

Vládní návrh

ZÁKON

ze dne ... 2019,

kterým se mění některé zákony v oblasti daní v souvislosti se zvyšováním příjmů veřejných rozpočtů

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

ČÁST PRVNÍ

Změna zákona o dani z nemovitých věcí

Čl. I

V § 4 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění zákona č. 315/1993 Sb., zákona č. 242/1994 Sb., zákona č. 248/1995 Sb., zákona č. 65/2000 Sb., zákona č. 239/2001 Sb., zákona č. 483/2001 Sb., zákona č. 179/2005 Sb., zákona č. 342/2005 Sb., zákona č. 261/2007 Sb., zákona č. 375/2011 Sb., zákona č. 503/2012 Sb., zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., zákona č. 23/2015 Sb., zákona č. 84/2015 Sb. a zákona č. 225/2017 Sb., písmeno k) zní:

„k) pozemky v rozsahu, v jakém se na nich nachází

1. ochranné pásmo vodního zdroje I. stupně,
2. krajinný prvek skupina dřevin, stromořadí, travnatá údolnice, mez, příkop nebo mokřad, pokud je tento prvek evidován v evidenci ekologicky významných prvků podle zákona upravujícího zemědělství, nebo
3. příkop, mokřad, močál, bažina, skalní útvar, rokle nebo strž, pokud jde o pozemky ostatních ploch mimo zastavěné území obce, které nejsou užívány k podnikání,“.

Čl. II

Přechodná ustanovení

1. Pro daňové povinnosti u daně z nemovitých věcí na zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související se použije zákon č. 338/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
2. Ustanovení § 4 odst. 1 písm. k) zákona č. 338/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, lze do zdaňovacího období roku 2021 včetně použít pro pozemky, které byly v posledním zdaňovacím období započatém přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona osvobozeny od daně z pozemků podle § 4 odst. 1 písm. k) zákona č. 338/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

ČÁST DRUHÁ

Změna zákona o daních z příjmů

Čl. III

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona č. 35/1993 Sb., zákona č. 96/1993 Sb., zákona č. 157/1993 Sb., zákona č. 196/1993 Sb., zákona č. 323/1993 Sb., zákona č. 42/1994 Sb., zákona č. 85/1994 Sb., zákona č. 114/1994 Sb., zákona č. 259/1994 Sb., zákona č. 32/1995 Sb., zákona č. 87/1995 Sb., zákona č. 118/1995 Sb.,

zákona č. 149/1995 Sb., zákona č. 248/1995 Sb., zákona č. 316/1996 Sb., zákona č. 18/1997 Sb., zákona č. 151/1997 Sb., zákona č. 209/1997 Sb., zákona č. 210/1997 Sb., zákona č. 227/1997 Sb., zákona č. 111/1998 Sb., zákona č. 149/1998 Sb., zákona č. 168/1998 Sb., zákona č. 333/1998 Sb., zákona č. 63/1999 Sb., zákona č. 129/1999 Sb., zákona č. 144/1999 Sb., zákona č. 170/1999 Sb., zákona č. 225/1999 Sb., nálezu Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 3/2000 Sb., zákona č. 17/2000 Sb., zákona č. 27/2000 Sb., zákona č. 72/2000 Sb., zákona č. 100/2000 Sb., zákona č. 103/2000 Sb., zákona č. 121/2000 Sb., zákona č. 132/2000 Sb., zákona č. 241/2000 Sb., zákona č. 340/2000 Sb., zákona č. 492/2000 Sb., zákona č. 117/2001 Sb., zákona č. 120/2001 Sb., zákona č. 239/2001 Sb., zákona č. 453/2001 Sb., zákona č. 483/2001 Sb., zákona č. 50/2002 Sb., zákona č. 128/2002 Sb., zákona č. 198/2002 Sb., zákona č. 210/2002 Sb., zákona č. 260/2002 Sb., zákona č. 308/2002 Sb., zákona č. 575/2002 Sb., zákona č. 162/2003 Sb., zákona č. 362/2003 Sb., zákona č. 438/2003 Sb., zákona č. 19/2004 Sb., zákona č. 47/2004 Sb., zákona č. 49/2004 Sb., zákona č. 257/2004 Sb., zákona č. 280/2004 Sb., zákona č. 359/2004 Sb., zákona č. 360/2004 Sb., zákona č. 436/2004 Sb., zákona č. 562/2004 Sb., zákona č. 628/2004 Sb., zákona č. 669/2004 Sb., zákona č. 676/2004 Sb., zákona č. 179/2005 Sb., zákona č. 217/2005 Sb., zákona č. 342/2005 Sb., zákona č. 357/2005 Sb., zákona č. 441/2005 Sb., zákona č. 530/2005 Sb., zákona č. 545/2005 Sb., zákona č. 552/2005 Sb., zákona č. 56/2006 Sb., zákona č. 57/2006 Sb., zákona č. 109/2006 Sb., zákona č. 112/2006 Sb., zákona č. 179/2006 Sb., zákona č. 189/2006 Sb., zákona č. 203/2006 Sb., zákona č. 223/2006 Sb., zákona č. 245/2006 Sb., zákona č. 264/2006 Sb., zákona č. 29/2007 Sb., zákona č. 67/2007 Sb., zákona č. 159/2007 Sb., zákona č. 261/2007 Sb., zákona č. 296/2007 Sb., zákona č. 362/2007 Sb., zákona č. 126/2008 Sb., zákona č. 306/2008 Sb., zákona č. 482/2008 Sb., zákona č. 2/2009 Sb., zákona č. 87/2009 Sb., zákona č. 216/2009 Sb., zákona č. 221/2009 Sb., zákona č. 227/2009 Sb., zákona č. 281/2009 Sb., zákona č. 289/2009 Sb., zákona č. 303/2009 Sb., zákona č. 304/2009 Sb., zákona č. 326/2009 Sb., zákona č. 362/2009 Sb., zákona č. 199/2010 Sb., zákona č. 346/2010 Sb., zákona č. 348/2010 Sb., zákona č. 73/2011 Sb., nálezu Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 119/2011 Sb., zákona č. 188/2011 Sb., zákona č. 329/2011 Sb., zákona č. 353/2011 Sb., zákona č. 355/2011 Sb., zákona č. 370/2011 Sb., zákona č. 375/2011 Sb., zákona č. 420/2011 Sb., zákona č. 428/2011 Sb., zákona č. 458/2011 Sb., zákona č. 466/2011 Sb., zákona č. 470/2011 Sb., zákona č. 192/2012 Sb., zákona č. 399/2012 Sb., zákona č. 401/2012 Sb., zákona č. 403/2012 Sb., zákona č. 428/2012 Sb., zákona č. 500/2012 Sb., zákona č. 503/2012 Sb., zákona č. 44/2013 Sb., zákona č. 80/2013 Sb., zákona č. 105/2013 Sb., zákona č. 160/2013 Sb., zákona č. 215/2013 Sb., zákona č. 241/2013 Sb., zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., nálezu Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 162/2014 Sb., zákona č. 247/2014 Sb., zákona č. 267/2014 Sb., zákona č. 332/2014 Sb., zákona č. 84/2015 Sb., zákona č. 127/2015 Sb., zákona č. 221/2015 Sb., zákona č. 375/2015 Sb., zákona č. 377/2015 Sb., zákona č. 47/2016 Sb., zákona č. 105/2016 Sb., zákona č. 113/2016 Sb., zákona č. 125/2016 Sb., zákona č. 148/2016 Sb., zákona č. 188/2016 Sb., nálezu Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 271/2016 Sb., zákona č. 321/2016 Sb., zákona č. 454/2016 Sb., zákona č. 170/2017 Sb., zákona č. 200/2017 Sb., zákona č. 225/2017 Sb., zákona č. 246/2017 Sb., zákona č. 254/2017 Sb., zákona č. 293/2017 Sb., zákona č. 92/2018 Sb., zákona č. 174/2018 Sb., zákona č. 306/2018 Sb., zákona č. 32/2019 Sb., zákona č. 80/2019 Sb. a zákona č. 125/2019 Sb., se mění takto:

1. V § 4 odst. 1 písm. f) se na konci textu bodu 4 doplňují slova „ jejíž hodnota nepřevyšuje 100 000 Kč“.

2. V § 10 odst. 1 písm. ch) se za slova „slosování, ceny“ vkládají slova „z úctenkové loterie,“.
3. V § 10 odst. 3 písm. b) se na konci textu bodů 2 a 4 doplňují slova „, pokud výše výhry nepřesahuje 100 000 Kč“.
4. V § 10 odst. 3 písm. b) bodě 3 se za slova „upravujícího hazardní hry“ vkládají slova „, pokud výše výhry nepřesahuje 100 000 Kč“.
5. V § 10 odst. 4 větě třetí se za text „písm.“ vkládají slova „h) a“.
6. V § 10 odst. 8 větě třetí se za text „g),“ vkládá text „h),“.
7. V § 19 odst. 1 se na začátek písmene zn) vkládají slova „příjem v podobě“.
8. V § 19 odst. 1 se na konci textu písmene zn) doplňují slova „, jejíž hodnota nepřevyšuje 100 000 Kč“.
9. V § 19 odst. 3 písm. b) se slova „svazek obcí“ nahrazují slovy „dobrovolný svazek obcí, kraj, Česká republika“.
10. V § 22 odst. 1 písm. g) bodě 8 se za slovo „ceny“ vkládají slova „z úctenkové loterie,“.
11. V § 23 odst. 3 písm. a) se doplňuje bod 19, který zní:
„19. úbytek rezerv v pojišťovnictví podle zákona upravujícího rezervy pro zjištění základu daně z příjmů,“.
12. V § 23 odst. 3 se na konci písmene c) tečka nahrazuje čárkou a doplňuje se bod 11, který zní:
„11. přírůstek rezerv v pojišťovnictví podle zákona upravujícího rezervy pro zjištění základu daně z příjmů,“.
13. V § 23 odst. 9 se konci písmene c) čárka nahrazuje tečkou a písmeno d) se zrušuje.
14. V § 24 odst. 2 písm. i) se za slovo „přeměnou¹³¹⁾“ vkládá čárka, slova „a s“ se nahrazují slovem „, s“ a na konci textu písmene se doplňují slova „a s výjimkou rezervy v pojišťovnictví podle zákona upravujícího rezervy pro zjištění základu daně z příjmů“.
15. V § 36 odst. 1 písm. a) bodě 1 se za text „6,“ vkládá text „8,“.

16. V § 36 odst. 2 se na začátek písmene i) vkládají slova „z příjmu v podobě ceny z úctenkové loterie,“.
17. V § 36 odst. 2 se na konci textu písmene i) doplňují slova „, a z příjmu v podobě výhry z hazardní hry“.

Čl. IV

Přechodná ustanovení

1. Pro daňové povinnosti u daně z příjmů za zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
2. Ustanovení § 19 odst. 3 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se použije ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
3. V prvních 2 zdaňovacích obdobích započatých ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se v důsledku hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji zvyšuje vždy o jednu polovinu záporného rozdílu mezi výší upravených rezerv v pojišťovnictví podle zákona č. 593/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, na začátku prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona a zůstatkem rezerv v pojišťovnictví podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, s výjimkou rezerv k vyrovnání závazků z pojišťovací nebo zajišťovací činnosti provozované ve státě, se kterým má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna a podle které se dvojí zdanění příjmů vylučuje metodou vynětí, k začátku prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, nebo se v prvním zdaňovacím období započatém ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona snižuje o kladný rozdíl mezi těmito veličinami.
4. Na úrokový příjem plynoucí ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona z dluhopisu emitovaného před 1. lednem 2013 se použije § 36 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona; v těchto případech se nepoužije čl. IV bod 2 zákona č. 192/2012 Sb.
5. Na příjem v podobě ceny z úctenkové loterie nebo v podobě výhry z hazardní hry plynoucí ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

ČÁST TŘETÍ

Změna zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

Čl. V

V zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění zákona č. 157/1993 Sb., zákona č. 323/1993 Sb., zákona č. 244/1994 Sb., zákona č. 132/1995 Sb., zákona č. 211/1997 Sb., zákona č. 333/1998 Sb., zákona č. 363/1999 Sb., zákona č. 492/2000 Sb., zákona č. 126/2002 Sb., zákona č. 260/2002 Sb., zákona č. 176/2003 Sb., zákona č. 438/2003 Sb., zákona č. 669/2004 Sb., zákona č. 377/2005 Sb., zákona č. 545/2005 Sb., zákona č. 223/2006 Sb., zákona č. 261/2007 Sb., zákona č. 296/2007 Sb., zákona

č. 126/2008 Sb., zákona č. 2/2009 Sb., zákona č. 216/2009 Sb., zákona č. 278/2009 Sb., zákona č. 346/2010 Sb., zákona č. 458/2011 Sb., zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., zákona č. 267/2014, zákona č. 221/2015 Sb., zákona č. 243/2016 Sb., zákona č. 304/2016 Sb., zákona č. 258/2016 Sb. a zákona č. 170/2017 Sb., § 6 včetně nadpisu a poznámek pod čarou č. 27a 28 zní:

„§ 6

Rezervy v pojišťovnictví

(1) Rezervami v pojišťovnictví se pro účely daní z příjmů rozumí technické rezervy vytvořené podle zákona upravujícího pojišťovnictví.

(2) U poplatníka se sídlem na území jiného členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor než Česká republika, který provozuje pojišťovací nebo zajišťovací činnost na území České republiky, se rezervami v pojišťovnictví pro účely daní z příjmů rozumí technické rezervy k vyrovnání závazků z této činnosti vytvořené v souladu s právními předpisy státu jeho sídla, které upravují přístup k pojišťovací a zajišťovací činnosti a její výkon v souladu s předpisem Evropské unie²⁷⁾.

(3) U poplatníka se sídlem na území státu, který není členským státem Evropské unie ani státem tvořícím Evropský hospodářský prostor a se kterým má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující tvorbu a výši technických rezerv v pojišťovací a zajišťovací činnosti, která je prováděna, provozujícího pojišťovací nebo zajišťovací činnost na území České republiky se rezervami v pojišťovnictví pro účely daní z příjmů rozumí technické rezervy k vyrovnání závazků z této činnosti vytvořené v souladu s touto mezinárodní smlouvou.

(4) Upravenými rezervami v pojišťovnictví se pro účely daní z příjmů rozumí rezervy v pojišťovnictví

- a) snížené o částky vymahatelné ze zajišťovacích smluv podle přímo použitelného předpisu Evropské unie²⁸⁾ a
- b) zvýšené o zůstatek odložených pořizovacích nákladů na pojistné smlouvy podle právních předpisů upravujících účetnictví.

(5) Přírůstkem rezerv v pojišťovnictví se rozumí kladný rozdíl mezi výší upravených rezerv v pojišťovnictví na konci zdaňovacího období a výší upravených rezerv v pojišťovnictví na začátku zdaňovacího období.

(6) Úbytkem rezerv v pojišťovnictví se rozumí záporný rozdíl mezi výší upravených rezerv v pojišťovnictví na konci zdaňovacího období a výší upravených rezerv v pojišťovnictví na začátku zdaňovacího období.

(7) Pro účely určení přírůstku rezerv v pojišťovnictví a úbytku rezerv v pojišťovnictví se za zdaňovací období považuje i období, za které se podává daňové přiznání.

(8) Rezervami v pojišťovnictví pro účely daní z příjmů nejsou technické rezervy k vyrovnání závazků z pojišťovací nebo zajišťovací činnosti provozované ve státě, se kterým má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna a podle které se dvojí zdanění příjmů vylučuje metodou vynětí.

²⁷⁾ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES ze dne 25. listopadu 2009 o přístupu k pojišťovací a zajišťovací činnosti a jejím výkonu (Solventnost II), v platném znění.

²⁸⁾ Nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2015/35 ze dne 10. října 2014, kterým se doplňuje směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES o přístupu k pojišťovací a zajišťovací činnosti a jejím výkonu (Solventnost II), v platném znění.“.

Čl. VI

Přechodné ustanovení

Pro daňové povinnosti u rezerv za zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i práva a povinnosti s nimi související se použije zákon č. 593/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

ČÁST ČTVRTÁ

Změna zákona o spotřebních daních

Čl. VII

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění zákona č. 479/2003 Sb., zákona č. 237/2004 Sb., zákona č. 313/2004 Sb., zákona č. 558/2004 Sb., zákona č. 693/2004 Sb., zákona č. 179/2005 Sb., zákona č. 217/2005 Sb., zákona č. 377/2005 Sb., zákona č. 379/2005 Sb., zákona č. 545/2005 Sb., zákona č. 310/2006 Sb., zákona č. 575/2006 Sb., zákona č. 261/2007 Sb., zákona č. 270/2007 Sb., zákona č. 296/2007 Sb., zákona č. 37/2008 Sb., zákona č. 124/2008 Sb., zákona č. 245/2008 Sb., zákona č. 309/2008 Sb., zákona č. 87/2009 Sb., zákona č. 281/2009 Sb., zákona č. 292/2009 Sb., zákona č. 362/2009 Sb., zákona č. 59/2010 Sb., zákona č. 95/2011 Sb., zákona č. 221/2011 Sb., zákona č. 420/2011 Sb., zákona č. 457/2011 Sb., zákona č. 458/2011 Sb., zákona č. 18/2012 Sb., zákona č. 407/2012 Sb., zákona č. 500/2012 Sb., zákona č. 308/2013 Sb., zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., zákona č. 201/2014 Sb., zákona č. 331/2014 Sb., zákona č. 157/2015 Sb., zákona č. 315/2015 Sb., zákona č. 382/2015 Sb., zákona č. 188/2016 Sb., zákona č. 243/2016 Sb., zákona č. 453/2016 Sb., zákona č. 65/2017 Sb., zákona č. 183/2017 Sb., zákona č. 4/2019 Sb. a zákona č. 80/2019 Sb., se mění takto:

1. V § 70 odst. 1 se částka „28 500 Kč“ nahrazuje částkou „32 250 Kč“ a částka „14 300 Kč“ se nahrazuje částkou „16 200 Kč“.
2. V § 104 odst. 1 se číslo „27“ nahrazuje číslem „30“, částka „1,46 Kč“ se nahrazuje částkou „1,61 Kč“, částka „2,63 Kč“ se nahrazuje částkou „2,90 Kč“, částka „1,71 Kč“ se nahrazuje částkou „1,88 Kč“ a částka „2236 Kč“ se nahrazuje částkou „2 460 Kč“.

CELEX: 32011L0064

3. V § 130c odst. 1 se částka „2,236 Kč“ nahrazuje částkou „2,46 Kč“.

Čl. VIII

Přechodná ustanovení

1. Pro daňové povinnosti u spotřební daně z lihu za zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související

se použije zákon č. 353/2003 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

2. Pro daňové povinnosti u spotřební daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků vzniklé v roce 2019 nebo nejpozději v druhém kalendářním měsíci následujícím po dni vyhlášení tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související se použije zákon č. 353/2003 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

ČÁST PÁTÁ

Změna zákona o správních poplatcích

Čl. IX

V položce 120 přílohy k zákonu č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění zákona č. 349/2011 Sb., zákona č. 428/2012 Sb. a zákona č. 257/2013 Sb., se částka „Kč 1 000“ nahrazuje částkou „Kč 2 000“, částka „Kč 10 000“ se nahrazuje částkou „Kč 20 000“ a částka „Kč 500“ se nahrazuje částkou „Kč 1 000“.

ČÁST ŠESTÁ

Změna zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů

Čl. X

V části čtyřicáté páté čl. LXXII § 8 odst. 1 písm. a) zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, se slova „a v domovních kotelnách“ zrušují.

Čl. XI

Přechodná ustanovení

1. Pro daňové povinnosti u daně ze zemního plynu a některých dalších plynů (dále jen „plyn“) za zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související se použije zákon č. 261/2007 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
2. Osoba, která do posledního dne posledního zdaňovacího období započatého přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona (dále jen „rozhodný den“) nabývala plyn uvedený pod kódy nomenklatury 2711 11 nebo 2711 21 osvobozený od daně podle § 8 odst. 1 písm. a) čl. LXXII zákona č. 261/2007 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, určený k použití, nabízený k prodeji nebo použitý pro výrobu tepla v domovních kotelnách a která podá návrh na vydání povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně z plynu nejpozději do 15 dnů od rozhodného dne, se v případě, že bylo jejímu návrhu vyhověno po dni nabytí účinnosti tohoto zákona, považuje za držitele povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně ode dne následujícího po posledním zdaňovacím období započatém přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
3. Plyn uvedený pod kódy nomenklatury 2711 11 nebo 2711 21 určený k použití, nabízený k prodeji nebo použitý pro výrobu tepla v domovních kotelnách, jehož den dodání podle § 2 odst. 2 písm. b) čl. LXXII zákona č. 261/2007 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, nenastal do rozhodného dne, se považuje za dodaný rozhodným dnem, pokud byl do rozhodného dne spotřebován. U konečných spotřebitelů vybavených měřeními typu

- a) A, B, S nebo CM podle vyhlášky č. 108/2011 Sb., o měření plynu a o způsobu stanovení náhrady škody při neoprávněném odběru, neoprávněné dodávce, neoprávněném uskladňování, neoprávněné přepravě nebo neoprávněné distribuci plynu, ve znění účinném k rozhodnému dni, se množství plynu spotřebovaného do rozhodného dne určí odečtem měřicího zařízení nejpozději ke dni následujícímu po posledním zdaňovacím období započatém přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona,
- b) C podle vyhlášky č. 108/2011 Sb., ve znění účinném k rozhodnému dni, se množství plynu spotřebovaného od data minulého dne dodání do rozhodného dne určí
 1. odečtem měřicího zařízení nejpozději ke dni následujícímu po posledním zdaňovacím období započatém přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, nebo
 2. rozdělením naměřeného množství plynu od data minulého dne dodání do data dalšího dne dodání podle typového diagramu dodávky přiřazeného podle vyhlášky č. 349/2015 Sb., o pravidlech trhu s plynem, ve znění účinném k rozhodnému dni, a platného k datu dalšího dne dodání.

