

Vládní návrh

ZÁKON

ze dne ... 2017,

kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

ČÁST PRVNÍ

Změna daňového řádu

Čl. I

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 30/2011 Sb., zákona č. 458/2011 Sb., zákona č. 167/2012 Sb., zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., zákona č. 267/2014 Sb., zákona č. 375/2015 Sb., zákona č. 298/2016 Sb., zákona č. 368/2016 Sb. a zákona č. 170/2017 Sb., se mění takto:

1. V § 53 odst. 1 písm. a) se slovo „boji“ nahrazuje slovy „některých opatření“.

2. V § 57 odstavec 3 zní:

„(3) Banky, spořitelní a úvěrní družstva, platební instituce, poskytovatelé platebních služeb malého rozsahu, instituce elektronických peněz a vydavatelé elektronických peněz malého rozsahu (dále jen „poskytovatel platebních služeb“) jsou povinni na vyžádání správce daně poskytnout údaje o

- a) číslech účtů a jiných jedinečných identifikátorech,
- b) majitelích účtů a zmocněncích, kteří jsou oprávněni nakládat s peněžními prostředky na účtech,
- c) stavech peněžních prostředků na účtech a o jejich pohybu, a údaje o osobách, které peněžní prostředky na účet vložily, a o příjemcích plateb,
- d) zřízených službách pro provádění platebních transakcí prostřednictvím dálkového přístupu a o jejich využití a údaje k identifikaci zařízení, kterým je tento přístup uskutečňován,
- e) úvěrech, úschovách a pronájmech bezpečnostních schránek.“

Poznámka pod čarou č. 8 se zrušuje.

3. Za § 57 se vkládá nový § 57a, který včetně poznámky pod čarou č. 30 zní:

„§ 57a

(1) Povinná osoba podle zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, a to i v případě, že se jedná o osobu podle § 57, je povinna na vyžádání správce daně poskytnout tyto údaje nebo dokumenty³⁰⁾:

- a) údaje získané při provádění identifikace klienta,
- b) údaje získané při provádění kontroly klienta podle § 9 odst. 2 písm. a) až c) zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu,
- c) údaje o způsobu získávání údajů podle písmen a) a b),
- d) dokumenty obsahující údaje podle písmen a) a b).

(2) Pokud je povinnou osobou podle odstavce 1 advokát, notář, daňový poradce, soudní exekutor nebo auditor, může správce daně vyžádat údaje a dokumenty podle odstavce 1 pouze za účelem výkonu mezinárodní spolupráce při správě daní. Ustanovení § 26 odst. 1 a 2 a § 27 odst. 1 a 2 zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu se použijí obdobně.

³⁰⁾ Směrnice Rady 2016/2258 ze dne 6. prosince 2016, kterou se mění směrnice 2011/16/EU, pokud jde o přístup daňových orgánů k informacím pro boj proti praní peněz.“.

CELEX: 32016L2258

4. V § 58 odst. 1 se za číslo „57“ vkládají slova „a v § 57a“ a za slovo „údaje“ se vkládají slova „nebo dokumenty“.
5. V § 58 odst. 2 se za slovo „Údaje“ vkládají slova „nebo dokumenty“, za slovo „mezi“ se vkládá slovo „jejich“ a slovo „údajů“ se zrušuje.
6. V § 58 odst. 3 se za slovo „údaje“ vkládají slova „nebo dokumenty“, slova „podle § 57“ se nahrazují slovy „podle § 57 a 57a“ a slova „v § 57“ se nahrazují slovy „v § 57 a v § 57a“.

ČÁST DRUHÁ

Změna notářského řádu

Čl. II

Zákon č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), ve znění zákona č. 82/1998 Sb., zákona č. 30/2000 Sb., zákona č. 370/2000 Sb., zákona č. 120/2001 Sb., zákona č. 317/2001 Sb., zákona č. 352/2001 Sb., zákona č. 501/2001 Sb., zákona č. 6/2002 Sb., nálezu Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 349/2002 Sb., nálezu Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 476/2002 Sb., zákona č. 88/2003 Sb., zákona č. 18/2004 Sb., zákona č. 237/2004 Sb., zákona č. 284/2004 Sb., zákona č. 554/2004 Sb., zákona č. 628/2004 Sb., zákona č. 216/2005 Sb., zákona č. 344/2005 Sb., zákona č. 377/2005 Sb., zákona č. 70/2006 Sb., zákona č. 81/2006 Sb., zákona č. 308/2006 Sb., zákona č. 296/2007 Sb., zákona č. 126/2008 Sb., zákona č. 254/2008 Sb., zákona č. 301/2008 Sb., zákona č. 7/2009 Sb., zákona č. 227/2009 Sb., zákona č. 142/2012 Sb., zákona č. 202/2012 Sb., zákona č. 396/2012 Sb., zákona č. 303/2013 Sb., zákona č. 243/2016 Sb., zákona č. 298/2016 Sb. a zákona č. 460/2016 Sb., se mění takto:

1. V § 56 odst. 5 se za slovo „povinnosti“ vkládají slova „notáře jako daňového subjektu“.
2. V § 56 se na konci odstavce 6 doplňuje věta „Porušením povinnosti mlčenlivosti není poskytnutí informací správci daně při plnění povinností stanovených daňovým řádem notáři jako povinné osobě podle zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu.“.

CELEX: 32016L2258

ČÁST TŘETÍ

Změna zákona o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky

Čl. III

V § 6 zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, ve znění zákona č. 284/2004 Sb., zákona č. 70/2006 Sb., zákona č. 189/2008 Sb., zákona č. 254/2008 Sb. a zákona č. 281/2009 Sb., se na konci odstavce 9 doplňuje věta „Porušením povinnosti mlčenlivosti není poskytnutí informací správci daně při plnění povinností stanovených daňovým řádem daňovému poradci jako povinné osobě podle zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu.“.

CELEX: 32016L2258

ČÁST ČTVRTÁ

Změna zákona o advokacii

Čl. IV

V § 21 zákona č. 85/1996 Sb., o advokacii, ve znění zákona č. 210/1999 Sb., zákona č. 79/2006 Sb. a zákona č. 254/2008 Sb., se na konci odstavce 6 doplňuje věta „Povinnosti mlčenlivosti se advokát nemůže dovolávat při poskytnutí informací správci daně při plnění povinností stanovených daňovým řádem advokátovi jako povinné osobě podle zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu.“.

CELEX: 32016L2258

ČÁST PÁTÁ

Změna exekučního řádu

Čl. V

V § 31 zákona č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů, ve znění zákona č. 284/2004 Sb. a zákona č. 70/2006 Sb., se na konci odstavce 7 doplňuje věta „Porušením povinnosti mlčenlivosti není poskytnutí informací správci daně při plnění povinností stanovených daňovým řádem exekutorovi jako povinné osobě podle zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu.“.

CELEX: 32016L2258

ČÁST ŠESTÁ

Změna zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu

Čl. VI

Zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění zákona č. 227/2009 Sb., zákona č. 281/2009 Sb., zákona č. 285/2009 Sb., zákona č. 199/2010 Sb., zákona č. 139/2011 Sb., zákona č. 420/2011 Sb., zákona č. 428/2011 Sb., zákona č. 457/2011 Sb., zákona č. 18/2012 Sb., zákona č. 377/2012 Sb., zákona č. 399/2012 Sb., zákona č. 241/2013 Sb., zákona č. 303/2013 Sb.,

zákona č. 257/2014 Sb., zákona č. 166/2015 Sb., zákona č. 377/2015 Sb., zákona č. 188/2016 Sb., zákona č. 243/2016 Sb. a zákona č. 368/2016 Sb., se mění takto:

1. V § 39 se na konci odstavce 1 tečka nahrazuje čárkou a doplňuje se písmeno n), které zní:
„n) správci daně při poskytování informací při plnění povinností stanovených daňovým řádem povinné osobě.“
2. V § 39 odst. 4 úvodní části ustanovení se text „m)“ nahrazuje textem „n)“.
3. V § 40 odst. 1 a 2 se za text „e)“ vkládá text „a n)“.

CELEX: 32016L2258

ČÁST SEDMÁ

Změna zákona o auditorech

Čl. VII

V § 15 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění zákona č. 334/2014 Sb. a zákona č. 299/2016 Sb., se na konci odstavce 3 tečka nahrazuje čárkou a doplňuje se písmeno m), které zní:

„m) poskytnutí informací správci daně při plnění povinností stanovených daňovým řádem auditorovi jako povinné osobě podle zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu.“

CELEX: 32016L2258

ČÁST OSMÁ

ÚČINNOST

Čl. VIII

Tento zákon nabývá účinnosti dnem jeho vyhlášení.

CELEX: 32016L2258

Důvodová zpráva

I. Obecná část

1. Zhodnocení platného právního stavu

1.1. Evropské právo

Základním předpisem evropského práva je pro oblast mezinárodní spolupráce při správě přímých daní směrnice Rady 2011/16/EU, o správní spolupráci v oblasti daní (dále jen „DAC“ – Directive on Administrative Cooperation). Tato směrnice byla již čtyřikrát novelizována. Čtvrtou novelizací je Směrnice Rady (EU) 2016/2258 ze dne 6. prosince 2016, kterou se mění směrnice 2011/16/EU, pokud jde o přístup daňových orgánů k informacím pro boj proti praní peněz (dále jen „Směrnice DAC 5“). Členské státy ji mají transponovat do 31. prosince 2017. Obsahově návrh směrnice úzce souvisí se směrnicí Evropského parlamentu a Rady (EU) 2015/849 ze dne 20. května 2015 o předcházení využívání finančního systému k praní peněz nebo financování terorismu, o změně nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 648/2012 a o zrušení směrnice Evropského parlamentu a Rady 2005/60/ES a směrnice Komise 2006/70/ES (dále jen „směrnice AML“ – Anti Money Laundering Directive).

Účelem Směrnice DAC 5 je umožnit správci daně pro zajištění kontroly fungování správní spolupráce podle DAC ze zákona přístup k mechanismům, postupům, dokumentům a informacím získávaným pro účely boje proti praní špinavých peněz. Konkrétně návrh Směrnice DAC 5 odkazuje na následující články směrnice AML:

- článek 13 (informace získané povinnou osobou při hloubkové kontrole klienta),
- článek 30 (informace o skutečném vlastnictví společností/právnických osob, včetně údajů o skutečné držené účasti),
- článek 31 (informace o skutečném vlastnictví svěrenských fondů a obdobných právních uspořádání),
- článek 40 (povinnost uchovávání vyjmenovaných dokumentů získaných pro účely kontroly klienta povinnými osobami).

V současné době je v EU opět projednáván návrh na novelizaci směrnice AML (COM (2016) 450 final). Obsahem tohoto návrhu je i změna článku 30 směrnice AML, v němž je zejména navrženo stanovit/umožnit včasný a neomezený přístup příslušných orgánů a daňových správ do registru skutečných majitelů společností a jiných právnických osob. Dále se navrhuje změna článku 31 směrnice AML, jehož text je v podstatě celý návrhem měněn (svěrenští správci musí mít adekvátní, přesné a aktuální informace o skutečném vlastnictví, pokud jde o svěrenský fond, což zahrnuje jeho zakladatele, správce, obmyšleného; zavádí povinnost zřízení centrálního registru skutečných majitelů, povinnost zajistit včasný a neomezený přístup příslušných orgánů a daňových správ do registru). Poslední relevantní změnou směrnice AML je vložení nového článku 32a, který ukládá povinnost zřízení automatizovaného centrálního registru platebních a bankovních účtů obsahujících zároveň informace o osobách vlastnících nebo kontrolujících platební účet. Jakmile bude tato novela směrnice AML přijata Radou EU, je pravděpodobné, že bude předložen nový návrh na novelizaci Směrnice DAC, tak aby refletovala aktuální znění směrnice AML (nově vložené či upravené články směrnice AML).

1.2. Právo České republiky

Právní normy České republiky, které upravují problematiku, která je potenciálně dotčena implementací Směrnice DAC 5, lze rozdělit do dvou skupin.

První skupinu představují normy upravující okruh povinných osob, které shromažďují a uchovávají údaje v souvislosti s bojem proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, okruh těchto údajů, rozsah povinnosti mlčenlivosti těchto osob vůči správcům daně a mechanismus případného poskytování údajů správcům daně těmito osobami. Konkrétně se jedná zejména o zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „AML zákon“), v kombinaci se zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Druhá skupina norem upravuje okruh rejstříků, které obsahují Směrnici DAC 5 předpokládané údaje a rozsah a mechanismus získávání údajů z těchto rejstříků ze strany správců daně. Tato problematika je upravena zejména v daňovém řádu a v rámci zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob a o evidenci svěhenských fondů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o veřejných rejstřících“).

Správcem daně se ve smyslu § 10 odst. 1 daňového řádu rozumí správní orgán nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní. Správcem daně jsou především orgány Finanční a Celní správy České republiky, ale také řada jiných orgánů, které spravují určitá peněžitá plnění v režimu daňového řádu, a to včetně orgánů územní samosprávy či soudů.

Daněmi se ve smyslu § 2 daňového řádu rozumí tzv. daně v širším (procesním) smyslu, tj. veškerá peněžitá plnění, která jsou příjmem veřejných rozpočtů, spravovaná v procesním režimu daňového řádu. Z hmotněprávního pohledu se jedná o daně (v užším smyslu), poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění.

1.2.1. Zpřístupnění údajů dle AML zákona

Stávající platný právní řád otázku poskytování údajů shromažďovaných a uchovávaných pro účely boje proti legalizaci výnosů z trestné činnosti správci daně explicitně neupravuje. Tato problematika je regulována obecnými normami z oblasti správy daní a z oblasti boje proti legalizaci výnosů z trestné činnosti.

Získávání údajů správcem daně se řídí těmito základními principy:

- a) správce daně může údaje získávat pouze v rozsahu nezbytném pro správu daní,
- b) správce daně si může vyžádat údaje od třetích osob pouze v případě, že je nemůže získat z vlastní evidence nebo od jiných orgánů veřejné moci,
- c) povinnost orgánů veřejné moci a třetích osob poskytnout údaje správci daně se obecně vztahuje pouze na údaje, kterými poskytovatel skutečně disponuje,
- d) při poskytování údajů správci daně je třeba respektovat speciální povinnosti mlčenlivosti, nejsou-li vůči správci daně zvlášť prolomeny.

Ad a):

Podle § 9 odst. 2 daňového řádu správce daně soustavně zjišťuje předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činí nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny. Ve smyslu § 9 odst. 3 daňového řádu při tom může shromažďovat osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, a to v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní.

V této souvislosti může správce daně využít mimo jiné institutu vyžádání informací upraveného v § 57 odst. 1 daňového řádu, podle něhož orgány veřejné moci a osoby, které vedou evidenci osob nebo věcí, poskytují plnění, které je předmětem daně, provádějí řízení v případech, jejichž předmět podléhá daňové povinnosti, nebo získávají jiné údaje nezbytné pro správu daní, jsou povinny poskytnout údaje správci daně.

Rozsah a způsob poskytování údajů je upraven v § 58 daňového řádu, a to tak, že se údaje poskytují v rozsahu žádosti správce daně, přičemž se tento rozsah musí současně pohybovat v rámci rozsahu nezbytného pro správu daní. Dále platí, že se údaje poskytují bezúplatně. Ustanovení § 58 odst. 2 daňového řádu pak obsahuje obecné pravidlo, že údaje se poskytují jednotlivě (*ad hoc*), ale zároveň připouští modifikaci tohoto pravidla na základě dohody mezi poskytovatelem údajů a správcem daně. Konkrétní žádost o poskytnutí údajů ze strany správce daně může být formulována různým způsobem. Může tak obsahovat požadavek na poskytnutí údajů týkající se jednoho či více daňových subjektů uvedených v žádosti, anebo k předem neurčité množině subjektů (např. sdělení údajů o všech osobách, které naplňují určitou podmínku). Stejně tak může být žádost zaměřena na konkrétní předem vymezenou skutečnost či předmět (věc), anebo je koncipována tak, aby sloužila k identifikaci předem neznámé skutečnosti či věci na základě vymezených znaků. Tak tomu může být zejména tehdy, pokud je vyžádání údajů např. součástí provádění vyhledávací činnosti podle § 78 daňového řádu, která je rovněž výkonem správy daní.

Současně platí, že na základě výše uvedené dohody podle § 58 odst. 2 daňového řádu je možné mezi poskytující osobou a správcem daně sjednat nad rámec poskytování údajů na *ad hoc* žádost také například zřízení přímého (dálkového, resp. nepřetržitého) přístupu správce daně k příslušným údajům, stejně jako jejich aktivní či hromadné poskytování. Takové postupy jsou ostatně v případě čtenějšího poskytování údajů zpravidla ekonomičtější řešením pro obě strany. Nad rámec obecné úpravy daňového řádu pak v některých případech jiné zákony rovnou přiznávají konkrétnímu správci daně právní nárok na zřízení přímého přístupu k určitým údajům či stanoví aktivní povinnost držitele údajů je správci daně sdělovat (a neponechávají tak tuto možnost pouze dohodě správce daně a dotčených osob).

Ad b):

Podle ustanovení § 58 odst. 3 daňového řádu si správce daně může údaje nezbytné pro správu daní vyžádat jen v případě, že je nelze získat z úřední evidence, kterou sám vede. Dále platí, že od třetích osob si správce daně může vyžádat potřebné údaje jen v případě, že je nelze získat od jiného orgánu veřejné moci.

