

Vládní návrh

## **ZÁKON**

**ze dne...2015,**

**kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb**

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

### **ČÁST PRVNÍ**

#### **Změna zákona o daních z příjmů**

##### **Čl. I**

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona č. 35/1993 Sb., zákona č. 96/1993 Sb., zákona č. 157/1993 Sb., zákona č. 196/1993 Sb., zákona č. 323/1993 Sb., zákona č. 42/1994 Sb., zákona č. 85/1994 Sb., zákona č. 114/1994 Sb., zákona č. 259/1994 Sb., zákona č. 32/1995 Sb., zákona č. 87/1995 Sb., zákona č. 118/1995 Sb., zákona č. 149/1995 Sb., zákona č. 248/1995 Sb., zákona č. 316/1996 Sb., zákona č. 18/1997 Sb., zákona č. 151/1997 Sb., zákona č. 209/1997 Sb., zákona č. 210/1997 Sb., zákona č. 227/1997 Sb., zákona č. 111/1998 Sb., zákona č. 149/1998 Sb., zákona č. 168/1998 Sb., zákona č. 333/1998 Sb., zákona č. 63/1999 Sb., zákona č. 129/1999 Sb., zákona č. 144/1999 Sb., zákona č. 170/1999 Sb., zákona č. 225/1999 Sb., nálezů Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 3/2000 Sb., zákona č. 17/2000 Sb., zákona č. 27/2000 Sb., zákona č. 72/2000 Sb., zákona č. 100/2000 Sb., zákona č. 103/2000 Sb., zákona č. 121/2000 Sb., zákona č. 132/2000 Sb., zákona č. 241/2000 Sb., zákona č. 340/2000 Sb., zákona č. 492/2000 Sb., zákona č. 117/2001 Sb., zákona č. 120/2001 Sb., zákona č. 239/2001 Sb., zákona č. 453/2001 Sb., zákona č. 483/2001 Sb., zákona č. 50/2002 Sb., zákona č. 128/2002 Sb., zákona č. 198/2002 Sb., zákona č. 210/2002 Sb., zákona č. 260/2002 Sb., zákona č. 308/2002 Sb., zákona č. 575/2002 Sb., zákona č. 162/2003 Sb., zákona č. 362/2003 Sb., zákona č. 438/2003 Sb., zákona č. 19/2004 Sb., zákona č. 47/2004 Sb., zákona č. 49/2004 Sb., zákona č. 257/2004 Sb., zákona č. 280/2004 Sb., zákona č. 359/2004 Sb., zákona č. 360/2004 Sb., zákona č. 436/2004 Sb., zákona č. 562/2004 Sb., zákona č. 628/2004 Sb., zákona č. 669/2004 Sb., zákona č. 676/2004 Sb., zákona č. 179/2005 Sb., zákona č. 217/2005 Sb., zákona č. 342/2005 Sb., zákona č. 357/2005 Sb., zákona č. 441/2005 Sb., zákona č. 530/2005 Sb., zákona č. 545/2005 Sb., zákona č. 552/2005 Sb., zákona č. 56/2006 Sb., zákona č. 57/2006 Sb., zákona č. 109/2006 Sb., zákona č. 112/2006 Sb., zákona č. 179/2006 Sb., zákona č. 189/2006 Sb., zákona č. 203/2006 Sb., zákona č. 223/2006 Sb., zákona č. 245/2006 Sb., zákona č. 264/2006 Sb., zákona č. 267/2006 Sb., zákona č. 29/2007 Sb., zákona č. 67/2007 Sb., zákona č. 159/2007 Sb., zákona č. 261/2007 Sb., zákona č. 296/2007 Sb., zákona č. 362/2007 Sb., zákona č. 126/2008 Sb., zákona č. 306/2008 Sb., zákona č. 482/2008 Sb., zákona č. 2/2009 Sb., zákona č. 87/2009 Sb., zákona č. 216/2009 Sb., zákona č. 221/2009 Sb., zákona č. 227/2009 Sb., zákona č. 281/2009 Sb., zákona č. 289/2009 Sb., zákona č. 303/2009 Sb., zákona č. 304/2009 Sb., zákona č. 326/2009 Sb., zákona č. 362/2009 Sb., zákona č. 199/2010 Sb., zákona č. 346/2010 Sb., zákona č. 348/2010 Sb., zákona č. 73/2011 Sb., nálezů Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 119/2011 Sb., zákona č. 188/2011 Sb., zákona č. 329/2011 Sb., zákona č. 353/2011 Sb., zákona č. 355/2011 Sb., zákona č. 370/2011 Sb., zákona č. 375/2011 Sb., zákona č. 420/2011 Sb., zákona č. 428/2011 Sb., zákona č. 458/2011 Sb., zákona č. 466/2011 Sb., zákona č. 470/2011 Sb., zákona č. 192/2012 Sb., zákona č. 399/2012 Sb., zákona č. 401/2012 Sb., zákona č. 403/2012 Sb., zákona č. 428/2012 Sb., zákona č. 500/2012 Sb., zákona č. 503/2012 Sb., zákona č. 44/2013 Sb., zákona č. 80/2013 Sb., zákona

č. 105/2013 Sb., zákona č. 160/2013 Sb., zákona č. 215/2013 Sb., zákona č. 241/2013 Sb., zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., nálezu Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 162/2014 Sb., zákona č. 247/2014 Sb., zákona č. 267/2014 Sb., zákona č. 332/2014 Sb., zákona č. 84/2015 Sb. a zákona č. ..../2015 Sb., se mění takto:

1. V § 4 odst. 1 písm. f) se doplňuje bod 4, který zní:

„4. ceny z účtenkové loterie podle zákona upravujícího evidenci tržeb,“.

2. V § 19 se na konci odstavce 1 tečka nahrazuje čárkou a doplňuje se písmeno zq), které zní:

„zq) ceny z účtenkové loterie podle zákona upravujícího evidenci tržeb.“.

3. V § 35ba se na konci odstavce 1 tečka nahrazuje čárkou a doplňuje se písmeno h), které zní:

„h) slevu na evidenci tržeb.“.

4. Za § 35bb se vkládá nový § 35bc, který včetně nadpisu zní:

„§ 35bc

#### **Sleva na evidenci tržeb**

(1) Výše slevy na evidenci tržeb činí 5 000 Kč. Sleva na dani činí nejvýše částku ve výši kladného rozdílu mezi 15 % dílčího základu daně ze samostatné činnosti a základní slevy na poplatníka.

(2) Slevu na evidenci tržeb lze uplatnit pouze ve zdaňovacím období, ve kterém poplatník poprvé zaevidoval tržbu, kterou má podle zákona o evidenci tržeb povinnost evidovat.“.