ČÁST SEDMÁ

Změna zákona o dani z hazardních her

Čl. XII

Zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění zákona č. 298/2016 Sb. a zákona č. 80/2019 Sb., se mění takto:

1. V § 4 písm. a) se číslo „23“ nahrazuje číslem „30“.
2. V § 4 písm. b) se číslo „23“ nahrazuje číslem „25“.
3. V § 4 písm. c) se číslo „23“ nahrazuje číslem „25“.
4. V § 4 písm. d) se číslo „23“ nahrazuje číslem „30“.
5. V § 4 písm. f) se číslo „23“ nahrazuje číslem „30“.
6. V § 4 písm. g) se číslo „23“ nahrazuje číslem „25“.
7. V § 4 písm. h) se číslo „23“ nahrazuje číslem „25“.

Čl. XIII

Přechodné ustanovení

Pro daňové povinnosti u daně z hazardních her za zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související se použije zákon č. 187/2016 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

ČÁST OSMÁ
ÚČINNOST

Čl. XIV

Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2020.

Důvodová zpráva

I. Obecná část

Návrh zákona, kterým se mění některé daňové zákony v souvislosti se zvyšováním příjmů veřejných rozpočtů, je souborem novel těchto daňových zákonů:

- 1) zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“)
- 2) zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“),
- 3) zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rezervách“),
- 4) zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“),
- 5) zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správních poplatcích“),
- 6) část čtyřicátá pátá zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z plynu“),
- 7) zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z hazardních her“).

Zařazením těchto změn do jednoho právního předpisu se pro jejich adresáty (zejména daňové subjekty a správce daně) zvyšuje přehlednost, neboť změny daňových zákonů, které jsou přijímány v souvislosti se zvyšováním příjmů veřejných rozpočtů, jsou obsaženy v návrhu jednoho právního předpisu. Pro adresáta je tak snazší orientovat se v provedených změnách, neboť nejsou obsaženy v řadě dílčích novel jednotlivých právních předpisů.

Novely jednotlivých zákonů zařazených do návrhu zákona spolu věcně souvisí, neboť se týkají daní. Návrhem zákona je tak novelizována specifická část právního řádu, kterou lze označit jako pozitivní daňové právo, ve které se uplatňují stejná pravidla a principy a v jejímž rámci se jako obecný právní předpis používá daňový řád (obecný právní předpis upravující správu daní v širokém slova smyslu).

Rovněž z hlediska procesní ekonomie legislativního procesu je zařazení změn daňových zákonů do jednoho právního předpisu vhodné, neboť umožňuje reagovat na problémy, které vyvstanou v průběhu legislativního procesu (ať už v rámci připomínkového řízení, nebo v Parlamentu) komplexním způsobem, tj. požadované změny v daňovém právu promítnout do všech relevantních předpisů.

Kromě zmíněné přehlednosti a komplexnosti je nespornou výhodou i menší administrativní a časová zátěž pro všechny subjekty podílející se na legislativním procesu, což může pozitivně přispět k délce legisvací lhůty. Pro daňové zákony více než pro jiné oblasti práva platí, že jejich změna je tradičním a typickým nástrojem realizace politiky vlády, přičemž se jedná o proces periodický. Časová úspora vzniklá spojením daňových zákonů, které by jinak musely být předkládány samostatně, tak pozitivně přispívá k tomu, aby legisvakance mohla být co nejdélejší.

Předložený návrh zákona respektuje závazek uvedený v Programovém prohlášení vlády, podle kterého budou změny soustavy daňových zákonů prováděny pouze několika málo souhrnnými novelami.

1. Zhodnocení platného právního stavu

Tato část je rozdělena podle novel jednotlivých zákonů.

Současná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace ani ve vztahu k rovnosti mužů a žen.

1.1. Daň z nemovitých věcí

Daň z pozemků jako jedna ze dvou složek daně z nemovitých věcí obsahuje již od zavedení této daně poměrně rozsáhlý výčet pozemků, které jsou od daně osvobozeny, včetně osvobození pozemků s vybranými významnými krajinnými prvky. Současná platná právní úprava však dostatečně nereaguje na stávající priority společnosti, proto vzhledem k pozemkům s významnými krajinnými prvky je navrhováno stávající právní úpravu aktualizovat.

1.2. Daně z příjmů včetně zákona o rezervách

Právní úprava tzv. přímých důchodových daní, které zahrnují daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob, je obsahem zákona o daních z příjmů. S tímto právním předpisem je úzce propojen zákon o rezervách.

V dalším textu se uvádí popis současné právní úpravy k vybraným oblastem dotčeným věcnými změnami tohoto návrhu zákona.

1.2.1. Omezení osvobození výher z hazardních her od daně z příjmů

Od daně z příjmů fyzických osob jsou osvobozeny příjmy v podobě výher z hazardních her provozovaných na základě příslušného ohlášení nebo povolení podle zákona o dani z hazardních her nebo na základě právních předpisů obdobných zákonu upravujícímu hazardní hry vydaných v členském státě Evropské unie nebo státě tvořícím Evropský hospodářský prostor. Dani z příjmů tedy podléhají pouze výhry z hazardních her provozovaných provozovateli ve třetích státech nebo nelegálně, tedy bez platného povolení. Takový příjem je příjmem podle § 10 zákona o daních z příjmů a poplatník je povinen je zahrnout do obecného základu daně a uvést v daňovém přiznání.

Dále jsou od daně z příjmů fyzických osob i od daně z příjmů právnických osob osvobozeny příjmy v podobě cen z úctenkové loterie podle zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o evidenci tržeb“).

1.2.2. Změna metody tvorby a daňové uznatelnosti technických rezerv

Jako výdaj snižující základ daně z příjmů jsou podle současné právní úpravy pro pojišťovny a zajišťovny uznatelné technické rezervy s výjimkou jiné technické rezervy vytvořené podle právních předpisů upravujících účetnictví, a to ve výši, ve které byly podle těchto předpisů zaúčtovány. Vedle toho pojišťovny a zajišťovny tvoří ještě technické rezervy podle zákona č. 277/2009 Sb., o pojišťovnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o pojišťovnictví“). Ty se při zjištění základu daně z příjmů nezohledňují.

1.2.3. Rozšíření osvobození příjmů od daně z příjmů právnických osob

Podle současné právní úpravy se za mateřskou společnost pro účely zákona o daních z příjmů považují od 1. července 2017 (poslaneckým pozměňovacím návrhem k zákonu č. 170/2017 Sb., tzv. daňový balíček 2017) i obce a dobrovolné svazky obcí. Vybrané příjmy, včetně příjmů z podílu na zisku, pokud plynou poplatníkovi, který je obcí nebo dobrovolným svazkem obcí, jsou při splnění dalších podmínek zákona o daních z příjmů osvobozeny od daně z příjmů. V případě, že tyto příjmy plynou i dalším veřejnoprávním korporacím, tj. kraji nebo České republice (resp. organizační složce státu), osvobození se neuplatní, protože tito poplatníci daně z příjmů právnických osob nejsou považovány za mateřskou společnost pro účely daní z příjmů.

1.3. Spotřební daně a energetické daně

Spotřební daně lze charakterizovat jako opakující se nepřímé daně selektivní, tedy zaměřené na určitý okruh subjektů nakládajících se specifickými výrobky. Primární funkcí spotřebních daní je funkce fiskální, tedy zajištění přílivu finančních prostředků do veřejných rozpočtů při relativně nízkých administrativních nákladech. Sekundární funkcí těchto daní může být snaha ovlivnit spotřebu rizikových výrobků s negativním dopadem na zdraví obyvatel, popřípadě s negativním dopadem na životní prostředí.

Oblast spotřebních daní je od 1. ledna 2004 upravena zákonem o spotřebních daních a je vysoce harmonizována v rámci Evropské unie. Mezi harmonizované spotřební daně se řadí

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproductů a
- daň z tabákových výrobků.

Neharmonizovanými spotřebními daněmi, které se na daňovém území České republiky uplatňují, jsou daň ze surového tabáku a daň ze zahříváných tabákových výrobků. Sazba spotřební daně je u těchto komodit stejná se sazbou spotřební daně z tabáku ke kouření.

Energetické daně lze pak charakterizovat také jako opakující se nepřímé daně selektivní, které jsou zaměřené na určitý okruh subjektů nakládajících se specifickými výrobky, jejichž spotřebou dochází k negativním efektům na životní prostředí. Jedná se o specifický typ spotřebních daní.

Oblast energetických daní je od 1. ledna 2008 upravena v částech čtyřicáté páté až čtyřicáté sedmé zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Mezi produkty, které do oblasti energetických daní spadají, řadíme zemní plyn a některé další plyny¹ (část čtyřicátá pátá zákona), pevná paliva (část čtyřicátá šestá) a elektřinu (část čtyřicátá sedmá zákona).

1.3.1. Zvýšení sazby spotřební daně z lihu

Spotřební daň z lihu je v České republice plně harmonizována s legislativou EU, jmenovitě směrnicí Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů (dále jen „směrnice o harmonizaci struktury spotřebních

¹Například svítiplyn, vodní plyn nebo generátorový plyn.

daní z alkoholu a alkoholických nápojů“) a směrnicí Rady 92/84/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížení sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů (dále jen „směrnice o sblížení sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů“). Předmětem daně je líh obsažený ve výrobcích dále specifikovaný kódy nomenklatury, pokud celkový obsah lihu v těchto výrobcích činí více než 1,2 % objemových etanolu. Na tento líh je aplikována jednotná sazba spotřební daně ve výši 28 500 Kč/hl etanolu. Výjimku ve zdanění tvoří líh obsažený v ovocných destilátech z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu na rok a domácnost, kdy je aplikována sazba ve výši 14 300 Kč/hl etanolu. Poslední navýšení sazby spotřební daně u této komodity proběhlo s účinností od 1. ledna 2010.

1.3.2. Zvýšení sazby spotřební daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků

Daň z tabákových výrobků je po dani z minerálních olejů druhou nejvýnosnější spotřební daní. Tabákovými výrobky jsou cigarety, doutníky a cigarillos a tabák ke kouření. Minimální sazby daně z tabákových výrobků vychází ze směrnice Rady 2011/64/EU ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků (dále jen „směrnice o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků“).

V případě tabákových výrobků došlo v České republice zákonem č. 315/2015 Sb., kterým se mění zákon o spotřebních daních, v letech 2016 – 2018 k postupnému navyšování sazeb spotřební daně v souladu se schváleným harmonogramem.

Tabulka č. 1: Sazby spotřební daně z tabákových výrobků 2016 až 2018

<i>Změna sazby datum účinnosti</i>	<i>Cigarety</i>		<i>Celkem nejméně však Kč/kus</i>	<i>Doutníky a cigarillos Kč/kus</i>	<i>Tabák ke kouření Kč/kg</i>
	<i>pevná Kč/kus</i>	<i>procentní %</i>			
1. 1. 2016	1,39	27	2,52	1,64	2 142
1. 1. 2017	1,42	27	2,57	1,67	2 185
1. 1. 2018	1,46	27	2,63	1,71	2 236

Na základě inventury tabákových nálepek za rok 2018, kterou je odběratel tabákových nálepek povinen podle § 121 odst. 2 zákona o spotřebních daních každý kalendářní rok provést, bylo zjištěno, že Česká republika nově nesplňuje jednu z podmínek směrnice o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků. V čl. 10 odst. 2 této směrnice je stanoveno, že od 1. ledna 2014 činí celková spotřební daň z cigaret nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret propuštěných ke spotřebě. Tato spotřební daň nesmí být nižší než 90 EUR z 1 000 kusů cigaret bez ohledu na váženou průměrnou maloobchodní prodejní cenu.

Zatímco druhou část podmínky, a to daň ve výši alespoň 90 EUR na 1 000 kusů, Česká republika s rezervou více než 10 EUR na 1 000 kusů cigaret splňuje, podmínka 60 % vážené průměrné maloobchodní ceny nově splněna není. Tento podíl za rok 2018 činí 59,55 %.

V čl. 11 odst. 1 směrnice o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků je pro ten případ uvedeno, že pokud v členském státě v důsledku změny vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret klesne celková spotřební daň pod úroveň stanovenou v čl. 10 odst. 2 větě první, není dotyčný členský stát povinen provést úpravu této daně dříve než od 1. ledna druhého roku, který následuje po kalendářním roce, ve kterém ke změně

došlo. To znamená, že pokud spotřební daň klesla pod požadovanou úroveň v roce 2018, je třeba ji zvýšit od 1. ledna 2020.

K této situaci, kdy Česká republika nespĺňuje daný požadavek, došlo během předchozího tříletého plánu, kdy v rámci zvyšování sazeb spotřební daně z tabákových výrobků daňové subjekty současně dynamicky zvyšovaly i své marže, čímž cena rostla rychleji než sazby daně.

Tabulka č. 2: Vývoj výše WAP (vážené průměrné ceny) a SD (spotřební daně) u jednotkového balení cigaret o 20 kusech včetně podílu SD/WAP v letech 2016 až 2018

	2016	2017	2018
WAP – 20 ks - Kč	83,96	86,00	89,72
SD – 20 ks - Kč	50,47	51,62	53,42
Podíl SD/WAP - %	60,11	60,02	59,55

U cigaret je tedy nutné k 1. lednu 2020 uvést sazby spotřební daně z cigaret do souladu s požadavky směrnice o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků.

Současně se zvyšuje i zdanění doutníků a cigarillos, tabáku ke kouření, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků tak, aby byla zachována proporcionalita zdanění. U surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků zůstává zachována vazba na sazbu daně z tabáku ke kouření.

Tabulka č. 3: Sazby spotřební daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků v roce 2019

Rok	Cigarety		Celkem nejméně však Kč/kus	Doutníky a cigarillos Kč/kus	Tabák ke kouření Kč/kg	Surový tabák Kč/kg	Zahřívané tabákové výrobky Kč/g
	pevná Kč/kus	procentní %					
2019	1,46	27	2,63	1,71	2 236	2 236	2,236

1.3.3. Zrušení osvobození ze mního plynu spotřebovaného do movními kotelny od daně z plynu

Úprava daně z plynu v České republice vyplývá ze směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny (dále jen „směrnice, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny“).

Zemní plyn uvedený pod kódy nomenklatury 2711 11 a 2711 21, který je spotřebovaný domovními kotelny, je od daně osvobozený podle § 8 odst. 1 písm. a) zákona o dani z plynu.

Domovní kotelnu se rozumí decentralizovaný zdroj tepla umístěný v bytovém domě, ve kterém více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena. Domovní kotelna může, kromě domu, ve kterém je umístěna, dodávat teplo i do vedlejšího bytového domu nebo skupiny domů, pokud platí, že v každém z těchto domů odpovídá více než polovina podlahové plochy požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena. V případě bytových domů se jedná o stavby, ve kterých jsou bytové prostory používány dlouhodobě a kontinuálně.

Kromě bytových domů určených k běžnému bydlení lze za bytový dům považovat také například domovy pro seniory, dětské domovy, domovy pro osoby se zdravotním postižením zařízení pro výkon pěstounské péče nebo kláštery a obdobné církevní budovy sloužící pro trvalé bydlení.

Naopak pod pojem bytový dům nelze podřadit například věznice, psychiatrické léčebny, léčebny dlouhodobě nemocných, nemocnice, ubytovny, hotely, internáty atp.

Podmínka umístění domovní kotelny v bytovém domě je posuzována individuálně podle stavebního zákona.

1.4. Správní poplatky

Správní poplatky za přijetí návrhu na zahájení řízení o povolení vkladu do katastru nemovitostí jsou v současné době ve výši 1000 Kč.

V případě poplatku za přijetí návrhů na zahájení řízení o povolení vkladu do katastru nemovitostí na základě listin, které souvisejí s výstavbou veřejně prospěšné stavby pro zneškodňování odpadu, zásobování vodou, odvádění odpadních vod a jejich čištění, pro veřejnou dopravu, veřejné školství, veřejnou správu a obdobné veřejné účely je pak celková výše poplatku určena částkou 10 000 Kč.

Poplatek za přijetí úplného znění prohlášení o rozdělení práva k domu a pozemku na vlastnické právo k jednotkám k uložení do sbírky listin nebo přijetí dohody spoluvlastníků o správě nemovité věci k uložení do sbírky listin je výši 500 Kč.

1.5. Daň z hazardních her

Současná právní úprava hazardních her je tvořena jednak zákonem č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách, ve znění pozdějších předpisů, který upravuje regulaci provozování hazardních her, a jednak zákonem o dani z hazardních her, který upravuje zdanění hazardních her. Tyto právní předpisy tvořící základ hazardní regulace jsou účinné od 1. ledna roku 2017, kdy nahradily tehdejší právní úpravu obsaženou v zákoně č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích a jiných podobných hrách“).

Posledním odvodovým obdobím odvodu z loterií a jiných podobných her tak bylo odvodové období 2016. Tento odvod byl od zdaňovacího období 1. čtvrtletí roku 2017 nahrazen daní z hazardních her.

Daň z hazardních her je zvláštní daní aplikovanou na specifickou činnost provozování hazardních her. Daň z hazardních her se vypočte jako součet dílčích daní za jednotlivé druhy hazardních her podle zákona o hazardních hrách, přičemž se každá dílčí daň vypočte jako součin dílčího základu daně a sazby pro tento dílčí základ daně. Výnos daně z hazardních her je podle stávajícího rozpočtového určení daně z hazardních her rozdělován mezi státní rozpočet a obecní rozpočty, a to v poměru, který se liší podle toho, z jakých druhů hazardních her výnos plyne.

Stávající právní úprava zákona o dani z hazardních her stanovuje diferencovanou sazbu daně z hazardních her, přičemž pro jednotlivé dílčí základy daně je stanovena sazba daně samostatně. Aktuální sazba daně z hazardních her je stanovena ve výši **35 % pro technické hry a 23 % pro ostatní hazardní hry s výjimkou technických her**.

Dnes platná právní úprava sazby daně z hazardních her je důsledkem přijetí pozměňovacího návrhu Rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky

k vládnímu návrhu zákona o dani z hazardních her. V původním vládním návrhu zákona o dani z hazardních her byly navrženy tři úrovně výše sazeb pro jednotlivé dílčí daně – 35 % pro společensky nejnebezpečnější hazardní hry, 30 % pro společensky středně nebezpečné hry a 25 % pro nejméně nebezpečné hazardní hry. V důsledku pozměňovacího návrhu však tento systém zdanění nebyl přijat a byly zachovány úrovně zdanění, které efektivně odpovídají sazbám zrušeného odvodu z loterií a jiných podobných her.

2. Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy

Tato část je rozdělena podle novel jednotlivých zákonů.

Navrhovaná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace ani ve vztahu k rovnosti mužů a žen.

2.1. Daň z nemovitých věcí

Navrhuje se upřesnit podmínky, za kterých jsou pozemky, na nichž se nachází vybrané významné krajinné prvky, osvobozeny od daně z pozemků. Ačkoliv již dle stávající právní úpravy jsou od daně z pozemků osvobozeny pozemky ochranného pásma vodního zdroje I. stupně, pozemky remízků, hájů, větrolamů a mezí na orné půdě, trvalých travních porostech, a pozemky ostatních ploch, které nelze žádným způsobem využívat, současná praxe ukázala, že tyto vybrané významné krajinné prvky se mohou nacházet i na jiných druzích pozemků (nejen na zemědělských pozemcích).

V rámci podpory opatření proti dopadům klimatických změn, zejména nedostatku vody v krajině a zachování biodiverzity zemědělské krajiny se proto navrhuje stávající úpravu upřesnit a hlavně zjednodušit.

2.2. Daň z příjmů včetně zákona o rezervách

2.2.1. Omezení osvobození výher z hazardních her od daně z příjmů

Navrhuje se omezit osvobození příjmů z hazardních her provozovaných na základě ohlášení nebo povolení podle zákona upravujícího hazardní hry nebo na základě právních předpisů obdobných tomuto zákonu vydaných v členském státě Evropské unie nebo státě tvořícím Evropský hospodářský prostor od daně z příjmů fyzických osob na případy, kdy hodnota výhry nepřesahuje 100 000 Kč.

Stejně tak se navrhuje omezit osvobození cen z úctenkové loterie od daně z příjmů fyzických osob i od daně z příjmů právnických osob na případy, kdy hodnota ceny nepřevyšuje 100 000 Kč.

2.2.2. Změna metody tvorby a daňové uznatelnosti technických rezerv

Úprava tvorby technických rezerv obsažená v zákoně o pojišťovnictví vychází ze směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES o přístupu k pojišťovací a zajišťovací činnosti a jejím výkonu (Solventnost II) a představuje propracovaný a objektivní systém kontrolovaný regulátorem a založený na rizicích. Podle navrhované úpravy proto budou pro pojišťovny a zajišťovny daňově uznatelné technické rezervy tvořené podle zákona o pojišťovnictví.