Tento princip je v souladu s akčním plánem Evropské komise eGovernment bodem 3.3, který předpokládá aplikaci zásady „pouze jednou“, tj. že občané a ekonomické subjekty jsou nuceny tytéž informace poskytnout orgánům veřejné moci pouze jednou.

Z pohledu oblasti, která může být potenciálně dotčena implementací Směrnice DAC 5 je v tomto ohledu třeba poukázat též na ustanovení § 32 odst. 2 AML zákona, podle něhož zjistí-li Finanční analytický úřad skutečnosti, které jsou významné pro výkon činnosti orgánů Finanční správy České republiky nebo orgánů Celní správy České republiky (které jsou nejvýznamnějšími správci daně v České republice), informuje o těchto zjištěních Generální finanční ředitelství nebo Generální ředitelství cel a poskytne mu všechny související informace z výsledků vlastního šetření, pokud poskytnutí takových informací není v rozporu s účelem AML zákona.

Ad c):

Obecná povinnost orgánů veřejné moci a třetích osob poskytovat údaje správci daně zakládá

toliko povinnost poskytnout údaje, jimiž daný orgán nebo osoba skutečně disponují. Součástí této obecné povinnosti není povinnost požadované údaje aktivně shromažďovat, ale pouze již držené údaje poskytnout správci daně. Tato povinnost se vztahuje jak na údaje, které povinný subjekt shromažďuje na základě určité zákonné povinnosti (a správce daně tedy logicky předpokládá, že těmito údaji disponuje), tak na údaje, které povinný subjekt shromažďuje o své vlastní vůli (např. na základě smluvních vztahů). Daňový řád však sám o sobě v § 57 povinnost shromažďovat údaje nezakládá. Stejný princip přitom platí i z časového pohledu – pokud zákon stanoví povinnost určitému subjektu poskytnout údaje správci daně, vztahuje se tato povinnost počínaje dnem účinnosti příslušné právní úpravy na veškeré údaje, které daný subjekt má v danou chvíli k dispozici, bez ohledu na to, zda je získal před nebo až po stanovení dané povinnosti (údaje se v principu nerozlišují podle toho, kdy byly získány).

Ad d):

Povinnost poskytovat údaje správci daně na základě § 57 odst. 1 daňového řádu představuje obecné pravidlo, které však není samo o sobě způsobilé prolomit speciální povinnost mlčenlivosti, která je konkrétnímu držiteli údajů stanovena jiným zákonem, neboť vůči tomuto obecnému ustanovení daňového řádu má úprava takové speciální mlčenlivosti postavení *lex specialis*. K tomu, aby byla taková speciální mlčenlivost vůči správci daně prolomena, je nezbytné buď explicitní ustanovení, které tak činí, nebo ustanovení, z něhož prolomení mlčenlivosti vůči správci daně nepochybně implicitně vyplývá (jedná se např. o případy, kdy je určitému subjektu uloženo oznámit správci daně určitý údaj, aniž je výslovně uvedeno, že tím jeho povinnost mlčenlivosti není porušena).

Vybrané speciální normy, které prolamují ve vztahu ke správci daně mlčenlivost některých specifických subjektů, lze nalézt jak v daňovém řádu, tak v jiných zákonech. V rámci daňového řádu se jedná zejména o ustanovení § 57 odst. 2 až 6, která normují rozsah údajů, které jsou správci daně povinny poskytnout zdravotní pojišťovny, poskytovatelé platebních služeb, provozovatelé poštovních služeb, podnikatelé poskytující veřejně dostupnou telefonní službu a vydavatelé periodického tisku. Další prolomení speciálních povinností mlčenlivosti ve prospěch správce daně lze nalézt přímo v zákonech, které danou povinnost mlčenlivosti ukládají. Z pohledu oblasti boje proti legalizaci výnosů z trestné činnosti je relevantní zejména prolomení tzv. bankovního tajemství v § 57 odst. 3 daňového řádu, podle něhož jsou poskytovatelé platebních služeb (jimiž se v duchu legislativní zkratky rozumí banky, včetně zahraničních bank, spořitelny a úvěrní družstva a platební instituce) povinni poskytnout správci daně údaje o majitelích účtů, číslech účtů a stavech peněžních prostředků na účtech a o jejich pohybu a údaje o úvěrech, vkladech a depozitech.

Okruh tzv. povinných osob, které shromažďují a uchovávají údaje pro potřeby boje proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, je stanoven v § 2 AML zákona. Tento okruh je poměrně široký a zahrnuje pestrou škálu subjektů, jejichž povinnost poskytovat správci daně údaje je koncipována různě. Jedná se tak o subjekty, jimž právní úprava žádnou specifickou povinnost mlčenlivosti neukládá (tj. plně na ně dopadá obecná povinnost poskytnout údaje správci daně podle § 57 odst. 1 daňového řádu), tak o subjekty, které mají speciální povinnost mlčenlivosti uloženu. V jejich rámci se pak jedná jak o subjekty, u nichž je jejich speciální povinnost mlčenlivosti vůči správci daně prolomena (zcela nebo zčásti, jako je tomu u subjektů podle § 57 odst. 2 až 6 daňového řádu), tak o subjekty, v jejichž případě zákon žádné prolomení mlčenlivosti vůči správci daně neupravuje (např. v případě advokátů či daňových poradců).

Níže uvedená tabulka poskytuje přehled všech povinných osob podle § 2 AML zákona s tím, že současně uvádí, zda tyto osoby mají uloženu speciální povinnost mlčenlivosti a zda,

případně v jakém rozsahu je tato povinnost prolomena vůči správci daně. Uvedena je rovněž relevantní právní úprava.

Povinné osoby	Zvláštní povinnost mlčenlivosti / existence prolomení vůči správci daně	Právní úprava
Banky	Ano/ § 57 odst. 3 DŘ	§ 38 zákona č. 21/1992 Sb., o bankách
Zahraniční banky	Ano/ § 57 odst. 3 DŘ	§ 38 zákona č. 21/1992 Sb., o bankách
Spořitelní družstva	Ano/ § 57 odst. 3 DŘ	§ 25b zákona č. 87/1995 Sb., o spořitelních a úvěrních družstvech
Úvěrová družstva	Ano/ § 57 odst. 3 DŘ	§ 25b zákona č. 87/1995 Sb., o spořitelních a úvěrních družstvech
Na území České republiky působící zahraniční osoba, pokud jako podnikatel vykonává činnosti jako banka, spořitelní nebo úvěrové družstvo	Ano/ § 57 odst. 3 DŘ	kombinace výše uvedených
Centrální depozitář	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 116 a § 117 zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu
Osoba vedoucí evidenci navazující na centrální evidenci cenných papírů vedenou centrálním depozitářem	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 116 a § 117 zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu
Osoba vedoucí samostatnou evidenci investičních nástrojů	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 116 a § 117 zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu
Osoba vedoucí evidenci navazující na samostatnou evidenci investičních nástrojů	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 116 a § 117 zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu
Organizátor trhu s investičními nástroji	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 116 a § 117 zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu
Osoba s povolením k poskytování investičních služeb	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 116 a § 117 zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu
Investiční společnost	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 639 a § 640 zákona č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech

Samosprávný investiční fond	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 639 a § 640 zákona č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech
Hlavní administrátor investičního fondu	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 639 a § 640 zákona č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech
Penzijní společnost	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 167 a § 168 zákona č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření
Platební instituce	Ano/ § 57 odst. 3 DŘ	zákon č. 370/2017 Sb., o platebním styku
Poskytovatel platebních služeb malého rozsahu	Ano/ neprolomeno	zákon č. 370/2017 Sb., o platebním styku
Instituce elektronických peněz	Ano/ neprolomeno	zákon č. 370/2017 Sb., o platebním styku
Vydavatel elektronických peněz malého rozsahu	Ano/ neprolomeno	zákon č. 370/2017 Sb., o platebním styku
Osoba oprávněná k poskytování leasingu, záruk, úvěrů nebo peněžních půjček anebo k obchodování s nimi	Ne	Zákon č. 257/2016 Sb., o spotřebitelském úvěru
Osoba oprávněná ke zprostředkování spoření, leasingu, úvěrů nebo peněžních půjček	Ne	Zákon č. 257/2016 Sb., o spotřebitelském úvěru
Pojišťovna	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 127 a § 128 zákona č. 277/2009 Sb., o pojišťovnictví
Zajišťovna	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 127 a § 128 zákona č. 277/2009 Sb., o pojišťovnictví
Pojišťovací zprostředkovatel a samostatný likvidátor pojistných událostí při výkonu činností souvisejících s provozováním životního pojištění, s výjimkou pojišťovacího zprostředkovatele, u něhož pojišťovna nese odpovědnost za škodu způsobenou jeho činností	Ano/ prolomena obecně pro správu daní (viz vedlejší buňka)	§ 127 a § 128 zákona č. 277/2009 Sb., o pojišťovnictví
Osoba, která vykupuje dluhy a pohledávky a obchoduje s nimi	Ne	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
Osoba oprávněná ke směnářské činnosti podle zákona o	Ne	Zákon č. 277/2013 Sb., o směnářské činnosti

směnárenské činnosti		
Osoba neuvedená výše, oprávněná k provádění nebo zprostředkování platebních služeb (např. zahraniční instituce elektronických peněz, zahraniční platební instituce, ČNB) nebo poštovních služeb, jejichž účelem je dodání poukázané peněžní částky	Ano/ částečně § 57 odst. 4 daňového řádu	§ 16 zákona č. 29/2000 Sb., o poštovních službách, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 370/2017 Sb., o platebním styku
Osoba oprávněná k poradenské činnosti pro podnikatele ve věcech kapitálové struktury, průmyslové strategie nebo k poradenství a službám v oblasti fúzí a koupě obchodních závodů	Ne	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
Osoba poskytující služby peněžního makléřství (oprávněny banky)	Ano/ § 57 odst. 3 daňového řádu	§ 38 zákona č. 21/1992 Sb., o bankách
Osoba poskytující služby úschovy cenností	Ne	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
Provozovatel hazardní hry podle zákona upravujícího hazardní hry s výjimkou provozovatele peněžité, věcné, okamžité anebo číselné loterie, hry bingo nebo tomboly	Ano/neprolomena	§ 11 zákona č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách
Osoba oprávněná k obchodování s nemovitostmi nebo ke zprostředkování obchodu s nimi	Ne	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
Auditor	Ano/neprolomena	§ 15 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech
Daňový poradce	Ano/neprolomena	§ 6 odst. 9 zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky
Účetní	Ne	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
Soudní exekutor při provádění další činnosti exekutora podle exekučního řádu a při úschově peněz, cenných papírů nebo jiného majetku	Ano/neprolomena	§ 31 zákona č. 120/2001 Sb., exekuční řád
Notář	Ano/neprolomena	§ 56 odst. 5 zákona č. 358/1992 Sb., notářský řád
Advokát	Ano/neprolomena	§ 21 zákona č. 85/1996 Sb.,

		o advokacii
Osoba dle § 2 odst. 1 písm. h) AML zákona (např. osoba zakládající pro jiného PO, poskytování sídla apod., týká se i svěřenských fondů)	Ne	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
Osoba oprávněná k obchodování s kulturními památkami nebo s předměty kulturní hodnoty nebo ke zprostředkování takových obchodů	Ne	Zákon č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči, zákon č. 71/1994 Sb., o prodeji a vývozu předmětů kulturní hodnoty, zákon č. 214/2002 Sb., o vývozu některých kulturních statků z celního území Evropské unie
Osoba oprávněná k obchodování s použitým zbožím nebo ke zprostředkování takových obchodů nebo k přijímání věcí do zástavy	Ne	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
Národní správce rejstříku obchodování s povolenkami podle zákona o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů	Ano/neprolomena	§ 5 zákona č. 383/2012 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů, § 4 a 11 zákona č. 458/2000 Sb. o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů (energetický zákon)
Osoba poskytující služby spojené s virtuální měnou, kterou se pro účely tohoto zákona rozumí elektronicky uchovávaná jednotka bez ohledu na to, zda má nebo nemá emitenta, a která není peněžním prostředkem podle zákona o platebním styku, ale je přijímána jako platba za zboží nebo služby i jinou osobou odlišnou od jejího emitenta	Ne	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
Podnikatel při obchodu v hotovosti v hodnotě 10 000 EUR nebo vyšší	Ne	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
Právnícká osoba, která není podnikatelem, při obchodu v hotovosti v hodnotě 10 000 EUR nebo vyšší, pokud má některé z uvedených oprávnění	Ne	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání a další výše uvedené zákony

Povinné osoby mají na základě ustanovení § 7 až § 14 AML zákona povinnost v případech vymezených tímto zákonem provádět identifikaci klienta a následnou kontrolu klienta.

Povinnost identifikovat klienta nastává dle AML zákona v následujících případech:

- hodnota obchodu (každého jednání povinné osoby s jinou osobou, pokud takové jednání směřuje k nakládání s majetkem této jiné osoby nebo k poskytnutí služby této jiné osobě) překročila hodnotu 1 000 EUR,
- jde o podezřelý obchod dle § 6 AML zákona,
- vždy při vzniku obchodního vztahu,
- při uzavření smlouvy o nájmu bezpečnostní schránky nebo smlouvy o úschově,
- při nákupu nebo přijetí kulturních památek, předmětů kulturní hodnoty, použitého zboží nebo zboží bez dokladu o jeho nabytí ke zprostředkování jejich prodeje anebo přijímání věcí do zástavy,
- při výplatě zůstatku zrušeného vkladu z vkladní knížky na doručitele,
- při jiných obchodech, v případě, že jde o rizikového klienta dle hodnocení rizik, které je povinná osoba povinna vypracovat podle AML zákona.

Dále má povinná osoba povinnost identifikovat osobu, která má právo na plnění ze životního pojištění, která může být odlišná od klienta, a to nejpozději v době vyplacení pojistného plnění.

Okruh údajů, jež musí povinná osoba dle AML zákona shromáždit, se liší podle toho, zda je klient osobou právnickou nebo fyzickou. Od klienta – fyzické osoby požaduje:

- všechna jména a příjmení,
- rodné číslo nebo datum narození, nebylo-li přiděleno rodné číslo,
- místo narození,
- pohlaví,
- trvalý nebo jiný pobyt,
- státní občanství.

U podnikající fyzické osoby dále požaduje:

- obchodní firmu,
- odlišující dodatek nebo další odlišení,
- místo podnikání,
- IČO.

Dále se u všech fyzických osob zaznamená druh a číslo průkazu totožnosti, stát, popřípadě orgán, který jej vydal, a dobu jeho platnosti.

Od klienta – právnické osoby požaduje:

- obchodní firmu nebo název včetně odlišujícího dodatku,
- sídlo,
- IČO, případně obdobné číslo přidělené v zahraničí,

- údaje ke zjištění totožnosti statutárního orgánu (viz výše).

V případě zastoupení klienta se provádí identifikace zmocněnce, zákonného zástupce nebo opatrovníka (viz výše). V případě opatrovníka je ještě třeba předložit rozhodnutí soudu. Dále zjišťuje povinná osoba údaje o politické exponovanosti, či zda vůči klientovi Česká republika uplatňuje omezující opatření podle zákona o provádění mezinárodních sankcí.

Kontrola klienta je prováděna povinnou osobou v následujících případech:

- před uskutečněním obchodu mimo obchodní vztah (smluvní vztah mezi povinnou osobou a jinou osobou, jehož účelem je nakládání s majetkem této jiné osoby nebo poskytování služeb této jiné osobě, jestliže je při vzniku smluvního vztahu s přihlédnutím ke všem okolnostem zřejmé, že bude obsahovat opakující se plnění),
 - nejpozději v době, kdy je zřejmé, že dosáhne hodnoty 15 000 EUR nebo vyšší,
 - s politicky exponovanou osobou,
 - s osobou usazenou v zemi, kterou na základě označení Evropské komise nebo z jiného důvodu je třeba považovat za vysoce rizikovou,
- jde o podezřelý obchod dle § 6 AML zákona,
- vždy při vzniku obchodního vztahu,
- při uzavření smlouvy o nájmu bezpečnostní schránky nebo smlouvy o úschově,
- v době trvání obchodního vztahu.

Dále musí kontrolu provádět provozovatel hazardní hry podle zákona upravujícího hazardní hry s výjimkou provozovatele peněžité, věcné, okamžité anebo číselné loterie, hry bingo nebo tomboly, při obchodu v hodnotě 2000 EUR nebo vyšší, a podnikatel, který není uveden v § 2 odst. 1 AML zákona, případně právnická osoba, která není podnikatelem a která je oprávněna poskytovat služby dle § 2 odst. 1 při obchodu v hotovosti v hodnotě vyšší než 10 000 EUR.

Kontrolou klienta dle AML zákona se rozumí:

- získání informací o účelu a zamýšlené povaze obchodu nebo obchodního vztahu,
- zjišťování vlastnické a řídicí struktury klienta a jeho skutečného majitele, pokud je klientem právnická osoba, svěřenský fond nebo jiné právní uspořádání bez právní osobnosti, a přijetí opatření ke zjištění a ověření totožnosti skutečného majitele,
- průběžné sledování obchodního vztahu včetně přezkoumávání obchodů prováděných v průběhu daného vztahu za účelem zjištění, zda obchody jsou v souladu s tím, co je povinné osobě známo o klientovi a jeho podnikatelském a rizikovém profilu,
- přezkoumávání zdrojů peněžních prostředků nebo jiného majetku, kterého se obchod nebo obchodní vztah týká,
- v rámci obchodního vztahu s politicky exponovanou osobou též přiměřená opatření ke zjištění původu jejího majetku.

