



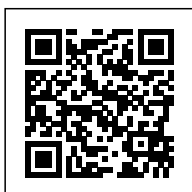
PARLAMENT ČESKÉ REPUBLIKY  
**POSLANECKÁ SNĚMOVNA**

VII. volební období

---

**513/0**

**Vládní návrh zákona o evidenci tržeb**



Zástupce předkladatele: ministr financí  
Doručeno poslancům: 4. června 2015 v 9:09

V l á d n í   n á v r h

## **ZÁKON**

**ze dne ... 2015**

**o evidenci tržeb**

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

### **ČÁST PRVNÍ ÚVODNÍ USTANOVENÍ**

#### **§ 1**

##### **Předmět úpravy**

Tento zákon upravuje práva, povinnosti a postupy uplatňované při evidenci tržeb a postupy s nimi související.

#### **§ 2**

##### **Výkon působnosti**

(1) Působnost podle tohoto zákona vykonávají orgány Finanční správy České republiky.

(2) Působnost k prověřování plnění povinností při evidenci tržeb mají také orgány Celní správy České republiky.

### **ČÁST DRUHÁ EVIDENCE TRŽEB**

#### **Hlava I**

##### **Subjekt a předmět evidence tržeb**

#### **§ 3**

##### **Určení subjektu a předmětu evidence tržeb**

(1) Subjektem evidence tržeb je poplatník

- a) daně z příjmů fyzických osob a
- b) daně z příjmů právnických osob.

(2) Předmětem evidence tržeb jsou evidované tržby poplatníka.

#### **Hlava II**

##### **Evidovaná tržba**

#### **§ 4**

##### **Vymezení evidované tržby**

(1) Evidovanou tržbou je platba, která splňuje formální náležitosti pro evidovanou tržbu a která zakládá rozhodný příjem.

(2) Evidovanou tržbou je také platba, která splňuje formální náležitosti pro evidovanou tržbu a je

- a) určena k následnému čerpání nebo zúčtování, které zakládají rozhodný příjem, nebo

- b) následným čerpáním nebo zúčtováním té platby, která zakládá rozhodný příjem.

## § 5

### **Formální náležitosti pro evidovanou tržbu**

Formální náležitosti pro evidovanou tržbu splňuje platba poplatníkovi, která je uskutečněna

- a) v hotovosti,
- b) bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, kterým je poplatník, který má tržbu evidovat,
- c) šekem,
- d) směnkou,
- e) v jiných formách, které mají charakter obdobný formám podle písmen a) až d), nebo
- f) započtením kaucí nebo obdobné jistoty složené některým ze způsobů platby podle písmen a) až e).

## § 6

### **Rozhodný příjem**

(1) Rozhodným příjmem se pro účely tohoto zákona rozumí

- a) u poplatníka daně z příjmů fyzických osob příjem ze samostatné činnosti, která je podnikáním, s výjimkou příjmu, který
  - 1. není předmětem daně z příjmů,
  - 2. je z hlediska obvykle přijímaných tržeb ojedinělý nebo
  - 3. podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně, nebo
- b) u poplatníka daně z příjmů právnických osob příjem z činnosti, která je podnikáním, s výjimkou příjmu, který
  - 1. není předmětem daně z příjmů,
  - 2. je z hlediska obvykle přijímaných tržeb ojedinělý,
  - 3. podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně nebo
  - 4. podléhá dani ze samostatného základu daně.

(2) Příjmy podle odstavce 1 jsou u poplatníka, který je účetní jednotkou, příjmy podle zákona o daních z příjmů, které by poplatník měl, pokud by nebyl účetní jednotkou.

(3) Pro účely tohoto zákona je rozhodným příjmem veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti také příjem veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti, který je předmětem daně z příjmů u jejího společníka. Tento příjem není pro účely tohoto zákona příjmem tohoto společníka.

## § 7

### **Storno a opravy**

Vrací-li se evidovaná tržba nebo provádí-li se její opravy, použijí se ustanovení týkající se evidence tržeb obdobně s tím rozdílem, že je tato tržba evidována jako záporná.

## § 8

### **Nepřímé zastoupení**

Jedná-li poplatník svým jménem na účet jiného poplatníka, je povinen evidovat tržbu ten, kdo jedná svým jménem na účet jiného.

§ 9

**Pověření k evidování tržeb**

(1) Poplatník, kterému tržba plyne, může pověřit evidováním tržby jiného poplatníka, aby za něj tuto tržbu evidoval.

(2) Plyne-li jedna evidovaná tržba více poplatníkům, mohou tito poplatníci pověřit jednoho z nich, aby za ně tuto tržbu evidoval.

(3) Poplatník, který je k evidování tržby pověřen, má povinnost evidovat tržby poplatníka, který ho k evidování tržby pověřil.

(4) Poplatník, který k evidování tržeb pověřil jiného poplatníka, se pověřením nezbujuje odpovědnosti za důsledky spojené s porušením povinností podle tohoto zákona.

Hlava III

**Tržby evidované ve zjednodušeném režimu a tržby vyloučené z evidence tržeb**

§ 10

**Tržby ve zjednodušeném režimu**

(1) Ve zjednodušeném režimu se mohou evidovat tržby z prodeje zboží a služeb na palubě dopravních prostředků při pravidelné hromadné přepravě osob podle zákona upravujícího daň z přidané hodnoty.

(2) Ve zjednodušeném režimu se mohou evidovat také tržby, jejichž evidování běžným způsobem by znemožnilo nebo zásadně ztížilo plynulý a hospodárný výkon činnosti, ze které tyto tržby plynou. Tyto tržby stanoví nařízením vláda.

§ 11

**Povolení pro evidování tržby ve zjednodušeném režimu**

(1) Správce daně vydá na základě žádosti poplatníka povolení pro evidování tržby ve zjednodušeném režimu, pokud by evidování dané tržby běžným způsobem znemožnilo nebo zásadně ztížilo plynulý a hospodárný výkon činnosti tohoto poplatníka, ze které tato tržba plyne.

(2) V žádosti poplatník uvede důvody, které svědčí pro naplnění podmínek pro vydání povolení, a tržby, na které se má povolení vztahovat.

(3) Správce daně o žádosti rozhodne ve lhůtě 15 dnů ode dne jejího podání. V povolení správce daně uvede tržby, na které se povolení vztahuje.

(4) Byla-li žádost zamítnuta, lze novou žádost podat nejdříve po 60 dnech ode dne oznámení o nabytí právní moci zamítavého rozhodnutí. V této nové žádosti je poplatník povinen uvést jiné důvody než ty, které již obsahovala žádost původní, jinak bude nová žádost odložena. O odložení žádosti musí být žadatel vyrozuměn.

(5) Přestanou-li být splňovány podmínky pro vydání povolení, je držitel povolení povinen tuto skutečnost oznámit správci daně do 15 dnů ode dne, ve kterém tato skutečnost nastala.

(6) Správce daně zruší povolení, zjistí-li, že pominuly podmínky pro jeho vydání.

§ 12

**Tržby vyloučené z evidence tržeb**

(1) Evidovanou tržbou nejsou tržby

- a) státu,
- b) územního samosprávného celku,
- c) příspěvkové organizace,
- d) České národní banky,
- e) držitele poštovní licence.

(2) Evidovanou tržbou nejsou také tržby

- a) banky, včetně zahraniční banky,
- b) spořitelního a úvěrního družstva,
- c) pojišťovny a zajišťovny,
- d) investiční společnosti a investičního fondu,
- e) obchodníka s cennými papíry,
- f) centrálního depozitáře,
- g) penzijní společnosti,
- h) penzijního fondu,
- i) z podnikání v energetických odvětvích na základě licence udělené podle energetického zákona,
- j) z podnikání na základě povolení krajského úřadu podle zákona o vodovodech a kanalizacích.

(3) Evidovanou tržbou nejsou také tržby

- a) uskutečněné do přidělení daňového identifikačního čísla a během 10 dní následujících po jeho přidělení,
- b) z poštovních služeb a zboží a služeb poskytovaných v přímé souvislosti s nimi,
- c) ze vztahu souvisejícího s pracovněprávním nebo obdobným vztahem,
- d) ze stravování a ubytování žákům a studentům poskytovaného školou, vysokou školou nebo školským zařízením,
- e) z jízdného placeného v dopravních prostředcích při pravidelné hromadné přepravě osob,
- f) na palubě letadel,
- g) z osobní drážní přepravy,
- h) z drobné vedlejší podnikatelské činnosti veřejně prospěšných poplatníků,
- i) pocházející z prodeje zboží či služeb prostřednictvím samostatného automatu,
- j) z provozování veřejných toalet.

(4) Evidovanou tržbou nejsou také tržby, jejichž evidování běžným způsobem by znemožnilo nebo zásadně ztížilo plynulý a hospodárný výkon činnosti, ze které tato tržba plyne, pokud tuto překážku nelze odstranit evidováním tržeb ve zjednodušeném režimu. Tyto tržby stanoví nařízením vláda.

## Hlava IV Povinnosti poplatníka

### Díl 1

#### Autentizační údaje a certifikát pro evidenci tržeb

### § 13

#### Žádost o autentizační údaje

(1) Poplatník je povinen před přijetím první evidované tržby podat žádost o autentizační údaje.

(2) Autentizační údaje slouží k přístupu na společné technické zařízení správce daně umožňující poplatníkovi správu certifikátu pro evidenci tržeb a údajů pro správu evidence tržeb.

(3) Žádost může podat poplatník nebo jeho zástupce oprávněný současně k převzetí autentizačních údajů pouze

- a) prostřednictvím společného technického zařízení správce daně datovou zprávou s ověřenou identitou této osoby způsobem, kterým se lze přihlásit do její datové schránky, a to ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, nebo
- b) ústně do protokolu, a to u kteréhokoliv věcně příslušného správce daně.

#### § 14

##### **Přidělení a používání autentizačních údajů**

(1) Požádal-li poplatník o autentizační údaje způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky, správce daně je přidělí poplatníkovi prostřednictvím této datové schránky bez zbytečného odkladu.

(2) Podal-li poplatník žádost o autentizační údaje ústně do protokolu, správce daně je přidělí poplatníkovi v rámci tohoto jednání.

(3) Správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup podmínky a postup pro přístup na společné technické zařízení správce daně umožňující poplatníkovi správu certifikátu pro evidenci tržeb a údajů pro správu evidence tržeb.

#### § 15

##### **Certifikát pro evidenci tržeb**

Správce daně umožní prostřednictvím společného technického zařízení poplatníkovi na základě autentizačních údajů získat 1 nebo více certifikátů pro evidenci tržeb, které slouží k autentizaci datových zpráv.

#### § 16

##### **Ochrana autentizačních údajů a certifikátu pro evidenci tržeb**

Poplatník je povinen zacházet s autentizačními údaji a certifikátem pro evidenci tržeb tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití.

#### Díl 2

##### **Oznamovací povinnost**

#### § 17

##### **Údaje o provozovnách**

(1) Poplatník je povinen prostřednictvím společného technického zařízení správce daně před získáním certifikátu pro evidenci tržeb oznámit údaje o provozovnách, prostřednictvím kterých provádí činnosti, z nichž plynou evidované tržby, nebo v nichž přijímá evidované tržby. Údaji o provozovnách se rozumí také údaje o internetových stránkách, na kterých jsou nabízeny zboží nebo služby.

(2) Dojde-li ke změně údajů o provozovnách, je poplatník povinen tuto změnu oznámit správci daně do 15 dnů ode dne, kdy změna nastala, nejpozději však před uskutečněním první evidované tržby v provozovně, které se změna týká. Toto oznámení lze podat pouze prostřednictvím společného technického zařízení správce daně.

Díl 3

**Evidenční povinnost**

Oddíl 1

**Evidence tržeb běžným způsobem**

§ 18

**Obsah evidenční povinnosti**

(1) Poplatník je povinen nejpozději při uskutečnění evidované tržby

- a) zaslat datovou zprávou údaje o této evidované tržbě správci daně a
- b) vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne.

(2) Uskutečněním evidované tržby je

- a) přijetí evidované tržby, nebo
- b) vydání příkazu k jejímu provedení, pokud byl tento příkaz vydán dříve.

(3) Zaslání údajů o evidované tržbě není podáním.

(4) Údaje o evidované tržbě lze zaslat pouze na společné technické zařízení určené správcem daně ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně způsobem umožňujícím dálkový přístup.

§ 19

**Rozsah zasílaných údajů**

(1) Údajem o evidované tržbě zasílaným datovou zprávou je

- a) daňové identifikační číslo poplatníka,
- b) označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna,
- c) označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována,
- d) pořadové číslo účtenky,
- e) datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve,
- f) celková částka tržby,
- g) bezpečnostní kód poplatníka,
- h) podpisový kód poplatníka,
- i) údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu.

(2) Údajem o evidované tržbě zasílaným datovou zprávou je také

- a) celková částka plateb určených k následnému čerpání,
- b) celková částka plateb, které jsou následným čerpáním nebo zúčtováním platby,
- c) daňové identifikační číslo poplatníka, který pověřil evidováním této tržby poplatníka, který tržbu eviduje,
- d) základ daně z přidané hodnoty a daň podle sazeb daně z přidané hodnoty,
- e) celková částka v režimu daně z přidané hodnoty pro cestovní službu,
- f) celková částka v režimu daně z přidané hodnoty pro prodej použitého zboží.

(3) Způsob tvorby podpisového kódu poplatníka a bezpečnostního kódu poplatníka stanoví Ministerstvo financí vyhláškou.

§ 20

**Údaje na účtence**

(1) Poplatník je na účtence povinen uvádět

- a) fiskální identifikační kód,
- b) své daňové identifikační číslo,

- c) označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna,
- d) označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována,
- e) pořadové číslo účtenky,
- f) datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve,
- g) celkovou částku tržby,
- h) bezpečnostní kód poplatníka,
- i) údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu.

(2) Údajem o evidované tržbě uváděným na účtence je také daňové identifikační číslo poplatníka, který pověřil evidováním této tržby poplatníka, který tržbu eviduje.

(3) Nemá-li poplatník povinnost uvádět na účtence fiskální identifikační kód, je povinen na účtence uvádět svůj podpisový kód.

## § 21

### **Doba odezvy**

(1) Dobou odezvy se rozumí časový úsek mezi pokusem o odeslání údajů o evidované tržbě z pokladního zařízení poplatníka a přijetím fiskálního identifikačního kódu na pokladním zařízení poplatníka.

(2) Mezní dobu odezvy nastaví poplatník pro pokladní zařízení delší než 2 sekundy podle druhu a způsobu vykonávané činnosti tak, aby se jejím stanovením nemařil průběh evidence tržeb vzhledem k druhu a kvalitě připojení k veřejné datové síti.

## § 22

### **Postup při překročení mezní doby odezvy**

Dojde-li při evidování tržby k překročení mezní doby odezvy, poplatník

- a) je povinen údaje o evidované tržbě zaslat datovou zprávou správci daně bezodkladně po pominutí příčiny, která vedla k překročení mezní doby odezvy, nejpozději však do 48 hodin od uskutečnění evidované tržby a
- b) není povinen na účtence uvádět fiskální identifikační kód.

## Oddíl 2

### **Evidence tržeb ve zjednodušeném režimu**

## § 23

### **Evidenční povinnost ve zjednodušeném režimu**

Při plnění evidenční povinnosti ve zjednodušeném režimu se postupuje obdobně jako při plnění evidenční povinnosti v běžném režimu s tím, že poplatník

- a) je povinen údaje o evidované tržbě zaslat datovou zprávou správci daně nejpozději do 5 dnů od uskutečnění evidované tržby a
- b) není povinen na účtence uvádět fiskální identifikační kód.

## Hlava V

### **Pravomoc orgánu příslušného k prověřování plnění povinností**

## § 24

### **Prověřování plnění povinností při evidenci tržeb**

(1) Orgán příslušný k prověřování plnění povinností při evidenci tržeb může za účelem zjištění plnění povinností uložených tímto zákonem provádět kontrolní nákup.



(2) Pro účely evidence tržeb se při kontrolním nákupu na jednání poplatníka a orgánu příslušného k prověřování plnění povinností při evidenci tržeb hledí jako na uzavření smlouvy.

(3) Neodporuje-li to povaze předmětu kontrolního nákupu nebo není-li způsobena poplatníkovi majetková újma, lze od smlouvy, která byla uzavřena jednáním při kontrolním nákupu, odstoupit.

## **ČÁST TŘETÍ INFORMAČNÍ POVINNOSTI**

### **§ 25**

#### **Informační povinnost poplatníka**

(1) Poplatník je povinen mít na místě, kde se běžně uskutečňují evidované tržby, umístěno informační oznámení, které je dostatečně viditelné a čitelné, pokud to nevylučuje povaha věci. Informační oznámení je poplatník povinen umístit na internetové stránky, na kterých jsou nabízeny zboží nebo služby.

(2) Obsahem informačního oznámení je

- a) text ve znění „Podle zákona o evidenci tržeb je prodávající povinen vystavit kupujícímu účtenku. Zároveň je povinen zaevidovat přijatou tržbu u správce daně online; v případě technického výpadku pak nejpozději do 48 hodin.“, eviduje-li poplatník v daném pokladním místě tržby v běžném režimu,
- b) text ve znění „Podle zákona o evidenci tržeb je prodávající povinen vystavit kupujícímu účtenku. Příjemce tržby eviduje tržby ve zjednodušeném režimu, tzn. je povinen zaevidovat přijatou tržbu u správce daně nejpozději do 5 dnů.“, eviduje-li poplatník v daném pokladním místě tržby ve zjednodušeném režimu.

### **§ 26**

#### **Informační povinnost správce daně**

(1) Správce daně poskytuje poplatníkovi informace shromažďované na společném technickém zařízení správce daně způsobem umožňujícím dálkový přístup.

(2) Správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup

- a) rozsah a členění informací poskytovaných podle odstavce 1 a
- b) podmínky a postup pro poskytnutí informací podle odstavce 1.

### **§ 27**

#### **Ověření účtenky u správce daně**

(1) Správce daně umožní způsobem umožňujícím dálkový přístup každému ověřit, zda

- a) byly údaje o dané tržbě zaslány správci daně nebo
- b) je poplatník oprávněn evidovat tržby ve zjednodušeném režimu.

(2) Správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup podmínky a postup pro poskytnutí informací podle odstavce 1.

## ČÁST ČTVRTÁ SPRÁVNÍ DELIKTY

### § 28

#### **Přestupky**

(1) Fyzická osoba se dopustí přestupku tím, že závažným způsobem úmyslně ztíží nebo zmaří evidenci tržeb.

(2) Za přestupek podle odstavce 1 lze uložit pokutu do 500 000 Kč.

### § 29

#### **Správní delikty právnických a podnikajících fyzických osob**

(1) Právnická nebo podnikající fyzická osoba se dopustí správního deliktu tím, že závažným způsobem ztíží nebo zmaří evidenci tržeb.

(2) Právnická nebo podnikající fyzická osoba se dopustí správního deliktu tím, že jako osoba, která eviduje tržby, poruší povinnost

- a) zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě správci daně,
- b) vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne,
- c) umístit informační oznámení,
- d) zacházet s autentizačními údaji nebo certifikátem pro evidenci tržeb tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití.

(3) Za správní delikt se uloží pokuta

- a) do 500 000 Kč, jde-li o správní delikt podle odstavce 1 nebo 2 písm. a) nebo b),
- b) do 50 000 Kč, jde-li o správní delikt podle odstavce 2 písm. c) nebo d).

### § 30

#### **Společná ustanovení ke správním deliktům**

(1) Správní delikt podle tohoto zákona projednává

- a) finanční úřad, nebo
- b) celní úřad.

(2) Správní delikt projednává ten orgán, který provádí nebo provedl prověřování plnění povinností podle tohoto zákona.

(3) Právnická osoba a podnikající fyzická osoba za správní delikt neodpovídá, prokáže-li, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila.

(4) Odpovědnost za správní delikt zaniká, jestliže správní orgán o něm ne zahájil řízení do 1 roku ode dne, kdy se o něm dozvěděl, nejpozději však do 3 let ode dne, kdy byl spáchán.

(5) Pokuta je splatná do 30 dnů ode dne nabytí právní moci rozhodnutí, jímž byla uložena.

(6) Příjem z pokut je příjmem státního rozpočtu.

## ČÁST PÁTÁ OPATŘENÍ K VYNUCENÍ NÁPRAVY

### § 31

#### **Uzavření provozovny a pozastavení výkonu činnosti**

(1) Zjistí-li orgán příslušný k prověřování plnění povinností při evidenci tržeb zvlášť závažné porušení povinnosti zasílat údaje o evidované tržbě nebo vydávat účtenky, nařídí okamžité

- a) uzavření provozovny nebo
- b) pozastavení výkonu činnosti, při které dochází k evidenci tržeb.

(2) Orgán příslušný k prověřování plnění povinností při evidenci tržeb zruší rozhodnutím opatření podle odstavce 1 bez zbytečného odkladu poté, co poplatník prokáže, že pominul důvod, pro který bylo toto opatření nařízeno. Proti rozhodnutí o zrušení opatření podle odstavce 1 se nelze odvolat.

(3) Výkon uzavření provozovny nebo pozastavení výkonu činnosti provede orgán, který opatření uložil, vyvěšením rozhodnutí o tomto opatření na vhodném a zvenčí viditelném místě u přístupového místa do provozovny. Je-li více přístupových míst do provozovny, vyvěsí se rozhodnutí u všech těchto přístupových míst.

(4) Opatřením podle odstavce 1 nesmí být znemožněn výkon veřejné moci.

## ČÁST ŠESTÁ ZÁVAZNÉ POSOUZENÍ

### § 32

#### **Závazné posouzení o určení evidované tržby**

(1) Správce daně vydá na žádost poplatníka rozhodnutí o závazném posouzení o určení evidované tržby.

(2) Předmětem závazného posouzení je určení, zda je platba evidovanou tržbou.

(3) V žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení poplatník uvede

- a) popis platby, která má podléhat posouzení, a
- b) návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení.

## ČÁST SEDMÁ SPOLEČNÁ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

### § 33

#### **Vztah k daňovému řádu**

Nestanoví-li tento zákon jinak, postupuje se při řízení a jiném postupu týkajícím se evidence tržeb podle daňového řádu s výjimkou správních deliktů.

### § 34

#### **Spolupráce orgánů veřejné moci**

Zjistí-li orgán veřejné moci při výkonu své působnosti porušení tohoto zákona, oznámí tuto skutečnost orgánu příslušnému k prověřování plnění povinností.

§ 35

**Účtenková loterie**

(1) Česká republika může pořádat účtenkovou loterii o věcné nebo peněžní ceny, které se lze zúčastnit pouze na základě zaslání účtenky nebo údaje povinně uváděného na účtence.

(2) Příslušnou organizační složkou státu k pořádání účtenkové loterie je Ministerstvo financí.

(3) Výdaje na pořádání účtenkové loterie, na peněžní ceny a na pořízení věcné ceny se hradí ze státního rozpočtu.

(4) Na účtenkovou loterii se nepoužije zákon upravující provozování hazardních her.

§ 36

**Vztah k cizímu právu**

Evidovanou tržbou není také tržba poplatníka, který je povinen tuto tržbu evidovat srovnatelným způsobem podle práva státu, se kterým má Česká republika uzavřenou platnou a účinnou mezinárodní smlouvu o výměně informací, na základě které lze získávat srovnatelné informace o evidovaných tržbách.

§ 37

**Dočasně vyloučené tržby**

(1) Evidovanými tržbami dočasně nejsou

- a) ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona do konce třetího kalendářního měsíce ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona všechny tržby, s výjimkou ubytovacích a stravovacích služeb uvedených v klasifikaci NACE pod kódem 55 a 56 a
- b) od prvního dne čtvrtého kalendářního měsíce ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona do konce šestého kalendářního měsíce ode dne nabytí účinnosti toho zákona všechny tržby, s výjimkou
  - 1. ubytovacích a stravovacích služeb uvedených v klasifikaci NACE pod kódem 55 a 56 a
  - 2. velkoobchodu a maloobchodu uvedených v klasifikaci NACE pod kódem 45.1, 45.3, 45.4, pokud jde o obchod, 46 a 47.

(2) Klasifikací NACE se pro účely tohoto zákona rozumí klasifikace ekonomických činností uvedená v nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1893/2006 ze dne 20. prosince 2006, kterým se zavádí statistická klasifikace ekonomických činností NACE Revize 2 a kterým se mění nařízení Rady (EHS) č. 3037/90 a některá nařízení ES o specifických statistických oblastech, v platném znění.

(3) Do okamžiku, kdy tržby poplatníka, které mají být evidovány, nepřekročí v bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období daně z příjmů 2 000 000 Kč a zároveň 20 % součtu jeho tržeb, které mají být evidovány, a tržeb, které nejsou dočasně evidovanými tržbami, není evidovanou tržbou žádná z tržeb poplatníka.

(4) Vláda může stanovit nařízením, že některé tržby nejsou ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dočasně evidovanými tržbami.

§ 38

Tento zákon byl oznámen v souladu se směrnicí Evropského parlamentu a Rady 98/34/ES ze dne 22. června 1998 o postupu při poskytování informací v oblasti technických norem a předpisů a pravidel pro služby informační společnosti, v platném znění.

**ČÁST OSMÁ**  
**ÚČINNOST**

§ 39

Tento zákon nabývá účinnosti prvním dnem čtvrtého kalendářního měsíce po dni jeho vyhlášení, s výjimkou § 11 až 18 a § 32, které nabývají účinnosti patnáctým dnem po jeho vyhlášení.

## **Důvodová zpráva**

### **I. Obecná část**

#### **1. Zhodnocení platného právního stavu**

Ve vztahu k evidenční povinnosti daňových subjektů obsahuje současná právní úprava celou řadu norem, které ukládají povinným subjektům povinnosti spočívající v evidenci vybraných aspektů jejich samostatné činnosti, případně další povinnosti, které jsou svou podstatou obdobné povinnostem obsaženým v návrhu zákona o evidenci tržeb.

##### **1.1. Záznamní povinnost v daňovém řádu**

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen jako „daňový řád“), upravuje v § 97 zvláštní záznamní povinnost daňového subjektu uskutečňujícího v rámci své podnikatelské nebo samostatné výdělečné činnosti platby v hotovosti. Daňový subjekt je povinen vést průběžnou evidenci o těchto uskutečňovaných platbách v případě, že obdobnou evidenci o těchto platbách již nevede na základě jiného zákonného ustanovení (tj. pokud bude evidovat tržby podle zákona o evidenci tržeb, pak je v rozsahu této evidence zproštěn záznamní povinností). Vedle vedení evidence uložené právním předpisem je nadto správce daně oprávněn uložit povinnému subjektu v odůvodněných případech rozhodnutím vedení zvláštních záznamů pod podmínkou, že takový postup je nutný pro správné zjištění a stanovení daně.

##### **1.2. Podvojný účetnictví podle zákona o účetnictví**

Nejvýznamnější formou evidence je účetnictví, které je upraveno v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále „zákon o účetnictví“). Předmětem účetnictví je účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Ve smyslu ustanovení § 3 odst. 1 zákona o účetnictví účtují účetní jednotky podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Podle § 6 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny zachycovat skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, účetními doklady a zaznamenávat je na základě průkazných účetních záznamů v účetních knihách za podmínek stanovených zákonem o účetnictví.

##### **1.3. Účetnictví dle mezinárodních účetních standardů**

Na základě Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 a v souladu s ustanovením § 19a zákona o účetnictví mají společnosti kótované na burze povinnost použít pro účtování a sestavení účetní závěrky mezinárodní účetní standardy upravené právem EU. Smyslem jejich používání v rámci Evropské unie je usnadnění přeshraničního obchodování s cennými papíry a zároveň zajištění srovnatelnosti účetních výkazů těchto společností.

V případě, kdy lze předpokládat, že účetní jednotka bude povinna podrobit se sestavení konsolidované účetní závěrky v souladu s mezinárodními účetními standardy (konsolidovaná účetní jednotka), může tato účetní jednotka v souladu s § 19a odst. 7 rozhodnout o použití mezinárodních účetních standardů pro účtování a sestavení své účetní závěrky k rozvahovému dni konsolidované účetní závěrky. Povinnost použít mezinárodní účetní standardy pro sestavení konsolidované účetní závěrky je uložena § 23a odst. 1 zákona o účetnictví konsolidujícím účetním jednotkám, které jsou emitenty cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu.

Možnost použít pro sestavení konsolidované účetní závěrky mezinárodní účetní standardy je založena § 23a odst. 2 zákona o účetnictví i pro ostatní konsolidující účetní jednotky, tj. takové, které nejsou emitenty cenných papírů. Zákon ponechává na vůli účetní jednotky, zda v tomto případě sestaví výkazy na základě zákona o účetnictví, nebo v souladu s mezinárodními účetními standardy.

Termín „mezinárodní účetní standardy“ v sobě zahrnuje Mezinárodní účetní standardy (IAS) vydávané do roku 2001, Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) vydávané od roku 2001, příslušné interpretace (SIC, IFRIC) a jejich novelizace.

#### **1.4. Zákon č. 215/2005 Sb. „starý“ zákon o registračních pokladnách**

Zákonem č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách, byla již v minulosti upravena a do právního řádu zavedena povinnost provozovatelů (fyzických osob i právnických osob) maloobchodu a hostinské činnosti na základě živnostenského oprávnění evidovat příjem a výdej jednotlivých plateb ve formě bankovek a mincí nebo prostřednictvím elektronického platebního prostředku, ceniny nebo šeku. Dále byla povinnému subjektu uložena povinnost zajistit uložení stanovených evidovaných údajů ve fiskální paměti pokladny. Povinný subjekt tak byl zatížen povinností obstarat si pro vykonávání činnosti, jejímž předmětem stanovené platby byly, elektronické zařízení nebo počítač s fiskální pamětí. Současně se záznamem údajů o provedené platbě byl povinný subjekt povinen předat zákazníkovi pokladní blok nebo očíslovaný paragon s předepsanými údaji. Byl-li povinný subjekt zároveň plátcem daně z přidané hodnoty, byl nadto zatížen též povinností používat pokladnu umožňující rozlišení plateb za zdanitelná plnění podléhající příslušným sazbám daně z přidané hodnoty, za plnění osvobozená od daně z přidané hodnoty nebo plnění, která předmětem daně z přidané hodnoty nebyla. Uvedený režim se vztahoval zásadně na všechny platby předepsaných forem uskutečněné povinnými subjekty, přesto byly z uvedeného režimu zaznamenávání vyňaty vybrané způsoby uskutečňování plateb (podomní a pochůzkový prodej a prodej prostřednictvím výdejních automatů) a údaje o platbách za vybrané druhy zboží (např. jízdenky hromadné dopravy, ceniny, telefonní karty ad.) bylo možné zaznamenat ve zjednodušeném režimu jako jednu souhrnnou denní platbu za všechny reálně uskutečněné platby. Současně byla povinnému subjektu uložena celá řada doprovodných povinností, zejména povinnost uvádět u pokladny upozornění ve stanoveném formátu s předem stanoveným obsahem o tom, že zákon o registračních pokladnách ukládá prodávajícímu povinnost předat zákazníkovi po provedení platby pokladní blok, očíslovaný paragon nebo pokladní blok vystavený záložní pokladnou. Část první zákona č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách, obsahující tato a další ustanovení zákona o registračních pokladnách, byla včetně příloh č. 1 až 3 zrušena zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, k 1. lednu 2008.

#### **1.5. Daňová evidence v zákoně o daních z příjmů**

V návaznosti na zrušení soustavy jednoduchého účetnictví v zákoně o účetnictví byla do zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, vložena právní úprava Evidence příjmů pro fyzické osoby, které nejsou účetní jednotkou podle zákona o účetnictví. Jedná se o hojně využívanou evidenci, která dává možnost některým fyzickým osobám, které nejsou účetní jednotkou podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), aby vedly evidenci ve zjednodušeném rozsahu. Daňovou evidencí se rozumí evidence pro účely stanovení základu daně z příjmů a samotné daně z příjmů. Obligatorně obsahuje údaje o majetku a dlužích, o příjmech a výdajích. Napříč zákonem o daních z příjmů lze najít mnohé jiné povinnosti evidenční povahy jako například v § 7 odst. 8, který ukládá poplatníkům, kteří vykazují dílčí základ daně ze samostatné činnosti podle § 7 a uplatňují výdaje paušální částkou, povinnost vést

záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s činností, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti. Další je upravena v § 9, kde zákon ukládá daňovému subjektu v případě, kdy uplatňuje výdaje procentem z příjmů, vždy vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s nájmem. Pokud daňový subjekt uplatňuje u příjmů z nájmu skutečné výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, má povinnost vést záznamy o příjmech a výdajích vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů v časovém sledu, evidenci hmotného majetku, který lze odpisovat, evidenci o tvorbě a použití rezervy na opravy hmotného majetku, pokud ji vytvářejí, a evidenci o pohledávkách a dluzech ve zdaňovacím období, ve kterém dochází k ukončení nájmu, a mzdové listy, pokud vyplácejí mzdy.

### **1.6. Povinnost vydávat doklad**

Současné znění § 16 odst. 1 zákona č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, stanoví, že na žádost spotřebitele je prodávající povinen vydat doklad o zakoupení výrobku nebo o poskytnutí služby s uvedením data prodeje výrobku nebo poskytnutí služby, o jaký výrobek nebo o jakou službu se jedná a za jakou cenu byl výrobek prodán nebo služba poskytnuta, spolu s identifikačními údaji prodávajícího obsahujícími jméno a příjmení nebo název nebo obchodní firmu, případně název prodávajícího, jeho identifikační číslo osoby, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak.

Nadto současné znění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, ukládá podnikateli v § 31 odst. 14 povinnost vydat na žádost zákazníka doklady o prodeji zboží a o poskytnutí služby s předepsanými údaji, mj. datem prodeje zboží nebo poskytnutí služby, druhem zboží nebo poskytnuté služby a cenou tohoto zboží nebo služby.

Povinnost vydávat doklad může být splněna najednou, tj. jedním dokladem (např. též dokladem – účtenkou, podle evidence tržeb, tj. jedním dokladem dojde ke splnění např. 3 povinností uložených různými zákony).

### **1.7. Povinnost vést evidenci o cenách**

Na základě současného § 11 zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů, je prodávající povinen vést evidenci o cenách. Kromě úředně stanovených cen a cen podléhajících usměrňování cen se tato úprava vztahuje na ceny zboží, které je prodáváno spotřebiteli.

Evidenci cen je prodejce povinen vést tři roky po skončení platnosti ceny zboží. Ohledně údajů prokazujících výši a dobu jejich uplatňování stanoví podrobnosti prováděcí právní předpis, kterým je vyhláška Ministerstva financí č. 450/2009 Sb.

## **2. Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy**

Po materiální stránce navrhovaná právní úprava de facto doplňuje existující platné normy stanoveným směrem, a to zejména z hlediska způsobu a formy již dnes běžně prováděných úkonů (zejména vedení určité evidence transakcí a vydávání záznamních dokladů poplatníkovi).

Hlavním cílem evidence tržeb je získání informací, které zabezpečí lepší správu daní (zejména daní z příjmů a daně z přidané hodnoty).

### **2.1. Obecné změny, které jsou obsahem navrhované právní úpravy**

Na základě zkoumání existujících modelů evidování transakcí, byl shledán jako nejvhodnější systém model tzv. „fiskalizace“ v Chorvatské republice. Tento systém evidence tržeb



v maximální možné míře preferuje kritérium jednoduchosti a nízké nákladovosti na straně povinných subjektů při zajištění spolehlivého a plnohodnotného plnění předpokládané funkce.

Za tímto účelem se proto navrhuje v maximální možné míře upustit od striktní regulace v oblastech, kde tento přístup není v zájmu povinných subjektů ani praktického fungování systému (tj. např. certifikace hardwaru či softwaru). Co se týče fungování systému, záměrem Ministerstva financí není zavádět registrační pokladny, tedy speciální certifikovaná zařízení, která jsou vybavena fiskální pamětí. K tomu, aby obchodník elektronicky evidoval tržbu, si bude moci zvolit zařízení odpovídající náročnosti jeho podnikatelské činnosti (např. pokladna, pokladní systém, ale i např. tablet nebo mobil propojený s tiskárnou). Systém je navrhován tak, aby byl otevřený jak z hlediska softwaru tak i hardwaru, tzn., že obchodník nebude nucen pořizovat si pouze konkrétní software nebo hardware a bude záležet na něm, které řešení splňující danou funkcionalitu nabízené na trhu zvolí. Zařízení musí být technicky vybaveno tak, aby bylo schopno odeslat prostřednictvím internetu požadované informace o tržbě systému Finanční správy a vytisknout účtenku o transakci pro zákazníka.

Evidence tržeb bude tedy v České republice stát na následujících pilířích:

- elektronizace při současném zajištění ochrany dat,
- on-line přístup správce daně k údajům,
- umožnění dobrovolného zapojení veřejnosti do kontroly dodržování zákona,
- otevřené hardwarové řešení,
- otevřené softwarové řešení.

Na základě společenské poptávky po zvýšení efektivity výběru daní a zajištění spravedlivého konkurenčního prostředí se navrhuje umožnit veřejnosti zapojit se do efektivní kontroly plnění stanovených povinností.

Dává se proto ke zvážení dobrovolná účast veřejnosti v plánovaném systému evidence z důvodu jejího bezprostředního a pravidelného kontaktu s povinnými subjekty a její osobní motivace na ověření souladu postupu povinných subjektů během evidence tržeb se zákonem o evidenci tržeb. Zákazník bude mít možnost na základě vydané účtenky ověřit, zda konkrétní tržba byla zaevidována. Považuje se rovněž za vhodné zvážit, zda tuto motivaci není účelné podpořit přijetím doprovodných nástrojů zvyšujících pozitivní stimul veřejnosti ke kontrole plnění těchto povinností, například formou účtenkové loterie.

Za tímto účelem se má za vhodné mj. založit nezbytné komunikační kanály mezi veřejností a příslušnými orgány zúčastněnými na evidenci tržeb.

Systém evidence tržeb je podpůrným nástrojem a neslouží k přímému stanovení výsledku hospodaření či základu daně.

## **2.2. Dílčí změny, které jsou obsahem navrhované právní úpravy**

### **i. Vytvoření úložiště evidence tržeb**

S ohledem na vhodnost využití elektronické formy předávání informací relevantních k využití pro účely evidence tržeb se má za vhodné zřídit zvláštní datové úložiště evidence tržeb.

Elektronicky předávané informace podporují vysokou kapacitu a flexibilitu systému. Dále je možné s ohledem na zájem na zajištění komplexního chodu systému nyní i do budoucna očekávat kompatibilitu systému s jinými elektronickými systémy, což povede k potenciální snadnější výměně datových obsahů a spolehlivějšímu dosažení účelu systému evidence tržeb.

Elektronická komunikace je v delším období nejlevnější a nejméně zatěžující způsob komunikace, jelikož úvodní zvýšené náklady na zavedení systému jsou následně kompenzovány časovou úsporou na straně správce daně i povinných subjektů při opakovaném a automatickém používání, při případných následných opravách, získávání informací a podobně.

ii. Vytvoření datového systému a doprovodných modulů evidence tržeb

Navrhuje se vytvoření integrovaného systému způsobilého zprostředkování on-line přenosu předepsaných informací mezi daňovými subjekty a úložištěm evidence tržeb.

iii. Poskytnutí autentizačních údajů pro evidenci tržeb a získání údajů o povinném subjektu

Pro spravovatelnost systému se navrhuje, aby povinným subjektům byla uložena povinnost podat správci daně stanoveným způsobem před uskutečněním první evidované tržby žádost o autentizační údaje k evidenci tržeb. Povinnému subjektu bude uložena povinnost uvést v žádosti předepsané údaje, což povede k rychlejší a snadnější komunikaci a zároveň rozšíření přehledu o účastnících systému. Na základě tohoto postupu budou subjektu správcem daně poskytnuty autentizační údaje umožňující on-line evidování tržeb.

Povinnému subjektu však pro evidenci tržeb nebude přidělen zvláštní identifikátor. V průběhu všech procesů souvisejících s evidencí tržeb se bude i nadále prokazovat svým daňovým identifikačním číslem.

Změna údajů uváděných povinným subjektem v žádosti o autentizační údaje bude podléhat oznamovací povinnosti.

iv. Stanovení obecné evidenční povinnosti

Navrhuje se, aby povinnost uskutečňovat evidenci stanovených tržeb dopadala zásadně na všechny povinné subjekty uskutečňující stanovené evidované transakce v předepsané formě. Z uvedeného principu je vhodné připustit minimum absolutních (naprosté vynětí z režimu evidence tržeb) a procesních (podrobení jinému než standardnímu režimu evidence tržeb) výjimek.

v. Evidence tržeb probíhajících mezi stanovenými subjekty, za stanovených okolností a stanoveným způsobem

Navrhuje se, aby evidenci podléhaly pouze tržby kumulativně naplňující tři zákonné znaky – (a) jedná se o tržby mezi zákonem stanovenými subjekty (subjektivní znak); (b) k tržbě došlo za zákonem stanovených okolností (materiální znak); (c) tržba (platba) proběhla stanoveným způsobem (formální znak).

vi. Uložení povinnosti povinných subjektů provádět evidenci tržeb prostřednictvím stálého elektronického (internetového) spojení

Navrhuje se upustit od principu zavedeného dříve přijatým zákonem o registračních pokladnách spočívajícího v nutnosti uskutečňovat evidenci tržeb za pomoci autorizovaného nástroje s fiskální pamětí (registrační pokladny), a tedy i shromažďovat stanovené údaje v paměti přístroje bez stálého přístupu správce evidence k předepsaným datům.

Současné technologické možnosti umožňují přijmout řešení, které je méně náchylné na podvody a obcházení a zároveň je pro povinné subjekty podstatně levnější a flexibilnější než registrační pokladny. Předepsané údaje je proto navrženo předávat průběžně prostřednictvím výměny mezi povinným subjektem a správcem evidence skrze stálé elektronické (internetové) připojení. K uskutečňování evidence je z důvodu minimalizace nákladů na straně povinných subjektů vhodné umožnit využití libovolného přístroje

podporujícího založení potřebného internetového připojení a doprovodné funkce nutné ke splnění zákonných podmínek průběhu evidence. V tomto směru tedy ve vztahu k užitým zařízením nedojde k využití autorizačních procesů.

Po předání informací o provedené transakci bude správcem evidence zaevidování transakce potvrzeno přidělením a okamžitým zasláním zvláštního čísla transakce prostřednictvím stálého elektronického spojení.

V případech výpadku připojení je umožněno zaslat údaje dodatečně, a to do 48 hodin.

Na rozdíl od režimu v Chorvatské republice však navrhované řešení nepočítá s možností evidování tržeb „listinně“, tj. prostřednictvím speciálních pokladních bloků, v případech, kdy je objektivně dlouhodobě nemožné elektronicky evidovat tržby (např. v důsledku neexistence internetového připojení). Návrh tuto skutečnost řeší evidencí v tzv. zjednodušeném režimu.

- vii. Uložení povinnosti vydání evidenčního dokladu povinným subjektem a povinnosti převzetí

Je navrhováno uložení povinnosti povinného subjektu vydávat o provedené transakci evidenční doklad (účtenku), obsahující stanovené údaje.

- viii. Sankce za nesplnění povinností

K vymození uložených povinností je nutné vybraná jednání, která jsou v rozporu s povinnostmi uloženými zákonem o evidenci tržeb, vymezit a označit za delikt ní jednání povahy správního deliktu, nebo přestupku.

- ix. Spolupráce orgánů veřejné moci při kontrole plnění vybraných povinností

Pravomoci ke kontrole vybraných povinností z evidence tržeb budou zákonem o evidenci tržeb svěřeny i dalším orgánům veřejné moci odlišným od správce daně a správce evidence za podmínky, že kontrola těchto povinností je blízka zákonem svěřené působnosti těchto orgánů a že tuto kontrolu mohou vykonávat během standardního výkonu svých v současnosti zákonem svěřených pravomocí (např. živnostenské úřady a Česká obchodní inspekce). Orgány veřejné správy budou mít v tomto směru informační povinnost vůči správci daně. Nejsilněji budou na procesu evidence tržeb spolupracovat orgány Celní správy České republiky, kterým se svěřují kompetence v oblasti dozoru nad dodržováním tohoto zákona.

- x. Účtenková loterie

Za účelem umožnění zapojení veřejnosti se má za vhodné zřídit zvláštní účtenkovou loterii nepodléhající veřejnoprávní regulaci zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích. Podstatou loterie by byla výhra ve slosování, do něhož by byly zařazeny osoby, které by splnily podmínku zaslání účtenky vystavené povinným subjektem poskytovateli plnění, jež je na straně tohoto povinného subjektu evidovanou tržbou. Účelem této úpravy je umožnit veřejnosti zkontrolovat pravost účtenek vydávaných povinnými subjekty, což zároveň zpětně poskytne co největší množství účtenek od co nejširšího vzorku povinných subjektů správci evidence a správci daně pro další analytickou práci a cílené zaměření kontrol.

Nicméně účtenková loterie není jediný motivační prvek pro zákazníky. Z důvodů zajištění její efektivity tento nástroj lze kombinovat i s jinými nástroji. Pro rozhodnutí o způsobu a frekvenci pořádání účtenkové loterie musí být zohledněny poznatky a zkušenosti z jiných zemí. Je evidováno, že např. pravidelným pořádáním klesá efektivita účtenkové loterie, resp. přímé zapojení veřejnosti v této loterii, viz např. negativní zkušenosti ze Slovenska. Za účelem odhalování podvodných účtenek veřejností bude realizována také informační kampaň, která bude směřovat právě k edukaci veřejnosti, a mohou být přijímána další motivační opatření. Musí tak být zaručena flexibilita nástrojů motivace zákazníků.

### 3. Vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy

V současné době nezakládá právní řád systém práv a povinností zajišťující kontinuální tok informací potřebných pro správu jednotlivých druhů daní mezi daňovými subjekty a správcem daně. Důsledkem je nikoliv dostatečný přehled správce daně o údajích relevantních pro vznik příslušné daňové povinnosti, zejména v případě hotovostních transakcí, a to i s přihlédnutím k nástrojům, které jsou správci daně ke zjištění existence daňové povinnosti svěřeny zákonem, zejména daňovým řádem. Uvedený stav podporuje jednání daňových subjektů usilující o zamlčení skutečností relevantních pro správu a výběr daně a zkreslení skutečného obrazu o celkové daňové povinnosti. Tato nezanedbatelná míra možnosti nezákonného obcházení daňové povinnosti se následně citelně promítá jak v přehledu o výši celkové daňové povinnosti, tak v konečné výši vybraného daňového inkasa u daní z příjmů, daně z přidané hodnoty, spotřebních daní a dalších daní, které nejsou vázané na předmět daně, který již za současného stavu podléhá některé zákonné evidenci (např. katastru nemovitostí).

Největší nebezpečí současné nezákonné praxe krácení daně lze přitom spatřovat u daňových subjektů, které jsou ze své povahy nebo povahy jimi vykonávané činnosti poplatníky více druhů daní, jež za ně nejsou odváděny prostřednictvím plátce, a u kterých je důvodné vyslovit předpoklad, že mohou být odváděny z většího daňového základu, než je tomu u jiných daňových subjektů.

Uvedený stav lze považovat za nežádoucí z důvodů na straně efektivní správy veřejných financí i z důvodů na straně soukromých (fyzických a právnických) osob.

Nižší míra efektivity regulace a kontroly plnění daňových povinností se odráží ve snížení objemu prostředků tvořících příjem státního rozpočtu. Neodvedené prostředky zásadně ztěžují možnost snižovat schodek státního rozpočtu, a na výdajové straně státního rozpočtu pak uskutečnění všech předpokládaných a plánovaných výdajových toků. Primárně jsou tak financovány neopominutelné výdaje a veřejné služby, které představují nezbytnou podmínku zajištění chodu státu. V míře, o kterou bylo zkráceno inkaso výběru daně, však dochází k úniku prostředků, které není možné využít pro podporu některých dalších veřejných služeb a ve prospěch jiných veřejně prospěšných investic. Toto snížení navíc poznamenává politiku státního plánování z hlediska nastavení objemu prostředků investovaných státem do budoucna a nevyhnutelně způsobuje plánování výdajů státu v nižší míře, než by tomu bylo za stavu zajišťujícího plný odvod těchto prostředků.

Současně se považuje za nutné aktivně zamezit faktickému znevýhodnění těch daňových subjektů, které plní daňové povinnosti a uskutečňují odvod předepsaného inkasa v souladu se zákonem. Stávající prostředí umožňuje skrze nemožnost zajištění dostatečné kontrolní kapacity správců daně vzhledem k množství podnikatelských subjektů vybraným daňovým subjektům jednat v rozporu se zákonem. Není proto možné poctivým daňovým subjektům zaručit úplnou rovnost ochrany vlastnického práva ve smyslu čl. 11 zákona č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod, když obcházením daňové povinnosti dochází k obohacení nepoctivých subjektů o neodvedené prostředky. Nepoctivým subjektům tak nelze zcela zabránit ve vzniku této neoprávněné majetkové výhody získané na úkor řádných daňových poplatníků.

Přijetím systému evidence vybraných tržeb a získáním komplexního přehledu správce daně o vybraných aspektech stanovených majetkových toků povinných subjektů lze výše zmíněným nežádoucím stavům v maximální možné míře zabránit. Proto se navrhuje přijmout příslušnou právní úpravu ve formě zákona o evidenci tržeb a zřídit pro daňové účely evidenci tržeb o vybraných platbách tak, aby u vybraných žádoucích skupin poplatníků byla nastolena reálná rovnost v plnění daňové povinnosti a na straně státního rozpočtu do budoucna u relevantních daní zajištěn výběr inkasa v míře odpovídající reálné daňové povinnosti.

Navrhovanou úpravu je vhodné přijmout v nejbližším možném termínu, avšak tak, aby byla zajištěna dostatečná legisvakční lhůta. Proto je navrhovaná účinnost vázána s dostatečným odstupem na vyhlášení. Předpokládá se počátek roku 2016.

#### **4. Soulad navrhované právní úpravy s ústavním pořádkem**

Základní meze pro uplatňování zákona o evidenci tržeb stanoví Ústava České republiky (dále jen „Ústava“) a zákon č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“). Zákon o evidenci tržeb je plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky a garantuje dodržování základních lidských práv a svobod.

Podle čl. 2 odst. 3 Ústavy slouží státní moc všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon. Dle čl. 2 odst. 2 Listiny lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod (čl. 4 odst. 1 Listiny). K tomu se v daňové oblasti uplatní ještě ustanovení čl. 11 odst. 5, které stanoví, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Kromě toho je nutno dbát i mezi vyplývajícími z ústavně zajištěné nedotknutelnosti vlastnictví.

Právní úprava v zákoně o evidenci tržeb má zákonnou formu, je tak vyhověno požadavku čl. 4 odst. 1 Listiny.

Navrhovaná právní úprava zákona o evidenci tržeb je taktéž v souladu s principem zákazu retroaktivity neboli zákazu zpětné působnosti zákona, kdy se nejedná o revizi právních vztahů, které již nastaly. Změna se bude na adresáty právních norem uplatňovat až do budoucna, resp. od účinnosti nového zákona.

K řešení intertemporality, jak je též výše uvedená problematika nazývána, dochází zpravidla v přechodných ustanoveních právních předpisů. V nálezu Ústavního soudu ČSFR Pl. ÚS 78/92, který se zabývá retroaktivitou právních norem, se uvádí dva možné způsoby jejího řešení. Prvním je konstatování, že právní vztahy vzniklé před nabytím účinnosti nového zákona, se řídí podle dosavadních právních předpisů. Druhým pak konstatování, že od nabytí účinnosti nového zákona se při vztazích vzniklých podle dosavadních právních předpisů, řídí jejich vznik dosavadní právní úpravou a jejich obsah novou právní úpravou. V předkládaném zákoně o evidenci tržeb se problematika intertemporality řeší způsobem, který je v souladu s ústavním pořádkem, a to díky odpovídajícímu přechodnému ustanovení, které zajišťuje, že evidenci tržeb budou podléhat pouze tržby realizované po účinnosti zákona o evidenci tržeb.

Ke kolizi ústavních principů resp. zásahu do důvěry občanů v právo Ústavní soud ve svém nálezu Pl. ÚS 21/96 uvádí: „Rozhodnutí zákonodárce o způsobu řešení časového střetu staré a nové právní úpravy nemůže být věcí nahodilou nebo věcí libovůle [...] dochází k tomu v důsledku ochrany jiného veřejného zájmu [...] při posouzení způsobu legislativního řešení intertemporality tudíž sehrává svou roli nejen míra odlišnosti nové a staré právní úpravy, nýbrž i společenská naléhavost zavedení nové právní úpravy“. V případě právní úpravy evidence tržeb se nejedná o nahodilý krok zákonodárce, ale o systémovou změnu, která je ve veřejném zájmu a zároveň je společensky naléhavá.

Nový zákon o evidenci tržeb není v rozporu s principem legitimního očekávání a právní jistoty. Ústavní soud České republiky se již mnohokrát zabýval těmito principy v rámci své rozhodovací pravomoci. V této oblasti je Ústavní soud názoru, že příliš časté změny právní úpravy oslabují právní jistotu občanů a věrohodnost státu samého. Na druhé straně však nelze zákonodárci upřít právo nově upravit společenské vztahy všude tam, kde to pokládá za potřebné a účelné z hlediska veřejného zájmu a pokud tím nejsou ohrožena základní práva

a svobody občanů (srov. Pl. ÚS 17/96, IV ÚS 814/06). Proto, došlo-li k zásahu do legitimního očekávání, je nutno zkoumat, zdali byl tento zásah podmíněn existencí veřejného zájmu (srov. Pl. ÚS 2/02). V této souvislosti je tedy nutno konstatovat, že veřejný zájem na nové právní úpravě evidence tržeb by měl převýšit případně vzniklý zásah do legitimního očekávání ostatních subjektů.

Nový zákon neruší ani neznemožňuje realizaci sociálních práv. Je proto možné přijmout závěr, že právní úprava evidence tržeb v zákoně o evidenci tržeb by z hlediska požadavků ústavního pořádku obstála.

Navržená úprava sankčních mechanismů vyhovuje ústavním požadavkům. Předpokládané druhy trestů ukládaných za správní delikty a přestupky, tedy napomenutí, pokuty rozrůzněné dle druhu správního deliktu, či přestupku bez minimální výše s nejvyšší maximální přípustnou výší 500 000 Kč, dočasné uzavření provozovny a zákaz podnikání vyhovují základním požadavkům kladeným na druh a výši sankcí stanoveným Listinou i Ústavou. Čl. 7 odst. 2 Listiny stanoví: „Nikdo nesmí být mučen ani podroben krutému, nelidskému nebo ponižujícímu zacházení nebo trestu.“ Tato obecná norma je konkretizována zákazem trestu smrti obsaženým v čl. 6 odst. 3 Listiny. Z hlediska přípustnosti zásahu do integrity osobnosti je nutné vyhovět zejména čl. 10 odst. 1 Listiny, který ukládá: „Každý má právo, aby byla zachována jeho lidská důstojnost, osobní čest, dobrá pověst a chráněno jeho jméno.“ S ohledem na vymezený rozsah výše ukládaných pokut je více než vhodné zmínit a následovat závěry nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 3/02 ze dne 13. srpna 2002, ve kterém Ústavní soud ve vztahu k zákonnému vymezení minimální výše pokut konstatoval: „Zákonem stanovená minimální výše pokuty musí být nastavena tak, aby umožňovala alespoň do určité míry zohlednit majetkové a osobní poměry delikventa, v daném případě tak, aby uložení pokuty, byť i v minimální výši, nemělo pro delikventa likvidační účinek, případně aby nezpůsobovalo, že podnikatelská činnost po značné (několikaleté) časové období ztratí jakýkoliv smysl. Není-li respektována tato zásada, jedná se o takový zásah do majetkových práv jednotlivce, jež vzhledem ke své intenzitě představuje porušení čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně základních práv a svobod. Současně zakládá porušení čl. 1 Listiny, neboť způsobuje zásadní nerovnost subjektů v oblasti sociální.“ Dále je nutné vyjít z v praxi ustáleného předpokladu, že nastavení maximální výše pokuty samo o sobě neznámá možnost pravidelného ukládání pokuty v maximální výši, ale má podporovat potenciál ukládajícího orgánu k diferenciaci skutečně uložené pokuty s ohledem na závažnost skutku a okolnosti konkrétního případu, vč. majetkových poměrů pachatele, jak bylo vysloveno Ústavním soudem v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 38/02 ze dne 9. března 2004: „Ústavní soud nechápe rovnost jako absolutní, nýbrž jako relativní (a nadto akcesorickou ve vztahu k jiným základním právům a svobodám). S pojmem relativní rovnosti úzce souvisí pojem přiměřenosti zásahu do základních práv. Z charakteru pokuty jako majetkové sankce nutně vyplývá, že má-li být individualizovaná a přiměřená, musí reflektovat i majetkové poměry potrestaného. Stejná výše pokuty uložená majetnému se bude jevit jako směšná a neúčinná, zatímco v případě postihu nemajetného může působit drakonicky a likvidačně. Není tedy porušením principu relativní rovnosti, když dvěma osobám v různých situacích bude uložena pokuta v různé výši, byť by jediným rozdílem jejich situace měly být právě rozdílné majetkové poměry. Kritérium zkoumání majetkových poměrů delikventa při úvaze o výši ukládané pokuty je nezbytné a komplementární - nikoli ovšem proto, že vysoké pokuty by byly nevymahatelné, ale vzhledem k riziku „likvidačního“ účinku nepřiměřeně vysoké pokuty. Pokuta jakožto trest musí být diferencovaná, aby efektivně působila jako trest i jako odstrašení (individuální a generální prevence).“ S ohledem na procesní kautely je nezbytné dostat čl. 36 odst. 1 Listiny: „Každý se může domáhat stanoveným postupem svého práva u nezávislého

a nestranného soudu a ve stanovených případech u jiného orgánu.“ Obdobná procesní kautela vyplývá z čl. 4 Ústavy: „Základní práva a svobody jsou pod ochranou soudní moci.“ Podle nároků kladených na sankční právní úpravu výše nastíněnými ústavními normami je možné konstatovat, že navržená zákonná úprava ukládání sankcí v souvislosti s evidencí tržeb je plně v souladu s ústavním pořádkem.

