

Důvodová zpráva

I. Obecná část

Návrh zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, je souborem novel těchto zákonů, jejichž gestorem je Ministerstvo financí:

- 1) zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o místních poplatcích“),
- 2) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“),
- 3) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“),
- 4) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla),
- 5) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“)
- 6) zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o Celní správě ČR“),
- 7) zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o povinném značení lihu“),
- 8) zákona č. 355/2014 Sb., o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 355/2014 Sb.“),
- 9) zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“).

Návrh kromě dále popsáných jednotlivých témat zároveň obsahuje dílčí změny právní úpravy, ke kterým dochází na základě vyhodnocení potřeb aplikační praxe, vývoje jiných právních předpisů a judikatury, v návaznosti na jiné změny navrhované touto novelou, jakož i na základě poptávky ze strany odborné veřejnosti. Tyto změny jsou podrobně popsány ve zvláštní části důvodové zprávy. V některých případech (např. rozpočtová pravidla, celní zákon nebo zákon o Celní správě ČR) se jedná o jediný typ změn v rámci novel příslušných zákonů.

Kromě výše uvedených novel zákonů obsahuje návrh zákona rovněž soubor novel dalších zákonů, jejichž gestorem jsou jiné resorty, než Ministerstvo financí, avšak které upravují kompetenční a procesní aspekty výkonu působnosti resortem Ministerstva financí. V těchto zákonech se navrhuje provést některé svým rozsahem velmi omezené změny technického charakteru, které se týkají působnosti orgánů Celní správy České republiky jako resortní organizace Ministerstva financí. Tyto změny se týkají především výkonu tzv. dělené správy, která je orgány Celní správy České republiky vykonávána v procesním režimu správy daní a spočívá v zajišťování platební fáze peněžitých plnění uložených podle jiných procesních předpisů, resp. jinými orgány. V konkrétní rovině se jedná o sjednocení dílčích úprav institutu úroku z prodlení s jeho obecnou úpravou v daňovém řádu, a to v rámci:

- 1) zákona č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu, ve znění pozdějších předpisů,
- 2) zákona č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon),

ve znění pozdějších předpisů,

- 3) zákona č. 477/2001 Sb., o obalech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Další skupina změn se dotýká rozšíření působnosti orgánů Celní správy České republiky k vymáhání některých peněžitých plnění v režimu dělené správy (zejména pokut) tam, kde stávající vymáhání ukládajícími orgány není s ohledem na marginální počet případů efektivní, a to v rámci:

- 1) zákona č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění pozdějších předpisů,
- 2) zákona č. 61/1988 Sb., o hornické činnosti, výbušninách a o státní báňské správě, ve znění pozdějších předpisů,
- 3) zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů,
- 4) zákona č. 29/2000 Sb., o poštovních službách a o změně některých zákonů (zákon o poštovních službách), ve znění pozdějších předpisů,
- 5) zákona č. 61/2000 Sb., o námořní plavbě, ve znění pozdějších předpisů,
- 6) zákona č. 247/2000 Sb., o získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel a o změnách některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- 7) zákona č. 458/2000 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů (energetický zákon), ve znění pozdějších předpisů,
- 8) zákona č. 256/2001 Sb., o pohřbnictví a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- 9) zákona č. 274/2001 Sb., o vodovodech a kanalizacích pro veřejnou potřebu a o změně některých zákonů (zákon o vodovodech a kanalizacích), ve znění pozdějších předpisů,
- 10) zákona č. 285/2002 Sb., o darování, odběrech a transplantacích tkání a orgánů a o změně některých zákonů (transplantační zákon), ve znění pozdějších předpisů,
- 11) zákona č. 276/2003 Sb., o Antarktidě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- 12) zákona č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o elektronických komunikacích), ve znění pozdějších předpisů,
- 13) zákona č. 206/2005 Sb., o ochraně některých služeb v oblasti rozhlasového a televizního vysílání a služeb informační společnosti, ve znění pozdějších předpisů,
- 14) zákona č. 227/2006 Sb., o výzkumu na lidských embryonálních kmenových buňkách a souvisejících činnostech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- 15) zákona č. 157/2009 Sb., o nakládání s těžebním odpadem a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- 16) zákona č. 85/2012 Sb., o ukládání oxidu uhličitého do přírodních horninových struktur a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- 17) zákona č. 83/2013 Sb., o označování a sledovatelnosti výbušnin pro civilní použití,

ve znění pozdějších předpisů,

18) zákona č. 259/2014 Sb., o prekurzorech výbušnin a o změně zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (zákon o prekurzorech výbušnin), ve znění pozdějších předpisů,

19) zákona č. 25/2017 Sb., o sběru vybraných údajů pro účely monitorování a řízení veřejných financí, ve znění pozdějších předpisů.

Třetím okruhem změn je konečně rozšíření procesního režimu daňového řádu též na výkon některých kompetencí orgánů Celní správy České republiky v oblasti silniční dopravy v zájmu sjednocení procesních postupů s dalšími současně vykonávanými agendami, a to v rámci:

1) zákona č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě, ve znění pozdějších předpisů,

2) zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů.

Konkrétní navržené změny jsou podrobně popsány ve zvláštní části důvodové zprávy.

Zařazením všech navrhovaných změn do jednoho právního předpisu se pro jejich adresáty (zejména daňové subjekty a správce daně) zvyšuje přehlednost a pro adresáta je tak snazší orientovat se v provedených změnách, což neplatí v případě řady dílčích novel jednotlivých právních předpisů.

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

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

Kromě zmíněné přehlednosti a komplexnosti je nespornou výhodou i menší administrativní a časová zátěž pro všechny subjekty podílející se na legislativním procesu, což může pozitivně přispět k délce legisvakanční lhůty. Pro daňové zákony více než pro jiné oblasti práva platí, že jejich změna je tradičním a typickým nástrojem realizace politiky vlády, přičemž se jedná o proces periodický. V případě klíčových daňových zákonů tak lze hovořit o každoroční novelizaci, k čemuž, jako v tomto případě, přispívá vydatnou měrou též působení evropského zákonodárce. Důsledkem toho je krátká legisvakance, neboť při průměrné délce legislativního procesu (1 rok) nelze daňovou politiku vlády pro daný rok zajistit rychleji. Časová úspora vzniklá spojením daňových zákonů, které by jinak musely být předkládány samostatně, tak pozitivně přispívá k tomu, aby legisvakance mohla být co nejdelší.

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

1 Zhodnocení platného právního stavu

Tato část je strukturována dle jednotlivých stěžejních témat. Současná právní úprava nemá

dopad ve vztahu k zákazu diskriminace ani ve vztahu k rovnosti mužů a žen.

1.1 Místní poplatky

Místní poplatky, které předvídá zákon o místních poplatcích, mohou jednotlivé obce v rámci své samostatné působnosti zavést na svém území obecně závaznou vyhláškou. V návaznosti na čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod („daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona“) nemůže obec zavést místní poplatky, které nepředvídá zákon (srov. např. také nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 63/04 ze dne 22. března 2005). S ohledem na fiskální autonomii obcí však zákon o místních poplatcích ponechává obcím prostor pro přizpůsobení zaváděných poplatků potřebám obce a jejím místním podmínkám. Z tohoto důvodu zákon stanoví pouze horní hranici sazby nebo výše poplatku s tím, že obec její konkrétní výši určí v obecně závazné vyhlášce, kterou poplatek zavedla.

Zákon o místních poplatcích mimo jiné dále pro jednotlivé poplatky stanoví okruhy osvobození, které se u zavedených poplatků uplatní vždy. Jde o osvobození, u kterých převažuje veřejný zájem na jejich stanovení nad zájmem na zachování fiskální autonomie obce. Obec dále může fakultativně v obecně závazné vyhlášce stanovit další osobní či věcná osvobození.

V případě poplatku z pobytu v současné době nejsou poplatníky osoby, které jsou přihlášeny (§ 16c zákona o místních poplatcích) v obci, která poplatek zavedla. Dále jsou od tohoto poplatku v současné době osvobozeny osoby, které jsou hospitalizovány na území obce ve zdravotnickém zařízení poskytovatele lůžkové péče s výjimkou osoby, které je poskytována lázeňská léčebně rehabilitační péče, při které není z veřejného zdravotního pojištění hrazen pobyt (ať již proto, že jsou hrazeny jen vyšetření a procedury v rámci tzv. příspěvkové lázeňské léčebně rehabilitační péče, nebo proto, že této osobě není lázeňská léčebně rehabilitační péče hrazena z veřejného zdravotního pojištění vůbec).

V případě hospitalizace dětí do 6 let věku a v případech, kdy s tím souhlasí revizní lékař, může být z veřejného zdravotního pojištění hrazena zdravotnická služba pobytu průvodce pojištěnce, pokud je vzhledem ke zdravotnímu stavu pojištěnce nebo k nutnosti zaškolení průvodce pojištěnce v ošetřování a léčebné rehabilitaci doprovázeného pojištěnce nutná jeho celodenní přítomnost. Dosavadní obligatorní osvobození podle § 3b odst. 1 písm. c) zákona o místních poplatcích se na pobyt průvodce v zdravotnickém zařízení poskytovatele lůžkové péče nevztahuje. Obec tyto osoby však může osvobodit fakultativně.

S ohledem na skutečnost, že zdravotnická zařízení poskytovatelů lůžkové péče nejsou v každé jednotlivé obci, ale jsou zpravidla organizována jako soustředěná specializovaná pracoviště oblastního, krajského nebo celorepublikového významu, je v nich poskytována zdravotní péče jak osobám přihlášeným v dané obci (které nejsou poplatníky poplatku z pobytu), tak osobám, které jsou přihlášeny v jiné obci, a tedy jsou průvodci pacientů při pobytu ve zdravotnickém zařízení poskytovatele lůžkové péče zpravidla neosvobozenými poplatníky.

Protože je pobyt průvodce hrazen z veřejného zdravotního pojištění, jde o úplatný pobyt, přestože jej nehradí sám průvodce. V důsledku toho je naplněn předmět poplatku a průvodci proto vznikají poplatkové povinnosti. Poplatek z pobytu není součástí hrazené zdravotní služby, a proto se v žádném případě průvodci neproplácí z veřejného zdravotního pojištění.

1.2 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí je upravena zákonem o dani z nemovitých věcí.

Předmětem daně z nemovitých věcí jsou pozemky evidované v katastru nemovitostí, zdanitelné stavby a zdanitelné jednotky. Zdanitelnými stavbami jsou budovy a inženýrské

stavby výslovně uvedené v příloze zákona o dani z nemovitých věcí. Budovou se rozumí nadzemní stavba spojená se zemí pevným základem, která je prostorově soustředěna a navenek převážně uzavřena obvodovými stěnami a střešní konstrukcí. Jednotkou se rozumí jak jednotka vymezená podle zákona č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (tzv. zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů, tak rovněž jednotka vymezená podle zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

V převážné většině případů je poplatníkem daně vlastník nemovité věci. Nájemce nebo pachtýř je poplatníkem daně z pozemků zejména u pronajatého nebo propachtovaného pozemku, je-li pozemek evidovaný v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem, nebo jde-li o nemovité věci, s nimiž je příslušný hospodařit Státní pozemkový úřad. Poplatníkem daně z nemovitých věcí je rovněž svěřenský fond, podílový fond, fond obhospodařovaný penzijní společnost a stavebník u práva stavby.

Výpočet daně je založen na zákonem definovaném základu daně a stanovených sazbách daně z pozemků, sazbách daně ze staveb a jednotek a koeficientech pro jejich úpravu.

U daně z nemovitých věcí lze uplatnit řadu osvobození, a to jak u pozemků, tak i zdanitelných staveb a zdanitelných jednotek.

Poplatník je povinen podat daňové přiznání nejpozději do 31. ledna zdaňovacího období, nestanoví-li zákon jinak. Daňové přiznání se podává podle stavu k 1. lednu roku, na který je daň vyměřována. Daňové přiznání se nepodává, pokud jej poplatník podal v některém z předchozích zdaňovacích období a od té doby nedošlo ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně, nebo mu byla vyměřena daň z moci úřední.

Nepřesáhne-li roční daň z nemovitých věcí částku ve výši 5 000 Kč, je daň splatná nejpozději do 31. května zdaňovacího období. Je-li daň vyšší než 5 000 Kč, je u poplatníků provozujících zemědělskou výrobu a chov ryb splatná ve dvou splátkách, a to nejpozději do 31. srpna a do 30. listopadu zdaňovacího období. U ostatních poplatníků je splatnost daně do 31. května a do 30. listopadu zdaňovacího období.

1.2.1 Místní koeficient

Dle stávající právní úpravy má obec možnost stanovit obecně závaznou vyhláškou pouze jeden místní koeficient, a to pro všechny nemovité věci na území celé obce, s výjimkou pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů. Na tyto tzv. zemědělské pozemky se místní koeficient nevztahuje a nikdy nevztahoval. Místním koeficientem se vynásobí daň poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, zdanitelných staveb nebo zdanitelných jednotek, případně jejich souhrny. Místní koeficient byl zaveden zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, kterým byl novelizován zákon o dani z nemovitostí, a poprvé mohl být obcemi stanoven pro zdaňovací období 2009.

Ustanovení § 6 odst. 4 písm. b) a § 11 odst. 3 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí již v současnosti umožňují obcím obecně závaznou vyhláškou upravit koeficient podle počtu obyvatel i pro jednotlivé části obce. Částí obce může být městská část resp. městský obvod podle zákona o obcích, ale může jí být i libovolná jiná oblast vymezená obcí v obecně závazné vyhlášce, tedy může jít i o vymezené parcely určené svými parcelními čísly.

Vždy je však třeba odlišovat místní koeficient (§ 12) od koeficientu podle počtu obyvatel (§ 6 odst. 4 písm. b) a § 11 odst. 3 písm. a)).

1.2.2 Druh pozemku evidovaný v katastru nemovitostí

Ve stávajícím znění zákona o dani z nemovitých věcí není v rámci procesu stanovení daně z nemovitých věcí výslovně upravena návaznost na údaje evidované o nemovitých věcech v katastru nemovitostí, zejména týkající se zápisu druhu pozemku. Tento stav tak přináší právní nejistotu pro daňové subjekty.

1.3 Daně z příjmů

Právní úprava tzv. přímých důchodových daní, které zahrnují daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob, je obsahem zákona o daních z příjmů.

1.3.1 Příspěvek zaměstnavatele na stravování

V současné době zaměstnavatelé (v souladu se současnou právní úpravou daňového a pracovního práva) poskytují svým zaměstnancům příspěvek na stravování v zásadě dvěma způsoby, a to buď formou stravenek, anebo zajištěním zvýhodněného závodního stravování. Celkový počet zaměstnanců v České republice dosahuje v roce 2019 přibližně 4,4 milionů. Z toho přibližně 1,8 milionu má k dispozici závodní stravování a přibližně 1,5 milionu dostává stravenky. Daňově zvýhodněný příspěvek na stravování tak dnes nemá k dispozici více než 1 milion zaměstnanců. Podle současného znění zákoníku práce je možné přispívat zaměstnancům na stravování také v peněžní formě, tato varianta však není daňově zohledněna (zvýhodněna), a proto ani není zaměstnavateli využívána.

Daňový režim poskytování stravenek je dnes upraven ve dvou ustanoveních zákona o daních z příjmů. V § 6 odst. 9 písm. b) tohoto zákona je na straně zaměstnance zakotveno osvobození příspěvku poskytovaného zaměstnavatelem zaměstnanci na stravování. Na straně zaměstnavatele je pak v § 24 odst. 2 písm. j) bodě 4 zákona o daních z příjmů tento příspěvek zohledněn jako daňově uznatelný výdaj.

Ani stravenky však nejsou zcela optimální variantou, a to především kvůli nákladům spojeným s provizemi stravenkovým společnostem. Tyto společnosti, často sídlící mimo Českou republiku, pak své zisky odvádějí do zahraničí, čímž dochází k nežádoucímu odlivu zisků z České republiky. Tyto společnosti rovněž prosperují z omezené platnosti stravenek. Hodnota takto zneplatněných stravenek totiž nezůstává zaměstnanci, ale stává se příjmem stravenkových společností.

Stravenky ani přes administrativní náročnost a transakční náklady nezaručují, že budou využity na stravovací službu nebo uhrazení nákupu potravin. A pokud je za ně pořízena stravovací služba nebo potraviny, nezaručují, že budou konzumovány zaměstnancem, kterému byl příslušný příspěvek na stravování poskytnut (např. „rodinné nákupy“). Rovněž nelze vyloučit, aby obchodník, který přijímá stravenky, tyto následně dále nepoužíval k úhradě svých nákupů.

Využití stravenek k pravidelnému stravování zaměstnance prostřednictvím restaurační služby mnohdy naráží na problém, že stravenky nelze použít v každé restauraci. Jiné způsoby využití stravenek, např. domácí příprava stravy nakoupené za stravenky a donášení do práce, pak mohou narážet na jiné problémy na straně zaměstnavatele (nedostupnost ledničky nebo kuchyňky apod.).

1.3.2 Redukce daňových výjimek

Současná úprava daní z příjmů obsahuje množství výjimek nejrůznější povahy (politických, věcných či technických). Současná regulace vznikla na začátku 90. let a pro vytvoření silných teoretických základů byl jen omezený prostor. Současná úprava má tak silné sklony k tomu

být selektivní a kazuistická, tj. obsahovat řadu výjimek, zakládá tak zejména daňovou distorzi a z ní plynoucí nerovnosti, složitost zdanění a správy daní z příjmů, prostor pro daňové optimalizace, zvýšenou administrativu a další negativní dopady. Daná novela má ambice řešit některé z těchto výjimek.

a) Osvobození příjmů z prodeje některých nemovitých věcí

V první řadě se jedná o výjimku z titulu osvobození příjmů z prodeje některých nemovitých věcí od daně z příjmů fyzických osob, kdy je podle § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů od daně z příjmů fyzických osob osvobozen příjem z prodeje nemovitých věcí nebo z vypořádání spoluvlastnictví k nemovitým věcem, přesáhne-li doba mezi nabytím vlastnického práva k těmto nemovitým věcem a jejich prodejem nebo vypořádáním spoluvlastnictví k nim dobu 5 let. Tento časový test 5 let platný již od nabytí účinnosti zákona o daních z příjmů, tj. od r. 1993, je velmi krátký a ze strany řady poplatníků dochází podle zjištění zástupců finanční správy České republiky ke spekulacím pro získání nezdaněného příjmu, kdy již při koupi předmětné nemovité věci kupující v mnoha případech počítá s tím, že danou věc po 5 letech výhodně prodá, aniž by příjem z prodeje zdanil. Jde zejména o příjem z prodeje pozemků nebo bytových domů.

b) Osvobození příjmů plynoucích z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou daňovým nerezidentům

V druhé řadě se navrhovaná úprava v oblasti redukce daňových výjimek dotýká výjimky v podobě osvobození příjmů plynoucích z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou daňovým nerezidentům - fyzickým i právnickým osobám. Dané osvobození bylo do zákona o daních z příjmů zavedeno novelou zákonem č. 259/1994 Sb. a postupnými úpravami novelami zákony č. 149/1995 Sb. a č. 492/2000 Sb. a mělo za cíl zvýšit konkurenceschopnost českých emitentů tzv. eurobondů na evropském trhu a zjednodušit navazující administrativu a maximálně tak zjednodušit podmínky pro emitenta. Dané opatření, které je svojí povahou jednoznačně daňovým zvýhodněním, směřuje pouze na dílčí skupinu poplatníků. Daňový rezident České republiky tento příjem nemají osvobozen a je zdaňován v obecném základu daně.

1.3.3 Úprava zdaňování příjmů souvisejících s dluhopisy

V případě příjmů souvisejících s dluhopisy je třeba rozlišovat (i) výnosy plynoucí z držby dluhopisu, které jsou demonstrativním výčtem vymezeny v § 16 zákona č. 190/2004 Sb., o dluhopisech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dluhopisech“), (ii) příjem v podobě jmenovité hodnoty vyplácené vlastníkovu dluhopisu při jeho splatnosti a (iii) příjem z prodeje dluhopisu.

V případě daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy související s dluhopisy zařazeny zčásti pod příjmy z kapitálového majetku podle § 8 zákona o daních z příjmů a zčásti pod ostatní příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů, ovšem toto rozřazení je poněkud nekonzistentní. V § 8 jsou v odst. 1 písm. a) zařazeny příjmy v podobě úroků z dluhopisů (spadající pod „úroky z držby cenných papírů“) a v odstavci 2 příjmy v podobě rozdílu mezi vyplacenou jmenovitou hodnotou dluhopisu a jeho emisním kurzem při vydání a dále rozdíl mezi cenou jeho zpětného odkupu a emisním kurzem při vydání. Zbylé příjmy související s dluhopisy spadají do kategorie ostatních příjmů.

Úrokové příjmy z dluhopisu a výnos dluhopisu určený rozdílem mezi vyplacenou jmenovitou hodnotou a emisním kurzem uvedené v § 8 zákona o daních z příjmů představují výnos dluhopisu (viz § 16 písm. a), b) a d) zákona o dluhopisech), avšak jinak stanovený výnos, typicky prémie podle § 16 písm. c) zákona o dluhopisech, v § 8 zařazen není, a proto spadá do

kategorie ostatních příjmů podle § 10 zákona o daních z příjmů. Důsledkem je odlišný způsob výběru daně z těchto příjmů, protože příjmy uvedené v § 8 odst. 1 písm. a) a odstavci 2 představují, pokud plynou ze zdrojů na území České republiky, podle § 8 odst. 3 a § 36 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů samostatný základ daně pro zdanění zvláštní sazbou daně (daň je tedy srážena plátcem příjmu), zatímco výnosy z držby dluhopisu spadající pod § 10 zákona o daních z příjmů jsou poplatníkem vždy uváděny v daňovém přiznání.

Dále je mezi kapitálové příjmy zařazen příjem v podobě rozdílu mezi cenou zpětného odkupu a emisním kurzem dluhopisu při jeho zpětném odkupu, tedy při jeho odkoupení emitentem, tedy v situaci, kdy dluhopis nezaniká a může s ním být dále obchodováno. Tato situace je však z věcného pohledu jen zvláštním případem úplatného převodu dluhopisu, přičemž ostatní případy příjmu z úplatného převodu dluhopisu (tedy z převodu jiné osobě než emitentovi) spadají pod ostatní příjmy, viz § 10 odst. 1 písm. b) bod 2 zákona o daních z příjmů. I zde zároveň vzniká rozdíl ve způsobu výběru daně, protože na příjem ze zpětného odkupu se opět uplatní § 8 odst. 3 a § 36 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů a příjmy z úplatného převodu cenného papíru podle § 10 odst. 1 písm. b) jsou uváděny do daňového přiznání.

Ne zcela jasně je podle současné úpravy upraven příjem, který vznikne poplatníkovi při vyplacení jmenovité hodnoty dluhopisu, jehož výnos není určen rozdílem mezi jmenovitou hodnotou a emisním kurzem, ale který poplatník pořídil za nižší hodnotu než emisí kurz. Současné znění § 8 odst. 2 zákona o daních z příjmů je tak problematické z více důvodů. Ustanovení mimo jiné ve své části věty před středníkem upravuje výši příjmu z držby dluhopisu, jehož výnos je určen rozdílem mezi jmenovitou hodnotou a emisním kurzem (tzv. diskontovaného dluhopisu). Nereflektuje však skutečnost, že poplatník, kterému je jmenovitá hodnota vyplácena, nemusí být prvním nabyvatelem dluhopisu, tedy nemusí jej nabýt za emisní kurz. Pokud tedy poplatník, který dluhopis nabyl za jinou (typicky vyšší) cenu, než je emisní kurz, drží dluhopis až do splatnosti a je mu vyplacena jeho jmenovitá hodnota, podle § 8 odst. 2 zákona o daních z příjmů je jeho daň určována z jiného (typicky vyššího) základu, než je jeho skutečný příjem, který se rovná rozdílu mezi vyplacenou jmenovitou hodnotou a cenou, za kterou dluhopis nabyl. Obdobný problém nastává podle části věty za středníkem i v případě zpětného odkupu dluhopisu pořízeného za cenu odlišnou od emisního kurzu.

Pro poplatníky daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky, zákon o daních z příjmů příjmy související s dluhopisy speciálně nevymezuje, použije se tedy § 21h zákona o daních z příjmů, podle kterého jsou příjmy výnosy podle právních předpisů upravujících účetnictví. Příjmy související s dluhopisy tedy vstupují do základu daně poplatníka daní z příjmů právnických osob na základě jejich zaúčtování.

Speciálně jsou upraveny příjmy daňových nerezidentů související s dluhopisy. Podle § 22 odst. 1 písm. g) bodu 4 zákona o daních z příjmů jsou příjmy ze zdrojů na území České republiky úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrových finančních nástrojů (mezi které podle § 19 odst. 1 písm. zk) bodu 3 zákona o daních z příjmů patří i dluhopisy), pokud plynou od daňových rezidentů České republiky nebo zde umístěných stálých provozoven, a podle § 22 odst. 1 písm. g) bodu 7 zákona o daních z příjmů jsou za stejné podmínky příjmem ze zdrojů na území České republiky příjmy z prodeje investičním nástrojů, mezi které dluhopisy patří. Příjmy daňových nerezidentů v podobě výnosů podléhají podle § 36 odst. 1 písm. b) bodu 1 zákona o daních z příjmů zvláštní sazbě daně vybírané srážkou, a to jak u poplatníků daně z příjmů fyzických osob, tak u poplatníků daně z příjmů právnických osob. Příjmy z prodeje dluhopisů uvádí daňoví nerezidenti do daňového přiznání, a to opět jak poplatníci daně z příjmů fyzických osob, tak poplatníci daně z příjmů právnických osob. Pokud daňový nerezident s příjmy z prodeje dluhopisů ze zdrojů na území České republiky není daňovým rezidentem členského státu Evropské unie ani jiného státu, který tvoří Evropský hospodářský

prostor, musí plátce tohoto příjmu provést zajištění daně podle § 38e odst. 1 písm. a) nebo § 38e odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů.

1.3.4 Úprava oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí

Oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí se podle současné právní úpravy týká příjmů plynoucích daňovým nerezidentům ze zdrojů na území České republiky, a to jak příjmů, ze kterých je daň skutečně vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, tak příjmů, ze kterých tato daň není vybírána pouze z důvodu, že jsou od daně osvobozené nebo že o nich mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhají zdanění v České republice. Oznámení je povinen plátce daně podat až na výjimky do konce kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, ve kterém měl plátce daně provést srážku, nebo by ji měl provést, kdyby daný příjem nebyl od daně osvobozen a podléhal by zdanění v České republice. V případě, že plátce daně nebo jeho zástupce má zpřístupněnou datovou schránku, která mu byla zřízena ze zákona, nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, je povinen učinit oznámení pouze elektronicky. Výjimka je stanovena pro příjmy, které jsou od daně osvobozeny nebo nepodléhají zdanění v České republice, pokud příjmy daného druhu vyplacené za kalendářní měsíc jednomu daňovému nerezidentovi ve svém souhrnu nepřesáhnou 100 000 Kč. V ustanovení § 38da odst. 7 zákona o daních z příjmů je upraveno oprávnění správce daně zprostit plátce daně v odůvodněných případech této oznamovací povinnosti. V případě, že plátce daně nepodá dané oznámení ve stanovené lhůtě, jedná se o nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy podle § 247a daňového řádu.

1.3.5 Obranné opatření vůči nespolupracujícím jurisdikcím

Nespolupracující jurisdikcí, přesněji jurisdikcí nespolupracující v daňové oblasti, se rozumí jurisdikce, která umožňuje, aby do ní byly přesouvány příjmy z ostatních jurisdikcí a tyto příjmy tam poté nepodléhaly žádnému nebo podléhají jen velmi nízkému zdanění. Zákon o daních z příjmů v současném znění pojem jurisdikce nespolupracující v daňové oblasti nepoužívá a přímou vazbu na seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti neobsahuje, obsahuje však řadu institutů, které do jisté míry brání přesouvání zisků do některých takových jurisdikcí. Okruh jurisdikcí, na které tato stávající opatření dopadají, však není totožný s pojmem jurisdikce nespolupracující v daňové oblasti, který bude nově v zákoně obsažen, viz kapitola 2.3.5.

Nespolupracující jurisdikcí, přesněji jurisdikcí nespolupracující v daňové oblasti, se rozumí jurisdikce, která při své správě daní uplatňuje postupy a mechanismy, které jsou v rozporu s tzv. principy řádné správy daní. Obsah těchto principů je odvozen z tzv. kritérií pro identifikování nespolupracujících jurisdikcí a byly poprvé definovány v Závěrech Rady o kritériích a postupu pro sestavení unijního seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti z 8. listopadu 2016 a v rozpracovanější podobě zveřejněny v Přílohách V- VII Závěrů Rady z 5. prosince 2017.

Ve své podstatě se jedná o jurisdikce, které se buď dostatečně nezapojily do mezinárodní výměny informací pro daňové účely (*včetně automatické výměny údajů o finančních účtech*), a/nebo uplatňují škodlivé daňové režimy či za pomoci umělých struktur neodpovídajících skutečné hospodářské činnosti přetahují příjmy z ostatních jurisdikcí, ve kterých byly tyto příjmy skutečně dosaženy. Nejčastější motivací poplatníka k takovému přesunu příjmu je nulové, nebo jen velmi nízké zdanění. Zákon o daních z příjmů v současném znění pojem jurisdikce nespolupracující v daňové oblasti nepoužívá a přímou vazbu na seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti neobsahuje, obsahuje však některé instituty, které do jisté míry brání přesouvání zisků do některých takových jurisdikcí. Okruh jurisdikcí, na které tato

stávající opatření dopadají, však není totožný s pojmem jurisdikce nespolupracující v daňové oblasti, který bude nově v zákoně obsažen, viz kapitola 2.3.5.

Jedním z opatření, které má do jisté míry tyto popsané důsledky, je srážková daň ve výši 35 % aplikovaná podle § 36 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů na vyjmenované příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky daňovým nerezidentům, kteří nejsou daňovými rezidenty jiného členského státu Evropské unie ani státu tvořícího Evropský hospodářský prostor ani státu, se kterým má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů nebo mezinárodní smlouvu upravující výměnu informací v daňových záležitostech pro oblast daní z příjmů nebo který je smluvní stranou mnohostranné mezinárodní smlouvy obsahující ustanovení o takové výměně informací. Toto ustanovení tedy znevýhodňuje odliv příjmů z České republiky do těchto jurisdikcí, protože pro ty samé příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky daňovým rezidentům ostatních jurisdikcí je podle § 36 odst. 1 písm. a) a b) aplikována pouze 15% srážková daň.

Dalším takovým institutem je zdanění ovládaných zahraničních společností, které bylo do § 38fa zákona o daních z příjmů zavedeno z důvodu implementace směrnice Rady (EU) č. 2016/1164 ze dne 12. července 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu, ve znění směrnice Rady (EU) č. 2017/952 (dále jen „směrnice ATAD“). Zdanění ovládané zahraniční společnosti neboli takzvané CFC (controlled foreign company) pravidlo funguje tak, že za splnění určitých podmínek jsou poplatníky daní z příjmů právnických osob, který je daňovým rezidentem České republiky (tzv. ovládající společnosti), přičítány určité příjmy jeho ovládané zahraniční společnosti, která je daňovým nerezidentem. Těmito podmínkami je, že ovládaná zahraniční společnost nevykonává podstatnou hospodářskou činnost a její daň ve státě, jehož je daňovým rezidentem, je nižší než polovina daně, která by jí byla stanovena, kdyby byla daňovým rezidentem České republiky (viz § 38fa odst. 1 zákona o daních z příjmů v dosavadním znění). Pravidlo se navíc vztahuje jen na takzvané pasivní příjmy, které jsou vyjmenované v § 38fa odst. 5 zákona o daních z příjmů v dosavadním znění. Toto pravidlo se tedy jednak nevztahuje plošně na všechny ovládané zahraniční společnosti, které jsou daňovým rezidentem určité jurisdikce, ale vždy je nutno zkoumat splnění uvedených podmínek, a jednak nedochází u ovládající společnosti ke zdanění všech příjmů ovládané zahraniční společnosti, ale jen vyjmenovaných tzv. pasivních příjmů.

1.4 Spotřební daň

Spotřební daň lze charakterizovat jako opakující se nepřímé daně selektivní, tedy zaměřené na určitý okruh subjektů nakládajících se specifickými výrobky. Spotřební daň plní jednak funkci fiskální, tedy zajištění přílivu finančních prostředků do veřejných rozpočtů při relativně nízkých administrativních nákladech. Významnou funkcí těchto daní je rovněž možnost ovlivňovat spotřebu rizikových výrobků s negativním dopadem na zdraví obyvatel, popřípadě s negativním dopadem na životní prostředí.

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

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproduktů a

- daň z tabákových výrobků.

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

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

V případě tabákových výrobků a surového tabáku došlo v České republice zákonem č. 315/2015 Sb., kterým se mění zákon o spotřebních daních, v letech 2016 – 2018 k postupnému navyšování sazeb spotřební daně v souladu se schváleným harmonogramem (viz tabulka č. 1). S účinností od 1. dubna 2019 byla v České republice zavedena spotřební daň ze zahříváných tabákových výrobků.

Dne 1. března 2020 dále dojde k jednorázovému skokovému nárůstu sazeb spotřební daně u všech výše uvedených tabákových komodit (viz tabulka č. 2). K hlavním důvodům tohoto kroku patří snížení dostupnosti tabákových výrobků pro české občany a rovněž navýšení příjmů veřejných rozpočtů. Neméně důležitým důvodem je v případě cigaret dosažení souladu s požadavky směrnice 2011/64/EU o struktuře a sazbách daně z tabákových výrobků.

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

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

Tabulka č. 2: Sazby spotřební daně z tabákových komodit na rok 2020 (změny od 1. 3. 2020)

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

1.5 Povinné značení lihu

Zavedení diference kauce poskytované distributorem lihu

Zákon o povinném značení lihu představuje mimo jiné prostředek regulace distribuce lihu ve spotřebitelském balení. Distribuce lihu ve smyslu zákona o povinném značení lihu spočívá

v prodeji nebo jiném převodu lihu uvedeného do volného daňového oběhu v rámci podnikatelské činnosti na území České republiky. V praxi se jedná o velkoobchodní prodej lihu, neboť za distribuci lihu se nepovažuje konečný prodej lihu, spočívající v prodeji lihu konečnému spotřebiteli (zjednodušeně jde o činnost provozovatelů obchodů, restaurací či jiných obdobných zařízení), stejně jako první prodej nebo jiný převod lihu osobou povinnou značit líh (zejména výrobce a dovozce lihu) následující po uvedení lihu do volného daňového oběhu. S distribucí lihu ve smyslu zákona o povinném značení lihu je spojena povinnost registrace, mezi jejíž podmínky patří povinnost distributora lihu složit kauci ve výši 5 milionů Kč, a to bez ohledu na charakter daného subjektu. Povinnost poskytnout kauci může distributor lihu splnit dvěma způsoby. Prvním způsobem je složení částky v požadované výši na zvláštní účet správce daně, která musí na tomto účtu zůstat po celou dobu trvání registrace distributora lihu. Druhým způsobem je poskytnutí kauce bankovní zárukou, pokud ji správce daně přijme. Distributor lihu je na druhé straně oprávněn ve volném daňovém oběhu nabývat, prodávat nebo jinak převádět neomezený počet spotřebitelských balení lihu. Základním účelem kauce je zajištění případných nedoplateků distributora lihu u správce daně (celního úřadu), resp. jiných orgánů veřejné moci, a to zejména zajištění úhrady případných sankcí uložených podle zákona o povinném značení lihu. V současnosti tedy systém kaucí distributora lihu není odstupňován podle objemu distribuovaného lihu, a to na rozdíl od systému kauce osob povinných značit líh, u nichž je kauce odstupňována v závislosti na počtu převzatých kontrolních pásek.

2 Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy a vysvětlení její nezbytnosti

Tato část se kumulativně věnuje jak otázce odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy, tak vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy, přičemž je rozdělena podle jednotlivých tematických celků. Výsledkem by mělo být ucelené obecné pojednání o klíčových tématech navrhované právní úpravy. Navrhovaná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace ani ve vztahu k rovnosti mužů a žen.

2.1 Místní poplatky

Jak bylo uvedeno výše, průvodci pojištěnců, kterým je pobyt ve zdravotnickém zařízení poskytovatele lůžkové péče hrazen z veřejného zdravotního pojištění, jsou často osoby přihlášené v jiné obci a tak, pokud je obec fakultativně neosvobodí, jsou při doprovodu hospitalizované osoby, zpravidla dítěte do 6 let věku, poplatníky poplatku z pobytu.

To s sebou nese v návaznosti na právní úpravu poplatku z pobytu dvojí povinnosti, a sice povinnost peněžité povahy, kdy průvodce musí zaplatit poplatek z pobytu poskytovateli lůžkové péče, který jej musí odvést obci, a povinnost nepeněžité povahy, kdy musí poskytovatel lůžkové péče plnit ohlašovací povinnost k poplatku z pobytu podle § 14a zákona o místních poplatcích.

Postavení průvodců je z hlediska poplatku z pobytu obdobné postavení hospitalizované osoby. Jak hospitalizovaná osoba, tak její průvodce nejsou ve zdravotnickém zařízení poskytovatele lůžkové péče dobrovolně, ale pobývají zde z důvodu **nezbytné hospitalizace** pacienta (srov. § 9 zákona č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách). Průvodce hospitalizované osoby, jehož pobyt je hrazen z veřejného zdravotního pojištění, pak v tomto zařízení pobývá proto, že je **nutná jeho celodenní přítomnost** (§ 25 zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů). Zejména v případě, kdy je hospitalizováno dítě do 6 let věku, by odloučení od rodičů mohlo být pro něj traumatizující a v konečném důsledku by mohlo komplikovat samotnou léčbu.

S ohledem na nutnost celodenní přítomnosti průvodce je proto tento průvodce zpravidla, podle možností poskytovatele lůžkové péče, ubytován přímo v nemocničním pokoji pacienta, kterého doprovází.

Protože se poplatek z pobytu nehradí z veřejného zdravotního pojištění, jde o náklad průvodce, který může být nadměrně zatěžující, zejména v případě, že je doprovázený pacient hospitalizován v obci, která zavedla poplatek s vyšší sazbou, protože jde o známé turistické místo (například hlavní město Praha zavedla poplatek z pobytu se sazbou 21 Kč na den, tedy odpovídající horní hranici sazby podle zákona o místních poplatcích).

V případě průvodců pacientů, jejichž pobyt ve zdravotnickém zařízení poskytovatele lůžkové péče je hrazen z veřejného zdravotního pojištění, je z uvedených humanitárních důvodů převažující veřejný zájem na tom, aby tento pobyt nebyl zpoplatněn poplatkem z pobytu.

S ohledem na povinnosti vyplývající ze zdravotnického práva, na základě kterých je o pacientech i o jejich průvodcích, jejichž pobyt je hrazen z veřejného zdravotního pojištění, vedena podrobná dokumentace, se jeví jako nadbytečné, aby museli poskytovatelé lůžkové péče vzhledem k těmto osobám plnit také povinnosti nepeněžitého charakteru vyplývající ze zákona o místních poplatcích. Z tohoto důvodu se dosavadní osvobození podle § 3b odst. 1 písm. c) částečně mění na vynětí z předmětu.

Z předmětu poplatku z pobytu bude nově vyloučen pobyt, který je přímo zdravotní službou hrazenou z veřejného zdravotního pojištění (jde o pobyt průvodce pojištěnců při splnění podmínek podle § 25 zákona o veřejném zdravotním pojištění), nebo pobyt, který je součástí zdravotní služby hrazené z veřejného zdravotního pojištění (jde o pacienty, kterým je poskytována lůžková péče s výjimkou příspěvkové lázeňské léčebně rehabilitační péče, která podle § 33 odst. 3 zákona o veřejném zdravotním pojištění nezahrnuje hrazení pobytu).

Při hospitalizaci tak předmět poplatku z pobytu nově naplní pouze ty pobyty, které nejsou hrazeny jako zdravotní služba nebo její součást z veřejného zdravotního pojištění. Jde tak o hospitalizaci při **příspěvkové lázeňské léčebně rehabilitační péči** a při hospitalizaci, která **vůbec není hrazena z veřejného zdravotního pojištění** (např. hospitalizace cizinců).

Osvobození od poplatku se v návaznosti na zúžení předmětu poplatku nově použije pouze na ty osoby hospitalizované ve zdravotnickém zařízení poskytovatele lůžkové péče, kterým není poskytována lázeňská léčebně rehabilitační péče (tedy s výjimkou osoby, která si pobyt hradí sama a z veřejného zdravotního pojištění je jí hrazeno pouze vyšetření a léčení, nebo jí není v souvislosti s pobytem v lázních hrazeno z veřejného zdravotního pojištění vůbec nic). Osvobození tak budou například cizinci, kteří jsou hospitalizováni za účelem vyléčení fraktury dolní končetiny.

S výjimkou rozšíření okruhu osob na průvodce hospitalizovaných osob se tak rozsah vynětí z poplatkových povinností nemění a zůstává stejný, mění se pouze způsob jeho zakotvení, kdy se osvobození částečně mění na vynětí z předmětu.

2.2 Daň z nemovitých věcí

Zákon o dani z nemovitých věcí vyžaduje provedení některých dílčích upřesnění, jejichž potřeba vyvstala z aplikační praxe. V souvislosti s tím byla provedena revize stávající právní úpravy stanovení místního koeficientu.