Vzhledem k tomu, že směrnice 2009/138/ES je závazná pro všechny členské státy Evropské unie a Evropského hospodářského prostoru a ty tak musí zavést do svých právních řádů povinnost tvořit technické rezervy při pojišťovací a zajišťovací činnosti obdobně jako Česká

republika, budou pro pojišťovny a zajišťovny z jiných členských států Evropské unie a Evropského hospodářského prostoru jako výdaj snižující základ daně z příjmů uznatelné technické rezervy tvořené podle jejich domácích právních předpisů upravujících pojišťovnictví v souladu se směrnicí 2009/138/ES.

2.2.3. Rozšíření osvobození příjmů od daně z příjmů právnických osob

Hlavním principem navrhovaného rozšíření institutu osvobození od daně z příjmů u příjmů plynoucích poplatníkům daně z příjmů právnických osob (resp. rozšíření pojmu mateřská společnost), je docílení jednotného daňového zacházení s poplatníky (veřejnoprávními korporacemi), kteří jsou v obdobném postavení.

Z tohoto důvodu se navrhuje za mateřskou společnost pro účely zákona o daních z příjmů považovat vedle obce a dobrovolných svazků obcí i další veřejnoprávní korporace v podobě krajů a států, resp. České republiky.

2.3. Spotřební daně a energetické daně

Navrhuje se zvýšení sazeb spotřební daně z lihu, z tabákových výrobků, ze surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků za účelem zvýšení příjmů státního rozpočtu a zohlednění negativních zdravotních a sociálních důsledků konzumace alkoholu a tabákových komodit v návaznosti na jednání s Ministerstvem zdravotnictví, a dále v návaznosti na mezinárodní doporučení (OECD, WHO), přičemž v případě navýšení spotřební daně z lihu bylo zdravotní hledisko definováno jako primární.

Cenová a daňová opatření patří k nejeftivnějším a nejdůležitějším nástrojům ke snížení spotřeby tabáku, a to především u mládeže a slabších sociálních skupin, jak dokládají i mezinárodní studie a vědecké poznatky. Obdobně tomu je i u alkoholu. Zvýšení daní z tabáku a alkoholu patří také mezi hlavní doporučení OECD pro ČR ke zlepšení systému zdravotní péče, která jsou uvedena v publikaci Hospodářské přehledy OECD: Česká republika 2018. Tento návrh naplňuje Programové prohlášení vlády, podle kterého bude vláda při řešení problému závislosti prosazovat taková opatření, která povedou ke snížení škod a rizik spojených s problematikou závislosti na návykových látkách. Při řešení problematiky závislosti bude vláda uplatňovat národní politiku, která bude založena na vědeckých poznatcích a bude postavena na vyváženém uplatňování jak omezování nabídky a prosazování práva, tak omezování poptávky, tj. prevence, léčby a sociálního začleňování závislých osob.

Kromě harmonizace spotřebních daní je cílem sekundárního práva Evropské unie rovněž zajištění vysokého stupně ochrany lidského zdraví v souladu s článkem 168 Smlouvy o fungování Evropské unie. Navrhovaná právní úprava představuje pozitivní dopad z hlediska zdraví obyvatel České republiky.

Dále se navrhuje zrušení osvobození zemního plynu spotřebovaného tzv. domovními kotelny od daně ze zemního plynu a některých dalších plynů. Důvodem je částečné narovnání podmínek pro subjekty dodávající teplo více domácnostem a zajištění plného souladu s právem EU.

2.3.1. Zvýšení sazby spotřební daně z lihu

Sazby spotřební daně z lihu se zvyšují o cca 13 %, a to po deseti letech od posledního zvýšení sazeb. U lihu, u kterého je doposud aplikována sazba spotřební daně ve výši 28 500 Kč/hl etanolu, tak dojde k jejímu zvýšení na 32 250 Kč/hl etanolu. U lihu obsaženého v ovocných destilátech z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu na rok a domácnost, u kterého je doposud aplikována sazba ve výši 14 300 Kč/hl etanolu, potom dojde ke zvýšení sazby

spotřební daně na 16 200 Kč/hl etanolu. Tento návrh také reaguje na doporučení OECD, které konstatovalo, že v květnu r. 2017 byl sice přijat zákon na omezení škod způsobených alkoholem a tabákovými výrobky, nicméně nedoprovázely ho další opatření, kterými by došlo ke snížení dostupnosti alkoholu ve společnosti.

2.3.2. Zvýšení sazby spotřební daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků

Sazby spotřební daně z cigaret se zvyšují o cca 10 %, a to rovnoměrně všechny části sazby této daně. V rámci zachování proporcionality se zvyšují i sazby spotřební daně z tabáku ke kouření, doutníků, cigarillo, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků, a to rovněž o cca 10 %. K poslednímu zvýšení sazeb spotřební daně z tabákových výrobků došlo k 1. lednu 2018 v rámci tzv. tříletého plánu postupného navyšování sazeb, během něhož však došlo v konečném důsledku k nedodržení podmínky o poměru spotřební daně na vážené průměrné ceně cigaret dle směrnice o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků.

Nově se tak sazby spotřební daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků navrhuji ve výši uvedené v tabulce č. 4.

Tabulka č. 4: Sazby daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků v roce 2020

<i>Rok</i>	<i>Cigarety</i>		<i>Celkem nejméně však Kč/kus</i>	<i>Doutníky a cigarillo Kč/kus</i>	<i>Tabák ke kouření Kč/kg</i>	<i>Surový tabák Kč/kg</i>	<i>Zahřívané tabákové výrobky Kč/g</i>
	<i>pevná Kč/kus</i>	<i>procentní %</i>					
2020	1,61	30	2,90	1,88	2 460	2 460	2,46

Příprava návrhu nebyla konzultována se zástupci dotčených subjektů; ti však využili práva podávat k návrhu připomínky v meziresortním připomínkovém řízení a tyto připomínky byly vypořádány na ústním jednání.

2.3.3. Zrušení osvobození ze mního plynu spotřebovaného domovními kotelny od daně z plynu

Navrhuje se zrušit osvobození zemního plynu uvedeného pod kódy nomenklatury 2711 11 a 2711 21 určeného k použití, nabízeného k prodeji, nebo používaného pro výrobu tepla v domovních kotelny. V rámci ustanovení § 8 odst. 1 písm. a) zákona o dani z plynu bude ponechána možnost osvobození zemního plynu určeného k použití, nabízeného k prodeji, nebo používaného pro výrobu tepla v domácnostech.

2.4. Správní poplatky

Výše správních poplatků by měla být průběžně upravována v závislosti na inflaci a zejména nákladů spojených s úkonem, za které jsou poplatky vybírány. V případě správních poplatků za přijetí návrhu na zahájení řízení o povolení vkladu do katastru nemovitostí došlo jak k nemalému nárůstu inflace od jejich posledního zvyšování před více než sedmi lety, tak k navýšení nákladů spojených s řízením o vkladu, a to mj. v souvislosti s rekodifikací soukromého práva, která nabyla účinnosti 1. ledna 2014.

2.5. Daň z hazardních her

Navrhovaná novela zákona o dani z hazardních her spočívá ve změně sazby daně z hazardních her ze současných 23 % pro ostatní hry (tedy všechny druhy hazardních her až na technické hry) nově na sazbu 25 % a 30 %, a to primárně v návaznosti na škodlivost jednotlivého druhu hazardní hry a sekundárně v návaznosti na jeho ziskovost.

Konkrétně se tak změni sazba z 23 % na **25 % pro dílčí daň z kursových sázek, totalizátorových her, tombol a turnajů malého rozsahu** a z 23 % na **30 % pro dílčí daň z loterií, bing a živých her**. Sazba 35 % pro dílčí daň z technických her zůstává zachována.

Navrhovaná změna zákona o dani z hazardních her rozděluje sazbu daně z hazardních her do tří úrovní podle škodlivosti jednotlivých hazardních her stejným způsobem, jako tak činil vládní návrh zákona o dani z hazardních her z roku 2015.

3. Vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy

Tato část je rozdělena podle novel jednotlivých zákonů. Společným důvodem navržených změn je zájem na zvýšení inkasa výše uvedených daní. Důvodem některých navrhovaných opatření je též zajištění souladu s právem EU.

3.1. Daň z nemovitých věcí

Podle stávající právní úpravy jsou od daně z pozemků osvobozeny pozemky ochranného pásma vodního zdroje I. stupně, pozemky remízků, hájů, větrolamů a mezí na orné půdě, trvalých travních porostech, a pozemky ostatních ploch, které nelze žádným způsobem využívat. Od počátku účinnosti zákona o dani z nemovitých věcí, tj. od 1. 1. 1993, je osvobození remízků, hájů, větrolamů a mezí dle první části uvedeného ustanovení vázáno pouze na pozemky evidované v katastru nemovitostí v druhu pozemku orná půda a trvalý travní porost.

V současné době se ukazuje, že řada pozemků, na nichž se nachází zmíněné významné krajinné prvky, byly dříve evidovány v katastru nemovitostí tzv. zjednodušeným způsobem. V těchto případech druh pozemku evidován nebyl. Pokud byla v určitém katastrálním území zjednodušená evidence odstraněna, pozemky jsou evidovány standardně v katastru nemovitostí, tj. je veden i druh pozemku. Praxe ukázala, že v řadě případů pozemky s vybranými významnými krajinnými prvky jsou evidovány v druhu pozemku ostatní plocha. Jinou možností je i to, že u pozemku došlo ke změně druhu pozemku v důsledku obnovy katastrálního operátu provedené na podkladě výsledků komplexních pozemkových úprav.

Dnes se proto vybrané významné krajinné prvky mohou nacházet i na jiných druzích pozemků (nejen na zemědělských pozemcích). V rámci podpory opatření proti dopadům klimatických změn, zejména nedostatku vody v krajině a zachování biodiverzity zemědělské krajiny se proto navrhuje stávající úpravu tohoto osvobození upřesnit a zjednodušit podmínky, za kterých jsou pozemky, na nichž se nachází vybrané krajinné prvky, osvobozeny od daně z pozemků.

Vzhledem k tomu, že u některých z významných krajinných prvků (konkrétně u skupiny dřevin, stromořadí, travnaté údolnice, meze, příkopu nebo mokřadu) je nezbytné odborné posouzení, zda se jedná o pozemek s významným krajinným prvkem, je jednou z podmínek pro vznik nároku na osvobození od daně vedení tohoto prvku v evidenci ekologicky významných prvků v rámci evidence využití půdy podle užitelských vztahů (LPIS) podle

zákona upravujícího zemědělství a jeho prováděcích předpisů, zejména nařízení vlády upravující podrobnosti evidence využití půdy podle uživatelských vztahů.

Bez ohledu na tuto evidenci se navrhuje osvobodit příkopy, mokřady, močály, bažiny, skalní útvary, rokle a strže, pokud jsou na pozemcích ostatních ploch mimo zastavěné území obce a nejsou užívány k podnikání.

Současně se navrhuje zachovat stávající osvobození pozemků ochranného pásma vodního zdroje I. stupně.

3.2. Daně z příjmů včetně zákona o rezervách

3.2.1. Omezení osvobození výher z hazardních her od daně z příjmů

Navrhovaná úprava doplňuje úpravu navrženou v zákoně o dani z hazardních her, která naplňuje původní záměr přijímání nové hazardní regulace, kterým bylo mimo jiné snížení dostupnosti hazardních her a zvýšení zdanění provozování hazardních her oproti předchozí právní úpravě zákona o loteriích a jiných podobných hrách. Zároveň směřuje k omezování daňových výjimek, tj. k dosahování tzv. horizontální daňové spravedlnosti, tedy zdanění založeného na výši příjmu bez ohledu na zdroj, ze kterého je příjem dosahován. V tomto ohledu není uspokojivý zejména současný stav, kdy příjem z tohoto titulu má v rámci zdanění příjmů status preferovaného příjmu.

3.2.2. Změna metody tvorby a daňové uznatelnosti technických rezerv

Důvodem pro změnu metody tvorby technických rezerv je kromě zvýšení inkasa dále skutečnost, že jejich stanovení dle metody směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES ze dne 25. listopadu 2009 o přístupu k pojišťovací a zajišťovací činnosti a jejím výkonu (Solventnost II) je objektivnější a více odpovídající hodnotě nutné k vyrovnání závazků z veškeré provozované pojišťovací nebo zajišťovací činnosti než současný postup podle předpisů upravujících účetnictví.

3.2.3. Rozšíření osvobození příjmů od daně z příjmů právnických osob

Na základě současné právní úpravy jsou při splnění dalších podmínek zákona o daních z příjmů osvobozeny vybrané příjmy od daně z příjmů právnických osob, pokud tyto příjmy plynou poplatníkovi, který je veřejnoprávní korporací v podobě obce nebo dobrovolného svazku obcí. Důvodem uvedeného je, že podle současné právní úpravy se za mateřskou společnost pro účely zákona o daních z příjmů považují pouze obce a dobrovolné svazky obcí, a nikoli i další veřejnoprávní korporace v podobě krajů a států.

Současný právní stav má tak za následek neodůvodněný a rozdílný přístup k těmto poplatníkům, kteří se nacházejí v obdobném postavení. Takovému rozdílnému zacházení je třeba z hlediska zajištění daňové spravedlnosti a daňové neutrality zabránit.

3.3. Spotřební daně a energetické daně

Kromě eliminace nežádoucích zdravotních důsledků konzumace alkoholu a tabákových výrobků, dojde zejména v případě sazby daně z tabákových výrobků ke zvýšení inkasa veřejných rozpočtů. V případě spotřebních daní z cigaret je důvodem pro zvýšení sazeb daně rovněž nutnost splnění požadavku na minimální výši spotřební daně z cigaret stanovené podle váženého cenového průměru cigaret plynoucího ze směrnice o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků. Zejména v případě navýšení spotřební daně z lihu byl návrhem zohledněn cíl eliminovat negativní zdravotní a sociální důsledky jeho konzumace,

a to v návaznosti na proběhlá jednání s Ministerstvem zdravotnictví a na základě doporučení mezinárodních organizací (WHO, OECD).

V případě energetických daní je důvodem navrhovaného opatření rovněž částečné narovnání podmínek subjektů dodávajících teplo domácnostem a zajištění plného souladu s právem EU.

3.3.1. Zvýšení sazby spotřební daně z lihu

V případě spotřební daně z lihu se sazby daně nezvyšovaly od roku 2010, zatímco průměrná mzda vzrostla za dané období o 44,2 %. Výše uvedeným růstem mezd došlo k významnému zvýšení dostupnosti lihu, což představuje mimo jiné i rizika pro zdraví, a proto se zvýšení sazby daně navrhuje z důvodu opětovného omezení dostupnosti lihu za účelem zohlednění negativních zdravotních a sociálních důsledků jeho konzumace, což je mj. plně v souladu s publikovanými doporučeními OECD pro Českou republiku v roce 2018.

Vzhledem ke skutečnosti, že sazba spotřební daně z lihu je stanovena jako pevná sazba, samotné zvýšení ceny výrobků nevede ke zvýšení inkasa spotřební daně jako v případě některých jiných daní. Změna sazby spotřební daně z lihu (o cca 13 %) se tak navrhuje také z toho důvodu, aby byl zajištěn vyšší daňový výnos této daně.

3.3.2. Zvýšení sazby spotřební daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků

U spotřební daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků je nad rámec zvýšení inkasa z těchto daní a eliminace nežádoucích zdravotních efektů nutné zvýšit sazbu i s ohledem na závazky České republiky plynoucí z členství v Evropské unii.

Ve směrnici o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků je v čl. 10 odst. 2 stanoveno následující:

„Od 1. ledna 2014 činí celková spotřební daň z cigaret nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret propuštěných ke spotřebě. Tato spotřební daň nesmí být nižší než 90 EUR z 1 000 kusů cigaret bez ohledu na váženou průměrnou maloobchodní prodejní cenu.“

Zatímco druhou část podmínky, a to daň ve výši alespoň 90 EUR na 1 000 kusů, Česká republika s rezervou více než 10 EUR na 1 000 kusů cigaret splňuje, podmínka 60 % vážené průměrné maloobchodní ceny nově splněna není. Tento podíl za rok 2018 činí 59,55 %.

V případě spotřební daně z tabákových výrobků sice v posledních letech docházelo ke každoročnímu zvyšování sazeb, avšak ani toto zvyšování nezajistilo úměrný růst jejich cen vzhledem k růstu mezd a platů v ekonomice. Navíc je nyní nutné přistoupit k radikálnějšímu zvýšení sazeb než v předchozích letech, neboť by se situace nesplnění citované podmínky vyplývající ze směrnice o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků mohla opakovat (v případě opětovného razantnějšího navýšení marží).

V čl. 11 odst. 1 směrnice o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků je pro případ nesplnění požadované výše sazby daně uvedeno, že členský stát není povinen provést úpravu výše sazby této daně dříve než od 1. ledna druhého roku, který následuje po kalendářním roce, ve kterém ke změně došlo. To znamená, že pokud spotřební daň klesla pod požadovanou úroveň v roce 2018, je třeba ji zvýšit od 1. ledna 2020.

Bez úpravy sazeb spotřební daně z cigaret nebudou splněny podmínky stanovené výše uvedenou směrnicí, což může mít za následek zahájení řízení pro porušení Smlouvy o fungování Evropské unie podle článku 258, s čímž souvisí i možnost peněžité sankce uložené Soudním dvorem Evropské unie.

Dále se stejně jako v případě spotřební daně z lihu s ohledem na současnou vyšší dostupnost tabákových komodit navrhuje tuto dostupnost omezit za účelem zohlednění negativních zdravotních a sociálních důsledků jejich konzumace. Cenová a daňová opatření patří k nejeftivnějším a nejdůležitějším nástrojům ke snížení spotřeby tabáku, a to především u mládeže a slabších sociálních skupin, jak dokládají i mezinárodní studie a vědecké poznatky.

3.3.3. Zrušení osvobození ze mního plynu spotřebovaného do movními kotelny od daně z plynu

Navržené zrušení osvobození od daně z plynu pro domovní kotelny vede k dílčímu srovnání ekonomických podmínek centralizovaných a decentralizovaných zdrojů, což je v souladu se Státní energetickou koncepcí a dále s Implementačním plánem Česká republika 2030.

Platná Státní energetická koncepce z roku 2015 mezi hlavními cíli v oblasti výroby a dodávky tepla uvádí cíl:

„D.1. Dlouhodobě udržet co největší ekonomicky udržitelný rozsah soustav zásobování teplem s ohledem na jejich konkurenceschopnost a zajistit srovnání ekonomických podmínek centralizovaných a decentralizovaných zdrojů tepla při úhradě emisí a dalších externalit (uhlíková daň, povolenky, emise).“

Implementační plán Strategického rámce Česká republika 2030 schválený usnesením vlády č. 669 ze dne 17. října 2018 obsahuje v kapitole 10. 4. navrhované opatření:

„Narovnat podmínky účinných soustav zásobování teplem a individuálních výroben tepla v oblasti zpoplatnění externalit (emise znečišťujících látek, oxidu uhličitého apod.)“.

K narovnání konkurenčního prostředí na trhu s teplem dojde zejména s ohledem na skutečnost, že domovní kotelny jsou decentralizovaným zdrojem tepla, který zásobuje více domácností a může zásobovat i okolní domy či skupinu domů.

Tyto malé zdroje, na rozdíl od centrálních zdrojů tepla (CZT), nespádají do Evropského systému obchodování s emisními povolenkami (EU ETS), v rámci něhož se cena povolenky, kterou musí centrální zdroje platit, v posledních letech prudce zvýšila. Tím dochází k ohrožení konkurenceschopnosti těchto centrálních zdrojů tepla, přičemž z environmentálního hlediska je vhodnější zásobovat domácnosti právě teplem z CZT.

Společnosti provozující CZT si náklady spojené s nákupem emisních povolenek částečně promítají do ceny tepla, čímž, kvůli zvýšené ceně, hrozí odpojování odběratelů a jejich přechod na zdroje, které jsou doposud od zdanění osvobozeny a které zároveň nejsou environmentálně regulovány (na rozdíl od CZT, které podléhají regulaci EU ETS, regulaci z pohledu emisí látek znečišťujících ovzduší a pokud neprovozují kombinovanou výrobu elektřiny a tepla rovněž dani z plynu).

Z hlediska „zpoplatnění“ emisí zdrojů zásobujících teplem více domácností, které si mohou konkurovat na stejném trhu, je proto vhodné alespoň částečně tento nesoulad kompenzovat a osvobození domovních kotele od daně z plynu zrušit. Systémy CZT jsou totiž mimo jiné zmiňovány jako prvek kritické infrastruktury státu Státní energetickou koncepcí, která ve svém bodu 5.4 jako jeden z cílů jmenuje zajištění srovnání ekonomických podmínek centralizovaných a decentralizovaných zdrojů tepla.

Při aplikaci tohoto opatření lze očekávat pozitivní environmentální efekt plynoucí z mírného navýšení ceny paliva fosilního původu pro tento okruh spotřebitelů, a to jak s ohledem na palivový mix a technologie využívané ve zdrojích z CZT, tak i s ohledem např. na vyšší návratnost opatření ke snížení energetické náročnosti budov.