V rámci mezinárodní komparace je vhodné též upozornit na ústavní stížnost při zavádění „fiskalizace“ v Chorvatské republice, která spočívala v ochraně údajů v rámci advokátního tajemství. V dané kauze původci stížnosti argumentovali narušením tohoto významného prvku své profese, a to díky „fiskalizaci“. Chorvatský ústavní soud však toto narušení neshledal, a to s odkazem na fakt, že obsahem pravidelného on-line reportování není žádný údaj, který by vedl k rozkrytí tohoto tajemství. Nejcitlivějším údajem tohoto typu je částka, která byla za advokátní služby poskytnuta, nicméně tato částka není uvedena do kontextu toho, zač a od koho plyne. Z tohoto důvodu k narušení advokátního tajemství nedochází. Stejným způsobem lze argumentovat i v rámci českého právního řádu.

Navrhovaná právní úprava evidence tržeb je tak z výše uvedených hledisek plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky, a to i s judikaturou Ústavního soudu k této problematice.

## **5. Soulad navrhované právní úpravy s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána**

Mezinárodní smlouvy, které jsou součástí právního řádu České republiky podle čl. 10 Ústavy (vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament souhlas a jimiž je Česká republika vázána), mají z hlediska hierarchie právních předpisů aplikační přednost před zákony a právními předpisy nižší právní síly. Vztah mezinárodních smluv podle čl. 10 Ústavy vůči vnitrostátním právním předpisům je vymezen též v článku 10 Ústavy, kde je princip aplikační přednosti těchto mezinárodních smluv výslovně stanoven. Stanoví-li tedy mezinárodní smlouva podle čl. 10 Ústavy něco jiného než zákon, použije se mezinárodní smlouva. Článek 10 Ústavy tak zaručuje, že při případném nesouladu vnitrostátního práva s mezinárodní smlouvou musí být respektována právě mezinárodní smlouva podle čl. 10 Ústavy.

Za současného stavu existují mezinárodní ujednání, která mají vliv na daňový režim transakcí s některými subjekty. Jde např. o Vídeňskou úmluvu o diplomatických stycích (č. 157/1964 Sb.) či o Vídeňskou úmluvu o konzulárních stycích (č. 32/1969 Sb.).

Pokud jde o aplikaci Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (viz sdělení č. 209/1992 Sb.) v oblasti daní a jiných povinných peněžitých plnění plynoucích do veřejných rozpočtů, lze poukázat na rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ve věci Ferrazzini proti Itálii. Podle tohoto rozsudku daňové řízení v rozsahu, v němž se týká zjištění a vyměření daňové povinnosti nepředstavuje řízení o občanských právech a závazcích a nevztahuje se na ně čl. 6 odst. 1 Úmluvy, který zaručuje spravedlivé projednání sporů o občanská práva nebo závazky.

V této souvislosti je nutné dostát požadavkům kladeným článkem 1 Protokolu č. 1 k Úmluvě, týkajícím se ochrany majetku, který státům umožňuje ukládat povinnosti spočívající v placení daní, poplatků nebo pokut s tím, že je nutné dostát kautelám obsaženým ve zde jmenovaných omezeních, spočívajících v nutnosti naplnění podmínky zákonnosti, legitimacy a proporcionality. Podmínka *zákonnosti* je naplněna tím, že zásah je v případě předkládaného návrhu zákona stanoven právním předpisem, který odpovídá podstatným vnitrostátním požadavkům z hlediska ústavnosti, je dostupný (předpis bude vyhlášen ve Sbírce zákonů a podstatné aspekty ukládaných povinností nejsou ponechávány na právním textu, který

vykazuje znak snížené dostupnosti) a předvídatelný (předkládaná zákonná ustanovení vykazují jednoznačnost formulace daňové povinnosti a je vyloučen zpětný účinek zákona při vymezování povinností soukromých subjektů) a obsahuje též záruky proti svévolnému uplatňování (dotčenému subjektu je s ohledem ke všem aspektům působení předkládané úpravy na jeho právní sféru ponechána skutečná možnost předložit veškeré argumenty ohledně údajně nesprávného uplatňování daňového předpisu k posouzení nezávislému orgánu – tedy uplatnění ochrany u nezávislého soudu ve správním soudnictví). Podmínka *legitimity* je rovněž naplněna, neboť zásah v souladu s věcným záměrem sleduje legitimní cíl v obecném zájmu. Konečně je splněna i podmínka *proportionality*, když jedinec není s ohledem na vyčíslení předpokládaných nákladů nucen nést individuální břemeno, jež by bylo možné označit za nadměrné, tedy takové, které by ohrožovalo jeho samotnou existenci v rovině majetkových poměrů (zejména s ohledem na hrozbu ukončení podnikání či úpadku) a zákonem zaváděná opatření jsou z těchto hledisek pro adresáty povinnosti únosná.

S ohledem na výše uvedené lze konstatovat též slučitelnost s článkem 13 Úmluvy, jehož obsahem je záruka práva na účinný vnitrostátní prostředek nápravy, vč. možnosti domáhat se náhrady škody a nemajetkové újmy, která byla porušením základního práva chráněného Úmluvou způsobena a to ze stejných důvodů, ze kterých je vyhověno požadavku na vyloučení svévole v rámci naplnění podmínky zákonnosti na poli článku 1 Protokolu č. 1.

Uvedená právní úprava vyhovuje též požadavkům článku 14 Úmluvy, který zakazuje diskriminaci, neboť návrh zákona přímo nezakládá normy působící rozdílné zacházení založené na identifikovatelném znaku či „postavení“, kdy by mohlo dojít buď k rozdílnému zacházení s osobami, které se nacházejí v obdobném či srovnatelném postavení, nebo ke stejnému zacházení s osobami, které se v relevantních aspektech nacházejí v rozdílném postavení. Normy obsažené v návrhu zákona vycházejí v aspektech rozlišování (zejména ve vztahu k obsaženým zmocněním k úpravě vybraných aspektů podzákonnými právními předpisy) z objektivních důvodů.

Navrhovaná právní úprava je tedy v souladu s mezinárodními smlouvami o lidských právech, zvláště s Úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod (č. 209/1992 Sb.), a to zejména s čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod.

Nová právní úprava tak bude zajišťovat plnění všech závazků, které se na upravovanou oblast vztahují a které vyplývají pro Českou republiku z mezinárodních smluv a dalších dokumentů.

Návrh zákona nezasahuje do aplikace smluv o zamezení dvojímu zdanění.

Lze konstatovat, že návrh zákona o evidenci tržeb je plně v souladu s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána.

## **6. Soulad navrhovaného řešení se závazky vyplývajících pro Českou republiku z jejího členství v Evropské unii**

Návrh zákona o evidenci tržeb je plně slučitelný s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor s primárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie.

S poukazem na sekundární právo Evropské unie lze konstatovat, že také v tomto ohledu předkládaná právní úprava respektuje závazky, které pro Českou republiku v této oblasti z členství v Evropské unii vyplývají.

V daňové oblasti je nutné zdůraznit, že třebaže legislativa daní zůstává v pravomoci členských států a obecně nepodléhá na úrovni Evropské unie celkové harmonizaci, čl. 115 Smlouvy o fungování Evropské unie (dále jen „SFEU“) stanovuje, že „Rada na návrh Komise



[...] přijímá směrnice o sbližování právních a správních předpisů členských států, které mají přímý vliv na vytváření nebo fungování vnitřního trhu.“ Vzhledem k absenci jiných ustanovení SFEU, která by Evropské unii svěřovala pravomoc v oblasti legislativy zdanění příjmů, je zde pravomoc Rady přijímat směrnice podle čl. 115 SFEU dána pouze v rozsahu, v jakém je nezbytné odstranit překážky při vytváření nebo zajištění fungování vnitřního trhu.

Kromě článku 115 SFEU jako základu pro harmonizaci v oblasti přímých daní jsou členské státy povinny při výkonu svých pravomocí respektovat principy dané SFEU (zejména články 19 SFEU, 45 SFEU, 49 SFEU, 56 SFEU, 63 SFEU) a dbát na to, aby nedocházelo k neodůvodněné diskriminaci na základě státní příslušnosti nebo neodůvodněnému omezování volného pohybu osob, služeb a kapitálu nebo svobody usazování, jak bylo opakovaně potvrzeno Soudním dvorem EU. Navrhovanou právní úpravou budou tyto principy plně respektovány.

Navrhovaná právní úprava byla hodnocena rovněž v kontextu právních aktů EU směřujících k podpoře malých a středních podniků, zejména ve vztahu k sdělení Komise ze dne 25. června 2008 „Zelenou malým a středním podnikům – „Small Business Act pro Evropu“ (KOM(2008)0934)(dále jen „Small Business Act“). Lze konstatovat, že navrhovaná právní úprava v souladu s touto iniciativou nesnižuje konkurenceschopnost malých a středních podniků, a že v souladu se Small Business Act směřuje k tomu, aby odstranila nerovné tržní podmínky spočívající v neoprávněné konkurenční výhodě subjektů, které nepřiznávají daně. Navrhovaná právní úprava, potažmo zvolený model evidence tržeb je koncipován tak, aby dopady jakož i míra administrativní náročnosti odpovídaly velikosti podnikání. Tuto skutečnost lze vnímat jako významné pozitivum zvoleného technického řešení. Na rozdíl od registračních pokladen (zvolených k evidování tržeb v řadě evropských států (Belgie, Švédsko, Slovensko, atp.)), které vyžadují pokladnu certifikovanou státními orgány a tím omezují možnost volby a potažmo cenu pokladního zařízení, jde model evidence tržeb cestou otevřeného technického řešení. Otevřené hardwarové a softwarové řešení pokladen v souladu se Small Business Act umožňuje podnikateli zvolit z nabídky na trhu takové technické řešení, které je svou administrativní náročností, jakož i náklady na pořízení, přímo úměrné velikosti jeho podnikatelské činnosti (podrobněji viz níže).

V návaznosti na požadavky Small Business Act co do rychlejší reakce správních orgánů a co nejjednodušší komunikace povinných subjektů, byla ve vztahu k přihlášení k povinnosti a vydání autentizačních údajů zvolena cesta elektronické správy (e-government) prostřednictvím vybudování webového portálu, který bude sloužit ke správě požadavků a poskytování informací ve vztahu k systému evidence tržeb.

V neposlední řadě lze ve vztahu ke Small Business Act konstatovat, že navrhovaná právní úprava odpovídá požadavku minimalizovat dobu nutnou k započetí podnikatelské činnosti, a proto z evidenční povinnosti vyjímá období do přidělení daňového informačního čísla a bezprostředně poté. Ačkoliv je daňové informační číslo základním parametrem evidence tržeb, může podnikatelská činnost započít i přesto, že doposud nebylo přiděleno.

Navrhovanou právní úpravu je možné vyhodnotit též co do požadavku článku 107 SFEU neposkytovat veřejnou podporu zvýhodněním určitých podniků nebo odvětví výroby a tím ovlivňovat obchod mezi členskými státy.

Tím, že bude povinnost evidovat tržby stanovena napříč trhem, nelze v takovém opatření spatřovat naplnění znaků veřejné podpory a lze konstatovat, že uvedené opatření nezvýhodňuje ani nediskriminuje žádnou skupinu podnikatelů.

Předkládaná právní úprava byla vyhodnocena i ve vztahu k povinnostem plynoucím ze směrnice Evropského parlamentu a Rady 98/34/ES ze dne 22. června 1998, o postupu při poskytování informací v oblasti norem a technických předpisů (dále také notifikační směrnice). Směrnice 98/34/ES sice vylučuje ze své působnosti předpisy daňové, nicméně nikoli absolutně a za určitých okolností lze opatření v návrhu zákona považovat za jiný požadavek dle čl. 1 odst. 4 notifikační směrnice. Čl. 1 odst. 11 třetí odrážka pod technické předpisy, které mají být notifikovány dle směrnice, zahrnuje rovněž (mj.) jiné požadavky, které souvisejí s daňovými opatřeními, ovlivňujícími spotřebu výrobků nebo služeb tím, že vyzývají ke shodě s těmito jinými požadavky. Povinnosti, zejména s ohledem na časové nároky kladené na legislativní proces, byly předmětem posouzení, a to včetně stavu právní regulace. Ze získaných poznatků byly učiněny závěry, které budou základem pro další postup v jednáních s Komisí.

V daném případě se jeví nejvhodnější, aby byl návrh zákona notifikován jako „fiskální opatření“ (tedy nikoliv jako „technické opatření“, které vyžaduje uplatnění 3měsíční odkladné lhůty). V tomto směru vycházelo Ministerstvo financí zejména z informací o notifikaci u obdobných projektů na Slovensku, kde notifikace tzv. virtuálních pokladnic (obdobu elektronické evidence) byla fiskální notifikací, a v Chorvatsku, kde identický systém jako je navrhovaný, nebyl notifikován vůbec.

## **7. Předpokládaný hospodářský a finanční dosah navrhované právní úpravy**

V souvislosti s navrhovaným zákonem o evidenci tržeb lze očekávat vznik nákladů na straně státního rozpočtu i na straně vybraných soukromých subjektů. Výše vstupních nákladů souvisejících se zavedením elektronické evidence tržeb vč. nákladů na vybudování systému a nákladů spojených s jeho bezproblémovým náběhem (hardware, software, infrastruktura, modul pro úctenkovou loterii atp.) je odhadována cca 370 mil. Kč. Ministerstvo financí předpokládá, že v zadávacích řízeních „vysoutěží“ nižší cenu.

Provozní náklady po spuštění IT systému jsou odhadovány ve výši cca 170 mil. Kč ročně. V této sumě je započtena údržba systému, náklady na certifikační autoritu, na provoz service desk, zabezpečení a další standardní provozně technické náklady. Ostatní náklady spojené s provozem systému evidence tržeb (zřízení a provoz technických modulů sloužících k umožnění účasti veřejnosti na kontrole dodržování povinnosti evidence tržeb - centra pro komunikaci prostřednictvím textových zpráv za využití mobilního telefonu za účelem ověření platnosti jedinečného kódu transakce obsaženého na vystavené účtence, volitelné vyšší zabezpečení systému pro uživatele, vybavení kontrolních pracovníků, kontrolní nákupy atd.) by měly činit cca 70 mil. Kč/ročně. Bez zabezpečení řádné kontroly a vymáhání přijatého opatření lze očekávat snížení jeho efektivity. V počátcích projektu (zejména v letech 2015, 2016) lze navíc v souvislosti se zavedením systému evidence tržeb očekávat náklady na služby pro veřejnost, především na PR a call centrum, které se budou pohybovat okolo 60 mil. Kč ročně. Vedlejšími efekty mohou být dále například snížení administrativního zatížení podnikatelů prostřednictvím lepšího cílení a efektivity daňových kontrol na rizikové subjekty a do budoucna i další zjednodušení např. revize některých statistických zjišťování apod.

Na straně povinných subjektů jsou díky zvolenému řešení náklady minimalizovány. Vynaložení nákladů na straně státního rozpočtu bude vyváжено předpokládaným zvýšením daňového inkasa, potvrzeného zkušeností z Chorvatska.

### **7.1. Náklady**

#### **7.1.1. Náklady veřejné správy na technické vybavení**

Z hlediska technických nároků je nutné primárně zohlednit nároky kladené na pořízení technického vybavení.

Jedná se o zřízení datového úložiště a zajištění ostatního technického zázemí. Ve vztahu ke zřízení datového úložiště lze v případě využití stávajících kapacit (např. Státní tiskárny cenin) očekávat nutnost vynaložení nákladů v minimální výši. U ostatního technického zázemí je možné předpokládat vznik nákladů na několika úrovních.

Podstatnou položkou jsou náklady spojené se založením systému umožňujícího přenos předepsaných údajů v podobě dat skrze trvalé elektronické spojení mezi povinnými subjekty a správcem daně. Přitom cena výsledného řešení je úměrná použité přenosové technologii a plánované kapacitě systému z hlediska počtu datových zpráv od povinných subjektů a od správce evidence, které bude systém v limitním případě způsobilý za stanovenou dobu pojmout, aniž by došlo k jeho přetížení. Při předpokládané intenzitě zatížení odvislé od trvalého provozu s výchyly povahy nárazového zatížení (tzv. „špička“) ohledně 5000 inkas za sekundu (18 milionů inkas za hodinu) je maximální výše vstupních nákladů souvisejících se zavedením elektronické evidence tržeb vč. nákladů na vybudování systému a nákladů spojených s jeho bezproblémovým náběhem (hardware, software, infrastruktura, modul pro účtenkovou loterii atp.) odhadována do cca 370 mil. Kč. Ministerstvo financí předpokládá, že v zadávacích řízeních „vysoutěží“ nižší cenu.

Provozní náklady po spuštění IT systému jsou odhadovány ve výši cca 170 mil. Kč ročně. V této sumě je započtena údržba systému, náklady na certifikační autoritu, na provoz service desk, zabezpečení a další standardní provozně technické náklady. Ostatní náklady spojené s provozem systému evidence tržeb (zřízení a provoz technických modulů sloužících k umožnění účasti veřejnosti na kontrole dodržování povinnosti evidence tržeb - centra pro komunikaci prostřednictvím textových zpráv za využití mobilního telefonu za účelem ověření platnosti jedinečného kódu transakce obsaženého na vystavené účtence, volitelné vyšší zabezpečení systému pro uživatele, vybavení kontrolních pracovníků, kontrolní nákupy atd.) by měly činit cca 70 mil. Kč/ročně. Bez zabezpečení řádné kontroly a vymáhání přijatého opatření lze očekávat snížení jeho efektivity. V počátcích projektu (zejména v letech 2015, 2016) lze navíc v souvislosti se zavedením systému evidence tržeb očekávat náklady na služby pro veřejnost, především na PR a call centrum, které se budou pohybovat okolo 60 mil. Kč ročně.

### **7.1.2. Administrativní náklady veřejné správy**

Cílem je dosáhnout realizace navržené úpravy za nejvyššího možného využití stávajících orgánů a jejich personálních zdrojů. I přesto je u administrativního zázemí možné očekávat náklady určité výše vzniklé na základě požadavku na zajištění dodatečných personálních zdrojů participujících na vyřizování té agendy založené zněním zákona o evidenci tržeb, která nebude probíhat prostřednictvím automatických systémů (v tomto směru se jedná zejména o kontrolu dodržování uložených povinností a ukládání sankcí, vybrané aspekty přidělování autentizačních údajů a některé další procesy). Jednalo by se o cca 400 pracovníků Finanční a Celní správy. Tito pracovníci budou zabezpečovat zejména kontrolní činnost v terénu, která je klíčovým prvkem, a bez které by efektivita celého systému byla podstatně snížena.

Je možné také předpokládat dodatečné standardní náklady na zajištění potřebného administrativního materiálu netechnické povahy (evidenční materiály, korespondence atd.). Tyto náklady však budou marginální.

### **7.1.3. Náklady na technické vybavení u soukromých subjektů**

U povinných subjektů mohou vzniknout jednorázové náklady na pořízení technického vybavení (HW a SW). V této souvislosti se jeví jako nezbytné podotknout, že:

- části povinných subjektů přímé náklady nevzniknou, neboť jejich stávající pokladní zařízení je po upgradu pro evidenci tržeb použitelné a náklady na upgrade jsou součástí již

uzavřených servisních smluv; např. společnost KONZUM d. d. jako největší maloobchodní řetězec v Chorvatsku vyčíslila své celkové náklady na zavedení elektronické evidence tržeb na 5 EUR (na pořízení certifikátu); veškeré náklady na úpravu SW nesla dodavatelská firma v rámci standardní úpravy SW – „Software Maintenance Agreement“; obdobnou situaci lze očekávat i u části subjektů na českém trhu, a to bez ohledu na jejich velikost,

- část povinných subjektů disponuje pokladními zařízeními, které jsou schopné zajistit evidenci tržeb po provedené úpravě; nebude tak muset investovat do nového pokladního zařízení a pouze dojde k úpravě stávajícího zařízení; zde se náklad na úpravu může pohybovat v řádech jednotek tisíc korun, místy i desítek tisíc Kč; náklady se mohou, a zcela jistě budou, subjekt od subjektu lišit (dle velikosti subjektu, nároků, ale i dle typu smlouvy s dodavatelem softwarového řešení, dále se také může odvíjet od místa podnikání, počtu pokladen, atp.),
- část povinných subjektů používá zařízení, které nebude moci využít – v tom případě náklad odpovídá pořizovací ceně zařízení,
- zbývající část povinných subjektů doposud nedisponuje žádným pokladním zařízením a v tomto případě bude náklad rovněž odpovídat pořizovací ceně zařízení.

V případě nezbytnosti pořídit nové pokladní zařízení lze předpokládat, že v návaznosti na zkušenosti z Chorvatska tržní prostředí efektivně a s minimálními cenami vyplní poptávku podnikatelů po systémech pro evidenci tržeb (pokladní systémy, tiskárny, internetové připojení). Příklady z Chorvatska:

- základní pokladnu pro nejmenší prodejce kompletně připravenou pro fiskalizaci lze pořídit od cca 5 700 Kč nebo lze pronajmout komplexní řešení, včetně datového připojení, od cca 500 Kč/měsíčně;
- pro středně velké prodejce lze na trhu koupit řešení již od 9 000 Kč; to se jedná o koupi kompletního nového vybavení, u řady podnikatelů lze však použít i stávající hardware (počítač s tiskárnou, tablet, atp.) a jen ho patřičně dovybavit; na trhu lze najít i nejjednodušší software, který je nabízen ke stažení zdarma.

S náběhem elektronické evidence tržeb lze očekávat, že jednotliví poskytovatelé připojení budou nabízet cenově dostupná řešení. U větších subjektů využívajících propojené pokladní systémy lze předpokládat mnohem lepší vybavenost po technické stránce. Nicméně náklady se mohou a zcela jistě budou subjekt od subjektu lišit, o čemž svědčí i praktické zkušenosti z Chorvatska.

Opakované náklady budou na straně povinných subjektů v souvislosti s úhradou služeb internetového připojení, v některých případech lze rovněž očekávat jednorázové náklady spojené se zřízením tohoto připojení.

Dodatečné náklady specifické povahy (pořízení datových nosičů, paměti aj. médií, korespondenční či cestovní náklady apod.) mohou vznikat v souvislosti s vedením evidence tržeb ve zjednodušeném režimu.

U ostatních (fyzických a právnických) osob lze očekávat, že výsledkem opatření přijatých v souvislosti se zákonem o evidenci tržeb může být zvýšení spotřebitelských cen, které povede ke vzniku souvisejících dodatečných nákladů na straně odběratelů. Rovněž je v této souvislosti vhodné přiklonit se ke zvýšené odpovědnosti subjektů veřejného práva za to, aby s využitelnými prostředky získanými dodatečným daňovým inkasem bylo naloženo způsobem, který bude v souladu s veřejným zájmem, mj. zejména se zájmem takto zatížených daňových poplatníků.

Je na místě zmínit skutečnost, že u některých subjektů se lze setkat i se snahou nadhodnotit očekávané náklady např. i s ohledem na povinnosti plynoucí podnikatelům z jiných důvodů či předpisů, které nesouvisejí s evidencí tržeb, včetně snahy upgradovat si vlastní vybavení a prezentovat související náklady jako náklady vyvolané povinnostmi evidence tržeb danou státem.

#### **7.1.4. Snížení sazby DPH pro segment služeb v oblasti restaurací a pohostinství**

V oblasti pohostinství a restauračních služeb se předpokládá nejvyšší relativní výskyt nepřiznaných tržeb. Při zavedení elektronické evidence tržeb na tento segment ekonomiky by tak hypoteticky mohlo dojít k nárůstu cen minimálně o DPH, což by zatížilo běžné spotřebitele. Nárůst cen by zejména v některých regionech mohl vyvolat zvýšení míry nezaměstnanosti, přestože v celonárodním měřítku takový vliv díky velikosti tohoto tržního segmentu neočekáváme. Na základě výše uvedeného bude minimalizován případný negativní efekt. Na služby restaurací a pohostinství, které nezahrnují prodej nápojů s obsahem alkoholu, bude zavedena sazba ve výši 15 % místo současných 21 %. Tato forma kompenzace bude mít negativní rozpočtový dopad na příjmy veřejných rozpočtů oproti stávajícímu stavu ve výši cca 0,5 mld. Kč. Vzhledem k pozitivním rozpočtovým dopadům, dopadům na zaměstnanost i efektu ochrany občanů před skokovým nárůstem cen je tento náklad velmi nízký a celkové pozitivní rozpočtové dopady na příjmy z realizace elektronické evidence tržeb ho výrazně převyšují.

#### **7.1.5. Sleva na dani z příjmů**

Náklady na elektronickou evidenci tržeb budou moci být uplatněny v základu daně. V případě fyzických osob se uvažuje o zavedení speciální slevy, která bude uplatňována u poplatníka evidujícího tržby. Výše slevy bude stanovena paušální částkou. Zavedení slevy by bylo formou kompenzace za pořízení nezbytných elektronických zařízení pro nejmenší podnikatele (fyzické osoby), kteří podle dostupných analýz v současné době pokladní zařízení ještě nevyužívají k běžnému výkonu své ekonomické činnosti v tak velké míře.

#### **7.1.6. Zvýšení zdanění u poplatníků neodvádějících řádně daně**

Za situace zvýšené transparentnosti transakčních toků a doprovodných informací oproti současnému stavu lze předpokládat, že pro daňové subjekty bude demotivující pokoušet se svou daňovou povinností za stálého rizika působení důkazní síly správce daně obcházet. V neprospěch činnosti daňových subjektů, které se budou i nadále pokoušet obraz o své daňové povinnosti zkreslit, bude působit spolehlivý informační tok založený navrženými systémovými opatřeními.

Z uvedených skutečností lze dovodit, že důsledkem působení těchto faktorů bude vznik nákladů v podobě zvýšení reálného zdanění oproti současnému stavu u poplatníků, kteří svou daňovou povinností za současné praxe obcházejí. Přitom míra tohoto zvýšení bude odpovídat nárůstu daňového inkasa způsobenému přijetím navržených opatření. Zde je nezbytné podotknout, že tyto náklady jsou pro finanční dopad zavedení systému evidence tržeb zcela irelevantní, neboť nedochází ke změně hmotného práva (rozsahu a konstrukčních prvků daní) a reálné zdanění, tj. to, které by mělo být v souladu s daňovými předpisy odvedeno, se pro daňový subjekt nemění.

V tomto kontextu je však třeba zmínit, že tento efekt obecně mají veškeré nástroje vedoucí k zefektivnění výběru daní.

## 7.2. Přínosy

### 7.2.1. Narovnání neoprávněné konkurenční výhody poplatníků řádně neodvádějících daně

V souvislosti se zavedením systému evidence tržeb lze očekávat přínos na straně poplatníků, kteří za stávající právní úpravy řádně plní své daňové povinnosti spočívající v reálném srovnání jejich postavení s poplatníky, kteří svou daňovou povinnost zkracují a tímto postupem získávají neoprávněnou výhodu v podobě ušetřených prostředků, které mohou volně použít v souboji s konkurencí.

Celkovou výši uvedeného přínosu u všech poplatníků plnících daňové povinnosti lze vyčíslit součtem přínosů jednotlivých poplatníků, které by bylo nutné určit s ohledem na individuální poměry u každého „řádného“ daňového poplatníka.

### 7.2.2. Zvýšení inkasa veřejných rozpočtů

Se zavedením systému evidence tržeb dojde k zajištění dosud bezprecedentní úrovně přehledu správce daně o skutečnostech, které jsou rozhodné pro správné vyměření a stanovení daně, a od nichž se odvíjí výsledná výše odvedeného daňového inkasa. Přitom správci daně bude poskytnut nejen zdroj informačních podnětů, ale zároveň zdroj spolehlivých důkazních prostředků rozhodných pro efektivní vedení daňových řízení.

Správci daně tak budou ve zvýšené míře dostupné nejen informace rozhodné pro určení výše stanovené daně, nýbrž též informace relevantní při rozhodování o porušení daňových povinností.

Jako hospodářský dopad přijetí zákona o evidenci tržeb lze z uvedených důvodů očekávat zvýšení výběru daňového inkasa v řádech jednotlivých procent až desítek procent (např. po zavedení obdobného systému v Chorvatské republice deklarovaly vybrané skupiny daňových subjektů oproti minulým zdaňovacím obdobím o 50% vyšší objem zdanitelných plnění).

Hlavní očekávaný přínos kromě obtížně měřitelného narovnání tržního prostředí spočívá ve vyšším daňovém inkasu.

<b>DOPADY ZAVEDENÍ ELEKTRONICKÉ EVIDENCE TRŽEB – dle sektoru</b>	<b>Předpokládaný nárůst tržeb*</b>	<b>Předpokládaný nárůst tržeb (v mld. Kč)</b>
Maloobchod, kromě motorových vozidel	9,3 %	104,5
Stravování a pohostinství	27,0 %	16,1

*Zdroj: ADIS, vlastní propočty MF*

*Poznámka: předpokládaný nárůst tržeb byl prozatím odvozen od chorvatských zkušeností se zavedením elektronické evidence tržeb, kdy v sektoru maloobchodu vzrostly tržby o 13,9 % a v sektoru stravování a pohostinství o 40,5 %. Tyto hodnoty byly přizpůsobeny podmínkám České republiky.*

### Očekávané dopady na příjmy veřejných rozpočtů

#### Akruální celoroční dopady EET v mld. Kč

Daň z přidané hodnoty	5,5
Daň z příjmů právnických osob	2,0
Daň z příjmů fyzických osob - z příznání	5,0
<b>Celkem</b>	<b>12,5</b>

Při současném zastoupení plátců DPH v těchto dvou sektorech a při aplikaci průměrné sazby DPH za rok 2013 lze očekávat, že dodatečný příjem na DPH za sektor maloobchod, kromě motorových vozidel (NACE 47), by mohl činit cca 4,9 mld. Kč a za sektor stravování a pohostinství (NACE 56) by dodatečný příjem na DPH mohl činit 0,8 mld. Kč. Celkový reálně dosažitelný dodatečný příjem z DPH a daně z příjmu pouze za dva výše uvedené sektory by tak mohl být cca 12,5 mld. Kč.

## **8. Zhodnocení dopadu navrhovaného řešení ve vztahu k ochraně soukromí a osobních údajů**

Navrhovaná úprava nenaruší ochranu soukromí a osobních údajů. Návrh zákona nezakládá nové zpracování osobních údajů; ze strany orgánů Finanční správy nejsou de facto vyžadovány žádné údaje, ke kterým Finanční správa nemá přístup již nyní; mění se pouze způsob sběru údajů, data nebudou ze strany poplatníka poskytovány ex-post jako v případě daňového přiznání, ale on-line v reálném čase. Systém evidence tržeb je vnímán jako nový nástroj správy daní. Z toho důvodu se pohybuje v procesním režimu daňového řádu a pro účely posouzení rozsahu vlivu na ochranu soukromí a osobních údajů vychází z § 9 daňového řádu. Ustanovení § 9 daňového řádu stanoví oprávnění správce daně shromažďovat osobní a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní. Toto ustanovení je pro účely evidence tržeb plně aplikovatelné. Vyjma daňového identifikačního čísla se jedná o údaje, jejichž prostřednictvím je charakterizována podnikatelská činnost subjektu, nikoliv subjekt jako takový. Lze konstatovat, že subjekt lze určit nebo považovat za určitelný pouze podle daňového informačního čísla. Samotný údaj o provozovně, pokladně, pořadovém čísle účtenky (navíc vše vyjádřeno formou číselného kódu) bez dalšího nevede k určitelnosti subjektu. Stejně tak další údaje, které budou zasílány nebo obsaženy na účtence, tj. datum a čas přijetí tržby/vystavení účtenky, celková částka tržby, bezpečnostní kód poplatníka, podpisový kód poplatníka, určení, v jakém režimu se tržba eviduje. Pro úplnost se jeví jako vhodné podotknout, že údaje o provozovně či pokladně jsou zpravidla i součástí dokladu vystaveného na základě žádosti zákazníka dle zákona o ochraně spotřebitele nebo živnostenského zákona, i ve vztahu k této povinnosti lze konstatovat, že se nejedná o údaje, které by byly poskytovány nově, ať už Finanční správě nebo zákazníkovi.

Veškeré údaje vyžadované po subjektech se budou týkat oblasti související s výkonem podnikatelské činnosti a budou chráněny daňovou mlčenlivostí.

Data budou získávána prostřednictvím zabezpečeného kanálu a následně ukládána. Získaná data jsou neveřejná, data bude mít k dispozici pouze Finanční správa a dotčený subjekt. Údaje budou uchovávány po dobu vymahatelnosti daňové povinnosti, ke které se vztahují. Připravované řešení bude tedy stát na obdobných principech a vysoké míře zabezpečení jako u stávajících systémů a procesů, včetně zabezpečení a nakládání s osobními údaji.

Nebezpečí neoprávněného přístupu nebo zneužití osobních údajů je velmi malé. Ojedinelé selhání může být způsobeno lidským prvkem, nicméně k databázi budou mít přístup pouze specializovaní pracovníci, kterých budou maximálně desítky. Riziko selhání lidského prvku nelze nikdy zcela eliminovat. Další potenciální nebezpečí lze spatřovat v napadení systému evidence tržeb zvenčí. Požadavek na odpovídající zabezpečení systému je součástí zadání budovaného systému.

## **9. Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)**

Obecně lze k navrhované úpravě ve vztahu ke vzniku korupčních rizik uvést následující:

### **a) Přiměřenost**

Pokud jde o rozsah působnosti správního orgánu, je rozhodující jak zákonný okruh působností jako takový, tak míra diskrece, kterou zákon při výkonu jednotlivých

působností správnímu orgánu umožňuje, resp. jakou míru diskrece zákon předpokládá. Jakýkoli normativní text zakotvující určitou míru diskrece sám o sobě představuje potenciální korupční riziko. Proto se při přípravě takového ustanovení vždy poměřuje nutnost zavedení takové diskrece daného orgánu s mírou zásahu do individuální sféry subjektu, o jehož právech a povinnostech by se v rámci této diskrece rozhodovalo. Navržená právní úprava mění kompetence správních orgánů pouze způsobem, který zpřesňuje rozsah kompetencí stávajících, nebo stávající kompetence ve stejném nebo upraveném rozsahu svěřuje jinému správnímu orgánu, který je schopen tyto kompetence vykonávat efektivněji, anebo zavádí kompetenci novou, a to pouze v rozsahu nezbytném pro úpravu vztahů, které mají být právní úpravou nově regulovány, přičemž míra diskrece je vzhledem k vymezení povinností (ať už zákonem nebo mezinárodní smlouvou) minimální.

#### **b) Efektivita**

Z hlediska efektivity lze k předložené úpravě poznamenat, že ke kontrole a vynucování splnění povinností stanovených zákonem bude příslušný správce daně z příjmů a orgány Celní správy České republiky. Tyto příslušné orgány obvykle disponují podklady pro vydání daného rozhodnutí, ale i potřebnými odbornými znalostmi, čímž je zaručena efektivní implementace dané regulace i její efektivní kontrola, případně vynucování. Nástroje kontroly a vynucování jsou upraveny jako obecné instituty daňového řádu.

Přitom při zajištění efektivity úpravy užitím kontrolních a vynucovacích nástrojů se uplatní účelně nezbytná míra diskrece příslušných orgánů související s právní kvalifikací zjištěných faktických poznatků a případnou volbou v daném případě nejefektivnějšího postupu z hlediska uložení dodatečných povinností sankční povahy, který zajistí individualizaci aplikace sankční normy při zohlednění okolností konkrétního případu a jehož v praxi ověřeným výsledkem bude vyšší naplnění represivní a výchovné funkce přijatých vynucovacích opatření.

#### **c) Odpovědnost**

Zvolená právní úprava vždy jasně reflektuje požadavek čl. 79 odst. 1 Ústavy, podle něhož musí být působnost správního orgánu stanovena zákonem.

Odpovědnou osobou na straně správce daně, resp. jiného správního orgánu je v daňovém řízení vždy úřední osoba. Určení konkrétní úřední osoby je prováděno na základě vnitřních předpisů, resp. organizačního uspořádání konkrétního správního orgánu, přičemž popis své organizační struktury je správní orgán povinen zveřejnit na základě zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů. Totožnost konkrétní úřední osoby je přitom seznatelná zákonem předvídaným postupem (srov. § 12 odst. 4 daňového řádu); úřední osoba je povinna se při výkonu působnosti správního orgánu prokazovat příslušným služebním průkazem.

#### **d) Opravné prostředky**

Z hlediska opravných prostředků existuje možnost účinné obrany proti nesprávnému postupu správce daně v první řadě v podobě řádného opravného prostředku, kterým je odvolání, resp. rozklad (srov. § 109 a násl. daňového řádu). V souladu s § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu má správce daně povinnost v rozhodnutí uvést poučení, zda je možné proti rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává, spolu s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku. Neúplné, nesprávné nebo chybějící poučení je spojeno s důsledky *pro bono* daného subjektu uvedenými v § 110 odst. 1 daňového řádu. Existuje také možnost užití mimořádných opravných prostředků dle daňového řádu (srov. § 117



a násl. daňového řádu). Vedle opravných prostředků daňový řád připouští rovněž jiné prostředky ochrany, kterými je třeba rozumět: námitku (srov. § 159 daňového řádu), stížnost (srov. § 261 daňového řádu), podnět na nečinnost (srov. § 38 daňového řádu).

**e) Kontrolní mechanismy**

Z hlediska systému kontrolních mechanismů je nutno uvést, že oblast daňového práva se pohybuje v procesním režimu daňového řádu, jenž obsahuje úpravu kontroly a přezkumu přijatých rozhodnutí, a to primárně formou opravných prostředků. Proti rozhodnutím je možno podat odvolání anebo v určitých případech užít mimořádných opravných prostředků či jiných prostředků ochrany (viz předchozí bod). Vedle toho lze využít rovněž dozorčí prostředky, čímž je zaručena dostatečná kontrola správnosti a zákonnosti všech rozhodnutí vydávaných v režimu daňového řádu.

Soustavy orgánů vykonávajících správu daní, resp. další dotčené působnosti současně disponují interním systémem kontroly v rámci hierarchie nadřízenosti a podřízenosti včetně navazujícího systému personální odpovědnosti. V případě vydání nezákonného rozhodnutí či nesprávného úředního postupu je s odpovědností konkrétní úřední osoby spojena eventuální povinnost regresní náhrady škody, za níž v důsledku nezákonného rozhodnutí nebo nesprávného úředního postupu odpovídá stát.

Z hlediska transparency a otevřenosti dat lze konstatovat, že navrhovaná úprava nemá vliv na dostupnost informací dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů.

Při správě daní se uplatňuje zásada neveřejnosti. Informace o poměrech daňových subjektů jsou tak chráněny povinností mlčenlivosti pod hrozbou pokuty do výše 500 000 Kč a nemohou být zpřístupněny veřejnosti.

Pokud dochází k zavedení nových kompetencí orgánů veřejné správy, jsou potenciální korupční rizika, jež nejsou popsána výše, zohledněna ve zvláštní části důvodové zprávy.

## **II. Zvláštní část**

### **1 Úvodní ustanovení**

#### **K § 1:**

Vymezuje se obecný předmět zákona o evidenci tržeb odkazující na práva a povinnosti, které vznikají v souvislosti s naplňováním obsahu předpisu, tedy existencí, uskutečňováním a ochranou evidence tržeb, včetně vybraných postupů s ní souvisejících.

Přitom je nutné zdůraznit, že zákon je postaven jako rozšíření nástrojů správy daní. Z tohoto pohledu se účel zákona týká správy daní ve smyslu § 1 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů. Tato skutečnost je v zákonném textu zdůrazněna užitím odpovídající terminologie, zejména pojmů „poplatník“ a „správce daně“.

#### **K § 2:**

Upravují se základní podmínky správy evidence tržeb.

Odstavec 1 vymezuje, že působnost a výkon odpovídajících pravomocí spojených s evidencí tržeb, jsou svěřeny orgánům Finanční správy České republiky, kterými jsou v prvním stupni finanční úřady. V dalším textu zákona se pro označení těchto orgánů používá toliko označení správce daně, a to s ohledem na subsidiaritu použití daňového řádu (viz § 33), ze které plyne, že tam, kde orgán postupuje podle daňového řádu, má postavení správce daně.

Odstavec 2 vymezuje, že k prověřování plnění povinností podle tohoto zákona jsou vedle správce daně příslušné také orgány Celní správy. „Prověřování plnění povinností“ se rozumí faktické úkony spojené se sledováním skutečného stavu a jeho porovnáváním se stavem žádoucím a udílení sankcí za správní delikty a přestupky podle tohoto zákona. Tato formulace byla převzata z formulace, která je již v právním řádu užita například v § 58 odst. 1 a 3 zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu.

Důvodem je rozšíření efektivity kontroly svěřením kontrolní pravomoci orgánům, které mají vedle orgánů Finanční správy v této oblasti praktické zkušenosti a disponují blízkým okruhem působnosti. Vzájemná koordinace a postupy jsou záležitostí konkrétní dohody těchto dvou orgánů. Zákon tedy nepresumuje, jak přesně by měla tato spolupráce vypadat, nicméně stojí za zmínku, že tyto orgány již v dnešní době v řadě agend úzce spolupracují, a to též bez explicitní podrobné zákonné úpravy vzájemných vztahů.

Vedle uvedené působnosti je do gesce orgánů Celní správy svěřeno též projednávání správních deliktů na základě pravomoci svěřené podle § 30.

Vzhledem k tomu, že orgány Celní správy vykonávají tuto působnost vedle orgánu Finanční správy, je dále v textu zákona používán pro oblasti společné působnosti svodný pojem „orgán příslušný k prověřování povinností podle tohoto zákona“ (například § 31).

### **2 Evidence tržeb**

#### **2.1 Subjekt a předmět evidence tržeb**

#### **K § 3:**

Odstavec 1 stanoví, že subjektem, k němuž se vztahují povinnosti podle evidence tržeb, je poplatník daně z příjmů fyzických osob a poplatník daně z příjmů právnických osob.

Ustanovení se váže na stávající zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Podle § 2 odst. 1 zákona o daních z příjmů jsou poplatníky daně z příjmů fyzických osob fyzické osoby. V tomto kontextu je však třeba upozornit na ustanovení § 239a daňového řádu, které fakticky posouvá zánik poplatníka - fyzické osoby z okamžiku faktické smrti do okamžiku tzv. smrti daňové, která nastává až v okamžiku rozhodnutí soudu o dědictví. Důvod pro aplikaci tohoto přístupu je naplnění účelu evidence tržeb, kterým je sledování tržeb pro daňové účely. Je tak logické, aby se v případě úmrtí poplatníka postupovalo analogicky, jako se postupuje u daní z příjmů.

Ustanovení § 17 odst. 1 zákona o daních z příjmů stanoví, že poplatníkem daně z příjmů právnických osob je právnická osoba, organizační složka státu, podílový fond podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, podfond akciové společnosti s proměnným základním kapitálem podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, fond penzijní společnosti, kterým se pro účely tohoto zákona rozumí fond obhospodařovaný penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření a podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření, svěřenský fond podle zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, a jednotka, která je podle právního řádu státu, podle kterého je založena nebo zřízena, poplatníkem.

Jednání při evidenci tržeb u těch poplatníků, kteří nejsou právnickou osobou, se řídí stejnými principy jako u daní z příjmů či jiných daní, které za poplatníka označují jinou jednotku než je osoba, tj. především se tedy uplatní ustanovení § 24 odst. 6 daňového řádu.

V textu zákona se dále používá pouze slova „poplatník“, tj. nikoliv již plný název „poplatník daní z příjmů“. Kontext, že se nejedná o jiného poplatníka, je dovoditelný právě na základě ustanovení § 3, které výslovně deklaruje, že předmět se dotýká pouze poplatníků daní z příjmů. Nadto zákon s jiným poplatníkem než poplatníkem daní z příjmů nepracuje, tj. snaha o záměnu v jednotlivých ustanoveních by byla spíše snahou o vytržení daného ustanovení z kontextu zákona jako celku. Výjimku z tohoto pravidla tvoří situace, kdy určitá norma tohoto zákona má být aplikována pouze na např. poplatníky daně z příjmů fyzických osob. Zde se pak používá plného označení.

Odstavec 2 staví najisto, že předmětem evidence jsou a podle zákona o evidenci tržeb evidovány budou pouze evidované tržby uskutečňované poplatníky daní z příjmů.

K vymezení evidované tržby v § 4 pak dochází na základě naplnění podmínek tvořících dva znaky evidované tržby - formální (uvedený v § 5) a materiální (uvedený v § 6). Pouze při naplnění podmínek obou znaků je posuzovaná transakce považována za evidovanou transakci.

Na transakce, které nejsou pro účely zákona o evidenci tržeb považovány za evidované tržby, se povinnost evidence nevztahuje, a to bez ohledu na to, zda v souvislosti s nimi vzniká předmět daně, či nikoliv.

## **2.2 Evidovaná tržba**

### **K § 4:**

Stanovuje se evidovaná tržba, na niž se uplatní evidence tržeb.

V odstavci 1 se stanovuje základní definice evidované tržby. Aby určitá platba byla shledána jako evidovaná tržba, musí být kumulativně naplněn formální znak uvedený v § 5 a materiální znak evidované tržby, kterým je založení rozhodného příjmu. Rozhodný příjem je definován v § 6. Evidovanou tržbou je tak celá platba, která takový rozhodný příjem založila.

Tato obecná definice je korigována dalšími ustanoveními, například odstavcem 2, který ji rozšiřuje nebo § 12, který ji naopak zužuje.

Odstavec 2 řeší problematiku různých typů elektronických peněženek, čipových karet a obdobných institutů, v rámci kterých dochází nejdříve k jejich „nabití“ a následně k čerpání kreditu, který byl takto nabit. Záměrem je, aby evidenci tržeb podléhaly obě tyto transakce. Vzhledem k tomu, že příjem ve smyslu zákona o daních z příjmů může dle povahy transakce nastat jak v případě nabíjení daného kreditu, tak i v případě jeho čerpání, je nutné stanovit explicitně, že za evidovanou tržbu se považují obě tyto situace, tj. v písm. a) je obsaženo „nabití“ a v písm. b) „čerpání nabitého kreditu“.

## **K § 5:**

Upravuje se formální znak definice evidované tržby, na niž se uplatní postup evidence tržeb – tedy formy platby, které podléhají evidenci tržeb.

Pro účely evidence tržeb je za evidovanou tržbu považována pouze ta platba, která je uskutečněna ve stanovené formě. Forma uskutečněné platby, v souvislosti s níž vzniká daňová povinnost, je tak zásadním kritériem pro identifikaci transakce podléhající režimu evidence tržeb.

Účelem je vztáhnout povinnost evidence na vymezené způsoby provádění plateb, které se vyznačují nižší nebo nejasnou mírou zpětné dohledatelnosti. V návaznosti na tyto tržby však bude evidence tržeb vztažena též na tržby, které s tržbami obtížně zpětně dohledatelnými souvisejí nebo s takovými tržbami tvoří komplexní celek.

„Hotovostí“ se pro účely tohoto ustanovení rozumí mince a bankovky, lhotejně, zda jsou české či zahraniční.

„Bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, kterým je poplatník, který má tržbu evidovat“, se rozumí provedení převodu peněžních prostředků z platebního účtu, k němuž dává platební příkaz plátce prostřednictvím příjemce ve smyslu § 3 odst. 1 zákona č. 284/2009 Sb., o platebním styku, a to ať již poskytovatel neposkytuje převáděné peněžní prostředky jako úvěr (písm. c) bod 3.), nebo poskytovatel převáděné peněžní prostředky jako úvěr poskytuje (písm. d) bod 3.). Evidence je tedy požadována jen po té skupině bezhotovostních platebních operací, u které je iniciace platby dána prostřednictvím příjemce, typicky se jedná o bezhotovostní transakce, kde dochází ke styku zákazníka a prodávajícího, zejména karetní transakce, ať už uskutečňované prostřednictvím debetní či kreditní karty (převod peněžních prostředků z účtu na účet ve smyslu § 2662 občanského zákoníku s užitím platební karty), nebo prostřednictvím virtuální karty umístěné např. v mobilním telefonu (převod peněžních prostředků z účtu na účet ve smyslu § 2662 občanského zákoníku s užitím mobilního telefonu). V tomto posuzování nemá vliv, zda je platební terminál ve vlastnictví poplatníka či je mu propůjčen. I v případě propůjčení jde totiž o jeho aktivitu, která platbu zprostředkovává.

Legislativně je však navržené řešení koncipováno obecně, tj. je neutrální z hlediska budoucího vývoje, kdy se neváže na konkrétní technické zařízení, kterým se platba iniciuje. Obstojí tak i v případě budoucích inovací těchto způsobů platby (např. bezkontaktní nálepka, bezkontaktní přívěšek na klíče apod.).

„Šekem“ a „směnkou“ se rozumí šek a směnka podle zákona č. 191/1950 Sb., směnečného a šekového, případně jejich zahraniční obdoby.

V písmenu e) se rozumí platby obdobné výše uvedeným platbám, např. dárkové karty, žetony nahrazující měnu, bitcoiny nebo platby prostřednictvím speciálních kartiček, které jsou dostupné širšímu okruhu osob apod. Formální znak evidované tržby naplní rovněž poukázky na zboží nebo služby ve smyslu § 1939 a násl. občanského zákoníku. Mezi poukázky na zboží

nebo služby patří také stravenka, kterou se rozumí poukázka opravňující poukazníka u poukázaného k odběru plnění ve formě potravin.

Obsahem písmena e) však není převod z účtu na účet, inkaso, akreditiv nebo barter. Výjimkou v případě barteru však budou případy, kdy se bude jednat o platbu obdobnou platbě v hotovosti (tedy případy, kdy poplatníci mezi sebou zavedou vybraný druh plnění jako obecné platidlo, nikoliv nahodilé případy směny, darování a jiných právních jednání).

V písmenu f) se stanoví zvláštní forma spočívající v započtení (které je možné samo o sobě považovat za formu platby, která neodpovídá formám plateb podle písmen a) až d), ani formě, která má charakter obdobný těmto formám plateb), avšak pouze za předpokladu, že se jedná o započtení kauce složené ve formě odpovídající ostatním formám plateb podle písmen a) až e).

Ustanovení písm. f) dopadá zejména na případy tzv. vratných kaucí, které jsou skládány jako jistota např. za užívání věci. Je-li poté věc poškozena, vzniká nárok na uspokojení z této kauce, který je praxi reálně proveden právě započtením a vrácením platby v menší výši, než byla přijata, případně úplnou konzumací výše kauce na uhrazení škody způsobené poškozením věci; v opačném případě se kauce vrátí.

## **K § 6:**

Odstavec 1 vymezuje rozhodný příjem pro účely evidence tržeb. “Rozhodný příjem“ je pojem, který slouží k vymezení evidované tržby v § 4.

Písmeno a) vymezuje rozhodný příjem u poplatníka daně z příjmů fyzických osob. U něj jsou rozhodným příjmem pouze ty platby, které jsou zároveň příjmem ze samostatné činnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů. Dle textace § 7 zákona o daních z příjmů jsou příjmy ze samostatné činnosti, a tedy rozhodnými příjmy, i příjmy získané činností podle § 7, ke které zákon vyžaduje příslušné oprávnění, ačkoliv jej daňový subjekt nezískal („černé podnikání“). Rozhodným příjmem naopak nejsou zejména ty příjmy, které jsou příjmem podle § 9 nebo 10 zákona o daních z příjmů.

Písmeno b) vymezuje rozhodný příjem u poplatníka daně z příjmů právnických osob.

Písmena a) a b) vymezují rozhodné příjmy jako příjmy podle zákona o daních z příjmů, a to s přihlédnutím k odstavci 2 ustanovení s tím, že za rozhodné příjmy se dále nepovažují příjmy, které nejsou předmětem daně, příjmy ojedinělé, příjmy, které tvoří základ daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně a příjmy z jiné činnosti než podnikání a u poplatníků daně z příjmů právnických osob příjmy zahrnované do samostatného základu daně.

Je však nutné v souladu s úvodní větou důvodové zprávy k tomuto ustanovení konstatovat, že ačkoliv rozhodným příjmem může být pouze plnění, které je příjmem ve smyslu zákona o daních z příjmů, v praxi tento příjem nemusí nutně odpovídat evidované tržbě, tedy celkové částce, která je hrazena původcem tržby (zákazníkem) poplatníkovi. V řadě situací, např. komisi prodeje, dochází k tomu, že hrazená částka je diametrálně odlišná (vyšší) než částka příjmu.

Vyloučení příjmů, které nejsou předmětem daně z příjmů podle písm. a) bodu 1 a písm. b) bodu 1 reflektuje ustanovení § 3, resp. § 18 zákona o daních z příjmů (tj. nemělo by smysl evidovat tržby, které dle zákona o daních z příjmů nejsou předmětem daně). Cílem tohoto ustanovení je vyloučit z evidence takové transakce, které jsou vyloučeny z předmětu daně z příjmů.

Evidovanou tržbou je u poplatníka daně z příjmů vždy pouze příjem, který není ojedinělým příjmem. Vyloučení „ojedinělých“ příjmů je administrativní vyloučení, které spočívá v neevidenci takových transakcí, které jsou pouze ojedinělého (často i jednorázového) charakteru.

Kritérium ojedinělosti je z hlediska teorie a obecných principů správního práva tzv. „neurčitým právním pojmem“, tj. jde o obecný pojem s vlastním významem. Důvodem pro užití takového právního pojmu je v legislativní praxi zejména široký okruh případů, na které má být uvedena norma aplikována, a který vylučuje možnost uplatnění definice konkrétní. Uvedený případ nastává podle předkladatele právě v případě určení znaků „ojedinělosti“.

V tomto kontextu se jedná o obecné ustanovení. Z důvodu nemožnosti zajistit dostatečně obecnou definici daného pojmu, která by nevedla k zúžení jeho obsahu, nebyla technika legislativní definice v daném případě zvolena. Výklad vnitřního obsahu pojmu je nutné provést v daném případě s ohledem na posouzení konkrétních okolností. Přitom kritériem pro definici této vlastnosti příjmu je tedy jednorázovost či výjimečnost příjmu.

Z evidence tržeb budou například vyjmuty transakce mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem při ojedinělém prodeji vyřazeného majetku zaměstnancům. Tento případ je nutné odlišit od „podnikových prodejen výrobků zaměstnancům“, v rámci kterých vznikají pravidelné nikoliv ojedinělé příjmy.

Vyloučení příjmů zahrnovaných do základu daně vybírané srážkou je logickým opatřením, neboť v případě těchto příjmů je z hlediska daně z příjmů poplatníka daně z příjmů fyzických osob (zčásti i u daně z přidané hodnoty) kladen akcent většinou na jednoduchost u poplatníka, a proto je správa takové daně přenesena na plátce tohoto příjmu. Zahrnutí těchto plnění do evidence tržeb by tedy bylo v rozporu s přístupem zákona o daních z příjmů (též zákona o dani z přidané hodnoty v případě § 5 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů).

U poplatníků podléhají evidenci pouze příjmy z podnikání, kterým se má na mysli činnost obsažená v definici podnikatele uvedené v § 420 odst. 1 občanského zákoníku. Naopak příjmy, jejichž přijetí nesouvisí s podnikatelskou činností poplatníka, nejsou evidovanou tržbou a evidenci nepodléhají.

Evidovány tak u poplatníků daně z příjmů fyzických osob nebudou příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných práv autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem ve smyslu § 7 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů, v situaci, kdy tyto příjmy nebyly získány výkonem podnikání.