2.2.1 Místní koeficient

Současná právní úprava je v této oblasti poměrně rigidní a neumožňuje obcím stanovit místní koeficient jiným způsobem než jednotně pro celé území obce. Z údajů dostupných v systému

ADIS vyplývá, že ve zdaňovacím období 2019 z celkového počtu 6 250 obcí stanovilo místní koeficient méně než 10 % obcí.

Právě tento způsob stanovení místního koeficientu výlučně pro celou obec může být důvodem menšího zájmu o jeho zavedení, protože takto nastavená právní úprava nemusí být vyhovující zejména pro obce, jejichž území je plošně rozsáhlejší.

S ohledem na dosavadní poznatky se proto navrhuje rozšíření pravomoci obcí v této oblasti s možností stanovit místní koeficient také pro jednotlivou část obce. Stanovení místního koeficientu pro obce představuje jak nástroj pro možné zvýšení svého příjmu z daně z nemovitých věcí, tak nástroj pro reflexi místních specifik, například tak obec nemusí místní koeficient stanovit pro část obce, ve které se na rozdíl od ostatních částí obce, projevují výrazně negativní vlivy daného prostředí.

Oproti stávající praxi lze proto očekávat větší zájem obcí o využívání tohoto institutu v praxi.

2.2.2 Druh pozemku evidovaný v katastru nemovitostí

Novela dále cílí na posílení prvku právní jistoty ohledně údajů evidovaných v katastru nemovitostí ve vazbě na stanovení daně z nemovitých věcí, a to jak u pozemků, tak u staveb. U pozemku jde o zdůraznění vazby mezi pozemkem při stanovení daně z pozemku a zápisem druhu pozemku v katastru nemovitostí.

Pro stanovení daně z nemovitých věcí mají údaje evidované v katastru nemovitostí značný význam, zdůraznění vazby na tyto údaje evidované v katastru nemovitostí, zejména ohledně druhu pozemku, znamená zvýšení právní jistoty pro daňové subjekty.

Nezbytnost této právní úpravy zákona o dani z nemovitých věcí vyplývá z aplikační praxe. V zájmu právní jistoty poplatníků i správců daně je třeba vybranou stávající právní úpravu daně z nemovitých věcí vymezit jednoznačněji.

2.3 Daně z příjmů

2.3.1 Příspěvek zaměstnavatele na stravování

Hlavním principem navrhované úpravy zákona o daních z příjmů je umožnění daňově zvýhodněného stravování i těm zaměstnancům, kterým zaměstnavatelé v současné době žádný příspěvek na stravování neposkytují, a to převážně z důvodu vysokých transakčních a administrativních nákladů zaměstnavatelů na poskytování stravenek. Lze mít za to, že právě tato skupina zaměstnavatelů by v případě daňového zvýhodnění poskytovala svým zaměstnancům příspěvek na stravování právě formou peněžního příspěvku, jelikož ten je spojen s nižšími transakčními a administrativními náklady.

Pro dosažení tohoto cíle je nezbytné zajistit jednotný daňový režim, tj. totožné daňové zvýhodnění pro peněžité příspěvek, jaké podle stávajícího znění zákona o daních z příjmů platí pro stravenky. Peněžní příspěvek se proto na straně zaměstnance navrhuje osvobodit do výše 70 % horního limitu stravného při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin stanoveného pro zaměstnance odměňovaného platem, na straně zaměstnavatele bude tento nově daňovým výdajem bez omezení. Spojení nižších transakčních a administrativních nákladů a daňové uznatelnosti na straně zaměstnavatele by mohlo představovat kombinaci motivující právě ty zaměstnavatele, kteří svým zaměstnancům doposud na stravování nepřispívali, resp. přispívat nemohli.

Pro úplnost se uvádí, že stávající daňový režim nepeněžního plnění v podobě stravenek a daňový režim závodního stravování zaměstnanců, včetně osvobození od sociálního

a zdravotního pojistného, zůstává nedotčen. Zda u stávajících zaměstnavatelů poskytujících příspěvek na stravování formou stravenek dojde k přechodu na novou alternativu, nebo ne, by mělo záviset na svobodném rozhodnutí zejména zaměstnavatelů na základě jednání se zaměstnanci.

2.3.2 Redukce daňových výjimek

Cílem navrhované právní úpravy v této oblasti je zjednodušení a zpřehlednění daňového systému prostřednictvím redukce výjimek z placení daní z příjmů při současném zvýšení efektivity daňového systému. Právě cíl zjednodušit daňový systém je podle Programového prohlášení vlády prioritou vlády pro oblast financí a hospodaření státu pro současné volební období. Vláda se současně zavázala v Programovém prohlášení vlády k dodržování principu daňové neutrality, revizi a sloučení daňových výjimek a nezavádění nových výjimek, což by v konečném důsledku mohlo vytvořit prostor pro plošné snížení daňové zátěže.

a) Osvobození příjmů z prodeje některých nemovitých věcí

Cílem návrhu je zamezit spekulativnímu pořízování nemovitých věcí, kdy poplatník již při koupi nemovité věci počítá s tím, že danou věc po 5 letech výhodně prodá, přičemž tento příjem nezdaní, a to prodloužením časového testu pro osvobození příjmů z prodeje nemovité věci nebo vypořádání spoluvlastnictví k nemovité věci ze stávajících 5 na 15 let. Navrhované prodloužení časového testu se nedotkne osvobození příjmu z prodeje nemovitých věcí, ve kterých má prodávající bydliště, nebo kdy takovou nemovitou věc poplatník prodá a koupí jinou nemovitou věc, ve které bude bydlet např. z důvodu získání práce v jiném místě nebo nutnosti většího domu či bytu pro rozšiřující se rodinu (stávající § 4 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů). Dále se též nedotkne nemovitých věcí nabytých přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

Současně se s cílem zmírnit následky navrhované úpravy pro poplatníky, kteří si nepořizují nemovité věci z výše uvedeného spekulativního důvodu, navrhuje doplnit, že příjem z prodeje nemovité věci nebo vypořádání spoluvlastnictví k nemovité věci je od daně z příjmů osvobozen i v případě, že časový test 15 let není splněn, za podmínky, že poplatník použije získané prostředky na uspokojení vlastní bytové potřeby. Jde o obdobný postup, který již v současné době stanoví § 4 odst. 1 písm. a), v návaznosti na současný § 4 odst. 1 písm. v) zákona o daních z příjmů.

b) Osvobození příjmů plynoucích z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou daňovým nerezidentům

Osvobození příjmů plynoucích z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou daňovým nerezidentům je svojí povahou jednoznačně daňovým zvýhodněním směřujícím pouze na dílčí skupinu poplatníků a již nemá v současné době plné opodstatnění. Původní cíl zvýšit konkurenceschopnost českých emitentů tzv. eurobondů na evropském trhu a zjednodušit navazující administrativu a maximálně tak zjednodušit podmínky pro emitenta již nemá plné opodstatnění. Navrhovaná úprava vychází z plného zrušení ustanovení o osvobození pro poplatníky daně z příjmů fyzických i právnických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty. V případě daňových nerezidentů bude jim plynoucí příjem z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou zdaněn srážkovou daní. Současně s navrhovaným zrušením daného osvobození došlo k přehodnocení stávajícího režimu zdanění těchto příjmů u poplatníků daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými rezidenty, kteří podle současné úpravy tyto úrokové příjmy zahrnují do obecného základu daně, z důvodu, že systémovým přístupem k formám zdanění tohoto druhu úrokových příjmů je též použití

institutu srážkové daně. Bude tak dosaženo shodného přístupu ke zdanění rezidentních fyzických osob a nerezidentních osob fyzických i právnických.

2.3.3 Úprava zdaňování příjmů souvisejících s dluhopisy

Důvodem komplexní revize právní úpravy zdaňování příjmů souvisejících se dluhopisy je zejména nespravovatelnost výběru daně v určitých případech, a to z důvodu, že daň má být vybírána srážkou ze základu daně, který plátce daně, který má srážku provést, nemůže (bez součinnosti poplatníka) znát.

V případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob se navrhuje sjednocení zacházení se všemi druhy výnosů z držby dluhopisů, tedy zařazení i jiných výnosů než úrokových příjmů, včetně výnosu dluhopisu určeného rozdílem mezi jmenovitou hodnotou a emisním kurzem dluhopisu, do příjmů z kapitálového majetku podle § 8 zákona o daních z příjmů. Obecným pravidlem bude, že tyto příjmy, pokud plynou ze zdrojů na území České republiky, budou představovat samostatný základ daně pro zdanění zvláštní sazbou daně; výjimka z tohoto pravidla však musí být stanovena pro dluhopisy, jejichž výnos je stanoven jako rozdíl mezi jmenovitou hodnotou a emisním kurzem dluhopisu (tzv. diskontované dluhopisy). U těchto dluhopisů totiž nevzniká příjem vždy ve výši uvedeného rozdílu, ale pokud poplatník dluhopis nabyde za jinou cenu, než která je rovna emisnímu kurzu, vznikne mu při splatnosti dluhopisu příjem ve výši rozdílu vyplacené jmenovité hodnoty a nabývací ceny (z tohoto důvodu také dochází k přeformulování § 8 odst. 2 zákona o daních z příjmů, který v dosavadním znění nereflektoval jinou nabývací cenu takového dluhopisu než jeho emisní kurz). Protože plátcí příjmu (emitentovi dluhopisu vyplácejícímu jmenovitou hodnotu) není cena, za kterou poplatník dluhopis nabyl, známa, resp. musel by ji zjišťovat od poplatníka, nebude pro tyto případy stanoven výběr daně srážkou, ale poplatníci budou tento výnos z dluhopisu uvádět do daňového přiznání.

Příjem v podobě rozdílu mezi vyplacenou jmenovitou hodnotou dluhopisu a jeho nabývací cenou však může vzniknout i v případě jiných než diskontovaných dluhopisů, a to v situaci, kdy poplatník dluhopis např. nabyde od jiného převodce než emitenta za cenu nižší, než je jeho jmenovitá hodnota. Tyto situace budou podle nové úpravy posuzovány stejně jako příjem z diskontovaného dluhopisu, protože se jedná o stejný druh příjmu, a budou tedy také spadat do příjmů z kapitálového majetku podle § 8 odst. 2 zákona o daních z příjmů a poplatníci ho budou uvádět v daňovém přiznání. Dále do této kategorie budou spadat příjmy vznikající v důsledku předčasného splacení dluhopisu, tedy rozdíl mezi částkou vyplacenou při předčasném splacení a cenou, za kterou poplatník dluhopis nabyl.

Ostatními příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů budou pouze příjmy z prodeje dluhopisů, nově však včetně příjmů ze zpětného odkupu, tedy z úplatného převodu dluhopisu jeho emitentovi. Zpětný odkup je totiž třeba odlišit od splacení (a to i předčasného podle § 19 odst. 2 zákona o dluhopisech) dluhopisu; při splacení dluhopisu dluhopis přestává existovat a poplatníkovi plyne od emitenta příjem z titulu vyplacení jmenovité hodnoty, zatímco při zpětném odkupu dluhopis nadále existuje, a to sice ve vlastnictví emitenta, který jej může dále převést na jiného poplatníka, a poplatníkovi při zpětném odkupu vzniká příjem z titulu převodu dluhopisu. Příjmy z úplatného převodu dluhopisu budou poplatníci daně z příjmů fyzických osob i nadále uvádět v daňovém přiznání.

U poplatníků daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky, se zdaňování příjmů souvisejících s dluhopisy nijak nemění a i nadále se vychází z jejich účetního zachycení.

Stejný zůstává i okruh příjmů týkajících se dluhopisů, které jsou považovány za příjmy ze zdrojů na území České republiky, změny však nastanou ve způsobu výběru daně z těchto

příjmů. Podle současné právní úpravy je daň ze všech příjmů v podobě výnosů z dluhopisů vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Zde však vzniká stejný problém jako v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky, a to, že v případě diskontovaných dluhopisů i v případě jiných dluhopisů, kdy vzniká při vyplacení jmenovité hodnoty nebo jiné částky při předčasném splacení dluhopisu příjem v podobě rozdílu mezi touto vyplacenou jmenovitou hodnotou nebo jinou částkou a nabývací cenou dluhopisu, není plátcí příjmu (emitentovi) známa nabývací cena, a tedy základ daně pro zdanění zvláštní sazbou. Proto se pro tyto případy stanoví výjimka a tyto příjmy budou daňoví nerezidenti uvádět v daňovém přiznání. Pokud se však bude jednat o poplatníky, kteří nejsou daňovými rezidenty členského státu Evropské unie ani jiného státu tvořícího Evropský hospodářský prostor, musí plátce těchto příjmů provádět zajištění daně podle § 38e zákona o daních z příjmů. Protože i v tomto případě by docházelo k problému s určení výše příjmu, ze kterého má být daň zajištěna, stanoví se pro tyto příjmy speciální pravidlo, podle kterého se zajištění daně sráží ze jmenovité hodnoty dluhopisu (tedy nijak se nezohlední cena, za kterou poplatník dluhopis nabyl), avšak použije se pouze 1% sazba. Výběr daně z příjmů z prodeje dluhopisu zůstane nezměněn.

Pro přehlednost je navrhovaná úprava shrnuta v následující tabulce:

Příjem z dluhopisu	výnos určen pevnou nebo úrokovou sazbou	výnos určen slosovateľnou prémii nebo jinou formou prémie	příjem z rozdílu mezi jmenovitou hodnotou a emisním kurzem, resp. nabývací cenou	příjem z prodeje dluhopisu (včetně zpětného odkupu)¹	
druh příjmů	úrokový příjem z dluhopisu	jiný výnos z dluhopisu	jiný výnos z dluhopisu, popř. specifický příjem	příjem z úplatného převodu	
daňový rezident ČR - DPFO	zdroj	na území České republiky			
	§	§ 8 odst. 1 písm. a) § 8 odst. 3 § 36 odst. 2 písm. a)	§ 8 odst. 1 písm. a) § 8 odst. 3 § 36 odst. 2 písm. a)	§ 8 odst. 2 § 8 odst. 5	§ 10 odst. 1 písm. b) bod 2 § 10 odst. 4 a 5
	způsob zdanění	srážková daň	srážková daň	obecný základ daně	obecný základ daně
	zdroj	v zahraničí			
	§	§ 8 odst. 1 písm. a) § 8 odst. 4	§ 8 odst. 1 písm. a) § 8 odst. 4	§ 8 odst. 2 § 8 odst. 5	§ 10 odst. 1 písm. b) bod 2 § 10 odst. 4 a 5
	způsob zdanění	obecný základ daně	obecný základ daně	obecný základ daně	obecný základ daně
daňový rezident ČR - DPPO	zdroj	na území České republiky i v zahraničí			
	§	§ 18	§ 18	§ 18	§ 18
	způsob zdanění	obecný základ daně	obecný základ daně	obecný základ daně	obecný základ daně
daňový nerezident DPFO i DPPO	zdroj	na území České republiky			
	§	§ 22 odst. 1 písm. g) bod 4 § 36 odst. 1 písm. b) bod 1	§ 22 odst. 1 písm. g) bod 4 § 36 odst. 1 písm. b) bod 1	§ 22 odst. 1 písm. g) bod 4 § 38e odst. 1 nebo 2 písm. a)	§ 22 odst. 1 písm. g) bod 7 § 38e odst. 1 nebo 2 písm. a)
	způsob zdanění	srážková daň	srážková daň	obecný základ daně + zajištění 1 % (hrubý příjem)	obecný základ daně + zajištění 1 % (hrubý příjem)
daňový nerezident DPFO i DPPO EU/EHP	zdroj	na území České republiky			
	§	§ 22 odst. 1 písm. g) bod 4 § 36 odst. 1 písm. b) bod 1	§ 22 odst. 1 písm. g) bod 4 § 36 odst. 1 písm. b) bod 1	§ 22 odst. 1 písm. g) bod 4	§ 22 odst. 1 písm. g) bod 7
	způsob zdanění	srážková daň	srážková daň	obecný základ daně	obecný základ daně

¹ Zpětným odkupem se rozumí situace, kdy je dluhopis odkoupen emitentem, ale nezaniká a je dále obchodován.

2.3.4 Úprava oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí

Povinnost podávat měsíční oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí je v některých případech nepřiměřeně zatěžující jak pro poplatníky, resp. plátce daně, tak pro správce daně. Nová úprava tedy stanoví, že oznámení o příjmech plynoucích ze zdrojů na území České republiky daňovým nerezidentům, které jsou od daně osvobozené nebo o nichž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhají zdanění v České republice, se podává pouze jednou ročně, a to vždy do konce měsíce ledna za uplynulý kalendářní rok. Zároveň zvyšuje limit, do kterého se tyto příjmy oznamovat nemusí, a to na 300 000 Kč příjmů stejného druhu za kalendářní měsíc. Po zvýšení limitu již nebudou oznamovány položky nevýznamné výše, které za současného stavu představují vysoké procento podání, ale zahrnují jen zanedbatelnou část celkového objemu oznamovaných příjmů a týkají se většinou příjmů, jejichž oznamování není pro plnění účelu institutu oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí zásadní. Jedná se zejména o příjmy ze služeb a odhaduje se, že zavedení uvedených úprav povede ke snížení počtu podání týkajících se těchto příjmů až o dvě třetiny. Navrhovaná změna tak nebude mít vliv na plnění funkcí, pro které byl institut oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí zaveden a kterými jsou zlepšení vyhodnocení odlivu kapitálu z České republiky a automatické výměny informací.

2.3.5 Obranné opatření vůči nespolupracujícím jurisdikcím

Úprava obranných opatření vůči nespolupracujícím jurisdikcím vychází ze závazku, který Česká republika přijala v rámci závěrů Rady Evropské unie týkajících se Unijního seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti.

Evropská unie si v rámci své působnosti stanovila cíl zlepšení řádné správy v oblasti daní a transparentnost v celosvětovém měřítku. Smyslem tohoto úsilí je maximalizovat boj proti daňovým podvodům, daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem. To zahrnuje dodržování mezinárodních standardů týkajících se výměny informací, boj proti škodlivým daňovým praktikám a odstraňování vykonstruovaných daňových struktur. Cílem Evropské unie je umožnit spravedlivé a účinné zdanění příjmů právnických osob na jednotném trhu.

Pracovní skupina Rady Evropské unie pro Kodex zdaňování (dále jen „Pracovní skupina“) se v rámci své činnosti zabývá posuzováním daňových režimů napříč členskými státy. Po jednomyslné shodě členských států se Pracovní skupina rozhodla rozšířit zkoumání i na třetí jurisdikce podle stanovených kritérií, která by jurisdikce měly splňovat z hlediska daňové transparentnosti a spravedlivého zdanění a která zajistí, že jurisdikce mají zavedena opatření namířená proti erozi základu daně a přesouvání zisku.

Dne 25. května 2016 přijala Rada ECOFIN Závěry Rady o unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti, v nichž vyzvala Pracovní skupinu k započítí potřebných aktivit vedoucích k vytvoření takového seznamu. První unijní seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti byl přijat v rámci Závěrů Rady dne 5. prosince 2017. Smyslem této iniciativy je maximalizovat boj proti daňovým podvodům, daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem. Seznam nemá primárně sloužit jako prostředek k pranýřování určitých jurisdikcí. Vzhledem k tomu, že samotnému sestavení seznamu předchází aktivní spolupráce členských států a Evropské komise s problémovými jurisdikcemi s cílem přimět tyto jurisdikce k nápravě vytčených nedostatků, iniciativa cílí hlavně na pozitivní změnu chování jurisdikcí. Na seznam jsou proto zařazovány pouze třetí země a jurisdikce, které buď nepřijaly dostatečné závazky ve vztahu k prvkům, které Evropská unie považuje za problematické, nebo je nedokázaly v daném termínu realizovat (aniž by jim v tom bránily závažné objektivní důvody). Vedle tohoto seznamu je dále sestavován seznam států a jurisdikcí, které na požadavky Evropské unie zareagovaly dostatečným způsobem (tzv. šedý

seznam států a jurisdikcí s učiněnými závazky). Tyto jurisdikce musely do konce roku 2018 a v některých případech do konce roku 2019 přijmout účinná opatření, aby se zařazení na seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti vyhnuly.

Seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti se dále v čase průběžně aktualizuje podle toho, zda problémové jurisdikce plní v daném termínu své závazky k odstranění vytknutých nedostatků. Závazky příslušných jurisdikcí jsou v souladu se Závěry Rady ze dne 5. prosince 2017 monitorovány Pracovní skupinou. Kromě plnění již učiněných závazků se zároveň sleduje, zda jurisdikce nenahradily neutralizovaná škodlivá opatření novými opatřeními s obdobným účinkem (v takovýchto případech je jurisdikce požádána o učinění nového závazku k nápravě). Jak seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti, tak výše uvedený šedý seznam jsou vždy po odsouhlasení Radou ECOFIN zveřejněny v Úředním věstníku a následně i na příslušných internetových stránkách (v případě ČR např. <https://www.consilium.europa.eu/cs/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/>).

Aktuálně poslední verze seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti je ze 14. listopadu 2019. Nový revidovaný seznam (který zohlední stav plnění závazků jurisdikcí s termínem do konce roku 2019) by měl být schvalován Radou ECOFIN v prvním čtvrtletí 2020. Na základě dohody na úrovni Rady ECOFIN (aktuálně bod 16 Závěrů Rady z 12. 3. 2019) má být od roku 2020 složení seznamu nově aktualizováno nejvýše dvakrát ročně.

V rámci diskuze v Pracovní skupině se členské státy postupně dohodly na koordinovaném uplatňování obranných sankčních opatření vůči jurisdikcím kótovaným na seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti (Závěry Rady ze dne 5. prosince 2017 a aktuálně 12. března 2019). Rada ECOFIN vyjádřila přesvědčení, že unijní seznam a obranná opatření Evropské unie vyšlou dotčeným jurisdikcím silný signál a budou impulsem k pozitivním změnám vedoucím k vyřazení ze seznamu. Česká republika tak musí reagovat a do svého daňového systému zavést některé ze sankčních opatření.

Podle aktuální dohody členských států platí, že ke splnění požadavku na aplikaci obranných opatření (dle příslušných Závěrů Rady) mají členské státy implementovat a aplikovat alespoň jedno z následujících opatření:

- a) neuznatelnost nákladů,
- b) pravidla ovládané zahraniční společnosti (tzv. CFC rules),
- c) uplatnění srážkové daně nebo
- d) omezení specifických režimů osvobození od daně z příjmů u příchozích dividend ze zahraničí (participation exemption regimes);

U některých z těchto opatření - písm. a) a c) - nelze opomenout vliv případně existující smlouvy o zamezení dvojímu zdanění (viz např. v praxi často aplikovaný čl. 24 odst. 4 a 5 příslušného OECD modelu). Pokud by taková smlouva mezi Českou republikou a příslušnou jurisdikcí existovala, aplikaci takových opatření by neutralizovala. To by neplatilo jen v případech jasného podvodu nebo obcházení daňových předpisů (zneužití smlouvy), přičemž ani taková situace není v souladu s účelem obranných opatření. Obranné opatření má být ukládáno na základě konkrétní vazby subjektu na jurisdikci na seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti.

Z pohledu České republiky se jako nejvhodnější jeví aplikace pravidel pro zdanění ovládané zahraniční společnosti, respektive jejich rozšíření oproti stávajícímu stavu, který byl přijat k implementaci směrnice ATAD. Hlavní výhoda tohoto obranného opatření spočívá v tom, že podstata úpravy přesně cílí na sledovaný cíl, tedy dodanění příjmů, které byly „odkloněny“ do jurisdikce s výhodnějším daňovým režimem. Dalšími výhodami je i to, že je u něj méně pravděpodobný výše uvedený střet s úpravou mezinárodní smlouvy a jeho implementace by si

vyžádala jen dílčí úpravu stávajícího ustanovení zákona o daních z příjmů. Standardní pravidla zdanění ovládaných zahraničních společností podle předlohy směrnice ATAD (viz čl. 7 a 8 ATAD) jsou do zákona o daních z příjmů implementována (viz ust. § 38fa zákona o daních z příjmů). Jsou již tedy v České republice aplikována nezávisle na seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti.

Vůči jurisdikcím uvedeným na tomto seznamu však má mít aplikace pravidel zdanění ovládaných zahraničních společností jednoznačně sankční charakter. Podoba pravidel zdanění ovládaných zahraničních společností uplatňovaných vůči subjektům v jurisdikcích uvedených na seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti by tedy měla mít přísnější podobu, než jsou standardní pravidla zdanění ovládaných zahraničních společností podle § 38fa zákona o daních z příjmů v dosavadním znění. Toho se docílí následujícími odchylkami pro zdanění ovládaných zahraničních společností, které jsou daňovými rezidenty států uvedených na seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti:

- upuštění od aplikace testu úrovně zdanění příjmu dle čl. 7 odst. 1 písm. b) směrnice ATAD (§ 38fa odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů v dosavadním znění) ovládané zahraniční společnosti v jurisdikci, jejímž je daňovým rezidentem,
- upuštění od aplikace testu podstatné hospodářské činnosti dle čl. 7 odst. 2 písm. a) ATAD (§ 38fa odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů v dosavadním znění) ovládané zahraniční společnosti
- zahrnutí do základu daně veškerého příjmu ovládané zahraniční společnosti v jurisdikci na seznamu EU, tj. upuštění od určení příjmů dle čl. 7 odst. 2 písm. a) nebo b) ATAD (§ 38fa odst. 5 zákona o daních z příjmů v dosavadním znění).

Vzhledem k možnosti změn v seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti, které nemusí korespondovat se zdaňovacím obdobím, se zavádí pravidlo, podle kterého se opatření aplikuje na společnost, která je daňovým rezidentem jurisdikce, která je v seznamu uvedena v okamžiku skončení zdaňovacího období této společnosti (což je okamžik, kdy se příjem připisuje ovládající společnosti).

Toto opatření tedy bude představovat speciální úpravu v rámci zdanění ovládaných zahraničních společností. Obecné pravidlo obsažené v § 38fa odst. 1 zákona o daních z příjmů zůstane beze změn, na ovládané zahraniční společnosti, které jsou rezidentem jurisdikce na seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti, se však použije nové pravidlo vkládané do nového § 38fa odst. 2 zákona o daních z příjmů.

2.4 Spotřební daně

Navrhuje se postupné navýšení sazeb spotřební daně z tabákových výrobků, ze surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků za účelem zachování principu nezvyšování cenové dostupnosti tabákových komodit pro konečného spotřebitele. V dlouhodobém horizontu toto opatření přinese snížení nákladů na likvidaci škod způsobených kouřením v oblasti zdravotní. Tento krok je v souladu s doporučeními mezinárodních organizací (OECD a WHO) a dlouhodobými požadavky Ministerstva zdravotnictví.

Návrh navýšení sazeb spotřební daně uvádí následující tabulka.

Tabulka č. 3: Návrh harmonogramu navýšení sazeb spotřební daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků na období let 2021 – 2023

Změna sazb datum účinnosti	Cigarety		Celkem nejméně však Kč/kus	Doutníky a cigarillos Kč/kus	Tabák ke kouření a surový tabák Kč/kg	Zahříváné tabákové výrobky Kč/g
	pevná Kč/kus	procentní %				
1. 1. 2021	1,7	30	3,05	1,98	2 590	2,59
1. 1. 2022	1,79	30	3,2	2,08	2 720	2,72
1. 1. 2023	1,88	30	3,36	2,19	2 860	2,86

Pro období let 2021 – 2023 se poté, co zákonem č. 364/2019 Sb. dojde ke snížení dostupnosti tabákových komodit, navrhuje vrátit k trendu navyšování sazeb spotřební daně z tabákových výrobků formou postupných kroků. Tento způsob navyšování spotřební daně zajišťuje právní i ekonomickou jistotu pro všechny zúčastněné subjekty, tedy regulátora, správce daně, společnosti tabákového průmyslu, velkoobchod, maloobchod i konečného spotřebitele. Současně zajišťuje předvídatelnost vývoje příjmů veřejných rozpočtů.

Z uvedených důvodů se navrhuje navyšování sazeb realizovat formou předem schváleného harmonogramu.

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

Cenová a daňová opatření patří k nejefektivnějším a nejdůležitějším nástrojům ke snížení spotřeby tabáku, a to především u mládeže, jak dokládají i mezinárodní studie a vědecké poznatky. Tento návrh naplňuje Programové prohlášení vlády, podle kterého bude vláda při řešení problému závislosti prosazovat taková opatření, která povedou ke snižování škod a rizik spojených s problematikou závislosti na návykových látkách. Závazek postupného navyšování spotřební daně z výše uvedených výrobků vyplývá rovněž z Akčního plánu realizace Národní strategie prevence a snižování škod spojených se závislostním chováním 2019–2021 zpracovaný Radou vlády České republiky pro koordinaci protidrogové politiky.

Navrhovaná právní úprava představuje pozitivní dopad z hlediska zdraví obyvatel České republiky, neboť se cenová dostupnost tabákových výrobků nebude zvyšovat.

Cílem navržených změn je společně se zvýšením inkasa spotřební daně z tabákových výrobků nezvyšovat cenovou dostupnost tabákových výrobků, a to zejména s ohledem na eliminaci nežádoucích zdravotních důsledků užívání tabákových výrobků.

V případě, že by nedošlo k navrhovanému navyšování sazeb formou postupných kroků, stávaly by se tabákové výrobky pro spotřebitele opětovně cenově dostupnějšími, čímž by byly účinky novely pro rok 2020 výrazně oslabeny. Takový stav by byl v rozporu s dlouhodobými cíli vlády České republiky v oblasti veřejného zdraví.

2.5 Povinné značení lihu

Zavedení diference kaucí poskytované distributorem lihu

Institut kaucí distributora lihu a stanovení její výše je třeba přehodnotit ve směru případné diference výše kaucí podle ekonomické velikosti daného subjektu, tj. tak, aby neznemožňovala existenci menších distributorů lihu, kteří často realizují distribuci lihovin produkovaných menšími regionálními výrobci, popř. zajišťují zásobování určitých oblastí. Změna v systému kaucí by tak měla být proporcionálním opatřením, které bude mít vliv na dotčené subjekty na principu rovného přístupu respektujícího jejich individuální charakteristiky. Jako vhodné řešení se proto jeví stanovení výše kaucí v závislosti na objemu lihu ve spotřebitelském balení nabytého distributorem lihu v průběhu kalendářního roku. Přitom by toto kritérium mělo směřovat do budoucnosti, tj. nemělo by být odvozeno od objemu lihu nabytého v uplynulém kalendářním roce, ale naopak poskytnutí kaucí v určité výši by teprve mělo zakládat oprávnění následně nabýt lih až do zákonem stanoveného objemu. Tím je zajištěna především legální bariéra pro to, aby nedošlo k případné disproporcii mezi objemem distribuovaného lihu a výší reálně poskytnuté kaucí. Současně je zde nepřekročení příslušného limitu objemu lihu, který je distributor oprávněn nabýt, zajištěno příslušnou sankcí. Navrhuje se nově nastavit více pásem kaucí distributora lihu, resp. objemu lihu ve spotřebitelském balení, jehož nabytí dané pásmo umožňuje. V případě stávající výše kaucí 5 mil. Kč je tak jako dosud objem lihu, který je distributor lihu oprávněn ve volném daňovém oběhu nabývat, resp. prodávat nebo jinak převádět, v principu neomezený. Pro nejmenší subjekty se navrhuje do právní úpravy zavést sníženou kaucí ve výši 500 000 Kč, jejíž poskytnutí opravňuje v jednom kalendářním roce k nabytí nejvýše 25 000 litrů lihu ve spotřebitelském balení. Současně se navrhuje zavést pásmo kaucí ve výši 1 mil. Kč, u něhož je stanoveno, že poskytnutí této kaucí opravňuje k nabytí nejvýše 50 000 litrů lihu ve spotřebitelském balení.

3 Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s ústavním pořádkem České republiky

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

Podle čl. 2 odst. 3 Ústavy slouží státní moc všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon. Podle čl. 2 odst. 2 Listiny lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Povinnosti mohou být také ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod (čl. 4 odst. 1 Listiny). K tomu se v daňové oblasti uplatní ještě ustanovení čl. 11 odst. 5, které stanovuje, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.

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

1. Z ústavního principu dělby moci (čl. 2 odst. 1 Ústavy), jakož i z ústavního vymezení zákonodárné moci (čl. 15 odst. 1 Ústavy), plyne pro zákonodárce široký prostor pro rozhodování o předmětu, míře a rozsahu daní, poplatků a peněžitých sankcí. Zákonodárce přitom nese za důsledky tohoto rozhodování politickou odpovědnost.
2. Jakkoli je daň, poplatek, příp. peněžitá sankce veřejnoprávním povinným peněžitým plněním státu, a tedy zásahem do majetkového substrátu, a tudíž i vlastnického práva

povinného subjektu, bez naplnění dalších podmínek nepředstavuje dotčení v ústavním pořádkem chráněné, vlastnické pozici (čl. 11 Listiny, čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod).

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

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

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

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

3.1 Zákon o místních poplatcích

Návrhy změn v zákoně o místních poplatcích jsou dílčího charakteru, přičemž z výše uvedených obecných hledisek jsou plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky, a to i s judikaturou Ústavního soudu, vztahující se k této problematice.

3.2 Zákon o dani z nemovitých věcí

Návrhy změn v zákoně o dani z nemovitých věcí jsou dílčího charakteru, přičemž z výše uvedených obecných hledisek jsou plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky, a to i s judikaturou Ústavního soudu, vztahující se k této problematice.

3.3 Zákon o daních z příjmů

Návrhy změn v zákoně o daních z příjmů jsou dílčího charakteru, přičemž z výše uvedených obecných hledisek jsou plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky, a to i s judikaturou Ústavního soudu, vztahující se k této problematice.

3.4 Zákon o spotřebních daních

Vzhledem k charakteru spotřebních daní dle daňové teorie dopadají jejich efekty v konečném důsledku na spotřebitele. V rámci vyloučení možného rdousícího efektu je tedy nutné vyhodnotit dopad na platební schopnost spotřebitele. Vzhledem k tomu, že navrhovaný nárůst sazeb spotřební daně z tabákových výrobků by měl přibližně odpovídat očekávanému nárůstu mezd a platů v ekonomice, nemělo by k tomuto jevu docházet.

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

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

3.5 Zákon o povinném značení lihu

Kromě dílčích a technických změn se v rámci zákona o povinném značení lihu navrhuje provést diferenciaci kauce distributora lihu, a to tak, aby pomocí jejího rozdělení do pásem bylo umožněno, aby subjekty, které provádějí činnost distributora lihu v omezeném rozsahu, mohly mít nastavenou výši kauce tak, aby tomuto rozsahu činnosti odpovídala. Toto opatření posiluje prvek proporcionality a snižuje zatížení daných hospodářských subjektů na nezbytnou nejnižší míru, přičemž současně zavádí stejný koncept, jaký již funguje v rámci zákona o povinném značení lihu v případě kaucí osob povinných značit líh. Z ústavního pohledu tedy navržená úprava sleduje směr minimalizace zásahu do majetkových a jiných práv subjektů, a je tedy plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky, a to i s judikaturou Ústavního soudu, vztahující se k této problematice. Ústavní soud se v minulosti zabýval problematikou diferenciaci kaucí distributora pohonných hmot, a to v nálezu Pl. ÚS 44/13. Jakkoliv byla a je výše a konstrukce těchto kaucí odlišná od kauce distributorů lihu (a tedy uvedený nálezn není na problematiku těchto kaucí bez dalšího přenosný), imperativem proporcionality a minimalizace zatížení hospodářských subjektů, na němž byly závěry tohoto nálezu založeny, je vedena i nyní navržená úprava diferenciaci kauce distributora lihu.

3.6 Zákon o Celní správě České republiky, zákon č. 355/2014 Sb., celní zákon a další předpisy upravující oblast tzv. dělené správy a působnosti Celní správy České republiky

Návrhy změn v uvedených právních předpisech jsou dílčího a technického charakteru, přičemž z výše uvedených obecných hledisek jsou plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky, a to i s judikaturou Ústavního soudu, vztahující se k této problematice.

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

Navrhovaná právní úprava se dotýká následujících předpisů Evropské unie:

- směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS (dále jen „směrnice 2008/118/ES“),
- směrnice o struktuře a sazbách daně z tabákových výrobků,
- nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „celní kodex Unie“),
- prováděcí nařízení Komise (EU) 2019/1026 ze dne 21. června 2019 o technických postupech pro vývoj, údržbu a používání elektronických systémů pro výměnu informací a uchování těchto informací v souladu s celním kodexem Unie,
- prováděcí rozhodnutí Komise (EU) 2016/578 ze dne 11. dubna 2016, kterým se zavádí pracovní program pro vývoj elektronických systémů stanovených v celním kodexu Unie a jejich uvedení do provozu.
- nařízení Rady (EU, Euratom) č. 609/2014 ze dne 26. května 2014 o metodách a postupu pro poskytování tradičních vlastních zdrojů a vlastních zdrojů z DPH a HND a o opatřeních ke krytí hotovostních nároků (přepracované znění),
- rozhodnutí Rady 2014/335/EU, Euratom ze dne 26. května 2014, o systému vlastních zdrojů Evropské unie.

Navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor s primárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie. S dále uvedenými výjimkami se nejedná o problematiku, která by byla regulována právem Evropské unie.

4.1 Spotřební daně

Minimální sazby spotřební daně pro jednotlivé kategorie tabákových výrobků jsou stanoveny směrnicí o struktuře a sazbách daně z tabákových výrobků. Ustanovení čl. 10 odst. 2 této směrnice stanoví specifický minimální požadavek ve výši 90 EUR na 1 000 kusů cigaret bez ohledu na váženou maloobchodní prodejní cenu. V případě procentního minimálního požadavku celková spotřební daň z cigaret musí činit nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní ceny. Pokud jde o kategorie tabáku ke kouření, doutníků a cigarillos, minimální sazby spotřební daně jsou stanoveny v čl. 14 směrnice ve výši 60 EUR na kilogram tabáku a ve výši 12 EUR na 1000 kusů doutníků. Česká republika splňuje všechny výše uvedené minimální sazby. Zákon o spotřebních daních je tedy plně v souladu s legislativou EU.

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

papíru a jiných látek jako v případě tradičních tabákových výrobků. Dosud však v této věci nebyly publikovány nezávislé vědecké studie, které by tuto skutečnost potvrzovaly.

4.2 Celní zákon

Předkládaný návrh zákona se v rámci právních předpisů Evropské unie z celní oblasti týká především celního kodexu Unie, jeho prováděcích nařízení a právních předpisů Evropské unie v oblasti vlastních zdrojů Evropské unie. Jedná se přitom o dílčí a technické změny. Navrhovaná právní úprava v celní oblasti je plně slučitelná s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor s primárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie.

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

Vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament souhlas a jimiž je Česká republika vázána (tzv. prezidentské mezinárodní smlouvy), mají z hlediska hierarchie právních předpisů aplikační přednost před zákony a právními předpisy nižší právní síly. Vztah tzv. prezidentských mezinárodních smluv vůči vnitrostátním právním předpisům je vymezen v čl. 10 Ústavy, kde je princip aplikační přednosti těchto mezinárodních smluv výslovně stanoven. Stanoví-li tedy tzv. prezidentská mezinárodní smlouva něco jiného než zákon, použije se tato mezinárodní smlouva. Článek 10 Ústavy tak zaručuje, že při případném nesouladu vnitrostátního práva s tzv. prezidentskou mezinárodní smlouvou musí být respektována tzv. prezidentská mezinárodní smlouva. Mezinárodní smlouvy upravující daně přitom mají vždy povahu tzv. prezidentských mezinárodních smluv (čl. 49 písm. e) Ústavy ve spojení s čl. 11 odst. 5 Listiny). Ústavní soud navíc v nálezu publikovaném pod č. 403/2002 Sb. rozhodl, že si tehdy platné mezinárodní smlouvy o lidských právech a základních svobodách zachovávají hierarchickou přednost před zákonem.

5.1 Úmluva o ochraně lidských práv a základních svobod

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

5.1.1 Právo na spravedlivý proces

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

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

ale i k článku 7 Úmluvy nebo k článku 2 a 4 Protokolu č. 7 k Úmluvě. Tento přístup byl potvrzen i Evropským soudem pro lidská práva např. v rozsudku ve věci *Jussila proti Finsku*. Článek 6 odst. 1 Úmluvy sice hovoří o trestním obvinění, nikoliv o řízení o uložení sankce za nesplnění povinnosti, jde však o autonomní pojem práva Úmluvy, který může mít (a také má) jiný obsah než obdobný pojem vnitrostátního práva. Slučitelnost s tímto, ale i dalšími ustanoveními Úmluvy, zejména s požadavkem na uložení trestu (v tomto případě sankce) jen na základě zákona nebo na právo nebýt souzen nebo potrestán (sankciován) dvakrát v téže věci, je přitom zajištěna možností daňového subjektu bránit se takovému jednání jako nesprávnému postupu správce daně obdobně, jak je popsáno ve smyslu ochrany proti svévoli dle článku 1 Protokolu č. 1 Úmluvy. Jedná se tedy jak o využití řádných i mimořádných opravných prostředků, tak o možnost domoci se soudní ochrany ve správním soudnictví v případě, že dojde k vyčerpání všech opravných prostředků podle daňového řádu. Daňový subjekt se tedy může obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů. Takové soudní řízení přitom v zásadě respektuje základní principy uvedené v článku 6 Úmluvy.

