**Odůvodnění**

## I. Obecná část

## Vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy, odůvodnění jejich hlavních principů

Předložené nařízení vlády reaguje na rozšíření působnosti mechanismu režimu přenesení daňové povinnosti, který představuje účinný a flexibilní nástroj v boji proti daňovým podvodům. Toto rozšíření je součástí tzv. řádné novely zákona o dani z přidané hodnoty, neboli vládního návrhu zákona, kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (sněmovní tisk č. 291).

Cílem návrhu je transpozice směrnice v oblasti daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), která poskytuje členským státům, a tím také České republice (dále jen „ČR“), účinný a flexibilní nástroj v boji proti daňovým podvodům.

V roce 2013 byly přijaty dvě nové směrnice Rady, které mění směrnici 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“), zacílené na opatření proti daňovým podvodům:

* směrnice Rady 2013/43/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů;
* směrnice Rady 2013/42/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o mechanismus rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH.

Tyto směrnice umožnují členským státům rozšířit rozsah působnosti režimu přenesení daňové povinnosti. Do předloženého nařízení vlády je nyní promítána pouze první z uvedených směrnic, neboť mechanismus rychlé reakce zatím nebyl a ani nemohl být využit.

Aplikace režimu přenesení daňové povinnosti u některých vybraných kategorií zboží a služeb u tuzemských transakcí je považována za účinný nástroj v boji proti určitým typům daňových podvodů. Jde především o podvody v řetězci, kdy poskytovatel příslušného plnění (dodavatel zboží nebo poskytovatel služby, tzv. chybějící obchodník) neuhradí daň na výstupu, zatímco konečný příjemce tohoto plnění uplatní nárok na odpočet daně na vstupu. Mechanismus přenesení daňové povinnosti, který spočívá v tom, že povinnost přiznat DPH se přesouvá z poskytovatele plnění na jeho příjemce, odstraňuje možnost vzniku tohoto typu podvodu.

## Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy se zákonem, k jehož provedení je navržena, a s předpisy Evropské unie, judikaturou soudních orgánů Evropské unie a obecnými právními zásadami práva Evropské unie

Zákonné zmocnění k vydání nařízení vlády bude obsaženo v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1. ledna 2015 (v současné době je předmětem řádné novely zákona o dani z přidané hodnoty – sněmovní tisk č. 291), a to v ustanovení § 92f.

Ve vazbě na aktuální právní úpravu EU se v zákoně o DPH s účinností od 1. ledna 2015 mění koncepce režimu přenesení daňové povinnosti. Zavádí se celkově dva dočasné režimy přenesení daňové povinnosti, avšak pro účely tohoto nařízení je klíčový první z nich. Na základě zákona o DPH bude moci vláda nařízením stanovit dočasné používání režimu přenesení daňové povinnosti pro určité dodání zboží nebo poskytnutí služby.

V prvním z těchto dočasných režimů v § 92f zákona o DPH (navazuje na směrnici Rady 2013/43/EU) se umožňuje nařízením vlády vybrat z množiny plnění uvedených v příloze č. 6 zákona o DPH. Seznam plnění zahrnuje, kromě dosud stanovených převodů povolenek na emise skleníkových plynů, nově např. dodání mobilních telefonů, zařízení s integrovanými obvody, dodání herních konzolí, tabletů a laptopů, dodání obilovin a technických plodin, včetně olejnatých semen a cukrové řepy, dodání surových či polozpracovaných kovů, včetně drahých kovů. Výše uvedený seznam plnění byl stanoven na základě vypracovaných analýz rizik daňových úniků, které provedla Finanční správa České republiky u komodit, kde dochází v tuzemsku k daňovým podvodům.

U druhého dočasného režimu, tzv. mechanismu rychlé reakce, v § 92g zákona o DPH (navazuje na směrnici Rady 2013/42/EU) nová úprava opravňuje nařízením vlády na dobu maximálně devíti měsíců stanovit používání režimu přenesení daňové povinnosti u plnění, u nichž Evropská komise za účelem boje proti daňovým únikům potvrdila, že proti použití režimu přenesení daňové povinnosti při dodání tohoto zboží nebo poskytnutí této služby nemá námitky.