Mezi takové platby lze dále zařadit např. spropitné. Spropitné lze považovat za nepovinnou platbu, která vyjadřuje míru spokojenosti zákazníka s poskytnutými službami, a protože žádný zákon spropitné výslovně neupravuje, mělo by se při určení, komu náleží, vycházet z projevené vůle zákazníka - např. pro obsluhu, kuchaře v restauraci apod. Jelikož v praxi ke konkrétně projevené vůli zpravidla nedochází, záleží na konkrétních zvyklostech zařízení, komu se spropitné rozdělí - např. jen konkrétní obsluhující osobě, celému obsluhujícímu personálu, nebo se spropitné považuje za příjem majitele zařízení, apod. Z pohledu zákona o dani z příjmu je spropitné chápáno jako nepovinná platba obsluhy, která odráží míru spokojenosti s poskytnutou obsluhou. Zákazník ji poskytuje vždy dobrovolně na základě svého rozhodnutí. Pokud je příjemcem obsluhující personál (tj. zaměstnanci), z pohledu zákona o daních z příjmů se jedná o příjem přijatý v souvislosti s výkonem závislé činnosti a jako takový podléhá dani z příjmů fyzických osob v souladu s ustanovením § 6 odst. 1. písm. d) zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Pokud by se

spropitné nerozdělovalo, ale tvořilo by příjem provozovatele zařízení, jednalo by se o příjem ze samostatné činnosti jako každý jiný, a jako takový by se měl řádně evidovat a danit.

Odstavec 2 se dotýká poplatníků daně z příjmů, kteří jsou účetními jednotkami. Ti totiž na základě ustanovení § 21h zákona o daních z příjmů (znění účinné k 1. lednu 2015) považují za příjmy své výnosy. Vzhledem k tomu, že záměrem evidence tržeb je zachycení reálného majetkového toku a nikoliv záznamu v evidenci, který může nastat v jiném časovém okamžiku, je pro účely evidence tržeb od účetního zachycení odhlíženo.

V tomto směru je tedy při naplnění dalších zákonných kritérií příjmem i platba zálohy – kreditu, tj. tato transakce podléhá evidenci. Jednotlivé čerpání tohoto kreditu pak již nikoliv (to neplatí v případě, že je za kauci poskytnuta např. kartička, nebo jiný pevný nosič, ze kterého se čerpají jednotky peníze zastupující, nebo kupony; v těchto případech je pak za tržbu v souladu s § 4 odst. 2 považována i následná transakce).

Odstavec 3 je zvláštním ustanovením upravujícím vybraný aspekt režimu evidence odlišně od obecného ustanovení § 18b odst. 2 zákona o daních z příjmů, na jehož principy je zákon o evidenci tržeb obecně navázán, které stanoví, že příjmy veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti jsou pro účely zákona o daních z příjmů předmětem daně na straně společníků veřejné obchodní společnosti nebo komplementářů komanditní společnosti.

Výslovně se tak stanoví výjimka z této vazby, spočívající v tom, že pro účely zákona o evidenci tržeb je rozhodným příjmem veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti také platba těmto osobním obchodním společností, připadající jinak podle § 18b odst. 2 zákona o daních z příjmů pro účely zdanění na společníky veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti, na jejichž straně je toto plnění považováno za příjem, který je předmětem daně, a zdaňováno.

Jmenovaná platba bude na základě uvedeného ustanovení pro účely zákona o evidenci tržeb považována za rozhodný příjem podle § 6 odst. 1 na straně veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti (nikoliv jejich společníků nebo komplementářů), a evidovanou tržbu, jejíž je tento rozhodný příjem součástí, budou povinny evidovat tyto právnické osoby.

#### **K § 7:**

Ustanovení řeší problematiku tzv. „storna“, tj. případů, kdy z nějakého důvodu dochází k vrácení evidované tržby (například reklamace). V takovém případě se taková tržba eviduje s tím rozdílem, že je formálně vykazována jako negativní (tj. záporná).

Ustanovení se týká též situací, kdy je vrácena pouze část evidované tržby (např. reklamace pouze části nákupu).

Dále je nutné ustanovení aplikovat v situacích, kdy potřeba „storna“ nevystává z faktického vrácení již jednou zaevidované tržby, ale z jejího, byť částečně, nesprávného zaevidování.

#### **K § 8:**

Ustanovení je zvláštním ustanovením upravujícím pro účely evidence tržeb konkrétní aspekt právního vztahu nepřímého zastoupení, když stanoví, že za samostatnou tržbu se považuje platba třetí osoby nebo komitenta komisionáři.

Řeší situaci komisionáře, který přebírá plnění v rámci právního vztahu vzniklého komisionářskou smlouvou; podle zákona o daních z příjmů je příjmem přijaté plnění pouze do výše, která plyne na jeho účet (zejména marže). Část plnění přijatá na účet komitenta není podle zákona o daních z příjmů příjmem komisionáře a bez dalšího by u něj nesplňovala

podmínky pro naplnění materiálního znaku evidované tržby. Věcným záměrem však je, aby uvedenou tržbu evidoval komisionář. Tržbou evidovanou komisionářem tak na základě uvedeného ustanovení bude rovněž plnění přijaté (nebo část plnění přijatá) komisionářem od 3. osoby na účet komitenta. Za této situace tedy evidenci tržeb podléhá přijaté plnění i v případě, že bude celá přijatá částka zcela předána komitentovi, a tedy neobsahuje plnění, které by bylo příjmem na straně komisionáře (v praxi zejména marži).

#### **K § 9:**

Odstavec 1 stanoví, že pakliže poplatníkovi plyne tržba prostřednictvím zástupce (tedy poplatníka, který jedná na jeho účet), může poplatník přenést povinnost evidovat tržbu na tohoto druhého poplatníka pověřením, které je součástí podmínek zastoupení.

S ohledem na vymezení role institutu veřejnoprávní smlouvy v tomto případě je nutné podotknout, že s přijetím (nového) správního řádu, tj. od 1. ledna 2006 byla veřejnoprávní smlouva a její režim explicitně upraveny, avšak pouze pro ty úpravy obsahující veřejnoprávní povinnosti, u nichž není aplikace správního řádu (i s režimem veřejnoprávní smlouvy obsaženým v § 159 a násl.) výslovně suspendována. Takovým případem je daňový řád, který v § 262 stanoví, že při správě daní se správní řád nepoužije. S ohledem na ustanovení § 177 odst. 2 správního řádu tak na úpravu správy daní z úpravy správního řádu dopadá (pouze) ta část úpravy základních zásad činnosti správních orgánů (§ 2 až 8 správního řádu), která není do daňového řádu výslovně začleněna - úprava veřejnoprávní smlouvy podle § 159 a násl. správního řádu se tedy při správě daní nepoužije. Vzhledem k uvedenému je nutné podotknout, že na dohodu o pověření je možné aplikovat pouze analogickou úpravu smluvního práva podle občanského zákoníku.

Ustanovení odstavce 2 se inspiroje ustanovením § 5b zákona o dani z přidané hodnoty, který upravuje zvláštní případ tzv. „skupiny“. Pro účely evidence tržeb tedy platí, že v případě, kdy by jedna evidovaná tržba měla plynout více poplatníkům (např. na základě smlouvy o společnosti nebo na základě spoluvlastnictví), pak si mohou zvolit jednu osobu ze členů společenství, která bude daný příjem evidovat. Umožnění volby pouze jednoho člena společenství oprávněného k provádění evidence jménem ostatních poplatníků, nikoliv tedy více těchto oprávněných členů, je analogií k ustanovení § 5b odst. 1 daně z přidané hodnoty. Cílem úpravy je umožnění toho, aby společné příjmy mohl evidovat pouze jeden člen společnosti (sdružení bez právní subjektivity) dohromady, tj. nikoliv každý zvlášť.

Toto ustanovení se dále uplatní rovněž na tzv. „transparentní entity“, tedy uspořádání právních vztahů bez právní osobnosti, ve kterých se plnění pocházející z právních jednání považují za plnění účastníkům těchto právních vztahů, nikoliv entitě samotné.

Odstavec 3 stanoví důsledky jednání podle odstavce 1 a 2. V případě, že poplatník pověří plněním evidenční povinnosti zástupce, vzniká zástupci povinnost evidovat tržby poplatníka, který ho k evidování tržby pověřil. Zástupce tak má povinnost evidovat tržby v rozsahu stanoveném tímto zákonem a za porušení této na základě vzniku zástupčího oprávnění nově vzniklé povinnosti odpovídá na základě principů deliktů i jiné veřejnoprávní odpovědnosti.

Uvedené ustanovení se však s přihlédnutím k principům a normám uplatněným v rámci pracovněprávních předpisů nevztahuje na případ pověření zaměstnance, neboť takový postup by bylo možné shledat za rozporný s ochranou poskytovanou v pracovněprávních vztazích, zejména s ohledem na ustanovení upravující omezení odpovědnosti za škodu způsobenou výkonem závislé činnosti podle § 257 odst. 2 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce.

Odstavec 4 stanoví, že důsledek vzniku zastoupení podle odstavce 1 a 2 popsany v 3, tedy vznik povinnosti evidovat tržby vč. odpovídající odpovědnosti na straně pověřeného zástupce,



nezbavuje zastoupeného poplatníka jeho právních povinností podle tohoto zákona vč. odpovědnosti za důsledky spojené s jejich porušením. Důvodem této konstrukce odpovědnosti je zejména snaha zamezit účelovému zbavování se povinností (pověření nekontaktní osoby apod.).

Výsledkem nastíněných norem tedy bude reálná společná povinnost zástupce i zastoupeného zajistit zaevidování evidované tržby. Splní-li tedy tuto povinnost zástupce, splní svou povinnost i zastoupený, a uvedené platí obdobně i naopak (tedy např. v situaci, kdy zastoupený zjistí, že zástupce není v konkrétním případě sto splnit povinnost tržbu zaevidovat, splní tuto povinnost sám, splní tuto povinnost z hlediska uložené veřejnoprávní povinnosti za sebe i za zastoupeného). K zamezení veřejnoprávní odpovědnosti tedy postačí, splní-li povinnost jeden z poplatníků.

Z hlediska přístupnosti údajů evidovaných za zastoupeného zástupcem je nutné podotknout, že v souladu s § 64 daňového řádu budou údaje o tržbách zastoupeného odeslané zástupcem předmětem spisu jak na straně zastoupeného, tak na straně zástupce. Zastoupený má tedy právo na informace o tržbách, které za něj byly evidovány jinou osobou.

## **2.3 Tržby evidované ve zjednodušeném režimu a tržby vyňaté z evidence tržeb**

### **K § 10:**

Ustanovení upravuje podmínky vedení evidence tržeb ve zjednodušeném režimu.

Odstavec 1 explicitně upravuje, že tržby z prodeje zboží a služeb na palubách dopravních prostředků při pravidelné hromadné přepravě osob mohou podléhat zjednodušenému režimu evidence. Přitom „pravidelnou hromadnou přepravou osob“ se má na mysli obsah pojmu uvedený v příloze č. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, které bylo pro účely zákona o evidenci tržeb explicitně přejato, tedy přeprava osob po stanovených trasách, kdy cestující nastupují a vystupují na předem určených zastávkách nebo místech podle předem stanovených jízdních řádů, schválených podle příslušných zde vymezených zákonů. Uvedené ustanovení tedy míří jak na tržby uskutečňované při dopravě splňující uvedená kritéria uskutečňované prostředky silniční dopravy, tak na tržby uskutečněné při tomto typu dopravy prostředky drážní a letecké dopravy a prostředky užitými k vnitrozemské plavbě.

Odstavec 2 obsahuje materiální kritérium vymezující tržby, které mají být podrobeny zjednodušenému režimu evidence. Tržbou, která se může evidovat ve zjednodušeném režimu, je tržba, u níž by aplikace běžného způsobu evidence ovlivnila vykonávanou činnost do té míry, že její výkon by byl znemožněn, nebo zásadně ztížen. S ohledem na skutečnost, že kritériem je znemožnění, nebo zásadní ztížení stavu, při kterém dochází k výkonu plynulého a hospodárního evidování tržeb, postačí, pokud je uvedené znemožnění nebo ztížení způsobeno samostatným projevem na straně „hospodárnosti“ (s ohledem na poplatníka), nebo „plynulosti“ této činnosti (např. v případech, kdy při jakémkoliv nastavení mezní doby odezvy dochází k narušování plynulého provozování činnosti poplatníka).

Ustanovení zároveň obsahuje zmocnění vlády stanovit formou nařízení vymezení konkrétních tržeb naplňujících uvedené materiální kritérium tržby, která může být podrobena zjednodušenému režimu evidence. Vymezením tržeb v nařízení vlády je dáno najisto, které tržby jsou pod uvedenou definici zahrnuty.

Účelem obsahu tohoto ustanovení je ochránit poplatníky před možnými tvrdostmi.

Není totiž možné zcela předvídat budoucí způsoby podnikání a obchodní modely, které mohou být nekompatibilní s požadavky stanovenými evidencí tržeb. Není proto záměrem, aby se evidence tržeb v běžném režimu ze zásady uplatňovala na situace, ve kterých by její

uplatňování mělo za následek faktickou likvidaci obchodních modelů. Uvedená konstrukce je tak volena především z důvodů reakční rychlosti, při jejímž zajištění může výkonná moc reagovat na vývoj okolností téměř okamžitě a daný obchodní model podrobit zjednodušenému režimu evidence tržeb.

#### **K § 11:**

Ustanovení upravuje proces vydávání povolení pro evidování tržeb ve zjednodušeném režimu. Umožňuje tak poplatníkům, kteří nepodléhají zjednodušenému režimu na základě výslovné konkretizace zákona či nařízení vlády, aby v jejich individuálním případě bylo rozhodnutím stanoveno, že mohou tento režim využít.

Podle odstavce 1 je podmínkou pro úspěšnost žádosti, aby byla evidencí tržeb běžným způsobem činnost poplatníka buď znemožněna, nebo zásadně ztížena, a to buď z důvodu hospodárnosti této činnosti, nebo její plynulosti. Platí, že poplatník nemusí žádat o povolení na celou svou činnost, ale např. pouze na určité druhy tržeb nebo na činnost jedné ze svých provozoven.

Právě okruh tržeb (určení jak např. věcně nebo dle provozoven nebo i časově) je povinen dle odstavce 2 specifikovat do žádosti o povolení. Stejně tak je povinen uvést odůvodnění toho, proč není možné s přihlédnutím k odstavci 1 tržby evidovat běžným způsobem.

O povolení rozhoduje dle odstavce 3 správce daně, přičemž musí vydat rozhodnutí do 15 dnů ode dne podání žádosti. Na tuto lhůtu se v případě vad podání aplikuje její pozastavení a případné prodloužení vyplývající ze subsidiární úpravy v daňovém řádu (§ 34 daňového řádu). Tato lhůta není lhůtou propadnou. Její promeškání správcem daně zakládá toliko možnost zahájení postupu pro nečinnost, tj. poplatník, u něhož je správce daně v prodlení, není zproštěn svých povinností evidovat tržby.

Správce daně je v povolení povinen vymezit tržby, na které se vztahuje. Může přitom uznat důvody k vedení ve zjednodušeném režimu ve vztahu k všem poplatníkům navrhovaným tržbám, nebo pouze některým z nich.

Odstavec 4 je ochranou proti potenciálnímu obstrukčnímu chování, tj. opětovnému šikanóznímu podávání stejných žádostí.

Odstavec 5 stanovuje oznamovací povinnost poplatníka pro případ, kdy došlo k zániku důvodů, které zakládaly nárok na povolení evidovat tržby ve zjednodušeném režimu. Porušení této oznamovací povinnosti je sankcionovatelné dle § 247a odst. 1 daňového řádu.

Odstavec 6 obsahuje normu, která ukládá správci daně zrušit povolení v případě, že přestaly u daného poplatníka existovat důvody, které zakládaly nárok na povolení evidovat tržby ve zjednodušeném režimu. Tento akt je aktem konaným z moci úřední, přičemž podnětem pro tento akt může být jak informace z vlastního zkoumání správce daně, tak oznámení poplatníka podle odstavce 5.

#### **K § 12:**

Ustanovení stanoví tržby, které jsou vyňaty z povinnosti evidence tržeb. Obecně je zákon koncipován takovým způsobem, že přímo vyjímá z povinnosti evidence tržeb takové podnikatelské segmenty, které již podléhají regulaci na základě jiných předpisů, jsou financovány z veřejných zdrojů nebo působí v oblasti veřejně prospěšných činností a podobně. Případy, kdy evidence tržeb není v současné době možná či vhodná spíše z technických důvodů, s ohledem na předpokládaný významný zásah do výkonu podnikatelské činnosti ve stávající podobě, jsou řešeny prováděcím nařízením.

Odstavec 1 a 2 stanoví výčet tržeb, které jsou z evidence tržeb vyňaty na základě toho, že se jedná o tržby přijaté vymezenými poplatníky, u nichž je s ohledem na jejich povahu dán jeden nebo více důvodů pro plošné vynětí jejich tržeb z evidence.

V případě odstavce 1 je tento postup odůvodněn zvláštním veřejnoprávním statutem poplatníků, tj. státu, územních samosprávních celků, příspěvkových organizací, České národní banky a držitele poštovní licence. Ve vztahu k tržbám státu lze konstatovat, že v podmínkách veřejného práva je obtížně představitelné, aby subjekt disponující právním zájmem na dodržování uvedených norem, na jehož podnět byla uvedená právní úprava přijata, svým potenciálním působením v právní sféře směřoval k obcházení zákonem uloženého režimu daňových povinností.

Územní samosprávné celky, tedy obce a kraje, jsou s ohledem na režim daně z příjmů právnických osob podle § 3 odst. 1 písm. a) (ve vztahu ke krajům) a podle § 4 odst. 1 písm. h) (ve vztahu k obcím) zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní příjemcem celé vybrané daně z příjmů právnických osob v případech, kdy poplatníkem je právě tento územní samosprávný celek – uvedenou situaci je tak možné, i s ohledem na závěry plynoucí z judikatury správních soudů, reálně považovat za „osvobození“ územních samosprávních celků od daně z příjmů právnických osob, neboť uvedenou daň reálně platí samy sobě.

Uplatnění režimu evidence ve vztahu k příspěvkovým organizacím územních samosprávních celků bylo shledáno za nadbytečné s ohledem na skutečnost, že podle § 27 odst. 5 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů může příspěvková organizace do svého vlastnictví nabýt pouze majetek potřebný k výkonu činnosti, pro kterou byla zřízena, zisk právnické osoby formy příspěvkové organizace z její doplňkové činnosti je podle § 28 odst. 5 zákona č. 250/2000 Sb. možné použít jen ve prospěch hlavní činnosti (jiný způsob využití je možný pouze na základě povolení zřizovatele, avšak vždy v souladu se zákonem) a režim majetkového hospodaření příspěvkové organizaci je v dalších zásadních ohledech zákonem výrazně zúžen v neprospěch volné ziskové činnosti s tím, že zřizovatel provádí v souladu s § 27 odst. 9 uvedeného zákona kontrolu tohoto hospodaření.

Ve vztahu k České národní bance je nutné konstatovat, že s ohledem na skutečnost, že jejím hlavním cílem činnosti a současně i zásadní složkou kompetence je podle § 2 odst. 1 zákona č. 6/1993, o České národní bance, péče o cenovou stabilitu, mezi její další činnosti patří výkon dozoru nad příslušnými finančními institucemi a že podle § 19 odst. 1 písm. f) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů je tato věcně osvobozena od daně z příjmů právnických osob, není důvodné v předpokládaných reálných podmínkách shledat její podřazení režimu evidence za důvodné.

Konečně lze konstatovat, že zájem na vynětí držitele poštovní licence podle zákona č. 29/2000 Sb., o poštovních službách se odvíjí od skutečnosti, že jediným držitelem této licence je v současné době společnost Česká pošta, s. p. disponující právní formou státního podniku, jejímž zakladatelem je Ministerstvo vnitra České republiky a jejíž hlavní činnost se orientuje na uspokojení veřejných služeb v oblasti poštovní přepravy s tím, že na její činnost se vztahuje celá řada právních předpisů, vč. zvláštních povinností provozovatele poštovních služeb a držitele poštovní licence podle § 32a až 33a a regulace cen základních služeb podle § 34a zákona č. 29/2000 Sb.

V případě odstavce 2 je tento postup plošného vynětí poplatníků odůvodněn již existujícími mechanismy, které jsou považovány za dostatečné k uskutečnění transparentní kontroly pro účely správy daně i bez uvalení režimu evidence tržeb (jedná se o existující právní regulaci a zejména dohled České národní banky v případě bank a zahraničních bank, spořitelních a úvěrních družstev, pojišťoven a zajišťoven, investičních společností a investičních fondů a obchodníků s cennými papíry, příp. o právní regulaci zvláštními předpisy

v případě poplatníků podnikajících v energetických odvětvích a poplatníků podnikajících na základě povolení krajského úřadu podle zákona o vodovodech a kanalizacích).

Odstavec 3 stanoví výčet tržeb, které jsou z evidence tržeb vyňaty na základě jiných důvodů, než těch vymezených v odstavci 1 nebo 2 - důvodem vynětí jsou tedy okolnosti spočívající v samotném uskutečnění tržby, zejména povaha poskytovaných služeb, z nichž jsou tyto tržby získány.

S ohledem na skutečnost, že k identifikaci poplatníka při evidenci tržeb slouží vedle jedinečného certifikátu získaného od správce daně postupem podle § 13 až 15 především daňové identifikační číslo, jsou podle písmene a) z evidování tržeb vyňaty tržby jinak vyhovující znakům evidované tržby podle § 4, které jsou u poplatníka, kterému nebylo dosud daňové identifikační číslo přiděleno, uskutečněny do přidělení daňového identifikačního čísla a v rámci zachování dostatečné přípravné lhůty pro výkon evidence též během 10 dní následujících po přidělení daňového identifikačního čísla.

Evidování tržeb subjektů podle písmen b) až e) a j) se jeví jako „nehospodárné“ (finanční a administrativní zatížení). Daňové inkaso z hotovostních tržeb těchto subjektů je mizivé v poměru k nákladům, které by musely tyto subjekty vynaložit na splnění povinností stanovených navrhovaným zákonem o evidenci tržeb. S ohledem na již existující dostatečnou regulaci je možné uvalení dalších povinností plynoucích ze zákona o evidenci tržeb a vedoucích ke stejnému cíli považovat za nehospodárné a významným způsobem ztěžující podnikatelskou činnost.

Písmeno b) obsahuje vynětí specifických tržeb poskytovatelů poštovních služeb, tedy tržeb poplatníků, kteří nejsou držiteli poštovní licence podle odstavce 1 písm. e). Reálně se tedy jedná o poskytování kurýrních a obdobných služeb, jejichž mobilní charakter je z hlediska nálehavosti důvodu vynětí srovnatelný s činností spočívající v provozování dopravních prostředků podle písmene e), která je taktéž vyňata z evidence.

V rámci písmene c) jsou vyňaty případné příjmy zaměstnavatele vyplývající ze vztahu souvisejícího s pracovněprávním vztahem. „Příjmy ze vztahu souvisejícího s pracovněprávním vztahem“ se rozumí příjmy zaměstnavatele ve formě přijetí úplaty za plnění povahy zaměstnaneckých benefitů poskytovaná zaměstnanci (např. platba zaměstnance za podnikovou rekreaci, je-li činěna v hotovosti nebo jiné podobné formě) nebo za plnění poskytovaná zaměstnanci přímo na pracovišti (např. platba zaměstnance za služby závodního stravování a jiné obdobné služby ve formě prodeje potravin a občerstvení na pracovišti nebo v přímé souvislosti s výkonem práce v pracovní době, jsou-li činěny v hotovosti nebo jiné podobné formě).

Písmeno d) míří na vynětí tržeb plynoucích z poskytování stravování a ubytování žákům a studentům školou, vysokou školou nebo školskými zařízeními určeným pro tyto účely, tj. vynětí školních jídelen, studentských kolejí, menz a internátů. „Školou“ se rozumí škola podle § 7 odst. 3 zákona č. 561/2004 Sb., školského zákona (dále jen „školský zákon“). „Vysokou školou“ se rozumí vysoká škola podle vymezení obsaženého v § 1 a 2 zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách. „Školským zařízením“ se rozumí školské zařízení podle § 7 odst. 4 a 5 školského zákona. Uvedené ustanovení se nevztahuje na poskytování stravování a ubytování studentům jinými poplatníky, než školou, vysokou školou nebo školským zařízením.

Písmenem e) je navrhováno vyloučení tržby z jízdného placeného v dopravních prostředcích v rámci pravidelné hromadné přepravy osob. „Pravidelnou hromadnou přepravou osob“ se obsahově rozumí totožné vymezení, jaké je obsažené u identického pojmu v příloze č. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, tedy přeprava osob po stanovených trasách, kdy cestující nastupují a vystupují na předem určených zastávkách nebo místech

podle předem stanovených jízdních řádů, schválených podle zde jmenovaných zákonů. V uvedené souvislosti je důvodem riziko prodlení a komplikace v rámci plynulosti předmětného způsobu dopravy.

Důvody pro zařazení ustanovení písmen f) až j) jsou specifické.

Písmeno f) vylučuje tržby na palubě letadel a to z důvodů zejména technického rázu, které mají svůj původ v problematickém až nemožném připojení v podmínkách letové dopravy.

Písmeno g) vylučuje tržby z jízdného při přepravě osob drážní dopravou. Riziko krácení tržeb je v této oblasti minimalizováno jinou regulací či opatřeními. Informace, které jsou předmětem evidence tržeb, lze získat z jiných zdrojů bez další zátěže potenciálně dotčených subjektů. Jedná se o výkazy povinně předkládané např. Ministerstvu dopravy nebo jednotlivým objednatelům ve veřejné drážní osobní přepravě.

V rámci osobní drážní přepravy působí jen několik provozovatelů, přičemž je v současnosti jízdní doklad zároveň vydávanou účtenkou. Zavedení systému evidence tržeb by v tomto kontextu znamenalo požadavek na buď restrukturalizaci tohoto jízdního dokladu s tím, aby v něm byly zároveň obsaženy údaje potřebné pro evidenci tržeb, nebo vydávání druhého dokladu, který by byl účtenkou ve smyslu zákona o evidenci tržeb, přičemž např. mezinárodní jízdenky není možné na základě jiných právních předpisů upravit. Zavedení evidence tržeb v tomto segmentu služeb při zohlednění poměru nákladů ve vazbě na získané údaje by tak bylo neefektivní. Z tohoto důvodu se navrhuje vynětí jízdného z drážní dopravy z povinnosti evidovat tržby.

Písmeno h) stanovuje, že drobná doplňková činnost veřejně prospěšných poplatníků je také vyňata z evidence tržeb. Účelem tohoto ustanovení je předejít situaci, kdy by veřejně prospěšný poplatník byl nucen pořizovat si hardwarové vybavení právě z takových banálních důvodů. Důvodem je v případě nezanedbatelné skupiny poplatníků také existence účelové vázanosti využití takto vytvořeného zisku zákonem, kdy tento zisk získaný vedlejší (podnikatelskou) činností musí být u vybraných poplatníků využit k podpoře hlavní (nepodnikatelské) činnosti a s ohledem na kontrolní mechanismy uplatněné ve vztahu k naplňování tohoto kritéria je možné považovat uplatnění režimu evidence za nadbytečné, např. v případě právnické osoby formy příspěvkové organizace územního samosprávného celku podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, který v § 28 odst. 5 stanoví, že zisk z doplňkové činnosti příspěvkové organizace může být použit jen ve prospěch hlavní činnosti (jiný způsob využití je možný pouze na základě povolení zřizovatele). Naplnění kritéria „drobné podnikatelské činnosti“ je u poplatníka nutné posuzovat vždy s přihlédnutím k okolnostem konkrétního případu, kdy je nezbytné vycházet z agregovaných údajů o vedlejší podnikatelské činnosti za všechny druhy (vedlejší) podnikatelské činnosti vykonávané poplatníkem (tj. v případě, že poplatník agreguje zisk z podnikání ve více odvětvích, je rozhodujícím ukazatelem souhrnný údaj za tyto vedlejší podnikatelské činnosti), přičemž rozhodujícím ukazatelem pro určení, zda podnikatelská činnost dosahuje drobné míry, je nejen celkový zisk z vedlejší podnikatelské činnosti porovnaný k objemu ostatních příjmů vzniklých poplatníkovi z jiných zdrojů (např. dary, dotace), ale také míra, v jaké poplatník podnikáním získané prostředky vkládá do své hlavní činnosti (a kdy lze být v případě financování hlavní činnosti ziskem z činnosti vedlejší při posuzování kritéria „drobnosti“ s ohledem na nejasnější hranici mezi oběma činnostmi a nižší podíl „skutečné“ vedlejší podnikatelské činnosti vykonávané čistě za účelem zisku, nikoliv pokrývání nákladů hlavní činnosti, úměrně tolerantnější). Ve vztahu k vymezení vedlejší (podnikatelské) činnosti je nutné poznamenat, že vybrané činnosti není možné u veřejně prospěšných poplatníků považovat za podnikatelskou činnost obecně a při přijetí tržeb v rámci těchto činností tak není nutné rozhodovat, zda plynou z drobné činnosti, nebo nikoliv,

neboť tržby z této činnosti nejsou tržbami z podnikání a nepodléhají evidenci tržeb v plné šíři – příkladem může být zejména pořádání společenských a reprezentačních akcí ve formě plesů, tanečních zábav a společných setkání, které mohou být spojeny s uskutečněním plateb např. v souvislosti s prodejem vstupenek a občerstvení a které není nutné evidovat již z povahy podnikatelské činnosti, ze které pocházejí.

Písmeno i) vyjímá tržby pocházející z prodeje zboží či služeb prostřednictvím samostatného automatu. V tomto případě se jedná o provozování specifických obchodních modelů a jde tedy o tzv. „technickou výjimku“, jelikož reálné evidování takovýchto tržeb nelze s ohledem na současný stav technického standardu a potenciální náklady na realizaci po povinných subjektech vyžadovat.

Písmeno j) vyjímá tržby pocházející z provozování veřejných toalet, neboť uvedený model podnikání je svou podstatou nízkopříjmovým poskytováním veřejné služby za účelem zisku. S ohledem na důvodný předpoklad reálně nízké výše daňové povinnosti a korelující nízké riziko s touto činností souvisejících daňových úniků se má za vhodné preferovat výkon uvedené činnosti bez uvalení režimu evidence, který by mohl reálně způsobit snížení nabídky služeb v rámci uvedeného typu podnikání.

Odstavec 4 obsahuje materiální kritérium vymezující tržby, které mají být z režimu evidence vyňaty. Tržbou, která má být z režimu evidence vyňata, je tržba, u níž by aplikace běžného způsobu evidence ovlivnila vykonávanou podnikatelskou činnost do té míry, kdy její výkon by byl znemožněn, nebo zásadně ztížen. S ohledem na skutečnost, že kritériem je znemožnění, nebo zásadní ztížení stavu, při kterém dochází k výkonu plynulého a hospodárního evidování tržeb, postačí, pokud je uvedené znemožnění nebo ztížení způsobeno samostatným projevem na straně „hospodárnosti“ (např. kdy s ohledem na již existující dostatečnou veřejnoprávní regulaci je možné uvalení dalších povinností plynoucích ze zákona o evidenci tržeb vedoucí ke stejnému cíli považovat za nevhodné a významným způsobem ztěžující, kdy je nutné přihlížet k hospodárnosti na straně poplatníka i správce daně, nebo z jiných důvodů plynoucích z požadavku hospodárnosti ve vztahu k poplatníkovi nebo správci daně) nebo „plynulosti“ této činnosti (např. v případech, kdy při jakémkoliv nastavení mezní doby odezvy dochází k narušování plynulého provozování činnosti poplatníka). Za dostatečný důvod k uplatnění vynětí z evidence tak postačí potenciální zásah běžného režimu evidence projevující se v jednom z obou ukazatelů bezproblémového výkonu činnosti („plynulosti“ nebo „hospodárnosti“) - mezi naplněním poklesu těchto ukazatelů platí vztah alternace. Míru zásahu je přitom nutné poměřovat ke konkrétním podmínkám vykonávané činnosti. Tak zůstává myslitelný např. zásah do plynulosti činnosti, jejíž plynulost v daném případě je snížena jinými konkrétními okolnostmi případu (výkonu činnosti). Zároveň je nutné naplnit podmínku subsidiarity, tedy že zásah do hospodárnosti nebo plynulosti evidence nelze odstranit evidováním tržeb ve zjednodušeném režimu.

Ustanovení zároveň obsahuje zmocnění vlády stanovit formou nařízení vymezení konkrétních tržeb naplňujících uvedené materiální kritérium tržby, která má být z režimu evidence vyňata. Vymezením tržeb v nařízení vlády je dáno najisto, které tržby jsou pod uvedenou definici zahrnuty.

Účelem obsahu tohoto zmocňovacího ustanovení je ochránit poplatníky před možnými tvrdostmi. V době přípravy zákona nebylo možné uzavřít výčet budoucích způsobů podnikání a obchodních modelů, které mohou být nekompatibilní s požadavky stanovenými evidencí tržeb. Není proto záměrem, aby se evidence tržeb ze zásady uplatňovala na situace, ve kterých by její uplatňování mělo za následek faktickou likvidaci obchodních modelů. Uvedená konstrukce je tak volena především z důvodů reakční rychlosti, při jejímž zajištění může

výkonná moc reagovat na vývoj okolností téměř okamžitě a daný obchodní model vyjmout z režimu evidence tržeb.

## **2.4 Povinnosti poplatníka**

### **2.4.1 Autentizační údaje a certifikát pro evidenci tržeb**

#### **K § 13:**

Ustanovení § 13 až § 15 upravuje způsob, jakým poplatník získá certifikát, skrze nějž bude vlastní evidence tržeb prováděna.

Ustanovení § 13 vymezuje podrobnosti podání žádosti o autentizační údaje.

„Autentizačními údaji“ se rozumí přihlašovací údaje na portál správce daně, jejichž vydáním dochází k potvrzení ztotožnění poplatníka v rámci procesu před vydáním certifikátu, a dále ke správě tohoto certifikátu a správě údajů při evidenci tržeb (viz odstavec 2). Základním účelem autentizačních údajů je, že poplatník jejich zadáním na portálu správce daně získá certifikát. Výraz „autentizační“ však také znamená, že se jedná o údaje, jejichž prostřednictvím bude možné rozpoznat identitu poplatníka, kterému je skrze portál konkrétní certifikát vydáván, jejich pevným spojením s ověřenou identitou poplatníka. Teoreticky přichází v úvahu namísto autentizačních údajů použití českého ekvivalentu „ztotožňovací údaje“, nicméně toto spojení není zpravidla užíváno.

Odstavec 1 stanoví povinnost poplatníka podat žádost o autentizační údaje. Přitom je stanoven termín ke splnění dané povinnosti, která musí být splněna ještě před přijetím první evidované tržby.

Žádost poplatníka je v návaznosti na ustanovení § 4 odst. 1 tohoto zákona nutné považovat za podání podle § 70 daňového řádu se všemi vyplývajícími procesními důsledky.

Odstavec 2 obsahuje účel samotných „autentizačních údajů“, když stanoví, že slouží k přístupu na technické zařízení správce daně umožňující poplatníkovi správu certifikátu (tedy získání jednoho či více certifikátů a další související operace) a údajů pro správu evidence tržeb (zejména nastavení provozoven).

Z povahy věci pak při uvedených postupech, jejichž umožnění je účelem autentizačních údajů, dochází k restrikci oproti obecným způsobům doručování podle daňového řádu.

Odstavec 3 stanoví formální způsob splnění povinnosti podat žádost podle odstavce 1. Žádost bude nutné podat datovou zprávou zaslanou prostřednictvím portálu správce daně s identitou poplatníka ověřenou způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky, má-li tuto poplatník zřízenou (tedy skrze zadání přihlašovacích údajů do datové schránky poplatníka na portálu správce daně).

Datová zpráva odeslaná poplatníkem, který disponuje přihlašovacími údaji do datové schránky, musí být zaslána ve formátu a struktuře, který za tím účelem zveřejní správce daně. Předpokladem je, že k tomuto zveřejnění dojde způsobem umožňujícím dálkový přístup prostřednictvím internetu.

Formát je označením způsobu ukládání dat v příslušném počítačovém souboru, od něhož odvisí možnost zpřístupnění dat prostřednictvím odpovídajícího (kompatibilního) počítačového softwaru. Zkratkami reprezentujícími formáty jsou např. xml, doc, html, xls, pdf ad.

Struktura je určením způsobu uspořádání datového obsahu uloženého způsobem odpovídajícím stanovenému formátu. Struktura je vymezena uspořádáním položek popsanych

specifickými pravidly (určujícími zejm. jejich typ, rozsah nebo rozsah možných hodnot, kterých mohou nabýt) typicky do vět, které jsou základem struktury (organizace) dat.

Poplatník, který má zřízenou datovou schránku, bude mít z hlediska formy podání žádosti o autentizační údaje volbu mezi podáním žádosti prostřednictvím portálu s použitím přihlašovacích údajů do datové schránky a mezi podáním ústně do protokolu na finančním úřadu.

V případě, že poplatník datovou schránku zřízenou nemá a přihlašovacími údaji do datové schránky nedisponuje, je možné podat žádost ústně do protokolu v rámci osobní návštěvy na finančním úřadu, přičemž není rozhodující, zda se jedná o finanční úřad, který je jeho místně příslušným finančním úřadem či nikoliv.

Osobou oprávněnou podat žádost o autentizační údaje a přijmout je může být rovněž zástupce poplatníka pověřený na základě plné moci uplatněné u tohoto správce daně. Podmínkou přitom je, že daný zástupce musí být plnou mocí pověřen jak k podání žádosti, tak k převzetí autentizačních údajů.

#### **K § 14:**

Toto ustanovení upravuje přidělování a také používání autentizačních údajů. Pod pojmem „přidělí“ je třeba vnímat veškeré procesy, které budou součástí výsledného technického postupu, a to včetně jejich vydání.

Odstavec 1 a 2 stanoví povinnost správce daně přidělit poplatníkovi autentizační údaje v rámci dvou přípustných způsobů podání žádosti podle § 13 odst. 3.

Odstavec 1 upravuje způsob přidělení autentizačních údajů v případě, že poplatník podal žádost prostřednictvím portálu správce daně s využitím údajů, kterými se lze přihlásit do jeho datové schránky. Správce daně zasílá v tomto případě údaje poplatníkovi na adresu jeho datové schránky. Ověření identity poplatníka tak probíhá spárováním přihlašovacích údajů do datové schránky s vydanými autentizačními údaji. Přitom je správce daně povinen přidělit tyto údaje poplatníkovi bez zbytečného odkladu, je však nutné zohlednit technické nároky na průběh procesu, které budou mít na reálnou délku doby uplynulé do zaslání údajů vliv.

Vliv na čas, za který budou přiděleny autentizační údaje, má též fakt, zda byla žádost o ně realizována poplatníkem samotným, nebo jeho zástupcem. Jestliže bylo požádáno zástupcem, je vždy nutné, aby došlo k faktickému prověření toho, že v dané věci může zástupce za zastoupeného jednat. K tomuto úkonu je zapotřebí aktivita úřední osoby, tj. není možné, aby danou záležitost vyřídilo automaticky technické zařízení správce daně. Lze uzavřít, že reálně potřebný časový „odklad“ před vyřízením žádosti (přidělením autentizačních údajů) způsobený ověřováním oprávnění zástupce jednat za poplatníka není „zbytečným“.

Odstavec 2 upravuje způsob přidělení autentizační údajů v případě, kdy poplatník podal žádost ústně do protokolu na finančním úřadu. V praxi tento postup bude realizován dostavením se na pracoviště finančního úřadu, kde po ověření identity poplatníka příslušný pracovník správce daně předá autentizační údaje prostřednictvím zapečetěné obálky, ve které budou již dříve vygenerované autentizační údaje obsaženy. Poplatník bude moci v rámci autentizace uvést telefonní kontakt, díky kterému může získat další prvek zabezpečení jeho autentizačních údajů (při přihlášení na portál evidence tržeb by byl zasílán specifický ověřovací kód). Po prvním přihlášení na portál evidence tržeb bude poplatník vyzván ke změně těchto prvotních autentizačních údajů.

Specifická může být situace, kdy za poplatníka jedná na finančním úřadě zástupce. Pokud je na daném finančním úřadu uloženo zplnomocnění a úřední osoba jej tak má pro účely



ověření k dispozici, proběhne vše standardně tak, jako by byly předávány autentizační údaje poplatníkovi.

Jestliže by byl správce daně nesoučinný při přidělování autentizačních údajů a tato nesoučinnost by vedla k nemožnosti poplatníka provádět řádně evidenci tržeb, je možné případné porušení povinnosti tržby evidovat subsumovat pod liberaci popsanou v § 30 odst. 3.

Odstavec 3 obsahuje zmocnění správce daně stanovit způsobem umožňujícím dálkový přístup, tedy prostřednictvím internetu, podmínky a postup pro přístup na společné technické zařízení správce daně s pomocí autentizačních údajů podle § 13 odst. 2.

Předpokladem je přitom centrální nastavení u všech správců daně, které neponechává jednotlivým správcům daně iniciativu v asymetrickém nastavení těchto parametrů mezi poplatníky spadajícími do místní působnosti různých správců daně.

#### **K § 15:**

Ustanovení upravuje postup poplatníka vedoucí k získání certifikátu po předání autentizačních údajů postupem podle § 13 a 14.

Ustanovení § 15 stanoví způsob získání certifikátu poplatníkem.

Správce daně je povinen umožnit poplatníkovi získat certifikát prostřednictvím technického zařízení, kterým se rozumí portál správce daně, přičemž této povinnosti odpovídá právo poplatníka na získání certifikátu stanoveným způsobem. Formulace „na základě autentizačních údajů“ znamená, že poplatník se na tomto portálu „zaloguje“ na základě prvotních autentizačních údajů přidělených správcem daně podle § 14. Po přihlášení bude poplatník z důvodů bezpečnosti nucen tyto přihlašovací údaje změnit. Následně si bude již přihlášený poplatník moci přímo na portálu správce daně vygenerovat certifikát pro evidenci tržeb. Tento certifikát poplatník využije k identifikaci při zasílání údajů datovými zprávami podle § 18 odst. 1 písm. a), § 19, § 22 písm. a) a § 23 písm. a) z jím využívaného zařízení.

Poplatník může tímto způsobem prostřednictvím portálu na základě autentizačních údajů získat i více certifikátů.

#### **K § 16:**

Stanoví se povinnost poplatníka zacházet s autentizačními údaji a certifikátem tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití. Přitom obsahem povinnosti poplatníka je odpovědnost za negativní následky způsobené jemu nebo jiným osobám nakládáním s údaji v rozporu s touto uloženou povinností.

„Zacházením tak, aby nemohlo dojít ke zneužití“ se rozumí obsah uložené povinnosti rozsahem odpovídající rozsahu povinnosti oprávněné osoby zacházet s přístupovými údaji do datové schránky tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití, uložené v § 9 odst. 2 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, ze kterého byla formulace uvedeného ustanovení převzata.

### **2.4.2 Oznamovací povinnost**

#### **K § 17:**

Ustanovení upravuje vybraná pravidla vztahující se k uvádění a správě údajů o provozovnách.

V uvedené souvislosti je nutné poznamenat, že v návaznosti na chápání pojmu „provozovna“ převzaté občanským zákoníkem, např. v ustanovení § 2923, je obsah tohoto

pojmu pro účely zákona o evidenci tržeb chápán funkčně jako místo, kde dochází k určité činnosti, přičemž toto pojetí vychází z respektování uvedeného výkladu v širokém spektru ustanovení nového soukromého práva po 1. lednu 2014. Pojem „provozovna“ se tak mj. vztahuje rovněž na mobilní prostory či zařízení.

Dříve byl tento pojem také upraven v dnes již neúčinném zákoně č. 513/1991 Sb., obchodním zákoníku, ve znění pozdějších předpisů, jako prostor, v němž je uskutečňována určitá podnikatelská činnost. V zákonech, které nahradily obchodní zákoník, tj. v zákoně č. 89/2012 Sb., občanském zákoníku a v zákoně č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, se již definice provozovny nevyskytuje, nicméně je využívána.

Může nastat situace, kdy podnikající osoba nebude provozovat svoji činnost v rámci provozovny (to platí především pro služby poskytované přímo u zákazníků) nebo bude mít provozoven více.

Odstavec 1 upravuje povinnost poplatníka oznámit po přihlášení na portál správce daně, ke kterému využil přidělené autentizační údaje, avšak před zažádáním o certifikát (tedy mezi těmito dvěma kroky vymezenými v § 15), údaje o provozovnách, prostřednictvím kterých provádí činnosti, z nichž plynou evidované tržby, nebo v nichž přijímá evidované tržby. Oznamovací povinnost se vztahuje ke každé provozovně, která splňuje kteroukoliv podmínku z uvedeného alternativního výčtu.

Přitom „údaji o provozovně“ se ve smyslu tohoto ustanovení rozumí také „údaje o internetových stránkách, na kterých jsou nabízeny zboží nebo služby“, tedy podle definice obdobné definici uvedené v § 25 se jimi rozumí odpovídající identifikace internetové stránky povahy e-shopu.

Technické řešení bude získání certifikátu uskutečněním tohoto kroku pravděpodobně podmiňovat. Pokud by tedy poplatník tento krok neprovedl, nebude mu získání certifikátu technicky umožněno.

Odstavec 2 vymezuje trvání oznamovací povinnosti ve vztahu k provozovnám oznámeným podle odstavce 1 nebo podle tohoto ustanovení. Pokud dojde k vzniku či zániku provozovny, je poplatník povinen tuto změnu nahlásit do 15 dnů ode dne, kdy změna nastala, nejpozději však před uskutečněním první evidované tržby v provozovně, které se změna týká. V případě zániku provozovny se s ohledem na povahu věci uplatní pouze kritérium ohlášení změny nejpozději do 15 dnů od zániku provozovny. Oznamovací povinnost může být splněna pouze formou obdobnou formě podle odstavce 1.

## **2.4.3 Evidenční povinnost**

### **2.4.3.1 Evidence tržeb běžným způsobem**

#### **K § 18:**

Odstavec 1 stanoví základní povinnosti poplatníka, který má tržbu evidovat, při uskutečnění evidované tržby. Poplatník je povinen za účelem způsobilosti k plnění povinností uložených tímto ustanovením předpokládat, zda mu v dohledné budoucnosti vznikne evidovaná tržba. U konkrétní platby je pak povinen správně posoudit, zda evidovaná tržba vznikla, či nikoliv, a splnit povinnosti uložené mu tímto ustanovením.

Nejpozději při uskutečnění evidované tržby je poplatník, který má tržbu evidovat, povinen zaslat správci daně údaje o uskutečněné tržbě způsobem předepsaným tímto zákonem.

Přitom uvedená povinnost pokrývá zaslání údajů o uskutečněné tržbě řádně a včas. „Neřádnost“ zahrnuje případy, kdy byl v rámci datové zprávy odeslán vadný údaj nebo více

vadných údajů, a také případ, kdy byly údaje k téže evidované tržbě odeslány vícekrát (s tím, že zákon nestanoví povinnost zaslat údaje dvakrát, „řádné“ odeslání je tedy provedeno pouze jednou). Oproti tomu „neřádným“ není odeslání údajů v situaci, kdy byla poplatníkem zaevidována tržba, která není evidovanou tržbou, neboť o takové tržbě nemá poplatník povinnost zaslat datovou zprávou údaje správci daně s tím, že s ohledem na absenci výslovného zákazu takového postupu se jedná o poplatníkovu právo. S ohledem k naplnění podmínek pro uložení sankce za spáchání správního deliktu podle § 29 odst. 2 písm. a) je ve vztahu k režimu provedení „storna“ podle § 7 nutné poznamenat, že provedení „storna“ v blízké časové souvislosti s odesláním údajů jinak než řádně bude mít za důsledek popření existence materiálního znaku správního deliktu tím, že takové jednání nevykazuje porušení nebo ohrožení zájmu společnosti a bez naplnění znaků skutkové podstaty jiného deliktu nebude sankčně postihováno.

Zároveň je povinen nejpozději při uskutečnění evidované tržby vystavit tomu, od koho mu tržba plyne, účtenku s předepsanými údaji. Pojem účtenka se přitom jinde v právním řádu nevyskytuje. V tomto smyslu je obsah tohoto pojmu svébytný a není totožný s obsahem pojmu „daňový doklad“ podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ani s obsahem jiného obdobného právního pojmu. Neznačená to však, že pokud daný list papíru (nosič) bude obsahovat i jiné údaje, které vcelku s původními budou mít náležitosti vyžadované zákonem o daně z přidané hodnoty, že se nemůže jednat o daňový doklad pro účely daně z přidané hodnoty.

„Nejpozději při uskutečnění evidované tržby“ znamená, že poplatník, který má tržbu evidovat, může zaevidovat tržbu a vystavit účtenku kdykoliv před uskutečněním později obdržené tržby, nebo až při jejím uskutečnění. Není přitom rozhodné, zda a kdy předal poplatník slíbené protiplnění. Pokud poplatník nejprve předává slíbené protiplnění a teprve poté dochází na jeho straně k uskutečnění tržby za toto předané protiplnění, je pouze na něm, zda zaeviduje tržbu a vystaví účtenku až při realizaci tržby, nebo kdykoliv předtím, včetně okamžiku předání protiplnění. Pokud však poplatník nejprve realizuje tržbu a teprve poté předává slíbené protiplnění, je povinen tržbu zaevidovat a vystavit účtenku nejpozději při uskutečnění tržby, nemůže tedy čekat se zaevidováním tržby až do poskytnutí protiplnění.

V případě fyzické přítomnosti původce tržby se „vystavením účtenky“ na straně poplatníka, který má tržbu evidovat, rozumí vystavit účtenku, bez výzvy ji fyzicky poskytnout zákazníkovi jejím umístěním na příslušné výdejní místo a neuskutečnit dispozici s účtenkou v rozporu se sdělenou vůlí původce plnění.

Poplatník nesmí vystavit účtenku mimo sféru původce tržby (takovým vystavením není naplněna podmínka podle odst. 1 písm. b)), tedy vystavit účtenku po uskutečnění platby bez přítomnosti původce tržby, ani nakládat s účtenkou proti vůli původce tržby. Vůle původce však může být vyjádřena jak výslovně, tak konkludentně. V souladu s ustanovením tak budou i situace, kdy poplatník vystaví účtenku v přítomnosti původce tržby, umístí ji na příslušné výdejní místo k umožnění další dispozice zákazníkem.

Pokud původce tržby fyzicky přítomen není, lze za splnění povinnosti vystavit účtenku pokládat učinění takových úkonů, které lze za běžných okolností bez dalšího důvodně považovat za počátek zprostředkování účtenky původci plnění, tedy které za standardních okolností vedou ke zprostředkování účtenky původci, např. vložení účtenky do obálky k samostatnému odeslání a vhození do schránky, nebo vložení účtenky do krabice k dálkově objednanému zboží, které čeká na expedici za podmínky, že toto zboží bylo v nejbližší době expedice odesláno.

Poplatník může vystavit účtenku též elektronicky. Tento přístup se uplatní zejména v situacích, kdy nedochází k fyzickému kontaktu aktérů transakce nebo dokonce ani k fyzickému předání zboží (např. nákup softwaru po internetu placený platební kartou).

V případech, kdy dojde k odstoupení od smlouvy, vrácení zboží koupeného na dálku, reklamaci vadného plnění a dalším případům obdobného druhu, kdy dochází k vrácení poskytnutého plnění, které bylo zaevidováno jako evidovaná tržba, bude tato tržba zpětně anulována. Poplatník bude mít k opravě této skutečnosti k dispozici funkci „storno“ podle § 7, tj. do centra jím bude zaslána „minusová“ tržba.

Odstavec 2 písm. b) upravuje okamžik uskutečnění evidované tržby ve vztahu ke karetním transakcím, kdy k faktickému připsání dané transakce dochází až v určitý časový okamžik po dání akceptace k této transakci. U ostatních evidovaných transakcí, které povaze karetních transakcí neodpovídají, se uplatní okamžik uskutečnění evidované tržby podle písmene a).

Odstavec 3 stanoví, že zaslání údajů o evidované tržbě správci daně není podáním ve smyslu § 70 a násl. daňového řádu a nevyvolává žádné účinky s ním spojené.

Pokud by zaslání tržby mělo být podáním podle daňového řádu, pak by se k němu vázaly další povinnosti jak na straně správce daně, tak na straně poplatníka, které jsou však s ohledem na charakter elektronické komunikace mezi poplatníkem a systémem finanční správy nesplnitelné. Za tím účelem zákon stanoví, že zaslání údajů není podáním ve smyslu daňového řádu, nicméně stále je zákonnou povinností poplatníka, která musí splňovat zákonem stanovené požadavky.

Uvedená norma se uplatní nejen ve vztahu k údajům o evidované tržbě zasílaným v běžném režimu evidence podle odstavce 1, ale ve všech ostatních případech zasílání údajů o evidované tržbě podle zákona o evidenci tržeb, tedy vedle uvedeného rovněž ve vztahu k údajům zasílaným správci daně v režimu uplatněném po překročení mezní doby odezvy podle § 22 a údajům zasílaným správci daně poplatníkem evidujícím tržby ve zjednodušeném režimu podle § 23.

Odstavec 4 stanoví, že údaje o evidované tržbě lze zaslat pouze na společné technické zařízení určené správcem daně ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně způsobem umožňujícím dálkový přístup. Údaje o evidované tržbě jsou tak přijímány pouze na společném technickém zařízení, kterým je datové úložiště a které správce daně určí způsobem umožňujícím dálkový přístup – poplatník podle uvedeného ustanovení splní svou povinnost podle § 18 odst. 1 písm. a) pouze zasláním údajů na uvedené zařízení. Zároveň se zde upravuje zákonné zmocnění ke shromažďování údajů získaných vedením evidence tržeb na toto datové úložiště a dochází k deklarování výhradní cesty zasílání údajů relevantních pro evidenci tržeb, a to právě na společné technické zařízení správce daně.

Povinný poplatník splní uvedenou povinnost pouze zasláním údajů v požadovaném formátu a struktuře, které zveřejní správce daně způsobem umožňujícím dálkový přístup.

Formát je označením způsobu ukládání dat v příslušném počítačovém souboru, od něhož odvisí možnost zpřístupnění dat prostřednictvím odpovídajícího (kompatibilního) počítačového softwaru. Zkratkami reprezentujícími formáty jsou např. xml, doc, html, xls, pdf ad.

Struktura je určením způsobu uspořádání datového obsahu uloženého způsobem odpovídajícím stanovenému formátu. Struktura je vymezena uspořádáním položek popsanych specifickými pravidly (určujícími zejm. jejich typ, rozsah nebo rozsah možných hodnot, kterých mohou nabýt) typicky do vět, které jsou základem struktury (organizace) dat.

## **K § 19:**

Stanoví se rozsah údajů zasílaných poplatníkem správci daně.

Odstavec 1 stanoví výčet údajů, které budou poplatníkem zasílány správci daně (jedná se tedy o údaje zasílané ze zákona, jejichž obsah není možné měnit). Přitom se v písmeni g) stanoví, že mezi zasílanými údaji je i bezpečnostní kód vygenerovaný poplatníkem.

Čas a datum přijetí evidované tržby nebo vystavení účtenky podle písmene e) budou uvedeny dle způsobu prodeje.

Odstavec 2 udává údaje, které se mohou a nemusí v datové zprávě objevit, a to s ohledem na jejich specifičnost, tedy nutnou podmínku naplnění konkrétních okolností způsobujících potřebu jejich výskytu v datové zprávě. Toto ustanovení totiž řeší především transakce spojené s využíváním různých forem přednabitých elektronických peněženek, karet, kupónů a jiných podobných instrumentů (písmena a) a b)), čímž je reflektována především úprava obsažená v § 4 odst. 2.

Pod písmenem c) je uveden údaj o daňovém identifikačním čísle osoby, která pověřila k evidování tržby poplatníka, který tržbu eviduje. Tento údaj se uplatní v případě, že zastoupený nepředá k uskutečnění evidence přijatých tržeb na jeho účet pověřenému zástupci certifikát pro evidenci tržeb a kdy vyvstává potřeba ztotožnit zastoupeného poplatníka tímto náhradním způsobem. V písmenech d) až f) je obsažen výčet údajů, které je povinen evidovat poplatník, který je zároveň plátcem daně z přidané hodnoty.

Odstavec 3 stanovuje, že podpisový kód poplatníka a bezpečnostní kód poplatníka stanoví Ministerstvo financí vyhláškou.

## **K § 20:**

Stanoví se údaje, jejichž uvedení na účtence je součástí plnění povinnosti vystavit účtenku podle § 18 odst. 1 písm. b). Poplatník může kromě těchto údajů uvádět i jiné údaje (zejména z důvodu potřeby plnit povinnosti podle jiných zákonů).

Odstavec 1 obsahuje zákonný výčet údajů, které je poplatník povinen uvádět na vystavené účtence a který tvoří její základní obsah (vedle dobrovolně uváděných údajů).