Z tohoto výčtu jsou první tři body transpozicí hloubkové kontroly klienta dle článku 13 směrnice AML, zbylé body jsou transpozicí zesílené hloubkové kontroly klienta dle článku 18 směrnice AML. Transpozice Směrnice DAC předpokládá poskytnutí správci daně údajů o hloubkové kontrole klienta.

Identifikačními údaji ve smyslu AML zákona se podle jeho § 5 rozumí:

- u fyzické osoby všechna jména a příjmení, rodné číslo, a nebylo-li přiděleno, datum

narození, dále místo narození, pohlaví, trvalý nebo jiný pobyt a státní občanství; jde-li o podnikající fyzickou osobu, též její obchodní firma, odlišující dodatek nebo další označení, místo podnikání a identifikační číslo osoby,

- u právnické osoby obchodní firma nebo název včetně odlišujícího dodatku nebo dalšího označení, sídlo, identifikační číslo osoby nebo obdobné číslo přidělované v zahraničí; u fyzické osoby, která je členem jejího statutárního orgánu, údaje ke zjištění a ověření její totožnosti,
- u svěrenského fondu nebo jiného právního uspořádání bez právní osobnosti jeho označení a identifikační údaje jeho správce, obhospodařovatele, nebo osoby v obdobném postavení v rozsahu podle předcházejících dvou bodů.

Odůvodňuje-li to hodnocení rizik podle § 21a AML zákona, mohou být kromě informací v § 5 odst. 1 tohoto zákona získávány další údaje k identifikaci, jakými jsou zejména číslo telefonu, adresa pro doručování elektronické pošty, údaje o zaměstnání nebo zaměstnavateli.

Z výše v tabulce uvedených subjektů mají z hlediska mlčenlivosti nastavený odlišný režim dvě skupiny povinných osob. První skupinou osob jsou auditoři, účetní, soudní exekutoři a daňoví poradci. Tito nejsou povinni oznamovat podezřelé obchody, zároveň nejsou zatíženi informační povinností vůči Finančnímu analytickému úřadu, a to v taxativně uvedených případech (např. zastupování v soudním řízení) – viz § 26 odst. 1 a 2 AML zákona. Povinnost ohlásit podezřelý obchod mají výše uvedené povinné osoby vůči profesním komorám, které toto podezření po přezkumu případně předají Finančnímu analytickému úřadu (viz § 26 odst. 3 a 4 AML zákona). Tyto výjimky se na tuto skupinu osob nevztahují v případě, že klient žádá o právní poradenství za účelem legalizace výnosů z trestné činnosti nebo za účelem financování terorismu. Druhou skupinou jsou advokáti a notáři. Tyto povinné osoby, krom výjimek uvedených v případě první skupiny, navíc nejsou povinny provádět kontrolu klienta v taxativně uvedených případech (např. obhajoba/zastupování klienta, poskytování právních rad) – srov. § 27 odst. 1 a 2 AML zákona. Všechny údaje, které mají tyto povinné osoby povinnost podle AML zákona poskytovat, se poskytují prostřednictvím profesních komor.

1.2.2. Přístupy do rejstříků

Přístup správce daně k údajům vedeným ve veřejných rejstřících obecně vyplývá z ustanovení § 57 odst. 1 a § 58 daňového řádu a platí pro něj obecně to, co bylo řečeno výše o přístupu správce daně k jiným údajům pro účely správy daní s tím, že v případě údajů ve veřejných rejstřících se nejedná o údaje, na které dopadají speciální povinnosti mlčenlivosti.

V kontextu Směrnice DAC 5 je požadován přístup správce daně k údajům z rejstříku, který eviduje informace o skutečném vlastnictví entit, včetně údajů o skutečné držené účasti v nich. V kontextu českého právního řádu se jedná o veřejné rejstříky upravené zákonem o veřejných rejstřících, popřípadě jinými zákony. Konkrétně jde zejména o obchodní rejstřík, spolkový rejstřík, nadační rejstřík, rejstřík ústavů, rejstřík obecně prospěšných společností či o evidenci svěrenských fondů. Dále se jedná o evidenci údajů o skutečných majitelích podle části páté zákona o veřejných rejstřících, tj. evidenci údajů o skutečném majiteli právnické osoby zapsané do veřejného rejstříku a svěrenského fondu zapsaného do evidence svěrenských fondů podle zákona o veřejných rejstřících. Tímto majitelem se rozumí skutečný majitel podle AML zákona.

Nad rámec obecných pravidel o přístupu správce daně k údajům ve veřejných rejstřících podle § 65e odst. 3 písm. c) zákona o veřejných rejstřících Ministerstvo spravedlnosti umožní dálkový přístup k údajům z evidence svěrenských fondů mimo jiné správci daně, poplatku nebo jiného obdobného peněžitého plnění pro účely výkonu jejich správy. Obdobně platí

podle § 118g odst. 3 písm. c) zákona o veřejných rejstřících ohledně přístupu k údajům o skutečném majiteli.

2. Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy

2.1. Zpřístupnění údajů dle AML zákona

Navrhuje se do daňového řádu doplnit nový § 57a na jehož základě budou správci daně zpřístupněny údaje podle článku 13 směrnice AML. Tento článek se týká hloubkové kontroly klienta, tato je implementována v rámci AML zákona jako identifikace klienta a zároveň i částečně jako kontrola klienta, viz přehled v části 1. V případě navrhovaného § 57a bude tedy explicitně stanoveno, že povinné osoby podle AML zákona jsou povinny na vyžádání správce daně poskytnout údaje získané při provádění identifikace a částečně kontroly klienta dle AML zákona. Dále bude § 57a daňového řádu transpozicí článku 40 směrnice AML. Zde bude založena pravomoc správce daně vyžadovat po povinných osobách dle AML zákona jak údaje o nastavení způsobu získávání údajů, tak poskytnutí nosičů těchto údajů (zejména písемnosti, resp. „dokumenty“ z pohledu Směrnice DAC 5).

V této souvislosti je třeba zdůraznit, že navržená úprava nedává správci daně žádné nové kontrolní ani jiné kompetence (zejména ne kontrolní kompetence podle AML zákona), ale pouze mu umožňuje získat určité údaje pro jejich využití při výkonu působností stávajících (tj. při výkonu správy daní).

Navržená úprava § 57a daňového řádu v otázce okruhu povinných osob a okruhu jimi poskytovaných údajů sleduje parametry nastavené Směrnicí DAC 5. Pokud jde o účel použití údajů ze strany správce daně, Směrnice DAC 5 požaduje možnost získání ze strany správce daně vybraných údajů z AML oblasti pro účely mezinárodní spolupráce při správě daní podle Směrnice DAC, tedy pro určitý segment výkonu správy daní. Na základě závěrů z provedeného hodnocení dopadů regulace RIA se navrhuje možnost získání předmětných údajů i pro účely dalších segmentů správy daní (pro účely vnitrostátní správy daní). V tomto aspektu, který má primárně kvantitativní, nikoliv kvalitativní povahu, překračuje návrh zákona meze čisté transpozice Směrnice DAC 5 (s výjimkou dopadu na příslušníky vybraných profesí – viz dále).

Vzhledem k tomu, že je v navrhovaném § 57a daňového řádu adresně stanovena povinnost konkrétních povinných osob, jejichž výčet je obsažen v § 2 AML zákona, je takovéto ustanovení způsobilé provést prolomení většiny speciálních povinností mlčenlivosti, která je případně těmto osobám v současnosti ve vztahu ke správci daně uložena. Výjimku tvoří zákony, které explicitně stanoví prolomení mlčenlivosti určitých subjektů při plnění jejich povinností podle AML zákona (a v jejichž případě by pouhý odkaz daňového řádu na plnění povinností povinných osob dle AML zákona mohl vyvolat pochybnosti ohledně vzájemného poměru předmětných úprav). Tyto mlčenlivosti budou prolomeny skrze novelizaci příslušných ustanovení zvláštních zákonů.

Současně je v navrhovaném § 57a daňového řádu prostřednictvím odkazu na příslušné paragrafy AML zákona v otázce okruhu údajů, na které se norma vztahuje, založena přímá souvztažnost s právní úpravou AML zákona, která nevyžaduje kazuistické zatěžování textu daňového řádu výčtem povinných osob a údajů a současně odpovídá jak naplnění požadavku důsledné implementace Směrnice DAC 5, tak principu jednoty a bezrozpornosti právního řádu. Okruh povinných osob, na které nově navržená povinnost dopadá, viz přehledy v části 1.

Konečně bude v § 57a odst. 2 daňového řádu zaveden speciální režim pro advokáty, notáře, daňové poradce, auditory a soudní exekutory, a to v zájmu zajištění respektování ústavně garantovaného práva na spravedlivý proces, resp. práva na právní pomoc. Tento režim bude

tvořen dvěma prvky.

- Údaje od příslušníků uvedených profesí bude možné ze strany správce daně vyžádat pouze pro účely mezinárodní spolupráce při správě daní, tj. pouze pro účel, který předpokládá Směrnice DAC 5 (v tomto ohledu tedy nebudou překročeny meze čisté transpozice Směrnice DAC 5).
- Bude explicitně uvedeno, že pro poskytování údajů správci daně ze strany advokátů, notářů, daňových poradců, auditorů a soudních exekutorů se obdobně použijí pravidla omezující okruh poskytovaných informací, která jsou upravena v AML zákoně, konkrétně v jeho § 26 odst. 1 a 2 a § 27 odst. 1 a 2. Není záměrem Směrnice DAC 5, aby uvedené osoby poskytovaly správci daně údaje nad rámec limitů obsažených v AML zákoně, což lze dovodit ze skutečnosti, že Směrnice DAC 5 přímo odkazuje na směrnici AML, která tato omezení předvídá.

Navržená právní úprava garantuje efektivní a účelný systém získávání požadovaných údajů ze strany správce daně, který odpovídá svými postupy již existujícímu osvědčenému modelu. Tento systém vychází z obecné možnosti správce daně požádat o předmětné údaje *ad hoc* žádostí, ale současně otevírá i prostor pro získávání těchto údajů přímým přístupem tam, kde je to zákonem stanoveno, nebo dohodnuto mezi poskytovatelem údajů a správcem daně podle § 58 odst. 2 daňového řádu. Tyto systémy ostatně již existují např. v rámci komunikace Finanční správy České republiky a některých finančních institucí.

Navržené řešení plně respektuje základní principy získávání údajů správci daně, jak byly popsány v části 1.2.1.

- Konstrukce navržené úpravy limituje povinnost poskytnutí předmětných údajů správci daně účelem jejich konkrétní nezbytnosti pro výkon správy daní. Správce daně je tak při získávání předmětných údajů limitován zejména rozsahem své věcné a územní působnosti. Navržená právní úprava tak neposkytuje správci daně pravomoc se libovolně dotazovat povinných subjektů na cokoliv, co se mu zlíbí (či pouze pro danou možnost samotnou). Správce daně je nadále omezen základními zásadami daňového řádu, zejména § 9 odst. 3, tj. může tyto údaje požadovat jen a pouze v případě, jsou-li potřebné pro správu daní, a jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní. To mimo jiné omezí přístup k významné části předmětných údajů pouze úzkému okruhu správců daně (typicky specializovaným útvarům finanční a celní správy). V případě jiných správců daně, kteří tyto údaje získávat pro výkon správy daní nepotřebují, by byla žádost o tyto údaje překročením pravomoci, případně včetně možného trestního postihu úředních osob. Na straně druhé uvedený účel zahrnuje jak využití předmětných údajů pro potřeby mezinárodní spolupráce při správě daní, tak pro potřeby výkonu správy daní v rámci České republiky.
- Nezavádí se žádná nová povinnost dotčených subjektů shromažďovat údaje, které dosud shromažďovány nejsou. Navržené řešení je postaveno na principu, podle něhož se poskytují správci daně ty údaje a v takovém stavu, v jakém jimi poskytující subjekt v dané době skutečně disponuje.
- Předmětem legislativní změny je pouze prolomení speciálních povinností mlčenlivosti, které mají povinné osoby dle AML zákona uloženy ve vztahu ke správci daně (pokud takovou speciální povinnost mlčenlivosti nemají, dopadá na ně povinnost poskytovat údaje správci daně již nyní).
- Nadále platí obecná povinnost správce daně, zakotvená v § 58 odst. 1 daňového řádu, získávat údaje primárně z vlastních evidencí, popř. od jiných orgánů veřejné moci.

V tomto ohledu je třeba zdůraznit zejména možnost Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel získat za podmínek § 32 odst. 2 AML zákona údaje od Finančního analytického úřadu (explicitně se zde hovoří o oznamování údajů ze strany Finančního analytického úřadu, což z logiky věci umožňuje též aktivní dotaz ze strany uvedených správců daně). Možnost získat údaje prostřednictvím Finančního analytického úřadu tak bude pro uvedené správce daně s ohledem na § 58 odst. 1 daňového řádu hrát prioritní roli i za účinnosti navrhované právní úpravy.

Navržené řešení současně garantuje shodnou úroveň ochrany údajů, které správce daně na jeho základě bude mít možnost nově získat (srov. institut daňové mlčenlivosti podle § 52 a násl. daňového řádu). Současně nebude představovat podstatně zvýšené administrativní zatížení povinných osob, a to zejména z toho důvodu, že není zaváděna žádná nová povinnost shromažďovat předmětné údaje. Na většinu povinných osob navíc již dnes dopadá povinnost poskytovat správci daně údaje alespoň v určitém omezeném rozsahu.

Novelou nejsou stanoveny žádné nové druhy sankcí, neboť se předpokládá zachování stávajícího sankčního systému. V případě porušení § 57a daňového řádu se uplatní, stejně jako v případě porušení § 57 daňového řádu, pořádková pokuta dle § 247 odst. 2 daňového řádu, která nemá trestající, ale vynucovací charakter. Jejím smyslem je přimět povinný subjekt k součinnosti se správcem daně, a to i ukládáním opakovaných sankcí.

Ve vztahu uvedené pořádkové pokuty a jiných sankcí podle jiných předpisů (např. sankce podle AML zákona), které mají trestající charakter, nemůže nastat riziko dvojího trestání, tj. kolize se zásadou *ne bis in idem*. V případě vynucovací pokuty pořádkového charakteru je taková kolize vyloučena z podstaty věci, neboť tato sankce sleduje zcela odlišný účel a za jeden skutek je v zájmu splnění procesní povinnosti umožněno orgánu veřejné moci ukládat pokutu opakovaně.

Podobně platí i v případě povinných osob, které podléhají disciplinární pravomoci profesních komor (např. Česká advokátní komora, Komora daňových poradců České republiky), kdy je kolize se zásadou *ne bis in idem*, resp. se sankcemi, které mají trestající charakter rovněž vyloučena. Právní věda ostatně považuje za možné, že i v případě, že byla osobě uložena sankce za správní delikt, může jí být udělena zároveň sankce za správní disciplinární delikt, neboť se v tomto případě nebude uplatňovat zásada *ne bis in idem* (objektem správních disciplinárních deliktů je disciplína – resp. profesní etika, odbornost, důvěryhodnost stavu, zatímco u správních deliktů je objekt odlišný).

2.2. Problematika poskytování údajů ze strany poskytovatelů platebních služeb

Kromě výše uvedeného promítnutí Směrnice DAC 5 dojde k přeformulování stávajícího ustanovení § 57 odst. 3 daňového řádu, které explicitně upravuje průlom do mlčenlivosti poskytovatelů platebních služeb ve vztahu ke správci daně, a to výčtem konkrétních okruhů údajů, které jsou poskytovatelé platebních služeb povinni správci daně na žádost poskytnout. Tato úprava nemá transpoziční charakter, ale s problematikou Směrnice DAC 5 tematicky částečně souvisí a týká se stejného ustanovení daňového řádu. Navržené řešení je převážně terminologickou aktualizací a precizací stávajícího ustanovení, tj. většinu údajů, které bude správce daně moci získat dle novelizované úpravy, mohl získat již dle stávající úpravy. Při reformulaci dojde zejména k zohlednění terminologického a legislativního vývoje v rámci některých jiných právních předpisů (zejména nový zákon o platebním styku č. 370/2017 Sb., dále jen „nový zákon o platebním styku“), o reflexi vývoje judikatury (zejména rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 177/2016 – 35, výkladově omezující okruh údajů, které lze poskytovat podle stávajícího znění § 57 odst. 3 daňového řádu), o reakci na nejednotnou aplikační praxi a o potřebu dílčího doplnění okruhu údajů, které poskytovatelé

platebních služeb mají povinnost sdělovat správci daně.

Jako nově výslovně uvedené údaje lze zmínit údaje o disponentech účtů, které byly v minulosti ze strany poskytovatelů platebních služeb běžně správci daně poskytovány již na základě dosavadního znění předmětného ustanovení, avšak na základě vývoje judikatury bylo toto poskytování ze strany většiny bank ukončeno. Z tohoto pohledu se tedy jedná o legislativní potvrzení dlouhodobé praxe a současně jednoznačné zakotvení stavu, který by měl sjednotit dosavadní aplikační nejednotnost. Údaje o disponentech jsou současně zahrnuty v centrální evidenci účtů, která je využívána orgány Finanční a Celní správy České republiky jako nejvýznamnějšími správci daně v České republice. Potvrzení možnosti těchto správci daně získat tyto údaje tak otevírá možnost jejich získávání prostřednictvím centrální evidence účtů. To jednak podstatně omezí případné zatížení poskytovatelů platebních služeb a jednak odstraní nutnost selekce přístupů uvedených správci daně do této evidence (údaj o disponentech je jediným údajem v této evidenci, k němuž nemají dle zmíněné judikatury uvedení správci daně dosud přístup).