Zároveň dojde k zachování soustav CZT, které, jak už je zmiňováno výše, podléhají regulaci v rámci systému EU ETS, který je hlavním nástrojem EU určeným ke snižování emisí skleníkových plynů. Zachování systémů CZT má výhody rovněž z hlediska lokální ochrany ovzduší, kdy by při rozsáhlejší náhradě těchto zdrojů zdroji lokálními docházelo k navýšení koncentrací znečišťujících látek, především NO₂, který je současně prekurzorem sekundárních částic, v důsledku nižších efektivních výšek komínů a umístěním zdrojů přímo v osídlených částech měst. Je tedy vhodné systémy CZT zachovat a postupně modernizovat z hlediska snižování ztrát v rozvodech a změny základního paliva s ohledem na emise CO₂).

V této souvislosti je nutné rovněž zmínit, že k problematice zlepšení stavu ovzduší a plnění energeticko-klimatických cílů by mělo být přistupováno komplexně, respektive u všech energetických produktů (zejména však pevných paliv) by měly být odpovídajícím způsobem promítnuty externality včetně ceny emisí skleníkových plynů do nákladů využití fosilních paliv spalovaných mimo systém EU ETS.

Zejména s ohledem na potenciální významné sociální dopady je však v případě pevných paliv nutné možnosti zdanění důkladně analyzovat. Z tohoto důvodu je v současné době na základě usnesení vlády č. 6/2017 zpracovávána analýza, která by měla být na základě usnesení vlády č. 222/2019 předložena vládě do konce září 2019.

V případě, že by analýza dospěla k závěru, že by měla být sazba daně z pevných paliv navýšena, bude nutné rovněž vyřešit otázky spojené s kontrolou pohybu těchto výrobků stejně jako možnosti diferenciací sazeb daně mezi zařízeními spadajícími pod EU ETS a ostatními subjekty.

V rámci implementace směrnice, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny, je stávající osvobození domácností a domovních kotelen od daně z plynu podřazeno pod čl. 15 odst. 1 písm. h), který stanoví, že „aniž jsou dotčeny ostatní předpisy Společenství, mohou členské státy uplatňovat pod finanční kontrolou plné nebo částečné osvobození od daně nebo sníženou úroveň zdanění na elektřinu, zemní plyn, uhlí a pevná paliva používaná domácnostmi nebo organizacemi, které dotýčný členský stát považuje za dobročinné. V případě těchto dobročinných organizací mohou členské státy omezit osvobození od daně nebo její snížení na použití pro neobchodní činnosti“.

Z dikce ustanovení vyplývá, že v případě domovních kotelen se až na určité výjimky nejedná o spotřebování plynu dobročinnými organizacemi. Zemní plyn spotřebovaný domovními kotelny, zejména v případech, kdy jsou tyto provozovány podnikatelskými subjekty, nelze rovněž považovat za zemní plyn spotřebovaný domácnostmi. Také v případech, kdy je odběratelem tohoto plynu společenství vlastníků jednotek nebo bytové družstvo nebo jiný majitel bytového domu a teplo je následně rozúčtováno mezi jeho spotřebitele v domě, je splnění podmínky spotřeby zemního plynu domácnostmi diskutabilní. Mohou například nastat případy, kdy v předmětném domě (bytech) mohou být situovány i podnikatelské subjekty.

Také ze smyslu směrnice (např. recitál 24) vyplývá, že osvobození od daně nemá být škodlivé pro řádné fungování vnitřního trhu a vést k narušení hospodářské soutěže. Pravidla pro státní podporu v oblasti životního prostředí dále požadují, aby podpora byla v zásadě udělována stejným způsobem všem soutěžitelům v tomtéž odvětví.

Na základě výše uvedeného se navrhuje úprava dotčeného osvobození tak, aby jeho znění lépe odpovídalo směrnici a jejímu smyslu. Přijetím daného opatření dojde rovněž ke zvýšení inkasa veřejných rozpočtů, kdy veškerý příjem z této daně je příjmem státního rozpočtu.

3.4. Správní poplatky

Zvýšení vybraných správních poplatků je běžným nástrojem k pokrytí zvýšených nákladů spojených s úkony souvisejícími se zápisem práv do katastru nemovitostí a reflektující rovněž celkovou míru inflace od posledního zvýšení těchto poplatků.

3.5. Daň z hazardních her

Původním cílem při přijímání nové hazardní regulace bylo snížení dostupnosti hazardních her, zajištění opatření k předcházení a potírání sociálně patologických jevů spojených s provozováním hazardních her, vytvoření legálního prostředí pro provozovatele a bezpečného prostředí pro hráče, a to spolu s požadavkem na zvýšení zdanění provozování hazardních her oproti předchozí právní úpravě zákona o loteriích a jiných podobných hrách. Vzhledem k tomu, že byl v rámci legislativního procesu k návrhu zákona o dani z hazardních her přijat v Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky pozměňovací návrh, efektivní zdanění hazardních her bylo zachováno na úrovni zrušeného odvodu z loterií a jiných podobných her z roku 2016.

Navrhuje se taková změna sazby daně z hazardních her, která zavede více systémovou diferenciaci sazby v závislosti na škodlivosti dané hazardní hry a současně zajistí vyšší daňový výnos daně z hazardních her, **stejným způsobem, jako tak činil vládní návrh zákona o dani z hazardních her z roku 2015** (sněmovní tisk č. 579/0, 7. volební období). Ta byla založena na tom, že primárním efektem takto diferencované sazby je lepší diferenciaci sazby daně z hazardních her, která by měla stejně jako v případě např. spotřebních daní ve vztahu ke konzumaci alkoholu nebo kouření vést k omezování škodlivých následků generovaných v souvislosti s provozováním hazardních her. Nastavení sazby daně z hazardních her by tak mělo svým způsobem zejména vyjadřovat škodlivost příslušných hazardních her a motivovat k omezování nabídky i samotného hraní hazardních her, i když s ohledem na fiskální význam daně může být vedena i jinými motivy. Druhým efektem, na kterém byl založen původní vládní návrh zákona o dani z hazardních her z roku 2015, je zvýšení inkasa daně z hazardních her, a to zejména s ohledem na to, že sazba daně je jedním ze základních konstrukčních prvků daně, který přímo ovlivňuje konečnou výši daně, což naplňuje jinak primární funkci daní, kterou je tvorba příjmů veřejných rozpočtů (fiskální funkce). Podrobnější zdůvodnění diferenciaci sazby daně z hazardních her je obsaženo v důvodové zprávě k vládnímu návrhu zákona o dani z hazardních her z roku 2015.

Z uvedeného je patrné, že v případě poptávky po vyšším zdanění hazardu, je nutné nastavit sazby daně tak, aby odpovídaly sazbám obsaženým ve vládním návrhu zákona o dani z hazardních her z roku 2015.

4. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s ústavním pořádkem

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

Podle čl. 2 odst. 3 Ústavy slouží státní moc všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon. Podle čl. 2 odst. 2 Listiny lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Povinnosti mohou být také ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod (čl. 4 odst. 1 Listiny). K tomu se v daňové

oblasti uplatní ještě ustanovení čl. 11 odst. 5, které stanovuje, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.

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

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

Nad rámec výše uvedeného Ústavní soud zejména v novější judikatuře v určitých případech v daňové oblasti provádí test proporcionality (např. při zásahu do práva na ochranu soukromí), nebo test racionality (např. při zásahu do práva na podnikání).

Vzhledem k charakteru spotřebních a energetických daní tyto dle daňové teorie dopadají v konečném důsledku na spotřebitele. Je tedy nutné v rámci zkoumání možného rdousícího efektu vyhodnotit dopad na platební schopnost spotřebitele. Jak již bylo uvedeno v předchozích částech, mzdy a platy v ekonomice rostly za poslední roky rychlejším tempem, než je navrhovaný růst sazeb spotřebních daně.

V případě energetických daní by teoretický nárůst cen tepla dodávaného domovními kotelny domácnostem, včetně navrhovaného zrušení osvobození zemního plynu od daně spotřebovaného těmito kotelny, měl být výrazně nižší než nárůst mezd a platů i než nárůst průměrné výše starobních důchodů v porovnání s rokem 2008. Podrobnější zhodnocení dopadů na daňové subjekty a spotřebitele je uvedeno v kapitole 7.3.

Z tohoto vyplývá, že rdousící efekt by u navrhovaných opatření v oblasti spotřebních a energetických daní měl být vyloučen. Zároveň mírné snížení spotřeby výrobků

podléhajících spotřební dani je zamýšleným vítaným cílem tohoto návrhu zákona a přispěje tak např. k zajištění práva na ochranu zdraví podle čl. 31 Listiny základních práv a svobod.

Také v případě změny sazby daně z hazardních her je nutné vyhodnotit možné riziko vzniku tzv. rdousícího efektu ve vztahu k dopadu na provozovatele hazardních her, na které navrhované zvýšení daňového zatížení dopadá. Podrobnější zhodnocení dopadu navrhované změny na provozovatele hazardních her je uvedeno v kapitole 7.2 týkající se finančních a hospodářských dopadů navrhované změny na daňové subjekty. Z této analýzy vyplývá, že navrhovaná změna sazeb daně z hazardních her nebude mít na provozovatele konfiskační dopady, a tedy nebude působit rdousivě.

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

Ke koncepci návrhu zákona, tj. spojení novel daňových zákonů do jednoho návrhu, lze uvést, že Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 21/01 uvedl, že „*praxe, kdy jedním zákonem je současně novelizováno několik různých zákonů, je v legislativní praxi relativně častá. K tomu Ústavní soud v obecné rovině uvádí, že tato praxe je v zásadě ústavně konformní, leč pouze tehdy, jestliže novelizované zákony vzájemně meritorně souvisí. Naopak za nežádoucí jev, nekorespondující se smyslem a zásadami legislativního procesu, je nutno označit situaci, kdy jedním zákonem jsou novelizovány zákony vzájemně obsahově bezprostředně nesouvisející, k čemuž dochází např. z důvodu urychlení legislativní procedury, a to začasť formou podaných pozměňovacích návrhů*“. K tomu je třeba doplnit, že ústavně konformním byl shledán i zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, kde meritorní souvislost zákonů spočívala ve snaze o stabilizaci veřejných rozpočtů. S ohledem na uvedené není možné mít výhrady k protiústavnosti navrženého řešení z hlediska spojení novel do jednoho souboru.

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

Tato část je rozdělena podle novel jednotlivých zákonů.

5.1. Daň z nemovitých věcí

Navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor s primárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie.

5.2. Daně z příjmů včetně zákona o rezervách

Navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor s primárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie.

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

V daňové oblasti je nutné zdůraznit, že třebaže legislativa přímých daní zůstává v pravomoci členských států a obecně nepodléhá na úrovni Evropské unie celkové harmonizaci, čl. 115 Smlouvy o fungování Evropské unie (dále jen „SFEU“) stanovuje, že „*Rada na návrh Komise [...] přijímá směrnice o sblížení právních a správních předpisů členských států, které mají přímý vliv na vytváření nebo fungování vnitřního trhu.*“ Vzhledem k absenci jiných ustanovení SFEU, která by Evropské unii světovala pravomoc v oblasti legislativy zdanění příjmů, je zde pravomoc Rady přijímat směrnice podle čl. 115 SFEU dána pouze v rozsahu, v jakém je nezbytné odstranit překážky při vytváření nebo zajištění fungování vnitřního trhu.

Navrhovaná právní úprava je v souladu s relevantním sekundárním právem Evropské unie v oblasti přímých daní:

- směrnice Rady 2011/96/EU ze dne 30. listopadu 2011 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (přepřacované znění), ve znění směrnice Rady 2013/13/EU, směrnice Rady 2014/86/EU a směrnice Rady 2015/121/EU,

Výpočet výše rezerv v pojišťovnictví pro účely jejich uznatelnosti v daňovém systému právo Evropské unie nestanoví.

Právní předpisy Evropské unie upravují pravidla tvorby technických rezerv jako součásti podnikání pojišťoven (součást systému řízení rizik), dále upravují pravidla pro účetnictví (směrnice Rady 91/674/EHS o ročních účetních závěrkách a konsolidovaných účetních závěrkách pojišťoven, v platném znění), v obou případech včetně odborných standardů, na jejichž základě jsou výpočty prováděny.

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

5.3. Spotřební daně a energetické daně

Navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor s primárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie.

5.3.1. Zvýšení sazby spotřební daně z lihu

Minimální sazby spotřební daně z lihu jsou stanoveny směrnicí o sblížení sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů. Čl. 3 této směrnice stanoví minimální sazbu spotřební daně z lihu ve výši 550 EUR na hektolitr etanolu. Česká republika převyšuje tuto daňovou úroveň od okamžiku vstupu do Evropské unie. Návrh právní úpravy, který počítá s navýšením stávající sazby spotřební daně z lihu, je tak plně v souladu s veškerými požadavky stanovenými touto směrnicí.

5.3.2. Zvýšení sazby spotřební daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků

V případě tabákových výrobků jsou minimální sazby spotřební daně pro jednotlivé kategorie tabákových výrobků stanoveny směrnicí o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových

výrobků. Ustanovení čl. 10 odst. 2 této směrnice stanoví specifický minimální požadavek ve výši 90 EUR na 1 000 kusů cigaret bez ohledu na váženou maloobchodní prodejní cenu. V případě procentního minimálního požadavku celková spotřební daň musí činit nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní ceny. Na základě rozhodného směnného kurzu koruny vůči euru k 1. říjnu 2018 Česká republika v současné době splňuje specifický minimální požadavek. Pokud se jedná o procentní minimální požadavek, v důsledku nárůstu vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny a současně zachování ostatních parametrů sazeb spotřební daně z cigaret došlo v roce 2018 k poklesu celkové spotřební daně pod úroveň 60 %. Pro splnění procentního minimálního požadavku má Česká republika podle čl. 11 odst. 1 směrnice o struktuře a sazbách daně z tabákových výrobků povinnost provést úpravu národních sazeb daně z cigaret k 1. lednu 2020, což činí tímto návrhem.

Ostatní požadavky směrnice o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků, které jsou stanoveny pro kategorii cigaret, jsou splněny. V souladu s čl. 7 odst. 1 této směrnice cigarety podléhají jak procentní složce daně, tak pevné složce daně, dále podle čl. 8 odst. 4 je pevná složka daně stanovena v rozpětí 7,5 % až 76,5 % celkového daňového zatížení.

Pokud jde o kategorie tabáku ke kouření a doutníků a cigarillos, současné sazby spotřební daně jsou plně v souladu s čl. 14 směrnice o struktuře a sazbách daně z tabákových výrobků. Lze konstatovat, že legislativa EU týkající se spotřební daně z tabákových výrobků je v ČR plně implementována.

Zdanění surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků není upraveno evropskou legislativou a je tedy plně v diskreci každého členského státu, jakou daňovou politiku u těchto komodit zvolí. Sazba spotřební daně ze zahříváných tabákových výrobků je stejně jako ve většině ostatních členských zemí EU stanovena dle váhy tabáku v nich obsaženého. Vzhledem k nízké hmotnosti tabáku v zahříváném tabákovém výrobku je tak jeho celková míra zdanění nižší, než např. v případě cigaret. Nižší míra zdanění také částečně zohledňuje fakt, že dosavadní analýzy indikují, že by se mělo jednat o méně škodlivý způsob užívání tabáku, a to zejména proto, že při jeho užívání nedochází k procesu spalování (hoření) tabáku, papíru a jiných látek jako v případě tradičních tabákových výrobků.

5.3.3. Zrušení osvobození ze mního plynu spotřebovaného domovními kotelny od daně z plynu

Zemní plyn uvedený pod kódy nomenklatury 2711 11 a 2711 21 spotřebovaný domovními kotelny může být osvobozen od daně na základě čl. 15 odst. 1 písm. h) směrnice, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny.

Tento článek stanoví, že členské státy mohou pod finanční kontrolou uplatňovat plné nebo částečné osvobození nebo sníženou úroveň zdanění na elektřinu, zemní plyn, uhlí a pevná paliva používaná domácnostmi nebo organizacemi, které dotyčný stát považuje za dobročinné.

Navrhovaným opatřením dojde k zúžení rozsahu osvobození od daně, což bude plně v souladu s výše uvedenou směrnicí.

5.4. Správní poplatky

Navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor s primárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie

5.5. Daň z hazardních her

Navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor s primárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie.

Jelikož daň z hazardních her je daní přímou, uplatní se pravidlo, že legislativa přímých daní zůstává v pravomoci členských států a obecně nepodléhá na úrovni Evropské unie celkové harmonizaci. Nicméně i v daňové oblasti platí čl. 115 SFEU, jenž stanovuje, že "Rada na návrh Komise [...] přijímá směrnice o sblížení právních a správních předpisů členských států, které mají přímý vliv na vytváření nebo fungování vnitřního trhu." Vzhledem k absenci jiných ustanovení SFEU, která by Evropské unii svěřovala pravomoc v oblasti legislativy zdanění příjmů, je zde pravomoc Rady přijímat směrnice podle čl. 115 SFEU dána pouze v rozsahu, v jakém je nezbytné odstranit překážky při vytváření nebo zajištění fungování vnitřního trhu.

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

Co se týká regulace hazardu, tedy v důsledku i daně z hazardních her, z textu odůvodnění a čl. 2 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/123/ES o službách na vnitřním trhu je patrné, že této oblasti se harmonizace netýká a hazardní hry jsou z věcné působnosti této směrnice vyňaty („(25) Z oblasti působnosti této směrnice by měly být vyloučeny hazardní hry včetně loterií a sázkových her vzhledem ke zvláštní povaze těchto činností, která vyžaduje, aby členské státy prováděly politiky v oblasti veřejného pořádku a ochrany spotřebitele.“).

Z procesního hlediska se pak navrhovaná úprava dotýká sekundárního práva Evropské unie ve vztahu k mezinárodní spolupráci při správě daní a mezinárodní spolupráci při vymáhání některých finančních pohledávek. Jmenovitě jsou dotčeny tyto sekundární akty práva Evropské unie:

- směrnice Rady 2010/24/EU ze dne 16. března 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření (transponována do českého právního řádu zákonem č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, ve znění pozdějších předpisů) a
- směrnice Rady 2011/16/EU o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS (transponována do českého právního řádu samostatným zákonem č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů).

Daň z hazardních her je daní podle čl. 2 odst. 1 písm. a) výše uvedené směrnice Rady 2010/24/EU a daní podle čl. 2 odst. 1 výše uvedené směrnice Rady 2011/16/EU.

Vzhledem k výše uvedenému pak lze konstatovat, že navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie a respektuje všechny závazky, které pro Českou republiku v této oblasti z členství v Evropské unii vyplývají.

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

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

6.1. Úmluva o ochraně lidských práv

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

6.1.1. Právo na spravedlivý proces

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

Jelikož však za nedodržení daňových povinností hrozí daňovému subjektu sankce, na hmotněprávní i procesní aspekty s ní související se použijí ustanovení Úmluvy, která se vztahují na trestní obvinění. Je proto třeba při posuzování souladu navrhované právní úpravy v oblasti daňových předpisů s Úmluvou přihlídnout i k trestním aspektům článku 6, ale i k článku 7 Úmluvy nebo k článku 2 a 4 Protokolu č. 7 k Úmluvě. Tento přístup byl potvrzen i Evropským soudem pro lidská práva např. v rozsudku ve věci *Jussila proti Finsku*. Článek 6 odst. 1 Úmluvy sice hovoří o trestním obvinění, nikoliv o řízení o uložení sankce za nesplnění povinnosti, jde však o autonomní pojem práva Úmluvy, který může mít (a také má) jiný obsah než obdobný pojem vnitrostátního práva. Slučitelnost s tímto, ale i dalšími ustanoveními Úmluvy, zejména s požadavkem na uložení trestu (v tomto případě sankce) jen na základě zákona nebo na právo nebýt souzen nebo potrestán (sankciován) dvakrát v téže věci, je přitom zajištěna možností daňového subjektu bránit se takovému jednání jako nesprávnému postupu správce daně obdobně, jak je popsáno ve smyslu ochrany proti svévoli dle článku 1 Protokolu č. 1 Úmluvy. Jedná se tedy jak o využití řádných i mimořádných opravných prostředků, tak o možnost domoci se soudní ochrany ve správním soudnictví v případě, že dojde k vyčerpání všech opravných prostředků podle daňového řádu.

Daňový subjekt se tedy může obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů. Takové soudní řízení přitom v zásadě respektuje základní principy uvedené v článku 6 Úmluvy.

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

Navrhovaná právní úprava nijak neomezuje možnost domoci se soudní ochrany, protože se výlučně týká konstrukčních prvků některých daní, a to zejména sazby daně a dále základu daně. Soudní ochrana proto zůstává dále beze změny zajištěna. Lze tedy říci, že navrhovaná právní úprava je v souladu s požadavkem Úmluvy na zajištění práva na spravedlivý proces.