### **ČÁST DRUHÁ**

#### **Změna zákona o dani z přidané hodnoty**

##### **Čl. II**

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění zákona č. 635/2004 Sb., zákona č. 669/2004 Sb., zákona č. 124/2005 Sb., zákona č. 215/2005 Sb., zákona č. 217/2005 Sb., zákona č. 377/2005 Sb., zákona č. 441/2005 Sb., zákona č. 545/2005 Sb., zákona č. 109/2006 Sb., zákona č. 230/2006 Sb., zákona č. 319/2006 Sb., zákona č. 172/2007 Sb., zákona č. 261/2007 Sb., zákona č. 270/2007 Sb., zákona č. 296/2007 Sb., zákona č. 124/2008 Sb., zákona č. 126/2008 Sb., zákona č. 302/2008 Sb., zákona č. 87/2009 Sb., zákona č. 281/2009 Sb., zákona č. 362/2009 Sb., zákona č. 489/2009 Sb., zákona č. 120/2010 Sb., zákona č. 199/2010 Sb., zákona č. 47/2011 Sb., zákona č. 370/2011 Sb., zákona č. 375/2011 Sb., zákona č. 457/2011 Sb., zákona č. 458/2011 Sb., zákona č. 18/2012 Sb., zákona č. 167/2012 Sb., zákona č. 333/2012 Sb., zákona č. 500/2012 Sb., zákona č. 502/2012 Sb., zákona č. 241/2013 Sb., zákonného opatření Senátu

č. 344/2013 Sb., zákona č. 196/2014 Sb., zákona č. 262/2014 Sb. a zákona č. 360/2014 Sb., se mění takto:

1. § 101a včetně nadpisu zní:

„§ 101a

**Elektronická forma podání**

(1) Plátce je povinen podat elektronicky

- a) daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání,
- b) kontrolní hlášení nebo jiné hlášení, s výjimkou hlášení podle § 19,
- c) přílohy k daňovému přiznání, dodatečnému daňovému přiznání nebo hlášení.

(2) Pouze elektronicky lze podat

- a) souhrnné hlášení nebo následné souhrnné hlášení,
- b) přihlášku k registraci nebo oznámení o změně registračních údajů; to neplatí pro identifikované osoby.

(3) Podání uvedená v odstavcích 1 a 2 lze učinit elektronicky pouze datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně

- a) podepsanou uznávaným elektronickým podpisem,
- b) odeslanou prostřednictvím datové schránky,
- c) s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky, nebo
- d) dodatečně potvrzenou za podmínek uvedených v daňovém řádu.

(4) Podání uvedené v odstavci 1 nebo 2, u kterého je povinnost učinit jej elektronicky a které není učiněno datovou zprávou ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně, je neúčinné.“

2. V § 101d se odstavec 2 zrušuje.

Dosavadní odstavec 3 se označuje jako odstavec 2.

3. V § 102 odst. 3 se věta první zrušuje.

4. V příloze č. 2 se za větu „55 Ubytovací služby.“ vkládá na samostatný řádek věta „56 Stravovací služby, podávání nápojů, pokud nejsou jako stravovací služby osvobozeny od daně podle § 57 až § 59 nebo pokud se nejedná o podání alkoholických nápojů uvedených pod kódy nomenklatury celního sazebníku 2203 až 2208 nebo tabákových výrobků uvedených pod kódy nomenklatury celního sazebníku kapitoly 24.“.

CELEX: 32009L0047

5. V příloze č. 2 se za větu „První snížené sazby daně podléhají služby, které odpovídají současně číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA platné od 1. ledna 2008 a výslovně uvedenému slovnímu popisu k tomuto kódu v textové části této přílohy.“

vkládá na samostatný řádek věta „Kódem nomenklatury celního sazebníku se rozumí kód popisu vybraných výrobků uvedený v celním sazebníku v platném znění<sup>72)</sup>“.

### Čl. III

#### **Přechodná ustanovení**

1. Pro daňové povinnosti u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, se použije zákon č. 235/2004 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
2. Pro daňové povinnosti u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období přede dnem nabytí účinnosti čl. II bodů 1 až 3, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, se použije zákon č. 235/2004 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. II bodů 1 až 3.

### ČÁST TŘETÍ

#### **Změna zákona o správních poplatcích**

### Čl. IV

V položce 1 přílohy k zákonu č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění zákona č. 545/2005 Sb., zákona č. 575/2006 Sb., zákona č. 261/2007 Sb., zákona č. 281/2009 Sb., zákona č. 30/2011 Sb., zákona č. 407/2012 Sb., zákona č. 502/2012 Sb. a zákona č. 331/2014 Sb., se na konci bodu 1 doplňuje písmeno o), které zní:

„o) o vydání rozhodnutí o závazném posouzení o určení evidované tržby Kč 1 000“.

### ČÁST ČTVRTÁ

#### **ÚČINNOST**

### Čl. V

Tento zákon nabývá účinnosti prvním dnem čtvrtého kalendářního měsíce následujícího po dni jeho vyhlášení s výjimkou čl. II bodů 1 až 3 a čl. III bodu 2, které nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2016, a části třetí, která nabývá účinnosti 15. dnem po dni jeho vyhlášení.

## **Důvodová zpráva**

### **I. Obecná část**

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

Daně z příjmů jsou upraveny zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, účinným od 1. ledna 1993 a zavedeným v rámci tzv. nové daňové soustavy. Zákon o daních z příjmů je jedním z daňových zákonů, který patří k nejdůležitějším nástrojům veřejných financí, a to jak co do pilířů daňové soustavy, tak i do objemu výnosů plynoucích do veřejných rozpočtů. V současnosti má již přes 130 novelizací. Daň z příjmu fyzických osob je upravena v části první zákona.

Daň z přidané hodnoty, která je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, patří bezpochyby k významným nástrojům veřejných financí po celém světě. Tato nepřímá univerzální daň tvoří jeden ze základních pilířů daňové soustavy, a to zejména díky výnosům z ní plynoucím do veřejných rozpočtů. Její důležitost podtrhává i vysoká harmonizace této daně na úrovni Evropské unie. Oblast daně z přidané hodnoty je v rámci Evropské unie výrazně harmonizována, proto celá řada ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty nachází svůj předobraz v unijní legislativě, která je pro členské státy Evropské unie závazná. V současné době je základním předpisem pro oblast daně z přidané hodnoty směrnice 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

Předložený návrh zákona se v oblasti daně z přidané hodnoty dotýká sazeb daně z přidané hodnoty u stravovacích služeb, které jsou nyní zdaněny základní sazbou daně z přidané hodnoty ve výši 21%. K další změně dochází v ustanovení § 101a zákona o dani z přidané hodnoty, která již v současné době stanovuje povinnost činit určitá podání v oblasti daně z přidané hodnoty elektronicky. Z této povinnosti jsou do 31. prosince 2015 vyňaty fyzické osoby, pokud jejich obrat nepřesáhl 6 mil. Kč za předcházejících 12 měsíců, a pokud nemají zákonem stanovenou povinnost činit podání elektronicky. S účinností od 1. ledna 2016 zákon č. 360/2014, kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, tuto výjimku zrušil a povinnost činit stanovená podání elektronicky zavedl pro všechny plátce bez rozdílu.

