# Důvodová zpráva

## I. Obecná část

Návrh zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní, je souborem novel těchto daňových zákonů:

1. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“),
2. zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů“),
3. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“),
4. zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o místních poplatcích“),
5. zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správních poplatcích“),
6. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“),
7. zákona č. 355/2014 Sb., o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví“).

V návrhu zákona jsou obsaženy zásadní změny daňových zákonů, ke kterým má dojít s účinností od 1. ledna 2017. Zařazením těchto změn do jednoho právního předpisu se pro daňové subjekty zvyšuje přehlednost, neboť nejsou prováděny řadou samostatných zákonů, ale jsou obsaženy v návrhu jednoho právního předpisu.

Řazení jednotlivých novel daňových zákonů má svou vnitřní logiku, která je patrná z následujícího schématu:

1. Daňové zákony upravující jednotlivé daně:
   1. daňové zákony v užším slova smyslu
      * přímé daně
        + zákon o daních z příjmů (část první)
        + zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (část druhá)
      * nepřímé daně
        + zákon o dani z přidané hodnoty (část třetí)
   2. poplatkové zákony
      * + zákon o místních poplatcích (část čtvrtá)
        + zákon o správních poplatcích (část pátá)
2. Obecný předpis upravující správu daní:
   * + - daňový řád (část šestá)
3. Zákony úzce související s daňovými zákony:
   * + - zákon o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví (část sedmá)

Při rozdělení hmotněprávních daňových předpisů se vychází z širokého pojetí daně, které v sobě zahrnuje daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění (např. clo, pojistné). Pokud existuje zákon, který je nedílně spjat s konkrétní daní, je zařazen k ní (zákon o daních z příjmů a zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů).

### Zhodnocení platného právního stavu

Tato část je rozdělena podle novel jednotlivých daňových zákonů.

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

#### Daně z příjmů

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

Zákon o daních z příjmů patří k nejdůležitějším nástrojům veřejných financí, co do pilířů daňové soustavy, tak i do objemu výnosů plynoucích do veřejných rozpočtů. Stávající pojetí zdaňování příjmů fyzických a právnických osob na základě zákona o daních z příjmů bylo vypracováno v letech 1991 a 1992. Tento zákon tak nahradil dříve platné zákony o dani ze mzdy, o dani z příjmů z literární činnosti a umělecké činnosti, o dani z příjmů obyvatelstva, o odvodech do státního rozpočtu, o důchodové dani a zákon o zemědělské dani zavedením univerzální daně z příjmů fyzických i právnických osob. V roce 1993 tak došlo k zavedení nové daňové soustavy, která mimo jiné zásadním způsobem změnila rozdělovací a přerozdělovací procesy v návaznosti na postup transformace ekonomiky České republiky. Posíleny byly základní principy nezbytné pro fungování tržní ekonomiky, a to princip daňové neutrality a daňové univerzality. Zákon o daních z příjmů od té doby měl již více než 130 novelizací.

Přestože součástí zákona o daních z příjmů jsou i procesní ustanovení upravující správu daní z příjmů, subsidiárně se aplikuje daňový řád, který představuje obecnou procesní normu pro správu daní v širším slova smyslu.

##### Vypořádání spoluvlastnictví

Příjmy vzniklé při vypořádání spoluvlastnictví jsou v současné době v zákoně o daních z příjmů upraveny jen pro případ vypořádání spoluvlastnictví rozdělením věci podle velikosti spoluvlastnických podílů. V tomto případě není tento příjem předmětem daně z příjmů podle § 3 odst. 4 písm. g) bodu 1 zákona o daních z příjmů. Na ostatní případy vypořádání spoluvlastnictví se použijí obecná ustanovení o příjmech, a to podle povahy vypořádání; tyto příjmy tedy mohou být jak peněžité, tak nepeněžité. Je však třeba zohlednit skutečnost, že rozdělení společné věci je samostatným titulem nabytí vlastnického práva a nelze tedy na ně použít ustanovení o prodeji nebo jiném převodu vlastnického práva.

##### Příjmy z úplatného převodu cenných papírů a podílů v obchodních korporacích

Podle § 4 odst. 1 písm. r) bod 4 zákona o daních z příjmů se osvobození příjmu z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci nevztahuje na příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci odpovídající zvýšení nabývací ceny podílu člena plněním ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace nebo nabytím podílu od jiného člena, a to pokud k úplatnému převodu došlo do 5 let od plnění nebo nabytí podílu. V současné době toto ustanovení dopadá jak na případy, kdy ke zvýšení nabývací ceny podílu člena plněním ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace dojde na základě vkladu určité finanční částky, tak na základě vkladu majetku.

S účinností od 1. ledna 2015 je přesunuto osvobození příjmů do 100 000 Kč z úplatného převodu cenných papírů a příjmů z podílů připadajících na podílový list při zrušení podílového fondu na straně poplatníků fyzických osob z § 10 do § 4 odst. 1 písm. v) zákona o daních z příjmů. Díky této úpravě se příjmy z úplatného převodu cenných papírů zkoumají pro účely tohoto osvobození jako celek, tj. buď jsou příjmy osvobozeny dle tohoto přesunutého ustanovení, anebo se zkoumá potenciální osvobození z titulu splnění 3letého časového testu podle § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů.

V současném znění zákona o daních z příjmů je v případě osvobození příjmů z prodeje nemovité věci podle § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů umožněno započíst do časového testu dobu, po kterou měl zůstavitel tuto nemovitou věc ve vlastnictví, za podmínky, že byl zůstavitel příbuzným v řadě přímé nebo manželem/manželkou. Tento zápočet není umožněn v případě časové testu pro osvobození příjmu z úplatného převodu cenného papíru, podílu v obchodní korporaci nebo příjmu z podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu.

Ustanovení § 137 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích (dále jen „zákon o obchodních korporacích“) umožňuje, aby podíl společníka ve společnosti s ručením omezeným byl představován kmenovým listem, který je obdobně jako akcie cenným papírem reprezentujícím podíl v obchodní korporaci. Tato skutečnost není promítnuta do všech ustanovení zákona o daních z příjmů.

##### Zaměstnávání malého rozsahu

Pokud poplatník daně z příjmů fyzických osob obdrží, ať již samostatně nebo vedle příjmů od svého zaměstnavatele, příjmy ze závislé činnosti na základě dohody o provedení práce, jejichž úhrnná výše nepřesahuje v daném kalendářním měsíci u téhož plátce daně částku 10 000 Kč, nezahrnuje se tento příjem do obecného základu daně a je zdaňován srážkovou daní (viz § 6 odst. 4 zákona o daních z příjmů). Pokud však obdrží poplatník daně z příjmů fyzických osob vedle příjmů od svého zaměstnavatele ještě současně v témže kalendářním měsíci jiný typ příjmů ze závislé činnosti od jiného plátce příjmů ze závislé činnosti nesplňující podmínky v § 6 odst. 4 zákona o daních z příjmů, je povinen na základě § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů podat daňové přiznání. Důvodem této povinnosti je nutnost agregovat všechny příjmy poplatníka vstupující do obecného základu daně do jednoho daňového tvrzení. To platí i v případech zanedbatelných příjmů, např. výkon funkce člena volební komise apod.

##### Částečné odbytné z doplňkového penzijního spoření

Zákon č. 377/2015 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o ukončení důchodového spoření, odstraňuje limitaci účasti v doplňkovém penzijním spoření dosažením zletilosti, tj. systém doplňkového penzijního spoření bude otevřen všem bez omezení věku. V této souvislosti bylo zavedeno v § 25 odst. 4 zákona č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o doplňkovém penzijním spoření“) tzv. částečné odbytné, tj. částečný jednorázový výběr prostředků na žádost účastníka doplňkového penzijního spoření v roce, kdy dovrší 18 let věku.

##### Slevy na dani pro poplatníka daně z příjmů fyzických osob v návaznosti na invaliditu

Současné znění zákona o daních z příjmů váže nárok na uplatnění základní slevy na invaliditu a rozšířené slevy na invaliditu a  posouzení dítěte jako vyživovaného na „pobírání/nepobírání invalidního důchodu“.

##### Slevy na dani pro poplatníka daně z příjmů fyzických osob v návaznosti na průkaz ZTP/P

Podle současného znění zákona o daních z příjmů se sleva na manželku (manžela) nebo daňové zvýhodnění zvyšuje na dvojnásobek, pokud je manželka (manžel) nebo vyživované dítě držitelem průkazu ZTP/P. Obdobně tomu je v případě slevy na držitele průkazu ZTP/P, kterou lze uplatnit jen v případě, že poplatník je držitelem průkazu ZTP/P.

##### Daňové zvýhodnění na vyživované děti

V důsledku úprav zákona o daních z příjmů promítajících záměry vlády v oblasti podpor rodin s dětmi budou moci fyzické osoby v roce 2016 uplatnit daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s nimi ve společně hospodařící domácnosti na území České republiky nebo státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor, a to ve výši 13 404 Kč ročně na jedno dítě, 17 004 Kč ročně na druhé dítě a 20 604 Kč ročně na třetí a každé další dítě.

##### Limit pro uplatnění daňových bonusů

V současné době si může podle ustanovení § 35c odst. 4 zákona o daních z příjmů daňový bonus na vyživované dítě uplatnit poplatník, pokud jeho roční příjmy dosáhly alespoň výše 6násobku minimální mzdy, přičemž do tohoto limitu se započítají příjmy ze zaměstnání, z podnikání, z nájmu i kapitálového majetku.

##### Daňové přiznání podávané osobou spravující pozůstalost

Podle § 38ga zákona o daních z příjmů, podává-li osoba spravující pozůstalost daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob týkající se daňové povinnosti zůstavitele, neuplatní nezdanitelnou část základu daně, položku odčitatelnou od základu daně, s výjimkou daňové ztráty, slevu na dani a daňové zvýhodnění.

##### Prohlášení poplatníka daně z příjmů ze závislé činnosti podle § 38k

Plátce daně srazí zálohu na daň a přihlédne k měsíční slevě na dani a k daňovému zvýhodnění na děti, podepíše-li poplatník do 30 dnů po vstupu do zaměstnání a každoročně nejpozději do 15. února na příslušné zdaňovací období prohlášení o tom, jaké skutečnosti jsou u něho dány pro účely uplatnění jednotlivých slev na dani a daňového zvýhodnění. Obdobně, tzn. opět na základě podpisu prohlášení, plátce daně provede po skončení zdaňovacího období roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění a přihlédne k nezdanitelným částkám základu daně, ke slevám na dani a k daňovému zvýhodnění.

##### Osvobození příjmu z operace České republiky s peněžními prostředky státní pokladny podle rozpočtových pravidel

Dle současného osvobození v § 19 odst. 1 písm. zp) zákona o daních z příjmů jsou osvobozeny příjmy z veškerých operací České republiky realizované na finančním trhu s disponibilními peněžními prostředky státní pokladny.

##### Osvobození příjmu z podílu na zisku vyplaceného svěřenskému fondu nebo rodinné fundaci

V případě podílu v obchodním majetku svěřenského fondu či rodinné fundace zákon o daních z příjmů nepřiznává právo osvobodit příjem z dividend z majetkové účasti na dceřiné korporaci od daně z příjmů vybírané srážkou a ani nelze postupovat podle ustanovení § 36 odst. 4 zákona o daních z příjmů, které tuto problematiku řeší u investičních fondů.

##### Limit daňové uznatelnosti výdajů na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb a sociálního fondu

Ustanovení § 24 odst. 2 písm. zr) zákona o daních z příjmů limituje daňovou uznatelnost výdajů na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb u veřejně prospěšného poplatníka a výdajů na tvorbu sociálního fondu u veřejné vysoké školy nebo veřejné výzkumné instituce, a to ve stejné výši 1% z úhrnu vyměřovacích základů zaměstnance pro pojistné na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti za zdaňovací období, v jakém lze mzdu zaměstnance uplatnit jako výdaj související s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů. Dané procento koresponduje s vyhláškou č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů, která v § 2 stanovuje, že základní příděl, kterým je tvořen fond kulturních a sociálních potřeb, činí 1,5 % pro rok 2016 a 2 % pro rok 2017. Pro rok 2016 je zvýšení limitu daňové uznatelnosti výdajů na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb a sociálního fondu na 1,5 % navrženo v  návrhu zákona, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (sněmovní tisk č. 612).

##### Daňové odpisování svěřeného majetku u příspěvkových organizací

Odpisování hmotného a nehmotného majetku dle zákona o daních z příjmů je založeno na principu, že daňově odpisuje (tj. uplatňuje odpisy v základu daně z příjmů) v zásadě vlastník majetku (viz § 28 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů), neboť je zároveň poplatníkem, který vypořádává výdaje a příjmy spojené s  prodejem odpisovaného majetku. Proto dle současného zákona o daních z příjmů příspěvková organizace zřízená obcí nebo krajem může podle ustanovení § 28 odst. 1 zákona o daních z příjmů uplatňovat odpisy (je odpisovatelem) jen v případě, že je vlastníkem majetku, nikoliv v případě majetku ve vlastnictví zřizovatele, který jí byl předán k hospodaření zřizovací listinou na základě § 27 odst. 2 písm. e) zákona 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „rozpočtová pravidla územních rozpočtů“). Naopak příspěvkové organizace státu jsou na základě speciálního ustanovení § 28 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů oprávněny daňově odpisovat jim svěřený majetek státu.

Důvodem existence této disproporce je historicky odlišné nahlížení na vztah příspěvkových organizací státu a organizačních složek státu, které je zřídily, a vztah příspěvkových organizací územních samosprávných celků a územních samosprávných celků, které je zřídily. V tomto kontextu se příspěvkové organizace státu více pojímaly jako integrální složky státu s tím, že svěření majetku jim se posuzovalo jako obdobné právu hospodařit s majetkem pro organizační složky státu.

##### Aplikace srážkové daně ve výši 19 % na úrokové příjmy z účtů

Podle § 36 odst. 9 zákona o daních z příjmů je u uvedených veřejně prospěšných poplatníků a společenství vlastníků jednotek aplikována srážková daň 19 % na úrokové příjmy z účtu. Úrokové příjmy z účtu nejsou u poplatníků daně z příjmů právnických osob obecně zdaňovány srážkovou daní, u veřejně prospěšných poplatníků a společenství vlastníků jednotek byla tato úprava zvolena z důvodu snížení administrativní zátěže. Daň z příjmů zdaňovaných srážkovou daní je srážena a odváděna plátcem tohoto příjmu, a poplatník tak nemusí tyto příjmy uvádět ve svém daňovém přiznání. Vzhledem k tomu, že u poplatníků uvedených v § 36 odst. 9 zákona o daních z příjmů se vzhledem k neziskovému charakteru jejich činnosti často jedná o jediný příjem, museli by podávat daňové přiznání jen kvůli těmto příjmům; aplikací srážkové daně na tyto příjmy tato jejich povinnost odpadá.

##### Daňový režim tzv. rodinných nadací

Rodinné nadace nejsou pro daňové účely považovány za veřejně prospěšné poplatníky (viz § 17a odst. 2 písm. f) zákona o daních z příjmů). Přestože jejich hlavní činností není podnikání, nesplňují podmínky podporování blaha široké veřejnosti. Tento typ nadací slouží pouze k uspokojování potřeb rodinných příslušníků, resp. osob blízkých.

Podle § 21f zákona o daních z příjmů se na vklad či vyčlenění majetku do nadace (včetně rodinné nadace) zakladatelem hledí jako na vklad do obchodní korporace a z pohledu rodinné nadace nevzniká příjem. Obdrží-li rodinná nadace bezúplatný příjem, musí jej zdanit, neboť se na ní neuplatní osvobození podle § 19b odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů, jelikož se nejedná o veřejně prospěšného poplatníka. Obdobně to platí v případě svěřenského fondu. Při výplatě podpory nebo příspěvku z rodinné nadace rodinnému příslušníkovi, resp. osobě blízké, tento příjem není osvobozen na straně příjemce na rozdíl od svěřenského fondu, kdy se v případě, že obmyšlenými jsou rodinní příslušníci osoby, která vyčlenila majetek do svěřenského fondu, uplatní osvobození podle § 10 odst. 3 písm. c) bodu 3 zákona o daních z příjmů. V případě rodinných nadací tak může docházet k dvojímu zdanění.

##### Výběr daně u vybraných příjmů daňových nerezidentů

Ustanovení § 22 zákona o daních z příjmů upravuje příjmy, které jsou u daňových nerezidentů považovány za příjmy ze zdrojů na území České republiky a které lze u daňových nerezidentů zdaňovat.

Podle § 22 odst. 1 písm. d) a i) zákona o daních z příjmů se za příjem ze zdrojů na území České republiky považuje též příjem z prodeje nemovitých věcí a obchodních závodů umístěných na území České republiky. Bezúplatné převody těchto věcí jsou dle současného zákona o daních z příjmů pokryty jen v situaci, kdy jsou bezúplatně převedeny daňovým rezidentem České republiky či stálou provozovnou zahraničního daňového rezidenta umístěnou v České republice, nikoliv mezi daňovými nerezidenty, neboť všechny bezúplatné příjmy plynoucí daňovému nerezidentovi od daňového rezidenta České republiky či stálé provozovny zahraničního daňového rezidenta umístěné v České republice jsou pokryty § 22 odst. 1 písm. g) bodem 14 zákona o daních z příjmů. Na základě obecného pokrytí bezúplatných příjmů ustanovením § 22 odst. 1 písm. g) bod 14 zákona o daních z příjmů dopadá na bezúplatný příjem z převodu podílu v české obchodní korporaci daňovým rezidentem České republiky či stálou provozovnou zahraničního daňového rezidenta umístěnou v České republice současně i § 22 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů.

##### Peněžitý dar na pořízení hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení

Podle § 29 odst. 1 závěrečné části ustanovení zákona o daních z příjmů, jde-li o účelový peněžitý dar poskytnutý na vytvoření hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení, který byl od daně osvobozen, nebyl předmětem daně nebo nezvyšoval základ daně podle výjimky uvedené v § 23 odst. 3 písm. a) bod 16 zákona o daních z příjmů, je nutné snížit vstupní cenu předmětného hmotného majetku, na jehož pořízení byl určen.

Na straně poplatníků daní z příjmů, kteří jsou účetní jednotkou, pokud účtují o tomto daru ve výnosech, představuje takový peněžitý dar zdanitelný příjem. Pokud poplatník následně pořídí hmotný majetek, bude ho odpisovat s tím, že vstupní cenu podle výše uvedeného § 29 odst. 1 zákona o daních z příjmů sníží, a současně podle § 23 odst. 3 písm. c) bodu 9 zákona o daních z příjmů tento příjem nezahrnuje do základu daně obdobně jako v případě poplatníka, který o tomto peněžitém daru neúčtuje ve výnosech a podle výjimky uvedené v § 23 odst. 3 písm. a) bodu 16 zákona o daních z příjmů o tento peněžitý dar nezvyšuje základ daně.

##### Mechanismus ustanovení § 23 odst. 4 písm. e) a § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů

S účinností od 1. ledna 2015 byla provedena úprava ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů s cílem docílit původního záměru tohoto ustanovení, který byl výkladovou praxí v některých ohledech značně rozšířen. Nově je účel jasně zanormován a omezuje se v principu na situace, kdy dochází k přeúčtování nedaňových výdajů z jednoho poplatníka na druhého.

Ustanovení § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů bylo před 1. lednem 2015 doplňkovým ustanovením právě k § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů. Původním účelem tohoto ustanovení bylo řešení některých situací, ve kterých se do základu daně nezahrnovaly výdaje, které přímo souvisely s následně realizovaným příjmem zahrnovaným do základu daně. To způsobovalo objektivní tvrdost spočívající ve dvojím zdaňování takových transakcí.

##### Výdaje na dopravu silničním motorovým vozidlem

Výdaje na dopravu silničním motorovým vozidlem jsou upraveny v § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů. V případě silničního motorového vozidla zahrnutého v obchodním majetku poplatníka, pořizovaného na finanční leasing nebo v nájmu, lze jako výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatnit skutečně prokázané výdaje na pohonné hmoty spotřebované tímto silničním motorovým vozidlem. V ostatních případech (např. silniční motorové vozidlo užívané na základě smlouvy o výpůjčce) lze uplatnit výdaje na dopravu ve výši náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty. Finanční leasing a nájem jsou tedy pro uplatňování daňově uznatelných výdajů na dopravu silničním motorovým vozidlem postaveny na roveň vlastnictví silničního motorového vozidla v obchodním majetku poplatníka, neboť se ekonomicky jedná o stejnou situaci, kdy poplatník silniční motorové vozidlo dlouhodobě využívá pro činnost, ze které mu plynou zdanitelné příjmy, a z hlediska výdajů spojených s provozem takového vozidla není důvod rozlišovat mezi těmito právními tituly k jeho užívání.

##### Daňový režim postoupení pohledávky u neúčtujících poplatníků daně z příjmů

Daňový režim postoupení pohledávky na straně poplatníka daně z příjmů, který nevede účetnictví, upravuje § 23 odst. 13 a § 24 odst. 2 písm. o) zákona o daních z příjmů. Podle § 23 odst. 13 zákona o daních z příjmů vzniká v případě postoupení pohledávky poplatníkovi (postupníkovi) příjem v okamžiku postoupení, a to v hodnotě pohledávky nebo ve výši úplaty za postoupení, pokud byla úplata vyšší, než hodnota pohledávky. Podle § 24 odst. 2 písm. o) zákona o daních z příjmů lze v daném případě jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmu uplatnit vůči příjmu z postoupení pohledávky pořizovací cenu této pohledávky, a to do výše příjmu plynoucího poplatníkovi z úhrady postoupené pohledávky dlužníkem nebo postupníkem při jejím následné postoupení.

##### Daňový režim práva stavby

Ustanovení § 1240 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „občanský zákoník“), stanoví, že pozemek může být zatížen právem stavby, které je věcným právem stavebníka (tj. oprávněného z práva stavby) mít na povrchu nebo pod povrchem pozemku stavbu. Podle § 1242 občanského zákoníku je právo stavby věc nemovitá.

Z hlediska daně z příjmů postupují poplatníci vedoucí účetnictví podle účetních předpisů, tj. odpisují právo stavby účetně s tím, že daňovým výdajem je účetní odpis v souladu s § 24 odst. 2 písm. v) bod 1 zákona o daních z příjmů. Při prodeji nebo při zániku práva stavby postupují podle § 24 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů, při darování nebo jiném bezúplatném převodu postupují podle § 25 odst. 1 písm. o) zákona o daních z příjmů. U práva stavby nabytého darováním postupují poplatníci vedoucí účetnictví podle § 25 odst. 1 písm. zp) zákona o daních z příjmů.

Poplatníci, kteří nevedou účetnictví, by bez dalšího uplatňovali celou úhradu za zřízení práva stavby do daňových výdajů ve zdaňovacím období, kdy tato úhrada nastala. Od 1. ledna 2015 je tato problematika řešena zvláštním ustanovením § 24 odst. 2 písm. zx) zákona o daních z příjmů, které zajišťuje časové rozložení tohoto výdaje po dobu zřízení práva stavby

##### Odpisování technického zhodnocení

Podle § 28 odst. 3 zákona o daních z příjmů je umožněno z množiny možných sjednaných dispozičních práv k hmotnému majetku odpisovat technické zhodnocení pouze nájemci a uživateli u finančního leasingu za podmínky, že technické zhodnocení hradil tento nájemce nebo uživatel, vlastník hmotného majetku nezvýšil vstupní cenu hmotného majetku o technické zhodnocení a realizace technického zhodnocení proběhla vždy jen s písemným souhlasem vlastníka. Při odpisování technického zhodnocení postupuje nájemce nebo uživatel tak, že technické zhodnocení zařadí do stejné odpisové skupiny jako zhodnocovaný majetek.