Navrhovaná právní úprava nijak neomezuje možnost domoci se soudní ochrany, která proto zůstává i v tomto případě zajištěna. Lze tedy říci, že navrhovaná právní úprava je v souladu s požadavkem Úmluvy na zajištění práva na spravedlivý proces.

Uložení trestu na základě zákona

Soud z článku 7 Úmluvy dovodil, že protiprávní jednání a tresty za ně stanovené musí být zákonem jasně definovány. Tato podmínka je splněna, pokud má obviněný možnost se z textu příslušného ustanovení, případně z výkladu, který k němu podaly soudy, eventuálně po vyhledání odborné právní rady dozvědět, jaká konání a jaká opomenutí zakládají jeho trestní odpovědnost a jaký trest mu z toho důvodu hrozí, třebaže s ohledem na obecnou povahu zákonů nemohou být jejich znění absolutně přesná a vždy bude existovat určitý prostor pro soudní výklad (viz např. Rohlena proti České republice, č. 59552/08, rozsudek velkého senátu ze dne 27. ledna 2015, obecné zásady shrnuté v § 50). Návrh zákona dílčím způsobem zasahuje do úpravy sankcí v daňových a celních předpisech. Na tyto sankce mimo jiné dopadají povinnosti vyplývající z článku 7 Úmluvy, který stanoví zásadu *nulla poena sine lege*. Část navrhovaných změn pouze zpřesňuje úpravu uvedených sankcí tak, aby byly eliminovány případné výkladové nejasnosti, čímž tato úprava naplňuje zásadu *nullum crimen sine lege certa*. Lze tedy shrnout, že navržená úprava dílčích změn v oblasti sankcí naplňuje požadavek předvídatelnosti.

5.1.2 Ochrana majetku

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

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

- Posouzení **ústavnosti** navrhované právní úpravy je provedeno v bodu 3. Z hlediska

Úmluvy přitom hraje roli jen zjevná neústavnost, případně neústavnost potvrzená příslušným orgánem (Ústavním soudem), jehož rozhodnutí nejsou právním předpisem respektována (viz rozsudek Evropského soudu pro lidská práva *R & L, s. r. o., a ostatní proti České republice*).

- **Dostupnost** daňových předpisů (v širokém slova smyslu) je zajištěna vyhlášením ve Sbírce zákonů. Vzhledem ke skutečnosti, že daně a poplatky (resp. jiná obdobná peněžítá plnění) lze ukládat pouze na základě zákona, což je zaručeno i na ústavní úrovni čl. 11 odst. 5 Listiny, resp. čl. 4 odst. 1 Listiny, lze konstatovat, že všechny základní povinnosti daňového subjektu jsou dnes upraveny na zákonné úrovni, a požadavek dostupnosti je tudíž naplněn.
- Otázka **předvídatelnosti** tuzemských daňových předpisů (v širokém slova smyslu) byla v minulosti opakovaně řešena Evropským soudem pro lidská práva (např. *AGRO-B, spol. s r. o., proti České republice nebo CBC-Union, s. r. o., proti České republice*), kde byla jejich předvídatelnost potvrzena. Předvídatelnost daňového předpisu souvisí s tím, nakolik je povinnost v právním textu jednoznačně formulována. Navrhovaná úprava formuluje požadavky na jednotlivé daňové subjekty jednoznačně, a tedy i požadavek předvídatelnosti je naplněn.
- **Záruku proti svévoli** a účinnou obranu proti nesprávnému postupu správce daně představují primárně řádné opravné prostředky, tedy odvolání popř. rozklad podle ustanovení § 109 a násl. daňového řádu. Povinností správce daně je přitom v souladu s ustanovením § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu uvést ve svém rozhodnutí poučení o tom, zda je možné proti danému rozhodnutí podat zejména odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává a zároveň upozornit na případné vyloučení odkladného účinku. Pokud by toto poučení bylo nesprávné, neúplné nebo by zcela chybělo, je to spojeno s důsledky *pro bono* daného daňového subjektu (srov. § 261 daňového řádu). Vedle řádných opravných prostředků lze využít i mimořádných opravných prostředků dle daňového řádu, upravených v § 117 a násl. Kromě toho připouští daňový řád i jiné prostředky ochrany, kterými je třeba rozumět: námitku (srov. § 159 daňového řádu), stížnost (srov. § 261 daňového řádu) a podnět na nečinnost (srov. § 38 daňového řádu). Teprve tehdy, dojde-li k vyčerpání všech opravných prostředků podle daňového řádu, může se daňový subjekt obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správního orgánu. Riziko svévole je tak díky existenci opravných prostředků, ale i díky možnosti obrátit se na soud eliminováno v nejvyšší možné míře, což platí obecně pro všechny daňové předpisy. Lze tedy konstatovat, že navrhovaná právní úprava nemění možnost daňových subjektů využít opravných prostředků, a tím je zajištěna slučitelnost návrhu úpravy s tímto požadavkem Úmluvy.

Požadavek **legitimity** znamená, že je nezbytné zajistit, aby zásah, ke kterému má na základě právního předpisu dojít, sledoval legitimní cíle ve veřejném nebo obecném zájmu. Aby byl požadavek legitimacy naplněn, je třeba tyto cíle specifikovat. Cíle návrhu zákona jsou podrobně popsány v této důvodové zprávě (viz zejména bod 2 a zvláštní část důvodové zprávy), přičemž z tohoto popisu vyplývá i jejich legitimní charakter.

Proporcionalita (přiměřenost) jako poslední požadavek se na poli čl. 1 Protokolu č. 1 váže k tomu, že jednotlivec nesmí být nucen nést nadměrné individuální břemeno, typicky takové, které ohrožuje samotnou jeho existenci v rovině majetkových poměrů (hrozba ukončení podnikání či úpadku u právnické nebo fyzické osoby), včetně zabezpečování obživy pro sebe a pro rodinu v případě fyzické osoby. Sazby daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění, stejně jako výše případných pokut, by proto neměly být likvidační (viz *Mikrotechna, s. r. o., proti České republice, nebo ORION Břeclav, s. r. o., proti České republice*).

To, zda navrhovaná právní úprava nepovede k tzv. škrťicímu (rdousícímu) efektu, je přitom třeba posuzovat i ve vztahu k ústavnímu pořádku (viz bod 3). S ohledem na charakter navrhovaných opatření nelze ve vztahu k tomuto návrhu zákona hovořit o rdousícím účinku.

5.1.3 Zákaz diskriminace

Zákaz diskriminace vyjádřený v článku 14 Úmluvy směřuje proti takovému zacházení, kdy by s osobami, které jsou ve stejném nebo obdobném postavení, bylo zacházeno nerovně, nebo naopak, kdy by s osobami, které se nacházejí v odlišném postavení, bylo zacházeno stejně. Pokud by tento přístup neměl žádné opodstatnění, tedy pokud by nebyl opřen o žádný legitimní a objektivní důvod, byl by diskriminační. Z hlediska navrhované právní úpravy lze konstatovat, že návrh žádné neoprávněné nerovné zacházení s daňovými subjekty nezakládá.

5.1.4 Celkové zhodnocení navržené právní úpravy

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

5.2 Mezinárodní pakt o občanských a politických právech

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

- v článku 2 odst. 3 právo domáhat se ochrany před případným zásahem do práv garantovaných Paktem,
- v článku 3 zákaz diskriminace na základě pohlaví,
- v článku 14 a 15 právo na spravedlivý proces v trestních věcech,
- v článku 17 zákaz svévolných zásahů do soukromého života a
- v článku 26 zákaz diskriminace na základě dalších důvodů.

Tato práva mají zásadně stejný obsah jako obdobná práva zakotvená v Úmluvě, která byla posuzována výše. Výjimkou je zákaz diskriminace dle článku 26 Paktu. Zatímco zákaz diskriminace zakotvený v Úmluvě má povahu akcesorického práva (tedy se ho lze dovolat pouze spolu s porušením jiného práva), v případě Paktu má zákaz diskriminace povahu neakcesorickou, a tedy se jej lze dovolat přímo. Zhodnocení vztahu k zákazu diskriminace provedené v části 6.1.5. však nezáviselo na tom, zda má toto právo akcesorickou nebo neakcesorickou povahu. Na základě tohoto zhodnocení tedy lze dovodit, že navržená právní úprava je v souladu s článkem 26 Paktu.

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

5.3 Mezinárodní smlouvy o spolupráci při správě daní

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

pro ekonomickou spolupráci a rozvoj (OECD).

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

5.4 Rámcová úmluva a Protokol Světové zdravotnické organizace o kontrole tabáku

Navrhovaná právní úprava je v souladu s Rámcovou úmluvou Světové zdravotnické organizace o kontrole tabáku (FCTC), která byla ve sbírce mezinárodní smluv publikována pod č. 71/2012 m.s. a je pro Českou republiku platná od 30. srpna 2012. Návrh přispěje k lepšímu dodržení závazků vyplývajících z článku 6 této úmluvy, podle kterého mají smluvní strany provádět cenová a daňová opatření ke snižování poptávky po tabáku. Česká republika se rovněž 10. října 2019 stala smluvní stranou Protokolu o odstranění nezákonného obchodu s tabákovými výrobky FCTC.

5.5 Celkové zhodnocení slučitelnosti

Návrh zákona je plně v souladu s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána.

6 Předpokládaný hospodářský a finanční dopad navrhované právní úpravy

V následujících subkapitolách je uveden předpokládaný hospodářský a finanční dopad u opatření nezanedbatelného finančního dopadu navrhovaných v dotčených zákonech, včetně dopadů na daňové subjekty a správce daně, jakožto hlavní adresáty navrhovaných změn právních úprav. Cíle, a tedy i dopady navrhovaných změn, jsou především kvalitativní – zvyšují efektivnost správy daní (jedná se zejména o snižování administrativní zátěže a zjednodušování procesů). Většina změn obsažených v návrhu zákona nemá hospodářský a finanční dopad, popřípadě dílčí finanční dopady budou mít v celkovém objemu zřejmě zanedbatelnou výši, a to jak z pohledu daňových subjektů, tak i z pohledu správce daně.

Celkové dopady návrhu zákona na veřejné rozpočty v jednotlivých letech (v mld. Kč):

Rok	Dopad na veřejné rozpočty	Dopad na státní rozpočet
2021	2,2	2,2
2022	-0,6	0,8
2023	1,5	2,9
2024	1,5	2,9

6.1 Místní poplatky

6.1.1 Dopad na veřejné rozpočty

Výnos poplatku z pobytu je 100 % příjmem rozpočtu té obce, která této poplatek zavedla.

Z hlediska místních rozpočtů může změna právní úpravy ohledně vynětí průvodců hospitalizovaných osob mírně snížit výši inkasa poplatku z pobytu a stejně tak může ovlivnit výši poplatkové povinnosti jednotlivých poplatníků.

Navržená změna nemá dopady na jiné veřejné rozpočty.

6.1.2 Dopad na správce daně

V souvislosti s těmito změnami není třeba zvyšovat personální zabezpečení správy poplatku z pobytu. Z důvodu částečného přesunu právní úpravy z osvobození do vynětí z předmětu lze očekávat mírné snížení administrativní a technické náročnosti správy tohoto poplatku.

6.1.3 Dopad na daňové subjekty

Z důvodu částečného přesunu právní úpravy z osvobození do vynětí z předmětu lze očekávat mírné snížení administrativní náročnosti poplatníků poplatku z pobytu.

6.2 Daň z nemovitých věcí

6.2.1 Dopad na veřejné rozpočty

Výnos daně z nemovitých věcí je 100 % příjmem rozpočtu té obce, na jejímž území se nachází nemovitá věc, která naplňuje předmět daně.

Z hlediska místních rozpočtů může změna právní úpravy stanovení místního koeficientu (nově také na část obce) do určité míry ovlivnit výši daňového inkasa daně z nemovitých věcí a stejně tak může ovlivnit výši daňové povinnosti jednotlivých poplatníků, což je podstatný rozdíl oproti současné úpravě umožňující použití místního koeficientu pouze pro celou obec a s plošným dopadem na daňové subjekty.

Skutečné finanční dopady této změny nelze však reálně odhadnout, neboť závisí na budoucím rozhodování místních samospráv, zda této možnosti využijí a jak, či nikoliv. Protože však navrhovaná úprava přispívá k posílení jednoznačnosti vyměřovacího řízení, posiluje se stabilita výnosu daně z nemovitých věcí pro místní rozpočty.

Nicméně v důsledku přijetí navrhované změny umožňující obcím stanovit místní koeficient i na jednotlivé části obce lze očekávat na straně státu jednorázové finanční náklady vyvolané požadavky zejména na technické úpravy automatizovaného informačního systému (ADIS), které lze v souhrnu odhadnout na cca 4 mil. Kč.

6.2.2 Dopad na správce daně

Obecně lze konstatovat, že navrhované změny působí ve směru posílení podmínek pro efektivní výběr této daně a nezvyšují zásadním způsobem nároky na výkon správy daně z nemovitých věcí. V souvislosti s těmito změnami není třeba zvyšovat personální zabezpečení správy daně z nemovitých věcí. Nelze však vyloučit určité dopady na administrativní a technické zabezpečení výkonu správy této daně.

6.2.3 Dopad na daňové subjekty

Navrhovaná úprava přispívá k posílení jednoznačnosti vyměřovacího řízení, čímž se snižuje nejistota na straně daňových subjektů.

Na rozdíl od současného stavu dopady na daňové subjekty nemusí být plošné, ale umožněním stanovit místní koeficient pouze na část území obce se daňové zatížení jednotlivých daňových subjektů projeví více diferencovaně.

6.3 Daně z příjmů

6.3.1 Příspěvek zaměstnavatele na stravování a redukce daňových výjimek

Dopad na veřejné rozpočty

Z hlediska daňových příjmů bude mít prodloužení časového testu u osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí jiných než použitých k bydlení z 5 let na 15 let za následek zvýšení inkasa daně z příjmů fyzických osob na úrovni veřejných rozpočtů o 1,1 mld. Kč (státní rozpočet: 0,8 mld. Kč, místní rozpočty: 0,3 mld. Kč) ročně po plném náběhu navrhované úpravy. Vlivem přechodného ustanovení bude tento pozitivní dopad dosahován postupně.

Dopad zrušení osvobození příjmů plynoucích z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou daňovým nerezidentům nelze kvantifikovat z důvodu nedostatku datových zdrojů.

Rozšíření daňové podpory stravování zaměstnanců o peněžitý příspěvek opatření vyvolává negativní dopady do veřejných rozpočtů. Jestliže příspěvek na stravování formou stravenkového paušálu využijí všichni zaměstnanci, kteří v současné době nečerpají žádné daňové zvýhodnění na stravování (přibližně 1 milion zaměstnanců), bude dopad na veřejné rozpočty na daních z příjmů činit -2,4 mld. Kč, přičemž u státního rozpočtu dosáhne daňový dopad -1,8 mld. Kč. Dalších -1,7 mld. Kč představuje dopad do veřejných rozpočtů na sociální pojistné fyzických osob zaměstnavatelů a -0,8 mld. Kč na zdravotním pojistném fyzických osob zaměstnavatelů. Lze předpokládat, že v souvislosti se zavedením stravenkového paušálu dojde k určitému navýšení disponibilního důchodu domácností a tím k částečnému nárůstu spotřeby, který se pozitivně projeví v nárůstu inkasa DPH. Tento dopad však není z konzervativních důvodů vyčíslen. Pokud zaměstnavatelé těmto zaměstnancům začnou nově poskytovat peněžitý příspěvek místo stávajícího režimu, žádné dodatečné rozpočtové dopady to nepřinese, protože jak stávající daňově zvýhodněné formy poskytovaného stravování, tak tato nová forma je od daně osvobozena a není zpojistněna.

Celkové dopady těchto úprav na veřejné rozpočty na daních z příjmů tak budou -1,3 mld. Kč, přičemž na státní rozpočet přibližně -0,9 mld. Kč. V oblasti sociálního pojistného fyzických osob zaměstnavatelů pak dalších 1,7 mld. Kč negativního dopadu na státní rozpočet. Celkový dopad na státní rozpočet tak představuje **-2,6 mld. Kč**.

Dopad na správce daně

Navržené úpravy v oblasti daňových výjimek nevyžadují specifickou implementaci. Kvantifikovatelné dopady na správce daně se v jejich případě nepředpokládají.

Dopad na daňové subjekty

Dopad na daňové subjekty je příznivý, stravování se budou moci účastnit i zaměstnanci, kteří dosud neměli možnost tuto výhodu využít, protože jim zaměstnavatel stravování v daném místě nemohl z objektivních důvodů zajistit. Na zaměstnavatele je dopad marginální. U zaměstnavatelů, kteří doposud na stravování zaměstnanců nijak nepřispívali, může návrh vyvolat mírný nárůst administrativy spojený se sledováním uvedeného peněžního příspěvku. V případě přechodu na peněžitý příspěvek na stravování ze stravenek přinese snížení transakčních nákladů na straně zaměstnavatelů i podnikatelů přijímajících dnes stravenky.

Dopad na daňové subjekty je v případě prodloužení časového testu u osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí jiných než použitých k bydlení neutrální, pokud příslušný příjem využijí na obstarání bytové potřeby.

Dopad na daňové subjekty v případě prodloužení časového testu u osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí jiných než použitých k bydlení, pokud příslušný příjem nevyužije na uspokojené bytové potřeby, bude negativní. Předmětný příjem bude muset poplatník zdanit, jako daňový výdaj si však uplatní příslušnou částku, za kterou věc pořídil. Jako daňový výdaj lze uplatnit i výdaje spojené s opravami, údržbou i technickým zhodnocením věci.

Obdobně je to z perspektivy plátce daně i v případě zrušení osvobození příjmů plynoucích z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou daňovým nerezidentům.

6.3.2 Obranné opatření vůči nespolupracujícím jurisdikcím

Dopad na veřejné rozpočty

Neočekává se významný dopad na veřejné rozpočty, hlavním důvodem zavedení daného ustanovení je zejména plnění závazků spojených s členstvím v Evropské unii. Zároveň jde o opatření, které spíše preventivně zabraňuje možnosti přelévání zisků do vybraných jurisdikcí.

Dopad na správce daně

Vzhledem k tomu, že jde pouze o rozšíření účinnosti stávajícího ustanovení, dopad na správce daně nebude významný.

Dopad na daňové subjekty

Navržená úprava bude mít dopad pouze na několik poplatníků daně z příjmů právnických osob majících ovládané zahraniční společnosti ve státech uvedených na seznamu nespolupracujících jurisdikcí v daňové oblasti, u kterých dojde ke zvýšení administrativních nákladů i zvýšení daňové zátěže. Zvýšení zdanění je však v tomto případě žádoucí, neboť jde pouze o dodanění na běžnou úroveň a zabránění přelévání zisků do méně zdaněných jurisdikcí. Většiny poplatníků se navrhovaná úprava nedotkne.

6.3.3 Dopady na veřejné rozpočty ostatních změn v daních z příjmů

Rozšíření možnosti uplatnit nezdanitelnou část základu daně podle § 15 odst. 3 zákona o daních z příjmů i na případy pořízení nemovité věci jiným způsobem, než koupí (např. na základě výkonu rozhodnutí provedeného dražbou) bude mít odhadovaný negativní dopad na inkaso daně z příjmů fyzických osob v nevýznamné výši (v řádu nízkých desítek mil. Kč) na veřejných rozpočtech ročně.

Úprava zdaňování příjmů souvisejících s dluhopisy nebude mít znatelný dopad na veřejné rozpočty.

6.4 Spotřební daně

6.4.1 Dopad na veřejné rozpočty

Dopad navrženého zvýšení spotřební daně z tabákových komodit na příjmy státního rozpočtu (inkaso spotřební daně z tabákových komodit není sdíleno, takže celým svým objemem náleží státnímu rozpočtu) se v roce 2021 odhaduje na 2,2 mld. Kč, v roce 2022 na 2,1 mld. Kč a v roce 2023 rovněž na 2,1 mld. Kč (jedná se o dopad v každém roce, nikoliv o kumulativní dopad opatření jako celku).

Výpočet dopadů předpokládá přesun preferencí spotřebitelů mezi jednotlivými druhy tabákových komodit a také celkový úbytek spotřebitelů (což je v souladu s cílem opatření).

6.4.2 Dopad na správce daně

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

Dále dojde k potenciálnímu navýšení nároků na kontrolu trhu s tabákovými výrobky, zahřívánými tabákovými výrobky a surovým tabákem z důvodu možného zvýšení nezákonného obchodu. Vzhledem ke skutečnosti, že Celní správa České republiky disponuje stále sofistikovanějšími metodami jak nezákonnému obchodu efektivně bránit, nepředpokládají se významné rozpočtové dopady na správce daně.

6.4.3 Dopad na daňové subjekty

Navrhovaná změna sazby daně z tabákových výrobků, surového tabáku a zahříváných tabákových výrobků bude mít dopad na plátce těchto daní, u kterých dojde ke zvýšení jejich daňového zatížení. Nelze předvídat, do jaké míry tyto subjekty ponесou uvedený náklad a do jaké ho přenesou na konečné spotřebitele.

Navrhovaná právní úprava by pak ve svém důsledku neměla mít dopad na daňové subjekty, co se týká administrativních a dalších nákladů spojených s odvedením daňové povinnosti.

Očekává se též, že možné zvýšení ceny tabákových výrobků povede k postupnému poklesu poptávky a k přechodu k jiným druhům tabákových výrobků, jako je např. tabák ke kouření, nebo k tzv. inovativním výrobkům obsahujícím tabák, případně k tekutým náplním obsahujícím nikotin (zahříváné tabákové výrobky, e-cigarety apod.), u nichž je ze strany výrobců deklarováno, že se jedná o výrobky s méně negativním dopadem na lidské zdraví, avšak dosud v této věci nebyly publikovány nezávislé odborné studie.

6.4.4 Dopad na spotřebitele

Nelze předvídat, do jaké míry přenesou výrobci a dovozci tabákových komodit zvýšenou daňovou zátěž na konečného spotřebitele v podobě vyšší ceny. V roce 2020 provedené razantnější skokové navýšení sazeb spotřební daně z tabákových výrobků bude mít vliv na strukturu trhu s tabákovými výrobky i na celkový počet spotřebitelů. Tato skutečnost z logiky věci ovlivní i situaci na trhu v dalších letech, neboť vliv se neprojeví okamžitě, ale s postupným náběhem a přesahem do dalších let. Celkový dopad zvýšení daně do ceny krabičky cigaret s dvaceti kusy by měl v případě cigaret zdaněných minimální sazbou daně činit 3-4 Kč (ročně), avšak není jasné, jakým způsobem bude daň promítnuta do ceny pro konečného spotřebitele, tedy zda bude v celé své výši přenesena na spotřebitele, nebo část zvýšené daňové zátěže ponесе sám výrobce.

Konkrétněji, zvýšení cen tabákových výrobků:

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

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

6.5 Povinné značení lihu

6.5.1 Dopad na veřejné rozpočty a na správce daně

V zákoně o povinném značení lihu se navrhuje diferenciaci kaucí distributora lihu do více pásem podle objemu lihu ve spotřebitelském balení, jehož nabytí dané pásmo umožňuje. Tato změna si vyžádá dodatečné náklady správce daně na úpravu příslušného softwarového vybavení umožňujícího průběžné sledování množství lihu nabytého distributorem lihu a evidenci diferencované kauce distributora lihu. Odhad těchto nákladů činí cca 500.000 Kč bez DPH. Tyto náklady budou hrazeny z provozních prostředků Celní správy České republiky bez nároku na dodatečné navyšování jejího rozpočtu.

6.5.2 Dopad na správce daně

V zákoně o povinném značení lihu se navrhuje diferenciaci kaucí distributora lihu do více pásem podle objemu lihu ve spotřebitelském balení, jehož nabytí dané pásmo umožňuje. Zavedení navržené úpravy zatíží správce daně do určité míry nárůstem administrativy spojeným s prováděním dohledu nad objemem lihu nabývaného distributorem lihu a správou kauce jím poskytované v různé výši. Nicméně tato skutečnost nebude vyžadovat personální navýšení u správce daně a nepovede k zásadnímu zhoršení kvality výkonu veřejné moci v dané oblasti.

6.5.3 Dopad na daňové subjekty

V zákoně o povinném značení lihu se navrhuje diferenciaci kaucí distributora lihu do více pásem podle objemu lihu ve spotřebitelském balení, jehož nabytí dané pásmo umožňuje. Tato diferenciaci výše kauce umožní nastavení výše kauce daného subjektu podle rozsahu jeho ekonomické činnosti. Současně tak sníží náklady daného subjektu spojené s poskytnutím kauce, a to nejen v otázce částky odpovídající kauci jako takové, pokud je kauce poskytnuta složením částky na zvláštní účet správce daně, ale alternativně také ve vztahu k nákladům spojeným s poskytnutím kauce bankovní zárukou.

6.6 Změny v oblasti tzv. dělené správy

Dopady navrhovaných změn v částech materiálu týkajících se úroku z prodlení v rámci zákonů upravujících mimo jiné problematiku tzv. dělené správy (v podrobnostech viz zvláštní část důvodové zprávy) jsou především kvalitativní, neboť zvyšují efektivnost správy daní (zejména v oblasti sjednocování procesů při praktické aplikaci orgány Celní správy České republiky).

Určitý hospodářský a finanční dopad na veřejné rozpočty lze očekávat u nového nastavení výše úroků z prodlení, která byla doposud uplatňována nejednotně podle speciálních právních úprav. Navrhovaná sjednocující úprava navazuje na aktuálně prováděnou revizi daňového sankčního systému (zejména v rámci části čtvrté daňového řádu – obecného právního předpisu pro správu daní; viz blíže sněmovní tisk č. 580).

Ve vazbě na navrhované změny lze dojít k závěru, že ve většině případů by mohlo dojít ke snížení příjmů veřejných rozpočtů. Teoreticky by totiž v důsledku provedených změn mohlo dojít ke snížení postihu za pozdní úhrady odvodů či poplatků, neboť v případě:

- odvodu za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu dochází u úroku z prodlení ke snížení ze současných 18,25 % na budoucích 10 % u právnických osob (při repo sazbě stanovené Českou národní bankou pro první den kalendářního pololetí, které předchází kalendářnímu pololetí, v němž došlo k prodlení, ve výši 2 %) a u osob fyzických by se

jednalo o zvýšení ze současných 5 % na budoucích 10 %,

- pozdní úhrady poplatku za trvalé odnětí lesních pozemků dochází nejen ke změně formy postihu z penále na úrok z prodlení, ale pokud jde o jeho výši, dojde ke snížení z dnešních 36,5 % na 10 %,
- registračních a evidenčních poplatků v rámci právní úpravy obalů bude úrok z prodlení rovněž snížen z 36,5 % na 10 %.

V souvislosti se sjednocováním nastavení postihu za prodlení v případě odvodu za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu dochází v rámci zákona č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu, ve znění pozdějších předpisů, rovněž k odstranění nesystémové výjimky, kdy je v současné době za stejný skutek postihována jinak osoba fyzická a jinak osoba právnická.

Pro přehlednost jsou uvedené závěry shrnuty v následující tabulce.

Přehled úroku z prodlení (penále) vzniklých v roce 2019 v Kč

Zákon:	Současná výše v %:	Současná výše v Kč:	Navrhovaná výše v %:	Budoucí výše v Kč:	Rozdíl:
č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu	18,25 % ¹	4 568 092	10 %	2 503 064	- 8,25 %
	5 % ²	142 946	10 %	285 892	+ 5 %
č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon)	36,5 %	856 096	10 %	234 547	- 26,5 %
č. 477/2001 Sb., o obalech a o změně některých zákonů (zákon o obalech)	36,5 %	45 192	10 %	12 381	- 26,5 %
Součet:		5 612 326		3 035 884	

1) Podle § 12 odst. 3 písm. a) uvedeného zákona činí úrok z prodlení u právnické osoby nebo u fyzické osoby oprávněné k podnikání 0,05 % z dlužné částky za každý den prodlení.

2) Podle § 12 odst. 3 písm. b) uvedeného zákona činí úrok z prodlení u fyzické osoby 5 % dlužné částky ročně.

Zdroj: Generální ředitelství cel

Výše uváděné zvýšení u fyzických osob bude svým způsobem kompenzováno jednotným nastavením limitu pro vznik úroku z prodlení v daňovém řádu ve znění sněmovního tisku č. 580 (na 1 000 Kč ze současných 100 či 200 Kč), jenž se projeví zejména u prodlení s platbou nižších částek daného peněžitého plnění, kterých je drtivá většina, jak dokumentuje níže uvedená tabulka. Stejný pozitivní efekt se ostatně projeví i u řady subjektů, u nichž nezávisle na tom dojde ke snížení úroku.

Přehled peněžitých plnění podle jejich výše za rok 2019

Výše peněžitého plnění:	Počet předpisů splatných v roce 2019, které nebyly uhrazeny v roce 2019
0 - 1 000 Kč	391
1 000 - 5 000 Kč	333
5000 - 10 000 Kč	157
10 000 - 50 000 Kč	184
50 000 - 100 000 Kč	34
100 000 - 500 000 Kč	22
500 000 - 1 000 000 Kč	3
1 000 000 - 5 000 000 Kč	3
5 000 000 Kč a víc	0

Zdroj: Generální ředitelství cel

Z pohledu daňových subjektů tak zřejmě dojde ve většině případů ke snížení výše jimi hrazených úroků. Výše uvedené snížení příjmů veřejných rozpočtů se tak současně projeví analogickým pozitivním efektem na fyzické i právnické osoby, resp. hospodářské subjekty.

Pokud jde o rozšíření působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním některých peněžitých plnění v rámci dělené správy, s ohledem na marginální počty případů, kterých se změna dotýká, se v této souvislosti nepředpokládají samostatné personální či jiné kvantifikovatelné dopady do výkonu působnosti předmětných orgánů.

7 Zhodnocení dopadu navrhovaného řešení ve vztahu k ochraně soukromí a osobních údajů (DPIA)

7.1 Obecně k ochraně soukromí a osobních údajů při správě daní

Ministerstvo financí a orgány Finanční správy České republiky resp. orgány Celní správy České republiky, coby správci daní, kterých se dotýká tento návrh zákona, při plnění svých zákonných povinností na úseku správy daní zpracovávají osobní údaje daňových subjektů v míře nezbytné pro účinnou správu a výběr daní a na základě oprávnění vyplývajících z příslušných daňových zákonů. Zákonnost tohoto zpracování obecně vyplývá z ustanovení čl. 6 písm. e) nařízení (EU) č. 2016/679 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46/ES (obecné nařízení o ochraně osobních údajů).

7.2 Konkrétně k návrhu zákona

Změny obsažené v návrhu zákona ve vztahu k ochraně soukromí a osobních údajů stávající úpravu nijak nemění.

8 Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)

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

8.1 Identifikace korupčních rizik

8.1.1 Přiměřenost

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

8.1.2 Standardnost

Z hlediska standardnosti lze uvést, že navržené změny napříč různými zákony provádějí dílčí a technické změny, jejichž prostřednictvím dochází zejména k reformulaci textu v zájmu lepší

přehlednosti, nového systematického uspořádání a komplexního řešení dané problematiky. Standardizace a zpřehlednění úprav je proto jedním z cílů návrhu zákona. Významnější výše popsané změny jsou založeny na standardním odůvodnění, a to rovněž s využitím hodnocení dopadů regulace.

8.1.3 Efektivita

Návrh zákona vychází z praktických poznatků aplikační praxe, a proto lze očekávat, že dojde k efektivní implementaci právních norem obsažených v tomto návrhu. Z hlediska efektivity lze k předložené úpravě rovněž uvést, že k uložení i k vynucování splnění povinnosti při správě daní je věcně a místně příslušný správce daně. Správce daně obvykle disponuje podklady pro vydání daného rozhodnutí, ale i potřebnými odbornými znalostmi, čímž je zaručena efektivní implementace dané regulace i její efektivní kontrola, případně vynucování. Nástroje kontroly a vynucování jsou v oblasti správy daní upraveny jako obecné instituty daňového řádu.

8.1.4 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.

8.1.5 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 zejména 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).

8.1.6 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 zejména odvolání anebo v určitých případech užít mimořádných opravných prostředků či jiných prostředků ochrany (viz předchozí bod). Vedle toho lze využít rovněž dozorčí prostředky, čímž je zaručena dostatečná kontrola správnosti a zákonnosti všech rozhodnutí vydávaných v režimu daňového řádu.

Soustavy orgánů vykonávajících správu daní 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.

Při správě daní se uplatňuje zásada neveřejnosti. Informace o poměrech daňových subjektů jsou tak chráněny povinností mlčenlivosti pod hrozbou pokuty do výše 500 000 Kč a nemohou být zpřístupněny veřejnosti. Tím ovšem nemůže být dotčeno právo samotného daňového subjektu na informace o něm soustřeďované. Toto právo je realizováno prostřednictvím nahlížení do spisu a osobních daňových účtů. Získání informací je daňovým subjektům umožněno také prostřednictvím daňové informační schránky podle daňového řádu.

8.1.7 Transparentnost

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

8.2 Eliminace korupčních rizik

Navržená regulace byla v kapitole 8.1 analyzována z hlediska sedmi kritérií, pokud jde o identifikaci korupčních rizik. Byl prověřován potenciál korupčního rizika související nejen výhradně s agendou, která je předmětem navržené regulace (konkrétní klíčové změny), ale také širší rámec uvedené agendy (správa daní v širokém smyslu jako celek).

V rámci správy daní je podstatným faktorem i z hlediska korupčního rizika možnost ovlivnění výše stanovené daně. Tento faktor se projevuje i v rovině platební. Pokud jde o dopad navrhovaných změn, nelze jej identifikovat jako specifický ve srovnání s jinými změnami daňového práva, které jsou s ohledem na charakter této materie poměrně časté. V souvislosti s navrženými změnami se uplatní standardní rámec pro eliminaci korupčních rizik pro oblast správy daní v širokém smyslu. Opatření na eliminaci korupčních rizik lze různě klasifikovat. Rozlišovat lze např. preventivní a represivní opatření, opatření *ex ante* a *ex post*, opatření v rovině právních předpisů (legislativní), nebo v rovině správní praxe (nelegislativní).

V souvislosti s návrhem zákona nejsou zaváděny nové represivní nástroje zaměřené na eliminaci korupčních rizik. Vedle obecného trestněprávního protikorupčního rámce lze blíže připomenout zejména aspekty protikorupčního rámce spojené se státní službou. Mezi účinnými opatřeními daňového práva lze jmenovat např. uplatnění zásady neveřejnosti. Další represivní sankce jsou stanoveny trestním zákoníkem v případě, že jednání konkrétní úřední osoby nebo skupiny úředních osob naplní podstatu trestného činu, například trestný čin přijetí úplatku.

Za další opatření k eliminaci korupčních rizik lze považovat odpovídající organizační zajištění výkonu příslušné agendy. V souvislosti se správou daní v širokém smyslu se hovoří o tzv. pravidlu čtyř nebo šesti očí. Podle něj by mělo být zajištěno, aby určitý postup úřední osoby byl kontrolován nebo dohlížen jednou nebo dvěma jinými osobami. Takový přístup je v kontextu České republiky běžným standardem, který není potřeba upravovat na úrovni právních předpisů. Existují jistě i další organizační a technická opatření na úrovni veřejné správy, avšak ta nejsou specifická pro tuto agendu.

9 Zhodnocení dopadů na bezpečnost nebo obranu státu

Navrhovaná právní úprava nemá dopad na bezpečnost nebo obranu státu.

II. Zvláštní část

K části první – Změna horního zákona

K čl. I (§ 40b odst. 2)

Navrhuje se úprava § 40b odst. 2 zákona č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části druhé – Změna zákona o hornické činnosti, výbušninách a o státní báňské správě

K čl. II (§ 44d odst. 2)

Navrhuje se úprava § 44d odst. 2 zákona č. 61/1988 Sb., o hornické činnosti, výbušninách a o státní báňské správě, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části třetí – Změna zákona o místních poplatcích

K čl. III

K bodu 1 (§ 3a odst. 2)

Rozšiřuje se okruh úplatných pobytů vyjmutých z předmětu poplatku z pobytu. Vedle (krátkodobých) pobytů, při kterých je na základě zákona omežována osobní svoboda (typicky pobyt ve vazební věznici) budou z předmětu poplatku nově vyjmuty všechny pobyty ve zdravotnických zařízeních poskytovatelů lůžkové péče, pokud jsou plně hrazeny z veřejného zdravotního pojištění. Jedná se zejména o pobyty v nemocnicích a pobyty v lázních u osob, kterým je poskytována komplexní lázeňská léčebně rehabilitační péče plně hrazená z veřejného zdravotního pojištění (tzv. „křížkaři“). V dosavadní právní úpravě byly tyto osoby osvobozeny. Vyjmutí těchto pobytů z předmětu poplatku znamená pro nemocnice a další zdravotnická zařízení s lůžkovou péčí odstranění povinností vést údaje o těchto osobách v evidenční knize, event. plnit další povinnosti nepeněžitého charakteru jinak spojených s pobytem osvobozených osob.

Vedle pobytů osob, na které podle dosavadní právní úpravy dopadlo osvobození, budou z předmětu poplatku nově vyjmuty pobyty průvodců hospitalizovaných osob, kterým je pobyt ve zdravotnickém zařízení lůžkové péče plně hrazen z veřejného zdravotního pojištění. Pobyt

průvodce hospitalizované osoby upravuje § 25 zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění. Jedná se o případy, kdy je nutnost průvodce u hospitalizované osoby nutná vzhledem

- a) ke zdravotnímu stavu pojištěnce, nebo
- b) k nutnosti zaškolení průvodce pojištěnce v ošetřování a léčebné rehabilitaci doprovázeného pojištěnce.

Ve většině případů jsou doprovázenými osobami děti mladší 6 let. Je-li doprovázená osoba starší 6 let, je nutný souhlas revizního lékaře veřejné zdravotní pojišťovny.

K bodu 2 (§ 3b odst. 1 písm. c))

V návaznosti na rozšíření okruhu pobytů, které jsou vyňaty z předmětu poplatku, dochází k úpravě osob, které jsou od poplatku osvobozeny. Nově budou z předmětu poplatku vyňaty všechny pobyty ve zdravotnických zařízeních poskytujících lůžkovou péči, které jsou hrazeny z veřejného zdravotního pojištění. Osvobození bude nadále svědčit všem ostatním osobám hospitalizovaným ve zdravotnickém zařízení poskytovatele lůžkové péče, tedy těm, kterým pobyt v tomto zařízení není hrazen z veřejného zdravotního pojištění (např. cizinci). Výjimkou jsou osoby, kterým je poskytována lázeňská léčebně rehabilitační péče. Zároveň platí, že i nadále povinnost platit poplatek nedopadne na ty osoby, kterým je pobyt v lázních hrazen z veřejného zdravotnického pojištění, protože budou nově vyňaty z předmětu poplatku.

K bodu 3 (§ 3b odst. 1 písm. d))

Legislativně-technická změna spočívající v odstranění nadbytečné spojky „nebo“.

K čl. IV

Přechodnými ustanoveními je řešen vztah dosavadní a nové právní úpravy.

K bodu 1

Pro poplatkové povinnosti a práva a povinnosti s nimi související vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, platí dosavadní právní předpisy, tj. použije se zákon o místních poplatcích a obecně závazné vyhlášky vydané na základě jeho zmocnění, ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto (navrhovaného) zákona. Jde o standardní přechodné ustanovení používané v novelách daňových předpisů.

K bodu 2

Jako odchylka od bodu 1 se pro pobyty, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, ale skončily až po tomto dni, stanoví výslovně, že se dosavadní právní úprava použije pouze na tu část pobytu, která nastala přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, a tedy se na zbývající část pobytu použije zákon o místních poplatcích v novelizovaném znění.

Nejde o založení nového právního režimu, tento přístup se má uplatnit zásadně vždy, když dojde ke změně v právní úpravě poplatku z pobytu, a tedy obdobně mělo být postupováno již v případě zavedení poplatku z pobytu od 1. ledna 2020, případně v případech, kdy obce nově zavedou v obecně závazných vyhláškách nová osvobození od poplatku, avšak z důvodu právní jistoty a zajištění jednotného výkladu se tato skutečnost upravuje bez ambice jakkoliv změnit aplikační praxi v zákoně výslovně.

Toto přechodné ustanovení upravuje práva a povinnosti u pobytů, které začínají před nabytím účinnosti tohoto zákona a končí po nabytí jeho účinnosti. Počínaje dnem nabytí účinnosti tohoto zákona dochází u pobytů ve zdravotnickém zařízení hrazených z veřejného zdravotního pojištění k vynětí z předmětu poplatku. V případě nabytí účinnosti tohoto zákona dne 1. ledna bude tedy předmětem poplatku pouze pobyt do 31. prosince předcházejícího

roku.

K části čtvrté – Změna zákona o ochraně zemědělského půdního fondu

K čl. V

K bodu 1 a 2 (§ 12 odst. 3 a 5)

Navrhuje se v rámci zákona č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu, ve znění pozdějších předpisů, provést sjednocení speciální úpravy výše úroku z prodlení v případě odvodu za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu s obecnou úpravou daňového řádu (ve znění sněmovního tisku č. 580). Úrok z prodlení je řazen mezi tzv. reparační úroky, jejichž výše by měla pokrývat standardní „cenu peněz“ v případě prodlení dlužníka majícího finanční závazek vůči věřiteli. Pokud jde o výši takovéto „ceny peněz“, z pohledu právního řádu jako celku platí, že tato cena by v rámci právního řádu měla být vnímána pokud možno jednotně. V tomto ohledu lze odkázat na úpravu občanského zákoníku, resp. nařízení vlády č. 351/2013 Sb., které stanoví výši úroku z prodlení ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou pro první den kalendářního pololetí, které předchází kalendářnímu pololetí, v němž došlo k prodlení, zvýšené o 8 procentních bodů (současné zvýšení v daňovém řádu činí 14 procentních bodů, tzn., že dochází k systémovému snížení mj. i úroku z prodlení). V rámci výše uvedené novely daňového řádu (sněmovního tisku č. 580) dojde ke sjednocení výše úroku z prodlení podle daňového řádu s touto obecnou „cenou peněz“. Stejným způsobem by měla být sjednocena též výše úroku z prodlení jako „ceny peněz“ v jiných zákonech, které obsahují speciální úpravu úroku z prodlení v rámci správy daní v širším (procesním) smyslu. Nad to by mělo dojít ke sjednocení okamžiku, od kterého úrok z prodlení vzniká.

Odvod za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu je peněžité plnění směřující do veřejného rozpočtu, které je ukládáno v obecném režimu správního řádu, ale jeho placení (tj. vybírání, vymáhání a evidence) probíhá v režimu řádu daňového - tzn., jedná se o dělenou správu procesní. Vedle toho dochází rovněž k dělené správě kompetenční, neboť správu daného peněžitého plnění přebírá ve smyslu § 106 správního řádu tzv. obecný správce daně, kterým je příslušný celní úřad, tzn. jiný orgán než ten, který dané peněžité plnění v režimu správního řádu uložil. V obecné rovině se v případě daného odvodu jedná o daň ve smyslu § 2 odst. 3 písm. c) daňového řádu.

V této souvislosti je třeba poukázat na skutečnost, že Celní správa České republiky jako obecný správce daně vykonává správu placení odvodu za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu mezi velkým množstvím jiných peněžitých plnění v rámci tzv. dělené správy. S ohledem na praktickou realizaci správy placení peněžitého plnění (včetně nastavení v rámci informačních systémů) se proto považuje za optimální, aby v platební rovině existovala jednotnost procesních postupů. Proto se i z uvedených důvodů navrhuje neodůvodněně rozdílné úpravy sjednotit.

S ohledem na skutečnost, že úrok z prodlení nevzniká, resp. je obecně vyloučen v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy (§ 252 odst. 3 písm. d) daňového řádu ve znění sněmovního tisku č. 580), je nezbytné v odstavci 3 normovat, že v případě odvodu za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu úrok z prodlení vzniká.

Současně s výše uvedenou změnou dochází ke sjednocení výše úroku z prodlení v případě odvodu za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu u všech osob (jak fyzických, tak i právnických) v procesním postavení daňového subjektu, a to plně v souladu se zásadou rovnosti (§ 6 odst. 1 daňového řádu).

V případě odvodu za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu tak dojde u úroku z prodlení ke snížení ze současných 18,25 % na budoucích 10 % u právnických osob (při repo sazbě stanovené Českou národní bankou pro první den kalendářního pololetí, které předchází kalendářnímu pololetí, v němž došlo k prodlení, ve výši 2 %) a u osob fyzických se bude jednat o zvýšení ze současných 5 % na budoucích 10 %. S ohledem na početní převahu první skupiny osob tak bude pro většinu daňových subjektů změna pozitivní. Zvýšení úroku u fyzických osob pak bude do značné míry kompenzováno jednotným nastavením limitu pro vznik úroku z prodlení v daňovém řádu ve znění sněmovního tisku č. 580 (na 1 000 Kč ze současných 100 či 200 Kč), jenž se projeví zejména u prodlení s platbou nižších částek daného peněžitého plnění, kterých je drtivá většina.

Norma upravená v odstavci 5 je s ohledem na výše uvedené (a rovněž na normu obsaženou v současném odstavci 6) nadbytečná, a to vzhledem k úpravě v § 251a odst. 2 daňového řádu (ve znění sněmovního tisku č. 580), který v souladu se zásadou hospodárnosti stanoví limit pro vznik povinnosti úrok hradit, nepřesáhne-li v úhrnu u jednoho druhu daně u jednoho správce daně za jedno zdaňovací období (nebo za jeden kalendářní rok u jednorázových daní) částku 1 000 Kč. Znamená to tedy, že uvedený limit se zvyšuje na pětinasobek, což se projeví zejména u prodlení s platbou nižších částek daně (odvodu za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu), typicky u nepodnikajících fyzických osob, kterým se úrok z prodlení sjednocením s osobami právnickými a podřazením pod obecnou úpravu daňového řádu jinak ve výsledku zvyšuje.

K čl. VI

K bodu 1

Úprava úroků má smíšený hmotněprávní a procesněprávní charakter, neboť zahrnuje jak úpravu úroků jako svébytných peněžitých plnění („daní“, resp. příslušenství daně), která je hmotněprávního charakteru, tak procesněprávní úpravu řízení a jiných postupů, které se úroků týkají. Ačkoliv i bez uvedení přechodných ustanovení platí (s ohledem na zákaz pravé retroaktivity), že nelze novou právní úpravou regulovat vznik a existenci úroku přede dnem nabytí její účinnosti, zatímco procesní aspekty nové právní úpravy lze ode dne nabytí její účinnosti aplikovat též na úroky vzniklé v minulosti, je z pohledu právní jistoty žádoucí, aby tyto principy byly vyjádřeny v textu navrhovaného zákona výslovnými přechodnými ustanoveními. V konkrétní rovině jde zejména o vyřešení situace, kdy podmínky pro vznik úroku nastaly ještě za účinnosti původní úpravy a ke dni nabytí účinnosti nové právní úpravy nadále trvají. Navrhuje se proto explicitně uvést, že úroky podle dosavadní úpravy se v těchto případech uplatňují v období přede dnem nabytí účinnosti nové úpravy, zatímco úroky podle úpravy nové se aplikují až ode dne nabytí účinnosti změny. Určení pevné hranice pro vznik úroků je umožněno zejména skutečností, že jak podle dosavadní, tak podle budoucí úpravy platí, že úroky vznikají za každý jednotlivý den, jsou-li v daném dni splněny podmínky pro jejich vznik. Dosavadní úroky tak mohou naposledy vzniknout za den předcházející nabytí účinnosti navrhovaného zákona, zatímco úroky podle nové úpravy nejdříve za den, kdy tato úprava nabyla účinnosti. Toto přechodné ustanovení přináší jasné odlišení, od kterého časového okamžiku bude aplikován nejen nový úrok jako takový, ale také změny parametrů a dalších aspektů u úroků, které zná jak budoucí, tak dosavadní úprava.

K bodu 2

Navržené přechodné ustanovení má za cíl explicitně potvrdit obecný princip a normovat, že nová právní úprava se v oblasti procesních aspektů úroků použije ode dne nabytí účinnosti zákona jak na úroky vzniklé před, tak na úroky vzniklé po nabytí této účinnosti. Aplikace nové procesněprávní úpravy na „staré“ úroky se přitom neomezuje pouze na řízení a jiné postupy před změnou právní úpravy zahájené, ale vztahuje se na veškerá řízení a jiné postupy, ať již k jejich zahájení došlo před, anebo po změně právní úpravy (samozřejmě pokud se nejedná o postupy již skončené). Věcným důvodem aplikace nové procesní úpravy na „staré“ i „nové“ úroky bez rozdílu jsou požadavky právní jistoty, srozumitelnosti a hospodárnosti.

K části páté – Změna zákona o dani z nemovitých věcí

K čl. VII

K bodu 2 (§ 5 odst. 1)

Legislativně technická úprava spočívající v nahrazení slova „půda“ pojmem „pozemek“, čímž je zajištěn soulad s užitím pojmu „pozemek“ podle § 17 zákona o dani z nemovitých věcí, na který je v ustanovení odkazováno.

K bodu 3 (§ 12)

Dle stávající právní úpravy má obec možnost stanovit obecně závaznou vyhláškou pouze jeden místní koeficient pro všechny nemovité věci na území celé obce, s výjimkou pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů, tj. pozemků uvedených v § 5 odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí; na tyto tzv. zemědělské pozemky se místní koeficient nikdy nevztahoval a nevztahuje. Místním koeficientem se vynásobí daň poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, zdanitelných staveb nebo zdanitelných jednotek, případně jejich souhrny.

Navrhuje se rozšířit pravomoc obcí při stanovení místního koeficientu a umožnit místní koeficient stanovit nově pro jednotlivou část obce. Obec je oprávněna se rozhodnout, zda místní koeficient stanoví obecně závaznou vyhláškou pro celou obec nebo pro jednotlivé části obce. K vymezení jednotlivé části obce nebo jednotlivých částí obce by měla obec přistupovat odpovědně a zvážit všechny podmínky v dané obci, zejména specifika jednotlivých částí. S ohledem na to, že místní koeficient stanovuje obecně závaznou vyhláškou, tedy právním předpisem, musí obec současně dodržet všechny požadavky vyplývající ze zákona, ústavního pořádku a evropského práva, zejména tak nemůže stanovit místní koeficient diskriminačním způsobem a jeho stanovení nesmí mít tzv. rdousící efekt (srov. náleze Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 7/03 ze dne 18. srpna 2004).

Pojem „jednotlivá část obce“ se v zákoně o dani z nemovitostí vyskytuje již od 1. ledna 1993, kdy zákon o dani z nemovitých věcí nabyl účinnosti. Některé obce tak již mají s tímto pojmem zkušenost, neboť již využily svého oprávnění obecně závaznou vyhláškou upravit výši zákonného koeficientu pro jednotlivé části obce dle § 6 odst. 4 písm. b) resp. § 11 odst. 3 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí.

Pod pojmem „jednotlivá část obce“ tak lze rozumět jak katastrální území, tak jinou část obce jednoznačným a nezaměnitelným způsobem vymezenou, např. uvedením názvu části obce, názvem ulice, parcelními čísly pozemků, nebo stavbami s číslem popisným či evidenčním, vždy s uvedením názvu katastrálního území, ve kterém se tyto nemovité věci nacházejí. Přesná identifikace jednotlivé části obce má nesporně svůj význam, a to jak pro poplatníka daně z nemovitých věcí, tak pro správce daně, a rovněž pro obec, neboť ve výsledku má dopad na správné stanovení daně z nemovitých věcí.

Má-li místní koeficient být stanoven pro určitou část území zahrnující pouze budovy rozdělené na jednotky, vždy je třeba uvést katastrální území, číslo popisné budovy, název ulice či náměstí, nebo název části obce, eventuálně parcelní číslo pozemku či parcelní čísla pozemků v dané lokalitě, na kterých se budova či budovy nachází. Pokud budova nemá číslo popisné nebo evidenční, lze ji identifikovat parcelním číslem pozemku a druhem pozemku, na kterém se budova nachází. Inženýrskou stavbu lze rovněž identifikovat přes parcelní číslo pozemku nebo parcelní čísla pozemků s uvedením druhu pozemku.

Obci však i nadále zůstává její stávající oprávnění stanovit pro všechny nemovité věci na celém území obce jeden místní koeficient, pokud nemá potřebu za tímto účelem území obce dále diferencovat. Jde o oprávnění obce stanovit místní koeficient, nikoliv její povinnost. Pokud obec již v současné době má na svém území místní koeficient zaveden a hodlá jej zachovat v nezměněném rozsahu, není za tím účelem povinna vydat novou vyhlášku, protože se i nadále použije v plném rozsahu obecně závazná vyhláška stávající.

U zemědělských pozemků zůstává i nadále zachována stávající právní úprava neumožňující místní koeficient vztáhnout na pozemky uvedené v § 5 odst. 1, kterými jsou pozemky orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů. Tyto pozemky jsou součástí zemědělského půdního fondu, požívají tak určité ochrany a místní koeficient se na ně nevztahuje bez ohledu na to, zda obec stanoví místní koeficient pro všechny nemovité věci na celém území obce, nebo místní koeficient stanoví pouze na část obce.

Nově pro jednotlivé části obce bude možné, aby výše místního koeficientu byla obcí stanovena obecně závaznou vyhláškou rozdílně v různých jejích částech. Bude na zvážení obce, zda místní koeficient stanoví jeden na celou obec (s výjimkou zemědělských pozemků), nebo jej stanoví na různé části obce, či jej pro některou část nestanoví vůbec. Nicméně pro jednotlivou část obce lze stanovit pouze jeden místní koeficient. Jde o stejné pravidlo, které umožňuje obci stanovit jeden místní koeficient na celé území obce.

Nová právní úprava přinese obcím možnost zohlednit ve výši místního koeficientu podmínky konkrétního území obce, zejména polohu části obce, zda jde o centrální či okrajovou část území obce, jaká je úroveň občanské vybavenosti dané lokality, dopravní obslužnost apod.

Pokud obec stanoví obecně závaznou vyhláškou místní koeficient pro jednotlivou část území nebo pro část území obce, doporučuje se obcím v zájmu jednoznačné a nesporné identifikace této části území poskytnout správci daně v předem s ním dohodnuté struktuře a formátu veškeré údaje stanovené obecně závaznou vyhláškou.

K bodu 4 (§ 12e)

Při stanovení daně z pozemků (tedy určení jejího předmětu, základu a sazby) se vychází z údajů ohledně druhu pozemku uvedených v katastru nemovitostí, a to již od 1. ledna 1993, kdy zákon o dani z nemovitých věcí nabyl účinnosti. Pro tyto účely byl a i nadále zůstává rozhodující druh pozemku evidovaný v katastru nemovitostí, přičemž rozhodující je stav k 1. lednu roku, na který je daň stanovována.

K odstavci 1:

V zájmu zvýšení právní jistoty zejména ze strany poplatníků daně z nemovitých věcí se navrhuje upřesnit vztah mezi skutečným stavem pozemku a druhem pozemku evidovaným v katastru nemovitostí, a tím potvrdit i stávající stav.

K odstavci 2:

V katastru nemovitostí stále existují pozemky, u kterých není evidován druh pozemku. Tyto pozemky nejsou zobrazeny v platné katastrální mapě, ale jsou evidovány v souboru popisných informací katastru nemovitostí, a to jako parcely zjednodušené evidence. Pokud na listu

vlastnictví není evidován druh pozemku, vychází se pro účely stanovení daně z pozemků ze skutečného stavu pozemku, který odpovídá jednotlivým druhům pozemků podle zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální zákon).

K čl. VIII

Zakotvuje se standardní přechodné ustanovení pro daň z nemovitých věcí, které zajistí, že se nová právní úprava uplatní vždy až od 1. ledna zdaňovacího období (a to i v případě, kdy zákon nabude účinnosti později než 1. ledna 2021) a že retroaktivně nedopadne na dosavadní právní skutečnosti.

K části šesté – Změna zákona o daních z příjmů

K čl. IX

K bodu 1 (§ 4 odst. 1 písm. a))

Navrhuje se legislativně technická úprava, kterou se zpřesňuje obsah tohoto ustanovení, když se formulace „uspokojení vlastní bytové potřeby“ nahrazuje formulací „obstarání vlastní bytové potřeby“. Tato změna se navrhuje ve všech místech výskytu v ustanoveních § 4 odst. 1 písm. a), písm. b) i (dosavadním) písm. v) zákona o daních z příjmů.

K bodu 2 (§ 4 odst. 1 písm. b))

V současné době je podle § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů od daně z příjmů fyzických osob osvobozen příjem z prodeje nemovitých věcí nebo z vypořádání spoluvlastnictví k nemovitým věcem neosvobozený podle písmene a) zákona o daních z příjmů (písmeno a) se týká především rodinného domu nebo bytové jednotky, ve kterých má prodávající bydliště), přesáhne-li doba mezi nabytím vlastnického práva k těmto nemovitým věcem a jejich prodejem nebo vypořádáním spoluvlastnictví k nim dobu 5 let. Uvedená doba 5 let se zkracuje v případech stanovených větou druhou písmene b).

Z hlediska daně z příjmů fyzických osob se preferuje ponechat osvobození příjmu z prodeje nemovitých věcí v souladu s § 4 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, tj. příjmu z prodeje nemovitých věcí, ve kterých má prodávající bydliště, tyto nemovité věci prodá a stěhuje se např. z důvodu získání práce v jiném místě nebo za účelem získání většího domu či bytu pro rozšiřující se rodinu.

Naopak však není důvod již po 5 letech od nabytí vlastnictví osvobozovat od daně příjmy z prodeje nemovitých věcí z titulu spekulací na získání nezdaněného příjmu, kdy kupující již při koupi předmětné nemovité věci v mnoha případech počítá s tím, že danou nemovitou věc po 5 letech výhodně prodá. Jde zejména o pozemky nebo bytové domy.

Z tohoto důvodu se navrhuje prodloužení doby trvání vlastnického práva k nemovité věci nezbytné pro posouzení v rámci tzv. časového testu z dosavadních 5 na 15 let. Na nemovité věci nabyté před prvním dnem prvního zdaňovacího období započatého od dne nabytí účinnosti tohoto zákona (tj. od obecné použitelnosti části tohoto zákona upravující zákona o daních z příjmů na základě přechodné ustanovení v bodě 1), se použije dosavadní právní úprava.

K bodu 3 (§ 4 odst. 1 písm. b) úvodní část ustanovení)

V návaznosti na předchozí novelizační bod, kterým dochází k prodloužení časového testu v případě nemovitých věcí, které nejsou určeny k bydlení, se s cílem zmírnit dopady navrhovaného prodloužení časového testu navrhuje doplnit, že v případě, kdy prodávající nebo bývalý spoluvlastník nesplní nově prodloužený časový test, bude tento příjem od daně z příjmů fyzických osob osvobozen, pokud prodávající nebo bývalý spoluvlastník získané

prostředky použije na obstarání vlastní bytové potřeby. Jde o obdobné ustanovení, jaké zákon stanoví pro osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí, ve kterých má prodávající bydliště po dobu kratší než 2 let před prodejem, tj. § 4 odst. 1 písm. a) věta druhá zákona o daních z příjmů. Konkrétní pravidla pro osvobození příjmu, které je podmíněno vynaložením prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby, budou jednotně upravena v novém ustanovení § 4b zákona o daních z příjmů.

K bodu 4 (§ 4 odst. 1 písm. v))

Navrhuje se legislativně technická úprava, kterou se odstraňuje nadbytečná zdvojená formulace „použil nebo použije“. Význam normy zůstává nadále zachován i při užití slova „použije“.

Dále se navrhuje úprava, kterou se zpřesňuje obsah tohoto ustanovení, když se formulace „uspokojení vlastní bytové potřeby“ nahrazuje formulací „obstarání vlastní bytové potřeby“. Tato změna se navrhuje ve všech místech výskytu v ustanoveních § 4 odst. 1 písm. a), písm. b) i písm. v) zákona o daních z příjmů.

K bodu 5 (§ 4 odst. 1 písm. v))

Tímto bodem se zrušuje část tohoto ustanovení, která se navrhuje přesunout do nového § 4b. Nadále v ustanovení § 4 odst. 1 písm. v) zůstane upraven výčet tří osvobozených příjmů, kterými jsou (i) příjem získaný formou nabytí vlastnictví k jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, jako náhrady za uvolnění bytu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, (ii) náhrada (odstupné) za uvolnění bytu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru a (iii) příjem z úplatného převodu práv a povinností spojených s členstvím v družstvu. Tyto příjmy nejsou duplicitně upraveny v žádném jiném samostatném ustanovení v rámci § 4 odst. 1 (např. na rozdíl od příjmů podle § 4 odst. 1 písm. a)) a v případě podmíněného osvobození vynaložením získaných prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby se na ně bude aplikovat nové ustanovení § 4b upravující jednotně tento režim.

Díky vložení nového § 4b již není potřeba výslovně uvádět, že se režim zde uvedený obdobně použije i na příjmy z prodeje podle § 4 odst. 1 písm. a) v případě vynaložení získaných prostředků na vlastní bytovou potřebu. Proto se navrhuje tuto část ustanovení § 4 odst. 1 písm. v) zrušit.

Stávající konstrukce několika vět v témže ustanovení uvozených slovem „obdobně“ působí systematické a výkladové obtíže. Tímto návrhem se tato nežádoucí konstrukce odstraňuje.

K bodu 6 (§ 4 odst. 1 písm. za))

Úprava osvobození příjmů plynoucích z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou daňovým nerezidentům - fyzickým i právnickým osobám byla do zákona o daních z příjmů zavedena novelou zákonem č. 259/1994 Sb. a postupnými úpravami novelami zákony č.149/1995 Sb. a č. 492/2000 Sb., měla za cíl zvýšit konkurenceschopnost tuzemských emitentů tzv. eurobondů na evropském trhu, zjednodušit navazující administrativu a maximálně tak zjednodušit podmínky pro emitenta. Opatření, které je svojí povahou jednoznačně daňovým zvýhodněním, navíc směřovaným pouze na dílčí skupinu poplatníků, již nemá v současné době plné opodstatnění, proto se navrhuje ho zrušit. Mimo jiné navrhovaná úprava také reaguje na záměr vlády promítnutý do programového prohlášení v oblasti revize a sloučení daňových výjimek.

Nově budou úrokové příjmy plynoucí z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty, zdaňovány jako příjem z kapitálového majetku podle § 8

zákona o daních z příjmů, institutem srážkové daně (viz navrhované úpravy v § 8 odst. 5 ve spojení s § 8 odst. 3 a § 36 odst. 1 písm. b) bod 1)). Tento způsob výběru daně odpovídá systémovému přístupu k formám zdanění tohoto druhu příjmů (úrokových příjmů) v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob.

Na dluhopisy vydané přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona se bude aplikovat dosavadní právní úprava na základě přechodného ustanovení bodu 37.

K bodu 7 (§ 4b)

Smyslem navrhovaného ustanovení je srozumitelně centralizovat podmínky, které musí poplatník splnit, chce-li na svůj příjem uplatnit osvobození podmíněné použitím těchto prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby. Ve stávajícím znění zákona o daních z příjmů je úprava těchto podmínek roztržena do více ustanovení, konkrétně do § 4 odst. 1 písm. a) a písm. v), aniž by z textace jasně plynul jejich vzájemný vztah.

Ačkoli by se mohlo zdát, že pro osvobození příjmu podle písm. a) v případě bytové potřeby stačí naplnit podmínky zde uvedené, tj. mít bydliště v prodávané nemovité věci bezprostředně před jejím prodejem i po dobu kratší dvou let a vynaložit získané prostředky na zajištění vlastní bytové potřeby (bez jakéhokoli dalšího omezení), není tomu tak. Díky formulaci současného § 4 odst. 1 písm. v), přesněji řečeno na základě poslední věty tohoto ustanovení, se pro osvobození podle § 4 odst. 1 písm. a) v případě obstarání vlastní bytové potřeby aplikují rovněž podmínky uvedené v § 4 odst. 1 písm. v).

Konkrétně se zde hovoří o (i) časovém omezení, do kdy poplatník musí získané peněžní prostředky vynaložit na zajištění vlastní bytové potřeby, (ii) povinnosti oznámit správci daně přijetí těchto prostředků a dále (iii) o režimu dodanění tohoto příjmu podle § 10, nejsou-li splněny všechny podmínky pro jeho osvobození.

Na tuto diskrepanci upozornil také Nejvyšší správní soud, který judikatorně dovedl, že se podmínky pro osvobození příjmu z prodeje nemovitosti podle písmene a) nacházejí nejen zde, ale duplicitně rovněž v písmenu vu) (podle znění v roce 2009 jde o písmeno u), podle stávajícího znění se však jedná o písmeno v)).

V této souvislosti lze citovat rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. července 2015, čj. 4 Afs 86/2015: „...Krajský soud se nejdříve zabýval aplikací § 4 odst. 1 písm. a) a u) zákona o daních z příjmů ve znění rozhodném pro zdaňovací období roku 2009. K tomuto poznamenal, že relevantní pasáže obou ustanovení jsou zcela identické. Z důvodové zprávy k zákonu č. 669/2004 Sb., jímž se tyto pasáže staly součástí zákona o daních z příjmů, přitom nelze zjistit výslovný úmysl zákonodárce týkající se užití identického textu v obou ustanoveních. Krajský soud však následně podotkl, že z hlediska systematického výkladu je nutné na citovaná ustanovení nahlížet jako na úpravu duplicitní povahy. Ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) věty druhé v obecné rovině připouští, že osvobodit lze za splnění dalších podmínek též příjmy z prodeje nemovitosti, v níž měl daňový subjekt bydliště bezprostředně před prodejem po dobu kratší než dva roky. Samostatná aplikace tohoto ustanovení je nicméně fakticky vyloučena, neboť zde není stanovena lhůta, ve které má daňový subjekt příjem z prodeje nemovitosti na uspokojení bytové potřeby použít. Krajský soud proto dovedl, že § 4 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů je nutné aplikovat ve spojení s písmenem u) téhož ustanovení.“

Aby se odstranila nežádoucí duplicita v osvobození podle písmene a) a v), navrhuje se komplexně upravit režim osvobození příjmu podmíněného použitím získaných peněžních prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby v samostatném ustanovení, na které bude implicitně odkazováno v ustanoveních § 4 odst. 1 písm. a), b) a v) prostřednictvím sousloví/pojmu „obstarání vlastní bytové potřeby“.

Dalším nežádoucím jevem po stránce legislativně technické, který se tímto navrhaným ustanovením odstraní, je současná konstrukce písmene v), na jehož konci se několikrát opakuje věta začínající slovem „obdobně“. Tato konstrukce je nežádoucí, jelikož působí (nejen výše uvedené) výkladové problémy, když z normy neplyne zcela jasně, k čemu konkrétně se slovo „obdobně“ váže, a obecně nepřispívá k jasnosti a srozumitelnosti právního řádu, ba právě naopak.

K odstavci 1:

Odstavec 1 obsahuje alternativní způsob splnění časové podmínky, je-li osvobození příjmu vázáno na použití prostředků na vlastní bytovou potřebu, jinými slovy do kdy je potřeba tyto prostředky tímto způsobem vynaložit. Fakticky se jedná o převzetí podmínek, které byly obsaženy ve stávajícím znění písmene v) a pomocí složitých legislativních konstrukcí se uplatňovaly také pro osvobození příjmů podle písmene a) a nově také podle písmene b).

V písmenu a) se stanovuje časový limit pro vynaložení získaných prostředků na vlastní bytovou potřebu poté, co poplatník tyto prostředky získá. Poplatník tak tyto prostředky musí stanoveným způsobem vynaložit do konce zdaňovacího období (tedy kalendářního roku) bezprostředně následujícího po zdaňovacím období, ve kterém poplatník tyto prostředky získal.

Alternativou k prve uvedenému časovému limitu je v písmenu b) uvedená možnost vynaložení částky odpovídající získaným prostředkům ještě předtím, než je poplatník reálně obdrží. V takovém případě může tuto částku stanoveným způsobem vynaložit pouze v časovém intervalu od prvního dne zdaňovacího období, které bezprostředně předchází tomu zdaňovacímu období, ve kterém poplatník tyto prostředky obdrží, do dne, kdy poplatník tyto prostředky reálně získá.

Zároveň dochází ke sjednocení tohoto časového limitu oproti stávajícímu znění písmene v), podle kterého lhůta pro vynaložení prostředků před jejich nabytím nebyla stejně dlouhá jako lhůta pro vynaložení po jejich nabytí. K této rozdílnosti však nebyl dán věcný důvod, proto se navrhuje stejně dlouhý časový interval pro vynaložení peněžních prostředků na vlastní bytovou potřebu před i po jejich získání.

K odstavci 2:

Do odstavce 2 se navrhuje přesunout další z pravidel uvedených v současném znění § 4 odst. 1 písm. v). Poplatník tak má i nadále povinnost oznámit správci daně získání příjmu, který se řídí podle § 4b, do konce zdaňovacího období, ve kterém k přijetí těchto prostředků došlo.

K odstavci 3:

V odstavci 3 se navrhuje pravidlo pro příjem, který nesplní podmínky pro jeho osvobození uvedené v odstavci 1. Takový příjem se pak stává ostatním příjmem podle § 10 zákona o daních z příjmů a v tomto režimu musí být příznán a zdaněn. Opět se tak jedná o období stávajícího znění písmene v), ovšem s tím rozdílem, že se toto pravidlo formuluje obecně, nikoli pouze pro náhradu (odstupné). Tím se odstraňují výkladové obtíže související s „obdobnou“ aplikací stávajícího znění § 4 odst. 1 písm. v) i na příjmy podle § 4 odst. 1 písm. a).

Navíc se staví najisto, že splnění povinnosti podle odstavce 2, tj. povinnosti oznámit správci daně získání takového příjmu, není podmínkou pro osvobození příjmu podmíněného použitím získaných prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby. To však nevylučuje jiné sankce v důsledku nesplnění této povinnosti (pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy podle § 247a odst. 1 písm. a) daňového řádu).

K bodu 8 (§ 6 odst. 9 písm. b))

Navrhuje se do určitého limitu osvobodit od daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti příspěvek na stravování poskytnutý zaměstnavatelem zaměstnanci v peněžité formě. Poskytování peněžitého příspěvku na stravování zaměstnance je alternativou k poskytování příspěvku na stravování v podobě tzv. stravenek, přičemž obě tyto alternativy připouští právní předpisy pracovního práva. Vzhledem ke skutečnosti, že poskytování stravenek je od daně osvobozeno již dnes, je žádoucí, aby byla odstraněna daňová nerovnost mezi těmito dvěma druhy příspěvků na stravování a byly tak do určitého limitu osvobozeny i ty příspěvky na stravování zaměstnanců, které jsou poskytovány v peněžité formě, nikoliv formou stravovacích poukázek. Osvobozeno přitom může být pouze jedno z těchto plnění nikoli obě tato plnění zároveň.

Peněžitý příspěvek na stravování za jednu směnu se navrhuje osvobodit do výše 70 % horního limitu stravného při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin stanoveného pro zaměstnance odměňovaného platem, tj. zaměstnance uvedeného v § 109 odst. 3 zákoníku práce. Limit stravného je upraven v § 176 odst. 1 písm. a) zákoníku práce a v každoročně vydávané vyhlášce Ministerstva práce a sociálních věcí o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. Horní limit stravného při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin stanovený těmito právními předpisy pro zaměstnance odměňovaného platem činí pro rok 2020 103 Kč. Část peněžitého příspěvku nad výše uvedený limit příspěvku na stravování, se u zaměstnance zdaní jako příjem ze závislé činnosti. Do výše uvedeného limitu je tento peněžitý příspěvek na stravování osvobozen od daně z příjmů a nepodléhá tak ani zdravotnímu a sociálnímu pojištění. Zaměstnavatelé mají ohledně zajištění stravování svých zaměstnanců poměrně širokou možnost výběru. Mohou zvolit možnost poskytnutí nepeněžitého plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti nebo v rámci závodního stravování zajišťovaného prostřednictvím jiných subjektů i při provozování vlastního stravovacího zařízení, a to bez změny stávajícího daňového režimu tohoto nepeněžitého plnění, nebo poskytnout peněžitý příspěvek, který bude podle navrhované úpravy nově zvýhodněn osvobozením od daně z příjmů.

Navrhovanou normou tak nedochází k zavedení nového institutu, nýbrž pouze k daňovému zvýhodnění již existující možnosti poskytování peněžitých příspěvků na stravování zaměstnanců.

Příklady:

- Peněžitý příspěvek zaměstnavatele **110,00 Kč**
- Max. částka pro osvobození 70% ze 103 Kč 72,10 Kč
- Osvobozeno od daně z příjmů **72,10 Kč**

Ke zdanění: 110 – 72,10 = 37,90 Kč

- Peněžitý příspěvek zaměstnavatele **70 Kč**
- Max. částka pro osvobození 70% ze 103 Kč 72,10 Kč
- Osvobozeno od daně z příjmů **70 Kč**

Ke zdanění: 0 Kč

Z důvodu právní jistoty se potvrzuje, že peněžitý příspěvek ve výši, v níž je osvobozen od daně z příjmů fyzických osob, nemůže být předmětem soudního výkonu rozhodnutí ani

exekuce. Stejně jako tzv. stravenka je i peněžitý příspěvek samostatným nenárokovým benefitem, který zaměstnavatel v souladu se zákoníkem práce může zaměstnanci poskytovat nad rámec sjednané odměny za práci. Srážkami ze mzdy je přitom možno postihnout pouze mzdu a dále jiný příjem, jenž má vztah k výkonu práce, nahrazuje mzdu jako odměnu za práci anebo je poskytován vedle ní a zároveň je uveden v § 299 o. s. ř. Peněžitý příspěvek však není mzdou, a ačkoli by jej bylo možno klasifikovat jako jiný příjem, který má vztah k výkonu práce a je poskytován vedle odměny za práci, není uveden v taxativním výčtu § 299 o. s. ř. Z toho důvodu nelze tento příjem postihnout srážkami z jiných příjmů ani příkázáním (jiné peněžité) pohledávky.

K bodu 9 (§ 8 odst. 1 písm. a))

Zákona č. 190/2004 Sb., o dluhopisech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dluhopisech“) v § 16 rozeznává 4 základní způsoby určení výnosu dluhopisu, a to i) pevnou úrokovou sazbou, ii) pohyblivou úrokovou sazbou, iii) slosovatelnou prémie nebo prémie v závislosti na lhůtě splatnosti dluhopisu a iv) rozdílem mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a jeho emisním kurzem. S výjimkou třetího způsobu určení výnosu dluhopisu (slosovatelné prémie nebo prémie v závislosti na lhůtě splatnosti dluhopisu) jsou tyto výnosy dluhopisy z hlediska zákona o daních z příjmů považovány za příjmy z kapitálového majetku a podle dosavadní úpravy jak v případě úrokových příjmů z dluhopisů (ad i) a ii) - § 8 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 8 odst. 3 a § 36 odst. 2 písm. a)), tak v případě výnosu určeného rozdílem mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a jeho emisním kurzem (§ 8 odst. 2 ve spojení s § 8 odst. 3 a § 36 odst. 2 písm. a)) podléhají tzv. srážkové dani.

Navrhuje se tak rozšířit výčet příjmů spadajících do kategorie příjmů z kapitálového majetku o jiné výnosy z dluhopisů podle zákona o dluhopisech než ty v podobě úroků, které již nyní spadají do této kategorie, neboť se jedná o „úroky z držby cenných papírů“ upravené v § 8 odst. 1 písm. a). Výčet se rozšiřuje zejména o výnos dluhopisu určený slosovatelnou prémie nebo prémie v závislosti na lhůtě splatnosti dluhopisu, který podle dosavadní právní úpravy představoval jako jiný než úrokový příjem z dluhopisů ostatní příjem podle § 10 zákona o daních z příjmů. Spolu s přeřazením tohoto příjmu do § 8 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů tak dochází i ke změně způsobu výběru daně z tohoto příjmu v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky, protože podle § 8 odst. 3 zákona o daních z příjmů jsou příjmy uvedené v § 8 odst. 1 písm. a) plynoucí ze zdrojů na území České republiky samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně. Odpovídajícím způsobem se proto upravuje i § 36 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů, který stanoví zvláštní sazbu daně. V případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty, ke změně způsobu výběru daně nedochází, protože se jedná o jiný výnos z poskytovaných úvěrových finančních nástrojů, který jako příjem ze zdroje na území České republiky na základě § 22 odst. 1 písm. g) bodu 4 podléhá srážkové dani na základě § 36 odst. 1 písm. b) bod 1.

Výjimka z pravidla, že jiné výnosy z dluhopisů podle zákona o dluhopisech spadají pod § 8 odst. 1 písm. a), a tudíž po srážkovou daň, je stanovena pro výnosy z dluhopisů určené rozdílem mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a jeho emisním kurzem. Tyto výnosy spadají pod ustanovení § 8 odst. 2 zákona o daních z příjmů, ve kterém je tento příjem blíže specifikován a nově již nepředstavuje samostatný základ daně pro zdanění zvláštní sazbou daně, ale poplatník bude tento příjem zdaňovat v tzv. obecném základu daně v rámci podaného daňového přiznání, viz navrhovaná úprava § 8 odst. 2, 3 a 5 zákona o daních z příjmů.

K bodu 10 (§ 8 odst. 2)

Navrhuje se upravit daňový režim spojený s vymezením specifického příjmu z kapitálového majetku, který je vymezen stávající definicí jako „rozdíl mezi vyplacenou jmenovitou hodnotou dluhopisu včetně vkladního listu nebo vkladu jemu na roveň postaveného a emisním kursem při jejich vydání, přičemž v případě předčasného zpětného odkupu se použije místo jmenovité hodnoty cena zpětného odkupu“. Vedle nejběžnějšího stanovení výnosu z dluhopisu, tak jak jej definuje zákon o dluhopisech, a to pevnou nebo pohyblivou úrokovou sazbou, je dalším způsobem stanovení výnosu rozdíl mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a jeho emisním kurzem. Na tento výnos je aplikována, jako u většiny příjmů z kapitálového majetku plynoucích ze zdrojů na území České republiky, srážková daň, neboli daň stanovená ze samostatného základu daně a vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně. Takto nastavený daňový režim v době náběhu nové daňové soustavy dostatečně postihoval danou možnost určení výnosu z dluhopisu. S rostoucím rozvojem ekonomiky, kapitálového trhu a investičních nástrojů však variabilita charakteru a nakládání s takto nastavenými výnosy dluhopisů podstatně stoupala a současný stav generuje celou řadu nejasných nebo neadekvátních a těžko řešitelných situací vůči nastavenému režimu zdanění, a to uplatňováním srážkové daně zejména ve vztahu k opakovanému prodeji při předčasném vrácení dluhopisu emitentovi a následné výplatě při splatnosti, při přiřazování emisní ceny v případě prodeje aukčním způsobem, či dokonce prodeje v rámci tzv. amerických aukcí. Ustanovení se proto upravuje tak, že podle jeho písmena a) je příjmem rozdíl mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu vyplacenou při jeho splacení emitentem nebo částkou vyplacenou při jeho předčasném splacení, a cenou, za kterou poplatník dluhopis nabyt, kterou může být jak emisní kurs, pokud se jedná o poplatníka, který byl prvním nabyvatelem dluhopisu, tak cena, za kterou dluhopis koupil. V případě bezúplatného nabytí dluhopisu, např. darem, se bude jednat o cenu určenou podle zákona o oceňování majetku ke dni nabytí dluhopisu.

Ustanovení se použije na uvedený příjem z jakéhokoli dluhopisu, tedy jak z dluhopisu, jehož výnos je určen jako rozdíl mezi jeho jmenovitou hodnotou a emisním kurzem, tak z dluhopisu, jehož výnos je určen např. úrokovou sazbou, pokud příjmu uvedeného v § 8 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů bylo dosaženo v důsledku nákupu dluhopisu za cenu nižší, než je jeho jmenovitá hodnota, která byla poplatníkovi poté vyplacena. V případě dluhopisů, jejichž výnos je určen úrokovou sazbou, tedy budou poplatníkovi plynout dva příjmy, a to v průběhu jeho držby úrokový příjem z dluhopisu (§ 8 odst. 1 písm. a)) a při jeho splatnosti příjem vymezený v § 8 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů. Zvlášť je v § 8 odst. 2 upraveno předčasné splacení, protože v takovém případě může být poplatníkovi vyplácena nejen jmenovitá hodnota dluhopisu nebo její část, ale také částka vyšší, než je jmenovitá hodnota, např. jako kompenzace za to, že z důvodu předčasného splacení dluhopisu z něho již poplatníkovi nepoplynou výnosy v budoucnu. Při předčasném splacení je třeba rozlišovat, zda částka vyplacená nad jmenovitou hodnotu představuje výnos z dluhopisu (např. ještě poslední splátku úroku) a má být tedy podřazena pod § 8 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, či zda se jedná o částku vyplácenou právě z důvodu předčasného splacení a použije se tedy § 8 odst. 2 zákona o daních z příjmů.

Konstrukcí, že se za příjem z kapitálového majetku považuje rozdíl mezi vyplacenou jmenovitou hodnotou dluhopisu a cenou, za kterou poplatník dluhopis nabyt, se zajišťuje, že v případě, kdy není výnos dluhopisu určen jako rozdíl mezi jeho jmenovitou hodnotou a emisním kurzem, příjem nevzniká, pokud vyplacená jmenovitá hodnota dluhopisu odpovídá ceně, za kterou poplatník dluhopis nabyt (tj. emisnímu kurzu, pořizovací ceně apod.). Poplatníkovi pak nevzniká povinnost podat daňového příznání.

Podle současného znění je za příjem z kapitálového majetku považován i příjem ze zpětného odkupu dluhopisů, tj. situace, kdy emitent od vlastníka dluhopisu tento dluhopis odkupuje bez toho, že by tento dluhopis zanikal (tedy aniž by byl splacen). Emitent tak může nadále s dluhopisem obchodovat např. na sekundárním trhu. Tento příjem je svým charakterem příjem z prodeje cenného papíru, který doposud nebyl považován za ostatní příjem podle § 10 právě z důvodu, že byl v § 8 odst. 2 výslovně prohlášen za příjem z kapitálového majetku. Z návěští § 10 odst. 1 pak vyplývá, že ostatními příjmy jsou příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud nejde o příjmy výslovně prohlášené za příjmy podle § 6 až 9. V případě daňových nerezidentů to způsobovalo, že příjem ze zdrojů na území České republiky byl definován odlišně pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob a po poplatníky daně z příjmů právnických osob. Z důvodu dosáhnout shodného režimu se navrhuje příjem ze zpětného odkupu dluhopisu vypustit z § 8 odst. 2, v důsledku čehož bude zajištěn shodný režim jako v případě příjmu z prodeje jiných cenných papírů a bude upuštěno od režimu zdanění srážkovou daní. Příjem z odkupu cenného papíru jeho emitentem, aniž by tento cenný papír zanikl, bude tak u poplatníků daně z příjmů fyzických osob představovat příjem z úplatného převodu cenného papíru podle § 10 zákona o daních z příjmů. Pro poplatníky, kteří nejsou daňovými rezidenty členského státu Evropské unie ani dalších států, které tvoří Evropský hospodářský prostor, se bude na základě § 38e odst. 1 písm. a) aplikovat zajištění daně ve výši 1 %, neboť se jedná o příjem z prodeje investičních nástrojů. Bude tak zajištěn shodný režim jako v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty.

Ustanovení § 8 odst. 2 písmene a) zákona o daních z příjmů se podle navrhované úpravy bude vztahovat pouze na situace splacení dluhopisu emitentem, tedy zániku cenného papíru jeho splacením, kdy podle § 17 a 19 zákona o dluhopisech je možné dluhopis splatit v den splatnosti dluhopisu nebo v jiný den (tzv. předčasné splacení dluhopisu), rozhodne-li se emitent v emisních podmínkách, že právo na splacení dluhopisu má osoba, která je oprávněna vykonávat práva spojená s dluhopisem, k jinému dni než ke dni splatnosti dluhopisu. V takovém případě tedy také dochází k zániku dluhopisu splacením, nejedná se o zpětný odkup a poplatníkovi je vyplácena částka, která zahrnuje jmenovitou hodnotu dluhopisu nebo její část, ale pouze v jiném okamžiku než v den splatnosti dluhopisu. Podle zákona o dluhopisech se v obou případech jedná o splacení dluhopisu.

V písmenu b) se obdobně upravuje určení příjmu vznikajícího při vyplacení jmenovité hodnoty vkladního listu. Vkladní listy se vydávají podle § 2681 občanského zákoníku k potvrzení přijetí jednorázového vkladu podle § 2680 občanského zákoníku. Vkladní list je podle tohoto ustanovení vydáván pouze jako potvrzení přijetí jednorázového vkladu, vzhledem k ustanovení § 515 občanského zákoníku, podle kterého lze vydat i cenný papír, který není zákonem zvlášť upraven, mohou však být i vkladní listy vydány jako cenný papír. Převodem takového vkladního listu potom může docházet k převodu práva vkladatele z jednorázového vkladu. Právo na vyplacení jmenovité hodnoty vkladního listu přitom vzniká vždy jednorázově, a to v okamžiku, kdy je příjemce vkladu povinen vrátit vklad spolu s úrokem. Jedná se tedy o obdobnou situaci jako u výše uvedených dluhopisů. Pro vkladní listy se tedy vymezení příjmu upřesňuje tak, že příjmem je rozdíl mezi jeho jmenovitou hodnotou vyplacenou při splacení nebo částkou vyplacenou při předčasném splacení a cenou, za kterou poplatník vkladní list nabyt, a v případě bezúplatného nabytí cenou určenou podle zákona upravujícího oceňování majetku ke dni jeho nabytí. Cenou, za kterou poplatník vkladní list nabyt, přitom je buď výše vkladu poskytnutého příjemci (emitentovi vkladního listu), pokud je poplatník prvním nabyvatelem vkladního listu, nebo cena, za kterou poplatník vkladní list nabyt od třetí osoby, stejně jako je tomu v případě dluhopisů. Vzhledem k tomu, že mohou být vydávány i jiné cenné papíry než vkladní listy s obdobným způsobem určení výnosu, použije se odst. 2 písm. b) i na cenné papíry vkladními listům na roveň postavené,

upravuje se pouze dosavadní nepřesná textace, kdy byl uveden vklad na roveň postavený vkladnímu listu, správně se však jedná o cenný papír vydaný k takovému vkladu.

Návrh řešení vychází ze záměru ustoupit od výběru daně srážkovou daní (to je vybrání daně při výplatě výnosu) u příjmů vymezených v § 8 odst. 2, kdy přiřazení ceny, za kterou byl dluhopis pořízen, činí plátcí daně časté potíže, a přesunout tak stanovení základu daně, vč. určení vlastní daňové povinnosti, na poplatníka (viz navrhované úpravy v § 8 odst. 3 až 5, § 36 odst. 1 písm. b) bod 1, § 36 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů). Tomuto poplatníkovi je cena, za kterou dluhopis pořídil, vždy známa, ať se jedná přímo o emisní kurs při vydání nebo poskytnutý vklad v případě vkladních listů, či o jinou cenu při pořízení dluhopisu nebo cenných papírů uvedených v písmenu b) již mimo termín vydání. Tato jiná cena tak bude vztahována např. na případy splatnosti dluhopisu u držitele, jenž nabyt dluhopis na sekundárním trhu (mimo okruh emitenta či jeho zástupce). Pro poplatníky, kteří nejsou daňovými rezidenty členského státu Evropské unie nebo dalších států, které tvoří Evropský hospodářský prostor, se nastavuje režim zajištění daně ve výši 1 %, blíže viz § 38e odst. 1 písm. a), § 38e odst. 2 písm. a) a 38e odst. 4 zákona o daních z příjmů.

K bodu 11 (§ 8 odst. 3 a 4)

Příjem podle § 8 odst. 2 zákona o daních z příjmů, tedy příjem v podobě kladného rozdílu mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu vyplacenou při jeho splacení nebo částkou vyplacenou při jeho předčasném splacení a cenou, za kterou poplatník tento dluhopis nabyt, a obdobný příjem z vkladního listu a cenného papíru jemu na roveň postaveného, již nebude samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně, ale poplatníci jej budou uvádět v daňovém přiznání. Jak je uvedeno v odůvodnění ke změně § 8 odst. 2, přiřazení ceny, za kterou byl cenný papír pořízen, činí plátcí daně podle současné úpravy časté potíže. Poplatníkovi je však cena, za kterou jej pořídil, vždy známa, ať se jedná přímo o emisní kurs při vydání, či o jinou cenu při pořízení cenného papíru již mimo termín vydání, a nečiní mu tedy problém ji uvést v daňovém přiznání.

K bodu 12 (§ 8 odst. 5)

V návaznosti na zrušení současného § 4 odst. 1 písm. za) zákona o daních z příjmů, podle kterého byly osvobozeny úrokové příjmy z dluhopisů vydaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou plynoucí poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty, se přehodnocuje stávající způsob výběru daně z těchto příjmů plynoucích poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky, kteří je dosud zahrnují do obecného základu daně. Cílem je narovnáni na systémový přístup k formám zdanění tohoto druhu příjmů (úrokových příjmů) institutem srážkové daně. Podle nové úpravy bude poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, a to jak daňovým rezidentům České republiky, tak daňovým nerezidentům, daň z těchto příjmů srážena podle zvláštní sazby daně (viz současný § 8 odst. 3 zákona o daních z příjmů u daňových nerezidentů ve spojení se současným § 36 odst. 1 písm. b) bod 1 zákona o daních z příjmů, neboť tyto příjmy spadají pod příjmy uvedené v § 22 odst. 1 písm. g) bod 4), a u daňových rezidentů České republiky ve spojení s navrhovaným § 36 odst. 2 písm. a), neboť se jedná o úrokový příjem z dluhopisu).

K bodu 13 (§ 8 odst. 5 věta první)

V návaznosti na změnu způsobu výběru daně u příjmu v podobě kladného rozdílu mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu vyplacenou při jeho splacení nebo částkou vyplacenou při jeho předčasném splacení a cenou, za kterou poplatník tento dluhopis nabyt, a u obdobného příjmu z vkladního listu a cenného papíru jemu na roveň postaveného se stanovuje, že k těmto

příjmům nelze uplatnit výdaje. Ty jsou již zahrnuty v konstrukci vymezení tohoto specifického příjmu jako rozdílu. Jiné výdaje nelze uplatnit.

K bodu 14 (§ 10 odst. 5 věta devátá)

Úprava reaguje na to, že podle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění po novele provedené zákonem č. 254/2016 Sb., již u této daně neexistuje ručitel a poplatníkem této daně je vždy nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci.

K bodu 15 (§ 15 odst. 3 písm. b))

Podle § 15 odst. 3 zákona o daních z příjmů lze od základu daně odečíst úroky z tam vyjmenovaných úvěrů použitých na financování bytových potřeb. Bytovou potřebou je podle současného znění tohoto ustanovení mimo jiné koupě pozemku, na kterém bude zahájena výstavba bytového domu, rodinného domu nebo jednotky nebo změna stavby (písm. b)), nebo pozemku v souvislosti s pořízením bytové potřeby uvedené v písmenu c). Nabude-li tedy poplatník uvedenou věc úplatně jiným způsobem než koupí, např. na základě výkonu rozhodnutí provedeného dražbou v rámci exekučního řízení, nemůže částku úroků z úvěru v současné době odečíst od základu daně. Protože toto rozdílné zacházení s různými druhy nabytí nemovité věci není odůvodněné, bude se nově možnost snížení základu daně podle § 15 odst. 3 písm. b) zákona o daních z příjmů vztahovat na všechny formy úplatného nabytí vlastnického práva k těmto věcem.

Rozšířením pojmu bytová potřeba pro účely možnosti odečíst si od základu daně úroky ze stanovených úvěrů použitých na financování bytové potřeby se rozšiřuje i možnost osvobození příjmů z prodeje nemovité věci nebo náhrady za uvolnění bytu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, vyplacené uživateli této jednotky nebo bytu. Daná osvobození jsou v případě, že poplatník nesplňuje příslušný časový test, vázána na podmínku poskytnutí prostředků takto získaných na obstarání vlastní bytové potřeby, kterou budou nově vedle koupě nemovité věci i jiné formy úplatného nabytí vlastnického práva k těmto věcem.

Zároveň se do ustanovení doplňuje chybějící čárka za vloženou větou vedlejší.

K bodu 16 (§ 15 odst. 3 písm. c))

Podle § 15 odst. 3 zákona o daních z příjmů lze od základu daně odečíst úroky z tam vyjmenovaných úvěrů použitých na financování bytových potřeb. Bytovou potřebou je podle současného znění tohoto ustanovení mimo jiné koupě bytového domu, rodinného domu, rozestavěné stavby těchto domů nebo jednotky (písm. c)). Nabude-li tedy poplatník uvedenou věc úplatně jiným způsobem než koupí, např. na základě výkonu rozhodnutí provedeného dražbou v rámci exekučního řízení, nemůže částku úroků z úvěru v současné době odečíst od základu daně. Protože toto rozdílné zacházení s různými druhy nabytí nemovité věci není odůvodněné, bude se nově možnost snížení základu daně podle § 15 odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů vztahovat na všechny formy úplatného nabytí vlastnického práva k těmto věcem.

Rozšířením pojmu bytová potřeba pro účely možnosti odečíst si od základu daně úroky ze stanovených úvěrů použitých na financování bytové potřeby se rozšiřuje i možnost osvobození příjmů z prodeje nemovité věci nebo náhrady za uvolnění bytu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, vyplacené uživateli této jednotky nebo bytu. Daná osvobození jsou v případě, že poplatník nesplňuje příslušný časový test, vázána na podmínku poskytnutí prostředků takto získaných na obstarání vlastní bytové potřeby, kterou budou nově vedle koupě nemovité věci i jiné formy úplatného nabytí vlastnického práva k těmto věcem.

K bodu 17 (§ 15 odst. 4 věta druhá)

Jedná se o úpravu, která navazuje na navrhované rozšíření pojmu „bytová potřeba“ v § 15 odst. 3 zákona o daních z příjmů, kdy se nově bude možnost snížení základu daně podle § 15 odst. 3 písm. b) a c) vztahovat na všechny formy úplatného nabytí vlastnického práva k těmto věcem.

K bodu 18 (§ 18 odst. 2 písm. g))

Navrhovaným bodem se zapracovávají daňověprávní důsledky judikatury Evropského soudu pro lidská práva (dále jen „ESLP“), která před rokem 2004 kritizovala chybějící účinný prostředek nápravy nepřiměřené délky řízení. Ustanovení upravující přiměřené zadostiučinění (konkrétně ustanovení § 31a) bylo do zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 82/1998 Sb.“), novelou účinnou od roku 2004 doplněno v návaznosti právě na tuto judikaturu. Následně Nejvyšší soud České republiky ve svém judikátu 30 Cdo 1290/2014 ze dne 16. září 2015 upozornil na rozdílný daňový režim přiměřeného zadostiučinění jakožto náhrady nemajetkové újmy přiznané ESLP a přiměřeného zadostiučinění na základě ustanovení § 31a zákona č. 82/1998 Sb. Zatímco příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného ESLP nejsou podle stávajícího znění § 18 odst. 2 písm. d) předmětem daně z příjmů právnických osob, zadostiučinění přiznané podle § 31a zákona č. 82/1998 Sb. takto zohledněno není, a proto podle § 18 odst. 1 zákona o daních z příjmů je předmětem daně. Jelikož ustanovení § 31a zákona č. 82/1998 Sb. má být do jisté míry vnitrostátní obdobou spravedlivého zadostiučinění přiznaného v řízení před ESLP, pak by oba instituty měly podléhat témuž daňovému režimu.

Pro úplnost je nutno dodat, že na rozdíl od daně z příjmů fyzických osob, u kterých lze na přiměřené zadostiučinění podle § 31a uplatnit osvobození od daně za přijatou náhradu nemajetkové újmy [srov. § 4 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů], právní úprava daně z příjmů právnických osob obdobné osvobození od daně neobsahuje. Proto se navrhuje rozšířit § 18 odst. 2 zákona o daních z příjmů o zadostiučinění přiznané na základě § 31a zákona č. 82/1998 Sb. a tím jej také vyloučit z předmětu daně.

K bodu 19 (§ 19 odst. 1 písm. i))

Obdobně jako v případě daně z příjmů fyzických osob (zrušení § 4 odst. 1 písm. za) zákona o daních z příjmů) se ruší osvobození příjmů plynoucích z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou poplatníkům daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty. Toto osvobození bylo do zákona o daních z příjmů zavedeno novelou zákonem č. 259/1994 Sb. a postupnými úpravami novelami zákony č. 149/1995 Sb. a č. 492/2000 Sb. a mělo za cíl zvýšit konkurenceschopnost tuzemských emitentů tzv. eurobondů na evropském trhu a zjednodušit navazující administrativu a maximálně tak zjednodušit podmínky pro emitenta. Opatření, které je svojí povahou jednoznačně daňovým zvýhodněním, navíc směřovaným pouze na dílčí skupinu poplatníků, již nemá v současné době plné opodstatnění. Navrhovaná úprava dále také reaguje na záměr vlády promítnutý do programového prohlášení v oblasti revize a sloučení daňových výjimek.

Nově budou příjmy plynoucí z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou poplatníkům daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty, zdaňovány institutem srážkové daně (viz současný § 36 odst. 1 písm. b) bod 1 zákona o daních z příjmů, neboť tyto příjmy spadají pod příjmy uvedené v § 22 odst. 1 písm. g) bod 4)). Tento způsob výběru daně z těchto příjmů odpovídá

systemovému přístupu k formě zdanění tohoto druhu příjmů (úrokových příjmů) v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty.

Aby se zabránilo změně označení všech následujících bodů v § 19 odst. 1 zákona o daních z příjmů, vkládá se do jeho písmena i) text, který je nyní obsažen v písmenu zm), a písmeno zm) se zrušuje. Písmena j) až zl) tak zůstávají beze změny s tím, že ustanovení obsažené v písmenu o) se také zrušuje a na jeho místo se přesouvá text dosavadního písmene zn), viz následující novelizační bod. V souvislosti s tím se provádí legislativně technická oprava v textu písmena i) (dosavadního písmena zm)), a to nahrazení nenormativního a neaktuálního odkazu na již zrušený zákon č. 79/1997 Sb. v poznámce pod čarou obecným odkazem na zákon upravující léčiva v textu zákona.

K bodu 20 (§ 19 odst. 1 písm. o))

V § 19 odst. 1 zákona o daních z příjmů se zrušuje osvobození příjmů Zajišťovacího fondu od daně z příjmů právnických osob. Zajišťovací fond byl zřízen § 22a odst. 1 zákonem č. 280/1992 Sb., ve znění zákona č. 48/1997 Sb., avšak k 31. prosinci 2015 byl zákonem č. 200/2015 Sb. zrušen a ustanovení § 19 odst. 1 písm. o) zákona o daních z příjmů je tedy obsoletní.

Aby se zabránilo změně označení všech následujících bodů v § 19 odst. 1 zákona o daních z příjmů, vkládá se do jeho písmena o) text, který je nyní obsažen v písmenu zn), a písmeno zn) se zrušuje. Písmena p) až zm) tak zůstávají beze změny.

K bodu 21 (§ 19 odst. 1 písm. zm) a zn))

Vzhledem k tomu, že dosavadní obsah § 19 odst. 1 písm. zm) zákona o daních z příjmů je přesouván do písmena i) tohoto ustanovení a dosavadní obsah písmena zn) tohoto ustanovení je přesouván do písmena o) tohoto ustanovení, písmena zm) a zn) se zrušují.

K bodu 22 (§ 24 odst. 2 písm. ch))

Úprava reaguje na to, že podle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění po novele provedené zákonem č. 254/2016 Sb. již u této daně neexistuje institut ručitel a rušená slova v ustanovení § 24 odst. 2 písm. ch) jsou tedy obsoletní.

K bodu 23 (§ 24 odst. 2 písm. j) bod 4)

V návaznosti na navrhované osvobození peněžitého příspěvku poskytovaného zaměstnavatelem zaměstnanci na stravování v § 6 odst. 9 písm. b) zákona o daních z příjmů je nutné v § 24 odst. 2 písm. j) bodě 4 zákona o daních z příjmů upravit uznatelnost tohoto výdaje na straně zaměstnavatele, a to v celé výši poskytnutého peněžitého příspěvku. Na straně zaměstnance tedy bude tento příspěvek osvobozen do výše 70 % horního limitu stravného při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin stanoveného pro zaměstnance odměňovaného platem, tj. zaměstnance uvedeného v § 109 odst. 3 zákoníku práce, a na straně zaměstnavatele bude výdajem hodnota poskytnutého peněžitého příspěvku bez omezení (obdoba mzdového nákladu).

V případě, že zaměstnavatel bude nadále poskytovat tzv. stravenky, jsou výdaje na ně uznatelné jako dnes do výše 55 % ceny jídla za jednu směnu podle zákoníku práce, maximálně do 70 % horního limitu stravného při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin stanoveného pro zaměstnance odměňovaného platem.

Navrhuje se rovněž legislativně technická změna, kterou je odkaz na zákoník práce v podobě poznámky pod čarou nahrazen normativním odkazem na tento zákon přímo v textu tohoto

ustanovení. Dále se navrhuje sjednocení odkazu na právní úpravu zákoníku práce, který je uveden též v § 6 odst. 9 písm. b) zákona o daních z příjmů.

K bodu 24 (§ 24 odst. 2 písm. k) bod 1)

Podle § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů jsou daňově účinnými výdaji také výdaje na pracovní cestu. Pokud jde o silniční motorové vozidlo zahrnuté v obchodním majetku poplatníka, pořízené na finanční leasing, v nájmu nebo užívané na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu, jsou daňově uznatelné výdaje na pohonné hmoty spotřebované na pracovních cestách v prokázané výši (viz § 24 odst. 2 písm. k) bod 1 zákona o daních z příjmů). U silničního motorového vozidla nezahrnutého v obchodním majetku nebo užívaného na základě smlouvy o výpůjčce nebo o výprose je možné jako daňové výdaje uplatit mimo jiné náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty. Současná právní úprava vychází při výpočtu náhrad za spotřebované pohonné hmoty včetně elektřiny z prokázané ceny nakoupených spotřebovaných pohonných hmot. Alternativně lze využít referenční ceny pohonných hmot (viz § 24 odst. 2 písm. k) bod 3). Tato referenční cena pohonných hmot, resp. průměrná cena je stanovena vyhláškou Ministerstva práce a sociálních věcí pro účely stanovení cestovních náhrad poskytovaných podle zákoníku práce. Před rokem 2020 nebyla stanovena tzv. referenční cena elektřiny pro účely výpočtu cestovní náhrad. U tzv. elektromobilů, popřípadě hybridních vozidel, před rokem 2020 to pro poplatníky s příjmy ze samostatné činnosti znamenalo, že pro účely uplatňování výdajů na pracovní cesty museli vycházet ze skutečně prokázaných výdajů za spotřebovanou elektřinu. Nastával zde a stále nastává zejména problém s prokazatelností výše výdajů za spotřebovanou elektřinu při využívání vozidla poháněného elektřinou v rámci pracovních cest, pokud je elektromobil nabíjen ze soukromé (domácí) elektrické sítě, neboť vyúčtování spotřeby elektřiny při nabíjení vozidla obvykle neprobíhá na měsíčním základě, a navíc je celková cena elektřiny složena z více položek, z nichž některé jsou fixní bez ohledu na spotřebu elektřiny.

Obdobný problém nastává při prokazování zaměstnance, který při služební cestě použil elektromobil, a to u nákladů, které mu má zaměstnavatel nahradit v rámci cestovních náhrad (tj. zejména nákladů na nabíjení vozidla). Z těchto důvodů byla vydána vyhláška Ministerstva práce a sociálních věcí č. 358/2019 Sb., která je účinná od 1. ledna 2020 a která nově stanovuje průměrnou cenu elektřiny pro účely poskytování cestovních náhrad, a to 4,80 Kč za 1 kilowatthodinu elektřiny.

Využití této referenční ceny elektřiny je podle současné právní úpravy zákona o daních z příjmů možné pouze u elektromobilů, hybridních vozidel nezahrnutých do obchodního majetku podnikatele nebo užívaných na základě smlouvy o výpůjčce nebo o výprose (viz § 24 odst. 2 písm. k) bod 3). S ohledem na skutečnost, že obdobný problém s prokazováním výdajů za spotřebovanou elektřinu nastává i v případě elektromobilů a hybridních vozidel zahrnutých v obchodním majetku, pořízených na finanční leasing, v nájmu nebo užívaných na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu, navrhuje se upravit ustanovení § 24 odst. 2 písm. k) bodu 1 zákona o daních z příjmů tak, že v případě elektromobilů a tzv. hybridních vozidel lze pro stanovení výdajů za elektřinu spotřebovanou vozidlem použít též referenční cenu elektřiny, kterou nově stanoví vyhláška č. 358/2019 Sb. Takto vyčíslené náhrady pak poplatník bude moci uplatnit jako daňově účinný výdaj. V případě silničních motorových vozidel jiných než poháněných elektřinou zahrnutých v obchodním majetku, pořízených na finanční leasing, v nájmu nebo užívaných na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu nebude možné použít referenční cenu pohonných hmot pro stanovení výdajů za pohonné hmoty spotřebované vozidlem. V takových případech budou stejně jako dnes uplatňovány pouze výdaje v prokázané výši.

K bodu 25 (§ 24 odst. 2 písm. k) bod 3)

Navrhuje se legislativně technická úprava, která navazuje na úpravu bodu 1 tohoto ustanovení, kdy se odkaz na vyhlášku upravující průměrné ceny pohonných hmot stanovené pro účely poskytování cestovních náhrad podle zákoníku práce zapracovává přímo do normativního textu. Obecně jsou odkazy na konkrétní ustanovení jiných právních předpisů v poznámce pod čarou nežádoucí. Jednak může snadno dojít ke změně ustanovení, na které je takto odkazováno, jednak poznámka pod čarou nemá normativní charakter. Proto se navrhuje stejná formulace, jako se vkládá do bodu 1, a navrhuje se zrušit poznámku pod čarou č. 5c odkazující na zmocňovací ustanovení zákoníku práce.

K bodu 26 (§ 35a odst. 6 věta druhá)

Věta, kterou se navrhuje zrušit (resp. přesunout, viz následující novelizační bod), obsahuje úpravu týkající se situace, kdy poplatník podá dodatečné daňové přiznání na základě rozhodnutí o závazném posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami. V současném znění je totiž tato věta zařazena za větu upravující postup při porušení zvláštních podmínek pro uplatnění slevy na dani, avšak s výjimkou porušení podmínky zákazu navýšení základu pro výpočet této slevy operacemi ve vztazích se spojenými osobami. Rušená věta tak podle jazykového výkladu sice stanoví výjimku z pravidla obsaženého v předcházející větě, ale situace, které se týká, není předchozí větou upravena. Pro tuto situaci bylo totiž vytvořeno zvláštní pravidlo obsažené v dosavadní větě třetí.

K bodu 27 (§ 35ba odst. 6 věta čtvrtá)

V návaznosti na zrušení věty druhé v § 35a odst. 6 v dosavadním znění se ustanovení obdobného významu doplňuje na konec odstavce 6. Dosavadní věta třetí totiž stanoví postup při porušení podmínky zákazu navýšení základu pro výpočet slevy na dani operacemi ve vztazích se spojenými osobami a vkládaná věta stanoví výjimku z tohoto postupu, proto správně patří na toto místo.

K bodu 28 (§ 35b odst. 7 věta druhá)

Věta, kterou se navrhuje zrušit (resp. přesunout, viz následující novelizační bod), obsahuje úpravu týkající se situace, kdy poplatník podá dodatečné daňové přiznání na základě rozhodnutí o závazném posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami. V současném znění je totiž tato věta zařazena za větu upravující postup při porušení zvláštních podmínek pro uplatnění slevy na dani, avšak s výjimkou porušení podmínky zákazu navýšení základu pro výpočet této slevy operacemi ve vztazích se spojenými osobami. Rušená věta tak podle jazykového výkladu sice stanoví výjimku z pravidla obsaženého v předcházející větě, ale situace, které se týká, není předchozí větou upravena. Pro tuto situaci bylo totiž vytvořeno zvláštní pravidlo obsažené v dosavadní větě třetí.

K bodu 29 (§ 35a odst. 6 věta čtvrtá)

V návaznosti na zrušení věty druhé v § 35b odst. 7 v dosavadním znění se ustanovení obdobného významu doplňuje na konec odstavce 7. Dosavadní věta třetí totiž stanoví postup při porušení podmínky zákazu navýšení základu pro výpočet slevy na dani operacemi ve vztazích se spojenými osobami a vkládaná věta stanoví výjimku z tohoto postupu, proto správně patří na toto místo.

K bodu 30 (§ 36 odst. 1 písm. b) bod 1)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s úpravou § 8 odst. 2 až 4 zákona o daních z příjmů, konkrétně s tím, že příjem podle § 8 odst. 2 zákona o daních z příjmů již

nebude představovat samostatný základ daně zdaňovaný srážkou podle zvláštní sazby daně. Stejně tak nebude tento příjem samostatným základem daně u poplatníků daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovým nerezidenty, a tito poplatníci jej budou také uvádět do daňového priznání (u poplatníků daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky, je tomu tak již nyní). Obecná textace „příjem plynoucí z práva na splacení dluhopisu, vkladního listu nebo cenného papíru vkladnímu listu na roveň postaveného“ je zvolena tak, aby byla použitelná jak pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, tak pro poplatníky daně z příjmů právnických osob. V případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob se pod tento pojem podřadí příjem podle § 8 odst. 2, tedy jmenovitá hodnota vyplacená při splatnosti dluhopisu (a v případě předčasného splacení celá částka vyplacená z důvodu předčasného splacení) snižena o cenu, za kterou poplatník daný cenný papír nabyl. V případě poplatníků daně z příjmů právnických osob se o výnosu z rozdílu jmenovité hodnoty nebo částky vyplacené z důvodu předčasného splacení a nabývací ceny tohoto cenného papíru může účtovat v časovém rozlišení nebo může docházet k přecenění těchto cenných papírů. Navržená textace tak postihuje veškeré tyto výnosy v průběhu času. Zvláštní sazby daně naopak budou i nadále podléhat např. úrokové příjmy z dluhopisů nebo příjmy z dluhopisů ve formě premií plynoucí daňovým nerezidentům ze zdrojů na území České republiky, které spadají pod úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrových finančních nástrojů v § 22 odst. 1 písm. g) bod 4.

K bodu 31 (§ 36 odst. 2 písm. a))

Navrhuje se legislativně technická úprava související s úpravou § 8 odst. 1 až 5 zákona o daních z příjmů, konkrétně s tím, že příjem podle § 8 odst. 2 zákona o daních z příjmů již nebude představovat samostatný základ daně zdaňovaný srážkou podle zvláštní sazby daně a příjem ze zpětných odkupů těchto cenných papírů již nebude považován za příjem z kapitálového majetku. Blíže důvodová zpráva k § 8 odst. 2.

Zároveň však budou v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými rezidenti České republiky, samostatným základem daně zdaňovaným srážkou všechny ostatní formy výnosu z dluhopisů podle zákona o dluhopisech spadající pod § 8 odst. 1 písm. a), a to ve spojení s § 8 odst. 3 zákona o daních z příjmů. Jedná se zejména o výnos dluhopisu určený slosovatelnou premií nebo premií v závislosti na lhůtě splatnosti dluhopisu. V případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty České republiky, tento příjem podléhá srážkové dani již dnes (§ 22 odst. 1 písm. g) bod 4 ve spojení s § 36 odst. 1 písm. b) bod 1)).

Poslední legislativně technická úprava navazuje na přehodnocení zdaňování (zrušení osvobození od daně z příjmů) a v návaznosti na to i způsobu výběru daně u úrokových příjmů z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou plynoucím poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky, na to, že tyto příjmy již nadále nebudou zdaňovány v obecném základu daně, ale srážkou podle zvláštní sazby daně (viz navrhovaný § 8 odst. 5 zákona o daních z příjmů ve spojení se současným § 8 odst. 3).

K bodu 32 (§ 38da odst. 2 věta první)

Navrhovaná změna se vztahuje ke změně lhůty pro podání oznámení o osvobozených příjmech a příjmech, které nepodléhají zdanění v České republice. Věta první v § 38da odst. 2 nově stanoví lhůtu pro podání oznámení pouze o příjmech, ze kterých je daň vybírána srážkou, lhůta pro oznámení o příjmech, které jsou od daně osvobozené nebo nepodléhají zdanění v České republice, bude nově stanovena v samostatné větě druhé, viz následující novelizační bod.

K bodu 33 (§ 38da odst. 2 věta druhá)

Stanoví se speciální lhůta pro podání oznámení o osvobozených příjmech a příjmech, které nepodléhají zdanění v České republice. Oznámení o těchto příjmech bude nově podáváno pouze jednou ročně, a to do konce kalendářního měsíce bezprostředně následujícího po kalendářním roce, ve kterém by byla provedena srážka daně z daného příjmu, kdyby tento příjem dani vybírané srážkou podléhal. Jinými slovy, toto oznámení bude podáváno vždy do konce měsíce ledna následujícího roku, tedy ve stejné lhůtě jako oznámení o příjmech, ze kterých daň je srážena, za měsíc prosinec. K prodloužení lhůty pro podání oznámení o těchto příjmech se přistupuje z důvodu snížení administrativní zátěže jak na straně plátců daně, tak správce daně.

K bodu 34 (§ 38da odst. 6 písm. a))

Navrhuje se zvýšit měsíční limit, do kterého plátce daně není povinen podat oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí, které jsou osvobozené od daně nebo nepodléhají zdanění v České republice, ze 100 000 Kč na 300 000 Kč. Důvodem této změny je snížení administrativní zátěže plátců daně i správce daně. Po zvýšení limitu již nebudou oznamovány položky nevýznamné výše, které za současného stavu představují vysoké procento podání, ale zahrnují jen zanedbatelnou část celkového objemu oznamovaných příjmů. Jedná se zejména o příjmy ze služeb. Navrhovaná změna tak nebude mít vliv na plnění funkcí, pro které byl institut oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí zaveden a kterými jsou zlepšení vyhodnocení odlivu kapitálu z České republiky a automatické výměny informací.

Dále se vzhledem k prodloužení lhůty pro podání oznámení o příjmu, který je od daně osvobozen nebo o němž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhá zdanění v České republice, z měsíční na roční zrušuje slovo „daném“, které odkazovalo na daný kalendářní měsíc, za který se podávalo oznámení. Nyní bude plátce vyhodnocovat splnění limitu 300 000 Kč za každý kalendářní měsíc daného roku a do ročního oznámení zahrne pouze příjmy za kalendářní měsíce, ve kterých byl tento limit překročen.

K bodu 35 (38e odst. 1 písm. a))

Ustanovení navazuje na výjimku nově vkládanou do § 36 odst. 1 písm. b) bodu 1 zákona o daních z příjmů, podle které zvláštní sazby daně vybírané srážkou nepodléhají příjmy plynoucí z práva na splacení dluhopisu, vkladního listu nebo cenného papíru vkladnímu listu na roveň postaveného daňovému nerezidentovi ze zdroje na území České republiky (§ 22 odst. 1 písm. g) bod 4). Pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, kteří nejsou daňovými rezidenty členského státu Evropské unie nebo dalších států, které tvoří Evropský hospodářský prostor, se nastavuje režim zajištění daně ve výši 1 %. Aby bylo toto nastavení funkční, tj. zajištění daně bylo prováděno z příjmu, který je plátcí znám, bylo přistoupeno ke zvláštnímu vymezení částky, ze které se bude zajištění provádět, a to doplněním § 38e odst. 4 zákona o daních z příjmů; zajištění bude prováděno ve výši 1 % ze jmenovité hodnoty uvedených cenných papírů nebo z částky vyplacené při jejich předčasném splacení. Důvodem je skutečnost, že plátcí daně není známa cena, za kterou poplatník daný cenný papír nabyt, a proto nemůže být zajištění prováděno z rozdílu mezi jmenovitou hodnotou a cenou, za kterou byl cenný papír nabyt. Sazba zajištění daně 1 %, nikoli 10 %, tedy byla zvolena z toho důvodu, že zajištění bude prováděno z vyššího základu, než z jakého bude stanovována daň z tohoto příjmu, kterou bude poplatník uvádět v daňovém přiznání.

K bodu 36 (38e odst. 2 písm. a))

Ustanovení navazuje na výjimku nově vkládanou do § 36 odst. 1 písm. b) bodu 1 zákona o daních z příjmů, podle které zvláštní sazby daně vybírané srážkou nepodléhají příjmy plynoucí z práva na splacení dluhopisu, vkladního listu nebo cenného papíru vkladnímu listu

na roveň postaveného daňovému nerezidentovi ze zdroje na území České republiky (§ 22 odst. 1 písm. g) bod 4). Pro poplatníky daně z příjmů právnických osob, kteří nejsou daňovými rezidenty členského státu Evropské unie nebo dalších států, které tvoří Evropský hospodářský prostor, se stanoví zajištění daně ve výši 1 %. Aby bylo toto nastavení funkční, tj. zajištění daně bylo prováděno z příjmu, který je plátcí znám, bylo přistoupeno ke zvláštnímu vymezení částky, ze které se bude zajištění provádět, a to doplněním § 38e odst. 4 zákona o daních z příjmů; zajištění bude prováděno ve výši 1 % ze jmenovité hodnoty uvedených cenných papírů nebo z částky vyplacené při jejich předčasném splacení. Důvodem je skutečnost, že plátcí daně není známa cena, za kterou poplatník daný cenný papír nabyt, a proto nemůže být zajištění prováděno z rozdílu mezi jmenovitou hodnotou či cenou zpětného odkupu a cenou, za kterou byl cenný papír nabyt. Důvodem zvolení sazby 1 % (namísto 10 % podle písm. b)) je skutečnost, že v důsledku nezohlednění výdajů na pořízení daného cenného papíru je zajištění prováděno z většího základu, než ze kterého je stanovována daň z tohoto příjmu.

K bodu 37 (§ 38e odst. 4)

Věta třetí doplňovaná do § 38e odst. 4 zákona o daních z příjmů vymezuje, z jaké částky je sráženo zajištění daně v případě příjmů plynoucích z práva na splacení dluhopisu, vkladního listu nebo cenného papíru jemu na roveň postaveného, viz § 38e odst. 1 písm. a) a § 38e odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že výše tohoto příjmu je jak v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob (viz § 8 odst. 2), tak v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob (kdy příjem vzniká v průběhu držby cenného papíru na základě účetního zachycení výnosu) pro plátce příjmu obtížně zjistitelná, stanoví se jako částka, ze které se zajištění provádí, vyplacená jmenovitá hodnota daného cenného papíru, která je plátcí vždy známa, při řádné splacení cenného papíru nebo částka vyplacené při jeho předčasném splacení.

K bodu 38 (§ 38fa odst. 1 úvodní část ustanovení)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s doplněním nového odstavce 2, který stanoví speciální úpravu pro ovládané zahraniční společnosti, které jsou daňovým rezidentem států uvedených na Unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti nebo jsou stálými provozovny umístěnými v takových státech. Ovládané zahraniční společnosti, které jsou daňovými rezidenty těchto států nebo jsou stálými provozovny umístěnými v takových státech, se proto vyjímají z působnosti odstavce 1, aby bylo vždy zřejmé, podle jakého ustanovení se má v případě které ovládané zahraniční společnosti postupovat.

K bodu 39 (§ 38fa odst. 2)

Navrhovaná úprava vychází ze závazku, který Česká republika jako členský stát Evropské Unie přijala v rámci Závěrů Rady Evropské unie týkajících se Unijního seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti z 5. prosince 2019. Z činnosti Pracovní skupiny Rady Evropské unie vznikl požadavek, který byl potvrzen Radou ECOFIN, na vytvoření seznamu nespolupracujících jurisdikcí, které buď nepřijaly dostatečné závazky ve vztahu k prvkům, které Evropská unie považuje za problematické, nebo je nedokázaly v daném termínu realizovat (aniž by jim v tom bránily závažné objektivní důvody), a na uplatňování dohodnutých obranných opatření členskými státy vůči těmto jurisdikcím.

Na základě toho požadavku se navrhuje rozšířit působnost ustanovení týkajících se zdanění ovládané zahraniční společnosti, a to tak, že pokud bude ovládaná zahraniční společnost rezidentem ve státě zařazeném na seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti nebo bude, pokud se bude jednat o stálou provozovnu, v takovém státě umístěna, pohlíží se vždy na všechny její činnosti, jako by byly realizovány ovládající společností.

Nové ustanovení odstavce 2 tedy stanoví právní fikci, že všechny příjmy z činností a z nakládání majetku ovládané zahraniční společností, která je rezidentem v jurisdikci uvedené na seznamu nebo je stálou provozovnou v takové jurisdikci umístěnou, se považují za příjmy z činností a z nakládání s majetkem uskutečněné přímo ovládající společností (mateřskou společností) na území České republiky. Toto pravidlo se aplikuje vždy a není tedy nutné jako v odstavci 1 splnění podmínek absence podstatné hospodářské činnosti a poloviční daňové povinnosti.

Dále na rozdíl od odstavce 1, kde se započítávají pouze tzv. zahrnované příjmy podle odstavce 5 (nově označovaného jako odstavec 6), se pravidlo použije na všechny příjmy ovládané zahraniční společností, a to za celé její zdaňovací období.

Obdobně jako v odstavci 1 se i v odstavci 2 stanoví, že za okamžik uskutečnění činností a nakládání s majetkem se považuje okamžik skončení zdaňovacího období ovládané zahraniční společnosti ve státě, jehož je rezidentem nebo ve kterém je umístěna. Vzhledem k možnosti změn v seznamu nespolupracujících jurisdikcí, které nemusí korespondovat se zdaňovacím obdobím, se zde navrhuje, že není relevantní, zda je daná jurisdikce na seznamu pouze určitou část zdaňovacího období, ale rozhodující pro uplatnění obranného opatření je skutečnost, zda je jurisdikce, jejímž je ovládaná zahraniční společnost daňovým rezidentem nebo v níž je umístěna, uvedena na seznamu právě v okamžiku ukončení jejího zdaňovacího období, kdy se její příjmy připisují ovládající společnosti. Jedná se o určité zjednodušení, které má však své opodstatnění, neboť je zde předpoklad, že změnám na seznamu předchází určité období, kdy jsou vyhodnocovány již uskutečněné změny v daňovém systému dané jurisdikce. Přidání či vyloučení dané jurisdikce je tedy výsledkem již dříve provedených úprav. Proto nemá v případě změny seznamu opodstatnění přesné sledování okamžiku uskutečnění konkrétní činnosti a vyhodnocování, zda byly uskutečněny přesně v období, kdy byl daný stát na seznamu uveden, které by bylo administrativně velmi náročné a přinášelo řadu technických problémů.

Seznam dotčených jurisdikcí bude aktualizován maximálně dvakrát ročně a po odsouhlasení Radou ECOFIN budou změny zveřejněny v Úředním věstníku a následně i na příslušných internetových stránkách (v případě ČR např. <https://www.consilium.europa.eu/cs/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/>). Ministerstvo financí bude seznam včetně jeho aktualizace uveřejňovat ve Finančním zpravodaji.

K bodu 40 (§ 38fa odst. 3 písm. a))

Navrhuje se legislativně technická úprava související s přečíslováním odstavců 2 až 11 v § 38fa na 3 až 12 v důsledku vložení nového odstavce 2.

K bodu 41 (§ 38fa odst. 8 věta první)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s vložением nového odstavce 2, který stejně jako odstavec 1 stanoví pravidlo, které má za důsledek úpravu výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji.

K bodu 42 (38fa odst. 8 věta druhá)

V souvislosti s vložением nového odstavce 2 se stanoví, že možnost snížit v budoucích zdaňovacích obdobích výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji o částku, o kterou by měly být v daném zdaňovacím období sníženy (ale snižovány nejsou v důsledku první části věty druhé § 38fa odst. 8), se vztahuje pouze na úpravy podle odstavce 1, nikoli na úpravy podle nového odstavce 2. Pokud tedy částka, o kterou by měla ovládající společnost upravit svůj výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 2, dosáhne záporné hodnoty, nemůže o tuto částku snížit základ daně v daném zdaňovacím období ovládající společnost ani v budoucích zdaňovacích obdobích, pokud by podle odstavce 2 svůj

výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji zvyšovala. Uvedená záporná částka se tedy ve výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji nikdy nepromítne. Zároveň pokud vznikne záporná částka, o kterou by měl být výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji upravován podle odstavce 1, může být o tuto částku v budoucích zdaňovacích obdobích snižován základ daně nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji pouze do výše kladné částky vzniklé také podle odstavce 1, nikoli podle odstavce 2. Pokud tedy má ovládající společnost zvyšovat svůj výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na základě odstavce 2, nelze toto zvýšení kompenzovat zápornou částkou vzniklou na základě odstavce 1 v minulých zdaňovacích obdobích.

K bodu 43 (§ 38fa odst. 9 a 10)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s vložením nového odstavce 2, který stejně jako odstavec 1 stanoví pravidlo, které má za důsledek, že ovládající společnosti platí daň z příjmů z činnosti a nakládání s majetkem učiněných ovládanou zahraniční společností, a proto je třeba stanovit i pro případy aplikace odstavce 2 snížení její daně o daň již z těchto příjmů zaplacenou.

K bodu 44 (§ 38fa odst. 11)

Navrhuje se legislativně technická úprava odkazu související s přečíslováním odstavců 2 až 11 v § 38fa na 3 až 12 v důsledku vložení nového odstavce 2.

K bodu 45 (§ 38fa odst. 12)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s vložením nového odstavce 2, který stejně jako odstavec 1 stanoví pravidlo, které má za důsledek, že ovládající společnosti platí daň z příjmů z činnosti a nakládání s majetkem učiněných ovládanou zahraniční společností, a proto je nutné i pro tyto případy stanovit, že příjem z pozbytí podílu v ovládané zahraniční společnosti připadající na její nerozdělený zisk, který již byl u ovládající společnosti jednou zdaněn, není předmětem daně.

K bodu 46 (§ 38l odst. 1 písm. d))

Jedná se o úpravu, která navazuje na navrhované rozšíření pojmu „bytová potřeba“ v § 15 odst. 3 zákona o daních z příjmů, kdy se nově bude možnost snížení základu daně podle § 15 odst. 3 písm. b) a c) vztahovat na všechny formy úplatného nabytí vlastnického práva k těmto věcem.

K čl. X

K bodu 1

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

K bodu 2

Navrhuje se přechodné ustanovení, podle kterého se osvobození podle § 4 odst. 1 písm. b) ve znění tohoto zákona (prodloužení časového testu z dosavadních 5 na 15 let a osvobození v případě, kdy tato doba nepřesáhla 15 let, pokud jsou prostředky použity na obstarání bytové potřeby) použije až na nově nabyté nemovité věci, tj. nabyté od prvního dne zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Jinými slovy řečeno na příjem z prodeje nemovité věci nebo příjem z vypořádání spoluvlastnictví k nemovité věci neosvobozený podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů plynoucí od prvního dnem prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, pokud

k nabytí nemovité věci došlo před tímto dnem, se použije dosavadní právní úprava, tj. časový test 5 let.

Přechodné ustanovení není navázáno na den nabytí účinnosti tohoto zákona, ale na tzv. obecný den použitelnosti části tohoto zákona upravující zákona o daních z příjmů, tj. první den, od kterého se postupuje na základě tzv. obecného přechodného ustanovení v bodě 1 podle nové úpravy v zákoně o daních z příjmů. Přechodné ustanovení pro označení tohoto dne používá pojem „první den prvního zdaňovacího období započatého od dne nabytí účinnosti tohoto zákona“. V případě, že zákon nabude účinnost 1. ledna 2021, shoduje se tento den se dnem nabytí účinnosti zákona. V případě, že tak bude v průběhu zdaňovacího období, je dnem použitelnosti až 1. ledna následujícího kalendářního roku. Až od tohoto kalendářního roku se na základě tzv. obecného přechodného ustanovení bude aplikovat prodloužený časový test, přičemž za předcházející kalendářní rok, v jehož průběhu nabyl zákon účinnosti, se bude postupovat podle dosavadní právní úpravy.

K bodu 3

Navrhuje se přechodné ustanovení, podle kterého se na úrokové příjmy plynoucí daňovému nerezidentovi z dluhopisu vydaného v zahraničí poplatníkem se sídlem v České republice nebo Českou republikou přede dnem nabytí tohoto zákona použije zákon o daních z příjmů ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, a to bez ohledu na to, zda tyto příjmy plynou přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, nebo po něm. Jinými slovy, úrokové příjmy daňových nerezidentů z těchto dluhopisů budou osvobozeny od daně z příjmů, i když budou plynout po nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 4

Přechodné ustanovení představuje speciální úpravu vůči obecnému přechodnému ustanovení obsaženému v bodě 1. Na úrokové příjmy z dluhopisů vydaných v zahraničí poplatníkem se sídlem v České republice nebo Českou republikou ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se použije nová právní úprava ihned (to znamená, že tyto příjmy nebudou osvobozeny od daně a daň z nich bude vybírána srážkou), takže v případě, že je takový dluhopis vydán po nabytí účinnosti tohoto zákona, ale ještě ve zdaňovacím období, ve kterém tento zákon nabyl účinnosti, použije se nová právní úprava již na příjmy plynoucí z něj v tomto zdaňovacím období, nikoli až na příjmy plynoucí od následujícího zdaňovacího období, jak by tomu bylo podle obecného přechodného ustanovení v bodě 1. Spolu s přechodným ustanovením obsaženým v bodě 5 je tedy stanoven režim, podle kterého na příjmy z dluhopisů vydaných v zahraničí poplatníkem se sídlem v České republice nebo Českou republikou, které byly vydány přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se vždy použije zákon o daních z příjmů ve znění před nabytím účinnosti tohoto zákona (tedy tyto příjmy budou osvobozeny od daně), a na příjmy plynoucí z takových dluhopisů vydaných ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se vždy použije zákona o daních z příjmů ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona (tedy tyto příjmy nebudou osvobozeny od daně), tedy v obou případech bez ohledu na to, kdy takové příjmy plynou.

K bodu 5

V § 10 odst. 5 větě deváté a v § 24 odst. 2 písm. ch) zákona o daních z příjmů se navrhuje zrušení slov „, a to i v případě zaplacení ručitelem“ z důvodu, že podle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění po novele provedené zákonem č. 254/2016 Sb., tedy s účinností od 1. listopadu 2016, již u daně z nabytí nemovitých věcí neexistuje ručitel. Vzhledem k přechodnému ustanovení v novele č. 254/2016 Sb., podle kterého se na daňové povinnosti vzniklé přede dnem nabytí účinnosti dané novely použije zákonné opatření Senátu, ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti

dané novely, však nabytím účinnosti dané novely nezaniká povinnost ručitele daň zaplatit, a může tak dojít k situacím, kdy ručitel daň zaplatí kdykoli ve lhůtě pro placení daně, tedy i po nabytí účinnosti tohoto zákona. Je tedy nutné nadále umožnit její uplatnění jako výdaje podle zákona o daních z příjmů. Dále je toto přechodné ustanovení nutné s ohledem na situace, kdy ručitel sice daň z nabytí nemovitých věcí zaplatil již v minulosti, avšak příjem z úplatného převodu nemovité věci vznikne až po nabytí účinnosti tohoto zákona (např. v důsledku delší lhůty splatnosti kupní ceny); vzhledem k tomu, že výdaj v podobě zaplacené daně z nabytí nemovitých věcí lze uplatnit až vůči příjmu z úplatného převodu, bude tento výdaj uplatněn až po nabytí účinnosti tohoto zákona. Odkaz na ručitele u daně z nabytí nemovitých věcí se tedy odstraňuje z textu zákona z důvodu provázanosti se zákonným opatřením Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí, navrhuje se však přechodné ustanovení, podle kterého se bude postupovat v uvedených výjimečných případech.

K bodu 6

Toto přechodné ustanovení stanoví, že nové znění ustanovení § 24 odst. 2 písm. k) bodu 1 zavádějící možnost určení výdajů za spotřebovanou elektřinu při užívání elektromobilu nebo tzv. hybridních vozidel při pracovních cestách pomocí tzv. referenčních cen elektřiny je možné použít již za zdaňovací období započaté v roce 2020.

K části sedmé – Změna zákona o silniční dopravě

K čl. XI

K bodu 1 (§ 34 odst. 3)

Navržená změna předmětného ustanovení zákona č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě, ve znění pozdějších předpisů, navrhuje zjednodušení procesního rámce při provádění kontrolních činností orgány Celní správy České republiky podle tohoto zákona, a to změnou procesního režimu ze zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „kontrolní řád“), při subsidiárním užití správního řádu, na procesní režim daňového řádu.

Podle platné právní úpravy je kontrolní činnost orgánů Celní správy České republiky vykonávána pomocí postupů, které stanoví jednak daňový řád a jednak kontrolní řád. Okruh kontrolních činností vykonávaných podle daňového řádu je dán jejich podstatou (kontroly související se správou cel a daní v užším smyslu). Pomineme-li formalizované kontrolní postupy (např. daňová kontrola a kontrola po propuštění zboží), je pro takové kontrolní činnosti používán především institut místního šetření (např. při pátrání po zboží uniklému celnímu dohledu, kontroly přepravy výrobků podléhajících spotřebním daním apod.).

Podle kontrolního řádu se pak postupuje i v případě zákona č. 111/1994 Sb. při kontrole přepravních povolení, přepravě nebezpečných věcí dle dohody ADR, provádění státního odborného dozoru nad prací osádek vozidel ve vnitrostátní a mezinárodní silniční nákladní dopravě a ve věcech mezinárodní dopravy osob a vážení vozidel. Postupy podle kontrolního řádu jsou při doзору a kontrole obecně značně formalizovány. Postupy podle kontrolního řádu lze tedy především aplikovat na kontroly, u kterých lze předpokládat jejich větší rozložení v čase. Tyto kontroly jsou vykonávány na základě vyhodnocení konkrétních informací (analýzy), předchozího monitoringu a zpravidla se vykonávají v sídle nebo provozovně kontrolovaného subjektu či na jiném „statickém“ místě, kde lze předpokládat výskyt kontrolovaného subjektu nebo osob vykonávajících činnosti v zájmu kontrolovaného subjektu. Na takovou kontrolu se lze zpravidla předem připravit, identifikovat kontrolovanou osobu a při zahájení kontroly se prokázat již adresným pověřením ke kontrole (viz § 4 kontrolního řádu). Současně nevzniká vážnější problém při zahajování kontroly, zejména

při dodatečném informování kontrolované osoby o zahájení kontroly, pokud tato není při zahájení kontroly přítomna (viz § 5 odst. 3 kontrolního řádu), nebo při ukončování kontroly a doručování protokolu o kontrole (viz § 12 odst. 3 kontrolního řádu).

S ohledem na výše uvedené se jako do jisté míry problematické jeví užití kontrolního řádu v případě oblastí, u kterých orgány Celní správy České republiky vykonávají kontrolu a dozor v rámci tzv. „silničních kontrol“, a to pro kontrolní činnosti především v oblastech zaplacení poplatku za užívání dálnic a rychlostních silnic, přepravy odpadů, přepravních povolení, přepravy nebezpečných věcí dle dohody ADR, provádění státního odborného dozoru nad prací osádek vozidel ve vnitrostátní a mezinárodní silniční nákladní dopravě a ve věcech mezinárodní dopravy osob a vážení vozidel. Tyto kontroly se provádějí v rámci zastavování vozidel hlídkou mobilního dohledu. V takovém případě však odpadají aspekty, které jsou kontrolním řádem předpokládány. Schází adresné analýzy, ve většině případů není kontrolovaná osoba přítomna (kontroluje se provozovatel vozidla, přičemž na místě je přítomen pouze řidič), kontrolují se subjekty usazené mimo území České republiky (viz oblast přepravních povolení) nebo mohou nastat situace, kdy se souběžně provádí kontrola podle daňového řádu (např. je podezření, že jsou přepravovány vybrané výrobky) a současně podle kontrolního řádu (např. je podezření, že osoba neuhradila poplatky za užívání dálnice). V takovém případě vzniká poměrně nepřehledná (prakticky až neřešitelná) situace, co se týká např. dokumentace jednání (typicky protokolace podle daňového řádu vs. protokolace podle kontrolního řádu). Stejně tak je problematické (leckdy až nemožné) splnit další povinnosti stanovené kontrolním řádem, např. u zahraničních subjektů splnit informační povinnost o zahájení kontroly (viz § 5 kontrolního řádu) nebo v takových případech požadovat součinnost od kontrolované osoby (viz § 8 písm. f) kontrolního řádu). Důsledkem užití kontrolního řádu je pro daný typ kontroly také nutnost sepsat kontrolní protokol i v situacích, kdy v rámci kontroly není zjištěn stav nesouladný s právními předpisy.

Stávající stav je tak v některých aspektech nevyhovující a v poměrně velkém množství případů též způsobuje snižování objemu prováděných kontrol. Z tohoto důvodu se změnou procesního režimu navrhuje, aby došlo k maximálnímu zjednodušení procesního rámce kontrolních činností, čímž by na jednu stranu došlo ke zvýšení kvantity prováděných kontrolních činností a na druhé straně ke snížení zatížení kontrolovaných osob, a to především s ohledem na snížení doby, po kterou by při kontrolních postupech musely poskytovat nutnou součinnost.

Kromě toho platí, že rovněž z pohledu orgánů Celní správy České republiky se obecně jeví jako efektivní s ohledem na řadu provozních aspektů sjednocovat procesní režim současně vykonávaných agend, a to spíše ve prospěch dnes většinou aplikovaného daňového řádu.

K bodu 2 (§ 35c odst. 2)

Jedná se o legislativně technickou úpravu spojenou se změnou procesního režimu. Podle daňového řádu budou při výběru kauce celní úřady pořizovat protokol o místním šetření.

K bodu 3 (§ 35c odst. 4)

Navrhuje se změna procesního režimu vybírání kauce celními úřady, a to z analogických důvodů, jaké jsou uvedeny v souvislosti se změnou procesního režimu při výkonu státního odborného dozoru v silniční dopravě podle tohoto zákona.

K části osmé – Změna lesní zákona

K čl. XII

K bodu 1 a 2 (§ 18 odst. 2 až 4)

Poplatek za trvalé odnětí podle zákona č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon), ve znění pozdějších předpisů, je peněžité plnění daňového charakteru směřující do veřejného rozpočtu, tzn., že se ve smyslu § 2 odst. 3 písm. d) daňového řádu jedná o daň. I z tohoto důvodu se navrhuje sjednocení rozdílné výše uplatňované sankce za pozdní úhradu – zde označována jako penále (příčemž se materiálně jedná o úrok z prodlení) – podle této speciální právní úpravy s úpravou obecnou, obsaženou v daňovém řádu (ve znění sněmovního tisku č. 580). V podobnostech viz odůvodnění k části třetí (změna zákona č. 334/1992 Sb.). Změna bude znamenat snížení úroku z prodlení v případě poplatku za trvalé odnětí lesních pozemků z dnešních 36,5 % na 10 %, tj. jedná se o změnu ve prospěch daňových subjektů.

Stávající odstavec 2 § 18 lesního zákona se navrhuje zrušit pro nadbytečnost, neboť kompetence k povolení posečkáni úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky, je celním úřadům coby správcům daně již dána obecným ustanovením § 156 a násl. daňového řádu.

Z důvodu právní jistoty a jednoty v právním řádu se v odstavci 3 navrhuje zrušit povinnost správce daně doručit platební výměr. V ustanovení § 251a odst. 3 daňového řádu (ve znění sněmovního tisku č. 580) je upraven nástroj, prostřednictvím něhož dochází k seznámení daňového subjektu se skutečností, že určitý úrok vznikl, resp. že došlo k jeho předepsání do evidence daní. Tím nástrojem je vyrozumění. Platební výměr je v případě úroku z prodlení nástrojem fakultativním, přičemž se ale stále jedná o specifickou formu vyrozumění. Současně se v tomto ustanovení ruší deklarovaná možnost odvolání. Proti postupu správce daně v souvislosti s předepsáním úroků (z prodlení i z posečkané částky) je daňový subjekt oprávněn uplatnit námitku ve smyslu § 159 daňového řádu jako prostředek ochrany, a to podle § 251a odst. 4 daňového řádu (ve znění sněmovního tisku č. 580). V neposlední řadě se rovněž za účelem sjednocení vypouští norma upravující limit pro vznik penále, resp. úroku z prodlení, a to z důvodu, že je upravena v § 251a odst. 2 daňového řádu (ve znění sněmovního tisku č. 580); zde je stanoven limit pro vznik povinnosti úrok hradit, a to nepřesáhne-li v úhrnu u jednoho druhu daně u jednoho správce daně za jedno zdaňovací období (nebo za jeden kalendářní rok u jednorázových daní) částku 1 000 Kč. V tomto případě to tedy znamená, že uvedený limit se zvyšuje na desetinásobek, což se projeví zejména u prodlení s platbou nižších částek daně (poplatku za trvalé odnětí).

Současný odstavec 4 se pro nadbytečnost navrhuje vypustit. Z ustanovení § 2 zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů, vyplývá, že s příslušenstvím (úroky a penále) se rozpočtově nakládá shodně jako s daní (poplatkem za trvalé odnětí).

K čl. XIII

K bodu 1

Úprava úroků má smíšený hmotněprávní a procesněprávní charakter, neboť zahrnuje jak úpravu úroků jako svébytných peněžitých plnění („daní“, resp. příslušenství daně), která je hmotněprávního charakteru, tak procesněprávní úpravu řízení a jiných postupů, které se úroků týkají. Ačkoliv i bez uvedení přechodných ustanovení platí (s ohledem

na zákaz právé retroaktivity), že nelze novou právní úpravou regulovat vznik a existenci úroku přede dnem nabytí její účinnosti, zatímco procesní aspekty nové právní úpravy lze ode dne nabytí její účinnosti aplikovat též na úroky vzniklé v minulosti, je z pohledu právní jistoty žádoucí, aby tyto principy byly vyjádřeny v textu navrhovaného zákona výslovnými přechodnými ustanoveními. V konkrétní rovině jde zejména o vyřešení situace, kdy podmínky pro vznik úroku nastaly ještě za účinnosti původní úpravy a ke dni nabytí účinnosti nové právní úpravy nadále trvají. Navrhuje se proto explicitně uvést, že úroky podle dosavadní úpravy se v těchto případech uplatňují v období přede dnem nabytí účinnosti nové úpravy, zatímco úroky podle úpravy nové se aplikují až ode dne nabytí účinnosti změny. Určení pevné hranice pro vznik úroků je umožněno zejména skutečností, že jak podle dosavadní, tak podle budoucí úpravy platí, že úroky vznikají za každý jednotlivý den, jsou-li v daném dni splněny podmínky pro jejich vznik. Dosavadní úroky tak mohou naposledy vzniknout za den předcházející nabytí účinnosti navrhovaného zákona, zatímco úroky podle nové úpravy nejdříve za den, kdy tato úprava nabyla účinnosti. Toto přechodné ustanovení přináší jasné odlišení, od kterého časového okamžiku bude aplikován nejen nový úrok jako takový, ale také změny parametrů a dalších aspektů u úroků, které zná jak budoucí, tak dosavadní úprava.

V případě úroku z prodlení podle zákona č. 289/1995 Sb. je pro něj dosavadní právní úpravou používán název penále, ačkoliv se materiálně o úrok z prodlení nepochybně jedná, což nyní navržená změna tohoto zákona napravuje. Změnu terminologie specificky zohledňuje též předmětné přechodné ustanovení.

K bodu 2

Navržené přechodné ustanovení má za cíl explicitně potvrdit obecný princip a normovat, že nová právní úprava se v oblasti procesních aspektů úroků použije ode dne nabytí účinnosti zákona jak na úroky vzniklé před, tak na úroky vzniklé po nabytí této účinnosti. Aplikace nové procesněprávní úpravy na „staré“ úroky se přitom neomezuje pouze na řízení a jiné postupy před změnou právní úpravy zahájené, ale vztahuje se na veškerá řízení a jiné postupy, ať již k jejich zahájení došlo před, anebo po změně právní úpravy (samozřejmě pokud se nejedná o postupy již skončené). Věcným důvodem aplikace nové procesní úpravy na „staré“ i „nové“ úroky bez rozdílu jsou požadavky právní jistoty, srozumitelnosti a hospodárnosti.

V případě úroku z prodlení podle zákona č. 289/1995 Sb. je pro něj dosavadní právní úpravou používán název penále, ačkoliv se materiálně o úrok z prodlení nepochybně jedná, což nyní navržená změna tohoto zákona napravuje. Změnu terminologie specificky zohledňuje též předmětné přechodné ustanovení.

K části deváté – Změna zákona o pozemních komunikacích

K čl. XIV

K bodu 1 (§ 40 odst. 9)

Navržená změna předmětného ustanovení zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů, navrhuje zjednodušení procesního rámce při provádění kontrolních činností orgány Celní správy České republiky podle tohoto zákona, a to změnou procesního režimu ze zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „kontrolní řád“), při subsidiárním užití správního řádu, na procesní režim daňového řádu.

Podle platné právní úpravy je kontrolní činnost orgánů Celní správy České republiky vykonávána pomocí postupů, které stanoví jednak daňový řád a jednak kontrolní řád. Okruh kontrolních činností vykonávaných podle daňového řádu je dán jejich podstatou (kontroly

související se správou cel a daní v užším smyslu). Pomineme-li formalizované kontrolní postupy (např. daňová kontrola a kontrola po propuštění zboží), je pro takové kontrolní činnosti používán především institut místního šetření (např. při pátrání po zboží uniklému celnímu dohledu, kontroly přepravy výrobků podléhajících spotřebním daním apod.).

Podle kontrolního řádu se pak postupuje i v případě zákona č. 13/1997 Sb. při výkonu státní správy ve věcech dálnice, silnice, místní komunikace a veřejné účelové komunikace. Postupy podle kontrolního řádu jsou při dozoru a kontrole obecně značně formalizovány. Postupy podle kontrolního řádu lze tedy především aplikovat na kontroly, u kterých lze předpokládat jejich větší rozložení v čase. Tyto kontroly jsou vykonávány na základě vyhodnocení konkrétních informací (analýzy), předchozího monitoringu a zpravidla se vykonávají v sídle nebo provozovně kontrolovaného subjektu či na jiném „statickém“ místě, kde lze předpokládat výskyt kontrolovaného subjektu nebo osob vykonávajících činnosti v zájmu kontrolovaného subjektu. Na takovou kontrolu se lze zpravidla předem připravit, identifikovat kontrolovanou osobu a při zahájení kontroly se prokázat již adresným pověřením ke kontrole (viz § 4 kontrolního řádu). Současně nevzniká vážnější problém při zahajování kontroly, zejména při dodatečném informování kontrolované osoby o zahájení kontroly, pokud tato není při zahájení kontroly přítomna (viz § 5 odst. 3 kontrolního řádu), nebo při ukončování kontroly a doručování protokolu o kontrole (viz § 12 odst. 3 kontrolního řádu).

S ohledem na výše uvedené se do jisté míry jako problematické jeví užití kontrolního řádu v případě oblastí, u kterých orgány Celní správy České republiky vykonávají kontrolu a dozor v rámci tzv. „silničních kontrol“ a to pro kontrolní činnosti především v oblastech zaplacení poplatku za užívání dálnic a rychlostních silnic, přepravy odpadů, přepravních povolení, přepravy nebezpečných věcí dle dohody ADR, provádění státního odborného dozoru nad prací osádek vozidel ve vnitrostátní a mezinárodní silniční nákladní dopravě a ve věcech mezinárodní dopravy osob a vážení vozidel. Tyto kontroly se provádějí v rámci zastavování vozidel hlídkou mobilního dohledu. V takovém případě však odpadají aspekty, které jsou kontrolním řádem předpokládány. Schází adresné analýzy, ve většině případů není kontrolovaná osoba přítomna (kontroluje se provozovatel vozidla, přičemž na místě je přítomen pouze řidič), kontrolují se subjekty usazené mimo území České republiky (viz oblast přepravních povolení) nebo mohou nastat situace, kdy se souběžně provádí kontrola podle daňového řádu (např. je podezření, že jsou přepravovány vybrané výrobky) a současně podle kontrolního řádu (např. je podezření, že osoba neuhradila poplatky za užívání dálnice). V takovém případě vzniká poměrně nepřehledná (prakticky až neřešitelná) situace, co se týká např. dokumentace jednání (typicky protokolace podle daňového řádu vs. protokolace podle kontrolního řádu). Stejně tak je problematické (leckdy až nemožné) splnit další povinnosti stanovené kontrolním řádem, např. u zahraničních subjektů splnit informační povinnost o zahájení kontroly (viz § 5 kontrolního řádu) nebo v takových případech požadovat součinnost od kontrolované osoby (viz § 8 písm. f) kontrolního řádu). Důsledkem užití kontrolního řádu je pro daný typ kontroly také nutnost sepsat kontrolní protokol i v situacích, kdy v rámci kontroly není zjištěn stav nesouladný s právními předpisy.

Stávající stav je tak v některých aspektech nevyhovující a v poměrně velkém množství případů též způsobuje snižování objemu prováděných kontrol. Z tohoto důvodu se změnou procesního režimu navrhuje, aby došlo k maximálnímu zjednodušení procesního rámce kontrolních činností, čímž by na jednu stranu došlo ke zvýšení kvantity prováděných kontrolních činností a na druhé straně ke snížení zatížení kontrolovaných osob, a to především s ohledem na snížení doby, po kterou by při kontrolních postupech musely poskytovat nutnou součinnost.

Kromě toho platí, že rovněž z pohledu orgánů Celní správy České republiky se obecně jeví jako efektivní s ohledem na řadu provozních aspektů sjednocovat procesní režim současně

vykonávaných agend, a to spíše ve prospěch dnes většinově aplikovaného daňového řádu.

K bodu 2 (§ 43a odst. 6)

Jedná se o zpřesnění vymezení orgánu Celní správy České republiky, který je podle tohoto ustanovení kompetentní. Současně se upravuje lhůta pro převedení vybrané kauce, pokud je k vedení řízení o přestupcích příslušný jiný celní úřad.

K bodu 3 (§ 43a odst. 7)

Navrhuje se změna procesního režimu vybírání kauce celními úřady, a to z analogických důvodů, jaké jsou uvedeny v souvislosti se změnou procesního režimu při výkonu státní správy ve věcech dálnice, silnice, místní komunikace a veřejné účelové komunikace podle tohoto zákona.

K části desáté – Změna zákona o vysokých školách

K čl. XV (§ 93o odst. 2)

Navrhuje se úprava § 93o odst. 2 zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla v případě, že se jedná o pokuty uložené orgánem státní správy, zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR. Pokud jde o pokuty, které vymáhá orgán územní samosprávy, aplikuje se obecná norma § 106 odst. 2 správního řádu.

K části jedenácté – Změna zákona o poštovních službách

K čl. XVI

K bodu 1 (§ 34 odst. 6)

S ohledem na navrženou změnu v § 37b odst. 2 zákona č. 29/2000 Sb., o poštovních službách a o změně některých zákonů (zákon o poštovních službách), ve znění pozdějších předpisů, se navrhuje též provést změnu orgánu kompetentního k vymáhání pořádkové pokuty, a to na obecného správce daně podle správního řádu, kterým je celní úřad. Dochází tak k formulaci speciální normy pro pořádkovou pokutu s ohledem na ustanovení § 62 odst. 4 správního řádu.

K bodu 2 (§ 37b odst. 2)

Navrhuje se úprava § 37b odst. 2 zákona č. 29/2000 Sb. podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části dvanácté – Změna zákona o námořní plavbě

K čl. XVII (§ 79a)

Navrhuje se úprava § 79a zákona č. 61/2000 Sb., o námořní plavbě, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části třinácté – Změna rozpočtových pravidel

K čl. XVIII (§ 69)

Odstavec 1 přebírá obsah dosavadního § 69 rozpočtových pravidel.

Odstavec 2 umožňuje v návaznosti na novelu zákona o daních z příjmů organizační složce státu a státní příspěvkové organizaci poskytovat peněžitý příspěvek na stravování zaměstnancům pracujícím v režimu zákoníku práce, státním zaměstnancům, příslušníkům bezpečnostních sborů, vojákům z povolání nebo soudcům. Tento příspěvek na stravování nelze kombinovat s žádným jiným způsobem poskytování zvýhodněného stravování (viz odstavec 1). Tedy bude-li tato možnost v organizační složce státu nebo státní příspěvkové organizaci využita, pak nelze poskytovat stravování ve vlastním stravovacím zařízení (závodní stravování), ani prostřednictvím jiné organizační složky státu nebo právnické nebo fyzické osoby. Peněžitý příspěvek na stravování rovněž nebude moci být podpořen z fondu kulturních a sociálních potřeb.

Na rozdíl od obecné úpravy v zákoně o daních z příjmů, která nelimituje možnou výši poskytnutého peněžitého příspěvku (pouze upravuje limit, do kterého je tento příspěvek u zaměstnance osvobozen), se navrhuje u organizačních složek státu a státních příspěvkových organizací stanovit nejvyšší možnou hranici příspěvku zaměstnavatele na 70% horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin. Tento limit odpovídá nejen limitu pro osvobození peněžitého příspěvku na stravování od daně z příjmů na straně zaměstnance, ale i současnému limitu uznatelnosti výdajů na straně zaměstnavatele vynaložených na zajištění stravování prostřednictvím jiné organizační složky státu nebo právnické nebo fyzické osoby. Navrhovanou úpravou bude zajištěno, že v případě, kdy organizační složka státu nebo státní příspěvkové organizace přejde ze současného způsobu zajišťování stravování na poskytování peněžitého příspěvku na stravování, nebudou v důsledku této změny narůstat požadavky na výdajovou stránku státního rozpočtu.

Odstavec 3 zajišťuje zvolit jiný způsob zajištění stravování v jednotlivých budovách, ve kterých daná organizační složka státu nebo státní příspěvková organizace sídlí, tj. aby například v jedné budově měli zaměstnanci zajištěno prostřednictvím závodní jídelny a v jiné budově byl zaměstnancům poskytován příspěvek na stravování.

K čl. XIX

Navrhuje se přechodné ustanovení, které zajistí, že ustanovení § 69 zákona č. 218/2000 Sb., v novelizovaném znění, se použije až od zdaňovacího období (resp. od kalendářního roku), ve kterém budou příspěvky na stravování nově osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob.

Přechodné ustanovení není nutné pro případ, pokud zákon nabude účinnosti 1. ledna 2021, neboť nová právní úprava navržená v zákoně o daních z příjmů se použije taktéž od 1. ledna 2021, neboť zdaňovacím obdobím fyzických osob je kalendářní rok.

Pokud však zákon nabude účinnosti jiným dnem než 1. ledna, aplikuje se v daních z příjmů tzv. obecné přechodné ustanovení (první bod přechodných ustanovení v části novelizující zákon o daních z příjmů), podle kterého se ve zdaňovacích obdobích započatých přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona postupuje podle dosavadního znění zákona o daních z příjmů. To znamená, že nabude-li zákon účinnosti např. 1. července 2021, ve zdaňovacím období (kalendářním roce) 2021 peněžitý příspěvek na stravování ještě nebude od daně z příjmů osvobozen, tj. nemělo by být organizačním složkám státu a státním příspěvkovým organizacím umožněno takovýto příspěvek poskytovat za tento rok, ale až od zdaňovacího období (kalendářního roku) následujícího, tj. 1. ledna 2022. Smyslem předmětného přechodného ustanovení je zajistit právě tuto situaci. Z těchto důvodů se navrhuje přechodné ustanovení, podle kterého, nabude-li zákon účinnosti v průběhu kalendářního roku, budou organizační složky státu a státním příspěvkovým organizacím v daném roce postupovat podle dosavadního znění § 69 zákona č. 218/2000 Sb.

K části čtrnácté – Změna zákona o získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel

K čl. XX (§ 57)

Navrhuje se úprava § 57 zákona č. 247/2000 Sb., o získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel a o změnách některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla v případě, že se jedná o pokuty uložené orgánem státní správy, zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR. Pokud jde o pokuty, které vymáhá orgán územní samosprávy, aplikuje se obecná norma § 106 odst. 2 správního řádu.

K části patnácté – Změna energetického zákona

K čl. XXI (§ 91d odst. 2)

Navrhuje se úprava § 91d odst. 2 zákona č. 458/2000 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů (energetický zákon), ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy

specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části šestnácté – Změna zákona o pohřebnictví

K čl. XXII (§ 28 odst. 5)

Navrhuje se úprava § 28 odst. 5 zákona č. 256/2001 Sb., o pohřebnictví a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla v případě, že se jedná o pokuty uložené orgánem státní správy, zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR. Pokud jde o pokuty, které vymáhá orgán územní samosprávy, aplikuje se obecná norma § 106 odst. 2 správního řádu. Současně se navrhuje zrušit větu druhou, která obsahuje duplicitní úpravu k zákonu č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, který v ustanovení § 7 odst. 1 písm. d) a § 8 odst. 1 písm. d) stanoví, že příjmem rozpočtu obce nebo kraje je příjem z vybraných pokut uložených v pravomoci obce nebo kraje podle tohoto zákona nebo zvláštních zákonů. V případě příjmu státního rozpočtu je tato otázka řešena v ustanovení § 6 odst. 1 písm. q) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů.

K části sedmnácté – Změna zákona o vodovodech a kanalizacích

K čl. XXIII (§ 34 odst. 3)

Navrhuje se úprava § 34 odst. 3 zákona č. 274/2001 Sb., o vodovodech a kanalizacích pro veřejnou potřebu a o změně některých zákonů (zákon o vodovodech a kanalizacích), ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla v případě, že se jedná o pokuty uložené orgánem státní správy, zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR. Pokud jde o pokuty, které vymáhá orgán územní samosprávy, aplikuje se obecná norma § 106 odst. 2 správního řádu.

K části osmnácté – Změna zákona o obalech

K čl. XXIV (§ 30 odst. 4)

Registrační a evidenční poplatek podle zákona č. 477/2001 Sb., o obalech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, je peněžité plnění daňového charakteru směřující do veřejného rozpočtu, tzn., že se ve smyslu § 2 odst. 3 písm. d) daňového řádu jedná o daň. I z tohoto důvodu se navrhuje sjednocení rozdílné výše uplatňované sankce za pozdní úhradu (úroku z prodlení) podle této speciální právní úpravy s úpravou obecnou, obsaženou v daňovém řádu (ve znění sněmovního tisku č. 580). V podobnostech viz odůvodnění k části třetí (změna zákona č. 334/1992 Sb.). Změna úroku z prodlení

v případě registračních a evidenčních poplatků v rámci právní úpravy obalů bude znamenat jeho snížení z 36,5 % na 10 %, tj. jedná se o změnu ve prospěch daňových subjektů.

K čl. XXV

K bodu 1

Úprava úroků má smíšený hmotněprávní a procesněprávní charakter, neboť zahrnuje jak úpravu úroků jako svébytných peněžitých plnění („daní“, resp. příslušenství daně), která je hmotněprávního charakteru, tak procesněprávní úpravu řízení a jiných postupů, které se úroků týkají. Ačkoliv i bez uvedení přechodných ustanovení platí (s ohledem na zákaz pravé retroaktivity), že nelze novou právní úpravou regulovat vznik a existenci úroku přede dnem nabytí její účinnosti, zatímco procesní aspekty nové právní úpravy lze ode dne nabytí její účinnosti aplikovat též na úroky vzniklé v minulosti, je z pohledu právní jistoty žádoucí, aby tyto principy byly vyjádřeny v textu navrhovaného zákona výslovnými přechodnými ustanoveními. V konkrétní rovině jde zejména o vyřešení situace, kdy podmínky pro vznik úroku nastaly ještě za účinnosti původní úpravy a ke dni nabytí účinnosti nové právní úpravy nadále trvají. Navrhuje se proto explicitně uvést, že úroky podle dosavadní úpravy se v těchto případech uplatňují v období přede dnem nabytí účinnosti nové úpravy, zatímco úroky podle úpravy nové se aplikují až ode dne nabytí účinnosti změny. Určení pevné hranice pro vznik úroků je umožněno zejména skutečností, že jak podle dosavadní, tak podle budoucí úpravy platí, že úroky vznikají za každý jednotlivý den, jsou-li v daném dni splněny podmínky pro jejich vznik. Dosavadní úroky tak mohou naposledy vzniknout za den předcházející nabytí účinnosti navrhovaného zákona, zatímco úroky podle nové úpravy nejdříve za den, kdy tato úprava nabyla účinnosti. Toto přechodné ustanovení přináší jasné odlišení, od kterého časového okamžiku bude aplikován nejen nový úrok jako takový, ale také změny parametrů a dalších aspektů u úroků, které zná jak budoucí, tak dosavadní úprava.

K bodu 2

Navržené přechodné ustanovení má za cíl explicitně potvrdit obecný princip a normovat, že nová právní úprava se v oblasti procesních aspektů úroků použije ode dne nabytí účinnosti zákona jak na úroky vzniklé před, tak na úroky vzniklé po nabytí této účinnosti. Aplikace nové procesněprávní úpravy na „staré“ úroky se přitom neomezuje pouze na řízení a jiné postupy před změnou právní úpravy zahájené, ale vztahuje se na veškerá řízení a jiné postupy, ať již k jejich zahájení došlo před, anebo po změně právní úpravy (samozřejmě pokud se nejedná o postupy již skončené). Věcným důvodem aplikace nové procesní úpravy na „staré“ i „nové“ úroky bez rozdílu jsou požadavky právní jistoty, srozumitelnosti a hospodárnosti.

K části devatenácté – Změna transplantčního zákona

K čl. XXVI (§ 30 odst. 2)

Navrhuje se úprava § 30 odst. 2 zákona č. 285/2002 Sb., o darování, odběrech a transplantacích tkání a orgánů a o změně některých zákonů (transplantační zákon), ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla v případě, že se jedná o pokuty uložené orgánem státní správy, zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR. Pokud jde o pokuty, které vymáhá orgán územní

samosprávy, aplikuje se obecná norma § 106 odst. 2 správního řádu.

K části dvacáté – Změna zákona o Antarktidě

K čl. XXVII (§ 27 odst. 7)

Navrhuje se úprava § 27 odst. 7 zákona č. 276/2003 Sb., o Antarktidě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části dvacáté první – Změna zákona o spotřebních daních

K čl. XXVIII

Navrhuje se tříletý harmonogram zvýšení sazeb spotřební daně z tabákových výrobků, a to pro všechny tyto vybrané výrobky, tedy cigarety, doutníky a cigarillos a tabák ke kouření. V případě cigaret se zvyšuje pevná složka sazby daně a zároveň minimální sazba daně na jeden kus cigarety.

Postupné zvýšení sazby daně z tabáku ke kouření má dopad i na výši sazby spotřební daně ze surového tabáku, neboť podle ustanovení § 131e odst. 1 zákona o spotřebních daních se sazba daně ze surového tabáku stanoví ve výši sazby spotřební daně z tabáku ke kouření, a dochází tak rovněž ke zvýšení sazeb.

Naposledy rovněž i u zahřívaných tabákových výrobků, podobně jako u surového tabáku, zůstává zachován současný princip výše zdanění odvozeného od zdanění tabáku ke kouření.

Konkrétní návrh změny sazeb, jeho zdůvodnění a s tím související dopady jsou popsány v obecné části důvodové zprávy.

K bodu 1 (§ 104 odst. 1)

První změna ustanovení § 104 odst. 1 s navrhovanou účinností k 1. lednu 2021 stanovuje sazby daně z tabákových výrobků pro rok 2021.

K bodu 2 (§ 104 odst. 1)

Druhá fáze změn ustanovení § 104 odst. 1 s navrhovanou účinností k 1. lednu 2022 stanovuje sazby daně z tabákových výrobků pro rok 2022.

K bodu 3 (§ 104 odst. 1)

Třetí fáze změn ustanovení § 104 odst. 1 s navrhovanou účinností k 1. lednu 2023 stanovuje sazby daně z tabákových výrobků pro rok 2023 a roky následující.

K bodu 4 (§ 130c odst. 1)

První změna ustanovení § 130c odst. 1 s navrhovanou účinností k 1. lednu 2021 stanovuje sazbu daně ze zahřívaných tabákových výrobků pro rok 2021.

K bodu 5 (§ 130c odst. 1)

Druhá fáze změny ustanovení § 130c odst. 1 s navrhovanou účinností k 1. lednu 2022 stanovuje sazbu daně ze zahřívaných tabákových výrobků pro rok 2022.

K bodu 6 (§ 130c odst. 1)

Třetí fáze změny ustanovení § 130c odst. 1 s navrhovanou účinností k 1. lednu 2023 stanovuje sazbu daně ze zahřívanych tabákových výrobků pro rok 2023 a roky následující.

K čl. XXIX

K bodu 1

Přechodné ustanovení v bodě 1 stanovuje, že pro uplatnění spotřební daně, jakož i práv a povinností vyplývajících ze zákona za zdaňovací období přede dnem nabytí účinnosti návrhu zákona nebo nejpozději v kalendářním měsíci následujícím po jeho vyhlášení se použijí ustanovení zákona ve znění před nabytím účinnosti návrhu zákona (dosavadní úprava sazeb). Navrhuje se tak (v závislosti na konkrétním datu vyhlášení návrhu zákona) maximálně dvouměsíční přechodné období, kdy se mezi dnem, kdy ustanovení zavádějící první fázi harmonogramu zvyšování sazeb nabydou účinnost, a dnem, odkdy se prvně použijí sazby navržené pro první fázi harmonogramu, bude uplatňovat sazba spotřební daně, jakož i práva a povinnosti daňových subjektů podle dosavadní právní úpravy (tj. výši sazeb v dosavadní výši).

Toto přechodné ustanovení se navrhuje s ohledem na předpokládané vyhlášení návrhu zákona ve Sbírce zákonů nedlouho před navrženým nabytím účinnosti k 1. lednu 2021. Proto se toto přechodné období navrhuje pouze v prvním roce navrženého harmonogramu; u dalších let již se změnou sazby budou subjekty seznámeny dostatečně dlouho dopředu. Důvodem tohoto přechodného ustanovení je poskytnutí dostatečného časového prostoru pro administraci tabákových nálepek.

K bodu 2 a 3

Přechodné ustanovení v bodě 2, resp. 3 stanovuje, že pro uplatnění spotřební daně, jakož i práv a povinností vyplývajících ze zákona za zdaňovací období přede dnem nabytí účinnosti ustanovení zavádějících druhou, resp. třetí fázi harmonogramu použijí ustanovení zákona ve znění účinném do dne předcházejícího účinnosti těchto ustanovení (tj. výše sazeb pro první, resp. druhý rok harmonogramu).

K bodu 4

Přechodné ustanovení v bodě 4 písm. a) zkracuje dobu, během které lze objednávat tabákovou nálepkou odpovídající staré sazbě daně před použitelností nové sazby daně, a to ze šesti na čtyři týdny, tato lhůta se rovněž bude počítat nikoli ode dne nabytí účinnosti zákona, ale ode dne, kdy se prvně použijí sazby navržené pro první fázi harmonogramu (viz důvodová zpráva k bodu 1 přechodných ustanovení). Tímto ustanovením se zajišťuje plynulost přechodu na novou sazbu daně.

Přechodné ustanovení v bodě 4 písm. b) zkracuje minimální délku lhůty, dokdy musí výrobce, oprávněný dovozce nebo příjemce objednat tabákovou nálepkou odpovídající nové sazbě daně před jejím prvním odběrem, a to ze šesti na čtyři týdny.

Přechodné ustanovení v bodě 4 písm. c) stanovuje, že lhůta šesti týdnů, během kterých výrobce, oprávněný dovozce nebo příjemce může objednanou tabákovou nálepkou nejdříve odebrat, se počítá ode dne, kdy se prvně použijí sazby navržené pro první fázi harmonogramu (viz důvodová zpráva k bodu 1 přechodných ustanovení).

Modifikace předmětných lhůt se navrhuje s ohledem na předpokládané vyhlášení návrhu zákona ve Sbírce zákonů nedlouho před navrženým nabytím účinnosti. Proto jsou lhůty v přechodném ustanovení upravovány pouze pro první rok navrženého harmonogramu; v dalších letech již subjekty se změnou sazby budou seznámeny dostatečně dlouho dopředu.

K bodům 5 až 7

Přechodné ustanovení v bodě 5 zavádí fikci, že doprava tabákových výrobků nebo zahřívaných tabákových výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně zahájena a zajištěná přede dnem, od kterého se prvně použijí sazby navržené pro první fázi harmonogramu (viz důvodová zpráva k bodu 1 přechodných ustanovení), se považuje za zajištěnou i podle zákona ve znění účinném ke dni, od kterého se prvně použijí sazby navržené pro první fázi harmonogramu; přechodná ustanovení v bodu 6, resp. 7 stanovují obdobný postup pro okamžik nabytí účinností dalších fází harmonogramu k 1. lednu 2022, resp. 1. lednu 2023.

Cílem ustanovení je umožnit bezproblémový průběh předmětných doprav tabákových komodit, které budou zahájeny ve zdaňovacích obdobích, na které se ještě bude vztahovat zajištění daně odpovídající nižším sazbám daně, avšak budou ukončeny ve zdaňovacím období, na které by mělo být poskytnuto zajištění daně odpovídající vyšším sazbám daně. Pro tyto případy je stanoveno, že dopravy lze bez přerušení realizovat a dokončit se zajištěním daně odpovídající nižším sazbám daně.

K části dvacáté druhé – Změna zákona o elektronických komunikacích

K čl. XXX

K bodu 1 a 2 (§ 108 odst. 1 písm. n) a § 120 odst. 2)

Navrhuje se úprava § 108 odst. 1 písm. n) a § 120 odst. 2 zákona č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o elektronických komunikacích), ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části dvacáté třetí – Změna zákona o ochraně některých služeb v oblasti rozhlasového a televizního vysílání a služeb informační společnosti

K čl. XXXI (§ 6 odst. 2)

Navrhuje se úprava § 6 odst. 2 zákona č. 206/2005 Sb., o ochraně některých služeb v oblasti rozhlasového a televizního vysílání a služeb informační společnosti, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části dvacáté čtvrté – Změna zákona o výzkumu na lidských embryonálních kmenových buňkách a souvisejících činnostech

K čl. XXXII (§ 17 odst. 2)

Navrhuje se úprava § 17 odst. 2 zákona č. 227/2006 Sb., o výzkumu na lidských embryonálních kmenových buňkách a souvisejících činnostech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části dvacáté páté – Změna zákona o nakládání s těžebním odpadem

K čl. XXXIII (§ 21 odst. 2)

Navrhuje se úprava § 21 odst. 2 zákona č. 157/2009 Sb., o nakládání s těžebním odpadem a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části dvacáté šesté – Změna zákona o Celní správě České republiky

K čl. XXXIV

K bodu 1 (§ 8 odst. 7 písm. a) a b))

Navrhuje se rozšířit okruh působností celních úřadů, které spadají pod tzv. vybranou působnost podle § 8 odst. 7 zákona o Celní správě ČR. Vybraná působnost byla do zákona zavedena novelou č. 243/2016 Sb. a v současnosti zahrnuje výkon vyhledávací činnosti a kontrolních postupů (primárně postupu k odstranění pochybností a daňové kontroly) při správě daní a správě cel. Vybranou působnost vykonává podle § 6 odst. 2 zákona o Celní správě ČR každý celní úřad, a to na celém území České republiky.

Navrhuje se zařadit pod vybranou působnost rovněž výkon prověřování plnění povinností v souvislosti se sběrem, zpracováním a poskytováním údajů o obchodu se zbožím mezi Českou republikou a jinými členskými státy Evropské unie pro statistické účely podle § 56 odst. 1 písm. b) celního zákona (tzv. Intrastat). Kontrolní činnost orgánů Celní správy České republiky v této oblasti je v současné době vykonávána pouze místně příslušným celním úřadem. Tímto se navrhuje rozšíření pravomoci vykonávat tuto kompetenci v rámci vybrané působnosti na území celé České republiky. Pro ostatní činnosti vykonávané v oblasti

související se sběrem, zpracováním a poskytováním údajů pro statistické účely by zůstala zachována obecná místní příslušnost celního úřadu, což platí mimo jiné o příslušnosti k projednání případných přestupků.

Ohledně kontrolní činnosti ve vztahu k plnění povinností v souvislosti se sběrem, zpracováním a poskytováním údajů pro statistické účely je třeba zdůraznit, že tato kontrolní činnost je vykonávána v procesním režimu daňového řádu a jsou přitom používána ustanovení o daňové kontrole, resp. o její specifické variantě v podobě kontroly po propuštění zboží (viz § 5 celního zákona a § 85 a násl. daňového řádu). V principu se tedy jedná o specifický případ provádění daňové kontroly, který však dosud poměrně nesystémově není v rámci vybrané působnosti zahrnut, a to přesto, že se materiálně jedná o analogii s daňovou kontrolou při výkonu správy daní a cel a pro její zahrnutí do vybrané působnosti svědčí obdobné praktické důvody (zvýšení efektivity kontrol a jejich optimálnější rozložení z pohledu personálních kapacit v území).

Počet subjektů (zpravodajských jednotek) s povinností vykazovat statistické údaje, místně příslušných k jednotlivým celním úřadům se odvíjí od počtu subjektů místně příslušných pro oblast správy daní. Z toho vyplývá velká zatíženost především Celního úřadu pro hlavní město Prahu, kde jsou kromě tuzemských subjektů místně příslušné i tzv. „zahraniční“ subjekty. Pro oblast Intrastatu se jedná o subjekty se sídlem mimo Českou republiku, které mají české daňové identifikační číslo a jsou zpravodajskými jednotkami pro statistiku zahraničního obchodu. V rámci Prahy je koncentrováno mimo jiné i značné množství subjektů, které zde mají sídlo, ale faktickou podnikatelskou činnost vykonávají v některém z ostatních krajů. Navržené řešení umožní využít též kontrolních kapacit z méně vytižených celních úřadů.

V podrobnostech ohledně fungování institutu vybrané působnosti lze odkázat na jeho detailní popis v důvodové zprávě k zákonu č. 243/2016 Sb.

K bodu 2 (§ 9 odst. 5)

V návaznosti na novou úpravu v navrženém ustanovení § 69a celního zákona se navrhuje stanovit v rámci zákona o Celní správě ČR věcnou působnost vybraného celního úřadu pro rozhodování o povolení přístupu k systému TIR. Navrhuje se, aby vybraným celním úřadem pro tuto agendu byl Celní úřad pro Moravskoslezský kraj, v jehož regionu je podle statistik z posledních let usazeno více než 50 % subjektů, které v současné době mají přístup k systému TIR.

K bodu 3 (§ 10 odst. 3)

Úprava navazuje na změnu v § 8 zákona o Celní správě ČR, kde je nově upravena příslušnost celních úřadů při prověřování plnění povinností souvisejících se sběrem, zpracováním a poskytováním údajů pro statistické účely podle celního zákona jako tzv. vybraná působnost. Předmětnou změnu je třeba promítnout též do navazujícího ustanovení § 10 odst. 3 zákona o Celní správě ČR, které upravuje prioritu provedení kontrolního postupu tím celním úřadem, který jej zahájil nejdříve.

K bodu 4 (nadpis § 11b)

Úprava navazuje na změnu v § 8 zákona o Celní správě ČR, kde je nově upravena příslušnost celních úřadů při prověřování plnění povinností souvisejících se sběrem, zpracováním a poskytováním údajů pro statistické účely podle celního zákona jako tzv. vybraná působnost. Předmětnou změnu je třeba promítnout též do navazujícího ustanovení § 11b zákona o Celní

správě ČR, které upravuje přenos uplatněné plné moci v rámci více celních úřadů, které vykonávají vybranou působnost.

K bodu 5 (§ 11b)

Úprava navazuje na změnu v § 8 zákona o Celní správě ČR, kde je nově upravena příslušnost celních úřadů při prověřování plnění povinností souvisejících se sběrem, zpracováním a poskytováním údajů pro statistické účely podle celního zákona jako tzv. vybraná působnost. Předmětnou změnu je třeba promítnout též do navazujícího ustanovení § 11b zákona o Celní správě ČR, které upravuje přenos uplatněné plné moci v rámci více celních úřadů, které vykonávají vybranou působnost. Toto pravidlo je nicméně v současnosti omezeno pouze na výkon vybrané působnosti při správě daní. Naopak se nepoužije při správě cel, což je s ohledem na novou konstrukci textu třeba výslovně uvést, čímž bude v tomto ohledu zachován stávající stav.

K bodu 6 (§ 59)

Vzhledem ke skutečnosti, že působnost orgánů Celní správy České republiky vykonávají nejen celníci, ale též občanskí zaměstnanci, rozšiřuje se okruh osob, které mohou být evidenčně chráněny, také o občanské zaměstnance.

K bodu 7 (§ 63 odst. 1)

Oprávnění používat operativně pátrací prostředky, odposlech a záznam telekomunikačního provozu stanovené trestním řádem mohou v souladu s trestním řádem pouze policejní orgány, tj. ve smyslu ustanovení § 12 odst. 2 písm. d) trestního řádu i pověřený celní orgán. V rámci zpřesnění se tedy navrhuje při výkonu působnosti vyplývající z mezinárodních smluv nahradit pojem „orgány celní správy“ pojmem „pověřený celní orgán“.

K bodu 8 (§ 63 odst. 2)

Oprávnění používat operativně pátrací prostředky, resp. další obdobné prostředky v rozsahu stanoveném v § 63 odst. 1 mohou v souladu s trestním řádem pouze policejní orgány, tj. ve smyslu ustanovení § 12 odst. 2 písm. d) trestního řádu i pověřený celní orgán. V rámci zpřesnění se tedy navrhuje při výkonu působnosti vyplývající z mezinárodních smluv nahradit pojem „orgány celní správy“ pojmem „pověřený celní orgán“.

K bodu 9 (§ 64 odst. 2)

Jedná se o zpřesnění pojmu, kdy je oprávnění používat „operativně pátrací prostředky“ přiznáno pouze pověřenému celnímu orgánu (viz odůvodnění vztahující se k § 63 zákona). V odstavci 2 je nahrazen chybný odkaz odkazem na správné ustanovení zákona.

K části dvacáté sedmé – Změna zákona o ukládání oxidu uhličitého do přírodních horninových struktur

K čl. XXXV (§ 23 odst. 2)

Navrhuje se úprava § 23 odst. 2 zákona č. 85/2012 Sb., o ukládání oxidu uhličitého do přírodních horninových struktur a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna

orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části dvacáté osmé – Změna zákona o označování a sledovatelnosti výbušnin pro civilní použití

K čl. XXXVI (§ 7 odst. 2)

Navrhuje se úprava § 7 odst. 2 zákona č. 83/2013 Sb., o označování a sledovatelnosti výbušnin pro civilní použití, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části dvacáté deváté – Změna zákona o povinném značení lihu

K čl. XXXVII

K bodu 1 (§ 10 odst. 3)

Nová úprava § 18 odst. 4 zákona o povinném značení lihu umožní, aby osoba povinná značit líh byla dovozcem lihu za situace, kdy nebude provozovatelem daňového skladu nebo oprávněným příjemcem podle zákona o spotřebních daních. V zákoně o povinném značení lihu je pak v důsledku toho nezbytné upravit definici osoby povinné značit líh s ohledem na situaci, kdy osoba povinná značit líh nebude tou osobou, která uvádí líh do volného daňového oběhu. Líh bude v tomto případě do volného daňového oběhu uveden mimo území České republiky a osoba povinná značit líh před vstupem na území České republiky zajistí, aby byl líh označen jejím zahraničním dodavatelem.

K bodu 2 (§ 12 odst. 1 písm. c)

Podle § 12 odst. 1 písm. c) zákona o povinném značení lihu nesmí být značen líh ve spotřebitelském balení, který je dopravován mezi daňovými sklady na daňovém území České republiky v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně podle zákona o spotřebních daních. Navrhuje se v tomto ustanovení upravit výjimku pro líh označený osobou povinnou značit líh, která je provozovatelem daňového skladu, pokud je líh dopravován mezi daňovými sklady tohoto provozovatele. Důvodem je umožnění dopravy lihu v případech, kdy je osoba povinná značit líh provozovatelem více daňových skladů a jen v jednom z nich značí líh, přičemž je pro ni výhodnější uskladnit označený líh ještě před jeho uvedením do volného daňového oběhu v jiném ze svých daňových skladů, než ho uvést do volného daňového oběhu přímo z daňového skladu, kde byl líh označen kontrolní páskou. Navržená úprava nepředstavuje z pohledu kontroly povinností podle zákona o povinném značení lihu zhoršení postavení správce daně, neboť by v těchto případech byl líh vždy označen a zdaněn provozovatelem daňového skladu, který líh dopravuje a který jej uvádí do volného daňového oběhu.

K bodu 3 (§ 12 odst. 2 písm. a))

Jedná se o terminologickou úpravu, která reflektuje současné znění § 34 odst. 1 písm. a) zákona o povinném značení lihu a situaci, kdy je pro vývozní celní prohlášení stanovena jakožto primární elektronická forma. Jednotný správní doklad (tiskopis/formulář) může být používán pouze v mimořádných situacích dočasného selhání elektronických systémů.

K bodu 4 (§ 15 odst. 2 písm. b))

Navržená změna má za cíl umožnit, aby v prostoru, ve kterém se prodávají lihoviny pro přímou osobní spotřebu nebo pro jiné přímé osobní užití nebyla spotřebitelská balení lihu ve velikosti 1 litru omezena druhem materiálu, z něhož jsou vyrobeny. Toto ustanovení ve stávající podobě stanoví, že líh musí být obsažen ve specifické kategorii spotřebitelského balení, a touto formou dochází k faktickému zákazu používání v uvedených zařízeních lihu ve spotřebitelském balení větším než 1 litr, přičemž spotřebitelské balení o objemu do 1 litru musí být při používání v uvedených zařízeních vždy vyrobeno ze skla. V případě spotřebitelských balení lihu vyrobených ze skla se musí jednat o obaly vyrobené převážně ze skla, resp. o obaly, k jejichž výrobě bylo použito sklo, a toto sklo je materiálem, který určuje podstatné (převažující) vlastnosti daného obalu. Takto přísná právní úprava v použití druhu materiálu, z něhož je vyrobeno spotřebitelské balení, v prostoru, ve kterém se prodávají lihoviny pro přímou osobní spotřebu nebo pro jiné přímé osobní užití, již s ohledem na aktuální fungování trhu s lihovinami není nezbytná. Postačí tak pouze objemové a množstevní omezení, které zůstává zachováno. Tato změna se navrhuje i s ohledem na existenci osob povinných značit líh, které vyrábějí nebo dovážejí líh ve spotřebitelských baleních z různých materiálů (keramika, kamenina, plasty atd.).

K bodu 5 (§ 17 odst. 2 písm. a))

Navržená změna souvisí s novou úpravou § 18 odst. 4 zákona o povinném značení lihu, podle které osoba povinná značit líh, která dováží pouze líh ve spotřebitelském balení značený pouze zahraničním dodavatelem (a jedná se o líh, který byl uveden do volného daňového oběhu mimo území České republiky), nemusí mít povolení daňového skladu nebo povolení jednorázově nebo opakovaně přijímat vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně podle zákona o spotřebních daních. Tuto informaci tak musí případně doložit v rámci registrace osoby povinné značit líh (např. včetně doložení smluvních dokumentů).

K bodu 6 (§ 18 odst. 4)

Navržená změna je řešením situace osoby povinné značit líh, která dováží pouze líh ve spotřebitelském balení značený zahraničním dodavatelem, který byl uveden do volného daňového oběhu mimo území České republiky, a daňový sklad nebo status oprávněného příjemce má tato osoba pouze z důvodu registrace, aniž je fakticky potřebuje k činnosti osoby povinné značit líh. To však do značné míry koliduje s úpravou zákona o spotřebních daních, který v § 20 odst. 1 (v případě povolení daňového skladu) a v § 22b odst. 1 v případě příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků) požaduje, aby správce daně zrušil povolení k provozování daňového skladu nebo povolení pro opakované přijímání vybraných výrobků, pokud provozovatel daňového skladu nebo oprávněný příjemce po dobu 3 po sobě jdoucích kalendářních měsíců bez vážných nebo objektivních důvodů neprovozuje daňový sklad nebo nepřijímá vybrané výrobky. Pokud tedy osoba povinná značit líh předemtná povolení podle stávající právní úpravy zákona o spotřebních daních nevyužívá, má správce daně povinnost tato povolení zrušit. Nově navrhovaná úprava naopak nenutí osobu povinnou značit líh mít povolení k provozování daňového skladu nebo povolení pro opakované přijímání vybraných výrobků, pokud v rámci registrace uvede, že místem značení lihu bude pouze místo mimo

daňové území České republiky, přičemž líh bude současně mimo daňové území České republiky uveden do volného daňového oběhu. Tím se osoba povinná značit líh fakticky zaváže, že bude značit pouze prostřednictvím svého zahraničního dodavatele.

K bodu 7 (§ 24)

Podle § 24 zákona o povinném značení lihu platí, že na návrh registrované osoby povinné značit líh, jsou-li i nadále splněny podmínky registrace, správce daně vydá rozhodnutí o změně místa značení lihu, změně rozsahu nebo způsobu vybavenosti sledovacím zařízením nebo změně dalších podmínek stanovených v rozhodnutí o registraci. Původní rozhodnutí o registraci se tedy v tomto případě změní formou rozhodnutí o změně registrace.

Nyní se nově navrhuje ve výše uvedených zákonem stanovených případech zavést možnost správce daně dosavadní rozhodnutí o registraci jako celek nahradit novým rozhodnutím o registraci. Je tak kladen důraz na aktuálnost údajů uvedených v rozhodnutí o registraci, neboť oproti stávající právní úpravě by osoba povinná značit líh mohla disponovat jedním aktuálním rozhodnutím o registraci, které není zahlceno žádnými dodatečnými rozhodnutími o jeho změnách.

Podle navrhovaného odstavce 2 správce daně může nahradit stávající rozhodnutí o registraci novým. Materiálně se vydá rozhodnutí sestávající se ze dvou výroků, kdy první výrok bude směřovat k vydání nového rozhodnutí o registraci a druhý výrok bude směřovat ke zrušení stávajícího rozhodnutí o registraci. Toto zrušení však nelze chápat jako zrušení registrace podle § 25 a § 26 zákona o povinném značení lihu, protože k nahrazení rozhodnutí o registraci může dojít pouze za situace, kdy jsou podmínky registrace i nadále plněny a současně se osoba povinná značit líh návrhem na změnu registrace nedomáhá jejího zrušení. Z logiky věci tak ke zrušení registrace podle § 25 a § 26 zákona o povinném značení lihu a k důsledkům z toho plynoucím nedojde a osoba povinná značit líh bude i nadále kontinuálně registrována za příslušně změněných podmínek.

K bodu 8 (§ 24a)

Ustanovení § 24a zákona o povinném značení lihu nově umožňuje v rámci registrace provést změnou osoby zaregistrované osoby povinné značit líh. Tato úprava umožní, aby namísto dosud registrované osoby povinné značit líh byla ke dni stanovenému v tomto rozhodnutí zaregistrována nově jiná osoba povinná značit líh. Základní podmínkou této změny je, že nově registrovaná osoba je osobou blízkou dosud registrované osobě. Osobou blízkou je podle § 22 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, *„příbuzný v řadě přímé, sourozenec a manžel nebo partner podle jiného zákona upravujícího registrované partnerství (dále jen „partner“); jiné osoby v poměru rodinném nebo obdobném se pokládají za osoby sobě navzájem blízké, pokud by újmu, kterou utrpěla jedna z nich, druhá důvodně pociťovala jako újmu vlastní. Má se za to, že osobami blízkými jsou i osoby sešvagřené nebo osoby, které spolu trvale žijí.“*

Podmínkou pro to, aby mohlo dojít ke změně registrované osoby, je, že jak dosud registrovaná osoba povinná značit líh, tak osoba, která bude na základě přihlášky k registraci nově registrována, musejí splňovat podmínky registrace. V případě dosud registrované osoby povinné značit líh se tato podmínka sleduje průběžně až ke dni předcházejícímu dni, kdy by mělo dojít ke změně registrované osoby povinné značit líh. Pokud v okamžiku vydání rozhodnutí o změně registrace existuje odůvodněný předpoklad, že dosud registrovaná osoba podmínky registrace přestane k tomuto dni splňovat, správce daně změnu registrace zamítne. V rozhodnutí pak tento předpoklad zdůvodní.

S ohledem na to, že osoba, která podává přihlášku k registraci, fakticky nebude zpravidla splňovat podmínku poskytnutí kauce (na rozdíl od ostatních podmínek), je nezbytné

explicitně stanovit, že podmínka poskytnutí kauce nově registrovanou osobou povinnou značit líh se považuje za splněnou, pokud je přede dnem, ke kterému dojde ke změně registrované osoby povinné značit líh prokázána buď existence právního jednání, na jehož základě dojde k převodu kauce poskytnuté dosud registrovanou osobou povinnou značit líh na nově registrovanou osobu povinnou značit líh, nebo pokud správce daně přijal příslušný dodatek k bankovní záruce, v němž je obsažena změna v osobě dlužníka na nově registrovanou osobu povinnou značit líh.

Příhláška k registraci osoby povinné značit líh, která má být nově registrována, je podávána v souladu s ustanovením § 17 zákona o povinném značení lihu. Tímto ustanovením se stanoví povinná elektronická forma přihlášky k registraci osoby povinné značit líh. Přípustné formy elektronického podání vyplývají z obecné úpravy daňového řádu v jeho ustanovení § 71 (samotná skutečnost, že se přihláška k registraci podává u správce daně, vyplývá z ustanovení § 73 odst. 1 daňového řádu). Podle ustanovení § 126 daňového řádu je v přihlášce k registraci daňový subjekt povinen uvést předepsané údaje potřebné pro správu daní; tyto údaje budou vyplývat z tiskopisu přihlášky k registraci, který na základě ustanovení § 72 odst. 1 daňového řádu vydá Ministerstvo financí (zde se bude standardně jednat zejména o identifikační údaje osoby povinné značit líh). V § 17 odst. 2 zákona o povinném značení lihu jsou kromě toho vymezeny tři obligatorní náležitosti, které musí osoba povinná značit líh uvést v přihlášce k registraci. Konkrétně tak musí být v přihlášce k registraci uvedeny také údaje o povolení nebo oprávnění k nakládání s lihem podle zákona o spotřebních daních (s nově navrženou výjimkou – srov. změnu § 17 odst. 2 písm. a) zákona o povinném značení lihu), uvedeno místo značení lihu, a rozsah a způsob vybavenosti sledovacím zařízením.

V přihlášce k registraci, kterou bude osoba navrhopvat změnu v registrované osobě podle § 24a zákona o povinném značení lihu, bude uveden také den, ke kterému by mělo dojít ke změně registrované osoby povinné značit líh. Současně k přihlášce k registraci tato osoba připojí také další dokumenty, které jsou pro rozhodnutí o této změně nezbytné. S ohledem na to, že přihlášku podává osoba, která dosud není registrovaná a rozhodnutím o změně registrace přestane být registrována dosud registrovaná osoba, je nezbytnou přílohou návrhu přihlášky souhlas dosud registrované osoby povinné značit líh se změnou registrované osoby povinné značit líh.

Současně je nezbytné vyřešit otázku poskytnuté kauce, kterou poskytla dosud registrovaná osoba povinná značit líh. Pokud dojde ke zrušení registrace osoby povinné značit líh postupem podle § 20 zákona o povinném značení lihu, stává se složená částka přeplatkem osoby povinné značit líh, který pouze v případě, kdy osoba povinná značit líh nebude mít evidovány žádné nedoplatky, popřípadě všechny její nedoplatky budou uspokojeny, se stane tzv. vratitelným přeplatkem. Správce daně pak vrátí osobě povinné značit líh tento vratitelný přeplatek z moci úřední (tj. bez předchozí žádosti) do 90 dnů od pravomocného zrušení registrace osoby povinné značit líh. Tento postup je však velmi nepraktický právě pro osoby povinné značit líh, které chtějí svoji podnikatelskou činnost ukončit a svoje podnikání převést na osobu blízkou, aniž by současně došlo k nežádoucímu přerušování činnosti. Jako problematická se jeví především nutnost dvojí kauce v situaci, kdy dosud registrovaná osoba povinná značit líh a osoba, která by byla nově registrována, jsou právě v důsledku svého poměru osob blízkých rovněž i ekonomicky provázané. V praxi se jedná typicky o podnikání v rámci rodinných firem, které by mělo být navrženou změnou podpořeno, neboť pokud všechny zúčastněné osoby splňují podmínky registrace, není důvodné jim pokračování v podnikání neusnadnit.

Navrhovaná úprava tak v sobě obsahuje konstrukci, která umožní, aby se kauce dosud registrované osoby povinné značit líh stala kaucí nově registrované osoby povinné značit líh. K přihlášce k registraci tak bude přiložen doklad, z něhož vyplývá způsob, jak bude kauce

ve vztahu k původní osobě povinné značit líh vypořádána. Byla-li kauce poskytnuta složením částky, je takovouto přílohou doklad prokazující existenci právního jednání, na jehož základě dojde ke dni, ke kterému by mělo dojít ke změně registrované osoby povinné značit líh, k převodu kauce poskytnuté dosud registrovanou osobou povinnou značit líh na osobu povinnou značit líh, která má být nově registrována. V případě, že kauce byla poskytnuta bankovní zárukou, je takovým dokladem dodatek k bankovní záruce, kterou dosud registrovaná osoba povinná značit líh poskytla kauci, ve kterém je uvedena ke dni, ke kterému by mělo dojít ke změně registrované osoby povinné značit líh, změna v osobě dlužníka, na osobu povinnou značit líh, která má být nově registrována.

Rozhodnutí o změně registrované osoby povinné značit líh bude účinné ke dni, který bude v přihlášce k registraci uveden jako den, ke kterému by mělo dojít ke změně registrované osoby povinné značit líh. Ode dne, ke kterému dojde ke změně registrované osoby povinné značit líh, se považuje kauce dosud registrované osoby povinné značit líh za kauci poskytnutou nově registrovanou osobou povinnou značit líh. Bez dalšího to platí pro kauci poskytnutou složením částky. Byla-li kauce poskytnuta bankovní zárukou, považuje se kauce za poskytnutou nově registrovanou osobou povinnou značit líh, pouze v případě, že správce daně přijal dodatek k bankovní záruce.

V rámci navrženého odstavce 6 se konečně navrhuje způsob, jak se budou řešit případné nedoplatky původně registrované osoby, které vznikly do devadesátého dne po dni, ke kterému došlo ke změně registrované osoby povinné značit líh. I pokud vyjdeme ze situace, že při ukončení registrace splňuje původně registrovaná osoba podmínky registrace, nelze vyloučit vznik nedoplatků v 90 dnech od změny registrované osoby, které by se v případě standardního zániku nebo zrušení registrace hradily z kauce. Navrhované ustanovení tak zajistí, aby nedoplatky původně registrované osoby byly hrazeny z kauce nově registrované osoby, a to jak z kauce poskytnuté složením částky, tak z kauce poskytnuté bankovní zárukou. Využit je přitom institut ručení upravený v § 171 a násl. daňového řádu, jehož obecná úprava bude v této souvislosti aplikována. Nedoplatky, které je ručitel povinen v souladu se zákonem uhradit, se přitom považují za jeho vlastní nedoplatky.

K bodu 9 (§ 26 odst. 2 písm. d))

Navrhuje se upravit předmětné ustanovení s ohledem na novou úpravu ustanovení § 18 odst. 4 zákona o povinném značení lihu, která umožní, aby osoba povinná značit líh v rámci registrace uvedla, že místem značení lihu bude pouze místo mimo daňové území České republiky a že bude značit líh pouze prostřednictvím zahraničního dodavatele, přičemž tento líh bude uveden do volného daňového oběhu mimo území České republiky. V případě této osoby by pak důvodem pro zrušení její registrace neměla být skutečnost, že bylo zrušeno nebo zaniklo povolení k provozování daňového skladu podle zákona o spotřebních daních nebo povolení jednorázově nebo opakovaně přijímat vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, neboť existence takového povolení, resp. oprávnění u této osoby nově nebude podmínkou registrace.

K bodu 10 (§ 27 odst. 2 písm. a))

Navrhuje se zpřesnit ustanovení § 27 odst. 2 písm. a) zákona o povinném značení lihu, podle kterého nezanikne registrace osoby povinné značit líh 5 měsíců přede dnem uplynutí doby, na kterou byla poskytnuta bankovní záruka, která je kaucí, mimo jiné také, pokud je doba, na kterou byla bankovní záruka poskytnuta, prodloužena nejméně o 2 roky. Problematická jak pro správce daně, tak pro registrovanou osobu je situace, kdy je bankovní záruka poskytnutá jako kauce prodloužena, ale příslušný správce daně se o jejím prodloužení nedozví. Po uplynutí lhůty pro zánik registrace podle § 27 odst. 1 zákona o povinném značení lihu tak správce daně považuje registraci za zaniklou se všemi důsledky z toho plynoucími, i když

při včasné prodloužení platnosti bankovní záruky o nejméně 2 roky registrace registrované osoby podle stávající úpravy nezaniká. Aby k této situaci nemohlo dojít, je nezbytné stanovit registrované osobě povinnost předložit příslušnému správci daně dodatek k bankovní záruce poskytnuté jako kauce ještě před uplynutím lhůty pro zánik její registrace podle § 27 odst. 1 zákona o povinném značení lihu.

K bodu 11 (§ 30 odst. 4 věta první)

Navržená změna je zpřesněním úpravy, a to zohledněním situace, kdy osoba povinná značit líh je podle § 10 odst. 2 písm. c) zákona o povinném značení lihu provozovatelem daňového skladu, ale nikoliv výrobcem či dovozcem lihu.

K bodu 12 (§ 32 odst. 1)

Ačkoliv je předmětné ustanovení nově formulováno ze systematických důvodů, věcnou změnou je fakticky pouze doplnění písmene c) jako dalšího případu, kdy zákon připouští, aby držitel předal kontrolní pásky jiné osobě. Kromě stávajících případů předání zahraničnímu dodavateli a vrácení kontrolní pásky správci daně bude výslovně připuštěno též předání držiteli poštovní licence za účelem využití služeb poštovní přepravy. Tato možnost bude nicméně omezena právě stávajícími dvěma účely předání, které jsou nově členěny do písmen a) a b). Navržená změna tak na jedné straně usnadní praktické postupy v uvedených případech, na straně druhé zachová obecný zákaz předání kontrolních pásek jiné osobě, který je nezbytný v zájmu zamezení jejich zneužití.

K bodu 13 (nadpis § 33)

Jedná se o legislativní zpřesnění, které vyjadřuje skutečnost, že ačkoliv je faktické označení spotřebitelského balení lihu provedeno jeho zahraničním dodavatelem, povinnost značit líh nese *de iure* nadále osoba povinná značit líh, která její splnění zajišťuje prostřednictvím zahraničního dodavatele.

K bodu 14 (§ 33 odst. 1)

Jedná se o prodloužení lhůty, po jejímž uplynutí je držitel kontrolní pásky povinen zajistit dovoz lihu, který byl označen zahraničním dodavatelem kontrolní páskou převzatou od správce daně. Toto ustanovení je v zákoně o povinném značení lihu upraveno z důvodu zamezení nebo znesnadnění možnosti nakládat s kontrolní páskou v rozporu se zákonem, zejména v podobě bezdůvodného hromadění kontrolních pásek, které by byly následně zneužity. Samotný parametr v podobě délky lhůty by nicméně měl reflektovat praktickou a ekonomickou realitu daného odvětví. Na základě praktických zkušeností se proto navrhuje prodloužení lhůty, a to i s ohledem na dřívější a současně navrhované prodloužení lhůty pro vrácení nepoužité kontrolní pásky upravené v § 39 odst. 2 zákona o povinném značení lihu, která činí v současné době 24 měsíců a nově je navrhováno její prodloužení na 60 měsíců.

Současně se jedná o legislativní zpřesnění, které vyjadřuje skutečnost, že povinnost líh značit je osobou povinnou značit líh zajištěna tak, že faktické označení spotřebitelského balení lihu je provedeno jeho zahraničním dodavatelem.

K bodu 15 (§ 33 odst. 2 úvodní část ustanovení)

Jedná se o legislativní zpřesnění, které vyjadřuje skutečnost, že povinnost líh značit je osobou povinnou značit líh zajištěna tak, že faktické označení spotřebitelského balení lihu je provedeno jeho zahraničním dodavatelem.

K bodu 16 (§ 34 odst. 2)

Navržená změna reaguje na připuštění poštovní přepravy kontrolních pásek za podmínek

nového ustanovení § 32 odst. 1 písm. c) zákona o povinném značení lihu. Dokumenty, které jsou standardně připojeny ke kontrolním páskám při jejich přepravě, by v tomto případě měly být součástí poštovní zásilky.

K bodu 17 (§ 35 odst. 2)

Držitel kontrolní pásky je podle dosavadní úpravy povinen oznámit správci daně zničení, ztrátu nebo odcizení kontrolních pásek s uvedením důvodů zničení, ztráty nebo odcizení, a to nejpozději následující den po zjištění takové skutečnosti. Držitel tak dosud nebyl povinen oznámit správci daně, pokud došlo k destrukci kontrolní pásky po jejím nalepení na spotřebitelské balení lihu. V tomto případě jde již v souladu s terminologií zákona o povinném značení lihu o porušení kontrolní pásky. S ohledem na to, že toto ustanovení je v zákoně o povinném značení lihu upraveno z důvodu zamezení nebo znesnadnění možnosti nakládat s kontrolní páskou v rozporu se zákonem, je žádoucí, aby správce daně měl informaci i o porušených kontrolních páskách na spotřebitelském balení lihu, které nebylo (a právě z tohoto důvodu ani nemůže být) uvedeno do volného daňového oběhu.

K bodu 18 (§ 38 odst. 1 písm. a))

Jedná se o zpřesnění oznamovací povinnosti osoby povinné značit líh (resp. držitele kontrolní pásky) o informaci o počtu kontrolních pásek, které byly uvedeny do volného daňového oběhu mimo území České republiky, přičemž jejich označení provedl zahraniční dodavatel.

K bodu 19 (§ 38 odst. 1 písm. f))

Jedná se o doplnění oznamovací povinnosti osoby povinné značit líh (resp. držitele kontrolní pásky) o informaci o osobě, které líh uvedený do volného daňového oběhu právně náleží. Vlastník lihu nemusí být nutně totožný s osobou povinnou značit líh, pokud se v případě této osoby povinné značit líh jedná o provozovatele daňového skladu podle zákona o spotřebních daních, který nabyl líh v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, přičemž také v souladu se zákonem o povinném značení lihu spotřebitelské balení lihu před jeho uvedením do volného daňového oběhu označil.

K bodu 20 (§ 39 odst. 2)

Jedná se o prodloužení lhůty, po kterou může držitel nakládat s převzatou kontrolní páskou před tím, než je povinen ji jako nepoužitou vrátit celnímu úřadu. Toto ustanovení je v zákoně o povinném značení lihu upraveno z důvodu zamezení nebo znesnadnění možnosti nakládat s kontrolní páskou v rozporu se zákonem, zejména v podobě bezdůvodného hromadění kontrolních pásek, které by byly následně zneužity. Na základě konzultací s odbornou veřejností i na základě zkušeností s aplikací zákona v praxi bylo konstatováno, že tato lhůta je příliš krátká a způsobuje praktické komplikace osobám povinným značit líh, zejména těm, které značí menší množství lihu ve spotřebitelském balení v průběhu delší doby. V návaznosti na úpravu vyhlášky č. 334/2013 Sb., k provedení některých ustanovení zákona o povinném značení lihu, je osoba povinná značit líh nucena objednávat kontrolní pásky v násobcích 500 kusů. Tato podmínka stanovená touto vyhláškou v případě malých výrobců nebo dovozců, jejichž sortiment zahrnuje různé varianty výrobků, znamená, že jsou nuceni vracet velký počet nepoužitých kontrolních pásek. To vede ke zvýšení nákladů jak na straně osob povinných značit líh, tak na straně správce daně v souvislosti s jejich objednáváním a vrácením. K tomuto závěru se dospělo přesto, že již jednou byla tato lhůta prodloužena z 9 měsíců na 24 měsíců novelou zákona o povinném značení lihu v roce 2016.

Účelu, který toto ustanovení má, bude dosaženo i při prodloužení této lhůty na navrhovanou délku. Současně zákon znemožňuje, resp. znesnadňuje machinace s kontrolními páskami dalšími instituty (sankce ve výši spotřební daně v případě zničení nebo ztráty kontrolních pásek, pravidla zabezpečení kontrolních pásek, možnost nevydat kontrolní pásky v počtu

neúměrném rozsahu výroby atd.).

K bodu 21 (§ 41 odst. 2 písm. c))

V rámci ustanovení, které z pojmu distribuce lihu vylučuje prodej nebo jiný převod lihu ve spotřebitelském balení insolvenčním správcem v případě prohlášení konkurzu na distributora lihu, se dané pravidlo vztahuje též na případ prohlášení konkurzu na osobu povinnou značit líh, v jejímž případě by řešení z logiky věci mělo být analogické.

K bodu 22 (§ 42 odst. 6)

Navržená úprava je snahou umožnit osobě povinné značit líh, distributorovi lihu nebo konečnému prodejci lihu ve specifických jednorázových případech převést líh ve spotřebitelském balení tak, aby tento převod nebyl v rozporu s § 42 zákona o povinném značení lihu, a takto převedený líh se nestal lihem neznačeným.

Osoba povinná značit líh, distributor lihu a konečný prodejce lihu jsou povinni nabývat líh ve spotřebitelském balení pouze od osoby uvedené v § 42 odst. 2 písm. a) až d) zákona o povinném značení lihu. Novou právní úpravou se navrhuje umožnit, aby tyto osoby mohly legálně nabýt líh ve spotřebitelském balení i od neregistrované osoby povinné značit líh nebo od neregistrovaného distributora lihu, pokud současně dojde k převodu obchodního závodu této osoby, a to za situace, kdy tato osoba za přítomnosti správce daně provedla předchozí inventuru lihu ve spotřebitelském balení, jehož se tento převod týká.

Současně se řeší otázka nabytí lihu ve spotřebitelském balení stejným okruhem osob od konečného prodejce lihu, pokud konečný prodejce lihu ukončil činnost v souladu s živnostenským zákonem a řeší osud zásob lihu ve spotřebitelském balení. Nabytí lihu ve spotřebitelském balení osobou povinnou značit líh, distributorem lihu nebo konečným prodejcem lihu od tohoto konečného prodejce lihu bude novou právní úpravou opět umožněno pouze za situace, kdy tento líh ve spotřebitelském balení bude podroben inventuře, kterou přede dnem převodu provede konečný prodejce za přítomnosti správce daně.

Vzhledem k tomu, že převod lihu ve spotřebitelském balení je sledován oznamovací povinností držitele a oznamovací povinností distributora lihu, použijí se ustanovení o těchto oznamovacích povinnostech v případě tohoto speciálního převodu lihu ve spotřebitelském balení obdobně.

K bodu 23 (§ 47)

Nejvýznamnější navrhovanou změnou je modifikace institutu kauce distributora lihu, jejíž poskytnutí je podmínkou registrace distributora lihu. Zákon o povinném značení lihu ve svém stávajícím znění upravuje povinnost distributora lihu složit kauci ve výši 5 milionů Kč, a to bez ohledu na charakter daného subjektu. Distributor lihu je na druhé straně oprávněn ve volném daňovém oběhu nabývat, prodávat nebo jinak převádět neomezený počet spotřebitelských balení lihu. Základním účelem kauce je zajištění případných nedoplatků distributora lihu u správce daně (celního úřadu), resp. jiných orgánů veřejné moci, a to zejména zajištění úhrady případných sankcí uložených podle zákona o povinném značení lihu.

V současnosti tedy systém kaucí distributora lihu není odstupňován podle objemu distribuovaného lihu, a to na rozdíl od systému kauce osob povinných značit líh, u nichž je kauce odstupňována v závislosti na počtu převzatých kontrolních pásek. Institut kauce distributora lihu a stanovení její výše je nicméně podle závěrů hodnocení dopadů regulace (RIA) třeba přehodnotit ve směru případné diferenciaci výše kauce podle ekonomické velikosti daného subjektu, tj. tak, aby neznemožňovala existenci menších distributorů lihu, kteří často realizují distribuci lihovin produkováných menšími regionálními výrobci,

popř. zajišťují zásobování určitých oblastí. Změna v systému kaucí by tak měla být proporcionálním opatřením, které bude mít vliv na dotčené subjekty na principu rovného přístupu respektujícího jejich individuální charakteristiky. Jako vhodné řešení se proto jeví stanovení výše kauce v závislosti na objemu lihu ve spotřebitelském balení nabytého distributorem lihu v průběhu kalendářního roku. Přitom by toto kritérium mělo směřovat do budoucnosti, tj. nemělo by být odvozováno od objemu lihu nabytého v uplynulém kalendářním roce, ale naopak poskytnutí kauce v určité výši by teprve mělo zakládat oprávnění následně nabýt líh až do zákonem stanoveného objemu. Tím je zajištěna především legální bariéra pro to, aby nedošlo k případné disproporcii mezi objemem distribuovaného lihu a výší reálně poskytnuté kauce. Současně je zde nepřekročení příslušného limitu objemu lihu, který je distributor oprávněn nabýt, zajištěno příslušnou sankcí (viz nově upravený přestupek v § 64 odst. 2 zákona o povinném značení lihu).

Navrhuje se nově nastavit více pásem kauce distributora lihu, resp. objemu lihu ve spotřebitelském balení, jehož nabytí dané pásmo umožňuje. V případě stávající výše kauce 5 mil. Kč je tak jako dosud objem lihu, který je distributor lihu oprávněn ve volném daňovém oběhu nabývat, resp. prodávat nebo jinak převádět, v principu neomezený. Pro nejmenší subjekty se navrhuje do právní úpravy zavést sníženou kauci ve výši 500 000 Kč, jejíž poskytnutí opravňuje v jednom kalendářním roce k nabytí nejvýše 25 000 litrů lihu ve spotřebitelském balení. Současně se navrhuje zavést pásmo kauce ve výši 1 mil. Kč, u něhož je stanoveno, že poskytnutí této kauce opravňuje k nabytí nejvýše 50 000 litrů lihu ve spotřebitelském balení. Po stránce kontrolovatelnosti a případných negativních důsledků změny pro sledování prodejně-odběratelského řetězce lihu přitom nedojde ke zhoršení současného stavu, a to zejména s ohledem na možnost křížové kontroly v důsledku plnění oznamovacích povinností osoby povinné značit líh a distributora lihu, na skutečnost, že distributor lihu nakládá výlučně s lihem ve volném daňovém oběhu (tedy s lihem již zdaněným) a konečně s ohledem na další opatření již zavedená zákonem o povinném značení lihu (např. účinné zamezení machinací s kontrolními páskami, které znemožňuje vstup nelegálního lihu do prodejně-odběratelského řetězce ve fázi distribuce).

Současně se navrhuje do množství lihu nabytého distributorem lihu nezahrnovat líh v malých baleních (ve spotřebitelském balení o objemu do 0,06 litru), ale pouze líh ve spotřebitelském balení označeném kontrolní páskou ke značení lihu. Tento návrh vychází ze současné právní úpravy, kdy oznamovací povinnost prodeje či jiného převodu lihu ve spotřebitelském balení o objemu do 0,06 litru má podle § 12a zákona o povinném značení lihu pouze osoba povinná značit líh, zatímco distributor lihu tuto povinnost nemá. Správce daně tak nemá povědomost o lihu nabytém distributorem lihu v malých baleních od jiného distributora lihu. Z oznámení osob povinných značit líh vyplývá, že by se to mělo týkat poměrně malého množství lihu, neboť z celkového množství lihu uvedeného do volného daňového oběhu, který musí být značen, činí líh ve spotřebitelském balení o objemu do 0,06 litru pouze necelé 1 %. Vzhledem k této skutečnosti se navrhuje nezahrnovat líh v malých baleních do množství lihu rozhodného pro zařazení distributora lihu do jednotlivého pásma kauce. Pokud by tato úprava nebyla provedena, bylo by nezbytné pro distributory lihu stanovit povinnost oznamovat správci daně prodej či jiný převod lihu jinému distributorovi lihu v případech prodeje nebo jiného převodu lihu v malém balení, což je administrativně zatěžující.

Na úpravu diferenciací kaucí distributora lihu pak navazují změny v úpravě použití kaucí a v explicitní úpravě postupu při snížení kaucí. Pokud jde o zvýšení kaucí, není explicitně upraveno, protože zákon zvýšení kaucí umožňuje bez dalšího, a to v principu na vůli příslušného subjektu, který buď navýší složenou částku kaucí, nebo poskytne vyšší bankovní záruku, kterou správce daně standardně přijme. Tato úprava zajistí, aby distributor lihu poskytl kauci v takovém rozsahu, který odpovídá jeho potřebě nabývaných spotřebitelských

balení lihu. Tento parametr je pro uvedené subjekty předvídatelný a s možností zvýšení, popř. snížení kauce by je při podnikání neměl omezovat.

K bodu 24 (§ 48 odst. 1)

Předmětem tohoto bodu je doplnění textu ustanovení, které upravuje použití kauce poskytnuté distributorem lihu, přičemž se jedná o změny reagující na možnost snížení poskytnuté kauce.

K bodu 25 (§ 48 odst. 2)

Předmětem tohoto bodu je doplnění textu ustanovení, které upravuje použití kauce poskytnuté distributorem lihu, přičemž se jedná o změny reagující na možnost snížení poskytnuté kauce.

K bodu 26 (§ 48 odst. 3 úvodní část ustanovení)

Předmětem tohoto bodu je doplnění textu ustanovení, které upravuje použití kauce poskytnuté distributorem lihu, přičemž se jedná o změny reagující na možnost snížení poskytnuté kauce.

K bodu 27 (§ 48 odst. 4)

Předmětem tohoto bodu je doplnění textu ustanovení, které upravuje použití kauce poskytnuté distributorem lihu, přičemž se jedná o změny reagující na možnost snížení poskytnuté kauce.

K bodu 28 (§ 48 odst. 6)

Předmětem tohoto bodu je doplnění nového ustanovení, které upravuje použití kauce poskytnuté distributorem lihu ve formě bankovní záruky, přičemž se jedná o změny reagující na možnost snížení poskytnuté kauce.

K bodu 29 (§ 49a)

Ustanovení § 49a zákona o povinném značení lihu nově umožňuje provést v rámci registrace změnu osoby zaregistrovaného distributora lihu. Jedná se přitom o analogickou úpravu, jaká se navrhuje v případě změny registrované osoby povinné značit líh v novém § 24a zákona o povinném značení lihu. V podobnostech odůvodnění lze na tuto úpravu odkázat.

K bodu 30 (§ 52 odst. 2 písm. a))

Navrhuje se zpřesnit ustanovení § 52 odst. 2 písm. a) zákona o povinném značení lihu, podle kterého nezanikne registrace distributora líhu 5 měsíců přede dnem uplynutí doby, na kterou byla poskytnuta bankovní záruka, která je kaucí, mimo jiné také, pokud je doba, na kterou byla bankovní záruka poskytnuta, prodloužena nejméně o 2 roky. Problematická jak pro správce daně, tak pro registrovanou osobu je situace, kdy je bankovní záruka poskytnutá jako kauce prodloužena, ale příslušný správce daně se o jejím prodloužení nedozví. Po uplynutí lhůty pro zánik registrace podle § 52 odst. 1 zákona o povinném značení lihu tak správce daně považuje registraci za zaniklou se všemi důsledky z toho plynoucími, i když při včasném prodloužení platnosti bankovní záruky o nejméně 2 roky registrace registrované osoby podle stávající úpravy nezaniká. Aby k této situaci nemohlo dojít, je nezbytné stanovit registrované osobě povinnost předložit příslušnému správci daně dodatek k bankovní záruce poskytnuté jako kauce ještě před uplynutím lhůty pro zánik její registrace podle § 52 odst. 1 zákona o povinném značení lihu.

K bodu 31 (§ 53)

V souvislosti s doplněním úpravy snížení kauce distributora lihu je třeba doplnit též informační povinnost správce daně vůči výstavci bankovní záruky ve vztahu k tomuto snížení.

K bodu 32 (§ 54 odst. 2)

Podmínka spolehlivosti osob jako jedno ze stanovených kritérií pro posouzení podmínek

registrace osoby povinné značit líh a distributora lihu by měla zajistit, aby z nakládání s lihem byly vyřazeny osoby, které neskýtají dostatečné záruky, že budou příslušnou činnost provádět v souladu s právními předpisy.

Současná právní úprava za bezúhonnou považuje osobu, která nebyla odsouzena pro trestný čin proti majetku nebo pro trestný čin hospodářský, nebo se na ni hledí, jako by nebyla odsouzena. V praxi nicméně může nastat situace, že proti osobě, jejíž spolehlivost je posuzována, je vedeno trestní řízení pro podezření ze spáchání trestného činu proti majetku nebo pro trestný čin hospodářský, avšak následně je toto trestní řízení zastaveno pro neúčelnost, neboť trest, k němuž by mohlo trestní stíhání obviněného v předmětné trestní věci vést, by byl zcela bez významu vedle trestu, který ho podle očekávání postihne v jiné vedené trestní věci. V této další trestní věci pak proti obviněnému může být vedeno trestní řízení a podána obžaloba např. pro podezření ze spáchání zvláště závažného zločinu ohrožování zdraví závadnými potravinami a jinými předměty podle § 156 odst. 1, odst. 2 písm. c), odst. 4 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „trestní zákoník“), s možným překvalifikováním stíhaného jednání na trestný čin obecného ohrožení podle § 272 odst. 1, odst. 2 písm. d), odst. 3 písm. a) trestního zákoníku.

V takovém případě je však zřejmé, že pachatel, nebude odsouzen pro trestný čin proti majetku nebo pro trestný čin hospodářský, a přestože se nepochybně dopustil jednání, které je trestným činem proti majetku nebo trestným činem hospodářským, pro účely zákona o povinném značení lihu bude muset být považován za osobu bezúhonnou. Nadto právě spáchání trestných činů ohrožování zdraví závadnými potravinami či obecného ohrožení je z pohledu bezúhonnosti ve vztahu k nakládání s lihovinami více než relevantní. Současný stav v této věci proto nelze považovat za zcela vyhovující. V této souvislosti se proto navrhuje rozšíření okruhu trestných činů, v jejichž případě pravomocné odsouzení způsobí, že daná osoba nebude z pohledu zákona o povinném značení lihu osobou bezúhonnou.

K bodu 33 (§ 57 odst. 2 písm. h))

Navrhuje se v ustanovení upravujícím registr osob povinných značit líh a distributorů lihu doplnit povinnost Generálního ředitelství cel v tomto registru zveřejňovat den zániku registrace osoby povinné značit líh a distributora lihu. Tento údaj by s ohledem na komplexnost základních informací měl tento registr obsahovat. Celní správa ČR již v současné době tento údaj v registru zveřejňuje, přestože v nynější podobě zákona není zveřejnění tohoto údaje požadováno.

K bodu 34 (§ 57 odst. 3)

Navrhovaná změna souvisí s doplněním povinnosti Generálního ředitelství cel v registru osob povinných značit líh a distributorů lihu zveřejňovat den zániku registrace osoby povinné značit líh a distributora lihu. Upravuje se povinnost Generálního ředitelství cel v tomto registru uchovávat údaje o osobách povinných značit líh a distributorech lihu 5 let ode dne zániku registrace osoby povinné značit líh a distributora lihu, a to obdobně jako v případě zrušení registrace těchto osob.

K bodu 35 (§ 58 odst. 3)

Do ustanovení § 58 zákona o povinném značení lihu, který upravuje působnost správních orgánů při značení lihu a při nakládání s lihem, se doplňuje oznamovací povinnosti pro další orgány, které mohou kontrolovat porušení povinností při značení lihu nebo při nakládání s lihem (např. Česká obchodní inspekce či Státní zemědělská a potravinářská inspekce), vůči správci daně a obecnímu živnostenskému úřadu. Oznamovací povinnost vůči správci daně je zásadní, neboť se jedná o primární orgán s pravomocí v dané oblasti, přičemž následkem zjištění porušení povinností při značení lihu nebo při nakládání s lihem může být z jeho strany jak zásah proti porušiteli (např. v podobě zrušení jeho registrace), tak např. i stanovení spotřební daně v případě odhalení neznačeného lihu. Oznamovací povinnost vůči obecnímu živnostenskému úřadu kopíruje obdobnou úpravu již uvedenou v odstavcích 1 a 2, neboť se může jednat o porušení, které může mít vliv na případné odejmutí živnostenského oprávnění.

K bodu 36 (§ 58 odst. 5 až 7)

Jedná se o legislativně technickou změnu spojenou s doplněním odstavce 3 do § 58 zákona o povinném značení lihu.

K bodu 37 (§ 58 odst. 8)

Navržená změna zpřesňuje úpravu v oblasti zajištění lihu nebo kontrolní pásky, a to explicitním doplněním postupu jejich vrácení, pokud je zjištěno, že s nimi nebylo nakládáno v rozporu s právními předpisy.

K bodu 38 (§ 61 odst. 1 písm. d) úvodní část ustanovení)

Jedná se o legislativně technickou změnu spojenou s doplněním odstavce 3 do § 10 zákona o povinném značení lihu.

K bodu 39 (§ 62 odst. 1 písm. c))

Jedná se o legislativní zpřesnění, které vyjadřuje skutečnost, že ačkoliv je faktické označení spotřebitelského balení lihu provedeno jeho zahraničním dodavatelem, povinnost značit líh nese *de iure* nadále osoba povinná značit líh, která její splnění zajišťuje prostřednictvím zahraničního dodavatele.

K bodu 40 (§ 63 odst. 1 písm. d))

Jedná se o změnu skutkové podstaty přestupku v souvislosti s novou úpravou povinnosti držitele kontrolní pásky oznámit správci daně porušení kontrolní pásky, kterou byl označen líh, který nebyl uveden do volného daňového oběhu (viz § 35 odst. 2 zákona o povinném značení lihu).

K bodu 41 (§ 64 odst. 2)

Jedná se o změnu v souvislosti s novou úpravou diferenciací kauce distributora lihu, a to doplněním nové sankce pro distributora lihu. Tato úprava má postihovat situaci, kdy distributor lihu nabyl líh ve větším objemu, než je oprávněn podle výše jím poskytnuté kauce.

K bodu 42 (§ 64 odst. 3)

Jedná se o legislativně technickou změnu vyvolanou doplněním odstavce 2.

K bodu 43 (§ 64 odst. 4)

Jedná se o legislativně technickou změnu vyvolanou doplněním odstavce 2.

K části třicáté – Změna zákona o prekurzorech výbušnin

K čl. XXXVIII

K bodu 1 (§ 13 odst. 2)

Navrhuje se úprava § 13 odst. 2 zákona č. 259/2014 Sb., o prekurzorech výbušnin a o změně zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (zákon o prekurzorech výbušnin), ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K bodu 2 (§ 13 odst. 3)

S ohledem na navrženou změnu v § 13 odst. 2 zákona č. 259/2014 Sb. se navrhuje též provést změnu orgánu kompetentního k vymáhání nákladů likvidace propadlého prekurzoru, a to na obecného správce daně podle správního řádu, kterým je celní úřad. Dochází tak k formulaci speciální normy pro náklady řízení s ohledem na ustanovení § 79 odst. 8 správního řádu. Podle § 79 odst. 8 správního řádu současně platí, že náhrada nákladů řízení je příjmem rozpočtu, ze kterého je hrazena činnost správního orgánu, který tuto náhradu nákladů uložil.

K části třicáté první – Změna zákona o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví

K čl. XXXIX

K bodu 1 (§ 8 odst. 2)

V zájmu administrativního zjednodušení se v případě rozhodnutí, kterým určený celní úřad schválí žádost osoby oprávněné vymáhat právo duševního vlastnictví o přijetí opatření na vnitrostátním trhu, vypouští požadavek v textu rozhodnutí zopakovat tzv. skutečnosti umožňující přijetí opatření na vnitrostátním trhu (např. informace o známých padělcích zboží, jejich výskytu atd.), neboť tyto jsou již součástí žádosti a současně se nejedná o údaje, které jsou předmětem rozhodovací činnosti celního úřadu (slouží pouze následnému praktickému výkonu opatření na vnitrostátním trhu).

K bodu 2 (§ 19 odst. 3)

Navrhuje se oprava legislativně technické nepřesnosti v podobě chybného odkazu na jiné ustanovení zákona.

K bodu 3 (§ 39 odst. 1)

Navrhuje se v rámci úpravy místní příslušnosti celního úřadu pro řízení o přestupcích podle zákona č. 355/2014 Sb. výslovně uvést, že tato místní příslušnost určená sídlem osoby podezřelé ze spáchání přestupku se vztahuje pouze na přestupky právnických osob a fyzických osob podnikajících. V případě fyzických osob je na místě postupovat podle obecné úpravy v zákoně č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich,

ve znění pozdějších předpisů, kdy je tato místní příslušnost dána místem spáchání přestupku. Zároveň touto změnou bude najisto postavena možnost u fyzických osob řešit dotčené přestupky příkazem na místě. Předmětná úprava zajistí, že přestupek fyzické osoby může efektivně řešit úřad, který bývá vzhledem k místu spáchání přestupku v dané věci specializovaným, neboť je nepraktické danou věc postupovat na úřad dle místa bydliště. V současné době pravidla pro určování místní příslušnosti podle § 39 zákona č. 355/2014 Sb. mohou vést k výkladu, že úprava je komplexní ve smyslu, že platí shodně pro všechny kategorie pachatelů, tj. i pro fyzické osoby s tím, že za „sídlo“ je nutné považovat bydliště fyzické osoby. Tento stav ovšem není v praxi nejen výkladově nesporný, ale ani věcně žádoucí a činí praktické problémy v případě efektivního trestání fyzických osob.

K části třicáté druhé – Změna celního zákona

K čl. XL

K bodu 1 (§ 3 odst. 2 písm. d))

Jedná se o změnu procesního režimu, kdy navrhovaným ustanovením se řízení o povolení ručitele (§ 29 celního zákona) a povolení vztahující se k užívání jistoty (§ 32 celního zákona) přesouvá z režimu správního řádu do režimu daňového řádu, a to zejména s ohledem na to, že navazující nebo související řízení (především celní řízení jako celek) již za současné právní úpravy probíhá v režimu daňového řádu. Po stránce koncepční současně nic nebrání tomu, aby bylo povolovací řízení vedeno v režimu daňového řádu, neboť tomu tak je již dnes i v některých dalších případech povolení v rámci celních předpisů. Pokud jde o povolení, která jsou označena jako „vztahující se k užívání jistoty“, rozumí se jimi povolení zproštění povinnosti poskytnout jistotu a povolení uživatele souborné jistoty. Povolení užití jednorázové jistoty, stejně jako povolení zajištění cla jinou osobou, se již v současné době řídí (kromě ustanovení příslušných právních předpisů EU) ustanoveními daňového řádu, jelikož se jedná o součást celního řízení o propuštění zboží do navrženého celního režimu.

K bodu 2 (§ 16 odst. 2)

Ustanovení § 16 odst. 2 celního zákona obsahuje speciální úpravu náležitostí rozhodnutí v celním řízení, pokud je vydáno na tiskopise podle přímo použitelných celních předpisů Evropské unie. Vzhledem k tomu, že související vzor tiskopisu celního prohlášení (který je rovněž nosičem rozhodnutí v celním řízení) je v případě osob požívajících výsad a imunit podle mezinárodní smlouvy upraven národní legislativou (viz prováděcí vyhláška k celnímu zákonu č. 245/2016 Sb.), přičemž tento vzor je obdobný vzorům evropským, je třeba uvedenou speciální úpravu jeho náležitostí logicky vztáhnout též na tento případ.

K bodu 3 (§ 24 odst. 1)

Návrh změny § 24 odst. 1 celního zákona reflektuje právní úpravu více dlužníků stanovenou čl. 84 celního kodexu Unie a ustálenou judikaturu správních soudů v České republice, která se vztahuje k doměření cla více dlužníkům. V případě, kdy bylo v celním řízení použito nepřímé zastoupení, je podle čl. 77 odst. 3 celního kodexu Unie dlužníkem nejen deklarant (v tomto případě osoba nepřímého zástupce), ale i osoba, která se nechala nepřímým zastupovat. Ze znění čl. 84 celního kodexu Unie i z judikatury Soudního dvora Evropské unie, jehož relevantní rozsudky závazně dotvořily znění čl. 213 celního kodexu Společenství a které jsou plně použitelné i na čl. 84 celního kodexu Unie (např. rozsudky SDEU C-154/16, Latvijas Dzēlcelš, body 83 až 90 /zejména 85 a 89/, C-78/10, Berel a další, body 41 až 51 /zejména 48/, C-224/16, Aebtri, body 95 a 96), jakož i z judikatury správních soudů v České republice (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 38/2004-148 a č. j. 5 Afs 3/2014-40, rozsudek Městského soudu v Praze č. j. 6 Af 56/2011 či Krajského soudu v Ústí nad Labem

č. j. 59 Af 58/2014-72) vyplývá, že správce cla nemusí clo doměřit oběma dlužníkům najednou, ale může doměřit jen jednomu z nich. Je pravomocí správce cla, kterého ze dvou dlužníků si vybere. Zároveň je možné celní dluh doměřit následně i druhému z dlužníků. Tento stav nastává s ohledem na zásadu efektivnosti a hospodárnosti řízení pouze v situacích, kdy není doměřený celní dluh uhrazen prvním z dlužníků. Současně platí, že druhý z dlužníků má tímto způsobem garantováno právo na slyšení ve smyslu celního kodexu Unie.

K bodu 4 (§ 26 odst. 1 písm. b))

Jedná se o legislativně technickou změnu spojenou s novým zněním odstavce 1 písm. c), kam byla právní úprava finanční záruky přesunuta.

K bodu 5 (§ 26 odst. 1 písm. c))

V rámci § 26 se navrhuje změna úpravy způsobu formy poskytnutí jistoty ve věci zástavního práva k nemovité věci. Celní kodex Unie stanoví, že jako jistota může fakultativně sloužit i jiná forma poskytnutí jistoty než složení částky a ručení s tím, že je na posouzení členského státu, zda tento prostředek zajištění cla poskytuje dostatečnou záruku a zda je možné jej pro účely toho kterého právního řádu bez problému aplikovat. Vzhledem k administrativně a časově náročnému procesu zřízení zástavního práva k nemovité věci se tato forma v praxi téměř nevyužívá, případně pouze u souborné jistoty, a to v ojedinělých případech. Navrhuje se tedy tuto fakultativní formu poskytnutí jistoty vypustit a v rámci aplikační praxe zachovat pouze stávající dvě obligatorní formy.

Současně se zpřesňuje způsob formy poskytnutí jistoty ve věci finanční záruky. Forma poskytnutí jistoty, kterou Celní kodex Unie označuje jako „ručení“, zahrnuje v kontextu českého právního řádu jak ručení v užším smyslu (srov. § 171 a následující daňového řádu), tak finanční záruku (srov. § 173 daňového řádu). Finanční záruka je zde postavena na roveň ručení, neboť celní kodex Unie fakticky nerozlišuje ručení v užším slova smyslu od finanční záruky, neboť za ručitele považuje „třetí osobu usazenou na celním území Unie“. Celní kodex Unie připouští, aby závazek ručitele převzala jiná osoba usazená na celním území Unie než „úvěrová instituce nebo finanční instituce nebo pojišťovna akreditovaná v Unii v souladu s platnými právními předpisy Unie“. Nicméně aby tato jiná osoba mohla být ručitelem, musí ji celní orgány schválit, což neplatí v případě uvedených poskytovatelů úvěrového, finančního nebo pojišťovacího typu. Z tohoto důvodu jsou v navrženém ustanovení pravidla pro finanční záruku upravena samostatně s tím, že v souladu s Celním kodexem Unie je připuštěno v případě finanční záruky pouze zajištění ve formě bankovní záruky nebo záruky poskytnuté pojišťovnou, které nepodléhají schválení orgánem Celní správy České republiky.

K bodu 6 (§ 30)

Jedná se o technickou změnu spojenou s novým zněním § 26 odst. 1 písm. c). Nově je celním zákonem připuštěno zajištění cla ve formě finanční záruky pouze prostřednictvím finanční záruky, která je bankovní zárukou nebo byla poskytnuta pojišťovnou. Tyto formy zajištění však podle čl. 94 odst. 1 Celního kodexu Unie nepodléhají povolení ze strany orgánů Celní správy České republiky, v důsledku čehož je třeba zúžit okruh ustanovení o ručení, která se v tomto případě použijí, o ustanovení upravující povolení.

K bodu 7 (§ 31)

Navrhované ustanovení o zajištění cla jinou osobou, než je dlužník, reflektuje ustanovení čl. 89 odst. 3 věty druhé celního kodexu Unie, které umožňuje celním orgánům povolit, aby jistotu poskytla jiná osoba než osoba, od níž se jistota primárně požaduje (dlužník nebo osoba, která může být dlužníkem). Stávající právní úprava České republiky možnost zajistit clo jinou

osobou, než je osoba dlužníka, umožňuje pouze celnímu zástupci, který v celním řízení vystupuje na základě přímého zastoupení. S ohledem na evropskou právní úpravu jde o zúžení možnosti výběru osob, které mohou zajistit clo. Z tohoto důvodu se navrhuje rozšíření okruhu osob, které budou moci jistotu poskytnout, a sjednotit tak právní úpravu České republiky s právní úpravou Evropské unie.

K bodu 8 (§ 32a)

Navrhované ustanovení navazuje na novou úpravu § 3 celního zákona, kterou se rozhodnutí o povolení ručitele a povolení vztahující se k užívání jistoty přesouvá z režimu správního řádu do režimu daňového řádu. Nicméně v rámci režimu správního řádu mimo jiné platí, že v případě, že odvolací orgán chce povolení změnit, musí rozhodnutí o povolení zrušit a věc vrátit celnímu úřadu k novému projednání (podle § 90 odst. 1 písm. b) správního řádu). V řadě případů, kdy daná věc např. vyžaduje dalšího obsáhlého posouzení, se tato možnost jeví účelná i v rámci navrhované změny procesního režimu v případě dotčených povolení, avšak tento postup v režimu daňového řádu bez dalšího není možný, jelikož § 116 odst. 1 daňového řádu neumožňuje odvolacímu orgánu věc vrátit zpět k novému projednání (s výjimkou specifického případu podle § 116 odst. 3 daňového řádu). Navrhuje se proto pro dané řízení umožnit speciální postup odvolacího orgánu oproti úpravě daňového řádu. Odvolacímu orgánu bude tímto postupem umožněno napadené rozhodnutí nebo jeho část zrušit a věc vrátit k novému rozhodnutí správci cla prvního stupně. Současně však odvolací orgán v odůvodnění uvede právní názor a pokyny pro další řízení, kterými je správce cla prvního stupně vázán. Analogická speciální úprava již byla v rámci celního zákona provedena ustanovením § 64 odst. 2 v případě řízení ve věci závazné informace podle evropských předpisů.

K bodu 9 (Díl 3)

Současná systematika celního zákona v rámci části čtvrté, hlavy II, pojmenované Placení cla, zahrnuje díly 1 (Zajištění cla) a 2 (Vybírání cla). Logickým dílem 3 by v duchu systematiky daňového řádu (na nějž celní zákon jako *lex specialis* pro správu cel přirozeně svojí systematikou navazuje) měl být díl nazvaný Vymáhání cla, který však dosud s ohledem na absenci potřeby speciálních norem z této oblasti v rámci celního zákona absentoval. S ohledem na nově vložený § 36a celního zákona, který je speciální normou vůči úpravě konkrétní normy v rámci vymáhání v daňovém řádu, to však již neplatí, a předmětný díl by tedy měl být do celního zákona doplněn.

K bodu 10 (§ 36a)

Současné znění celního zákon neobsahuje oproti předchozí úpravě ustanovení upravující pořadí úhrady cla a daní (§ 270 odst. 3 až 5 celního zákona z roku 1993), neboť toto pravidlo bylo považováno za nadbytečné s předpokladem použitelnosti obecné úpravy pořadí úhrady v § 152 daňového řádu, což platí i nadále. Nicméně ustanovení § 184 odst. 3 daňového řádu upřednostňuje při převodu vymožené částky z osobního depozitního účtu na osobní daňový účet daňového subjektu úhradu tuzemských exekučních nákladů, jakož i úhradu hotových výdajů, která se provede jako první v pořadí. Při výběru tradičních vlastních zdrojů Evropské unie musí členské státy respektovat zásady rovnocennosti a efektivity (viz čl. 2 odst. 1 písm. a) a čl. 8 rozhodnutí Rady č. 335/2014 (EU, Euratom) a čl. 2 a čl. 13 nařízení Rady č. 609/2014 (EU, Euratom)). Zásada rovnocennosti znamená, že by vnitrostátní pravidla vztahující se na tradiční vlastních zdrojů Evropské unie neměla být méně příznivá než pravidla vztahující se na vnitrostátní daně. Zásada efektivity vyžaduje, aby vnitrostátní pravidla vztahující se na dlužné částky tradičních vlastních zdrojů Evropské unie nevedla k tomu, že výběr těchto dluhů je v praxi nemožný či příliš obtížný. Dluhy v souvislosti

s tradičními vlastními zdroji Evropské unie by proto měly být obsluhovány (přínejmenším) úměrně jejich podílu ve vztahu k vnitrostátním dluhům odpovídajícím vnitrostátním daním a před vedlejšími náklady účtovanými dlužníkovi, které představují příjmy státu (úroky z prodlení a dodatečné náklady nebo sankce uložené dlužníkovi). Tyto vedlejší náklady by neměly být do výpočtu podílu tradičních vlastních zdrojů Evropské unie zahrnuty. V případě, že exekuční náklady budou hrazeny přednostně bez ohledu na povinnost primárně uhradit tradiční vlastní zdroje Evropské unie a případně vnitrostátní daně, lze do budoucna očekávat ze strany evropských orgánů dovození povinnosti České republiky uhradit dlužnou částku tradičních vlastních zdrojů Evropské unie. Navržená legislativní změna by měla v tomto ohledu vést k nápravě uvedeného stavu.

K bodu 11 (§ 51 odst. 1)

Navrhuje se v rámci úpravy místní příslušnosti celního úřadu pro řízení o přestupcích podle celního zákona výslovně uvést, že tato místní příslušnost určená sídlem osoby podezřelé ze spáchání přestupku se vztahuje pouze na přestupky právnických osob a fyzických osob podnikajících. V případě fyzických osob je na místě postupovat podle obecné úpravy v zákoně č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, ve znění pozdějších předpisů, kdy je tato místní příslušnost dána místem spáchání přestupku. Zároveň touto změnou bude najisto postavena možnost u fyzických osob řešit dotčené přestupky příkazem na místě. Předmětná úprava zajistí, že přestupek fyzické osoby může efektivně řešit úřad, který bývá vzhledem k místu spáchání přestupku v dané věci specializovaným, například v rámci agendy poštovního styku, neboť je nepraktické danou věc postupovat na úřad dle místa bydliště. V současné době pravidla pro určování místní příslušnosti podle § 51 celního zákona mohou vést k výkladu, že úprava je komplexní ve smyslu, že platí shodně pro všechny kategorie pachatelů, tj. i pro fyzické osoby s tím, že za „sídlo“ je nutné považovat bydliště fyzické osoby. Tento stav ovšem není v praxi nejen výkladově nesporný, ale ani věcně žádoucí a činí praktické problémy v případě efektivního trestání fyzických osob.

K bodu 12 (§ 51 odst. 2)

Viz zdůvodnění k navržené změně § 51 odst. 1.

K bodu 13 (§ 57 odst. 2)

Předmětná změna se vztahuje k úpravě vykazování údajů o obchodu se zbožím mezi Českou republikou a jinými členskými státy Evropské unie pro statistické účely (tzv. Intrastat). Z důvodu snížení administrativní zátěže podnikatelské veřejnosti a současně místně příslušného celního úřadu, se navrhuje zrušit povinnost zpravodajské jednotky se registrovat u jednorázového dosažení prahu pro vykazování. Z důvodu, že na vyplněném jednorázovém hlášení (příloha č. 2 nařízení vlády č. 244/2016 Sb., k provedení některých ustanovení celního zákona v oblasti statistiky, ve znění nařízení vlády č. 323/2018 Sb.), jsou veškeré potřebné údaje, je nadbytečné aby se zpravodajská jednotka musela předem registrovat (zasílat přihlášku k registraci) a současně aby celní úřad vydával rozhodnutí o registraci.

K bodu 14 (§ 58 odst. 4)

Současný text § 58 odst. 4 celního zákona stanovuje moment ukončení povinnosti vykazovat údaje „do konce roku následujícího po referenčním období, od kterého vykazování údajů počalo“, a to bez ohledu na skutečnost, zda v roce následujícím byl či nebyl překročen práh pro vykazování údajů. Z tohoto textu lze chybně usuzovat, že povinnost vykazovat údaje vždy končí s koncem roku následujícího po vzniku povinnosti. Navrhuje se upravit ustanovení § 58 odst. 4 celního zákona, tak aby bylo zřejmé, že zpravodajská jednotka má povinnost vykazovat údaje do konce kalendářního roku, ve kterém dosáhla prahu pro vykazování údajů

a celý kalendářní rok následující, nebo do dne zrušení registrace zpravodajské jednotky k dani z přidané hodnoty, pokud k němu došlo dříve.

K bodu 15 (§ 61a odst. 2)

V rámci daného ustanovení se navrhuje rozšíření nynější úpravy v návrhu zákona, kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, který je v současné době projednáván jako sněmovní tisk č. 580. Vedle aktuálně navrhované změny, kdy v rámci praktické aplikace je z povinných náležitostí rozhodnutí vyjmuta odůvodnění a poučení o opravném prostředku, je s ohledem na odlišnosti rozhodnutí v rámci jednotlivých elektronických systémů zpracování dat dále nově navrženo zobecnující doplnění absence jiných náležitostí, pokud tato absence vyplývá z přímo aplikovatelného prováděcího rozhodnutí Komise (EU) 2016/578 ze dne 11. dubna 2016, kterým se zavádí pracovní program pro vývoj elektronických systémů stanovených v celním kodexu Unie a jejich uvedení do provozu. Toto zobecnění je navrhováno z důvodu nemožnosti uvést taxativní vymezení výjimek, a to s ohledem na specifika jednotlivých systémů.

K bodu 16 (§ 69a)

Navrhovaným ustanovením se zpřesňuje postup a podmínky pro vydání povolení pro přístup k systému TIR, a to především s ohledem na uplatňování přílohy 9 části 2. Úmluvy TIR – viz Sdělení Ministerstva zahraničních věcí č. 61/2008 Sb.m.s., kterým se nahrazuje vyhláška ministra zahraničních věcí č. 144/1982 Sb., o Celní úmluvě o mezinárodní přepravě zboží na podkladě karnetů TIR (Úmluva TIR). Podle Úmluvy TIR by schvalování uživatelů systému TIR mělo být prováděno pouze prostřednictvím orgánů státní správy, přičemž by se tak mělo dít formou „právního“ rozhodnutí. Úmluva TIR přesně nedefinuje orgány nebo jiné subjekty, které mohou povolovat přístup k systému TIR, a stávající postup, kdy je schvalování ponecháváno na záručním sdružení (správce cla se k žádosti o schválení vyjadřuje pouze formou stanoviska), není zcela v souladu s výše zmíněnou přílohou 9 části 2. Úmluvy TIR. Vzhledem k této skutečnosti navrhované ustanovení stanoví, že schvalování (povolování) uživatele systému TIR bude provádět správce cla (celní úřad). Současně je dáván konkrétní obsah Úmluvou TIR obecně stanoveným podmínkám a je též upravován postup, podle kterého se povede řízení o žádosti o povolení. To v praxi znamená, že nově budou žadatelům přiznána všechna procesní práva stanovená jednak národními právními předpisy ale i celními předpisy EU (např. právo na slyšení nebo uplatnění opravných prostředků). Daná úprava tedy kromě zajištění souladu s Úmluvou TIR současně povede k posílení právní jistoty dotčených subjektů, resp. žadatelů o povolení. Na straně druhé jsou uvedené podmínky definovány tak, aby nepřinesly podstatnější věcný posun oproti stávajícímu stavu a podmínkám, které jsou v případě předmětných povolení aplikovány dnes. Přejícné ustanovení pak zachovává v platnosti povolení dosud vydaná. V souhrnu by tedy neměla změna vést k posílení administrativní zátěže na straně hospodářských subjektů.

K bodu 17 (§ 70 odst. 1 písm. d))

V rámci zmocnění k vydání vyhlášky Ministerstva financí, která provádí ustanovení celního zákona, se provádí změna reflektující rozšíření možnosti zajištění cla jinou osobou podle nově navrhovaného znění § 31 celního zákona tak, aby bylo možné stanovit náležitosti a vzory záručních listin pro tento případ.

K čl. XLI

K bodu 1

V rámci přechodného ustanovení se z důvodu právní jistoty navrhuje zajistit kontinuitu u nedokončených řízení a jiných postupů v rámci celního zákona, které byly zahájeny přede dnem nabytí účinnosti navrhovaného zákona a které byly dotčeny změnou obsaženou v tomto návrhu zákona.

K bodu 2

V rámci předmětného přechodného ustanovení se navrhuje zachovat kontinuitu stávajících povolení přistupovat k systému TIR, a to v zájmu zamezení administrativního zatížení hospodářských subjektů i orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s případnou náhradou těchto povolení. Současně platí, že i v těchto případech bude ode dne účinnosti změny třeba splňovat podmínky, které zákon v rámci nové úpravy požaduje.

K části třicáté třetí – Změna zákona o sběru vybraných údajů pro účely monitorování a řízení veřejných financí

K čl. XLII (§ 9 odst. 2)

Navrhuje se úprava § 9 odst. 2 zákona č. 25/2017 Sb., o sběru vybraných údajů pro účely monitorování a řízení veřejných financí, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož pokuty uložené za přestupky podle uvedeného zákona vybírá a vymáhá ukládající orgán, a to v souladu s § 106 odst. 3 správního řádu v procesním režimu daňového řádu (jedná se o tzv. dělenou správu procesní podle § 161 daňového řádu). S ohledem na velmi omezené počty případů, kdy jsou tyto pokuty vymáhány, a na relativní složitost a jednoúčelovost agendy vymáhání, se jeví jako efektivní, aby tato kompetence byla zajištěna orgánem, který je k tomu v rámci organizace veřejné správy specializovaně určen. Tím je tzv. obecný správce daně ve smyslu § 106 odst. 1 správního řádu, konkrétně pak celní úřad podle § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR.

K části třicáté čtvrté - účinnost

K čl. XLIII

Základní účinnost se navrhuje k 1. lednu 2021.

Pokud se týče změn zákona o dani z nemovitých věcí, po nabytí účinnosti zákona se rozšíří pravomoc obcí v oblasti této daně při stanovování místního koeficientu. Rozpočtově se však změna v případě, že obec nové možnosti využije, projeví poprvé ve zdaňovacím období 2022, neboť zákonným předpokladem je vydání příslušné obecně závazné vyhlášky nejpozději do 1. října předchozího zdaňovacího období.

Pozdější účinnost navržená v jednotlivých pododstavcích ustanovení upravujícího účinnost odráží záměr, dle kterého se v oblasti spotřebních daní jedná o víceletý plán (resp. harmonogram) navýšení zdanění tabákových komodit. K následnému zvýšení sazeb tabákových komodit v letech 2022 a 2023 tak dojde vždy k 1. lednu, a to tak, aby došlo ke změně na začátku zdaňovacího období. Na navrhované změny se tak daňové subjekty budou moci připravit v dostatečném předstihu.