Mezi údaji je obsažen též fiskální identifikační kód, kterým se rozumí jednoznačný identifikátor vytvořený správcem daně potvrzující zaevidování tržby, a bezpečnostní kód poplatníka, kterým se rozumí jedinečným kódovacím algoritmem poplatníka vygenerované označení, které jako výstup konkrétních vstupů v podobě údajů o evidované tržbě a poplatníkovi, který ji uskutečnil, identifikuje poplatníka, který účtenku vystavil, a uskutečněnou tržbu s vystavenou účtenkou.

Údaje z účtenky nemusí být převáděny do účetnictví poplatníka (jde o samostatný systém) nebo do jiných povinných evidencí.

Odstavec 2 stanoví, že obsahem vydané účtenky má být podle povahy věci také údaj o daňovém identifikačním čísle osoby, která pověřila k evidování této tržby poplatníka, který tržbu eviduje. Obdobně jako v případě § 19 odst. 2 písm. c) se tento údaj uplatní v případě, že zastoupený nepředá k uskutečnění evidence přijatých tržeb na jeho účet pověřenému zástupci certifikát pro evidenci tržeb a kdy vyvstává potřeba ztotožnit zastoupeného poplatníka tímto náhradním způsobem.

Odstavec 3 stanoví, že pokud poplatník nemá povinnost uvádět na účtence fiskální identifikační kód, je povinen na účtence uvádět jako další bezpečnostní prvek svůj podpisový kód.

Způsob tvorby podpisového kódu poplatníka stanoví na základě zmocnění obsaženého v § 19 odst. 3 vyhláška Ministerstva financí.

#### **K § 21:**

Ustanovení upravuje definici doby odezvy a podstatu a způsoby stanovení mezní doby odezvy.

Odstavec 1 obsahuje definici „doby odezvy“, kterou se pro účely tohoto zákona rozumí časový úsek (tedy doba) uběhlý mezi uskutečněním pokusu o odeslání stanovených údajů o tržbě a okamžikem přijetí fiskálního identifikačního kódu účtenky. Jedná se tedy o faktický časový úsek, který se může v jednotlivých situacích evidence tržby lišit.

„Pokusem o odeslání“ se rozumí též uskutečnění mechanického pokynu na zařízení poplatníka k odeslání údajů (např. prostřednictvím stisku tlačítka nebo jiného ovládacího prvku).

Odstavec 2 upravuje podmínky pro stanovení délky mezní doby odezvy. „Mezní dobou odezvy“ se rozumí na pokladním zařízení nastavený parametr maximální doby, po jejímž uplynutí bez obdržení fiskálního identifikačního kódu účtenky se uplatní postup podle § 22 tohoto zákona. Mezní doba odezvy se stanovuje (nastavuje) s přihlédnutím k druhu a způsobu vykonávané činnosti tak, aby nastavení příliš krátké mezní doby odezvy nezpůsobovalo neproběhnutí evidence tržby, a tím nemařilo průběh evidence tržeb. U poplatníka se zároveň zohlední i druh a kvalita dostupného elektronického připojení, kterým se rozumí připojení k veřejné komunikační síti. Vykonává-li poplatník více činností, z nichž je povinen přijaté tržby evidovat, bude délka mezní doby odezvy nastavena pro každou činnost zvlášť s přihlédnutím ke specifickým každé činnosti podle uvedených parametrů. Totéž platí v případě různých provozoven (zde rozhoduje především ona kvalita připojení).

Obecně na základě odstavce 2 musí poplatník při stanovení délky mezní doby odezvy nutně zohlednit délku doby zpracování zaslaných informací o evidované tržbě správcem daně. Odstavec 2 však dále v tomto ohledu stanovuje jakýsi minimální standard, kterým je minimální výše mezní doby odezvy v délce 2 sekund.

#### **K § 22:**

Ustanovení upravuje postup v situaci, kdy kvůli překročení mezí doby odezvy definované v § 21, např. v důsledku technické závady, či dočasného výpadku připojení, či prostého zhoršení úrovně přenosu, není možné provádět evidenci tržeb „on-line“. Důvody pro jeho uplatnění mohou vyvstat z celé řady příčin: jak z důvodu poruchy na straně správce daně či poskytovatele internetového připojení, tak v případě technických problémů na straně poplatníka. Na základě nich se upravují zvláštní odlišnosti v povinnostech na straně poplatníka vzniklé v uvedené situaci.

Povinnost poplatníka zaslat nejpozději v okamžiku uskutečnění evidované tržby správcem daně předepsané údaje podle § 18 odst. 1 písm. a) je nahrazena povinností zaslat, tedy doručit, tyto údaje bezodkladně po pominutí příčiny, která vedla k překročení mezní doby odezvy, a to nejpozději v dodatečně lhůtě 48 hodin od uskutečnění tržby (písmeno a)). Ustanovení přitom cílí na situaci, kdy došlo k překročení maximální doby odezvy na straně poplatníka.

Při překročení mezní doby odezvy je základní obsah vystavené účtenky odlišný od obsahu vymezeného v § 20. Účtenka vystavená v této situaci nemusí a nemůže obsahovat fiskální identifikační kód účtenky, neboť údaje o evidované tržbě buďto vůbec nemohly být správcem daně předány, nebo nebyl správcem daně ve stanovené mezní době odezvy předán fiskální identifikační kód (písmeno b)).

### **2.4.3.2 Evidence tržeb ve zjednodušeném režimu**

#### **K § 23:**

Upravuje se průběh evidování tržeb ve zjednodušeném režimu. Především je nutné říci, že zjednodušený režim je na rozdíl od „zjednodušeného“ režimu v Chorvatské republice způsobem evidování tržeb, který probíhá elektronicky. V Chorvatské republice je totiž zjednodušený režim založen na číslovaných papírových účtenkových blocích, které jsou dopředu zaevidovány správcem daně. Tyto účtenkové bloky jsou pak následně ručně vyplňovány prodejcem.

Upravuje se, že obecně se ve zjednodušeném režimu evidence postupuje obdobně jako v případě běžného režimu evidence, kromě výjimek v podobě podmínek vedení evidence zmírňujících vybrané aspekty standardních zákonem stanovených povinností.

Zároveň stanoví zmírňující podmínky průběhu evidence ve zjednodušeném režimu. První (písmeno a)) je, že u poplatníka dochází k prodloužení lhůty k zaslání údajů o uskutečněné tržbě, a to z okamžitého zaslání údajů na zaslání do 5 dnů; tato lhůta je počítána podle obecných pravidel pro počítání času upravených v § 33 daňového řádu, zejména s ohledem na skutečnost, že případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Druhou (písmeno b)) je, že poplatník není povinen uvádět na vystavené účtence fiskální identifikační kód účtenky - důvodem je, že tento nemůže s ohledem na zvláštní povahu první zmírňující podmínky, která tvoří výjimku z povinnosti okamžitého odeslání údajů o uskutečněné tržbě podle § 18 odst. 1 písm. a) zpětně obdržet od správce daně, neboť k zaevidování tržby dojde až při odeslání v rámci dodatečné 5denní lhůty.

Způsob, jakým se poplatník rozhodne uchovat data o evidované tržbě do okamžiku odeslání správci daně, není zákonem výslovně stanoven a volba této technické specifikace je ponechána zcela na vůli poplatníka.

Ve zbytku plní poplatník veškeré povinnosti plynoucí ze standardního režimu evidence, včetně vystavení účtenky s předepsanými náležitostmi (vyjma fiskálního identifikačního kódu, jak plyne výše z písmene b)).

### **2.5 Pravomoc orgánu příslušného k prověřování plnění povinností**

#### **K § 24:**

Upravuje se pravomoc orgánu pověřeného výkonem působnosti v oblasti dozoru provádět kontrolní nákup.

Kontrolním nákupem se má na mysli faktická činnost, při které orgán příslušný k prověřování plnění povinností při evidenci tržeb realizuje poskytnutí evidované tržby. Orgány příslušnými k prověřování plnění povinností při evidenci tržeb jsou orgány Finanční správy České republiky a orgány Celní správy České republiky, které vykonávají svou působnost na základě § 2 odst. 2 tohoto zákona.

Kontrolní nákup je na základě odkazu obsaženého v § 33 faktickým úkonem, jehož režim vyplývá z úpravy daňového řádu. Materiální podstatou kontrolního nákupu je zjištění skutečného stavu okolností relevantního pro následné posouzení, zda u subjektu, vůči němuž je kontrolní nákup vykonáván, nedošlo k porušení zákonných povinností. Jedná se proto o postup při vyhledávací činnosti podle § 78 a násl. daňového řádu, konkrétně o úkon v rámci místního šetření podle § 80 až 84 daňového řádu, které je součástí vyhledávací činnosti.

Na úpravu kontrolního nákupu se tak z podstaty věci vztahují zejména ustanovení § 78 odst. 1, 2, 3 písm. a), c) a e), 80 odst. 1 (ve vztahu k „získání důkazních prostředků“), 2, 3 a 4 a 82 odst. 1 daňového řádu.

Přitom vyhledávací činnost lze při správě daní vykonávat v průběhu řízení i před jeho zahájením, a to i tehdy, pakliže na základě zjištěných poznatků řízení nakonec zahájeno nebude. S ohledem na specifičnost kontrolního nákupu jsou upraveny některé další aspekty uskutečňování kontrolního nákupu, které úprava daňového řádu z podstaty věci neobsahuje (jedná se především o pravomoc uskutečnit pro účely kontrolního nákupu výdaj z veřejných prostředků podle odstavce 1).

Účelem takového jednání může být pouze zjištění míry plnění povinností uložených zákonem o evidenci tržeb. Kontrolní nákup je tedy postupem směřujícím ke kontrole plnění uložených fiskalizačních povinností a postupů. Přitom se však musí jednat o povinnosti, míru jejichž plnění lze uvedeným postupem skutečně zjistit. Postup kontrolního nákupu tak lze využít např. ke zjištění míry plnění povinnosti zaslat předepsané údaje o transakci v okamžiku uskutečnění evidované tržby správcí daně (§ 18 odst. 1 písm. a)), povinnosti vystavit v okamžiku uskutečnění evidované tržby účtenku (§ 18 odst. 1 písm. b)) nebo povinnosti mít v okamžiku uskutečnění evidované tržby vyvěšeno informační oznámení (§ 25).

Procesním předpisem, kterým se kontrolní nákup řídí, je daňový řád. Ke kontrolnímu nákupu může dojít v rámci výkonu pravomoci správce daně, tj. zejména v rámci vyhledávací činnosti (což bude zpravidla v rámci místního šetření). Norma, která je obsažena v § 24, nemá tedy za cíl zakládat nový zcela nezávislý procesní nástroj.

V této souvislosti je nutné poznamenat, že během kontrolního nákupu je vyloučeno utajené pořizování záznamů, a sice s ohledem na znění § 80 daňového řádu, kde je uvedeno omezení spočívající v nutnosti uvědomit o probíhajícím postupu osoby, vůči nimž je úkon vykonáván. Nastavení hranic výkonu pravomoci kontrolního nákupu přitom plyne z garancí zajištěných ústavním pořádkem a mezinárodními smlouvami. Ve vztahu k pořizování utajených záznamů se uplatní čl. 8 odst. 1 a 2 Evropské úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. Podle ustanovení odstavce 1 má každý právo na respektování svého soukromého a rodinného života, obydlí a korespondence. Podle ustanovení odstavce 2 státní orgán nemůže do výkonu tohoto práva zasahovat, kromě případů, kdy je to v souladu se zákonem a nezbytné v demokratické společnosti v zájmu národní bezpečnosti, veřejné bezpečnosti, hospodářského blahobytu země, předcházení nepokojům a zločinnosti, ochrany zdraví nebo morálky nebo ochrany práv a svobod jiných. Přitom obě ustanovení jsou v souladu s čl. 10 Ústavy součástí právního řádu České republiky a stanoví-li něco jiného než zákon, použije se jejich znění. K přímé aplikaci těchto ustanovení na nastavení mezi možností pořizování záznamů bez vědomí zaznamenávaných osob se dále již několikrát vyjádřil Nejvyšší správní soud, např. v rozsudku ze dne 5. listopadu 2009, č. j. 1 Afs 60/2009 – 119, nebo v rozsudku ze dne 25. února 2010, č. j. 9 As 38/2009 a stanovil tříbodovou posloupnost při zkoumání možnosti užití „utajeného“ záznamu: (1.) Je nutné rozlišit (i) zda se jedná o obecné pořizování záznamu vázaného např. ve vztahu k veřejnému prostranství za účelem zajištění veřejného pořádku a bezpečnosti, nebo (ii) zda se jedná o pořizování systematického záznamu cíleného na konkrétní osobu, či její činnost; pokud se jedná o záznam cílený na konkrétní osobu, je nutné zkoumat další kritéria; (2.) je nutné zkoumat, zda úkon v dané situaci má nebo může mít povahu zásahu do „soukromého života“ (ve smyslu čl. 8 odst. 1 Úmluvy) – přitom však zásahem do soukromého života není jen snímání čistě „rodinného života“, ale zásahem může být i snímání osoby v pracovněprávních souvislostech, nebo při podnikatelské činnosti, zvláště v konsekvencích, kdy hrozí riziko, že v jejich průběhu může k okolnostem soukromého života dojít (např. hovory, telefonáty, kontakt s blízkými osobami) – tyto skutečnosti je nutné zkoumat vždy ad hoc ve vztahu k individuálnímu případu obchodního či



podnikatelského života; negace je tak možná pouze v případě, že potence zásahu je zcela vyloučena; pokud potence zásahu do soukromého života vyloučena není, je nutné naplnit poslední kritéria; (3.) je nutné zkoumat, zda takový postup byl učiněn (i) v souladu se zákonem, a zároveň (ii) zda je v demokratické společnosti nezbytný v zájmu národní bezpečnosti, veřejné bezpečnosti, hospodářského blahobytu země, předcházení nepokojům a zločinnosti, ochrany zdraví nebo morálky nebo ochrany práv a svobod jiných (ve smyslu čl. 8 odst. 2 Úmluvy). Vyloučení možnosti utajeného pořízení záznamu obsažené v § 80 daňového řádu však implicitně stanoví, že správa daní není dostatečně významným účelem, který je možné podřadit nejen pod pojem „hospodářský blahobyt země“, ale i pod jakýkoliv jiný pojem ve smyslu čl. 8 odst. 2 Úmluvy a ospravedlňovat utajené pořízení záznamu za účelem správy daní. Je nutné poznamenat, že tyto závěry nevyvrací ani úprava pořízení záznamu obsažená ve znění § 8 kontrolního řádu, která utajení oproti daňovému řádu výslovně nevylučuje, neboť kontrolní řád je obecným předpisem pro postup dozoru v rámci působnosti všech orgánů veřejné správy a kritéria pro utajení mohou být v rámci kontrol vykonávaných na jeho základě dána na základě naplnění jiných účelů uvedených v čl. 8 odst. 2 Úmluvy, kdy je v těchto případech při naplnění uvedených kritérií užití utajeného záznamu možné.

Mj. lze materiální povahu kontrolního nákupu jakožto institutu, který není v právním řádu novinkou, pomocně seznat též z úpravy zákona č. 255/2012 Sb., kontrolního řádu.

Odstavec 2 obsahuje právní fikci normující, že na jednání poplatníka a orgánu příslušného k prověřování plnění povinností při kontrolním nákupu se pro účely evidence tržeb vždy hledí jako na dvoustranné právní jednání uzavření smlouvy. Důsledkem je, že bez ohledu na reálnou povahu právního jednání je v rámci konstrukce soukromoprávních skutečností rozhodujících pro způsobení následku právního jednání prověřujícímu orgánu propůjčeno postavení, na základě kterého se na něj hledí, jako by splňoval veškeré předpoklady vyžadované pro uskutečnění tohoto právního jednání normami soukromého práva, zejména se na něj hledí, jako na právní entitu disponující vůlí. Následkem uvedené fikce vzniká kontrolovanému poplatníkovi poskytnutím platby příslušným orgánem v průběhu kontrolního nákupu evidovaná tržba, na níž se vztahuje povinnost evidence a související povinnosti s danou právní skutečností spojené, jejichž dodržení je předmětem zjištění v rámci postupu kontrolního nákupu.

Odstavec 3 upravuje zvláštní případ odstoupení od smlouvy uzavřené při kontrolním nákupu podle fikce uvedené v odstavci 2.

Kontrolovaný poplatník i orgán příslušný k prověřování plnění povinností zásadně mohou od smlouvy uzavřené při výkonu kontrolního nákupu odstoupit. Výjimkou jsou situace, odporuje-li takový postup podstatě kontrolního nákupu, nebo byla-li by uplatněním tohoto postupu poplatníkovi způsobena majetková újma.

„Odporovat povaze předmětu kontrolního nákupu“ bude odstoupení od smlouvy odporovat zejména tehdy, pokud předmět kontrolního nákupu je touto koupí spotřebován, typicky se jedná např. o služby kadeřníka.

„Vrácením bude poplatníkovi způsobena majetková újma“ a odstoupení od smlouvy nebude přípustné zejména tehdy, kdy je předmět kontrolního nákupu vlastním předáním nebo úkonem k němu směřujícím znehodnocen, například při prodeji potraviny ve fastfoodu, kdy prodejce při zpětném odběru již zboží s ohledem na ztrátu bezprostřední čerstvosti nebude moci znovu prodat (znehodnocení tím, že potravina vychladla nebo tím, že předání nazpět a další prodej by již nebyly v souladu s hygienickým standardem).

Pokud dojde ke kontrolnímu nákupu a zpětnému předání tohoto kontrolního nákupu s časovým posunem (v případě vystavení účtenky bez fiskálního identifikačního kódu je v

některých případech relevantní, aby veřejný orgán posečkal s vrácením předmětu kontrolního nákupu kvůli plynutí 48hodinové lhůty pro odeslání transakce), může dojít ke značnému poklesu hodnoty či prodejnosti zboží tím, že se významně přiblíží minimální doba trvanlivosti. V takovém případě také nelze s největší pravděpodobností uplatnit odstoupení od smlouvy.

Z hlediska lhůty pro odstoupení od smlouvy není žádné pravidlo explicitně stanoveno. Nelze však toto vykládat tím způsobem, že lze odstoupení od smlouvy aplikovat jakkoliv dlouho po realizaci kontrolního nákupu. Správce daně si musí na základě zásad šetření práv subjektů zúčastněných na správě daně (§ 7 odst. 2 a též § 5 odst. 3 daňového řádu) počínat tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady, což v kontextu tohoto ustanovení znamená, že je povinen uplatňovat toto pravidlo bezprostředně po splnění účelu kontrolního nákupu (tj. prověření, zda poplatník plní či neplní evidenční povinnost). Nadto otálení s vrácením plnění může být hodnoceno též jako nehospodárné jednání (též § 7 odst. 2 daňového řádu), neboť otálením se zvyšuje riziko, že odstoupení od smlouvy „bude odporovat povaze předmětu kontrolního nákupu“ (např. vrácení výrobku, který již poplatník neprodává - typicky v případě módního zboží). Důsledkem je pak zánik možnosti odstoupení od smlouvy.

### **3 Informační povinnost**

#### **K § 25:**

Ukládá se zvláštní informační povinnost poplatníka, který má tržby evidovat.

Ustanovení odstavce 1 stanoví povinnost poplatníka, který má tržby evidovat, mít v době uskutečnění evidované tržby na místě, kde se běžně uskutečňují evidované tržby, vyvěšeno informační oznámení. Přitom vymezuje základní zákonný rámec formálních náležitostí této informace, kterými je dostatečná viditelnost a čitelná forma. „Čitelností“ se rozumí, že význam textu bude z hlediska průměrného čtenáře dostatečně identifikovatelný. Není proto přípustné narušovat integritu textu, např. dělením nápisu barevností nebo fontem, které snižují čitelnost sdělení, nebo jinými prvky, které jsou způsobily zastřít celkový význam, např. neúměrně malou velikostí textu. „Viditelným místem“ se rozumí místo, které objektivně zajišťuje dostatečný výhled na informační oznámení.

Informační oznámení přitom může být za podmínky splnění stanovených parametrů obsaženo ve formě nápisu na pevném podkladu (ceduli), nebo i v jiné formě, např. jako digitální text vložený jako zobrazovaná data na elektronickém zobrazovacím zařízení (elektronické ceduli, nebo jiném druhu elektronického zobrazovače).

V případě porušení této povinnosti hrozí porušiteli sankce podle § 29 odst. 2 písm. c) zákona.

Informační povinnost přitom dopadá také na poplatníka, který nabízí zboží nebo služby na internetových stránkách. V praxi tak uvedená modifikace informační povinnosti dopadne na nabídku obchodů provozovaných dálkovým způsobem prostřednictvím webových stránek - tzv. e-shopů, a dalších služeb vyhovujících stanovenému kritériu. Na uvedeného poplatníka se z povahy věci vztahuje režim informační povinnosti pouze v tom rozsahu, který u něj neodporuje povaze dálkového způsobu provozování dané činnosti, zejména s ohledem na přizpůsobení kritérií „čitelnosti“ a „viditelného místa“ povaze formátu internetových stránek. Poplatník tak splní uvedenou povinnost umístěním textu na libovolném místě dostatečně viditelném pro každého návštěvníka webových stránek, např. na úvodní webové stránce, a sice v grafickém vyjádření, které stále plní účel sledovaný „plnohodnotným“ plněním informační povinnosti u ostatních poplatníků.

Zároveň se v odstavci 2 stanoví údaje, které mají být obsahem informačního oznámení. Obsah údajů je podle zákonného znění rozlišován podle toho, zda poplatník uskutečňuje evidenci v běžném režimu (písmeno a)), nebo zda eviduje tržby ve zjednodušeném režimu (písmeno b)).

#### **K § 26:**

Upravuje se povinnost správce daně umožnit poplatníkovi povinnému k evidenci zpětné nahlédnutí do informací shromažďovaných na technickém zařízení správce daně, tedy údajů, které byly předmětem evidenční povinnosti podle § 18 odst. 1 písm. a) a § 19 a podrobnosti tohoto zpětného zpřístupnění. Jedná se tedy o legislativní podklad zpětné „služby“ poplatníkovi ze strany systému evidence tržeb.

Odstavec 1 upravuje způsob, jakým mají být informace shromažďované na technickém zařízení správce daně poplatníkovi zpřístupněny. Uvedené údaje poskytuje správce daně prostřednictvím dálkového přístupu, kterým se rozumí prostředky internetového připojení.

Odstavec 2 stanoví, jakým způsobem bude stanoven rozsah a členění informací poskytovaných poplatníkovi dálkovým přístupem podle odstavce 1 a podmínky a následný postup pro jejich poskytnutí.

Zároveň se stanoví, že orgánem zmocněným ke stanovení těchto podrobností ohledně poskytnutí uvedených informací poplatníkovi je správce daně.

#### **K § 27:**

Upravuje se povinnost správce daně umožnit osobě disponující údaji z účtenky způsobem umožňujícím dálkový přístup ověřit, zda byla konkrétní účtenka vystavena k tržbě evidované v evidenci tržeb a zda je poplatník oprávněn evidovat tržby ve zjednodušeném režimu.

Uvedené ustanovení má povahu výjimky z povinnosti mlčenlivosti podle § 52 daňového řádu, neboť jestliže je osobě disponující účtenkou přiznáno právo na ověření, pak je vůči ní mlčenlivost prolomena z povahy věci.

Orgánem zmocněným ke stanovení podrobností ohledně podmínek a postupu pro poskytnutí uvedených informací poplatníkovi je správce daně.

### **4 Správní delikty**

#### **K § 28:**

Při aplikaci tohoto ustanovení je třeba vycházet z podpůrné úpravy obsažené v zákoně č. 200/1990 Sb., o přestupcích.

Dle § 11 odst. 2 zákona o přestupcích lze namísto pokuty uložit napomenutí, tj. zákon o evidenci tržeb tuto možnost explicitně nenormuje, neboť plyne z obecného předpisu.

V odstavci 1 se uvádí skutková podstata přestupku dopadající na všechny fyzické osoby spočívající v tom, že jmenované osoby závažným způsobem reálně ztíží dosažení účelu evidence tržeb, nebo dosažení účelu evidence tržeb zcela zmaří. K naplnění skutkové podstaty tedy nepostačí pouhá příprava, či pokus o ztížení, ani reálné způsobení účinku, který nedosahuje závažné intenzity. Z hlediska subjektivní stránky se vyžaduje zavinění ve formě úmyslu, který se vztahuje jak k nesplnění zákonné povinnosti, tak ke ztížení, či zmaření evidence tržeb.

K naplnění uvedené skutkové podstaty může dojít pouze za předpokladu splnění uvedených kvalifikovaných okolností. Obsahem skutkové podstaty není specifikace

konkrétního způsobu jednání, kterým má být skutková podstata naplněna, vlastním předpokladem však je, že znaky skutkové podstaty mohou být bez ohledu na způsob jednání reálně naplněny pouze nejzávažnějšími skutky spočívajícími např. v úmyslné výrobě a distribuci softwaru způsobilého zajistit obcházení povinností podle tohoto zákona, nebo jiném jednání splňujícím vymezenou míru závažnosti. Bez naplnění této míry nemůže být skutek kvalifikován jako přestupek podle tohoto ustanovení.

Odstavec 2 upravuje výši pokut, jež lze za naplnění skutkové podstaty přestupku podle odstavce 1 uložit. Toto ustanovení je povahou speciální k § 13 odst. 1 zákona o přestupcích.

Pokutu lze uložit do horní hranice 500 000 Kč.

Při stanovení druhu a výše sankce je nutné přihlídnout ke konkrétním okolnostem případu. Mezi kritéria braná při určování druhu a výměry sankce v potaz patří polehčující i přitěžující okolnosti, tedy skutečnosti, které nejsou rozhodné pro naplnění samotné skutkové podstaty a které se vztahují k míře ohrožení či porušení objektu útoku, způsobu spáchání, subjektivním okolnostem netvořícím znak samotné skutkové podstaty přestupku (v případě zákona o evidenci tržeb přichází k uvážení „motiv“, či „pohnutka“), pachateli a vybraným dalším skutečností. Z uvedeného vyplývá, že s ohledem na zajištění proporcionality uložené sankce je nutné přihlídnout i k poměrům pachatele, zahrnujících jeho dosavadní činnost a jeho majetkové poměry. Tato kritéria nejsou v ustanoveních při určování druhu a výměry sankce standardně výslovně uváděna. Přesto je povinností správního orgánu k uvedeným kritériím při volbě konkrétního druhu a výměry sankce bez dalšího přihlížet, a to zejména s ohledem na to, že sankce nesmí být pro pachatele likvidační.

Ustanovení neobsahuje obdobné skutkové podstaty přestupků vztahující se k porušení vybraných povinností při evidenci tržeb poplatníky, kteří jsou fyzickými osobami, jako ty, které jsou uvedeny v § 29 odst. 2 jako skutkové podstaty správních deliktů právnických a podnikajících fyzických osob. Důvodem této absence je, že povinnost evidovat tržby se týká toliko tržeb z podnikání.

## **K § 29:**

Upravují se správní delikty právnických osob a fyzických osob podnikajících.

V odstavci 1 se uvádí skutková podstata správního deliktu dopadající na všechny právnické osoby a fyzické osoby podnikající bez ohledu na to, zda jsou či nejsou poplatníkem, který má tržbu evidovat, spočívající v tom, že jmenované osoby závažným způsobem reálně ztíží dosažení účelu evidence tržeb, nebo dosažení účelu evidence tržeb zcela zmaří. K naplnění skutkové podstaty tedy nepostačí pouhá příprava, či pokus o ztížení, ani reálné způsobení účinku, které nedosahuje závažné intenzity.

K naplnění uvedené skutkové podstaty může dojít pouze za předpokladu splnění uvedených kvalifikovaných okolností. Obsahem skutkové podstaty není specifikace konkrétního způsobu jednání, kterým má být skutková podstata naplněna, vlastním předpokladem však je, že znaky skutkové podstaty mohou být bez ohledu na způsob jednání reálně naplněny pouze nejzávažnějšími skutky spočívajícími např. v úmyslné výrobě a distribuci softwaru způsobilého zajistit obcházení povinností podle tohoto zákona, nebo jiném jednání splňujícím vymezenou míru závažnosti. Bez naplnění této míry nemůže být skutek kvalifikován jako přestupek podle tohoto ustanovení.

Mj. je tuto skutkovou podstatu za stanovených podmínek způsobilé naplnit účelové stanovení mezní doba odezvy podle § 21 odst. 2.

V odstavci 2 se uvádějí skutkové podstaty správních deliktů právnické osoby a podnikající fyzické osoby, která eviduje tržby.

V písmeni a) se uvádí skutková podstata správního deliktu právnické osoby a podnikající fyzické osoby, která eviduje tržby, spočívající v uskutečnění evidované tržby bez řádného a včasného zaslání údajů o tržbě správci daně. K zaslání údajů tedy musí dojít řádně a včas (tj. sankcionovatelná je rovněž prodleva). Včas jsou však zaslány údaje v případě zákonem předvídaném, tj. např. při výpadku spojení a překročení mezní doby odezvy, pokud dojde k následnému zaslání v rámci 48 hodinové lhůty.

V písmeni b) se uvádí skutková podstata správního deliktu právnické osoby a podnikající fyzické osoby, která eviduje tržby, spočívající v uskutečnění evidované tržby bez řádného a včasného vystavení účtenky osobě, od které tržba plyne.

V písmeni c) se uvádí skutková podstata správního deliktu právnické osoby a podnikající fyzické osoby, která eviduje tržby, spočívající v tom, že tato nevyvěsí v provozovně informační oznámení se stanoveným obsahem v souladu se zákonem podle § 25.

V písmeni d) se uvádí skutková podstata správního deliktu právnické osoby a podnikající fyzické osoby, která eviduje tržby, spočívající v tom, že tato poruší svou povinnost zacházet s autentizačními údaji nebo certifikátem evidence tržeb tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití podle § 16.

Odstavec 3 upravuje výši pokut, jež lze za naplnění jednotlivých skutkových podstat správních deliktů podle odstavců 1 a 2 uložit.

Při stanovení druhu a výše sankce je nutné přihlídnout ke konkrétním okolnostem případu. Mezi kritéria braná při určování druhu a výměry sankce v potaz patří polehčující i přitěžující okolnosti, tedy skutečnosti, které nejsou rozhodné pro naplnění samotné skutkové podstaty a které se vztahují k míře ohrožení či porušení objektu útoku, způsobu spáchání, subjektivním okolnostem netvořícím znak samotné skutkové podstaty správního deliktu (v případě zákona o evidenci tržeb přichází k uvážení vedle obligatorních znaků zavinění nezohledňovaných na základě uplatnění principu objektivní odpovědnosti také „motiv“, či „pohnutka“), pachateli a vybraným dalším skutečnostem. Z uvedeného vyplývá, že s ohledem na zajištění proporcionality uložené sankce je nutné přihlídnout i k poměrům pachatele, zahrnujících jeho dosavadní činnost a jeho majetkové poměry. Tato kritéria nejsou v ustanoveních při určování druhu a výměry sankce standardně výslovně uváděna. Přesto je povinností správního orgánu k uvedeným kritériím při volbě konkrétního druhu a výměry sankce bez dalšího přihlížet, a to zejména s ohledem na to, že sankce nesmí být pro pachatele likvidační.

## **K § 30:**

Upravují se ustanovení společná správním deliktům v širším slova smyslu, tedy přestupkům i správním deliktům.

Odstavec 1 a 2 upravuje věcnou a místní příslušnost a pravomoc vybraných orgánů veřejné moci k projednání správních deliktů podle zákona o evidenci tržeb.

Podle odstavce 1 vymezujícím věcnou příslušnost jsou těmito orgány finanční úřady ve smyslu § 8 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky a celní úřady ve smyslu § 6 odst. 1 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky.

Dané ustanovení je speciálním ustanovením vůči § 52 zákona o přestupcích.

Správními delikty se v tomto ustanovení rozumí správní delikty právnických a podnikajících fyzických osob a přestupky. Obdobná formulace je použita např. v zákoně č. 426/2011 Sb., o důchodovém spoření.

V odstavci 2 se stanovuje norma k určení místní příslušnosti orgánu projednávajícího správní delikty podle zákona o evidenci tržeb. Místní příslušnost je dána u věcně příslušného orgánu, který zjistil porušení povinnosti. Místně příslušným tak bude kterýkoliv z věcně příslušných orgánů vymezených v odstavci 1, který zjistí porušení povinnosti; zahájit a vést řízení však může takový orgán pouze v případě, že v téže věci již není zahájeno a vedeno řízení jiným orgánem, popřípadě již nebylo v dané věci rozhodnuto, a není tak dána překážka litispendence, příp. překážka rei iudicatae. Tato norma je pak speciální normou vůči ustanovení § 55 přestupkového zákona, který pro určení místní příslušnosti volí jiná kritéria.

Přístup zvolený v návrhu je obdobným přístupem, který je užit v § 55 zákona o přestupcích.

V odstavci 3 se vymezuje speciální ustanovení o odpovědnosti právnické osoby a fyzické osoby podnikající za správní delikt.

Obsahem ustanovení je liberační důvod pro vyloučení odpovědnosti v případě správních deliktů právnických osob nebo fyzických osob podnikajících podle tohoto zákona, u nichž se uplatňuje koncept odpovědnosti bez ohledu na zavinění. Právnická osoba nebo fyzická osoba podnikající musí prokázat, že vynaložila veškeré úsilí, které by bylo v daném konkrétním případě objektivně možné (a tedy i spravedlivé) požadovat od jakékoliv jiné osoby, pokud by se ocitla na jejím místě, aby porušení právní povinnosti tvořícímu obecný znak tohoto správního deliktu zabránila. Musí tedy prokázat objektivně normativní kritérium požadovatelného vynaložení úsilí i míru vlastního skutečně vynaloženého úsilí.

Přitom je nutné zdůraznit, že jako liberační důvod mohou za splnění stanovených podmínek působit i prokázané důvodné okolnosti nezáležející v dispozici poplatníka, které zabránily zaslání údajů o tržbě ve lhůtách stanovených tímto zákonem v případě překročení mezní doby odezvy podle § 22, nebo v případě vedení tržeb ve zjednodušeném režimu podle § 23. Příkladem může být např. přepětí v elektrické síti způsobivší ztrátu všech zařízení, která jsou schopna elektronickou evidenci realizovat.

Situací vedoucí k porušení povinnosti, při níž nelze objektivně nikdy na straně poplatníka vyšší úsilí vyžadovat, jsou i situace tzv. vyšší moci (vis maior), tedy náhlé, nepředvídatelné a nevyhnutelné okolnosti, která poplatníkovi zabránila ve splnění uložené povinnosti. V uvedeném případě postačí k uplatnění institutu liberace prokázání jejího působení v daném případě poplatníkem.

Ve vztahu k poplatníkům, kteří jsou fyzickými osobami, je nedostatek odpovědnosti za přestupek za nastíněné situace pokryt nedostatkem subjektivní stránky v podobě neexistence zavinění, tj. přestupky pracují s institutem „zavinění“, který je pro poplatníka ještě příznivější než liberace v rámci objektivní odpovědnosti, která k založení odpovědnosti zavinění nevyžaduje.

V odstavci 4 se stanoví subjektivní a objektivní lhůta, po jejichž uplynutí dochází k zániku odpovědnosti za správní delikt (přestupek a správní delikt právnické a podnikající fyzické osoby) podle tohoto zákona. Subjektivní lhůta činí 1 rok ode dne, kdy se správní orgán o spáchání dozvěděl. Objektivní lhůta činí 3 roky od spáchání správního deliktu. K zániku odpovědnosti dojde okamžikem uplynutí kterékoliv lhůty. Pro zamezení zániku odpovědnosti je rozhodné zahájení řízení, nikoliv vydání rozhodnutí ve věci či jiný procesní okamžik.

V odstavci 5 a 6 se stanovují podrobnosti výběru pokut.

Přitom ve vztahu k tematickému obsahu ustanovení je nutné zdůraznit, že věcná příslušnost k vybírání pokut je stanovena v § 10 odst. 1 písm. f) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, resp. v § 8 odst. 1 písm. c) zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

Odstavec 5 stanoví splatnost pokuty. Splatnost pokuty je vždy závislá na právní moci rozhodnutí, jímž byla uložena. U rozhodnutí o pokutě není přípustná předběžná vykonatelnost. Rovněž není přípustné, aby správní orgán, který pokutu ukládá, stanovil lhůtu odchýlnou od zákona - tedy kratší, nebo delší, než 30 dnů od právní moci rozhodnutí.

Odstavec 6 vymezuje rozpočtové určení pokuty. Příjem získaný výběrem pokut je tedy vždy příjmem státního rozpočtu.

## **5 Opatření k vynucení nápravy**

### **K § 31:**

Upravuje se opatření k vynucení nápravy (dále jen „opatření“) v podobě uzavření provozovny nebo pozastavení výkonu činnosti.

Rozhodnutí o opatření je správním rozhodnutím podle § 67 správního řádu vydaným ve správním řízení podle části druhé a třetí správního řádu.

Odstavec 1 upravuje podmínky, za kterých lze opatření uzavření provozovny nebo pozastavení výkonu činnosti uložit a způsob uložení. Zároveň se upravuje orgán, který má pravomoc k uložení tohoto opatření. Orgán příslušný k prověřování plnění povinností při evidenci tržeb uloží opatření uzavření provozovny, zjistí-li na straně poplatníka povinného provádět evidenci takové porušení povinností podle tohoto zákona, jehož následkem je závažné ohrožení průběhu evidence tržeb. K uložení opatření tedy nepostačuje samotné zjištění porušení povinností podle zákona o evidenci tržeb, které nedosahuje míry mající za následek ohrožení průběhu evidence tržeb závažné intenzity.

„Závažným ohrožením průběhu evidence tržeb“ se má na mysli důsledek jednání poplatníka, který musel být poplatníkovi v průběhu jednání, kterým porušil vybranou právní povinnost při evidenci tržeb, zjevně znám a předpokládán, přičemž v praxi bude odpovídat úmyslnému obcházení zákona v míře, která dosahuje stupně zjevně způsobitelného zcela zkreslit obraz o skutečnostech rozhodných z hlediska daňové povinnosti poplatníka. „

Příslušný orgán je přitom oprávněn uložit primárně uzavření provozovny. Pozastavení výkonu činnosti bude uloženo zpravidla za podmínky, že poplatník nedisponuje provozovnou, u které by bylo možné opatření uzavření provozovny vykonat.

Přitom zejména ve vztahu k ústavním garancím obsaženým v čl. 11 (ochrana majetku) a čl. 26 odst. 1 (právo podnikat) ústavního zákona č. 2/1993 Sb., Listiny základních práv a svobod je nutné konstatovat, že tyto kautely nebudou narušeny pouze v případě, že tato opatření budou využívána výhradně v krajních případech, zejména za stavu prokazatelného zneužití podnikatelského prostředí k cílenému obcházení daňové povinnosti, při němž dochází k naprostému ignorování systému evidence. Uvedená opatření lze tedy považovat za ultima ratio, tj. nejkratší prostředek zajištění stavu, který je zcela v rozporu s právem.

Odstavec 2 stanoví, že pakliže poplatník do stanovené doby trvání opatření porušení povinností neodstraní, oznámí tuto skutečnost správci daně a nebude mu vydáno rozhodnutí orgánu, který opatření uložil, jež vyjadřuje souhlasný postoj ve vztahu k odstranění zjištěného porušení povinností a ukončení trvání opatření, nedojde k ukončení trvání opatření.

Odstavec 3 stanoví podmínky výkonu uloženého opatření uzavření provozovny nebo pozastavení výkonu činnosti. To provede orgán, který opatření nařídil, vyvěšením rozhodnutí o nařízení opatření, na vhodném a zvenčí viditelném místě u přístupového místa do provozovny. „Vhodným a zvenčí viditelným místem“ se přitom rozumí místo, na kterém je vyvěšení rozhodnutí na první pohled patrné běžnému návštěvníku provozovny ještě před vstupem do provozovny, a které umožňuje seznání skutečnosti, že k danému prostoru se uložená sankce uzavření provozovny vztahuje.

Je-li však předmětem rozhodnutí pozastavení výkonu činnosti, je možné uvedený způsob výkonu z povahy věci provést pouze v konkrétních případech, kdy je takový výkon uskutečnitelný. Tak nebude uvedeným způsobem prováděn výkon v případě neexistence provozovny poplatníka (např. v případě poskytování služeb přímo u zákazníka), nebo ve vztahu k těm provozovnám, které jsou neúměrně vzdáleny od provozovny, ve které byly skutečnosti vedoucí k uložení opatření zjištěny, nebo v případě jiných důvodných okolností.

Je nutné poznamenat, že s ohledem na znění ustanovení § 33 je podpůrným předpisem pro účely procesního režimu tohoto opatření daňový řád. Cílem uvedené konstrukce je nejen aplikovat pro účely ukládání opatření obecnou právní úpravu daňového řízení, ale i další související instituty obsažené v daňovém řádu.

## **6 Závazné posouzení**

### **K § 32:**

Cílem navrhovaného ustanovení je poskytnutí jistoty poplatníkovi, zda daná tržba skutečně představuje evidovanou tržbu a evidenci tržeb podléhá.

Podle odstavce 1 může poplatník, který má pochybnosti o tom, zda platba, kterou přijímá nebo bude přijímat do budoucna, je považována za evidovanou tržbu, požádat místně příslušného správce daně o rozhodnutí ve formě závazného posouzení.

Podle odstavce 3 musí žadatel v žádosti o závazné posouzení uvést své identifikační údaje, platbu, příp. platby, na kterou, nebo na které se má závazné posouzení vztahovat, a její, či jejich popis, a to v míře dostatečné k posouzení. Současně je součástí žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení vedle údajů o platbě, či platbách též návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení.

## **7 Společná a závěrečná ustanovení**

### **K § 33:**

Určuje se, že v rámci postupů při správě evidence tržeb se postupuje podle daňového řádu. Výjimku tvoří řízení o přestupcích a správních deliktech, na které se uplatní zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů z povahy věci v kombinaci se zněním ustanovení § 33 tohoto zákona – cílem tohoto postupu je sjednocení procesu správního trestání bez ohledu na to, na základě jaké právní úpravy byly zjištěny skutečnosti odůvodňující zahájení řízení o správním deliktu či přestupku, příp. řízení o předběžném opatření.

Aplikačním dopadem dvou různých procesních režimů je, že k získání relevantních údajů o dodržování povinností uložených zákonem o evidenci tržeb budou orgánům plnícím tímto zákonem svěřenou působnost (zejména v oblasti projednávání přestupků a správních deliktů) svěřeny pravomoci podle daňového řádu umožňující jim uskutečňovat aktivní úkony ke zjištění skutečností rozhodných pro zahájení správního řízení o přestupku či správním deliktu.



Zejména se jedná o vyhledávací činnost podle § 78 daňového řádu a místní šetření podle § 80 daňového řádu. Daňový řád se uplatní rovněž pro předávání informací na základě § 34.

Ve vztahu k institutům vymezeným v rámci výše vymezené působnosti daňového řádu lze dodat, že z povahy ustanovení zákona a zmocňovacího ustanovení vyplývá, že případný partikulární charakter vymezení těchto institutů obsažených v zákoně o evidenci tržeb jim propůjčuje povahu zvláštních ustanovení, vůči nimž jsou relevantní ustanovení daňového řádu subsidiární normou.

#### **K § 34:**

Zavádí se působnost a zmocnění k předávání informací o porušení povinností uložených zákonem o evidenci tržeb od dalších orgánů veřejné moci orgánu příslušnému k prověřování plnění povinností podle zákona o evidenci tržeb, pokud tyto orgány uvedené skutečnosti zjistí při výkonu své zákonem svěřené působnosti.

Při plnění této působnosti postupují orgány veřejné moci v souladu s ustanovením § 33 podle daňového řádu.

#### **K § 35:**

Účtenkovou loterií se má na mysli hra naplňující podmínku, že se jí lze zúčastnit pouze na základě zaslání účtenek (či údajů z účtenky) a současně podmínku, že pořadatelem této hry je Česká republika.

Účtenková loterie se řídí především ustanoveními § 2882 občanského zákoníku o losu a § 2883 občanského zákoníku, které upravuje loterie provozované státem. Podle § 2882 občanského zákoníku platí, že na los se přiměřeně použijí ustanovení o sázce uvedená v témže předpise (§ 2873 až 2880).

Ustanovení § 2883 občanského zákoníku obsahově vymezuje, že se ustanovení o nevymahatelnosti pohledávek z losů nepoužijí (jedná se o ustanovení § 2874 až 2876 občanského zákoníku). Toto ustanovení se bude tedy vztahovat i na účtenkovou loterii, kterou předvídá tento zákon.

Odstavec 1 utvrzuje za účelem právní jistoty, že Česká republika může pořádat účtenkovou loterii, což je pomocně seznatelné též z hlediska svěřené působnosti v rámci zákona o evidenci tržeb.

Dále se stanoví obsah účtenkové loterie, kterým může být pouze účast na slosování podmíněná zasláním „účtenek“ ve smyslu zákona o evidenci tržeb nebo na základě zaslání údajů z účtenek. Druhý způsob zakládající účast na účtenkové loterii umožňuje její pořádání pouze na základě vyplnění údajů na portále správce daně.

Odstavec 1 dále explicitně umožňuje účtenkovou loterii pořádat o ceny, přičemž ceny mohou být jak věcné, tak peněžní.

Odstavec 2 obsahuje pravomoc Ministerstva financí jako příslušné organizační složky, která je zákonem zmocněna jménem České republiky ve věcech účtenkové loterie jednat.

Odstavec 3 normuje vztah ke státnímu rozpočtu, a to sice, že výdaje spojené s jejím pořádáním (tj. výdaje na vlastní pořádání, a věcné a peněžité ceny), jsou výdaji státního rozpočtu. Toto ustanovení je vkládáno z důvodu právní jistoty.

V odstavci 4 se stanoví výjimka ze zahrnutí účtenkové loterie pod režim zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách či ze zákona, který tento zákon případně nahradí (v legislativním procesu je zákon o hazardních hrách).

Důvodem pro zahrnutí tohoto zvláštního ustanovení do zákona o evidenci tržeb jsou vybrané následky, které by se při zachování současného právního stavu pojily s dopadem veřejnoprávní regulace zákona o loteriích. Na režim účtenkové loterie tak nedopadá povinnost vydání povolení podle zákona o loteriích. Cílem je dále zamezit dopadu související právní regulace, která však svým účelem není kompatibilní s povahou účtenkové loterie, zejména co se týká dodatečných veřejnoprávních povinností, např. povinnost zachovávat při provozování loterie dostatečnou vzdálenost od školských zařízení, přičemž u účtenkové loterie je z důvodů její povahy loterie, do níž je vstup zajištěn plněním právních povinností poplatníků vůči zákazníkům, takový postup (nařídít odstup všech činností poplatníků plnících takové povinnosti od školských zařízení) neúčelný a s ohledem na účel směřující k zajištění výběru daní není ani důvodné očekávat ohrožení mravní výchovy mládeže, jemuž má plnění uvedené veřejnoprávní povinnosti zabránit.

Účtenková loterie tak nepodléhá režimu zákona o loteriích. Důsledkem toho se mj. nejedná o spotřebitelskou loterii ve smyslu § 1 odst. 5 zákona o loteriích. K jejímu provozování se také nevyžaduje povolení k provozování loterie nebo jiné podobné hry ve smyslu § 1 odst. 7 zákona o loteriích.

#### **K § 36:**

Ustanovení § 36 řeší případy tzv. dvojí evidence, kdy může podle cizího práva existovat povinnost evidovat tržby ve vztahu k vymezeným tržbám. Z tohoto pohledu je z hlediska účelu evidence zbytečné dvojí evidování a tyto tržby tak bez dalšího nejsou evidovanými tržbami.

Potenciální dvojí evidování může teoreticky nastat pouze za zákonem předvídaných okolností, tedy v situaci, kdy je poplatník povinen danou tržbu, která by jinak byla předmětem evidence, evidovat srovnatelným způsobem podle práva státu, se kterým má Česká republika uzavřenou platnou a účinnou mezinárodní smlouvu o výměně informací, na základě které lze získávat srovnatelné informace o evidovaných tržbách.

Toto zproštění povinností se tedy uplatní toliko na srovnatelné systémy, tj. systémy, které pracují na podobném principu. Pokud tedy podle zahraničního práva existuje např. prostá záznamní povinnost, není poplatník na základě této záznamní povinnosti zproštěn evidence tržeb podle českého práva.

**Zároveň se zproštění povinností uplatní pouze za situace, kdy se k dané tržbě, u které se jinak uplatní evidenční povinnost podle zákona o evidenci tržeb, vztahuje mezinárodní smlouva (bez ohledu na způsob jejího formálního pojmenování např. označením „dohoda“), jejíž stranou je Česká republika a zahraniční stát, na základě které existuje možnost získat o dané tržbě veškeré informace získané zahraniční evidencí, které by jinak byly zasílány datovou zprávou podle § 19, a která zároveň nabyla platnosti i účinnosti. Dvojí evidence tedy nenastává a za stanovených podmínek vzniká povinnost evidovat ty tržby, o nichž nelze ze srovnatelné evidence podle cizího práva získat jednu, nebo více informací (údajů) uvedených v § 19. Dále dvojí evidence nenastává v případě, že se na danou tržbu sice vztahuje srovnatelná evidenční povinnost, z níž lze získat údaje v § 19 podle mezinárodní smlouvy, avšak podle mezinárodní smlouvy, která dosud nenabyla platnosti nebo účinnosti.**

#### **K § 37:**

Upravuje se přechodný režim vybraných evidovaných tržeb po nabytí účinnosti zákona o evidenci tržeb.

Odstavec 1 stanoví tržby, které jsou z režimu zákona o evidenci tržeb dočasně vyjmuty a stanoví dobu, po kterou budou již za doby účinnosti zákona z evidence vyjmuty.

Odstavec 2 definuje klasifikaci NACE, přičemž používá obdobné definice, jako je obsažena např. v § 3 písm. n) zákona o spotřebních daních.

Odstavec 3 upravuje zvláštní přechodný režim u poplatníků, u nichž dochází k dřívějšímu vzniku povinnosti evidovat pouze ve vztahu k typové části přijímaných tržeb. U těchto poplatníků by nutnost vnitřního přizpůsobení režimu evidence ve vztahu k této části tržeb s ohledem na nároky kladené na pořízení technické infrastruktury fakticky znamenala nutnost kompletní přípravy k dřívějšímu plnění všech povinností vyplývajících ze zákona o evidenci tržeb.

S ohledem na to se stanovuje, že tržby poplatníků, u kterých dočasně představuje objem tržeb, které mají být evidovány, pouze malou část tržeb, které nakonec evidovány budou, budou z evidence tržeb vyňaty.

V tomto kontextu je klíčové posoudit skladbu jednotlivých činností ve zdaňovacím období, které předchází zdaňovacímu období, v rámci kterého se vynětí tržeb dle tohoto ustanovení řeší.

Po tomto rozdělení činností se jednotlivé tyto činnosti rozdělí dle toho, zda jsou v daném okamžiku, ve kterém se aplikace odstavce 3 zkoumá, činnostmi, z nichž jsou tržby dočasně vyňaty, nebo činnostmi, z nichž se tržby evidují. Následně se zkoumají dvě uvedená kritéria, a to, zda tržby, které se evidují, překročily či nepřekročily za předchozí zdaňovací období částku 2 000 000 Kč a zda procentuální vyjádření tržeb, které se mají evidovat, přesahuje či nepřesahuje 20 % součtu tržeb, které se mají evidovat, a tržeb, které se dočasně neevidují (do tohoto součtu se nezahrnují tržby, které nejsou evidovanými tržbami - tj. nenaplní definici dle § 4 nebo nejsou evidovanými tržbami podle § 12).

Jestliže poplatník splní obě uvedená kritéria, jsou všechny jeho tržby, které měl evidovat z evidování po dobu splnění těchto kritérií vyňaty.

Výsledek posuzování vzniku evidenční povinnosti poplatníka z hlediska dočasného vynětí vybraných tržeb se tak s ohledem na obsah tohoto ustanovení bude měnit v situaci, kdy dochází k „náběhu“ další fáze zákona, tj. zahrnutí dalšího okruhu činností mezi činnosti, z nichž jsou tržby evidovanými tržbami. Dále se výsledek posuzování může změnit na začátku nového zdaňovacího období, a to díky „aktualizaci“ období, v rámci něhož se poměr jednotlivých činností posuzuje.

Odstavec 4 obsahuje zmocnění k úpravě dalších dočasných výjimek ze zákona o evidenci tržeb, tj. rozfázování náběhu povinnosti evidence. Konkrétní podoba tohoto rozfázování bude vtělena do podzákoného právního předpisu, a to nařízení vlády.

Toto zmocnění umožňuje určit nařízením vlády další tržby (tj. předmět evidence), které budou dočasně z evidence tržeb vyjmuty. Přitom bude-li podzákonná úprava přijata, musí obsahovat jak určení dočasně vyňatých tržeb, tak stanovení doby, po kterou budou již za doby účinnosti zákona z evidence vyjmuty.

Obsah zmocnění podle uvedené definice se vztahuje vedle druhu tržby i k dalším kritériím, podle kterých mají být vybrané tržby z režimu zákona dočasně vyňaty, např. ke kritériu tržby uskutečněné vybranými poplatníky.

## **K § 38**

S ohledem na výsledek posouzení obsahu zákona se považuje za nutné vyhovět požadavku kladenému na právní předpis čl. 48 odst. 7 Legislativních pravidel vlády a doplnit

do textu zákona odkaz na směrnici Evropského parlamentu a Rady 98/34/ES ze dne 22. června 1998 o postupu při poskytování informací v oblasti norem a technických předpisů, neboť se má za to, že zákon o evidenci tržeb je nutné notifikovat Evropské komisi v režimu technických specifikací a jiných požadavků podle uvedené směrnice jako daňové a finanční opatření postupem v souladu s čl. 1 odst. 11, třetí odrážkou ve spojení s čl. 10 odst. 4 uvedené směrnice.

## **8 Účinnost**

### **K § 39:**

Vymezuje se dělená účinnost zákona o evidenci tržeb.

Obecná účinnost je stanovena prvním dnem čtvrtého kalendářního měsíce po dni vyhlášení tohoto zákona. Vyjmenovaná ustanovení pak nabývají účinnosti již dnem vyhlášení zákona, a to z důvodů nezbytnosti přípravy poplatníků na evidenci tržeb.

V Praze dne 3. června 2015

Mgr. Bohuslav Sobotka, v.r.  
předseda vlády

Ing. Andrej Babiš, v.r.  
1. místopředseda vlády a ministr financí

# VYHLÁŠKA

ze dne

**k provedení vybraných ustanovení zákona č. .../ ... o evidenci tržeb**

Ministerstvo financí stanoví podle § 19 zákona č. .../ ... Sb., o evidenci tržeb:

## § 1

### **Způsob tvorby bezpečnostního kódu**

Bezpečnostní kód poplatníka je unikátní identifikátor účtenky a je tvořen transformací podpisového kódu poplatníka dle matematické funkce SHA1.

## § 2

### **Způsob tvorby podpisového kódu poplatníka**

(1) Podpisový kód poplatníka prokazuje jednoznačnou vazbu mezi poplatníkem a vydanou účtenkou. Je vytvořen elektronickým podpisem za použití privátního klíče poplatníka, ke kterému disponuje veřejným klíčem a certifikátem, a matematické funkce RSA2048 nad souhrnem údajů účtenky transformovaným dle matematické funkce SHA256.

(2) Souhrn údajů je souvislá řada znaků bez oddělovacích znaků tvořená z DIČ, identifikace provozovny, pokladního místa, pořadové číslo účtenky, datum a čas přijetí tržby a celková částka tržby uvedených v datové větě.

## § 3

### **Účinnost**

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem vyhlášení zákona upravujícího evidenci tržeb.

