

Důvodová zpráva

I. Obecná část

1. Zhodnocení platného právního stavu

Tato část je rozdělena podle novel jednotlivých daňových zákonů.

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

1.1.Evidence tržeb

Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění zákona č. 183/2017 Sb. a nálezu Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 8/2018 Sb. (dále jen „zákon o evidenci tržeb“) s účinností od 1. prosince 2016 zavedl institut evidence tržeb doplňující stávající evidenční povinnosti o plošně zacílené hlášení údajů o platbách, které se vyznačují nižší nebo nejasnou mírou dohledatelnosti (platby v hotovosti, šekem apod.) ze strany správci daně v reálném čase. Evidence tržeb spočívá na následujících základních principech:

- evidenci tržeb podléhají platby poplatníkům daní z příjmů, pokud k tržbě dojde za zákonem stanovených okolností (materiální znak vymezený v § 6 zákona o evidenci tržeb, tj. v zásadě jedná-li se o příjem z podnikání) a tržba proběhne stanoveným způsobem (formální znak vymezený v § 5 zákona o evidenci tržeb, zejména platby v hotovosti),
- povinnost provádět evidenci tržeb je uložena prostřednictvím stálého elektronického (internetového) spojení (viz § 18 odst. 1 písm. a) zákona o evidenci tržeb),
- poplatník je povinen vydat zákazníkovi účtenku v okamžiku přijetí evidované tržby (viz § 18 odst. 1 písm. b) a odst. 2 zákona o evidenci tržeb),
- při řízení a jiném postupu týkajícím se evidence tržeb se postupuje podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), s výjimkou přestupků.

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

1.1.1. Územní působnost evidence tržeb

V zákoně o evidenci tržeb v současném znění není upravena jeho územní působnost. V jeho § 3 se pouze stanoví, že subjektem evidence tržeb je poplatník daně z příjmů fyzických osob nebo právnických osob (tedy jak daňový rezident České republiky, tak daňový nerezident) a předmětem evidence tržeb jsou evidované tržby poplatníka; evidovaná tržba přitom musí zakládat rozhodný příjem definovaný v § 6 zákona o evidenci tržeb, tedy příjem ze samostatné činnosti nebo podnikání podle českého zákona o daních z příjmů. Z toho vyplývá, že povinnosti evidence tržeb podléhají všechny tržby, které poplatníkům zakládají rozhodný příjem, a to bez ohledu na to, kde jsou uskutečněny.

1.1.2. Oblasti dotčené nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16

a) Evidence bezhotovostních plateb

Podle § 5 písm. b) zákona o evidenci tržeb ve znění před nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16¹ splňovala formální náležitosti pro evidovanou platbu mimo jiné platba uskutečněná bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, kterým je poplatník, který má tržbu evidovat. Tím se rozuměly zejména karetní transakce, ať už uskutečňované prostřednictvím debetní či kreditní karty, nebo prostřednictvím virtuální karty umístěné např. v mobilním telefonu. Uvedený náález Ústavního soudu toto ustanovení s účinností k 28. únoru 2018 ruší, a to z důvodu, že tyto platby jsou snadno dohledatelné a správce daně si může podle § 57 odst. 3 daňového řádu od poskytovatele platebních služeb údaje o nich vyžádat. Tím byly z evidovaných tržeb vyloučeny tržby uskutečněné způsobem uvedeným ve zrušeném § 5 písm. b) zákona o evidenci tržeb.

b) Daňové identifikační číslo

Podle § 19 odst. 1 písm. a) zákona o evidenci tržeb je údajem o evidované tržbě zasílaným datovou zprávou daňové identifikační číslo poplatníka a podle § 19 odst. 2 písm. c) tohoto zákona je takovým údajem také daňové identifikační číslo poplatníka, který pověřil evidováním této tržby poplatníka, který tržbu eviduje. Podle § 20 odst. 1 písm. b) a odst. 2 zákona o evidenci tržeb ve znění před nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16 je poplatník povinen uvádět tato daňová identifikační čísla také na účtence, kterou vystavuje tomu, od koho evidovaná tržba plyne. Ústavní soud svým nálezem Pl. ÚS 26/16 ruší k 28. únoru 2018 ustanovení § 20 odst. 1 písm. b) a odst. 2 z důvodu, že daňové identifikační číslo v některých případech jako svou kmenovou část obsahuje rodné číslo poplatníka. Daňové identifikační číslo se tedy po tomto datu bude pouze zasílat datovou zprávou správci daně s údaji o evidované tržbě, nebude však uváděno na vystavovaných účtenkách.

c) Náběh 3. a 4. fáze evidence tržeb

Podle § 37 odst. 1 písm. b) a c) zákona o evidenci tržeb v současném znění by měly být tržby spadající do 3. fáze evidence tržeb evidovány od 1. března 2018 a tržby spadající do 4. fáze evidence tržeb od 1. června 2018. Ústavní soud svým nálezem Pl. ÚS 26/16 ruší k 28. únoru 2018 část ustanovení § 37 odst. 1 písm. b) a celé § 37 odst. 1 písm. c), tj. odkládá náběh 3. a 4. fáze na neurčito z důvodu, aby zabránil negativním vlivům plynoucím z nastoupení dalších fází v případě, že by povinnost uložená poplatníkům vynaložit určité finanční prostředky a úsilí ke splnění zákonné povinnosti byla vzápětí zrušena. Takový postup by byl v rozporu se zásadami demokratického právního státu založeného na úctě k právům a svobodám člověka a občana a narušil by důvěru k právnímu řádu a státu jako takovému.

d) Režimy evidence tržeb

Ustanovení § 18 zákona o evidenci tržeb upravuje samotný obsah a způsob plnění evidenční povinnosti. Jedná se o tzv. evidenci tržeb v běžném režimu, kdy nejpozději při uskutečnění evidované tržby je poplatník, který má tržbu evidovat, povinen zaslat správci daně datovou zprávou údaje o evidované tržbě a vystavit prostřednictvím pokladního zařízení účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne. Povinnost provádět evidenci tržeb je tak založena na existenci stálého elektronického (internetového) spojení. V odůvodněných případech, kde by striktní trvání na plnění evidenční povinnosti běžným způsobem zásadně ztěžovalo nebo znemožňovalo výkon podnikatelské činnosti, zákon v § 23 upravuje evidenční povinnost ve

¹ náález Ústavního soudu ze dne 12. prosince 2017 sp. zn. Pl. ÚS 26/16 ve věci ve věci návrhu na zrušení zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, nebo jeho jednotlivých ustanovení, vyhlášený pod č. 8/2018 Sb.

zjednodušeném režimu, který je poplatníkovi ve vztahu ke konkrétním tržbám umožněn ze zákona nebo na základě povolení správce daně podle § 11 zákona o daních z příjmů. Zjednodušeným režimem není poplatník evidenční povinnosti zcela zproštěn, dochází pouze k posunutí nejzazšího okamžiku, kdy musí dojít k odeslání datové zprávy s údaji o evidované tržbě, a to nejpozději do 5 dní od uskutečnění evidované tržby. Zjednodušený režim nezbavuje poplatníka povinnosti disponovat pokladním zařízením a jeho prostřednictvím evidovat tržby. V okamžiku uskutečnění evidované tržby musí být tržba zpracována v pokladním zařízení a vystavena účtenka tomu, od koho evidovaná tržba plyne. Mění se pouze okamžik odeslání zpracované informace o tržbě prostřednictvím datové zprávy s údaji o evidované tržbě správci daně.

e) Tržby vyloučené z evidence tržeb

Výjimky z povinnosti evidence tržeb jsou v současné době uvedeny v § 12 zákona o evidenci tržeb a v nařízení vlády č. 376/2017 Sb., o vyloučení některých tržeb z evidence tržeb (dále jen „nařízení vlády o vyloučení některých tržeb z evidence tržeb“), vydaném podle § 12 odst. 4 a § 37 odst. 3 zákona o evidenci tržeb. Ustanovení § 12 zákona o evidenci tržeb stanoví v odstavcích 1 a 2 písm. a) až h) subjekty, jejichž tržby nejsou evidovanými tržbami, bez ohledu na charakter činnosti, ze které plynou a v odstavci 2 písm. i) a j) a odstavci 3 druhy tržeb, které nejsou evidovanými tržbami s ohledem na specifický charakter činnosti, ze které plynou. Nařízení vlády o vyloučení některých tržeb z evidence tržeb stanoví jako další výjimky z evidence tržeb vynětí tržeb těžce zrakově postižených osob a tržeb z prodeje kaprů a jiných sladkovodních ryb v předvánočním období.

Nařízení vlády o vyloučení některých tržeb z evidence tržeb na základě nálezu Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16 pozbude platnosti uplynutím dne 31. prosince 2018.

1.2. Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty patří bezpochyby mezi významné nástroje fiskální politiky všech členských států Evropské unie. Tato univerzální daň ze spotřeby tvoří jeden ze základních pilířů daňové soustavy, a to zejména díky výnosům z ní plynoucím do veřejného rozpočtu. Její důležitost podtrhává i vysoká harmonizace této daně na úrovni Evropské unie.

Daň z přidané hodnoty je v současnosti upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), a byla v České republice zavedena s účinností od 1. ledna 1993, v současnosti účinný zákon s účinností od 1. května 2004.

V současné době jsou zavedeny celkem 3 sazby daně z přidané hodnoty:

- základní sazba daně ve výši 21 %,
- první snížená sazba daně ve výši 15 % a
- druhá snížená sazba daně ve výši 10 %.

Jednotlivé zboží a služby, které podléhají při dodání nebo poskytnutí některé snížené sazbě daně z přidané hodnoty, jsou upraveny zejména v přílohách k zákonu o dani z přidané hodnoty, a to takto:

- příloha č. 2 upravuje služby v první snížené sazbě daně,
- příloha č. 3 upravuje zboží podléhající první snížené sazbě daně,
- příloha č. 3a upravuje zboží ve druhé snížené sazbě daně.

V současné době nejsou žádné ze služeb zařazeny do druhé snížené sazby daně z přidané hodnoty.

Do první snížené sazby daně z přidané hodnoty v současné době spadají mimo jiné tyto služby:

- úprava a rozvod vody prostřednictvím sítí (vodné),
- odvádění a čištění odpadních vod včetně ostatních služeb souvisejících s těmito činnostmi (stočné),
- stravovací služby a podávání nápojů (s výjimkou stravovacích služeb, které jsou osvobozeny od daně podle § 57 až 59 zákona o dani z přidané hodnoty, a s výjimkou podávání tabákových výrobků a alkoholických nápojů),
- služby čištění vnitřních prostor prováděné v domácnostech,
- služby mytí oken prováděné v domácnostech,
- domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené občany,
- drobné opravy obuvi a kožených výrobků,
- drobné opravy a úpravy oděvů a textilních výrobků převážně pro domácnost,
- drobné opravy jízdních kol,
- kadeřnické, kosmetické a podobné služby.

Do první snížené sazby daně z přidané hodnoty v současné době spadají vedle jiného zboží řezané květiny a okrasné listoví.

Na točené pivo v rámci poskytování stravovací nebo cateringové služby se v současné době uplatňuje základní sazba daně z přidané hodnoty.

V restauracích a v dalších zařízeních poskytujících stravovací služby dochází v řadě případů také k dodání hotových jídel nebo dodání nápojů v termoobalech, kelímcích apod., tj. dodání formou „s sebou“. Na tuto formu dodání hotových jídel a dodání nápojů se nahlíží jako na dodání zboží (potravin), nikoliv jako na poskytnutí služby stravovací či podávání nápojů (ostatně obdobný přístup byl převzat v rámci první vlny evidence tržeb). V řadě případů tak není z pohledu uplatnění sazby daně z přidané hodnoty rozdíl mezi podáním daného jídla či nápoje v rámci poskytnutí služby (stravovací služby či podávání nápojů) nebo v rámci dodání zboží (dodání potravin).

2. Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy

Tato část je rozdělena podle novel jednotlivých daňových zákonů.

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

2.1. Evidence tržeb

Návrh novely zákona o evidence tržeb přináší reakci na nález Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16 a praktické uplatňování zákona o evidenci tržeb. Navržené změny vycházejí ze závazků vlády v Programovém prohlášení v oblasti evidence tržeb.

Dále se uvádí popis věcných změn promítnutých do návrhu zákona.

2.1.1. Územní působnost evidence tržeb

Navrhuje se omezit územní působnost zákona o evidenci tržeb na území České republiky, tedy aby evidovanými tržbami byly pouze tržby uskutečněné na území České republiky. Tržby uskutečněné v zahraničí, a to jak daňovými rezidenty České republiky, tak daňovými nerezidenty, nebudou podléhat povinnosti evidence tržeb.

2.1.2. Oblasti dotčené nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16

a) Evidence bezhotovostních plateb

Ústavní soud ve svém nálezu Pl. ÚS 26/16 zrušil § 5 písm. b) zákona o evidenci tržeb, podle kterého splňovaly formální náležitosti evidované tržby tzv. karetní transakce. Písmena a) až d), tj. včetně písmena b) v původním znění, se však ve spojení s písmenem e), které stanoví, že evidovanou tržbou je i platba, která je uskutečněna v jiné formě, která má charakter obdobný formám podle písmen a) až d), vztahovala také na platby pomocí elektronických peněženek, čipových karet, kupónů, voucherů a jiných obdobných instrumentů, v rámci kterých dochází nejdříve k jejich „nabití“ a následně k čerpání kreditu, který byl takto nabit. Z odůvodnění nálezu Ústavního soudu však nevyplývá, že Ústavní soud zamýšlel zrušit povinnost evidovat tržby i v těchto formách, a proto se i na tyto tržby po zrušení písmene b) evidenční povinnost vztahuje. I po zrušení písmene b) totiž jde stále o platby obdobné platbám podle písmen a), c) nebo d). Do písmena b) se však z důvodů právní jistoty navrhuje uvést jako další formu platby, která splňuje formální náležitosti pro evidovanou tržbu, platbu prostřednictvím prostředků, které jsou určeny pouze k zaplacení zboží nebo služeb v prostorách využívaných vydavatelem prostředků nebo zboží nebo služeb úzce vymezenému okruhu dodavatelů anebo k zaplacení úzce vymezeného okruhu zboží nebo služeb.

b) Daňové identifikační číslo

Navrhovaná úprava uvádění daňového identifikačního čísla na účtence reaguje na nález Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16, kterým bylo daňové identifikační číslo z údajů povinně uváděných na účtence vyřazeno z důvodu ochrany osobních údajů, neboť daňové číslo v některých případech obsahuje jako svou kmenovou část rodné číslo. Na základě provedení analýzy hodnocení dopadů regulace se nově navrhuje tak, že se povinnost uvádět na účtence daňové identifikační číslo vztahuje pouze na případy, kdy toto číslo neobsahuje rodné číslo poplatníka. Tato povinnost bude dopadat na zahraniční fyzické osoby a poplatníky daně z příjmů právnických osob. Výhodou navrženého řešení je skutečnost, že dojde-li k změně tvorby daňového identifikačního čísla prostřednictvím bezvýznamového identifikátoru, nebude nutné zákon o evidenci tržeb novelizovat.

c) Náběh 3. a 4. fáze evidence tržeb

Na základě provedení analýzy hodnocení dopadů regulace se navrhuje, aby tržby podléhající evidenci tržeb v rozsahu navrženém tímto zákonem (viz nová vynětí v § 12 odst. 3 zákona o evidenci tržeb), které do té doby nepodléhaly evidenci tržeb (3. a 4. fáze evidence tržeb), byly evidovány od prvního dne třetího kalendářního měsíce následujícího po dni vyhlášení tohoto zákona.

d) Režimy evidence tržeb

S cílem eliminovat nepřiměřený dopad a zátěž elektronické evidence tržeb na skupinu podnikatelů s ohledem na malý rozsah jejich podnikatelské činnosti se na základě provedení analýzy hodnocení dopadů regulace navrhuje zavést možnost tzv. papírovou evidenci. Nedochází tak ke zproštění povinnosti evidovat tržby, pouze tak nebude činěno elektronicky (zasíláním datové zprávy) jako v případě evidence tržeb v běžném nebo zjednodušeném režimu.