Uvedené platí do jisté míry i o poskytování údajů vztahujících se k elektronickému bankovníctví, které budou tvořit druhou skupinu nově výslovně uvedených údajů v § 57 odst. 3 daňového řádu. Také tyto údaje byly v minulosti některými poskytovateli platebních služeb sdělovány, a uvedená judikatura se jich rovněž částečně dotýká.

Smyslem získávání nově normovaných údajů je zejména jejich použití jako důkazního prostředku v daňovém řízení, a to zejména v souvislosti s řešením sofistikovaných daňových úniků. Pro tyto úniky je typické, že informační a finanční toky v jejich rámci jsou směřovány přes jednu osobu (organizátora úniku), který je často v postavení disponenta účtů a osoby, na kterou jsou navázány klíčové prvky elektronického bankovníctví (např. autorizace plateb prostřednictvím dálkového přístupu). Rovněž platí, že zejména Finanční správa České republiky je v této souvislosti nucena posuzovat právní, obchodní a osobní vazby účastníků obchodních vztahů a toky informací a finančních prostředků mezi nimi, a to např. při tzv. vědomostním testu v rámci správy daně z přidané hodnoty, ale například i v rámci problematiky prokazování původu majetku. Požadavky na poskytování předmětných dat navíc stále častěji zaznívají i ze strany zahraničních správci daně v rámci naplňování mezinárodní spolupráce při správě daní.

Potřeba získávání předmětných údajů v souvislosti s řešením sofistikovaných daňových úniků současně limituje četnost požadavků na jejich využití, neboť řada správci daně (např. orgány územní samosprávy) tyto údaje zpravidla nebudou pro výkon jim svěřené správy daní potřebovat. Zde je třeba opět zdůraznit, že zákon umožňuje správci daně získávat pouze takové údaje, které jsou nezbytné pro výkon jím prováděné správy daní. Z principu tedy zákon nepřipouští, aby správce daně získával údaje bez jasně uchopitelného důvodu, pouze pro možnost je získat jako takovou. Opačný postup by byl excesem jdoucím jak proti textu zákona, tak proti základním zásadám správy daní. Zejména získávání údajů vztahujících se k elektronickému bankovníctví tak lze předpokládat prakticky pouze ze strany orgánů Finanční, popř. Celní správy České republiky, kde se navíc problematice sofistikovaných daňových úniků věnují specializované útvary řízení rizik. Tito správci daně současně ve vztahu k některým poskytovatelům platebních služeb využívají automatické rozhraní pro výměnu dat, kterým je realizována její podstatná část. Navýšení požadavků na poskytnutí dat by tak i po přijetí nové právní úpravy nastalo pouze v omezeném rozsahu. Současně lze ale poukázat na úsporu související s možností plně využívat již existující centrální evidenci účtů.

Vzhledem k výše uvedenému charakteru změny nebylo současně nezbytné ve vztahu k návrhu nového znění § 57 odst. 3 daňového řádu provádět zpracování hodnocení dopadu regulace.

2.3. Přístupy do rejstříků

Nenavrhuje se úprava stávajícího přístupu správce daně k údajům veřejných rejstříků, které jsou požadovány Směrnicí DAC 5, neboť tento je již v současnosti zajištěn na úrovni zákonné úpravy zejména daňového řádu a zákona o veřejných rejstřících.

2.4. K návrhu zákona obecně

Účinnost zákona se v zájmu urychleného naplnění transpozičních požadavků Směrnice DAC 5 navrhuje dnem vyhlášení zákona.

3. Vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy

Návrh zákona je předkládán především s ohledem na povinnost transpozice Směrnice DAC 5. Členské státy musejí zajistit její transpozici do 31. prosince 2017, přičemž transpoziční právní předpisy musejí nabýt účinnosti nejpozději 1. ledna 2018. Pokud by Česká republika Směrnicí DAC 5 řádně a včas neimplementovala, nedostála by svým závazkům vůči Evropské unii se všemi důsledky s tím spojenými.

Účelem požadavků Směrnice DAC 5 je poskytnout příslušnému správci daně dostatečnou možnost, aby pro účely mezinárodní spolupráce při správě daní včetně boje s daňovými úniky mohl efektivním způsobem získat vybrané údaje, které povinným subjektům ukládá shromažďovat a uchovávat AML zákon. S tím věcně souvisí též možnost správce daně získat předmětné údaje pro potřeby vnitrostátního výkonu správy daní, byť ji Směrnice DAC 5 výslovně nepožaduje. Druhý základní požadavek Směrnice DAC 5 má za účel poskytnout správci daně přístup k informacím, které jsou na základě zákona uchovávány ve veřejných rejstřících, zejména pak v evidenci údajů o skutečných majitelích.

Požadavek Směrnice DAC 5 ohledně zpřístupnění správci daně údajů, které povinné osoby podle AML zákona získaly při provádění identifikace a částečně kontroly klienta, není v rámci platného právního řádu České republiky zcela naplněn. Toto naplnění v současnosti nastává pouze u těch povinných osob a jimi shromažďovaných a uchovávaných údajů, které nemají uloženu speciální zákonnou povinnost mlčenlivosti dopadající i na správce daně či nemají takovou mlčenlivost vůči správci daně plně prolomenou. Částečná naplnění požadavku Směrnice DAC 5 lze konstatovat v případě povinných osob, jejichž speciální povinnost mlčenlivosti je vůči správci daně prolomena částečně (např. v případě poskytovatelů platebních služeb). Naopak v případě povinných osob, jejichž speciální povinnost mlčenlivosti není vůči správci daně prolomena, nejsou požadavky Směrnice DAC 5 aktuálně naplněny.

Předmětem navrhované legislativní úpravy je proto stanovení zákonné povinnosti povinných osob podle § 2 AML zákona poskytovat správci daně údaje získané při provádění identifikace a částečně kontroly klienta. Tím dojde jak k prolomení mlčenlivosti těch povinných osob, v jejichž případě dané prolomení dnes neexistuje, tak k rozšíření tohoto prolomení tam, kde není plně vyhovující Směrnicí DAC 5.

Požadavek Směrnice DAC 5 na umožnění správci daně získat předmětné údaje z AML oblasti současně nemůže být naplněn výlučně prostřednictvím posílení jeho spolupráce s Finančním analytickým úřadem bez toho, že by byly jakkoliv dotčeny povinné osoby dle AML zákona. Finanční analytický úřad ve své stávající podobě významnou částí předmětných údajů fakticky nedisponuje (řadu údajů nejsou povinné osoby dle AML zákona aktivně oznamovat, byť Finanční analytický úřad disponuje pravomocí takové údaje získat) a ani svojí kapacitou a smyslem své činnosti není na jejich shromažďování uzpůsoben. I v případě jeho eventuální restrukturalizace a posílení by Finanční analytický úřad byl nucen údaje, jimiž

nedisponuje, získávat od povinných osob dle AML zákona, aby je následně mohl předat správci daně. Tím by musel být významně rozšířen okruh údajů, které Finanční analytický úřad požaduje po povinných osobách. Z pohledu povinných osob by takové řešení neznamenal žádný věcný posun co do rozsahu poskytovaných údajů oproti přímému poskytování údajů správci daně – správce daně by (byť přes prostředníka) získal stejné penzum údajů jako v rámci přímého dotazu na povinnou osobu. Přímé administrativní náklady na vyřízení žádosti o poskytnutí údajů by z pohledu povinné osoby byly obdobné (z tohoto pohledu není rozdíl mezi reakcí na žádost Finančního analytického úřadu a na žádost správce daně). Současně by však byly povinné osoby zatíženy prodloužením a administrativním zkomplikováním celého procesu díky postupování požadovaných údajů přes prostředníka, který není se smyslem a účelem transferu údajů obeznámen (což by též fakticky komplikovalo možnost povinné osoby posoudit, zda je žádost správce daně oprávněná). Rovněž by vznikly zbytečné náklady na rozšíření a provoz Finančního analytického úřadu, který pro výkon takové agendy není určen.

Nad rámec transpozice Směrnice DAC 5 bylo zvoleno řešení, které předpokládá získávání a využití předmětných údajů správcem daně jak v rámci mezinárodní spolupráce při správě daní (což požaduje Směrnice DAC 5), tak v rámci vnitrostátní správy daní. Toto řešení je logickým krokem vyplývajícím jak z obecné konstrukce získávání údajů správcem daně v daňovém řádu, tak z obtížné oddělitelnosti výkonu správy daní s mezinárodním prvkem a bez něj. Nelze současně považovat za účelné, aby předmětné údaje získával správce daně pouze pro účely jejich poskytnutí do zahraničí, aniž by je mohl získávat a využívat pro vnitrostátní správu daní.

Ve prospěch navrženého řešení hovoří zejména tyto důvody:

- maximalizace využití předmětných údajů pro boj s daňovými úniky, což souzní i s principiálními východisky Směrnice DAC 5,
- zachování principu daňové neutrality (stejné postavení tuzemských i zahraničních daňových subjektů),
- stejné postavení tuzemského a zahraničního správce daně,
- realizovatelnost správy daní (eliminace problematického rozlišování mezinárodního a tuzemského účelu správy daní, které se v jednotlivých kauzách prolínají a vyvíjejí v čase; omezení rizika právních sporů, právní nejistoty a administrativních nákladů spojených se selekcí údajů podle uvedených účelů),
- snížení nákladů na straně osob zúčastněných na správě daní (v případě, kdy je to hospodárné a zároveň efektivní, může správce daně získávat údaje od povinných osob dle AML zákona a ne od daňových subjektů).

Specifická je v rámci okruhu povinných osob situace advokátů, notářů, daňových poradců, auditorů a soudních exekutorů, v jejichž případě proti vztažení účelu vyžadování údajů ze strany správce daně též na vnitrostátní správu daní hovoří potřeba proporcionálně zohlednit právo na právní pomoc, resp. na spravedlivý proces. Z důvodu zájmu na důsledném zajištění ochrany práva na právní pomoc, resp. spravedlivý proces se přistupuje v návrhu zákona k omezení účelu vyžádání údajů pouze na mezinárodní spolupráci, kde vzhledem k požadavkům Směrnice DAC 5, nelze připustit jakékoli omezení povinnosti tohoto okruhu povinných osob kromě těch, které jsou obsaženy ve směrnici AML.

Současně navržené řešení nepřináší zásadní dopady z pohledu samotné povinnosti povinných osob poskytovat údaje správci daně, neboť okruh potenciálně poskytovaných údajů je pro správu daní v rámci mezinárodní spolupráce a vnitrostátní správu daní shodný

(kvalitativní hledisko); případný rozdíl může vzniknout toliko z pohledu kvantitativního.

Rovněž je třeba zdůraznit, že podstatou Směrnice DAC 5 je požadavek na využití údajů shromažďovaných povinnými subjekty pro účely plnění povinností podle AML zákona nově též pro účely správy daní, a to v rámci mezinárodní spolupráce v celém rozsahu Směrnice DAC. Ta v principu (stejně jako tuzemská úprava správy daní) dále hodnotový prvek účelu správy daní vnitřně nerozlišuje, tj. při posuzování hodnoty tohoto účelu nerozlišuje např. mezi správou daní „více závažnou“ a „méně závažnou“, popř. správou daní spojenou či nespojenou s kriminálním jednáním atd. Cíl správy daní jako celku je tak Směrnicí DAC fakticky řazen do obdobné hodnotové kategorie jako cíl boje proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu. Použití údajů získaných pro účely plnění povinností dle AML legislativy též pro účely správy daní je ostatně již dnes do jisté míry připuštěno zákonnou úpravou § 32 odst. 2 AML zákona.

Vzhledem ke skutečnosti, že přístup správce daně k údajům veřejných rejstříků, které jsou požadovány Směrnicí DAC 5, je již v současnosti zajištěn na úrovni zákonné úpravy zejména daňového řádu a zákona o veřejných rejstřících, není třeba přistupovat k legislativním změnám v této oblasti.

Vysvětlení nezbytnosti navržené právní úpravy je taktéž obsaženo v Závěrečné zprávě z hodnocení dopadů regulace (RIA), která je přílohou důvodové zprávy.

4. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s ústavním pořádkem

4.1. Obecně

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 základních práv a svobod (dále jen „Listina“) 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). Zásadu zákonnosti a enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí návrh zákona respektuje, neboť stanoví jasně zákonnou povinnost poskytovat správci daně vymezený okruh údajů. Tato povinnost je uložena jasně definovanému okruhu povinných osob podle AML zákona. Z výše uvedených důvodů je návrh zákona v souladu s ústavním pořádkem. Povinnost poskytovat údaje bude dopadat na všechny povinné osoby pouze s jednoznačně odůvodněnými výjimkami, je tedy v souladu s principem zákazu diskriminace.

Návrh zákona je především transpozicí Směrnice DAC 5, tj. vychází z předpokladu, že soulad této směrnice s obecnými principy ochrany lidských práv a základních svobod v rámci evropského práva byl již předmětem posouzení při přijetí Směrnice DAC 5 příslušnými evropskými orgány. K tomu je třeba citovat bod č. 6 z odůvodnění této směrnice, podle kterého *„tato směrnice dodržuje základní práva a ctí zásady uznané Listinou základních práv Evropské unie. Aniž je dotčen ústavní pořádek dotyčného členského státu, jestliže tato směrnice vyžaduje, aby byl přístup daňových orgánů k osobním údajům zajištěn ze zákona, není k tomu nutně zapotřebí akt parlamentu. V souladu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie a Evropského soudu pro lidská práva by však takový zákon měl být jasný a přesný a jeho uplatňování by mělo být pro osoby, jichž se týká, jasné a předvídatelné“*. V rozsahu odpovídajícímu transpozici Směrnice DAC 5 je proto třeba vycházet z předpokladu, že návrh zákona zejména reflektuje požadavky Listiny základních práv Evropské unie (dále jen „Listina základních práv EU“). Ve vztahu k překročení rozsahu transpozice Směrnice DAC 5, tj. ke zpřístupnění údajů správci daně ze strany povinných osob dle AML zákona nejen pro účely mezinárodní spolupráce při správě daní, ale také pro účely

vnitrostátní správy daní, je třeba provést posouzení souladu tohoto překročení s ústavním pořádkem České republiky a s evropskou úpravou lidských práv a základních svobod.

4.2. Test proporcionality

Návrh zákona je třeba podrobit zejména tzv. testu proporcionality ve vztahu k posouzení legitimacy zásahu do vybraných základních práv, který navržená úprava přináší, a to v návaznosti na čl. 4 Listiny a čl. 52 Listiny základních práv EU, které respektování zásady proporcionality při legitimním omezení základních práv požadují. V konkrétní rovině je třeba zhodnotit dopad navržené úpravy z pohledu ochrany:

- 1) práva na ochranu soukromí a ochranu osobních údajů (čl. 7 odst. 1 a čl. 10 odst. 2 a 3 Listiny a čl. 7 a čl. 8 Listiny základních práv EU),
- 2) práva na spravedlivý proces zejména v podobě práva na právní pomoc a zajištění nerušeného autonomního výkonu činnosti příslušníků specifických profesí, které právní pomoc poskytují (čl. 37 odst. 2 Listiny a čl. 47 a čl. 48 Listiny základních práv EU).

Ad 1) Navrhovaná právní úprava nepochybně má dopad na ochranu soukromí a osobních údajů, neboť jejím prostřednictvím získá správce daně pro účely výkonu správy daní přístup k vybraným okruhům informací, které v současnosti shromažďují a uchovávají povinné osoby na základě AML zákona. Jak mezinárodní spolupráce při správě daní, tak vnitrostátní správa daní jsou segmenty správy daní v obecném smyslu, které se procesně řídí daňovým řádem. Veškerá činnost správce daně je z formálního hlediska limitována zákonem a z materiálního hlediska je limitována základním cílem správy daní – tj. správným zjištěním a stanovením daní a zabezpečením jejich úhrady. K tomu, aby správce daně mohl daň správně zjistit a stanovit, musí mimo jiné získat nezbytné informace. Tyto informace mu umožňují provést nezbytné úkony, vést příslušná řízení a v důsledku daň zjistit a stanovit, eventuálně zabezpečit její úhradu. Předmětné informace jsou z povahy věci z velké míry současně osobními údaji. Podle ustanovení § 9 odst. 3 daňového řádu může správce daně shromažďovat osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní.