6.1.2. Ochrana majetku

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

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

- Posouzení **ústavnosti** navrhované právní úpravy je provedeno v bodu 4. Z hlediska Úmluvy přitom hraje roli jen zjevná neústavnost, případně neústavnost potvrzená příslušným orgánem (Ústavním soudem), jehož rozhodnutí nejsou právním předpisem respektována (viz rozsudek Evropského soudu pro lidská práva *R & L, s. r. o., a ostatní proti České republice*).
- **Dostupnost** daňových předpisů (v širokém slova smyslu) je zajištěna vyhlášením ve Sbírce zákonů. Vzhledem ke skutečnosti, že daně a poplatky (resp. jiná obdobná peněžitá plnění) lze ukládat pouze na základě zákona, což je zaručeno i na ústavní úrovni čl. 11 odst. 5 Listiny, resp. čl. 4 odst. 1 Listiny, lze konstatovat, že všechny základní povinnosti daňového subjektu jsou dnes upraveny na zákonné úrovni, a požadavek dostupnosti je tudíž naplněn.
- Otázka **předvídatelnosti** tuzemských daňových předpisů (v širokém slova smyslu) byla v minulosti opakovaně řešena Evropským soudem pro lidská práva (např. *AGRO-B, spol. s r. o., proti České republice nebo CBC-Union, s. r. o., proti České republice*), kde byla jejich předvídatelnost potvrzena. Předvídatelnost daňového předpisu souvisí s tím, nakolik je povinnost v právním textu jednoznačně formulována. Navrhovaná úprava formuluje požadavky na jednotlivé daňové subjekty jednoznačně, a tedy i požadavek předvídatelnosti je naplněn.
- **Záruku proti svévoli** a účinnou obranu proti nesprávnému postupu správce daně představují primárně řádné opravné prostředky, tedy odvolání popř. rozklad podle ustanovení § 109 a násl. daňového řádu. Povinností správce daně je přitom v souladu s ustanovením § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu uvést ve svém rozhodnutí poučení

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

Požadavek **legitimity** znamená, že je nezbytné zajistit, aby zásah, ke kterému má na základě právního předpisu dojít, sledoval legitimní cíle ve veřejném nebo obecném zájmu. Aby byl požadavek legitimacy naplněn, je třeba tyto cíle specifikovat. U zvýšení sazeb spotřební daně je především cílem snížit konzumaci tabákových výrobků a lihu, čímž se mimo jiné cílí na snížení negativních zdravotních a sociálních důsledků této konzumace. Zrušením osvobození domovních kotelen od daně z plynu má dojít k narovnání konkurenčního prostředí pro zdroje, které dodávají teplo více domácnostem a také k zajištění plného souladu s právem EU. V případě daně z hazardních her je důvodem zejména přesnější zohlednění společenské škodlivosti jednotlivých hazardních her tak, aby jejich zdanění odpovídalo původnímu vládnímu návrhu zákona o dani z hazardních her z roku 2015. Důvodem pro změnu metody tvorby technických rezerv je dále skutečnost, že jejich stanovení dle metody směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES ze dne 25. listopadu 2009 o přístupu k pojišťovací a zajišťovací činnosti a jejím výkonu (Solventnost II) je objektivnější a více odpovídající hodnotě nutné k vyrovnání závazků z veškeré provozované pojišťovací nebo zajišťovací činnosti než současný postup podle předpisů upravujících účetnictví. Cílem návrhu zákona je také zvýšení příjmů veřejných rozpočtů.

Proporcionalita (přiměřenost) jako poslední požadavek se na poli čl. 1 Protokolu č. 1 váže k tomu, že jednotlivec nesmí být nucen nést nadměrné individuální břemeno, typicky takové, které ohrožuje samotnou jeho existenci v rovině majetkových poměrů (hrozba ukončení podnikání či úpadku u právnické nebo fyzické osoby), včetně zabezpečování obživy pro sebe a pro rodinu v případě fyzické osoby. Sazby daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění, stejně jako výše případných pokut, by proto neměly být likvidační (viz *Mikrotechna, s. r. o., proti České republice, nebo ORION Břeclav, s. r. o., proti České republice*). To, zda navrhovaná právní úprava nepovede k tzv. škrtícímu (rdousícímu) efektu, je přitom třeba posuzovat i ve vztahu k ústavnímu pořádku (viz bod 4). S ohledem na charakter navrhovaných opatření nelze ve vztahu k tomuto návrhu zákona hovořit o rdousícím účinku.

6.1.3. Další dotčená ustanovení

Článek 13 Úmluvy zakotvuje právo na účinný vnitrostátní prostředek nápravy v případě porušení práva zaručeného Úmluvou. Ten je při správě daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění zajištěn možností využít řádné i mimořádné opravné prostředky a kromě toho i další prostředky, jako jsou námitky, stížnost nebo podnět na nečinnost, popř. možností domáhat se soudní ochrany, a také právem domáhat se náhrady škody a nemajetkové újmy, která byla porušením základního práva chráněného Úmluvou způsobena. Navrhovaná úprava

nijak nemění práva subjektů ve vztahu k těmto prostředkům nápravy. Z tohoto hlediska je tedy soulad navrhované úpravy s Úmluvou zajištěn.

Zákaz **diskriminace** vyjádřený v článku 14 Úmluvy směřuje proti takovému zacházení, kdy by s osobami, které jsou ve stejném nebo obdobném postavení, bylo zacházeno nerovně, nebo naopak, kdy by s osobami, které se nacházejí v odlišném postavení, bylo zacházeno stejně. Pokud by tento přístup neměl žádné opodstatnění, tedy pokud by nebyl opřen o žádný legitimní a objektivní důvod, byl by diskriminační. Návrh zákona nerozlišuje daňové subjekty 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. Lze tak konstatovat, že návrh zákona nezavádí žádné opatření, na základě kterého by byl zákaz diskriminace porušen.

6.1.4. Celkové zhodnocení navržené právní úpravy

V rámci celkového 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.

6.2. 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 14 a 15 právo na spravedlivý proces v trestních věcech,
- v článku 17 zákaz svěvolných 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 6.1.3 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.

6.3. Mezinárodní smlouvy o spolupráci při správě daní

Návrh zákona je v souladu s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána. Pokud jde o oblast mezinárodní spolupráce při správě daní, je Česká republika stranou Úmluvy o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech, která byla ve Sbírce mezinárodních smluv publikována pod č. 2/2014 Sb. m. s., a je pro Českou republiku platná od 1. února 2014. Česká republika má dále uzavřeno 13 bilaterálních smluv o výměně informací v daňových záležitostech (tzv. smlouvy TIEA). Co se týče jejich obsahu, je každá taková bilaterální smlouva individualizovaná. 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 (OECD).

Navrhovaná právní úprava se žádným způsobem nedotýká mezinárodní spolupráce podle těchto smluv, a proto je s nimi plně slučitelná.

6.4. Rámcová úmluva Světové zdravotnické organizace o kontrole tabáku

Navrhovaná právní úprava je v souladu s Rámcovou úmluvou Světové zdravotnické organizace o kontrole tabáku, která byla ve sbírce mezinárodní smluv publikována pod č. 71/2012Sb.m.s. a je pro Českou republiku platná od 30. srpna 2012. Návrh přispěje k lepšímu dodržení závazků vyplývajících z článku 6 této úmluvy, podle kterého mají smluvní strany provádět cenová a daňová opatření ke snižování poptávky po tabáku.

6.5. Závěr

S ohledem na to, že návrh zákona respektuje výše uvedené požadavky, lze jej považovat za slučitelný s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána.

7. Předpokládaný hospodářský a finanční dopad navrhované právní úpravy

V této části jsou uvedeny předpokládané hospodářské a finanční dopady navrhovaných změn právní úpravy na veřejné rozpočty a dopady na daňové subjekty a správce daně, jakožto hlavní adresáty navrhovaných změn právní úpravy, a to konkrétně v členění podle jednotlivých daňových zákonů.

Dopady na veřejné rozpočty jsou dopady jednak na státní rozpočet a jednak na ostatní veřejné rozpočty, což jsou především rozpočty krajů a obcí. Zvláště jsou vyčleněny dopady na správce daně, které zahrnují zejména náklady na implementaci právní úpravy. Dopady na daňové subjekty představují především dopady na podnikatelské prostředí a sociální dopady, včetně dopadů na rodiny a dopady na specifické skupiny obyvatel.

7.1. Daň z nemovitých věcí

Vzhledem k tomu, že navrhovaná úprava nepřináší oproti stávající úpravě zcela zásadní koncepční změnu a jde z velké části především o zjednodušení právní úpravy týkající se osvobození pozemků, je značně obtížné vyčíslit fiskální dopad navrhované změny.

7.2. Daň z příjmů včetně zákona o rezervách

7.2.1. Omezení osvobození výher z hazardních her od daně z příjmů

Dopad na veřejné rozpočty

Předpokládá se pozitivní fiskální dopad této změny na veřejné rozpočty, konkrétně na příjmovou stranu veřejných rozpočtů, přičemž jednotlivé odhady těchto opatření se pohybují od vyšších stamilionů do 3,6 mld. Kč.

Dopad na správce daně

Navrhované omezení osvobození příjmů v podobě výher z hazardních her a cen z úctenkové loterie bude znamenat zvýšení nákladů na straně správce daně a nutnost upravit příslušné informační systémy.

Dopad na daňové subjekty

V případě provozovatelů se jedná o administrativní náklady z důvodu nové povinnosti daň srazit a odvést (registrační povinnost, povinnost podat vyúčtování daně z příjmů vybírané srážkou, v případě výherců – daňových nerezidentů agenda související s uplatněním výhod ze smluv o zamezení dvojímu zdanění atd.) a s tím související vyvolané náklady na úpravu informačních systémů.

Na straně výherců vznikají administrativní náklady u výher ze zahraničí nad stanovený limit, které se budou zahrnovat do základu daně v rámci daňového přiznání, a to v těch případech, kdy poplatník doposud neměl povinnost daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob podávat.

7.2.2. Změna metody tvorby a uznatelnosti technických rezerv

Dopad na veřejné rozpočty

Z důvodu navrhované změny metody tvorby a daňové uznatelnosti technických rezerv se odhaduje zvýšení daňových příjmů celkem o cca 10,5 mld. Kč na úrovni veřejných rozpočtů, a to 7,9 mld. Kč v roce 2021 (státní rozpočet: +5,3 mld. Kč, rozpočet obce: +1,9 mld. Kč, rozpočet kraje: +0,7 mld. Kč) a 2,6 mld. Kč v roce 2022 (státní rozpočet: +1,8 mld. Kč, rozpočet obce: +0,6 mld. Kč, rozpočet kraje: +0,2 mld. Kč).

Dopady vycházejí z údajů za rok 2017 zveřejňované Českou národní bankou a byly kalkulovány jako rozdíl mezi technickými rezervami podle zákona o pojišťovnictví upravenými podle nově navrhovaného ustanovení § 6 zákona o rezervách a účetními technickými rezervami se zohledněním přechodného ustanovení. Do zvýšení daňových příjmů roku 2021 byl započítán jak zvýšený výběr daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2020, tak zvýšení výše záloh na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2021.

Vzhledem ke skutečnosti, že stanovení technických rezerv podle směrnice Solventnost II se jeví jako objektivnější, více odpovídající hodnotě nutné k vyrovnání závazků z provozované pojišťovací nebo zajišťovací činnosti ve srovnání s aktuálně používanými účetními technickými rezervami, bude nová úprava tvorby a uznatelnosti technických rezerv stabilnější a odolnější vůči účelové úpravě výše technických rezerv. Na druhou stranu je určitou nevýhodou daného řešení, že tento způsob tvorby technických rezerv je poměrně hodně citlivý na změny úrokových sazeb a dalších parametrů, neboť výpočet technických rezerv je založen na diskontovaných peněžních tocích, a proto může v jednotlivých letech kolísat.

Dopad na správce daně

Navržená změna metody tvorby a daňové uznatelnosti technických rezerv přinese nutnost úpravy informačního systému ADIS malého rozsahu a zpřesnění textu tiskopisu daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob. Rozpočtové dopady na správce daně tak nebudou významné.

Dopad na daňové subjekty

Navrhovaná změna metody tvorby daňově uznatelných technických rezerv bude mít dopad na pojišťovny a zajišťovny působící na tuzemském trhu, u kterých dojde k zvýšení jejich daňového zatížení během prvních dvou zdaňovacích období, na které se nová právní úprava použije, z důvodu zohlednění změn ve způsobu stanovení rezerv v pojišťovnictví v základu daně, a to ve výši odpovídající vyčísleným dopadům na veřejné rozpočty. Podle údajů České národní banky působí v České republice 49 pojišťoven. Podle dostupných údajů lze očekávat,

že individuální dopad na jednotlivé pojišťovny bude značně rozdílný, neboť, jak již bylo uvedeno výše, aktuálně používané účetní technické rezervy jsou subjektivnější, a proto poměr mezi výší technických rezerv tvořených podle zákona o pojišťovnictví a účetních technických rezerv může být u každé pojišťovny značně rozdílný. To však odpovídá záměru nastavit objektivnější daňové prostředí mezi poplatníky.

Pokud by byla jednorázová daňová povinnost pro některou z pojišťoven nepřiměřená, bude moci využít institut posečkání ve formě rozložení úhrady daně na splátky (podle § 156 a 157 daňového řádu) při splnění podmínek pro jeho použití.

Výše uvedený daňový dopad bude jednorázový, neboť vychází ze změny metodiky, a proto očekáváme, že zvýšené daňové náklady nebudou přeneseny na koncového zákazníka.

Dále je nutno počítat s určitými administrativní náklady souvisejícími s novou úpravou. Dojde zejména k navýšení nákladů na auditní služby, neboť předmětem zkoumání auditora se nově stanou i rezervy podle směrnice Solventnost II, které budou relevantní pro stanovení základu daně, neboť budou významným způsobem ovlivňovat výsledek hospodaření po zdanění. Administrativní náročnost stanovení základu daně se mírně zvýší, neboť se zavádějí dodatečné mimoúčetní úpravy.

7.2.3. Rozšíření osvobození příjmů od daně z příjmů právnických osob

Dopad na veřejné rozpočty

Z hlediska daňových příjmů bude mít zavedení osvobození příjmů státu za následek snížení inkasa daně z příjmů právnických osob na úrovni veřejných rozpočtů o 1,8 mld. Kč (státní rozpočet: -1,2 mld. Kč, rozpočet obce: -0,4 mld. Kč, rozpočet kraje: -0,2 mld. Kč).

Očekávaný negativní rozpočtový dopad na daňové příjmy způsobený zavedením osvobození příjmů krajů je minoritní a pohybuje se v řádu jednotek milionů Kč.

Dané snížení daňových příjmů je však kompenzováno zvýšením nedaňových příjmů státního rozpočtu a rozpočtu kraje o dosud zdaňovanou část nově osvobozených příjmů. Celkové dopady navrhované úpravy na veřejné rozpočty jsou tak neutrální.

Dopad na správce daně

Navržené rozšíření osvobození příjmů od daně z příjmů právnických osob nevyžadují specifickou implementaci. Kvantifikovatelné dopady na správce daně se v jejich případě nepředpokládají.

Dopad na daňové subjekty

Vzhledem ke skutečnosti, že navrhované rozšíření osvobození příjmů od daně z příjmů právnických osob se týká České republiky a krajů, je dopad na tyto subjekty pozitivně fiskální v podobě zvýšení jejich nedaňových příjmů v důsledku navrhovaného rozšíření osvobození příjmů, včetně osvobození podílů na zisku, viz dopad na veřejné rozpočty.

7.3. Spotřební daně a energetické daně

7.3.1. Zvýšení sazby spotřební daně z lihu

Dopad na veřejné rozpočty

Maximální celoroční dopad navrženého zvýšení spotřební daně z lihu na příjmy státního rozpočtu (inkaso spotřební daně z lihu není sdíleno, takže celým svým objemem náleží

státnímu rozpočtu) v roce 2020 se odhaduje na 0,9 mld. Kč a v roce 2021 pak na 1,1 mld. Kč. Ve výpočtu dopadu je zahrnuto mírné snížení spotřeby lihovin.

Dopad na správce daně

Změna sazby spotřební daně z lihu může být spojena s mírným dočasným nárůstem souvisejících činností správce daně. Bude muset dojít k parametrickým změnám elektronických systémů (tyto změny jsou zajišťovány vlastními kapacitami), změnám informací na webových stránkách, atp.

Dále dojde k potenciálnímu navýšení nároků na kontrolu trhu s lihovinami z důvodu možného zvýšení nezákonného obchodu.

Nepředpokládají se tak významné rozpočtové dopady na správce daně.

Dopad na daňové subjekty

Navrhovaná změna sazby spotřební daně z lihu bude mít dopad na plátce spotřební daně z lihu, u kterých dojde ke zvýšení jejich daňového zatížení. Nelze předvídat, zda tyto subjekty ponесou uvedený náklad, nebo ho přenesou na konečné spotřebitele.

Navrhovaná právní úprava by neměla mít dopad na administrativní a personální náročnost splnění daňových povinností. Vzhledem k možnému zvýšení ceny výrobků pro spotřebitele lze očekávat mírné snížení poptávky a konkurenční cenový boj, což může pro výrobce a dovozce výrobků znamenat lehký propad zisku.

Očekává se též, že možné zvýšení ceny lihu povede k mírnému poklesu poptávky, což je v souladu se záměrem návrhu, který si klade za cíl omezit škody působené konzumací alkoholu.

7.3.2. Zvýšení sazby spotřební daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků

Dopad na veřejné rozpočty

Maximální celoroční dopad navrženého zvýšení spotřební daně z tabákových výrobků na příjmy státního rozpočtu (inkaso spotřební daně z tabákových výrobků není sdíleno, takže celým svým objemem náleží státnímu rozpočtu) v roce 2020 se odhaduje na 7,7 mld. Kč, v případě účinnosti změny sazeb od 1. února 2020 pak na 6,8 mld. Kč; v roce 2021 se pak předpokládá maximální celoroční dopad 9,2 mld. Kč. Výpočet dopadu předpokládá zachování struktury trhu s tabákovými komoditami a zohledňuje i možné změny chování spotřebitelů s tím, že jejich náběh bude v čase postupný a neprojeví se okamžitě po zvýšení cen.

Dopad na správce daně

Změna sazby spotřební daně z tabákových výrobků, zahříváných tabákových výrobků a surového tabáku může být spojena s mírným dočasným nárůstem souvisejících činností správce daně. Bude například muset dojít k parametrickým změnám elektronických systémů (ty budou opět zajištěny vlastními kapacitami) nebo změnám informací na webových stránkách správce daně.

Dále dojde k potenciálnímu navýšení nároků na kontrolu trhu s tabákovými výrobky, zahřívánými tabákovými výrobky a surovým tabákem z důvodu možného zvýšení nezákonného obchodu.

Nepředpokládají se tak významné rozpočtové dopady na správce daně.

Dopad na daňové subjekty

Navrhovaná změna sazby uvedených spotřebních daní bude mít dopad na plátce těchto daní, u kterých dojde ke zvýšení jejich daňového zatížení. Nelze předvídat, do jaké míry tyto subjekty ponесou uvedený náklad a do jaké ho přenesou na konečné spotřebitele.

Navrhovaná právní úprava by pak ve svém důsledku neměla mít dopad na daňové subjekty, co se týká administrativních a dalších nákladů spojených s odvedením daňové povinnosti. Nelze však vyloučit fakt, že vzhledem k vyššímu růstu daně budou obchodními společnostmi vynaloženy náklady na spekulace a obchodní taktiky. Toto je však na rozhodnutí každého subjektu a nutnost takovýchto opatření nutně nevyplyvá z nové právní úpravy. Případné riziko zvýšení administrativních nákladů vyplývá z možného předzásobení se koncových prodejců tabákovými výrobky vzhledem k regulaci doprodeje výrobků značených tabákovou nálepkou s předcházející sazbou daně.

Očekává se též, že možné zvýšení ceny tabákových výrobků povede k postupnému poklesu poptávky a k přechodu k jiným druhům tabákových výrobků, jako je např. tabák ke kouření a tzv. inovativní výrobky obsahující tabák, případně tekuté náplně obsahující nikotin (zahříváné tabákové výrobky, e-cigarety apod.), u nichž je ze strany výrobců deklarováno, že se jedná o výrobky s méně negativním dopadem na lidské zdraví.

Dopad na spotřebitele

Nelze předvídat, do jaké míry přenesou výrobci a dovozci tabákových výrobků zvýšenou daňovou zátěž na konečného spotřebitele v podobě vyšší ceny. Obecně lze konstatovat, že 10% zvýšení ceny tabákových výrobků redukuje ve vysoko příjmových zemích výskyt užívání tabáku v populaci o 1 – 2,5%.

Konkrétněji, zvýšení cen tabákových výrobků:

- vede současné uživatele k pokusům o odvykání,
- odrazuje bývalé uživatele od návratu k užívání,
- chrání potenciální uživatele od zahájení (zejména děti a mládež) a
- vede k snížení užívání u současných uživatelů.

Snížení cenové dostupnosti a tím mírné snížení spotřeby tabáku může v dlouhodobém horizontu snížit společenské náklady užívání tabáku, které podle některých odborných odhadů činí až 100 mld. ročně.

7.3.3. Zrušení osvobození ze mního plynu spotřebovaného do movními kotelny od daně z plynu

Dopad na veřejné rozpočty

Odhadovaný dopad navrhovaného zrušení osvobození na příjmy státního rozpočtu (inkaso daně z plynu není sdíleno, takže celým svým objemem náleží státnímu rozpočtu) pro rok 2020 se odhaduje na 0,2 mld. Kč.