Tato evidence tržeb ve zvláštním režimu je možná pouze na základě povolení správce daně a v souladu se záměrem cílit na drobné živnostníky či poplatníky, kteří podnikatelskou činnost vykonávají jako svou vedlejší činnost, resp. pro které je výkon této činnosti zdrojem občasného přivýdělku, je omezen okruh poplatníků, kteří mohou o povolení požádat. Požádat o zvláštní režim evidence tržeb mohou pouze fyzické osoby, které nejsou plátcí daně z přidané hodnoty, provozují podnikatelskou činnost s nejvýše jedním zaměstnancem a současně výše jejich příjmů z tržeb, které jsou evidovanou tržbou, nepřekročí 200 000 Kč a počet těchto tržeb nepřesáhne 1000 za posledních 12 měsíců a není předpoklad, že to mu tak bude v následujících 12 kalendářních měsících.

Cílem evidence tržeb ve zvláštním režimu je zachovat co možná nejvíce povinností běžného režimu evidence tržeb s tím, že tyto povinnosti přizpůsobují specifikům zvláštního režimu. V rámci evidence tržeb ve zvláštním režimu je zachována povinnost:

- evidovat tržby, které splňují formální náležitosti pro evidovanou tržbu a zakládají rozhodný příjem poplatníka,
- vystavit účtenku pro zákazníka nejpozději v okamžiku uskutečnění evidované tržby, přičemž se mění pouze forma a rozsah údajů uváděných na účtence, a nad rámec povinností uložených poplatníkům evidujícím tržby v běžném nebo zjednodušeném režimu se zakládá povinnost poplatník uchovávat stejnopis vystavené účtenky pro kontrolní účely,
- podat informace o evidovaných tržbách správci daně, kdy poplatník namísto datové zprávy s údaji o evidované tržbě podá za každý měsíc správci daně oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu, a to do 20. dne po skončení daného kalendářního měsíce na stanoveném formuláři v papírové nebo elektronické podobě,
- provést storno v případě, že se vrací evidovaná tržba nebo provádí její oprava, přičemž se mění pouze forma, storno se provede totožně jako evidování tržby ve zvláštním režimu, tj. vystavením účtenky z bloku účtenek s tím rozdílem, že celková částka tržby bude uvedena jako záporná,
- oznámit správci daně údaje o provozovnách,
- umístit na místě, kde se běžně uskutečňují evidované tržby, informační oznámení.

Nově bude poplatník povinen z důvodu zajištění kontrolní činnosti vést za každý měsíc evidenci denních tržeb, která spolu s ostatními povinnostmi podle zákona o evidenci tržeb bude nahrazovat záznamní povinnost podle § 97 daňového řádu. Poplatník evidující tržby ve

zvláštním režimu nebude povinen podat žádost o autentizační údaje. Taktéž s ohledem na papírovou formu evidence tržeb není třeba generovat certifikát pro evidenci tržeb.

e) Tržby vyloučené z evidence tržeb

Navrhuje se na základě provedení analýzy hodnocení dopadu regulace v zákoně o evidenci tržeb stanovit další výjimky z povinnosti evidence tržeb, a to pro tržby, u nichž se až po přijetí zákona o evidenci tržeb ukázala evidence jako neproveditelná nebo neopodstatněná s ohledem na možnost správce daně získat relevantní data o tržbách dotčených poplatníků z jiných zdrojů.

V první řadě se úplné zproštění týká tržeb těžce zrakově postižených osob, pro které jev současné době výjimka stanovena nařízením vlády o vyloučení některých tržeb z evidence tržeb, které bude k 31. prosinci 2018 zrušeno.

Nově se stanoví výjimka pro platby za poskytování telekomunikačních a jiných služeb uskutečněné prostřednictvím veřejné mobilní sítě, tj. prostřednictvím stržení kreditu z předplacené karty. Jedná se zejména o tržby za uskutečněná volání, zasilání zpráv a datové služby. Dále se navrhuje vynětí z evidence tržeb pro tržby z hazardních her. S ohledem na možnost získat relevantní data prostřednictvím Informačního systému provozování hazardních her (dále jen „ISPHH“) se jeví jako ústavně nekonformní, aby byly prostřednictvím evidence tržeb získávány obdobné údaje, tedy údaje, které správce daně právě s ohledem na jiný zdroj nezbytně nepotřebuje (podrobněji viz nálezy Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16). Do doby vytvoření a spuštění ISPHH bude zajištěno oznamování a zasilání herních a finančních dat správci daně na základě vyhlášky vydané na základě zmocnění podle § 133 odst. 1 písm. a) zákona o hazardních hrách, která je v tomto okamžiku v pokročilém stádiu legislativního procesu a měla by být účinná nejpozději v okamžiku nabytí účinnosti tohoto zákona. Dalším důvodem je, že u části těchto her (např. živé a technické hry) je vzhledem ke způsobu a frekvenci přijímání tržeb nemožné technicky zajistit evidenci tržeb podle zákona o evidenci tržeb. Vyňaty budou také tržby z obchodní letecké dopravy, protože ty jsou uskutečňovány přes globální distribuční systémy, do kterých není možné zabudovat systém pro evidování tržeb podle českého zákona o evidenci tržeb.

2.2. Daň z přidané hodnoty

Navrhuje se do druhé snížené sazby daně z přidané hodnoty ve výši 10 % zařadit vybrané služby a zboží. Jedná se o následující služby:

- úprava a rozvod vody prostřednictvím sítí (vodné) – *kód CZ-CPA² 36.00.2*,
- odvádění a čištění odpadních vod včetně ostatních služeb souvisejících s těmito činnostmi (stočné) – *kód CZ-CPA 37*,
- stravovací služby a podávání nápojů (s výjimkou stravovacích služeb, které jsou osvobozeny od daně podle § 57 až 59 zákona o dani z přidané hodnoty, a s výjimkou podávání tabákových výrobků a alkoholických nápojů) – *kód CZ-CPA 56*,
- točené (sudové) pivo podávané jako stravovací nebo cateringová služba (pivo pod kódem nomenklatury celního sazebníku³ 2203 00 10, tedy pivo podávané z nádob o obsahu převyšujícím 10 litrů) – *kód CZ-CPA 56*,

² Klasifikace produkce CZ-CPA ve znění platném k 1. lednu 2008.

- služby čištění vnitřních prostor prováděné v domácnostech – *kód CZ-CPA 81.21.10*,
- služby mytí oken prováděné v domácnostech – *kód CZ-CPA 81.22.11*,
- domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené občany – *kód CZ-CPA 88.10, 88.91*,
- drobné opravy obuvi a kožených výrobků – *kód CZ-CPA 95.23*,
- drobné opravy a úpravy oděvů a textilních výrobků převážně pro domácnost – *kód CZ-CPA 95.29.11*,
- drobné opravy jízdních kol – *kód CZ-CPA 95.29.12*,
- kadeřnické, kosmetické a podobné služby – *kód CZ-CPA 96.02*.

Následující zboží bude podléhat druhé snížené sazbě daně z přidané hodnoty ve výši 10 %:

- řezané květiny a poupata na kytice nebo k okrasným účelům, čerstvé, sušené, bělené, barvené, napuštěné nebo jinak upravené – *kód nomenklatury celního sazebníku 0603*,
- listoví, listy, větve a jiné části rostlin, bez květů nebo poupat, a trávy, mechy a lišejníky, na kytice nebo k okrasným účelům, čerstvé, sušené, bělené, barvené, napuštěné nebo jinak upravené – *kód nomenklatury celního sazebníku 0603*.

Pozn.

V souvislosti s návrhem na zařazení stravovacích služeb do druhé snížené sazby 10 % je nutné upozornit, že nadále u dodání zboží (potravin) se uplatňuje účinná sazba daně dle typu dodávané potravin, a to ačkoliv toto zboží (např. jídlo „s sebou“) dodává restaurační či ostatní zařízení poskytující zejména stravovací služby.

3. Vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy

Tato část je rozdělena podle novel jednotlivých daňových zákonů.

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

3.1. Evidence tržeb

Do právní úpravy evidence tržeb je třeba zapracovat několik poznatků, které od doby jejího schválení přinesla její praktická aplikace. Dále je třeba reagovat na nález Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16.

Navrhované změny odpovídají také závazku uvedenému v Programovém prohlášení vlády zohlednit závěry vyplývající z nálezů Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16, kterým byla zrušena některá ustanovení zákona o evidenci tržeb.

K jednotlivým věcným změnám návrhu zákona:

3.1.1. Územní působnost evidence tržeb

Povinnost evidovat tržby uskutečňované mimo území České republiky není racionální z několika důvodů. Zaprvé je tak zakládána nerovnost mezi poplatníky, kteří jsou daňovými

³ Kódem nomenklatury celního sazebníku se rozumí číselný kód popisu vybraných výrobků uvedený v celním sazebníku ve znění platném k 1. lednu 2018 (*Příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku*).

rezidenty České republiky, působícími v zahraničí, jejichž tržby uskutečňované v zahraničí jim zakládají rozhodný příjem podle českého zákona o daních z příjmů a jsou tedy evidovanými tržbami podle § 6 zákona o evidenci tržeb, a jejich zahraničními konkurenty, neboť ti povinnost evidovat tržby uskutečněné mimo území České republiky podle českého zákona o evidenci tržeb zpravidla nemají (pokud jim tyto tržby nezakládají příjem podle českého zákona o daních z příjmů). Z druhé není možné plnění evidenční povinnosti v zahraničí kontrolovat, neboť správce daně, tj. orgány Finanční správy České republiky a orgány Celní správy České republiky, nemohou vykonávat své pravomoci mimo území České republiky.

3.1.2. Oblasti dotčené nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16

a) Evidence bezhotovostních plateb

Nově navrhované znění § 5 písm. b) zákona o evidenci tržeb reaguje na nález Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16, který spolu s platbami provedenými bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce (tj. transakcemi prováděnými typicky kreditní nebo debetní kartou) vyřadil z evidence tržeb z důvodu vazby § 5 písm. e) na zrušené písm. b) zákona o evidenci tržeb také tržby prováděné obdobnými formami. Z odůvodnění nálezu Ústavního soudu však nevyplývá, že Ústavní soud zamýšlel zrušit povinnost evidovat i tržby uskutečněné v těchto obdobných formách, a pro placení těmito prostředky se tedy zachovává povinnost evidence podle zákona o evidenci tržeb. Z důvodu právní jistoty toto stanoví v novém § 5 písmenu b), tedy že evidovanou tržbou je i platba prostřednictvím prostředků, které jsou určeny pouze k zaplacení zboží nebo služeb v prostorách využívaných vydavatelem prostředků nebo zboží nebo služeb úzce vymezenému okruhu dodavatelů anebo k zaplacení úzce vymezeného okruhu zboží nebo služeb.

b) Daňové identifikační číslo

Navrhovaná úprava uvádění daňového identifikačního čísla na účtence reaguje na nález Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16, kterým bylo daňové identifikační číslo z údajů povinně uváděných na účtence vyřazeno z důvodu ochrany osobních údajů, neboť daňové identifikační číslo v některých případech obsahuje jako svou kmenovou část rodné číslo. Byť může správce daně teoreticky v systému evidence tržeb dohledat dle ostatních zasílaných údajů konkrétního poplatníka, který účtenku vystavil, je takový postup pro správce daně nad míru administrativně náročný. Obdobně bude významně obtížnější identifikaci poplatníka vystaven i zákazník, kterému byla účtenka bez daňového identifikačního čísla vystavena a který, na rozdíl od správce daně, nemá přístup do systému správce daně. Z tohoto důvodu se navrhuje navrátit daňové identifikační číslo alespoň v těch případech, kdy jeho uvedení není v rozporu s ochranou osobních údajů.

c) Náběh 3. a 4. fáze evidence tržeb

Náběh 3. a 4. fáze evidence tržeb reaguje na nález Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16, který tento náběh odložil na neurčito s tím, aby zákonodárce zvážil další postup pro tyto dvě fáze i s ohledem na možné další trvalé vyjmutí některých tržeb nebo poplatníků spadajících do těchto fází z evidence tržeb či zavedení jiné alternativy.

d) Režimy evidence tržeb

Navrhované zavedení evidence tržeb ve zvláštním režimu vyplývá z nutnosti eliminovat nepřiměřený dopad a zátěž elektronické evidence tržeb na skupinu podnikatelů s ohledem na jejich malý rozsah jejich podnikatelské činnosti, tak jak vyžaduje nález Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16, a to při naplnění cíle narovnání podnikatelského prostředí.

e) Tržby vyloučené z evidence tržeb

Výjimky z povinnosti evidovat tržby je nutno stanovit v zákoně o evidenci tržeb s ohledem na nálezy Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16, který zrušil zmocňovací ustanovení ke stanovení výjimek z evidence tržeb nařízením vlády uvedená v § 12 odst. 4 a § 37 odst. 3 zákona o evidenci tržeb a také nařízení vlády o vyloučení některých tržeb z evidence tržeb, které bylo na základě těchto zmocňovacích ustanovení vydané. Ústavní soud v uvedeném nálezu požaduje, aby byly výjimky stanovovány na základě důkladného vyhodnocení dopadů evidenční povinnosti na povinné subjekty, a to zákonem, nikoli pouze nařízením vlády, a to z důvodu zajištění předvídatelnosti a právní jistoty poplatníků. Na základě provedených analýz a praktických zkušeností poplatníků s přípravami na evidenci tržeb byly detekovány oblasti vynětí těchto tržeb z evidence tržeb s ohledem na nemožnost plynulého a hospodárního výkonu podnikatelské činnosti nebo s ohledem na možnost správce daně získat relevantní data o tržbách dotčených poplatníků z jiných zdrojů.

3.2. Daň z přidané hodnoty

Navrhovaná změna v oblasti daně z přidané hodnoty se týká především zboží a služeb, u kterých je v praxi velice obtížné či nákladné zajistit efektivní výběr daně. Aplikace nižší sazby daně z přidané hodnoty tak bude znamenat nižší motivaci k daňovým únikům v podobě nepřiznání daně u těchto specifických služeb, kde z logiky věci ani nemůže docházet k efektivní daňové kontrole. Jedná se o poskytnutí služeb, kde poskytovatel i konečný zákazník mohou realizovat transakci často skrytě bez jakékoliv evidence či existence přítomnosti třetí strany. Nižší sazba daně z přidané hodnoty tak bude znamenat nižší stimul vyhnout se dani nejen pro poskytovatele, ale i pro zákazníka, který často při nepřiznání transakce přichází například o možnost následné reklamace nepřiznané služby. Zároveň se zavedením snížené sazby daně z přidané hodnoty dojde pro dotčené plátce ke zmírnění vyšších nároků v souvislosti se zavedením elektronické evidence tržeb. V případě přeražení sudového piva dojde k vytvoření konkrétního pozitivního stimulu pro plátce, kteří budou nově benefitovat z možnosti uplatnění relativně vyšší sazby daně z přidané hodnoty na vstupu při pořízení sudového piva oproti nižší sazbě daně na výstupu, a tudíž si budou moci uplatňovat vyšší nadměrný odpočet či odvádět nižší daň.