Z pohledu testu proporcionality lze k zásahu do ochrany soukromí a osobních údajů uvést, že

- získávání osobních údajů správcem daně v nezbytném rozsahu jak pro mezinárodní spolupráci, tak pro vnitrostátní správu daní nepochybně *sleduje legitimní a závažný cíl* – naplnění veřejného zájmu jak na výkonu mezinárodní spolupráce v daňové oblasti, tak na zajištění řádného výkonu správy daní a boje proti daňovým únikům, a to jak ve vztahu k zahraničí, tak ve vztahu k tuzemsku, kdy řádný výkon správy daní představuje jeden z esenciálních prvků existence a fungování státu a následně i společnosti jako celku,
- zajištění dostatečné informační základny správce daně, která je z povahy věci tvořena z velké části osobními údaji daňových subjektů, *je nepochybně způsobilé dosáhnout stanoveného cíle*, tj. zkvalitnění a posílení správy daní a boje s daňovými úniky, včetně mezinárodní spolupráce – údaje získávané povinnými osobami podle AML zákona svým charakterem úzce souvisí s ekonomickým životem daňových subjektů, který je s plněním jejich daňových povinností bezprostředně spjat,
- s ohledem na skutečnost, že správa daní je odrazem velké části hospodářského i osobního života daňových subjektů, tvoří údaje osobního, resp. soukromého charakteru podstatnou část údajů, jejichž nezbytnost pro účely správy daní je dána z logiky věci, resp. údajů, bez nichž nelze správu daní včetně mezinárodní spolupráce

efektivně vykonávat. Údaje získávané povinnými osobami podle AML zákona svým charakterem do této množiny podstatně spadají, přičemž přinejmenším částí z nich v současnosti správci daně nedisponují a nedisponuje jimi fakticky ani Finanční analytický úřad. Stanoveného cíle proto *nelze dosáhnout méně invazivním řešením*, než je stanovení možnosti správce daně předmětné údaje od povinných osob získat. Tento zásah je současně nezbytným průvodním jevem implementace Směrnice DAC 5, resp. bez určité míry tohoto zásahu nelze Směrnicí DAC 5 plně implementovat,

- předmětný zásah do ochrany osobních údajů, resp. soukromí lze považovat za *přiměřený*, a to včetně možnosti správce daně získat předmětné údaje i pro účely tuzemské správy daní. Z pohledu ochrany osobních údajů nepředstavuje jejich použití pro tuzemské a pro mezinárodní účely faktický rozdíl, neboť sleduje obdobné cíle, řídí se obdobnými procesními pravidly a je s ním spojeno poskytování obdobné ochrany údajů v podobě obecných limitů a právních principů, jimiž se získávání údajů správci daně řídí (nemožnost získávání údajů bez legitimního důvodu, povinnost mlčenlivosti, respektování zásady „pouze jednou“ atd.). Údaje, kterých se navržená úprava dotýká, jsou již v současnosti povinnými osobami shromažďovány, přičemž jim není stanovována další povinnost údaje shromažďovat. Část předmětných údajů může správce daně navíc získat již nyní, neboť nejsou chráněny speciální mlčenlivostí. Ve prospěch návrhu naopak hovoří maximalizace využití předmětných údajů pro boj s daňovými úniky, což souzní i s principiálními východisky Směrnice DAC 5 a další důvody uvedené v rámci Závěrečné zprávy z hodnocení dopadů regulace (RIA) – zejména zachování principu daňové neutrality či realizovatelnost správy daní.

V dalším lze odkázat na část 8 této důvodové zprávy „Zhodnocení dopadu navrhovaného řešení ve vztahu k ochraně soukromí a osobních údajů“.

Ad 2) V souvislosti s posouzením vztahu návrhu zákona k zajištění respektování práva na právní pomoc je třeba uvést, že Směrnice DAC 5 požaduje, aby správci daně byla pro účely mezinárodní spolupráce při správě daní zajištěna možnost získat údaje shromažďované povinnými osobami podle AML zákona bez rozdílu, tj. včetně advokátů, notářů, daňových poradců, auditorů a soudních exekutorů.

Důvodem k rozšíření povinností náležité péče klientů také na profese hájené profesním tajemstvím je skutečnost, že právě toto tajemství má tendenci ke zvýšenému využívání k legalizaci výnosů z trestné činnosti, resp. k obcházení daňové povinnosti. To bylo důvodem pro zajištění přístupu daňových orgánů k informacím již jednou shromažďovaným o klientech pro účely boje s praním peněz. Směrnice DAC 5 tak výslovně stanoví, že jejím účelem je získat od povinných osob (včetně výše uvedených profesí) informace za účelem rozkrýví struktur pasivních nefinančních entit a získání informací o majetkových pohybech na účtech klientů (účtů v širokém slova smyslu Směrnice DAC – tj. včetně podílů a účastech ve společnostech, resp. ultimátního rozhodovacího práva ve svěřenských fondech/trustech, zisků z prodeje nemovitostí apod.). Existuje zde tedy jednoznačný společenský zájem na získávání uvedených údajů.

Navržené řešení, které je postaveno na stanovení povinnosti příslušníků uvedených profesí na vyžádání správce daně poskytnout předmětné údaje, tedy z pohledu testu proporcionality

- *sleduje legitimní a závažný cíl* v podobě řádného výkonu mezinárodní spolupráce při správě daní a boje s daňovými úniky, a to zvláště s přihlédnutím k praxi zneužívání některých právních profesí k praní špinavých peněz a porušování daňových povinností,

- je způsobilé tohoto cíle dosáhnout, a to z obdobných důvodů, které jsou uvedeny výše v souvislosti s otázkou dopadu na právo na ochranu soukromí a osobních údajů,
- je charakteristické tím, že stanoveného cíle nelze dosáhnout méně invazivním řešením (zde opět platí to, co bylo uvedeno výše v souvislosti s otázkou dopadu na právo na ochranu soukromí a osobních údajů).

Zbývá tedy posoudit otázku *přiměřenosti* navrženého řešení z pohledu nezbytnosti zachovat potřebnou míru garance ústavních práv, a to primárně práva na právní pomoc skrze zajištění dostatečného respektu k ochraně profesního tajemství v případě příslušníků výše uvedených profesí.

Ochrana profesního tajemství sice není Směrnicí DAC 5 výslovně řešena (odkazuje na konkrétní vybrané články směrnice AML, mezi kterými není uveden článek týkající se ochrany profesního tajemství), ale na profese, které zjišťují právní postavení klienta nebo jej zastupují v právním řízení, se vztahuje speciální výjimka z poskytování informací podle jiných článků směrnice/zákona AML, pokud jsou chráněny profesním tajemstvím. Tato výjimka má své hranice vymezené souvislostí se soudním řízením, při kterém mají klienta zastupovat, příp. také na zjišťování právního postavení klienta, pokud klient nehledá právní pomoc právě za účelem praní peněz. Směrnicí DAC 5 je pak nutno číst v kontextu těchto „liberačních“ ustanovení směrnice AML, a ne pouze těch, na která sama výslovně odkazuje.

Diskrétnost vztahu ke klientovi je naopak třeba posuzovat odlišně v případech, kdy je účelem výkonu uskutečnit nebo připravit obchodní nebo finanční transakci a nalezení hospodářsky nejvýhodnějšího řešení. Zde jedná zástupce jako obchodní zprostředkovatel, který se věnuje neprávní činnosti. V tomto duchu je koncipována konkrétnější úprava v AML zákoně vymezením činností, při kterých je pojmově advokát a notář tzv. povinnou osobou podle AML zákona, přičemž tato úprava necílí na oblast poskytování právní pomoci, ale primárně na případy, kdy příslušníci uvedených profesí vykonávají odlišné činnosti. Je tak sledován legitimní záměr rozšířit jak cíl bojovat proti praní peněz, tak cíl zamezit daňovým únikům, neboť příslušníci těchto právních profesí mohou vykonávat velmi různorodé činnosti, které zdaleka překračují rámec právního poradenství a zastupování. Pokud by bylo umožněno těmto profesím napomáhat nezákonným cílům, nebyl by ostatně naplněn smysl profesního tajemství.

Omezení advokátního a dalšího profesního tajemství je proto v souladu se zásadou proporcionality aplikováno typicky v případech:

- nákupu nebo prodeje nemovitého majetku nebo podnikatelských subjektů,
- správy peněz, cenných papírů nebo jiných aktiv klienta,
- otevírání nebo správy bankovních účtů, spořitelních účtů nebo účtů cenných papírů,
- organizování příspěvků potřebných k vytvoření, provozování nebo správě společností,
- vytváření, provozování nebo správy trustů, společností nebo podobných struktur,
- kdy jednají jménem nebo na účet svého klienta při jakékoli finanční transakci nebo obchodu s nemovitostmi.

V zájmu zajištění respektování ústavního práva na právní pomoc navržený zákon příslušníkům uvedených profesí garantuje obdobný standard omezení rozsahu poskytovaných údajů jako v případě AML legislativy, přičemž tak explicitně činí v ustanovení § 57a odst. 2 daňového řádu. Tím je nezbytná ochrana práva na právní pomoc v mezích nepřekročitelných požadavků Směrnice DAC 5 zajištěna, a s ohledem na požadavek proporcionality je tedy v návrhu zákona zachována diskretnost informací získaných předmětnými profesemi, pokud

jde o zachování důvěry ve vztahu ke klientovi v souladu se stávající směrnicí, resp. legislativou AML.

Pokud jde o navrhované překročení transpozičního rámce Směrnice DAC 5, platí, že Směrnice DAC 5 předpokládá použití vybraných údajů z AML oblasti pro účely mezinárodní spolupráce při správě daní podle Směrnice DAC, tedy pro určitý segment výkonu správy daní. K překročení transpozičního rámce v předloženém návrhu dochází toliko v tom, že užití předmětných údajů se navrhuje i pro další segmenty správy daní (vnitrostátní správu daní). Už samo použití údajů pro účely mezinárodní spolupráce při správě daní, které je požadováno Směrnicí DAC 5, znamená, že správce daně získá údaje původně shromažďované povinnými osobami podle AML legislativy a použije je pro odlišný účel (správu daní). Okruh potenciálně poskytovaných údajů je pro správu daní v rámci mezinárodní spolupráce a vnitrostátní správu daní shodný (kvalitativní hledisko); případný rozdíl může vzniknout toliko z pohledu kvantitativního, který sám o sobě nemůže mít na případnou ústavnost navrženého řešení vliv, resp. by se v opačném případě muselo jednat o rozpor mezi ústavním pořádkem České republiky a Směrnicí DAC 5 jako takovou (neústavnost by musela být dána již samotným získáváním a použitím údajů při mezinárodní spolupráci podle Směrnice DAC). Překročení transpozičního rámce by zde tedy mohlo mít z čistě teoretického pohledu ústavní rozměr pouze z pohledu respektování principu proporcionality, a to z pohledu přiměřenosti navrženého řešení ve vztahu k zajištění ústavního práva na právní pomoc.

Posouzení této přiměřenosti se nicméně v praxi jeví jako poměrně problematické, neboť cíle v podobě zajištění mezinárodní pomoci při správě daní a v podobě zajištění vnitrostátní správy daní lze z pohledu jejich vzájemného proporčního vztahu poměřit jen velmi obtížně. Zajištění práva na právní pomoc přitom představuje natolik hodnotný veřejný zájem, že – i s ohledem na to, že evropské právo zatím neharmonizuje vnitrostátní správu daní, pokud ji lze rozumně oddělit od správy pro účely mezinárodní daňové spolupráce – je v zájmu prevence případné ústavní nonkonformity navrženého zákona vhodné zvolit v pochybnostech méně invazivní legislativní variantu řešení. V případě advokátů, notářů, daňových poradců, soudních exekutorů a auditorů tedy navržený zákon předpokládá omezení jejich povinnosti tak, že příslušné údaje si od nich může správce daně vyžádat pouze pro účely mezinárodní spolupráce při správě daní, což odpovídá minimálním požadavkům Směrnice DAC 5. Toto omezení tak v zájmu předejití případným pochybnostem ohledně ústavnosti navrženého řešení modifikuje celkové věcné řešení v podobě širší transpozice Směrnice DAC 5, pro kterou hovoří racionální důvody uvedené výše (podrobněji viz Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA), která je přílohou důvodové zprávy).

4.3. Otázka nepravé retroaktivity návrhu zákona

Návrh zákona vychází z obecných pravidel pro získávání údajů správcem daně od třetích osob, která jsou v daňovém právu postavena na principu, podle něhož se poskytují údaje, které má třetí osoba v daném místě a čase k dispozici, pokud tomu nebrání povinnost mlčenlivosti dle platné a účinné právní úpravy. Časový okamžik, kdy byly jednotlivé údaje třetí osobou původně získány, je z principu irelevantní. Pokud tedy dojde k zákonnému prolomení povinnosti mlčenlivosti třetí osoby vůči správci daně, je třetí osoba v zákonném rozsahu povinna informace, jimiž disponuje, poskytnout ode dne účinnosti tohoto prolomení, a to bez ohledu na to, kdy byly původně získány. Tento princip je uplatňován standardně ve všech obdobných případech a v minulosti nebudil výkladové pochybnosti ohledně toho, na které údaje z časového hlediska se určitá povinnost jejich poskytnutí vztahuje. Současně tento princip eliminuje nutnost formulovat přechodná ustanovení.

Jakkoliv je navržené řešení standardní, je třeba ve vztahu k němu posoudit otázku

tzv. nepravé retroaktivity. Obecně se k nepravé retroaktivitě vyjádřil Ústavní soud v judikátu Pl. ÚS 18/14, kde konstatuje, že „obecně platí, že zatímco pravá retroaktivita je přípustná pouze výjimečně, v případě nepravé retroaktivity je zásadou její přípustnost“¹, s výhradou, že „ačkoliv jí na rozdíl od pravé retroaktivity lze považovat za zásadně přípustnou, ani v jejím případě nesmí být popřena důvěra v právo tam, kde je na straně adresáta právní normy legitimní očekávání, že dosavadní právní úprava bude zachována. Nepravá retroaktivita je v souladu se zásadami právní jistoty a důvěry v právo, je-li vhodná a potřebná k dosažení zákonem sledovaného cíle a při celkovém poměrování „zklamané“ důvěry a významu a naléhavosti důvodů právní změny bude zachována hranice únosnosti“.² Aplikace nepravé retroaktivity je nicméně v případě procesních předpisů, včetně procesních předpisů daňových, charakteristickým prvkem a do značné míry se jí nelze vyvarovat v případě legislativních změn již existujících právních vztahů obecně.

Na tomto místě je tedy třeba poměřit sledovaný cíl a legitimní očekávání adresátů normy, resp. daňových subjektů, které vycházelo z předpokladu důvěrnosti údajů předaných třetím osobám. Povinné osoby dle AML zákona lze z hlediska mlčenlivosti rozdělit do tří skupin. První, nejpočetnější skupina má povinnost poskytovat správci daně údaje již nyní v plném rozsahu, druhá skupina má tuto povinnost vůči správci daně jen v určitém omezeném rozsahu (ve zbývajícím rozsahu má naopak uloženou povinnost mlčenlivosti) a třetí skupina povinnost poskytnout údaje správci daně nemá vůbec, resp. je vázána speciální povinností mlčenlivosti.

Ve vztahu k prvním dvěma skupinám lze do značné míry konstatovat, že ve prospěch proporcionality navrženého řešení hovoří obdobné důvody, jaké byly uvedeny výše zejména v souvislosti s otázkou dopadu úpravy na právo na ochranu soukromí a osobních údajů, popřípadě (ve vztahu k překročení rozsahu transpozice Směrnice DAC 5) také v rámci Závěrečné zprávy z hodnocení dopadů regulace (RIA). Jako další argument zde přistupuje obtížná praktická proveditelnost rozlišování údajů získaných povinnými osobami před a po účinnosti navržené normy – zejména v případě bank a dalších poskytovatelů platebních služeb by nutnost takového postupu mohla vyvolat neúměrné náklady a zvýšení rizika nechtěného porušení povinnosti mlčenlivosti. Dalším faktorem je riziko zneužití, kdy rozlišování údajů z pohledu jejich časového vzniku by v praxi vedlo k účelovému časovému zakotvování vzniku řady údajů do doby před účinností nové právní úpravy.

Z výše uvedeného vyplývá, že případné legitimní očekávání ohledně důvěrnosti dříve sdělených údajů může být nejvíce zasaženo vůči třetí skupině povinných osob, kterou tvoří notáři, advokáti, soudní exekutoři, auditoři, daňoví poradci a provozovatelé hazardních her, kdy daňové subjekty mohly očekávat, že údaje sdělené příslušníkům těchto profesí nemohou být využity pro správu daní. Toto očekávání však již ani dnes nemohlo být zcela absolutní, neboť i za stávající zákonné úpravy se tyto údaje za určitých specifických okolností mohou prostřednictvím Finančního analytického úřadu dostat do sféry dvou významných správců daně – Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel, jakkoliv se evidentně nejedná o zcela běžný automatický postup (viz § 32 a § 39 písm. d) AML zákona). Zároveň navržená úprava omezuje přístup správce daně k údajům v dispozici povinných osob z uvedené třetí skupiny (vyjma provozovatelů hazardních her) jen na potřeby mezinárodní spolupráce při správě daní a v tomto omezeném rozsahu je pak dále omezena zúžením okruhu poskytovaných údajů obdobně, jako v případě AML zákona. Zásah do případného legitimního očekávání daňových subjektů je tedy v daném případě velmi omezený a současně vyvážený zájmem na řádném výkonu mezinárodní spolupráce při správě daní a na zamezení daňovým únikům.