# **Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA)**

**návrh zákona o evidenci tržeb**

1. Základní identifikační údaje	
Název návrhu zákona: Zákon o evidenci tržeb	
Zpracovatel / zástupce předkladatele  Ministerstvo financí	Předpokládaný termín nabytí účinnosti:  1. ledna 2016 (část 1. října 2015)
Implementace práva EU: Ne	
2. Cíl návrhu zákona	
Jednoznačně definovaným hlavním cílem je zavedení nástroje, kterým bude zajištěno omezení šedé ekonomiky, efektivnější výběr daní (zejména daní z příjmů a DPH) a narovnání tržního prostředí na základě navrženého postupu evidence tržeb.	
3. Agregované dopady návrhu zákona	
3.1 Dopady na státní rozpočet a ostatní veřejné rozpočty: Ano	
V souvislosti s realizací elektronické evidence tržeb lze očekávat počáteční náklady na vybudování IT systému ve výši cca 370 mil. Kč (hardware, software, modul pro účtenkovou loterii apod) a náklady na provoz a správu IT systému na straně státu ve výši cca 170 mil. Kč ročně. Dále budou vynaloženy náklady na další podpurné činnosti celkově cca 130 mil Kč. Do těchto nákladů jsou zahrnuty i náklady na služby pro veřejnost tzn. na PR a call centrum. Tyto náklady jsou však předpokládány především v prvních dvou letech projektu. Předpokládá se výrazně pozitivní vliv evidence tržeb na příjmovou stránku státního rozpočtu - zvýšení daňového inkasa ve výši cca 12,5 mld. Kč. Podrobněji viz str. 59 – 66.	
3.2 Dopady na podnikatelské subjekty: Ano	
Úprava zasáhne většinu podnikajících subjektů. Lze očekávat narovnání tržního prostředí v důsledku efektivnějšího odhalování zatajování skutečných tržeb. Většině povinných subjektů vznikne náklad na odpovídající technické zařízení umožňující on-line evidovat tržbu. U některých budou tyto náklady marginální, u některých větší. Součástí návrhu jsou opatření kompenzující tyto náklady menším podnikatelům fyzickým osobám, u kterých je prezentována nejnižší vybavenost potřebnými pokladními zařízeními. Podrobněji viz str. 50 – 58.	
3.3 Dopady na územní samosprávné celky (obce, kraje): Ne	
Tržby územně samosprávných celků jsou vyňaty z evidenční povinnosti, proto neočekáváme dopady na tyto subjekty.	
3.4 Sociální dopady: Ano	
Důsledkem návrhu zákona bude vyšší motivace poplatníků řádně přiznat a zdanit příjmy. Pokud se podaří omezit šedou ekonomiku a lépe plnit příjmovou stranu státního rozpočtu, nebude nutné zvyšovat daně, naopak může dojít ke snížení daňové zátěže. Zároveň vznikne větší prostor pro investice do vzdělání, zdravotní péče, sociální oblasti apod. Potenciální dopady na cenovou hladinu či na zaměstnanost vychází na základě prováděných analýz jako marginální.	
3.5 Dopady na životní prostředí: Ne	

# Obsah

(1) Důvod předložení a cíle .....	1
1.1 Název .....	1
1.2 Definice problému .....	1
1.3 Popis existujícího právního stavu v dané oblasti .....	4
1.4 Identifikace dotčených subjektů .....	5
1.5 Popis cílového stavu .....	7
1.6 Zhodnocení rizika .....	7
(2) Návrh variant řešení .....	10
2. A. Varianta 0 (nulová varianta) .....	11
2. B. Zavedení elektronické evidence tržeb .....	11
2. C. Povinné osoby a evidované tržby .....	15
(3) Vyhodnocení nákladů a přínosů .....	26
3. 1 Identifikace nákladů a přínosů .....	26
3.2 Identifikace nákladů a přínosů jednotlivých variant .....	29
3.3 Tabulkové shrnutí nákladů a přínosů jednotlivých variant .....	37
(4) Návrh řešení .....	42
4.1 Shrnutí jednotlivých variant – modely .....	42
4.2 Shrnutí jednotlivých variant - rozsah subjektů .....	44
4.3 Shrnutí jednotlivých variant - rozsah tržeb .....	46
4.4 Shrnutí nákladů a přínosů modelu, rozsahu subjektů a tržeb .....	48
(5) Implementace doporučené varianty a vynucování .....	62
5.1 Implementace .....	62
5.2 Vynucování .....	63
(6) Přezkum účinnosti regulace .....	65
(7) Konzultace a zdroje dat .....	66
(8) Kontakty na zpracovatele RIA .....	68



# (1) Důvod předložení a cíle

## 1.1 Název

Zhodnocení dopadů regulace k návrhu zákona o evidenci tržeb.

## 1.2 Definice problému

### 1.2.1 Bodové shrnutí problému

- Boj s daňovými úniky a efektivnější výběr daní je jednou z priorit vlády České republiky. V souladu s tímto cílem obsahuje programové prohlášení vlády závazek zavést účinnou kontrolu tržeb prostřednictvím on-line systému evidence tržeb.
- Zavedení elektronické evidence tržeb má dva zásadní cíle:
  - *omezení šedé ekonomiky a efektivnější výběr daní, zejména daní z příjmů a DPH,*
  - *narovnání tržního prostředí v české ekonomice, kdy poctiví podnikatelé v různých oborech ekonomiky nejsou schopni konkurovat těm, kteří řádně neplatí daně.*
- Pokud nebude mít stát dostatečné nástroje, jak efektivně vybírat daně, a nebude tyto nástroje využívat, bude to mít negativní dopad nejen na poctivé podnikatele, ale na všechny občany ČR, kteří nesou daňovou zátěž na svých bedrech. Pokud se podaří omezit šedou ekonomiku a lépe plnit příjmovou stranu státního rozpočtu, nebude nutné zvyšovat daně, ba naopak může dojít ke snížení daňové zátěže. Zároveň bude větší prostor pro investice do vzdělání, zdravotní péče, sociální oblasti apod. Profitovat by pak z toho měli všichni, nejen úzká skupina nepoctivých jako dosud.
- Jednou z významných priorit vlády je zlepšení efektivity výběru daní a cel a zamezení zneužívání a obcházení daňových předpisů. Zavedení elektronické evidence tržeb by v kombinaci s dalšími opatřeními mělo být efektivním nástrojem, který by k danému cíli, tzn. zejména k omezení tzv. šedé ekonomiky, měl významně přispět.
- Např. dle aktuálního průzkumu Puls ekonomiky, který společnost KPMG ve střední a východní Evropě (CEE) uskutečnila mezi téměř pětistovkou vedoucích pracovníků firem, více než 60 procent českých firem považuje šedou ekonomiku za reálný problém.
- Obdobně z odhadů Evropské unie vyplývá, že se v České republice jen úniky na DPH pohybují okolo 80 mld. Kč ročně, tedy cca 2 % HDP.
- Dle odhadů Českého statistického úřadu dosahují příjmy, které by teoreticky mohly být zdaněny (jedná se především o zatažené příjmy), částky více než 160 mld. Kč.

Data uvedená v tabulce níže zahrnují odhady dvou různých forem daňových úniků. První formou je nevykazování uskutečněných příjmů a druhou formou je nadhodnocování nákladů v účetnictví. Odhadovaná data jsou za rok 2012 (nejaktuálnější dostupná data).

**Tabulka nevykázaných příjmů a nadhodnocených nákladů podle NACE**

2012 NACE	Nevykázané příjmy v mil. Kč	Nevykázané příjmy a nadhodnocené náklady v mil. Kč
A Zemědělství, lesnictví a rybářství	12 394	14 227
B Těžba a dobývání	0	0
C Zpracovatelský průmysl	17 933	28 770
D Výroba a rozvod elektřiny, plynu, tepla a klimatizovaného vzduchu	216	375
E Zásobování vodou; činnosti související s odpadními vodami, odpady a sanacemi	2 093	3 387
F Stavebnictví	36 956	56 749
G Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel	35 138	45 334
H Doprava a skladování	5 699	9 884
I Ubytování, stravování a pohostinství	20 017	22 546
J Informační a komunikační činnosti	4 819	7 190
K Peněžnictví a pojišťovnictví	0	0
L Činnosti v oblasti nemovitostí	3 325	4 324
M Profesní, vědecké a technické činnosti	8 752	10 796
N Administrativní a podpůrné činnosti	3 447	4 988
O Veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení	0	0
P Vzdělávání	659	1 020
Q Zdravotní a sociální péče	1 495	2 121
R Kulturní, zábavní a rekreační činnosti	1 758	2 781
S Ostatní činnosti	5 193	7 911
T Činnosti domácností jako zaměstnavatelů; činnosti domácností produkujících blíže neurčené výrobky a služby pro vlastní potřebu	2 262	2 262
U Činnosti extraterritoriálních organizací a orgánů	0	0
<b>Celkem</b>	<b>162 156</b>	<b>224 665</b>

*Zdroj: Odhady Ministerstva financí na základě vlastních dat a dat ČSÚ*

- Dle zjištění Ministerstva financí jen v odvětví stravovacích služeb (restaurace, hostince, bary) by teoreticky podle revidovaných národních účtů měl výnos DPH činit 11 mld. Kč, ovšem podle údajů ze systému ADIS bylo tímto sektorem odvedeno 1,6 mld. Kč. Při statickém posouzení to indikuje potenciální daňový únik v rozsahu 9,4 mld. Kč.

### 1.2.2 Podrobný popis problematiky

**Finanční správa nedisponuje dostatečnými nástroji pro efektivní boj s daňovými úniky.** Efektivita výběru daní a cel je závislá na možnostech orgánů Finanční správy zjistit, zda subjektu vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. V současné době nezakládá právní řád systém práv a povinností zajišťující kontinuální tok informací potřebných pro správu jednotlivých druhů daní mezi daňovými subjekty a správcem daně. Důsledkem je nedostatečný přehled správce daně o údajích relevantních pro vznik příslušné daňové povinnosti, a to i s přihlédnutím k nástrojům, které jsou správci daně ke zjištění existence daňové povinnosti svěřeny zákonem, zejména

daňovým řádem. Uvedený stav podporuje jednání daňových subjektů usilující o zamlčení skutečností relevantních pro správu a výběr daně a zkrácení skutečného obrazu o celkové daňové povinnosti. Tato nezanedbatelná míra možnosti nezákonného obcházení daňové povinnosti se následně citelně promítá jak v přehledu o výši celkové daňové povinnosti, tak v konečné výši vybraného daňového inkasa u daní z příjmů, daně z přidané hodnoty, spotřebních daní a dalších daní, které nejsou vázané na předmět daně, který již za současného stavu podléhá některé zákonné evidenci (např. katastru nemovitostí).

Největší nebezpečí současné nezákonné praxe zkrácení daně lze přitom spatřovat u daňových subjektů, které jsou ze své povahy nebo povahy jimi vykonávané činnosti poplatníky více druhů daní, jež za ně nejsou odváděny prostřednictvím plátce, a u kterých je důvodné vyslovit předpoklad, že mohou být odváděny z většího daňového základu, než je tomu u jiných daňových subjektů.

Uvedený stav lze považovat za nežádoucí z důvodů na straně efektivní správy veřejných financí i z důvodů na straně soukromých (fyzických a právnických) osob.

Nižší míra efektivnosti regulace a kontroly plnění daňových povinností se odráží ve snížení objemu prostředků tvořících příjem státního rozpočtu. Neodvedené prostředky zásadně ztěžují možnost snižovat schodek státního rozpočtu, a na výdajové straně státního rozpočtu pak uskutečnění všech předpokládaných a plánovaných výdajových toků. Primárně jsou tak financovány neopominutelné výdaje a veřejné služby, které představují nezbytnou podmínku zajištění chodu státu. V míře, o kterou bylo zkráceno inkaso výběru daně, však dochází k úniku prostředků, které není možné využít pro podporu některých dalších veřejných služeb a ve prospěch jiných veřejně prospěšných investic. Toto snížení navíc poznamenává politiku státního plánování z hlediska nastavení objemu prostředků investovaných státem do budoucna a nevyhnutelně způsobuje plánování výdajů státu v nižší míře, než by tomu bylo za stavu zajišťujícího plný odvod těchto prostředků.

Dalším důležitým aspektem je **narovnání tržního prostředí v české ekonomice**, neboť poctiví podnikatelé v různých oborech ekonomiky nejsou schopni konkurovat těm, kteří řádně neplatí daně. Řada podnikatelů, kteří řádně plní své povinnosti vůči tomuto státu, apeluje na zavedení opatření, které by jim umožnilo obstát proti konkurenci, která daně neplatí. Např. platit nebo neplatit DPH znamená v konečném důsledku účtovat zákazníkovi o pětinu nižší cenu. Je tedy nezbytné aktivně zamezit faktickému znevýhodnění těch daňových subjektů, které plní daňové povinnosti a uskutečňují odvod předepsaného inkasa v souladu se zákonem. Stávající prostředí umožňuje skrze nemožnost zajištění dostatečné kontrolní kapacity správců daně vzhledem k množství podnikatelských subjektů vybraným daňovým subjektům jednat v rozporu se zákonem. Možnost daň nepřiznat s sebou nese též možnost snížit cenu zboží či služby a tím získat neoprávněnou podnikatelskou výhodu vůči konkurenci v boji o zákazníka. Není proto možné poctivým daňovým subjektům zaručit úplnou rovnost ochrany vlastnického práva ve smyslu čl. 11 zákona č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod, když obcházením daňové povinnosti dochází k obohacení nepoctivých subjektů o neodvedené prostředky. Nepoctivým subjektům tak nelze zcela zabránit ve vzniku této neoprávněné majetkové výhody získané na úkor řádných daňových poplatníků.

Zavedení elektronické evidence tržeb může mít také další pozitivní efekty, například snížení zatížení podnikatelů prostřednictvím efektivněji prováděných daňových kontrol a lepšího cílení pouze na rizikové subjekty a do budoucna i další zjednodušení administrativní zátěže, např. revizí některých statistických zjišťování apod.

Přijetím systému evidence vybraných tržeb a získáním komplexního přehledu správce daně o vybraných aspektech stanovených majetkových toků povinných subjektů lze výše zmíněným nežádoucím stavům v maximální možné míře zabránit.

Proto se navrhuje přijmout příslušnou právní úpravu ve formě zákona o evidenci tržeb a zřídit pro daňové účely evidenci tržeb o vybraných platbách tak, aby u poplatníků byla nastolena

reálná rovnost v plnění daňové povinnosti a na straně státního rozpočtu do budoucna u relevantních daní zajištěn výběr inkasa v míře odpovídající reálné daňové povinnosti.

Uvedený záměr koresponduje s Programovým prohlášením vlády, v němž se mj. zavázala k rozvoji podmínek pro svobodné podnikání, zvýšení konkurenceschopnosti ekonomiky země (bod 2 Priority vlády), a k přijetí opatření nezbytných ke zlepšení efektivity výběru daní a cel, zamezení zneužívání a obcházení daňových předpisů např. digitalizací správy daní, opatřeními směřujícími k efektivní kontrole vykazovaných tržeb z maloobchodního prodeje zboží a služeb, atp. (bod 3 Resortní priority, bod 3.1 Ministerstvo financí).

### *1.3 Popis existujícího právního stavu v dané oblasti*

Stávající právní úprava neobsahuje takové instituty, které by umožňovaly správci daně získat relevantní informace o transakcích podnikatelských subjektů. Správce daně tak nemá k dispozici nástroje, které by mu byly s to poskytnout informaci o tom, zda daňový subjekt tvrdí svou daňovou povinnost správně, a musí se spolehnout právě na tvrzení daňového subjektu, která však mohou být nežádoucím způsobem daňovým subjektem upravena tak, aby výsledná daňová povinnost byla nižší.

Ačkoliv zákon č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, ukládají povinnost vydat doklad o prodeji zboží nebo poskytnutí služby v případech vymezených těmito zákony, nezakládá právní řád systém práv a povinností zajišťující kontinuální tok informací potřebných pro správu daní mezi podnikajícími daňovými subjekty a správcem daně.

Nedostatek informací o transakcích a tržbách povinných subjektů neřeší ani záznamní povinnost (§ 97 zákona č. 280/2009 Sb., daňovém řádu, ve znění pozdějších předpisů), na jejímž základě vzniká povinnému subjektu ze zákona povinnost vést průběžnou evidenci o těchto uskutečňovaných platbách v případě, že obdobnou evidenci o těchto platbách již nevede na základě jiného zákonného ustanovení. K uložení povinnosti vést dodatečné zvláštní záznamy obsahující další údaje potřebné při správě daní však správce daně přistupuje individuálně, tzn. nemůže ji ve vztahu k těmto dalším údajům uložit plošně. Uložení této „dodatečné“ záznamní povinnosti není preventivním opatřením, ale až důsledkem zjištění správce daně většinou na základě provedené kontroly, že evidence vedené povinným subjektem nejsou dostatečné průkazné, a proto na jejich základě není správce daně schopen stanovit základ daně a daň. „Dodatečná“ záznamní povinnost bývá obsáhlejší, protože cíleně řeší už zjištěný problém. Proto není „dodatečná“ záznamní povinnost, vznikající na základě rozhodnutí správce daně, zejména z kapacitních důvodů, pro její individuální zaměření a administrativní náročnost, efektivně použitelným nástrojem proti rozsáhlému krácení tržeb napříč trhem.

V návaznosti na výše uvedené nemá správce daně dostatečný přehled o údajích relevantních pro vznik příslušné daňové povinnosti, a to i přesto, že jsou správci daně ke zjištění existence daňové povinnosti svěřeny zákonem, zejména daňovým řádem, některé dílčí nástroje. V současnosti totiž neexistuje žádná možnost, aby správce daně informace získával hromadně a navíc v reálném čase a zamezil tak subjektu v úpravě tvrzených skutečností.

Uvedený stav podporuje jednání daňových subjektů usilujících o zamlčení skutečností relevantních pro správu a výběr daně a zkreslení skutečného obrazu o celkové daňové povinnosti. Nižší míra efektivity regulace a kontroly plnění daňových povinností se odráží ve snížení objemu prostředků tvořících příjem státního rozpočtu a reálné asymetrii v daňovém zatížení v neprospěch poplatníků plnících daňové povinnosti

Zamýšlená evidence tržeb směřuje k postupnému narovnání podmínek ve veškerých rizikových podnikatelských odvětvích, tedy žádnou skupinu subjektů nediskriminuje. Naopak současnou situaci, kdy některé subjekty neoprávněně krátí svou daňovou povinnost a tím získávají konkurenční výhodu oproti těm subjektům, které řádně své povinnosti plní, lze označit za

diskriminující. Jedním ze základních cílů evidence tržeb je tak narovnání tržního prostředí v české ekonomice.

### **1.4 Identifikace dotčených subjektů**

Ačkoliv řešení problematiky nabízí různé přístupy a různé modely evidence tržeb, je třeba zdůraznit, že bez ohledu na zvolené řešení zůstává skupina dotčených subjektů de facto nezměněna, stejně jako přímé i nepřímé dopady, které takové řešení vyvolá.

Jedinou výjimkou je situace, kdy by byla zvolena nulová varianta – tedy zachování stávajícího stavu. Nepřistoupení ke změnám vyvolává především negativní přímé i nepřímé dopady na všechny dotčené subjekty, tj. všechny podnikatele a potažmo celý trh. Přímým dopadem zůstává poškození poctivých podnikatelů podnikateli, kteří neplatí daně, a v důsledku této skutečnosti získávají neoprávněný prospěch spočívající v možnosti účtovat nižší cenu a fakticky dosahovat vyšší zisk v důsledku řádného neodvedení daně.

Zachování stávající varianty poškozuje nízkým daňovým příjmem nejen stát, resp. státní rozpočet, ale též všechny občany ČR, kteří nesou daňovou zátěž na svých bedrech.

Dotčenými subjekty jsou:

#### **1) povinné subjekty, kterým bude uložena povinnost evidovat tržby**

Bude se jednat o právnické osoby s podnikatelskou činností a podnikající fyzické osoby. Věcné výjimky by měly být minimální, obecně by měly existovat zejména výjimky systémové. Pokud by bylo výjimek příliš mnoho, jejich zneužívání a s tím spojená deformace tržního i daňového prostředí by vedla k výraznému snížení efektivity celého systému.

Dle údajů ČSÚ fungovalo k 31. prosinci 2012 v ČR cca 1,3 mil. aktivních podnikatelských subjektů, z toho cca 375 tisíc právnických osob a cca 933 tisíc fyzických osob, které podaly daňové přiznání k dani z příjmu dle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dle zjištění Ministerstva financí a dle odhadů a analýz dalších subjektů (např. karetní společnosti a jednotlivé podnikatelské svazy) bude k evidenci tržeb povinno cca 500 – 600 tis. subjektů. U zbývajících částí subjektů lze očekávat, že nebudou přijímat platby v hotovosti a nebudou tak v působnosti systému evidence tržeb.

Základním přímým dopadem nenulových variant je vznik povinnosti evidovat tržby a případně povinnost upravit či obstarat za účelem splnění stanovené povinnosti odpovídající technické vybavení. Pozitivní přímý dopad v případě přijetí záměru evidovat tržby lze spatřovat v narovnání podnikatelského prostředí a zajištění konkurenceschopnosti subjektům, které byly doposud „znevýhodněny“ tím, že řádně platily daně.

Nepřímo se tato skutečnost může projevit snížením nejen daňového zatížení subjektů v důsledku zvýšení daňových příjmů státního rozpočtu, ale i potenciálním snížením administrativního zatížení. Evidence tržeb poskytne státu nejen informaci o tom, že proběhla transakce, jejíž příjem je předmětem daňové povinnosti, ale též informace, které jsou předmětem nejrůznějších statistických zjišťování - statistická zjišťování následně budou moci probíhat v menším rozsahu než doposud.

Efektivní získávání informací o podnikatelských subjektech se může projevit rovněž snížením počtu daňových kontrol v důsledku jejich lepšího cílení na rizikové subjekty – subjekty, které budou řádně plnit své povinnosti, nebudou předmětem zbytečných kontrol a čas, který trávili přípravou a jednáním v rámci daňové kontroly, budou moci efektivně využít ke svému podnikání.

#### **2) orgány vykonávající působnost a pravomoci správce daně**

Budou dotčeny realizací projektu, na základě výsledného řešení jim bude svěřena působnost a pravomoc v rámci zákona o evidenci tržeb (orgány Finanční správy a orgány Celní správy).

Přímý dopad nenulové varianty se ve vztahu ke správci daně projeví vznikem nových pravomocí, zejména ve vztahu k získávání nových informací o daňových subjektech a možnosti

využít tyto informace pro svou činnost. Získání informací o transakcích povinných subjektů umožňuje lépe kontrolovat plnění daňových povinností, zejména povinnosti tvrdit a zaplatit daň, a v návaznosti na to vykonávat i stávající pravomoci správce daně efektivněji - zejména daňovou kontrolu. Informace o výši tržeb umožňuje cílit na ty subjekty, které vykazují abnormality a jeví se jako rizikové, a nezatěžovat daňovou kontrolou subjekty, jejichž tržby se jeví jako konstantní a bezproblémové.

Přijetí nenulové varianty se projeví též v nárůstu povinností správce daně – správce daně nad rámec stávající působnosti bude kontrolovat právní úpravy v oblasti evidence tržeb, rozhodovat v procesním řízení o sankcích a uložení povinností. Taktéž bude v souvislosti s problematikou evidence tržeb kontrolovat splnění uložené sankce a dobrovolně nesplněné povinnosti vymáhat.

### **3) veřejnost**

Především zákazníci povinných subjektů budou do určité míry participovat na zajištění chodu celého systému (možnost ověření zaevidování účtenky v systému Finanční správy, vyžadování účtenky od obchodníka,...).

Přijetí nenulové varianty se může projevit ve vztahu k veřejnosti jednak přímo možností participovat na zajištění chodu celého systému a tím zvýšit odpovědnost veřejnosti, a jednak využitím zlepšených služeb poskytovatelů telekomunikačních služeb a služeb v oblasti internetového připojení.

Nepřímý dopad opatření by se mohl projevit v prohloubení morální odpovědnosti veřejnosti – pouhým vyžadováním účtenky jako jakéhosi potvrzení o tom, že byla provedena transakce, z níž má subjekt povinnosti odvést daň, má každý občan možnost podílet se na zvýšení daňových příjmů státu a nepřímo se tak podílet na zvyšování příjmů pro zdravotní a sociální oblasti, nebo na možnosti dosáhnout snížení daňové zátěže pro všechny, aniž by na straně občana došlo k dalšímu zatížení.

### **4) dodavatelé koncových řešení (SW a HW), a to jak na straně povinných subjektů, tak na straně veřejné správy, dále pak poskytovatelé služeb souvisejících se systémem evidence tržeb (např. poskytovatelé internetového připojení, telekomunikačních služeb apod.)**

Ve vztahu k těmto subjektům bude nejvýraznějším dopadem vytvoření nové podnikatelské příležitosti, což může nepřímo vést k vyššímu zisku. Nové produkty a služby ve větším rozsahu, které bude potenciálně vyžadovat až 600 tisíc podnikatelských subjektů, povedou k oživení trhu a k růstu obrátu.

### **5) stát jako celek včetně všech jeho občanů**

Pokud nebude mít stát dostatečné nástroje, jak efektivně vybírat daně, a nebude tyto nástroje využívat, bude to mít negativní dopad nejen na poctivé podnikatele, ale na všechny občany ČR, kteří nesou daňovou zátěž na svých bedrech. Pokud se podaří omezit šedou ekonomiku a lépe plnit příjmovou stranu státního rozpočtu, nebude nutné zvyšovat daně, ba naopak může dojít ke snížení daňové zátěže. Zároveň bude větší prostor pro investice do vzdělání, zdravotní péče, sociální oblasti apod. Předpokládá se přímý dopad v podobě navýšení příjmů státního rozpočtu, snižování zadluženosti České republiky v důsledku zjištění skutečných příjmů a navýšení daňové povinnosti u některých subjektů. Nepřímo se může projevit oživením trhu nejprve v oblasti informačních technologií a souvisejících služeb, v návaznosti na to může dojít k rozvoji i v dalších oblastech podnikání. Oživení trhu s sebou může přinést vznik nových pracovních míst, tzn. pokles nezaměstnanosti, větší kupní sílu obyvatelstva a celkově vyšší odvody pro státní rozpočet. Dalším nepřímým dopadem může být zkvalitnění služeb v oblasti telekomunikací, zejména zkvalitnění poskytování a pokrytí internetového připojení na základě zvýšené poptávky v této oblasti.

Nad rámec výše zmíněného lze potenciálně identifikovat i další skupiny dotčených subjektů, nicméně dopad na ně je vzhledem k výběru vhodné varianty méně významný.

## 1.5 Popis cílového stavu

Zavedení elektronické evidence tržeb má dva základní cíle:

- *omezení šedé ekonomiky a efektivnější výběr daní, zejména daní z příjmů a DPH,*
- *narovnání tržního prostředí v české ekonomice, kdy poctiví podnikatelé v různých oborech ekonomiky nejsou schopni konkurovat těm, kteří řádně neplatí daně.*

Elektronická evidence tržeb bude zajišťovat průběžnou evidenci stanovených údajů o majetkových tocích u vybraných daňových subjektů. Tento prostředek poskytne správci daně důkazní prostředky o skutečnostech rozhodných pro správu daní, v důsledku čehož bude znemožněna současná praxe spočívající v obcházení daňové povinnosti a dojde k předpokládanému zvýšení daňového inkasa v řádech stovek milionů až miliard korun, tedy ke zvýšení příjmu státního rozpočtu. Současně dojde k odstranění neodůvodněného konkurenčního zvýhodnění subjektů, jimž praxe současné právní úpravy umožňuje zkracovat svou daňovou povinnost na úkor daňových subjektů jednajících v souladu se zákonem.

Prioritou je optimální a vyvážené fungování celého systému s využitím současných technologických možností při minimální finanční a administrativní zátěži povinných subjektů a současné maximální efektivitě využití dat pro práci Finanční správy.

Zároveň musí být zajištěna také co nejnižší náročnost na zavedení systému, bezpečnost a dobrá funkcionality vzhledem ke stávajícím systémům, které jsou Finanční správou využívány.

Naplnění cílů musí proběhnout bez zbytečné zátěže podnikatelů a s minimálními náklady.

Dalším cílem je nastavit pozitivní vnímání připravovaného opatření a nastavení optimálních parametrů pro ČR. Projekt je nejen mezi podnikateli pozitivně vnímán a i díky otevřené a vstřícné komunikaci ze strany MF se podařilo docílit poměrně široké podpory zavedení evidence tržeb. Vedle pozitivního vnímání záměru ze strany podnikatelů má Ministerstvo financí zájem na tom, aby se projekt pozitivně projevil na smýšlení veřejnosti, a to zejména ve smyslu uvědomění si souvislosti mezi řádným plněním daňové povinnosti ve vztahu k zajišťování veřejných potřeb (zejména sociální a zdravotní péče státu o občany), k navyšování/snižování daňového zatížení a morálce jako takové – cílem je pozitivně apelovat na občany v tom smyslu, že platit daně je správné, takové chování se v konečném důsledku vyplatí a je to v zájmu státu jako celku.

Výše uvedených cílů má být dosaženo za racionálního poměru nákladů na zvolenou variantu a přínosů z ní.

## 1.6 Zhodnocení rizika

### 1.6.1 Rizika v případě nepřijetí nové právní úpravy

Rizika nepřijetí nové úpravy spočívají především v trvajícím zvýšeném nebezpečí daňových úniků a neúčinném vymáhání daňových povinností, což povede k prohlubování asymetrie daňového zatížení mezi jednotlivými subjekty, jakož i k možnosti podnikatelských subjektů získávat tržní výhodu tím, že na straně povinného subjektu nebudou plněny veškeré daňové povinnosti a takový subjekt bude mít možnost získat zákazníky díky výrazně nižší ceně zboží či služeb.

Nepřijetím systému evidence vybraných tržeb bude nadále trvat stav, kdy správce daně nemá k dispozici komplexní přehled o vybraných aspektech stanovených majetkových toků povinných subjektů a tudíž nelze nežádoucím stavům v potřebné míře zabránit.

Proto se navrhuje přijmout příslušnou právní úpravu ve formě zákona o evidenci tržeb a zřídit pro daňové účely evidenci tržeb, čímž bude u poplatníků nastolena reálná rovnost v plnění daňové povinnosti a na straně státního rozpočtu do budoucna zajištěn výběr inkasa daní v míře odpovídající skutečné daňové povinnosti povinných subjektů.



Nepřímé riziko v případě nepřistoupení k nové právní úpravě spočívá v negativním působení uvedeného stavu na morálku ve společnosti, v případě dlouhodobého trvání může vést k definitivnímu přijetí fungování pokřiveného prostředí jako standardu.

### **1.6.2 Rizika v případě přijetí nové právní úpravy**

V případě, že bude přistoupeno k nové právní úpravě, lze uvažovat především o rizicích, která jsou spojena se zavedením systému evidence tržeb do praxe po technické stránce, přijetí nové legislativy a s tím souvisejících povinností veřejnosti, a s tím, aby dodržování právních norem bylo efektivně vynucováno.

#### **Rizika politická**

S politickým prostředím České republiky se pojí především riziko nezavedení nové úpravy jako celku. Evidence tržeb, ačkoliv má celou řadu stoupců v řadách podnikatelů i veřejnosti, je v médiích primárně prezentována jako nepopulární opatření, a to jak médii, tak politiky. V případě, že záměr zavést evidenci tržeb nebude proveden včas a s kvalitní kampaní zaměřenou na pozitivní vnímání tohoto opatření, je zde reálná hrozba zneužití záměru v rámci předvolebních bojů. V důsledku toho by se mohla opakovat situace z let 2005 až 2007, kdy vstoupil v platnost zákon o registračních pokladnách, který ale přes značené investice státu v důsledku negativní kampaně nikdy co do úpravy právní povinnosti evidovat tržby registrační pokladnou nevstoupil v účinnost. Ministerstvo financí proto bude vyvíjet maximální úsilí v oblasti pozitivně laděné informační kampaně za účelem nasměrování veřejného mínění tak, aby byl záměr lépe pochopen, a aby byly jednoznačně identifikovány přímé i nepřímé důsledky nepřijetí právní úpravy tak, aby se se záměrem mohla většina obyvatelstva ztotožnit. Již v rámci přípravy nové právní úpravy se Ministerstvo financí snaží v maximální možné míře konzultovat způsob evidování po technické i věcné stránce se zástupci dotčených subjektů z oblasti povinných osob.

#### **Rizika na straně státu**

V prvé řadě se tedy jedná o nepřipravenost IT řešení. Bez ohledu na zvolený model evidence tržeb bude Ministerstvo financí při přípravě systému vycházet z některého modelu již aplikovaného v jiné zemi Evropské unie. Tím, že systém již reálně jinde funguje, je možnost jeho parametry efektivně převzít, seznámit se s nedostatky systému na základě mezinárodní spolupráce a tyto nedostatky odstranit či eliminovat. Současně se předpokládá, že před samotnou účinností právního předpisu a potažmo celého systému bude po určitou dobu fungovat testovací verze, díky níž budou odstraněny případné nedostatky, které není možné zjistit jinak než praxí.

Bez ohledu na zvolený model dále Ministerstvo financí počítá s tím, že vznik povinnosti ve vztahu k různým skupinám povinných subjektů bude fázován. Postupný náběh umožní hladší průběh zavedení systému, a to jak na straně Finanční správy, tak na straně povinných subjektů.

Ministerstvo financí si je vědomo skutečnosti, že efektivita zamýšleného řešení je vždy spojena s možností kontrolovat a popřípadě i vynutit plnění povinností. Nová právní úprava počítá s navýšením povinností na straně správců daně a potenciální riziko tak spočívá v jejich nedostatečné kapacitě. Za tím účelem Ministerstvo financí počítá s mírným navýšením personálního obsazení tak, aby bylo zajištěno řádné fungování systému minimalizující na straně povinných subjektů prostor pro obcházení právních předpisů. Vedlejším efektem nové právní úpravy a přiznání nových pravomocí správci daně je nutnost řádně proškolit stávající personální složku Finanční správy tak, aby byla s to nejen řádně vykonávat činnost kontrolní ve vztahu k tvrzení a vyměření daně, ale aby byla též schopna poskytnout erudovanou pomoc v případě jakékoliv otázky směřující na správce daně.

Další riziko, se kterým se musí Ministerstvo financí v rámci přípravy nové právní úpravy vypořádat, je riziko obcházení legislativní úpravy povinnými subjekty. Ministerstvo financí důkladně analyzovalo jednotlivé modely evidence tržeb a na základě svých zjištění došlo k závěru, že míra rizika se liší podle zvoleného modelu evidence tržeb. Ačkoliv největší jistotu poskytuje právě on-line model evidence, kdy jsou data poskytnuta správci daně v okamžiku



provedení transakce a dále jsou uložena na serveru správce daně, který je má kdykoliv k dispozici, i off-line model zaručuje menší riziko obcházení zákona než nulová varianta. I v tomto případě má správce daně k dispozici záznamy o provedených transakcích, i když tyto záznamy nemá v reálném čase a vzniká tak prostor pro manipulaci s těmito daty. Nulová varianta poskytuje největší prostor pro obcházení daňové povinnosti – správce daně není s to zjistit transakce povinného subjektu, pokud neprovede daňovou kontrolu, a není tak s to ani efektivně zpětně ověřit tvrzenou a vyměřenou daňovou povinnost.

V případě zvolení nenulové varianty musí být vzata v úvahu též možnost vzniku korupčního rizika. Možnost vzniku korupčního rizika můžeme identifikovat jednak ve vztahu k nadefinování výjimek z povinnosti evidovat tržby, jednak v případě technického řešení. Výjimky z povinnosti evidovat by měly být uděleny pouze systémově bez individuálních výjimek ukládaných správcem daně. V případě technického řešení lze o korupčním jednání jako o potenciální hrozbě uvažovat u těch posuzovaných modelů, kde stát vyžaduje, aby výrobci a servisní střediska prošly systémem certifikace, tzn. existuje zde potenciální riziko ovlivňování výše uvedených rozhodnutí. S ohledem na minimalizaci rizik je tak vhodné upřednostnit variantu, která je otevřeným technickým řešením a eliminuje či nevytváří dostatečný prostor pro potenciální korupční jednání.

### **Rizika na straně povinných subjektů**

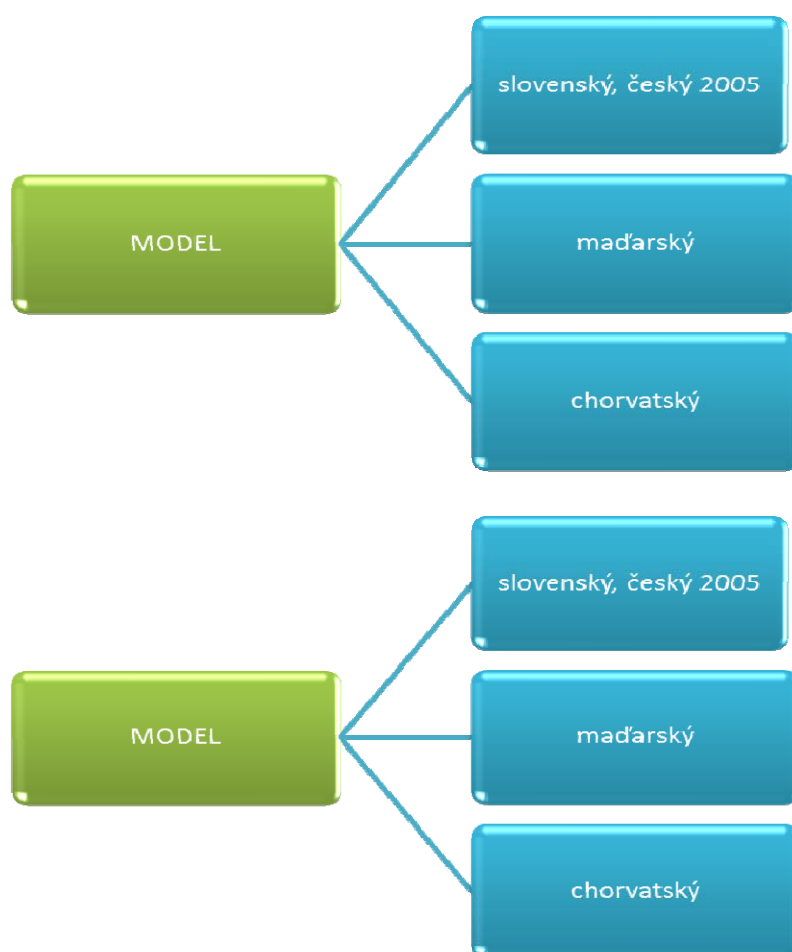
Rizika na straně podnikatelů do jisté míry opisují rizika spojená se zavedením systému na straně státu. Jedná se především o negativní vnímání nové povinnosti – Ministerstvo financí se dopady a přínosy zamýšlené úpravy snaží zdůraznit informační kampaní. Již v rámci příprav záměru se setkalo s celou řadou pozitivních ohlasů a navenek vyjadřuje podporu projektu dokonce celá řada zájmových sdružení (Hospodářská komora České republiky, Svaz obchodu a cestovního ruchu,...). Informační kampaň bude nadále pokračovat a předpokládá se, že zejména od polovinu roku 2015 dosáhne výrazné intenzity. Vedle osvětlení pozitivních efektů řádného plnění daňové povinnosti (snížení administrativního a daňového zatížení) bude apelovat též na morální zásady společnosti, uvědomění si provazby mezi navýšením daňového odvodu do státního rozpočtu a zajištěním základních potřeb občanů státu a v neposlední řadě též na skutečnost, že získání povědomí o tržbách a potažmo daňových povinnostech povinných subjektů povede k narovnání tržního prostředí. Pro podnikatele se jeví jako směřodonné, aby si uvědomili, že možnost snížit cenu zboží nebo služby v důsledku neodvádění daně je neoprávněnou konkurenční výhodou a takové chování poškozuje kvalitu podnikatelského prostředí v České republice.

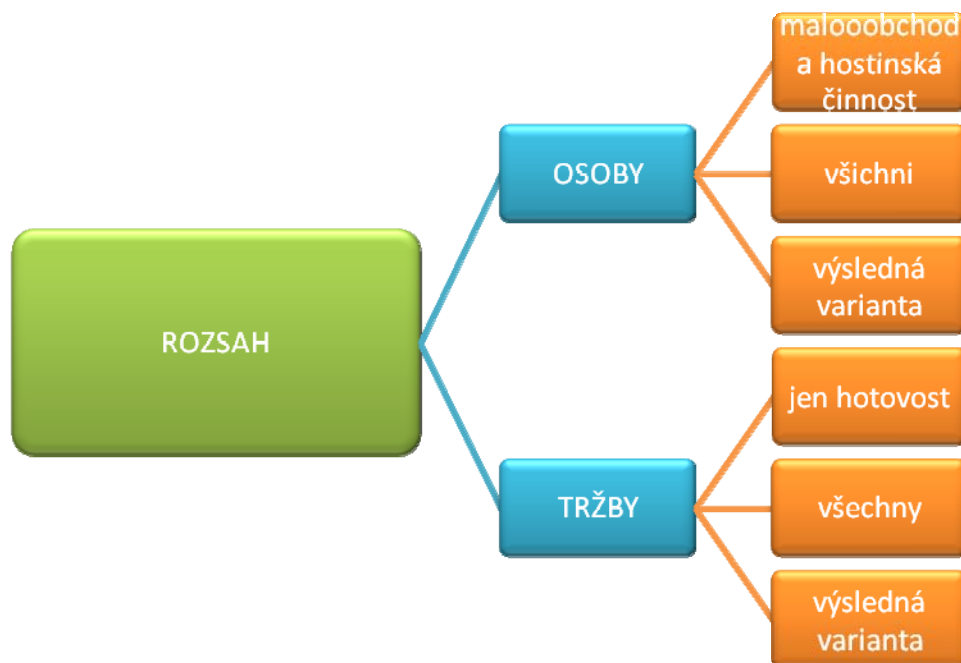
Cílem Ministerstva financí je rovněž odvrátit riziko nepřipravenosti podnikatelských subjektů na zavedení nové povinnosti. Ministerstvo financí preferuje ve zvolených možnostech variantu, která se vyznačuje nejvyšší mírou jednoduchosti a na straně povinných subjektů bude vyžadovat minimální množství administrativních úkonů. Za účelem seznámení podnikatelských subjektů s potenciální novou právní úpravou Ministerstvo financí již dnes spolupracuje s podnikatelskými svazy napříč odvětvími a jejich zástupcům nastiňuje jednotlivé aspekty zamýšlené právní úpravy tak, aby měly prostor jednotlivé členy s těmito prvky seznámit. Ministerstvo na podporu informovanosti a připravenosti připravuje rovněž informační kampaň, která rovněž pomůže povinným subjektům se s legislativním návrhem a jeho požadavky seznámit a na účinnost projektu se připravit. Stejně jako v případě zavádění technického řešení na straně státu se i zde jeví jako pozitivní zavést systém evidence tržeb ve fázích tak, aby byla zajištěna plynulost chodu projektu a každý z povinných subjektů měl dostatečný prostor se technicky i odborně připravit.

Zásadní rizika ve vztahu k právu EU a k dalším právním předpisům nebyla identifikována.

## (2) Návrh variant řešení

- Pokud má být evidence tržeb zavedena, je nezbytné zvolit vhodný systém – model a v rámci tohoto modelu pak i rozsah evidence zejména ve vazbě na předmět (tzn. co evidovat) a subjekt (tzn. kdo bude evidovat).
- Co se týče volby modelu evidování tržeb může probíhat na základě on-line systému, kdy jsou data správci daně k dispozici v reálném čase provádění transakce, nebo off-line, kdy jsou data ukládána do zařízení, které má tzv. fiskální paměť. V úvahu přichází též kombinovaná varianta, při níž jsou data ukládána do paměti zařízení a správci daně jsou odesílána v pravidelných intervalech.
- S možností evidovat tržby je dále spjata rozhodnutí, jaký bude rozsah systému – především kdo bude povinen tržby evidovat a jaké tržby budou povinnosti evidovat tržby podléhat.





### 2. A. Varianta 0 (nulová varianta):

Zachování stávajícího stavu – za současného stavu neexistuje jednotná evidence tržeb, správci daně jsou k dispozici pouze omezené nástroje, zejména zákonná záznamní povinnost podle § 97 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ukládající subjektu, který při své podnikatelské nebo jiné samostatně výdělečné činnosti uskutečňuje platby v hotovosti a tyto platby neeviduje v jiné zákonem stanovené evidenci, povinnost vést průběžně evidenci těchto plateb.

### 2. B. Zavedení elektronické evidence tržeb:

Zavedení evidence tržeb jakožto nástroje pro omezení daňových úniků není myšlenkou novou. Ze zemí Evropské unie je používání registračních pokladen či obdobné evidence tržeb uzákoněno v Itálii, Maďarsku, Švédsku, Bulharsku, Rumunsku, Řecku, Litvě, Maltě, Kypru, Polsku a Slovensku, mimo EU například na Ukrajině, v Srbsku, Černé Hoře a Turecku. Nově je zaváděn v Belgii či ve Slovinsku.

Ministerstvo financí v rámci zajištění optimalizace nastavení systému evidence tržeb konzultovalo jednotlivé aspekty navrhované úpravy se zástupci dotčených subjektů, a to i z pohledu konkrétních vykonávaných podnikatelských aktivit majících svá specifika a v rámci zahraniční spolupráce i se zástupci orgánů státní správy Chorvatské republiky a Maďarské republiky.

Ve svém záměru zavést fungující systém evidence tržeb se Ministerstvo financí inspirovalo chorvatským modelem tzv. fiskalizace, kterou Chorvatsko spustilo před dvěma lety, a jehož zavedení do praxe i dosavadní fungování se obešly bez technických problémů i hmatatelného zvýšení administrativní zátěže a nákladů obchodníků.

Komunikace a spolupráce s chorvatskými kolegy probíhá velice dobře. Co se týče dosavadních jednání lze zmínit např. první inspirační návštěvu zástupců MF a Finanční správy v Chorvatsku na konci března 2014 či návštěvu chorvatského ministra financí koncem července 2014 v ČR. Dále samozřejmě funguje průběžná komunikace a konzultace na pracovní úrovni.

Z důvodu správného nastavení kapacity budovaného systému i nastavení zákonných požadavků Ministerstvo financí provádí analýzy tržního prostředí. Souběžně vede diskuse se zástupci podnikatelských svazů, odborových organizací a dalších dotčených subjektů, aby se co nejlépe zmapovala situace a specifika jednotlivých oborů, na která je třeba v zákoně pamatovat.

Dále MF spolupracuje se zástupci Hospodářské komory ČR, která podporuje zavedení evidence tržeb v České republice za podmínek optimálního nastavení parametrů fungování systému evidence tržeb tak, aby státem prosazované a realizované řešení nebrzdilo byznys a ekonomiku v ČR.

Záměr evidovat tržby uskutečněné podnikatelskými subjekty se objevuje napříč zahraničními právními řády s tím, že varianty lze zobecnit na tři základní způsoby, jak se s evidováním tržeb daňových subjektů vypořádat:

2. B. 1. evidence tržeb pokladnou s fiskální pamětí (off-line evidence),
2. B. 2. pokladny s fiskální pamětí a odloženým on-line režimem, a
2. B. 3. on-line evidence tržeb.

### *2. B. 1. Slovenský model a nerealizovaný model českého návrhu z roku 2005 (off-line)*

Systém evidence tržeb prostřednictvím pokladen s fiskální pamětí (tzv. registrační pokladny) funguje např. na Slovensku (č. 289/2008 Z.z., o používání elektronickej registračnej pokladnice a o zmene a doplnení zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb., o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov) a v České republice měl být zaveden v roce 2005 (zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách). Základní princip registračních pokladen spočívá v tom, že tržby podnikatelských subjektů jsou evidovány prostřednictvím pokladny s fiskální pamětí. Všechny uskutečněné transakce subjektu jsou zaznamenány právě do této paměti. Fiskální paměť by měla být neprolomitelná, data v ní obsažená by měla být nezměnitelná a nesmazatelná. Kontrola ze strany orgánů Finanční správy probíhá na místě, kontrolou údajů ve fiskální paměti a kontrolou plnění povinnosti ze strany podnikatelského subjektu, který má povinnost vydat o provedené transakci doklad.

Základní princip registračních pokladen spočívá v tom, že tržby podnikatelských subjektů jsou evidovány prostřednictvím pokladny s fiskální pamětí. Systém je již poměrně zastaralý, i když odpovídá technickým možnostem doby, ve které byl zaváděn. To se potvrzuje i na Slovensku, kde se zvažuje přechod na on-line evidenci, stejně jako v jiných zemích, kde na takové technické řešení evidence tržeb přistoupili (Švédsko, Srbsko, ...). Na Slovensku umožňují přechod na on-line evidenci podnikatelům v případě, že vydají méně než 1000 účtenek měsíčně. Jestliže splní tento požadavek, mohou používat namísto „klasické“ registrační pokladny tzv. „virtuální registrační pokladnu“, tedy takovou pokladnu, která on-line komunikuje se systémem Finanční správy.

Výhoda:

- splňuje primární cíl, kterým je evidence tržeb.

Nevýhody spočívají v technickém řešení, tj. v samotné fiskální paměti:

- jedná se o off-line řešení, data jsou ukládána do fiskální paměti a Finanční správě jsou pak odesílána v pravidelných intervalech, Finanční správa však tyto informace nemá on-line, v reálném čase,
- získaná data se nikam neukládají – pro Finanční správu tak není možné je použít pro případnou analýzu a sespárování s jinými informacemi o subjektu,
- fiskální paměť samotná by sice měla být neprolomitelná a nesmazatelná, v praxi však mezery vykazuje – je zde tedy prostor pro manipulaci s daty,
- technické řešení prostřednictvím fiskální paměti zvyšuje náklady podnikatelského subjektu – tyto náklady se projeví jednak v okamžiku pořízení, kdy je subjekt oprávněn použít pouze certifikovanou pokladnu, jednak v průběhu jejího používání, kdy jakákoliv servisní činnost může být prováděna pouze certifikovaným servisním střediskem. V důsledku uvedeného vzniká korupční prostředí a v situaci, kdy certifikovaných servisních středisek není dostatek - nevzniká konkurenční prostředí, které by odráželo

reálnou hodnotu servisu registračních pokladen s fiskální pamětí. Stejný nedostatek se pak projevuje rovněž u certifikovaných výrobců.

## *2. B. 2. Maďarský model (kombinace on-line a off-line modelu)*

Systém je založen na elektronické evidenci tržeb prostřednictvím mobilní sítě (pomocí speciálních SIM karet) a pokladny opatřené „fiskální kontrolní jednotkou“, přes kterou se pokladna připojuje k serveru. Pokladna je navíc opatřena GSM modulem, který sleduje fyzické umístění pokladny. Data jsou uschovávána duplicitně, jak ve fiskální jednotce, tak na serveru. Součástí řešení jsou i detailní požadavky na obsah displeje, kontrolu správnosti výpočtu, atp. Fiskální paměť pokladny dále monitoruje fyzické umístění pokladny, sleduje narušení integrity jednotky, výpadky proudu, stavy pokladny, komunikaci se serverem správce daně. Data jsou odesílána do serverů správce daně s využitím GSM každých 30 minut. Uvedený systém je technicky velmi složitý, z toho důvodu bylo opakovaně měněno datum účinnosti, nejzazším termínem pro pořízení odpovídající pokladny pak byl 31. prosinec 2013.

Výhody systému:

- Data jsou daňovým subjektem ke správci daně přenášena v pravidelných intervalech (nikoliv v reálném čase). Data jsou uchovávána jak ve fiskální jednotce, tak i na serveru.

Nevýhody systému:

- Off-line evidence tržeb, jejíž podstatou je využití autorizovaných zařízení s fiskální pamětí.
- Povinný (daňový) subjekt je povinen využívat pouze autorizované softwarové a hardwarové zařízení, které bylo zákonem stanoveným způsobem certifikováno a zaznamenat ve fiskální paměti stanovené údaje o každé evidované transakci.
- Složitý a náročný systém - řešení je však poměrně nákladově i administrativně náročné jak na straně povinného subjektu, tak Finanční správy.
- Vysoké náklady v souvislosti se zajištěním certifikovaného SW a HW vybavení pro povinné subjekty. Rovněž Finanční správě vznikají významné náklady, jak na centrální úložiště, tak evidenci pokladen.
- Jako vedlejší efekt zde ve vztahu k certifikovaným výrobcům a servisům vzniká prostor pro korupční prostředí.
- Řešení navíc dostatečně nereflektuje podnikatelské činnosti mimo stálou provozovnu.

## *2. B. 3. Chorvatský model (on-line)*

V Chorvatsku byl zvolen on-line model evidence tržeb. V tomto případě dochází k zaevidování provedené transakce Finanční správou v reálném čase. V okamžiku provedení každé jednotlivé transakce totiž povinný subjekt odešle data prostřednictvím internetového připojení do datového úložiště Finanční správy. Uvedená informace je uložena na serveru Finanční správy a je tak ze strany daňového subjektu nesmazatelná. Technické řešení v případě on-line modelu vyžaduje pokladní systém s připojením k internetu a stálé připojení na internet. S ohledem na skutečnost, že k zaevidování tržby dochází na serveru Finanční správy, neklade model žádné zvláštní požadavky na software a je čistě na uvážení subjektu, jaký pokladní software zvolí.

V případě objektivní nemožnosti připojit se k internetu se povinnost evidovat tržby řeší alternativním způsobem, v náhradní elektronické evidenci nebo vydáváním papírových bločků.

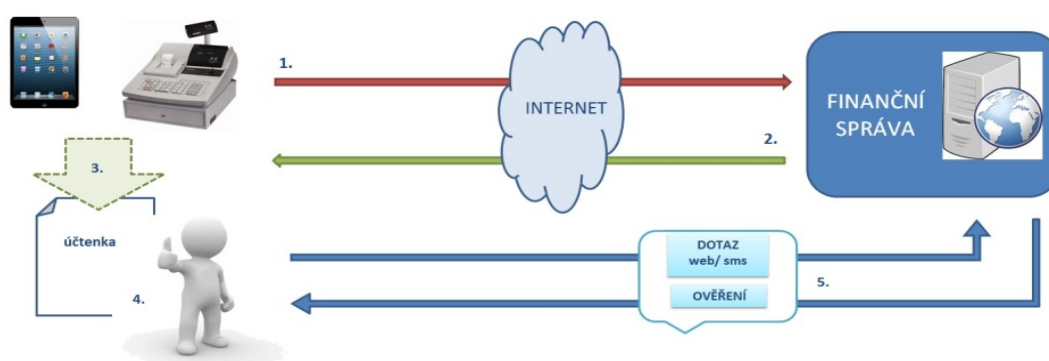
V Chorvatsku došlo po zavedení tohoto systému k zásadnímu nárůstu vykazovaných tržeb u podnikatelů. Dle získaných dat v pohostinství vykazovaly osoby samostatně výdělečně činné nárůst tržeb v průměru o cca 55 %, v maloobchodě o 28 %.

Výhody on-line systému:

- Stálé elektronické spojení mezi povinnými (daňovými) subjekty a správcem daně, při kterém dochází k přenosu relevantních dat v reálném čase.
- Každé zaevidované transakci přiděleno jedinečné identifikační číslo, jež je zpětně zasíláno daňovému subjektu – díky tomuto jedinečnému číslu je správce daně schopen dohledat transakci v systému při kontrole.
- Uvedená informace je navždy uložena na serveru Finanční správy, bez nutnosti ukládání v samotném zařízení, a je tak ze strany daňového subjektu nezpochybnitelná a nesmazatelná.
- K přenosu dat není subjekt povinen využívat zvlášť certifikované softwarové, ani hardwarové vybavení, může tedy využít jakýkoliv software a hardware podporující vyžadované funkce.
- Systém je založen na jednoduchosti a nízké nákladovosti na straně povinných subjektů při zajištění naplnění jeho funkce.

Nevýhody on-line systému:

- Vyžaduje náklady na vytvoření a správu systému na straně Finanční správy.



1. Povinný subjekt zašle datovou zprávu o transakci Finanční správě
2. Ze systému Finanční správy je zasláno potvrzení o přijetí s unikátním kódem účtenky
3. Povinný subjekt vytiskne účtenku (včetně potvrzovacího kódu)
4. Předá účtenku zákazníkovi
5. Evidenci dané tržby si zákazník může ověřit prostřednictvím webové aplikace Finanční správy

## Srovnání jednotlivých modelů

	Mikroekonomické hledisko	Makroekonomické hledisko	Daňové úniky
<b>SLOVENSKÝ model</b>	Náklady na pořízení: - registračních pokladen - certifikovaného HW a SW - zvýšené náklady na autorizovaný servis	Náklady na: - zřízení a údržbu systému  Již překonané technické řešení, složité na správu  Nízká efektivita	vyšší riziko: - Finanční správa nahrává data při kontrole nebo v pravidelných intervalech přímo u poplatníka, nemá informace v reálném čase - možnost manipulace s daty - riziko nedostatečné kontroly
<b>MAĎARSKÝ model</b>	Náklady na pořízení: - certifikovaného SW podporujícího evidenci tržeb - certifikovaného technického zařízení disponujícího fiskální pamětí včetně - zvýšené náklady na autorizovaný servis	Náklady na: - zřízení a údržbu systému evidence tržeb - jedná se o velmi složitý systém, časově a technicky náročný na zavedení  Nižší efektivita	střední riziko: - Finanční správa nemá informace v reálném čase, ale pouze v pravidelných intervalech - stále existuje určitá možnost manipulace s daty - riziko nedostatečné kontroly
<b>CHORVATSKÝ model</b>	Potencionální pořizovací náklady: - ke zřízení stálého elektronického připojení - na případný dodatečný HW či SW  Nižší nákladovost, možnost použití i stávajících zařízení	Nutnost vynaložení nákladů na: - zřízení a údržbu systému - datové úložiště, datové struktury  Jednoduchost a rychlost zavedení  Efektivní systém	nízké riziko: - informace jsou k dispozici v reálném čase - riziko manipulace s daty minimalizováno tím, že data nejsou primárně uložena u subjektu - riziko nedostatečné kontroly

### *2. C. Povinné osoby a evidované tržby*

V souvislosti se zvažovaným rozsahem evidence tržeb je nutné posoudit rozsah povinných subjektů a způsobů plateb, které budou podléhat povinnosti evidovat tržby.