Obečným pozitivním efektem navrhovaného přeražení položek do nižší sazby daně z přidané hodnoty je to, že se jedná o služby, které mají vysokou přidanou hodnotu lidské práce. Jedná se tak o systémové opatření, které automaticky v době jakékoliv budoucí ekonomické recese podpoří zaměstnanost hlavně v odvětvích s nízkými příjmy a nízkou pracovní kvalifikací.

4. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s ústavním pořádkem

Návrhem zákona dochází ke změně zákona o evidenci tržeb a zákona o dani z přidané hodnoty. Základní meze jak pro uplatňování těchto zákonů, tak i jejich budoucích změn stanoví Ústava České republiky (dále jen „Ústava“) a zákon č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“). Návrh zákona, kterým se mění zákon o evidenci tržeb a zákon o dani z přidané hodnoty, je plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky a garantuje dodržování základních lidských práv a svobod.

Podle čl. 2 odst. 3 Ústavy slouží státní moc všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon. Dle čl. 2 odst. 2 Listiny lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování

základních práv a svobod (čl. 4 odst. 1 Listiny). K tomu se v daňové oblasti uplatní ještě ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny, které stanoví, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Kromě toho je nutno dbát i mezi vyplývajícími z ústavně zajištěné nedotknutelnosti vlastnictví.

Navrhovaná právní úprava má zákonnou formu, je tak vyhověno požadavku čl. 4 odst. 1 Listiny.

Navrhovaná právní úprava změny zákona o evidenci tržeb a zákona o dani z přidané hodnoty je taktéž v souladu s principem zákazu retroaktivity neboli zákazu zpětné působnosti zákona.

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

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

Navrhovaný zákon, kterým se mění zákon o evidenci tržeb, také není v rozporu s principem legitimního očekávání a právní jistoty. Navrhovaná právní úprava je nezbytnou reakcí na nález Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16, kdy v souladu se závěry Ústavního soudu provádí změny, které si zrušení několika napadených ustanovení vyžádalo. Ústavní soud se již mnohokrát zabýval principy legitimního očekávání a právní jistoty v rámci své rozhodovací pravomoci. V této oblasti je Ústavní soud názoru, že příliš časté změny právní úpravy oslabují právní jistotu občanů a věrohodnost státu samého. Na druhé straně však nelze zákonodárci upřít právo nově upravit společenské vztahy všude tam, kde to pokládá za potřebné a účelné z hlediska veřejného zájmu a pokud tím nejsou ohrožena základní práva a svobody občanů (srov. Pl. ÚS 17/96, IV ÚS 814/06). Proto, došlo-li k zásahu do legitimního očekávání, je nutno zkoumat, zdali byl tento zásah podmíněn existencí veřejného zájmu (srov. Pl. ÚS 2/02). V této souvislosti je tedy nutno konstatovat, že veřejný zájem na změně právní úpravy evidence tržeb, spočívající v nezbytných zásazích reflektujících rozhodnutí Ústavního soudu, by měl převýšit případně vzniklý zásah do legitimního očekávání ostatních subjektů.

Ústavní soud ve svém nálezu Pl. ÚS 26/16 kromě jiného zhodnotil i ústavnost samotného zákona o evidenci tržeb jako celku. Došel při tom k závěru, že úprava povinnosti k evidenci tržeb neporušuje ani právo na ochranu vlastnictví, ani právo na svobodu podnikání, a tedy zcela jednoznačně nemá „rdousící efekt“ pro menší podnikatele. Samotná podstata a smysl práva podnikat tak touto úpravou není popřena.

Ústavní soud zároveň uvedl, že povinnost k evidenci tržeb dostojí požadavku na legitimitu cíle právní úpravy, kterým je narovnání podnikatelského prostředí a efektivnější správa daně, ve všech segmentech bez ohledu na velikost daňového subjektu. Prostředky, které zákon

pro dosažení tohoto cíle volí, byly Ústavním soudem shledány jako rozumné a odpovídající, čímž pádem byl dovozen i soulad s principem přiměřenosti.

Vzhledem ke skutečnosti, že navrhovaná právní úprava neodporuje žádnému ze závěrů Ústavního soudu vyjádřených ve výše uvedeném nálezu, nýbrž z něj vychází, lze konstatovat, že navrhovaná změna **není v rozporu s ústavním pořádkem České republiky, a to ani s judikaturou Ústavního soudu vztahující se k této problematice.**

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

5.1. Evidence tržeb

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

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

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

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

Vzhledem k tomu, že navrhovaná právní úprava představuje pouze dílčí změnu zákona o evidenci tržeb, při jehož přijímání byla slučitelnost se závazky vyplývajících pro Českou republiku z jejího členství v Evropské unii podrobena detailnímu rozboru, a k tomu, že novela vychází z nálezu Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16, lze uzavřít, že navrhovaná právní úprava je v souladu s těmito závazky.

5.2. Daň z přidané hodnoty

Navrhovaná právní úprava v oblasti daně z přidané hodnoty 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.

Slučitelnost s právem Evropské unie je dána tím, že do druhé snížené sazby daně z přidané hodnoty se zařazuje pouze zboží a služby, jejichž poskytnutí, resp. dodání lze do snížené sazby daně z přidané hodnoty zařadit v souladu s přílohou č. III směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

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

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

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

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

V této souvislosti je nutné dostát požadavkům kladeným článkem 1 Protokolu č. 1 k Úmluvě, týkajícím se ochrany majetku, který státům umožňuje ukládat povinnosti spočívající v placení daní, poplatků nebo pokut s tím, že je nutné dostát kautelám obsaženým ve zde jmenovaných omezeních, spočívajících v nutnosti naplnění podmínky zákonitosti, legitimacy a proporcionality. Podmínka *zákonitosti* je naplněna tím, že zásah je v případě předkládaného návrhu zákona stanoven právním předpisem, který odpovídá podstatným vnitrostátním požadavkům z hlediska **ústavnosti**, je **dostupný** (předpis bude vyhlášen ve Sbírce zákonů a podstatné aspekty ukládaných povinností nejsou ponechávány na právním textu, který vykazuje znak snížené dostupnosti) a **předvídatelný** (předkládaná zákonná ustanovení vykazují jednoznačnost formulace daňové povinnosti a je vyloučen zpětný účinek zákona při vymezování povinností soukromých subjektů) a obsahuje též **záruky proti svévolnému uplatňování** (dotčenému subjektu je s ohledem ke všem aspektům působení předkládané úpravy na jeho právní sféru ponechána skutečná možnost předložit veškeré argumenty ohledně údajně nesprávného uplatňování daňového předpisu k posouzení nezávislému orgánu – tedy uplatnění ochrany u nezávislého soudu ve správním soudnictví). Podmínka *legitimity* je rovněž naplněna, neboť zásah v souladu s věcným záměrem sleduje legitimní cíl v obecném zájmu. Tento cíl, který sleduje samotný zákon o evidenci tržeb, byl Ústavním soudem shledán jako legitimní (Pl. ÚS 26/16). Konečně je splněna i podmínka *proporcionality*, když jedinec není s ohledem na vyčíslení předpokládaných nákladů nucen nést individuální břemeno, jež by bylo možné označit za nadměrné, tedy takové, které by ohrožovalo jeho samotnou existenci v rovině majetkových poměrů (zejména s ohledem na hrozbu ukončení podnikání či

úpadku), a zákonem zaváděná opatření jsou z těchto hledisek pro adresáty povinnosti únosná. Otázka proporcionality zákona o evidenci tržeb, který je navrhovanou právní úpravou měněn, byla rovněž zhodnocena Ústavním soudem v nálezu Pl. ÚS 26/16, přičemž bylo uzavřeno, že se jedná o úpravu, která nevykazuje znaky „rdousícího efektu“ pro menší podnikatele.

Vzhledem ke skutečnosti, že navrhovaná právní úprava navazuje na tento nálezh Ústavního soudu a vychází z jeho závěrů, lze uzavřít, že požadavkům kladeným článkem 1 Protokolu č. 1 k Úmluvě navrhovaná úprava dostojí.

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

Uvedená právní úprava vyhovuje též požadavkům článku 14 Úmluvy, který zakazuje diskriminaci, neboť návrh novely přímo nezakládá normy působící rozdílné zacházení založené na identifikovatelném znaku či „postavení“, kdy by mohlo dojít buď k rozdílnému zacházení s osobami, které se nacházejí v obdobném či srovnatelném postavení, nebo ke stejnému zacházení s osobami, které se v relevantních aspektech nacházejí v rozdílném postavení. Normy obsažené v návrhu novely vycházejí v aspektech rozlišování z objektivních důvodů.

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

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

Návrh novely zákona o evidenci tržeb nezasahuje do aplikace smluv o zamezení dvojímu zdanění.

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

7. Předpokládaný hospodářský a finanční dopad navrhované právní úpravy

7.1. Zákon o evidenci tržeb

7.1.1. Dopady navrhované právní úpravy na veřejné rozpočty a rozpočty obcí a krajů

Nepředpokládají se významnější dopady do veřejných rozpočtů. V rámci zvolené koncepce zvláštního režimu evidence tržeb (tzv. papírová evidence) by nemělo dojít k výpadkům příjmů předpokládaných při přípravě zákona o evidenci tržeb. Zvolená koncepce evidence tržeb nemění rozsah poplatníků podléhajících evidenci tržeb, pouze ve vztahu k části z nich mění formu evidence tržeb z elektronické na papírovou. Nevýznamně se na inkasu může projevit zrušení povinnosti evidovat tržby uskutečněné platební kartou – zrušení této povinnosti zhoršuje postavení správce daně při kontrolách plnění povinností podle zákona o evidenci tržeb; i přes rozporuplné přínosy pro vynucování zákonodárce v tomto ohledu považuje za svou ústavněprávní povinnost respektovat závěry nálezu Ústavního soudu ÚS Pl. 26/16.

Pokud by bylo odhlédnuto od vynětí plateb kartou z povinně evidovaných plateb, bylo by možné očekávat naplnění odhadu proklamovaného ke dni nabytí platnosti zákona, tj. 18 mld. Kč po náběhu všech fází evidence tržeb. Dopady vynětí dotčených plateb z evidence tržeb je aktuálně velmi obtížné kvantifikovat, snížení předpokládaného výnosu se bude s největší pravděpodobností pohybovat v jednotkách procent. V důsledku změn realizovaných nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16 a změn navrhovaných tímto zákonem lze předpokládat dosažení výše uvedeného daňového inkasa až po plném náběhu evidence tržeb, tj. v letech 2020 – 2021. Negativní dopad lze spatřovat v posunu období, ve kterém lze zvýšené daňové inkaso očekávat – pro roky 2018 a 2019 se zvýšením daňového inkasa počítat pouze v rozsahu 1. a 2. fáze, tedy v částce cca 12 mld. Kč.

7.1.2. Dopady navrhované právní úpravy na straně správce daně

Lze předpokládat, že na straně Generálního finančního ředitelství, resp. Finanční správy vzniknou výdaje související s úpravou informačních systémů, které budou podrobeny úpravám tak, aby umožňovaly zadávat údaje o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu, především údaje o poplatníkovi, o přidělených blocích účtenek a údaje o provozovnách a tržbách tohoto poplatníka. Výdaje na úpravu systému se budou pohybovat v řádech desítek miliónů korun. V souvislosti s navrhovanou změnou lze dále očekávat vznik určitých personálních nákladů, které však budou řešeny realokací stávajících personálních kapacit.

Další náklady ve výši cca 30 mil. Kč ročně lze očekávat na tisk a distribuci bloků účtenek.

Mírné zvýšení personálních nákladů lze očekávat též v souvislosti s vypuštěním tržeb realizovaných prostřednictvím platby přes internetovou bránu a platby kartou. Údaje o platbách realizovaných tímto způsobem budou získávány prostřednictvím § 57 daňového řádu, což s sebou nese zvýšenou administrativu na straně správce daně. Tyto i další administrativně-provozní náklady, které vyplynou v souvislosti se změnou zákona a IT systémů, budou pokryty ze stávajících zdrojů Generálního finančního ředitelství.

7.1.3. Dopady navrhované úpravy na straně poplatníků

Lze sledovat pozitivní dopad v podobě úspory nákladů na pořízení pokladního zařízení. Tento dopad se projeví zejména:

- u nejmenších podnikatelů, kteří se podnikání věnují spíše doplňkově (k hlavní závislé činnosti) nebo okrajově, např. osob podnikajících vedle pracovního poměru, podnikajících důchodců nebo podnikajících žen na mateřské, resp. rodičovské dovolené, a u nichž s ohledem na nízkou daňovou povinnost fakticky nevzniká prostor pro uplatnění slevy na pořízení pokladního zařízení podle § 35bc zákona o daních z příjmů, a to díky možnosti využít zvláštní režim evidence tržeb; i s ohledem na skutečnost, že papírové bločky budou distribuovány zdarma Finanční správou, budou tak náklady pro tyto subjekty prakticky nulové nebo zanedbatelné.
- u podnikatelů, kteří realizují své tržby výhradně prostřednictvím platby kartou a platebních bran, neboť tito podnikatelé nemají v souladu s navrhovanou právní úpravou resp. nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16 povinnost evidence tržeb.

U ostatních poplatníků, kterým vznikne povinnost evidovat tržby v běžném režimu resp. elektronicky, lze z hlediska dopadů odkázat na RIA k zákonu o evidenci tržeb.

7.2. Daň z přidané hodnoty

7.2.1. Dopady navrhované právní úpravy na veřejné rozpočty a rozpočty obcí a krajů

Roční negativní hotovostní dopady související s přeřazením navrhovaných služeb a zboží do druhé snížené sazby daně z přidané hodnoty ve výši 10 % jsou uvedeny v následující tabulce:

Hotovostní dopady na veřejné rozpočty

Položky nově zařazené do druhé snížené sazby daně z přidané hodnoty (10 %)	mil. Kč
Úprava a rozvod vody prostřednictvím sítí	- 1 200
Odvádění a čištění odpadních vod včetně ostatních služeb souvisejících s těmito činnostmi	- 1 360
Stravovací služby a podávání nápojů, a to včetně točeného piva	- 150
Služby čištění vnitřních prostor prováděné v domácnostech	- 100
Služby mytí oken prováděné v domácnostech	- 30
Domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené občany	- 5
Drobné opravy obuvi a kožených výrobků	- 5,5
Drobné opravy a úpravy oděvů a textilních výrobků převážně pro domácnost	- 5,5
Drobné opravy jízdních kol	- 400
Kadeřnické, kosmetické a podobné služby	- 110
Řezané květiny atd., listoví atd. (položky 0603 a 0604)	- 3 366
Celkem	

7.2.2. Dopady navrhované právní úpravy na straně správce daně

Přeřazení některých služeb a zboží ze základní, resp. první snížené sazby daně z přidané hodnoty nezpůsobí žádné podstatné dopady na činnost správce daně, nebude mít vliv na zpracování údajů z daňových přiznání, ani na podobu daňového přiznání. Druhá snížená sazba daně u stravovacích služeb a podávání nápojů může vést ke snaze tuto sazbu využívat v rozporu se zákonem, tj. je možné očekávat zvýšené časové nároky na kontrolní činnost správce daně v této oblasti (doposud jsou sazby daně z přidané hodnoty až na výjimky shodné, ačkoliv se z pohledu daně z přidané hodnoty jedná o typově rozdílné komodity).