¹ Pl. ÚS 18/14 str. 9, odst. č. 33

² Pl. ÚS 18/14 str. 9, odst. č. 35

V neposlední řadě je rovněž třeba zdůraznit, že Směrnice DAC 5 neobsahuje žádná přechodná ustanovení, ale ke dni uplynutí transpoziční lhůty vyžaduje, aby správce daně měl pro účely výkonu mezinárodní spolupráce při správě daní zajištěn přístup k určité množině údajů z AML oblasti, které jsou určeny druhově. Není přitom rozlišován časový prvek vzniku těchto údajů. Je proto třeba se přiklonit k závěru, že sama Směrnice DAC 5 je v tomto ohledu nepravě retroaktivní, což ostatně odpovídá výše uvedeným standardním principům daňového práva procesního. Svévolné stanovení přechodného ustanovení ze strany národního zákonodárce, které by omezilo okruh poskytovaných údajů z časového hlediska, by zřejmě vedlo k neúplné transpozici Směrnice DAC 5, která takový limit nepředpokládá.

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

Návrh zákona částečně překračuje rozsah a předmět úpravy Směrnice DAC 5, kterou transponuje do českého právního řádu (viz výše). Směrnice DAC 5 přitom úzce souvisí se směrnicí AML.

Návrh zákona rovněž zajišťuje obdobný standard, co do omezení rozsahu poskytovaných údajů povinnými osobami, jako vyžaduje směrnice AML. Obdobně návrh zákona, při zachování zásady přiměřenosti, zohledňuje i další články směrnice AML nutné pro naplnění cílů Směrnice DAC 5 (zejména identifikace skutečných vlastníků, účinné monitorování uplatňování postupů náležité péče), ačkoli na ně Směrnice DAC 5 sama přímo neodkazuje, nicméně bez jejich zohlednění by transpozice byla nekonzistentní.

Některé z článků směrnice AML, na které směrnice DAC 5 odkazuje, jsou již transponovány do českého právního řádu prostřednictvím jiných právních předpisů (zejména zákonem č. 300/2016 Sb., o centrální evidenci účtů či zákonem o veřejných rejstřících).

Zároveň se návrhu obecně týká (díky svému „průřezovému charakteru“) směrnice Rady č. 95/46/ES o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů. Tato směrnice bude s účinností od 25. května 2018 nahrazena přímo aplikovatelným obecným nařízením č. 2016/679/EU. Z hlediska ochrany osobních údajů vyvstává zejména otázka, zda mohou být údaje zpracováváné pro účely boje s praním špinavých peněz využity pro daňový účel, resp. pro zajištění kontroly fungování správní spolupráce podle Směrnice DAC 5. Podle bodu č. 50 odůvodnění výše citovaného obecného nařízení: *„Zpracování osobních údajů pro jiné účely, než jsou ty, pro které byly osobní údaje původně shromážděny, by mělo být povoleno pouze v případě, kdy je slučitelné s účely, pro které byly osobní údaje původně shromážděny. V takovém případě není třeba právní základ odlišný od toho, který umožnil shromáždění osobních údajů.... Pokud je zpracování nezbytné ke splnění úkolu prováděného ve veřejném zájmu či při výkonu veřejné moci, kterým je pověřen správce, mohou být v právu Unie nebo členského státu určeny a vymezeny úkoly a účely, pro které se další zpracování považuje za slučitelné a zákonné“*. Souladnost účelů boje s praním špinavých peněz a s daňovými úniky je i podle úvodních ustanovení preambule Směrnice DAC 5 splněna.

Lze konstatovat, že návrh zákona je plně slučitelný s právními předpisy Evropské unie, zejm. směrnicí Rady (EU) 2011/16/EU ze dne 15. února 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS a jejími pozdějšími novelami, judikaturou soudních orgánů Evropské unie, jakož i s obecnými právními zásadami práva Evropské unie.

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

Mezinárodní smlouvy, které jsou součástí právního řádu České republiky podle článku 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. Stanoví-li tedy mezinárodní smlouva podle článku 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 článku 10 Ústavy. Ústavní soud navíc v nálezu publikovaném pod č. 403/2002 Sb. rozhodl, že si tehdy platné mezinárodní smlouvy o lidských právech a základních svobodách zachovávají hierarchickou přednost před zákonem. Návrh zákona je v souladu s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána.

6.1. Úmluva o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech

Na základě návrhu zákona získají správci daně informace, které si může v rámci mezinárodní spolupráce vyžádat daňový orgán jiného státu. V oblasti správní spolupráce při správě daní je Česká republika stranou Úmluvy o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech (č. 2/2014 Sb. m. s., platnost od 1. února 2014). Česká republika má dále uzavřeno 14 bilaterálních smluv o výměně informací v daňových záležitostech a více než 80 smluv o zamezení dvojího zdanění, které rovněž běžně umožňují výměnu informací. Jak smlouvy o výměně informací v daňových záležitostech, tak smlouvy o zamezení dvojího zdanění jsou, co do obsahu, individualizované. Přesné podmínky a postupy výměny informací podle těchto smluv se mohou lišit, ale jejich úprava vychází z modelové úpravy Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj. Je nutné zdůraznit, že údaje, dokumenty a postupy jsou na základě Směrnice DAC 5 zpřístupněny správci daně v souvislosti s plněním jeho úkolů obecně, ne pro účely automatické výměny informací. Získané údaje tak budou podle příslušných ustanovení výše citovaných smluv vyměňovány zejména na základě mezinárodní výměny informací na žádost a z vlastního podnětu. Okrajově a s ohledem na souvislost s legislativou AML lze zmínit, že Česká republika (stejně jako ostatní nové členské státy Evropské unie) je členem tzv. regionálního uskupení podle FATF (FATF-Style Regional Body (FSRB)), tj. výboru MONEYVAL při Radě Evropy a je proto zavázána k dodržování standardů FATF.

6.2. Úmluva o ochraně lidských práv a základních svobod

Výkon správy daní se dotýká některých práv zakotvených v Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod (viz sdělení č. 209/1992 Sb., dále jen „Úmluva“), a tedy je nutné přistoupit k podrobnějšímu posouzení těchto zásahů a zhodnotit jejich slučitelnost s Úmluvou ve světle jejího výkladu podaného Evropským soudem pro lidská práva.

6.2.1. Právo na respektování soukromého a rodinného života

Článek 8 Úmluvy zaručuje každému právo na respektování jeho soukromého a rodinného života, obydlí a korespondence. 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. Navržená úprava tyto principy respektuje. V podobnostech viz část 8.

6.2.2. Právo na účinný prostředek nápravy

Článek 13 Úmluvy zaručuje každému, kdo má za to, že bylo porušeno jeho právo přiznané Úmluvou, právo na účinný prostředek právní nápravy. Navržená právní úprava sama o sobě neobsahuje zvláštní úpravu právních prostředků nápravy zásahu do práva. Lze však užít institutů v obecných předpisech, zejména v rámci daňového řádu. Kromě toho má v případě neoprávněného zásahu způsobeného správcem daně osoba zúčastněná na správě daní právo využít právo na náhradu škody způsobenou nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem.

6.2.3. Zákaz diskriminace

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, a tím by došlo k nerovnému uplatňování práv a svobod garantovaných Úmluvou. Pokud by tento přístup neměl žádné opodstatnění, tedy pokud by nebyl opřen o žádný legitimní a objektivní důvod, byl by diskriminační.

Navrhovaná právní úprava dopadá na povinné osoby podle AML zákona bez rozdílu, neboť jejím předmětem je stanovení povinnosti poskytnout správci daně údaje, které tyto osoby již v současnosti shromažďují podle AML zákona. Není proto důvod v jejich případě volit odlišný postup podle toho, o jakou z povinných osob se v konkrétním případě jedná, neboť co do množství a charakteru poskytovaných údajů je nová povinnost pouze vztažena na údaje, které jsou povinné osoby povinny shromažďovat podle uvedeného zákona. Výjimku tvoří pouze příslušníci vybraných profesí, v jejichž případě je třeba respektovat specifický režim, a to v zájmu ochrany práva na právní pomoc.

Návrh zákona nerozlišuje osoby zúčastněné na správě daní podle jejich pohlaví, rasy, barvy pleti, jazyka, víry, náboženství, politického a jiného smýšlení, národního nebo sociálního původu, příslušnosti k národnostní nebo etnické menšině, majetku, rodu nebo jiného postavení. Navrhovaná právní úprava je tak v souladu s požadavkem Úmluvy zakazujícím diskriminaci.

6.2.4. Celkové zhodnocení navržené právní úpravy

V rámci celkové zhodnocení navržené právní úpravy v kontextu Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod lze konstatovat, že s ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti je navrhovaná právní úprava plně slučitelná s touto Úmluvou.

6.3. Mezinárodní pakt o občanských a politických právech

Mezinárodní pakt o občanských a politických právech ze dne 19. prosince 1966, vyhlášený ve Sbírce zákonů pod č. 120/1976 Sb. (dále jen „Pakt“), zakotvuje:

- v článku 2 odst. 3 právo domáhat se ochrany před případným zásahem do práv garantovaných Paktem,
- v článku 3 zákaz diskriminace na základě pohlaví,
- v článku 17 zákaz svévolných zásahů do soukromého života a
- v článku 26 zákaz diskriminace na základě dalších důvodů.

Tato práva mají zásadně stejný obsah jako obdobná práva zakotvená v Úmluvě, která byla posuzována výše. Výjimkou je zákaz diskriminace dle článku 26 Paktu. Zatímco zákaz diskriminace zakotvený v Úmluvě má povahu akcesorického práva (tedy se ho lze dovolat

pouze spolu s porušením jiného práva), v případě Paktu má zákaz diskriminace povahu neakcesorickou, a tedy se jej lze dovolat přímo. Zhodnocení vztahu k zákazu diskriminace provedené v části 6.2. však nezáviselo na tom, zda má toto právo akcesorickou nebo neakcesorickou povahu. Na základě tohoto zhodnocení tedy lze dovodit, že navržená právní úprava je v souladu s článkem 26 Paktu.

S odkazem na výše uvedenou argumentaci k Úmluvě tedy lze konstatovat, že navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s Paktem.

7. Předpokládaný hospodářský a finanční dopad navrhované právní úpravy

Na straně soukromých subjektů nevzniknou v souvislosti s prováděním § 57a daňového řádu významnější náklady, vzhledem k tomu, že jde pouze o zpřístupnění již vedených evidencí, popř. archivovaných dokumentů. Zároveň mají soukromé subjekty, které jsou povinnými osobami, povinnost již podle stávající legislativy AML zjišťovat skutečného majitele a za tím účelem budou moci od 12. ledna 2018 v návaznosti na účinnost novely zákona o veřejných rejstřících i nahlížet (v některých případech např. i prostřednictvím dálkového přístupu) do veřejných rejstříků, evidence svěřenských fondů. Vzhledem k tomu, že povinné subjekty nemají povinnost získávat klientův souhlas pro zpracování jeho osobních údajů za jiným účelem, nevznikají ani z tohoto důvodu soukromým subjektům dodatečné náklady.

Lze předpokládat mírný nárůst nákladů na straně poskytovatelů platebních služeb, na které se bude vztahovat nově formulovaná úprava § 57 odst. 3 daňového řádu, zahrnující též dílčí rozšíření okruhu poskytovaných údajů. Ani zde však nelze hovořit o radikálním navýšení nákladů, s přihlédnutím k níže uvedeným skutečnostem:

- většina údajů podle navrženého § 57 odst. 3 daňového řádu je již dnes správci daně poskytována, resp. jim byla poskytována před vydáním nedávné omezující judikatury v dané věci,
- rozšiřující prvek navrženého ustanovení se vztahuje ke specifickým údajům, v jejichž případě nelze zřejmě předpokládat zvýšený výskyt žádostí správců daně už jen proto, že u těchto specifických údajů většina správců daně (zejména orgány územní samosprávy) nebude moci dovodit jejich potřebnost pro správu jimi spravovaných daní,
- část nově zahrnutých údajů (údaje o disponentech účtů) bude získávána pouze uvolněním přístupu Finanční a Celní správy České republiky do již existující centrální evidence účtů,
- část údajů bude získávána již existujícími automatizovanými komunikačními kanály mezi poskytovateli platebních služeb a správci daně,
- část údajů bude i nadále získávána v rámci spolupráce s jinými orgány veřejné moci, zejména Finančním analytickým úřadem, což odpovídá pravidlu zakotvenému v § 58 odst. 3 daňového řádu.

Uvedené skutečnosti ostatně do určité míry platí též pro poskytování údajů podle § 57a daňového řádu.

K nákladům na straně veřejných rozpočtů v souvislosti s prováděním zákona lze konstatovat, že na jeho základě dojde pouze k rozšíření dokumentů, postupů a údajů, ke kterým správci daně budou mít přístup v rámci plnění úkolů, svěřených jim zákonem. Lze tedy předpokládat, že na jedné straně dojde k rozšíření objemu komunikace správce daně v souvislosti s rozšířením okruhu údajů, které je možné z jeho strany získat. V některých případech naproti tomu povede snazší postup získání některých údajů k administrativnímu zjednodušení.

S realizací návrhu tedy není spojen požadavek na zvýšení počtu systemizovaných míst a s tím souvisejících finančních prostředků. Současně nelze v souhrnu předpokládat podstatné zvýšení administrativní zátěže na straně správců daně.

Zároveň se předpokládá kladný vliv na veřejné rozpočty s ohledem na usnadnění správného stanovení daně pomocí údajů, k nimž se navrhovaný zákon vztahuje, byť je tento vliv těžko vyčíslitelný (může ostatně jít i jen o preventivní účinek).

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

Navrhovaná právní úprava má dopad na ochranu soukromí a osobních údajů. Na základě navrhovaného zákona bude mít správce daně pro účely výkonu správy daní přístup ke stejným informacím, které v současnosti shromažďují a uchovávají povinné osoby na základě AML zákona, resp. které může na základě tohoto zákona od povinných osob získat Finanční analytický úřad, a to v rozsahu údajů získaných v rámci identifikace a částečně kontroly klienta. Příslušná ustanovení sektorových zákonů upravujících speciální povinnost mlčenlivosti jsou navrhovaným zákonem prolomena. Zásah do ochrany soukromí a osobních údajů je odůvodněn veřejným zájmem, kterým je naplnění požadavků realizace mezinárodní spolupráce při správě daní a boje s daňovými úniky. Tento zásah je současně nezbytným průvodním jevem implementace Směrnice DAC 5, resp. bez určité míry tohoto zásahu nelze Směrnicí DAC 5 plně implementovat.

Po stránce procesní se výkon této působnosti řídí subsidiárně daňovým řádem, tj. veškerá činnost správce daně je z formálního hlediska limitována zákonem a z materiálního hlediska je limitována základním cílem správy daní – tj. správným zjištěním a stanovením daní a zabezpečením jejich úhrady. To zahrnuje i naplnění dílčích cílů v rámci výkonu mezinárodní spolupráce při správě daní. K tomu, aby správce daně mohl daň správně zjistit a stanovit, musí mimo jiné získat nezbytné informace. Tyto informace mu umožňují provést nezbytné úkony, vést příslušná řízení a v důsledku daň zjistit a stanovit, eventuálně zabezpečit její úhradu. Předmětné informace jsou z povahy věci z velké míry současně osobními údaji. Podle ustanovení § 9 odst. 3 daňového řádu může správce daně shromažďovat osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní.

Předmětem navržené úpravy je rozšíření okruhu údajů, které správce daně může získat. Tento přístup je limitován nezbytností údajů pro výkon správy daní, a to v podobě konkrétního úkolu správce daně. Konkrétním úkolem je kterýkoliv úkol vykonávaný v rámci zákonné působnosti správce daně konkrétní úřední osobou, která je k jeho provádění oprávněna, pokud jsou uvedené údaje nezbytné pro plnění tohoto úkolu. Korektivem pro uchopení těchto úkolů je jednak explicitní zákonná pravomoc, ze které ten který úkol vyvěrá, jednak obecné limity dané především základním cílem správy daní, který představuje pro správce daně pozitivní vymezení jeho působnosti – tj. správce daně smí vykonávat to, co mu umožní zákon pro naplnění základního cíle správy daní, a zároveň negativní vymezení – správce daně nesmí vykonávat to, co je již nad rámec základního cíle správy daní. Správce daně při výkonu své působnosti musí rovněž vycházet ze základních zásad správy daní (viz § 5 až 9 daňového řádu).

Obecně platí, že správce daně informace získává zpravidla dvojím způsobem, a to svou vlastní činností, nebo zprostředkovaně od jiného subjektu (osoby zúčastněné na správě daní, kterou je nutné rozumět i jiný orgán veřejné moci).

Informace z vlastní činnosti správce daně získává při postupech upravených v § 78

a následujících daňového řádu. Správce daně je nadán pravomocí vést vyhledávací činnost, a to před i v průběhu samotného daňového řízení, přičemž na základě této vyhledávací činnosti může mimo jiné zjišťovat nezbytné údaje, shromažďovat informace atd. (viz také § 11 písm. b) daňového řádu). Dále pak daňový řád umožňuje provádět další konkrétní postupy, na jejichž základě si správce daně opatřuje nezbytné informace – jedná se například o provedení místního šetření, o opatření vysvětlení, o provedení daňové kontroly či postupu k odstranění pochybností. Účelem těchto postupů je v obecné rovině právě získání informací nezbytných k naplnění základního cíle správy daní.