Oblast správních poplatků je upravena zákonem č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích. Tento zákon zasahuje do široké oblasti právních vztahů, a také proto prošel již desítkami novelizací.

Současná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace.

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

Návrh zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb (tzv. doprovodný zákon), je standardním návrhem právního předpisu provádějícího dílčí změny v některých zákonech, jejichž potřeba je vyvolána přijetím zákona o evidenci tržeb.

V oblasti daní z příjmů předmětný návrh zákona navrhuje zavést jednorázovou slevu na dani pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, a to z důvodu kompenzace zvýšených nákladů, které nastanou poplatníkovi v souvislosti s účinností zákona o evidenci tržeb. Sleva je navrhována pro tuto skupinu poplatníků z důvodu, že na základě dostupných zjištění pouze

nízké procento poplatníků využívá při svém podnikání pokladnu či pokladní systém. Tato skupina tedy bude nejvíce zatížena vstupními náklady na zavedení povinnosti evidence tržeb. Poplatník si slevu bude moci uplatnit, pokud alespoň jednou reálně zaeviduje tržbu v témže roce, kdy mu povinnost evidence tržeb vznikla podle zákona o evidenci tržeb.

K druhé významné úpravě dochází v oblasti daně z přidané hodnoty, kdy se navrhuje přeřadit stravovací služby ze základní sazby daně (21 %) do první snížené sazby daně (15 %). Důvodem tohoto návrhu je snaha o zmírnění dopadů zavedení evidence tržeb do nárůstu cen v segmentu, u kterého dostupné analýzy ukazují riziko krácení tržeb a neplnění daňových povinností ve značném rozsahu. Součástí změn v zákoně o dani z přidané hodnoty je rovněž změna úpravy elektronického podání formulářových podání s cílem dosáhnout větší efektivity při zpracování zasílaných údajů.

V poslední řadě je měněn zákon o správních poplatcích. V souvislosti se zavedením závazného posouzení v oblasti evidence tržeb se navrhuje zpoplatnit toto vydání rozhodnutí o závazném posouzení částkou 1 000 Kč namísto standardních 10 000 Kč.

Z hlediska zasazení do kontextu celé navrhované regulace lze odkázat na důvodovou zprávu k zákonu o evidenci tržeb, neboť obecná část důvodové zprávy k návrhu zákona o evidenci tržeb je obecnou částí jak pro návrh zákona o evidenci tržeb, tak pro návrh zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb.

Navrhovaná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace.

### **3. Vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy**

Vzhledem k tomu, že zejména ti nejmenší podnikatelé (fyzické osoby) dosud pokladní zařízení k výkonu své činnosti běžně nevyužívají, vyvstanou této skupině v souvislosti s účinností zákona o evidenci tržeb nikoliv zanedbatelné vstupní náklady. Proto se této skupině navrhuje jako kompenzační opatření umožnit uplatnění jednorázové slevy na dani, a to pouze tehdy, vznikly-li jim náklady v přímé souvislosti s elektronickou evidencí tržeb.

Nejvyšší relativní výskyt nepřiznaných tržeb je předpokládán v oblasti pohostinství a restauračních služeb. Při zavedení elektronické evidence tržeb na tento segment ekonomiky by tak hypoteticky mohlo dojít k nárůstu cen minimálně v souvislosti s daní z přidané hodnoty, což by zatížilo běžné spotřebitele. Nárůst cen by pak zejména v některých regionech mohl vyvolat zvýšení míry nezaměstnanosti, přestože v celonárodním měřítku takový vliv díky velikosti tohoto tržního segmentu neočekáváme. K minimalizaci případného negativního efektu má dojít snížením sazby ze současných 21 % na 15 %, a to na služby restaurací a pohostinství, které nezahrnují prodej nápojů s obsahem alkoholu. U tohoto opatření se očekávají pozitivní rozpočtové dopady v důsledku dopadu na zaměstnanost a efektu ochrany občanů před skokovým nárůstem cen. Vzhledem k výše uvedenému je předpokládán dopad snížení sazby do příjmové stránky státního rozpočtu (cca 0,5 mld. Kč) relativně velmi nízký a celkové pozitivní rozpočtové dopady na příjmy z realizace elektronické evidence tržeb ho výrazně převyšují.

Výše správního poplatku za závazné posouzení v oblasti elektronické evidence tržeb byla zvolena jako přiměřená s ohledem na širší segmentu, na nějž návrh zákona o evidenci tržeb, a tedy potenciální povinnost hradit správní poplatek, dopadá.

#### **4. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s ústavním pořádkem**

Základní meze pro uplatňování právních předpisů stanoví Ústava České republiky (dále jen „Ústava“) a Listina základních práv a svobod (dále jen „Listina“).

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. Podle 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 také 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 stanovuje, že daň a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.

Přezkumu ústavnosti zákonné úpravy daní, poplatků nebo jiných obdobných peněžitých plnění se Ústavní soud věnoval již mnohokrát, např. v nálezech sp. zn. Pl. ÚS 3/02, Pl. ÚS 12/03 či Pl. ÚS 7/03 (vyhlášeném pod č. 512/2004 Sb.). Z této judikatury vyplývá, že:

1. Z ústavního principu dělby moci (čl. 2 odst. 1 Ústavy), jakož i z ústavního vymezení zákonodárné moci (čl. 15 odst. 1 Ústavy), plyne pro zákonodárce široký prostor pro rozhodování o předmětu, míře a rozsahu daní, poplatků a peněžitých sankcí. Zákonodárce přitom nese za důsledky tohoto rozhodování politickou odpovědnost.
2. Ústavní přezkum daní, poplatků a peněžitých sankcí zahrnuje posouzení z pohledu dodržení kautel plynoucích z ústavního principu rovnosti, a to jak neakcesorické (čl. 1 Listiny), tj. plynoucí z požadavku vyloučení svévole při odlišování subjektů a práv, tak i akcesorické v rozsahu vymezeném v čl. 3 odst. 1 Listiny. K principu rovnosti Ústavní soud ve své konstantní judikatuře uvádí, že se nejedná o kategorii absolutní, nýbrž relativní (srov. Pl. ÚS 22/92).
3. Je-li předmětem posouzení ústavnost akcesorické nerovnosti vzhledem k vyloučení majetkové diskriminace, případně toliko posouzení skutečnosti, nepředstavuje-li daň, poplatek nebo jiná peněžitá sankce případný zásah do práva vlastnického (čl. 11 Listiny), je takový přezkum omezen na případy, v nichž hranice veřejnoprávního povinného peněžitého plnění jednotlivce státu, vůči majetkovému substrátu jednotlivce, nabývá škrtícího (rdousícího) působení. Jinými slovy ke škrtícímu (rdousícímu) působení dochází, má-li posuzovaná daň, poplatek nebo peněžitá sankce ve svých důsledcích konfiskační dopady ve vztahu k majetkové podstatě jednotlivce.