7.2.3. Dopady navrhované úpravy na straně daňových subjektů

U daňových subjektů bude mít přeřazení některých služeb a zboží do druhé snížené sazby daně z přidané hodnoty za následek nutnost úpravy softwaru pro fakturaci a vykazování zdanitelných plnění podle sazby daně. Na druhé straně však rozdíl v sazbách daně umožní daňovým subjektům zlepšit finanční situaci, pokud rozdíly mezi původní a novou sazbou daně promítnou do svých výnosů.

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

Navrhovaná právní úprava reaguje na nález Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16, kterým byla zrušena povinnost uvádění daňového identifikačního čísla na účtenkách. Tuto povinnost však Ústavní soud zrušil pro všechny poplatníky, přestože dovedl rozpor s ochranou osobních

údajů pouze v případě poplatníků, u nichž je součástí daňového identifikačního čísla jejich rodné číslo. Navrhovaná právní úprava, vědoma si závěrů Ústavního soudu, do zákona o evidenci tržeb opětovně zakotvuje ustanovení o povinnosti uvádět na účtenkách daňové identifikační číslo, avšak s výjimkou pro poplatníky, jejichž daňové identifikační číslo obsahuje jejich rodné číslo, které je osobním údajem.

V navrhované právní úpravě tak nedochází k věcnému rozšíření množiny údajů, které jsou dotčené právní subjekty oprávněny využívat. Nedochází ani ke změně v přístupu a zveřejňování osobních nebo citlivých údajů, neboť daňové identifikační číslo takovým údajem není, pokud neobsahuje rodné číslo poplatníka. Z navrhované právní úpravy tudíž neplynou nepříznivé důsledky pro ochranu soukromí a osobních údajů poplatníků, plátců ani jiných osob.

9. Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)

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

a) Přiměřenost

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

b) Efektivita

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

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

c) Odpovědnost

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

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

d) Opravné prostředky

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

e) Kontrolní mechanismy

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

Soustavy orgánů vykonávajících správu daní, resp. další dotčené působnosti současně disponují interním systémem kontroly v rámci hierarchie nadřízenosti a podřízenosti včetně navazujícího systému personální odpovědnosti. V případě vydání nezákonného rozhodnutí či nesprávného úředního postupu je s odpovědností konkrétní úřední osoby spojena eventuelní povinnost regresní náhrady škody, za níž v důsledku nezákonného rozhodnutí nebo nesprávného úředního postupu odpovídá stát. Z hlediska transparency a otevřenosti dat lze konstatovat, že navrhovaná úprava nemá vliv na dostupnost informací dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů.

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

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

10. 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 evidenci tržeb

K čl. I

K bodu 1 (§ 3 odst. 2)

Navrhuje se zúžit okruh tržeb, které jsou předmětem evidence tržeb, na tržby uskutečněné na území České republiky. Omezení se v první řadě týká poplatníků, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky. Podle dosavadního textu zákona by jim povinnost evidovat tržbu vznikla s každým uskutečněním evidované tržby (vymezené v § 4 odst. 1 zákona o evidenci tržeb), a to jak na území České republiky, tak v zahraničí. Povinnost evidovat tržby uskutečněné v zahraničí však není racionální z několika důvodů. Zaprvé tato povinnost zakládá nerovnost mezi poplatníky – daňovými rezidenty České republiky působícími v zahraničí a jejich zahraničními konkurenty, neboť ti povinnosti evidovat tržby uskutečněné mimo Českou republiku podle českého zákona o evidenci tržeb nepodléhají; čeští poplatníci tak jsou při působení na zahraničním trhu znevýhodněni. Zadruhé není ani reálně možné plnění evidenční povinnosti při uskutečňování tržeb v zahraničí kontrolovat, neboť správce daně, tj. orgány Finanční správy České republiky a orgány Celní správy České republiky, nemohou vykonávat své pravomoci mimo území České republiky.

Co se týká daňových nerezidentů, vzhledem k tomu, že evidovanou tržbou je pouze tržba, která, vedle splnění formálních náležitostí podle § 5 zákona o evidenci tržeb, zakládá rozhodný příjem, kterým se rozumí příjem ze samostatné činnosti, která je podnikáním, pokud jde o poplatníka daně z příjmů fyzických osob, případně příjem z činnosti, která je podnikáním, pokud jde o poplatníka daně z příjmů právnických osob, tedy příjem podle českého zákona o daních z příjmů, je okruh jejich tržeb, které podléhají povinnosti evidence tržeb, již nyní omezen. Podle § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 zákona o daních z příjmů se totiž daňová povinnost daňových nerezidentů vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky, přičemž příjmy ze zdrojů na území České republiky jsou vymezeny v § 22 zákona o daních z příjmů. Z tržeb za tyto příjmy potom budou nově předmětem evidence tržeb pouze ty tržby, které budou uskutečněny na území České republiky.

K bodu 2 (§ 5 písm. b))

Na základě provedené analýzy hodnocení dopadů regulace se navrhuje nové znění § 5 písm. b) v reakci na nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 26/16, kterým bylo v § 5 zákona o evidenci tržeb zrušeno dosavadní písmeno b), které znělo „bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, kterým je poplatník, který má tržbu evidovat“. Ústavní soud zrušil toto ustanovení z důvodu nadbytečnosti evidence tržeb provedených platební kartou, a to jak v kamenné provozovně poplatníka přes platební terminál, tak přes internet, neboť tyto platby jsou dle tvrzení Ústavního soudu snadno dohledatelné a správce daně si může podle § 57 odst. 3 daňového řádu od poskytovatele platebních služeb údaje o nich vyžádat.

Písmena a) až d), tj. včetně písmena b) v původním znění, se však ve spojení s písmenem e), které stanoví, že evidovanou tržbou je i platba, která je uskutečněna v jiné formě, která má charakter obdobný formám podle písmen a) až d), vztahovala také na platby pomocí elektronických peněženek, čipových karet, kupónů, voucherů a jiných obdobných instrumentů, v rámci kterých dochází nejdříve k jejich „nabití“ a následně k čerpání kreditu, který byl takto nabit.

Z odůvodnění nálezu Ústavního soudu však nevyplývá, že Ústavní soud zamýšlel zrušit povinnost evidovat tržby i v těchto formách, a proto se i na tyto tržby po zrušení písmene b) evidenční povinnost vztahuje, a to ve vazbě na ustanovení § 4 odst. 2. I po zrušení písmene b) totiž jde stále o platby obdobné platbám podle písmen a), c) nebo d).

Nicméně z hlediska právní jistoty se vkládá nové písmeno b), které upravuje platby, které jsou uskutečněny prostředky určenými pro platby v tzv. omezené síti. Dikce písmene b) odpovídá § 3 odst. 3 písm. c) bod 4 zákona č. 370/2017 Sb., o platebním styku (dále jen „zákon o platebním styku“), který tyto omezené sítě vylučuje z definice platební služby.

Prvním typem omezené sítě je případ, kdy prostředek je určen pouze k zaplacení zboží nebo služeb v prostorách vydavatele prostředku nebo úzce vymezenému okruhu dodavatelů. Dále může být omezená síť vymezena okruhem zboží a služeb, které lze pomocí daného prostředku zakoupit. Častá je i kombinace těchto typů (tj. omezený okruh dodavatelů a omezený okruh zboží nebo služeb).

Příkladem je určitá tzv. předplacená karta, kterou vydalo obchodní centrum a se kterou lze hradit nákupy u všech obchodníků majících prodejnu v tomto centru. Z této karty jsou v čase nákupu zboží strhávány příslušné prostředky. Nelze však pod ní zahrnout případy, kdy obchodník vydá zákazníkovi kupon na konkrétní zboží nebo službu, které si zákazník později s tímto kuponem vyzvedne; při nákupu takového kuponu totiž nedochází k „nabití“ prostředků, ale k zaplacení kupní ceny a následné vyzvednutí konkrétního zboží či čerpání služby nepředstavuje „čerpání“ kreditu, ale pouze odběr již zaplaceného zboží či služby.

Dalším typickým příkladem takového prostředku jsou např. karty k čerpání sportovních služeb (např. „multisport“ karty), které umožňují pouze nákup sportovních služeb.

I nadále budou evidenci tržeb podléhat rovněž další platby obdobné platbám v omezené síti (a to podle písmene e)) jako jsou platby uskutečněné pomocí elektronických peněženek, čipových karet, kupónů, voucherů a jiných obdobných instrumentů, kterými se může platit pouze u toho, kdo je vydal. Jde typicky o případ, kdy vydavatel vydá prostředek, kterým lze hradit zboží nebo služby pouze u tohoto vydavatele, resp. v jeho provozovnách.

Z uvedeného vyplývá, že na základě písmen b) a e) budou formální náležitost splňovat jakékoli platby uskutečněné pomocí prostředků, jako jsou elektronické peněženky, čipové karty, kupóny, vouchery a jiné obdobné instrumenty, a to jak v tzv. omezené síti, tak u jednotlivého vydavatele.

K bodu 3 (§ 8 odst. 2 a 3)

V novém odstavci 2 se doplňuje pravidlo, podle kterého nepřímý zástupce nemůže evidovat tržby ve zvláštním režimu, a to bez ohledu na to, v jakém režimu eviduje své vlastní tržby, i bez ohledu na to, v jaké režimu eviduje tržby poplatník, kterého zastupuje. Pokud má tedy nepřímý zástupce povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu, platí toto povolení pouze pro evidování tržeb, které přijímá na svůj účet, nikoli pro tržby přijímané v nepřímém zastoupení. Tržby přijímané v zastoupení eviduje v běžném režimu, případně ve zjednodušeném, pokud se jedná o tržby podle § 10 odst. 1 zákona o evidenci tržeb nebo o tržby, ke kterým mu bylo vydáno povolení podle § 11 zákona o evidenci tržeb. Zabraňuje se tak obcházení evidenční povinnosti ze strany zastoupeného poplatníka tím, že by si za nepřímého zástupce zvolil poplatníka, který eviduje tržby ve zvláštním režimu. Pokud nepřímý zástupce zaeviduje tržbu přijímanou na účet jiného poplatníka ve zvláštním režimu, poruší tím povinnost zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě a vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne, čímž se dopustí přestupku podle § 29 odst. 1 písm. a) a b) zákona o evidenci tržeb. Zastoupený za nesprávné zaevidování tržby odpovědný nebude.

V novém odstavci 3 se navrhuje stanovit, že i platba, kterou poplatník, který jednal svým jménem na účet jiného (jako komisionář), předává takto získané prostředky poplatníkovi, na jehož účet jednal (komitentovi), je evidovanou tržbou, pokud splňuje formální náležitosti pro evidovanou tržbu (uvedené v § 5 zákona o evidenci tržeb a v okamžiku přijetí platby komisionářem vznikl komitentovi rozhodný příjem. Při předání těchto prostředků komisionářem komitentovi již rozhodný příjem nevzniká, neboť vznikl již při převzetí prostředků komisionářem, a není tedy splněn materiální znak evidované tržby; proto je potřeba komitentovu povinnost evidovat tuto tržbu výslovně stanovit. Pro posouzení splnění formálních náležitostí je přitom rozhodný způsob uskutečnění platby komisionáře komitentovi, nikoli způsob uskutečnění platby třetí osoby komisionáři.

K bodu 4 (§ 9 odst. 3 až 5)

Podle § 9 odst. 1 zákona o evidenci tržeb může poplatník, kterému tržba plyne, pověřit jejím evidováním jiného poplatníka. Odstavec 4 v dosavadním znění stanoví, že poplatník, který k evidování tržeb pověřil jiného poplatníka, se pověřením nezbavuje odpovědnosti za důsledky spojené s porušením povinností podle tohoto zákona. Tato dvě ustanovení vedla k výkladovým problémům v otázce, které všechny povinnosti podle tohoto zákona má plnit pověřený poplatník a za porušení kterých z nich odpovídá pověřující poplatník, a za která poplatník pověřený.

K odstavci 3

Odstavec 3 se proto navrhuje upravit tak, že v případě, že poplatník pověří evidováním tržeb jiného poplatníka, vzniká pověřenému poplatníkovi povinnost plnit všechny povinnosti podle zákona o evidenci tržeb, tedy vedle evidenční povinnosti také povinnost podat žádost o autentizační údaje podle § 13, oznamovací povinnost podle § 17 a informační povinnost podle § 25. Za porušení těchto povinností odpovídá pověřený poplatník nejen pověřujícímu poplatníkovi v soukromoprávní rovině, ale rovněž na základě tohoto ustanovení ve veřejnoprávní rovině. To platí, pokud si pověřující s pověřeným neujednají jinak, tj. mohou si zúžit okruh povinností podle zákona o evidenci tržeb, které přecházejí na pověřeného. Je v zájmu obou poplatníků, aby z titulu vlastní ochrany a vyšší právní jistoty zvolili takovou formu, která co do rozsahu převáděných povinností vylučuje všechny pochybnosti a v případě pochybností je nevystavuje důkazní nouzi, neboť v případě pochybností se předpokládá, že jinak ujednáno nebylo, tj. pověřený poplatník má podle odstavce 3 povinnost plnit všechny povinnosti podle zákona o evidenci tržeb a u evidenční povinnosti mají sdílenou odpovědnost podle odstavce 4.

K odstavci 4

Odstavec 4 upravuje odpovědnost pověřujícího poplatníka za případné porušení povinností podle tohoto zákona, k jejichž plnění je povinen pověřený poplatník. Stanoví se, že pověřující poplatník i nadále odpovídá za důsledky spojené s porušením povinností, upravené v § 18 až 23 zákona o evidenci tržeb, a to vzhledem k § 9 odst. 3 zákona o evidenci tržeb společně s pověřeným poplatníkem. Za porušení ostatních povinností, k jejichž plnění je povinen pověřený poplatník, odpovídá pouze pověřený poplatník. Pro úplnost je nutno dodat, že pokud pověřující poplatník vedle toho, že plněním povinností podle tohoto zákona vztahujících se na určitý okruh jeho tržeb pověřil jiného poplatníka, své ostatní tržby eviduje sám, odpovědnost za plnění povinností vztahujících se na tyto ostatní tržby nese sám.

K odstavci 5

Odstavec 5 je obdobou § 8 odst. 2 pro institut pověření k evidování tržeb a stanoví, že tržba, kterou poplatník eviduje z pověření jiného poplatníka uděleného podle § 9 odst. 1 nebo 2, nelze evidovat ve zvláštním režimu. Přitom tedy není brán ohled na to, zda pověřený

poplatník pro své vlastní tržby má povolení pro evidování ve zvláštním režimu, ani na to, zda má toto povolení pověřující poplatník. Tržby, které poplatník přijímá jako pověřený poplatník, eviduje v běžném režimu, případně ve zjednodušeném, pokud se jedná o tržby podle § 10 odst. 1 zákona o evidenci tržeb nebo o tržby, ke kterým mu bylo vydáno povolení podle § 11 zákona o evidenci tržeb. Zabraňuje se tak obcházení evidenční povinnosti ze strany pověřujícího poplatníka tím, že pověřil evidováním tržeb poplatníka, který eviduje tržby ve zvláštním režimu.