Dopad na správce daně

Vzhledem k charakteru navrhované změny se nepředpokládají rozpočtové dopady na správce daně. V souvislosti s navrhovanou změnou bude zapotřebí aktualizovat metodické pokyny v této oblasti.

Dopad na daňové subjekty

Navrhované zrušení osvobození od daně z plynu bude mít dopad na plátce této daně, tedy dodavatele, u kterých dojde k mírnému zvýšení jejich daňového zatížení. Lze očekávat, že tyto subjekty neponesou uvedený náklad a přenesou ho na konečné spotřebitele (domovní kotelny). Dodavatelům se z výše uvedeného důvodu rovněž sníží okruh odběratelů, kterým budou dodávat zemní plyn osvobozený od daně.

Dopad na spotřebitele

Daň ze zemního plynu představuje v ceně zemního plynu velmi nízký podíl (teoretická 2 % ceny zemního plynu pro domácnosti a 4,4 % ceny zemního plynu pro průmyslové podniky)².

Teoretický výpočet nárůstu ceny tepla dodávaného domovními kotelny domácnostem, kterých je přibližně 400 000, stojí na předpokladu, že domovními kotelny je zemní plyn nabízen za stejnou cenu jako domácnostem a že nárůst cen zemního plynu je domovními kotelny plně promítnut do ceny tepla, přičemž zemní plyn tvoří jedinou nákladovou položku domovních kotelele.

V roce 2018 průměrná cena zemního plynu pro domácnosti činila 1 520 Kč/MWh³. Za předpokladu navýšení této ceny o daň z plynu a DPH z této daně by se jednalo o nárůst ceny zemního plynu o 2,4 %. V případě, že by tato cena činila jedinou nákladovou položku domovní kotelny, došlo by také k navýšení ceny tepla z této kotelny o 2,4 %.

Tyto údaje jsou orientační, neboť domovní kotelny mohou mít s dodavateli různě nastavené smlouvy a zemní plyn v mnoha případech odebírají za příznivější ceny, než domácnosti. Zároveň však nárůst cen paliva pro domovní kotelny povede k nižšímu nárůstu ceny tepla pro dotčené domácnosti, protože palivo není jedinou nákladovou položkou domovní kotelny (náklady na zemní plyn se pohybují přibližně na úrovni 68 % nákladů domovní kotelny, nicméně opět závisí na typu domovní kotelny).

Porovnáním v čase lze konstatovat, že v roce 2008 činila průměrná cena zemního plynu dodávaného domácnostem 1 247 Kč/MWh spalného tepla, v roce 2018, jak je uvedeno výše, přibližně 1 520 Kč/MWh spalného tepla³. Ve sledovaném období se tedy jedná o 22 % nárůst ceny zemního plynu. Za výše uvedených teoretických předpokladů by se i ceny tepla dodávaného domovními kotelny domácnostem v uvedeném období zvýšily o 22 %. Při zrušení osvobození domovních kotelele od daně z plynu, tj. aplikaci daňové sazby ve výši 30,60 MWh spalného tepla a započtení DPH z této sazby daně by uvedený nárůst ceny od roku 2008 činil přibližně 25 %. Od roku 2008 přitom došlo k nárůstu mezd a platů přibližně o polovinu a nárůstu průměrného starobního důchodu o cca 33 % s předpokladem dalšího navýšení o 900 Kč měsíčně v roce 2020.

Níže jsou uvedeny teoretické dopady na strukturu peněžních vydání jednotlivých domácností podle příjmů. Při teoretickém výpočtu bylo čerpáno z dat Českého statistického úřadu³. Vzhledem k tomu, že data jsou určena pro průměrné domácnosti bez ohledu na zdroj tepla, byly náklady na teplo sečteny s náklady na ostatní paliva a u těchto nákladů jako celku byl předpokládán výše uvedený nárůst ceny o 2,4 %. Výsledky je proto nutné považovat za orientační, nicméně nevýrazné dopady jsou z nich patrné.

² IEA: EnergyPrices and Taxes, 1Q 2019.

³ Příjmy, výdaje a životní podmínky domácností za rok 2016.

Tabulka č. 5: Dopady předpokládaného navýšení ceny tepla z domovních kotelen na domácnosti podle příjmů (v Kč/osoba/rok)

	Nejnižších 20 %	Druhých 20 %	Třetích 20 %	Čtvrtých 20 %	Nejvyšších 20 %
Elektrická energie	4 548	5 797	6 226	6 808	7 600
Plynná paliva	3 164	4 643	4 378	4 101	5 268
Kapalná paliva	3	38	1	1	2
Tuhá paliva	302	569	915	673	590
Teplo a teplá voda	2 110	2 878	2 821	3 745	4 091
Teplo, teplá voda a paliva celkem	5 579	8 128	8 115	8 520	9 951
Výdaje celkem	83 743	107 844	125 696	144 067	195 721
Teplo, teplá voda a paliva (+ 2,4 %)	5 713	8 323	8 310	8 724	10 190
Teplo, teplá voda a paliva před zrušením osvobození (podíl na celkových výdajích)	6,66%	7,54%	6,46%	5,91%	5,08%
Teplo, teplá voda a paliva po zrušení osvobození (podíl na celkových výdajích)	6,82%	7,72%	6,61%	6,06%	5,21%
Přírůstek výdajů (v %)	+ 0,16%	+ 0,18%	+ 0,15%	+ 0,14%	+ 0,12%
Přírůstek výdajů (v Kč)	+ 134	+ 195	+ 195	+204	+ 239

Z výše uvedené tabulky je patrný lehce regresivní charakter daného opatření. Je patrné, že v relativním vyjádření navrhované opatření nejvíce dopadne na nízkopříjmové skupiny, nicméně v porovnání s veškerými výdaji daných domácností by došlo k nárůstu výdajů na energetické produkty pouze do 0,2 %. U nejnižších příjmových skupin to znamená o navýšení výdajů přibližně o 11 Kč na osobu a měsíc, u nejvyšších příjmových skupin přibližně o 20 Kč na osobu a měsíc.

Stejný teoretický výpočet, jako v případě domácností v členění podle výše příjmů, byl aplikován na domácnosti důchodců bez ekonomicky aktivních členů.

Tabulka č. 6: Dopady předpokládaného navýšení ceny tepla z domovních kotelen na domácnosti důchodců (v Kč/osoba/rok)

	Důchodci bez ekonomicky aktivních členů
Elektrická energie	7 625
Plynná paliva	6 764
Kapalná paliva	4
Tuhá paliva	1 009
Teplo a teplá voda	4 007
Teplo, teplá voda a paliva celkem	11 784
Výdaje celkem	121 998
Teplo, teplá voda a paliva celkem (+ 2,4 %)	12 067
Teplo, teplá voda a paliva před zrušením osvobození (podíl na celkových výdajích)	9,66%
Teplo, teplá voda a paliva po zrušení osvobození (podíl na celkových výdajích)	9,89%
Přírůstek výdajů (v %)	+ 0,23%
Přírůstek výdajů (v Kč)	+ 283

Z výše uvedené tabulky je patrné, že v relativním vyjádření navrhované opatření na domácnosti důchodců dopadne, nicméně v porovnání s veškerými jejich výdaji se nejedná o dopad výrazný. Jedná se o nárůst výdajů přibližně o 0,2 %, což znamená přibližně 24 Kč na osobu měsíčně.

Z výše uvedených propočtů je zřejmé, že dopady navrhovaného opatření na spotřebitele tepla z domovních kotelen budou minimální a rdousící efekt lze vyloučit.

7.4. Správní poplatky

Celkový roční výnos správních poplatků podle položky 120 sazebníku správních poplatků činí cca 740 mil. Kč. S ohledem na meziroční pokles počtu vkladových řízení na úrovni cca 5 až 7 % lze očekávat navýšení příjmů veřejných rozpočtů o cca 695 mil. Kč (z toho cca 500 až 520 mil. Kč v kapitole Český úřad zeměměřický a katastrální a cca 175 až 195 mil. Kč v kapitole všeobecná pokladní správa).

7.5. Daň z hazardních her

Dopad na veřejné rozpočty

Vzhledem k tomu, že navrhovaná změna sazby daně z hazardních her má přímý vliv na změnu výnosu daně z hazardních her, předpokládá se pozitivní fiskální dopad této změny na veřejné rozpočty, konkrétně na příjmovou stranu veřejných rozpočtů. S ohledem na rozpočtové určení daně z hazardních her se očekává, že navrhovaná změna zákona o dani z hazardních her bude mít pozitivní dopad na státní rozpočet i rozpočty obcí.

Při navrhované změně sazby daně z hazardních her se očekává zvýšení příjmů veřejných rozpočtů, a to vzhledem k rozpočtovému určení daně z hazardních her jak státního rozpočtu, tak rozpočtu obcí. Konkrétně se očekává zvýšení daňových příjmů v roce 2020 o 0,6 mld. Kč na úrovni veřejných rozpočtů (státní rozpočet: +0,4 mld. Kč, rozpočet obcí: +0,2 mld. Kč) a v roce 2021 o 0,9 mld. Kč (státní rozpočet: +0,6 mld. Kč, rozpočet obcí: +0,3 mld. Kč).

Vzhledem k tomu, že daň z hazardních her má čtvrtletní zdaňovací období a lhůta pro podání daňového přiznání k dani z hazardních her, a tedy i splatnost daně, činí 25 dnů po skončení zdaňovacího období (kalendářního čtvrtletí) očekává se v roce 2020 nižší inkaso daně z hazardních her než v roce 2021, a to z důvodu, že v roce 2020 bude vliv změny sazby daně z hazardních her promítnut pouze za 3 zdaňovací období (kalendářní čtvrtletí), úplný (celoroční) dopad změny sazby daně z hazardních her lze tedy očekávat až v roce 2021. S ohledem na to, že se navrhovaná změna týká těch hazardních her, jejichž výnos se dělí v poměru 70:30 ve prospěch státního rozpočtu, odhaduje se větší nárůst příjmů státního rozpočtu než rozpočtu obcí. Zároveň se nepředpokládá pokles hazardního trhu v důsledku zavedení vyšší sazby daně z hazardních her, tedy se neočekává ani pokles výběru daně z hazardních her.

V souvislosti se změnou sazby daně z hazardních her může dojít k nepatrnému snížení výnosu daně z příjmů právnických osob, neboť zaplacená daň z hazardních her je daňově uznatelným nákladem v základu daně z příjmů právnických osob, a tedy snižuje základ daně z příjmů právnických osob provozovatelů hazardních her. Současně je vhodné konstatovat, že ke zmíněnému snížení výnosu daně z příjmů právnických osob nemusí vůbec dojít, neboť lze očekávat, že provozovatelé hazardních her mohou zvýšení svých celkových provozních nákladů v důsledku vyššího daňového zatížení daní z hazardních her kompenzovat snížením jiných provozních nákladů, a tak vliv na základ daně z příjmů právnických osob může být neutrální.

Dopad na správce daně

V souvislosti se změnami zákona o dani z hazardních her lze očekávat náklady ve výši jednotek milionů Kč, a to zejména na úpravu informačních systémů Finanční správy České republiky. Jedná se o jednorázové náklady, neboť další pravidelné náklady na správu informačních systémů by byly vynakládány bez ohledu na navrhovanou právní úpravu, protože úloha pro správu daně z hazardních her je již vytvořena a z tohoto důvodu by pravidelná údržba systému probíhala i nezávisle na této navrhované právní úpravě.

Navrhovaná změna si nevyžádá navýšení personálního zabezpečení v rámci orgánů Finanční správy České republiky, nevytváří žádné nové nároky na finanční prostředky na mzdové náklady, na přeřazení zaměstnanců, na nová služební místa ani na úpravu pracovišť správce daně.

Prostředky na pokrytí nákladů na úpravu informačních systémů budou zajištěny z rozpočtové kapitoly Ministerstva financí z finančních prostředků k pokrytí nákladů Finanční správy České republiky.

Dopad na daňové subjekty

Navrhovaná změna sazby daně z hazardních her bude mít dopad na provozovatele vybraných hazardních her, u kterých dojde ke zvýšení jejich daňového zatížení. I přesto, že vlivem zvýšení sazby daně z hazardních her se tyto provozovatelé budou podílet na příjmech veřejných rozpočtů ve větší míře, neočekává se, že by tato změna měla na provozovatele hazardních her zásadní dopad, který by vedl k ukončení nebo omezení jejich činnosti provozování hazardních her.

Lze totiž očekávat, že i po zvýšení sazby daně z hazardních her bude trh hazardních her jako celek nadále výdělečný, a to zejména s ohledem na skutečnost, že daň z hazardních her představuje pro provozovatele hazardních her provozní náklad, jehož navýšení lze kompenzovat optimalizací (snížením) jiných provozních nákladů. Navrhovaná změna by tedy neměla znamenat omezení provozování hazardních her ani přechod na provozování jiného druhu hazardní hry s nižší sazbou u provozovatelů, kterých se tato změna týká.

V souvislosti se změnou sazby daně z hazardních her může dojít u provozovatelů hazardních her k úspoře nákladů na daň z příjmů právnických osob, neboť zaplacená daň z hazardních her je daňově uznatelným nákladem v základu daně z příjmů právnických osob, a tedy snižuje základ daně z příjmů právnických osob. To lze považovat za jednu z možných úspor provozních nákladů provozovatelů.

Navrhovaná změna sazby daně z hazardních her u vybraných druhů hazardních her představuje v podstatě narovnání tržního prostředí provozování hazardních her, a to s ohledem na skutečnost, že dochází k odstupňování diferenciací sazby (výše sazby daně) podle míry škodlivosti dané hazardní hry. Vzhledem ke smyslu a účelu zákona o dani z hazardních her je navrhovaná změna sazby daně z hazardních her dostatečně opodstatněná, neboť není stanovena svévolně a zároveň nezakládá nedůvodnou nerovnost mezi provozovateli hazardních her.

Vzhledem k tomu, že navrhovaná změna sazby daně z hazardních her vychází z původního vládního návrhu zákona o dani z hazardních her, ke kterému byla zpracována podrobná analýza hospodářských a finančních dopadů na provozovatele, ze které vyšlo, že navržené sazby nepředstavují pro provozovatele hazardních her riziko vzniku tzv. rdousícího efektu, lze dovodit, že aktuálně navrhovaná změna sazby je s tímto požadavkem v souladu.

V rámci výše zmíněné analýzy hospodářských a finančních dopadů k vládnímu návrhu zákona o dani z hazardních her byl také zkoumán vztah daňového zatížení a nelegálního trhu.

Provedená analýza potvrdila, že původně navrhovaná sazba daně z hazardních her by neměla ovlivnit velikost nelegálního trhu hazardních her, vést k jeho rozvoji či k přechodu legálních provozovatelů na nelegální provozování hazardních her.

Lze tedy dojít k závěru, že navrhovaná změna sazby nepovede k ukončení ekonomických činností provozovatelů hazardních her. Při splnění podmínek daných zákonem o hazardních hrách umožňuje navrhovaná sazba daně z hazardních her legální podnikání a zároveň nevytváří tlak na nelegální nabídku hazardních her.

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

Navrhovaná úprava je v souladu s ochranou soukromí a osobních údajů. Návrh zákona žádným způsobem nemění zacházení s osobními údaji. Návrh zákona není v rozporu s Úmluvou o ochraně osob se zřetelem na automatizované zpracování osobních dat (vyhlášené pod č. 115/2001 Sb. m. s.), ani se zákonem č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Návrh zákona není v rozporu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) 2016/679 ze dne 27. dubna 2016 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46/ES (obecné nařízení o ochraně osobních údajů). Současně se uplatní obecné záruky ochrany osobních údajů, obsažené v daňovém řádu.

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

9.1.1. Přiměřenost

Pokud jde o rozsah působnosti správního orgánu, je rozhodující jak zákonný okruh působností jako takový, tak míra diskrece, kterou zákon při výkonu jednotlivých působností správnímu orgánu umožňuje, resp. jakou míru diskrece zákon předpokládá. Jakýkoli normativní text zakotvující určitou míru diskrece sám o sobě představuje potenciální korupční riziko. Proto se při přípravě takového ustanovení vždy poměřuje nutnost zavedení takové diskrece daného orgánu s mírou zásahu do individuální sféry subjektu, o jehož právech a povinnostech by se v rámci této diskrece rozhodovalo.

Z hlediska změn zákona o daních z příjmů a zákona o rezervách, úpravy sazeb spotřebních daní a sazby daně z hazardních her pro některé dílčí daně z hazardních her nepřináší nová úprava jakoukoliv změnu diskrece orgánů finanční správy.

9.1.2. Efektivita

Z hlediska efektivity lze k předložené úpravě uvést, že k uložení i k vynucování splnění povinnosti při správě daní je věcně a místně příslušný správce daně. Správce daně obvykle disponuje podklady pro vydání daného rozhodnutí, ale i potřebnými odbornými znalostmi, čímž je zaručena efektivní implementace dané regulace i její efektivní kontrola, případně vynucování. Nástroje kontroly a vynucování jsou v oblasti správy daní upraveny jako obecné instituty daňového řádu.

9.1.3. Odpovědnost

Návrh zákona respektuje požadavek čl. 79 odst. 1 Ústavy, podle něhož musí být působnost správního orgánu stanovena zákonem. Návrh zákona nijak nemění určení odpovědné osoby v daňovém řízení. 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.

9.1.4. Opravné prostředky

Návrh zákona nijak nemění stávající právní úpravu opravných prostředků. Neměnně existuje možnost účinné obrany proti nesprávnému postupu správce daně v první řadě v podobě řádného opravného prostředku, kterým je odvolání, resp. rozklad (srov. § 109 a násled. daňového řádu). V souladu s § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu má správce daně povinnost v rozhodnutí uvést poučení, zda je možné proti rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává, spolu s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku. Neúplné, nesprávné nebo chybějící poučení je spojeno s důsledky pro bono daného subjektu uvedenými v § 110 odst. 1 daňového řádu. Existuje také možnost užití mimořádných opravných prostředků dle daňového řádu (srov. § 117 a násled. daňového řádu). Vedle opravných prostředků daňový řád připouští rovněž jiné prostředky ochrany, kterými je třeba rozumět: námitku (srov. § 159 daňového řádu), stížnost (srov. § 261 daňového řádu), podnět na nečinnost (srov. § 38 daňového řádu).

9.1.5. Kontrolní mechanismy

Návrh zákona nijak nemění stávající právní úpravu kontrolních mechanismů. Oblast daňového práva se neměnně pohybuje v procesním režimu daňového řádu, který obsahuje úpravu kontroly a přezkumu přijatých rozhodnutí, a to primárně formou opravných prostředků. Proti rozhodnutím je možno podat odvolání anebo v určitých případech užití 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 současně disponují interním systémem kontroly v rámci hierarchie nadřízenosti a podřízenosti včetně navazujícího systému personální odpovědnosti. V případě vydání nezákonného rozhodnutí či nesprávného úředního postupu je s odpovědností konkrétní úřední osoby spojena eventuelní povinnost regresní náhrady škody, za níž v důsledku nezákonného rozhodnutí nebo nesprávného úředního postupu odpovídá stát.

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

Při správě daní se uplatňuje zásada neveřejnosti. Informace o poměrech daňových subjektů jsou tak chráněny povinností mlčenlivosti pod hrozbou pokuty do výše 500 000 Kč a nemohou být zpřístupněny veřejnosti. Tím ovšem nemůže být dotčeno právo samotného daňového subjektu na informace o něm soustředěvané. Toto právo je realizováno

prostřednictvím nahlížení do spisu a osobních daňových účtů. Získání informací je daňovým subjektům umožněno také prostřednictvím daňové informační schránky podle § 69 daňového řádu.

10. Zhodnocení dopadů na bezpečnost nebo obranu státu

Navrhovaná právní úprava nemá dopad na bezpečnost nebo obranu státu ve smyslu usnesení vlády č. 343/D z roku 2015.

II. Zvláštní část

K části první – změna zákona o dani z nemovitých věcí

K čl. I

Podstatou navrhované změny § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí je zpřesnění právní úpravy týkající se pozemků, na nichž se nacházejí v ustanovení vyjmenované vybrané ekologicky významné prvky, a jejich přesnější navázání na evidenci ekologicky významných prvků, pokud jde o prvky, které v této evidenci jsou vedeny.

Osvobozeny tak budou skupiny dřevin, stromořadí, travnaté údolnice, meze, příkopy a mokřady, které budou vedeny v této evidenci, a dále bez ohledu na tuto evidenci budou osvobozeny příkopy, mokřady, močály, bažiny, skalní útvary, rokle a strže, pokud jsou na pozemcích ostatních ploch mimo zastavěné území obce a nejsou užívány k podnikání.

Změna v právní úpravě osvobození je součástí opatření zaměřených na zachování biodiverzity zemědělské krajiny a boj proti nedostatku vody v ní. Dále se zpřesňuje osvobození dalších vyjmenovaných krajinných prvků (příkop, mokřad, močál, bažina, skalní útvar, rokle nebo strž), pokud se nacházejí na vybraných pozemcích, které způsobují nevyužitelnost pozemku, nicméně jejich zachování je žádoucí pro plnění významných funkcí krajiny. Současně se zachovává stávající osvobození pozemků ochranného pásma vodního zdroje I. stupně.