#### *2. C. 1. Osoby*

Pro fungování systému je zásadní rozhodnutí, jaké subjekty budou povinny zasílat tržby k evidenci do datového úložiště Finanční správy.

Pro vyhodnocení počtu dotčených povinných subjektů a případných dopadů pro jejich podnikání vycházelo Ministerstvo financí z následujících statistických dat:

**I. Odhad počtu aktivních jednotek v roce 2012**

NACE	Název	Celkový počet jednotek
02	Lesnictví a těžba dřeva	9 789
03	Rybolov a akvakultura	463
05	Těžba a úprava černého a hnědého uhlí	11
06	Těžba ropy a zemního plynu	5
07	Těžba a úprava rud	1
08	Ostatní těžba a dobývání	307
09	Podpůrné činnosti při těžbě	35
10	Výroba potravinářských výrobků	7 301
11	Výroba nápojů	1 222
12	Výroba tabákových výrobků	5
13	Výroba textilií	3 150
14	Výroba oděvů	10 784
15	Výroba usní a souvisejících výrobků	840
16	Zpracování dřeva, výroba dřevěných, korkových, proutěných a slaměných výrobků, kromě nábytku	29 405
17	Výroba papíru a výrobků z papíru	929
18	Tisk a rozmnožování nahraných nosičů	8 730
19	Výroba koksu a rafinovaných ropných produktů	34
20	Výroba chemických látek a chemických přípravků	1 837
21	Výroba základních farmaceutických výrobků a farmaceutických přípravků	88
22	Výroba pryžových a plastových výrobků	3 906
23	Výroba ostatních nekovových minerálních výrobků	6 576
24	Výroba základních kovů, hutní zpracování kovů; slévárnictví	906
25	Výroba kovových konstrukcí a kovodělných výrobků, kromě strojů a zařízení	44 075
26	Výroba počítačů, elektronických a optických přístrojů a zařízení	3 353
27	Výroba elektrických zařízení	14 751
28	Výroba strojů a zařízení j. n.	5 833
29	Výroba motorových vozidel (kromě motocyklů), přívěsů a návěsů	1 208
30	Výroba ostatních dopravních prostředků a zařízení	584
31	Výroba nábytku	8 116
32	Ostatní zpracovatelský průmysl	8 656
33	Opravy a instalace strojů a zařízení	11 584
35	Výroba a rozvod elektřiny, plynu, tepla a klimatizovaného vzduchu	5 986
36	Shromažďování, úprava a rozvod vody	446
37	Činnosti související s odpadními vodami	349
38	Shromažďování, sběr a odstraňování odpadů, úprava odpadů k dalšímu využití	5 507
39	Sanace a jiné činnosti související s odpady	80
41	Výstavba budov	33 291
42	Inženýrské stavitelství	2 453
43	Specializované stavební činnosti	140 052
45	Velkoobchod, maloobchod a opravy motorových vozidel	32 717



46	Velkoobchod, kromě motorových vozidel	83 244
47	Maloobchod, kromě motorových vozidel	132 129
49	Pozemní a potrubní doprava	34 969
50	Vodní doprava	86
51	Letecká doprava	39
52	Skladování a vedlejší činnosti v dopravě	4 640
53	Poštovní a kurýrní činnosti	326
55	Ubytování	8 962
56	Stravování a pohostinství	51 536
58	Vydavatelské činnosti	6 125
59	Činnosti v oblasti filmů, videozáznamů a televizních programů, pořizování zvukových nahrávek a hudební vydavatelské činnosti	3 728
60	Tvorba programů a vysílání	173
61	Telekomunikační činnosti	885
62	Činnosti v oblasti informačních technologií	20 013
63	Informační činnosti	4 724
68	Činnosti v oblasti nemovitostí	48 400
69	Právní a účetnické činnosti	54 999
70	Činnosti vedení podniků; poradenství v oblasti řízení	16 425
71	Architektonické a inženýrské činnosti; technické zkoušky a analýzy	36 218
72	Výzkum a vývoj	998
73	Reklama a průzkum trhu	15 901
74	Ostatní profesní, vědecké a technické činnosti	45 029
75	Veterinární činnosti	2 495
77	Činnosti v oblasti pronájmu a operativního leasingu	4 372
78	Činnosti související se zaměstnáním	1 404
79	Činnosti cestovních agentur, kancelářů a jiné rezervační a související činnosti	6 147
80	Bezpečnostní a pátrací činnosti	2 702
81	Činnosti související se stavbami a úpravou krajiny	9 484
82	Administrativní, kancelářské a jiné podpůrné činnosti pro podnikání	8 025
85	Vzdělávání	19 083
86	Zdravotní péče	24 387
87	Pobytové služby sociální péče	184
88	Ambulantní nebo terénní sociální služby	687
90	Tvůrčí, umělecké a zábavní činnosti	5 031
91	Činnosti knihoven, archivů, muzeí a jiných kulturních zařízení	183
92	Činnosti heren, kasin a sázkových kancelářů	1 017
93	Sportovní, zábavní a rekreační činnosti	11 953
95	Opravy počítačů a výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost	8 090
96	Poskytování ostatních osobních služeb	46 620
Celkem		1 126 866

*Zdroj: Výsledky ročního statistického zjišťování P5-01, dopočty s využitím údajů MF CR, ČSSZ*  
*Poznámka: tabulka neobsahuje data za zemědělství (NACE 01), finanční a pojišťovací služby (NACE 64 až 66), státní a veřejnou správu (NACE 84) a zájmové spolky (NACE 94).*

**II. Odhady daňových (povinných) subjektů, které podaly daňové přiznání k dani z příjmu za zdaňovací období roku 2012 podle sekce NACE**

**1. Odhady daňových (povinných) subjektů („DS“), které podaly daňové přiznání („DAP“) k dani z příjmu právnických osob („DPPO“) za zdaňovací období roku 2012**

Sekce NACE	Počty DS, které podaly DAP k DPPO za zdaňovací období roku 2012							
	Intervaly dle ročního úhrnu čistého obrátu (ř.1části K přílohy č.1 k II. oddílu DAP k DPPO) v Kč							
	do 500 000	500 001- 1 000 000	1 000 001- 10 000 000	10 000 001 -100 000 000	100 000 001- 1 000 000 000	1 000 000 001 a více	nevyplněn	Celkem
<b>0 - neurčeno</b>	1 095	186	652	325	74	29	110	2 471
<b>sekce A (01,02,03) zemědělství, lesnictví a rybářství</b>	5 163	402	1 423	1 841	452	16	498	9 795
<b>sekce B (05,06,07,08,09) těžba a dobývání</b>	89	10	63	88	38	14	7	309
<b>sekce C zpracovatelský průmysl (10,11,12,13,14,15 ,16,17,18,19,20,21, 22,23,24,25,26,27, 28,29,30,31,32,33)</b>	7 202	1 295	7 623	7 286	2 463	514	727	27 110
<b>sekce D (35) výroba a rozvod elektřiny, plynu, tepla a klimatizovaného vzduchu</b>	320	61	435	518	91	52	22	1 499
<b>Sekce E (36,37, 38, 39) zásobování vodou; činnosti související s odpadními vodami, odpady a sanacemi</b>	429	84	443	515	167	23	45	1 706
<b>sekce F (41,42,43) stavebnictví</b>	7 467	1 635	9 157	5 485	715	53	838	25 350
<b>sekce G (45,46,47) velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel</b>	41 739	6 504	22 908	15 595	3 478	458	4 053	94 735
<b>sekce H (49,50,51,52,53) doprava a skladování</b>	1 854	322	2 032	1 873	498	54	222	6 855

<b>sekce I (55,56)</b> <b>- ubytování,</b> <b>stravování</b>	4 367	1 449	3 903	1 087	82	5	368	11 261
<b>sekce J (58, 59,</b> <b>60, 61, 62,</b> <b>63)</b> <b>informační a</b> <b>komunikační</b> <b>činnosti</b>	3 705	915	3 377	1 494	279	36	207	10 013
<b>sekce K (64,65,66)</b> <b>peněžnictví a</b> <b>pojišťovnictví</b>	1 056	218	658	411	180	93	170	2 786
<b>sekce L (68)</b> <b>činnosti v oblasti</b> <b>nemovitostí</b>	46 223	6 378	12 136	4 320	687	47	1 968	71 759
<b>sekce M</b> <b>(69,70,71,72,73,74</b> <b>,75)</b> <b>profesní, vědecké</b> <b>a technické</b> <b>činnosti</b>	12 019	3 214	9 649	3 688	608	44	687	29 909
<b>sekce N</b> <b>(77,78,79,80,81,</b> <b>82)</b>	3 434	739	2 384	1 338	225	22	286	8 428
<b>sekce O (84)</b> <b>veřejná správa a</b> <b>obrana; povinné</b> <b>sociální</b> <b>zabezpečení</b>	3 023	396	3 007	1 436	195	32	676	8 765
<b>sekce P (85)</b> <b>vzdělávání</b>	2 951	723	4 207	3 027	55	11	371	11 345
<b>sekce Q (86,87,88)</b> <b>zdravotní a</b> <b>sociální péče</b>	1 576	428	2 989	1 140	210	31	83	6 457
<b>sekce R</b> <b>(90,91,92,93)</b> <b>kulturní, zábavní</b> <b>a rekreační</b>	10 226	1 628	2 732	824	89	8	822	16 329
<b>sekce S (94,95,96)</b> <b>ostatní činnosti</b>	18 733	2 371	4 099	1 252	131	9	1 398	27 993
<b>sekce T (97,98)</b> <b>činnosti</b> <b>domácností</b> <b>jako zaměstnavat</b> <b>elů činnosti</b> <b>domácností</b> <b>produkcujících</b> <b>blíže neurčené</b> <b>výrobky a služby</b> <b>pro vlastní</b> <b>potřebu</b>	49	10	15	4	0	0	1	79
<b>sekce U (99)</b> <b>činnosti</b> <b>exteritoriálních</b> <b>organizací</b> <b>a orgánů</b>	45	6	15	3	0	0	7	76
<b>Celkem</b>	172 765	28 974	93 907	53 550	10 717	1 551	13 566	<b>375 030</b>

*Zdroj: Data MF*

**2. Odhady daňových (povinných) subjektů („DS“), které podaly daňové přiznání („DAP“) k dani z příjmů fyzických osob („DPFO“) za zdaňovací období roku 2012, a které vedou účetnictví**

SEKCE NACE	Počty DS, které podaly DAP k DPFO za zdaňovací období roku 2012, a které vedou účetnictví						
	Intervaly dle ročního úhrnu čistého obrátu (část 2A přílohy č.1k DAP k DPFO) v Kč						
	do 500 000	500 001- 1 000 000	1 000 001- 10 000 000	10 000 001- 100 000 000	100 000 001- 1 000 000 000	1 000 000 001 a více	celkem
0 – neurčeno (01,02,03)	0	0	0	0	0	0	0
sekce A zemědělství, lesnictví a rybářství	359	121	335	272	8	0	1 095
sekce B (05,06,07,08,09) těžba a dobývání	11	4	8	8	0	0	31
sekce C (10,11,12,13,14,15,16,17,18,19 ,20,21,22,23,24,25,26,27,28,29, 30,31,32,33) zpracovatelský průmysl	1 223	359	1 035	627	40	0	3 284
sekce D (35) výroba a rozvod elektřiny, plynu, tepla a klimatizovaného vzduchu	939	44	50	12	5	0	1 050
sekce E (36,37,38,39) zásobování vodou; činnosti související s odpadními vodami, odpady a sanacemi	50	14	48	47	4	0	163
sekce F (41,42,43) stavebnictví	1 837	412	1 100	429	13	0	3 791
sekce G (45,46,47) velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel	9 310	6 376	3 325	2 147	142	1	21 301
sekce H (49,50,51,52,53) doprava a skladování	448	186	543	418	32	0	1 627
sekce I (55,56) ubytování, stravování a pohostinství	606	413	487	84	2	0	1 592
sekce J (58,59,60,61,62,63) informační a komunikační činnosti	250	53	104	30	2	0	439
sekce K (64,65,66) peněžnictví a pojišťovnictví	70	12	26	7	0	0	115
sekce L (68) činnosti v oblasti nemovitostí	438	87	190	40	2	0	757
sekce M(69,70,71,72,73,74,75) profesní, vědecké a technické činnosti	1 273	372	722	795	18	0	3 180
sekce N (77,78,79,80,81,82) administrativní a podpůrné činnosti	480	96	230	88	5	0	899
sekce O (84) veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení	33	9	35	20	0	0	97
sekce P (85) vzdělávání	105	34	37	8	0	0	184
sekce Q (86,87,88) zdravotní a sociální péče	123	41	236	106	0	0	506

sekce R (90,91,92,93) kulturní, zábavní a rekreační činnosti	214	83	88	22	2	0	409
sekce S (94,95,96) ostatní činnosti	1 303	366	382	134	8	0	2 193
sekce T (97,98) činnosti domácností jako zaměstnavatelů; činnosti domácností produkujících blíže neurčené výrobky a služby pro vlastní potřebu	14	2	0	0	1	0	17
sekce U (99) činnosti exteritoriálních organizací a orgánů	2	0	0	0	0	0	2
<b>Celkem</b>	<b>19 088</b>	<b>9 084</b>	<b>8 981</b>	<b>5 294</b>	<b>284</b>	<b>1</b>	<b>42 732</b>

*Zdroj: Data MF*

**3. Odhady daňových (povinných) subjektů („DS“), které podaly daňové přiznání („DAP“) k dani z příjmu fyzických osob („DPFO“) za zdaňovací období roku 2012, a které vykázaly příjem dle § 7 zákona o dani z příjmů**

SEKCE NACE	počty DS, které podaly DAP k DPFO za zdaňovací období roku 2012, a které vykázaly příjem dle §7						
	intervaly dle výše příjmu dle §7 zákona (ř. 101 přílohy č.1k DAP k DPFO) v Kč						
	do 500 000	500 001-1 000 000	1 000 001-10 000 000	10 000 001-100 000 000	100 000 001-1 000 000 000	1 000 000 001 a více	Celkem
<b>0 – neurčeno (01,02,03)</b>	23	12	3	0	0	0	38
<b>sekce A (04,05,06,07,08,09)</b> zemědělství, lesnictví a rybářství	28 199	5 986	6 941	440	0	0	41 566
<b>sekce B (10,11,12,13,14,15,16,17,18,19,20,21,22,23,24,25,26,27,28,29,30,31,32,33)</b> těžba a dobývání	308	93	73	4	0	0	478
<b>sekce C (34,35,36,37,38,39)</b> (10,11,12,13,14,15,16,17,18,19,20,21,22,23,24,25,26,27,28,29,30,31,32,33) zpracovatelský průmysl	64 698	16 871	13 793	611	0	0	95 973
<b>sekce D (40,41,42,43)</b> výroba a rozvod elektřiny, plynu, tepla a klimatizovaného vzduchu	3 564	240	223	6	0	0	4 033
<b>sekce E (44,45,46,47)</b> zásobování vodou; činnosti související s odpadními vodami, odpady a sanacemi	799	279	474	64	1	0	1 617
<b>sekce F (48,49,50,51,52,53)</b> stavebnictví	109 027	25 101	19 694	535	2	0	154 359
<b>sekce G (54,55,56,57,58,59)</b> velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel	117 085	34 244	34 455	1 955	3	0	187 742
<b>sekce H (60,61,62,63,64,65,66,67,68,69)</b> doprava a skladování	12 362	5 498	6 698	545	1	0	25 104
<b>sekce I (70,71,72,73,74,75,76,77,78,79)</b> ubytování, stravování a pohostinství	16 906	11 687	6 878	111	0	0	35 582

<b>sekce J (58,59,60,61,62,63) informační a komunikační činnosti</b>	20 511	5 597	3 614	61	1	0	29 784
<b>sekce K (64,65,66) peněžnictví a pojišťovnictví</b>	17 815	3 022	1 833	33	0	0	22 703
<b>sekce L (68) činnosti v oblasti nemovitostí</b>	13 325	2 039	1 004	31	0	0	16 399
<b>sekce M(69,70,71,72,73,74,75) profesní, vědecké a technické činnosti</b>	92 018	21 755	14 511	396	5	0	128 685
<b>sekce N (77,78,79,80,81,82) administrativní a podpůrné činnosti</b>	18 156	2 867	1 983	86	0	0	23 092
<b>sekce O (84) veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení</b>	1 832	549	543	17	0	0	2 941
<b>sekce P (85) vzdělávání</b>	13 518	1 730	601	8	0	0	15 857
<b>sekce Q (86,87,88) zdravotní a sociální péče</b>	5 266	2 818	14 682	96	0	0	22 862
<b>sekce R (90,91,92,93) kulturní, zábavní a rekreační činnosti</b>	26 964	4 203	2 248	71	1	0	33 487
<b>sekce S (94,95,96) ostatní činnosti</b>	73 586	10 421	6 011	176	0	0	90 194
<b>sekce T (97,98) činnosti domácností jako zaměstnavatelů; činnosti domácností produkujících blíže neurčené výrobky a služby pro vlastní potřebu</b>	648	50	33	0	0	0	731
<b>sekce U (99) činnosti exteritoriálních organizací a orgánů</b>	67	11	6	0	0	0	84
<b>Celkem</b>	<b>636 677</b>	<b>155 073</b>	<b>136 301</b>	<b>5 246</b>	<b>14</b>	<b>0</b>	<b>933 311</b>

*Zdroj: Data MF*

## *2. C. 1. 1. Maloobchod a hostinská činnost*

Varianta zavedení povinnosti pouze pro subjekty podnikající v oblasti maloobchodu a hostinské činnosti.

Počet potenciálně dotčených subjektů dle statistik ČSÚ k 31. prosinci 2012:

- v oblasti maloobchodu: 132 129
- v oblasti stravování a pohostinství: 51 536

Důvody pro zavedení varianty:

- Jedno z nejrizikovějších odvětví, kde většina transakcí probíhá v hotovosti a je zde velké procento daňových subjektů, které nepřiznávají své skutečné příjmy, a proto zavedení evidence tržeb u takovýchto subjektů bude účinným nástrojem při výběru daňového inkasa a znemožní se tím současná praxe spočívající v obcházení daňové povinnosti,
- na tuto oblast směřoval zamýšlený zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách.

Rizika uvedené varianty:

- narušení hospodářské soutěže znevýhodněním jedné skupiny podnikatelů,
- nedodržení rovnosti subjektů
- riziko obcházení povinnosti evidovat tržby formálním zvolením jiného druhu živnosti.

## *2. C. 1. 2. Všechny podnikatelské subjekty*

Systém bude nastaven pro všechny podnikatelské subjekty bez výjimek.  
Počet potenciálně dotčených subjektů odhadem Ministerstva financí: 500 – 600 tis.

Důvody pro zavedení varianty:

- dodržení rovnosti subjektů, nenarušuje hospodářskou soutěž,
- postihuje daňové úniky napříč všemi oblastmi,
- nastavení systému bez možnosti výjimek nevytváří korupční prostředí.

Rizika uvedené varianty:

- znemožnění nebo významné omezení podnikání na straně individuálních podnikatelů nebo skupin podnikatelů se specifickým předmětem, místem nebo režimem podnikání.

## *2. C. 1. 3. Všechny podnikatelské subjekty s výjimkami:*

Jako nejvhodnější se jeví kombinace variant, která eliminuje možná rizika. Povinnosti budou podléhat všechny oblasti podnikání s tím, že tam, kde by mohlo dojít ke znemožnění nebo významné omezení podnikání nebo by náklady převýšily přínosy uplatňování systému, budou existovat výjimky. Taktéž lze uvažovat o výjimkách tam, kde by takováto regulace byla duplicitní, resp. riziko krácení tržeb je minimalizováno jinou regulací či opatřeními. Evidenci tržeb budou v návaznosti na zvolené řešení podléhat poplatníci daně z příjmů právnických osob a fyzické osoby, které mají příjem ze samostatné činnosti podle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Povinnost evidovat tržby nebude uložena těm podnikatelským subjektům, jejichž příjmy jsou příjmem z jiné činnosti než z podnikání.

Věcné výjimky budou minimální, pouze ty systémové (např. vyjmutí nahodilých – ojedinělých - příjmů nebo příjmů z prodejních automatů), nebo kvůli objektivní stále nemožnosti on-line propojení, které může u některých subjektů nastat; zde se počítá se zjednodušeným režimem evidence tržeb, také se počítá s možností např. plošně některou činnost či oblast vyjmout.

Počet dotčených subjektů odhadem Ministerstva financí: cca 500 tis.

Důvody pro zavedení této varianty:

- minimum výjimek s objektivně nastavenými důvody, tak, aby nebyla narušena hospodářská soutěž, byla dodržena rovnost subjektů a zároveň aby plošným zavedením povinnosti evidovat tržby nedošlo k znemožnění nebo významnému omezení podnikání na straně individuálních podnikatelů nebo skupin podnikatelů se specifickým předmětem, místem nebo režimem podnikání,
- oproti právní úpravě v zákoně o registračních pokladnách je patrné, že z hlediska daňových úniků šedou zónou není zdaleka pouze maloobchod a hostinská činnost, ale že významné daňové úniky jsou realizovány prakticky ve všech činnostech v oblasti služeb, stavebnictví, u svobodných povolání atp.

Riziko uvedené varianty:

- velmi nízké riziko pro vznik korupčního prostředí v případě rozhodování o výjimkách.

## *2. C. 2. Tržby:*

Pro účely nastavení rozsahu tržeb pracovalo Ministerstvo financí s následujícími daty:

### ***1. Odhady procentuálního rozdělení jednotlivých způsobů plateb***

#### *1.) podle hodnoty transakcí*

v hotovosti	75%
kartou	18%
přímým převodem	5%

jiným způsobem	2%
----------------	----

## 2.) podle počtu transakcí

v hotovosti	94%
kartou	3%
přímým převodem	0,5%
jiným způsobem	2,5%

*Zdroj: Odhady Ministerstva financí a vydavatelů platebních karet ve vztahu k roku 2012*

### 2. C. 2. 1. Pouze platby hotovostí

Povinnosti evidovat tržby budou podléhat jen tržby, za které zákazník zaplatí hotovostí, tedy pouze bankovkami a mincemi.

Důvody pro zavedení této varianty:

- směřuje na rizikové transakce, které nejsou zjistitelné jiným způsobem, v případě ostatních způsobů placení lze najít stopu o jejich provedení (výpis z bankovního či jiného účtu, atp.).

Rizika uvedené varianty:

- komplikuje proces placení, může paradoxně vést k preferenci hotovostního placení – buď pozitivně, např. za účelem získání účtenky do loterie – mohlo by negativně ovlivnit rozvoj bezhotovostního placení, nebo negativně, např. za účelem získání slevy z ceny
- velmi omezuje možnosti preventivní automatické kontroly v důsledku neporovnatelnosti subjektů, cíleného zaměření kontrolní činnosti i získání dat pro náhradní stanovení správné výše daňové povinnosti.
- ve své podstatě může být i administrativně náročnější pro samotné podnikatele a matoucí ve vztahu k zákazníkům, kdy při každé transakci na pokladně by musela „konkrétní prodavačka“ rozhodovat, zda tržbu zaevidovat a povinně vystavit zákazníkovi účtenku.

Dle odhadů vydavatelů platebních karet bylo dle dat k roku 2012 v ČR učiněno 94% transakcí v hotovosti.

### 2. C. 2. 2. Všechny platby

Evidenci tržeb by podléhal jakýkoliv způsob úhrady bez ohledu na její zjistitelnost Finanční správou (hotovost, platba kartou, předplacenou kartou, z účtu na účet).

Důvody pro zavedení varianty:

- nepreferuje žádný způsob placení, nepovede k preferování některých způsobů mezi zákazníky.

Rizika uvedené varianty:

- zatěžuje i transakce, u kterých existuje jednoznačná stopa o provedení, např. přímá úhrada z účtu na účet,
- může komplikovat vydání dokladu s odpovídajícími údaji, v případě platby z účtu na účet by vznikaly nejasnosti v tom, kdy účtenku vydat.

### 2. C. 2. 3. Všechny platby vyjma přímého převodu

Projekt elektronické evidence směřuje k tomu, aby Finanční správa získala informace o transakcích, které jsou příjmem povinného subjektu, a které jsou aktuálně pro Finanční správu nezjistitelné. Proto se předpokládá vyloučení přímých plateb z účtu na účet – vyznačují se vysokou mírou dohledatelnosti a průkaznosti, neboť jsou evidovány bankami a banky mají povinnost vydat na žádost Finanční správy výpis z účtu. Evidenci tržeb budou podléhat všechny tržby v hotovosti, platební kartou, poukázkami (typicky stravenkami) a dalšími podobnými způsoby (např. platby mobilem splňující stanovená kritéria).



Důvody pro zavedení této varianty:

- jsou postiženy veškeré platby, které jsou z hlediska zjistelnosti problematické,
- jsou zahrnuty i transakce uskutečněné formou platebních karet, jejich nepostihnutí by totiž mohlo vést k deformacím preferencí ve způsobech placení (zákazník by např. ve snaze o získání „losu“ do účtenkové loterie preferoval platbu v hotovosti),
- zároveň nedochází ke vzniku problematických situací v případě transakcí za přítomnosti podnikatele a zákazníka – účtenka se všemi náležitostmi je vydána bez ohledu na způsob placení obratem po provedení transakce,
- možnost automatické plošné kontroly (při srovnání tržeb s daňovým přiznáním).

Rizika uvedené varianty:

- je zde možnost, že některé transakce budou evidovány dvakrát (např. platba za dárkový poukaz a platba dárkovým poukazem).

***Odhady počtu subjektů, které budou evidovat tržby v případě, že povinnosti budou podléhat všechny transakce vyjma transakcí uhrazených přímým převodem z účtu na účet***

počet podnikatelů poskytujících služby v ubytování, stravování a pohostinství:		48435
<b>počet subjektů přijímajících platby podléhající evidenci tržeb:</b>	<b>95%</b>	<b>46013</b>
počet podnikatelů podnikajících v oblasti maloobchodu a velkoobchodu:		255535
<b>počet subjektů přijímajících platby podléhající evidenci tržeb:</b>	<b>75%</b>	<b>191651</b>
ostatní podnikatelé – počet subjektů:		998860
<b>počet subjektů přijímajících platby podléhající evidenci tržeb:</b>	<b>30%</b>	<b>299658</b>
<b>celkový počet subjektů, které budou přijímat tržby podléhající povinnosti evidovat tržby</b>		<b>537322</b>

*Zdroj: Odhady Ministerstva financí na základě dat Českého statistického úřadu a vlastních dat*

*Disclaimer: Konkrétní data nejsou za ČR k dispozici, jedná se proto o velmi hrubé odhady  
V kategorii velkoobchod a maloobchod jsou zahrnuti i podnikatelé z oblasti „Oprava a údržba motorových vozidel“*

## (3) Vyhodnocení nákladů a přínosů

### 3.1 Identifikace nákladů a přínosů

Za účelem posouzení vhodnosti jednotlivých variant identifikovalo Ministerstvo financí ve vztahu ke všem variantám řešení základní náklady a přínosy, které jsou uvedeny níže. Cílem této části je pouze uvést základní náklady a přínosy, které s evidencí tržeb bezprostředně souvisejí. Náklady a přínosy budou pro jednotlivé varianty posouzeny z mikroekonomického (dopad na jednotlivce) a makroekonomického hlediska (dopad na celkový vývoj ekonomické situace). Dále budou všechny varianty posouzeny z hlediska vlivu na „boj s daňovými úniky“ (šedou ekonomikou) a z hlediska daňového dopadu v případě zvolení jednotlivé varianty.

#### Náklady státu

- náklady na technické řešení
  - pořizovací náklady na zřízení systému evidence tržeb
  - opakující se náklady na údržbu
- administrativní náklady
  - vstupní náklady na zajištění podmínek fungování - zejména potřeba dodatečných personálních zdrojů participujících na vyřizování agendy v rozsahu, ve kterém nebude automatizována
  - opakované náklady na dodatečné zdroje v platové oblasti na personální složku systému

#### Náklady povinných subjektů

- náklady na technické řešení – záměr Ministerstva směřuje k tomu, aby náklady byly minimální
  - pořizovací náklady na pořízení odpovídajícího hardwarového a softwarového řešení
  - opakující se náklady v návaznosti na zvolený model, např. náklady na internetové připojení, certifikaci a servis zařízení atp.

#### Náklady veřejnosti

- nepředpokládají se přímé náklady veřejnosti; zavedení některé z nenulových variant se může nepřímo projevit lehkým nárůstem cen u některých subjektů, a to v důsledku odvádění odpovídající výše daně těmito subjekty, které doposud ve značném rozsahu výši svých příjmů zkreslovaly – podle statistických dat např. v pohostinství. Předpokládá se však kompenzace v podobě snížení sazby DPH, tzn. ve vztahu ke koncovému zákazníkovi – veřejnosti - by se zavedení povinnosti nemělo projevit nebo případně jen narovnáním reálných cen tam, kde účtování nižší ceny obchodníkem bylo důsledkem řádného neplnění daňové povinnosti; volba nulové varianty se naopak může projevit jako nepřímý náklad v podobě zvyšování daňového zatížení obyvatelstva

#### Náklady dodavatelů

- nepředpokládají se přímé náklady; navýšení poptávky se projeví navýšením nákladů vztahujících se k podnikatelské činnosti – k navýšení dojde mírou přímo úměrnou navýšení poptávky, množství zákazníků a zvýšení odbytu zboží nebo služeb

#### Přínosy státu

- přínos na straně veřejných rozpočtů - navýšení daňového inkasa
- minimalizace prostoru pro umělé snižování daňové povinnosti v důsledku obcházení zákona
- zvýšená informovanost správce daně
- efektivnější zacílení kontrol prováděných správcem daně

#### Přínosy povinným subjektům

- narovnání tržního prostředí v důsledku odpadnutí neoprávněné tržní výhody

- potenciální odpadnutí záznamní povinnosti dle § 97 daňového řádu

### **Přínosy veřejnosti**

- stát nebude přistupovat k navyšování daňových sazeb
- možnost užívat veřejné statky a služby financované z prostředků získaných potenciálním zvýšením odvodu daňového inkasa
- vyšší konkurence v důsledku narovnání tržního prostředí – poskytování kvalitnějšího zboží a služeb

### **Přínosy dodavatelům**

- nový podnikatelský záměr
- vyšší zisk

Pro porovnání nákladů a přínosů byly zvoleny čtyři základní skupiny podnikatelů. V dalších částech tohoto dokumentu budou náklady a přínosy posuzovány ve vztahu k těmto kategoriím:

#### **a) podnikatel velkého rozsahu**

Provozuje velké množství provozoven (100 a více) různé velikosti v návaznosti na umístění provozovny, funguje na trhu napříč republikou a regiony. Každá provozovna má několik pokladních míst, zpravidla více než 5. Tato pokladní místa jsou vybavena sofistikovanými pokladními systémy, zpravidla jsou v dobře dostupných místech vybaveni rovněž platebním terminálem. V této kategorii se nepředpokládá podnikatel nevybavený pokladnou, tzn. vypisující účtenky ručně, a to bez ohledu na to, zda je umístěn ve větším městě či menší obci. Jeho pokladní systém má ve většině případů způsobilost upravit SW a tím umožnit přizpůsobení záměru evidovat tržby. Takový podnikatelský subjekt bude mít 1000 a více pokladních míst.

Předpokládaný úhrn ročního obrátu: 100 000 001 a více Kč.

#### **b) podnikatel středního rozsahu**

Provozuje větší množství provozoven (20 a více), provozovny jsou rozmístěny zpravidla v krajských městech, popř. v okresních městech, zaměstnance počítá v řádu stovek. Každá provozovna má několik pokladních míst, zpravidla více než 2; některá pokladní místa jsou vybavena pokladním systémem, některá pokladnami, a to v závislosti na druhu a geografickém místě podnikání – města budou zpravidla vybavena lépe než menší obce, podnikatelé v oblasti nákupu a prodeje budou vybaveni lépe než podnikatelé zaměřující se na poskytování služeb. Tento subjekt bude mít nejméně 50 pokladních míst.

Předpokládaný úhrn ročního obrátu: 10 000 001 – 100 000 000 Kč.

#### **c) malý podnikatel**

Provozuje do 20 provozoven, provozovny jsou rozmístěny buď v rámci relativně malé geografické oblasti nebo napříč republikou, ale pouze v krajských městech nebo jiných místech, kde se s ohledem na zaměření předpokládá odpovídající kupní síla; má zaměstnance, a to v řádu desítek. Provozovna má zpravidla 1 – 2 pokladní místa; většina podnikatelů disponuje jednoduššími typy pokladen, které umožňují vydat účtenku, úprava SW však zpravidla nebude možná. Lze předpokládat průměrně 10 pokladních míst.

Předpokládaný úhrn ročního obrátu: 1 000 001 – 10 000 000 Kč.

#### **d) nejmenší živnostníci**

Podnikatelé s obrátem do 1 milionu Kč, tzn. neplátcí DPH nebo osoby, které podnikatelskou činnost provozují jako vedlejší činnost, zpravidla vedle zaměstnaneckého poměru; nezaměstnávají žádné další osoby. Podnikají z domova nebo mají jednu provozovnu; vždy mají pouze 1 pokladní místo, jsou vybaveni buď nejjednodušší pokladnou, která neumožňuje změnu SW, nebo účtenky vypisují ručně.

Předpokládaný úhrn ročního obrátu: do 1 000 000 Kč.

***Přehled počtu podnikatelů podle velikosti (podle předpokládaného úhrnu ročního obrátu)***

<b>počet podnikatelů poskytující služby v ubytování, stravování a pohostinství:</b>	<b>48435</b>
<b>celkem velkého rozsahu:</b>	<b>89</b>
z toho fyzických osob:	2
z toho právnických osob:	87
<b>celkem středního rozsahu:</b>	<b>1282</b>
z toho fyzických osob:	195
z toho právnických osob:	1087
<b>celkem malý podnikatel:</b>	<b>11268</b>
z toho fyzických osob:	7365
z toho právnických osob:	3903
<b>celkem drobný živnostník:</b>	<b>35428</b>
z toho fyzických osob:	29612
z toho právnických osob:	5816
<b>celkem obrat nevyplněn:</b>	<b>368</b>
z toho fyzických osob:	0
z toho právnických osob:	368
<b>počet subjektů přijímající platby podléhající evidenci tržeb: 95%</b>	<b>46013</b>
<b>počet podnikatelů podnikajících v oblasti maloobchodu a velkoobchodu:</b>	<b>255535</b>
<b>celkem velkého rozsahu:</b>	<b>4082</b>
z toho fyzických osob:	146
z toho právnických osob:	3936
<b>celkem středního rozsahu:</b>	<b>19697</b>
z toho fyzických osob:	4102
z toho právnických osob:	15595
<b>celkem malý podnikatel:</b>	<b>60688</b>
z toho fyzických osob:	37780
z toho právnických osob:	22908
<b>celkem drobný živnostník:</b>	<b>167015</b>
z toho fyzických osob:	29612
z toho právnických osob:	48243
<b>celkem obrat nevyplněn:</b>	<b>4053</b>
z toho fyzických osob:	0
z toho právnických osob:	4053
<b>počet subjektů přijímající platby podléhající evidenci tržeb: 75%</b>	<b>191651</b>
<b>ostatní podnikatelé – počet subjektů:</b>	<b>998860</b>

<b>celkem velkého rozsahu:</b>	<b>8396</b>
z toho fyzických osob:	151
z toho právnických osob:	8245
<b>celkem středního rozsahu:</b>	<b>43111</b>
z toho fyzických osob:	6243
z toho právnických osob:	36868
<b>celkem malý podnikatel:</b>	<b>167233</b>
z toho fyzických osob:	100137
z toho právnických osob:	67096
<b>celkem drobný živnostník:</b>	<b>770975</b>
z toho fyzických osob:	623295
z toho právnických osob:	147680
<b>celkem obrat nevyplněn:</b>	<b>9145</b>
z toho fyzických osob:	0
z toho právnických osob:	9145
<b>počet subjektů přijímající platby podléhající evidenci tržeb: 30%</b>	<b>299658</b>

*Zdroj: Odhady Ministerstva financí na základě dat Českého statistického úřadu a vlastních dat*

*Disclaimer: Konkrétní data nejsou za ČR k dispozici, jedná se proto o velmi hrubé odhady*

*V kategorii velkoobchod a maloobchod jsou zahrnuti i podnikatelé z oblasti „Oprava a údržba motorových vozidel“*

### **3.2 Identifikace nákladů a přínosů jednotlivých variant**

#### **A. VARIANTA 0 (stávající stav):**

Pro účely porovnání nákladů a přínosů této varianty nebylo přistoupeno ke strukturování nákladů podle velikosti podnikatelského subjektu. Lze konstatovat, že přínos a náklady budou v tomto případě pro všechny kategorie totožné.

##### **A. 1 STÁT**

**Náklady** – v případě zachování stávajícího stavu nebude dotčen státní rozpočet nákladem na vybudování a správu systému evidence tržeb. Negativní důsledek výpadku daňového inkasa se však může projevit zadlužováním státu nebo zvyšováním nákladů v jiné položce státního rozpočtu. Negativní působení nežádoucího stavu na morálku ve společnosti může v případě dlouhodobého trvání vést k přijetí fungování pokřiveného prostředí jako standardu, což může způsobit další prohlubování problému.

**Přínos** – stát nemusí vynaložit prostředky na zřízení a údržbu systému. Další přínos na straně státu nelze sledovat.

## A. 2 POVINNÉ SUBJEKTY

**Náklady** – v případě volby nulové varianty povinným subjektům nevzniknou žádné dodatečné přímé náklady. Nepřímým nákladem pro povinné subjekty řádně odvádějící daň může být nutnost uměle snížit cenu zboží nebo služeb za účelem narovnání tržní ceny účtované jiným subjektem, který řádně neplní daňovou povinnost a může tak účtovat nižší cenu. V takovém případě klesá čistý zisk subjektu. U některých z typových zástupců však bude trvat záznamní povinnost podle § 97 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, vč. nutnosti vynaložení souvisejících nákladů.

**Přínos** - bez přímého přínosu, zůstává zachován stávající stav. Povinné subjekty, které řádně neodvádějí daň, mohou stále využívat neoprávněné konkurenční výhody spočívající v možnosti účtovat nižší cenu.

## A. 3 VEŘEJNOST

**Náklady** - nepředpokládají se žádné přímé náklady pro veřejnost při zachování stávajícího stavu. Nepřímým nákladem může být zatěžování veřejnosti zvyšováním daní v důsledku nedostatečných odvodů do státního rozpočtu. Dalším negativním aspektem je přijetí fungování pokřiveného prostředí jako standardu a negativní působení nežádoucího stavu na morálku ve společnosti.

**Přínosy** – přímý přínos veřejnosti při zachování stávajícího stavu nelze vysledovat.

## A. 4 DODAVATELÉ

**Náklady** – nepředpokládají se přímé ani nepřímé náklady dodavatelů.

**Přínosy** – bez přínosu.

## A. 5 PROSTOR PRO DAŇOVÉ ÚNIKY

Ponechání stávajícího stavu nemá vliv na boj s daňovými úniky. S ohledem na skutečnost, že Finanční správa nadále nemá informace o tržbách podnikatelských subjektů, lze předpokládat, že daňové úniky budou nejméně ve stejném rozsahu jako nyní.

## A. 6 DAŇOVÝ DOPAD

Přímý daňový dopad se u nulové varianty nepředpokládá. Nedostatečný příjem státního rozpočtu v důsledku zamlčování skutečných příjmů některými skupinami podnikatelských subjektů se může projevit plošným zvýšením daňového zatížení jak podnikatelských, tak nepodnikatelských subjektů.

## B. VARIANTA 1 (slovenský model):

### B. 1 STÁT

**Náklady** - Ačkoliv slovenský model evidence není spojen s nutností budovat datové servery a komunikační kanály, vznikají náklady na straně státu zpracováním dat z dokladů, protože off-line řešení neumožňuje přeposlání informací do centrálního systému v okamžiku uskutečnění tržby. Je důvodné očekávat též vznik opakovaných nákladů vzniklých při výkonu zvoleného způsobu transportu dat z fiskální paměti zařízení (přímo na místě u daňového subjektu) ke správci daně, které se mohou pohybovat v řádech stovek až desetitisíců korun. Jsou zde i zvýšené náklady na získávání dat. U administrativního zázemí je možné očekávat náklady určité výše vzniklé na základě požadavku na zajištění dodatečných personálních zdrojů participujících na vyřizování agendy, která nebude probíhat prostřednictvím automatických systémů. S ohledem na skutečnost, že těchto automatizovaných úkonů je při tomto řešení minimum, budou tyto náklady ve srovnání s ostatními modely mnohem větší.

**Přínosy** - Zvýšení daňového inkasa tvořícího příjem státního rozpočtu. Nevznikají náklady spojené s vybudováním komunikačního rozhraní mezi správcem daně a daňovým subjektem a na jeho správu a údržbu.

## **B. 2 POVINNÉ SUBJEKTY**

**Náklady** - Obecně lze konstatovat, že bez ohledu na rozsah podnikání vznikne povinným subjektům náklad na pořízení odpovídajícího certifikovaného zařízení. Jedná se o náklad jednorázový, pořizovací. Vedle něj subjektům vzniknou pravidelné opakující se náklady na servis certifikovaných pokladních zařízení certifikovanými servisy. Pořizovací cena pokladny se pohybuje od 10 tis. Kč výše, průměrná cena kolem 20 tis. Kč, náklady na servis certifikované pokladny jsou individuální v návaznosti na smlouvu uzavřenou mezi podnikatelem a servisním střediskem, pohybuje se okolo 1 – 2 tis. Kč na jednu pokladnu za rok. Lze očekávat i zatížení subjektů v souvislosti s nutností správce daně získávat data přímo na místě u daňového subjektu.

**Přínosy** – možné narovnání tržního prostředí v důsledku zavedení povinnosti evidovat tržby. Dosažení přínosu je nejisté, neboť off-line model, kdy nejsou data v reálném čase rovnou odesílána Finanční správě, poskytuje prostor pro manipulaci s daty. Lze očekávat, že velká část subjektů stále nebude plnit daňovou povinnost. Pro povinné subjekty, kterým byla uložena daňová povinnost dle § 97 daňového řádu, lze spatřovat přínos v odpadnutí této záznamní povinnosti. Rozsah přínosu nelze kvantifikovat pro jednotlivé kategorie podnikatelů.

**a) Podnikatel velkého rozsahu** – ačkoliv subjekty k dnešnímu dni převážně disponují pokladním zařízením, nelze očekávat, že by stávající pokladní zařízení bylo následně schváleno jako certifikované zařízení. Tj. veškerým subjektům v této oblasti vznikne povinnost pořídit nové pokladny pro veškerá pokladní místa. Opakovaným nově vzniklým nákladem bude náklad na pravidelný servis jednotlivých pokladen.

Za předpokladu cca 1000 pokladních míst lze u tohoto podnikatele očekávat pořizovací náklad v řádech desítek milionů Kč/cca 15 milionů Kč/, pravidelný náklad související se servisními službami pokladen lze očekávat v řádech statisíc až milionu Kč/ cca 1 milion Kč/ (Disclaimer: Jde o hrubý odhad Ministerstva počítající s průměrnou cenou pokladny 15 tis. Kč a s nejnižší cenou servisních služeb na pokladnu, a to s ohledem na skutečnost, že vzhledem k velikosti subjektu lze očekávat uzavření rámcové smlouvy na servis).

**b) Podnikatel středního rozsahu** – stejně jako podnikateli velkého rozsahu vznikne přijetím této varianty povinnost zakoupit pro veškerá pokladní místa nové certifikované pokladny a zajistit pravidelný servis. V důsledku této povinnosti lze očekávat na straně povinných subjektů významné náklady.

Za předpokladu do 50 pokladních míst lze u tohoto podnikatele očekávat pořizovací náklad v řádech set tisíc Kč/cca 750 tisíc Kč při 50 pokladnách/, pravidelný náklad související se servisními službami pokladen lze očekávat v řádech desítek tisíc Kč /cca 75 tisíc Kč (při 50 pokladnách)/ (Disclaimer: Jde o hrubý odhad Ministerstva počítající s průměrnou cenou pokladny 15 tis. Kč a průměrnou cenou servisních nákladů na jednu pokladnu 1 500 Kč ročně).

**c) Podnikatel malého rozsahu** - stejně jako v případě předchozích kategorií vzniká povinnost zakoupit nové certifikované pokladny bez ohledu na to, zda již pokladním zařízením disponuje či nikoliv.

Za předpokladu do 10 pokladních míst lze očekávat pořizovací náklad v řádech desítek až stovek tisíc Kč / cca 150 tisíc Kč při 10 pokladnách/, pravidelný roční náklad na servisní služby lze očekávat v řádech desítek tisíc Kč (cca 15 tisíc při 10 pokladnách ročně). (Disclaimer: Jde o hrubý odhad Ministerstva počítající s průměrnou cenou pokladny 15 tis. Kč a průměrnou cenou servisních nákladů na jednu pokladnu 1 500 Kč ročně).

**d) Drobný živnostník** – bude evidovat náklad na pořízení nové pokladny.

Náklad na jednu pokladnu bude činit průměrně 15 tisíc Kč, náklad na její servis do 2 tisíc Kč ročně.

### **B. 3 VEŘEJNOST**

**Náklady** – lze očekávat částečný přenos zatížení náklady vzniklémi na straně povinných subjektů, který se projeví zvýšením spotřebitelských cen – tyto náklady na straně třetích osob však mohou být kompenzovány snížením daňového zatížení poplatníků (např. snížením vybraných sazeb u daně z přidané hodnoty) a tím částečně nebo úplně přeneseny na stát.

**Přínosy** – Alespoň částečné narovnání reálných cen, transparentnější tržní prostředí. Jistota obdržení účtenky jakožto potvrzení o proběhnutí smluvního vztahu, zvýšená možnost reklamovat služby.

### **B. 4 DODAVATELÉ**

**Náklady** – Pokud bude chtít v rámci podnikatelského záměru poskytovat zboží nebo služby k evidenci tržeb, vznikne dodavateli náklad na získání certifikace.

**Přínosy** – Dodavatelé získají výhodu na trhu tím, že budou moci nabízet povinným subjektům HW i SW řešení na míru s tím, že vhodnost jimi nabízeného řešení je garantována certifikací. S ohledem na omezené konkurenční prostředí pouze mezi subjekty s certifikací není trhem tlačen ke snižování ceny produktu.

### **B. 5 PROSTOR PRO DAŇOVÉ ÚNIKY**

Vzhledem k tomu, že povinnému subjektu ze zákona vzniká povinnost evidovat tržby a vydat zákazníkovi účtenku, poskytuje systém menší prostor tržbu nezaevidovat a nezařadit ji tak mezi příjmy podléhající povinnosti odvést daň. Tím, že Finanční správa nedostává informace v reálném čase, však slovenský model poskytuje možnost manipulace s daty v pokladnách a umožňuje tak snižování reálných tržeb a tím obcházení daňové povinnosti. Povinnost evidovat tržby lze dále obejít tím, že účtenka nebude vůbec vydána a transakce nebude vůbec zaevidována. Takové porušení povinnosti je správce daně schopen zjistit pouze při daňové kontrole. Daňová kontrola je však méně efektivní, když je prováděna s časovým odstupem.

**B. 6 DAŇOVÉ DOPADY** – Lze očekávat mírný růst daňového inkasa.

### *C. VARIANTA 2 (maďarský model):*

#### **C. 1 STÁT**

**Náklady** - V rámci maďarského modelu, který vyžaduje jak on-line komunikaci (i když ne v reálném čase), tak certifikované pokladny, vznikají významné náklady jak na centrální úložiště tak evidenci pokladen. U administrativního zázemí je možné očekávat náklady určité výše vzniklé na základě požadavku na zajištění dodatečných personálních zdrojů participujících na vyřizování agendy, která nebude probíhat prostřednictvím automatických systémů (v tomto směru se jedná zejména o kontrolu dodržování uložených povinností a ukládání sankcí). V důsledku složitějšího modelu lze očekávat vyšší administrativní zatížení a s tím i spojené vyšší náklady na personální obsazení.

**Přínosy** – Lze předpokládat přírůstek rozpočtu s ohledem na dříve skryté příjmy DPH. Jedná se o relativně bezpečné řešení, díky duplicitnímu uložení dat jak na serveru, tak i ve fiskální kontrolní jednotce, je také nižší riziko útoku z vnějšku. Tím se i snižuje předpoklad pro možné daňové úniky.

#### **C. 2 POVINNÉ SUBJEKTY**



**Náklady** - U povinných subjektů bez ohledu na rozsah podnikatelské činnosti lze očekávat náklady v podobě pořizovacích nákladů, tvořených náklady na pořízení certifikovaného softwaru podporujícího fiskalizační funkce a na pořízení certifikovaného technického zařízení disponujícího fiskální pamětí, případně podporujícího funkce k založení nárazového elektronického spojení se správcem daně, a sice v řádech tisíců, v krajním případě desetitisíců korun s horní hranicí okolo částky 25 000 Kč v závislosti na typu a dodavateli přístroje. Zvláštní část těchto nákladů přitom tvoří náklady certifikace užitého hardwaru a softwaru v řádech stovek až tisíců korun. V souvislosti s realizací podvarianty umožňující nárazový přenos shromážděných dat prostřednictvím elektronického spojení mezi daňovým subjektem a správcem daně lze u některých povinných subjektů rovněž očekávat vznik jednorázových nákladů v řádech stovek až tisíců korun na zřízení elektronického připojení. Z hlediska rozpočtů územních samospráv lze očekávat minimální náklady. Konkrétně se průměrná cena základní pokladny v Maďarsku pohybuje okolo 12 tisíc Kč, jednorázové náklady na zprovoznění cca 500 Kč, průměrné pravidelné náklady na internetové připojení činí cca 150 Kč na jednu pokladnu. Tyto částky budou použity pro účely výpočtu Ministerstva financí. Průměrná výše servisních nákladů se pohybuje okolo 2 500 Kč na pokladnu ročně.

**Přínosy** – možné narovnání tržního prostředí v důsledku zavedení povinnosti evidovat tržby. Míra přínosu je nejistá, neboť data jsou sice odesílána správci daně, ale není tak činěno v reálném čase uskutečnění transakce, nýbrž dávkově. Lze očekávat, že menší část subjektů stále nebude řádně tvrdit daňovou povinnost. Pro povinné subjekty, kterým byla uložena daňová povinnost dle § 97 daňového řádu, lze spatřovat přínos v odpadnutí této záznamní povinnosti. Rozsah přínosu nelze kvantifikovat pro jednotlivé kategorie podnikatelů.

**a) Podnikatel velkého rozsahu** – ačkoliv subjekty k dnešnímu dni převážně disponují pokladním zařízením, nelze očekávat, že by stávající pokladní zařízení bylo následně schváleno jako certifikované zařízení. Tj. veškerým subjektům v této oblasti vznikne povinnost pořídit nové pokladny pro veškerá pokladní místa. Veškerá zařízení musí funkcionálně zajišťovat komunikaci se serverem Finanční správy. Opakovaným nově vzniklým nákladem bude náklad na pravidelný servis jednotlivých pokladen a na zajištění internetového připojení.

Za předpokladu cca 1000 pokladních míst lze u tohoto podnikatele očekávat pořizovací náklad v řádech desítek milionů Kč/cca 12 milionů Kč/, pravidelný náklad související se servisními službami pokladen lze očekávat v řádech statisíc až milionu Kč/ cca 1,5 milionu Kč/ (Disclaimer: Jde o hrubý odhad Ministerstva počítající s průměrnou cenou pokladny 12 tis. Kč, nákladem na zprovoznění 500 Kč na pokladnu a s nižší cenou servisních služeb na pokladnu, a to s ohledem na skutečnost, že vzhledem k velikosti subjektu lze očekávat uzavření rámcové smlouvy na servis).

**b) Podnikatel středního rozsahu** – stejně jako podnikateli velkého rozsahu vznikne přijetím této varianty povinnost zakoupit pro veškerá pokladní místa nové certifikované pokladny a zajistit pravidelný servis a internetové připojení. V důsledku této povinnosti lze očekávat na straně povinných subjektů významné náklady.

Za předpokladu do 50 pokladních míst lze u tohoto podnikatele očekávat pořizovací náklad v řádech stovek tisíc Kč/cca 625 tisíc Kč při 50 pokladnách/, pravidelný náklad související se servisními službami pokladen lze očekávat v řádech stovek tisíc Kč /cca 100000 tisíc Kč (při 50 pokladnách)/ (Disclaimer: Jde o hrubý odhad Ministerstva počítající s průměrnou cenou pokladny 12 tis. Kč a průměrnou cenou servisních nákladů na jednu pokladnu 2 000 Kč ročně).

**c) Podnikatel malého rozsahu** - stejně jako v případě předchozích kategorií vzniká povinnost zakoupit nové certifikované pokladny bez ohledu na to, zda již pokladním zařízením disponuje či nikoliv. K pokladnám musí podnikatel zajistit pravidelný servis certifikovaného podnikatele a internetové připojení.

Za předpokladu do 10 pokladních míst lze u tohoto podnikatele očekávat pořizovací náklad v řádech stovek tisíc Kč/cca 125 tisíc Kč při 10 pokladnách/, pravidelný náklad související se servisními službami pokladen lze očekávat v řádech stovek tisíc Kč /cca 20 tisíc Kč (při 10 pokladnách)/ (Disclaimer: Jde o hrubý odhad Ministerstva počítající s průměrnou cenou pokladny 12 tis. Kč a průměrnou cenou servisních nákladů na jednu pokladnu 2 000 Kč ročně).

**d) Drobný živnostník** – bude evidovat náklad na pořízení nové pokladny.

Náklad na jednu pokladnu bude činit průměrně 12 tisíc Kč, náklad na její servis do 2 500 Kč ročně.

### **C. 3 VEŘEJNOST**

**Náklady** – lze očekávat částečný přenos zatížení náklady vzniklými na straně povinných subjektů, který se může projevit částečným zvýšením spotřebitelských cen – tyto náklady na straně třetích osob však mohou být kompenzovány snížením daňového zatížení poplatníků (např. snížením vybraných sazeb u daně z přidané hodnoty) a tím částečně nebo úplně přeneseny na stát.

**Přínosy** – Narovnání reálných cen, transparentní tržní prostředí. Jistota obdržení účtenky jakožto potvrzení o proběhnutí smluvního vztahu, zvýšená možnost reklamovat služby.

### **C. 4 DODAVATELÉ**

**Náklady** – Pokud bude chtít v rámci podnikatelského záměru poskytovat zboží nebo služby k evidenci tržeb, vznikne dodavateli náklad na získání certifikace. Díky existenci certifikovaných a necertifikovaných dodavatelů dojde k narušení konkurenčního prostředí.

**Přínosy** – Dodavatelé získají výhodu na trhu tím, že budou moci nabízet povinným subjektům HW i SW řešení na míru s tím, že vhodnost jimi nabízeného řešení je garantována certifikací. S ohledem na omezené konkurenční prostředí pouze mezi subjekty s certifikací není trhem tlačeno ke snižování ceny produktu.

**C. 5 PROSTOR PRO DAŇOVÉ ÚNIKY** – Model minimalizuje daňové úniky. Vzhledem k tomu, že povinnému subjektu ze zákona vzniká povinnost evidovat tržby a vydat zákazníkovi účtenku, poskytuje systém menší prostor tržbu nezaevidovat a nezařadit ji tak mezi příjmy podléhající povinnosti odvést daň. Riziko obcházení daňové povinnosti je zde nižší. Povinnost evidovat tržby lze, jako u všech variant, dále obejít tím, že účtenka nebude vůbec vydána a transakce nebude vůbec zaevidována. Takové porušení povinnosti je správce daně schopen zjistit pouze při intenzivní kontrole.

**C. 6 DAŇOVÉ DOPADY** – Lze očekávat zvýšení daňového inkasa v řádech miliard.

### **D. VARIANTA 3 (chorvatský model):**

#### **D. 1 STÁT**

**Náklady** - v oblasti veřejné správy je nutné zohlednit nároky na pořízení technického vybavení - zřízení datového úložiště a ostatního technického zázemí. Dále jsou to náklady spojené se systémem, který bude umožňovat přenos předepsaných údajů v podobě dat skrze trvalé elektronické spojení mezi povinnými subjekty a správcem daně. Dalším nákladem je zřízení technických modulů sloužících k podpoře účasti veřejnosti na kontrole dodržování povinností plynoucích z evidence tržeb (to mohou být internetové portály, textové zprávy). Specifickou skupinou jsou náklady na vynaložené registrační procesy (počítá se s využitím datové cesty). Správa a údržba technického vybavení. Personální a administrativní zdroje zejm. v návaznosti na

kontrolu dodržování uložených povinností a ukládání sankcí, provoz evidence tržeb některými poplatníky ve zvláštním režimu. Bližší specifikace nákladů je uvedena v bodě 4.4. Z hlediska rozpočtů územních samospráv lze očekávat minimální náklady.