K bodu 5 (část druhá hlava III)

Označení hlavy III se rozšiřuje o tržby evidované ve zvláštním režimu, neboť v nově navrhovaném § 11a se upravuje nový způsob evidence tržeb, nazvaný „zvláštní režim“.

K bodu 6 (§ 11 odst. 4)

Navrhuje se upravit § 11 odst. 4 zákona o evidenci tržeb tak, aby bylo možno novou žádost o povolení pro evidování tržby ve zjednodušeném režimu podat po 60 dnech ode dne nabytí právní moci zamítavého rozhodnutí o předchozí žádosti, nikoli až po 60 dnech ode dne oznámení o nabytí právní moci takového rozhodnutí. Skutečnost, že rozhodnutí nabylo právní moci, se totiž standardně neoznamuje, pouze na žádost příjemce rozhodnutí má správce daně podle § 103 odst. 3 daňového řádu povinnost vyznačit na vyhotovení rozhodnutí doložku právní moci. Stávající formulace ustanovení § 11 odst. 4 zákona o evidenci tržeb měla za následek, že správce daně pouze kvůli určení začátku běhu zde uvedené doby zasílal poplatníkům oznámení o nabytí právní moci rozhodnutí o zamítnutí jejich žádosti. Ustanovení se proto mění tak, aby toto již nebylo potřeba a 60denní doba běžela od nabytí právní moci takového rozhodnutí bez ohledu na to, zda bylo poplatníkovi oznámeno, či nikoli.

K bodu 7 (§11a)

Na základě provedené analýzy hodnocení dopadů regulace s cílem eliminovat nepřiměřený dopad a zátěž elektronické evidence tržeb na skupinu podnikatelů s ohledem na malý rozsah jejich podnikatelské činnosti se navrhuje zavedení evidence tržeb ve zvláštním režimu (tzv. papírová evidence tržeb), která nahrazuje elektronickou evidenci tržeb v běžném, případně zjednodušeném režimu. Ustanovení § 11a upravuje podmínky a postup pro získání povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu.

K odstavci 1

Povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu se vydává vždy na žádost poplatníka a je nárokové, to znamená, že pokud poplatník splní podmínky pro jeho vydání, správce daně žádosti vyhová. Podmínky jsou vyjmenované v odstavci 1; pro úplnost se dodává, že v případě podmínek uvedených v písmenech b) až d) je nutno nejen doložit splnění podmínek za uplynulé období, ale náležitě odůvodnit a prokázat i předpoklad jejich splnění v budoucím období. Ve zvláštním režimu může evidovat tržby pouze poplatník daně z příjmů fyzických osob (viz úvodní část ustanovení), poplatníci daně z příjmů právnických osob nemohou tento režim využít nikdy. Další podmínky jsou uvedeny v písmenech a) až d).

Podle písmena a) nesmí být poplatník tuzemským plátcem daně z přidané hodnoty, tj. plátcem daně z přidané hodnoty podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Podmínka podle písmene a) se testuje pouze ve vztahu k České republice, udělení povolení k evidování tržeb ve zvláštním režimu tedy nebrání případné plátcovství daně z přidané hodnoty v zahraničí, neboť evidovanými tržbami jsou pouze tržby uskutečněné na území České republiky (viz § 3 odst. 2 zákona o evidenci tržeb v nově navrhovaném znění), a proto není pro režim evidování tržeb relevantní podnikatelská činnost poplatníka v zahraničí.

Podle písmena b) musí poplatník podnikat nejvýše s 1 zaměstnancem v daném okamžiku. Zaměstnancem se přitom rozumí zaměstnanec podle zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů, tedy fyzická osoba, která se zavázala k výkonu závislé práce v pracovním poměru nebo právním vztahu založeném dohodou o pracích konaných mimo pracovní poměr. Více zaměstnanců je připuštěno pouze v případě, kdy další základní pracovněprávní vztah (pracovní poměr nebo právní vztah založený dohodou o pracích konaných mimo pracovní poměr) vznikne pouze z důvodu a po dobu náhrady za zaměstnance, kterému ve výkonu přidělené práce brání překážka na jeho straně, nebo který čerpá dovolenou. Nejtypičtějším příkladem bude náhrada za zaměstnance, který čerpá rodičovskou dovolenou nebo je dlouhodobě nemocný.

Úprava překážek na straně zaměstnance vychází z úpravy v § 191 až § 205 zákoníku práce. Překážky jsou děleny z hlediska povahy důvodu, který je příčinou dočasného potlačení základního pracovněprávního vztahu, na důležité osobní překážky v práci (jde o ochranu zdravotní, či společenských zájmů, příp. o kombinaci obojího) a na překážky v práci z důvodu obecného zájmu.

Důležité osobní překážky v práci na straně zaměstnance jsou jednak upraveny zákoníkem práce v § 191 až § 199, jednak prováděcím právním předpisem. Podle zákoníku práce se jedná o dočasnou pracovní neschopnost a karanténu, mateřskou a rodičovskou dovolenou, ošetřování a péči. Jiné důležité osobní překážky v práci na straně zaměstnance jsou vypočteny v prováděcím právním předpisu, jímž je nařízení vlády č. 590/2006 Sb., kterým se stanoví okruh a rozsah jiných důležitých osobních překážek v práci, ve znění pozdějších předpisů. Konkrétně se jedná o: vyšetření nebo ošetření, pracovnělékařskou prohlídku, vyšetření nebo očkování související s výkonem práce, přerušení dopravního provozu nebo zpoždění hromadných dopravních prostředků, znemožnění cesty do zaměstnání, svatbu, narození dítěte, úmrtí, doprovod, pohřeb spoluzaměstnance, přestěhování a vyhledání nového zaměstnání.

Mezi překážky v práci na straně zaměstnance z důvodu obecného zájmu se řadí výkon veřejné funkce (§ 201 zákoníku práce); výkon občanské povinnosti (§ 202 zákoníku práce); pracovní volno související s brannou povinností (§ 204 zákoníku práce); školení, jiné formy přípravy nebo studia (§ 205 zákoníku práce); jiné úkony v obecném zájmu (§ 203 zákoníku práce) - například výkon funkce člena orgánu odborové organizace, činnost dárce krve, činnost zprostředkovatele a rozhodce. Výčet překážek v práci v zákoníku práce není úplný. Dále zde jsou překážky v práci vymezené mimo zákoník práce, které váží na obecný zájem - například § 82 zákona č. 247/1995 Sb., o volbách do Parlamentu České republiky, ve znění pozdějších předpisů, v němž se upravuje překážka v práci v souvislosti s výkonem funkce člena volební komise.

Vzhledem k tomu, že právní úpravou nelze postihnout všechny situace, které mohou na straně zaměstnance nastat a které mu mohou bránit ve výkonu práce, existují také tzv. nekvalifikované překážky v práci. Na rozdíl od výše uvedených překážek v práci, které jsou upraveny právní úpravou, ať už zákoníkem práce nebo nařízením vlády, které se označují jako kvalifikované překážky v práci, tak existuje ještě druhá skupina překážek, které zákonnou úpravu nemají. Vzhledem k tomu, že zákoník práce nezakazuje zaměstnavateli, aby zaměstnanci omlouval i jinou nepřítomnost v práci, je v případech těchto tzv. nekvalifikovaných překážek v práci na zaměstnavateli, zda zaměstnanci jeho nepřítomnost v práci omluví. Stejně tak záleží na zaměstnavateli, zda zaměstnanci poskytne za dobu jejich trvání náhradu mzdy, popřípadě v jaké výši. Nejčastěji se v případě nekvalifikovaných překážek v práci bude jednat o důvody nepřítomnosti spočívající v osobních, rodinných nebo majetkových záležitostech zaměstnance.

V případě, že další zaměstnanec je zaměstnán z výše uvedených důvodů a po dobu trvání těchto důvodů, je naplněna podmínka stanovená v písmenu b) pro zvláštní režim evidence tržeb.

Zároveň je připuštěno řetězení těchto případů. To znamená, že podmínka bude splněna i tehdy, pokud se překážka v práci nebo dovolená vyskytne i u dalšího zaměstnance, který byl přijat na dobu překážky v práci nebo dovolené původního zaměstnance, a na jeho místo zaměstnavatel přijme na dočasnou dobu již v pořadí třetího zaměstnance. Tato situace není nijak nereálná, zejména pokud je původní zaměstnanec například na mateřské nebo rodičovské dovolené, tzn. je u něj dána překážka dlouhodobějšího rázu, a zaměstnanec přijatý dočasně na jeho místo onemocní nebo čerpá dovolenou.

V písmenech c) a d) jsou stanovena dvě kritéria týkající se rozsahu podnikatelské činnosti poplatníka, neboť smyslem zvláštního režimu je poskytnout možnost papírové evidence tržeb bez nutnosti pořízení pokladního zařízení poplatníkům s velmi nízkými tržbami a nízkou intenzitou přijímání plateb podléhajících evidenci tržeb, kterým by se nevyplatilo v podnikatelské činnosti pokračovat, kdyby si museli pořizovat zařízení pro evidenci tržeb v běžném (či zjednodušeném) režimu. Proto se jako první podmínka stanoví, že poplatníkovy příjmy z evidovaných tržeb (tj. tržeb, které naplňují podmínky podle § 4 zákona o evidenci tržeb a nejsou vyloučené podle § 12 tohoto zákona) v posledních dvanácti kalendářních měsících nepřesáhly 200 000 Kč a tento limit nepřesahuje ani předpokládaná výše těchto příjmů v následujících 12 kalendářních měsících. Druhou podmínkou je, že poplatník ve stejných obdobích nepřijal, resp. předpokládá, že nepřijme, více než 1000 evidovaných tržeb. V případě poplatníků, kteří s podnikatelskou činností teprve začínají, se pro účely rozhodnutí o vydání povolení zkoumají pouze předpokládané příjmy a počet evidovaných tržeb v následujících 12 kalendářních měsících, splnění limitu v minulosti je z povahy věci splněno. Pro prokázání předpokládané výše příjmů a počtu hotovostních transakcí musí poplatník v žádosti předložit kvalifikovaný odhad těchto údajů na stanovené budoucí období, ze kterého může správce daně relevantně usuzovat na splnění podmínek pro povolení zvláštního režimu. Pro posouzení toho, zda platba naplňuje pojem „evidovaná tržba, není rozhodné, zda platba byla fakticky zaevidovaná. Rozhodující je skutečnost, zda platba byla evidovanou tržbou podle § 4 zákona o evidenci tržeb, tj. za prvé, platba splňuje formální náležitost pro evidovanou tržbu (tedy je tato platba uskutečněna v některé z forem vyjmenovaných v § 5 zákona o evidenci tržeb), za druhé tato platba zakládá podle § 6 zákona o evidenci tržeb rozhodný příjem (příjem ze samostatné činnosti, která je podnikáním) a za třetí tato platba není vyloučena z evidence tržeb podle § 12 zákona o evidenci tržeb.

Obě uvedená dvanáctiměsíční období jsou uvedena jako klouzavá, to znamená, že uvedené limity příjmů a počtu tržeb se zkoumají nejen v okamžiku rozhodování o žádosti o povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu, ale v každém okamžiku po dobu, kdy poplatník toto povolení drží, a to vždy za 12 kalendářních měsíců předcházejících daný okamžik a po tomto okamžiku následujících. Během držení povolení musí tyto podmínky sledovat i sám poplatník, neboť v odstavci 4 je mu stanovena oznamovací povinnost vůči správci daně v případě, že podmínky přestanou být splňovány. Pro úplnost je nutno dodat, že poplatník má povinnost oznámit nejen porušení podmínky spočívající v překročení některého z daných limitů v uplynulých 12 kalendářních měsících, ale také porušení podmínky předpokládaných příjmů či počtu tržeb v následujících 12 kalendářních měsících; pokud tedy poplatník má důvod předpokládat, že v následujícím období se zvýší objem jeho činnosti, musí toto správci daně také oznámit.

K odstavci 2

Podle odstavce 2 písm. a) musí poplatník uvést v žádosti skutečnosti prokazující naplnění podmínek podle odstavce 1 písm. b) až d). Podmínku uvedenou v odstavci 1 písm. a), tedy že poplatník není plátcem daně z přidané hodnoty, v žádosti prokazovat nemusí, neboť tuto skutečnost může správce daně zjistit sám. Žádost se podává způsoby uvedenými v § 71 daňového řádu. Podle odstavce 2 písm. b) je poplatník povinen v žádosti uvést také údaje o provozovnách, v nichž přijímá evidované tržby, které nebyly správci daně dosud oznámeny. Údaje o provozovnách oznamuje poplatník, který eviduje tržby v běžném režimu, prostřednictvím společného technického zařízení správce daně podle § 17 odst. 1 zákona o evidenci tržeb. Poplatník evidující tržby ve zvláštním režimu však nemá na společné technické zařízení správce daně přístup, proto se normuje, že údaje o provozovnách se oznamují v žádosti o vydání povolení pro evidování ve zvláštním režimu. Porušení této povinnosti má za následek zamítavé rozhodnutí o žádosti o povolení. Pokud však poplatník žádá o povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu v situaci, kdy již eviduje tržby v běžném režimu a údaje o provozovnách tedy již správci daně oznámil, znovu je v žádosti uvádět nemusí.

Zákon o evidenci tržeb nezakotvuje pro povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu institut postupu k odstranění pochybností, podle kterého správce daně v případě, že má pochybnost o správnosti nebo úplnosti údajů uvedených v žádosti, vyzve poplatníka k jejich vysvětlení nebo doplnění. Jedná se tedy o stejný režim, jako platí již nyní pro povolení pro evidování tržby ve zjednodušeném režimu, tedy pokud poplatník v žádosti neuvede všechny potřebné skutečnosti, žádost bude zamítnuta. Břemeno tvrzení a důkazní břemeno tak leží plně na poplatníkovi, který nese sám plnou odpovědnost za úplnost a přesvědčivost skutečností uváděných v žádosti.

K odstavci 3

Podle odstavce 3 musí správce daně o žádosti rozhodnout do 30 dnů od jejího podání, přičemž se jedná o pořádkovou lhůtu, při jejím nedodržení tedy poplatník může dát podnět na nečinnost nejbližší nadřízenému správci daně podle § 38 daňového řádu. Rozhodnutí je poplatníkovi oznámeno jakýmkoli ze způsobů stanovených daňovým řádem, tedy zejména při jednání, datovou schránkou nebo prostřednictvím provozovatele poštovních služeb. Proti rozhodnutí se poplatník může odvolat. Věta druhá stanoví, že rozhodnutí se stává účinným až dnem následujícím po dni, kdy poplatník převezme blok účtenek od správce daně, nejpozději však patnáctým dnem od oznámení rozhodnutí o povolení evidování ve zvláštním režimu poplatníkovi. Tento odsun účinnosti se stanoví z důvodu nemožnosti evidovat tržby ve zvláštním režimu dříve, než poplatník bude mít k dispozici blok účtenek, neboť pouze účtenky z tohoto bloku může vystavovat při přijetí tržby. Poplatníkovi nehrozí sankce v případě, že si blok účtenek nevyzvedne ve stanovené lhůtě 15 dnů od oznámení rozhodnutí. Je tak možné si ho vyzvednout až den přede dnem, ve kterém dojde k přijetí první evidované tržby ve zvláštním režimu. Pokud si však blok účtenek v této lhůtě nevyzvedne a současně neplní evidenční povinnost vůči tržbám přijatým po této lhůtě, hrozí mu sankce za nesplnění evidenční povinnosti.