Daňový řád dále upravuje v § 57 a následujících povinnost dotčených subjektů poskytovat informace správci daně dle zde uvedených podmínek (*a contrario* se jedná o pravomoc správce daně požadovat poskytnutí informací). Jelikož se však v mnoha případech může jednat o citlivá data, je nutné, aby zákon stanovil mantinely a podmínky, které musí být dodrženy k tomu, aby mohly být informace legálním způsobem poskytnuty. Ačkoliv okruh zde uvedených subjektů je značně široký, správce daně je v žádostech o poskytování informací materiálně omezen. Předně je nutné, aby správce daně při získávání těchto informací postupoval v souladu se zákonem. Dále je nezbytné, aby požadované informace sloužily k naplnění základního cíle správy daní (tj. ke správnému zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady) a také aby byly šetřeny základní zásady správy daní (zde lze poukázat zejména na zásadu zdrženlivosti a přiměřenosti, zásadu enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí, na zásadu rovnosti, hospodárnosti a zásadu legitimního očekávání). Správce daně nemůže požadovat takové informace, které jsou nad rámec naplnění základního cíle správy daní. V souladu s § 58 odst. 2 daňového řádu nemusí jít vždy nutně o aktivitu dotčeného subjektu (zdroje informace), neboť je možné na základě dohodnutých procedur využít i automatizované získávání informací.

Ochrana údajů v rámci činnosti správců daně se řídí právní úpravou zákona č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 365/2000 Sb., o informačních systémech veřejné správy a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a vyhlášky č. 529/2006 Sb., o požadavcích na strukturu a obsah informační koncepce a provozní dokumentace a o požadavcích na řízení bezpečnosti a kvality informačních systémů veřejné správy (vyhláška o dlouhodobém řízení informačních systémů veřejné správy). Prostřednictvím naplnění požadavků těchto předpisů je zejména zajištěno, aby se získanými údaji nakládaly toliko úřední osoby, které vykonávají předmětné úkoly (zejména sledování které osoby a v jakém rozsahu s údaji nakládají). Informace získávané správcem daně na základě zákonných pravomocí, které se vztahují ke konkrétním daňovým subjektům, jsou součástí příslušných spisů. Nakládání s nimi, včetně otázek jejich případné skartace, se rovněž řídí předpisy o archivnictví. Skutečnost, že daný údaj je potřebný pro výkon dané působnosti (plnění konkrétního úkolu), je přezkoumatelná jednak prostřednictvím příslušného spisu, a jednak prostřednictvím interních postupů správců daně, které podléhají kontrolním mechanismům v souladu s právní úpravou ochrany osobních údajů.

9. Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)

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

9.1. Identifikace korupčních rizik

a) Přiměřenost

Pokud jde o rozsah působnosti správního orgánu, je rozhodující jak zákonný okruh působnosti 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 modifikuje rozsah kompetencí stávajících, a to pouze v rozsahu nezbytném pro úpravu vztahů, které mají být právní úpravou nově regulovány, přičemž míra diskrece je vzhledem k vymezení povinností minimální.

b) Standardnost

Navržená legislativní změna rozšiřuje okruh údajů, které může získat správce daně od povinných osob podle AML zákona. Samotný proces získávání těchto údajů, jejich uchování a nakládání s nimi se bude řídit stávajícími obecnými postupy správy daní, tj. správce daně s nimi bude nakládat stejným způsobem a se stejnou mírou ochrany, jako v případě údajů, které má pravomoc získat již v současnosti. Tyto postupy lze označit v mezích správy daní za standardní.

c) Efektivita

Z hlediska efektivity lze k předložené úpravě poznamenat, že ke kontrole a vynucování splnění povinností stanovených zákonem bude příslušný správce daně. Správce daně obvykle disponuje podklady pro využití daného postupu, 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, včetně sankčních nástrojů (srov. pořádkovou pokutu podle § 247 odst. 2 daňového řádu).

d) 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.

e) Opravné prostředky

Z hlediska opravných prostředků v souvislosti s vynucováním povinnosti poskytovat správci daně určité údaje existuje možnost účinné obrany proti nezákonnému rozhodnutí správce daně ve věci sankce 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. Ve vztahu k rozhodnutím správce daně 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 např. stížnost (srov. § 261 daňového řádu).

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

g) Transparentnost

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

9.2. Eliminace korupčních rizik

Navržená regulace byla v kapitole 9.1 analyzována z hlediska sedmi kritérií, pokud jde o identifikaci korupčních rizik. Byl prověřován potenciál korupčního rizika související nejen výhradně s agendou, která je předmětem navržené regulace, ale také širší rámec uvedené agendy (správa daní jako celek).

V rámci správy daní je podstatným faktorem i z hlediska korupčního rizika možnost ovlivnění výše vyměřené a odvedené daně. Tento faktor se projevuje jak v rovině stanovení výše daně, tak i v rovině platební. Pokud jde o agendu poskytování údajů správci daně ze strany povinných osob podle AML zákona, lze dopad na stanovení a placení daní považovat spíše za zprostředkovaný. Předmětné údaje mohou být využity jak v rámci konkrétního daňového či jiného řízení v rámci správy daní, tak v rámci jiných postupů v rámci správy daní, které neprobíhají v rámci konkrétního řízení, a to včetně vyhledávací činnosti. Předmětné údaje doplňují a spoluvytvářejí komplex údajů, se kterými správce daně při výkonu správy daní pracuje, aniž tyto údaje samy o sobě výsledek správy daní přímo determinují.

Jiným aspektem v rámci správy daní je otázka významu a citlivosti informací, které jsou poskytovány správci daně. Z hlediska korupčního rizika se jako nejvýznamnější jeví možný zájem o citlivé (případně komerčně využitelné) informace, které má správce daně k dispozici. Tento aspekt není zásadně specifický pro údaje, na které dopadá nyní navrhovaná regulace, ale vztahuje se ke všem údajům, s nimiž správce daně legálně nakládá.

V dané souvislosti se uplatní standardní rámec pro eliminaci korupčních rizik pro oblast správy daní. Opatření na eliminaci korupčních rizik lze různě klasifikovat. Rozlišovat lze např. preventivní a represivní opatření, opatření *ex ante* a *ex post*, opatření v rovině právních předpisů (legislativní), nebo v rovině správní praxe (nelegislativní).

V souvislosti s transpozicí předmětné směrnice nejsou zaváděny nové represivní nástroje zaměřené na eliminaci korupčních rizik. Vedle obecného trestněprávního protikorupčního rámce lze blíže připomenout aspekty protikorupčního rámce spojené se státní službou. Pokud

úřední osoba zaviněně neplní řádně povinnosti státního zaměstnance vyplývající z právních či služebních předpisů a z příkazů, jedná se o kárné provinění.

Účinná jsou také opatření daňového práva. Při správě daní se uplatňuje zásada neveřejnosti a daňové mlčenlivosti. Informace o poměrech daňových subjektů jsou tak chráněny povinností mlčenlivosti pod hrozbou pokuty do výše 500 000 Kč a nemohou být zpřístupněny veřejnosti. Další represivní sankce jsou stanoveny trestním zákoníkem v případě, že jednání konkrétní úřední osoby nebo skupiny úředních osob naplní podstatu trestného činu, například trestný čin přijetí úplatku.

Za další opatření k eliminaci korupčních rizik lze považovat odpovídající organizační zajištění výkonu příslušné agendy tak, aby určitý postup úředních osob byl kontrolován nebo dohlížen dalšími úředními osobami. Takový přístup je v kontextu České republiky běžným standardem, který není potřeba upravovat na úrovni právních předpisů. Existují jistě i další organizační a technické opatření na úrovni veřejné správy, avšak ta nejsou specifická pro agendu, která je předmětem navržené úpravy.

10. Zhodnocení dopadů na bezpečnost nebo obranu státu

Navrhovaná právní úprava nemá dopad na bezpečnost nebo obranu státu.

11. Odůvodnění návrhu na vyslovení souhlasu Poslaneckou sněmovnou v prvním čtení

Předložený návrh zákona je převážně transpozičním předpisem, přičemž je nutné zohlednit skutečnost, že zejména v důsledku konání voleb do Poslanecké sněmovny v roce 2017 již došlo k překročení transpoziční lhůty Směrnice DAC 5. Z těchto důvodů je nutné, aby zákon nabyl platnosti co nejdříve, resp. došlo k přiměřenému urychlení legislativního procesu.

12. Odůvodnění návrhu na nabytí účinnosti zákona dnem jeho vyhlášení ve Sbírce zákonů

Předložený návrh zákona je převážně transpozičním předpisem, přičemž je nutné zohlednit skutečnost, že zejména v důsledku konání voleb do Poslanecké sněmovny v roce 2017 již došlo k překročení transpoziční lhůty Směrnice DAC 5. Z těchto důvodů je nutné, aby zákon nabyl účinnosti co nejdříve. Účinnost se proto navrhuje dnem vyhlášení zákona ve Sbírce zákonů.

II. Zvláštní část

K čl. I – Změna daňového řádu

K bodu 1

V ustanovení § 53 odstavec 1 písmeno a) se mění název AML zákona tak, aby odpovídal aktuálnímu názvu, tj. je použit název „zákon o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti“.

K bodu 2

Ustanovení § 57 odst. 3 daňového řádu v současné podobě upravuje prolomení mlčenlivosti, resp. bankovního tajemství pro banky, včetně zahraničních bank, spořitelni a úvěrní družstva a platební instituce (pro které je dále používána zde zavedená legislativní zkratka „poskytovatel platebních služeb“) pro taxativně vymezený okruh údajů. Vzhledem ke skutečnosti, že implementace Směrnice DAC 5 má být provedena v rámci úpravy poskytování informací správci daně v § 57 a násl. daňového řádu a poskytovatelé platebních služeb patří mezi základní povinné osoby podle AML zákona, lze považovat za vhodné, aby v rámci jednoho legislativního návrhu došlo současně k precizaci ustanovení § 57 odst. 3 daňového řádu vztahujícího se k těmto subjektům.

Klíčovými důvody precizace ustanovení § 57 odst. 3 daňového řádu jsou jednak aktualizace ustanovení s ohledem na legislativní vývoj v jiných oblastech právního řádu a jednak nutnost reagovat na judikaturu správních soudů v dané oblasti. Zejména z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 177/2016 – 35 vyplynulo omezení okruhu údajů v rámci bankovního tajemství, které mají být podle § 57 odst. 3 daňového řádu poskytovány správci daně, ačkoliv dosavadní výklad byl v dané ohledu širší. Celkově byl § 57 odst. 3 daňového řádu po terminologické stránce aktualizován s přihlédnutím k základním zásadám jednoty a bezrozpornosti právního řádu, tj. terminologie zohledňuje nový zákon o platebním styku (účinnost 13. ledna 2018). Zejména v tomto kontextu je třeba pohlížet na termíny, které jsou v rámci § 57 odst. 3 daňového řádu užity (např. jedinečný identifikátor či platební transakce).

Vzhledem k aktualizaci okruhu vyjmenovaných subjektů, na které by se povinnost poskytovat údaje podle daného ustanovení měla vztahovat, a současně by měly tvořit součást stávající legislativní zkratky „poskytovatel platebních služeb“, je vhodné novelizovaný odst. 3 pro přehlednost rozčlenit do písmen, v nichž budou upraveny jednotlivé okruhy poskytovaných údajů.

Množinu vyjmenovaných subjektů bylo nutno rozšířit o poskytovatele platebních služeb malého rozsahu, instituce elektronických peněz a vydavatele elektronických peněz malého rozsahu. Tyto subjekty by měly být dle nového zákona o platebním styku taktéž oprávněny vést účty. Tím, že by nespádaly do taxativního výčtu, který je uveden v § 57 odst. 3 daňového řádu, by správce daně od nich údaje nemohl zákonnou cestou získat. Z hlediska výčtu subjektů se opouští slovní spojení „banky, včetně zahraničních bank“ a nadále se užívá pouze termín „banky“ převzatý z obecného jazyka. Zachování stávající terminologie pouze ve vztahu k zahraničním bankám by mohlo zpochybnit to, jestli se ukládané povinnosti týkají i ostatních subjektů v případě, že by měly zahraniční status (legislativně zatěžujícím, a tedy nevhodným alternativním řešením by přitom bylo vypsát zahraniční alternativy pro všechny zmíněné subjekty – kvůli přehlednosti byly využity nadřazené obecné termíny, které zahrnují jak tuzemské, tak zahraniční subjekty). Z těchto důvodů nepoužívá daňový řád obdobné

dělení ani u platebních institucí, či u institucí elektronických peněz.

Do písmene a) byly kromě čísla účtu, k jehož zjištění byl správce daně oprávněn již na základě stávající právní úpravy, zařazeny také i další jedinečné identifikátory, z nichž je možno zjistit, jaká osoba má ke konkrétnímu účtu přístup (např. telefonní číslo propojené s účtem, číslo debetní/kreditní karty apod.).

Písmeno b) dává správci daně pravomoc požadovat od poskytovatele platebních služeb údaje o majitelích a případně i údaje o zmocněncích, kteří jsou oprávněni nakládat s peněžními prostředky na účtech (zejména tzv. disponentech). V případě údajů o zmocněncích bylo oprávnění správce daně tyto údaje získat doposud odvozováno od pravomoci žádat od poskytovatele platebních služeb informace o majitelích účtů, a to na základě *argumentu a maiori ad minus*. Na základě judikatury Nejvyššího správního soudu, která v tomto ohledu zaujala restriktivní postoj, je třeba údaje o zmocněncích v textu zákona zvlášť zmínit. Termín zmocněnci, kteří jsou oprávněni nakládat s účty, byl zvolen na základě § 2664 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, který tyto osoby vymezuje.

Písmeno c) zachovává okruh stávajících údajů, které může správce daně požadovat ohledně stavů peněžních prostředků na účtech a o jejich pohybu. Nově jsou pouze výslovně doplněny, údaje o osobách, které peněžní prostředky na účet vložily, a o příjemcích plateb. Tímto se v souladu s judikaturou správních soudů vyjadřuje fakt, že pohybem na účtu je mimo jiné vklad, stejně jako platby uskutečněné z účtu. Z terminologického hlediska bylo zvoleno užití termínu „osoby, které peněžní prostředky na účet vložily“, neboť např. z jazykového pohledu nabízející se termín „vkladatel“ není vhodný (z pohledu nového zákona o platebním styku není každé vložení peněžních prostředků na účet „vkladem“). Podobně není vhodný ani termín plátce, který je sice využíván novým zákonem o platebním styku, avšak vzhledem ke svému specifickému významu v rámci daňového práva (srov. pojem „plátce daně“) jej použít nelze. Pokud jde o příjemce plateb, je třeba uvést, že na základě nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2015/847 budou poskytovatelé platebních služeb (čl. 2 tohoto nařízení) povinni shromažďovat a uchovávat jeho identifikační údaje (jméno příjemce, číslo účtu, případně jiný identifikátor při transakci mimo Unii, čl. 4, 5, 6 uvedeného nařízení). Toto nařízení vstoupilo v účinnost 26. června 2017.

Písmenem d) se doplňuje pravomoc správce daně požadovat po povinných osobách zejména údaje o tom, zda byla u konkrétního účtu zřízena služba elektronického bankovníctví a jakým způsobem byla tato služba v konkrétním případě využita (zejména jaká zařízení s příslušnou IP adresou či telefon s určitým telefonním číslem jsou využívána pro přístup k této službě). Pravomoc správce daně požadovat tyto údaje po poskytovateli platebních služeb byla v minulosti dovozována výkladem jako údaj o pohybu peněžních prostředků na účtech. Vzhledem k restriktivnímu výkladu judikatury správních soudů navržené ustanovení staví pravomoc správce daně tyto údaje po poskytovatelích platebních služeb vyžadovat najisto a zároveň splňuje požadavky na explicitní vyjádření této pravomoci, jak byly vyjádřeny judikaturou. Terminologicky dané ustanovení používá pro služby elektronického bankovníctví označení „služby pro provádění platebních transakcí prostřednictvím dálkového přístupu“ – pojem „dálkový přístup“ je již daňovými předpisy používán a lze pod něj subsumovat mimo jiné přístup prostřednictvím internetové nebo telefonní sítě.

Písmeno e) věcně odpovídá stávající pravomoci správce daně požadovat údaje o úvěrech, vkladech a depozitech. Pokud jde o „vklady“, údaje o nich budou nově zahrnuty v rámci písmene c). Zastaralý termín „depozita“ je v rámci úpravy terminologie nahrazen vhodnějším termínem „úschovy“, resp. vzhledem ke specialitě i termínem „pronájem bezpečnostních schránek“.

Obecně je pak třeba opět zdůraznit, že okruh údajů, které jsou poskytovatelé platebních služeb

povinni správci daně poskytovat podle § 57 odst. 3 daňového řádu, je limitován obecným principem, podle něhož se údaje poskytují pouze za předpokladu, že jimi povinný subjekt disponuje. Ne všichni poskytovatelé platebních služeb tedy nutně musí disponovat všemi okruhy údajů zde uvedenými, neboť ustanovení § 57 odst. 3 daňového řádu nezakládá poskytovateli platebních služeb povinnost dané údaje shromažďovat. Tato povinnost může být založena jinými zákony (typicky z oblasti bankovního práva nebo právní úpravy platebního styku), nebo může ke shromažďování údajů docházet např. na smluvní bázi. V takovém případě je poskytovatel platebních služeb povinen údaje správci daně poskytnout. Tyto principy ostatně platí i pro další případy poskytování údajů podle § 57 daňového řádu.

Ve vztahu k základním principům získávání údajů správcem daně lze odkázat na podobný popis v bodě 1.2.1. obecné části této důvodové zprávy.