##### Vyřazení původní výstavby v rámci nové výstavby

Na základě § 24 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů zůstatkovou cenu nebo její část nelze uplatnit v případě, kdy je stavební dílo (dům, budova, stavba) likvidováno zcela nebo zčásti v souvislosti s výstavbou nového stavebního díla nebo jeho technickým zhodnocením. Zákon o daních z příjmů explicitně neřeší, jakým způsobem bude stanovena vstupní cena nového hmotného majetku a jakým způsobem bude v ceně nového hmotného majetku zohledněna zůstatková cena hmotného majetku likvidovaného. Při nové výstavbě se pro účely zákona o dani z příjmů stanoví vstupní cena dle příslušných ustanovení § 29  odst. 1 zákona o daních z příjmů (vstupní cenou hmotného majetku je pořizovací cena, je-li pořízen úplatně, resp. vlastní náklady, je-li pořízen ve vlastní režii), kde se vychází z účetnictví. Z příslušných prováděcích vyhlášek k zákonu o účetnictví v ustanoveních, která se týkají ocenění dlouhodobého hmotného majetku (např. ustanovení v § 47 odst. 1 písm. f) vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů) vyplývá, že zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí tvoří součást nákladů na novou výstavbu.

##### Daňový režim odpisování spoluvlastnických podílů na hmotném majetku

Současný zákon o daních z příjmů neobsahuje výslovnou regulaci pro případ změn výše spoluvlastnických podílů hmotného majetku (např. nabytí prostřednictvím koupě od jiného spoluvlastníka, nabytí přeměnou, vkladem). V této oblasti regulaci nahradila ustálená praxe, která však dochází v otázce zacházení s částí spoluvlastnického podílu, o kterou byl stávající spoluvlastnický podíl navýšen, k rozdílným řešením v rámci daně z příjmů právnických a fyzických osob.

V případě poplatníků daně z příjmů právnických osob se pro účely zákona o daních z příjmů nově získaná část spoluvlastnického podílu stává součástí hmotného majetku, který představuje do té doby vlastněnou část majetku, tj. dosavadní a nová část spoluvlastnického podílu splynou v jeden celek. Postupuje se tak, že poplatník zvýší v souladu s § 29 odst. 7 zákona o daních z příjmů vstupní nebo zůstatkovou cenu a pokračuje v započatém odpisování původního hmotného majetku. To platí i na straně poplatníků daně z příjmů fyzických osob. Jedinou výjimkou z tohoto principu na straně fyzických osob je nabytí nové části spoluvlastnického podílu, která se odpisuje v režimu § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů (např. děděním, pokud zůstavitel tuto část spoluvlastnického podílu odpisoval), v takovém případě nedochází ke sloučení těchto podílů, ale vzniká nový hmotný majetek, který je odpisován odděleně od dosavadního hmotného majetku představovaného spoluvlastnickým podílem. Důvodem je skutečnost, že právní nástupce musí pokračovat v započatém odpisování v souladu s § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů.

##### Odpisování nehmotného majetku

Ustanovení § 32a odst. 4 zákona o daních z příjmů upravuje dobu daňového odpisování nehmotného majetku. V případě nehmotného majetku, ke kterému má poplatník daní z příjmů právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. V případě nehmotného majetku, ke kterému poplatník nemá právo na dobu určitou, je pro příslušné kategorie nehmotného majetku stanovena pevná doba odpisování, tj. pro audiovizuální dílo 18 měsíců, pro software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců a pro ostatní nehmotný majetek 72 měsíců.

##### Daňový režim zálohy na výplatu podílu na zisku

Zákon o obchodních korporacích v § 40 odst. 2 zavedl možnost vyplácet zálohu na výplatu podílu na zisku. Při výplatě této zálohy je plátcem daně (obchodní korporací) sražena a odvedena daň. V situaci, kdy obchodní korporace nedosáhla očekávané úrovně zisku a požaduje vrácení vyplacené zálohy či její části, vrací se sražená daň ze zálohy na podíl na zisku poplatníkovi. Tento postup vyplývá z § 235 odst. 3 daňového řádu, podle kterého se v zásadě vypořádá tento rozdíl v rámci správy daní zajišťované plátcem daně (v dalším období plátce daně srazí poplatníkovi na této dani míň), pokud takto nelze vypořádat (to platí při vrácení zálohy), je plátce daně povinen vrátit poplatníkovi neoprávněně sraženou částku, kterou správce daně plátci daně vrátí do 30 dnů ode dne prokázání vrácení předmětné částky poplatníkovi daní z příjmů. Současně platí, že závazek „vrátit“ sražené částky daně poplatníkovi ze strany plátce daně nemusí znamenat pouze vyplacení dané částky (tj. zánik závazku splněním podle § 1908 občanského zákoníku), ale podle okolností jakékoliv jiné její použití ve prospěch poplatníka, mimo jiné též započtením jejich vzájemných pohledávek (zánik závazku započtením podle § 1982 občanského zákoníku). Obchodní korporace tak splní závazek vrátit sraženou částku započtením vůči své pohledávce za poplatníkem na vrácení zálohy na podíl na zisku a prokáže tuto skutečnost správci daně. Následně poplatník uhradí obchodní korporaci zbývající výši závazku vrátit zálohu na podíl na zisku a správce daně vrátí obchodní korporaci neoprávněně sraženou daň.

##### Stížnost na postup plátce

Účelem institutu stížnosti na postup plátce je poskytnout poplatníkovi možnost obrany v případě, kdy mu plátce srazí či od něho vybere daň v nesprávné výši. Stížnost je obecně upravena v § 237 daňového řádu. Ustanovení § 237 odst. 1 daňového řádu stanoví, že má-li poplatník pochyby o správnosti sražené nebo vybrané daně, může nejpozději do 60 dnů ode dne, kdy se o výši sražené nebo vybrané daně dozvěděl, požádat plátce daně o vysvětlení. Lhůta 60 dnů je stanovena jako lhůta subjektivní, která začíná běžet dnem následujícím po dni, kdy se o výši sražené nebo vybrané daně dozvěděl, a v této lhůtě je poplatník zároveň povinen spolu s žádostí uvést důvody svých pochybností o správnosti výše daně. Podle odstavce 3 potom v případě, že poplatník s postupem plátce nesouhlasí nebo plátce poplatníkovi vysvětlení ve stanovené lhůtě nepodá, může poplatník podat stížnost na postup plátce daně správci daně. Tento postup se uplatní ve všech případech, kdy daň poplatníkovi sráží nebo ji od něho vybírá plátce.

##### Vratitelný přeplatek

Podá-li poplatník daní z příjmů žádost o vratitelný přeplatek, vyhoví správce daně žádosti poplatníka podle § 155 odst. 3 daňového řádu pouze v případě, že tento vratitelný přeplatek dosáhne v době podání žádosti nebo do 60 dnů ode dne jejího podání nejméně částky 100 Kč. Formulář daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob uvedenou žádost obsahuje jako svou neoddělitelnou součást, přičemž daňové přiznání k dani z příjmů je však poplatník oprávněn podat dlouho před skutečným vznikem vratitelného přeplatku, tj. bezprostředně po uplynutí zdaňovacího období. V případě, že poplatník daně z příjmů fyzických osob za současné úpravy podá žádost spolu s daňovým přiznáním již v lednu, uplyne lhůta 60 dnů, stanovená v § 155 odst. 3 daňového řádu, v průběhu března. Vratitelný přeplatek však vznikne až dnem splatnosti daně, tedy 1. dubna. Žádosti poplatníka o vrácení tohoto přeplatku podané spolu s přiznáním tedy není možné vyhovět a poplatník musí podat novou žádost tak, aby splnil časové požadavky § 155 odst. 3 daňového řádu.

#### Rezervy pro zjištění základu daně z příjmů

Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů upravuje způsob tvorby a výši rezerv a opravných položek. V současné době je podmínkou pro tvorbu daňově uznatelné rezervy dle zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, aby tato rezerva byla zaúčtována podle právních předpisů upravujících účetnictví. Poplatník daní z příjmů uplatňuje takovou rezervu jako výdaj vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jedinou výjimkou z tohoto pravidla je nový typ rezervy na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů na likvidaci solárních panelů uvedených na trh do dne 1. ledna 2013, která se vytváří zcela nezávisle na případné účetní rezervě shodného určení a poplatník ji uplatňuje jako položku snižující nebo zvyšující základ daně.

#### Daň z přidané hodnoty

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 o dani z přidané hodnoty. Tento zákon byl v průběhu své existence mnohokráte novelizován, a to zejména z důvodu promítnutí úpravy předpisů Evropské unie týkajících se oblasti daně z přidané hodnoty. Kromě nutnosti reagovat na úpravu unijní, byly novelizace zákona o dani z přidané hodnoty vyvolány také novelami jiných zákonů dotýkajících se daně z přidané hodnoty v tuzemsku a dále z důvodu reakce na poznatky, jak správců daně, tak plátců z praxe.

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

##### Komplexní uchopení problematiky specifické úpravy registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti (dříve sdružení)

V podnikatelské praxi se lze velmi často setkat se způsobem společného podnikání více osob v rámci sdružení osob. Podstata společnosti je ve smluvním závazku alespoň dvou osob sdružit se za společným účelem činnosti nebo věci, anebo obojí. Podle toho se rozlišují společnosti pracovní, kapitálové nebo smíšené. Společný účel není předepsán, může být tedy v mezích právního řádu jakýkoli, hospodářský (výdělečný) i nevýdělečný.

Právní základ společnosti je upraven občanským zákoníkem v § 2716 až § 2746. V případě společnosti ve smyslu § 2716 a násl. občanského zákoníku v souvislosti s její úpravou v zákoně o dani z přidané hodnoty, je důležité si uvědomit, že společnost nemá právní subjektivitu, tj. nemůže být nositelem práv a povinností a nemůže v právních vztazích vystupovat svým jménem a nést odpovědnost za své jednání. Samostatně nemůže vystupovat před úřady (např. správcem daně, městem nebo obcí) a různými dalšími institucemi (např. bankami, pojišťovnami, leasingovými společnostmi). Práva a povinnosti nevznikají společnosti, ale pouze jejím společníkům, což v konečném důsledku znamená, že ekonomická činnost se může provádět pouze jménem konkrétních společníků společnosti, kteří se rozhodli podnikat společně na základě společenské smlouvy. Společnost není účetní jednotkou ani daňovým subjektem.

Unijní právo předmětnou problematiku nijak neupravuje.

Zákon o dani z přidané hodnoty společnost nepovažuje za samostatnou osobu povinnou k dani. Současná specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti v zákoně o dani z přidané hodnoty (dále jen „specifická úprava společnosti“) činí v praxi nemalé problémy.

Při výpočtu obratu pro povinnou registraci podle § 4a odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty je komplikující skutečnost, že se do obratu jedné osoby počítá obrat dosahovaný samostatně mimo společnost a obrat dosahovaný celou společností. Pokud se společníci, z nichž ještě není nikdo plátcem, spolehnou na předávání dokladů z účetnictví společnosti jen jedenkrát ročně pro přiznání k dani z příjmů, může se jim stát, že se o svém „plátcovství“ dozvědí pozdě.

Stane-li se jeden společník společnosti plátcem, ze zákona se plátcem stanou i ostatní společníci společnosti, a to i v případě, že jsou pod zákonem stanoveným obratem (§ 6a zákona o dani z přidané hodnoty). Je tak zabráněno osobám povinným k dani využít výhodu zůstat „neplátcem“ daně z přidané hodnoty (mít nižší administrativní náklady – nemuset podávat daňové přiznání, souhrnné hlášení, kontrolní hlášení apod.). Společník společnosti musí do 15 dnů ode dne, kdy se stal plátcem, informovat o této skutečnosti ostatní společníky. Pokud tak učiní v tomto nejzazším termínu, je velmi problematické, aby ostatní společníci, kteří se stali plátci k témuž dni, stihli včas podat přihlášku k registraci (ta se v souladu § 94 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty podává do 15 dnů ode dne, kdy se osoba povinná k dani stala plátcem).

Ustanovení § 73 odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty určuje pravidla pro uplatnění odpočtu daně v rámci společnosti. Podle tohoto ustanovení u plátců, kteří uskutečňují zdanitelná plnění jako společníci společnosti, uplatňuje nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění použitých k činnosti společnosti určený společník, který vede evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za společnost. Společníci společnosti, kteří jsou plátci, mohou uplatnit nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění použitých pro činnost společnosti jednotlivě, pokud uskutečňují zdanitelná plnění, ke kterým tato přijatá zdanitelná plnění použijí, a pokud tato uskutečněná zdanitelná plnění uvedou ve svých daňových přiznáních. Je-li uplatňován nárok na odpočet daně jednotlivými společníky společnosti, musí být těmito společníky uplatněna daň na výstupu ve vztahu k určenému společníkovi společnosti, který přiznává daň na výstupu za činnost celé společnosti. V praxi se stává, že jednotliví společníci společnosti často nakupují některé služby či zboží vlastním jménem a je problematické vyžadovat po dodavateli, aby na doklad uváděl údaje určeného společníka společnosti a ne skutečného odběratele (tj. společníka společnosti, který není určeným společníkem). „Řadový“ společník společnosti takto nakoupené zboží či služby, které pro společnost pořídil, určenému společníkovi společnosti „přefakturuje“. Neznamená to ale fakturaci v pravém slova smyslu, v jakém se běžně používá. Řadový společník společnosti tak dosáhne stavu, kdy má v přiznání plnění nakoupená pro společnost na vstupu a stejná plnění na výstupu jako „přefakturaci“ určenému společníkovi společnosti, i když mu fakticky žádné plnění neposkytl. Určený společník společnosti je uvede ve své evidenci a daňovém přiznání jako plnění přijatá pro činnost společnosti. Platí tedy pravidlo, které mj. nutí společníky k vzájemné fakturaci pouze z důvodu, že náklady na činnost společnosti vynaložil jiný než určený společník. To se stává poměrně běžně, minimálně režijní náklady každého společníka bývají použity jak k jeho individuální činnosti, tak pro činnost společnosti (např. pohonné hmoty nebo telefonní hovory). Evidovat tímto způsobem pohonné hmoty nebo telefonní hovory je neúměrná zátěž a všechna tato plnění eviduje jediná osoba – určený společník.

Plátci se obvykle sdružují při podnikání proto, aby se podíleli na výrobě/tvorbě produktu, který na trhu v rámci společnosti společně nabízejí, tím, co umějí nejlépe, v čem jsou největší odborníci, co mohou nakoupit nejvýhodněji, apod. Při jednáních s ostatními společníky o výši jejich podílu na celkových výnosech jsou náklady na dosažení tohoto podílu pochopitelně jejich střeženým obchodním tajemstvím, které pak musejí kvůli formálním pravidlům při uplatňování daně z přidané hodnoty odtajnit při „přefakturaci“ určenému společníkovi. Společníci společnosti tak musejí volit mezi dvěma nevýhodami: buď přesvědčovat odběratele společnosti, aby přijímal faktury na výstupu od každého společníka společnosti zvlášť, což je v praxi většinou nerealizovatelné, nebo ukázat svým obchodním partnerům (tj. ostatním společníkům společnosti), s jakými náklady svého podílu na výnosech společnosti dosáhli.

V současné době se správce daně v praxi rovněž setkává s problematikou, kdy je uzavřena smlouva o společnosti na společné vytvoření majetku např. autorského díla. Členem společnosti je jak plátce, který má u tohoto majetku plný nárok na odpočet daně, tak i plátce, který využije tento majetek pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Osobou pověřenou k vedení evidence za společnost je přitom plátce, který má plný nárok na odpočet daně. Z hlediska celkového použití díla pak lze konstatovat, že odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění vztahujících se k předmětnému dílu by neměl být uplatněn v plném rozsahu, ale s ohledem na účel použití pouze v částečné výši. Aktuální znění zákona o dani z přidané hodnoty neobsahuje konkrétní ustanovení řešící explicitně uplatňování odpočtu daně u společnosti a jejich společníků, včetně odpočtu daně v částečné výši. Zákonná ustanovení upravující uplatnění odpočtu daně v částečné výši tak mohou pokrývat situace „jednotlivého“ plátce, ale již nemusí zcela bezezbytku obsáhnout či být zcela aplikovatelná v případě společnosti tak, aby bylo možno zohlednit specifika tohoto institutu.

Plátci, kteří jsou společníky téže společnosti, jsou povinni vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za činnost, pro kterou se sdružili, odděleně. Tuto evidenci vede za společnost určený společník, který za společnost plní všechny povinnosti a uplatňuje práva vyplývající z tohoto zákona pro ostatní společníky. Rovněž tak má určený společník povinnost plnit všechny povinnosti a uplatňovat práva vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty pro ostatní společníky. Mezi tyto povinnosti dále patří uvádět ve svém daňovém přiznání údaje za činnost celé společnosti, podávat souhrnné a kontrolní hlášení za společnost.

Společnost (bez právní subjektivity) za účelem „společného“ uskutečňování ekonomické činnosti nemůže nabývat práva, tedy ani vlastnické právo k majetku. Výlučnými vlastníky nebo spoluvlastníky majetku společnosti jsou jednotliví společníci - podnikatelé.

Poskytnutím majetkových hodnot (zboží nebo služeb) pro účely společnosti nedochází z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty k uskutečnění zdanitelného plnění pro další společníky společnosti, neboť nejsou naplněny všechny znaky předmětu daně dle ustanovení § 2 zákona o dani z přidané hodnoty, především pro chybějící úplatu (poskytnutí peněz rovněž není předmětem daně). Z pohledu času můžeme majetek využívaný na „společné“ uskutečňování ekonomické činnosti rozdělit do dvou skupin, a to majetek poskytnutý jednotlivými společníky společnosti při vzniku a majetek nabytý ze společných prostředků (během činnosti společnosti). Ve smyslu § 2719 občanského zákoníku se majetek poskytnutý při vzniku společnosti rozlišuje jako majetek určený podle druhu (spoluvlastnický podíl) a majetek určený jednotlivě (bezplatné užívání). Ve zmíněném ustanovení občanský zákoník upravuje také vlastnická práva k poskytnutému majetku. Majetkem určeným podle druhu jsou například zásoby (materiál, výrobky, polotovary, zvířata) nebo peněžní prostředky. Vlastnické právo k tomuto majetku přechází i na ostatní společníky společnosti v poměru jimi poskytnutého majetku určeného podle druhu k celkovému majetku určeného podle druhu. Majetkem určeným jednotlivě jsou věci, které lze jednoznačně určit jako např. auto, stroj, budovu nebo pozemek. Vlastnické právo k majetku zůstává společníkovi společnosti, který ho poskytuje. Tento majetek není předmětem podílového spoluvlastnictví s ostatními společníky společnosti. Ostatní společníci jsou oprávněni k bezplatnému užívání tohoto majetku. Obecně lze říci, že ve většině případů je jednotlivě určeným majetkem hmotný majetek a nehmotný majetek odpisovaný. Při poskytnutí věcí (majetku) do společnosti, které jsou ve vlastnictví jednotlivého společníka, platí bezplatné užívání tohoto majetku ostatními společníky, které znamená, že mezi společníky nedochází k uskutečňování zdanitelného plnění dodání zboží ani poskytnutí služby.

Vlastnické právo k majetku nabytému při uskutečňování společné ekonomické činnosti "ze společných prostředků společnosti" (majetek, který získá společnost v rámci činnosti jednotlivých společníků - vznik podílového spoluvlastnictví) je upraveno v § 2719 občanského zákoníku. Majetek určený podle druhu, jakož i majetek určený jednotlivě nabytý při společném uskutečňování ekonomické činnosti, přechází do podílového spoluvlastnictví všech společníků (podnikatelů), přičemž přímo z občanského zákoníku plyne, že jsou jejich spoluvlastnické podíly stejné. Ve smlouvě může být dohodnut i jiný poměr spoluvlastnických podílů. Určení spoluvlastnických podílů je rozhodující při určení daňových odpisů uplatněných jednotlivými společníky (podnikateli). Zjednodušeně řečeno - majetek, který nabyde společnost v rámci činnosti jednotlivých společníků společnosti je spoluvlastnictvím všech společníků společnosti, tj. platí podílové spoluvlastnictví.

Při zániku společnosti se její dosavadní společníci musí vypořádat. Každý společník má nárok na vrácení věcí vnesených do společnosti a na podíl majetku podle stavu v den zániku, tedy ke dni ukončení činnosti společnosti. Každý společník má tedy nárok na vrácení věcí, které vnesl do společnosti, tedy jak věcí jednotlivě určených, které byly pouze v bezplatném užívání ostatních společníků (např. nákladní automobil), tak i věcí určených druhově (např. zásoby materiálu), nebo peněz, které při vstupu do společnosti poskytl do spoluvlastnictví ostatních společníků. Dále má každý společník nárok na vydání podílu na majetku získaného činností společnosti, a to dle hodnoty ke dni ukončení činnosti společnosti.

Z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty bezúplatné přenechání věcí vnesených je nutno považovat za dodání zboží dle ustanovení § 13 odst. 4 písm. d) či za poskytnutí služby dle § 14 odst. 3 písm. c) zákona o dani z přidané hodnoty.

Z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty bezúplatné přenechání podílu majetku v nepeněžní podobě je nutno posoudit jako dodání zboží dle ustanovení § 13 odst. 4 písm. d) či za poskytnutí služby dle § 14 odst. 3 písm. c) zákona o dani z přidané hodnoty.

Majetek vytvořený činností společníků je vydán dle podílů stanovených ve smlouvě. Při vydání jednotlivých podílů z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty žádný společník neuskutečnil zdanitelné plnění. Tuto skutečnost neovlivní ani zrušení podílového vlastnictví k hmotnému majetku (např. osobní automobil, výrobní zařízení, výrobní hala), neboť nedochází k prodeji ani k bezúplatnému přenechání podílu ostatním společníkům. Pokud společník vystoupí nebo je vyloučen, vydá se mu vše, co mu v tu dobu náleží, podíl na získaném majetku se mu vyplatí v penězích a zároveň se vyrovná s ostatními společníky za závazky, které do té doby vznikly.

Pro posouzení skutečnosti, zda došlo k uskutečnění zdanitelného plnění některým ze společníků, je potřeba vždy důsledně oddělovat věci vnesené a podíl na majetku vytvořeném činností společnosti. Převod pohledávek a závazků vzniklých z činností společnosti není předmětem daně z přidané hodnoty, pokud se nejedná o úplatné postoupení pohledávky postoupené jiným subjektem ve smyslu ustanovení § 54 odst. 1 písm. u) zákona o dani z přidané hodnoty.

##### Nespolehlivé osoby

Zákon o dani z přidané hodnoty v současné době nezná institut nespolehlivé osoby, pouze institut nespolehlivého plátce. S účinností od 1. ledna 2013 byl do § 106a zákona o dani z přidané hodnoty doplněn nový institut, a to institut nespolehlivého plátce. Tento institut byl zaveden z důvodu změny koncepce plátcovství, která znamenala nemožnost sankcionovat neplnění povinností plátce zrušením registrace. Zatímco v případě dobrovolných plátců je i nadále sankcí za neplnění povinností zrušení registrace (viz § 106 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty), tak v případě těch, kterým plátcovství vzniká *ex lege*, bylo potřeba zvolit sankci jinou. Proto byl vytvořen právní institut „nespolehlivý plátce“, který na tuto situaci reagoval. Tento institut byl zaveden jako efektivní nástroj v boji s daňovými úniky, který působí nejen represivně, ale i preventivně.

Protože není možné uvedeným plátcům zrušit registraci, jsou tito plátci označováni jako „nespolehliví plátci“, tj. zůstanou plátci, ovšem bude jim přidělen zvláštní status. Sankční povahu tak má již samotné označení „nespolehlivým plátcem“, neboť tento údaj se zveřejňuje a každý, si tak může ověřit, zda daný plátce je nebo není takto označen. Dalšími sankčními důsledky toho, že plátce získá status nespolehlivého plátce, je nemožnost změnit zdaňovací období podle § 99a, a skutečnost, že ten, kdo přijímá zdanitelná plnění od nespolehlivého plátce, *ex lege* ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění (§ 109 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty).

Nespolehlivým plátcem se stává plátce, který závažným způsobem poruší povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty. Na tomto místě je nutné uvést, že povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty nejsou stanoveny pouze zákonem o dani z přidané hodnoty, ale také daňovým řádem.

Ke konkretizaci, co správce daně rozumí pod porušením povinností vztahujících se ke správě daně z přidané hodnoty závažným způsobem, vydalo Generální finanční ředitelství informaci, a to dne 4. ledna 2013. Od té doby byla tato informace již dvakrát upravena, a to koncem roku 2013 a ve druhé polovině roku 2014. Jak informace původní, tak její dodatky jsou veřejně dostupné na internetových stránkách Finanční správy České republiky. Z této informace vychází správce daně při posuzování statutu nespolehlivého plátce.