Vhodné tedy je, aby poplatník, který zahajuje podnikatelskou činnost, o povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu požádal již v okamžiku podání přihlášky k registraci k dani z příjmů fyzických osob, aby žádost byla vyřízena a poplatník si vyzvedl blok účtenek dříve, než mu vznikne povinnost evidovat první tržby (tato povinnost začíná zpravidla s ohledem na výjimku uvedenou v § 12 odst. 3 písm. a) zákona o evidenci tržeb po uplynutí 10 dnů po přidělení daňového identifikačního čísla).

K odstavci 4

Odstavec 4 stanoví poplatníkovi oznamovací povinnost v případě, že přestane splňovat podmínky pro povolení zvláštního režimu. V případě podmínek uvedených v odst. 1 písm. c) a d) je poplatník povinen oznámit správci daně nejen skutečnost, že jeho příjmy či počet přijatých evidovaných tržeb v předcházejících dvanácti kalendářních měsících překročily stanovené limity, ale také to, že předpokládá, že se tak stane v následujících dvanácti kalendářních měsících. Oznamovací povinnost se však nevztahuje na porušení podmínky uvedené v odstavci 1 písm. a), tedy že se poplatník stal plátcem daně z přidané hodnoty, neboť tato informace je správci daně známa z vlastní činnosti. Porušení povinnosti podle odstavce 4 představuje nesplnění povinnosti nepeněžité povahy podle § 247a daňového řádu.

K odstavci 5

Odstavec 5 stanoví případy, kdy správce daně zruší povolení pro evidenci tržeb ve zvláštním režimu. Podle písmene a) tak učiní, pokud zjistí, že pominuly podmínky pro toto povolení, tedy některá z podmínek uvedených v odstavci 1; toto může správce daně zjistit buď z oznámení poplatníka podle odstavce 4, nebo z vlastní činnosti. Podle písmene b) správce daně povolení zruší také na žádost poplatníka. Podle písmene c) správce daně povolení zruší, pokud poplatník závažným způsobem porušuje evidenční povinnost. Evidenční povinnost je vymezena v § 23a a zahrnuje povinnost vystavit zákazníkovi účtenku, vést evidenci denních tržeb a podat správci daně oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu.

K odstavci 6

Odstavec 6 stanoví, kdy se rozhodnutí o zrušení povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu stává účinným; jedná se o speciální ustanovení k obecnému režimu zakotvenému v § 101 odst. 5 daňového řádu. Rozhodnutí o zrušení je účinné až třicátým dnem ode dne nabytí právní moci, a to z důvodu poskytnutí dostatečného času poplatníkovi k přípravě na evidování tržeb v běžném (popř. zjednodušeném) režimu.

K odstavci 7

Odstavec 7 stanoví další důvod ukončení zvláštního režimu evidování tržeb, přičemž rozdíl oproti odstavci 5 spočívá v tom, že podle tohoto ustanovení povolení zaniká automaticky ze zákona, není tedy nutné rozhodnutí správce daně. Důvodem zániku povolení je zaslání datové zprávy o evidované tržbě v běžném nebo zjednodušeném režimu, tj. postup podle § 18 odst. 1 písm. b) nebo § 23 písm. a) zákona o evidenci tržeb, tedy povolení zaniká okamžikem zaslání datové zprávy správci daně. Při zániku povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu zároveň není nutné poskytnout poplatníkovi určitou dobu na přípravu na evidování tržeb v běžném režimu, jak při zrušení povolení podle odstavce 5 činí odstavec 6, neboť ze skutečnosti, že poplatník zaevidoval jednu ze svých tržeb v běžném nebo zjednodušeném režimu, vyplývá, že již má příslušné zařízení i autentizační údaje a může začít evidovat tržby v běžném režimu okamžitě.

Samotné zaevidování tržby v běžném nebo zjednodušeném režimu a nikoli ve zvláštním režimu v okamžiku, kdy má poplatník účinné povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu, představuje nesplnění povinnosti podle § 23a zákona o evidenci tržeb a bude jako takové sankcionováno. Skutečnost, že byla tržba zaevidována jiným způsobem, je však možné pokládat za polehčující okolnost, která se promítne ve výši uložené pokuty.

Současný souběh evidence tržeb v běžném nebo zjednodušeném režimu s evidencí ve zvláštním režimu u jednoho poplatníka není možný. Smyslem této úpravy je zajistit, aby byly všechny evidované tržby jednoho poplatníka shromažďovány u správce daně jednotným způsobem, tj. buď zasílány elektronicky na společné technické zařízení správce daně, nebo

v papírové podobě prostřednictvím oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu (§ 23a odst. 1 písm. c) zákona o evidenci tržeb).

K odstavci 8

Odstavec 8 stanoví dobu, po kterou poplatník nemůže podat žádost o povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu, a to 60 dnů ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o zamítnutí předchozí žádosti nebo ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o zrušení povolení podle odstavce 5 písm. a) nebo b); v případě zrušení povolení z důvodu závažného porušení evidenční povinnosti (odstavec 5 písm. c)) činí tato doba 6 měsíců. V případě zániku povolení podle odstavce 7, poplatník může podat novou žádost o povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu nejdříve po 60 dnech od zániku povolení. Cílem je zabránit potenciálnímu obstrukčnímu jednání poplatníků spočívajícím v opakovaném podávání nedůvodných žádostí.

K bodu 8 (§ 12 odst. 3 písm. k) až n))

Doplňují se nové tržby, které nejsou evidovanými tržbami.

K písmenu k)

V písmenu k) se navrhuje z povinnosti evidovat tržby vyjmout tržby z telekomunikačních služeb a jiných služeb uskutečněné prostřednictvím veřejné mobilní telefonní sítě ve formě platby, která je následným čerpáním nebo zúčtováním jiné (předchozí) platby. Podle § 4 odst. 1 zákona o evidenci tržeb je evidovanou tržbou platba, která splňuje formální náležitosti pro evidovanou tržbu (tedy platba probíhá jedním ze způsobů vymezených v § 5 zákona o evidenci tržeb) a zakládá rozhodný příjem. Odstavec 2 § 4 rozšiřuje skupinu evidovaných tržeb o platby, které také splňují formální náležitosti pro evidovanou tržbu, ale nezakládají rozhodný příjem, neboť se jedná buď o platbu určenou k následnému čerpání nebo zúčtování (tzv. „nabití kreditu“), přičemž rozhodný příjem vzniká až takovým čerpáním nebo zúčtováním (písm. a), nebo o čerpání nebo zúčtování prostředků (tzv. čerpání nabitého kreditu), které byly dříve předmětem platby, která založila rozhodný příjem (písm. b).

Tržby, za které probíhá platba nabitím kreditu a jeho následným čerpáním nebo zúčtováním, jsou tedy evidovány dvakrát bez ohledu na to, která z plateb zakládá rozhodný příjem, a to jak při nabití kreditu, tak při jeho čerpání nebo zúčtování. V případě poskytování telekomunikačních služeb na základě předplacené karty to znamená povinnost evidovat tržbu po každém uskutečněném hovoru, zaslání SMS zprávy nebo čerpání dat, neboť po poskytnutí každé z těchto služeb dojde ke „stržení“ platby z kreditu zákazníka, tj. k čerpání platby uskutečněné nabitím kreditu. Vedle zaevidování tržby má její příjemce povinnost vystavit zákazníkovi účtenku (§ 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb), která by v tomto případě vzhledem k charakteru poskytování služeb musela být splněna v tom nejjednodušším případě např. zasláním SMS zprávy na telefonní zařízení zákazníka. Vzhledem k objemu takto poskytnutých telekomunikačních služeb by povinnost evidovat i následné čerpání nabitého kreditu znamenala denně zaslání cca 10 milionů SMS zpráv s účtenkou od poskytovatele služeb zákazníkům, což by výrazně zatížilo mobilní telefonní síť a i pro zákazníky by bylo svým způsobem nadmíru obtěžující. Z toho důvodu se toto následné čerpání nabitého kreditu vyjímá z povinnosti evidence tržeb.

Vynětí se týká pouze plateb, které jsou následným čerpáním nebo zúčtováním platby; nevztahuje se na samotné „nabití kreditu“, tedy platbu, která je určena k následnému čerpání. U této platby závisí skutečnost, zda se jedná o evidovanou tržbu, na tom, zda jsou splněny formální náležitosti podle § 5 zákona o evidenci tržeb. Tak tomu bude typicky při koupi dobíjecího kuponu v obchodě. Naopak při nabití kreditu převodem na účet poskytovatele nebo platební kartou o evidovanou tržbu nepůjde, neboť tento způsob platby nepatří mezi způsoby uvedené v § 5 zákona o evidenci tržeb.

Vynětí se vztahuje na platby uskutečněné prostřednictvím veřejné mobilní telefonní sítě, tzn. „stržením kreditu“ z nabité karty pořízené zákazníkem. Těmi jsou především platby za telekomunikační služby, tedy za volání, posílání SMS zpráv a čerpání dat. Vedle toho však existují i další služby, které mohou být placeny z takto nabitého kreditu, např. poskytnutí vyzváněcího tónu, a dále i služby poskytované subjekty odlišnými od poskytovatele telekomunikační služby, např. platby za jízdné v hromadné dopravě. Za účelem sjednocení zacházení s čerpáním kreditu určeného primárně na telekomunikační služby se z evidence tržeb vyjímají i tržby za tyto jiné služby.

K písmenu l)

V písmenu l) se navrhuje z povinnosti evidovat tržby vyjmout tržby z hazardních her, které jsou vymezeny v zákoně o hazardních hrách. S ohledem na novou regulaci účinnou od 1. ledna 2017, která mj. zakládá povinnost provozovatelů hazardních her odesílat pravidelně informace prostřednictvím ISPHH, spatřuje zákonodárce povinnost evidovat tržby z těchto her duplicitně jednak prostřednictvím ISPHH a jednak prostřednictvím evidence tržeb jako ústavně nekonformní. Založení obdobné povinnosti jak právními normami upravujícími provozování hazardní hry, tak i právními normami upravujícími vedení evidence tržeb, neobstojí v testu proporcionality; smyslem evidence tržeb totiž podle názoru Ústavního soudu obsaženého v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 26/16 ze dne 12. prosince 2017 není a nemá být, aby správce daně měl co možná nejširší přehled o uskutečněných platbách, ale jen to, aby dohlédl na ty platby, jež jsou pro něho fakticky (a ze své podstaty) nedohledatelné. Jak konstatuje Ústavní soud v dotčeném nálezu, stát sám musí dodržovat jisté informační sebeomezení, můžou-li být jím zajišťované funkce zabezpečeny i jinak. V tomto případě lze obdobný rozsah údajů získat právě prostřednictvím ISPHH. Do doby vytvoření a spuštění ISPHH bude zajištěno oznamování a zasílání herních a finančních dat správci daně na základě vyhlášky vydané na základě zmocnění podle § 133 odst. 1 písm. a) zákona o hazardních hrách, která je v tomto okamžiku v pokročilém stádiu legislativního procesu a měla by být účinná nejpozději v okamžiku nabytí účinnosti tohoto zákona. Dalším zásadním důvodem navrhovaného vynětí je praktická nemožnost (bez zásadního omezení podnikatelské činnosti) u některých druhů hazardních her (např. živé nebo technické hry) dostat povinností dle zákona o evidenci tržeb.

K písmenu m)

V písmenu m) se navrhuje z povinnosti evidovat tržby vyjmout tržby z obchodní letecké dopravy. Obchodní letecká doprava je vymezena v § 2 odst. 9 zákona o civilním letectví jako doprava osob, zvířat, zavazadel, pošty nebo jiného nákladu letadlem za úplatu. Důvodem vynětí je prodej těchto služeb přes globální distribuční systémy, do kterých není možné zapracovat systém evidence tržeb, resp. pro jednotlivé subjekty přijímající tržby z těchto služeb není možné ovlivnit fungování těchto systémů. Zároveň však vzhledem k povaze tohoto odvětví není možné, aby služby, na tržby z nichž by se vztahovala povinnost evidence, byly prodávány mimo tyto globální systémy. Povinnost evidovat tyto tržby by tedy znemožnila výkon činnosti v odvětví obchodní letecké dopravy, a proto se pro ně stanoví výjimka z povinnosti evidence tržeb.

Tržby z obchodní letecké dopravy zahrnují jak tržby za letenky, poplatky za přepravu zavazadel nebo poštovné za přepravu zásilky, tak tržby např. za přednostní nástup do letadla nebo za jídlo na palubě zaplacené předem. Zvláštní ustanovení platí pro tržby uskutečňované na palubě letadel, které jsou vyloučeny z evidence tržeb podle § 12 odst. 3 písm. f) zákona o evidenci tržeb bez ohledu na to, z čeho plynou; takto vyňaté jsou tedy i tržby, které nejsou tržbami z obchodní letecké dopravy, např. tržby z prodeje parfémů na palubě letadla.

K písmenu n)

Písmeno n) zavádí do zákona o evidenci tržeb výjimku, která je stanovena nařízením vlády o vyloučení některých tržeb z evidence tržeb, které bude k 31. prosinci 2018 zrušeno nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16. Podrobení nevidomých podnikatelů evidencí tržeb bylo vázáno na splnění podmínky, přičemž není zřejmé, zda k němu v budoucnu dojde. Splnění této podmínky je zároveň mimo volní jednání Ministerstva financí. Nelze tak vyloučit, že ke splnění podmínek stanovených ve zrušovaném nařízení vlády nedojde. S ohledem na skutečnost, že na základě rozhodnutí Ústavního soudu již nelze využít nařízení vlády jakožto operativního nástroje, kterým bylo možné reagovat na případnou změnu situace, je tato výjimka nově nastavena jako „trvalá“. V případě, že dojde k naplnění podmínek předvídaných nařízením vlády, lze tuto výjimku zrušit.

K bodu 9 (§ 12 odst. 4)

Navrhovaný § 12 odst. 4 navazuje na vložení výjimky z evidence tržeb pro těžce zrakově postižené osoby, která byla dříve stanovena nařízením vlády o vyloučení některých tržeb z evidence tržeb, do § 12 odst. 3 písm. n) zákona o evidenci tržeb. Text navrhovaného odstavce 4 byl dříve obsažen v § 2 odst. 2 uvedeného nařízení vlády a stanovil zvláštní pravidlo pro občany jiných členských států Evropské unie, kteří jsou hlášeni k pobytu na území České republiky po dobu kratší než 3 měsíce a z tohoto důvodu nemohou získat průkaz ZTP/P, neboť § 3 zákona č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením, ve znění pozdějších předpisů, stanoví pro získání tohoto průkazu jako podmínku skutečnost, že je občan členského státu Evropské unie hlášen na území České republiky k pobytu po dobu delší než 3 měsíce. Z důvodu zachování svobody usazování a volného pohybu služeb v rámci Evropské unie proto mohou tito poplatníci své těžké zrakové postižení prokázat i jiným způsobem, např. průkazem vydaným jiným členským státem nebo potvrzením od lékaře.