V případě navrhované právní úpravy jsou splněny výše uvedená ústavní hlediska pro ukládání povinných peněžitých plnění plynoucích do veřejných rozpočtů, neboť

1. zákonodárce využívá širokého prostoru pro rozhodování o míře a rozsahu zdanění,
2. z hlediska neakcesorické a akcesorické rovnosti nedochází ke svévolnému odlišování daňových subjektů,
3. z hlediska vyloučení majetkové diskriminace, resp. z hlediska posouzení skutečnosti, nepředstavuje-li daň případný zásah do práva vlastnického, se nejedná o případ, kdy je možné hovořit vůči majetkovému substrátu jednotlivce o škrtícím (rdousícím) působení či o konfiskačních dopadech na jednotlivce.

Navrhovaná právní úprava je plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky a garantuje dodržování základních lidských práv a svobod. Zohledněny jsou rovněž výše uvedené nálezy Ústavního soudu.

## **5. Zhodnocení slučitelnosti navrhované právní úpravy se závazky vyplývajících pro Českou republiku z jejího členství v Evropské unii**

V rámci zákona o dani z přidané hodnoty se navrhuje přeradit stravovací služby ze základní sazby daně z přidané hodnoty ve výši 21 % do první snížené sazby daně z přidané hodnoty ve výši 15 %. Tato úprava s ohledem na vysokou harmonizaci této daně v rámci Evropské unie musí být v souladu se základní směrnicí v oblasti daně z přidané hodnoty, kterou je směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, v platném znění. Přeražení stravovacích služeb do snížené sazby daně z přidané hodnoty je umožněno čl. 98 této směrnice a navazujícím bodem 12a přílohy této směrnice.

Navrhovaná úprava zákona v oblasti sazeb daně z přidané hodnoty je tak plně slučitelná s právními akty Evropské unie, s judikaturou soudních orgánů Evropské unie a s obecnými právními zásadami práva Evropské unie.

## **6. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána**

Vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament souhlas a jimiž je Česká republika vázána (tzv. prezidentské mezinárodní smlouvy), mají z hlediska hierarchie právních předpisů aplikační přednost před zákony a právními předpisy nižší právní síly. Vztah tzv. prezidentských mezinárodních smluv vůči vnitrostátním právním předpisům je vymezen v čl. 10 Ústavy, kde je princip aplikační přednosti těchto mezinárodních smluv výslovně stanoven. Stanoví-li tedy tzv. prezidentská mezinárodní smlouva něco jiného než zákon, použije se tato mezinárodní smlouva. Článek 10 Ústavy tak zaručuje, že při případném nesouladu vnitrostátního práva s tzv. prezidentskou mezinárodní smlouvou musí být respektována tzv. prezidentská mezinárodní smlouva. Mezinárodní smlouvy upravující daně přitom mají vždy povahu tzv. prezidentských mezinárodních smluv (čl. 49 písm. e) Ústavy ve spojení s čl. 11 odst. 5 Listiny).

### **6.1. Úmluva o ochraně lidských práv**

Pokud jde o aplikaci Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (viz sdělení č. 209/1992 Sb., dále jen „Úmluva“) v oblasti daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění plynoucích do veřejných rozpočtů, je třeba zajistit soulad daňových předpisů s touto úmluvou hned v několika oblastech.

#### **6.1.1. Právo na spravedlivý proces**

Pokud jde o zajištění práva na spravedlivý proces, které je zaručeno ustanovením čl. 6 odst. 1 Úmluvy, lze poukázat na rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ve věci *Ferrazzini proti Itálii*. Podle tohoto rozhodnutí daňové záležitosti dosud tvoří součást tvrdého jádra výsad veřejné moci, přičemž veřejný charakter vztahu mezi daňovým poplatníkem a daňovým úřadem nadále převládá. Ustanovení čl. 6 odst. 1 Úmluvy se tak podle názoru Evropského soudu pro lidská práva na samotné daňové řízení v rozsahu, v němž se týká zjištění a stanovení daně, nevztahuje, neboť se nejedná o řízení o občanských právech a závazcích.

Jelikož však za nedodržení daňových povinností hrozí daňovému subjektu sankce, na hmotněprávní i procesní aspekty s ní související se použijí ustanovení Úmluvy, která se vztahují na trestní obvinění. Je proto třeba při posuzování souladu navrhované právní úpravy v oblasti daňových předpisů s Úmluvou přihlídnout i k trestním aspektům článku 6, ale i k článku 7 Úmluvy nebo k článku 2 a 4 Protokolu č. 7 k Úmluvě. Tento přístup



byl potvrzen i Evropským soudem pro lidská práva např. v rozsudku ve věci *Jussila proti Finsku*. Článek 6 odst. 1 Úmluvy sice hovoří o trestním obvinění, nikoliv o řízení o uložení sankce za nesplnění povinnosti, jde však o autonomní pojem práva Úmluvy, který může mít (a také má) jiný obsah než obdobný pojem vnitrostátního práva. Slučitelnost s tímto, ale i dalšími ustanoveními Úmluvy, zejména s požadavkem na uložení trestu (v tomto případě sankce) jen na základě zákona nebo na právo nebýt souzen nebo potrestán (sankciován) dvakrát v téže věci, je přitom zajištěna možností daňového subjektu domoci se soudní ochrany, a to ve správním soudnictví. V případě, že dojde k vyčerpání všech opravných prostředků podle daňového řádu, může se tedy daňový subjekt obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů. Takové soudní řízení přitom v zásadě respektuje základní principy uvedené v článku 6 Úmluvy.

Přestože tedy na daňové řízení v rozsahu, v němž se týká zjištění a stanovení daně, není možno aplikovat ustanovení čl. 6 odst. 1 Úmluvy. V řízení o sankci za nesplnění daňové povinnosti naopak musí být všechny aspekty práva na spravedlivý proces zachovány.

### 6.1.2. Ochrana majetku

Z výše uvedeného rozhodnutí ve věci *Ferrazzini proti Itálii* dále vyplývá, že článek 1 Protokolu č. 1, týkající se ochrany majetku, vyhrazuje státům právo přijímat zákony, které považují za nezbytné, aby upravily užívání majetku v souladu s obecným zájmem a zajistily placení daní. Státům je tedy umožněno přijmout zákony, kterými ukládají povinnost platit daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění, avšak s určitým omezením vyplývajícím z požadavku na respektování samotné podstaty vlastnického práva, do kterého je uložení daně, poplatku nebo jiného obdobného peněžitého plnění zasahováno. Takový zásah do vlastnického práva proto musí odpovídat požadavkům zákonnosti, legitimacy a proporcionality.

Požadavek **zákonnosti** je naplněn tehdy, pokud je zásah umožněn právním předpisem, který je v souladu s ústavním pořádkem, je dostupný, předvídatelný a obsahuje záruky proti svévoli.