K čl. II

K bodu 1

Je zakotveno standardní přechodné ustanovení, které zajišťuje zamezení nepravé retroaktivity, která by v rámci změn prováděných tímto zákonem nebyla žádoucí.

K bodu 2

A dále se navrhuje přechodná doba do konce roku 2021, ve které bude aplikován i stávající rozsah osvobození podle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí. Poplatníci tak budou mít dva roky na to, aby si nechali krajinné prvky, které se nacházejí na jejich pozemcích, zapsat do evidence ekologicky významných prvků.

K části druhé – změna zákona o daních z příjmů

K čl. III

K bodu 1 (§ 4 odst. 1 písm. f) bod 4)

Omezuje se osvobození cen z úctenkové loterie podle zákona o evidenci tržeb od daně z příjmů fyzických osob na případy, kdy hodnota ceny nepřesahuje 100 000 Kč. Ceny z úctenkové loterie v hodnotě vyšší než 100 000 Kč budou podléhat dani z příjmů fyzických osob podle § 10 odst. 1 písm. ch) zákona o daních z příjmů a v souladu s § 10 odst. 8 větou třetí zákona o daních z příjmů budou samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně podle § 36 zákona o daních z příjmů.

K bodu 2 (§ 10 odst. 1 písm. ch))

V souvislosti s úpravou § 4 odst. 1 písm. f) bodu 4 zákona o daních z příjmů, podle které budou nově podléhat dani z příjmů ceny z úctenkové loterie v hodnotě 100 000 Kč a vyšší, se výslovně uvádí, že takový příjem je příjmem podle § 10 zákona o daních z příjmů.

V případě ceny z úctenkové loterie podle zákona o evidenci tržeb bude tento příjem samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně podle § 36 zákona o daních z příjmů, viz navrhované doplnění § 10 odst. 8 věty třetí zákona o daních z příjmů.

Daňový režim je shodný jako u ostatních příjmů spadajících pod § 10 odst. 1 písm. ch) zákona o daních z příjmů, kdy výhry z reklamních soutěží a reklamních slosování, ceny z veřejných soutěží, ze sportovních soutěží a ceny ze soutěží, v nichž je okruh soutěžících omezen podmínkami soutěže, anebo jde o soutěžící vybrané pořadatelem soutěže, jsou také zdaňovány tzv. srážkovou daní podle § 36 zákona o daních z příjmů ve výši 15 %.

Je-li výhra věcná, je hodnota této výhry základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně podle § 36 zákona o daních z příjmů. Bude-li např. hodnota nepeněžní výhry včetně DPH činit 200 000 Kč, odvede pořadatel správci daně daň ve výši 15 % z částky 200 000 Kč, tj. 30 000 Kč.

Podle § 24 odst. 2 písm. u) zákona o daních z příjmů je pro plátce daně takto zaplacená daň z příjmů fyzických osob z věcné výhry za poplatníka daňovým výdajem. Daňovým výdajem uvedeného pořadatele je jak hodnota výhry ve výši 200 000 Kč, která představuje výdaj na reklamu (§ 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů), tak i daň zaplacená pořadatelem jako plátcem daně z věcné výhry ve výši 30 000 Kč. Celkovým výdajem pořadatele bude částka 230 000 Kč.

V případě výhry z obdobné soutěže (včetně soutěže obdobné české úctenkové loterii) ze zahraničí (tj. jedná se o příjem plynoucí ze zdrojů mimo území České republiky) je tento příjem snížený o výdaje základem daně a poplatník ho musí uvést v daňovém přiznání (viz § 10 odst. 4 věta třetí zákona o daních z příjmů).

K bodu 3 (§ 10 odst. 3 písm. b) body 2 a 4)

Omezuje se osvobození příjmů z hazardních her provozovaných na základě ohlášení nebo povolení podle zákona upravujícího hazardní hry nebo na základě právních předpisů obdobných tomuto zákonu vydaných v členském státě Evropské unie nebo státě tvořícím Evropský hospodářský prostor od daně z příjmů fyzických osob na případy, kdy hodnota výhry nepřesahuje 100 000 Kč.

K bodu 4 (§ 10 odst. 3 písm. b) bod 3)

Viz důvodová zpráva k změně § 10 odst. 3 písm. b) bodů 2 a 4.

K bodu 5 (§ 10 odst. 4 věta třetí)

Stanoví se shodný daňový režim pro příjmy z hazardních her, které nejsou osvobozené od daně z příjmů a plynou ze zdrojů v zahraničí, jako v případě příjmů podle § 10 odst. 1 písm. ch) zákona o daních z příjmů (např. příjmy z reklamních soutěží).

K bodu 6 (§ 10 odst. 8 věta třetí)

Stanoví se, že příjem z hazardní hry plynoucí ze zdrojů na území České republiky je samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně. Tuzemský provozovatel hazardní hry tak bude povinen srazit nebo vybrat daň z tohoto příjmu při jeho vyplacení, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, viz § 38d zákona o daních z příjmů.

K bodu 7 (§ 19 odst. 1 písm. zn))

Navrhuje se formulační úprava v souvislosti s doplněním podmínky hodnoty jednotlivé ceny z úctenkové loterie pro osvobození takového příjmu od daně z příjmů právnických osob.

K bodu 8 (§ 19 odst. 1 písm. zn))

Omezuje se osvobození cen z úctenkové loterie od daně z příjmů právnických osob na případy, kdy hodnota ceny nepřesahuje 100 000 Kč. Ceny z úctenkové loterie v hodnotě vyšší než 100 000 Kč budou podléhat dani z příjmů právnických osob a budou samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně podle § 36 zákona o daních z příjmů.

K bodu 9 (§ 19 odst. 3 písm. b))

V ustanovení § 19 odst. 3 písm. b) zákona o daních z příjmů jsou mezi subjekty, kterými se podle tohoto ustanovení rozumí mateřská společnost, nově zahrnutý též kraj a Česká republika. Uvedená změna je provedena za účelem sjednocení daňového režimu osvobození příjmů poplatníků daně z příjmů právnických osob, kteří jsou veřejnoprávní korporací v podobě obce, dobrovolného svazku obcí, kraje a státu. Současný stav právní úpravy, kdy se za mateřskou společnost považují pouze obce a dobrovolné svazky obcí, vede k neodůvodněnému a rozdílnému přístupu k subjektům v obdobném postavení. Doplněním § 19 odst. 3 písm. b) zákona o daních z příjmů se proto tomuto rozdílnému zacházení s příjmy uvedených poplatníků zabraňuje.

Současně se pojem „svazek obcí“ nahrazuje pojmem „dobrovolný svazek obcí“ tak, aby byl tento pojem v souladu s právní úpravou zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů.

K bodu 10 (§ 22 odst. 1 písm. g) bod 8)

V souvislosti s omezením osvobození cen z úctenkové loterie od daní z příjmů se stanoví, že příjem v podobě ceny z úctenkové loterie je za podmínky, že plyne od daňového rezidenta České republiky nebo od stálé provozovny daňového nerezidenta, příjmem ze zdrojů na území České republiky. Příjmem ze zdrojů na území České republiky jsou tedy ceny z úctenkové loterie pořádané Českou republikou podle § 35 zákona o evidenci tržeb.

K bodu 11 (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 19)

Doplňovaný bod 19 reaguje na změnu § 6 zákona o rezervách, který nově vymezuje rezervy v pojišťovnictví jako technické rezervy podle zákona upravujícího pojišťovnictví, které jsou zcela nezávislé na právních předpisech upravujících účetnictví.

Přírůstek a úbytek rezerv v pojišťovnictví jsou nově definovány v § 6 odst. 5 a 6 zákona o rezervách a vždy se jimi rozumí změna stavu těchto rezerv za zdaňovací období, resp. období, za které se podává daňové přiznání. Smyslem těchto ustanovení je snižovat výsledek hospodaření o vytvořené rezervy v pojišťovnictví a zvyšovat jej o rezervy rušené, stejně jako tomu bylo podle dosavadní právní úpravy u technických rezerv podle právních předpisů upravujících účetnictví, je toho však dosahováno tak, že se veškerá tvorba a rušení rezerv za zdaňovací období vyhodnotí na konci tohoto období porovnáním stavu rezerv v pojišťovnictví na začátku tohoto období a na jeho konci a o zjištěnou hodnotu se upraví základ daně. V případě, že se stav těchto rezerv sníží, zvyšuje se výsledek hospodaření.

K bodu 12 (§ 23 odst. 3 písm. c) bod 11)

Doplňovaný bod 11 reaguje na změnu § 6 zákona o rezervách, která je podrobněji popsána u novelizačního bodu týkajícího se § 23 odst. 3 písm. a) bodu 19. V případě, že dojde ke zvýšení stavu těchto rezerv, lze o rozdíl snížit výsledek hospodaření.

K bodu 13 (§ 23 odst. 9 písm. d))

Ustanovení § 23 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů se zrušuje pro nadbytečnost z důvodu zavedení nové koncepce rezerv v pojišťovnictví, které jsou nově vymezeny

jako technické rezervy vytvořené podle zákona upravujícího pojišťovnictví, nikoli jako technické rezervy podle právních předpisů upravujících účetnictví, viz navrhované znění § 6 zákona o rezervách. V § 23 odst. 3 písm. a) bodu 19 a § 23 odst. 3 písm. c) bodu 11 je nově obsažena zvláštní úprava snižování a zvyšování výsledku hospodaření v důsledku změny rezerv v pojišťovnictví (tedy technických rezerv podle zákona upravujícího pojišťovnictví). Technické rezervy podle právních předpisů upravujících účetnictví tedy již nebudou daňově uznatelným výdajem, a proto veškeré další položky s nimi související nemohou být pro základ daně relevantní. Dané ustanovení je překonané i s ohledem na zrušení pojmu „finančního umístění“ v zákoně o pojišťovnictví.

K bodu 14 (§ 24 odst. 2 písm. i))

Doplňovaná výjimka pro rezervy v pojišťovnictví reaguje na změnu § 6 zákona o rezervách, který nově vymezuje rezervy v pojišťovnictví jako technické rezervy podle zákona upravujícího pojišťovnictví, nikoli tedy již jako technické rezervy podle právních předpisů upravujících účetnictví. Technické rezervy podle právních předpisů upravujících účetnictví tedy již nebudou daňově uznatelným výdajem a vzhledem k tomu, že o technických rezervách podle zákona upravujícího pojišťovnictví se neúčtuje, budou rezervy v pojišťovnictví promítány do základu daně podle § 23 zákona o daních z příjmů, nikoli jako výdaj podle § 24 zákona o daních z příjmů.

K bodu 15 (§ 36 odst. 1 písm. a) bod 1)

Vzhledem k tomu, že příjmy z hazardních her a z úctenkové loterie jsou nově v případech, že jejich hodnota přesahuje 100 000 Kč, zdaňovány, a to srážkovou daní, stanoví se sazba této daně v případě poplatníků, kteří jsou daňovými nerezidenty.

K bodu 16 (§ 36 odst. 2 písm. i))

Vzhledem k tomu, že ceny z úctenkové loterie jsou nově v případech, že jejich hodnota přesahuje 100 000 Kč, zdaňovány, a to srážkovou daní, stanoví se sazba této daně.

K bodu 17 (§ 36 odst. 2 písm. i))

Vzhledem k tomu, že příjmy z hazardních her jsou nově v případech, že jejich hodnota přesahuje 100 000 Kč, zdaňovány, a to srážkovou daní, stanoví se sazba této daně.

K čl. IV

K bodu 1

Toto přechodné ustanovení stanovuje, že pro uplatnění daně, jakož i práv a povinností vyplývajících ze zákona za zdaňovací období započatá před účinností tohoto zákona se použijí právní předpisy platné do dne předcházejícího účinnosti (dosavadní právní předpisy).

K bodu 2

Toto přechodné ustanovení představuje speciální úpravu ve vztahu k obecnému přechodnému ustanovení obsaženému v čl. IV bodu 1 a stanoví, že osvobození příjmů z podílu na zisku poplatníků daně z příjmů právnických osob, kteří jsou krajem nebo Českou republikou, se bude aplikovat již od účinnosti tohoto zákona, nikoliv od zdaňovacího období následujícího ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 3

Přechodné ustanovení se vztahuje k nové úpravě rezerv v pojišťovnictví v § 23 odst. 3 písm. a) bodě 19, § 23 odst. 3 písm. c) bodě 11 a § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů a v § 6 zákona o rezervách. Podle dosavadního znění § 6 zákona o rezervách se rezervami

v pojišťovnictví rozumí technické rezervy s výjimkou jiných technických rezerv vytvořené podle právních předpisů upravujících účetnictví. Do základu daně se promítají jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů. Nově se změnou § 6 zákona o rezervách rezervami v pojišťovnictví budou rozumět technické rezervy podle zákona upravujícího pojišťovnictví a do základu daně se budou promítat jako snížení nebo zvýšení výsledku hospodaření o přírůstek nebo úbytek rezerv v pojišťovnictví za dané zdaňovací období, viz § 23 odst. 3 písm. a bod 19 a § 23 odst. 3 písm. c) bod 11 zákona o daních z příjmů.

Podle přechodného ustanovení v bodu 1 se nová právní úprava použije od zdaňovacího období, resp. období, za které se podává daňové přiznání, započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Podle nové úpravy se výsledek hospodaření bude upravovat o rozdíl mezi stavem rezerv v pojišťovnictví na konci zdaňovacího období a na jeho začátku. Proto je třeba zajistit, aby od prvního zdaňovacího období, na které se nová právní úprava použije, byla v základu daně zohledněna změna ve způsobu stanovení rezerv v pojišťovnictví a přechod na nový systém tak byl daňově neutrální. Je proto nutné upravit základ daně tak, aby v něm již nadále nebyly zohledněny účetní technické rezervy, a naopak v něm byly zohledněny i již dříve vytvořené rezervy podle směrnice Solventnost II.

Tento přechod na nový systém povede k poměrně velkému dopadu na daňovou povinnost pojišťoven a zajišťoven (viz kapitola 7.1.1 obecné části důvodové zprávy). Proto se navrhuje rozložit tuto jednorázovou daňovou povinnost na dvě zdaňovací období, aby byl zajištěn méně zatěžující přechod na novou úpravu a nedocházelo k neúměrnému tlaku na likviditu pojišťoven a zajišťoven.

Proto se stanoví, že se v prvních 2 zdaňovacích obdobích započatých ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona výsledek hospodaření zvýší vždy o jednu polovinu záporného rozdílu mezi výší upravených rezerv v pojišťovnictví podle zákona o rezervách, ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona (tedy podle právních předpisů upravujících pojišťovnictví a po úpravách podle navrhovaného § 6 odst. 4 zákona o rezervách – tj. po snížení o částek vymahatelných ze zajišťovacích smluv a zvýšení o zůstatek odložených pořizovacích nákladů), na začátku prvního zdaňovacího období ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona a zůstatkem technických rezerv podle zákona o rezervách pro zjištění daně z příjmů, ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona (tedy technických rezerv očištěných od zajištění podle právních předpisů upravujících účetnictví) k začátku tohoto prvního zdaňovacího období. Bude-li rozdíl mezi těmito veličinami kladný, výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se snižuje, a to v prvním zdaňovacím období ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

Zůstatek technických rezerv podle právních předpisů upravujících účetnictví se přitom musí snížit o technické rezervy k vyrovnání závazků z pojišťovací nebo zajišťovací činnosti provozované ve státě, se kterým má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna a podle které se dvojí zdanění příjmů vylučuje metodou vynětí, protože tyto rezervy se nikdy neuplatňovaly v základu daně, neboť se jedná o výdaje související s příjmy vyjímanými ze základu daně. Poplatník tak bude vyrovnávat rozdíl mezi výší účetních technických rezerv a výší technických rezerv podle zákona o pojišťovnictví, obě hodnoty snížené o rezervy související s příjmy vyjímanými ze základu daně. Popsanou úpravou dojde k úpravě výsledku hospodaření tak, aby v něm byl zohledněn výše popsáný přechod, a potom již poplatník postupuje podle pravidel obsažených v § 23 odst. 3 písm. a) bodě 19 a § 23 odst. 3 písm. c) bodě 11 zákona o daních z příjmů.

K bodu 4

Navrhuje se úprava nekoncepčního zdanění úrokových příjmů plynoucích z dluhopisů emitovaných před 1. lednem 2013.

V § 36 zákona o daních z příjmů bylo zakotveno obecné pravidlo zaokrouhlování základu daně u úrokových příjmů z dluhopisů na celé koruny směrem dolů. Zákonem č. 192/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů (zákon o investičních pobídkách), ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, byl změněn způsob zaokrouhlování, a to tak, že do § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů byla vložena věta sedmá, která stanoví, že u příjmů uvedených v § 36 odstavci 2 (mimo jiné i u úrokového příjmu fyzických osob z dluhopisu) s výjimkou dividendového příjmu se základ daně a sražená daň nezaokrouhluje a celková částka daně sražená plátcem z jednotlivého druhu příjmu se zaokrouhluje na celé koruny dolů. Základ daně (tj. úrokový příjem) se tedy nezaokrouhluje vůbec a zaokrouhlována je až daň, avšak nikoli daň z úrokového příjmu z každého dluhopisu jednotlivě, ale celková daň z úrokových příjmů ze všech dluhopisů od jednoho emitenta držících poplatníkem. I v případě tzv. korunových dluhopisů se tedy zaokrouhluje až daň z celkového příjmu od jednoho emitenta, která bude zpravidla vyšší než 1 Kč.

Zákon č. 192/2012 Sb. však zároveň obsahoval přechodné ustanovení, podle kterého se na úrokový příjem z dluhopisu emitovaného přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, tj. před 1. lednem 2013, použije ustanovení § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Jinými slovy, úrokové příjmy z dluhopisů emitovaných před 1. lednem 2013 se stále zaokrouhlují na celé koruny směrem dolů, a to každý jednotlivý úrokový příjem z jednotlivého dluhopisu. V této souvislosti se navrhuje stanovit, že ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na úrokové příjmy z dluhopisů emitovaných před 1. lednem 2013 použije současný postup zaokrouhlování podle § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona, tedy ve znění zákona č. 192/2012 Sb. a pozdějších předpisů. Postup, kdy se základ daně (tj. úrokový příjem) nezaokrouhluje vůbec a zaokrouhlována je až celková daň z úrokových příjmů ze všech dluhopisů od jednoho emitenta držících poplatníkem, tak bude ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použitelný na výše uvedené úrokové příjmy bez ohledu na datum jejich emise.

K bodu 5

Navrhuje se přechodné ustanovení pro novou úpravu zdanění cen z úctenkové loterie a příjmů z hazardních her, které představuje speciální úpravu k přechodnému ustanovení obsaženému v bodě 1. Vzhledem k tomu, že příjem v podobě ceny z úctenkové loterie nebo příjem z hazardní hry je zdaňován srážkovou daní, není nutné odkládat použitelnost nové úpravy až na zdaňovací období započaté ode dne účinnosti tohoto zákona, ale stanoví se, že nová úprava se použije již ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

K části třetí – změna zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

K čl. V

Nová úprava § 6 zákona o rezervách přináší změnu v uznatelnosti technických rezerv v pojišťovnictví v základu daně poplatníka. Podle dosavadní úpravy byla pro pojišťovny a zajišťovny jako výdaj snižující základ daně z příjmů uznatelná tvorba technické rezervy s výjimkou jiných technických rezerv podle právních předpisů upravujících účetnictví, a to ve výši, ve které byla podle těchto předpisů zaúčtována. Podle navrhované úpravy nebudou v základu daně uznatelné technické rezervy podle právních předpisů upravujících účetnictví,

ale technické rezervy vytvořené podle zákona o pojišťovnictví. Technické rezervy jsou upraveny v § 52 a následujících zákona o pojišťovnictví, přičemž tato úprava vychází ze směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES o přístupu k pojišťovací a zajišťovací činnosti a jejím výkonu (Solventnost II), v platném znění.

Metoda tvorby technických rezerv obsažená v zákoně o pojišťovnictví tak stanovuje propracovaný objektivní systém, který je kontrolován regulátorem a je založený na rizicích, zatímco technické rezervy tvořené na základě zákona o účetnictví reflektují i zásadu opatrnosti, která může výši rezerv ovlivnit. Metoda stanovená zákonem o pojišťovnictví se tak zdá objektivnější a z daňového hlediska spravedlivá. O těchto rezervách se neúčtuje, ale jsou v případě pojišťoven a zajišťoven se sídlem na území České republiky pravidelně reportovány České národní bance jako orgánu dohledu nad pojistným trhem, nebo v případě poboček pojišťoven a zajišťoven se sídlem na území jiného členského státu Evropské unie předkládány domovskému orgánu dohledu.

Pro účely zjištění základu daně z příjmů se tak budou uznávat technické rezervy v takové výši, v jaké je poplatník povinen je tvořit podle právní úpravy pojišťovnictví, a to nejen ve vztahu k tuzemským pojišťovnám a zajišťovnám, ale též ve vztahu k zahraničním pojišťovnám a zajišťovnám, a to po úpravách podle odstavce 4. Definice rezerv v pojišťovnictví obsažené v § 6 odst. 1 až 3 zákona o rezervách tak úpravu zákona o pojišťovnictví v zásadě kopírují.