##### Vracení daně mezinárodním organizacím

Doposud jsou v souladu s článkem 151 směrnice o dani z přidané hodnoty podmínky pro vrácení daně upraveny v § 80 zákona o dani z přidané hodnoty, podle kterého mají nárok na vrácení daně pouze mezinárodní organizace, které mají v České republice zastupitelství. V současném znění zákona o dani z přidané hodnoty není upraveno vracení daně zaplacené v cenách zboží a služeb mezinárodním organizacím, jejichž členem je Česká republika, které však nemají v tuzemsku zastoupení.

##### Uskutečnění zdanitelného plnění ve specifických případech

Stávající právní úprava určuje, že u opakovaných plnění se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné nejpozději posledním dnem zdaňovacího období.

Zákon o dani z přidané hodnoty dále explicitně nestanovuje den uskutečnění zdanitelného plnění v případě, kdy plátce nakoupí službu a požaduje za tuto službu úplatu od jiné osoby. Zkušenosti z praxe však ukazují na to, že je vhodné i v tomto specifickém případě přesně vymezit den uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň.

##### Skupinová registrace ve vztahu k přeměnám obchodních korporací

Znění současného textu ustanovení § 95a odst. 5 až 7 zákona o dani z přidané hodnoty zachycuje a rozlišuje situace, kdy se nástupnická společnost v důsledku přeměny obchodní korporace stává povinně členem skupiny nebo naopak se stane plátcem. Z textu těchto ustanovení je patrné, že se předpokládá pouze taková přeměna, kde původní obchodní korporace zaniká. Tato úprava tak dopadá na fúze obchodních korporací a na rozdělení obchodních korporací formou rozštěpení, tedy nikoli odštěpení.

V současném znění zákona o dani z přidané hodnoty není ošetřena situace, kdy dochází k odštěpení ze subjektu, jenž je součástí skupiny dle § 5a a násl. zákona o dani z přidané hodnoty. I v tomto případě totiž přechází majetek, u něhož byl uplatněn nárok na odpočet, do nově vzniklého subjektu a nestane-li se tento nový subjekt plátcem ke dni svého vzniku, nemůže dostát svým povinnostem či uplatnit svá práva vzniklá z titulu právního nástupnictví. Jednou z forem převodu souhrnu aktiv nebo jejich části je také rozdělení odštěpením (§ 243 odst. 1 písm. b) zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev), v jehož důsledku rozdělovaná obchodní korporace nezaniká a část jejího jmění přechází na nově vznikající korporaci nebo na již existující korporaci (případně kombinace obou). Pokud dochází k převodu souhrnu aktiv nebo jejich části, pak v souladu s § 13 odst. 8 písm. a) a § 14 odst. 5 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty není tento převod předmětem daně (toto v obecné rovině musí platit i při přechodu či převodu jmění korporace). Nástupnická společnost následně přebírá i veškerá práva a povinnosti plynoucí jí z uplatňování daně z přidané hodnoty u převáděných aktiv (jmění), kdy tato kontinuita by měla být zajištěna tím, že tato nástupnická společnost je nebo se stane plátcem nebo členem skupiny.

##### Dlouhodobý majetek, který je předmětem tzv. finančního leasingu

Podle současné právní úpravy v zákoně o dani z přidané hodnoty platí specifická pravidla pro uplatňování nároku na odpočet daně při pořizování dlouhodobého majetku, který plátce bude dále využívat pro účely, pro které má nárok na odpočet daně jen v částečné výši. V případě dlouhodobého majetku, který plátce používá pro ekonomické činnosti jen zčásti, má nárok na odpočet daně pouze v rozsahu, ve kterém bude tento majetek používat pro své ekonomické činnosti. Případné následné změny v rozsahu použití se zohledňují v rámci korekčního mechanismu úpravy odpočtu daně. Obdobný korekční mechanismus se vztahuje také na následné změny v rozsahu použití v případě, kdy plátce daný majetek používá v rámci své ekonomické činnosti částečně pro plnění zdanitelná, nebo osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně, a částečně pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Tato specifická pravidla se však nevztahují na případy, kdy obchodní majetek, který má povahu dlouhodobého hmotného majetku, plátce pořizuje formou tzv. finančního leasingu, tj. případy zboží přenechaného k užití s ujednáním o budoucím převodu vlastnického práva. V praxi tak dochází k nežádoucímu nestejnému daňovému zacházení v závislosti na formě pořízení tohoto majetku.

##### Lhůta pro uplatnění úpravy odpočtu daně z titulu uskutečnění plnění

Podle současných prováděcích pravidel pro úpravu odpočtu daně (§ 78 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty) se příslušná částka úpravy daně vykazuje jednotně v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém nastaly skutečnosti zakládající povinnost nebo možnost tuto úpravu provést. Tento postup se uplatní i v případě, kdy v rámci pětileté, popř. desetileté lhůty dojde v souvislosti s dlouhodobým majetkem k uskutečnění plnění.

Při praktické aplikaci tohoto opatření pak může vzniknout určitá disproporce, kdy dojde k časové prodlevě mezi uskutečněním zdanitelného plnění, a s tím související povinností plátce uplatnit daň na výstupu, a možností si dodatečně uplatnit příslušnou část původního nároku na odpočet daně. K obdobné disproporci může dojít také v případě uskutečnění plnění osvobozeného od daně, kdy související povinnost upravit původně uplatněný nárok na odpočet daně nastane až následně za poslední zdaňovací období příslušného kalendářního roku.

##### Postup při nesprávném uvedení daně za jiné zdaňovací období

V ustanovení § 104 zákona o dani z přidané hodnoty se stanoví specifické zjednodušující opatření a postupy ze strany správce daně pro případy, kdy plátce poruší lhůty, které zákon o dani z přidané hodnoty ukládá pro přiznání zdanitelných plnění a daně na výstupu, popř. uskutečnění plnění osvobozených od daně, nebo které stanoví pro možnost uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu.

Při aplikaci těchto opatření a postupů v praxi se ukázalo, že je možné je vztáhnout na některé další specifické případy, tak, aby bylo dosaženo původního záměru zjednodušení administrativních povinností. Na druhé straně je však nutné zamezit některým případům jejich zneužívání.

##### Ručení příjemce zdanitelného plnění při poskytnutí úplaty za plnění virtuální měnou

V současné době dochází k výraznému nárůstu transakcí spojených s virtuálními měnami (například Bitcoin nebo CzechCrownCoin). V souvislosti s virtuálními měnami začínají na českém trhu působit různí poskytovatelé služeb, rozšiřuje se jejich používání jakožto úplaty za poskytnuté nebo přijaté plnění. Pro obchodování s virtuální měnou nejsou aktuálně nastaveny žádné zvláštní požadavky, ani kontrolní mechanismy. Přitom virtuální měny představují prvek, s jehož využitím lze reálně přerušit stopu převáděných prostředků. Z tohoto důvodu z pohledu daně z přidané hodnoty představuje poskytnutí úplaty formou virtuální měny extrémní riziko možného zneužití pro spáchání daňového podvodu, a to zejména při obchodech v řetězci.

Na rizikovost transakcí spojených s virtuálními měnami v souvislosti s aktuálním právním rámcem v Evropské unii, jakož i doporučeními různých institucí, reaguje také návrh zákona, kterým se mění zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu (příslušný návrh je v současné době v legislativním procesu).

#### Místní poplatky

Místní poplatky jsou přímým příjmem rozpočtů obcí, jehož výše je přímo ovlivnitelná obcemi. Tyto poplatky jsou zařazovány mezi místní (obecní) daně. Obec je oprávněna rozhodovat o jejich zavedení či zrušení, stanovit konkrétní výši sazby v rámci zákonem určených limitů, termín splatnosti, popř. osvobození a úlevy od poplatku. Obec prostřednictvím obecního úřadu, který je správcem místních poplatků, také zajišťuje veškeré činnosti spadající do správy místních poplatků.

V rámci novely zákona o místních poplatcích jsou řešena tři základní témata, a to (i) výše sazby poplatku za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst (dále jen „poplatek za vjezd“), (ii) osvobození u poplatku za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů (dále jen „poplatek za provoz systému“) a (iii) uplatňování pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy.

##### Sazba poplatku za vjezd

Poplatek za vjezd se vybírá za vydání povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst, do kterých je jinak vjezd zakázán příslušnou dopravní značkou. Poplatek za vjezd je na základě zákona o místních poplatcích plně v kompetenci obce. Obec určí místa na svém území, na která se poplatek za povolení k vjezdu vztahuje, i výši poplatku obecně závaznou vyhláškou. Maximální výše poplatku je stanovena zákonem a činí 20 Kč za den.

##### Osvobození u poplatku za provoz systému

Poplatek za provoz systému je upraven zákonem o místních poplatcích a jeho právní úprava byla naposledy změněna novelou zákona o místních poplatcích č. 266/2015 Sb., kterou navrhla skupina poslanců. Cílem bylo mj. stanovit osvobození ze zákona u poplatku za provoz systému, a to především pro nezletilé osoby umístěné v zařízeních zajišťujících péči o tyto osoby. V průběhu legislativního procesu byl okruh osvobozených osob rozšířen o osoby umístěné v domovech pro osoby se zdravotním postižením, domovech pro seniory, domovech se zvláštním režimem nebo chráněném bydlení. Důvodem stanovení osvobození byla skutečnost, že uvedené osoby v místě, kde mají trvalý pobyt, prokazatelně neprodukují komunální odpad.

##### Uplatňování pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy

Novelou daňového řádu provedenou zákonem č. 267/2014 Sb. byla zavedena nová sankce, tzv. pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy, která je upravena § 247a daňového řádu. Použití pokuty je při správě místních poplatků vyloučeno ustanovením § 11 odst. 4 zákona o místních poplatcích.

#### Správní poplatky

Zákon o správních poplatcích v položce 1 bod 1 sazebníku správních poplatků mimo jiné zpoplatňuje přijetí žádosti o povolení posečkání úhrady daně nebo o povolení rozložení její úhrady na splátky (dále jen „posečkání“). Vzhledem ke skutečnosti, že daňový řád v současnosti nepředpokládá možnost podat žádost o změnu rozhodnutí o posečkání, nepředpokládá zákon o správních poplatcích ani zpoplatnění této žádosti.

#### Daňový řád

Daňový řád je obecný právní předpis pro správu daní, který se použije, neupravuje-li jiný zákon správu daní jinak (§ 4 daňového řádu). Daňový řád je k ostatním zákonům (zejména zvláštním daňovým zákonům) ve vztahu subsidiarity a použije se tehdy, pokud tyto zvláštní zákony nestanoví jinak. Ačkoli je daňový řád obecným předpisem pro správu daní a upravuje především procesní pravidla, obsahuje též řadu ustanovení hmotněprávní povahy.

Nejdůležitějšími změnami obsaženými v novele daňového řádu jsou (i) úprava institutu úroku z daňového odpočtu (§ 254a daňového řádu) a (ii) rozšíření oznamovací povinnosti správce daně vůči živnostenským úřadům, rejstříkovým soudům a jiným orgánům veřejné moci. Mimo to obsahuje novela daňového řádu další dílčí změny v oblasti posečkání (§ 156 a § 157), vymáhání (§ 179) a insolvence (§ 243), pořádkových pokut (§ 247) a stížností (§ 261).

##### Úrok z daňového odpočtu

S účinností od 1. ledna 2015 bylo do daňového řádu doplněno ustanovení § 254a upravující úrok z daňového odpočtu. Úrok z daňového odpočtu představuje kompenzaci za průtahy v postupu k odstranění pochybností vztahujícímu se k řádnému daňovému tvrzení nebo dodatečnému daňovému tvrzení, ze kterého vyplývá, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet (např. nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty).

Délka trvání postupu k odstranění pochybností, jejíž překročení znamená vznik nároku na úrok z daňového odpočtu, činí podle platné právní úpravy 5 měsíců. Počátek rozhodné doby je odvozen od zahájení daného postupu, ke kterému dochází oznámením výzvy podle § 89 odst. 1 daňového řádu. Pokud by postup k odstranění pochybností trval déle než 5 měsíců, neznamená to, že jde o postup nezákonný. Překročení rozhodné doby pouze zakládá nárok na úrok z daňového odpočtu. Časový test je vztažen toliko na postup k odstranění pochybností, nikoli tedy na daňovou kontrolu, kterou lze rovněž prověřovat správnost výše uplatněného daňového odpočtu.

Výše úroku z daňového odpočtu odpovídá aktuální výši repo sazby stanovené Českou národní bankou zvýšené o 1 procentní bod. Nastavení výše úroku respektuje standardní tržní zhodnocení peněz uložených u banky či jiné platební instituce za běžných podmínek.

##### Rozšíření oznamovací povinnosti správce daně vůči živnostenským úřadům, rejstříkovým soudům a jiným orgánům veřejné moci

Podle stávajícího ustanovení § 238 odst. 4 daňového řádu platí, že pokud daňový subjekt nevykonává činnost nebo nepobírá příjmy podrobené dani déle než 4 roky, oznámí správce daně tuto skutečnost příslušnému živnostenskému úřadu, popřípadě jinému orgánu veřejné moci, který vydal povolení nebo oprávnění, na jehož základě byl daňový subjekt registrován. Jde-li o daňový subjekt zapsaný v obchodním rejstříku, podá správce daně za stejných podmínek návrh na zrušení právnické osoby a provedení její likvidace soudu příslušnému k vedení obchodního rejstříku.

##### Usnadnění možností platit daně, clo, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění platební kartou či obdobným platebním prostředkem

Platbou prostřednictvím platební karty je nutné rozumět bezhotovostní převod peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce (osoba hradící daň) prostřednictvím příjemce (správce daně) – srov. § 3 odst. 1 písm. c) bod 3 zákona č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o platebním styku“). Z pohledu správy daní představuje platba daně kartou nebo obdobným platebním prostředkem jeden z možných případů platby daně bezhotovostním převodem ve smyslu § 163 odst. 3 písm. a) daňového řádu.

Podle platné právní úpravy daňového řádu je platba platební kartou umožněna. Na druhé straně však jde o způsob placení, pro jehož realizaci není správce daně povinen vytvořit technické podmínky. *De facto* je využití této možnosti limitováno dvěma faktory: (i) absencí speciální úpravy týkající se dne platby a (ii) náklady spojenými zejména s pořízením platebních terminálů a realizací transakce.

#### Vymáhání práv duševního vlastnictví

Zákon o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví upravuje problematiku působnosti celních orgánů na poli boje s porušování práv duševního vlastnictví ve dvou oblastech.

První je výkon opatření při celním dohledu (tj. ve vztahu ke zboží překračujícímu vnější hranici Evropské unie). Tato oblast je upravena především přímo použitelným Nařízení Evropského Parlamentu a Rady (EU) č. 608/2013 ze dne 12. června 2013, o vymáhání práv duševního vlastnictví celními orgány a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 1383/2003 (dále jen „Nařízení č. 608/2013“). Zákon o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví je pak navazující adaptační úpravou, která normuje toliko dílčí aspekty dané problematiky.

Druhou oblastí je výkon opatření na vnitrostátním trhu, který je již věcí národní úpravy, a zákon o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví jej upravuje v převážném rozsahu. Základním principem pro vztah obou oblastí je snaha po jejich co možná největším sladění. Úprava pro oblast opatření na vnitrostátním trhu tak do značné míry kopíruje (převážně evropskou) úpravu pro oblast opatření při celním dohledu, od níž se odchyluje pouze v odůvodněných případech.

### Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy

Tato část je rozdělena podle novel jednotlivých daňových zákonů.

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

#### Daně z příjmů

Obsahem návrhu zákona měnicího zákon o daních z příjmů jsou terminologické či upřesňující změny nebo změny potvrzující stávají správní praxi, které mají za cíl jasnější a přehlednější legislativní uchopení. Dále jsou v návrhu zákona rozpracovány následující věcné změny zákona o daních z příjmů, které se vztahují:

A) na poplatníky daně z příjmů fyzických osob

* vypořádání spoluvlastnictví,
* příjmy z úplatného převodu cenných papírů a podílů v obchodních korporacích,
* příjmy ze závislé činnosti malého rozsahu,
* částečné odbytné z doplňkového penzijního spoření,
* slevy na dani pro poplatníka daně z příjmů fyzických osob v návaznosti na invaliditu,
* slevy na dani pro poplatníka daně z příjmů fyzických osob v návaznosti na průkaz ZTP/P,
* zvýšení daňového zvýhodnění na vyživované děti,
* vypuštění možnosti splnit limit pro získání daňového bonusu prostřednictvím příjmů z kapitálu a z nájmu,
* daňové přiznání podávané osobou spravující pozůstalost,
* prohlášení poplatníka daně z příjmů ze závislé činnosti podle § 38k,

B) na poplatníky daně z příjmů právnických osob

* osvobození příjmu z operace České republiky v rámci likvidity státní pokladny a řízení státního dluhu podle rozpočtových pravidel
* osvobození příjmu z podílu na zisku vyplaceného svěřenskému fondu nebo rodinné fundaci,
* limit daňové uznatelnosti výdajů na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb a sociálního fondu,
* daňové odpisování svěřeného majetku u příspěvkových organizací,
* aplikace srážkové daně ve výši 19 % i na úrokové příjmy z vkladů,

C) na poplatníky daně z příjmů fyzických i právnických osob

* úprava daňového režimu rodinných fundací,
* výběr daně u vybraných příjmů daňových nerezidentů,
* peněžitý dar na pořízení hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení u neúčtujících poplatníků daní z příjmů,
* narovnání mechanismu ustanovení § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů,
* narovnání podmínek u výdajů na dopravu,
* změna uplatňování výdajů spojených s pořízením pohledávky u neúčtujících poplatníků daní z příjmů,
* daňový režim práva stavby u neúčtujících poplatníků daní z příjmů,
* odpisování technického zhodnocení ekonomickým uživatelem,
* vyřazení původní výstavby v rámci nové výstavby,
* daňový režim odpisování spoluvlastnických podílů na hmotném majetku,
* nastavení doby odpisování nehmotného majetku jako minimální,
* daňový režim zálohy na výplatu podílu na zisku,
* prodloužení lhůty pro podání stížnosti na postup plátce a
* zvláštní ustanovení o vratitelném přeplatku.

##### Vypořádání spoluvlastnictví

Navrhuje se rozšířit uplatnění časového testu stanoveného v § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů pro osvobození od daně v případě prodeje nemovitých věcí, přesáhne-li doba mezi nabytím vlastnického práva k těmto věcem a jejich prodejem dobu 5 let, i na případ nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem na základě vypořádání spoluvlastnictví.

##### Příjmy z úplatného převodu cenných papírů a podílů v obchodních korporacích

Navrhuje se zmírnění podmínek osvobození v § 4 odst. 1 písm. r) bodu 4 zákona o daních z příjmů tak, aby zdaňování příjmů z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci bylo vztaženo pouze na případy, kdy došlo k nepeněžnímu plnění ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace, tj. na zvýšení nabývací ceny podílu člena plněním ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace vkladem věci, která podléhá jinému osvobození s časovým testem (tj. typicky nemovité věci), nikoliv na základě vkladu určité finanční částky.

V rámci osvobození příjmů z úplatného převodu cenného papíru a z podílových listů podle § 4 odst. 1 písm. v) zákona o daních z příjmů se navrhuje, aby dané osvobození nedopadalo na příjmy z úplatného převodu majetku, který byl v obchodním majetku poplatníka daně z příjmů fyzických osob, nebo příjmy, které jsou zdaňovány jako příjmy z kapitálového majetku podle § 8 zákona o daních z příjmů.

Dále se též navrhuje doplnit krácení časového testu v případě příjmu z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, cenného papíru nebo z podílového listu nabytého děděním o dobu, po kterou měl zůstavitel tento podíl, cenný papír nebo podílový list ve vlastnictví, za podmínky, že byl zůstavitel příbuzným v řadě přímé nebo manželem/manželkou.

Dále je ve všech ustanoveních zákona o daních z příjmů promítnuta skutečnost, že podle zákona o obchodních korporacích může být podíl na společnosti s ručením omezení vyjádřen též kmenovým listem, který je obdobně jako akcie cenným papírem reprezentujícím podíl v obchodní korporaci.

##### Příjmy ze závislé činnosti malého rozsahu

Navrhuje se stanovit pro příjmy ze závislé činnosti malého rozsahu (do 2 500 Kč) obdobný daňový režim, který platí pro dohody o provedení práce v § 6 odst. 4 zákona o daních z příjmů, tj. budou podléhat srážkové dani ve výši 15 % a neprojeví se v obecném základu daně poplatníka daně z příjmů fyzických osob.

##### Částečné odbytné z doplňkového penzijního spoření

V souvislosti s možností výplaty částečného odbytného podle zákona o doplňkovém penzijním spoření účastníkovi, který dovršil 18 let věku,  se navrhuje odejmutí daňové podpory tohoto finančního produktu. V případě, že bude vyplaceno částečné odbytné, účastník doplňkového penzijního spoření (i) ztratí možnost do budoucna čerpat daňové osvobození příspěvků zaměstnavatele na své doplňkové penzijní spoření, (ii) dodaní dosud osvobozené příspěvky hrazené zaměstnavatele a (iii) jako ostatní příjem dodaní částky, o které mu byl v uplynulých deseti letech z důvodu jím zaplacených příspěvků na doplňkové penzijní spoření základ daně snížen. Jsou tak nastavovány zcela shodné podmínky, které byly zohledněny v zákoně o daních z příjmů v souvislosti s úpravami prováděnými v nedávné době v oblasti daňového režimu soukromého životního pojištění.

Částečné odbytné, které bude vyplaceno podle zákona o doplňkovém penzijním spoření, bude považováno za příjem z kapitálového majetku podle § 8 odst. 1 písm. e) zákona o daních z příjmů a bude podléhat srážkové dani podle § 36 odst. 2 zákona o daních z příjmů, přičemž daný příjem si bude moci poplatník snížit o jím zaplacené příspěvky na doplňkové penzijní spoření ke dni výplaty.

##### Slevy na dani pro poplatníka daně z příjmů fyzických osob v návaznosti na invaliditu

Navrhuje se oprávněnost uplatnění základní slevy na invaliditu a rozšířené slevy na invaliditu slevy nebo posouzení dítěte jako vyživovaného navázat na skutečnost, od kdy byl/nebyl přiznán invalidní důchod pro invaliditu určitého stupně, nikoliv na skutečnost, kdy začal být příslušný invalidní důchod vyplácen. Vazbou na datum, od kdy byl příslušný invalidní důchod přiznán, dojde k jednoznačnému vymezení rozhodného okamžiku pro posouzení oprávněnosti uplatnění předmětné slevy na dani resp. daňového zvýhodnění.

##### Slevy na dani pro poplatníka daně z příjmů fyzických osob v návaznosti na průkaz ZTP/P

Navrhuje se poskytnutí zvýšené slevy na manželku (manžela), zvýšeného daňového zvýhodnění nebo slevy na držitele průkazu ZTP/P navázat na přiznání statusu zdravotního postižení s nárokem na výhody plynoucí z držby průkazu ZTP/P. Ve spojení s § 38l zákona o daních z příjmů upravujícím způsoby prokázání nároku na tyto slevy, resp. daňové zvýhodnění plátci daně bude poplatníkovi dána možnost tento nárok prokazovat průkazem ZTP/P nebo rozhodnutím o přiznání průkazu ZTP/P na základě § 35 zákona č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

##### Zvýšení daňového zvýhodnění na vyživované děti

V souladu s Programovým prohlášením vlády se navrhuje v roce 2017 další zvýšení daňového zvýhodnění, a to na druhé dítě o 200 Kč měsíčně (tj. o 2 400 Kč ročně) a na třetí a každé další dítě o 300 Kč měsíčně (tj. o 3 600 Kč ročně) oproti roku 2016. Maximální výše daňového bonusu zůstává nezměněna. Další zvýšení částek daňového zvýhodnění na vyživované dítě pro rok 2018 a další léta není zatím předpokládáno.