**Přínosy** - Přínosem budou informace rozhodné pro určení výše stanovené daně, ale i při rozhodování o porušení daňových povinností. Dalším pozitivum lze očekávat ve zvýšení výběru daňového inkasa v řádech až desítek procent. Dalším přínosem bude nepochybně zvýšení vybraného příslušenství daně oproti stavu, který by byl bez evidence tržeb. Jednodušší a efektivnější řešení, méně náročné na zavedení.

## D. 2 POVINNÉ SUBJEKTY

**Náklady** - V souvislosti se zavedením chorvatského modelu evidence tržeb může podnikatelům vzniknout náklad na zakoupení odpovídajícího technického zařízení. Tento náklad bude jednorázový, pořizovací. S ohledem na skutečnost, že pokladna musí on-line komunikovat se serverem Finanční správy, bude v případě volby této varianty pravidelným, opakujícím se nákladem náklad na zajištění internetového připojení. Nejmenší prodejci jednorázový náklad od **5.700 Kč** nebo měsíčně od cca **500 Kč**. Středně velcí a velcí prodejci – jednorázový náklad od **9.000 Kč**, u řady podnikatelů lze však použít i stávající hardware (počítač s tiskárnou, tablet, atp.) a jen toto zařízení patřičně dovybavit. Dle informací chorvatské daňové správy byly reálné průměrné náklady na upgrade SW cca **550 Kč** (jednorázový náklad). Co se týče software, lze na trhu najít i nejjednodušší **SW**, který je nabízen ke stažení **zdarma**. U některých subjektů mohou vzniknout náklady na nutnost řešení vnitřní dostupnosti sítě v rámci provozovny. V Chorvatsku je nutné také přičíst náklady na poplatek za certifikovaný podpis - cca 240 Kč/rok (platnost certifikátu je 5 let).

**Přínosy** – narovnání tržního prostředí v důsledku zavedení povinnosti evidovat tržby. S ohledem na skutečnost, že informace o transakci jsou Finanční správě zasílány v reálném čase provedení transakce, neposkytuje tento model prostor pro manipulaci s daty. Možnost zkreslovat svou daňovou povinnost tak vznikne pouze v případě, kdy povinný subjekt neodešle zprávu o transakci vůbec. Pokud bude veřejnost motivována k vyžadování účtenky od povinného subjektu, nemá povinný subjekt téměř žádný prostor k takovému počínání. Lze předpokládat, že nejvýrazněji se tato skutečnost projeví v oblasti pohostinství a ubytovacích služeb a dále v oblasti maloobchodu. Pro povinné subjekty, kterým byla uložena daňová povinnost dle § 97 daňového řádu lze spatřovat přínos v odpadnutí této záznamní povinnosti.

**a) Podnikatel velkého rozsahu** – jedná se o subjekty, které již v převážné míře disponují nějakým typem pokladních zařízení. Lze předpokládat, že velká část subjektů bude mít software pokladen upravitelný tak, že bude splňovat požadavky spojené s evidencí tržeb a rovněž bude disponovat možností připojit se k internetu. Náklad na pořízení nového pokladního zařízení vznikne těm, kteří v současnosti neevidují tržby prostřednictvím pokladny, mají pokladnu, kterou nelze upgradovat, nebo ti, jejichž pokladny nejsou s to se připojit k internetu a komunikovat se serverem Finanční správy. U velké části subjektů, které disponují upgradovatelným softwarem pokladny, budou náklady spojené se zavedením evidence tržeb velmi malé, neboť náklady na přizpůsobení pokladen aktuální právní úpravě jsou pravidelným nákladem již dnes. Pokud podnikateli vznikne náklad na pořízení nového zařízení, pak je na podnikateli, zda zvolí pokladní systém, který bude disponovat řadou funkcionalit (propojení se skladem atp.), nebo zvolí jednodušší zařízení, které odpovídá jeho potřebám. Model nevyžaduje pro pokladny žádnou certifikaci, proto se náklad na pořízení pokladny odvíjí od konkrétních požadavků podnikatele.

V případě, kdy podnikatel patřičným vybavením nedisponuje, a za předpokladu cca 1000 pokladních míst lze u tohoto podnikatele očekávat pořizovací náklad v řádech jednotek milionů Kč/cca 9 milionů Kč/. V případě, že podnikatel již vlastní upgradovatelné pokladny, lze náklad s jejich inovací odhadnout v řádech stovek tisíc /cca 550 tis. korun na 1000 pokladen/. Přímý

náklad na servis pokladen v souvislosti s on-line evidencí tržeb nevzniká, je však třeba počítat s pravidelným nákladem na internetové připojení v řádech stovek korun. (Disclaimer: Jde o hrubý odhad Ministerstva počítající s průměrnou cenou pokladny 9 tis. Kč).

Nicméně náklady se mohou a zcela jistě budou subjekt od subjektu lišit. Např. společnost KONZUM d.d. jako největší maloobchodní řetězec v Chorvatsku vyčíslila své celkové náklady na zavedení elektronické evidence tržeb na 5 EUR (na pořízení certifikátu). Veškeré náklady na úpravu SW nesla dodavatelská firma v rámci standardní úpravy SW – „Software Maintenance Agreement“. Obdobnou situaci lze očekávat i u podstatné části subjektů na českém trhu, a to bez ohledu na jejich velikost.

**b) Podnikatel středního rozsahu** - Předpokládá se, že více než polovina podnikatelů již disponuje alespoň jednoduchou pokladnou, a že část těchto pokladen bude umožňovat upgrade softwaru a komunikaci prostřednictvím internetu. Zbývající části podnikatelů vznikne náklad na pořízení pokladny nebo doplňkového zařízení, které umožní komunikaci. S ohledem na skutečnost, že tento model evidence tržeb nevyžaduje certifikovaný typ pokladního zařízení, může podnikatel zakoupit libovolný typ zařízení, který bude odpovídat jeho nárokům. Případně je možné, aby si technické řešení pouze pronajal.

V případě, kdy podnikatel patřičným vybavením nedisponuje, a za předpokladu do 50 pokladních míst lze u tohoto podnikatele očekávat pořizovací náklad v řádech stovek tisíc Kč/cca 450 000 Kč/. V případě, že podnikatel již vlastní upgradovatelné pokladny, lze náklad s jejich inovací odhadnout v řádech desítek tisíc /cca 25 tis. korun na 50 pokladen/. Přímý náklad na servis pokladen v souvislosti s on-line evidencí tržeb nevzniká, je však třeba počítat s pravidelným nákladem na internetové připojení v řádech stovek korun. (Disclaimer: Jde o hrubý odhad Ministerstva počítající s průměrnou cenou pokladny 9 tis. Kč.)

**c) Podnikatel malého rozsahu** - i v tomto případě lze předpokládat, že část podnikatelů disponuje pokladnami, které jsou po úpravě systému schopny dostát požadavkům evidence tržeb a elektronicky komunikovat se serverem Finanční správy. Pokud takový upgrade a komunikace nebude možná nebo pokud podnikatel doposud pokladnou nedisponoval, pak mu vznikne náklad na pořízení nové pokladny. Chorvatský model nevyžaduje certifikaci pokladního zařízení, nijak neomezuje jeho typ, je na podnikateli jakou pokladnu a jak náročný software zvolí, od čehož se odvíjí i míra nákladů vynaložených na pořízení pokladny.

V případě, kdy podnikatel patřičným vybavením nedisponuje, a za předpokladu do 10 pokladních míst lze u tohoto podnikatele očekávat pořizovací náklad v řádech desítek tisíc Kč v případě klasické pokladny/cca 90 000 Kč/, v případě volby zjednodušené varianty (tablet + SW+ tiskárna, atp.) mohou být náklady cca poloviční. V případě, že podnikatel již vlastní upgradovatelné pokladny, lze náklad s jejich inovací odhadnout v řádech desítek tisíc /cca 25 tis. korun na 50 pokladen/. Přímý náklad na servis pokladen v souvislosti s on-line evidencí tržeb nevzniká, je však třeba počítat s pravidelným nákladem na internetové připojení v řádech stovek korun. (Disclaimer: Jde o hrubý odhad Ministerstva počítající s průměrnou cenou pokladny 9 tis. Kč.)

**d) Drobný živnostník** – v této kategorii zřejmě bude nejvíce subjektů, které doposud vydávaly pouze ručně vypsane doklady o zaplacení. S ohledem na skutečnost, že s jejich podnikatelskou činností je zpravidla spojen nejmenší denní počet transakcí, který většinou nepřesahuje desítky, není ani na jejich pokladnu kladen nějaký výrazný nárok. Pokud bude zařízení subjektu schopno odeslat data serveru Finanční správy a vytisknout účtenku, je takové technické řešení pro účely evidence tržeb plně dostačující. Pokud bude český trh reagovat stejně jako trh chorvatský, pak lze předpokládat, že softwarové řešení pro tyto nejmenší subjekty bude možné získat zcela zadarmo, jako pokladna pak postačí i např. chytrý telefon nebo tablet a tiskárna.

Drobný živnostník má k dispozici nejvíce variant řešení. Pokud zvolí cestu standardní pokladny, lze očekávat náklad v řádech tisíců + náklad v řádu stovek na připojení (např. 9 tisíc + 150 Kč).

Pokud zvolí jednodušší řešení, pak lze uvažovat o nákladu na zařízení – tablet, „chytrý“ mobilní telefon + tiskárna - v cenách od 1 tisíce Kč – a na odpovídající software, nejjednodušší je ke stažení zdarma, sofistikovanější verze stojí cca v řádech stovek s licenci na rok. V případě, že drobný živnostník již disponuje např. tabletem, tiskárnou a bude s to používat nejjednodušší software, pak je jediným nákladem internetové připojení v řádech stokorun.

**Velká část trhu však již disponuje nějakým zařízením schopným okamžitě či po drobných úpravách komunikovat se správcem daně. Jelikož se jedná o model, který je z hlediska SW a HW řešení „otevřený“, je i nákladově nejpříznivější, jelikož umožňuje použití celé škály zařízení které již subjekty vlastní.**

## D. 3 VEŘEJNOST

**Náklady** – Nelze očekávat přímé náklady. Lze očekávat částečný přenos zatížení náklady vzniklými na straně povinných subjektů, který se může projevit určitým zvýšením spotřebitelských cen – tyto náklady na straně třetích osob však mohou být kompenzovány snížením daňového zatížení poplatníků (např. snížením vybraných sazeb u daně z přidané hodnoty) a tím částečně nebo úplně přeneseny na stát.

**Přínosy** - Narovnání reálných cen, transparentní tržní prostředí, zkvalitnění služeb. Jistota obdržení účtenky jakožto potvrzení o proběhnutí smluvního vztahu, zvýšená možnost reklamovat služby. Lepší vnímání prostředí ve společnosti s pozitivním dopadem na morálku.

## D. 4 DODAVATELÉ

**Náklady** – Nepředpokládá se vznik přímých nákladů, pouze zvýšené náklady v případě využití příležitosti poskytnout nový produkt poptávaný v souvislosti s povinností evidovat tržby. Jde pouze o běžné náklady na zajištění podnikatelského záměru.

**Přínosy** - Zde převažují výnosy nad náklady. Ačkoliv není vyžadována certifikace, dodavatelé získají výhodu na trhu tím, že budou moci nabízet povinným subjektům HW i SW řešení na míru. Přínosem je i možnost nabízet produkty napříč trhem bez nutnosti disponovat speciálním osvědčením – certifikací.

**D. 5 PROSTOR PRO DAŇOVÉ ÚNIKY** – S vysokou pravděpodobností lze očekávat pozitivní přínos v podobě zásadního snížení možnosti daňových úniků. Tím, že subjektu vzniká povinnost vydat účtenku a v tentýž okamžik odeslat informaci o provedené transakci Finanční správě, je eliminována možnost manipulace s daty. Jedinou možností obcházení povinnosti je nevydat účtenku vůbec, nicméně plnění povinnosti předat účtenku je kontrolováno jak Finanční správou, tak širokou veřejností. Možné obcházení zákona nezaevidováním tržeb je Finanční správa schopna zjistit i na základě statistických dat o pravidelnosti/nepravidelnosti tržeb.

**D. 6 DAŇOVÉ DOPADY** – Je očekáván zásadní pozitivní přínos ve zvýšení daňového inkasa minimálně v řádech miliard.

### 3.3 Tabulkové shrnutí nákladů a přínosů jednotlivých variant

Náklady a přínosy jednotlivých variant řešení lze rozčlenit podle dotčených subjektů. Protože uvažované náklady a přínosy jsou jen obtížně vyčíslitelné, přistoupili jsme k ohodnocení jejich úrovně v intervalu: **žádné 0, mírné +/-1, střední +/-2, významné +/-3.**

Rozdílem (resp. součtem) takto oceněných přínosů a nákladů jednotlivých variant dospějeme ke zjištění, u které varianty převažují přínosy nad náklady a která varianta je relativně výhodnější.

#### 3.3.1 Identifikace nákladů a přínosů varianty 0 – „Nulová“

	Body	Náklady	Přínosy	Body
--	------	---------	---------	------

	Body	Náklady	Přínosy	Body
<b>A</b>		<b>Povinné subjekty (podnikatelé)</b>		
1	0	Technické vybavení (HW a SW) - vybavením novým HW a SW či náklady na úpravu stávajícího SW (jednorázové i opakující se)		
2	0	Poplatky za internetové připojení		
3	0	Servisní náklady		
4	0	Náklady na certifikát		
5	0	Administrativní náklady (nárůst mzdových a režijních nákladů)		
6			Narovnání tržního prostředí	0
	<b>celkem 0</b>	<b>0</b>		<b>celkem 0</b>
<b>B</b>		<b>Veřejnost</b>		
1			Využití veřejných statků a služeb financovaných z prostředků získaných potenc. zvýšením odvodu daňového inkasa	0
	<b>celkem 0</b>	<b>0</b>		<b>celkem 0</b>
<b>C</b>		<b>Dodavatelé IT řešení</b>		
1	0	Nárůst mzdových a režijních nákladů		
2			Pozitivní vliv na zaměstnanost	0
3			Pozitivní dopad na tvorbu zisku	0
	<b>celkem 0</b>	<b>0</b>		<b>celkem 0</b>
<b>D</b>		<b>Stát</b>		
1	0	Náklady na zřízení datového úložiště a zajištění ostatního technického zázemí		
2	0	Náklady související se správou a údržbou zavedeného technického řešení (periodicky se opakující)		
3	0	Náklady na dodatečné zdroje na personální a administrativní složku systému		
4			Přínos příjmové strany veřejného rozpočtu (zefektivnění výběru daňového inkasa)	0
5			Zprůhlednění finančních toků	0
6			Zlepšení informovanosti správce daně	0
7			Zavedení efektivního kontrolního prvku pro výběr daní	0
8			Narovnání tržního prostředí	0
	<b>celkem 0</b>	<b>0</b>		<b>celkem 0</b>
	<b>VYHODNOCENÍ VARIANTY 0:</b>			<b>0</b>

### 3.3.2 Identifikace nákladů a přínosů varianty 1 – „Slovenského modelu“

	Body	Náklady	Přínosy	Body
<b>A</b>		<b>Povinné subjekty (podnikatelé)</b>		
1	-3	Technické vybavení (HW a SW) - vybavením novým HW a SW či náklady na úpravu stávajícího SW (jednorázové i opakující se)		
2	0	Poplatky za internetové připojení		
3	-2	Servisní náklady		
4	0	Náklady na certifikát		
5	-1	Administrativní náklady (nárůst mzdových a režijních nákladů)		
6			Narovnání tržního prostředí	1
	<b>celkem -6</b>		<b>-5</b>	<b>celkem 1</b>
<b>B</b>		<b>Veřejnost</b>		
1			Využití veřejných statků a služeb financovaných z prostředků získaných potenc. zvýšením odvodu daňového inkasa	1
	<b>celkem 0</b>		<b>1</b>	<b>celkem 1</b>
<b>C</b>		<b>Dodavatelé IT řešení</b>		
1	-2	Nárůst mzdových a režijních nákladů		
2			Pozitivní vliv na zaměstnanost	3
3			Pozitivní dopad na tvorbu zisku	3
	<b>celkem -2</b>		<b>4</b>	<b>celkem 6</b>
<b>D</b>		<b>Stát</b>		
1	0	Náklady na zřízení datového úložiště a zajištění ostatního technického zázemí		
2	-2	Náklady související se správou a údržbou zavedeného technického řešení (periodicky se opakující)		
3	-2	Náklady na dodatečné zdroje v platové oblasti na personální složku systému		
4			Přínos příjmové strany veřejného rozpočtu (zefektivnění výběru daňového inkasa)	1
5			Zprůhlednění finančních toků	1
6			Zlepšení informovanosti správce daně	1
7			Zavedení efektivního kontrolního prvku pro výběr daní	2
8			Narovnání tržního prostředí	1
	<b>celkem - 4</b>		<b>2</b>	<b>celkem 6</b>
	<b>VYHODNOCENÍ VARIANTY 1:    -5+1+4+2 = 2</b>			

### 3.3.3 Identifikace nákladů a přínosů varianty 2 – „Maďarského modelu“

	Body	Náklady	Přínosy	Body
A		Povinné subjekty (podnikatelé)		
1	-3	Technické vybavení (HW a SW) - vybavením novým HW a SW či náklady na úpravu stávajícího SW (jednorázové i opakující se)		
2	-2	Poplatky za internetové připojení		
3	-2	Servisní náklady		
4	0	Náklady na certifikát		
5	-1	Administrativní náklady (nárůst mzdových a režijních nákladů)		
6			Narovnání tržního prostředí	2
	celkem -8	- 6		celkem 2
B		Veřejnost		
1			Využití veřejných statků a služeb financovaných z prostředků získaných potenc. zvýšením odvodu daňového inkasa	2
	celkem 0	2		celkem 2
C		Dodavatelé IT řešení		
1	-2	Nárůst mzdových a režijních nákladů		
2			Pozitivní vliv na zaměstnanost	3
3			Pozitivní dopad na tvorbu zisku	3
	celkem -2	4		celkem 6
D		Stát		
1	-2	Náklady na zřízení datového úložiště a zajištění ostatního technického zázemí		
2	-3	Náklady související se správou a údržbou zavedeného technického řešení (periodicky se opakující)		
3	-2	Náklady na dodatečné zdroje v platové oblasti na personální složku systému		
4			Přínos příjmové strany veřejného rozpočtu (zefektivnění výběru daňového inkasa)	3
5			Zprůhlednění finančních toků	2
6			Zlepšení informovanosti správce daně	3
7			Zavedení efektivního kontrolního prvku pro výběr daní	3
8			Narovnání tržního prostředí	2
	celkem -7	6		celkem 13
	VYHODNOCENÍ VARIANTY 2: -6+2+4+6 = 6			

### 3.3.4 Identifikace nákladů a přínosů varianty 3 – „Chorvatského modelu“



	Body	Náklady	Přínosy	Body
A		Povinné subjekty (podnikatelé)		
1	-2	Technické vybavení (HW a SW) - vybavením novým HW a SW či náklady na úpravu stávajícího SW (jednorázové i opakující se)		
2	-2	Poplatky za internetové připojení		
3	-1	Servisní náklady		
4	-1	Náklady na certifikát		
5	-1	Administrativní náklady (nárůst mzdových a režijních nákladů)		
6			Narovnání tržního prostředí	3
	celkem -7	- 4		celkem 3
B		Veřejnost		
1			Využití veřejných statků a služeb financovaných z prostředků získaných potenciálním zvýšením odvodu daňového inkasa	2
	celkem 0	2		celkem 2
C		Dodavatelé IT řešení		
1	-2	Nárůst mzdových a režijních nákladů		
2			Pozitivní vliv na zaměstnanost	3
3			Pozitivní dopad na tvorbu zisku	2
	celkem -2	3		celkem 5
D		Stát		
1	-2	Náklady na zřízení datového úložiště a zajištění ostatního technického zázemí		
2	-2	Náklady související se správou a údržbou zavedeného technického řešení (periodicky se opakující)		
3	-2	Náklady na dodatečné zdroje v platové oblasti na personální složku systému		
4			Přínos příjmové strany veřejného rozpočtu (zefektivnění výběru daňového inkasa)	3
5			Zprůhlednění finančních toků	2
6			Zlepšení informovanosti správce daně	3
7			Zavedení efektivního kontrolního prvku pro výběr daní	3
8			Narovnání tržního prostředí	3
	celkem -6	8		celkem 14
	VYHODNOCENÍ VARIANTY 3: -4+2+3+8 = 9			

## (4) Návrh řešení

### 4.1 Shrnutí jednotlivých variant – modely

#### 4.1.1 Klady a zápory jednotlivých variant

##### A. VARIANTA 0 (stávající stav):

**Klady:** Z mikroekonomického hlediska nedojde k žádným investicím na straně povinných subjektů. Z makroekonomického hlediska nedojde k žádným investicím na straně veřejných rozpočtů na zavedení systému.

**Zápory:** Z mikroekonomického hlediska nedojde v rámci mnoha skupin povinných subjektů k očekávanému odstranění neoprávněných konkurenčních výhod v hospodářském styku získaných obcházením daňových povinností u řady z těchto povinných subjektů na úkor jiných povinných subjektů, přičemž bude přetrvávat reálná asymetrie v daňovém zatížení v neprospěch poplatníků plnících daňové povinnosti. Z hlediska makroekonomického kritéria nedojde k předpokládanému uplatnění účinného nástroje pro „boj s daňovými úniky“ v předpokládaných řádech miliard až desítek miliard korun, a tedy ani k tomu odpovídajícímu zvýšení daňového inkasa. Nevytvoří se prostor pro snižování zadlužení státu.

##### B. VARIANTA 1 (slovenský model):

**Klady:** Z mikroekonomického hlediska dojde v rámci mnoha skupin povinných subjektů k předpokládanému odstranění neoprávněných konkurenčních výhod v hospodářském styku získaných obcházením daňových povinností u řady z těchto povinných subjektů na úkor jiných povinných subjektů, důsledkem čehož bude zamezeno reálné asymetrii v daňovém zatížení ve prospěch poplatníků plnících daňové povinnosti. Informace však nebudou správci daně dostupné ve stanovených intervalech, čímž se snižuje jejich hodnota pro efektivní správu daní. Lze sice očekávat zamezení daňovým únikům a zvýšení daňového inkasa tvořícího příjem státního rozpočtu, avšak rozdíl oproti nulové variantě bude nižší než při variantě 3 - lze jej odhadovat v řádech stovek milionů až jednotek miliard korun.

**Zápory:** Z mikroekonomického hlediska lze na straně povinných subjektů očekávat vynaložení zvýšených agregovaných nákladů za účelem pořízení certifikovaných zařízení vybavených fiskální pamětí; lze očekávat částečné přenesení těchto nákladů též na třetí osoby zvýšením spotřebitelských cen, uvedené náklady však mohou být zcela nebo částečně přeneseny též na stát formou poskytnutí daňových benefitů. S ohledem na nedostupnost dat v reálném čase lze očekávat nižší efektivitu systému z hlediska zamezení daňovým únikům a zvýšení výběru daňového inkasa. Tento model je již překonaný a pro všechny dotčené subjekty náročný a nákladný.

##### C. VARIANTA 2 (maďarský model):

**Klady:** Z mikroekonomického hlediska dojde v rámci mnoha skupin povinných subjektů k předpokládanému odstranění neoprávněných konkurenčních výhod v hospodářském styku získaných obcházením daňových povinností u řady z těchto povinných subjektů na úkor jiných povinných subjektů, důsledkem čehož bude zamezeno reálné asymetrii v daňovém zatížení ve prospěch poplatníků plnících daňové povinnosti. Protože informace budou správci daně dostupné ve stanovených intervalech, čímž se zvyšuje jejich hodnota pro efektivní správu daní, lze v důsledku toho z makroekonomického hlediska očekávat zamezení daňovým únikům a zvýšení daňového inkasa tvořícího příjem státního rozpočtu v řádech miliard korun.

**Zápory:** Z mikroekonomického hlediska lze na straně povinných subjektů očekávat vynaložení zvýšených agregovaných nákladů za účelem pořízení certifikovaných zařízení vybavených fiskální pamětí, případně k navázání a udržení elektronického spojení v řádech desítek miliard korun; lze očekávat částečné přenesení těchto nákladů též na třetí osoby zvýšením spotřebitelských cen, uvedené náklady však mohou být zcela nebo částečně přeneseny též na stát formou poskytnutí daňových benefitů. Z makroekonomického hlediska lze očekávat výdaje na straně státního rozpočtu ke zřízení a zajištění chodu nezbytné technické infrastruktury a administrativní podpory v řádech desítek až stovek milionů korun. V porovnání s dostupností dat v reálném čase lze očekávat nižší efektivitu systému z hlediska zamezení daňovým únikům a zvýšení výběru daňového inkasa. Tento model je mnohem složitější, nákladnější a obtížněji uveditelný do praxe ve srovnání s variantami 1 a 3.

#### *D. VARIANTA 3 (chorvatský model):*

**Klady:** Z mikroekonomického hlediska dojde v rámci mnoha skupin povinných subjektů k předpokládanému odstranění neoprávněných konkurenčních výhod v hospodářském styku získaných obcházením daňových povinností u řady z těchto povinných subjektů na úkor jiných povinných subjektů, důsledkem čehož bude zamezeno reálné asymetrii v daňovém zatížení ve prospěch poplatníků plnících daňové povinnosti. Protože informace budou správci daně dostupné v reálném čase, čímž se zvyšuje jejich hodnota pro efektivní správu daní, lze v důsledku toho z makroekonomického hlediska očekávat zamezení daňovým únikům a zvýšení daňového inkasa tvořícího příjem státního rozpočtu v řádech minimálně miliard korun. Tento model je mnohem efektivnější a jednodušší na zavedení pro všechny dotčené subjekty v porovnání s variantami 1 a 2.

**Zápory:** Z mikroekonomického hlediska lze na straně povinných subjektů očekávat vynaložení nákladů za účelem navázání a udržení trvalého elektronického spojení; v některých tržních segmentech lze očekávat částečné přenesení těchto nákladů též na třetí osoby určitým zvýšením spotřebitelských cen, uvedené náklady však mohou být zcela nebo částečně přeneseny též na stát formou poskytnutí daňových benefitů. Z makroekonomického hlediska lze očekávat zvýšené výdaje na straně státního rozpočtu ke zřízení a zajištění chodu nezbytné technické infrastruktury a administrativní podpory v řádech desítek až stovek milionů korun.

#### *4.1.2 Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení*

##### **Vyhodnocení jednotlivých variant návrhů řešení:**

Vychází z bodového ohodnocení variant dle tabulek identifikace nákladů a přínosů jednotlivých variant obsažených v bodech 3.3.1 až 3.3.4.

Varianta	Náklady	Přínosy	Celkem
<b>0</b> (nečinnost)	0	0	0
<b>1</b> (Slovenský model)	- 12	14	2
<b>2</b> (Maďarský model)	- 17	23	6
<b>3</b> (Chorvatský model)	- 15	24	9
<b>NEJVÝHODNĚJŠÍ VARIANTA: 3</b>			

### 4.1.3 Nejvhodnější varianta – chorvatský model

Ministerstvo financí doporučuje variantu 3, která naplňuje záměr zřízení maximálně efektivního a přitom funkčně jednoduchého systému zamezení daňovým únikům, je nejvíce vyhovující z pohledu poplatníků i správců daně a zároveň znamená přínos pro státní rozpočet. Na základě výše uvedených zjištění se pro účely evidence tržeb v České republice jeví jako nejefektivnější otevřené on-line řešení bez nutnosti zavádění registračních pokladen **tzv. chorvatský model**.

#### Důvody pro tento závěr:

- Dané řešení akcentuje především jednoduchost a rychlost zavedení a přitom je efektivní.
- Informace o transakci jsou odeslány Finanční správě ihned, v okamžiku jejího uskutečnění. Povinnému subjektu tak nevzniká prostor pro manipulaci s daty.
- Data zůstávají uložena na serverech Finanční správy a ta tak má de facto v reálném čase přehled o tržbách jednotlivých subjektů, což je mimo jiné významné pro analýzy, plánování a efektivitu daňových kontrol a získání kvalitních podkladů pro náhradní stanovení správné výše daňové povinnosti u subjektů porušujících zákon.
- On-line řešení je pro povinné subjekty nejjednodušší a nejméně nákladné. K použitému hardwaru a softwaru není potřeba certifikace – tržní prostředí není žádným způsobem regulováno, naopak dochází k oživení trhu, které má pro povinné subjekty příznivý vliv na cenu technického řešení.
- Povinný subjekt tedy není nijak omezen v tom, jaké zařízení použije (pokladna, tablet, mobilní telefon,...), pokud je toto zařízení schopné komunikovat prostřednictvím internetu.

Co se týče Finanční správy, zde lze v případě on-line modelu očekávat náklady spojené s vybudováním komunikačního systému s dostatečnou kapacitou a centrálního datového úložiště.

**Co do srovnání s maďarským modelem** je však toto řešení nepochybně levnější, neboť státu nevznikají náklady v souvislosti s certifikací, kterou by musel provádět.

V případě **volby slovenského modelu** by sice nevznikl přímo na straně státu náklad spojený s vybudováním příslušného komunikačního rozhraní pro evidenci tržeb, i v tomto případě by však bylo nutné vybudovat patřičné IT řešení (např. databáze pokladen). Výdajová stránka rozpočtu by byla navíc zatížena zajišťováním certifikace výrobců, dodavatelů pokladních zařízení a servisních středisek. S off-line modelem jsou dále spojeny personální náklady, neboť k naplnění efektivnosti systému je v tomto případě nezbytné mnohem více provádění pravidelných kontrol ze strany zaměstnanců Finanční správy. S ohledem na časové zpoždění by byla nižší výsledná efektivita kontrol a obtížnější jejich cílení.

## 4.2 Shrnutí jednotlivých variant - rozsah subjektů

### 4.2.1 Klady a zápory jednotlivých variant

#### A. VARIANTA 1 (maloobchod a hostinská činnost):

**Klady:** Omezení prostoru pro daňové úniky a vede k navýšení daňového inkasa v nejrizikovějším odvětví.

**Zápory:** Volba této varianty by v konečném důsledku mohla způsobit přechod rizikových subjektů do takových oblastí podnikání, kde jejich tržby nebudou evidovány a budou mít tentýž prostor pro daňové úniky. K narovnání tržního prostředí dojde pouze v oblasti pohostinství a maloobchodu. Takové zapojení jen části tržních segmentů by vyvolalo nežádoucí diskriminaci a deformaci konkurenčního prostředí.

#### B. VARIANTA 2 (všechny podnikatelské subjekty):

**Klady:** Eliminace možnosti daňových úniků, vede k navýšení daňového inkasa. Zapojení všech tržních segmentů není diskriminační a minimalizuje riziko deformace trhu.

**Zápory:** Nezohledňuje specifické parametry jednotlivých podnikatelských činností, striktní uložení povinnosti evidovat tržby by u některých typových subjektů (neziskové organizace, provozovatelé hromadné dopravy, atp.) mohlo znamenat zásadní omezení či dokonce znemožnění podnikatelské činnosti. Přílišná striktnost úpravy by mohla vést k ukončení podnikání u subjektů, pro něž nebude objektivně možné dostat povinnosti evidovat tržby a přitom zachovat parametry své podnikatelské činnosti. Taková skutečnost by byla v rozporu s podporou podnikání a mohla by se projevit stagnací české ekonomiky.

#### *C. VARIANTA 2 (všechny podnikatelské subjekty s možností udělení výjimky):*

**Klady:** Eliminace možnosti daňových úniků, vede k navýšení daňového inkasa. Zapojení všech tržních segmentů není diskriminační a minimalizuje riziko deformace trhu. Zohledňuje specifické parametry jednotlivých podnikatelských činností, striktní uložení povinnosti evidovat tržby by u některých typových subjektů (neziskové organizace, provozovatelé hromadné dopravy, atp.) bylo problematické. Případnou výjimkou (nemusí se jednat o generální zproštění evidenční povinnosti, ale např. o jen část činností neziskových subjektů) se minimalizuje riziko omezení či dokonce znemožnění podnikatelské činnosti.

**Zápory:** Riziko nastavení příliš benevolentního podmínek pro udělení výjimky. Pokud by bylo výjimek příliš mnoho, jejich zneužívání a s tím spojená deformace tržního i daňového prostředí by mohla vést k výraznému snížení efektivity celého systému evidence tržeb.

#### *4.2.2 Vyhodnocení jednotlivých variant návrhů řešení:*

Kvantitativní hodnocení jednotlivých variant je předmětem následující tabulky. Protože uvažované dopady jsou jen obtížně vyčíslitelné, pristoupili jsme k ohodnocení jejich úrovně v intervalu: **žádné 0, mírné +/-1, střední +/-2, významné +/-3.**

Rozdílem (resp. součtem) takto oceněných dopadů jednotlivých variant dospějeme ke zjištění, která varianta rozsahu povinných subjektů je relativně výhodnější.

#### **Vyhodnocení jednotlivých variant návrhů řešení:**

povinné subjekty	vliv na boj s daňovými úniky	riziko omezení/znemožnění podnikatelské činnosti	narovnání tržního prostředí	celkem
maloobchod, hostinská činnost	2	-1	1	2
všechny podnikatelské subjekty	3	- 2	3	4
všichni s výjimkami	3	-1	3	5
<b>NEJVÝHODNĚJŠÍ VARIANTA: 3</b>				

#### *4.2.3 Nejvhodnější varianta - všechny podnikatelské subjekty s možností udělení výjimky*

Ministerstvo financí navrhuje variantu 3, která nejvíce odpovídá požadavku nastavení systému evidence tržeb tak, aby minimalizoval rizika daňových úniků napříč odvětvími a zároveň neztěžoval podnikatelskou činnost povinných subjektů. Tato varianta by měla být nejvýhodnější

ve vztahu k povinným subjektům, neboť nevytváří různé podmínky pro podnikatelskou činnost pro různé segmenty podnikání. Zároveň by zvolená varianta měla být největším přínosem pro státní rozpočet, neboť cílí na zjištění skutečných příjmů u všech subjektů.

Předpokládá se, že věcné výjimky budou minimální. Plošně budou stanoveny druhy tržeb, které nebudou standardnímu režimu evidence tržeb podléhat a budou z režimu evidence buď zcela vyňaty (např. prodej zboží nebo služeb v prodejních automatech), nebo můžou být evidovány ve zjednodušeném režimu (např. prodej v linkové dopravě). Ministerstvo financí se zástupci dotčených skupin povinných subjektů (podnikatelské svazy, neziskové organizace apod.) diskutuje možné výjimky pro specifické oblasti podnikání, které budou navrženy v případě, že by náklady pro podnikatele převýšily přínosy celého systému.

Možnost individuálního udělení výjimky tzn. možnost evidovat tržby ve zjednodušeném režimu přichází v úvahu pouze tam, kde by striktním trváním na splnění povinnosti evidovat tržby online byla podnikatelskému subjektu trvale znemožněna podnikatelská činnost a zároveň se jedná o natolik specifickou činnost nebo situaci, že na ni nemohlo být systémovou výjimkou pamatováno. Výjimka, ať už plošná nebo individuální, bude spočívat buď v úplném zproštění povinnosti evidovat tržby (pouze právním předpisem), nebo ve stanovení zjednodušeného režimu evidence (lze i individuálně) tam, kde lze zachovat základní princip, tedy evidování tržby elektronicky, avšak pro účely komunikace se serverem Finanční správy bude nastaven jiný režim odpovídající specifickým potřebám podnikatele. Varianta zajišťuje narovnání tržního prostředí a přitom minimalizuje riziko ukončení podnikatelské činnosti subjektů, pro něž není objektivně možné dostat povinnosti evidovat tržby.

### **4.3 Shrnutí jednotlivých variant - rozsah tržeb**

#### **4.3.1 Klady a zápory jednotlivých variant**

##### **A. VARIANTA 1 (pouze platby hotovosti):**

**Klady:** Eliminuje možnost nepřiznat platbu v hotovosti, jejíž provedení bylo doposud nejzjistitelné. Postihuje nejrizikovější transakce a ve vztahu k nim minimalizuje prostor pro daňové úniky, čímž vede k navýšení daňového inkasa. Zavedení povinnosti evidovat tržby ve vztahu pouze k platbám hotovosti má jen nepatrný vliv na celkovou rychlost provedení transakce.

**Zápory:** Může vést k narušení preferencí v placení a k zastavení pozitivního trendu v oblasti elektronického placení. Absence evidence plateb kartou by prakticky znemožnila kvalitní analytickou práci s daty na úrovni srovnávání jednotlivých povinných subjektů a díky tomu cílené zaměření daňových kontrol. Může být i komplikací a i mít negativní vliv na délku transakce u pokladních, které budou nuceny rozlišovat, co podléhá evidenci tržeb a co ne (např. kombinované způsoby platby).

##### **B. VARIANTA 2 (všechny platby):**

**Klady:** Eliminace možnosti daňových úniků, vede k navýšení daňového inkasa. Nevede k narušení preferencí v placení, nijak neovlivňuje pozitivní trend v oblasti elektronického placení. Umožňuje kvalitní analytickou práci s daty a díky tomu lepší cílené zaměření daňových kontrol. Finanční správa má informace o všech transakcích v okamžiku jejich uskutečnění.

**Zápory:** Komplikuje transakce v případě platby za zboží či služby převodem prostředků z účtu na účet. Převody finančních prostředků z účtu na účet jsou evidovány bankami a banky mají povinnost vydat na žádost Finanční správy výpis z účtu – lpěním na povinnosti evidovat tržby i v případě přímé platby z účtu na účet dochází k nedůvodnému zvyšování administrativní zátěže povinných subjektů. Není možné jednoznačně definovat, kdy byla transakce provedena a má tak



být zaevidována a kdy a jak má být vydána účtenka, a to zejména ve vztahu k transakcím na dálku.

#### *C. VARIANTA 2 (všechny platby vyjma přímého převodu):*

**Klady:** Eliminace možnosti daňových úniků, vede k navýšení daňového inkasa. Nevede k narušení preferencí v placení, nijak neovlivňuje pozitivní trend v oblasti elektronického placení. Nekomplikuje proces placení na místě nutností pokladního rozhodnout, zda je u konkrétní transakce nezbytné odeslat data do systému nebo nikoliv. Umožňuje kvalitní analytickou práci s daty a díky tomu lepší cílené zaměření daňových kontrol i získání kvalitních podkladů pro náhradní stanovení daně u subjekt porušujících zákon. Nezatěžuje podnikatelské subjekty administrativou spojenou s evidencí tržeb v případě přímé platby z účtu na účet. Nekomplikuje transakce na dálku.

**Zápory:** V případě kontroly Finanční správa musí požádat banky o výpis z účtu, neboť nemá informace o transakcích z účtu na účet v okamžiku jejich uskutečnění.

#### *4.3.2 Vyhodnocení jednotlivých variant návrhů řešení:*

Kvantitativní hodnocení jednotlivých variant je předmětem následující tabulky. Protože uvažované dopady jsou jen obtížně vyčíslitelné, přistoupili jsme k ohodnocení jejich úrovně v intervalu: **žádné 0, mírné +/-1, střední +/-2, významné +/-3.**

Rozdílem (resp. součtem) takto oceněných dopadů jednotlivých variant dospějeme ke zjištění, která varianta rozsahu tržeb je relativně výhodnější.

#### **Vyhodnocení jednotlivých variant návrhů řešení:**

rozsah tržeb	vliv na boj s daňovými úniky	preferenze některého způsobu placení	vliv na plynulost podnikání	optimalizace administrativní zátěže podnikatelů a spravovatelnosti	celkem
pouze platba hotovostí	2	- 2	0	1	<b>1</b>
všechny platby	3	0	- 1	2	<b>4</b>
všechny platby vyjma přímého převodu	3	-1	0	3	<b>5</b>
<b>NEJVÝHODNĚJŠÍ VARIANTA: 3</b>					

#### *4.3.3 Nejvhodnější varianta - všechny platby vyjma přímého převodu*

Ministerstvo financí navrhuje variantu 3, která nejvíce odpovídá požadavku nastavení systému evidence tržeb tak, aby minimalizoval rizika daňových úniků napříč odvětvími a zároveň neztěžoval podnikatelskou činnost povinných subjektů.

Uvedená varianta umožňuje postihnout takové tržby, jejichž uskutečnění by jinak bylo státem obtížně zjištělné, neboť stávající prostředí poskytuje značný prostor pro obcházení daňové povinnosti a tím i prostor snižování příjmu státního rozpočtu, zároveň je optimální variantou v míře administrativní zátěže povinných subjektů, aniž by narušovala preference v placení.

Nemá negativní vliv na pozitivní trend rozvoje elektronického placení a především nijak neovlivňuje transakce provedené na dálku a placené přímým převodem.

#### *4.4 Shrnutí nákladů a přínosů modelu, rozsahu subjektů a tržeb*

Ministerstvo financí shrnulo přehled nejvýznamnějších nákladů a přínosů do bodu 4.4.1 této kapitoly. Podobnější specifikace včetně kvantifikace je pak pro přehlednost obsahem bodu 4.4.2.

##### *4.4.1 Obecné shrnutí*

Zvolená výsledná varianta v sobě reflektuje co nejnížší možné náklady jak na straně státu, tak na straně povinných subjektů, a zároveň dosažení co nejvyšších přínosů. Bez zavedení evidence není možné eliminovat daňové úniky a navýšit příjem státního rozpočtu jinak než navyšováním daňové povinnosti všech občanů, nejen podnikatelů. Snahou je inspirovat se fungujícím a ověřeným chorvatským řešením a úspěšně ho transformovat do podmínek v ČR.

Velkým přínosem je zvolená varianta on-line evidence tržeb, neboť správce daně bude dostávat informace o jednotlivých transakcích a tržbách v reálném čase. Tím se zvyšuje efektivita a zároveň se snižuje možnost daňových úniků. Správce daně získá úplný přehled o vybraných aspektech stanovených majetkových toků povinných subjektů. Pokud zavedení evidence tržeb nepovede přímo k navýšení daňové povinnosti subjektů, pak má správce daně k dispozici dostatečné množství informací, na jejichž základě bude schopen daň doměřit. Kvalitní informovanost správce daně je dána nejen nastavením on-line komunikace mezi subjekty a Finanční správou, ale též rozsahem nastavených tržeb, který na jedné straně nemá vliv na plynulost podnikatelské činnosti a zároveň na druhé straně poskytuje správci daně takové informace, které by jinak při vynaložení většího časového prostoru musel získávat jinde.

Dalším neopomenutelným přínosem je narovnání tržního prostředí v důsledku stejného postavení povinných subjektů. V neposlední řadě je přínosem uspořené personálních a administrativních kapacit nutných k zabezpečení bezproblémového chodu systému.

Vedlejšími efekty mohou být dále například snížení administrativního zatížení podnikatelů prostřednictvím lepšího cílení a efektivy daňových kontrol na rizikové subjekty a do budoucna i další zjednodušení např. revize některých statistických zjišťování apod.

Při zvažování rozsahu povinných subjektů a plateb, které budou evidenci tržeb podléhat, vycházelo Ministerstvo financí z podstaty zaváděného opatření, kterým je minimalizovat daňové úniky, maximalizovat daňový příjem a přitom co nejméně zatížit a co nejvíce narovnat podnikatelské prostředí. S ohledem na potvrzenou zkušenost, že zavedení jakýchkoliv výjimek a limitů vede k masovému obcházení a destrukci jinak funkčních systémů, je jedním ze zamýšlených cílů Ministerstva financí nastavení co nejširšího rozsahu povinných subjektů (shodně jako v Chorvatsku). Neúměrná zátěž některých druhů podnikatelů může být korigována kontrolovanými konkrétními výjimkami tam, kde by bylo evidování tržeb bez zásadního pozitivního efektu či by s ohledem na specifika určitého typu podnikání omezovalo nebo znemožňovalo podnikatelskou činnost. Zapojení jen části tržních segmentů by vyvolalo nežádoucí diskriminaci a deformaci konkurenčního prostředí. Je nutné stanovit vyvážený, spravedlivý a efektivní systém, který by minimalizoval riziko daňových úniků, ale zároveň by nebránil podnikání nebo provozování specifických obchodních modelů (např. prodej v automatech apod.).

Zároveň nejsou povinné subjekty nijak omezeny v tom, jaké zařízení použijí (pokladna, tablet, mobilní telefon,...), pokud je toto zařízení schopné komunikovat prostřednictvím internetu. On-line řešení je pro povinné subjekty nejjednodušší a nejméně nákladné. K použitému hardwaru a softwaru není potřeba certifikace, není vyžadován pouze určitý schválený specifický typ pokladního zařízení, který by diskriminoval majitele jiných zařízení či řešení – tržní prostředí není žádným způsobem svazováno, naopak je ponechán prostor pro fungování konkurence, čímž dochází k oživení trhu, které má pro povinné subjekty příznivý vliv na cenu technického řešení.



U povinných subjektů mohou vzniknout jednorázové náklady na pořízení technického vybavení (HW a SW) a propojení s datovým úložištěm Finanční správy. Uvedené náklady jsou však nižší, než pokud by stát přistoupil k zavedení registračních pokladen nebo dokonce registračních pokladen s internetovým připojením.

Na straně státu bude nákladem zřízení datového úložiště a ostatního technického zázemí (lze ale využít stávajících kapacit, čímž by se náklady minimalizovaly). Úspěšné zavedení elektronické evidence tržeb bude mimo jiné vyžadovat vybudování systému pro komunikaci s koncovými zařízeními obchodníků a práci se získanými daty i kontrolní postupy na straně Finanční a Celní správy tak, aby byla zabezpečena jeho bezpečnost, spolehlivost a dostatečná výkonnost. Co se týče počtu evidovaných transakcí a nutnosti fungování 24 hodin denně 7 dní v týdnu, bude se jednat v podmínkách státní správy ČR o zcela unikátní systém. Zásadní bude také dostatečná technická podpora (service desk, help desk) obchodníkům, včetně testovacího prostředí. S ohledem na rozsah daného projektu se předpokládá, že bude nezbytné do jisté míry posílit personální a administrativní vybavení zejména na straně GŘŘ a GŘC v souvislosti s očekávaným rozsahem kontrolní činnosti. Ačkoliv částečně budou požadované kapacity pokryty vlastními zdroji, nelze v současné době i v návaznosti na připravované další projekty a s tím související nárůst agendy považovat personální vybavení Finanční a Celní správy za dostatečné k efektivnímu plnění předpokládaných úkolů.

Lze očekávat počáteční náklady na vybudování IT systému ve výši cca 370 mil. Kč (hardware, software, modul pro účtenkovou loterii apod.) a náklady na provoz a správu IT systému na straně státu ve výši cca 170 mil. Kč. Zde se bude jednat např. o náklady na údržbu softwaru a hardwaru IT systému pro komunikaci s koncovými zařízeními obchodníků a práci se získanými daty, service desk pro uživatele, atp. Bez zabezpečení řádné kontroly a vymáhání přijatého opatření lze očekávat snížení jeho efektivity. Předpokladem je, že náklady na vybudování a správu systému dosáhnou nepatrné části daňového inkasa získaného působením jeho existence. Předpokládané zvýšení daňového inkasa (DPH a daň z příjmu, a to pouze za první dva sektory tzn. stravování, pohostinství, maloobchod a velkoobchod) je cca 12,5 mld. Kč. Za ostatní sektory je v návaznosti na zvolený rozsah povinných subjektů další potenciál dodatečných příjmů až 5 mld. Kč. Vedlejšími efekty mohou být dále například snížení administrativního zatížení podnikatelů prostřednictvím lepšího cílení a efektivity daňových kontrol na rizikové subjekty a do budoucna i další zjednodušení např. revize některých statistických zjišťování apod.

#### *4.4.2 Podrobná identifikace a kvantifikace nákladů a přínosů zvoleného modelu*

##### **A. Náklady a dopady na straně povinných subjektů**

###### ***A.1 Náklady na software a hardware***

U povinných subjektů mohou vzniknout jednorázové náklady na pořízení technického vybavení (HW a SW). V této souvislosti se jeví jako nezbytné podotknout, že:

- části povinných subjektů přímé náklady nevzniknou, neboť jejich stávající pokladní zařízení je po upgradu pro evidenci tržeb použitelné a náklady na upgrade jsou součástí již uzavřených servisních smluv. Např. společnost KONZUM d.d. jako největší maloobchodní řetězec v Chorvatsku vyčíslila své celkové náklady na zavedení elektronické evidence tržeb na 5 EUR (na pořízení certifikátu). Veškeré náklady na úpravu SW nesla dodavatelská firma v rámci standardní úpravy SW – „Software Maintenance Agreement“. Obdobnou situaci lze očekávat i u části subjektů na českém trhu, a to bez ohledu na jejich velikost.

- část povinných subjektů disponuje pokladními zařízeními, které jsou schopné zajistit evidenci tržeb po provedené úpravě. Nebude tak muset investovat do nového pokladního zařízení a pouze dojde k úpravě stávajícího zařízení. Zde se náklad na úpravu může pohybovat v řádech jednotek tisíc korun, místy i desítek tisíc Korun. Náklady se mohou, a zcela jistě budou, subjekt od

subjektu lišit (dle velikosti subjektu, nároků, ale i dle typu smlouvy s dodavatelem softwarového řešení, dále se také může odvíjet od místa podnikání, počtu pokladen, atp.),

- část povinných subjektů používá zařízení, které nebude moci využít – v tom případě náklad odpovídá pořizovací ceně zařízení.

- zbývající část povinných subjektů doposud nedisponuje žádným pokladním zařízením a v tomto případě bude náklad rovněž odpovídat pořizovací ceně zařízení.

V případě nezbytnosti pořídit nové pokladní zařízení lze předpokládat, že v návaznosti na zkušenosti z Chorvatska tržní prostředí efektivně a s minimálními cenami vyplní poptávku podnikatelů po systémech pro evidenci tržeb (pokladní systémy, tiskárny, internetové připojení). Příklady z Chorvatska:

- základní pokladnu pro nejmenší prodejce kompletně připravenou pro fiskalizaci lze pořídit od cca 5 000 Kč nebo lze pronajmout komplexní řešení, včetně datového připojení, od cca 500 Kč/měsíčně.

- pro středně velké prodejce lze na trhu koupit řešení již od 9 000 Kč. To se jedná o koupi kompletního nového vybavení, u řady podnikatelů lze však použít i stávající hardware (počítač s tiskárnou, tablet, atp.) a jen ho patřičně dovybavit. Na trhu lze najít i nejjednodušší software, který je nabízen ke stažení zdarma.

S náběhem elektronické evidence tržeb lze očekávat, že jednotliví poskytovatelé připojení budou nabízet cenově dostupná řešení. U větších subjektů využívajících propojené pokladní systémy lze předpokládat mnohem lepší vybavenost po technické stránce. Nicméně náklady se mohou a zcela jistě budou subjekt od subjektu lišit, o čemž svědčí i praktické zkušenosti z Chorvatska.

Je na místě zmínit skutečnost, že u některých subjektů se lze setkat i se snahou nadhodnotit očekávané náklady např. i s ohledem na povinnosti plynoucí podnikatelům z jiných důvodů či předpisů, které nesouvisejí s evidencí tržeb, včetně snahy upgradovat si vlastní vybavení a prezentovat související náklady jako náklady vyvolané povinnostmi evidence tržeb danou státem.

Autentizace datových zpráv zasílaných mezi koncovými zařízeními povinných subjektů a systémem Finanční správy bude probíhat formou certifikátů. Tato forma autentizace byla ze strany Ministerstva financí vyhodnocena jako nejvhodnější. Oproti chorvatskému řešení, které rovněž využívá autentizace prostřednictvím certifikátů, je však předpokládáno využití systému s vyšší mírou zabezpečení.

S ohledem na minimalizaci nákladů na straně povinných subjektů je navrhováno, aby vydání certifikátu povinnému subjektu nebylo ze strany státu zpoplatněno. Tyto náklady tak ponese stát. Náklady povinných subjektů tak budou spočívat toliko v poskytnutí součinnosti pro převzetí certifikátů, což bude v zásadě možné učinit dvěma způsoby: (i) distančně – prostřednictvím datové schránky, (ii) prezenčně – osobní návštěvou na finančním úřadě.

#### ***A. 2 Náklady a dostupnost internetového připojení***

Na straně některých povinných subjektů je nutné přičíst i náklady na připojení - pokud již internet pro své podnikání nepoužívají, resp. pokud již nejsou připojeni. Dle zjištění Ministerstva financí však již dnes naprostá většina podnikatelů internet ke své podnikatelské činnosti využívá, a to bez ohledu na jejich velikost – uvedená zjištění vyplývají jak z tabulek Českého statického úřadu, který zjišťoval stav v podnicích z více než 10 zaměstnanci, tak z průzkumu Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR, který proběhl v prosinci 2014.

Tab. 2.1: Vysokorychlostní připojení k internetu v podnikatelském sektoru ČR, leden 2014

	Celkem	podle typu připojení				
		ADSL technologie	bezdrátové (Wi-Fi)	pronajatý digitální okruh	optický kabel	mobilní
<b>Podniky celkem (10+)</b>	<b>96,7</b>	<b>63,5</b>	<b>57,4</b>	<b>11,8</b>	<b>13,2</b>	<b>29,1</b>
<b>Velikost podniku</b>						
10–49 zaměstnanců	96,1	64,1	55,9	8,0	9,7	24,1
50–249 zaměstnanců	98,6	59,7	62,5	19,7	22,6	42,6
250 a více zaměstnanců	99,4	69,1	65,4	52,9	42,1	69,9
<b>Odvětví (ekonomická činnost)</b>						
Zpracovatelský průmysl	95,9	60,1	57,7	10,8	12,0	25,8
Výroba a rozvod energie, plynu, tepla	95,9	60,1	55,0	16,3	18,1	33,8
Stavebnictví	97,4	64,8	56,6	8,0	6,4	29,8
Obchod; opravy motorových vozidel	97,9	70,0	58,6	10,4	11,6	31,8
Doprava a skladování	97,0	69,6	57,7	10,8	11,8	23,6
Ubytování, stravování a pohostinství	96,4	68,1	63,2	7,2	8,1	14,6
Informační a komunikační činnosti	99,5	49,7	59,8	30,8	42,6	52,3
Peněžnictví a pojišťovnictví	98,2	65,5	49,0	40,0	44,9	55,4
Činnosti v oblasti nemovitostí	97,5	52,7	51,3	15,4	18,1	25,5
Profesní, vědecké a technické činnosti	97,5	59,1	56,4	15,3	20,3	37,7
Administrativní a podpůrné činnosti	90,0	59,8	49,4	14,2	13,5	28,5

Zdroj: Český statistický úřad 2014; [http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/podnikatelsky\\_sektor](http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/podnikatelsky_sektor)

Tab. 2.2: Rychlost připojení k internetu v podnikatelském sektoru ČR, leden 2014

	nižší než 2 Mb/s	2–9,9 Mb/s	10–29,9 Mb/s	30–99,9 Mb/s	100 Mb/s a vyšší
<b>Podniky celkem (10+)</b>	<b>4,1</b>	<b>41,0</b>	<b>32,9</b>	<b>11,1</b>	<b>8,7</b>
<b>Velikost podniku</b>					
10–49 zaměstnanců	4,7	42,9	31,4	10,0	8,5
50–249 zaměstnanců	1,9	36,0	39,3	13,6	8,4
250 a více zaměstnanců	1,4	25,4	35,8	22,4	14,5
<b>Odvětví (ekonomická činnost)</b>					
Zpracovatelský průmysl	4,9	42,7	34,7	9,5	6,1
Výroba a rozvod energie, plynu, tepla	3,5	38,5	31,4	11,2	11,9
Stavebnictví	3,5	41,4	33,6	10,0	9,7
Obchod; opravy motorových vozidel	2,7	45,4	33,4	8,2	9,0
Doprava a skladování	6,3	41,1	30,2	12,9	8,0
Ubytování, stravování a pohostinství	6,7	43,4	26,9	12,1	7,4
Informační a komunikační činnosti	0,6	20,2	33,0	22,4	23,3
Peněžnictví a pojišťovnictví	1,4	21,7	32,8	20,0	22,3
Činnosti v oblasti nemovitostí	3,4	31,9	31,4	18,0	12,8
Profesní, vědecké a technické činnosti	1,9	38,6	33,6	14,9	9,4
Administrativní a podpůrné činnosti	7,9	32,5	28,7	15,7	6,5

Zdroj: Český statistický úřad 2014; [http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/podnikatelsky\\_sektor](http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/podnikatelsky_sektor)

Co se týče dostupnosti internetového připojení, Ministerstvo financí vycházelo z dat Českého telekomunikačního úřadu k pokrytí širokopásmovými mobilními sítěmi. Ze získaných dat vyplývá, že sice část území České republiky nemá v této oblasti pokrytí (mobilními sítěmi, což nevylučuje pokrytí jiné). Nicméně pokud uvedenou informaci vyhodnotíme ve vztahu k pokrytí obyvatelstva, které činí cca 93%, pak lze dovodit, že v nepokrytém území se osoby převážně nezdržují a lze tak očekávat, že ani podnikatelská činnost v této oblasti nebude hojná. Pro úplnost lze uvést data Českého statistického úřadu, z nichž vyplývá, že mobilní technologii využívá pro vysokorychlostní internetové připojení cca 30% podniků.