Podle § 52 odst. 1 zákona o pojišťovnictví vytváří technické rezervy tuzemské pojišťovny a zajišťovny, tedy pojišťovny a zajišťovny se sídlem na území České republiky, a to k vyrovnání závazků z veškeré své pojišťovací a zajišťovací činnosti, a pojišťovny a zajišťovny se sídlem na území třetího státu (tj. se sídlem mimo území Evropské unie a Evropského hospodářského prostoru) k vyrovnání závazků z pojišťovací a zajišťovací činnosti provozované na území České republiky (viz odstavce 1 navrhované úpravy).

Pojišťovny a zajišťovny se sídlem na území třetího státu vytváří technické rezervy i jiným způsobem, pokud tak stanoví mezinárodní smlouva (viz § 52 odst. 1 věta druhá zákona o pojišťovnictví). Pro tento případ § 6 odst. 3 zákona o rezervách stanoví, že rezervou v pojišťovnictví se rozumí rezervy vytvořené k vyrovnání závazků z činnosti provozované na území České republiky podle takové mezinárodní smlouvy.

Pojišťovny a zajišťovny z jiných členských států Evropské unie a Evropského hospodářského prostoru vytváří podle § 52 odst. 5 zákona o pojišťovnictví technické rezervy i pro vyrovnání závazků z činnosti provozované na území České republiky podle právních předpisů svého domovského státu (tedy státu svého sídla), kterými je implementována směrnice Solventnost II. Zákon o rezervách ve svém § 6 odst. 2 stanoví, že technické rezervy vytvořené podle těchto právních předpisů jsou rezervami v pojišťovnictví i pro účely daní z příjmů. Jinak řečeno i pro pojišťovny a zajišťovny se sídlem v EU platí, že pro stanovení základu daně z jejich činnosti na území České republiky se vychází ze stavu technických rezerv stanovených podle směrnice Solventnost II.

Výše rezerv, která je daňově uznatelná, se však od výše určené podle odstavců 1 až 3, tj. podle zákona o pojišťovnictví, resp. směrnice Solventnost II odchyluje. Tyto odchylky upravuje odstavec 4.

Podle § 52 odst. 2 zákona o pojišťovnictví je hodnota technických rezerv rovna součtu hodnoty nejlepšího dohadu a rizikové přírážky, přičemž podle § 53 odst. 4 tohoto zákona, resp. čl. 77 odst. 2 směrnice Solventnost II, se výpočet hodnoty nejlepšího odhadu provádí bez odečítání pohledávek ze sjednaného zajištění včetně pohledávek za zajišťovacími účelovými osobami. Postup výpočtu těchto částek vymahatelných ze zajišťovacích smluv (na

straně zajišťovny se jedná o závazek, na straně pojišťovny o pohledávku) je upraven v čl. 41 a 42 nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2015/35 ze dne 10. října 2014, kterým se doplňuje směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES o přístupu k pojišťovací a zajišťovací činnosti a jejím výkonu (Solventnost II), v platném znění. Pojem zajišťovací smlouvy vymezuje § 3 odst. 1 písm. l) zákona o pojišťovnictví. Odstavec 4 v písmeni a) však stanoví, že stejně jako v případě účetních technických rezerv, kdy do základu daně vstupuje pouze hodnota rezervy snížená o hodnotu zajištění, i v případě solventnostních technických rezerv jde o hodnotu rezervy očištěnou o případné zajištění, tj. o částky vymahatelných ze zajišťovacích smluv.

Písmeno b) stanoví, že výše rezervy se dále upravuje o zůstatek odložených pořizovacích nákladů (buď počáteční, nebo konečný zůstatek na tomto účtu podle toho, zda se testují rezervy v pojišťovnictví na začátku zdaňovacího období nebo na jeho konci, jak vyplývá z odstavců 5 a 6 a přechodného ustanovení čl. II bodu 3). Důvodem je, že pojišťovny používají postupy pro alokaci nákladů na sjednaná pojištění tak, aby tyto náklady byly správně přiřazeny do správného účetního období spolu s výnosy vyplývajícími z těchto smluv a aby hodnota závazku co nejdříve zobrazovala jeho hodnotu v daném časovém okamžiku, berouc přitom v potaz již uběhlou dobu trvání pojištění a dobu, která ještě zbývá do předpokládané expirace daného pojištění, respektive závazku. Vzhledem k tomu, že účetní postupy však neumožňují vykazovat aktivní zůstatek technických rezerv, je nutné případný aktivní zůstatek závazku – rezervy plynoucí z alokace nákladů vykazovat jako přechodné aktivum. Na rozdíl od účetnictví však solventnostní systém nemá taková omezení, a proto v celkové sumě závazků (rezerv) z pojistných smluv vykazuje součet jak aktivních, tak pasivních zůstatků hodnot jednotlivých závazků (z jednotlivých smluv). Neošetřením tohoto rozdílu v případě odložených pořizovacích nákladů by došlo k tomu, že základ daně by byl zvýšen o hodnotu rezerv nesnížených o uvedené částky přechodných účtů (časové rozlišení nákladů a příjmy příštích období) a na druhé straně by byl základ daně snížen pouze o hodnotu rezerv, jež o uvedené částky přechodných aktiv snížena je. Tím by de facto došlo k dvojímu zdanění předmětných aktiv (jednou při jejich tvorbě a podruhé při jejich odečtení od hodnoty závazků ve výpočtu solventnostních rezerv).

Takto určená výše rezerv na začátku a na konci zdaňovacího období (zákon zavádí pojem „upravené rezervy v pojišťovnictví“) pak vstupuje do výpočtu přírůstku nebo úbytku rezerv podle odstavců 5 a 6.

Podle dosavadního znění § 6 zákona o rezervách a navazujících ustanovení zákona o daních z příjmů byla výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů tvorba technických rezerv dle zákona o účetnictví a dále se již vycházelo z účetního zachycení těchto rezerv. Technické rezervy určené podle zákona o pojišťovnictví se však zjišťují k určitému datu, zcela nezávisle na účetnictví. Jde tedy o stavovou hodnotu. Nově tedy budou tvorba i rozpouštění technických rezerv v pojišťovnictví zcela nezávislé na účetnictví, účetní operace týkající se technických rezerv se budou ze základu daně vylučovat a základ daně se upraví o rozdíl mezi výší vytvořených rezerv podle zákona o pojišťovnictví na konci daného zdaňovacího období a jejich výší na začátku tohoto období. O tento rozdíl se buď sníží výsledek hospodaření, pokud bude rozdíl kladný (tedy výše rezerv v pojišťovnictví se za dané období zvýšila), nebo se zvýší výsledek hospodaření, pokud bude rozdíl záporný (tedy výše rezerv v pojišťovnictví se za dané období snížila). Ustanovení § 6 odst. 5 a 6 zákona o rezervách proto definují přírůstek rezerv v pojišťovnictví a úbytek rezerv v pojišťovnictví, kterými se vždy rozumí změna stavu za zdaňovací období, a do § 23 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů se doplňuje bod 19, podle kterého se výsledek hospodaření zvyšuje o úbytek rezerv v pojišťovnictví, a do § 23 odst. 3 písm. c) tohoto zákona se doplňuje bod 11, podle kterého se výsledek hospodaření snižuje o přírůstek rezerv v pojišťovnictví. Přitom pojmy „na konci

zdaňovacího období“ a „na začátku zdaňovacího období“, použité v odstavcích 5 a 6, vyjadřují, že výpočet přírůstku a úbytku rezerv bude proveden tak, aby byl zjištěn rozdíl výše rezerv (v případě, že zdaňovacím obdobím poplatníka bude kalendářní rok) „o půlnoci z 31. prosince na 1. ledna“ v roce X a výše rezerv „o půlnoci z 31. prosince na 1. ledna“ v roce X-1, tedy tak, aby na sebe okamžiky, ke kterým se výpočet vztahuje, navazovaly.

Podle § 6 odst. 7 zákona o rezervách se pro účely přírůstku a úbytku rezerv v pojišťovnictví za zdaňovací období považuje i období, za které se podává daňové přiznání, a to z důvodu, aby byl i za tato období přírůstek nebo úbytek těchto rezerv zjištěn (jako rozdíl stavu rezerv v pojišťovnictví na konci období, za které se podává daňové přiznání, a stavu rezerv na začátku tohoto období) a promítnut do základu daně.

Odstavec 8 stanoví výjimku z technických rezerv, které jsou pro účely daní z příjmů považovány za rezervy v pojišťovnictví, a to technické rezervy k vyrovnání závazků z pojišťovací nebo zajišťovací činnosti provozované ve státě, se kterým má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu o zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna a podle které se dvojitě zdanění vylučuje metodou vynětí. V případě použití metody vynětí se totiž příjmy plynoucí z daného státu, tedy v tomto případě příjmy z provozování pojišťovací a zajišťovací činnosti, vyjmají ze základu daně, tedy nejsou v České republice zdaňovány. Zároveň tedy není důvod upravovat výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji o technické rezervy tvořené k této činnosti, příjmy z níž nejsou v České republice zdaňovány.

K čl. VI

Navrhuje se standardní přechodné ustanovení, které zajišťuje zamezení nepravé retroaktivity a stanoví, že právní úprava rezerv pro zjištění základu daně z příjmů obsažená v tomto zákoně se použije až za zdaňovací období, resp. období, za která se podává daňové přiznání, započatá ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, a nikoli na již započatá zdaňovací období.

K části čtvrté – změna zákona o spotřebních daních

K čl. VII

K bodu 1 (§ 70 odst. 1)

Navrhuje se zvýšení sazby spotřební daně z lihu, a to pro všechny vybrané výrobky této dani podléhající. Adekvátně je také navýšena sazba spotřební daně na líh obsažený v destilátech z pěstitelského pálení.

K bodu 2 (§ 104 odst. 1)

Navrhuje se zvýšení sazby spotřební daně z tabákových výrobků, a to pro všechny tyto vybrané výrobky, tedy jak cigarety, doutníky a cigarillos, tak tabák ke kouření. V případě cigaret se zvyšují obě složky sazby daně (procentní i pevná část) a zároveň i minimální sazba daně na 1 kus cigarety. Zvýšení sazby daně z tabáku ke kouření má dopad i na vyšší sazby spotřební daně ze surového tabáku, neboť podle ustanovení § 131e odst. 1 zákona o spotřebních daních se sazba daně ze surového tabáku stanoví ve vyšší sazby spotřební daně z tabáku ke kouření.

K bodu 3 (§ 130c odst. 1)

Navrhuje se zvýšení sazby spotřební daně ze zahříváných tabákových výrobků, a to ve vyšší sazby spotřební daně z tabáku ke kouření. I zde, tak jako u surového tabáku, tak zůstává zachován současný princip výše zdanění odvozeného od zdanění tabáku ke kouření.

K čl. VIII

K bodu 1

Z přechodného ustanovení vyplývá, že použitelnost zákona v případě lihu nastává dnem 1. ledna 2020 nebo, pokud nebude zákon vyhlášen do konce roku 2019, prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po dni nabytí účinnosti tohoto zákona.

Pro uplatnění spotřební daně z lihu, jakož i práv a povinností vyplývajících ze zákona za zdaňovací období započatá před účinností tohoto zákona se použijí předpisy platné do dne předcházejícího účinnosti tohoto zákona (dosavadní právní předpisy).

Na výrobky, které byly uvedeny do volného daňového oběhu ve zdaňovacím období započatém před nabytím účinnosti tohoto zákona, tak bude použita sazba spotřební daně podle zákona o spotřebních daních účinného před nabytím účinnosti tohoto zákona a nová sazba spotřební daně se poprvé použije na vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu v následujícím zdaňovacím období.

Ustanovení například zajistí, aby na dokladech prokazujících zdanění vybraných výrobků, které byly uvedeny do volného daňového oběhu ve zdaňovacím období započatém před nabytím účinnosti tohoto zákona, mohla být uváděna výše spotřební daně odpovídající staré sazbě spotřební daně a aby tento doklad byl uznán jako průkaz zdanění i v následujících obdobích.

K bodu 2

Z přechodného ustanovení vyplývá, že použitelnost zákona v případě tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků nastává dnem 1. ledna 2020 nebo, pokud nebude zákon vyhlášen do konce října 2019, prvním dnem třetího kalendářního měsíce následujícího po dni vyhlášení (z důvodu administrace tabákových nálepek).

Přechodné ustanovení stanovuje, že pro uplatnění spotřební daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků, jakož i práv a povinností vzniklých v roce 2019 nebo nejpozději v druhém kalendářním měsíci následujícím po dni vyhlášení tohoto zákona se použijí předpisy platné do dne předcházejícího účinnosti tohoto zákona (dosavadní právní předpisy).

Na výrobky, které byly uvedeny do volného daňového oběhu v roce 2019 nebo nejpozději v druhém kalendářním měsíci následujícím po dni vyhlášení tohoto zákona, tak bude použita sazba spotřební daně podle zákona o spotřebních daních účinného před nabytím účinnosti tohoto zákona a nová sazba spotřební daně se poprvé použije na vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu v následujícím kalendářním měsíci.

K části páté – změna zákona o správních poplatcích

K čl. IX

Výše správních poplatků za přijetí návrhu na zahájení řízení o povolení vkladu do katastru nemovitostí a za přijetí dalších listin podle položky 120 sazebníku správních poplatků byla naposledy změněna k 1. lednu 2012, tedy před provedením rekodifikace soukromého práva, která zásadním způsobem zvýšila náročnost řízení vedených katastrálními úřady.

Navrhuje se proto zvýšit sazbu těchto správních poplatků na dvojnásobek, aby byla alespoň částečně pokryta inflace, ke které došlo od roku 2012, a aby byly alespoň částečně zohledněny vyšší administrativní náklady řízení vedených katastrálními úřady v důsledku rekodifikace soukromého práva.

K části šesté – změna zákona o dani z plynu

K čl. X

Navrhuje se zrušení osvobození pro zemní plyn určený k použití, nabízený k prodeji nebo použitý pro výrobu tepla v domovních kotelnách.

K čl. XI

K bodu 1

Toto přechodné ustanovení stanovuje, že pro uplatnění daně ze zemního plynu a některých dalších plynů, jakož i práv a povinností vyplývajících ze zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů za zdaňovací období započatá před účinností tohoto zákona se použijí předpisy platné do dne předcházejícího účinnosti (dosavadní právní předpisy). Nabyde-li tak zákon účinnosti v průběhu kalendářního měsíce, použije se až od následujícího měsíce.

K bodu 2

Přechodné ustanovení stanoví, že osoba, která podá návrh na vydání povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně nejpozději do 15 dnů odposledního dne posledního zdaňovacího období započatého přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona (dále jen „rozhodný den“), považuje se za držitele tohoto povolení. To bude platit pouze v případě, že bude správcem daně návrhu na vydání povolení vyhověno. Opatření se týká provozovatelů domovních kotelen, kteří splní podmínky některého z dalších osvobození stanoveného zákonem o dani z plynu (potenciálně například pokud domovní kotelna vyrábí současně elektřinu a teplo v generátorech s minimální stanovenou účinností podle zvláštního předpisu, pokud je teplo z kombinované výroby elektřiny a tepla dodáváno domácnostem). K takovým situacím pravděpodobně může dojít, neboť domovní kotelny jsou v současné době provozovány bez příslušného povolení, zatímco k nabytí plynu osvobozeného od daně z jiných důvodů je povolení vyžadováno (§ 8 odst. 3 zákona o dani z plynu) včetně vedení evidencí (§ 19 zákona o dani z plynu). Přestože lze návrh na vydání příslušného povolení adresovat správci daně již před nabytím účinnosti zákona, neboť daně alternativní osvobození je již předmětem stávajícího znění zákona, je dotčeným subjektům i správci daně ponechán dostatečný časový interval k administraci potřebných úkonů. V případě, že správce daně vyhoví návrhu na vydání povolení, bude veškerý plyn dodaný daňovému subjektu od nabytí účinnosti zákona do vydání povolení považován za osvobozený od daně. Nevyhoví-li správce daně návrhu na vydání povolení, bude veškerý plyn nabytý od účinnosti zákona zdaněn sazbou daně 30,60 Kč/MWh spalného tepla.

K bodu 3

Přechodné období řeší u domovních kotelen přechody z osvobozeného do neosvobozeného režimu v návaznosti na to, kdy jsou prováděny odečty, respektive kdy je plyn považován za dodaný (§ 2 odst. 2 písm. b)).

U průběhových měření typu A, B a S podle vyhlášky č. 108/2011 Sb., o měření plynu a o způsobu stanovení náhrady škody při neoprávněném odběru, neoprávněné dodávce, neoprávněném uskladňování, neoprávněné přepravě nebo neoprávněné distribuci plynu, ve znění účinném k rozhodnému dni, a neprůběhového měření typu CM se množství plynu spotřebovaného do rozhodného dne určí na základě odečtu z měřícího zařízení nejpozději ke dni následujícímu po posledním zdaňovacím období započatém přede dnem nabytí účinnosti zákona (například v případě, kdy zákon nabude účinnosti k 15. 1. 2020, k odečtu z měřícího zařízení dojde nejpozději k 1. 2. 2020). Na základě naměřeného údaje lze následně vypočítat

množství dodaného plynu osvobozeného od daně. Ode dne nabytí účinnosti zákona bude provozovatel domovní kotelny nabývat plyn zdaněný.

U neprůběhových typů měření typu C ponechává zákon dvě možnosti zjištění množství plynu dodaného do rozhodného dne. První možností je provést odečet z měřicího zařízení nejpozději v den, který následuje po posledním zdaňovacím období započatém přede dnem nabytí účinnosti zákona, druhou možností je využít typových diagramů dodávky podle vyhlášky č. 349/2015 Sb., o pravidlech trhu s plynem, ve znění účinném k rozhodnému dni. V prvním případě je k výpočtu množství dodaného plynu použit přímo údaj z měření, v druhém případě je období mezi posledním odečtem a budoucím odečtem rozděleno podle typového diagramu na období, kdy byl subjektu dodán plyn osvobozený od daně (do rozhodného dne) a období, kdy již v době mezi odečty došlo k dodání plynu zdaněného (ode dne následujícího po rozhodném dni).

K části sedmé – změna zákona o hazardních hrách

K čl. XII

K bodu 1 (§ 4 písm. a))

Stanoví se sazba 30 % pro dílčí základ daně z loterií, stejně jako bylo navrženo ve vládním návrhu zákona o dani z hazardních her z roku 2015.

K bodu 2 (§ 4 písm. b))

Stanoví se sazba 25 % pro dílčí základ daně z kursových sázek, stejně jako bylo navrženo ve vládním návrhu zákona o dani z hazardních her z roku 2015.

K bodu 3 (§ 4 písm. c))

Stanoví se sazba 25 % pro dílčí základ daně z totalizátorových her, stejně jako bylo navrženo ve vládním návrhu zákona o dani z hazardních her z roku 2015. S ohledem na možný substituční efekt mezi totalizátorovými hrami a kursovými sázkami je nutné, aby provozování totalizátorové hry bylo zdaněno stejně jako provozování kursové sázky.

K bodu 4 (§ 4 písm. d))

Stanoví se sazba 30 % pro dílčí základ daně z bing, stejně jako bylo navrženo ve vládním návrhu zákona o dani z hazardních her z roku 2015. S ohledem na možný substituční efekt mezi bingy a živými hrami je nutné, aby provozování binga bylo zdaněno stejně jako provozování živé hry.

K bodu 5 (§ 4 písm. f))

Stanoví se sazba 30 % pro dílčí základ daně z živých her, stejně jako bylo navrženo ve vládním návrhu zákona o dani z hazardních her z roku 2015.

K bodu 6 (§ 4 písm. g))

Stanoví se sazba 25 % pro dílčí základ daně z tombol, stejně jako bylo navrženo ve vládním návrhu zákona o dani z hazardních her z roku 2015.

K bodu 7 (§ 4 písm. h))

Stanoví se sazba 25 % pro dílčí základ daně z turnajů malého rozsahu, stejně jako bylo navrženo ve vládním návrhu zákona o dani z hazardních her z roku 2015.

K čl. XIII

V souvislosti s úpravou sazeb se z důvodu zvýšení právní jistoty stanoví obvyklé přechodné ustanovení, podle kterého se nové sazby uplatní až od zdaňovacího období započatého po dni nabytí účinnosti novely.

K části osmé – účinnost

K čl. XIV

Základní účinnost k 1. lednu 2020 se navrhuje z toho důvodu, aby k zamýšlenému navýšení příjmů veřejných rozpočtů došlo již v rozpočtovém roce 2020. Dále je u spotřební daně z cigaret nutné splnit lhůtu pro úpravu sazby spotřební daně z cigaret podle čl. 11 směrnice o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků. Čl. 11 této směrnice stanoví, že pokud v členském státě v důsledku změny vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret klesne celková spotřební daň pod úroveň stanovené čl. 10 odst. 1 věty první v nebo čl. 10 odst. 2 věty první, není dotyčný členský stát povinen provést úpravu této daně dříve než od 1. ledna druhého roku, který následuje po kalendářním roce, ve kterém ke změně došlo. V České republice došlo k poklesu pod úroveň stanovené v čl. 10 v roce 2018, novou právní úpravu je tak nutné přijmout k 1. lednu 2020.

V Praze dne 27. května 2019

Předseda vlády:

Ing. Andrej Babiš v.r.

Místopředsedkyně vlády a ministryně financí:

JUDr. Alena Schillerová, Ph.D. v.r.