Tabulka 1 Vývoj zvýšení daňového zvýhodnění v letech 2014 až 2017

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Zvýšení daňového zvýhodnění o Kč | **2014** | **2015** | | **2016** | | **2017** | |
| měsíčně | ročně | měsíčně | ročně | měsíčně | ročně |
| Na druhé dítě | 0 | 200 | 2 400 | 300 | 3 600 | **500** | **6 000** |
| Na třetí a každé další dítě | 0 | 300 | 3 600 | 600 | 7 200 | **900** | **10 800** |

Tabulka 2 Vývoj výše ročního daňového zvýhodnění v letech 2014 až 2017

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Výše daňového zvýhodnění v Kč | **2014** | **2015** | **2016** | **2017** |
| Na jedno dítě | 13 404 | 13 404 | 13 404 | **13 404** |
| Na druhé dítě | 13 404 | 15 804 | 17 004 | **19 404** |
| Na třetí a každé další dítě | 13 404 | 17 004 | 20 604 | **24 204** |

##### Vypuštění možnosti splnit limit pro získání daňového bonusu prostřednictvím příjmů z kapitálu a z nájmu

Navrhuje se zpřísnění podmínek pro vyplácení daňového bonusu na vyživované děti tím, že se příjmy z nájmu a kapitálového majetku nebudou započítávat do limitu příjmů, který je nutný splnit pro získání bonusu. Daňový bonus na vyživované děti se nově poskytne pouze těm poplatníkům, kteří dosahují „aktivních příjmů“, tzn. příjmů ze závislé činnosti nebo příjmů ze samostatné činnosti.

##### Daňové přiznání podávané osobou spravující pozůstalost

Navrhuje se umožnit uplatnit jakoukoliv položku odčitatelnou od základu daně podle § 34 zákona o daních z příjmů a slevu na dani podle § 35 zákona o daních z příjmů (tj. na zaměstnance se zdravotním postižením) v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob podávané osobou, která spravuje pozůstalost a plní tak daňové povinnosti na účet pozůstalosti.

##### Prohlášení poplatníka daně z příjmů ze závislé činnosti podle § 38k

Navrhuje se rozšířit komunikaci mezi plátcem daně a poplatníkem tak, aby bylo možné využít i jiného způsobu zachycení projevu vůle poplatníka. V zásadě tak bude možné prohlášení k dani zpracovávat a uchovávat v elektronické podobě. Nezbytným předpokladem ale bude jednoznačná identifikace poplatníka a ztotožnění jeho projevu vůle, resp. osvědčení podmínek pro úpravu základu daně a daně jak při výpočtu záloh, tak i následně v rámci ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění. I nadále bude možné jako doposud zaznamenávat prohlášení poplatníka na papírových prohlášeních stvrzených vlastnoručním podpisem poplatníka.

##### Osvobození příjmů z operací České republiky v rámci likvidity státní pokladny a řízení státního dluhu podle rozpočtových pravidel

Navrhuje se rozšířit aplikaci osvobození podle § 19 odst. 1 písm. zp) zákona o daních z příjmů i na jiné operace, které jsou zajišťovány Ministerstvem financí v rámci řízení likvidity státní pokladny a řízení státního dluhu podle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „rozpočtová pravidla“).

##### Osvobození příjmu z podílu na zisku vyplaceného svěřenskému fondu nebo rodinné fundaci

Navrhovaná úprava zavádí osvobození i pro příjem z podílu na zisku, který je vyplácen svěřenskému fondu a rodinné fundaci, a to rozšířením výčtu poplatníků, kteří se za splnění zákonných podmínek považují za mateřskou společnost, o svěřenský fond a rodinnou fundaci.

##### Limit daňové uznatelnosti výdajů na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb a sociálního fondu

Jelikož procentuální výše daňově uznatelných výdajů na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb u veřejně prospěšného poplatníka a sociálního fondu u poplatníka, který je veřejnou vysokou školou nebo veřejnou výzkumnou institucí, je shodná s procentuální výší základního přídělu do fondu kulturních a sociálních služeb, navrhuje se úprava ustanovení § 24 odst. 2 písm. zr) zákona o daních z příjmů, která spočívá v tom, že norma již nebude obsahovat fixní stanovení této výše, ale bude odkazovat přímo na procentuální výši, která je stanovena pro tvorbu tohoto fondu.

##### Daňové odpisování svěřeného majetku u příspěvkových organizací

Navrhuje se umožnit příspěvkové organizaci zřízené územním samosprávným celkem daňově odpisovat vedle vlastněného majetku také majetek jí svěřený. Příspěvková organizace bude povinna pokračovat v odpisování svěřeného majetku dosavadním způsobem ze vstupní ceny, ze které odpisoval daný majetek územní samosprávný celek.

##### Aplikace srážkové daně ve výši 19 % i na úrokové příjmy z vkladů

Navrhovaná úprava rozšiřuje aplikaci srážkové daně ve výši 19 % u veřejně prospěšných poplatníků, kteří nejsou obcí, krajem, nebo poplatníkem uvedeným v § 18a odst. 5 zákona o daních z příjmů, a společenství vlastníků jednotek i na úrokové příjmy z vkladů u bank a spořitelních a úvěrních družstev. U veřejně prospěšných poplatníků, kteří nejsou obcí, krajem, nebo poplatníkem uvedeným v § 18a odst. 5 zákona o daních z příjmů, se nově navrhuje možnost výběru uplatnění srážkové daně u dotčených příjmů, pokud se tak veřejně prospěšný poplatník rozhodne a učiní prohlášení o tom plátci daně; v opačném případě budou tyto příjmy zahrnovány do obecného základu daně.

##### Úprava daňového režimu rodinných fundací

Navrhuje se, aby se v případě rodinné nadace uplatňoval obdobný daňový režim, jaký se uplatňuje v případě svěřenských fondů, tj. aby majetek, který je do dané entity vkládán za účelem jeho budoucí distribuce rodinným příslušníkům vkladatele, nebyl zdaňován ve dvou krocích. Tímto bude zajištěno, aby toky finančních prostředků (dary a příspěvky) byly zdaněny ve srovnatelné výši, bez ohledu na skutečnost, zda jsou poskytnuty přímo mezi fyzickými osobami v postavení osob blízkých nebo prostřednictvím jiné entity. Záměrem je obdobně přistupovat i k rodinnému nadačnímu fondu, proto je v navrhované právní úpravě použit a vymezen pojem „rodinná fundace“.

V zájmu nastavení daňově neutrálního režimu zdanění transferů prostřednictvím rodinných fundací a zajištění shodného daňového režimu se svěřenskými fondy se navrhuje (i) potvrdit, že rodinná fundace není veřejně prospěšným poplatníkem, (ii) omezit rozsah osvobození v § 4 odst. 1 písm. k) bodu 2 zákona o daních z příjmů tak, aby se nevztahovalo na rodinné fundace, (iii) rozšířit stávající osvobození v § 10 odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů i na bezúplatné příjmy na výplaty z prostředků rodinné fundace v případech, kdy tento majetek je vyplácen téže osobě, která jej do rodinné fundace vložila, nebo osobě, vůči níž je poplatník, který majetek do rodinné fundace vložil, osobou blízkou vymezenou v § 10 odst. 3 písm. c) bodě 1 nebo 2 zákona o daních z příjmů, a (iv) rozlišovat, zda se vyplácí plnění se zisku fundace, nebo z jejího majetku, přičemž tyto typy výplat mají odlišný daňový režim.

##### Výběr daně u vybraných příjmů daňových nerezidentů

Navrhovaná úprava upřesňuje, že ve vztahu k bezúplatnému příjmu v momentu, kdy je podíl v české obchodní korporaci bezúplatně převeden daňovým rezidentem České republiky, popř. stálou provozovnou daňového nerezidenta, která je umístěna na území České republiky, daňovému nerezidentovi je aplikován § 22 odst. odst. 1 písm. h) zákona o daních příjmů.

Navrhované změny dále rozšiřují tituly, které lze zdaňovat u daňových nerezidentů o bezúplatný příjem v případě převodu nemovitých věcí a obchodních závodů mezi dvěma daňovými nerezidenty, přičemž nemovitá věc nebo obchodní závod se nachází na území České republiky.

Aby těmito úpravami případně nedocházelo k negativnímu dopadu na fiskální výnos, navrhuje se zajistit, aby v případě, kdy převodcem bude daňový rezident České republiky či stálá provozovna zahraničního daňového rezidenta umístěná v České republice, se nadále uplatnila srážková daň, což v případě převodce daňového nerezidenta nelze, neboť není pro takové situace definován jako „zahraniční plátce daně“, tj. půjde-li o vztah dvou daňových nerezidentů, je ponechána daňová povinnost na podání daňového přiznání.

##### Peněžitý dar na pořízení hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení u neúčtujících poplatníků daní z příjmů

Navrhuje se pro poplatníky, kteří nevedou účetnictví, stejný postup jako mají poplatníci účtující jednotky v § 23 odst. 3 písm. c) bodu 9 zákona o daních z příjmů, tj. možnost snížit si základ daně o částky, o které je snižována vstupní cena hmotného majetku v souvislosti účelové s peněžitými dary poskytnutými na vytvoření hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení.

##### Narovnání mechanismu ustanovení § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů

Navrhuje se omezit užití § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů pouze na situace, ve kterých dochází k přeúčtování výdajů, neboť § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů je doplňkovým ustanovením k § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů.

Dále se navrhuje upravit výslovně další situace, na které se má § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů použít a které se doposud řeší prostřednictvím poměrně extenzivního výkladu ustanovení § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů, či se dříve řešily prostřednictvím § 24 odst. 2 písm. zc) téhož zákona. Takovou situací je stav, kdy poplatník daně z příjmů fyzických osob využívá hmotný majetek jak pro osobní potřebu, tak i pro samostatnou činnost, tj. činnost, ze které mu plynou příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů nebo příjmy podle § 9 zákona o daních z příjmů. V takovém případě se navrhuje zachovat stávající stav, tj. zajistit nezdanění těch částek příjmů odpovídajících těmto nikdy neuplatněným výdajům. Obdobný postup je i v případě uplatňování úplaty do daňových výdajů při finančním leasingu na straně poplatníků – fyzických osob.

##### Narovnání podmínek u výdajů na dopravu silničním motorovým vozidlem

Navrhovaná úprava v zákoně o daních z příjmů v § 24 odst. 2 písm. k) bodě 1 a 3 zákona o daních z příjmů rozšiřuje okruh případů, kdy lze jako daňový výdaj uplatnit skutečně prokázané výdaje na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem. Tato ustanovení se navrhuje doplnit o silniční motorová vozidla užívaná na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu, neboť se jedná o situaci obdobnou finančnímu leasingu.

##### Změna uplatňování výdajů spojených s pořízením pohledávky u neúčtujících poplatníků daní z příjmů

Navrhuje se v 24 odst. 2 písm. o) zákona o daních z příjmů navázat podmínku pro uznání daňového výdaje za postoupení pohledávky u neúčtujícího poplatníka daně z příjmů na výši příjmu za postoupení, nikoliv na výši úhrady postoupené pohledávky dlužníkem nebo postupníkem.

##### Daňový režim práva stavby u neúčtujících poplatníků daně z příjmů

U poplatníků daně z příjmů, kteří nevedou účetnictví, se navrhuje vymezit právo stavby jako jiný majetek v § 26 odst. 3 písm. d) zákona o daních z příjmů. Právo stavby bude u těchto poplatníků daňově odpisováno, přičemž roční odpis práva stavby se stanoví jako podíl vstupní ceny a sjednané doby trvání (viz § 30 odst. 4 zákona o daních z příjmů), aby se výdaje na pořízení práva stavby uplatnily do daňových výdajů postupně po sjednanou dobu trvání práva stavby.

##### Odpisování technického zhodnocení ekonomickým uživatelem

Navrhuje se v zákoně o daních z příjmů rozšířit možnost odpisovat technické zhodnocení i na ostatní případy, kdy dochází k přenechání věci k užití jinému, a to za stejných podmínek, za kterých dnes může odpisovat technické zhodnocení nájemce nebo uživatel u finančního leasingu.

##### Vyřazení původní výstavby v rámci nové výstavby

Navrhuje se, aby místo účetní zůstatkové ceny likvidovaného stavebního díla v souvislosti s novou výstavbou vstupovala do ocenění nového stavebního díla daňová zůstatková cena stavebního díla likvidovaného.

##### Daňový režim nabývání spoluvlastnických podílů na hmotném majetku

Cílem navrhované úpravy je v prvé řadě upravit celou problematiku zvyšování spoluvlastnických podílů komplexně, tj. explicitně stanovit postup při zvýšení spoluvlastnického podílu u daně z příjmů jak fyzických osob, tak právnických osob. Důvodem tohoto komplexního přístupu je jednak nemožnost řešit aktuální dílčí problém bez toho, že by existovala nějaká obecnější opora v právním předpise, a jednak snaha o sjednocení přístupů v zacházení se spoluvlastnickými podíly u poplatníků daně z příjmů právnických i fyzických osob.

Není záměrem, aby při změně výše spoluvlastnického podílu vznikaly z nově nabytých spoluvlastnických podílů další nové hmotné majetky, a to zejména s ohledem na udržení žádoucí vazby hmotného majetku na dlouhodobý hmotný majetek v účetnictví, kde k takové atomizaci jednoho majetku ve spoluvlastnictví při zvyšování hodnoty podílu rovněž nedochází. Proto se výslovně upravuje obecný princip, že pokud poplatník nabyde další spoluvlastnický podíl k témuž majetku, tyto spoluvlastnické podíly se slučují, tj. jedná se stále o jeden hmotný majetek, přičemž poplatník pokračuje v odpisování dosavadním způsobem ze změněné vstupní ceny. Tento princip je poplatný pro všechny poplatníky daně z příjmů.

Návrh zákona též obsahuje výslovné řešení postupu odpisování u poplatníka daně z příjmů fyzických nebo právnických osob, u kterého z titulu nabytí dalšího spoluvlastnického podílu při přeměně a v dalších situacích uváděných v § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů dochází ke zvýšení hodnoty již vlastněného spoluvlastnického podílu. Základním záměrem této úpravy je zachovat dosavadní způsob odpisování u nabyvatele ostatních spoluvlastnických podílů a umožnit daňově reprodukovat pouze částky, které do okamžiku přeměny či vkladu dosud nebyly daňově formou odpisů reprodukovány. Nebude-li žádný dosavadní způsob odpisování existovat (např. případy, kdy poplatník hmotný majetek předtím neodpisoval), bude si moci poplatník způsob odpisování zvolit.

##### Nastavení doby odpisování nehmotného majetku jako minimální

Navrhuje se nahradit pevně stanovenou dobu odpisování podle § 32a odst. 4 zákona o daních z příjmů pro jednotlivé kategorie nehmotného majetku, ke kterému nemá poplatník právo užívání na dobu určitou, minimální dobou odpisování.

##### Daňový režim zálohy na výplatu podílu na zisku

Navrhuje se v § 38d odst. 1 zákona o daních z příjmů výslovně potvrdit obecný princip, který se uplatňuje při aplikaci srážkové daně, a to, že se na každou vyplacenou zálohu na příjem, ze kterého je daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby, či doplatek do celkového plnění, pohlíží jako na samostatný příjem.

Pro situace, kdy je rozhodnuto o vrácení vyplacené zálohy na podíl na zisku (či její část), přičemž v době od vyplacení zálohy do rozhodnutí o vrácení zálohy byl podíl prodán (převeden) jiné osobě, se navrhuje v zákoně o daních z příjmů výslovně upravit, že právo na vrácení sražené daně z titulu povinnosti vrátit vyplacenou zálohu na podíl na zisku náleží novému nabyvateli podílu na obchodní korporaci. Vychází se ze skutečnosti, že jestliže na nového nabyvatele podílu přechází vedle práva na podíl na zisku i povinnost vrátit zálohu na podíl na zisku, současně by mu mělo náležet i právo na vrácení neoprávněně sražené daně z vyplacené zálohy.

##### Prodloužení lhůty pro podání stížnosti na postup plátce

Navrhuje se pro poplatníky daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně v zákoně o daních z příjmů vedle subjektivní lhůty 60 dnů pro podání stížnosti na postup plátce stanovit objektivní lhůtu jednoho roku, která bude počítána ode dne sražení daně. Tyto dvě lhůty jsou stanoveny alternativně, pokud se tedy poplatník o výši sražené daně dozví až po delší době a nestihne žádost podat do jednoho roku od srážky daně, může ji stále podat do 60 dnů ode dne, kdy se o její výši dozvěděl.

##### Žádost o vrácení vratitelného přeplatku

Navrhuje se právní fikce, podle které, podá-li poplatník daňové přiznání současně s žádostí o vrácení vratitelného přeplatku před uplynutím lhůty stanovené pro podání daňového přiznání, hledí se na žádost o přeplatek jako na podanou v „poslední den lhůty pro podání daňového přiznání“, neboť tento den je dnem splatnosti daně, tedy i okamžikem potenciálního vzniku vratitelného přeplatku. Navrhované pravidlo se uplatní jak ve vztahu k poplatníkům daně z příjmu fyzických osob, tak ve vztahu k poplatníkům daně z příjmů právnických osob, neboť není důvod pro odlišné zacházení.

#### Rezervy pro zjištění základu daně z příjmů

Ve vztahu k rezervám pro zjištění základu daně z příjmů se v rámci zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů navrhují dílčí úpravy, které jsou spíše legislativně technického charakteru. Do příslušných ustanovení se dodatečně promítá nová rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů na likvidaci solárních panelů uvedených na trh do dne 1. ledna 2013, která se vytváří zcela nezávisle na případné účetní rezervě shodného určení a poplatník ji uplatňuje jako položku snižující nebo zvyšující základ daně. Dále se v rámci § 7 zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů navrhují úpravy v návaznosti umožnění příspěvkové organizaci územního samosprávného daňově odpisovat majetek ve vlastnictví zřizovatele, který ji byl předán k hospodaření zřizovací listinou na základě § 27 odst. 2 písm. e) rozpočtových pravidel územních rozpočtů.

#### Daň z přidané hodnoty

##### Komplexní uchopení problematiky specifické úpravy registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti (dříve sdružení)

Navrhuje se zrušit v zákoně o dani z přidané hodnoty specifickou úpravu registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti. Zákon o dani z přidané hodnoty tak bude uveden do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nové podmínky definované v zákoně o dani z přidané hodnoty tak budou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a budou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nově společník společnosti bude postupovat podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty.

Navrhovaná změna reaguje na různé potřeby společností, které se v praxi značně odlišují v závislosti na druhu ekonomické činnosti společnosti, či rozsahu jejích aktivit. Jednotliví společníci musí být schopni odlišit ve svých evidencích nákupy pro společnost od nákupů pro individuální činnost. Nedovolí-li to povaha přijatého plnění (např. elektřina nebo teplo), prokazují jiným věrohodným způsobem, který si zvolí a který jsou schopni obhájit.

Určený společník za „společnou“ činnost společníků společnosti od 1. ledna 2017 nově již není oprávněn vystavovat za společnost daňové doklady, uvádět ve svém daňovém přiznání, souhrnném hlášení, kontrolním hlášení údaje za uskutečňování ekonomické činnosti v rámci celé společnosti, vést za společnou činnost společníků společnosti evidenci podle § 100 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty.

Každý společník společnosti podle právní úpravy účinné od 1. ledna 2017 nově

* pro účely obratu a následné podání přihlášky k registraci - do zákonem stanovené výše obratu pro povinnou registraci - sleduje obrat samostatně,
* v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty (§ 100 zákona o dani z přidané hodnoty) vede veškeré údaje za svá uskutečněná a přijatá plnění, tedy i ta, která uskutečňuje v rámci společnosti,
* v daňovém přiznání (§ 101 zákona o dani z přidané hodnoty) uvádí údaje za svá uskutečněná a přijatá plnění, tedy i ta, která uskutečňuje v rámci společnosti,
* v souhrnném hlášení (§ 102 zákona o dani z přidané hodnoty) uvádí údaje o svých uskutečněných přeshraničních plněních (dodání zboží a poskytnutí služby) ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty,
* v kontrolním hlášení (§ 101c zákona o dani z přidané hodnoty) uvádí údaje o svých uskutečněných a přijatých plněních ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty,
* při vystavování daňových dokladů se na každého společníka, který uskutečňuje ekonomickou činnost v rámci společnosti, vztahuje ustanovení § 27 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty, každý plátce je povinen vystavit daňový doklad při dodání zboží a poskytnutí služby ve smyslu § 28 zákona o dani z přidané hodnoty, a to s náležitostmi stanovenými v § 29 zákona o dani z přidané hodnoty (vlastnictví daňového dokladu s předepsanými náležitostmi je v některých případech důležité při uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty)
* pro účely zrušení registrace, v důsledku zrušení § 106c zákona o dani z přidané hodnoty, postupuje tak, jako každý jiný plátce (§ 106b zákona o dani z přidané hodnoty). Ustanovení § 106 a § 106b zákona o dani z přidané hodnoty vypuštěním ustanovení upravujících povinnou registraci osoby povinné k dani, které uskutečňují ekonomickou činnost na základě společenské smlouvy (§ 6a zákona o dani z přidané hodnoty) není dotčeno, tj. správce daně může přistoupit ke zrušení registrace, pokud např. plátce přestal uskutečňovat ekonomické činnosti.

Z pohledu uplatňování jednotlivých ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty podle právní úpravy účinné od 1. ledna 2017 je na úvaze plátců, jaký postup zvolí, a to s ohledem na předmět své činnosti.

Pokud v rámci „společného“ uskutečňování ekonomické činnosti na základě společenské smlouvy lze činnost jednotlivých společníků společnosti, plátců, samostatně identifikovat (např. jeden společník společnosti vykonává elektrikářské práce, druhý vodoinstalační práce), pak každý společník společnosti „sám za svou činnost“ vystaví daňový doklad v souladu s ustanovením § 28 a 29 zákona o dani z přidané hodnoty. U přijatých zdanitelných plnění, pokud se přijatá plnění vztahují pouze na činnost konkrétního společníka společnosti identifikovaného na daňovém dokladu (odběratel), si může tento plátce uplatnit nárok na odpočet daně v rozsahu a za podmínek stanovených v § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Tento postup uplatní každý společník společnosti, který jedná „sám za sebe“, tj. pokud přijatá zdanitelná plnění použije pouze pro účely uskutečňování jeho plnění v souladu s § 72 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty.

Pokud navenek vůči třetím osobám jako dodavatel za činnost vykonávanou společně v rámci společnosti bude fakturovat jeden společník, tj. na daňovém dokladu bude uvedena (identifikována) jen jedna osoba uskutečňující ekonomickou činnost v rámci společnosti jako dodavatel zboží nebo poskytovatel služby, tak údaje o tomto dodání uvede ve svém daňovém přiznání, souhrnném hlášení, kontrolním hlášení a v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty. Ostatní společníci fakturují (jako subdodavatelé) provedení své činnosti v cenách s DPH tomu společníkovi, který fakturuje uskutečnění plnění (dodání zboží nebo poskytnutí služeb) konečnému odběrateli.

Pokud za účelem dosažení cíle v rámci uskutečňování ekonomické činnosti ve společnosti nakoupí zboží nebo přijme službu jeden společník, přičemž přijatá plnění se vztahují na celou činnost prováděnou v rámci společnosti, na daňovém dokladu je uveden společník, který objednal dotčená plnění, pak tento společník může uplatnit odpočet daně z přijatého plnění po splnění podmínek stanovených v § 72 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty v plné výši, přijaté plnění je výdajem (nákladem) celé společnosti, proto přijatou službu nebo zboží rozúčtuje ostatním společníkům.

Pokud dvě nebo více osob uskutečňují ekonomickou činnost společně na základě společenské smlouvy a každý společník skutečně uskutečňuje ekonomickou činnost, neuplatní se podle nové právní úpravy s účinností od 1. ledna 2017 postup, kdy údaje o uskutečněných a přijatých zdanitelných plněních uvádí v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty jen jeden společník a ostatní podávají negativní daňová přiznání.

Dle nové právní úpravy musí každý společník sám za svou činnost údaje v rozsahu činnosti vykonávané v rámci společnosti uvádět ve svém daňovém přiznání, souhrnném hlášení, kontrolním hlášení a také ve své evidenci pro účely daně z přidané hodnoty.

Při poskytnutí věcí (majetku) do společnosti, které jsou ve vlastnictví jednotlivého společníka, se navrhuje, aby neplatilo, tak jako doposud, bezplatné užívání tohoto majetku ostatními společníky, které znamená, že mezi společníky nedochází k uskutečňování zdanitelného plnění dodání zboží ani poskytnutí služby. Cílem je uvedení do souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty.

Podle zákona o daních z příjmů se hmotný majetek ve smyslu § 26 zákona o daních z příjmů promítá do daňových výdajů nepřímo prostřednictvím daňových odpisů, případně v zůstatkové ceně. Daňové odpisy má právo uplatňovat vlastník, v případě spoluvlastnictví pak odpisuje každý ze spoluvlastníků svou poměrnou část hodnoty majetku, resp. jeho část vstupní ceny ve výši hodnoty jeho spoluvlastnického podílu na věci. Daňové odpisy tudíž úzce souvisejí s právní problematikou vlastnictví, resp. spoluvlastnictví majetku. Majetek získaný při výkonu společné činnosti (ať už je určený jednotlivě nebo druhově) – tento majetek se stává spoluvlastnictvím všech společníků společnosti, jednotlivé podíly určí společenská smlouva, jinak se má za to, že jsou stejné, každý spoluvlastník odpisuje hodnotu svého spoluvlastnického podílu mimo společné výdaje. Navrhuje se, aby se výše uvedený majetek nestal, tak jako doposud, spoluvlastnictvím všech společníků společnosti, tj. aby neplatilo podílové spoluvlastnictví, tak jako v zákoně o daních z příjmů. Mimo jiné to znamená, že odpisovat hmotný majetek bude pouze jeden společník, ne všichni společníci podílově. Ostatní společníci sice sdruží finanční prostředky (poskytnou peníze), ale ty se nepovažují podle § 4 odst. 2 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty za zboží (nepodléhají dani z přidané hodnoty), nedochází tedy k uskutečnění zdanitelného plnění a mezi ostatními společníky dojde tak pouze k „finančnímu vypořádání“, které není předmětem daně.

V zákoně o dani z přidané hodnoty by se tak postupovalo rozdílně od zákona o daních z příjmů.

Nová úprava se navrhuje s účinností od 1. ledna 2017, avšak pro společnosti, které vznikly do dne předcházejícího účinnosti tedy do 31. prosince 2016, ať už na dobu určitou či neurčitou, bude stanoveno dvouleté přechodné období pro roky 2017 a 2018. Těmto společnostem bude dána možnost uplatňovat stávající zvláštní pravidla pro správu daně z přidané hodnoty u společnosti, pokud si zachování stávajícího režimu zvolí. Tento režim budou moci uplatňovat nejdéle do 31. prosince 2018. Cílem je ponechat těmto společnostem dostatečně dlouhou dobu (2 roky – 2017 a 2018) na to, aby se mohly připravit na nové podmínky s tím, že během těchto dvou let se mohou společnosti kdykoliv rozhodnout, že svoji činnost úplně skončí nebo budou postupovat již podle nových pravidel. V okamžiku, kdy se společníci rozhodnou uplatňovat nová pravidla, nebude možné se následně vrátit k původní úpravě.

Pokud si společnost v přechodném dvouletém období zvolí zachování stávajícího režimu pro správu daně z přidané hodnoty u společnosti, údaje týkající se společného uskutečňování ekonomické činnosti společnosti za všechna období do konce kalendářního roku 2018 bude vykazovat určený společník. Například daňové přiznání za zdaňovací období prosinec 2018, resp. čtvrté čtvrtletí roku 2018 bude podávat za společnost ještě určený společník, stejně tak souhrnné hlášení či kontrolní hlášení. Opravy základu daně a výše daně vztahující se ke zdaňovacím obdobím do konce roku 2018, kdy společníci vykonávali činnost na základě společenské smlouvy, taktéž zahrnuje do svého daňového přiznání určený společník.

##### Nespolehlivé osoby

Navrhuje se zavést nový institut „nespolehlivé osoby“. Tou se může stát jakákoli fyzická nebo právnická osoba, a to na základě (i) konstitutivního rozhodnutí správce daně nebo (ii) *ex lege*.

V případě konstitutivního rozhodnutí správce daně může být za nespolehlivou osobu označena jakákoli fyzická nebo právnická osoba, která není plátcem, pokud závažným způsobem poruší své povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty (obdobné podmínky jako u nespolehlivého plátce). Nejedná se tedy pouze o povinnosti vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty, ale rovněž o povinnosti vyplývající z daňového řádu. Konkretizace, co se rozumí „porušením povinností vztahujících se ke správě daně z přidané hodnoty“, je stejně jako v případě nespolehlivého plátce ponecháno aplikační praxi a metodické činnosti správce daně. I v případě nespolehlivé osoby zůstávají zachovány stejné procesní standardy stran opravných prostředků.

Nespolehlivou osobou se ze zákona stane nespolehlivý plátce, jehož registrace byla zrušena. Nespolehlivou osobou se tak *ex lege* stane pouze ten plátce, který závažným způsobem porušil své povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty a získal statut nespolehlivého plátce, který mu zůstal až do pravomocného zrušení registrace. V případě vzniku nespolehlivé osoby *ex lege* nebude vydáváno rozhodnutí, neboť nespolehlivou osobou se stává subjekt automaticky.

Správce daně bude zveřejňovat kromě nespolehlivých plátců nově také ty osoby, které budou označeny za nespolehlivé osoby (bez ohledu na to, zda se nespolehlivou osobou stane na základě konstitutivního rozhodnutí správce daně, nebo *ex lege*).

V souvislosti se zavedením institutu nespolehlivé osoby se nově zakotvují také případy, kdy se osoba stane nespolehlivým plátcem *ex lege*. Stane se tak (i) v situaci, kdy se nespolehlivá osoba stane plátcem, (ii) v případě skupiny v okamžiku přistoupení nespolehlivé osoby nebo nespolehlivého plátce, nebo (iii) v případě člena skupiny, dojde-li ke zrušení skupiny, která byla nespolehlivým plátcem. V těchto případech se shodně s úpravou nespolehlivé osoby nebude vydávat rozhodnutí, neboť nespolehlivým plátcem se daná osoba stává automaticky.

Shodně se stávající úpravou, která umožňuje nespolehlivému plátci požádat správce daně o vydání rozhodnutí, kterým by se statutu nespolehlivého plátce zbavil, se tato úprava rozšiřuje i na nespolehlivé osoby. Pokud tedy nespolehlivý plátce nebo nespolehlivá osoba po dobu 1 roku závažným způsobem neporušují své povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty, správce daně rozhodne, že již nejsou nespolehlivými. Žádost o vydání tohoto rozhodnutí může nespolehlivý plátce nebo nespolehlivá osoba podat po uplynutí 1 roku od právní moci rozhodnutí, kterým správce daně označil danou osobu za nespolehlivou. V případě, že tato žádost bude zamítnuta, může být nová žádost podána po uplynutí 1 roku od právní moci tohoto zamítavého rozhodnutí.

Z důvodu komplexního uchopení problematiky nespolehlivé osoby dochází také k rozšíření úpravy ručení za daň, a to pro případy obchodování s osobou, o níž je v okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění zveřejněno, že je nespolehlivou.

##### Vracení daně mezinárodním organizacím

Navrhuje se mezinárodním organizacím, jejichž členem je Česká republika a které nemají v tuzemsku zastoupení, umožnit vrácení daně zaplacené v cenách zboží a služeb v souladu s příslušnou mezinárodní smlouvou (obdoba § 80 zákona o dani z přidané hodnoty).

##### Uskutečnění zdanitelného plnění ve specifických případech

U opakovaných plnění se navrhuje stanovit, že pokud je zdanitelné plnění poskytováno po dobu delší než 12 měsíců a nedojde během tohoto období k přijetí úplaty s povinností přiznat daň, považuje se plnění za uskutečněné nejpozději posledním dnem každého kalendářního roku. Navrhovaná úprava je v souladu s článkem 64 odst. 2 poslední pododstavec směrnice o dani z přidané hodnoty, kdy členské státy mohou stanovit, že v některých případech se dodávání zboží a poskytování služeb, která probíhají po určitou dobu, považují za uskutečněná alespoň jednou ročně.

V případě, kdy plátce nakoupí službu a fakturuje ji dále jiné osobě a požaduje za tuto službu úplatu od jiné osoby, se navrhuje vázat den uskutečnění zdanitelného plnění na den vystavení daňového dokladu.

##### Skupinová registrace ve vztahu k přeměnám obchodních společností

Navrhuje se do ustanovení týkající se skupinové registrace (§ 95a zákona o dani z přidané hodnoty) doplnit situaci, kdy dojde k přeměně člena skupiny rozdělením, které má formu odštěpení, v jehož důsledku rozdělovaná obchodní korporace nezaniká a část jejího jmění přechází na nově vznikající obchodní korporaci (tj. odštěpení se vznikem nové společnosti). Cílem je, aby se osoba, na kterou při přeměně člena skupiny, který při přeměně nezaniká, přechází nebo je převáděno jeho jmění, a která je v okamžiku přeměny nově vzniklou osobou, stala členem skupiny.

Rovněž se navrhuje doplnit situace, kdy dojde k přeměně člena skupiny rozdělením, které má formu odštěpení, v jehož důsledku rozdělovaná obchodní korporace nezaniká a část jejího jmění přechází na již existující obchodní korporaci (tj. odštěpení sloučením). Cílem je, aby se osoba, na kterou při přeměně člena skupiny, který při přeměně nezaniká, přechází nebo je převáděno jeho jmění, a která je v okamžiku přeměny již existující osobou povinnou k dani, stala plátcem. Nástupnická společnost při přeměně člena skupiny, který při přeměně nezaniká, následně přebírá veškerá práva a povinnosti jí plynoucí z uplatňování daně z přidané hodnoty u převáděného jmění. Cílem je zajistit kontinuitu tím, že nástupnická společnost se ze zákona stane plátcem (aby se nemusela využít možnost dobrovolné registrace).

##### Dlouhodobý majetek, který je předmětem tzv. finančního leasingu

Navrhuje se pro účely daně z přidané hodnoty považovat obchodní majetek, který je zbožím přenechaným k užití se smluvním ujednáním o budoucím převodu vlastnického práva a který současně má znaky dlouhodobého majetku, za dlouhodobý majetek uživatele. Cílem je nastavit stejná pravidla pro uplatňování nároku na odpočet daně u tohoto majetku, bez ohledu na formu jeho pořízení.

Navrhované řešení je plně v souladu s právem Evropské unie. Článek 189 směrnice o dani z přidané hodnoty opravňuje členské státy vymezit obsah pojmu dlouhodobý majetek a přijmout vhodná opatření k zajištění toho, aby opravy odpočtů daně neměly za následek neoprávněnou výhodu.

##### Lhůta pro uplatnění úpravy odpočtu daně z titulu uskutečnění plnění

Navrhuje se přesunout procesní lhůtu při uplatnění jednorázové úpravy odpočtu daně, která vznikne v souvislosti s uskutečněním plnění v případě dlouhodobého majetku, na okamžik uskutečnění daného plnění. Docílí se tím odstranění disproporce mezi povinností uplatnit daň na výstupu, popř. uplatnit osvobození od daně, a související úpravou odpočtu daně.

Navrhované opatření podtrhuje princip neutrality daňového zatížení, je v souladu se základními zásadami pro opravy odpočtů daně u dlouhodobého majetku vyplývajícími z čl. 187 a násl. směrnice o dani z přidané hodnoty.

##### Postup při nesprávném uvedení daně za jiné zdaňovací období

Navrhuje se rozšířit zjednodušující postupy správce daně ve smyslu § 104 zákona o dani z přidané hodnoty rovněž na případy, kdy plátce s nárokem na odpočet daně v částečné výši uvedl skutečnosti rozhodné pro stanovení daně v nesprávném zdaňovacím období v rámci jiného kalendářního roku, a to za podmínky, že nesprávné uvedení údajů nebude mít dopad do výše příslušných koeficientů pro výpočet tohoto nároku.

Dále se navrhuje eliminovat prostor pro zneužívání tohoto opatření v průběhu daňové kontroly nebo postupu k odstranění pochybností.

##### Ručení příjemce zdanitelného plnění při poskytnutí úplaty za plnění virtuální měnou

Jako významné opatření proti daňovým podvodům se navrhuje rozšířit okruh situací, kdy podle zákona o dani z přidané hodnoty příjemce zdanitelného plnění ručí za daň nezaplacenou jeho poskytovatelem, o případ, kdy úplata za plnění je poskytnutá virtuální měnou.

#### Místní poplatky

V následujících subkapitolách jsou odůvodněny hlavní principy navrhované novely zákona o místních poplatcích optikou třech hlavních témat, tj. (i) výše sazby poplatku za vjezd, (ii) osvobození u poplatku za provoz systému a (iii) uplatňování pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy. Dále se provádí drobné legislativně technické změny.

##### Sazba poplatku za vjezd

Navrhuje se parametrická změna spočívající ve zvýšení maximální sazby poplatku za vjezd z dosavadních 20 Kč za den na 200 Kč za každý započatý den. Obce tak budou mít možnost obecně závaznou vyhláškou stanovit sazbu poplatku vyšší než doposud. Dále budou obce oprávněny obecně závaznou vyhláškou stanovit způsoby placení a den platby odlišně od daňového řádu.

##### Osvobození u poplatku za provoz systému

Navrhuje se jednoznačně stanovit, že osvobození osob umístěných v domovech pro osoby se zdravotním postižením, domovech pro seniory, domovech se zvláštním režimem nebo chráněném bydlení a nezletilých osob umístěných v zařízeních zajišťujících péči o tyto osoby, se týká pouze placení poplatku z titulu pobytu fyzické osoby, nikoliv placení z titulu vlastnictví stavby určené k individuální rekreaci, vlastnictví bytu nebo vlastnictví rodinného domu. Jednoznačné zúžení rozsahu osvobození bude odpovídat cíli novely č. 266/2015 Sb., kterým bylo stanovit osvobození od poplatku pro osoby umístěné v předmětných zařízeních, které mají trvalý pobyt v obci.

##### Uplatňování pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy

Navrhuje se rozšíření pravomocí obcí při správě místních poplatků. Změna ustanovení umožní správcům poplatku uplatnit v řízení o místním poplatku pokutu za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy podle § 247a daňového řádu. Možnost využití institutu pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy, zavedeného v daňovém řádu s účinností od 1. ledna 2015, umožní správci poplatku v řízení o místním poplatku při nesplnění ohlašovací povinnosti pokutu za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy podle § 247a daňového řádu.

#### Správní poplatky

Navrhuje se doplnit v rámci sazebníku správních poplatků v příloze zákona o správních poplatcích též zpoplatnění přijetí žádosti o změnu rozhodnutí o povolení posečkání, a to v návaznosti na současně navrhovanou změnu daňového řádu, který bude podání této žádosti nově připouštět.

#### Daňový řád

V následujících subkapitolách jsou odůvodněny hlavní principy navrhované novely daňového řádu optikou dvou hlavních témat, tj. (i) úpravy institutu úroku z daňového odpočtu (§ 254a daňového řádu) a (ii) rozšíření oznamovací povinnosti správce daně vůči živnostenským úřadům, rejstříkovým soudům a jiným orgánům veřejné moci (§ 238 odst. 5 daňového řádu). Další změny daňového řádu jsou dílčího charakteru, proto nebudou samostatně posuzovány.

##### Úrok z daňového odpočtu

Navrhovaná změna institutu úroku z daňového odpočtu navazuje na vývoj judikatury Soudního dvora Evropské unie ve věci finančních kompenzací za zadržování finančních prostředků ve formě daňových odpočtů na dani z přidané hodnoty. V usnesení ze dne 21. října 2015 C-120/15 (tzv. Kovozber) shrnul Soudní dvůr Evropské unie na základě předběžné otázky Krajského soudu v Košicích závěry, které navazují na jeho předchozí judikaturu (např. Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10; Rafinăria Steaua Romana, C-431/12). Ač usnesení Soudního dvora Evropské unie ve věci Kovozber nesměřuje vůči tuzemské právní úpravě, lze ze závěrů uvedených v rozhodnutí abstrahovat principy, které by měla respektovat právní úprava v každém členském státě.

**Za zadržení daňového odpočtu po dobu delší než přiměřenou náleží daňovému subjektu kompenzace:**

Prodlení s vrácením daňového odpočtu v důsledku provádění kontrolního postupu správce daně je možné a je v souladu s právem. Pokud toho prodlení trvá delší než přiměřenou dobu, náleží daňovému subjektu kompenzace v podobě přiměřeného úroku. Důvod prodlení s vrácením finančních prostředků je irelevantní (není důvod činit rozdíl mezi kontrolními postupy, které zadržení odpočtu založily).

**Počátek přiměřené doby se musí odvíjet od objektivně daného a předvídatelného okamžiku:**

Počátek doby, která je pro účely stanovení kompenzačního úroku testována jako přiměřená, se musí odvíjet od objektivně daného okamžiku. Zákon by neměl správci daně umožňovat, aby svými kroky ovlivňoval nárok daňového subjektu na finanční kompenzaci (zejména zahájením kontrolního postupu s velkým časovým odstupem). Doba, od které má kompenzační úrok náležet, by měla být předvídatelná, aby byl daňový subjekt ještě před zahájením kontrolního postupu schopen odvodit, po jaké době mu začne nárok na úrok vznikat. Konkrétní délka této doby je věcí vnitrostátní úpravy při dodržení zásady přiměřenosti.

**Podmínky vzniku a výše úroku jsou záležitostí vnitrostátní úpravy:**

Při nastavení parametru výše úroku, jakož i podmínek jeho vzniku je potřeba respektovat základní principy přiměřenosti, efektivity, neutrality, rovnosti atd.

##### Rozšíření oznamovací povinnosti správce daně vůči živnostenským úřadům, rejstříkovým soudům a jiným orgánům veřejné moci

Navrhovaná změna oznamovací povinnosti správce daně vůči živnostenským úřadům a rejstříkovým soudům má za cíl poskytnout správci daně účinný nástroj k eliminaci daňových subjektů, které nevyvíjejí činnost a jako tzv. „mrtvé schránky“ jsou v praxi často využívány k daňovým únikům. Navržená úprava § 238 je založena na následujících principech.

**Oznamovací povinnost představuje prolomení daňové mlčenlivosti:**

Daňová mlčenlivost je upravena v § 52 a následující daňového řádu, který dále rozvádí zásadu neveřejnosti správy daní, jež je vyjádřena v rámci základních zásad správy daní v § 9 daňového řádu. Podle § 52 odst. 1 daňového řádu jsou úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. Daňová mlčenlivost není absolutní a zákon (nejen daňový řád, nýbrž i zvláštní daňové zákony či zákony mimo daňovou oblast) může stanovit případy, kdy lze daňové tajemství prolomit. S ohledem na to, že výjimka z daňové mlčenlivosti znamená zásah do právem chráněných zájmů daňového subjektu, který je zatížen povinností a břemenem tvrzení a povinností a břemenem důkazním, musí být průlomy do daňové mlčenlivosti vždy odůvodněny jiným právním zájmem. V daném případě je tímto právním zájmem zejména eliminace daňových subjektů, které nevyvíjejí činnosti a jako tzv. prázdné schránky jsou využívány k daňovým únikům.

**Okruh oznamovaných skutečností a podmínek, jejichž naplnění je předmětem oznamovací povinnosti, je stanoven zákonem:**

Daňový řád stanoví, které skutečnosti správce daně příslušnému orgánu veřejné moci oznamuje. Jde o skutečnosti nasvědčující naplnění podmínek

* pro zrušení právnické osoby,
* pro zrušení nebo pozastavení živnostenského oprávnění nebo
* pro zrušení povolení nebo oprávnění, na jehož základě byl daňový subjekt registrován.

Konkrétní podmínky, jejichž možné naplnění by měl správce daně oznamovat, vyplývají z jiných právních předpisů. Mimo jiné lze zmínit § 58 odst. 3 zákona č. 451/1991 Sb., živnostenský zákon, ve znění pozdějších předpisů, § 172 občanského zákoníku, § 93 zákona o obchodních korporacích a další.

Dále se stanoví povinnost správce daně oznámit příslušnému orgánu skutečnosti nasvědčující tomu, že daňový subjekt podniká bez příslušného oprávnění.

**Rozsah oznamovaných skutečností závisí na zjištěních správce daně:**

Oznamovací povinnost se nevztahuje pouze na samotnou informaci o tom, že předmětné skutečnosti existují, ale také na související údaje, které se ke zjištěným skutečnostem vztahují a správce daně je má k dispozici. Současně si správce daně v mezích oznamovací povinnosti nebude činit úsudek o tom, že ke zrušení právnické osoby či zrušení nebo pozastavení živnostenského oprávnění skutečně dojde; postačí, že zjištěné skutečnosti tomu nasvědčují.

**Správce daně oznamuje skutečnosti, které zjistil při své činnosti:**

Zákon nepředpokládá aktivní zjišťování skutečností pouze pro účely plnění oznamovací povinnosti.

**Okruh orgánů veřejné moci, kterým je oznamováno, je stanoven jiným právním předpisem:**

Příslušný orgán veřejné moci, kterému správce daně bude zjištěné údaje oznamovat, je stanoven jiným právním předpisem. Zpravidla půjde o právní předpis upravující podmínky pro zrušení právnické osoby, pro zrušení nebo pozastavení živnostenského oprávnění nebo pro zrušení povolení nebo oprávnění, na jehož základě byl daňový subjekt registrován. Typicky se bude jednat o rejstříkový soud a živnostenský úřad.

##### Usnadnění možností platit daně, clo, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění platební kartou či obdobným platebním prostředkem

Právní úprava možnosti hradit daně, cla, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění platební kartou či obdobným platebním prostředkem je založena na následujících principech:

**Rozšíření informační povinnosti správce daně o informaci týkající se možnosti hradit daně, clo, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění prostřednictvím platební karty:**

S ohledem na to, že platba daní kartou klade na správce daně technické, provozní i ekonomické požadavky, navrhuje se tento způsob platby v rámci daňového řádu nezavádět plošně, ale umožnit platbu kartou pouze u těch správců daně, kteří se rozhodnou tuto možnost využít. Tuto skutečnost daný správce daně zveřejní v souladu s § 56 odst. 2 daňového řádu na své úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup. Absence informace o možnosti využít při úhradě daně platební kartu nebo jiný obdobný platební prostředek bude znamenat, že daný správce daně tuto možnost platby neumožňuje. Stejným způsobem správce daně definuje okruh druhů peněžitých plnění, u nichž platbu prostřednictvím platební karty umožní. Součástí zveřejněných informací podle navrženého ustanovení § 56 odst. 2 písm. g) daňového řádu budou též podmínky, které je nutné při placení platební kartou nebo obdobným platebním prostředkem v případě daného druhu daní, resp. u daného správce daně dodržet.

**Kterých peněžitých plnění se především týká:**

Využití možnosti hradit peněžitá plnění spravovaná podle daňového řádu kartou se předpokládá zejména u:

* soudních a správních poplatků, kde v omezené míře funguje tento způsob platby již v současné době,
* dovozního cla, jehož úhrada je podmínkou pro propuštění zboží do navrženého celního režimu,
* některých pokut, zejména pak těch, které jsou ukládány v rámci blokového řízení např. v rámci silničního provozu (což je opět v některých případech využíváno již v současnosti).

**Den platby:**

Daňový řád zajistí, aby u platby prováděné platební kartou nebo obdobným platebním prostředkem byl za den platby považován den, kdy ten, kdo daň platí, vydal příkaz k provedení platby.

#### Vymáhání práv duševního vlastnictví

Ve vztahu k výkonu působnosti orgánů Celní správy České republiky při vymáháním práv duševního vlastnictví se v rámci zákona o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví navrhují dílčí úpravy, které jsou spíše legislativně technického charakteru, úpravy vyjasňující některé výkladové pochybnosti a doplnění precizující symetrii mezi oblastmi výkonu opatření na vnitrostátním trhu a výkonu opatření při celním dohledu. Po stránce věcné by změny neměly přinést posun oproti stávající praxi.

### Vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy

Tato část je rozdělena podle novel jednotlivých daňových zákonů.

#### Daně z příjmů

Nutnost věcných změn a legislativních upřesnění v oblasti daně z příjmů vyplývá z praktického uplatňování daného zákona. Tento návrh zákona je vhodným nosičem k provedení těchto vybraných věcných a legislativně technických změn směřujících k zpřesnění dosavadní úpravy či nastavení nových režimů.

##### Vypořádání spoluvlastnictví

Za současné právní úpravy daně z příjmů dochází k neodůvodněnému rozdílnému zacházení s různými formami vypořádání spoluvlastnictví. V případě prodeje společné věci a následného rozdělení výtěžku by byl tento příjem spoluvlastníků při splnění časového testu 5 let od daně osvobozen, ovšem v případě ponechání společné věci jednomu ze spoluvlastníků a vyplacení ostatních by vyplacený spoluvlastník musel takto získaný příjem zdaňovat, i pokud by spoluvlastnický podíl vlastnil déle než 5 let. Navrhovanou úpravou dochází ke srovnání podmínek pro všechny formy vypořádání spoluvlastnictví.

##### Příjmy z úplatného převodu cenných papírů a podílů v obchodních korporacích

Zmírnění podmínek osvobození v § 4 odst. 1 písm. r) bodu 4 zákona o daních z příjmů tak, aby zdaňování příjmů z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci nebylo vztaženo na případy, kdy došlo k peněžnímu plnění ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace, je navrhováno z důvodu, že tyto případy nebylo záměrem daným ustanovením postihnout, neboť ustanovení by mělo mířit na vklady majetku, zejména vklady nemovité věci, do obchodní korporace v situacích, kdy by příjem z úplatného převodu dané věci nebyl od daně z příjmů osvobozen.

V rámci osvobození příjmů z úplatného převodu cenného papíru a z podílových listů podle § 4 odst. 1 písm. v) zákona o daních z příjmů se zajišťuje návrat právní úpravy před rok 2015, kdy dané osvobození bylo upraveno v § 10 odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů a dopadalo pouze na ostatní příjmy, tj. příjmy z prodeje majetku, který nebyl v obchodním majetku poplatníka daně z příjmů fyzických osob, nebo příjmy, které nebyly zdaňovány jako příjmy z kapitálového majetku podle § 8 zákona o daních z příjmů. Zařazením do § 4 zákona o daních z příjmů došlo k nechtěnému rozšíření uplatnění osvobození rovněž na příjmy ze samostatné činnosti (tj. v zásadě podnikatelské příjmy) a příjmy z kapitálového majetku a též k disproporci mezi osvobozením z titulu splnění časového testu 3 let, u kterého je vyžadováno nezařazení do obchodního majetku, a osvobozením do limitu 100 000 Kč, u kterého tento požadavek neexistuje.

Z důvodu zajištění jednotného přístupu u osvobození od daně z příjmů se též navrhuje doplnit krácení časového testu v případě příjmu z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, cenného papíru nebo z podílového listu nabytého děděním o dobu, po kterou měl zůstavitel tento podíl, cenný papír nebo podílový list ve vlastnictví, za podmínky, že byl zůstavitel příbuzným v řadě přímé nebo manželem/manželkou. V současné době je zápočet časového testu uveden u osvobození příjmu z prodeje nemovité věci v § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Není důvod, proč by v případě osvobození uvedených příjmů měl být odlišný postup.

V rámci celého zákona o daních z příjmů nebyla promítnuta skutečnost, že podle zákona o obchodních korporacích může být podíl na společnosti s ručením omezení vyjádřen též kmenovým listem, který je obdobně jako akcie cenným papírem reprezentujícím podíl v obchodní korporaci.

##### Příjmy ze závislé činnosti malého rozsahu

V případech, kdy poplatník daně z příjmů fyzických osob obdrží vedle příjmů od svého zaměstnavatele současně v témže kalendářním měsíci jiný typ zdanitelných příjmů ze závislé činnosti od jiného plátce příjmů ze závislé činnosti, která přestavuje zanedbatelný příjem, je takový poplatník povinen podat daňové přiznání. Problém takového přístupu však je, že v některých případech vyvolává demotivaci poplatníků k činnostem, ze kterých takové příjmy plynou, neboť jejich získání s sebou nese povinnost zadministrovat podání daňového přiznání. V případech zanedbatelných příjmů pak toto může být rozhodující faktor, který ovlivní rozhodnutí o tom, zda danou činnost vykonávat, či nikoliv (např. výkon funkce člena volební komise). Za účelem odstranění této daňové distorze se navrhuje zdanit tyto příjmy ze závislé činnosti malého rozsahu srážkovou dani ve výši 15 %.

##### Částečné odbytné z doplňkového penzijního spoření

V souvislosti s možností výplaty částečného odbytného podle zákona o doplňkovém penzijním spoření účastníkovi, který dovršil 18 let věku,  se navrhuje odejmutí daňové podpory tohoto finančního produktu, neboť výplatou částečného odbytného dojde k předčasnému vyplacení prostředků, a tak k narušení základního záměru spoření na stáří, tj. ponechání veškerých naspořených prostředků pro dobu po skončení pobírání aktivních příjmů. Jsou tak nastavovány zcela shodné podmínky, které byly zohledněny v zákoně o daních z příjmů v souvislosti s úpravami prováděnými v nedávné době v oblasti daňového režimu soukromého životního pojištění.

##### Slevy na dani pro poplatníka daně z příjmů fyzických osob v návaznosti na invaliditu

Současná vazba nároku na uplatnění základní slevy na invaliditu a rozšířené slevy na invaliditu a  posouzení dítěte jako vyživovaného na „pobírání/nepobírání invalidního důchodu“ zakládá neopodstatněnou nerovnost mezi poplatníky, neboť poskytnutí těchto slev nebo posouzení dítěte jako vyživovaného je vázáno na skutečnost, zda je/není příslušný invalidní důchod vyplácen, a nikoliv na skutečnost, že je/není invalidní důchod pro invaliditu prvního nebo druhého stupně přiznán.

Z tohoto důvodu se navrhuje tyto slevy nebo posouzení dítěte jako vyživovaného navázat na skutečnost, od kdy byl/nebyl přiznán invalidní důchod pro invaliditu určitého stupně. Dojde tak k jednoznačnému vymezení rozhodného okamžiku pro posouzení oprávněnosti uplatnění předmětné slevy na dani resp. daňového zvýhodnění.

##### Slevy na dani pro poplatníka daně z příjmů fyzických osob v návaznosti na průkaz ZTP/P

Z důvodu odstranění nerovnosti mezi jednotlivými poplatníky, kteří neuplatňují zvýšenou slevu na manželku (manžela), zvýšené daňové zvýhodnění nebo slevu na držitele průkazu ZTP/P od stejného data jen z důvodu, že na jejich průkazu ZTP/P je uvedeno z různých důvodů (např. jiné datum podání žádosti o průkaz, nemoc úřední osoby vystavující průkaz, organizační či technické problémy) rozdílné datum vydání průkazu, přestože jim byl přiznán průkaz ZTP/P téhož dne, se navrhuje poskytnutí daných slev, resp. daňového zvýhodnění navázat na přiznání statusu zdravotního postižení s nárokem na výhody plynoucí z držby průkazu ZTP/P. Na průkazech ZTP/P je uvedeno datum vydání průkazu, nikoliv den, od kterého byl průkaz osobě se zdravotním postižením označený symbolem „ZTP/P“ přiznán.

##### Zvýšení daňového zvýhodnění na vyživované děti

Nezbytnost navrhované úpravy, tj. zvýšení daňového zvýhodnění na vyživované druhé, třetí a každé další dítě, v zákoně o daních z příjmů je dána cílem vyjádřeným jednotlivými výstupy z Koaliční smlouvy uzavřené vládními stranami a potvrzenými Programovým prohlášením vlády

##### Vypuštění možnosti splnit limit pro získání daňového bonusu prostřednictvím příjmů z kapitálu a z nájmu

Navrhované zpřísnění podmínek pro vyplácení daňového bonusu na vyživované děti vyplývá z praktické zkušenosti s tímto nástrojem, která ukazuje, že někteří poplatníci limit pro získání daňového bonusu obcházejí tím, že vykazují fiktivní příjmy z nájmu, který reálně neexistuje. Zejména u příjmů z nájmu dochází k umělému navyšování příjmů právě na výši šestinásobku minimální mzdy, přičemž v důsledku tohoto kroku vznikne nárok na daňový bonus. V kombinaci s ostatními slevami na dani tak v krajním případě dodatečné umělé navýšení příjmu o 1 Kč přináší až 60 300 Kč daňového bonusu.

##### Daňové přiznání podávané osobou spravující pozůstalost

Doposud je možné uplatnit v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob podávané osobou, která spravuje pozůstalost a plní tak daňové povinnosti na účet pozůstalosti, pouze daňovou ztrátu. V tomto směru mají ostatní položku odčitatelné od základu daně podle § 34 zákona o daních z příjmů a sleva na dani podle § 35 zákona o daních z příjmů (tj. na zaměstnance se zdravotním postižením) též jiný charakter než např. sleva na poplatníka, která je ryze osobní povahy, tj. vážou se spíše k podniku dané osoby, který i po smrti poplatníka dále funguje, a není tedy důvodné tyto položky nepřiznávat.

##### Prohlášení poplatníka daně z příjmů ze závislé činnosti podle § 38k

Při správě záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti plátce daně vychází z prohlášení poplatníka, které poplatník učiní zpravidla do tiskopisu prohlášení a stvrdí svůj projev vůle a pravdivost údajů uvedených v prohlášení svým podpisem. Vzhledem k rozšiřujícím se možnostem elektronické komunikace je nezbytné rozšířit komunikaci mezi plátcem daně a poplatníkem tak, aby bylo možné využít i jiného způsobu zachycení projevu vůle poplatníka.

##### Osvobození příjmů z operací České republiky v rámci likvidity státní pokladny a řízení státního dluhu podle rozpočtových pravidel

Současná úprava § 19 odst. 1 písm. zp) zákona o daních z příjmů osvobozuje příjmy České republiky z operací s peněžními prostředky. V rámci řízení likvidity státní pokladny a řízení státního dluhu dochází však i k dalším typům transakcí (např. se státními dluhopisy), které tímto ustanovením pokryty nejsou. Z tohoto důvodu je nutné rozšířit aplikaci tohoto osvobození i na jiné operace, které jsou zajišťovány Ministerstvem financí.

##### Osvobození příjmu z podílu na zisku vyplaceného svěřenskému fondu nebo rodinné fundaci

V současné době existuje určitá disproporce u zdanění příjmu z podílu na zisku na straně poplatníků daně z příjmů právnických osob, kdy zákon o daních z příjmů znevýhodňuje situace, kdy je podíl v obchodním majetku svěřenského fondu nebo rodinné fundace. Tyto entity nemohou využití osvobození příjmu z dividend z majetkové účasti na dceřiné korporaci od daně z příjmů vybírané srážkou. Z důvodu odstranění této disproporce se navrhuje úprava zavádějící osvobození pro příjem z podílu na zisku, který je vyplácen svěřenskému fondu a rodinné fundaci, a to způsobem rozšíření výčtu poplatníků, kteří se za splnění zákonných podmínek považují za mateřskou společnost, o tyto poplatníky. Tím dojde k narovnání principu daňové neutrality, kdy budou investice prováděné prostřednictvím tohoto fondu či fundace zdaňovány ve srovnatelné výši s investicí provedenou individuálně.

##### Limit daňové uznatelnosti výdajů na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb a sociálního fondu

Procentuální výše daňově uznatelných výdajů na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb u veřejně prospěšného poplatníka a sociálního fondu u poplatníka, který je veřejnou vysokou školou nebo veřejnou výzkumnou institucí, je shodná s procentuální výší základního přídělu do fondu kulturních a sociálních služeb. Navrhovaná úprava v § 24 odst. 2 písm. zr) zákona o daních z příjmů zajišťuje, aby z důvodu změny procentuální výše ročního přídělu, kterou je fond kulturních a sociálních potřeb tvořen (pro rok 2017 na 2 %) podle vyhlášky č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů, nebylo vždy nutné měnit zákona o daních z příjmů.

##### Daňové odpisování svěřeného majetku u příspěvkových organizací

V současné době nastává disproporce při porovnání příspěvkových organizací územních samosprávných celků, které nejsou oprávněny daňově odpisovat jim svěřený majetek obce nebo kraje, a příspěvkových organizací státu, které na základě speciálního ustanovení § 28 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů daňově odpisovat mohou. Jelikož fungování obou typů příspěvkových organizací je velmi podobné, není důvod pro rozdílné daňové zacházení v případě odpisování svěřeného majetku.

##### Aplikace srážkové daně ve výši 19 % i na úrokové příjmy z vkladů

Podle platné úpravy jiné úrokové příjmy než příjmy z účtu u veřejně prospěšných poplatníků, kteří nejsou obcí, krajem, nebo poplatníkem uvedeným v § 18a dost. 5 zákona o daních z příjmů, a společenství vlastníků jednotek spadají do obecného základu daně, což vede k nutnosti podat daňové přiznání. Tato situace vytváří neodůvodněný rozdíl v zacházení s úrokovými příjmy z účtu a úrokovými příjmy z jiných forem vkladů u bank a spořitelních a úvěrních družstev. Proto se navrhuje vybírat srážkovou daň u všech těchto typů příjmů, aby žádný z těchto úrokových příjmů nemusel být uváděn v daňovém přiznání.

Aplikace této srážkové daně je pro bankovní ústavy od počátku problematická zejména z důvodu problematické posuzování jednotlivých poplatníků, zda jsou či nejsou veřejně prospěšnými, neboť veřejné prospěšný poplatník není vymezen konkrétní právní formou. K eliminaci těchto problémů se navrhuje umožnit veřejně prospěšným poplatníkům rozhodnout se, zda dotčené úrokové příjmy budou zdaňovány srážkovou daní nebo v obecném základu daně. Toto řešení současně zachovává jednoduchost správy daně, tj. pokud jsou tyto příjmy pro poplatníka jediné příjmy a učiní prohlášení vůči plátci daně, nebude na něho dopadat povinnost podávat daňové přiznání.

##### Úprava daňového režimu rodinných fundací

Platná právní úprava zdaňování rodinných nadací nenaplňuje zcela princip daňové neutrality, neboť celkové efektivní daňové zatížení peněžních i nepeněžních transferů od zakladatele nebo dárce přes rodinnou nadaci k osobě blízké (zpravidla rodinnému příslušníkovi) je vyšší než v případě, kdy jsou tyto transfery prováděny přímo. Podle platné úpravy navíc dochází ke dvojímu zdanění bezúplatného příjmu do rodinné nadace, kdy tento příjem je poprvé zdaněn na úrovni rodinné nadace a poté dochází ke druhému zdanění při výplatě podpory nebo příspěvku z rodinné nadace osobě blízké. Daňový režim rodinných nadací se tak bezdůvodně odlišuje od daňového režimu svěřenského fondu. Z toho důvodu je nezbytné, aby se v případě rodinné nadace uplatňoval obdobný daňový režim, jaký se uplatňuje v případě svěřenských fondů. Záměrem je obdobně přistupovat i k rodinnému nadačnímu fondu, proto je v navrhované právní úpravě použit a vymezen pojem „rodinná fundace“.

##### Výběr daně u vybraných příjmů daňových nerezidentů

Z důvodu, že v současné úpravě zákona o daních z příjmů je tentýž bezúplatný příjem (v momentu, kdy je podíl v české obchodní korporaci bezúplatně převeden daňovým rezidentem České republiky, popř. stálou provozovnou daňového nerezidenta, která je umístěna na území České republiky, daňovému nerezidentovi) pokryt dvěma ustanoveními (§ 22 odst. 1 písm. g) bod 14 a písm. h) zákona o daních z příjmů) s různými daňovými důsledky (srážková daň versus zajištění daně), je nutné upřesnit, které ustanovení má být ve vztahu k uvedeným příjmům aplikováno.

Dle současného znění zákona o daních z příjmů jsou pokryty jen situace, kdy jsou nemovité věcí a obchodní závody bezúplatně převedeny daňovým rezidentem České republiky či stálou provozovnou zahraničního daňového rezidenta umístěnou v České republice, nikoliv mezi dvěma daňovými nerezidenty, přičemž nemovitá věc nebo obchodní závod se nachází na území České republiky. Je tak nutné rozšířit tituly, které lze zdaňovat u daňových nerezidentů, o příjmy z těchto transakcí.

##### Peněžitý dar na pořízení hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení u neúčtujících poplatníků daní z příjmů

Na straně poplatníků daní z příjmů, kteří nejsou účetní jednotkou, jsou účelové peněžité dary poskytnuté na vytvoření hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení v zásadě zdanitelnými příjmy. Pokud z těchto zdaněných příjmů poplatník pořídí hmotný majetek, bude ho odpisovat s tím, že vstupní cenu podle výše uvedeného § 29 odst. 1 zákona o daních z příjmů sníží, avšak k zdaněnému daru již nelze uplatnit odpovídající výdaj, zcela tak absentuje explicitní ustanovení o tom, že daný příjem se tím pádem nezahrnuje do základu daně jako v případě poplatníků, kteří jsou účetními jednotkami. Proto se navrhuje pro poplatníky, kteří nevedou účetnictví, stejný postup, jako mají poplatníci účtující jednotky v § 23 odst. 3 písm. c) bodu 9 zákona o daních z příjmů.

##### Narovnání mechanismu ustanovení § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů

##### S účinností od 1. ledna 2015 byla provedena úprava ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů s úmyslem docílit původního záměru tohoto ustanovení, který byl výkladovou praxí v některých ohledech značně rozšířen, tj. užití tohoto ustanovení bylo omezeno na situace, kdy dochází k přeúčtování nedaňových výdajů z jednoho poplatníka na druhého. V souvislosti s dokončením záměru započatého v § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů se navrhuje zrušit současné plošné pojetí ustanovení § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů, kdy se v praxi vyskytuje široké aplikační použití tohoto ustanovení nad rámec původního účelu, tj. situace, které se mají tímto ustanovením řídit, jsou nově konkrétně normovány. Narovnání podmínek u výdajů na dopravu silničním motorovým vozidlem

V případech silničního motorového vozidla užívaného na základě smlouvy o výpůjčce lze uplatnit výdaje na dopravu ve výši náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty, nikoliv skutečně prokázané výdaje na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem. Je-li silniční motorové vozidlo užívané na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu, jedná se o situaci obdobnou finančnímu leasingu. V obou případech je vozidlo sice ve vlastnictví věřitele, ale jeho dlouhodobým a výlučným uživatelem je dlužník, a to s tím, že v budoucnu na něho bude zpravidla vlastnické právo k vozidlu převedeno; není tedy důvod, aby byl pro každou z těchto dvou obdobných situací stanoven odlišný daňový režim.

##### Změna uplatňování výdajů spojených s pořízením pohledávky u neúčtujících poplatníků daní z příjmů

Příjem při prodeji pohledávky u neúčtujícího poplatníka daně z příjmů vzniká na základě ustanovení § 23 odst. 13 zákona o daních z příjmů již okamžikem postoupení, avšak daňový výdaj při postoupení pohledávky podle § 24 odst. 2 písm. o) zákona o daních z příjmů lze uplatnit jen do výše příjmů plynoucích ze skutečné úhrady pohledávky dlužníkem nebo postupníkem. Pokud příjem vznikne v dřívějším zdaňovacím období, než je zdaňovací období, ve kterém dojde k úhradě postoupené pohledávky, dochází u poplatníka k oddělení roviny příjmu a výdaje a může dojít k situacím, kdy poplatník v pozdějším zdaňovacím období nebude mít daný výdaj vůči čemu uplatnit. Navrhuje se tuto časovou disproporci odstranit tím, že podmínka pro uznání daňového výdaje za postoupení pohledávky nebude vázána na výši uhrazeného příjmu, ale pouze na výši příjmu za postoupení.

##### Daňový režim práva stavby u neúčtujících poplatníků daně z příjmů

Poplatníci daní z příjmů, kteří nevedou účetnictví, uplatní právo stavby počínaje rokem 2015 v souladu s § 24 odst. 2 písm. zx) zákona o daních z příjmů v poměrné výši připadající ze sjednané doby zřízení práva stavby na příslušné zdaňovací období. Avšak při převodu práva stavby, při jeho vkladu do obchodní korporace nebo zániku nelze vzhledem k tomu, že se nejedná o poplatníka vedoucího účetnictví, využít ustanovení týkající se uplatnění zůstatkové ceny do daňových, resp. nedaňových, výdajů. Proto, aby se zajistila aplikace daných ustanovení, se u poplatníků daně z příjmů, kteří nevedou účetnictví, navrhuje vymezit právo stavby jako jiný majetek v § 26 odst. 3 písm. d) zákona o daních z příjmů.

##### Odpisování technického zhodnocení ekonomickým uživatelem

Dle současné úpravy zákona o daních z příjmů může technické zhodnocení odpisovat pouze nájemce nebo uživatel u finančního leasingu. Nájem i finanční leasing jsou pouze jedny ze smluvních typů, v rámci kterých dochází k přenechání věci k užití jinému, a technické zhodnocení by měl mít z ekonomických a praktických důvodů možnost obecně odpisovat poplatník, který je oprávněn užívat majetek, na němž je provedeno technické zhodnocení, tzn. například také obecně podnájemce nebo nový nájemce při postoupení nájemní smlouvy.

##### Vyřazení původní výstavby v rámci nové výstavby

V rámci vytváření nového hmotného majetku za současné likvidace dosavadního hmotného majetku (typicky výstavba spojená s likvidací dosavadní stavby) vzniká v současném znění zákona o dani z příjmů u poplatníků daní z příjmů pochybnost, jakým způsobem bude stanovena vstupní cena nového hmotného majetku a jakým způsobem bude v ceně nového hmotného majetku zohledněna zůstatková cena hmotného majetku likvidovaného. Dle současného výkladu se postupuje tak, že součástí vstupní ceny nového stavebního díla je účetní zůstatková cena likvidovaného stavebního díla, což odporuje obecnému pravidlu, že daňovým výdajem nejsou účetní odpisy stavby ani účetní zůstatková cena stavby, která je z hlediska daně z příjmů hmotným majetkem. Liší-li se daňová zůstatková cena od účetní, nastává nesrovnalost v rámci uplatňování daňových výdajů. Pokud je daňová zůstatková cena nižší, vstoupí do ocenění nového majetku i část ocenění likvidovaného majetku, které již bylo daňově amortizováno, pokud je vyšší, tak se část vynaložených výdajů na pořízení původního majetku nikdy daňově neprojeví. Navíc tento postup nelze využít, pokud stavbu likviduje poplatník, který nevede účetnictví. S ohledem na výše uvedené se navrhuje, aby do ocenění nového stavebního díla daňová vstupovala daňová zůstatková cena stavebního díla likvidovaného.

##### Daňový režim nabývání spoluvlastnických podílů na hmotném majetku

Dosavadní znění zákona o daních z příjmů neobsahuje výslovnou úpravu postupu pro případ, že poplatník mající spoluvlastnický podíl na hmotném majetku nabude jiný spoluvlastnický podíl na témže majetku např. koupí, darováním, děděním, v rámci přeměny nebo vkladem. Chybějící regulaci v této oblasti nahradila ustálená praxe, v rámci které však bez hlubšího důvodu dochází v řadě případů k rozdílným řešením u daně z příjmů fyzických osob a právnických osob. V současné době tak existují dva přístupy k zvyšování spoluvlastnického podílu. Buď se zvýší ocenění stávajícího hmotného majetku (u daně z příjmů právnických osob), anebo vznikne nový hmotný majetek (v některých případech u daně z příjmů fyzických osob).

V současné době se též v rámci přístupu ke zvyšování spoluvlastnického podílu u poplatníků daně z příjmů právnických osob objevuje problémová situace v souvislosti s institutem pokračování v odpisování (dle § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů), kdy není v případě současné praxe zřejmé, jak postupovat ve vazbě na podmínku uvedenou v § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů, kdy ten, kdo pokračuje v odpisování, musí zachovat způsob odpisování započatého původním poplatníkem.

Cílem navrhované úpravy je tyto nedostatky a rozdíly v uplatňované praxi odstranit ucelenou úpravou zvyšování spoluvlastnických podílů.

##### Nastavení doby odpisování nehmotného majetku jako minimální

Důvodem pro nahrazení pevně stanovené doby odpisování podle § 32a odst. 4 zákona o daních z příjmů pro jednotlivé kategorie nehmotného majetku, ke kterému nemá poplatník právo užívání na dobu určitou, minimální dobou odpisování, je skutečnost, že postup poplatníka daně z příjmů, který by chtěl podle současného znění zákona o daních z příjmů nehmotný majetek, ke kterému nemá právo na dobu určitou, daňově odpisovat déle, než jak mu umožňuje § 32a odst. 4 zákona o daních z příjmů pro příslušné kategorie nehmotného majetku, by vedl k daňovému riziku ve formě neuznání účetního odpisu majetku jako daňového výdaje.

##### Daňový režim zálohy na výplatu podílu na zisku

Zákon o obchodních korporacích zavedl možnost vyplácet zálohy na podíl na zisku obchodní korporace. Mezi odbornou veřejností se objevují rozdílné názory a pochybnosti o vyplácení záloh, jejich zdanění a postupu při jejich vrácení, pokud finálně obchodní korporace zisk nerozdělí.

Určitá míra pochyb v případě výplaty záloh přetrvává, a to při aplikaci osvobození podle ustanovení § 19 odst. 1 písm. ze) a zi) zákona o daních z příjmů. Ačkoliv by bylo možné dovodit, že i v tomto případě platí obecný princip, který se uplatňuje při aplikaci srážkové daně, a to, že na každou vyplacenou zálohu a následný doplatek se pohlíží jako na samostatnou platbu, z důvodů odstranění přetrvávajících pochybností a pro zajištění právní jistoty poplatníků daní z příjmů se navrhuje tento princip výslovně zakotvit v zákoně o daních z příjmů.

Druhým nejasným bodem je otázka, jak se bude postupovat v situaci, kdy zisk obchodní korporace nedosáhl očekávané úrovně a již vyplacená záloha se musí vrátit. Současně v době od vyplacení zálohy do rozhodnutí o vrácení zálohy byl podíl prodán (převeden) jiné osobě. Pro tyto situace je potřeba v zákoně o daních z příjmů výslovně upravit, že právo na vrácení sražené daně z titulu povinnosti vrátit vyplacenou zálohu na podíl na zisku náleží novému nabyvateli podílu na obchodní korporaci.

##### Prodloužení lhůty pro podání stížnosti na postup plátce

V případech daně vybírané srážkou u příjmů, na které se vztahuje zvláštní sazby daně podle § 36 zákona o daních z příjmů, činí 60denní lhůta pro podání stížnosti na postup stanovená pro podání stížnosti v § 237 odst. 1 daňového řádu potíže, protože poplatníci daní z příjmů (zejména zahraniční investoři) nejsou kvůli administrativním postupům, které nemohou urychlit, vždy schopni svůj nárok na snížení daňové povinnosti v takto krátké lhůtě doložit. Z těchto důvodů se navrhuje stanovit též objektivní lhůtu jednoho roku, která bude počítána ode dne sražení daně.

##### Žádost o vrácení vratitelného přeplatku

Ustanovení § 155 odst. 3 daňového řádu upravující podmínky, za kterých správce daně vyhoví žádosti poplatníka o vratitelný přeplatek, ve spojení se skutečností, že formulář daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob uvedenou žádost obsahuje jako svou neoddělitelnou součást, přičemž daňové přiznání je poplatník oprávněn podat bezprostředně po uplynutí zdaňovacího období, způsobuje, že poplatníci, kteří podávají daňové přiznání nejen řádně a včas, ale navíc s tímto značným předstihem prospěšným pro efektivní správu daní, jsou „sankcionováni“ nutností opakovaného podání žádosti, neboť ke vzniku vratitelného přeplatku dojde až po uplynutí 60denní lhůty. Cílem navrhované úpravy je zamezit tomu negativnímu důsledku.

#### Rezervy pro zjištění základu daně z příjmů

Důvodem novely zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů je nutnost provázat tento zákon s nově zavedenou rezervou na likvidaci solárních panelů uvedených na trh do dne 1. ledna 2013 a s úpravami navrženými v zákoně o daních z příjmů.

#### Daň z přidané hodnoty

##### Komplexní uchopení problematiky specifické úpravy registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti (dříve sdružení)

Vzhledem k tomu, že daň z přidané hodnoty je vysoce harmonizovanou daní v rámci Evropské unie, navrhuje se v zájmu zajištění souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty, s obecnými principy daně z přidané hodnoty, zajištění souladu s čl. 282 až 292 směrnice o dani z přidané hodnoty - režim osvobození od daně pro malé podniky (osvobození od daně na dodání zboží a poskytnutí služby malými podniky) zrušit v zákoně o dani z přidané hodnoty specifickou úpravu registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti. Nové podmínky definované v zákoně o dani z přidané hodnoty tak budou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a budou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nově společník společnosti bude postupovat podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty.

Navrhované řešení je v souladu s právem Evropské unie. Hlavním cílem navržené úpravy je tedy uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Zároveň se navrženou úpravou docílí přehlednosti podnikání (jedná se o další opatření vedoucí k boji proti daňovým podvodům), zlepšení výběru daní, snížení nadměrné zatíženosti správce daně (společnost je v současné době obtížně kontrolovatelná i z hlediska různé místní příslušnosti jednotlivých společníků; aby byla kontrola/místní šetření efektivní je nutno provést daňovou kontrolu u všech členů společnosti zároveň), řešení současných problémů v praxi (např. uplatňování nároku naodpočet daně, vystavování daňových dokladů, vedení evidence, podávání daňového přiznání, resp. souhrnného či kontrolního hlášení). Dále odpadne registrační povinnost a bude tak možno využít výhodu zůstat „neplátcem“ daně z přidané hodnoty (mít nižší administrativní náklady – nemuset podávat daňové přiznání, souhrnné hlášení, kontrolní hlášení apod.).

##### Nespolehlivé osoby

Institut nespolehlivého plátce se od svého zavedení ukázal být rozumným nástrojem v boji s daňovými úniky na úseku daně z přidané hodnoty, který nezatěžuje podnikatelské prostředí příliš velkou administrativou a zároveň poskytuje obchodníkům možnost prověřit si svého obchodního partnera. V poslední době se však objevují snahy zbavit se „nespolehlivosti“ nikoli na základě rozhodnutí správce daně poté, co plátce opět začal řádně plnit své povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty, ale účelovým zrušením registrace plátce a opětným získáním statutu plátce. Tyto situace nelze podchytit pouhou aplikační praxí a metodickou činností správce daně skrze zpřísnění podmínek, kdy dochází k závažnému porušení povinností vztahujících se ke správě daně z přidané hodnoty. Proto se navrhuje zavést institut „nespolehlivé osoby“, která má těmto situacím zamezit a současně sloužit jako efektivní nástroj při boji s daňovými úniky, který působí nejen represivně, ale i preventivně.

Cílem zavedení nového institutu nespolehlivé osoby proto je (i) zamezit účelovému rušení registrace nespolehlivých plátců za účelem „očištění“ se a opětovnému návratu do stavu plátců a (ii) možnost označit statutem nespolehlivosti i jiné osoby, než jsou plátci, pokud vykazují srovnatelné společensky škodlivé jednání tak, aby v momentě vzniku plátcovství již měli označení nespolehlivého plátce.

##### Vracení daně mezinárodním organizacím

Pod č. 49/2014 Sb. m. s. byl zveřejněn Protokol o výsadách a imunitách Evropské organizace pro jaderný výzkum (dále jen „protokol Evropské organizace pro jaderný výzkum“). Jedná se o mezinárodní organizaci se sídlem ve Švýcarsku. Podle článku 6 protokolu Evropské organizace pro jaderný výzkum je stát, který je stranou tohoto protokolu povinen učinit taková opatření, aby tato organizace měla nárok na vrácení daně zaplacené v cenách zboží a služeb, které nakupuje a využívá v rámci svých oficiálních činností. Proto je nutné přijmout změny v zákoně o dani z přidané hodnoty a umožnit vracení daně v souladu s uvedenou mezinárodní smlouvou.

##### Uskutečnění zdanitelného plnění ve specifických případech

Stanovení dne uskutečnění zdanitelného plnění je jedním z klíčových prvků daně z přidané hodnoty. Jde navíc o harmonizovanou daň, kde je třeba zabezpečit, aby tuzemská právní úprava byla v souladu s právními předpisy Evropské unie. Úpravou uskutečnění zdanitelného plnění u opakovaných plnění tak, aby se zdanitelné plnění, pokud je poskytováno po dobu delší než 12 měsíců a nedojde během tohoto období k přijetí úplaty s povinností přiznat daň, považovalo za uskutečněné nejpozději posledním dnem každého kalendářního roku, bude zajištěna slučitelnost úpravy s právem Evropské unie, a to s čl. 64 směrnice o dani z přidané hodnoty.

Určením dne uskutečnění zdanitelného plnění při přijetí služby a její následné přefakturaci dojde ke zjednodušení a zvýšení právní jistoty plátců. Zkušenosti z praxe ukazují, že úprava pravidel pro uvedený specifický případ je vhodná.

##### Skupinová registrace ve vztahu k přeměnám obchodních společností

Rozdělení obchodní korporace je specifickou formou přeměny zejména v tom, že rozdělovaná společnost nemusí zaniknout. Odštěpením rozdělovaná obchodní korporace nezaniká, ale vyčleněná část jejího jmění včetně případných práv a povinností z pracovněprávních vztahů přechází na existující nebo vznikající jednu nebo více nástupnických obchodních společností nebo družstev podle projektu odštěpení a společníci nebo členové rozdělované obchodní společnosti nebo družstva se stávají i společníky nebo členy jedné nebo více nástupnických obchodních společností nebo družstev.

Vzhledem k absenci této formy rozdělení v zákoně o dani z přidané hodnoty u skupinové registrace je doplnění dalších případů přeměn, zejména rozdělení odštěpením, kdy nezaniká původní subjekt, nezbytnou právní úpravou.

##### Dlouhodobý majetek, který je předmětem tzv. finančního leasingu

Záměrem navrhované úpravy ve vymezení dlouhodobého majetku, který je přenechán k užití s odloženým převodem vlastnického práva, je důsledně zohlednit princip ekonomického vlastnictví a zajistit uplatňování stejných pravidel bez ohledu na to, zda je pořizován standardně či formou finančního leasingu.

##### Lhůta pro uplatnění úpravy odpočtu daně z titulu uskutečnění plnění

Úprava odpočtu daně z titulu uskutečnění plnění je specifickou formou tohoto korekčního mechanismu především tím, že se uplatňuje jednorázově a váže se věcně i časově k uskutečnění daného plnění. V zájmu dosažení principu neutrality daňového zatížení je nezbytné pro tuto jednorázovou úpravu odpočtu daně nastavit v zákoně o dani z přidané hodnoty specifickou procesní lhůtu.

##### Postup při nesprávném uvedení daně za jiné zdaňovací období

V praxi se ukázalo, že zavedená opatření a postupy správce daně v případech, kdy plátce uvede skutečnosti rozhodné pro stanovení daně nesprávně za jiné zdaňovací období, představují významné zjednodušení administrativních povinností jak pro plátce, tak správce daně. Je vhodné tyto zjednodušující postupy rozšířit na některé další specifické případy, čehož je možné docílit pouze změnou příslušného ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty.

V poslední době se objevily některé snahy o zneužívání těchto opatření a postupů, které je nezbytné eliminovat změnou nastavení příslušných pravidel v zákoně o dani z přidané hodnoty.

##### Ručení příjemce zdanitelného plnění při poskytnutí úplaty za plnění virtuální měnou

Ručení příjemce zdanitelného plnění, který je v zákoně o dani z přidané hodnoty zaveden, se osvědčil jako významný nástroj zacílený proti daňovým podvodům. S ohledem na vysokou rizikovost používání virtuálních měn jakožto úplaty za plnění je žádoucí tento nástroj dále rozšířit také na tyto případy.

#### Místní poplatky

V následujících subkapitolách je vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy zákona o místních poplatcích uvedeno optikou třech hlavních témat. Těmi jsou (i) výše sazby poplatku za vjezd, (ii) osvobození u poplatku za provoz systému a (iii) uplatňování pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy. Těmto tématům je také věnována příslušná část hodnocení dopadů regulace.

##### Sazba poplatku za vjezd

Na území České republiky dochází dlouhodobě k překračování imisních limitů pro suspendované částice frakce PM10, PM2,5, benzo(a)pyrenu a v některých lokalitách také oxidu dusičitého (NO2). Všechny tyto škodliviny jsou produkovány mimo jiné dopravou.

Doprava v České republice patří vedle průmyslových zdrojů a lokálních topenišť mezi tři největší zdroje znečišťování. Ve velkých městech, s vysokou hustotou automobilové dopravy, patří mezi největší zdroje. Právě v těchto lokalitách jimi trpí značná část obyvatel. Negativní vliv dopravy je ještě umocněn tím, že škodliviny z výfukových plynů jsou produkovány v dýchací zóně obyvatel.

Navrhovaná změna se provádí v návaznosti na usnesení Vlády České republiky ze dne 2. prosince 2015 č. 978, kterým byl schválen Národní program snižování emisí České republiky, jehož autorem je Ministerstvo životního prostředí. Usnesení ukládá 1. místopředsedovi vlády pro ekonomiku a ministru financí zpracovat ve spolupráci s ministry životního prostředí a dopravy novelu zákona o místních poplatcích, která zvýší maximální sazbu poplatku za vjezd z důvodu snížení emisí NOX, VOC, PM10, PM2.5a benzo(a)pyrenu a tím snížení expozice obyvatel PM10, PM2.5, NO2, benzo(a)pyrenu a troposférického ozonu. Sektor „silniční doprava“ představuje v současné době cca. 19 % celkových emisí oxidů dusíku, cca. 14 % celkových emisí VOC, cca 9 % celkových emisí primárních částic PM10, cca. 10 % celkových emisí primárních částic PM2.5 a cca. 7 % celkových emisí benzo(a)pyrenu. Uvedené opatření je vhodné pro města a obce, která nesplňují podmínky pro zavedení nízkoemisní zóny dle zákona č. 201/2012 Sb., o ochraně ovzduší. Dále je toto opatření vhodné pro zklidnění dopravy v centrech měst, památkových zónách atd.

##### Osvobození u poplatku za provoz systému

Současný rozsah osvobození může zakládat neodůvodněnou nerovnost mezi poplatníky, kteří jsou vlastníky stavby určené k individuální rekreaci, bytu nebo rodinného domu a nejsou umístěni v příslušném zařízení, a těmi, kteří jsou vlastníky stavby určené k individuální rekreaci, bytu nebo rodinného domu a v příslušném zařízení umístěni jsou. Proto se navrhuje omezit osvobození pouze na poplatníky, kteří jsou poplatníky s trvalým nebo jiným obdobným pobytem v obci.

##### Uplatňování pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy

Uvedená změna je v souladu se záměrem zákonodárce vyjádřeném v důvodové zprávě k zákonu č. 267/2014 Sb., kterým byla do daňového řádu vložena pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy, neboť z ní vyplývá, že záměrem bylo, aby se tato pokuta uplatnila i při správě místních poplatků. Přijetí uvedené úpravy odstraní možnost vykládat ustanovení extenzívně, zamezí žádostem správců poplatku o závazný výklad ustanovení, diskusím a dotazům z řad veřejnosti a eliminuje nutnost řešit spory týkající se diskriminačních dopadů právní úpravy na ostatní poplatníky.

#### Správní poplatky

Navržená změna, kterou bude doplněno v rámci sazebníku správních poplatků v příloze zákona o správních poplatcích též zpoplatnění přijetí žádosti o změnu rozhodnutí o povolení posečkání, navazuje na současně navrhovanou změnu daňového řádu, který bude podání této žádosti nově připouštět. Zpoplatnění této žádosti je třeba zavést analogicky ke zpoplatnění primární žádosti o povolení posečkání.

#### Daňový řád

V následujících subkapitolách je vysvětlena nezbytnost navrhované novely daňového řádu optikou dvou hlavních témat, tj. (i) úprava institutu úroku z daňového odpočtu (§ 254a daňového řádu) a (ii) rozšíření oznamovací povinnosti správce daně vůči živnostenským úřadům, rejstříkovým soudům a jiným orgánům veřejné moci (§ 238 odst. 5 daňového řádu). Další změny daňového řádu jsou dílčího charakteru, proto nebudou samostatně posuzovány.

##### Úrok z daňového odpočtu

Cílem navržené úpravy institutu úroku z daňového odpočtu, který je upraven v § 254a daňového řádu, je reagovat na vývoj judikatury Soudního dvora Evropské unie ve věci finančních kompenzací za zadržování finančních prostředků ve formě daňových odpočtů na dani z přidané hodnoty. V rozhodnutí ze dne 21. října 2015 C-120/15 (tzv. Kovozber) Soudní dvůr Evropské unie potvrdil závěry, které vymezil ve své judikatuře již dříve (např. Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10; Rafinăria Steaua Romana, C-431/12) a dále je rozvedl. Obecné principy, které lze z rozhodnutí ze dne 21. října 2015 abstrahovat, jsou blíže rozepsány v části 2.5.1 Obecné části důvodové zprávy. Samotná rozhodnutí jsou blíže rozebrána v části 5.5.1 Obecné části důvodové zprávy.

Převzetí judikatorních závěrů do právní úpravy má za cíl předcházet výkladovým nejasnostem ve vztahu k tomu, za jakých podmínek nárok na finanční kompenzaci za zadržení finančních prostředků vzniká, po jaké době, v jaké výši, apod. Záměrem je, aby právní úprava byla jasná, předvídatelná a srozumitelná a nezavdávala příčiny ke vzniku soudních sporů.

##### Rozšíření oznamovací povinnosti správce daně vůči živnostenským úřadům, rejstříkovým soudům a jiným orgánům veřejné moci

Současná právní úprava oznamovací povinnosti správce daně vůči živnostenským úřadům, rejstříkovým soudům a jiným orgánům veřejné moci je nevyhovující, jelikož okruh důvodů pro zrušení právnických osob, resp. zrušení či pozastavení živnostenského oprávnění (popř. pro zrušení povolení nebo oprávnění, na jehož základě byl daňový subjekt registrován), které jsou předvídány příslušnými předpisy, je mnohem širší, než jak jej předvídá § 238 odst. 4 daňového řádu.

V praxi se ukazuje, že zájem správce daně na eliminaci daňových subjektů, které nevyvíjejí činnost, hraje poměrně významnou úlohu v rámci boje s daňovými úniky. Tyto daňové subjekty v podobě neaktivních tzv. „mrtvých schránek“ (zpravidla též s virtuálními sídly) jsou totiž využívány zejména jako články karuselových podvodů na dani z přidané hodnoty. Navržená změna přispěje k eliminaci takových daňových subjektů a k posílení pozice správce daně v rámci boje s daňovými úniky (eliminace daňových subjektů porušujících daňové a jiné předpisy a vykazujících zvýšené riziko páchání daňových úniků).

Synergicky dojde k posílení pozice rejstříkových soudů, živnostenských úřadů a dalších orgánů veřejné moci při plnění jejich pravomocí a naplňování veřejného zájmu.

##### Usnadnění možností platit daně, clo, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění platební kartou či obdobným platebním prostředkem

Vzhledem k tomu, že placení prostřednictvím platební karty je moderní a masově využívaný způsob placení, který může eliminovat některá negativa spojená s úhradou daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění v hotovosti a prostřednictvím kolkové známky, resp. může poskytnout daňovým subjektům flexibilnější a uživatelsky vstřícnější způsob placení daní, navrhuje se pro tento způsob platby v daňovém řádu vytvořit příznivější podmínky, a to s ohledem na uvedené faktory, které jeho využití dnes limitují.

Otázka vhodnosti umožnění placení daní kartou je primárně ovlivněna výší předpokládaných nákladů, které se odvíjejí zejména od odhadovaného využití tohoto způsobu platby daňovými subjekty, od kvantity a výše peněžitých plnění spravovaných konkrétním správcem daně a od případného sjednání podmínek využití systému placení kartami se společnostmi, které se na transakcích platebními kartami podílejí. Současně je však třeba zhodnotit i případné snížení administrativní zátěže správce daně ve vztahu k jiným způsobům placení daní, které by byly placením platebními kartami nahrazeny, jakož i veřejný zájem na učinění systému placení daní jednodušším a vstřícnějším pro jeho uživatele.

Právní úprava bude koncipována tak, aby zohlednila odlišnosti jednotlivých peněžitých plnění a možnosti jejich správců.

#### Vymáhání práv duševního vlastnictví

Poměrně nová úprava zákona o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví se pro tuto oblast jako celek ukázala v praxi funkční a v současnosti nevyžaduje koncepčních či rozsáhlejších úprav. Jako u každé nové úpravy nicméně praxe identifikovala potřebu některých dílčích modifikací. V principu se tak navrhují úpravy v podstatě dílčího charakteru, které jsou jednotlivě odůvodněny ve zvláštní části důvodové zprávy.

### 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 stanoví, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Kromě toho je nutno dbát i mezí vyplývajících z ústavně zajištěné nedotknutelnosti vlastnictví.

Přezkumu ústavnosti zákonné úpravy daní, poplatků nebo jiných obdobných peněžitých plnění se Ústavní soud věnoval již mnohokrát, např. v nálezech sp. zn. Pl. ÚS 22/92, Pl. ÚS 3/02, Pl. ÚS 12/03 či Pl. ÚS 7/03 (vyhlášeném pod č. 512/2004 Sb.). Z této judikatury vyplývá, že:

* 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. Právo státu ukládat daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění není neomezené. Zákonodárce je povinen zohlednit kritérium rovnosti, objektivity a racionality.
* Jakkoli je daň, poplatek, příp. peněžitá sankce veřejnoprávním povinným peněžitým plněním státu, a tedy zásahem do majetkového substrátu, a tudíž i vlastnického práva povinného subjektu, bez naplnění dalších podmínek nepředstavuje dotčení v ústavním pořádkem chráněné vlastnické pozici (čl. 11 Listiny, čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod).
* 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).
* Je-li předmětem posouzení ústavnost akcesorické nerovnosti vzhledem k vyloučení majetkové diskriminace, případně toliko posouzení skutečnosti, nepředstavuje-li daň, poplatek nebo jiná peněžitá sankce případný zásah do práva vlastnického (čl. 11 Listiny), je takový přezkum omezen na případy, v nichž hranice veřejnoprávního povinného peněžitého plnění jednotlivce státu vůči majetkovému substrátu jednotlivce nabývá škrtícího (rdousícího) působení. Jinými slovy ke škrtícímu (rdousícímu) působení dochází, má-li posuzovaná daň, poplatek nebo peněžitá sankce ve svých důsledcích konfiskační dopady ve vztahu k majetkové podstatě jednotlivce.

**Navrhovaná právní úprava je z výše uvedených hledisek plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky, a to i s judikaturou Ústavního soudu, vztahující se k této problematice**. Ústavně právní aspekty některých navrhovaných opatření jsou podrobně hodnoceny níže.

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

Tato část je rozdělena podle novel jednotlivých daňových zákonů.

#### Daně z příjmů

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

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

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

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

* Směrnice Rady 2011/96/EU ze dne 30. listopadu 2011 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (přepracované znění), ve znění směrnice Rady 2013/13/EU, směrnice Rady 2014/86/EU a směrnice Rady 2015/121/EU,
* Směrnice Rady 2011/16/EU ze dne 15. února 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS, kterou je nutné do právního řádu České republiky transponovat do 1. ledna 2013, resp. 1. ledna 2015
* Prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1353/2014 ze dne 15. prosince 2014, kterým se mění prováděcí nařízení (EU) č. 1156/2012, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením směrnice Rady 2011/16/EU o správní spolupráci v oblasti daní
* Směrnice Rady 2009/133/ES ze dne 19. října 2009 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy (kodifikované znění), ve znění směrnice Rady 2013/13/EU,
* Směrnice Rady 2003/48/ES ze dne 3. června 2003 o zdanění příjmů z úspor v podobě úrokových plateb, ve znění směrnice Rady 2004/66/ES, rozhodnutí Rady 2004/587/ES, směrnice Rady 2006/98/ES a směrnice Rady 2014/48/EU,
* Směrnice Rady 2003/49/ES ze dne 3. června 2003 o společném systému zdanění úroků a licenčních poplatků mezi přidruženými společnostmi z různých členských států, ve znění směrnice Rady 2004/66/ES, směrnice Rady 2004/76/ES, směrnice Rady 2006/98/ES a směrnice Rady 2013/13/EU a
* Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2010/41/EU ze dne 7. července 2010 o uplatňování zásady rovného zacházení pro muže a ženy samostatně výdělečně činné a o zrušení směrnice Rady 86/613/EHS.

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

Novela zákona o daních z příjmů již prošla vnitřním připomínkovým řízením a bude doplněna před odesláním návrhu zákona do vnějšího připomínkového řízení.