Kompetence vydat prováděcí nařízení je svěřena vládě v souladu s čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod a na základě čl. 78 Ústavy. Dle čl. 11 odst. 5 Listiny lze daně a poplatky ukládat jen na základě zákona. Doktrína v tomto směru dovodila, že k tomu, aby byl naplněn tento ústavní požadavek, je třeba, aby zákon stanovil základní konstrukční prvky daně, tj. subjekt daně, daňový objekt, daňový základ a daňovou sazbu. V souladu s tím se vládě stanoví omezená pravomoc vybrat plnění, na něž se bude režim přenesení daňové povinnosti vztahovat.

Množina plnění, z nichž bude možno nařízením vlády vybrat ta, na která se režim přenesení daňové povinnosti použije, se stanoví zákonem, a to v návaznosti na příslušný právní předpis EU. Zahrnuje pouze taková dodání zboží nebo poskytnutí služby, u nichž hrozí zvýšené riziko podvodu na DPH, a u nichž je členským státům svěřena pravomoc v případě potřeby použít režim přenesení daňové povinnosti.

Navrhované nařízení vlády prozatím neobsahuje právní úpravu pro mechanismus rychlé reakce, protože ČR doposud nedetekovala žádné případy náhlých a rozsáhlých podvodů, které by vyhovovaly podmínkám použití postupu podle tohoto mechanismu.

DPH 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 (dále jen „EU“).

DPH je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který je účinný od 1. května 2004. Tento zákon byl již mnohokrát novelizován.

Oblast daně z přidané hodnoty je v rámci EU výrazně harmonizována. V současné době je základním předpisem pro oblast DPH směrnice o DPH.

Navrhovaná právní úprava částečně transponuje do právního řádu ČR příslušná ustanovení směrnice o DPH, která jsou pro členské státy volitelná, a to konkrétně:

|  |  |
| --- | --- |
| **Celex** | **Název předpisu** |
| 32013L0043 | Směrnice Rady 2013/43/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů |

Navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právními akty EU, s judikaturou soudních orgánů EU a s obecnými právními zásadami práva EU.

## Předpokládaný hospodářský a finanční dosah navrhované právní úpravy, sociální dopady a dopady na životní prostředí

V důsledku výrazného omezení prostoru pro daňové podvody na DPH předpokládáme pozitivní dopad na inkaso, který však nelze přesně kvantifikovat.

Navrhovaná právní úprava nemá bezprostředně žádné sociální dopady, dopady na specifické skupiny obyvatel, osoby sociálně slabé, osoby se zdravotním postižením či národnostní menšiny, ani dopady na životní prostředí.

## Zhodnocení současného stavu a dopadů navrhovaného řešení ve vztahu k zákazu diskriminace

Navrhovaná právní úprava nemá žádné dopady ve vztahu k zákazu diskriminace.

## Zhodnocení dopadů navrhovaného řešení ve vztahu k ochraně soukromí a osobních údajů

Navrhovaná úprava je v souladu s ochranou soukromí a osobních údajů. K tomuto lze 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.

## Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)

Obecně lze k navrhované úpravě ve vztahu ke vzniku korupčních rizik uvést, že navržená právní úprava nemění kompetence správních orgánů a že práva a povinnosti daňových subjektů, vůči nimž regulace směřuje, jsou stanovovány na principu rovnosti. U navrhovaného nařízení vlády je možné ve vztahu ke vzniku korupčních rizik odkázat na důvodovou zprávu k řádné novele zákona o dani z přidané hodnoty.

## Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA)

Hodnocení dopadů regulace (RIA) nebylo zpracováno v souladu s Plánem legislativních prací vlády na zbývající část roku 2014 schváleným usnesením vlády ze dne 12. března 2014 č. 165.

**II. Zvláštní část**

**K § 1 (předmět úpravy)**

Na základě zmocňovacího oprávnění v § 92f zákona o DPH, ve znění účinném od 1. ledna 2015, se stanoví konkrétní kategorie zboží a služeb, při jejichž dodání či poskytnutí se použije režim přenesení daňové povinnosti (viz § 92a a násl. zákona o DPH).

Ve všech navrhovaných případech se jedná o kategorie zboží a služeb, při jejichž dodání či poskytnutí v ČR byly zjištěny daňové podvody při obchodování v řetězci. Většina okolních členských států při poskytnutí těchto plnění režim přenesení daňové povinnosti také zavedla, popř. zavádí.

Také se stanoví, že dochází k implementaci unijního práva, a to konkrétně směrnice Rady 2013/43/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů.

**K § 2 (Stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služeb uvedených v příloze č. 6 k zákonu o dani z přidané hodnoty pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti)**

***Odstavec 1:***

**K písm. a) (povolenky na emise skleníkových plynů)**

Do písmene a) se přesouvá povinnost uplatňovat režim přenesení daňové povinnosti při poskytnutí (převodu) povolenek na emise skleníkových plynů, která byla obsažena v § 92d zákona o DPH, ve znění účinném do 31. prosince 2014.

V příloze č. 6 zákona o DPH, ve znění účinném od 1. ledna 2015, je převod povolenek na emise skleníkových plynů obsažen v bodu 1.

**K písm. b) (obiloviny a technické plodiny)**

Dodání obilovin a technických plodin, včetně olejnatých semen a cukrové řepy je uvedeno v bodu 8 přílohy č. 6 zákona o DPH, ve znění účinném od 1. ledna 2015.

Podle analýz vypracovaných Finanční správou ČR u obilovin a technických plodin dochází v tuzemsku k daňovým podvodům jednak z důvodu špatné identifikace konkrétních dodávek, a jednak z důvodu skutečnosti, že uváděné komodity se v ČR produkují a zpracovávají ve značném rozsahu (ČR je například jedním z nejvýznamnějších producentů máku na světě). V současné době jsou podvody s těmito komoditami šetřeny také na základě oznámení od Policie ČR o prošetřování společností, u kterých vzniklo důvodné podezření, že jsou zapojeny do obchodování se zemědělskými plodinami, převážně mákem, v řetězci propojených společností za účelem praní špinavých peněz, popřípadě další trestné činnosti.

**K písm. c) (surové či polozpracované kovy)**

Rovněž u těchto komodit prokazatelně dochází k daňovým únikům. Existují signály (opírající se o údaje Intrastatu a Eurostatu), které lze považovat za určitý indikátor rizika, že některá deklarovaná odeslání určitých kovů z ČR mohou být pouze fiktivními obchodními operacemi.

Zařazení určitých kovů do seznamu zboží, při jehož dodání v tuzemsku se uplatňuje režim přenesení daňové povinnosti, požaduje také daňová veřejnost, asociace a zájmové svazy, a to z důvodu narušení trhu v důsledku existence podvodných obchodů s kovy.

Dodání kovů spadá do bodu 9 přílohy č. 6 zákona o DPH, ve znění účinném od 1. ledna 2015. Z aplikace režimu přenesení daňové povinnosti jsou v tomto případě ve smyslu znění bodu 9 přílohy č. 6 zákona o DPH vyjmuty případy, kdy na dodání těchto kovů se vztahuje zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi podle § 90 zákona o DPH a s výjimkou drahých kovů uvedených v příloze č. 5 k zákonu o DPH podle § 92c.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že do této položky spadají takové kovy, které jsou uvedeny v kapitole 71 a třídy XV nomenklatury celního sazebníku popisu číselného označení, ale mimo konkrétně vyjmenované položky, tj. 7113 – šperky a klenoty, 7114- zlatnické nebo stříbrné zboží, 7115- ostatní výrobky z drahých kovů, 7116- výrobky z perel, drahokamu a polodrahokamů, 7117- bižuterie, 7118- mince a mimo kapitolu 82-NÁSTROJE, NÁŘADÍ, NÁČINÍ, NOŽÍŘSKÉ VÝROBKY A PŘÍBORY, Z OBECNÝCH KOVŮ; JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI Z OBECNÝCH KOVŮ a kapitolu 83- RŮZNÉ VÝROBKY Z OBECNÝCH KOVŮ.

***Odstavec 2:***

V tomto odstavci je stanovena povinnost použít režim přenesení daňové povinnosti při dodání vybraného zboží, které je definováno v odst. 3 písm. a) až c) a současně pouze tehdy, pokud celkový součet základu daně všech plnění uvedených v písm. a) až c) překročí částku 100 000 Kč. Výše této částky byla zvolena podle stanovených limitů sousedních států, která se pohybuje v částce 5 000 EUR na vybrané případy. Tato částka byla zvolena proto, že se jedná o zboží charakteru spotřebního zboží, s relativně nižšími cenami a také zejména proto, aby se povinnost uplatnit režim přenesení daňové povinnosti vztahovala na významnější částky nákupu tohoto zboží. Pokud tedy plátce DPH bude mít, např. pouze plnění podle odst. 3 písm. a) nebo současně jak podle písm. a) i podle písm. c) atd., má povinnost použít režim přenesení daňové povinnosti, ale jen pokud celkový součet základu daně za tato plnění překročí stanovený limit 100 tis. Kč.

***Odstavec 3:***

K písm. a) až c) (mobilní telefony, integrované obvody, herní konzole, tablety a laptopy)

Dodání těchto komodit jsou zahrnuta v bodech 2, 3 a 7 přílohy č. 6 zákona o DPH, ve znění účinném od 1. ledna 2015.

Mobilní telefony, integrované obvody, herní konzole, tablety a laptopy patří mezi komodity, které jsou náchylné pro řetězové podvody typu chybějícího obchodníka, neboť se jedná o zboží malých rozměrů a s poměrně vysokými cenami. Přestože se jedná o jednotkově dobře identifikovatelné zboží, je sledování jednotlivých kusů v objemech, v jakých je obchod vykazován, a v množství realizovaných přeprodejů mezi jednotlivými články řetězce neproveditelné. Což umocňuje ještě fakt výskytu tzv. chybějícího obchodníka v řetězci, tedy další překážka kontinuálního monitorování toku jednotlivých kusů zboží.

Trh s těmito komoditami představuje na území ČR v současné době velmi rozsáhlou síť obchodních společností, mezi nimiž dochází k intenzivnímu přeprodávání velkého objemu zboží. Z podrobné analýzy zpracované Finanční správou ČR vyplývá, že například mobilní telefony jsou do ČR pořizovány jak z jiných členských států, tak ze třetích zemí a poté, co několikrát změní vlastníka na území ČR, jsou opět dodávány zpět do jiných členských států či vyváženy do třetích zemí. Jen malá část mobilních telefonů nakoupených mimo ČR zůstává na domácím trhu. Obdobné signály jsou o obchodování s ostatními komoditami vymezenými v písmenech b) a c). Lze předpokládat, že část deklarovaných obchodů s těmito komoditami je fiktivních.

***Odstavec 4:***

Kategorie zboží uvedené v odstavcích 1 až 2 jsou definovány pomocí Kombinované nomenklatury (Příloha č. 1 Nařízení Rady (EHS) 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku) – prováděcí nařízení Komise (EU) 1001/2013 (SPOLEČNÝ CELNÍ SAZEBNÍK EU platný pro rok 2014), tj. „NEK č. 1001-2013“, který lze vyhledat na stránkách Generálního ředitelství cel:

*http://www.celnisprava.cz/cz/clo/sazebni-zarazeni-zbozi/spolecny-celni-sazebnik-es/Stranky/default.aspx.*

**K § 3 (účinnost)**

Účinnost nařízení se navrhuje ke stejnému datu jako účinnost tzv. řádné novely zákona o dani z přidané hodnoty, která zakotvuje přílohu č. 6 do zákona o DPH, tedy k 1. lednu 2015.