- Posouzení **ústavnosti** navrhované právní úpravy je provedeno v bodu 4. Z hlediska Úmluvy přitom hraje roli jen zjevná neústavnost, případně neústavnost potvrzená příslušným orgánem (Ústavním soudem), jehož rozhodnutí nejsou právním předpisem respektována (viz rozsudek Evropského soudu pro lidská práva *R & L, s. r. o., a ostatní proti České republice*).
- **Dostupnost** daňových předpisů (v širokém slova smyslu) je zajištěna vyhlášením ve Sbírce zákonů. Vzhledem ke skutečnosti, že daně a poplatky (resp. jiná obdobná peněžitá plnění) lze ukládat pouze na základě zákona, což je zaručeno i na ústavní úrovni čl. 11 odst. 5 Listiny, resp. čl. 4 odst. 1 Listiny, lze konstatovat, že všechny základní povinnosti daňového subjektu jsou dnes upraveny na zákonné úrovni, a požadavek dostupnosti je tudíž naplněn.
- Otázka **předvídatelnosti** tuzemských daňových předpisů (v širokém slova smyslu) byla v minulosti opakovaně řešena Evropským soudem pro lidská práva (např. věci *AGRO-B, spol. s r. o. proti České republice* nebo *CBC-Union, s. r. o. proti České republice*), kde byla jejich předvídatelnost potvrzena. Předvídatelnost daňového předpisu souvisí s tím, nakolik je povinnost v právním textu jednoznačně formulována.
- **Záruku proti svévoli** a účinnou obranu proti nesprávnému postupu správce daně představují primárně řádné opravné prostředky, tedy odvolání, popř. rozklad podle ustanovení § 109 a násl. daňového řádu. Povinností správce daně je přitom v souladu

s ustanovením § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu uvést ve svém rozhodnutí poučení o tom, zda je možné proti danému rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává a zároveň upozornit na případné vyloučení odkladného účinku. Pokud by toto poučení bylo nesprávné, neúplné nebo by zcela chybělo, je to spojeno s důsledky *ve prospěch* daného daňového subjektu (srov. § 261 daňového řádu). Vedle řádných opravných prostředků lze využít i mimořádných opravných prostředků dle daňového řádu, upravených v § 117 a násl. Kromě toho připouští daňový řád i jiné prostředky ochrany, kterými je třeba rozumět: námitku (srov. § 159 daňového řádu), stížnost (srov. § 261 daňového řádu) a podnět na nečinnost (srov. § 38 daňového řádu). Teprve tehdy, dojde-li k vyčerpání všech řádných opravných prostředků podle daňového řádu, může se daňový subjekt obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správního orgánu. Riziko svévole je tak díky existenci opravných prostředků, ale i díky možnosti obrátit se na soud, eliminováno v nejvyšší možné míře, což platí obecně pro všechny daňové předpisy. Lze tedy konstatovat, že i v případě správy daně z příjmů nebo daně z přidané hodnoty, která se subsidiárně řídí daňovým řádem, je situace stejná, a tím je zajištěna slučitelnost návrhu úpravy s tímto požadavkem Úmluvy.

Požadavek **legitimity** znamená, že je nezbytné zajistit, aby zásah, ke kterému má na základě právního předpisu dojít, sledoval legitimní cíle ve veřejném nebo obecném zájmu. Aby byl požadavek legitimacy naplněn, je třeba tyto cíle specifikovat. Legitimním cílem je přitom každý cíl, který zákonodárce za cíl prohlásí, neboť neexistuje žádný, ani příkladný výčet takových cílů, jež by zákonodárce omezoval. V tomto případě je cílem navrhované právní úpravy kompenzovat skupině potenciálně nejvíce zatížených podnikatelů vstupní náklady, které jim vzniknou se zavedením povinnosti evidovat tržby.

**Proporcionalita (přiměřenost)** jako poslední požadavek se na poli článku 1 Protokolu č. 1 váže k tomu, že jednotlivce nesmí být nucen nést nadměrné individuální břemeno, typicky takové, které ohrožuje samotnou jeho existenci v rovině majetkových poměrů (hrozba ukončení podnikání či úpadku u osoby), včetně zabezpečování obživy pro sebe a pro rodinu v případě fyzické osoby. Sazby daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění, stejně jako výše případných pokut, by proto neměly být likvidační (viz *Mikrotechna, s. r. o. proti České republice* nebo *ORION Břeclav, s. r. o. proti České republice*). To, zda navrhovaná právní úprava nepovede k tzv. škrticímu (rdousicímu) efektu, je přitom třeba posuzovat i ve vztahu k ústavnímu pořádku (viz bod 4). Předmětem navrhované právní úpravy jsou opatření, která směřují k tomu, aby zavedením evidence tržeb nedošlo k nadměrnému zatížení jednotlivce v souvislosti s touto novou úpravou, a z tohoto důvodu je i plně slučitelná s požadavkem proporcionality.

### 6.1.3. Další dotčená ustanovení

S požadavkem záruky proti svévoli, uvedeném v předchozím bodě, úzce souvisí ustanovení článku 13 Úmluvy, které deklaruje právo na účinný vnitrostátní prostředek nápravy v případě porušení práva zaručeného Úmluvou. Ten je při správě daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění zajištěn možností využít řádné i mimořádné opravné prostředky a kromě toho i další prostředky, jako jsou námitky, stížnost nebo podnět na nečinnost, popř. možností domáhat se soudní ochrany, a také právem domáhat se náhrady škody a nemajetkové újmy, která byla porušením základního práva chráněného Úmluvou způsobena. Z tohoto hlediska je tedy soulad navrhované úpravy s Úmluvou zajištěn.

Zákaz **diskriminace** vyjádřený v článku 14 Úmluvy směřuje proti takovému zacházení, kdy by s osobami, které jsou ve stejném nebo obdobném postavení, bylo zacházeno nerovně, nebo

naopak, kdy by s osobami, které se nacházejí v odlišném postavení, bylo zacházeno stejně. Pokud by tento přístup neměl žádné opodstatnění, tedy pokud by nebyl opřen o žádný legitimní a objektivní důvod, byl by diskriminační.

Opatření navrhovaná do zákona o daních z příjmů, zákona o dani z přidané hodnoty a zákona o správních poplatcích jsou opatření, která jsou v souladu s požadavkem Úmluvy zakazujícím diskriminaci, neboť nezavádí rozdílné zacházení osob nacházejících se ve stejném nebo obdobném postavení. Sleva na dani z příjmů fyzických osob pro poplatníky evidující tržby je upravena tak, aby si ji mohla uplatnit jakákoli fyzická osoba evidující tržby. Aplikovat první sníženou sazbu daně z přidané hodnoty u stravovacích služeb budou všichni plátcí daně z přidané hodnoty. Úprava formy elektronického podávání formulářových podání směřuje vůči všem subjektům, které tato podání činí. I úprava zákona o správních poplatcích směřuje vůči každému, kdo požádá o vydání závazného posouzení v evidenci tržeb.

Navrhovaná právní úprava je tak v souladu s požadavkem Úmluvy zakazujícím diskriminaci.

Na závěr lze konstatovat, že s ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti je navrhovaná právní úprava plně slučitelná s Úmluvou.

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

Vzhledem k opatřením navrhovaným v tomto návrhu zákona, která tvoří nedílnou součást návrhu zákona o evidenci tržeb, je předpokládaný hospodářský a finanční dosah těchto opatření součástí důvodové zprávy k návrhu zákona o evidenci tržeb.

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

Navrhovaná úprava je v souladu s ochranou soukromí a osobních údajů. K tomuto lze uvést, že při správě daní se uplatňuje zásada nevěřejnosti. Informace o poměrech daňových subjektů jsou tak chráněny povinností mlčenlivosti pod hrozbou pokuty do výše 500 000 Kč a nemohou být zpřístupněny veřejnosti.

## **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 správce daně z přidané hodnoty. 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 eventuelní 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.

## **10. Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA)**

Vzhledem k opatřením navrhovaným v tomto návrhu zákona, která tvoří nedílnou součást návrhu zákona o evidenci tržeb, je zhodnocení dopadů regulace obsaženo v příloze k důvodové zprávě k návrhu zákona o evidenci tržeb.



## **II. Zvláštní část**

### **K části první - změna zákona o daních z příjmů**

#### **K čl. I**

##### **K bodu 1 (§ 4 odst. 1 písm. f) bod 4)**

S ohledem na zavedení účtenkové loterie se má za vhodné doplnit do zákona o daních z příjmů osvobození obdržených výher z této účtenkové loterie u poplatníků daně z příjmů fyzických osob.

##### **K bodu 2 (§ 19 odst. 1 písm. zq))**

S ohledem na zavedení účtenkové loterie se má za vhodné doplnit do zákona o daních z příjmů osvobození obdržených výher z této účtenkové loterie u poplatníků daně z příjmů právnických osob.

##### **K bodu 3 (§ 35ba odst. 1 písm. h))**

V oblasti daní z příjmů se navrhuje zavést jednorázovou slevu na dani pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, a to z důvodu kompenzace zvýšených nákladů, které nastanou poplatníkovi v souvislosti s účinností zákona o evidenci tržeb.

##### **K bodu 4 (§ 35bc)**

Výše navrhované slevy na dani je paušalizovaná a vychází z analýzy nákladů na pořízení základního vybavení pro evidenci tržeb. Sleva je uvažována pro skupinu drobných podnikatelů fyzických osob, ze kterých dle dostupných analýz jen nízké procento používá nějakou pokladnu či pokladní systém ke svému podnikání. 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.

Sleva na dani pro poplatníky evidující tržby se uplatňuje v pořadí za ostatními slevami uvedenými v § 35ba (základní sleva na poplatníka, sleva na manžela, základní či rozšířená sleva na invaliditu, sleva na držitele průkazu ZTP, sleva na studenta, sleva za umístění dítěte), avšak před daňovým zvýhodněním na vyživované dítě.

### **K části druhé - změna zákona o dani z přidané hodnoty**

#### **K čl. II**

##### **K bodu 1 (§ 101a)**

##### Obecně

Pro stejný okruh podání se současně navrhuje opatření směřující k efektivnější interakci mezi osobou, která podání činí (podatelem), a orgánem veřejné moci (správcem daně), který je jeho příjemcem.

Mezi základní priority vlády patří efektivní využití informačních a komunikačních technologií ve veřejné správě a přijetí opatření nezbytných ke zlepšení efektivity výběru daní za účelem zamezení zneužívání a obcházení daňových předpisů. Jedním ze základních předpokladů pro dosažení tohoto záměru je zajištění efektivního způsobu, kterým správce daně získává údaje z podání jednotlivých daňových subjektů a takto získané údaje následně zpracovává

a analyzuje. Nejde však primárně o veškerá podání, která jsou vůči správci daně činěna. Cílovou skupinou jsou tzv. formulářová podání (zejména daňová přiznání a hlášení), tj. zpravidla periodicky se opakující podání obsahující soubor údajů uspořádaných v určité pevně stanovené struktuře.

Nejdůležitější podmnožinu formulářových podání, u kterých je jejich efektivní zpracování esenciálním požadavkem, tvoří formulářová podání podle zákona o dani z přidané hodnoty. Důvodem je jednak vysoká kvantita (daná vysokým počtem plátců daně z přidané hodnoty) a zároveň krátká periodicita těchto podání (většinou na měsíční bázi), jakož i poměrně veliká kvantita zasílaných dat v jednom podání. Mezi tato podání lze zařadit: (i) daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, (ii) kontrolní hlášení, souhrnné hlášení a jiná hlášení, (iii) přihlášku k registraci a oznámení o změně registračních údajů, a to včetně případných příloh, které jsou součástí těchto podání.

K tomu, aby mohlo být dosaženo požadované efektivity při zpracování formulářových podání, je nutné, aby správce daně tato podání obdržel ve formě, která takového účinné zpracování umožňuje. V tomto ohledu nestačí pouhé naplnění toho, že podání je učiněno elektronicky (tj. datovou zprávou), neboť samotná elektronická forma nezaručuje, že daná datová zpráva bude zpracovatelná automatizovaným způsobem umožňujícím nasazení kontrolních mechanismů a úsporu v podobě nižší administrativní zátěže. Je tedy nezbytné, aby dané podání bylo učiněno nejen v určitém formátu a v určité struktuře (což je požadavek, který stanoví již současná právní úprava), ale též vhodným způsobem.

Způsobem, kterým je podání činěno, je nutné rozumět metodu zvolenou k odeslání datové zprávy k jeho příjemci (správci daně). V případě formulářových podání podle zákona o dani z přidané hodnoty jsou v současné době tyto způsoby normovány obecnou úpravou daňového řádu (§ 71). Je tak připuštěno (i) odeslání datové zprávy na elektronickou podatelnu správce daně, což je adresa daňového portálu finanční správy ([www.daneelektronicky.cz](http://www.daneelektronicky.cz)). Dále je možné k odeslání datové zprávy využít (ii) datovou schránku.

Zatímco při zasílání formulářového podání přes daňový portál finanční správy je technicky vyloučeno podat toto podání v nesprávném formátu či struktuře, u datových schránek takováto bariéra není, což odpovídá jejich charakteru jakožto maximálně univerzálního nástroje pro zasílání datových zpráv. Důsledkem toho je, že prostřednictvím datové schránky lze správci daně fakticky podat formulářové podání, které nerespektuje stanovený formát nebo strukturu. Takovéto podání je pak v souladu s § 74 daňového řádu označeno za vadné a podatel je vyzván k odstranění vad. Pokud tyto vady odstraní, hledí se na podání, jako by bylo učiněno řádně a včas (přestože fakticky tomu tak není). Neodstranění vad pak znamená neúčinnost podání. U formulářových podání podle zákona o dani z přidané hodnoty (zejména pak u kontrolních hlášení) je takovýto stav neefektivní a nežádoucí, neboť po uplynutí lhůty pro podání není na jisto dáno, kdo podal a kdo nikoli. Není tak možné provádět okamžité zpracování získaných informací z hlediska jejich vzájemných vazeb.

Řešením tohoto problému může být buďto vyloučení podání přes datové schránky (což je varianta, ze které Ministerstvo financí na základě proběhnuvšího připomínkového řízení ustoupilo), nebo změna právní kvalifikace podání, která nedodrží stanovený formát nebo strukturu (což je navržená varianta). Na formulářová podání zmíněná v navrhovaném § 101a odst. 1 a 2, která mají chybný formát nebo chybnou strukturu, bude nahlíženo jako na podání neúčinná.

Riziko případné neúčinnosti podání se v praxi bude týkat pouze těch, kteří nevyužijí daňový portál finanční správy. Při podání přes tento portál není možné učinit podání v nesprávném formátu a struktuře. Navíc je podatel upozorněn na existenci dalších chyb, které sice nebrání



odeslání podání, nicméně signalizují, že podání v dané podobě nebude ze strany správce daně shledáno perfektním. Podatel tak může základní chyby podání opravit již v rámci procesu podávání a tyto chyby nemusí být následně předmětem výzvy správce daně.

Daňový portál finanční správy v sobě kumuluje dvě funkcionality: (i) vytvoření podání ve správném formátu a struktuře (při zachování možnosti vytvořit datovou zprávu v externím programu s možností následného nahrání na tento portál, kde je podání zfinalizováno) (ii) odeslání podání se zvoleným způsobem autentizace. Uživatelé tohoto portálu mají vedle využití obou funkcí možnost využít pouze první z nich, přičemž odeslání a autentizaci si zajistí prostřednictvím své datové schránky. Výhodou tohoto postupu je garance dodržení předepsaného formátu a struktury a eliminace rizika neúčinnosti podání.

Nelegislativním řešením zajišťujícím efektivnější interakci mezi podatelem formulářového podání a finanční správou je účinná motivace k používání daňového portálu finanční správy. V tomto ohledu se předpokládá další zlepšování tohoto nástroje tak, aby byl maximálně uživatelsky přívětivý.

Tato úprava jakkoli nově neupravuje okruh podání či subjektů, u nichž by se stanovovala povinnost činit podání elektronicky. Nedochází tedy k rozšiřování povinností daňových subjektů činit podání elektronicky.

#### K odstavci 1

Věcná úprava stávajícího znění § 101a odst. 1 zůstává zachována skrze znění odstavce 1 a 2. V úvodní části odstavce dochází k vypuštění formulace „na elektronickou adresu podatelny zveřejněnou správcem daně“, a to z důvodu duplicity vůči daňovému řádu. Povinnost zveřejnit elektronickou adresu své podatelny je stanovena v ustanovení § 56 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Vypuštění odkazu na elektronickou podatelnu se činí v celém zákoně o dani z přidané hodnoty.

V písmeni b) se navrhuje explicitní zakotvení, že uvedená norma dopadá i na kontrolní hlášení, díky čemuž může dojít k redukci textu v § 101d. Ačkoli je výslovně zmíněno pouze kontrolní hlášení, vztahuje se povinná elektronická forma podání též na opravné kontrolní hlášení a následné kontrolní hlášení. Vzhledem ke skutečnosti, že souhrnné hlášení nepodávají pouze plátcí, ale také identifikované osoby, byla úprava stávajícího § 101a odst. 1 a § 102 odst. 3 týkající se souhrnné hlášení převzata do odstavce 2, který na rozdíl od odstavce 1 není limitován povinným subjektem. Stejně jako doposud se povinná elektronická forma podávání nevztahuje na hlášení o dodání nového dopravního prostředku nebo na hlášení o dodání nového dopravního prostředku podle § 19.

#### K odstavci 2

Navržené znění odstavce 2 je po věcné stránce shodné se stávajícím zněním § 101a odst. 2 a normou obsaženou v § 102 odst. 3. V návaznosti na zakotvení jednotné úpravy způsobů elektronického podávání v § 101a odst. 3 je v odstavci 2 explicitně uvedeno, že povinná elektronická forma podání se vztahuje, stejně jako je tomu v současné době (srov. § 102 odst. 8), také na následné souhrnné hlášení. Tím není dotčena speciální úprava § 102 odst. 3 týkající se lhůty pro dodatečné potvrzení datové zprávy.

Formální změnou, ke které v tomto ustanovení došlo, je podobně jako u odstavce 1 vypuštění formulace „na elektronickou adresu podatelny zveřejněnou správcem daně“, a to z důvodu duplicity vůči daňovému řádu. Povinnost zveřejnit elektronickou adresu své podatelny je stanovena v ustanovení § 56 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Touto adresou je v případě formulářových podání podle zákona o dani z přidané hodnoty adresa daňového portálu finanční správy ([www.daneelektronicky.cz](http://www.daneelektronicky.cz)).

### K odstavci 3

Navrhané znění odstavce 3 upravuje způsob elektronického podávání formulářových podání, jejichž výčet je obsažen v odstavcích 1 a 2. Jedná se o (i) daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, (ii) kontrolní hlášení, souhrnné hlášení a jiná hlášení, (iii) přihlášku k registraci a oznámení o změně registračních údajů, a to včetně případných příloh, které jsou součástí těchto podání.

Norma obsažená v tomto ustanovení nedopadá pouze na ta formulářová podání, která jsou podávána povinně elektronicky, ale též na případy, kdy jsou tato podání učiněna elektronicky na základě volby podatele, tj. v situacích, kdy si podatel, který dané podání může učinit i v listinné podobě na předepsaném tiskopise, dobrovolně zvolí elektronický způsob komunikace.

Ustanovení odstavce 3 nestanovuje povinnost činit podání elektronicky, pouze upravuje způsob a formu podání, pokud je daný okruh podání elektronicky činěn. Datová zpráva bude muset (tak jako dosud) splňovat požadovaný formát a strukturu zveřejněnou za tím účelem správcem daně. V případě podání odesílaného prostřednictvím datové schránky se požadavek na dodržení formátu a struktury z logiky věci týká pouze zprávy (přílohy), která se do datové schránky vkládá. Dodržení formátu a struktury je standardní požadavek, který je poplatný všem formulářovým podáním (nejen těm podle zákona o dani z přidané hodnoty).

Zůstávají zachovány dva základní způsoby odeslání datové zprávy: (i) prostřednictvím daňového portálu finanční správy a (ii) prostřednictvím datové schránky.

Podatel výše zmíněných formulářových podání, který využije daňový portál finanční správy, může zvolit z několika forem autentizace, tj. ověření jeho identity. Podání mohou být autentizována za využití (i) uznávaného elektronického podpisu, (ii) přihlašovacích údajů datové schránky, nebo (iii) dodatečným potvrzením (tj. pomocí tzv. e-tiskopisu). V případě podání odeslaného datovou schránkou je autentizace zajištěna díky použitím datové schránky. Jedná se o komplexní *lex specialis* vůči kvalifikovaným i nekvalifikovaným způsobům podávání upravených daňových řádem.

První dva způsoby autentizace jsou již dnes z úpravy daňového řádu známy (srov. § 71 odst. 1 písm. a) a c) daňového řádu). Obdobné lze říci i o třetím způsobu autentizace, který lze v daňovém řádu nalézt v § 71 odst. 3. Cílovou skupinou tohoto nástroje jsou ti podatelé, kteří nemohou využívat předchozí způsoby autentizace a musí tak sáhnout k podání ve dvou krocích: (i) odeslání neautentizované datové zprávy, (ii) dodatečná autentizace prostřednictvím potvrzení (zpravidla vytištěný a podepsaný e-tiskopis).

### K odstavci 4

V návaznosti na normu obsaženou v předchozím odstavci je v odstavci 4 obsaženo výslovné pravidlo, že formulářová podání uvedená v odstavcích 1 a 2, která nebudou zaslána elektronicky ve správném formátu nebo struktuře, budou *ex lege* neúčinná. Nepůjde tak o vadu podání ve smyslu § 74 daňového řádu. Neúčinnost tak dopadne jak na případy, kdy je sice dodržena povinná elektronická forma, nikoli však formát nebo struktura, jakož i na případy, kdy není dodržena ani elektronická forma (tím pádem i formát a struktura). Půjde zejména o situaci, kdy je formulářové podání učiněno listinnou formou.

Výše uvedené se netýká těch podání, u nichž není stanovena povinná elektronická forma. Pokud si podatel, který není zákonem zavázán k elektronické formě, zvolí elektronický způsob komunikace, nezpůsobí případné nedodržení formátu nebo struktury neúčinnost takového podání, ale půjde pouze o vadu podání ve smyslu § 74 daňového řádu.

Neúčinnost podání není novým institutem. Obecná úprava daňového řádu tento institut využívá v souvislosti s absencí dodatečné autentizace (srov. § 71 odst. 3), nebo jako důsledek neodstranění vad podání (srov. § 74 odst. 3). Na dané podání se *de iure* hledí, jako by vůbec nebylo učiněno. Nemůže tak vyvolat žádné právní důsledky. Informace, které takto správce daně fakticky získá, mohou být využity jako poznatky získané v rámci vyhledávací činnosti.

Pokud správci daně do datové schránky dojde elektronické formulářové podání v nesprávném formátu nebo struktuře, může v souladu se zásadou vstřícnosti (srov. § 6 odst. 4 daňového řádu) neformálním způsobem informovat domnělého podatele o tom, že úkon, který učinil je neúčinný. Myslitelné je to zejména tam, kde je možné na tento nedostatek upozornit automatizovaným způsobem. Právní význam takového vyrozumění je však ryze informativní a nevyvolává žádné právní důsledky, neboť neúčinnost podání nastává ze zákona (*ex lege*).

#### **K bodu 2 (§ 101d odst. 2)**

Nově navrhované úpravě podávání formulářových podání, která je předmětem úpravy § 101a, bude podléhat i podávání kontrolního hlášení, které je taktéž formulářovým podáním. Dochází proto k odstranění určité „roztříštěnosti“ norem upravujících povinnost podávat tato podání v elektronické formě a jejich koncentraci do zmíněného § 101a. Další specifika kontrolního hlášení zůstávají nedotčena.

#### **K bodu 3 (§ 102 odst. 3)**

Nově navrhované úpravě podávání formulářových podání, která je předmětem úpravy § 101a, bude podléhat i podávání souhrnného hlášení, které je taktéž formulářovým podáním. Dochází proto k odstranění určité „roztříštěnosti“ norem upravujících povinnost podávat tato podání v elektronické formě a jejich koncentraci do zmíněného § 101a. Další specifika souhrnného hlášení zůstávají nedotčena.

#### **K bodu 4 (příloha č. 2)**

Tímto návrhem dochází k přeřazení stravovacích služeb ze základní sazby daně (21 %) do první snížené sazby daně (15 %).

Tato úprava se netýká stravovacích služeb poskytovaných v souvislosti s výchovou a vzděláváním (§ 57), tj. stravování žáků ve školních jídelnách, které jsou podle zákona o DPH osvobozeny od daně bez nároku na odpočet daně. Dále se tato úprava také nevztahuje na stravovací služby poskytované v souvislosti s poskytováním zdravotních služeb (§ 58) a s poskytováním sociálních služeb (§ 59), které jsou také podle zákona o DPH osvobozeny od daně bez nároku na odpočet daně.

V základní sazbě daně na základě tohoto návrhu i nadále zůstává podávání alkoholických nápojů (kód nomenklatury 2203 až 2208) a tabákových výrobků (kód nomenklatury kapitoly 24). V základní sazbě daně zůstává také dodání alkoholických nápojů, tabákových výrobků a dalšího doplňkového sortimentu, které je stále jako doposud dodáním neboli prodejem zboží.

#### **K bodu 5 (příloha č. 2)**

Vzhledem k nově vkládané položce č. 56 dochází k zakotvení, co je myšleno pojmem kód nomenklatury celního sazebníku.

### **K čl. III - přechodná ustanovení**

#### **K bodu 1**

Toto přechodné ustanovení se vztahuje k přeřazení stravovacích služeb do první snížené sazby daně a stanovuje, že pro uplatnění daně z přidané hodnoty, jakož i práv a povinností s ní

souvisejících za období před nabytím účinnosti tohoto zákona se použijí právní předpisy platné do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona (dosavadní předpisy).

## **K bodu 2**

Dané přechodné ustanovení navazuje na novelizační body spojené s úpravou elektronického podávání formulářových podání, u nichž se navrhuje účinnost od 1. ledna 2016. Tímto přechodným ustanovením je zakotveno, že nová úprava § 101a zákona o dani z přidané hodnoty se použije na formulářová podání činěná za zdaňovací období roku 2016, nikoli za zdaňovací období dřívější.

## **K části třetí - změna zákona o správních poplatcích**

### **K čl. IV**

V souvislosti se zavedením závazného posouzení v oblasti evidence tržeb se navrhuje zpoplatnit toto závazné posouzení částkou 1 000 Kč namísto standardních 10 000 Kč.

## **K části čtvrté - účinnost**

### **K čl. V**

Vymezuje se dělená účinnost zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb.

Obecná účinnost je stanovena prvním dnem čtvrtého kalendářního měsíce po dni vyhlášení tohoto zákona, tj. stejně jako účinnost zákona o evidenci tržeb. Změny navrhované v zákoně o dani z přidané hodnoty týkající se elektronického podání formulářových podání (čl. II body 1 až 3 a čl. III bod 2) nabývají účinnosti 1. ledna 2016 a změna zákona o správních poplatcích nabývá účinnosti 15. dnem po dni vyhlášení tohoto zákona.

V Praze dne 3. června 2015

Mgr. Bohuslav Sobotka, v.r.  
předseda vlády

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