Z hlediska procesního postupu získávání údajů v konkrétním případě se předpokládá, že na základě § 58 odst. 3 daňového řádu správce daně před vydáním výzvy poskytovateli platebních služeb přezkoumá, jestli potřebnými informacemi nedisponuje jiný orgán veřejné moci. V případě, že orgány veřejné moci potřebnými údaji nedisponují, správce daně v duchu zásady hospodárnosti posoudí, jakým nejefektivnějším způsobem lze daný údaj získat (např. zda přímo od daňového subjektu nebo od třetí osoby). Pokud lze předpokládat, že předmětným údajem disponuje poskytovatel platebních služeb a současně představuje oslovení tohoto poskytovatele nejúčelnější způsob získání daného údaje, vydá správce daně výzvu poskytovateli platebních služeb, která bude mít vždy formu rozhodnutí podle § 101 a násl. daňového řádu, včetně příslušných náležitostí, která daňový řád pro rozhodnutí stanoví (zejména včetně příslušného odůvodnění).

Novelou nejsou stanoveny žádné nové druhy sankcí, neboť se předpokládá zachování stávajícího sankčního systému. V případě porušení § 57 daňového řádu se uplatní, stejně jako v případě porušení § 57a daňového řádu, pořádková pokuta dle § 247 odst. 2 daňového řádu, která nemá trestající, ale vynucovací charakter. Jejím smyslem je přimět povinný subjekt k součinnosti se správcem daně, a to i ukládáním opakovaných sankcí. V případě poskytnutí této součinnosti, resp. splnění příslušné procesní povinnosti nelze danou pokutu uložit, a to i kdyby k tomuto splnění došlo např. opožděně (nejedná se o trestání *ex post*). Podstatou procesní povinnosti podle navrženého § 57 odst. 3 daňového řádu přitom je poskytnutí údajů, jimiž povinná osoba skutečně disponuje, aniž je rozhodné, zda jimi disponovat má či nemá – povinnost součinnosti tak je např. naplněna již samotným sdělením, že povinná osoba údaji nedisponuje a správce daně nadále nemůže poskytnutí těchto údajů z povahy věci vynucovat.

V praxi nelze očekávat výrazný nárůst uložených pořádkových pokut, neboť poskytování údajů správcům daně ze strany poskytovatelů platebních služeb je již dnes obecně fungujícím systémem a sankce podle § 247 odst. 2 daňového řádu nenastupuje automaticky, ale až na základě správní úvahy správce daně a v návaznosti na nevyhovění výzvě, resp. na nesoučinnost se správcem daně.

Současně je třeba uvést, že v daném případě nebude aplikována pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy obsažená v § 247a odst. 1 daňového řádu, která je trestající sankcí za nesplnění oznamovací nebo evidenční povinnosti. V případě § 57, resp. nového § 57a daňového řádu se však o takovou povinnost nejedná, neboť jde fakticky o povinnost informační součinnosti na výzvu správce daně, k jejímuž sankcionování je určena právě pořádková pokuta podle § 247 odst. 2 daňového řádu.

K bodu 3

Navržený § 57a daňového řádu je transpozičním ustanovením, na jehož základě je implementována Směrnice DAC 5. Tyto odstavce konkrétně navazují na články 13 a 40 směrnice AML. Toto ustanovení dopadá na všechny povinné osoby dle AML zákona, což vyplývá ze systematického a jazykového výkladu příslušného čl. 22 odst. 1a Směrnice DAC 5.

Okruh údajů, ohledně nichž vzniká těmto povinným osobám povinnost je na vyžádání poskytnout správci daně, odpovídá údajům získaným při provádění identifikace (§ 7 AML zákona), částečně kontroly klienta (§ 9 AML zákona) a zjednodušené identifikace a kontroly (§ 13 AML zákona). Směrnice DAC 5 požaduje zpřístupnit správci daně dle článku 13 směrnice AML údaje o hloubkové kontrole klienta. Tento pojem není užíván v rámci české transpozice směrnice AML v rámci AML zákona, nýbrž jeho instituty jsou rozděleny v rámci ustanovení AML zákona na instituty identifikace a kontroly klienta. K dosažení plné transpozice je tak třeba postihnout jak údaje získané při identifikaci klienta, tak částečně údaje získané při kontrole klienta. S ohledem na skutečnost, že úprava § 9 AML zákona zahrnuje mimo hloubkové kontroly klienta též tzv. zesílenou hloubkovou kontrolu klienta (viz článek 18 směrnice AML), kterou český AML zákon nezná jako samostatný institut, je nutné údaje získané v rámci institutu zesílené hloubkové kontroly v zájmu čisté transpozice oddělit od údajů získaných v rámci institutu hloubkové kontroly. Toho je dosaženo odkazem na příslušná ustanovení § 9 odst. 2 písm. a) až c) AML zákona, podle nichž se kontrolou klienta mimo jiné rozumí:

- získání informací o účelu a zamýšlené povaze obchodu nebo obchodního vztahu,
- zjišťování vlastnické a řídicí struktury klienta a jeho skutečného majitele, pokud je klientem právnická osoba, svěřenský fond nebo jiné právní uspořádání bez právní osobnosti, a přijetí opatření ke zjištění a ověření totožnosti skutečného majitele,
- průběžné sledování obchodního vztahu včetně přezkoumávání obchodů prováděných v průběhu daného vztahu za účelem zjištění, zda obchody jsou v souladu s tím, co je povinné osobě známo o klientovi a jeho podnikatelském a rizikovém profilu.

Povinná osoba může disponovat výše uvedenými údaji na základě zjednodušené identifikace a kontroly klienta podle § 13 zákona AML (viz článek 15 směrnice AML) Toto ustanovení v odstavci a) vymezuje subjekty a v odstavci b) „produkty“, v jejichž případě lze provádět zjednodušenou identifikaci a kontrolu. Některé tyto subjekty a produkty ale podléhají postupům náležité péče, resp. nejsou vyňatým účtem nebo aktivní nefinanční entitou ve smyslu zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZMSSD“). Jedním z cílů Směrnice DAC 5 je přitom zjištění skutečného vlastníka zajištění účinného monitorování a uplatňování postupů náležité péče stanovených ve směrnici 2011/16/EU (kterou Směrnice DAC 5 novelizuje a ZMSSD transponuje) ze strany finančních institucí. Tyto instituce jsou z pohledu směrnice AML povinnými osobami. Z tohoto důvodu je tedy návrh zákona koncipován tak, že povinná osoba je povinna na vyžádání správce daně poskytnout údaje získané i na základě zjednodušené identifikace a kontroly klienta.

Zároveň je v rámci § 57a odst. 1 písm. c) daňového řádu uložena povinné osobě povinnost poskytovat správci daně údaje o způsobu získávání výše uvedených údajů. Toto ustanovení cílí na ustanovení Směrnice DAC 5, na jehož základě má členský stát správci daně poskytnout „přístup k mechanismům, postupům, dokumentům a informacím“. V zájmu plné implementace Směrnice DAC 5 je třeba normovat přístup správce daně k „mechanismům“ a „postupům“, což je činěno právě v navrženém § 57a odst. 1 písm. c) daňového řádu.

Na základě tohoto kontextu je tedy třeba chápat „údaje o způsobu získávání údajů“ jako údaje o interních mechanismech, na jejichž základě povinné osoby shromažďují informace podle AML zákona, nikoliv jako další množinu informací o konkrétních daňových subjektech. Zde je třeba opět upozornit na to, že navržená novela nedává správci daně pravomoc vykonávat dozor nad dodržováním povinností dle AML zákona, ani ukládat za porušení povinností plynoucích z AML zákona sankce.

Za účelem poskytnutí správci daně přístupu k nosičům konkrétních informací se v § 57a odst. 1 písm. d) takováto pravomoc správci daně přiznává. Bez této úpravy by nebyl naplněn požadavek Směrnice DAC 5 o poskytnutí přístupu k „dokumentům“, což by znamenalo porušení evropského práva.

Navržený § 57a odst. 2 daňového řádu zajišťuje ochranu mlčenlivosti auditorů, soudních exekutorů, daňových poradců, advokátů a notářů, kteří mají omezenou povinnost poskytování informací dle AML zákona, tak, aby nebylo do práv těchto subjektů zasaženo v míře vyšší než nezbytné. Prostřednictvím odkazu je dosaženo plné kompatibility s úpravou AML zákona, zároveň je zde i omezen účel, na jehož základě mohou být předmětné informace od těchto osob správcem daně vyžádány.

Obecně povinnost auditorů, soudních exekutorů, daňových poradců, advokátů a notářů poskytovat údaje správci daně (stejně jako v případě ostatních povinných osob) zakládá toliko povinnost poskytnout údaje, jimiž předmětná osoba skutečně disponuje. Součástí této povinnosti není povinnost požadované údaje aktivně shromažďovat, ale pouze již držené údaje poskytnout správci daně. Tato povinnost se vztahuje jak na údaje, které povinný subjekt shromažďuje na základě určité zákonné povinnosti (a správce daně tedy logicky předpokládá, že těmito údaji disponuje), tak na údaje, které povinný subjekt shromažďuje o své vlastní vůli (např. na základě smluvních vztahů).

Vzhledem k důležitému společenskému zájmu na ochraně mlčenlivosti advokátů a dalších uvedených profesí, je nutno omezit okruh údajů, které může správce daně od těchto osob získat, jen na okruh údajů, který tyto osoby povinné shromažďovat pro účely AML zákona a aplikovat zrcadlově omezující ustanovení AML zákona, tj. explicitně uvedená ustanovení § 26 a 27. Bez tohoto omezení by mohlo být narušeno ústavní právo na právní pomoc (udělením správci daně přístupu k informacím, které získává např. advokát pro účely obhajoby v rámci trestního řízení).

Zároveň navrhovaný § 57a odst. 2 daňového řádu omezuje povinnost auditorů, soudních exekutorů, daňových poradců, advokátů a notářů poskytovat údaje jen na případy jejich vyžádání za účelem mezinárodní spolupráce při správě daní, čímž dále reflektuje zvýšený zájem na ochraně údajů, kterými tyto osoby disponují.

Pokud jde o konkrétní postup správce daně při vyžádání předmětných údajů a pravidla, kterými se toto vyžádání řídí, včetně případných sankčních důsledků, lze odkázat na podrobný popis těchto otázek v rámci odůvodnění předchozího novelizačního bodu, který v tomto případě platí obdobně.

K bodům 4 až 6

Jedná se legislativně technické změny s ohledem na vložení nového § 57a do daňového řádu.

K čl. II – Změna notářského řádu

K bodu 1

Vzhledem k výkladové nejednoznačnosti a stávající praxi je třeba ustanovení § 56 odst. 5 zákona č. 358/1992 Sb., notářský řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „notářský řád“),

zpřesnit a jednoznačně stanovit, že prolomení mlčenlivost notáře vůči správci daně obecně se vztahuje pouze na jeho vlastní povinnosti v pozici daňového subjektu. Tím dojde k vyjasnění vztahu tohoto ustanovení k obecné úpravě daňového řádu (viz jeho § 57 odst. 1).

K bodu 2

Na základě tohoto ustanovení bude bilaterálně prolomena mlčenlivost notáře pro účely plnění jeho povinností podle navrženého ustanovení § 57a daňového řádu, podle něhož notáři jako povinné osoby podle AML zákona budou povinni poskytovat správci daně na vyžádání stanovené údaje. V zájmu jednoznačného prolomení mlčenlivosti notářů pro tento případ (s ohledem na to, že notářský řád i v případě plnění povinností notáře podle AML zákona explicitní prolomení obsahuje) se navrhuje upravit § 56 odst. 6 notářského řádu tak, aby porušením povinností mlčenlivosti notáře nebylo plnění povinností stanovených daňovým řádem notáři jako povinné osobě dle AML zákona.

K čl. III – Změna zákona o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky

Na základě tohoto ustanovení bude bilaterálně prolomena mlčenlivost daňového poradce v § 6 odst. 9 zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daňovém poradenství“), pro účely plnění jeho povinností podle navrženého ustanovení § 57a daňového řádu, podle něhož daňoví poradci jako povinné osoby podle zákona AML budou povinni poskytovat správci daně na vyžádání stanovené údaje. V zájmu jednoznačného prolomení mlčenlivosti daňových poradců pro tento případ (s ohledem na to, že zákon o daňovém poradenství i v případě plnění povinností daňového poradce podle AML zákona explicitní prolomení obsahuje) se navrhuje upravit § 6 odst. 9 zákona o daňovém poradenství tak, aby porušením povinností mlčenlivosti daňového poradce nebylo plnění povinností stanovených daňovým řádem daňovému poradci jako povinné osobě dle AML zákona.

K čl. IV – Změna zákona o advokacii

Na základě tohoto ustanovení bude bilaterálně prolomena mlčenlivost advokáta v § 21 odst. 6 zákona č. 85/1996., o advokacii, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o advokacii“), pro účely plnění jeho povinností podle navrženého ustanovení § 57a daňového řádu, podle něhož advokáti jako povinné osoby podle AML zákona budou povinni poskytovat správci daně na vyžádání stanovené údaje. V zájmu jednoznačného prolomení mlčenlivosti advokátů pro tento případ (s ohledem na to, že zákon o advokacii i v případě plnění povinností advokáta podle AML zákona explicitní prolomení obsahuje) se navrhuje upravit § 21 odst. 6 zákona o advokacii tak, aby porušením povinností mlčenlivosti advokáta nebylo plnění povinností stanovených daňovým řádem advokátovi jako povinné osobě dle AML zákona.

K čl. V – Změna exekučního řádu

Na základě tohoto ustanovení bude bilaterálně prolomena mlčenlivost soudního exekutora v § 31 odst. 7 zákona č. 120/2001 Sb., exekuční řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „exekuční řád“), pro účely plnění jeho povinností podle navrženého ustanovení § 57a daňového řádu, podle něhož soudní exekutoři jako povinné osoby podle AML budou povinni poskytovat správci daně na vyžádání stanovené údaje. V zájmu jednoznačného prolomení mlčenlivosti soudních exekutorů pro tento případ (s ohledem na to, že exekuční řád i v případě plnění povinností soudního exekutora podle AML zákona explicitní prolomení obsahuje) se navrhuje upravit § 31 odst. 7 exekučního řádu tak, aby porušením povinností mlčenlivosti soudního exekutora nebylo plnění povinností stanovených daňovým řádem soudnímu exekutorovi jako povinné osobě dle AML zákona.

K čl. VI – Změna zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu

K bodům 1 a 2

Povinnost mlčenlivosti, která je stanovena v § 38 AML zákona, ukládá povinným osobám zachovávat mlčenlivost o skutečnostech týkajících se oznámení a šetření podezřelého obchodu, úkonů učiněných Finančním analytickým úřadem a plnění informační povinnosti vůči Finančnímu analytickému úřadu. Může tak nastat situace, kdy údaje týkající se identifikace a kontroly klienta, ke kterým má podle navržené úpravy daňového řádu přístup správce daně, jsou současně i předmětem oznámení podezřelého obchodu či šetření Finančního analytického úřadu. Aby nevznikala pochybnost, že i za této situace může povinná osoba poskytnout správci daně informace o klientovi v rozsahu, v jakém je jí tato povinnost stanovena v § 57a odst. 1 daňového řádu, navrhuje se upravit výjimku z povinnosti mlčenlivosti v § 39 odst. 1 AML zákona. S ohledem na účel informace a ve smyslu legislativně technicky upraveného § 39 odst. 4 AML zákona ale povinná osoba správci daně zásadně nesděljuje informaci o podaném oznámení podezřelého obchodu, ani o šetření či úkonech Finančního analytického úřadu nebo o plnění informační povinnosti vůči Finančnímu analytickému úřadu.

K bodu 3

Za účelem naplnění transpozice Směrnice DAC 5 je třeba správci daně poskytnout vybrané údaje též ze strany advokáta, notáře, auditora, soudního exekutora a daňového poradce, a to opět v pozici povinné osoby a v rozsahu stanoveném daňovým řádem (který je užší, než v případě jiných povinných osob). V tomto rozsahu je tedy třeba prolomit povinnost mlčenlivosti podle § 38 AML zákona též v rámci speciálního ustanovení § 40 téhož zákona, které ve vztahu k této povinnosti řeší postavení příslušníků uvedených profesí.

K čl. VII – Změna zákona o auditorech

Na základě tohoto ustanovení bude bilaterálně prolomena mlčenlivost auditora v § 15 odst. 3 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o auditorech“), pro účely plnění jeho povinností podle navrženého ustanovení § 57a daňového řádu, podle něhož auditori jako povinné osoby podle AML zákona budou povinni poskytovat správci daně na vyžádání stanovené údaje. V zájmu jednoznačného prolomení mlčenlivosti auditorů pro tento případ (s ohledem na to, že zákon o auditorech i v případě plnění povinností auditora podle AML zákona explicitní prolomení obsahuje) se navrhuje vložit nové písmeno m) do § 15 odst. 3 zákona o auditorech tak, aby porušením povinnosti mlčenlivosti auditora nebylo plnění povinností stanovených daňovým řádem auditorovi jako povinné osobě dle AML zákona.

K čl. VIII – Účinnost

Účinnost zákona se navrhuje stanovit dnem vyhlášení ve Sbírce zákonů.

V Praze dne 3. ledna 2018

Ing. Andrej Babiš, v.r.
Předseda vlády:

JUDr. Alena Schillerová, Ph.D., v.r.
Ministryně financí: