**DŮVODOVÁ ZPRÁVA**

**I. Obecná část**

**1. Zhodnocení platného právního stavu**

Daň z přidané hodnoty patří bezpochyby k významným nástrojům veřejných financí po celém světě. Tato nepřímá univerzální daň tvoří jeden ze základních pilířů daňové soustavy, a to zejména díky výnosům z ní plynoucích do veřejných rozpočtů. Její důležitost podtrhává i vysoká harmonizace této daně na úrovni Evropské unie.

Daň z přidané hodnoty je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který je účinný od 1. května 2004 a byl v průběhu své existence několikrát novelizován (dále jen “zákona o DPH“).

Oblast daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) je v rámci Evropské unie výrazně harmonizována, proto celá řada ustanovení nachází svůj předobraz v unijní legislativě, která je pro členské státy Evropské unie závazná. V současné době je základním předpisem pro oblast DPH směrnice 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“).

DPH je příjmem veřejných rozpočtů. Těmito rozpočty jsou státní rozpočet, rozpočty krajů a rozpočty obcí. Příjmy státního rozpočtu upravuje § 6 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů. Příjmy rozpočtů obcí a krajů upravuje § 7 a 8 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Současná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace.

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

Navrhované změny mají za cíl povinnou implementaci právních předpisů EU.

Důvodem pro předložení návrhu zákona je povinnost implementace změn pro oblast daně z přidané hodnoty schválených v předpisech Evropské unie, a to:

* promítnutí změn v územní působnosti vyplývajících ze směrnice Rady 2013/61/EU, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a 2008/118/ES, pokud jde o francouzské nejvzdálenější regiony, a zejména Mayotte,
* promítnutí změn při stanovení místa plnění při poskytnutí služby vyplývajících ze směrnice Rady 2008/8/ ES, kterou se mění směrnice Rady 2006/112/ES,
* zavedení nového zvláštního režimu pro správu daně vyplývajícího ze směrnice Rady 2008/8/ES, kterou se mění směrnice Rady 2006/112/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby v souvislosti se změnami pravidel pro určení místa plnění u poskytování telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb osobě nepovinné k dani.

V případě nových směrnic vzniká členským státům povinnost implementace, pokud Česká republika neimplementuje výše uvedené nové směrnice do své legislativy, vystavuje se řízení o porušení smlouvy č. 2008/2146 vedenému proti České republice. V takovém případě by porušení smlouvy znamenalo zahájení řízení a případné uložení sankce ze strany Evropské komise.

Účinnost zákona se navrhuje k datu 1. ledna 2015 s výjimkou části druhé návrhu zákona, která obsahuje změny vyplývající z implementace předpisů Evropské unie. Jedná se tyto změny:

- úprava územní působnosti,

- osobám, které chtějí použít zvláštní režim pro správu daně od 1. ledna 2015, se umožňuje registrovat se k tomuto zvláštnímu režimu již od 1. října 2014.

Navrhovaná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace.

**2.1. Vysvětlení systematiky navrženého zákona**

Návrh zákona je rozdělen do celkem tří částí.

V části první je uvedena novela zákona o DPH obsahující část navrhovaných změn s předpokládanou účinností od 1. ledna 2015. Tato část obsahuje promítnutí změn při stanovení místa plnění při poskytnutí vybrané služby a hlavně zavedení nového zvláštního režimu pro správu daně, pokud jde o místo poskytnutí služby v souvislosti se změnami pravidel pro určení místa plnění u poskytování telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb osobě nepovinné k dani. Dále je mimo jiné uvedeno přechodné ustanovení, které především řeší obecně použití nového zvláštního režimu pro správu daně, a nová stanovení místa plnění až od 1. ledna 2015. Dále toto přechodné ustanovení stanovuje, že osoby postupující podle dosavadního zvláštního režimu pro poskytnutí elektronicky poskytovaných služeb (§ 88 zákona o DPH), nemají povinnost podat si přihlášku k registraci k dani ve zvláštním režimu pro správu daně.

V části druhé je uvedena novela zákona o DPH obsahující část navrhovaných změn s předpokládanou účinností od 1. října 2014. Tato část obsahuje promítnutí změn v územní působnosti zejména Mayotte, tj. jde o nejvzdálenější zámořský region a zároveň zámořský departement Francie, který není územím členského státu EU. Dále je v této části ustanovení, které umožňuje osobám povinným k dani hodlajícím používat zvláštní režim pro správu daně od 1. ledna 2015 registrovat se k dani v tomto zvláštnímu režimu již od 1. října 2014.

V závěrečné části třetí navrhované právní úpravy je navržena účinnost první části od 1. ledna 2015 a části druhé od 1. října 2014. Dělená účinnost je způsobena povinností implementace výše uvedených směrnic k pevně stanovenému termínu.

Jednotlivé změny jsou podrobně odůvodněny ve zvláštní části důvodové zprávy.

**2.2. Mezi hlavní změny zákona o DPH**, které jsou obsahem části první navrhované právní úpravy, patří:

a) Změny v pravidlech pro stanovení místa plnění ve smyslu čl. 5 směrnice Rady 2008/8/ES, kterou se mění směrnice 2006/112/ES s účinností od 1. ledna 2015.

Zásadní změnou je nové zvláštní pravidlo pro stanovení místa plnění u telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb osobě nepovinné k dani. Od 1. ledna 2015 dochází ke sjednocení pravidel a veškeré tyto služby se zdaňují ve státě příjemce služby.

V návaznosti na přímo použitelné prováděcí nařízení (EU) č. 282/2011 (ve znění prováděcího nařízení Rady (EU) č. 1042/2013 s účinností od 1. ledna 2015) se rovněž zpřesňují a sjednocují formulace v textu některých ostatních ustanovení týkajících se zvláštních pravidel pro stanovení místa plnění, zejména pak těch, která vychází z principu zdanění v místě příjemce služby.

b) Rozšíření zvláštních režimů pro správu daně pro osoby poskytující vybrané služby

V souvislosti se změnami pravidel pro určení místa plnění u poskytování telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb osobě nepovinné k dani účinnými od 1. ledna 2015 se budou uvedené služby nově zdaňovat v místě, kde je usazen zákazník.

Pro usnadnění plnění povinností k DPH se pro dané případy rozšiřuje současný zvláštní režim platný pro osoby povinné k dani ze třetích zemí poskytující elektronické služby osobám nepovinným k dani usazeným v EU, a to o okruh telekomunikačních a vysílacích služeb (nově tzv. zvláštní režim mimo Evropskou unii). Současně se zavádí obdobný režim pro osoby povinné k dani se sídlem nebo provozovnou na území EU (tzv. režim Evropské unie), které však nemají sídlo ani provozovnu v členském státě, kde se nachází místo plnění (tj. místo usazení jejich konečného zákazníka). Ač jsou oba zvláštní režimy určeny jiným skupinám osob povinných k dani, samotné jejich fungování je v zásadě totožné.

Pro oba zvláštní režimy se zavádí do zákona společný pojem zvláštní režim pro správu daně (podle směrnice jde o zvláštní režimy pro neusazené osoby povinné k dani, které poskytují telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání nebo elektronické služby osobám nepovinným k dani a podle anglického jazyka jde o *„mini One Stop Shop“*). Princip tohoto dobrovolného zvláštního režimu spočívá v tom, že poskytovatel výše uvedených služeb plní své povinnosti k DPH (podává daňová přiznání a poukazuje platby k DPH) vzniklé v členských státech, ve kterých nemá sídlo ani provozovnu, prostřednictvím jednoho elektronického portálu vedeného v jednom členském státě, kde se k režimu registruje (tzv. členském státě identifikace), bez toho, aby se registroval pro účely DPH v jednotlivých členských státech, kde poskytuje uvedené služby. Tento členský stát identifikace získané informace a platby předává ostatním členským státům, ve kterých jsou služby poskytnuty, ale ve kterých tato osoba povinná k dani není usazená (tzv. členským státům spotřeby). Pro snadné pochopení principu režimu pro správu daně je vložen obrázek č. 1: *„Pravidla zvláštního režimu pro správu daně“*.

Ustanovení upravující zvláštní režim pro správu daně jsou především implementací směrnice 2008/8/ES, kterou se mění směrnice Rady 2006/112/ES. Text důvodové zprávy dále na řadě míst odkazuje na prováděcí nařízení č. 282/2011, do něhož byla úprava týkající se zvláštního režimu jednoho správního místa zapracována prováděcím nařízením č. 967/2012.

Rozšíření zvláštního režimu se dotkne osob povinných k dani, které poskytují telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání nebo elektronicky poskytované služby osobám nepovinným k dani, a dobrovolně se k používání tohoto zvláštního režimu registrují. Tyto změny se rovněž dotknou správce daně ve státě identifikace (členský stát, ve kterém se osoba povinná k dani registruje k dani ve zvláštním režimu) a ve státě spotřeby (členský stát, ve kterém je místo plnění poskytované služby), ve kterém není poskytovatel usazen.

Rozhodnutí

Párování DAP

(DoDAP)

s platbou

Stát 1

Vyměření daně

(doměření)

Stát 2

Vyměření daně (doměření)

Stát 3

Vyměření daně

(doměření)

2.

3a).

3b).

Osoba povinná k dani

(§ 5)

Stát identifikace

(§ 110b odst. 1 písm. d))

Státy spotřeby

(§ 110b odst. 1 písm. c))

Odeslání platby

1.

Podání DAP (DoDAP)

Doručení rozhodnutí

Podání přihlášky

*Obrázek č. 1: Pravidla zvláštního režimu pro správu daně*

c) Nové vymezení území členského státu Evropské unie – je nově definováno ve směrnici Rady 2013/61/EU, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a 2008/118/ES, pokud jde o francouzské nejvzdálenější regiony, a zejména Mayotte. Na základě tohoto ustanovení se za třetí zemi považují také francouzské regiony, které jsou uvedeny v čl. 349 a 355 odst. 1 Smlouvy o fungování Evropské unie

1. Zpřesnění textu stávajícího zákona o DPH

Ostatní změny obsažené v návrhu zákona souvisejí s doladěním stávajících ustanovení platného zákona o DPH na uvedené změny nebo se zpřesněním textu v návaznosti na platné znění směrnic.

* Např. předloženou novelou dochází ke změně ve struktuře členění zákona o DPH, jedná se tak pouze o *legislativně technické úpravy*. Tyto legislativní změny jsou znázorněny na obrázku č. 2 *„Struktura dosavadního zákona o dani z přidané hodnoty“* ke srovnání s obrázkem č. 3 *„Struktura navrhovaného zákona o dani z přidané hodnoty“*, kde jsou nové části vyznačeny podbarvením textu.

Zásadní změnou ve struktuře zákona o DPH je zařazení nového Dílu 2 do Hlavy IV. Nově tak tato Hlava zahrnuje celkem dva Díly. Dosavadní obecná ustanovení o správě daně (§ 93 až § 110) jsou zařazeny v této Hlavě v Díle 1. Nové ustanovení (§ 110a až § 110a) upravující zvláštní režim pro správu daně jsou zařazeny v Díle 2, který je dále členěn na čtyři Oddíly a čtyři Pododdíly.

Obsah nové Hlavy III je ve srovnání s dosavadní Hlavou III změněn pouze ve zrušení stávajícího § 88 a to od 1. ledna 2015. V souvislosti s rozšířením původního zvláštního režimu pro poskytování elektronicky poskytovaných služeb o další skupinu osob a na další okruhy služeb (viz směrnice o DPH, Hlava XII, kapitola 6) bylo nutné obsah původního § 88 zcela přepracovat a včlenit jej do nových ustanovení upravujících zvláštní režim v rozšířené podobě, který je nazván jako zvláštní režim pro správu daně. Zvláštní režim pro správu daně nebyl zařazen do Hlavy III Zvláštní režimy, ale tvoří samostatný Díl 2 v Hlavě IV Správa daně. Důvodem pro toto systematické zařazení je fakt, že se v případě tohoto zvláštního režimu nejedná o zvláštní subsystém DPH s odlišnými pravidly pro uplatňování DPH, ale spíše o odlišný systém správy daně, kdy pro účely poskytování vybraných služeb v rámci tohoto zvláštního režimu přechází část kompetencí v oblasti správy daně na členský stát identifikace.

Nová Hlava II zachovává stále jedenáct Dílů jako stávající Hlava II. Podstatnou změnou prochází Díl 2, kde se dosavadní ustanovení § 10k přesouvá do nového § 9a za § 9 a do ustanovení § 10i se zavádí nová pravidla pro stanovení místa plnění u telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb se provádí změny směrnice o DPH, a to konkrétně příslušná ustanovení článku 5 směrnice Rady 2008/8/ES, kterou se mění směrnice o DPH s účinností od 1. ledna 2015. V návaznosti na přímo použitelné prováděcí nařízení (EU) č. 282/2011 (ve znění prováděcího nařízení Rady (EU) č. 1042/2013 s účinností od 1. ledna 2015) se dále zpřesňují některé formulace.

*Obrázek 2: Struktura dosavadního zákona o dani z přidané hodnoty*

**Zákon č. 235/2004 Sb.**

**ČÁST PRVNÍ**

**ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ**

**ČÁST DRUHÁ**

**PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ**

**HLAVA I**

OBECNÁ USTANOVENÍ

§ 1 až § 4b

**HLAVA II**

UPLATŇOVÁNÍ DANĚ

§ 5 až § 87

**HLAVA III**

ZVLÁŠTNÍ REŽIMY

§ 88 až § 92g

**HLAVA IV**

SPRÁVA DANĚ V TUZEMSKU

§ 93 až § 110

**Díl 3 Vymezení plnění**

§ 13 až § 20

**Díl 2 Místo plnění**

§ 7 až § 12

**Díl 1** **Daňové subjekty**

§ 5 až § 6i

**Díl 4 Uskutečnění plnění a vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit**

§ 21 až § 25

**Díl 5 Daňové doklady**

§ 26 až § 35a

**Díl 6 Základ daně a výpočet daně, oprava základu daně a oprava výše daně, opravný daňový doklad**

§ 36 až § 46a

**Díl 7 Sazba daně a oprava sazby daně**

§ 47 až § 48a\*

**Díl 8 Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně**

§ 51 až § 62

**Díl 9 Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně**

§ 63 až § 71g

**Díl 10** **Odpočet daně**

§ 72 až § 79c

**Díl 11 Vracení daně a prodej zboží za ceny bez daně**

§ 80 až § 87

**Oddíl 1**

**Obecná ustanovení o daňových dokladech**

§ 26

**Oddíl 2**

**Vystavování daňových dokladů**

§ 27 až § 28

**Oddíl 3**

**Náležitosti daňových dokladů**

§ 29 až § 29a

**Oddíl 4**

**Zjednodušený daňový doklad**

§ 30 až § 30a

**Oddíl 5**

**Zvláštní daňové doklady**

§ 31 až § 32

**Oddíl 6**

**Daňové doklady při dovozu a vývozu zboží**

§ 33 až § 33a

**Oddíl 7**

**Zajištění věrohodnosti původu, neporušenosti obsahu a čitelnosti daňových dokladů**

§ 34

**Oddíl 8**

**Uchovávání daňových dokladů**

§ 35 až § 35a

\* § 49 a § 50 jsou zrušeny

*Obrázek č. 3: Struktura zákona o dani z přidané hodnoty po zohlednění změn obsažených v předloženém návrhu zákona*

**Zákon č. 235/2004 Sb.**

**ČÁST PRVNÍ**

**ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ**

**ČÁST DRUHÁ**

**PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ**

**HLAVA I**

OBECNÁ USTANOVENÍ

§ 1 až § 4b

**HLAVA II**

UPLATŇOVÁNÍ DANĚ

§ 5 až § 87

**HLAVA III**

ZVLÁŠTNÍ REŽIMY

§ 89\*\* až § 92g

**HLAVA IV**

SPRÁVA DANĚ V TUZEMSKU

§ 93 až § 110

**Díl 3 Vymezení plnění**

§ 13 až § 20

**Díl 2 Místo plnění**

§ 7 až § 12

**Díl 1** **Daňové subjekty**

§ 5 až § 6i

**Díl 4 Uskutečnění plnění a vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit**

§ 21 až § 25

**Díl 5 Daňové doklady**

§ 26 až § 35a

**Díl 6 Základ daně a výpočet daně, oprava základu daně a oprava výše daně, opravný daňový doklad**

§ 36 až § 46a

**Díl 7 Sazba daně a oprava sazby daně**

§ 47 až § 48a\*

**Díl 8 Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně**

§ 51 až § 62

**Díl 9 Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně**

§ 63 až § 71g

**Díl 10** **Odpočet daně**

§ 72 až § 79c

**Díl 11 Vracení daně a prodej zboží za ceny bez daně**

§ 80 až § 87

**Oddíl 1**

**Obecná ustanovení o daňových dokladech**

§ 26

**Oddíl 2**

**Vystavování daňových dokladů**

§ 27 až § 28

**Oddíl 3**

**Náležitosti daňových dokladů**

§ 29 až § 29a

**Oddíl 4**

**Zjednodušený daňový doklad**

§ 30 až § 30a

**Oddíl 5**

**Zvláštní daňové doklady**

§ 31 až § 32

**Oddíl 6**

**Daňové doklady při dovozu a vývozu zboží**

§ 33 až § 33a

**Oddíl 7**

**Zajištění věrohodnosti původu, neporušenosti obsahu a čitelnosti daňových dokladů**

§ 34

**Oddíl 8**

**Uchovávání daňových dokladů**

§ 35 až § 35a

**Oddíl 1**

**Stanovení místa plnění při dodání zboží**

§ 7 až § 9

**Oddíl 2**

**Stanovení místa plnění při poskytnutí služby**

§ 9a až § 10j

**Oddíl 3**

**Stanovení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu**

§ 11

**Oddíl 4**

**Stanovení místa plnění při dovozu zboží**

§ 12

**Díl 1**

**Obecná ustanovení o správě daně**

§93 až §110

**Díl 2**

**Zvláštní režim pro správu daně**

§110a až §110za

**Oddíl 1 Základní ustanovení**

§ 110a a § 110b

**Oddíl 2 Společná ustanovení o správě daně ve zvláštním režimu v tuzemsku**

§ 110c až § 110f

**Oddíl 3 Správa daně ve zvláštním režimu v tuzemsku jako státě identifikace**

§ 110g až § 110v

**Oddíl 4 Správa daně ve zvláštním režimu v tuzemsku jako státě spotřeby**

§ 110w až § 110zb

**Pododdíl 1 Použití zvláštního režimu pro správu daně v tuzemsku -** § 110g až § 110i

**Pododdíl 2 Podání ve zvláštním režimu pro správu daně v tuzemsku -** § 110j

**Pododdíl 3 Registrace k dani ve zvláštním režimu pro správu daně v tuzemsku -** § 110k až § 110o

**Pododdíl 4 Daňové přiznání a placení daně ve zvláštním režimu pro správu daně -** § 110p až § 110v

\* § 49 a § 50 jsou zrušeny \*\* § 88 se navrhuje zrušit

**3. Vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy**

Hlavním důvodem pro zpracování a předložení této novely zákona o DPH je především povinná implementace předpisů EU (bližší vysvětlení v dalším textu obecné i zvláštní části důvodové zprávy).

Navrhovaná právní úprava vyplývá především z povinnosti implementace předpisů EU, tj. směrnice Rady (viz Tabulka č. 1 *„Seznam nezbytných předpisů ES s povinností implementace v předložené novele“*):

* Směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby. Na základě této směrnice se stanovuje místo plnění u telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb osobě nepovinné k dani. Dále také zavádí nový zvláštní režim pro správu daně, tj. podle směrnice zvláštní režimy pro neusazené osoby povinné k dani, které poskytují telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání nebo elektronické služby osobám nepovinným k dani.
* Také jde o směrnici Rady 2013/61/EU, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a 2008/118/ES, pokud jde o francouzské nejvzdálenější regiony, a zejména Mayotte. Na základě tohoto ustanovení se za třetí zemi považují také francouzské regiony, které jsou uvedeny v čl. 349 a 355 odst. 1 Smlouvy o fungování Evropské unie.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Poř. č.** | **Název předpisu** | **Transponovaný předpis do novely zákona do ustanovení** |
| 1. | **Směrnice Rady 2008/8/ES** ze dne 12. února 2008, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby podle čl. 5 | § 9a, § 10h, § 10i, § 82a, § 83, § 110a, § 110b, § 110f až § 110o a § 110q  |
| 2. | **Směrnice Rady 2013/61/EU** ze dne 17. prosince 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a 2008/118/ES, pokud jde o francouzské nejvzdálenější regiony, a zejména Mayotte | § 3 odst. 2 |

*Tabulka č. 1: Seznam nezbytných předpisů ES s povinností implementace v předložené novele*

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

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

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

Přezkumu ústavnosti zákonné úpravy daní, poplatků nebo jiných obdobných zákonem stanovených povinných dávek (v tom rámci i zákonem stanoveného povinného pojištění), jakož i peněžitých sankcí, se Ústavní soud věnoval již mnohokrát, např. v nálezech sp. zn. Pl. ÚS 3/02, Pl. ÚS 12/03 či Pl. ÚS 7/03 (sv. 34, s. 184, č. 512/2004 Sb.). Z této judikatury vyplývá, že:

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

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

1. zákonodárce využívá širokého prostoru pro rozhodování o míře a rozsahu daně z přidané hodnoty,
2. z hlediska neakcesorické a akcesorické rovnosti nedochází ke svévolnému odlišování daňových subjektů, neboť okruh navrhovaných změn nečiní rozdíly mezi subjekty, na něž se vztahuje,
3. z hlediska vyloučení majetkové diskriminace, resp. z hlediska posouzení skutečnosti, nepředstavuje-li DPH případný zásah do práva vlastnického, se nejedná o případ, kdy je možné hovořit vůči majetkovému substrátu jednotlivce o škrtícím (rdousícím) působení či o konfiskačních dopadech na jednotlivce.

Navrhovaná právní úprava je 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.

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

Navržené změny zákona o dani z přidané hodnoty se týkají zejména povinnosti implementace předpisů EU, konkrétně následujících směrnic Rady (viz tabulka č. 2 *„Přehled platných předpisů ES s povinností implementace“*).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Poř.č.** | **Celex** | **Název předpisu** | **Povinnost transponovat** **předpis** |
| 1. | 32008L0008 | Směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby podle čl. 5 | 1. ledna 2015 |
| 2. | 32013L0061 | Směrnice Rady 2013/61/EU ze dne 17. prosince 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a 2008/118/ES, pokud jde o francouzské nejvzdálenější regiony, a zejména Mayotte | 1. ledna 2014 |

*Tabulka č. 2: Přehled platných předpisů ES s povinností implementace*

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

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

Na oblast daně z přidané hodnoty se nevztahují mezinárodní smlouvy, které by byly součástí českého právního řádu. Navržená právní úprava s nimi tedy není v rozporu.

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

Vzhledem k charakteru navržených změn v zákoně o dani z přidané hodnoty, které nemají bezprostřední vliv na výši daně, nemění se ani výše nebo počet sazeb daně, lze předpokládat náklady a přínosy navrhované novely následovně.

Pokud nebudou provedeny úpravy na základě čl. 5 směrnice Rady 2008/8/ES, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a směrnice Rady 2013/61/EU, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a 2008/118/ES, tj. Česká republika neimplementuje nové směrnice do své legislativy, vystavuje se zahájení řízení a případné uložení sankce ze strany Evropské komise o porušení smlouvy č. 2008/2146.

Pokud nebude provedena implementace požadovaných směrnic EU, mohly by vzniknout náklady spojené s řízením a pak i možné sankce.

V souvislosti se zavedením nového zvláštního režimu pro správu daně lze náklady posoudit podle jednotlivých subjektů:

1. Nový poskytovatel vybraných služeb
* u tohoto subjektu půjde především o náklady spojené s připojením k internetu a počítačové vybavení při komunikaci se správcem daně, ale pouze u těch subjektů, kteří toto připojení a vybavení doposud nepoužívají nebo nevlastní, dalším možným nákladem u tohoto subjektu budou vědomostní znalosti s ovládáním softwaru k vyplnění elektronického podání, tj. přiznání, které odpovídá běžným znalostem uživatele.
1. správce daně (stát identifikace nebo stát spotřeby)
	* náklady spojené s aplikačním modulem IS ADIS pro zavedení systému M1SS, tj. software pro zvláštní režim pro správu daně do ukončení etapy 12/2014 by měl v ČR činit celkem 100mil.Kč (99 947 897Kč),
	* nákladem nebo přínosem budou také tzv. platby neboli zádržné v retenčním období, které je vysvětleno níže.
* Členský stát spotřeby v období od 1. ledna 2015 do 31. prosince 2016 neobdrží tzv. zádržné v podobě 30% z plateb DPH, které mají být převedeny od členského státu identifikace v rámci režimu EU. Dále od 1. ledna 2017 do 31. prosince 2018 bude činit podíl tzv. zádržného 15%, a v období od 1. ledna 2019 bude tento podíl 0% (zdroj: Průvodce DPH mini One Stop Shop)*.* Např. pokud si tedy osoba povinná k dani zvolí za členský stát identifikace jinou členskou zemi než ČR, bude výše uvedené zádržné od roku 2015 do roku 2018 snižovat výši platby pro ČR jako členský stát spotřeby. Ale opačně, pokud bude členským státem identifikace ČR, bude zádržné od roku 2015 do roku 2018 přínosem pro ČR.
* Toto zádržné plateb mezi členskými státy, nemá vliv na výši DPH, které mají být zaplacené osobou povinnou k dani, tj. poskytovatel vybraných služeb. Zádržné má význam kompenzace počátečních nákladů spojených se zavedením systému M1SS. Přehled zádržného je zpracován do tabulky č. 3 *„Platby retenčního období“.*

|  |  |
| --- | --- |
| Retenční období | Platby/Zádržné |
| Od 1. ledna 2015 do 31. prosince 2016 | 30% |
| Od 1. ledna 2017 do 31. prosince 2018 | 15% |
| Od 1. ledna 2019 | 0% |

*Tabulka č. 3 Platby retenčního období*

Nastavením nového zvláštního režimu dojde k rozšíření elektronické komunikace mezi dotčenými subjekty. Tímto zavedením dojde k časové úspoře a ke zkvalitnění zpracovávaných dat, které jsou při administrativním zpracování velmi podstatná. Podstatným přínosem bude také sjednocení pravidel k přístupu zdaňování vybraných služeb v členských státech EU.

Hmotné přínosy tohoto režimu jsou před jeho zavedením do praxe mezi dotčené subjekty těžko kvantifikovatelné a to hned z několika důvodů:

* je obtížné stanovit počet poskytovatelů, kteří si zvolí Českou republiku za stát identifikace,
* je nemožné určit počet poskytovatelů, kteří se rozhodnou poskytovat své služby v ČR jako ve státě spotřeby,
* není možné stanovit obrat poskytovaných služeb.

Hmotným přínosem pro stát identifikace je zádržné za platby v retenčním období (viz tabulka č. 3), který je sestupně stanoven předpisem EU. Toto zádržné je kompenzací za vzniklé náklady státům identifikace, které je spojeno se zavedením systému (software, administrativa).

U ostatních návrhů nelze kvalitativně ani kvantitativně určit jejich přínosy.

V důsledku schválení novely zákona o dani z přidané hodnoty dojde k žádoucí harmonizaci některých pravidel a výkladů s právem EU. Příznivý vliv bude mít i určité zjednodušení textu některých ustanovení zákona.

Navrhovaná právní úprava nemá přímý vliv na národnostní menšiny ani životní prostředí.

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

K ochraně soukromí a osobních údajů lze v obecné rovině uvést, že 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.

**9. Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)**

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

* 1. **Přiměřenost**

Po stránce věcné představuje navržená právní úprava regulaci práv a povinností v oblasti daní, které lze ukládat pouze na základě zákona. Práva a povinnosti v daňové oblasti musí být regulovány právním předpisem o síle zákona jako jediným přiměřeným nástrojem.

Jedním z hlavních cílů návrhu zákona je jednoznačnost a vnitřní bezrozpornost jednotlivých ustanovení, neboť jedině jednoznačné a jasně formulované ustanovení je méně náchylné z hlediska zneužití ke korupčnímu jednání, protože jeho výklad připouští minimální pochybnosti.

Pokud jde o rozsah působnosti správního orgánu, je rozhodující jak zákonný okruh působností, 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 nezbytnost 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. V případě, že zavádí kompetenci novou, tak pouze v rozsahu nezbytném pro úpravu vztahů, které mají být právní úpravou nově regulovány.

* 1. **Efektivita**

Z hlediska efektivity lze k předložené úpravě uvést, že k uložení i k vynucování splnění povinnosti při správě daní je věcně a místně příslušný správce daně (srov. § 13 a násl. daňového řádu, § 93a zákona o DPH, § 4 a násl. zákona o Finanční správě České republiky, resp. § 4 a násl. zákona o Celní správě České republiky). 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.

Vzhledem k tomu, že správci daně jsou orgány Finanční správy České republiky nebo orgány Celní správy České republiky, je v daňové oblasti zajištěna kontrola plnění zákonem uložených povinností. Orgány Finanční správy České republiky, resp. orgány Celní správy České republiky jsou soustavou orgánů, jejichž působnost je rozložena na celé území České republiky. Orgány Finanční správy České republiky jsou soustavou třístupňovou, orgány Celní správy České republiky jsou soustavou dvoustupňovou, což zajišťuje rovněž optimální vertikální rozložení výkonu zákonné působnosti. Vnitřní organizační struktury těchto orgánů jsou pak uspořádány tak, aby rozsah působnosti, která jim byla zákonem svěřena, byly schopny plně a efektivně zajišťovat.

Efektivita implementace navržené právní úpravy je rovněž dána širokým okruhem daňových subjektů, vůči nimž regulace směřuje a jimž jsou práva a povinnosti stanovovány na principu rovnosti.

* 1. **Odpovědnost**

Z hlediska odpovědnosti lze ke zvolené právní úpravě uvést, že z úpravy příslušnosti v rámci výkonu správy daní je vždy zřejmé, jaký konkrétní správce daně je v daném případě příslušný (srov. § 13 a násl. daňového řádu, § 93a zákona o DPH, § 4 a násl. zákona o Finanční správě České republiky, resp. § 4 a násl. zákona o Celní správě České republiky). 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 je v daňovém řízení vždy úřední osoba (např. zaměstnanec v příslušném orgánu Finanční správy České republiky, srov. § 12 daňového řádu). 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.

Při tvorbě právní úpravy se z hlediska koncentrace, resp. dekoncentrace, respektuje struktura daných orgánů, jimž je působnost svěřována. V daňové oblasti se bude jednat typicky o strukturu orgánů Finanční správy České republiky, resp. Celní správu České republiky. Uvedené soustavy orgánů jsou přitom koncipovány na klasickém hierarchickém principu nadřízenosti a podřízenosti jednotlivých orgánů, které soustavy tvoří, vlastní orgány jakož i soustavy jako celek fungují na obvyklém monokratickém principu řízení. Působnost správce daně prvního stupně je tak svěřena finančnímu úřadu, aby v rámci hierarchie byl zajištěn devolutivní účinek opravných prostředků a efektivní mechanismus vnitřní kontroly.

Ustanovení § 102 odst. 1 daňového řádu stanoví, že každé rozhodnutí musí obsahovat jak označení správce daně, který rozhodnutí vydal, tak podpis úřední osoby s uvedením jména, příjmení a pracovního zařazení a otisk úředního razítka, případně uznávaný elektronický podpis úřední osoby. Tím je vždy možno původce rozhodnutí jasně a osobně identifikovat.

* 1. **Opravné prostředky**

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

* 1. **Kontrolní mechanismy**

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

Soustavy orgánů vykonávajících správu daní současně disponují interním systémem kontroly v rámci hierarchie nadřízenosti a podřízenosti včetně navazujícího systému personální odpovědnosti. V případě vydání nezákonného rozhodnutí či nesprávného úředního postupu je s odpovědností konkrétní úřední osoby spojena eventuální povinnost regresní náhrady škody, za níž v důsledku nezákonného rozhodnutí nebo nesprávného úředního postupu odpovídá stát.

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

Při správě daní se uplatňuje zásada neveřejnosti. Informace o poměrech daňových subjektů jsou tak chráněny povinností mlčenlivosti pod hrozbou pokuty do výše 500 000 Kč a nemohou být zpřístupněny veřejnosti. 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 dle § 69 daňového řádu.

1. **Odůvodnění návrhu na vyslovení souhlasu Poslaneckou sněmovnou v prvním čtení**

Vzhledem k nutnosti umožnit osobám povinným k dani registrovat se do zvláštního režimu pro správu daně již od 1. října 2014 a zajistit tak řádnou implementaci unijního práva, navrhuje se, aby Poslanecká sněmovna v souladu s § 90 odst. 2 zákona č. 90/1995 Sb., o jednacím řádu Poslanecké sněmovny, ve znění pozdějších předpisů, vyslovila s předloženým návrhem zákona souhlas již v prvním čtení.

**II. Zvláštní část**

**K části první – změna zákona o dani z přidané hodnoty**

**K čl. I**

1. **(§ 4 odst. 1 písm. i))**

V § 4 odst. 1 písm. i) se z důvodů právní jistoty aktualizuje definice pojmu „místo pobytu“ fyzické osoby, a to zejména s přihlédnutím ke změnám v pravidlech pro stanovení místa plnění ve směrnici o DPH a navazujícím prováděcím nařízení č. 282/2011 s účinností od 1. 1. 2015.

Z důvodu vzájemné provázanosti pojmů zákona o DPH a pojmů přímo použitelného prováděcího nařízení č. 282/2011 se v případě fyzické osoby zavádí dílčí definice pojmu „bydliště“ a pojmu „místo, kde se obvykle zdržuje“. V § 4, který vymezuje základní pojmy pro účely zákona o DPH, se v písmenu i) bodu 1 definuje pojem „bydliště“ ve smyslu čl. 12 prováděcího nařízení a v bodu 2 téhož písmena pojem „místo, kde se obvykle zdržuje“ ve smyslu čl. 13 prováděcího nařízení.

Z důvodu lepší čitelnosti a srozumitelnosti se i nadále v zákoně o DPH v některých ustanoveních používá zkrácený pojem „místo pobytu“ jako ekvivalent výrazu „bydliště a/nebo místo, kde se obvykle zdržuje“, který u pravidel vztahujících se k fyzické osobě uvádí směrnice a prováděcí nařízení. Pojem „místo pobytu“ se definuje v § 4 odst. 1 písm. i) bodu 3. Na rozdíl od předchozí úpravy se z definice tohoto pojmu obecně pro účely celého zákona o DPH odstraňuje hierarchie jednotlivých kritérií (vyjádření „nemá-li“), protože čl. 12 ani čl. 13 prováděcího nařízení, které definují tyto pojmy pro účely směrnice, takovou hierarchii nestanoví.

1. **(§ 6c odst. 2)**

Cílem úpravy je vyloučit povinnost registrace za plátce v případě osoby povinné k dani, která neuskutečňuje v tuzemsku jiná plnění než ta, která jsou pokryta zvláštním režimem správy daně, ke kterému je tato osoba v tuzemsku nebo v jiném členském státě registrována. Tato osoba, která nemá v tuzemsku sídlo ani provozovnu, pak plní své daňové povinnosti plynoucí z uvedených plnění v tuzemsku skrze členský stát, ve kterém se do režimu přihlásila.

1. **(§ 6j)**

Úprava navazuje na nový § 97a, který při splnění určitých podmínek zavádí novou možnost dobrovolné registrace osoby povinné k dani za identifikovanou osobu. Vzhledem k tomu, že se bez přiděleného daňového identifikačního čísla nemůže osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku přihlásit k používání zvláštního režimu pro správu daně v tuzemsku (tj. zvolit si za stát identifikace tuzemsko), nabízí dobrovolná registrace za identifikovanou osobu nástroj, který jí umožní registraci k dani bez toho, aby přestala využívat osvobození pro malé podniky.

1. **(oddíl 1)**

Jedná se o legislativně technickou úpravu, která strukturuje stávající úpravu místa plnění do 4 oddílů v návaznosti na předmět daně.

1. **(oddíl 2)**

Jedná se o legislativně technickou úpravu, která strukturuje stávající úpravu místa plnění do 4 oddílů v návaznosti na předmět daně.

1. **(§ 9a)**

Z důvodu lepší přehlednosti pravidel pro stanovení místa plnění u služeb se za § 9 do textu ustanovení nového § 9a přesouvá pravidlo skutečného užití nebo spotřeby ve vztahu ke službám poskytovaným osobám povinným k dani se sídlem nebo provozovnou ve třetí zemi, které jsou zároveň plátci v tuzemsku, a to z dosavadního § 10k. Pravidlo věcně navazuje na základní pravidlo pro osoby povinné k dani obsažené v § 9 odst. 1.

Z hlediska věcného obsahu nedochází k žádné změně. Při poskytnutí takové služby spadající do působnosti základního pravidla pro osoby povinné k dani by místo plnění bylo ve třetí zemi. Dochází-li však ke skutečnému užití nebo spotřebě poskytnuté služby v tuzemsku, místo plnění se podle pravidla obsaženého v tomto ustanovení přesouvá do tuzemska. Ani nadále se přesun místa plnění podle tohoto pravidla netýká služeb osvobozených od daně.

1. **(§ 10d odst. 2)**

V textu ustanovení specifického pravidla pro stanovení místa plnění u dlouhodobého nájmu dopravního prostředku poskytnutého osobě nepovinné k dani se zpřesňují formulace v návaznosti na přímo použitelné prováděcí nařízení č. 282/2011 (ve znění prováděcího nařízení Rady (EU) č. 1042/2013 s účinností od 1. 1. 2015).

Pro účely pravidel pro stanovení místa plnění při poskytnutí určitých služeb osobě nepovinné k dani, kdy místo plnění se stanoví podle místa příjemce (místa, kde je usazena, má bydliště nebo místa, kde se obvykle zdržuje) zavádí prováděcí nařízení řadu nových prováděcích opatření. Zahrnují například hierarchii kritérií, vyvratitelné domněnky o místě příjemce služby v určitých specifických případech a příkladmý výčet důkazů pro určení místa příjemce služby a vyvracení domněnek.

Přenesení doslovného obsahu prováděcích opatření k těmto pravidlům pro stanovení místa plnění do zákona o DPH není vhodné, protože by vedlo ke složitým kombinacím a transpoziční úpravu by znepřehlednilo. S ohledem na přímý účinek těchto opatření a s cílem zajistit, aby transpozice směrnice o DPH byla jasná, přehledná, a zároveň jednoznačná, se text v příslušných ustanoveních zákona o DPH, podle kterých se určí místo plnění u služeb poskytovaných osobě nepovinné k dani podle místa příjemce služby (§ 10d odst. 2, § 10h a 10i), zjednodušuje a sjednocuje.

Upouští se od vyjádření „místo, kde má osoba, které je služba poskytnuta, sídlo nebo místo pobytu“, které vycházelo z textu směrnice o DPH, protože toto vyjádření již z hlediska obsahu neodpovídá zcela přesně novým prováděcím opatřením účinným od 1. 1. 2015. Namísto toho se v těchto pravidlech uvádí obecná zjednodušující formulace „místo příjemce služby“ používaná v prováděcím nařízení a odkaz, ze kterého vyplývá, že místo příjemce služby se určí podle tohoto přímo použitelného prováděcího nařízení.

Pokud jde konkrétně o pravidlo pro stanovení místa plnění u dlouhodobého nájmu dopravního prostředku poskytnutého osobě nepovinné k dani, které je obsaženo v § 10 odst. 2, z prováděcího nařízení se k němu vztahují nová podrobnější opatření pro vymezení místa příjemce služby (v novém znění čl. 24), a to jak ve vztahu k fyzické osobě, tak právnické osobě.

Pro účely stanovení místa příjemce v případě fyzické osoby nepovinné k dani prováděcí nařízení zavádí hierarchii kritérií. Má-li tato osoba bydliště v jedné zemi a obvykle se zdržuje v jiné zemi, pro účely stanovení místa plnění má přednost místo, kde se obvykle zdržuje. Pouze v případě, že existuje důkaz, že poskytnutá služba je využívána v místě jejího bydliště, je místem plnění bydliště.

Opatření pro určení místa příjemce u právnické osoby nepovinné k dani přijímající službu jsou obdobou pravidel platných pro právnickou osobu povinnou k dani, na které se vztahuje základní pravidlo podle § 9 odst. 1 zákona o DPH. Určení místa příjemce služby u právnické osoby nepovinné k dani se tak nadále řídí nejen umístěním jejího sídla, ale také případně jiné organizační složky (provozovny) přijímající službu.

Pravidla pro stanovení místa plnění u dlouhodobého nájmu dopravního prostředku poskytnutého osobě nepovinné k dani se v prováděcím nařízení dále týká domněnka v čl. 24c pro určení místa příjemce služby, a to ve vazbě na příklady důkazů, které poskytovatel služby může pro určení tohoto místa použít a které jsou v prováděcím nařízení uvedené v čl. 24e. Jde například o adresu příjemce služby uvedené na dokladu, či místo, kde je veden bankovního účet příjemce služby použitý při placení. Čl. 24d odst. 2 prováděcího nařízení dává správci daně oprávnění vyvrátit tuto domněnku, jestliže existují náznaky nesprávného použití nebo zneužití ze strany poskytovatele služby.

1. **(§ 10e)**

Z důvodu právní jistoty a řádné aplikace čl. 30 prováděcího nařízení č. 282/2011 se do textu zákona promítá zásada, že zvláštní pravidlo pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby zprostředkovatelem osobě nepovinné k dani se vztahuje také na poskytnutí služby zprostředkovatelů, kteří jednají jménem a na účet poskytovatele zprostředkovaných služeb.

1. **(nadpis § 10h)**

Nadpis § 10h se sjednocuje s formulačními změnami tohoto ustanovení.

1. **(§ 10h odst. 1 úvodní část)**

V textu úvodní části ustanovení se zpřesňuje formulace tak, aby byla v souladu s přímo použitelným prováděcím nařízením č. 282/2011, ve znění platném od 1. 1. 2015.

Obdobně jako v ostatních ustanoveních zákona o DPH, podle kterých se určí místo plnění u služeb poskytovaných osobě nepovinné k dani podle místa příjemce služby (§ 10d odst. 2 a § 10i), se do tohoto ustanovení nepřenáší doslovný obsah nových prováděcích opatření vztahujících se k těmto pravidlům (hierarchie kritérií), protože takový postup by vedl ke složitým kombinacím a transpoziční úpravu by znepřehlednil.

Text ustanovení se zjednodušuje. Upouští se od vyjádření „místo, kde má osoba, které je služba poskytnuta, sídlo nebo místo pobytu“, které vycházelo z textu směrnice o DPH, protože toto vyjádření již z hlediska obsahu neodpovídá zcela přesně novým prováděcím opatřením účinným od 1. 1. 2015. Namísto toho se v těchto pravidlech jednotně uvádí obecná zjednodušující formulace „místo příjemce služby“ používaná v prováděcím nařízení a odkaz, ze kterého vyplývá, že místo příjemce služby se určí podle tohoto přímo použitelného prováděcího nařízení.

K pravidlu pro stanovení místa plnění u tohoto okruhu služeb se v prováděcím nařízení vztahují nová podrobnější opatření v čl. 24. V případě fyzické osoby je místem plnění přednostně místo, kde se tato osoba obvykle zdržuje, místo jejího bydliště pouze existuje-li důkaz, že v něm dochází k využití služby. V případě právnické osoby nepovinné k dani platí obdobná opatření jako pro právnickou osobu povinnou k dani - určení místa příjemce služby se řídí nejen umístěním sídla, ale také případně jiné organizační složky (provozovny) přijímající službu.

1. **(§ 10h odst. 1 písm. h) až j))**

Do pravidel pro stanovení místa plnění u určitých služeb poskytovaných osobám nepovinným k dani mimo EU se provádí změny směrnice o DPH, konkrétně příslušná ustanovení článku 5 směrnice Rady 2008/8/ES, kterou se mění směrnice o DPH s účinností od 1. 1. 2015.

Z výčtu služeb, na které se vztahuje zvláštní pravidlo pro stanovení místa plnění podle tohoto ustanovení, se vyjímají telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby. U tohoto okruhu služeb dochází od 1. 1. 2015 ke sjednocení pravidel a veškeré tyto služby se zdaňují ve státě příjemce služby, bez ohledu na to, zda příjemce služby je v EU nebo ve třetí zemi (viz nové znění § 10i). Z věcného hlediska proto u těchto služeb poskytovaných osobě nepovinné k dani do třetí země nedochází k žádné změně.

1. **(§ 10h odst. 1 písm. h))**

Jedná se o legislativně technickou změnu odkazu ve vazbě na vypuštění písm. h) až j).

1. **(§ 10h odst. 2)**

V důsledku změn ve výčtu služeb, na které se vztahuje zvláštní pravidlo pro stanovení místa plnění podle tohoto ustanovení, se v tomto ustanovení zrušují související definice telekomunikační služby a elektronicky poskytované služby, které jsou uvedené v odstavci 2. Vymezení těchto služeb se přesouvá do § 10i odst. 2.

1. **(§ 10i)**

Do pravidel pro stanovení místa plnění u telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb se provádí změny směrnice o DPH, a to konkrétně příslušná ustanovení článku 5 směrnice Rady 2008/8/ES, kterou se mění směrnice o DPH s účinností od 1. 1. 2015. V návaznosti na přímo použitelné prováděcí nařízení č. 282/2011 (ve znění prováděcího nařízení Rady (EU) č. 1042/2013 s účinností od 1. 1. 2015) se dále zpřesňují některé formulace.

K odstavci 1:

V odstavci 1 se zavádí nové zvláštní pravidlo pro stanovení místa plnění u telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb osobě nepovinné k dani.

Podle dosavadní úpravy se při stanovení místa plnění u těchto služeb poskytovaných osobě nepovinné k dani uplatňovala kombinace pravidel, která rozlišovala mezi službami poskytnutými poskytovateli služeb z EU a ze třetích zemí a mezi příjemci služeb v EU a mimo EU (§ 9 odst. 2, § 10h a 10i zákona). Od r. 2015 dochází ke sjednocení pravidel a veškeré telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby se zdaňují ve státě příjemce služby.

K podstatné věcné změně dochází u služeb poskytovaných operátory z EU osobám nepovinným k dani v EU. Doposud se místo plnění u těchto služeb stanovilo podle základního pravidla platného pro služby poskytované osobě nepovinné k dani, tj. ve smyslu § 9 odst. 2 podle sídla poskytovatele služby nebo umístění provozovny, jestliže byly služby poskytovány jejím prostřednictvím. Nově se na tyto služby vztahuje specifické pravidlo a místo plnění se stanoví podle příjemce služby.

Obdobně jako v ostatních ustanoveních zákona o DPH, podle kterých se určí místo plnění u služeb poskytovaných osobě nepovinné k dani podle místa příjemce služby (§ 10d odst. 2 a § 10h), se do tohoto ustanovení nepřenáší doslovný obsah prováděcích opatření k těmto pravidlům (kritérií, domněnek, výčtu důkazů, postupu poskytovatele služby a správce daně), protože takový postup by vedl ke složitým kombinacím a transpoziční úpravu by znepřehlednil.

Upouští se od vyjádření „místo, kde má osoba, které je služba poskytnuta, sídlo nebo místo pobytu“, které vycházelo z textu směrnice o DPH, protože toto vyjádření již obsahově neodpovídá zcela přesně novým prováděcím opatřením účinným od 1. 1. 2015. Namísto toho se v těchto pravidlech uvádí jednotně obecná zjednodušující formulace „místo příjemce služby“ používaná v prováděcím nařízení a odkaz, ze kterého vyplývá, že místo příjemce služby se určí podle tohoto přímo použitelného prováděcího nařízení.

K pravidlu pro stanovení místa plnění u tohoto okruhu služeb se v prováděcím nařízení vztahují nová podrobnější opatření ohledně hierarchie kritérií, a to v čl. 24. Podle těchto přímo účinných prováděcích opatření je v případě fyzické osoby místem plnění přednostně místo, kde se tato osoba obvykle zdržuje. Místo jejího bydliště je místem plnění pouze, existuje-li důkaz, že v něm dochází k využití služby. V případě právnické osoby nepovinné k dani platí obdobná opatření jako pro právnickou osobu povinnou k dani - určení místa příjemce služby se řídí nejen umístěním sídla, ale také případně jiné organizační složky (provozovny) přijímající službu.

Dále se pravidel pro stanovení místa plnění u těchto služeb v prováděcím nařízení týkají domněnky o místě příjemce podle čl. 24a a 24b. Tyto domněnky se nastavují pro určité specifické případy, kdy je prakticky nemožné určit skutečné místo, kde má příjemce sídlo, provozovnu, místo, kde se obvykle zdržuje, nebo bydliště, kdy takové místo nelze určit s jistotou, popř. kdy by zjišťování takového místa představovalo nepřiměřenou zátěž či by bylo v rozporu s pravidly o ochraně údajů.

Prvním z takových případů je poskytování těchto služeb na určitém místě, kdy pro poskytnutí služby je nutná fyzická přítomnost příjemce služby na tomto místě, jako je například telefonní budka či místo, kde se umožňuje připojení k internetu (přístupový bod Wi-Fi, internetová kavárna). V těchto případech se podle čl. 24a odst. 1 prováděcího nařízení stanoví zjednodušující právní domněnka, že místem příjemce služby je dané místo. Jsou-li dané služby poskytované na palubě lodi, letadla nebo ve vlaku během úseku přepravy osob uskutečněného na území EU, platí podle čl. 24a odst. 2 obdobné pravidlo jako při poskytnutí stravovací služby na palubě a místem plnění je místo zahájení přepravy osob.

Druhým specifickým případem je poskytování těchto služeb prostřednictvím určitého zařízení (pevné linky, mobilních sítí nebo při použití dekodéru). Pro tyto případy stanoví zjednodušující právní domněnku o místě příjemce služby čl. 24b prováděcího nařízení. Stanoví například, že místo příjemce služby je v místě instalace pevné linky nebo v místě určeném podle mezinárodního směrového kódu země SIM karty použité při příjmu služby poskytnuté prostřednictvím mobilních sítí.

Kromě toho prováděcí nařízení v čl. 24d stanoví různé kombinace podmínek, při jejichž splnění lze tyto domněnky vyvrátit, a to jak ze strany poskytovatele služeb, tak správce daně. V čl. 24f uvádí příkladmý výčet důkazů, které může poskytovatel služby použít pro určení místa příjemce v ostatních případech či pro vyvrácení domněnek o místě příjemce.

Čl. 2 prováděcího nařízení Rady (EU) č. 1042/2013 rovněž stanoví přímo účinná přechodná ustanovení. Podle těchto ustanovení je pro použití příslušných pravidel pro stanovení místa plnění u telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb v EU určující den uskutečnění daného plnění. U plnění, která se uskuteční do konce roku 2014, se pro stanovení místa plnění použijí pravidla platná do 31. 12. 2014, tj. poskytnutí služby se zdaní v členském státě poskytovatele služby. Nová pravidla se použijí u poskytnutí služeb, která se uskuteční od 1. 1. 2015. Pro případ, kdy vznikne povinnost přiznat daň z přijetí úplaty (zálohové platby) do konce roku 2014, přičemž poskytnutí služby je následně uskutečněno, popř. uskutečňováno, v průběhu roku 2015, se dohodl následující závazný postup. Částka zálohové platby se zdaní podle pravidel platných při přijetí této úplaty, tj. v členském státě poskytovatele služby. Převyšuje-li celková částka uskutečněného plnění zálohovou platbu, příslušná částka doplatku se v roce 2015 zdaní v členském státě příjemce služby.

K odstavci 2:

Do odstavce 2 písmen a) a c) se přesouvají vymezení telekomunikační služby a elektronicky poskytované služby (z dosavadního § 10h odst. 2), přičemž definice se dále formulačně zpřesňují, a to tak, aby byly v souladu se směrnicí o DPH a prováděcím nařízením č. 282/2011, ve znění platných od 1. 1. 2015.

V případě definice telekomunikační služby se jedná o povinnou transpozici čl. 24 směrnice. Tuto definici dále rozvádí čl. 6a prováděcího nařízení.

V případě definice elektronicky poskytovaných služeb se jedná o povinnou transpozici čl. 58 a přílohy II. směrnice. Tuto definici dále rozvádí čl. 7 prováděcího nařízení.

Z důvodu právní jistoty se do textu zákona o DPH dále v odstavci 2 písmenu b) zavádí vymezení služby rozhlasového a televizního vysílání, které vychází z čl. 6b přímo účinného prováděcího nařízení.

1. **(§ 10k)**

Pravidlo skutečného užití nebo spotřeby ve vztahu ke službám poskytovaným osobám povinným k dani se sídlem nebo provozovnou ve třetí zemi, které jsou zároveň plátci v tuzemsku, které bylo obsaženo v dosavadním § 10k, se přesouvá do nového § 9a za § 9, se kterým věcně souvisí.

1. **(oddíl 3)**

Jedná se o legislativně technickou úpravu, která strukturuje stávající úpravu místa plnění do 4 oddílů v návaznosti na předmět daně.

1. **(oddíl 4)**

Jedná se o legislativně technickou úpravu, která strukturuje stávající úpravu místa plnění do 4 oddílů v návaznosti na předmět daně.

1. **(§ 42 odst. 9)**

Pravidla pro provádění opravy základu daně a výše daně u zdanitelných plnění, na které se použije zvláštní režim pro správu daně, je nutné definovat v souladu s prováděcím nařízením č. 282/2011 (článek 61), podle kterého se veškeré změny v částkách uvedených v daňovém přiznání provádějí formou změn příslušného daňového přiznání a nelze je provádět v daňovém přiznání za některé následující zdaňovací období. Z tohoto důvodu se oprava základu daně a výše daně u tohoto zdanitelného plnění provádí výhradně v dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla původní daňová povinnost. Nelze ji provádět v daňovém přiznání za některé následující zdaňovací období.

Pokud osoba povinná k dani neměla povinnost vystavit daňový doklad, provede opravu v evidenci pro účely zvláštního režimu pro správu daně, neboť evidence pro účely daně z přidané hodnoty se na zvláštní režim nevztahuje. Přepočet jiné měny na českou není v případě zvláštního režimu pro správu daně relevantní (údaje v daňovém přiznání nebudou uváděny v české měně), nicméně pro přepočet jiné měny na eura se obdobně jako v odst. 4 použije kurz uplatněný u původního zdanitelného plnění. Ten se pro účely zvláštního režimu pro správu daně určí podle § 110q odst. 4.

1. **(§ 43 odst. 6)**

Pravidla pro provádění opravy výše daně u zdanitelného plnění, na které se použije zvláštní režim pro správu daně, se řídí prováděcím nařízením č. 282/2011 (článek 61), podle kterého se veškeré změny v částkách uvedených v daňovém přiznání provádějí formou změn příslušného daňového přiznání a nelze je provádět v daňovém přiznání za některé následující zdaňovací období. Oprava výše daně u tohoto zdanitelného plnění, na které byl použit zvláštní režim pro správu daně, se provádí v dodatečném daňovém přiznání za období, ve kterém vznikla původní daňová povinnost. Nelze ji provádět v daňovém přiznání za některé následující zdaňovací období.

Pokud osoba povinná k dani neměla povinnost vystavit daňový doklad, provede opravu v evidenci pro účely zvláštního režimu pro správu daně, neboť evidence pro účely daně z přidané hodnoty se na zvláštní režim nevztahuje. Přepočet jiné měny na českou není v případě zvláštního režimu pro správu daně relevantní (údaje v daňovém přiznání nebudou uváděny v české měně), nicméně pro přepočet jiné měny na eura se obdobně jako v odst. 3 použije kurz uplatněný u původního zdanitelného plnění. Ten se pro účely zvláštního režimu pro správu daně určí podle § 110q odst. 4.

1. **(§ 82a odst. 1 písm. b))**

V souvislosti s rozšířením původního zvláštního režimu pro poskytnutí elektronicky poskytovaných služeb vedle nových okruhů služeb i o novou skupinu poskytovatelů, kteří mají sídlo nebo provozovnu na území Evropské unie, je nutné umožnit těmto osobám uplatnit nárok na vrácení daně na vstupu s místem plnění v tuzemsku v souladu s čl. 369j směrnice o DPH. Daň na vstupu se v těchto případech bude vracet prostřednictvím procedury vracení daně bez ohledu na to, že uvedená osoba poskytovala v tuzemsku služby, na které použila zvláštní režim pro správu daně. Pokud je však tato osoba povinná k dani v tuzemsku plátcem, namísto žádosti o vracení daně si uplatní nárok na odpočet daně na vstupu v daňovém přiznání, které podává v tuzemsku.

1. **(§ 82a odst. 13)**

Jedná se o úpravu provedenou v souvislosti se zavedením zvláštního režimu pro správu daně podle článku 369j. Obdobná úprava je již obsažena např. v § 81 zákona o DPH.

1. **(§ 83 odst. 1 a 2)**

K odstavci 1:

Cílem úpravy v odstavci 1 jsou formulační změny, které se týkají zpřesnění textu první věty a uvedení do souladu s terminologií používanou v zákoně.

Dále je v návrhu upraven výčet plnění, který nebrání zahraniční osobě povinné k dani uplatnit v tuzemsku nárok na vrácení daně, a to v souvislosti s novou formulací odstavce 2. Nárok na vrácení daně u zahraniční osoby povinné k dani, která používá zvláštní režim pro správu daně (který nahrazuje původní zvláštní režim pro poskytnutí elektronicky poskytovaných služeb), je z odstavce 2 přeřazen do odstavce 1, kam věcně lépe zapadá.

K odstavci 2:

Možnost uplatnit nárok na vrácení daně v tuzemsku osobou povinnou k dani používající zvláštní režim pro správu daně (dříve zvláštní režim pro poskytnutí elektronicky poskytovaných služeb) je přesunuta do odstavce 1. Nové znění odstavce 2 řeší pouze specifika nároku na vrácení daně (vyplývající z článku 368 směrnice o DPH) za přijaté zdanitelné plněné s místem plnění v tuzemsku, které osoba povinná k dani použije pro účely poskytnutí vybraných služeb v rámci zvláštního režimu pro správu daně.

1. **(§ 88)**

V souvislosti s rozšířením původního zvláštního režimu pro poskytování elektronicky poskytovaných služeb o další skupinu osob a na další okruhy služeb (viz směrnice o DPH, hlava XII, kapitola 6) bylo nutné obsah původního § 88 zcela přepracovat a včlenit jej do nových ustanovení upravujících zvláštní režim v rozšířené podobě, který je nazván jako zvláštní režim pro správu daně. Zvláštní režim pro správu daně nebyl zařazen do hlavy III Zvláštní režimy, ale tvoří samostatný díl 2 v hlavě IV Správa daně. Důvodem pro toto systematické zařazení je fakt, že se v případě tohoto zvláštního režimu nejedná o zvláštní subsystém DPH s odlišnými pravidly pro uplatňování DPH, ale spíše o odlišný systém správy daně, kdy pro účely poskytování vybraných služeb v rámci tohoto zvláštního režimu přechází část kompetencí v oblasti správy daně na členský stát identifikace.

1. **(díl 1, hlava IV)**

Jedná se o legislativně technickou úpravu, která souvisí se zařazením zvláštního režimu pro správu daně do hlavy IV. Hlava IV nyní zahrnuje dvě oblasti – jednak dosavadní obecná ustanovení o správě daně v díle 1 a jednak nová ustanovení upravující zvláštní režim pro správu daně v díle 2.

1. **(§ 97a)**

Dle směrnicí stanovených podmínek pro vstup do zvláštního režimu Evropské unie v rámci zvláštního režimu pro správu daně (čl. 369d, směrnice o DPH) musí být osoba poskytující vybrané služby registrována pro účely daně z přidané hodnoty v členském státě, kde se k používání režimu přihlásí. Z pohledu tuzemska jakožto státu identifikace se může jednat o plátce nebo o identifikované osoby. Smyslem tohoto ustanovení je umožnit dobrovolnou registraci za identifikovanou osobu subjektům, které se hodlají v tuzemsku registrovat do zvláštního režimu správy daně, avšak využívají osvobození pro malé podniky (nejsou tedy plátcem) a nejsou dosud ani identifikovanou osobou. Pokud se tyto subjekty nebudou chtít vzdát osvobození pro malé podniky a registrovat se za plátce, budou se moci dobrovolně registrovat za identifikovanou osobu. Osoba povinná k dani, která se rozhodne používat zvláštní režim Evropské unie a nebude dosud v tuzemsku k dani registrovaná, si bude moci zvolit, zda se pro účely přihlášení do zvláštního režimu registruje za plátce nebo za identifikovanou osobu.

Podmínku v písm. c) je zapotřebí chápat tak, že přihlášku k dobrovolné registraci za identifikovanou osobu může podat jak osoba povinná k dani, která teprve hodlá zahájit poskytování vybraných služeb, tak i osoba povinná k dani, která již vybrané služby poskytuje mimo zvláštní režim pro správu daně a rozhodne se pro používání tohoto režimu.

1. **(§ 104 odst. 3)**

S ohledem na skutečnost, že osoba povinná k dani používající zvláštní režim pro správu daně musí uvádět skutečnosti rozhodné pro stanovení daně vždy jen v daňovém přiznání za období, ve kterém jí vznikla původní povinnost přiznat daň, neuplatní se pro účely zvláštního režimu pro správu daně první dva odstavce tohoto paragrafu. V této souvislosti byl odstavec 3 rozšířen a z důvodu větší přehlednosti rozčleněn do písmen.

1. **(§ 107a odst. 1 úvodní část ustanovení)**

Cílem úpravy je vyloučit možnost zrušení registrace identifikované osoby v případě, kdy je uživatelem zvláštního režimu pro správu daně, neboť je pod svým DIČ k uvedenému režimu registrována.

1. **(§ 108 odst. 1 písm. f))**

Úprava je provedena v návaznosti na rozšíření zvláštního režimu pro správu daně (dříve zvláštní režim pro poskytování elektronicky poskytovaných služeb) o další skupinu osob a na další okruhy služeb (viz § 110a až § 110zb).

Uživatelem se dle § 110b odst. 1 písm. e) rozumí osoba povinná k dani, která je v tuzemsku registrovaná k dani ve zvláštním režimu pro správu daně. Může se jednak jak o osobu neusazenou na území EU (režim mimo EU), tak o osobu se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku (režim EU). Pokud uživatel poskytuje některou z vybraných služeb, na kterou použije zvláštní režim pro správu daně (místo plnění u poskytnuté vybrané služby bude v jiném členském státě), vznikne mu v tuzemsku povinnost přiznat daň v rámci zvláštního režimu, přestože místo plnění se nachází v jiném členském státě.

1. **(k hlavě IV dílu 2 – Zvláštní režim pro správu daně)**

Obecně ke zvláštnímu režimu pro správu daně:

V souvislosti se změnami pravidel pro určení místa plnění u poskytování telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb osobě nepovinné k dani účinnými od 1. 1. 2015 se budou uvedené služby nově zdaňovat v místě, kde je usazen zákazník.

Pro usnadnění plnění povinností k DPH se pro dané případy rozšiřuje současný zvláštní režim platný pro osoby povinné k dani ze třetích zemí poskytující elektronické služby osobám nepovinným k dani usazeným v EU, a to o okruh telekomunikačních a vysílacích služeb (nově tzv. zvláštní režim mimo Evropskou unii). Současně se zavádí obdobný režim pro osoby povinné k dani se sídlem nebo provozovnou na území EU (tzv. režim Evropské unie), které však nemají sídlo ani provozovnu v členském státě, kde se nachází místo plnění (tj. místo usazení jejich konečného zákazníka). Ač jsou oba zvláštní režimy určeny jiným skupinám osob povinných k dani, samotné jejich fungování je v zásadě totožné.

Pro oba zvláštní režimy se zavádí společný pojem zvláštní režim pro správu daně. Princip tohoto dobrovolného zvláštního režimu spočívá v tom, že poskytovatel výše uvedených služeb plní své povinnosti k DPH (podává daňová přiznání a poukazuje platby k DPH) vzniklé v členských státech, ve kterých nemá sídlo ani provozovnu, prostřednictvím jednoho elektronického portálu vedeného v jednom členském státě, kde se k režimu registruje (tzv. členském státě identifikace), bez toho, aby se registroval pro účely DPH v jednotlivých členských státech, kde poskytuje uvedené služby. Tento členský stát identifikace získané informace a platby předává ostatním členským státům, ve kterých jsou služby poskytnuty, ale ve kterých tato osoba povinná k dani není usazená (tzv. členským státům spotřeby).

Ustanovení upravující zvláštní režim pro správu daně jsou implementací čl. 5 směrnice 2008/8/ES, kterou se mění směrnice o DPH s účinností 1. 1. 2015. Text důvodové zprávy dále na řadě míst odkazuje na prováděcí nařízení č. 282/2011, do něhož byla úprava týkající se zvláštního režimu jednoho správního místa zapracována prováděcím nařízením č. 967/2012.

**§ 110a**

K odstavci 1

 Zvláštní režim pro správu daně je společný pojem pro dva obdobné zvláštní režimy – režim Evropské unie, který je určen osobám povinným k dani usazeným v EU, a režim mimo Evropskou unii určený osobám povinným k dani usazeným ve třetích zemích. Uvedený pojem má vystihovat základní charakteristiku zvláštního režimu, který zasahuje především do procesních ustanovení, neboť v případě tohoto zvláštního režimu se nejedná ani tak o zvláštní subsystém DPH s odlišnými pravidly pro uplatňování DPH, ale spíše o odlišný systém správy daně, kdy část kompetencí v oblasti správy daně přechází na členský stát identifikace.

K odstavci 2

Odst. 2 obecně vymezuje okruh osob povinných k dani, které jsou v tuzemsku oprávněny používat zvláštní režim pro správu daně, tj. týká se osob poskytujících vybrané služby (definice pojmu vybrané služby viz § 110b odst. 1 písm. b)) a splňujících podmínky pro používání zvláštního režimu, které jsou stanoveny v §110g a §110h.

K odstavci 3 a odstavci 4

Pro účely zvláštního režimu pro správu daně je v tuzemsku stanoven jediným místně příslušným správcem daně Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, a to bez ohledu na to, zda je tuzemsko v pozici státu identifikace nebo státu spotřeby.

**§ 110b**

K odstavci 1

Příslušné ustanovení definuje pojmy, které jsou z důvodu zjednodušení používány v dalším textu ke zvláštním režimům pro správu daně. V odstavci 1 písm. a) bylo navíc nutné vymezit pojem daň pro účely zvláštního režimu pro správu daně, neboť se jedná o daň přiznávanou a hrazenou v eurech, a pokud je tuzemsko v pozici státu identifikace, obvykle se jedná o daň určenou jiným členským státům, ve kterých je místo plnění poskytované služby (pozn. výjimkou jsou jen případy, kdy je tuzemsko státem identifikace v režimu mimo Evropskou unii a osobě povinné k dani vznikne v tuzemsku daňová povinnost u vybraných služeb poskytnutých v tuzemsku).

Pojem vybrané služby pokrývá nejen výčet služeb, na něž se zvláštní režim vztahuje, ale zároveň zahrnuje služby poskytované osobě nepovinné k dani s místem plnění na území Evropské unie.

Pojem členský stát identifikace zavádí směrnice o DPH v článcích 358a a 369a. Jedná se o stát, ve kterém se osoba povinná k dani přihlásí k postupu podle zvláštního režimu jednoho správního místa. S tímto pojmem dále pracuje prováděcí nařízení č. 282/2011 a rovněž prováděcí nařízení Komise č. 815/2012, které termín používá v označení položek pro povinně uváděné údaje při registraci a rovněž v označení položek formuláře daňového přiznání. Z důvodu posílení právní jistoty byl proto v případě tuzemské úpravy zvolen obdobný termín „stát identifikace“, přestože se v tuzemsku osoba povinná k dani ke zvláštnímu režimu registruje, a proto by se z jazykového hlediska jevil jako logičtější spíše termín stát registrace. Stát identifikace je jediným správním místem, prostřednictvím kterého bude osoba povinná k dani plnit své daňové povinnosti za služby poskytnuté v rámci tohoto režimu.

Pojem „stát spotřeby“, jak je definovaný v odstavci 1 písm. c), je rovněž používán ve směrnici o DPH (pojem definován v článku 358).

K odstavci 2

Výhradně pro účely zvláštního režimu bylo nutné upravit definici provozovny, neboť se jedná o širší pojem, než jak je definován v § 4.

**§ 110c**

Ustanovení § 110c návrhu zákona konstruuje lex specialis k ustanovení § 28 odst. 1 daňového řádu. Stanoví pravidlo, že plnou moc může zmocnitel zmocněnci udělit, avšak pouze v plném rozsahu, tzn. v rozsahu opravňujícím zmocněnce k zastupování ve všech úkonech, řízeních nebo jiných postupech v rámci zvláštního režimu pro správu daně. Ve spojení s  § 29 odst. 1 daňového řádu bude moci být zvolen pro zastupování v rámci zvláštního režimu pro správu daně pouze jeden zmocněnec. Toto pravidlo bude platit jak pro osoby povinné k dani, které budou v tuzemsku registrovány k dani ve zvláštním režimu pro správu daně, tak pro osoby registrované k dani ve zvláštním režimu pro správu daně v jiném členském státě a tuzemsko pro ně bude státem spotřeby.

K takto nastavenému zmocnění bylo přistoupeno převážně z důvodu principu hospodárnosti a efektivnosti, vzhledem k tomu, že ve zcela standardním případě bude uživatel zvláštního režimu pro správu daně v tuzemsku podávat prostřednictvím elektronického portálu jednou za kalendářní čtvrtletí daňové přiznání. Navíc každé navýšení počtu zmocněnců automaticky zvyšuje jak administrativní náročnost, tak právní nejistotu (např. oblast doručování).

Ustanovení § 110c upravuje také situaci zastupování osoby registrované k dani ve zvláštním režimu pro správu daně v jiném členském státě před správcem daně v tuzemsku.

**§ 110d**

Ustanovení § 110d tohoto návrhu zákona konstruuje lex specialis k obecným ustanovením o doručování, které jsou zakotveny v daňovém řádu (srov. § 39 - § 51 daňového řádu).

Zákonná úprava § 110d předpokládá doručování elektronickým způsobem. Vychází ze samotného principu zvláštního režimu pro správu daně, jehož cílem je usnadnění plnění daňových povinností při poskytování vybraných služeb, kdy stát identifikace má být jediným místem elektronického kontaktu pro účely a podávání přiznání k dani. Způsob elektronického doručování je efektivnější i z pozice správce daně. Je třeba si uvědomit, že správce daně bude komunikovat jak s osobami usazenými v tuzemsku, tak i s osobami neusazenými v tuzemsku (i ze třetích zemí), u kterých by bylo doručování prostřednictvím poštovních služeb administrativně, ale i právně komplikované.

Dle § 110d odst. 1 je zřejmý hierarchický vztah mezi doručováním do datové schránky a na e‑mailovou adresu. Správce daně v případě, že bude chtít doručovat danému daňovému subjektu, si nejprve ověří, zda daňový subjekt disponuje datovou schránkou. Pokud ano, písemnost doručí touto cestou. Pakliže daňový subjekt datovou schránku nemá, písemnost se doručí prostřednictvím e-mailové adresy, kterou uvedl v přihlášce k registraci. Tímto algoritmem se budou doručovat veškeré písemnosti vyjma těch, které jsou explicitně vyjmenované v ustanovení § 110d odst. 2.

Upomínky uvedené v § 110d odst. 2 s charakterem upozornění na nesplnění povinností při správě daně ve zvláštním režimu pro správu daně bude vždy správce daně doručovat pouze prostřednictvím e-mailové adresy uvedené v přihlášce k registraci, a to jak v roli státu identifikace, tak v roli státu spotřeby. Správce daně státu spotřeby bude také zasílat prostřednictvím e-mailové adresy výzvy upravené v daňovém řádu (např. výzva k odstranění pochybností). Způsob doručení upomínek prostřednictvím e-mailové adresy byl zvolen s ohledem na to, že správci daně státu spotřeby bude pro komunikaci s daňovým subjektem poskytnuta pouze informace o jeho e-mailové adrese.

Pokud si zvolí daňový subjekt zmocněnce pro zvláštní režim pro správu daně, bude dle ustanovení § 41 odst. 1 daňového řádu správce daně doručovat písemnost tomuto zmocněnci. V případě doručování zmocněnci se aplikuje stejný postup jako v případě doručování daňovému subjektu. Nejdříve bude správce daně zkoumat, zda je zmocněnci zpřístupněna datová schránka a pakliže tomu tak bude, doručovat se bude prostřednictvím této schránky. Pokud však zmocněnec datovou schránkou nedisponuje, správce daně bude doručovat na e-mailovou adresu, kterou uvedla osoba povinná k dani v přihlášce k registraci.

**§ 110e**

Cílem tohoto ustanovení je implementace článků 369 a 369k směrnice o DPH, kterými je uložena povinnost vést dostatečně podrobné záznamy o plněních, na něž se použije zvláštní režim. Prováděcí nařízení č. 282/2011 pak tuto povinnost blíže specifikuje a v článku 63c uvádí výčet údajů, které musejí být uchovávány, aby byla evidence považována z dostatečně podrobnou ve smyslu výše uvedených článků směrnice o DPH.

V souladu s články 369 a 369k směrnice o DPH je v odst. 2 stanovena lhůta pro uchovávání zaznamenávaných údajů a v odst. 3 osobě povinné k dani uložena povinnost zpřístupnit tyto záznamy na žádost členskému státu identifikace nebo členskému státu spotřeby.

**§ 110f (způsob placení daně)**

Textace způsobu placení daně dle § 110f zohledňuje jednak úpravu ve směrnici o DPH (viz články 367 a 369i), ze které zvláštní režim pro správu daně vychází a jednak specifika tohoto režimu. V souladu se směrnicí o DPH se daň ve zvláštním režimu pro správu daně platí správci daně v tuzemsku jakožto státu identifikace vždy v eurech. Ze systematického zařazení (Oddíl 2 Společná ustanovení o správě daně ve zvláštním režimu v tuzemsku) tohoto ustanovení je dále zřejmé, že se ustanovení vztahuje také na případ, kdy je tuzemský správce daně v roli správce daně státu spotřeby. Pokud nastane situace, kdy bude mít osoba povinná k dani, která zvláštní režim používá v jiném členském státě, povinnost uhradit daň přímo správci daně v tuzemsku (podle § 110w odst. 2), odvede příslušnou platbu na účet vedený v eurech určený správcem daně v tuzemsku.

Odstavec 2 řeší možné způsoby placení daně ve zvláštním režimu pro správu daně. Ty se řídí úpravou v čl. 367i a 369 směrnice o DPH, dle které se odvod daně ve státě identifikace provádí na bankovní účet vedený v eurech. Z obecné množiny způsobů placení daně uvedené v § 163 daňového řádu byly proto ponechány pouze ty způsoby, které zaručují bezhotovostní peněžní transakci mezi bankovní institucí a správcem daně. Z tohoto pravidla existuje jedna výjimka, a to možnost platit daň pomocí přeplatku. Tato možnost je však dána, pouze pokud je tuzemsko v roli státu spotřeby (srov. § 110z).

Odstavec 3 stanovuje daňovému subjektu povinnost označit platbu v souladu s obecným pravidlem pro určení platby podle § 164 odst. 1 daňového řádu a dále rovněž označit platbu referenčním číslem příslušného daňového přiznání.

Pro uvedení daně, na kterou je platba určena, se použije ustanovení § 56 odst. 1 písm. e) daňového řádu, dle kterého správce daně určí a zveřejní čísla účtů, na které přejímá platby, a způsob označení úhrady na tyto účty podle jednotlivých daní. Každá jednotlivá daň je tedy vymezena číslem bankovního účtu, resp. jednotlivým předčíslím, který určuje druh daně, k jejímuž vybírání je účet zřízen. V případě zvláštního režimu pro správu daně se bude jednat o speciální účet správce daně, který bude veden v eurech.

Povinnost při platbě uvést referenční číslo vyplývá z čl. 62 nařízení Rady (EU) č. 967/2012. Struktura referenčního čísla příslušného daňového přiznání vychází z přílohy III prováděcího nařízení Komise (EU) č. 815/2012. Toto číslo, jež je přidělené členským státem identifikace, se skládá z kódu země členského státu identifikace, DIČ/DEČ a konkrétního zdaňovacího období.

Základem pro tuto odlišnou úpravu jsou články 367 a 369i směrnice o DPH a čl. 62 prováděcího nařízení č. 282/2011, podle nichž musí platba odkazovat na příslušné přiznání k dani. Toto označení je důležité z hlediska identifikace platby a jejího přiřazení k příslušnému daňovému přiznání.

**§ 110g**

K odstavci 1

Cílem tohoto ustanovení je především vymezit okruh osob, které jsou v tuzemsku oprávněny používat režim mimo Evropskou unii (tj. jsou oprávněny se v tuzemsku k tomuto režimu registrovat). Úprava vychází z obecného vymezení okruhu osob, které smějí tento režim používat na území Evropské unie (viz článek 359 a 358a směrnice o DPH). Obecně podle směrnice platí, že pokud se osoba povinná k dani, která splňuje podmínky uvedené v odstavci 1 písm. a) a písm. b), rozhodne pro používání tohoto režimu, zvolí si jakýkoliv (jediný) členský stát za stát identifikace a přihlásí se v něm k používání tohoto režimu.

Vzhledem k tomu, že je možné registrovat se k režimu mimo Evropskou unii v jediném členském státě (tj. mít současně jediný stát identifikace), je z pohledu tuzemska v § 110g doplněna podmínka v písm. c), která vylučuje používání tohoto režimu v jiném členském státě.

K odstavci 2

Pokud se osoba povinná k dani k režimu mimo Evropskou unii registruje, je v souladu s čl. 359 směrnice o DPH povinna tento režim použít na všechny poskytnuté vybrané služby.

**§ 110h**

K odstavci1

Cílem tohoto ustanovení je vymezit okruh osob, které jsou v tuzemsku oprávněny používat režim Evropské unie (tj. jsou oprávněny se v tuzemsku k tomuto režimu registrovat). Navrhovaná úprava vyplývá z obecného vymezení okruhu osob, které smějí tento režim používat na území Evropské unie (viz článek 369a a 369b směrnice o DPH). Obecně platí, že režim Evropské unie může pro účely poskytování vybraných služeb používat osoba povinná k dani, která má na území Evropské unie sídlo nebo provozovnu. Pokud se osoba povinná k dani rozhodne používat režim Evropské unie, bude jejím státem identifikace členský stát, ve kterém se nachází její sídlo. Pokud nemá na území Evropské unie sídlo, pak platí pravidlo, že státem identifikace je členský stát, ve kterém má tato osoba provozovnu. V případě, že má na území EU provozovnu ve více členských státech, zvolí si osoba povinná k dani jeden z nich za stát identifikace.

Vzhledem k tomu, že předpokladem pro registraci ve zvláštním režimu je, aby osoba povinná k dani byla ve státě identifikace registrována k dani podle čl. 214 a 215 směrnice o DPH, je z pohledu tuzemska jakožto státu identifikace upřesněno v odst. 1 písm. b), že osoba povinná k dani musí být plátcem nebo identifikovanou osobou. Dále je doplněna podmínka v písm. c), neboť k režimu se nelze registrovat ve více členských státech současně.

K odstavci 2

Na vybrané služby s místem plnění ve státě identifikace nebo jiném členském státě, ve kterém má tato osoba provozovnu, se však režim Evropské unie nevztahuje (viz 369a směrnice o DPH a článek 57c prováděcího nařízení č. 282/2011). Poskytnutí vybrané služby s místem plnění v tomto státě bude osoba povinná k dani řešit v rámci svých povinností k DPH v příslušném členském státě.

**§ 110i**

Toto ustanovení stanoví časová omezení v podobě karanténních lhůt před opětovnou registraci k dani ve zvláštním režimu v určitých případech, tak jak vyplývá ze směrnice o DPH a prováděcího nařízení čl. 282/2011.

K odstavci 1

Karanténní lhůta podle v délce dvou kalendářních čtvrtletí se uplatňuje v případech, kdy osoba dobrovolně ukončí používání zvláštního režimu nebo oznámí ukončení poskytování vybraných služeb (toto ustanovení tak navazuje na §110n). Lhůta se vztahuje pouze na příslušný režim (režim Evropské unie nebo režim mimo Evropskou unii), ve kterém jí byla registrace ukončena.

K odstavci 2

Toto ustanovení navazuje na § 110o, který upravuje zrušení registrace uživatele z moci úřední. Karanténní lhůta v délce 8 kalendářních čtvrtletí je uplatňována, pokud je osobě povinné k dani ukončena registrace z důvodu závažného porušení povinnosti vztahující se ke správě daně (viz článek 58b prováděcího nařízení). V tomto případě se lhůta vztahuje na oba režimy (tj. osoba, které byla zrušena registrace v režimu Evropské unie, nemůže být v této lhůtě registrována ani k režimu mimo Evropskou unii a naopak).

K odstavci 3

Karanténní lhůta podle článku 369a směrnice o DPH se týká osoby povinné k dani se sídlem mimo území EU, která má provozovnu ve více členských státech a registruje se v jednom z těchto členských států k režimu Evropské unie (tento členský stát se stane jejím státem identifikace). Uvedená osoba se nemůže v karanténní lhůtě přihlásit k používání tohoto zvláštního režimu v jiném členském státě a změnit tak stát identifikace. Karanténní lhůta se však nevztahuje na případy, kdy dojde ke zrušení provozovny v původním státě identifikace nebo pokud dojde k přesunu sídla do jiného členského státu, než ve kterém je ke zvláštnímu režimu registrována, neboli v případech, kdy již osoba povinná k dani nesplňuje podmínky pro to, aby byla registrována v původním státě identifikace.

**§ 110j (podání)**

Dle obecné úpravy podání, kterou lze nalézt v § 70 a násl. daňového řádu, je podání úkonem osoby zúčastněné na správě daní směřujícím vůči správci daně. Osobu, která takovýto úkon učinila, lze označit jako podatele.

K odstavci 1

Odstavec 1 tohoto ustanovení ukládá osobě povinné k dani povinnosti činit správcem daně určená podání prostřednictvím elektronického portálu. Množinu podání, která bude tato osoba povinna činit prostřednictvím elektronického portálu, správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup (srov. § 110j odst. 5 písm. b)).

Dále je v odstavci 1 upraveno, že bude umožněno prostřednictvím elektronického portálu činit i jiná podání, než výše uvedená. I zde bude okruh podání, která lze činit prostřednictvím elektronického portálu, zveřejněn správcem daně způsobem umožňujícím dálkový přístup (srov. § 110j odst. 5 písm. b)). Bude však na vůli osoby povinné k dani, zda tento způsob podání prostřednictvím elektronického portálu využije, nebo ne. Nerozhodne-li se osoba povinná k dani učinit podání prostřednictvím elektronického portálu, bude postupovat dle obecné úpravy podání podle § 71 daňového řádu, který ji poskytuje další způsoby, jak dané podání učinit.

Správce daně u podání činěných prostřednictvím elektronického portálu (ať už obligatorně či fakultativně) zveřejní jejich formát a strukturu způsobem umožňujícím dálkový přístup (srov. § 110j odst. 5 písm. c)).

Toto ustanovení se nevztahuje na přihlášku k registraci, která má svou speciální úpravu v odstavci 3.

K odstavci 2

Aby osoba povinná k dani mohla činit podání skrze elektronický portál (podání podle odstavce 1) musí se nejprve na elektronický portál přihlásit. Tím dojde k autentizaci dané osoby a veškerá její podání skrze tento portál již bude moci správce daně identifikovat a přiřadit k danému podateli.

Pro přihlášení na portál je možné volit z více varianta. Osoby povinné k dani se budou moci přihlašovat na elektronický portál pomocí datové zprávy podepsané uznávaným elektronickým podpisem, pomocí datové zprávy s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky, nebo pomocí přístupových údajů. Přístup k elektronickému portálu prostřednictvím datové zprávy s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky bude možný pouze v případě, že správce daně zveřejní skutečnost o tom, že je technicky vybaven k tomu, aby přijal takovou datovou zprávu (srov. § 110j odst.5 písm. d)).

K odstavci 3

Odstavec 3 reflektuje charakter tzv. „prvního“ podání ve zvláštním režimu pro správu daně (neautentizovaného). Jedná se o podání přihlášky k registraci k dani ve zvláštním režimu pro správu daně, kterou osoby povinné k dani, které se rozhodly používat tento zvláštní režimu, jsou povinny podat (srov. § 110k). U přihlášky k registraci, tak jako u přihlášení na elektronický portál, je možné využít více možností.

Přihlášku k registraci osoby povinné k dani, která se rozhodla používat režim Evropské unie, lze podat datovou zprávou podepsanou uznávaným elektronickým podpisem, nebo datovou zprávou s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky. Opět je možno využít druhou možnost pouze v případě, že správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že je technicky vybaveno k tomu, aby mohl přijmout takovou datovou zprávu.

Pokud podává přihlášku k registraci osoba povinná k dani hodlající používat režim mimo Evropskou unii, tuto přihlášku potvrdí svými registračními údaji.

Formát a strukturu, kterou bude mít přihláška k registraci, zveřejní správce daně způsobem umožňujícím dálkový přístup.

K odstavci 4

Pakliže byla podána přihláška k registraci potvrzená registračními údaji (osobou povinnou k dani hodlající používat režim mimo Evropskou unii) a bylo-li správcem daně vydáno kladné rozhodnutí v této žádosti, správce daně přidělí této osobě přístupové údaje, které bude používat pro následná přihlášení na elektronický portál.

K odstavci 5

Odstavec 5 obsahuje úpravu toho, co se správce daně povinen zveřejnit způsobem umožňujícím dálkový přístup. Jedná se například o podmínky a postup pro přihlášení se na elektronický portál.

Mezi podmínky pro přihlášení se na elektronicky portál, patří i určení způsobu pro toto přihlášení. Předpokládá se, že osoby povinné k dani používající režim Evropské unie se budou moci přihlašovat na elektronický portál pomocí datové zprávy podepsané uznávaným elektronickým podpisem nebo pomocí datové zprávy s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky. Druhým výše uvedeným způsobem se bude možné přihlásit pouze v případě, že správce daně skutečnost, že je technicky vybaven k tomu, aby takovou datovou zprávu přijal, zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup (srov. § 110j odst. 5 písm. d)). Osoby povinné k dani používající režim mimo Evropskou unii budou přistupovat na elektronický portál prostřednictvím přístupových údajů (srov. důvodová zpráva k odstavci 4). Důvodem tohoto rozlišení je, že v rámci režimu mimo Evropskou unii se bude většinou jednat o subjekty, jejichž identitu nelze jinak ověřit, neboť nemají uznávaný elektronický podpis nebo datovou schránku.

K odstavci 6

Je v zájmu osoby oprávněné k přístupu na elektronický portál, aby s přístupovými údaji zacházela tak, aby nad nimi neztratila kontrolu a nemohlo tak dojít k jejich zneužití. Textace tohoto odstavce je obdobou ustanovení § 9 odst. 2 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, ve znění pozdějších předpisů, který zakotvuje úpravu datových schránek a taktéž ukládá povinnost nakládat s přihlašovacími údaji tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití.

K odstavci 7

Dle § 76 odst. 2 daňového řádu písemnosti vyhotovené v jiném než českém jazyce musí být předloženy v originálním znění, a současně v překladu do jazyka českého. Navrhovaná úprava, jako částečný *lex specialis* k ustanovení § 76 odst. 2 daňového řádu, stanoví, že překlad do českého jazyka nemusí být předložen současně s podáním vyhotoveným v anglickém jazyce. Elektronický portál bude nabízet uživatelům možnost činit podání v anglickém jazyce.

**§ 110k (přihláška k registraci)**

Příslušné ustanovení upravuje podmínky pro podání přihlášky k registraci k dani ve zvláštním režimu pro správu daně v tuzemsku. Pokud osoba povinná k dani hodlá používat zvláštní režim pro správu daně, je povinna podat přihlášku k registraci. Termín pro podání přihlášky k registraci a následnou účinnost této registrace upravuje článek 57d a dále článek 57f prováděcího nařízení č. 282/2011.

K odstavci 1

Základní pravidlo týkající se účinnosti registrace k dani ve zvláštním režimu stanoví prováděcí nařízení č. 282/2011 v prvním odstavci článku 57d. Počátek účinnosti registrace se odvíjí podle data podání přihlášky a za běžných okolností nastane prvním dnem kalendářního čtvrtletí bezprostředně následujícího po podání přihlášky k registraci (srov. § 110m odst. 2 písm. a)). Pokud tedy osoba povinná k dani hodlá používat zvláštní režim pro správu daně, musí podat přihlášku k registraci v kalendářním čtvrtletí, které bezprostředně předchází kalendářnímu čtvrtletí, od nějž hodlá režim používat.

K odstavci 2

Výjimkou oproti pravidlu podle odstavce 1 je situace, kdy osoba povinná k dani poprvé poskytne vybranou službu před dnem registrace této osoby (tj. před začátkem následujícího kalendářního čtvrtletí). Prvním poskytnutím vybrané služby se přitom rozumí takové poskytnutí vybrané služby, na které lze poprvé použít příslušný zvláštní režim (buď režim Evropské unie nebo režim mimo Evropskou unii). Toto pravidlo se tedy vztahuje také na osoby, které

dosud poskytovaly vybrané služby pouze v tuzemsku a nyní svou činnost rozšíří i do dalších členských států, nebo

vybrané služby poskytovaly v rámci jiného zvláštního režimu pro správu daně (režimu Evropské unie nebo režimu mimo Evropskou unii) a nyní z důvodu přemístění sídla či provozovny již podmínky používání tohoto režimu nesplňují, ale splňují podmínky používání režimu jiného.

K odstavci 3 a odstavci 4

Další výjimka oproti základnímu pravidlu podle odstavce 1 se vztahuje na situace, kdy se osoba povinná k dani registruje v tuzemsku z důvodu zrušení provozovny nebo sídla v jiném členském státě (a proto v něm nadále není usazena), kde byla dosud v režimu registrována. V případě, že dojde k této změně, musí osoba povinná k dani v původním státě identifikace požádat o zrušení registrace a ve stejné lhůtě podat přihlášku k registraci v tuzemsku. Obdobně osoba povinná k dani postupuje v případě, že z důvodu změny sídla nebo provozovny přestane splňovat podmínky pro používání příslušného režimu a zároveň začne splňovat podmínky režimu druhého. Cílem těchto ustanovení je zajistit plynulou změnu státu identifikace, případně plynulý přechod mezi režimy Evropské unie a mimo Evropskou unii, bez toho, aby byly osoby povinné k dani nuceny se po určitou krátkou dobu registrovat k dani ve všech státech spotřeby.

**§ 110l**

K odstavci 1 a odstavci 3

Úprava oznamovací povinnosti osoby povinné k dani vychází z článků 360 a 369c směrnice o DPH, které jsou dále upřesněny článkem 57 h prováděcího nařízení č. 282/2011. Osoba povinná k dani je povinna oznámit správci daně ve státě identifikace ve stanovené lhůtě veškeré změny oproti údajům, které se vyplňují v přihlášce k registraci. Pokud se jedná o změny, které způsobí, že osoba již nesplňuje podmínky pro používání příslušného zvláštního režimu, správce daně na základě tohoto oznámení zruší osobě povinné k dani registraci k dani ve zvláštním režimu podle §110o. Obdobně bude správce postupovat v případě, že mu osoba povinná k dani oznámí ukončení poskytování vybraných služeb.

K odstavci 2

Pokud osoba povinná k dani uskuteční první poskytnutí vybrané služby v době, kdy je již uživatelem, tj. poté, co její registrace k dani ve zvláštním režimu nabyla účinnosti, nemělo by oznámení prvního poskytnutí vybrané služby své opodstatnění.

**§ 110m**

V souladu s články 57d a 57f prováděcího nařízení č. 282/2011 je v odstavci 2 stanoven začátek účinnosti registrace k dani ve zvláštním režimu v tuzemsku. Toto ustanovení přímo navazuje na § 110k upravující podmínky registrace k dani ve zvláštním režimu.

Pokud je přihláška k registraci podána podle odstavce 1 § 110k, účinnost registrace nastane podle písmene a) odstavce 2. Pokud osoba povinná k dani podá přihlášku podle odstavce 2 § 110k, účinnost registrace nastane podle písmene b) odstavce 2, tedy dnem prvního poskytnutí vybrané služby.

Pokud osoba povinná k dani mění stát identifikace z důvodu přemístění sídla nebo zrušení provozovny v původním státě identifikace a podá přihlášku podle odstavce 3 § 110k, účinnost registrace nastane podle písmene c). Okamžik účinnosti registrace podle písmene c) se rovněž vztahuje na případy, kdy osoba povinná k dani přemístí do tuzemska sídlo nebo provozovnu a tím naplní podmínky pro použití režimu Evropské unie a zároveň podá přihlášku k registraci podle odst. 3 §110k.

Pokud z důvodu přemístění sídla nebo zrušení provozovny osoba povinná k dani přechází z režimu Evropské unie do režimu mimo Evropskou unii a podá přihlášku podle odstavce 4 § 110k, účinnost registrace nastane podle písmene d).

Úprava v odstavcích 3 a 4 má za cíl implementovat článek 362 směrnice o DPH, který ukládá správci, aby přidělil osobě povinné k dani při její registraci do režimu mimo Evropskou unii identifikační číslo pro účely DPH. Vzhledem k tomu, že tato osoba není ani nemá povinnost být  registrována pro účely DPH podle čl. 214 a 215 směrnice o DPH, (viz podmínky pro použití režimu mimo Evropskou unii v §110g), přidělí jí správce daně v tuzemsku jakožto státu identifikace tzv. daňové evidenční číslo, které nahrazuje pro účely zvláštního režimu mimo Evropskou unii daňové identifikační číslo.

**§ 110n**

Registraci k dani ve zvláštním režimu pro správu daně správce daně zruší buď na vlastní žádost uživatele (srov. § 110n), nebo z moci úřední (§ 110o). Obě ustanovení jsou v návrhu zákona systematicky řazena za sebou.

Možnost zrušení registrace na vlastní žádost uživatele vychází z principu dobrovolnosti používání zvláštního režimu pro správu daně. Pravidla pro dobrovolné ukončení používání režimu upravuje prováděcí nařízení č. 282/2011 čl. 57g. Pokud uživatel hodlá přestat používat zvláštní režim v daném kalendářním čtvrtletí, musí žádost o zrušení podat nejpozději do 15 dnů před koncem tohoto kalendářního čtvrtletí, aby mohly nastat účinky zrušení registrace (tzn. zrušení registrace k poslednímu dni kalendářního čtvrtletí, ve kterém podal uživatel žádost). Pokud tedy uživatel podá žádost o zrušení 10. března 2015, správce daně mu zruší registraci k 31. březnu 2015. Pokud však uživatel podá žádost až po uvedené lhůtě (tj. například 25. března 2015), správce daně uživatelovu registraci zruší k 30. červnu 2015. Pokud tato osoba povinná k dani, které je zrušena registrace ve zvláštním režimu, nadále poskytuje vybrané služby, plní své daňové povinnosti související s poskytnutím vybraných služeb přímo u správce daně v dotčeném státě spotřeby.

Uživatel, který dobrovolně ukončil používání zvláštního režimu pro správu daně (správce daně mu registraci zrušil na jeho žádost) může v budoucnu opět podat přihlášku k registraci a používat tento zvláštní režim. Je však nutné, aby byla zachována tzv. karanténní lhůta, po kterou správce daně osobu, která používala příslušný režim (byla k příslušnému režimu registrovaná v tuzemsku nebo v jiném členském státě), nezaregistruje k tomuto režimu (srov. § 110i odst. 1 písm. a)).

Je na místě podotknout, že toto ustanovení řeší zrušení registrace zvláštního režimu pouze v případě, kdy se uživatel rozhodne, že již zvláštní režim nechce dále používat (v souladu s čl. 57g prováděcího nařízení č. 282/2011). Nevztahuje se tedy na případy, kdy např. osoba povinná k dani žádá o zrušení registrace z důvodu přemístění sídla nebo změny (zrušení, popř. založení) provozovny, takže již nesplňuje podmínky pro použití zvláštního režimu pro správu daně v tuzemsku. Tyto případy jsou pokryty § 110o odst. 1 písm. b).

**§ 110o**

Cílem tohoto ustanovení je implementace článků 363 a 369e směrnice o DPH, které uvádí důvody vedoucí ke zrušení registrace uživatele zvláštního režimu správcem daně. Dále je v tomto ustanovení řešena účinnost zrušení registrace, která se řídí prováděcím nařízením č. 282/2011 (čl. 58).

K odstavci 1

V odstavci 1 jsou řešeny důvody, které vedou k ukončení registrace k dani ve zvláštním režimu pro správu daně. V případě, že osoba oznámí ukončení poskytování vybraných služeb podle § 110l odstavce 3 písm. nebo závažným způsobem poruší pravidla zvláštního režimu, je ukončení její registrace ve zvláštním režimu doprovázeno karanténním obdobím podle § 110i odstavce 1 (v případě oznámení ukončení poskytování vybraných služeb) nebo odstavce 2 (v případě závažného porušení pravidel), po které jí není umožněna opětovná registrace. Pokud se týká závažného porušení povinností podle písm. b), bližší specifikace tohoto pojmu je uvedena v článku 58b odstavci 2 prováděcího nařízení č. 282/2011 (v nařízení použit pojem „soustavné porušování pravidel“).

K odstavci 2

Tento odstavec řeší okamžik nabytí účinnosti u zrušení registrace z moci úřední. Zrušení registrace z moci úřední nastane podle písmene a) tohoto odstavce, tedy k poslednímu dni kalendářního čtvrtletí, ve kterém bylo vydáno rozhodnutí o zrušení registrace. V souladu s  § 101 odstavcem 2 Daňového řádu se dnem, kdy bylo rozhodnutí vydáno, rozumí den, kdy byl učiněn úkon k jeho doručení osobě povinné k dani (tj. den odeslání rozhodnutí).

Výjimkou jsou případy, kdy k vynětí z režimu dojde z důvodu přemístění sídla nebo změny provozovny (zrušení nebo založení), v těchto případech účinnost nastane podle písmene b) nebo c) tohoto odstavce. Odlišný okamžik účinnosti v uvedených případech má zajistit osobě povinné k dani možnost plynule navázat registrací do jiného režimu nebo/a v jiném členském státě.

**§ 110p**

Pro všechny osoby povinné k dani používající zvláštní režim pro správu daně platí příslušné vymezení zdaňovacího období, které se řídí úpravou v článcích 364 a 369f směrnice o DPH a článku 59 prováděcího nařízení č. 282/2011.

**§ 110q (daňové přiznání a dodatečné daňové přiznání)**

Pravidla pro podání daňového přiznání ve zvláštním režimu pro správu daně jsou upravena směrnicí o DPH a prováděcím nařízením k této směrnici č. 282/2011. Určité detaily těchto pravidel přibližuje Příručka k zjednodušenému jednomu správnímu místu pro DPH vydaná Komisí. Tento dokument objasňuje řadu aspektů fungování zvláštního režimu z pohledu Komise a má posloužit k jednotné aplikaci pravidel členskými státy.

K odstavci 1

Lhůtu pro podání daňového přiznání a povinnost podat daňové přiznání bez ohledu na to, zda byly poskytnuty vybrané služby, ukládá směrnice o DPH (čl. 364 a 369f). Tuto lhůtu je nutné vnímat tak, jak ji objasňuje Příručka k zjednodušenému jednomu správnímu místu pro DPH. Podle ní nemůže být daňové přiznání podáno před skončením příslušného zdaňovací období, tj. lhůta pro jeho podání trvá pouze dvacet dní. Toto pravidlo uváděné v Příručce k zjednodušenému jednomu správnímu místu pro DPH má své logické opodstatnění, neboť kurz přepočtu pro účely daňového přiznání se řídí příslušným kurzem posledního dne zdaňovacího období.

K odstavci 2

Ustanovení § 110q odst. 2 tvoří *lex specialis* k § 141 odst. 1 a 2 daňového řádu co do lhůty, po kterou lze podat dodatečné daňové přiznání. Lhůty dle § 141 odst. 1 a 2 daňového řádu jsou nahrazeny lhůtou objektivní v délce 3 let, která počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání daňového přiznání (povinnost, resp. oprávnění daňového subjektu podat dodatečné daňové přiznání vyplývající z § 141 odst. 1 a 2 daňového řádu zůstávají zachovány). Jedná se tedy o speciální úpravu lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání, které je směrováno tuzemskému správci daně, jakožto správci daně v roli státu identifikace. Vzhledem k tomu, že správce daně v roli státu identifikace nebude stanovovat daň, neuplatní se zde § 42 zákona o dani z přidané hodnoty, resp. § 148 daňového řádu. Lhůta, kterou stanovuje dané ustanovení, tak stanovuje nejzazší časový okamžik, kdy lze podat dodatečné daňové přiznání skrze členský stát identifikace.

Prováděcí nařízení č. 282/2011 tuto lhůtu upravuje v čl. 61, kde stanoví, že změny číselných údajů v daňovém přiznání je možné činit prostřednictvím státu identifikace po dobu tří let ode dne, kdy mělo být původní daňové přiznání podáno.

Prováděcí nařízení č. 282/2011 ve svém článku 61, který se vztahuje k tomuto ustanovení, dále stanoví, že pravidla členského státu spotřeby ohledně vyměření a změn nejsou dotčena. Zůstává tak aplikovatelné ustanovení § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, kdy je tuzemsko v roli státu spotřeby. V této souvislosti je nutné si dále uvědomit, že v souladu s národní legislativou příslušného státu spotřeby může být umožněno podání daňového přiznání i po uplynutí této lhůty, avšak podání již proběhne mimo zvláštní režim a bude směřováno přímo státu spotřeby.

K odstavci 3

Toto ustanovení upřesňuje konec lhůty pro podání daňového přiznání nebo dodatečného daňového přiznání v rámci zvláštního režimu pro správu daně, připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek. Vzhledem k tomu, že daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání se podávají elektronicky, není zapotřebí rozlišovat, zda poslední den lhůty připadne na pracovní den či nikoliv.

K odstavci 4

Toto ustanovení vychází z úpravy v prováděcím nařízení č. 282/2011 článku 60, podle kterého se částky uvedené v daňovém přiznání nebo dodatečném daňovém přiznání nezaokrouhlují.

K odstavci 5

V tomto ustanovení se stanoví, jaký směnný kurz bude použit pro přepočet jiné měny na eura pro účely daňového přiznání. To znamená, že bez ohledu na to, zda je například za poskytnutí vybrané služby dohodnuta úplata v jiné měně než v eurech, je nutné příslušné údaje v daňovém přiznání podávaném v tuzemsku jakožto státu identifikace přepočíst a vyjádřit v eurech. Tato úprava se řídí články 366 a 369h směrnice o DPH.

K odstavci 6

Toto ustanovení stanovuje pravidlo pro přepočet jiné měny na eura pro účely dodatečného daňového přiznání. V těchto případech je určující kurz, který byl použit u původního zdanitelného plnění.

**§ 110r (předepsání a stanovení daně)**

Daňový řád v § 149 odst. 1 vymezuje, co je předmětem evidence, čímž nepřímo vymezuje, co je evidencí daně. Tu lze chápat jednak jako postup správce daně, jehož účelem je evidování daňových povinností na jednotlivých osobních daňových účtech, nebo též výstup, který tímto postupem vzniká, tj. soubor evidovaných informací, který má zákonem vymezenou formu osobních (a depozitních) daňových účtů.

Důvodem a účelem evidence daní je zaznamenávání klíčových údajů nezbytných pro správné spravování daňových povinností, bez kterých by nebylo možné určit vztah mezi oběma rovinami daňového řízení, tj. rovinou nalézací a rovinou platební. Evidence daní, resp. záznamy na jednotlivých osobních daňových účtech poskytují přehled o stavu splatných daňových pohledávek, z něhož je patrné zda daňový dlužník má evidovány nedoplatky nebo přeplatky.

Uživatel zvláštního režimu pro správu daně podá správci daně státu registrace daňové přiznání dle § 110q odst. 1. Z takto podaného daňového přiznání správce daně využije údaje o výši tvrzené daně a dle § 110r je předepíše do evidence daní. Učiní tak s ohledem na výše zmíněnou potřebu evidence pro správné spravování daňových povinností. Obdobná úprava se aplikuje i na dodatečné daňové přiznání s tím, že do evidence daní se v duchu § 143 daňového řádu předepíše rozdíl poslední známé daně a částky nově zjištěné.

V ustanovení § 110r je dále upraveno, že správce daně státu registrace daň nestanoví. Jedná se o výjimku z obecného pravidla stanoveného v § 147 odst. 1 daňového řádu. Odchylná úprava vychází z obecného principu zvláštního režimu pro správu daně, kdy daň z přidané hodnoty uživatel tohoto režimu platí státu spotřeby (státu, ve kterém dochází ke spotřebě vybrané služby) a stát registrace, resp. správce daně ve státu identifikace, tuto daň pouze vybírá (výjimka v případě učinění kroku státu spotřeby za účelem stanovení, vybírání, zajištění nebo vymáhání daně – srov. § 110w) a přeposílá do příslušných států spotřeby (srov. § 110t). Proto správce daně státu identifikace ani samotnou daň nestanovuje.

**§ 110s**

Toto ustanovení reaguje na úpravu v prováděcím nařízení č. 282/2011 čl. 61, dle které se veškeré změny v částkách uvedených v daňovém přiznání, podávaném v rámci zvláštního režimu jednoho správního místa, provádějí formou změn příslušného daňového přiznání (tedy nikoliv v daňovém přiznání za některé následující zdaňovací období). Pokud se týká tuzemska v roli státu spotřeby, bylo toto pravidlo zohledněno v § 43 doplněním nového odst. 9. Nový § 110s pak vymezuje toto pravidlo rovněž z pozice tuzemska jakožto státu identifikace. Stanoví, že se oprava základu daně a výše daně u zdanitelného plnění, na které se použije zvláštní režim pro správu daně, provádí výhradně v dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla původní daňová povinnost. Nelze ji provádět v daňovém přiznání za některé následující zdaňovací období.

**§ 110t**

Toto ustanovení ukládá povinnost tuzemskému správci daně plnící roli správce daně státu identifikace postoupit správcům daně států spotřeby daňové přiznání podané uživatelem zvláštního režimu pro správu daně a přeposlat platbu příslušné daně. Správce daně ve státě identifikace daň nestanoví, ale příslušnou částku daně pouze přepošle státu spotřeby. Tento princip vyplývá z toho, že daňové přiznání i platba daně jako taková je určena pro členský stát, kde je místo plnění poskytované vybrané služby.

Správce daně v tuzemsku dle ustanovení § 110t písm. b) postoupí správci daně státu spotřeby platbu daně maximálně do výše tvrzené daně. Pokud by tedy uživatel poslal tuzemskému správci daně platbu ve výši, která by přesahovala výše tvrzené daně (správce daně pomocí identického označení platby a daňového přiznání spáruje platbu s podaným daňovým přiznáním), správce částku rozdělí tak, aby výše postoupené platby odpovídala výši tvrzené daně (není přitom dotčen čl. 46 odst. 3 nařízení č. 904/2010). Rozdíl platby převyšující tvrzenou daň je automaticky přeplatkem daného subjektu. Jak tuzemský správce daně naloží s tímto přeplatkem, je uvedeno v ustanovení § 110u.

**§ 110u**

Ustanovení § 110u upravuje režim vrácení přeplatku tuzemským správcem daně v případě, kdy je v postavení správce daně ve státu identifikace (viz systematické zařazení tohoto ustanovení do Oddílu 3 Správa daně ve zvláštním režimu v tuzemsku jako státě identifikace). Přeplatek se vrací bez předchozí žádosti osoby povinné k dani, což je v souladu s úpravou v čl. 63 prováděcího nařízení č. 282/2011.

Z textu § 110u vyplývá, že v tomto ustanovení zmíněný přeplatek nepodléhá testu vratitelnosti – musel by být použit termín „vratitelný přeplatek“, jak je tomu v § 110z tohoto návrhu zákona. Ustanovení § 110u návrhu zákona tvoří lex specialis k povinnosti podrobovat přeplatek tomuto testu.

Přeplatek dle § 110u může vzniknout dvěma způsoby. Buď daňový subjekt společně s daňovým přiznáním zaplatí částku vyšší, než je ta, kterou tvrdil v daňovém přiznání, nebo podá dodatečné daňové přiznání na nižší daň, než kterou tvrdil v původním daňovém přiznání. Druhá možnost vzniku přeplatku a následného vrácení daňovému subjektu je podmíněna tím, že platbu, kterou správce daně od daňového subjektu obdržel, dosud nepostoupil příslušnému správci daně státu spotřeby. Správce daně nemůže vrátit přeplatek v případě, kdy již nedisponuje samotnou platbou daňového subjektu. Podá-li daňový subjekt dodatečné daňové přiznání na nižší daň v okamžiku, kdy správce daně již původní platbu postoupil příslušnému správci daně státu spotřeby, nebude se aplikovat § 110u nýbrž příslušná ustanovení národní úpravy ve státu spotřeby o vrácení přeplatku, kam byla platba postoupena. Dle úpravy v prováděcím nařízení č. 282/2011 (viz článek 63) v těchto případech vrací přeplatek členský stát spotřeby přímo (tedy nikoliv skrze stát identifikace) osobě povinné k dani.

Odstavec 2 tohoto ustanovení reaguje na povinnost platit ve zvláštním režimu pro správu daně daň v eurech (viz § 110f odst. 1 a 2). Ukládá minimální částku pro vrácení přeplatku v eurech, přičemž tato částka je ekvivalentem minimální výše přeplatku v korunách, jak je stanovena v daňovém řádu (viz § 155 odst. 2 daňového řádu).

**§ 110v**

Toto ustanovení upravuje postup správce daně v tuzemsku jakožto státu identifikace, pokud osoba povinná k dani neoznačí platbu podle § 110f odst 3. V tomto případě bude postupováno obdobně podle obecné úpravy týkající se plateb vykonaných bez dostatečného označení s tím rozdílem, že v případě, že osoba povinná k dani neodpoví správci ve stanovené lhůtě na jeho výzvu k dodatečnému označení této platby, bude jí platba vrácena.

**§ 110w**

K odstavci 1 a odstavci 2

Tato zvláštní úprava vychází z obecného principu zvláštního režimu pro správu daně, ve kterém osoba povinná k daní plní určitou část svých povinností k DPH prostřednictvím státu identifikace. Za účelem vyjasnění a z důvodu zajištění vyšší míry právní jistoty je vymezen rozsah, v jakém mají být plněny tyto povinnosti skrze jiný členský stát (který je státem identifikace), pokud se místo plnění poskytnuté vybrané služby nachází v tuzemsku, tj. tuzemsko je státem spotřeby. Osoba povinná k dani vykonává svá práva a povinnosti primárně vůči správci daně státu identifikace, tedy podává daňové přiznání a zasílá platbu ve zvláštním režimu správci daně ve státě identifikace. Stát identifikace pak příslušné údaje z daňového přiznání společně s platbou předává tuzemsku jakožto státu spotřeby. Za den platby se přitom považuje den připsání na bankovní účet správce ve státě identifikace. Stejně tak je za den podání daňového přiznání považován den, kdy je daňové přiznání podáno správci daně ve státě identifikace.

Pokud však tuzemský správce daně v roli správce daně státu spotřeby učiní úkon za účelem stanovení, vybírání, zajištění nebo vymáhání daně vůči osobě povinné k dani registrované v jiném členském státě, povinnosti vyplývající z tohoto úkonu již tato osoba plní vůči správci daně státu spotřeby přímo. Pokud je např. osoba povinná k dani vyzvána k uhrazení dlužné částky správcem v tuzemsku (jakožto státu spotřeby), uhradí již daň za příslušné zdaňovací období přímo správci daně v tuzemsku. Stejně tak uhradí přímo správci daně v tuzemsku případné úroky a penále. Pokud se však týká podání daňového přiznání (a případně dalších povinností plněných prostřednictvím elektronického portálu), plní osoba povinná k dani své povinnosti i nadále skrze členský stát identifikace.

Zde je také vhodné podotknout, že z článku 63a prováděcího nařízení č. 282/2011 vyplývá, že v případě, že osoba povinná k dani neprovede platbu nebo provedená platba bude nižší než platba vyplývající z přiznání k dani, je jí desátý den po dni, ke kterému měla být platba nejpozději provedena (tato lhůta splatnosti se řídí čl. 367 a 369i směrnice o DPH), zaslána elektronická upomínka ohledně dlužné daně od státu identifikace. Obdobně je postupováno v případě, že osoba povinná k dani nepodala daňové přiznání nebo pokud je daňové přiznání neúplné či nesprávné (viz článek 63b). Od okamžiku zaslání elektronické upomínky však veškeré kroky za účelem stanovení, vybírání, zajištění nebo vymáhání daně činí pak již výhradně stát spotřeby.

K odstavci 3

Odstavec 3 přiznává osobě povinné k dani registrované k dani ve zvláštním režimu pro správu daně v jiném členském státě status daňového subjektu. Je tak proto, aby bylo možné těmto osobám (bude se jednat o osoby povinné k dani neusazené v tuzemsku) přiznávat práva a povinnosti vyplývající z daňových hmotně právních i procesně-právních předpisů (zákon o dani z přidané hodnoty, daňový řád). Daňový řád v § 1 odst. 1 stanoví, že daňový řád upravuje postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob. Daňovým subjektem je dle § 20 odst. 1 daňového řádu osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon. Proto návrh zákona v tomto odstavci explicitně zmiňuje tento vztah.

**§ 110x**

Text ustanovení § 110x vychází z § 141 odst. 7 daňového řádu a upravuje postup tuzemského správce daně v pozici státu spotřeby. Zohledňuje však několik aspektů typických pro zvláštní režim pro správu daně. Z důvodu snížení administrativní náročnosti správce daně nezahájí řízení v případě, že je mu postoupeno dodatečné daňové přiznání ještě před stanovením daně na základě předchozího daňového přiznání nebo dodatečného daňového přiznání (správce daně tak nebude nucen vydávat ani doručovat rozhodnutí o zastavení řízení). Druhým aspektem, který je nutné v textaci ustanovení zohlednit, je správní praxe při postupování daňových přiznání a plateb správcům daně ve státech spotřeby. Nařízení č. 904/2010 ukládá povinnost správci daně ve státě identifikace postoupit daňové přiznání, resp. dodatečné daňové přiznání, do desátého dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém bylo toto podání učiněno. Časový úsek od okamžiku podání daňového přiznání do postoupení příslušnému správci daně může trvat až 40 dnů, na což je nutné reagovat v tomto ustanovení. Vzhledem k tomu, že ve zvláštním režimu pro správu daně daň stanovuje správce daně ve státě spotřeby, správce daně stanoví daň nejdříve až po samotném postoupení. Proto není možné, aby se přihlíželo k údajům uvedeným na dodatečném daňovém přiznání, které sice bylo učiněno před vyměřením nebo doměřením správce daně, nicméně by se tímto neúměrně celé vyměřovací či doměřovací řízení protahovalo z důvodu lhůty pro postoupení tohoto podání příslušnému správci daně státu spotřeby. Pro aplikaci tohoto ustanovení je proto nutné určit okamžik nikoliv samotného podání, nýbrž okamžik, kdy se dané podání dostane ke správci daně ve státu spotřeby.

**§110y**

Navrhované ustanovení § 110y je založeno na prioritě účelově určené platby daně za konkrétní, daňovým subjektem určené, zdaňovací období. Jedná se o speciální úpravu pořadí úhrady daně. Pokud správci daně ve státu spotřeby bude postoupeno daňové přiznání a platba s identickými referenčními údaji, správce daně přednostně uhradí příslušnou daň. Pokud mu bude postoupena částka vyšší, než která je daňovým subjektem tvrzena v příslušném daňovém přiznání, bude správce daně po úhradě daně za zdaňovací období, na které je platba určena, dále postupovat podle obecného pravidla pro úhradu daně (srov. § 152 daňového řádu) způsobem tam uvedeným, tzn. z částky převyšující tvrzenou daň uhradí nejstarší nedoplatky daňového subjektu na daném osobním daňovému účtu a pak případné další nedoplatky na jiných osobních daňových účtech. Ustanovení § 110x tedy není komplexní speciální úpravou vůči § 152 daňového řádu; příslušné ustanovení daňového řádu se použije v případě, že postoupená platba daně převýší daňovým subjektem tvrzenou daň.

**§110z**

Ustanovení § 110z upravuje režim vrácení přeplatku tuzemským správce daně v roli správce daně ve státu spotřeby (viz systematické zařazení tohoto ustanovení do Oddílu 4 Správa daně ve zvláštním režimu v tuzemsku jako státě spotřeby). Vracení přeplatku správcem daně státu identifikace je upraveno v § 110u návrhu zákona (viz důvodová zpráva k § 110u).

Vratitelný přeplatek vrací stát spotřeby bez předchozí žádosti osoby povinné k dani, což je v souladu s úpravou v čl. 63 prováděcího nařízení č. 282/2011. Jakmile vznikne vratitelný přeplatek, správce daně ho do 30 kalendářních dnů vrátí daňovému subjektu, aniž by o to tento subjekt musel požádat.

Odstavec 2 tohoto ustanovení reaguje na povinnost platit daň ve zvláštním režimu pro správu daně v eurech (viz § 110f odst. 1 a 2). Přeplatek se nevrací v případě částky nižší než 4 Eur, přičemž tato částka je ekvivalentem minimální výše přeplatku v korunách, jak je stanovena v daňovém řádu (viz § 155 odst. 2 daňového řádu).

**§ 110za**

Obecná úprava placení daně ve zvláštním režimu pro správu daně vychází z § 110f. Ustanovení § 110za upravuje způsob placení daně, který jde nad rámec úpravy § 110f. Platit daň pomocí přeplatku lze pouze tehdy, když je tuzemsko v roli státu spotřeby. Pravidla pro placení daně přeplatkem jsou stanovena v § 154 daňového řádu.

**§ 110zb**

Úprava navazuje na článek 63b prováděcího nařízení č. 282/2011, dle kterého jsou veškeré úroky a sankce spojené neplněním povinností ve vztahu k daňovému přiznání a platbě daně v kompetenci státu spotřeby.

Odstavec 1 tohoto ustanovení reaguje na skutečnost, že se daň ve zvláštním režimu pro správu daně platí v eurech. Ustanovení § 110za odst. 1 dále tvoří výjimku z obecného pravidla pro zaokrouhlování stanovené v § 146 odst. 1 daňového řádu. Dle § 146 odst. 1 se daň zaokrouhluje na celé koruny nahoru, a to jak v řádném daňovém tvrzení nebo dodatečném daňovém tvrzení, tak i při stanovení daně správcem daně. Ustanovení § 146 odst. 1 sice upravuje pouze daň, nicméně dle § 2 odst. 4 daňového řádu se dani rozumí rovněž příslušenství daně, tzn. úprava zaokrouhlení daně se použije i na zaokrouhlení příslušenství daně. Daň, resp. i příslušenství daně ve zvláštním režimu pro správu daně nepodléhá zaokrouhlení (viz čl. 60 prováděcího nařízení č. 282/2011), pouze se stanoví s přesností na dvě desetinná místa.

Vzhledem ke specifičnosti zvláštního režimu je v odstavci 2 tohoto ustanovení vyloučeno příslušenství daně, kterým je pokuta za opožděné tvrzení daně. Správce daně tedy nebude sankcionovat daňový subjekt, který nepodal, nebo podal daňové přiznání po stanovené lhůtě, prostřednictvím pokuty za opožděné tvrzení daně.

Úrok z prodlení a úrok z posečkání se nepředepíše, pokud nepřesáhne minimální hodnoty stanovené v odst. 3 a 4. Tyto částky byly zvoleny jako ekvivalent minimálních částek v korunách u úroku z prodlení a úroku posečkání stanovených v daňovém řádu.

**K čl. II – přechodná ustanovení**

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

Toto přechodné ustanovení stanovuje, že osoby, které ke dni 31. prosince 2014 používají zvláštní režim pro poskytnutí elektronicky poskytovaných služeb podle § 88 zákona o DPH, ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, budou od 1. ledna 2015 uživateli zvláštního režimu pro správu daně podle § 110a a násl. zákona o DPH, ve znění účinném ode dne nabytí tohoto zákona. Jinými slovy tyto osoby budou moci kontinuálně pokračovat v poskytování elektronicky poskytovaných služeb bez nutnosti podat si přihlášku k registraci k dani ve zvláštním režimu pro správu daně.

**K části druhé – změna zákona o dani z přidané hodnoty**

**K čl. III**

1. **(Poznámka pod čarou č. 1)**

Do povinného výčtu implementovaných unijních předpisů se doplňují nové směrnice Rady 2013/42/EU, 2013/43/EU a 2013/61/EU.

1. **(§ 3 odst. 1)**

Jedná se o legislativně technickou úpravu.

1. **(§ 3 odst. 1 písm. b))**

Z důvodu právní jistoty se v souladu s čl. 5 bodem 2) směrnice o DPH upřesňuje, že území, na která se nevztahují SEU a SFEU, nejsou pro účely daně z přidané hodnoty považována za území členského státu. Na toto ustanovení dále navazuje § 3 odst. 2, který obsahuje další území, která se nepovažují za území členského státu.

1. **(§ 3 odst. 1 písm. c))**

Jedná se o legislativně technickou úpravu, kdy je využit pojem „tuzemsko“, který je již zaveden v § 3 odst. 1 písm. a).

1. **(§ 3 odst. 1 písm. e))**

V návaznosti na úpravu v písmenu b) se z důvodu právní jistoty upřesňuje, že za území Evropské unie se považuje souhrn území členských států, jak jsou vymezena v písmenu b). Za území Evropské unie se tedy nepovažují ani území uvedená v odstavci 3.

1. **(§ 3 odst. 2)**

Z důvodu zjednodušení textu došlo ke sloučení odstavců 2 a 3, které oba shodně uvádějí výčet území, které se nepovažují za území členského státu Evropské unie a v návaznosti na to tedy ani za území Evropské unie. Tato území se tedy pro účely daně z přidané hodnoty považují za třetí zemi.

Navíc došlo v písmenu c) ke změně v návaznosti na směrnici 2013/61/EU, kterou se mění směrnice o DPH a směrnice 2008/118/ES, pokud jde o francouzské nejvzdálenější regiony, a zejména Mayotte. Na základě tohoto ustanovení se za třetí zemi považují také francouzské regiony, které jsou uvedeny v čl. 349 Smlouvy o fungování Evropské unie.

1. **(§ 3 odst. 3)**

Ke zrušení odstavce 3 dochází z důvodu jeho sloučení s odstavcem 2.

1. **(§ 3 odst. 3)**

Jedná se o legislativně technickou úpravu.

1. **(§ 88 odst. 15)**

Účelem tohoto ustanovení je umožnit osobám povinným k dani hodlajícím používat zvláštní režim pro správu daně od 1. ledna 2015 registrovat se k dani v tomto zvláštním režimu již od 1. října 2014 (od nabytí účinností této části návrhu zákona). Použití od 1. října se netýká pouze ustanovení upravujících registraci (zejména § 110k a násl. zákona o DPH), ale také ustanovení s touto registrací souvisejících. Tato související ustanovení se dají rozdělit do dvou kategorií. První jsou ta ustanovení, která obsahuje díl Zvláštní režim pro správu daně (díl 2 hlavy IV Správa daně v tuzemsku). Jedná se například o speciální úpravu doručování podle § 110d nebo stanovení podmínek použití režimu mimo Evropskou unii (§ 110g) či režimu Evropské unie (§ 110h). Druhou kategorií jsou ustanovení, která nejsou obsažena v díle Zvláštní režim pro správu daně, avšak jsou pro registraci k dani ve zvláštním režimu pro správu daně potřebná. Do této kategorií lze zařadit například ustanovení § 6j a 97a zákona o DPH, která upravují dobrovolnou registraci identifikované osoby k dani z přidané hodnoty v případě, že bude poskytovat vybrané služby v rámci zvláštního režimu pro správu daně. Toto ustanovení souvisí s registrací k dani do zvláštního režimu pro správu daně, neboť podmínkou pro používání režimu Evropské unie a tedy i podmínkou pro registraci k dani v tomto režimu je skutečnost, že osoba povinná k dani je plátcem nebo identifikovanou osobou.

**K části třetí – účinnost**

**K čl. IV**

Účinnost zákona se navrhuje k datu 1. ledna 2015 s výjimkou části druhé návrhu zákona, která obsahuje změny vyplývající z implementace předpisů Evropské unie. Jedná se tyto změny:

a) úprava územní působnosti,

b) osobám, které chtějí použít zvláštní režim pro správu daně od 1. ledna 2015, se umožňuje registrovat se k tomuto zvláštnímu režimu již od 1. října 2014.