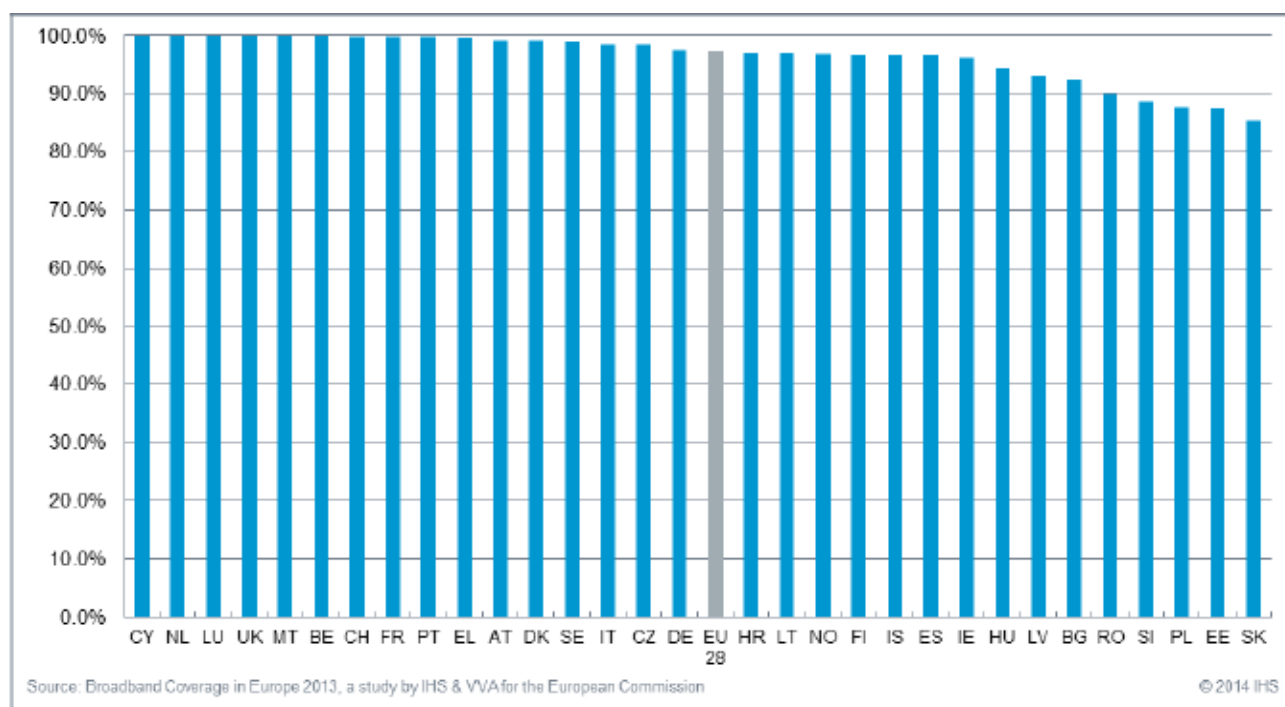
## Pokrytí ČR širokopásmovými mobilními sítěmi

	Operátor O2	Operátor Vodafone	Operátor T-mobile
Pokrytí území	72,1%	80,7%	76,1%
Pokrytí obyvatelstva	92,3%	94,8%	93,5%

Zdroj: <http://lte.ctu.cz/pokryti/>

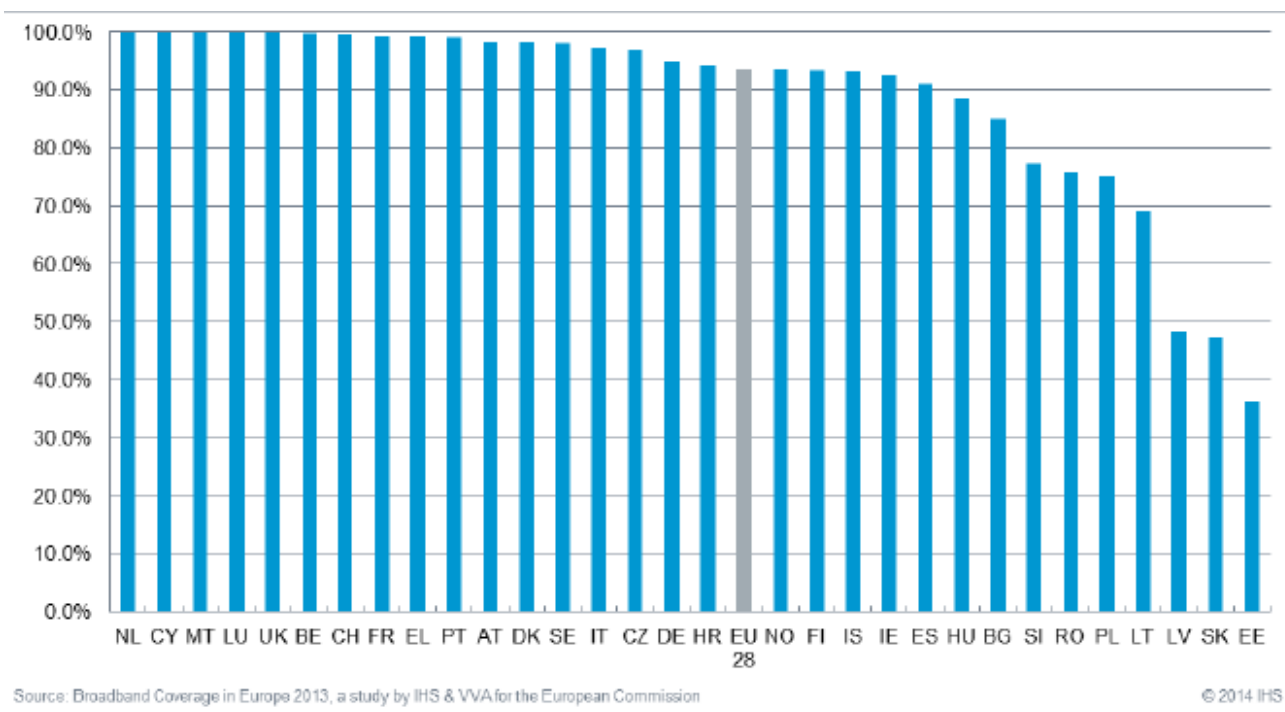
Srovná-li se stav rozsah a kvalitu pokrytí např. s Chorvatskem, kde navrhovaný systém bez problémů funguje, lze konstatovat, že by i v České republice neměly nastat žádné zásadní problémy pro podnikatele v oblasti připojení k internetu. Zároveň je nutné vzít v potaz technologický pokrok v této oblasti, kdy každým rokem se míra pokrytí a kvality dostupnosti připojení zvyšuje.

## Pokrytí širokopásmou sítí v EU



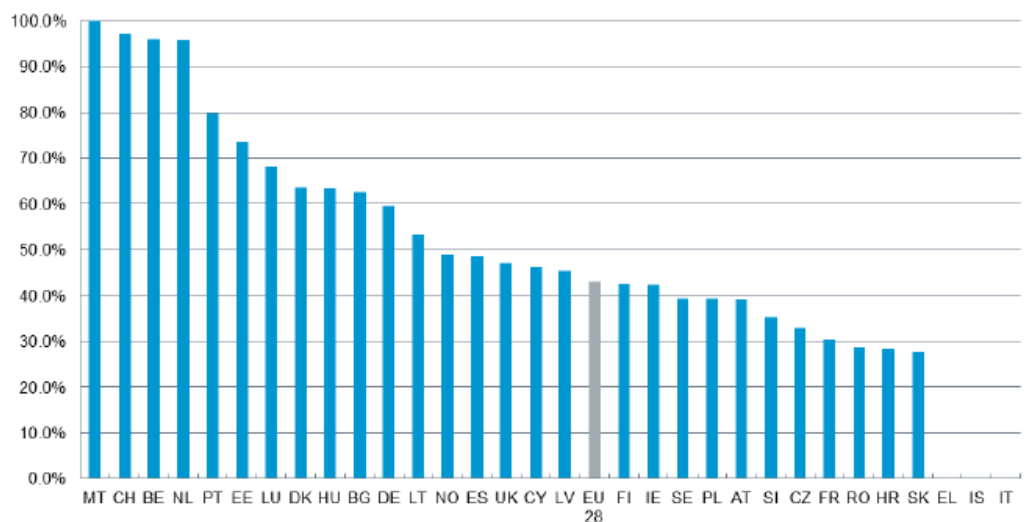
*Zdroj: Broadband Coverage in Europe 2013, a study by IHS&VVA for the European Commission*

## Pokrytí ADSL v EU



*Zdroj: Broadband Coverage in Europe 2013, a study by IHS&VVA for the European Commission*

## Kabelové pokrytí v EU



Source: Broadband Coverage in Europe 2013, a study by IHS & VVA for the European Commission

© 2014 IHS

Zdroj: *Broadband Coverage in Europe 2013, a study by IHS&VVA for the European Commission*

## Pokrytí internetem v podnikatelském sektoru

Tab. 1: Internet v podnikatelském sektoru, leden 2014

[zpět na seznam tabulek](#)

	Podniky s připojením k internetu celkem	Podniky s vysokorychlostní m připojením k internetu	Způsob vysokorychlostního připojení k internetu		Rychlost pevného připojení k internetu				
			pevné	mobilní	nižší než 2 Mb/s	2 – 9,9 Mb/s	10 – 29,9 Mb/s	30 – 99,9 Mb/s	100 Mb/s a vyšší
podíl na celkovém počtu podniků v dané zemi (v %)									
EU28	96,6	94,5	92,4	63,9	6,0	36,2	25,4	14,0	9,5
Belgie	97,4	95,7	94,3	65,7	6,0	19,5	26,2	25,6	16,9
Bulharsko	91,5	77,8	70,6	47,2	1,7	13,5	24,6	23,1	7,8
Česká republika	97,8	96,7	96,2	56,2	3,9	40,3	32,6	10,9	8,5
Dánsko	99,2	98,8	98,1	83,2	1,1	13,8	29,0	27,7	24,9
Estonsko	95,9	95,9	95,7	69,7	0,0	35,3	35,0	17,9	7,5
Finsko	100,0	100,0	99,8	90,7	2,3	24,4	31,8	16,1	20,8
Francie	99,3	95,5	93,5	65,3	12,0	39,7	20,0	12,7	9,2
Chorvatsko	96,4	94,9	93,5	63,8	19,6	41,3	22,1	9,1	1,3
Irsko	97,5	95,5	92,7	62,8	0,1	35,8	30,2	16,8	9,8
Itálie	98,2	95,0	93,5	60,0	9,1	52,7	19,8	6,5	5,5
Kypř	96,3	96,1	96,0	56,2	1,1	66,5	21,4	4,6	0,5
Litva	100,0	99,4	96,4	53,3	4,6	32,5	18,7	24,3	16,3
Lotyšsko	96,0	95,0	92,4	44,9	5,0	27,0	27,5	14,8	18,1
Lucembursko	99,7	97,0	96,0	66,6	4,9	26,7	27,2	24,0	13,2
Maďarsko	88,3	87,9	84,7	58,6	3,3	31,5	28,9	12,4	8,7
Malta	97,1	97,0	95,2	75,6	2,3	21,4	40,1	18,6	12,8
Německo	98,0	95,2	93,0	64,8	9,0	31,4	27,3	16,1	9,3
Nizozemsko	100,0	99,6	98,5	66,5	0,0	22,9	32,2	27,9	15,5
Polsko	93,1	90,4	84,7	61,0	5,3	40,5	22,4	9,4	7,2
Portugalsko	96,5	94,7	92,4	65,6	0,0	30,1	32,8	16,4	13,1
Rakousko	98,4	96,0	91,7	74,4	3,4	28,5	23,7	15,3	12,4
Rumunsko	85,0	82,4	80,8	44,0	2,8	24,6	24,4	18,2	10,8
Řecko	89,1	86,8	86,7	37,6	5,9	30,2	41,1	7,2	2,3
Slovensko	97,7	93,5	88,7	61,7	6,5	42,0	19,8	9,4	8,9
Slovinsko	98,2	98,2	98,0	70,6	3,4	34,8	35,3	11,5	13,1
Spojené království	95,2	95,2	95,0	64,7	4,4	34,4	26,0	14,5	7,5
Španělsko	97,9	97,7	95,7	75,9	0,6	44,0	29,3	12,1	9,6
Švédsko	97,9	96,6	92,8	75,9	1,9	27,0	21,9	18,7	22,1

Zdroj: Eurostat a vlastní dopočty ČSÚ

Závěrem lze tedy konstatovat, že dostupnost internetu by neměla být žádnou zásadní překážkou, která by bránila zavedení systému evidence tržeb na straně subjektů a i celkovému fungování. Na základě předložených dat lze také vyvodit, že v průměru cca 90 % podnikatelů již pro své

podnikání využívá internet, a lze tedy očekávat, že pro ně dodatečné náklady budou nulové nebo minimální.

Náklady na připojení se mohou dle subjektů a jejich potřeb lišit, ale nikdy nebudou dosahovat zásadních částek. Připojení k internetu lze v současné době pořídit již od cca 100 Kč měsíčně.

### *A. 3 Dopady na podnikatelskou sféru*

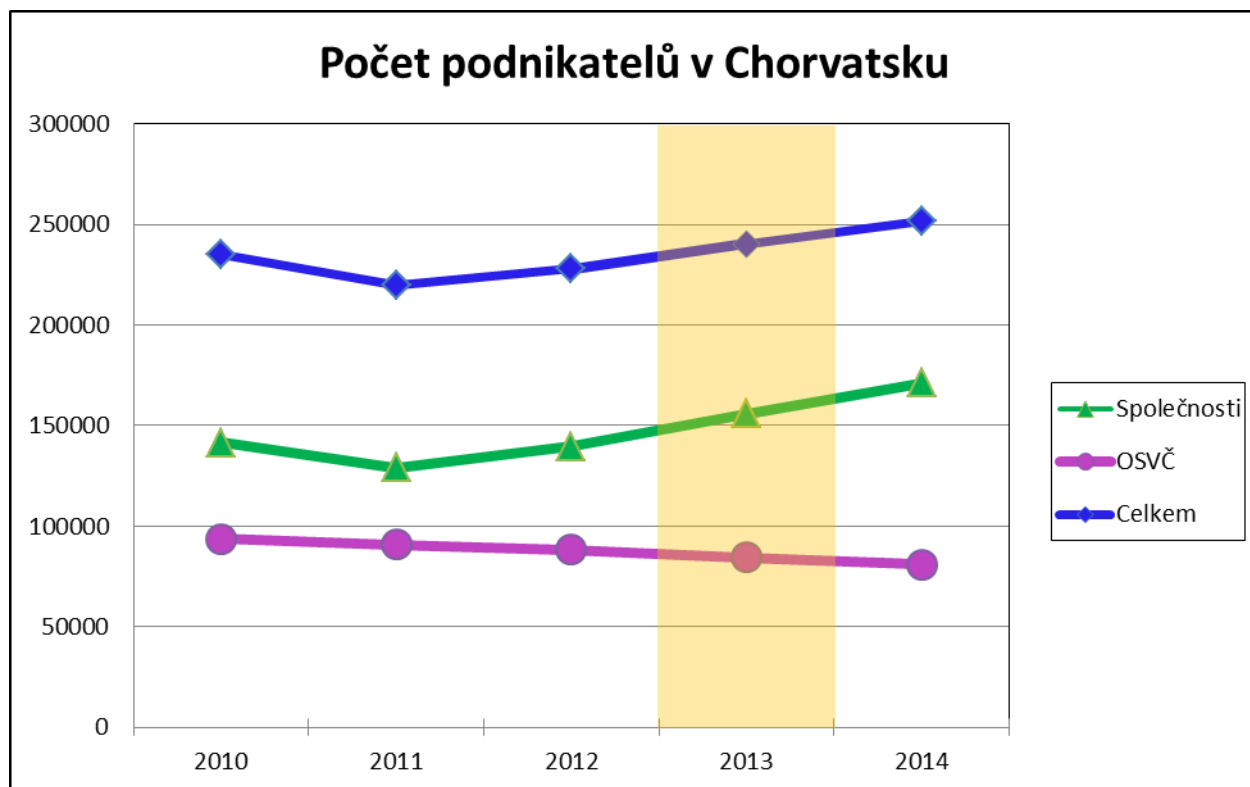
Systém elektronické evidence tržeb s sebou může teoreticky nést dva primární nedaňové dopady.

Zaprvé dojde ke snížení skutečného zisku podnikatelů, kteří dosud krátili daně, a to z důvodu, že část jejich aktivit, dosud nezdaněných, bude nyní zdaněna. Z tohoto důvodu se teoreticky mohou někteří rozhodnout ukončit podnikání. Část z nich by byla schopná získat jiné zaměstnání, část by se pak mohla stát nezaměstnanými. Toto riziko však není velké. Už jen základní sleva na dani pro poplatníka garantuje nulovou daň pro měsíční základ daně (ekvivalent mzdy) až do výše téměř 14 tis. Kč. Dodatečné zatížení odvody na sociální a zdravotní pojištění je až do uvedeného základu daně v důsledku nastavení minimálních vyměřovacích základů na sociální a zdravotní pojištění téměř nulové (dopad několik málo stovek Kč u sociálního pojištění, minimální zdravotní pojištění by bylo překonáno až při mnohem větším základu daně). **Pro malé podnikatele se tak až do této výše měsíčního zisku celkové zatížení nemění.** Čistý příjem je stále vyšší než sociální dávky, přičemž určité výhody podnikání, jako např. uplatnění nákladů na telefon a často třeba i PC, přetrvávají. Při měsíčním základu daně nad 14 tis. Kč již nelze hovořit o sociálních případech. Zákonodárce při vyšší výši zisku shledává zdanění spravedlivým.

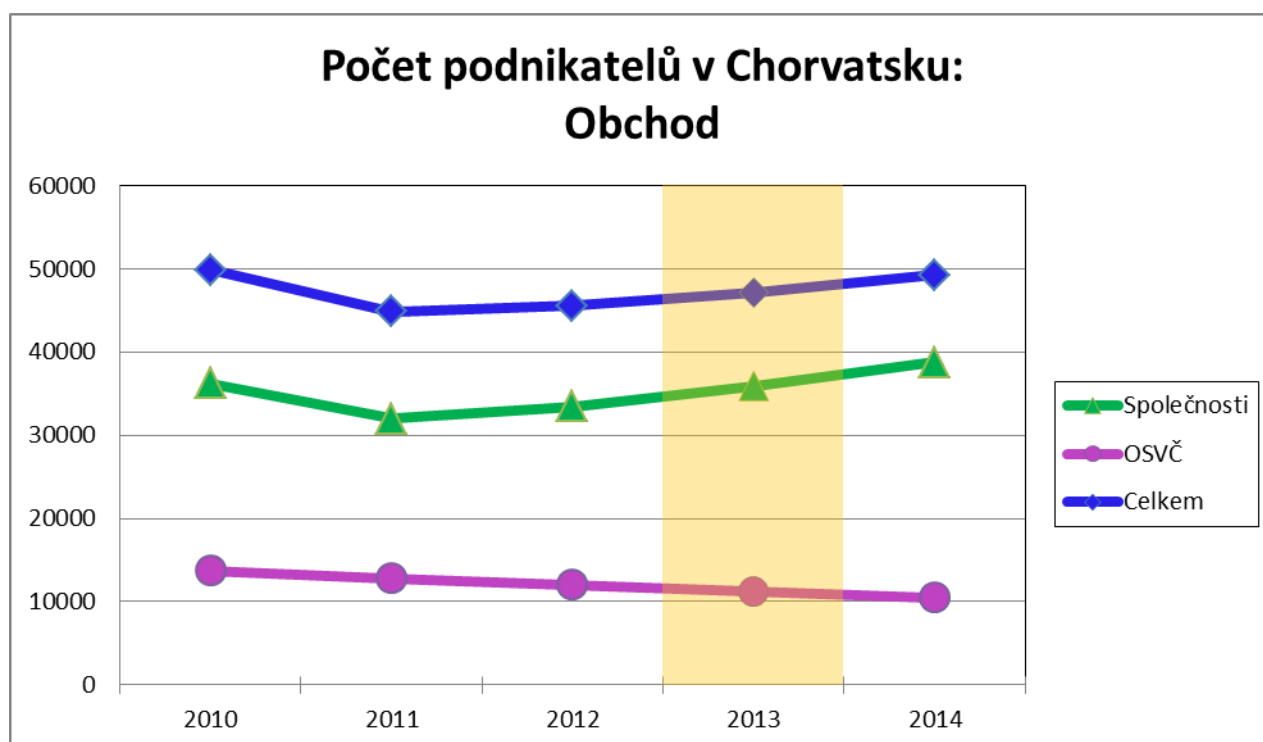
Ze statistik Chorvatského statistického úřadu vyplývá, že po zavedení evidence tržeb skutečně došlo v oblasti stravovacích a ubytovacích služeb (HoReCa) k poklesu počtu podnikajících fyzických osob (osob samostatně výdělečně činných), nicméně tento jev je kompenzován nárůstem počtu podnikajících právnických osob. Jak pokles počtu osob samostatně výdělečně činných tak nárůst počtu právnických osob je dlouhodobou tendencí chorvatského trhu, která se začala projevovat už od roku 2011, tedy před vznikem záměru evidovat tržby.

Lze očekávat, že malá část podnikatelů ukončí podnikatelskou činnost obdobně, jako tomu došlo v Chorvatsku. Pokles počtu osob samostatně výdělečně činných je dále nesprávně interpretován odpůrci zavedení elektronické evidence tržeb. Určitá část těchto podnikatelů, kteří ukončili svou podnikatelskou činnost, tak neučinila proto, že by nemohli v důsledku narovnání trhu obstát vůči konkurenci, nýbrž v reakci na riziko, že se v porovnání s předchozími daňovými obdobími významným způsobem navýšily jejich zisky, což by mohlo vést k případné daňové kontrole a doměření daně za uplynulé roky. Činnost proto byla z jejich strany ukončena se záměrem přerušit kontinuitu podnikání a zatím účelem byla po formální stránce činnost podnikatelského subjektu a založen podnikatelský subjekt nový.

Celkově v Chorvatsku v předmětném období po zavedení evidence tržeb počet podnikatelů neklesl, ale naopak se zvýšil, o čemž svědčí i následující graf.

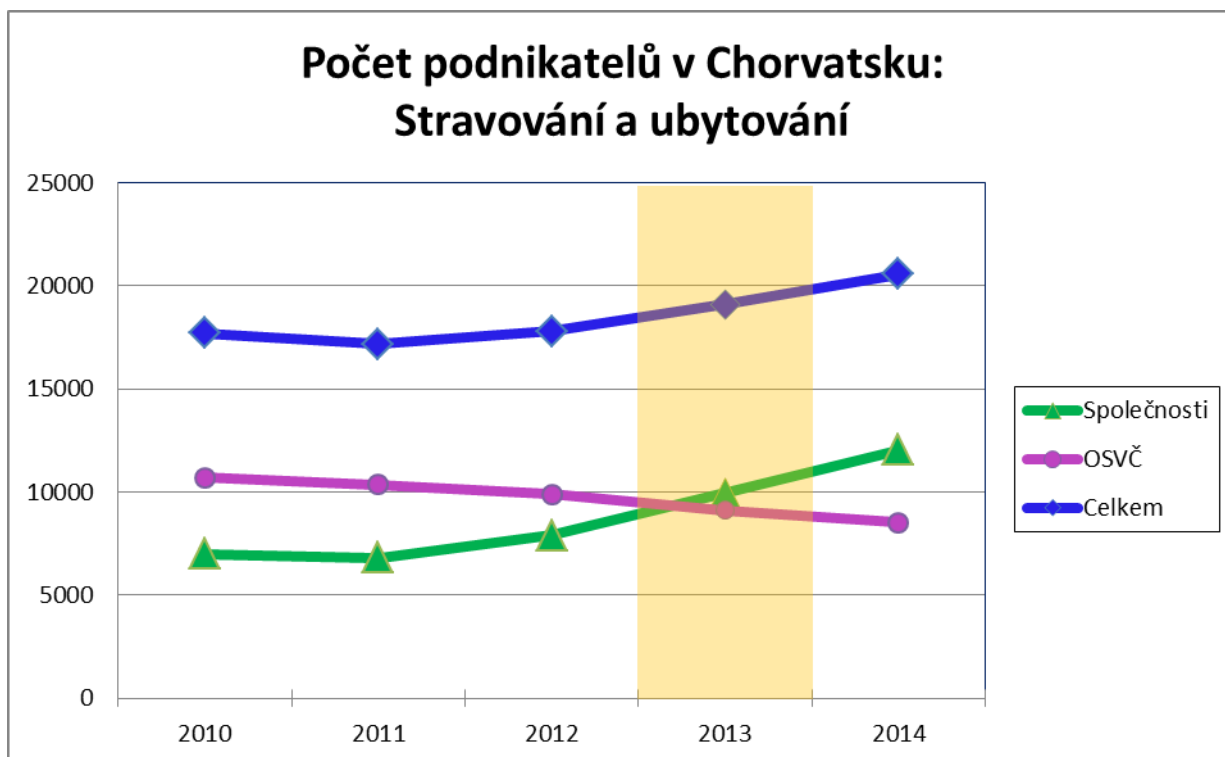


*Zdroj: Data chorvatského statistického úřadu*



*Zdroj: Data chorvatského statistického úřadu*





*Zdroj: Data chorvatského statistického úřadu*

Druhým přímým dopadem může být dopad do cen v důsledku uplatnění DPH obecně u větších podnikatelů, kteří jsou plátcí DPH a tržby dosud nepřiznávali nebo v důsledku nepřiznání tržeb subjekty, kteří právě v důsledku jejich nepřiznání plátcí DPH dosud nebyli. Jak je výše konstatováno, celkový makroekonomický dopad na výši cen v důsledku dovybrání DPH bude nízký. Z toho důvodu je možno dovozovat, že i navýšení nezaměstnanosti v důsledku poklesu poptávky vyvolané navýšením cen nebude významné.

**Z výše uvedených důvodů neočekáváme velký nárůst cenové úrovně ani nezaměstnanosti.**

#### ***A. 4 Snížení sazby DPH pro segment služeb v oblasti restaurací a pohostinství***

V případě pohostinství a restauračních služeb se na základě statistických údajů předpokládá nejvyšší relativní výskyt nepřiznaných tržeb. Při zavedení elektronické evidence tržeb na tento segment ekonomiky by tak mohlo zejména v zařízeních pro běžné spotřebitele dojít k nárůstu cen minimálně o DPH, což by mohlo v některých regionech způsobit i lokální zvýšení nezaměstnanosti. Na základě výše uvedeného je navrhováno preventivní opatření formou snížení sazby DPH pro tento segment služeb, které by mělo působit proti případnému zvýšení cenové hladiny, a přispět tak ke zmírnění případných dopadů na běžné spotřebitele. Na služby restaurací a pohostinství, s výjimkou prodeje nápojů s obsahem alkoholu, je navrhováno zavedení sazby ve výši 15 % místo současných 21 %. Tímto krokem se zároveň odstraní stávající disproporce u tohoto druhu služeb, kdy plátcí mají nárok na odpočet ve výši 15 % a odvádí 21 %, což vede ke snahám o obcházení zákona (prostřednictvím prodeje „s sebou“, u něhož je uplatňována 15% sazba DPH shodně jako u prodeje potravin).

#### ***A. 5 Sleva na dani z příjmů***

Náklady na EET budou moci být uplatněny v základu daně. V případě fyzických osob navrhujeme zavedení speciální slevy, která bude uplatňována na poplatníka evidujícího tržbu ve zdaňovacím období, kdy poprvé na základě zákona zaeviduje tržbu. Výše slevy bude stanovena paušální částkou a je navrhována ve výši 5 000 Kč. Zavedení slevy představuje určitou formu kompenzace za pořízení nezbytných elektronických zařízení pro nejmenší podnikatele (fyzické

osoby), kteří podle dostupných průzkumů v současné době nejméně využívají k běžnému výkonu své ekonomické činnosti jakákoliv elektronická zařízení.

## **B. Náklady a přínosy na straně státu**

### ***B. 1 Náklady na vybudování***

Výše vstupních nákladů souvisejících se zavedením elektronické evidence tržeb tzn. nákladů na vybudování systému a nákladů spojených s jeho bezproblémovým náběhem (hardware, software, infrastruktura, modul pro účtenkovou loterii apod.) je odhadována cca 370 mil. Kč. Ministerstvo financí předpokládá, že v zadávacích řízeních „vysoutěží“ nižší cenu.

V souvislosti s přijetím Chorvatského řešení lze očekávat vznik nákladů na straně státu v souvislosti s vybudováním a provozováním interní certifikační autority za účelem autorizace zpráv zasílaných mezi koncovými zařízeními povinných subjektů a systémem Finanční správy. Tato forma autentizace byla ze strany Ministerstva financí vyhodnocena jako nejvhodnější. Oproti chorvatskému řešení je však předpokládána vyšší míra zabezpečení.

S ohledem na minimalizaci nákladů na straně povinných subjektů je navrhováno, aby vydání certifikátu povinnému subjektu nebylo ze strany státu zpoplatněno. Náklady státu na vydávání certifikátů jsou zohledněny v nákladech na provoz.

### ***B. 2 Náklady na provoz***

Provozní náklady po spuštění IT systému jsou odhadovány ve výši cca 170 mil. Kč ročně. V této sumě je započtena údržba systému, náklady na certifikační autoritu, na provoz service desk, zabezpečení a další standardní provozně technické náklady. Ostatní náklady spojené s provozem systému evidence tržeb (volitelné vyšší zabezpečení systému pro uživatele, ověřování zaevidování účtenky ze strany zákazníků prostřednictvím sms zprávy, vybavení kontrolních pracovníků, kontrolní nákupy atd.) by měly činit cca 70 mil. Kč/ročně. Bez zabezpečení řádné kontroly a vymáhání přijatého opatření lze očekávat snížení jeho efektivity. V počátcích projektu (zejména v letech 2015, 2016) lze navíc v souvislosti se zavedením systému evidence tržeb očekávat náklady na služby pro veřejnost, především na PR a call centrum, které se budou pohybovat okolo 60 mil. Kč ročně.

Cílem je dosáhnout realizace navržené úpravy za nejvyššího možného využití stávajících orgánů a jejich personálních zdrojů. I přesto je u administrativního zázemí možné očekávat náklady určité výše vzniklé na základě požadavku na zajištění dodatečných personálních zdrojů participujících na vyřizování té agendy založené zněním zákona o evidenci tržeb, která nebude probíhat prostřednictvím automatických systémů (v tomto směru se jedná zejména o kontrolu dodržování uložených povinností a ukládání sankcí, vybrané aspekty přidělování autentizačních údajů a některé další procesy). Jednalo by se o cca 400 pracovníků Finanční a Celní správy. Tito pracovníci budou zabezpečovat zejména kontrolní činnost v terénu, která je klíčovým prvkem, a bez které by efektivita celého systému byla podstatně snížena.

Je možné také předpokládat dodatečné standardní náklady na zajištění potřebného administrativního materiálu netechnické povahy (evidenční materiály, korespondence atd.). Tyto náklady však budou marginální.

Vzhledem k předpokládanému zvýšení daňového inkasa (DPH a daň z příjmu, a to pouze za první dva sektory tzn. stravování, pohostinství, maloobchod a velkoobchod) ve výši cca 12,5 mld. Kč ročně je elektronická evidence tržeb výrazně efektivním opatřením.

### ***B. 3 Změny cenové hladiny***

Celkové dopady zavedení elektronické evidence tržeb na české hospodářství se odhadují jako velmi malé. Inflace se v důsledku přiznání tržeb zvýší nejvýše o 0,2 procentního bodu (viz níže). Změna nezaměstnanosti se v důsledku tohoto opatření bude pohybovat v rámci statistické chyby. Lokální dopady se však v jednotlivých oborech a regionech mohou lišit. Z principu, kdy jsou

diskutovány nepoctivé a tím nehlášené aktivity, však není tyto individuální dopady možné ex ante vyhodnotit. Pokud by takové individuální informace byly k dispozici, byl by to důvod pro zásah správce daně nebo následně orgánu činného v trestním řízení. Odhad změny spotřebitelských cen byl posuzován dvěma způsoby:

### **1.) Izolovaný odhad vyššího výnosu DPH**

Posuzovaný vliv lepšího výnosu DPH povede ke zvýšení průměrné efektivní sazby DPH o 0,26 procentního bodu (dále jen p. b.), přitom se zjevně nedotkne komodit s regulovanou cenou. Takto izolovaný efekt by zvýšil cenovou hladinu měřenou CPI o 0,2 p. b., což lze považovat za horní mez odhadu. V porovnání se zkušenostmi ze zvýšení sazeb DPH o 1 p. b. k 1. lednu 2013 se tento odhad jeví realisticky.

### **2.) Vliv snížení disponibilního důchodu**

Vyšší výnos DPH se bude rekrutovat z okruhu malých podnikatelů, jejichž domácnosti jsou zatíženy rozpočtovým omezením. To znamená, že odvod DPH spolu s DPFO a se zahrnutím jednorázových výdajů na software a hardware zvýší jejich mezní náklady, respektive ve stejném rozsahu sníží jejich disponibilní důchod. (Eventuální sociální náklady veřejných rozpočtů, v případě existenčního dopadu na část malých podnikatelů, neuvažujeme.)

Z důvodu vysoké konkurence proto nelze předpokládat zvýšení finálních cen u těchto podnikatelů o celý rozsah DPH. Navíc proti cenovému růstu bude působit nižší poptávka v rozsahu 10,8 mld. Kč. Jako realistický se tedy jeví odhad dopadu do spotřebitelských cen ve výši 0,1 p. b.

S ohledem na relativní snížení disponibilního důchodu, a tedy i poptávky, lze očekávat, že nominální spotřeba domácností se de facto nezmění a naopak, zvýšení výnosu DPH se projeví nepatrným snížením spotřeby reálné.

### ***B. 4 Dopad snížení sazby DPH pro segment služeb v oblasti restaurací a pohostinství na rozpočet***

V návaznosti vliv na oblast pohostinství a restauračních služeb uvedený v bodě A. 4, kde ze statistických údajů vyplývá nejvyšší relativní výskyt nepřiznaných tržeb, bude zavedena sazba daně z přidané hodnoty ve výši 15 % místo současných 21 % na takové služby restaurací a pohostinství, které nezahrnují prodej nápojů s obsahem alkoholu. Tato forma kompenzace, spočívající ve snížení sazby DPH pro restaurační služby a pohostinství, bude mít negativní rozpočtový dopad na příjmy veřejných rozpočtů oproti stávajícímu stavu ve výši cca 0,5 mld. Kč. Jde o preventivní opatření, které by mělo působit proti případnému zvýšení cenové hladiny v zařízeních pro běžné spotřebitele a potenciálním negativním vlivům na zaměstnanost v této oblasti služeb, a přispět tak k zmírnění případných dopadů na běžné spotřebitele. Zároveň jeho negativní rozpočtový dopad je velmi nízký a celkové pozitivní rozpočtové dopady na příjmy z realizace elektronické evidence tržeb ho výrazně převyšují.

### ***B. 5 Sleva na dani***

V souvislosti s přijetím navrhované varianty lze konstatovat, i s ohledem na případné náklady na pořízení příslušného pokladního zařízení, že největší potenciální dopad co se týče nákladů může mít zavedení evidence tržeb pro drobné podnikatele, z nichž podle dostupných průzkumů jen nízké procento používá nějakou pokladnu či pokladní systém ke svému podnikání. V oblasti daní z příjmů se proto navrhuje zavést jednorázovou slevu na dani pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob. Zavedení slevy je formou kompenzace za pořízení nezbytných elektronických zařízení pro nejmenší podnikatele (fyzické osoby).

Výše navrhované slevy na dani je paušalizovaná (5 000 Kč) a vychází z analýzy nákladů na pořízení základního vybavení pro evidenci tržeb. Poplatník si slevu může uplatnit, pokud alespoň jednou reálně zaeviduje tržbu v témže roce, kdy mu povinnost evidence tržeb vznikla podle zákona upravujícího evidenci tržeb. Sleva na dani má charakter jednorázové náhrady. Nelze ji tudíž opakovat ve více zdaňovacích obdobích. Vztahuje se jak na poplatníky, kteří již podnikají a

kterým vznikne povinnost účinností nového zákona upravujícího evidenci tržeb, tak i na poplatníky, kteří začnou podnikat v následujících letech. Toto opatření bude mít negativní rozpočtový dopad na příjmy veřejných rozpočtů ve výši cca 1 mld. Kč.

### **B. 6 Přínos v podobě vyššího daňového inkasa**

Hlavní očekávaný přínos kromě obtížně měřitelného narovnání tržního prostředí spočívá ve vyšším daňovém inkasu.

<i>DOPADY ZAVEDENÍ ELEKTRONICKÉ EVIDENCE TRŽEB – dle sektoru</i>	<i>Předpokládaný nárůst tržeb*</i>	<i>Předpokládaný nárůst tržeb (v mld. Kč)</i>
<i>Maloobchod, kromě motorových vozidel</i>	<i>9,3%</i>	<i>104,5</i>
<i>Stravování a pohostinství</i>	<i>27,0%</i>	<i>16,1</i>

*Zdroj: ADIS, vlastní propočty MF*

*Poznámka: předpokládaný nárůst tržeb byl prozatím odvozen od chorvatských zkušeností se zavedením elektronické evidence tržeb, kdy v sektoru maloobchodu vzrostly tržby o 13,9 % a v sektoru stravování a pohostinství o 40,5 %. Tyto hodnoty byly přizpůsobeny podmínkám České republiky.*

### **Očekávané dopady na příjmy veřejných rozpočtů**

*Akruální celoroční dopady EET v mld. Kč*

<i>Daň z přidané hodnoty</i>	<i>5,7</i>
<i>Daň z příjmů právnických osob</i>	<i>2,0</i>
<i>Daň z příjmů fyzických osob - z příznání</i>	<i>5,0</i>
<b><i>Celkem</i></b>	<b><i>12,7</i></b>

*Zdroj: ADIS, vlastní propočty MF*

Při současném zastoupení plátců DPH v těchto dvou sektorech a při aplikaci průměrné sazby DPH za rok 2013 lze očekávat, že dodatečný příjem na DPH za sektor maloobchod, kromě motorových vozidel (NACE 47), by mohl činit cca 4,9 mld. Kč a za sektor stravování a pohostinství (NACE 56) by dodatečný příjem na DPH mohl činit 0,8 mld. Kč. Celkový reálně dosažitelný dodatečný příjem z DPH a daně z příjmu pouze za dva výše uvedené sektory by tak mohl být **cca 12,5 mld. Kč**. Za ostatní sektory je v návaznosti na zvolený rozsah povinných subjektů další potenciál dodatečných příjmů až 5 mld. Kč.

### **Kvantifikace přínosu**

Kvantifikace přínosu byla realizována i dalšími dvěma metodami. S ohledem na charakter kvantifikace (kvantum jsou samotné peněžní prostředky), se jedná de facto o přímou monetizaci přínosů.

Kvantifikace byla prostřednictvím metod:

- 1) Kvantifikací přínosu prostřednictvím snížení podílu šedé ekonomiky, a
- 2) Kvantifikací přínosu prostřednictvím snížení odchylky ve výběru daní, tzv. VAT Gap.

#### **1) Kvantifikace přes šedou ekonomiku**

Dle materiálu „Friedrich Schneider: Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2013“ činí rozsah šedé ekonomiky v České republice 15,5% HDP za rok 2013, což představuje 596 mld. Kč. Rozsah šedé ekonomiky není rovnoměrný, v jednotlivých odvětvích se liší. Největší podíl (až 25 – 35% z celé produkce) je v sektoru stavebnictví a téměř žádný v hornictví, bankovních službách a distribuci elektřiny. Ostatní sektory jsou nad 10% z celkové produkce v sektorech. Podle statistického úřadu čtyři sektory, u kterých je podíl šedé ekonomiky nadprůměrný, mají podíl více než 31% na celkovém HDP. Dá se předpokládat, že **šedá ekonomika u těchto sektorů je více než 200 mld.**

Stavebnictví

7,4%

Obchod, opravy motorových vozidel a spotřební zboží	11,8%
Pohostinství a ubytování	1,9%
Doprava, skladování, pošty a telekomunikace	10,5%

Nicméně je potřeba vzít v úvahu i jiné odvětví, jako jsou služby, zemědělství, výroba - zejména spotřebního zboží atd. Z tohoto důvodu byla jako základ pro výpočet odhadnuta hodnota 400 mld. šedé ekonomiky zasažené projektem EET.

Propočet předpokládaných příjmů (včetně dopadů do veškerého daňového inkasa za všechny sektory) prostřednictvím potlačení šedé ekonomiky je vztažen na procentní snížení celkové šedé ekonomiky následovně:

	<b>pesimistický</b>	<b>konzervativní</b>	<b>optimistický</b>
<b>Scénář</b>			
<b>% transferu šedé ekonomiky</b>	1 %	3 %	5 %
<b>přínos (navýšené daně)</b>	4 mld. Kč	12 mld. Kč	20 mld. Kč

## 2) Kvantifikace VAT GAP

Za účelem zhodnocení rovněž formou další metody kvantifikace byl použit propočet podle studie Evropské komise „Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States“<sup>1</sup>; konkrétně poměr („Household consumption VAT Liability“ k „Total VTTL“) a k „VAT Revenues“. Zde se jedná o předpokládaný podíl domácností na celkové daňové mezeře vypočtený jako podíl spotřeby domácností (61,7%) na daňové mezeře DPH (3,267 mld. Euro – 84,9 mld. Kč). Samozřejmě, projekce dokonalého potlačení mezery je nereálná a v nejlepším státě EU (Holansko, Finsko) představuje 5%. Dosažení mediánu zemí EÚ (15%) je pro účely odhadu přiměřené jako maximální dosažitelná hodnota. Za rok 2012 byla hodnota daňové mezery DPH 22%. To znamená, že v celkovém vyjádření by byla maximální dosažitelná hodnota 27 mld. Kč. Jedná se o odhady potenciálních dodatečných příjmů na DPH plošně za celou ekonomiku.

Dosažení této hodnoty bylo odhadnuto rozložené v čase na následujících hodnotách v jednotlivých letech:

rok	2016	2017	2018	2019 - 2021	2022 - 2024
% z předpokládané maximální dosažené hodnoty	10%	25%	40%	50%	60%
suma	2,7 mld.	6,75 mld.	10,8 mld.	13,5 mld.	16,2 mld.

**Z těchto dalších dvou metod vychází obdobný střednědobý objem dosažitelných příjmů.**

<sup>1</sup>[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/publications/studies/vat-gap.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/vat-gap.pdf)

## (5) Implementace doporučené varianty a vynucování

### 5.1 Implementace

Za implementaci evidence tržeb podle chorvatského modelu je odpovědné Ministerstvo financí ČR ve spolupráci s Finanční správou. Za účelem implementace bude přijat zákon o evidenci tržeb a prováděcí předpisy, které stanoví výjimky z povinnosti evidence tržeb a nastaví technické parametry systému v návaznosti na realizované technické řešení.

Zvolená varianta je primárně závislá na odpovídajících informačních a komunikačních technologiích a na vybudování datového serveru Finanční správy a komunikačních kanálů pro povinné subjekty.

Vynucování nově stanovených pravidel bude probíhat prostřednictvím mechanismů stanovených v zákoně o evidenci tržeb, prostřednictvím standardních mechanismů obsažených v zákoně č. 280/2009 Sb., daňovém řádu, a dále skrze definici nových skutkových podstat správních deliktů a přestupků za využití zákona č. 200/1990 Sb., o přestupcích a zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu. Dozor nad aplikací zákona o evidenci tržeb povinnými subjekty bude vykonávat správce daně. Primárně se správce daně zaměří na kontrolu, zda si veškeré povinné subjekty pořídily odpovídající technické zařízení, které je v rámci své funkcionality schopno on-line komunikovat se serverem Finanční správy. V případě, že povinnost pořídit odpovídající pokladnu bude splněna, bude správce daně kontrolovat:

- 1.) že povinný subjekt vydal zákazníkovi účtenku o provedené transakci, která má náležitosti, které budou stanoveny zákonem a prováděcím předpisem,
- 2.) zároveň zjistí, zda povinný subjekt dostal povinnosti odeslat on-line údaje o transakci do datového centra Finanční správy.

Prostřednictvím datové zprávy budou do systému zasílány jen takové údaje, které jsou za účelem zajištění efektivity systému nezbytné. Lze konstatovat, že jde o takové informace, ke kterým má správce daně přístup již dnes. Mění se pouze způsob sběru informací, neboť data o transakci již nebudou poskytována Finanční správě ex-post, ale on-line v okamžiku jejího uskutečnění. Předmětem datové zprávy bude zejména identifikace podnikatele a jeho provozovny, číslo účtenky, datum a čas uskutečnění transakce, bezpečnostní a podpisové kódy. Obsah transakce bude určen jen celkovou částkou transakce, informace o jednotlivých položkách nákupu nebo typu poskytnuté služby nebudou odesílány.

Ochrana získaných údajů ze strany Finanční správy bude odpovídat požadavkům daňového řádu. S ohledem na skutečnost, že tato data jsou daňovým tajemstvím, budou k nim mít přístup pouze příslušné úřední osoby, tj. zaměstnanci, kteří v souladu se svým služebním, resp. pracovním zařazením budou plnit konkrétní úkol v rámci výkonu pravomoci správce daně. Nejedná se tedy o jakéhokoliv zaměstnance daného orgánu, ale pouze toho, který koná v konkrétní věci. Dodržování povinnosti mlčenlivosti je především úkolem správce daně, kterému zákon vytváření podmínek výslovně ukládá. V praxi půjde o soubor opatření v oblasti organizační, personální i materiální, zajišťujících zachovávání daňového tajemství.

Vybraná část dokumentace a provozu informačního systému bude podléhat režimu zákona č. 412/2005 Sb., o ochraně utajovaných informací a o bezpečnostní způsobilosti.

Za účelem efektivní kontroly povinností stanovených povinným subjektům se předpokládá, že správci daně bude zákonem svěřena možnost provádět tzv. kontrolní nákup. Předpokládá se, že zaměstnanci správce daně budou dovybaveni odpovídajícím technickým zařízením. Toto zařízení musí být přenosné a musí umožňovat správci daně, aby okamžitě po provedení transakce mohl nahlédnout do databáze na serveru a zjistit, zda jsou tam informace o transakci uloženy nebo nikoliv. Předpokládá se, že o vzniku povinnosti evidovat tržby informuje povinný subjekt správce daně prostřednictvím přihlášky. Co bude předmětem příslušného formuláře,

stanoví Ministerstvo financí prováděcím předpisem. Jednotlivé parametry přihlášení/oznámení/ohlášení budou identifikovány později, neboť se odvíjejí od technického řešení.

Působnost v oblasti dozoru nad dodržováním povinností stanovených legislativou bude vedle orgánů Finanční správy svěřena rovněž orgánům Celní správy České republiky.

Pro účely poradenství povinným subjektům ze strany státu počítá Ministerstvo financí s vybudováním informační webové stránky, na které budou k dispozici podrobné informace o fungování systému, požadavcích na povinné subjekty a průběžně zveřejňovaná upozornění a aktuality. Předpokládá se, že bude zřízena kontaktní emailová adresa a kontaktní telefonní linka k vyřizování dotazů. Seznámení nejen povinných subjektů ale též široké veřejnosti s projektem evidence tržeb bude cílem marketingové akce, s jejímž spuštěním Ministerstvo počítá od poloviny roku 2015 až do účinnosti nové právní úpravy.

Největším rizikem pro řádné fungování systému evidence tržeb je pozdní zprovoznění pilotní verze systému evidence tržeb a riziko nedostatečného kapacitního nastavení systému. Ministerstvo financí si je této skutečnosti vědomo a za účelem minimalizace rizik předpokládá dostatečně dlouhou legisvakanci lhůtu, v jejímž průběhu bude spuštěna testovací verze systému. Za účelem plynulejšího náběhu systému jak na straně státu, tak na straně povinných subjektů doporučuje Ministerstvo financí fázování náběhu povinných subjektů.

Předpokládá se, že povinnost evidovat tržby bude vznikat postupně, ve třech fázích (pravděpodobně s tříměsíčními odstupy):

- V 1. fázi** vznikne povinnost evidovat tržby osobám poskytujícím ubytovací a stravovací služby,
- v 2. fázi** vznikne povinnost evidovat tržby osobám podnikajícím v oblasti maloobchodu a velkoobchodu,
- ve 3. fázi** pak bude povinnost uložena i dalším podnikatelským subjektům.

## 5.2 Vynucování

Bez zabezpečení řádné kontroly a vynucování přijatého opatření lze reálně očekávat snížení jeho efektivity.

V případě neplnění povinností vyplývajících ze zákona o evidenci tržeb bude splnění vynucováno prostřednictvím sankcí stanovených v zákoně o evidenci tržeb. Kontrolu budou provádět a pravomoc k uložení sankce budou mít Finanční správa a Celní správa.

Zákon o evidenci tržeb bude upravovat přestupky a správní delikty.

Pro přestupky se bude podpůrně vycházet z právní úpravy zákona č. 200/1990 Sb. o přestupcích. Zákon o přestupcích umožňuje uložení napomenutí, proto tento způsob sankcionování bude pro fyzické osoby nepodnikající přicházet v úvahu i v případě porušení povinností stanovených zákonem o evidenci tržeb.

V případě jak přestupku, tak správního deliktu, bude u povinného subjektu přicházet v úvahu uložení následujících sankcí:

- pokuta,
- uzavření provozovny na dobu určitou,
- zákaz činnosti na dobu určitou.

Předpokládá se, že zákon bude obsahovat následující skutkové podstaty:

- maření nebo stížení účelu evidence tržeb závažným způsobem,
- nezaslání datové zprávy o provedené transakci,
- nevydání účtenky s náležitostmi dle zákona o evidenci tržeb

- nevhodné nastavení pokladny tak, že nebude možné komunikovat se serverem Finanční správy on-line,
- nevyvěšení informačního oznámení, jehož obsahem je konstatování povinnosti evidovat tržby a vydávat účtenky dle zákona o evidenci tržeb,
- atd.



## (6) Přezkum účinnosti regulace

Účinnost regulace bude možné prokazatelně ověřit až v druhém roce účinnosti, neboť lze konstatovat, že vzhledem ke splatnosti daně z příjmů se pozitivní rozpočtový dopad projeví až v následujícím roce po zavedení (cca březen až červen následujícího roku, kdy dochází k podání daňových přiznání).

Vzhledem k tomu, že uvedená problematika spadá do působnosti Ministerstva financí, předpokládá se, že ze strany Ministerstva financí budou vyhodnoceny dopady nové právní úpravy v oblasti šedé ekonomiky, efektivita pro boj s daňovými úniky, jakož i konkrétní dopady do výběru jednotlivých daní. Již nyní lze říci, že s ohledem na povahu navrhovaných opatření je predikce dopadů velmi obtížná, neboť tato opatření zasahují oblast šedé/černé ekonomiky a daňových úniků, které jsou z povahy věci statisticky nesledovatelné a skutečný rozsah je z principu skrytý. Odhady dopadů těchto opatření budou proto vždy jen rámcové. Navíc současně s budováním evidence tržeb přijímá Ministerstvo financí i další opatření v boji s daňovými úniky a bude tak těžké indikovat, jak se jednotlivá opatření podílejí na výsledném efektu. Co se týče dalších přijímaných opatření, jedná se zejména o zavedení kontrolního hlášení DPH, zpřísnění podmínek pro oprávněné příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, rozšířením zboží, na které lze uvalit režim přenesení daňové povinnosti (reverse-charge) a zavedení režimu rychlé reakce v souvislosti s reverse-charge. Kromě výše uvedeného byla celá řada interních opatření nelegislativní povahy přijata ve Finanční správě.

Kromě pravidelných zjišťování Ministerstva financí bude možné některé informace o účinnosti regulace zjistit rovněž z činnosti Českého statistického úřadu.

Součástí přezkumu účinnosti regulace budou konzultace s odbornými a metodickými pracovníky a zúčastněnými profesními subjekty, i kontrolní činnosti příslušných kontrolních orgánů.

Zavedené mechanismy se dají v případě potřeby při zjištění nedostatků korigovat prostřednictvím změny právních předpisů, či v rámci nastavení detailů technického charakteru.

## (7) Konzultace a zdroje dat

V rámci zajištění optimalizace nastavení systému elektronické evidence tržeb byly aspekty navrhované úpravy konzultovány se zástupci dotčených subjektů, různých profesních organizací, podnikatelských komor a svazů, a to jak z pohledu konkrétních vykonávaných podnikatelských aktivit majících svá specifika, tak v rámci zahraniční spolupráce i se zástupci orgánů státní správy Chorvatské republiky a Maďarské republiky. V návaznosti na prováděné průzkumy a konzultace Ministerstvo financí zjistilo, že řada podnikatelských subjektů a jejich svazů a komor je projektu evidence tržeb příznivě nakloněna, neboť si od něj slibuje narovnání tržního prostředí. Konzultace, zejména po technické, ale i po věcné stránce neustále probíhají, také do budoucna je plánována intenzivní diskuse ohledně aspektů navrhované úpravy i se zástupci dalších potenciálně dotčených subjektů, a to hlavně s ohledem na zvýšení informovanosti dotčených subjektů.

Pro získání relevantních informací byl zpracován dotazník, který byl rozeslán asociacím, svazům, komorám a oborovým organizacím v oblasti obchodu, služeb a dalších oblastech, kterých by se zavedení elektronické evidence tržeb dotýkalo. Pro zmapování daných segmentů trhu proběhla řada workshopů, kde byly jednotlivé aspekty diskutovány. Oslovená společenstva z velké části vyjádřila podporu na zavedení systému při nastavení optimálních podmínek.

**Pozn.** Některá data uvedená v RIA vycházejí i z dat z roku 2012, není - li uvedeno jinak. V okamžiku zpracování Závěrečné zprávy hodnocení regulace nebyla ze strany Českého statistického úřadu ani jiného orgánu k dispozici aktuálnější data (např. za rok 2013, 2014) do takové míry podrobnosti, jaká je pro řádné zpracování materiálu nezbytná. Pokud by byla použita pro jednotlivá srovnání data z rozdílných let, mohla by se taková skutečnost projevit zkreslením závěrů a vyhodnocení.

### **Konzultace:**

- Česká republika
  - Hospodářská komora ČR
  - Svaz průmyslu a dopravy České republiky,
  - Svaz obchodu a cestovního ruchu ČR,
  - Komora daňových poradců ČR,
  - Český statistický úřad,
  - Asociace Českého tradičního obchodu,
  - Asociace malých a středních podniků a živnostníků České republiky,
  - Asociace osobního prodeje,
  - Asociace lanové dopravy a Asociace bazénů a saun,
  - Rada hospodářské a sociální dohody České republiky,
  - Českomoravská konfederace odborových svazů,
  - společnost MasterCard
  - společnost Visa,
  - ICT Unie o.s.,
  - telekomunikační společnosti,
  - orgány státní správy,
  - sektor neziskových organizací.
- zahraničí
  - Ministerstvo financí a daňová správa Chorvatské republiky,
  - společnost APIS IT d.o.o. (APIS IT ltd.), Chorvatská republika,
  - Ministerstvo financí a daňová správa Maďarské republiky,
  - další dostupné zahraniční zkušenosti.

**Zdroje dat:**

- data poskytnutá Českým statistickým úřadem,
- veřejně dostupná data ze statistické databáze Eurostat,
- veřejně dostupná data Českého telekomunikačního úřadu,
- veřejně dostupná data Sdružení pro bankovní karty,
- data a analýzy Ministerstva financí a daňové správy Chorvatské republiky,
- data a analýzy Ministerstva financí a daňové správy Maďarské republiky,
- veřejně dostupná data k implementaci registračních pokladen na Slovensku,
- analýzy Finanční správy České republiky,
- vlastní data a analýzy Ministerstva financí,
- vlastní zkušenosti a závěry Ministerstva financí a Finanční správy České republiky z přípravy implementace registračních pokladen (r. 2005),
- data z dotazníkových šetření od potenciálně dotčených subjektů.

## (8) Kontakty na zpracovatele RIA

Mgr. Markéta Klozíková, tel. +420 257 044 006, e-mail: [Marketa.Klozikova@mfcz.cz](mailto:Marketa.Klozikova@mfcz.cz)

Bc. Jana Pokorná, tel. +420 257 042 145, e-mail: [Jana.Pokorna@mfcz.cz](mailto:Jana.Pokorna@mfcz.cz)

Ing. Martin Šabo, +420 257 044 868, e-mail: [Martin.Sabo@mfcz.cz](mailto:Martin.Sabo@mfcz.cz)

Mgr. Matěj Zýka, tel. +420 257 042 465, e-mail: [Matej.Zyka@mfcz.cz](mailto:Matej.Zyka@mfcz.cz)

Mgr. Karel Šimek, tel. +420 257 042 641, e-mail: [Karel.Simek@mfcz.cz](mailto:Karel.Simek@mfcz.cz)