K bodu 10 (část druhá hlava IV díl 1)

Vzhledem k zavedení zvláštního režimu evidence tržeb, při kterém bude poplatník evidovat tržby na předtištěné účtenky obsažené ve správcem daně vydaném bloku účtenek, se rozšiřuje obsah uvedeného dílu o povinnosti týkající se bloku účtenek.

K bodu 11 (§ 13 odst. 1)

V souvislosti se zavedením zvláštního režimu evidence tržeb se ustanovení § 13 odst. 1 upravuje tak, že žádost o autentizační údaje je poplatník povinen podat před přijetím první tržby evidované v běžném nebo zjednodušeném režimu; pokud tedy poplatník bude přijímat tržby ve zvláštním režimu, nemusí o autentizační údaje žádat, neboť k tomuto způsobu evidování tržeb nepotřebuje přístup na společné technické zařízení správce daně, a tedy ani autentizační údaje. Pokud je poplatníkovi povolení k evidování tržeb ve zvláštním režimu zrušeno, musí o autentizační údaje požádat, a to před přijetím první tržby evidované v běžném nebo zjednodušeném režimu.

K bodu 12 (§ 15a)

Ustanovení § 15a zavádí pojem blok účtenek. Blok účtenek se skládá z účtenek, které má poplatník evidující tržby ve zvláštním režimu povinnost vystavovat zákazníkům, nemůže tedy použít žádné jiné účtenky. Každý blok účtenek má své sériové označení (alfanumerický kód) a jednotlivé účtenky v něm pořadové číslo. Díky tomu lze vystavenou účtenku přiřadit konkrétnímu poplatníkovi nebo jeho provozovně, má-li jich poplatník více, neboť správce daně zaznamenává u jednotlivých poplatníků a jejich provozoven sériová označení bloků účtenek, které jim vydává. Na každé samostatné účtence je uvedeno sériové označení a pořadové číslo, další údaje na ni vyplňuje poplatník (viz § 23b zákona o evidenci tržeb). Každá účtenka je v bloku účtenek obsažena ve dvou stejnopisech, z nichž jeden je vystaven

zákazníkovi a druhý poplatník archivuje jako součást evidence denních tržeb (viz § 23a zákona o evidenci tržeb).

K odstavci 1

S ohledem na to, že rozhodnutí o povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu je účinné ode dne, kdy poplatník převezme blok účtenek, nejpozději však patnáctým dnem ode dne oznámení tohoto rozhodnutí (§ 11a odst. 3), je nutné, aby poplatník mohl převzít blok účtenek až po oznámení tohoto rozhodnutí. Proto odstavec 1 explicitně normuje, že k převzetí bloku účtenek poplatníkem může dojít až po oznámení rozhodnutí o povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu. V opačném případě by účinnosti tohoto rozhodnutí mohla nastat přede dnem jeho oznámení, příp. vydání, což je nežádoucí.

K odstavci 2

Odstavec 2 stanoví, že podmínky a postup vydávání bloků účtenek a nakládání s bloky (tj. zejména způsob vyplnění účtenky, postup v případě ztráty, poškození, zničení či odcizení bloku, postup při vrácení bloku) jsou primárně uvedeny na internetových stránkách finanční správy. Informace je však možné v souladu se zásadou vstřícnosti (§ 6 odst. 4 daňového řádu) získat i z jiných zdrojů, zejména na jednotlivých pracovištích finanční správy.

K odstavci 3

Bloky účtenek vydává a distribuuje jednotlivým správcům daně Ministerstvo financí, správce daně je potom vydává poplatníkům.

K bodu 13 (§ 16)

Vzhledem k zavedení zvláštního režimu evidence tržeb, při kterém poplatník vystavuje zákazníkovi předtištěné účtenky obsažené ve správcem daně vydaném bloku účtenek, se rozšiřuje povinnost ochrany před zneužitím i na tento blok účtenek.

K bodu 14 (§ 17 odst. 1)

Navrhuje se zpřesnit legislativní text tak, aby se jako provozovny pro účely evidence tržeb oznamovaly pouze ty, ve kterých jsou uskutečňovány evidované tržby. V případě, že by byl poplatník povinen oznamovat též provozovny, kde je fakticky provozována živnost, resp. vykonávána činnost bez toho, že by zde docházelo k přijímání plateb podléhajících evidenci tržeb, jednalo by se o nedůvodnou administrativní zátěž. Údaj o provozovně, v níž nejsou přijímány platby podléhající evidenci tržeb, nemá pro správce daně informační hodnotu.

K bodu 15 (§ 17 odst. 2)

Ustanovení § 17 stanoví poplatníkovi oznamovací povinnost týkající se údajů o provozovnách, ve kterých přijímá evidované tržby. Odstavec 1 stanoví povinnost oznámit údaje o provozovnách před získáním certifikátu pro evidenci tržeb prostřednictvím společného technického zařízení správce daně. V souvislosti se zavedením zvláštního režimu evidence tržeb, při kterém poplatník nemá na společné technické zařízení správce daně přístup, se stanoví v nově doplňovaném § 11a odst. 2, že údaje o provozovnách poplatník uvádí v žádosti o povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu. Ustanovení § 17 odst. 1 se tedy použije pouze pro poplatníky evidující tržby v běžném nebo zjednodušeném režimu.

V průběhu evidence tržeb je poplatník podle § 17 odst. 2 povinen oznámit správci daně změny údajů o provozovnách. Podle jeho věty druhé v současném znění tak poplatník může učinit pouze prostřednictvím společného technického zařízení správce daně. Tato věta se doplňuje tak, že se vztahuje pouze na poplatníky, kteří neevidují tržby ve zvláštním režimu. Poplatník evidující tržby ve zvláštním režimu tak může svou oznamovací povinnost splnit některým ze způsobů, kterým je možné učinit podání správci daně podle daňového řádu, tedy

písemně, ústně do protokolu nebo datovou zprávou s náležitostmi uvedenými v § 71 odst. 1 daňového řádu. Pokud však má, zejména z důvodu dřívější evidence tržeb v běžném režimu, na společné technické zařízení správce daně přístup, může i tento poplatník změny údajů oznamovat prostřednictvím tohoto zařízení. Nesplnění oznamovací povinnosti je porušením povinnosti nepeněžitě povahy podle § 247a daňového řádu.

K bodu 16 (§18 odst. 2)

Ústavní soud svým nálezem sp. zn. Pl. ÚS 26/16 zrušil ustanovení § 18 odst. 2 písm. b) v souvislosti se zrušením § 5 písm. b) zákona o evidenci tržeb, které stanovilo, že evidovanou tržbou je i tržba uskutečněná bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, kterým je poplatník, který má tržbu evidovat. Zrušení ustanovení § 18 odst. 2 písm. b) stanovilo, že v případě uskutečnění tržby tímto způsobem se tržba považuje za uskutečněnou již vydáním příkazu, pokud byl tento příkaz vydán dříve. V souvislosti s doplněním nového znění § 5 písm. b) do zákona o evidenci tržeb, podle kterého je nadále evidovanou tržbou tržba uskutečněná prostřednictvím prostředků, které jsou určeny pouze k zaplacení zboží nebo služeb v prostorách využívaných vydavatelem prostředku nebo zboží nebo služeb úzce vymezenému okruhu dodavatelů anebo k zaplacení úzce vymezeného okruhu zboží nebo služeb, je nutno opět doplnit i § 18 odst. 2 písm. b), a to tak, že v případě použití těchto prostředků je evidovaná tržba uskutečněna v okamžiku vydání pokynu prostřednictvím tohoto prostředku, pokud je vydán dříve, než je tržba přijata nebo zúčtována. V případě takových prostředků v elektronické podobě, u nichž je vydavatel odlišný od poplatníka, který tržbu přijímá, dochází totiž nejdříve pouze k vydání pokynu tímto prostředkem, zatímco k převodu peněžních prostředků (od vydavatele tohoto prostředku k poplatníkovi, který tržbu přijímá), tedy přijetí tržby, dochází s určitým zpožděním.

K bodu 17 (§ 19 odst. 1 písm. f), § 19 odst. 2 písm. a), e) a f))

Ustanovení se upřesňují tak, že celková částka tržby, částka plateb určených k následnému čerpání nebo zúčtování a celkové částky v režimu daně z přidané hodnoty pro cestovní službu a pro prodej použitého zboží, které mají být zasílány datovou zprávou, musí být uváděny v české měně, a to bez ohledu na to, v jaké měně byla tržba uskutečněna.

K bodu 18 (§ 19 odst. 2 písm. b))

Ustanovení se upřesňuje tak, že částka plateb, které jsou následným čerpáním nebo zúčtováním, která má být zasílána datovou zprávou, musí být uváděna v české měně, a to bez ohledu na to, v jaké měně byla tržba uskutečněna.

K bodu 19 (§ 19 odst. 2 písm. d))

Ustanovení se upřesňuje tak, že základ daně z přidané hodnoty a tato daň, které mají být zasílány datovou zprávou, musí být uváděny v české měně, a to bez ohledu na to, v jaké měně byla tržba uskutečněna.

K bodu 20 (§ 20 odst. 1 písm. b))

Navrhovaná změna reaguje na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 26/16, kterým bylo v § 20 odst. 1 zákona o evidenci tržeb zrušeno dosavadní písmeno b), které stanovilo, že poplatník je povinen na účtence, kterou vystavuje zákazníkovi, uvést své daňové identifikační číslo. Toto zrušení bylo odůvodněno tím, že rodné číslo je osobním údajem a jako takové by, vzhledem k právu na ochranu soukromí a právu na informační sebeurčení jeho držitele, mělo být užíváno jen v odůvodněných případech.

Účtenka bez daňového identifikačního čísla neobsahuje povinně žádný identifikátor poplatníka. Byť může správce daně teoreticky v systému evidence tržeb dohledat dle ostatních

zasílaných údajů konkrétního poplatníka, který účtenku vystavil, je takový postup pro správce daně nad míru administrativně náročný.

Obdobně bude významně obtížnější identifikaci poplatníka vystaven i zákazník, kterému byla účtenka bez daňového identifikačního čísla vystavena, a který, na rozdíl od správce daně, nemá přístup do systému správce daně. Nevyužije-li svého práva požadovat účtenku, resp. doklad vystavený podle jiného právního předpisu (zákona o ochraně spotřebitele, živnostenského zákona apod.) a poplatník nad rámec povinných náležitostí dle zákona o evidenci tržeb neuvede na účtence jakoukoliv svou identifikaci, nemusí být pro něj (např. pro účely reklamace) zjiitelné, kdo účtenku vystavil. Daňové identifikační číslo je jedním ze základních údajů, ze kterých je pomocí šifrovacích algoritmů tvořeno PKP a následně BKP. V případě, že na účtence není uvedeno DIČ, jsou tím narušeny kontrolní mechanismy údajů uvedených na účtence a údajů o evidované tržbě zasílaných správci daně datovou zprávou. Ve svém důsledku pak taková absence vytváří prostor pro potenciální obcházení povinností ze strany poplatníků a ztěžuje schopnost správce daně takové jednání detekovat.

Z těchto důvodů se navrhuje vrácení povinnosti uvádět na účtence daňové identifikační číslo, ovšem s výjimkou případů, kdy toto daňové identifikační číslo obsahuje rodné číslo poplatníka. Tato povinnost tak bude dopadat zatím pouze na poplatníky daně z příjmů právnických osob a zahraničních fyzických osob. Bude-li v budoucnu tvořeno daňové identifikační číslo s využitím bezvýznamového identifikátoru, bude povinnost uvádět na účtence daňové identifikační číslo poplatná i pro ostatní fyzické osoby bez nutnosti měnit zákon.

K bodu 21 (§ 20 odst. 1 písm. g))

Ustanovení se upřesňuje tak, že celková částka tržby, která má být uváděna na účtence, musí být uváděna v české měně, a to bez ohledu na to, v jaké měně byla tržba uskutečněna. To samozřejmě nebrání uvádět částku zároveň i v jiné měně.

K bodu 22 (§ 20 odst. 2)

Navrhovaná změna reaguje obdobně jako změna § 20 odst. 1 písm. b) na nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 26/16, kterým bylo zrušeno ustanovení § 20 odst. 2 zákona o evidenci tržeb. Povinnost uvádět na účtence daňové identifikační číslo pověřujícího poplatníka je do zákona vracena, ovšem s výjimkou případů, kdy toto daňové identifikační číslo obsahuje rodné číslo poplatníka.

K bodu 23 (§ 23a až 23c)

K § 23a

Ustanovení § 23a upravuje základní povinnosti poplatníka, kterému bylo povoleno evidovat tržby ve zvláštním režimu, tj. jeho evidenční povinnost ve zvláštním režimu. V odstavci 1 písm. a) je stanovena povinnost vystavit účtenku nejpozději při uskutečnění evidované tržby. Jedná se o povinnost obdobnou povinnosti stanovené pro poplatníky evidující tržby v běžném režimu v § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb, a to s tím rozdílem, že poplatník ve zvláštním režimu musí účtenku vystavit na účtenku z bloku účtenek, který obdrží od správce daně podle navrhovaného § 15a zákona o evidenci tržeb. Poplatník je povinen účtenky z bloku účtenek vystavovat ve stanoveném pořadí, a to od nejnižšího pořadového čísla po nejvyšší, tedy vždy účtenku s nejnižším pořadovým číslem, kterou blok účtenek ještě obsahuje. Údaje, které je poplatník povinen uvést na účtence, jsou vymezeny v nově navrženém § 23b. Okamžik uskutečnění evidované tržby je v tomto případě nutno chápat širěji než při evidenci tržeb v běžném režimu, neboť ruční vypsání účtenky zabere více času, a povinnost vystavit účtenku je tedy nutno považovat za splněnou i tehdy, kdy bude účtenka

vypsána a předána zákazníkovi bezprostředně po převzetí peněz. Pokud poplatník nevystaví účtenku, nebo na ní neuvede všechny předepsané údaje (viz § 23b), jedná se o přestupek podle 29 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb.

Podle písmene b) je poplatník povinen vést tzv. evidenci denních tržeb, a to za každou provozovnu, ve které přijímá evidované tržby. Do té je povinen nejpozději do konce dne následujícího po dni, ve kterém přijal alespoň jednu evidovanou tržbu, zaznamenat předepsané údaje o tržbách za daný den. Lhůta byla stanovena v hodinách z důvodu, aby se na ni neaplikovalo pravidlo uvedené v § 33 odst. 4 před středníkem daňového řádu; poplatník má tedy povinnost zaznamenat údaje o tržbách do konce dne následujícího po dni, kdy tržby uskutečnil, bez ohledu na to, zda se jedná o pracovní den, nebo o sobotu, neděli nebo svátek. Údaje, které poplatník musí do evidence denních tržeb uvádět, jsou shodné jako údaje uváděné v oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu (viz písm. c)) a jsou uvedeny v navrhovaném § 23c. Evidence denních tržeb není zasílána správci daně, poplatník má pouze povinnost ji vést a uchovávat po dobu stanovenou v odstavci 3, tedy do uplynutí lhůty pro stanovení daně z příjmů za poslední zdaňovací období, ve kterém tržby z denní evidence tržeb založily rozhodný příjem. Podle odstavce 2 je součástí povinnosti vést evidenci denních tržeb i povinnost uchovávat stejnopis vystavených účtenek. Pokud poplatník poruší povinnost vést evidenci denních tržeb, případně povinnost uchovávat stejnopisy účtenek, jedná se o nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy podle 247a daňového řádu.

Odstavec 1 písm. c) stanoví povinnost podat správci daně za každý kalendářní měsíc oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu. Zasílání údajů o evidované tržbě datovou zprávou, které je poplatníkům evidujícím tržby běžným způsobem uloženo v § 18 odst. 1 písm. a) zákona o evidenci tržeb, je tedy při evidování zvláštním způsobem nahrazeno oznamováním těchto údajů souhrnně za celý kalendářní měsíc ve formě standardního podání podle daňového řádu. Ustanovení § 18 odst. 3, podle kterého zaslání údajů při evidenci běžným způsobem není podáním, tedy pro zvláštní způsob evidence neplatí. Podání je nutno činit na formuláři vydaném správcem daně, a to buď na jeho originálu vydaném správcem daně (odstavec 4 písm. a)), na formuláři vytisknutém z internetových stránek Finanční správy (odstavec 4 písm. b)), nebo elektronicky ve formátu a struktuře stanovené správcem daně (odstavec 4 písm. c)). Oznámení o evidovaných tržbách je poplatník povinen podat pouze v případě, že za daný kalendářní měsíc uskutečnil alespoň jednu evidovanou tržbu. Jedná se tedy o stejný režim jako v případě evidence v běžném režimu, kdy poplatník také v případě, že neuskutečňuje žádné evidované tržby, neposílá datové zprávy.

V případě, že poplatník nepodá oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu, ačkoli tak učinit měl (tj. uskutečnil v daném kalendářním měsíci alespoň jednu evidovanou tržbu), se jedná o nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy podle § 247a daňového řádu, konkrétně nesplnění jiné oznamovací povinnosti stanovené daňovým zákonem podle jeho odstavce 1 písm. a). Stejný důsledek nastane, pokud poplatník oznámení sice podá, ale neúplné, tedy nebudou uvedeny některé povinné údaje. Pokud je oznámení podáno sice obsahově správně, ale v nesprávném formátu (viz odstavec 4), správce daně poplatníka vyzve k nápravě této vady podle § 74 daňového řádu; až pokud poplatník vadu neodstraní ve lhůtě stanovené správcem daně ve výzvě, stává se podání neúčinným.

K § 23b

V § 23b jsou uvedeny údaje, které musí poplatník uvádět na účtence, kterou při evidenci tržeb ve zvláštním režimu vystavuje zákazníkovi. Podle písmena a) je povinným údajem daňové identifikační číslo poplatníka, avšak pouze v případě, že neobsahuje jeho rodné číslo. Podle písmena b) datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky a podle písmena c) celková částka tržby v české měně.

K § 23c

Ustanovení § 23c obsahuje údaje, které je poplatník povinen uvádět v oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu podávaném podle § 23a odst. 1 písm. c) a tedy také v evidenci denních tržeb, kterou vede podle § 23a odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb. Jak oznámení, tak evidence denních tržeb jsou vedeny zvlášť pro každou z poplatníkových provozoven, ve kterých přijal evidované tržby.

Podle písmena a) uvede poplatník své identifikační a kontaktní údaje, tedy údaje, které jsou obsahem každého podání podle daňového řádu, zejména jméno a příjmení, daňové identifikační číslo, adresu a telefonický a e-mailový kontakt.

Podle písmena b) poplatník uvede označení provozovny, ve které byly tržby uskutečněny. Evidence denních tržeb podle § 23a písm. b) je vedena za každou provozovnu zvlášť, uvede se tedy vždy označení příslušné provozovny. V oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu poplatník podle odstavce 2 uvádí údaje za každou provozovnu zvlášť, oznámení bude tedy v praxi obsahovat tolik listů s přehledem údajů o evidovaných tržbách, v kolika provozovnách poplatník za daný kalendářní měsíc přijímal evidované tržby.

Podle písmena c) jsou uváděny údaje týkající se bloku účtenek. Takovými údaji je zejména sériové označení bloku, které je na něm předtištěné správcem daně, a pořadová čísla účtenek, které byly vystaveny, případně ztraceny, odcizeny, zničeny nebo poškozeny, přičemž pořadové číslo je také na každé účtence předtištěno správcem daně.

Poslední skupinou uváděných údajů jsou podle písmena d) údaje o evidovaných tržbách. Mezi ty bude patřit zejména počet tržeb uskutečněných za jednotlivé dny a jejich výše a počet stornovaných a opravených tržeb a jejich výše.

K bodu 24 (§ 25 odst. 2 písm. a))

Navrhuje se legislativně technická úprava související s doplněním nového písmena c) do § 25 odst. 2.

K bodu 25 (§ 25 odst. 2 písm. c))

Vzhledem k zavedení zvláštního režimu evidence tržeb se do § 25 vkládá ustanovení obsahující text informačního oznámení, který musí poplatníci evidující tržby tímto způsobem umístit na místě, kde běžně uskutečňují evidované tržby.

K bodu 26 (§ 26 odst. 1)

V souvislosti se zavedením zvláštního režimu evidence tržeb, při němž poplatník nemá přístup na společné technické zařízení správce daně, se ustanovení upravující informační povinnost správce daně upravuje tak, že tato informační povinnost se vztahuje pouze na poplatníky evidující tržby v běžném nebo zjednodušeném režimu. Poplatníci, kterým bylo vydáno povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu, informace shromažďované na společném technickém zařízení správce daně nejsou poskytovány.

K bodu 27 (§ 27 odst. 1)

V ustanovení upravujícím možnost zákazníka ověřit si u obdržené účtenky, zda byly údaje o dané tržbě zaslány správci daně, se tato možnost omezuje na tržby evidované v běžném nebo zjednodušeném režimu, neboť tržby evidované ve zvláštním režimu nejsou správci daně zasílány datovou správou a údaje o nich tedy nejsou přístupné přes internet.

K bodu 28 (§ 29 odst. 1 písm. d))

Vzhledem k zavedení zvláštního režimu evidence tržeb, při kterém poplatník vystavuje zákazníkovi předtištěné účtenky obsažené ve správcem daně vydaném bloku účtenek,

a rozšíření ochrany podle § 16 evidence tržeb i na tento blok účtenek, se rozšiřuje skutková podstata přestupku podle § 29 odst. 1 písm. d) tak, aby zahrnoval i porušení povinnosti zacházet s blokem účtenek (včetně jednotlivých účtenek, které jsou jeho součástí) tak, aby nemohlo dojít k jeho zneužití.

K bodu 29 (§ 31 odst. 1)

V ustanovení § 31 odst. 1 se doplňuje, že opatření k vynucení nápravy nařídí orgán příslušný k prověřování plnění povinností při evidenci tržeb také při zvlášť závažném porušení povinnosti podat oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu, která představuje obdobu povinnosti zasílat údaje o evidované tržbě při evidování tržeb v běžném režimu.

K bodu 30 (§ 37)

V návaznosti na nález Ústavního soudu sp. zn. ÚS Pl. 26/16 se navrhuje zrušit § 37 zákona o evidenci tržeb, upravující tržby dočasně vyloučené z povinnosti evidence tržeb a stanovující tak jednotlivé fáze náběhu evidence tržeb. Po zrušení tohoto ustanovení budou všechny evidované tržby podléhat povinnosti evidence tržeb bez ohledu na to, z jaké činnosti budou pocházet. Povinnost evidovat tržby podléhající evidenci tržeb, které doposud byly dočasně vyňaty z evidence tržeb na základě § 37 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb, ve znění nálezu Ústavního soudu sp. zn. ÚS Pl. 26/16 (3. a 4. fáze evidence tržeb), bude v návaznosti na čl. III (účinnost) od prvního dne třetího kalendářního měsíce následujícího po dni vyhlášení tohoto zákona.

K čl. II– přechodná ustanovení

K bodu 1

Toto přechodné ustanovení stanovuje, že pro evidování tržeb uskutečněných (viz § 18 zákona o evidenci tržeb) přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se použije dosavadní znění zákona o evidenci tržeb. Tím se zabráňuje nežádoucí nepravé retroaktivitě.

K bodu 2

S ohledem na změnu ve vymezení evidovaných tržeb provedenou jednak nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 26/16 a jednak touto novelou se explicitně upravuje vymezení pojmu „evidovaná tržba“ pro účely § 11a zákona o evidenci tržeb.

Všechny tržby uskutečněné přede dnem nabytí tohoto zákona se budou posuzovat podle nových pravidel, tj. zejména § 5 a § 12 zákona o evidenci tržeb. Je tak zcela irelevantní, zda v době jejich uskutečnění byly nebo nebyly evidovanými tržbami.

Pokud poplatník měl evidované tržby splňující formální náležitosti jak podle § 5 písm. a) zákona o evidenci tržeb (tržby v hotovosti), tak podle § 5 písm. b) zákona o evidenci tržeb, ve znění účinném před 1. březnem 2018 (tj. zejména tržby uskutečněné prostřednictvím platebních karet), jsou pro posouzení limitu podle § 11a zákona o evidenci tržeb rozhodné pouze tržby v hotovosti. Z uvedeného vyplývá, že poplatník s velkými tržbami uskutečněnými prostřednictvím karetních transakcí nemusí být vyloučen ze zvláštního režimu.

Například poplatník, který neměl povinnost evidovat své tržby, protože jeho činnost spadala do 3. a 4. fáze evidence tržeb a tudíž neměl přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona žádné evidované tržby, určí, zda tyto tržby jsou evidovanými tržbami podle nových pravidel (podle zákona o evidenci tržeb, ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona).

K části druhé – změna zákona o dani z přidané hodnoty

K čl. III

K bodu 1 (§ 47 odst. 4)

Navrhovaná úprava souvisí se zavedením dvou snížených sazeb daně z přidané hodnoty pro poskytování služeb.

K bodu 2 (Příloha č. 2 položky 36.00.2, 37, 56, 81.21.10, 81.22.11, a 88.10,88.91)

Tímto návrhem se dosavadní položky 36.00.2, 37, 56, 81.21.10, 81.22.11 a 88.10,88.91 v příloze č. 2 (služby podléhající první snížené sazbě daně ve výši 15 %) vyjímají, neboť budou nově zařazeny do přílohy č. 2a (služby podléhající druhé snížené sazbě daně ve výši 10 %).

K bodu 3 (Příloha č. 2)

Vzhledem ke zrušení položky 56 z přílohy č. 2 dochází z důvodu nadbytečnosti ke zrušení definice kódu nomenklatury celního sazebníku. Současně se zrušením položek 81.21.10 a 81.22.11 v příloze č. 2 dochází ke zrušení ustanovení, která pro účely zařazení služby do příslušné sazby daně blíže specifikovala služby čištění vnitřních prostor prováděných v domácnostech a služby mytí oken.

K bodu 4 (Příloha č. 2a)

Vzhledem k zařazení některých služeb do druhé snížené sazby daně z přidané hodnoty ve výši 10 % se do zákona o dani z přidané hodnoty zavádí nová příloha č. 2a (symetricky s přílohou č. 3a). Tato příloha obsahuje ty služby, jejichž poskytnutí je zařazeno do druhé snížené sazby daně z přidané hodnoty. Jedná se o tyto služby:

- Úprava a rozvod vody prostřednictvím sítí (vodné)
- Odvádění a čištění odpadních vod včetně ostatních služeb souvisejících s těmito činnostmi (stočné)
- Stravovací služby a podávání nápojů s výjimkou
 - stravovacích služeb, které jsou osvobozeny od daně podle § 57 až 59 zákona o dani z přidané hodnoty,
 - podání tabákových výrobků,
 - podání alkoholických nápojů. Výjimkou je podávání točeného (sudové) piva v rámci stravovací nebo cateringové služby (pivo pod kódem nomenklatury celního sazebníku 2203 00 10, tedy pivo podávané z nádob o obsahu převyšujícím 10 litrů), které do druhé snížené sazby daně z přidané hodnoty zařazeno je.
- Služby čištění vnitřních prostor prováděné v domácnostech
- Služby mytí oken prováděné v domácnostech
- Domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené občany
- Drobné opravy obuvi a kožených výrobků
- Drobné opravy a úpravy oděvů a textilních výrobků převážně pro domácnost
- Drobné opravy jízdních kol
- Kadeřnické, kosmetické a podobné služby

Totožně jako v příloze č. 2 je i pro přílohu č. 2a využito zařazení služeb podle klasifikace produkce CZ-CPA ve znění platném k 1. lednu 2008. Samotné zařazení poskytnutí příslušné služby pod kód klasifikace CZ-CPA do druhé snížené sazby daně z přidané hodnoty není dostačující. Nezbytnou podmínkou je také naplnění slovního popisu příslušné položky přílohy č. 2a zákona o dani z přidané hodnoty. Jsou-li splněny tyto dvě podmínky, lze na poskytnutí příslušné služby aplikovat druhou sníženou sazbu daně z přidané hodnoty. V případě položek 81.21.10 a 81.22.11 je také třeba vyjít z definice služeb čištění vnitřních prostor prováděné v domácnostech a služby mytí oken prováděné v domácnostech, která je uvedena pod tabulkou s jednotlivými položkami přílohy č. 2a zákona o dani z přidané hodnoty

Směrnice o dani z přidané hodnoty v příloze č. III umožňuje uplatnit sníženou sazbu daně pouze u drobných oprav obuvi a kožených výrobků, u drobných oprav a úprav oděvů a textilních výrobků převážně pro domácnost a u drobných oprav jízdních kol, proto je uplatnění druhé snížené sazby daně omezeno na poskytnutí těchto služeb osobám nepovinným k dani, především občanům.

K bodu 5 (Příloha č. 3 položka 06)

Navrhovaným novelizačním bodem se z dosavadní položky 06 Živé dřeviny atd. přílohy č. 3 zákona o dani z přidané hodnoty (zboží podléhající první snížené sazbě daně z přidané hodnoty ve výši 15 %) vyjímají položky „řezané květiny a dekorativní listoví“, které budou nově zařazeny v příloze č. 3a (zboží podléhající druhé snížené sazbě daně z přidané hodnoty ve výši 10 %).

K bodu 6 (Příloha č. 3a položky 0603 a 0604)

Touto změnou dochází k vyčlenění zboží náležícího do položek „0603 a 0604“ z přílohy č. 3 (zboží podléhající první snížené sazbě daně ve výši 15 %) do přílohy č. 3a (zboží podléhající druhé snížené sazbě daně ve výši 10 %), a to v rozsahu slovního popisu k příslušnému kódu uvedenému v textové části této přílohy.

K čl. IV – přechodné ustanovení

Je zakotveno standardní přechodné ustanovení, které zajišťuje zamezení nepravé retroaktivity, která by u změn provedených tímto zákonem nebyla žádoucí.

K části třetí – účinnost

K čl. V

Stanoví se dělená účinnost zákona. Zákon nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2019, pouze ustanovení novelizačního bodu, kterým se zrušuje § 37 zákona o evidenci tržeb včetně nadpisu, tedy čl. I bod 15, nabývá účinnosti prvním dnem třetího kalendářního měsíce následujícího po dni vyhlášení tohoto zákona. Je tak zajištěna potřebná legisvakance a možnost poplatníků požádat o evidování tržeb ve zvláštním režimu.