#### Rezervy pro zjištění základu daně z příjmů

Viz k bodu 5.1.

#### Daň z přidané hodnoty

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

S poukazem na sekundární právo Evropské unie lze konstatovat, že také v tomto ohledu předkládaná právní úprava respektuje závazky, které pro Českou republiku v této oblasti z členství v Evropské unii vyplývají. V oblasti daně z přidané hodnoty se návrh zákona týká zejména následujících směrnic:

* směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, v konsolidovaném znění;
* směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby;
* směrnice Rady 2010/45/EU ze dne 13. července 2010, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o pravidla fakturace.

#### Místní poplatky

Oprávnění stanovit místní poplatky je ve výlučné působnosti členských států, v širších souvislostech lze uvést, že na předkládaný návrh zákona s ohledem na skutečnost, že předmětem úpravy je mj. i místní poplatek za vjezd, se nepřímo vztahují akty práva Evropské unie týkající se stanovení národních emisních stropů pro některé znečisťující látky, kvality vnějšího ovzduší a čistšího ovzduší pro Evropu, sbližování právních předpisů členských států týkajících se opatření proti emisím znečisťujících látek a znečisťujících částic z motorových vozidel (v podrobnostech viz Národní program snižování emisí České republiky).

#### Správní poplatky

Oprávnění stanovit správní poplatky je ve výlučné působnosti členských států. Ustanovení navrhované právní úpravy proto nezakládají rozpor s právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury soudních orgánů Evropské unie a obecnými právními zásadami práva Evropské unie.

#### Daňový řád

Změnou daňového řádu, která má vztah k právu Evropské unie a u které přichází v úvahu zhodnocení slučitelnosti se závazky vyplývajícími pro Českou republiku z členství v Evropské unii, je úprava úroku z daňového odpočtu (§ 254a daňového řádu).

Navržená změna úroku z daňového odpočtu, ačkoli je systematicky zařazena do obecného právního předpisu pro správu daní, kterým je daňový řád, se dotýká implementace směrnice o dani z přidané hodnoty. Podle článku 183 odst. 1 této směrnice, pokud za dané zdaňovací období výše odpočtu daně překročí výši splatné daně, mohou členské státy buď převést nadměrný odpočet daně do následujícího období, nebo vrátit daň v souladu s podmínkami, které samy stanoví.

Rozhodovací praxe Soudního dvora Evropské unie se daným ustanovením zabývala několikrát, přičemž v judikatuře je patrný názorový vývoj směřující k posílení práv daňových subjektů. To lze demonstrovat například na závěru učiněném Soudním dvorem Evropské unie v rozhodnutí ve věci Rafinăria Steaua Română (C-431/12), kde Soudní dvůr uvedl, že „*i když článek 183 směrnice o dani z přidané hodnoty nestanoví ani povinnost zaplatit úroky z přeplatku na DPH v důsledku nadměrného odpočtu, který musí být vrácen, ani den, od kterého na tyto úroky vzniká nárok, tato okolnost neumožňuje sama o sobě učinit závěr, že tento článek musí být vykládán v tom smyslu, že se na podmínky stanovené členskými státy pro vrácení nadměrného odpočtu DPH nevztahuje žádná kontrola z hlediska unijního práva*“.

V usnesení ve věci Alicja Sosnowska ze dne 10. července 2008 (C-25/07) Soudní dvůr deklaroval, že nárok na odpočet je jako nedílná součást mechanismu daně z přidané hodnoty jednou ze základních zásad tohoto mechanismu, který nemůže být v zásadě omezen. Soudní dvůr v tomto rozhodnutí uvedl, že „*i když členské státy mají určitý rozhodovací prostor při stanovení podmínek vrácení nadměrného odpočtu DPH, tyto podmínky nemohou narušit zásadu neutrality společného systému DPH tím, že na jejich základě je osoba povinná k dani zcela nebo částečně zatížena touto daní. Zvláště takové podmínky musejí osobě povinné k dani umožnit za vhodných podmínek získat splacení celé pohledávky vyplývající z tohoto nadměrného odpočtu DPH, z čehož vyplývá, že vrácení daně musí být uskutečněno v přiměřené lhůtě, a to buď v hotovosti, nebo v rovnocenných prostředcích, a že přijatý způsob vrácení nesmí v žádném případě zahrnovat jakékoli finanční riziko pro osobu povinnou k dani*“.

V rozhodnutí ve věci Enel Maritsa Iztok 3 ze dne 12. května 2011 (C-107/10) Soudní dvůr Evropské unie uvedl, že „*lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu DPH může být v zásadě prodloužena k tomu, aby mohla být provedena daňová kontrola, aniž je nutno tuto lhůtu považovat za nepřiměřenou, za předpokladu, že prodloužení nepřekračuje meze toho, co je nezbytné k řádnému provedení této daňové kontroly (viz obdobně výše uvedený rozsudek Sosnowska, bod 27). Jelikož však osoba povinná k dani nemůže dočasně disponovat finančními prostředky, které odpovídají částce nadměrného odpočtu DPH, nese hospodářské znevýhodnění, které může být vykompenzováno zaplacením úroků, čímž je zaručeno dodržení zásady daňové neutrality.*“ Naproti tomu zásada daňové neutrality brání národním úpravám, aby stanovily, že „*se obecná lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu DPH, po jejímž uplynutí vzniká nárok na úroky z prodlení z částky, která musí být vrácena, v případě zahájení řízení o daňové kontrole prodlužuje, přičemž toto prodloužení má za následek, že na uvedené úroky vzniká nárok až po datu skončení této daňové kontroly, přestože byl tento nadměrný odpočet již převeden během tří zdaňovacích období následujících po zdaňovacím období, kdy k tomuto nadměrnému odpočtu došlo*“.

Ve výše zmíněném rozhodnutí ve věci Rafinăria Steaua Română ze dne 24. října 2013 (C‑431/12) Soudní dvůr Evropské unie uvedl, že i když postupy pro uplatnění nároku na vrácení nadměrného odpočtu patří v zásadě do procesní autonomie členských států, nic to nemění na tom, že tato autonomie je ohraničena zásadami rovnocennosti a efektivity. Soudní dvůr zopakoval stanovisko uvedené již v rozhodnutí Enel Maritsa Iztok, a sice že „*pokud dojde k vrácení nadměrného odpočtu DPH osobě povinné k dani po uplynutí přiměřené lhůty, zásada neutrality společného systému DPH ze stejných důvodů vyžaduje, aby finanční ztráty vzniklé osobě povinné k dani v důsledku nemožnosti disponovat dotčenými peněžitými částkami byly nahrazeny zaplacením úroků z prodlení.*“

V rozhodnutí ve věci Kovozber ze dne 21. října 2015 (C-120/15) Soudní dvůr Evropské unie zopakoval závěry uvedené ve výše uvedených rozhodnutích a uvedl, že zpoždění při vrácení nadměrného odpočtu v důsledku provádění kontrolního postupu je možné, pokud toto zpoždění trvá přiměřenou dobu. Překročení přiměřené doby zakládá daňovému subjektu právo na kompenzaci v podobě přiměřeného úroku. Soudní dvůr uvedl, že počátek přiměřené doby nesmí být závislý na úkonu správce daně, ale na objektivně daném okamžiku. Doba, od které má kompenzační úrok daňovému subjektu náležet, by měla být předvídatelná; konkrétní délka této doby je věcí vnitrostátní úpravy při dodržení zásady přiměřenosti. Podmínky vzniku a výše úroku jsou záležitostí vnitrostátní úpravy a při jejich nastavení je potřeba respektovat základní principy přiměřenosti, efektivity, neutrality, rovnosti atd. Je explicitně zdůrazněno, že čl. 183 směrnice o dani z přidané hodnoty nestanoví povinnost zaplatit kompenzační úrok z daňového odpočtu; nárok na úrok je dovozován z aplikace zásady daňové neutrality.

Účelem navržených změn v § 254a daňového řádu upravujícího úrok z daňového odpočtu je přizpůsobit právní úpravu vývoji judikatury Soudního dvora Evropské unie (zejména rozhodnutí ve věci Kovozber). Nová právní úprava bude naplňovat všechny výše vymezené podmínky, jelikož

* daňovému subjektu bude přiznána kompenzace za zadržení daňového odpočtu po dobu delší než přiměřenou,
* počátek přiměřené doby se bude odvíjet od objektivně daného a předvídatelného okamžiku,
* není rozlišováno mezi kontrolními postupy, které byly příčinou zadržení daňového odpočtu.

Lze konstatovat, že navržená úprava institutu úroku z daňového odpočtu je v souladu s čl. 183 směrnice o dani z přidané hodnoty, jakož i s judikaturou Soudního dvora Evropské unie.

#### Vymáhání práv duševního vlastnictví

Problematiky působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví se dotýká Nařízení č. 608/2013, které reguluje oblast opatření při celním dohledu (tj. ve vztahu ke zboží překračujícímu vnější hranici Evropské unie). Ustanovení navrhované právní úpravy jsou v souladu s předpisy Evropské unie, judikaturou soudních orgánů Evropské unie a obecnými právními zásadami práva Evropské unie.

Problematika opatření na vnitrostátním trhu, která je těžištěm zákona o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví, v současnosti není upravena právními předpisy Evropské unie, ale je ponechána národní úpravě. Ustanovení navrhované právní úpravy proto nezakládají rozpor s právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury soudních orgánů Evropské unie a obecnými právními zásadami práva Evropské unie.

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

Vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament souhlas a jimiž je Česká republika vázána (tzv. prezidentské mezinárodní smlouvy) mají z hlediska hierarchie právních předpisů aplikační přednost před zákony a právními předpisy nižší právní síly. Mezinárodní smlouvy upravující daně přitom mají vždy povahu tzv. prezidentských mezinárodních smluv /čl. 49 písm. e) Ústavy ve spojení s čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod/.

Níže je hodnocena navrhovaná právní úprava z hlediska Úmluvy o ochraně lidských práv a Mezinárodního paktu o občanských a politických právech.

#### Úmluva o ochraně lidských práv

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

##### Právo na spravedlivý proces

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

Jestliže však za nedodržení daňových povinností hrozí daňovému subjektu sankce, nelze od požadavku na spravedlivý proces zcela odhlédnout. Při posuzování souladu navrhované právní úpravy v oblasti daňových předpisů s Úmluvou je tak třeba přihlédnout i k trestním aspektům čl. 6, ale i k čl. 7 Úmluvy nebo čl. 2 a 4 Protokolu č. 7 k Úmluvě, které se vztahují na řízení o daňových sankcích. Tento přístup byl potvrzen i Evropským soudem pro lidská práva např. v rozsudku ve věci *Jussila proti Finsku*. Čl. 6 odst. 1 Úmluvy sice mluví o trestním obvinění, nikoliv o řízení o uložení sankce za nesplnění povinnosti, avšak v tomto případě se jedná o autonomní pojem práva Úmluvy, který může mít jiný obsah než obdobný pojem vnitrostátního práva. Slučitelnost s tímto, ale i dalšími ustanoveními Úmluvy, zejména s požadavkem na uložení trestu (v tomto případě sankce) jen na základě zákona, nebo na právo nebýt souzen nebo potrestán (sankciován) dvakrát v téže věci je přitom zajištěna možností daňového subjektu domoci se soudní ochrany, a to ve správním soudnictví. V případě, že dojde k vyčerpání všech opravných prostředků podle daňového řádu, může se tedy daňový subjekt obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. soudního řádu správního. Takové soudní řízení přitom musí respektovat základní principy uvedené v čl. 6 odst. 1 Úmluvy.

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

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

##### Ochrana majetku

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

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

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

Požadavek **legitimity** znamená, že je nezbytné zajistit, aby zásah, ke kterému má na základě právního předpisu dojít, sledoval legitimní cíle ve veřejném nebo obecném zájmu. Aby byl požadavek legitimity naplněn, je třeba tyto cíle specifikovat. Legitimním cílem je přitom každý cíl, který zákonodárce za cíl prohlásí, neboť neexistuje žádný, ani příkladný výčet takových cílů, jež by zákonodárce omezoval. Cílem návrhu zákona je provedení nezbytných změn daňových zákonů, které jsou třeba pro řádné fungování celého daňového systému (viz příslušné části důvodové zprávy pro novelizované předpisy). Tato novela dále usiluje o lepší naplnění výše uvedených požadavků na předvídatelnost právní úpravy tím, že vyjasňuje meze zásahů do vlastnického práva a zvyšuje právní jistotu adresátů normy, při současném omezení možnosti případné nežádoucí daňové optimalizace v této oblasti.

**Proporcionalita (přiměřenost)** jako poslední požadavek se na poli čl. 1 Protokolu č. 1 váže k tomu, že jednotlivec nesmí být nucen nést nadměrné individuální břemeno, typicky takové, které ohrožuje samotnou jeho existenci v rovině majetkových poměrů (hrozba ukončení podnikání či úpadku u právnické nebo fyzické osoby), včetně zabezpečování obživy pro sebe a pro rodinu v případě fyzické osoby. Sazby daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění, stejně jako výše případných pokut, by proto neměly být likvidační (viz *Mikrotechna, s. r. o., proti České republice*, nebo *ORION Břeclav, s. r. o., proti České republice*). To, zda navrhovaná právní úprava nepovede k tzv. škrtícímu (rdousícímu) efektu, je přitom třeba posuzovat i ve vztahu k ústavnímu pořádku (viz bod 4). Vyjma zvýšení poplatku za vjezd (jehož zvýšení je odůvodněno v příslušné části důvodové zprávy) navrhovaná právní úprava nemění sazby daní, a proto nelze hovořit o rdousícím účinku ve vztahu k tomuto návrhu zákona. V případě navrhované změny sazby poplatku za vjezd se vzhledem k její maximální výši a skutečnosti, že její konkrétní výši ovlivňuje obec podle místních poměrů, nejedná o případ, kdy je možné hovořit o jejím rdousícím působení.

##### Další dotčená ustanovení

S požadavkem záruky proti svévoli, uvedeném v předchozím bodě, úzce souvisí ustanovení čl. 13 Úmluvy, které deklaruje **právo na účinný vnitrostátní prostředek nápravy** v případě porušení práva zaručeného Úmluvou. Ten je při správě daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění zajištěn možností využít řádné i mimořádné opravné prostředky a kromě toho i další prostředky jako jsou námitky, stížnost nebo podnět na nečinnost, popř. možností domáhat se soudní ochrany, a také právem domáhat se náhrady škody a nemajetkové újmy, která byla porušením základního práva chráněného Úmluvou způsobena. Z tohoto hlediska je tedy soulad navrhované úpravy s Úmluvou zajištěn.

Zákaz **diskriminace** vyjádřený v čl. 14 Úmluvy směřuje proti takovému zacházení, kdy by s osobami, které jsou ve stejném nebo obdobném postavení, bylo zacházeno nerovně, nebo naopak, kdy by s osobami, které se nacházejí v odlišném postavení, bylo zacházeno stejně. Pokud by tento přístup neměl žádné opodstatnění, tedy pokud by nebyl opřen o žádný legitimní a objektivní důvod, byl by diskriminační.

Navrhovaná právní úprava respektuje zákaz diskriminace, neboť na základě ní nedochází k neodůvodněnému znevýhodnění nebo naopak zvýhodnění konkrétních daňových subjektů.

Navrhovaná úprava, nerozlišuje adresáty podle jejich pohlaví, rasy, barvy pleti, jazyka, víry, náboženství, politického a jiného smýšlení, národního nebo sociálního původu, příslušnosti k národnostní nebo etnické menšině, majetku, rodu nebo jiného postavení. Navrhovaná právní úprava je tak v souladu s požadavkem Úmluvy zakazujícím diskriminaci.

Na závěr lze konstatovat, že s ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti je navrhovaná právní úprava **plně slučitelná s mezinárodními smlouvami**, kterými je Česká republika vázána, zejména s mezinárodními smlouvami o lidských právech.

#### Mezinárodní pakt o občanských a politických právech

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

* v čl. 2 odst. 3 právo domáhat se ochrany před případným zásahem do práv garantovaných Paktem,
* v článku 3 zákaz diskriminace na základě pohlaví,
* v článku 14 právo na spravedlivý proces a
* v článku 26 zákaz diskriminace na základě dalších důvodů.

Tato práva mají zásadně stejný obsah, jako obdobná práva zakotvená v Úmluvě, která byla posuzována výše. Výjimkou je zákaz diskriminace podle článku 26 Paktu. Zatímco zákaz diskriminace zakotvený v Úmluvě má povahu akcesorického práva (tedy se ho lze dovolat pouze spolu s porušením jiného práva), v případě Paktu má zákaz diskriminace povahu neakcesorickou, a tedy se jej lze dovolat přímo. Zhodnocení vztahu k zákazu diskriminace provedené v bodě 6.1.3 však nezáviselo na tom, zda má toto právo akcesorickou nebo neakcesorickou povahu. Na základě tohoto zhodnocení tedy lze dovodit, že navržená právní úprava je v souladu s článkem 26 Paktu.

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

### Předpokládaný hospodářský a finanční dopad navrhované právní úpravy

#### Daně z příjmů

V následujících subkapitolách je uveden předpokládaný hospodářský a finanční dosah u opatření nezanedbatelného finančního dopadu navrhovaných v zákoně o daních z příjmů.

##### Zvýšení daňového zvýhodnění na druhé, třetí a každé další dítě

Opatřením nezanedbatelného finančního dopadu je zvýšení slevy na vyživované dítě, které vychází z Koaliční smlouvy a následného rozhodnutí vlády, kdy bylo rozhodnuto o zvýšení daňového zvýhodnění od roku 2017 na druhé dítě ve výši 200 Kč měsíčně a na třetí a každé další dítě ve výši 300 Kč měsíčně oproti roku 2016.

Tabulka 3 Vývoj zvýšení daňového zvýhodnění v letech 2014 až 2017

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Zvýšení daňového zvýhodnění o Kč | **2014** | **2015** | | 2016 | | **2017** | |
| měsíčně | ročně | měsíčně | ročně | **měsíčně** | **ročně** |
| Na druhé dítě | 0 | 200 | 2 400 | 300 | 3 600 | **500** | **6 000** |
| Na třetí a každé další dítě | 0 | 300 | 3 600 | 600 | 7 200 | **900** | **10 800** |

Tabulka 4 Vývoj výše ročního daňového zvýhodnění v letech 2014 až 2017

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Výše daňového zvýhodnění v Kč | **2014** | **2015** | 2016 | **2017** |
| Na jedno dítě | 13 404 | 13 404 | 13 404 | **13 404** |
| Na druhé dítě | 13 404 | 15 804 | 17 004 | **19 404** |
| Na třetí a každé další dítě | 13 404 | 17 004 | 20 604 | **24 204** |

Dopady zvýšení daňového zvýhodnění na dítě navrhované v novele zákona o daních z příjmů od roku 2017 jsou tak počítány vůči stavu v roce 2016, kdy již došlo k druhé vlně zvýšení daňového zvýhodnění. Hotovostní dopady na příjmy veřejných rozpočtů a příjmy státního rozpočtu byly odhadnuty na základě dat Českého statistického úřadu o počtu dětí a změny daňového zvýhodnění následovně:

Tabulka 5 Hotovostní rozpočtové dopady zvýšení daňového zvýhodnění (v mld. Kč)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| V mld. Kč | **2017** | **2018** |
| Dopady na příjmy veřejných rozpočtů | -1,3 | -1,6 |
| Dopady na příjmy státního rozpočtu | -0,9 | -1,1 |

##### Vypuštění možnosti splnit limit pro získání daňového bonusu prostřednictvím příjmů z kapitálu a z nájmu

Opatřením, které má pozitivní dopad na veřejné rozpočty, je úprava, podle které se do limitu příjmů (6násobek minimální mzdy), který je nutný splnit pro získání daňového bonusu na vyživované děti, budou započítávat pouze z tzv. „aktivních příjmů“, tzn. příjmů ze závislé činnosti nebo příjmů ze samostatné činnosti, nikoliv příjmy z nájmu i kapitálového majetku.

Rozpočtový dopad by měl být pozitivní ve výši cca 81 mil. Kč.

##### Daňové odpisování svěřeného majetku u příspěvkových organizací

Další opatření, které má nezanedbatelný dopad na veřejné rozpočty, je nová úprava umožňující daňově odpisovat svěřený majetek u příspěvkových organizací zřízených územními samosprávnými celky.

Tabulka 6: Rozpočtové dopady daňového odpisování svěřeného majetku u příspěvkových organizací zřízených územními samosprávnými celky (v mld. Kč)

|  |  |
| --- | --- |
| **V mld. Kč** | **2017** |
| Dopady na veřejné rozpočty | -0,2 až 0 |

Předpokládaný dopad na veřejné rozpočty by se mohl pohybovat v rozmezí -0,2 mld. Kč až nula. Podle současné právní úpravy majetek svěřený příspěvkovým organizacím odepisují územní samosprávné celky jako jejich zřizovatelé. Teoreticky by mohlo dojít ke zvýšení daňové povinnosti územních samosprávných celků a ke snížení daňové povinnosti dotčených příspěvkových organizací ve stejné výši. Z pohledu veřejných rozpočtů by tak nedošlo ke  změně celkové výše daňových příjmů, pouze ke změně jejich struktury.

Na druhou stranu prakticky žádný územní samosprávný celek daňové odpisy neuplatňuje, protože výnos jimi placené daně z příjmů právnických osob je určen zpět do jejich rozpočtů a není proto důvod si základ daně snižovat.

Daň z příjmů právnických osob placená příspěvkovými organizacemi je jako příjem rozdělena mezi státní rozpočet a rozpočty municipalit dle zákona o rozpočtovém určení daní (cca 70 % pro státní rozpočet, zbytek municipalitám). V případě, že územní samosprávný celek už dnes majetek neodepisuje a nově ho svěří příspěvkové organizaci, která bude nově majetek odepisovat, může negativní dopad na úrovni veřejných rozpočtů dosáhnout až 0,2 mld. Kč, což je daňová povinnost, kterou vykázaly za rok 2014 příspěvkové organizace. Pak příjmy státního rozpočtu mohou poklesnout o cca 135 mil. Kč a o 65 mil. Kč poklesne příjem municipalit.

#### Rezervy pro zjištění základu daně z příjmů

Vzhledem k charakteru navržených změn v zákoně o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, nepředpokládá se fiskální dopad těchto změn na veřejné rozpočty.

#### Daň z přidané hodnoty

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, nepředpokládá se fiskální dopad těchto změn na veřejné rozpočty.

V důsledku schválení novely dojde k žádoucímu doladění některých pravidel a výkladů s právem Evropské unie a také k jejich zjednodušení a k jednoznačnému znění.

#### Místní poplatky

V následujících subkapitolách je předpokládaný hospodářský a finanční dosah navrhované právní úpravy zákona o místních poplatcích uveden optikou třech hlavních témat. Těmi jsou (i) výše sazby poplatku za vjezd, (ii) osvobození u poplatku za provoz systému a (iii) uplatňování pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy. Těmto tématům je také věnována příslušná část hodnocení dopadů regulace.

Předně je třeba zdůraznit, že cíle a tedy i dopady navržené právní úpravy jsou především kvalitativní.

Z hlediska finančních dopadů je třeba uvést, že zavedení místních poplatků je zcela v kompetenci obcí. Výše finančních prostředků vybraných obcí závisí především na velikosti obce, na struktuře zavedených poplatků, ale také na nekvantifikovatelných a velmi jedinečných veličinách jako například velikost turistického ruchu v případě poplatku za lázeňský nebo rekreační pobyt, nebo sklon obyvatel k chování domácích zvířat v případě poplatku ze psů, apod. Hodnocení finančních dopadů je tedy z těchto důvodů značně obtížné.

Kvalitativní i kvantitativní dopady jsou uvedeny v následujících subkapitolách.

##### Sazba poplatku za vjezd

Očekává se naplnění hlavního cíle tohoto opatření, kterým je v souladu s Národním programem snižování emisí České republiky snížení množství vypouštěných emisí v městech a obcích a zlepšení kvality ovzduší.

Zavedení poplatku za vjezd, vymezení zpoplatněného území i výše poplatku je zcela v kompetenci obce. Z tohoto důvodu je obtížné predikovat konkrétní dopady opatření na celonárodní úrovni.

Podle databáze místních rozpočtů Ministerstva financí činily příjmy obcí v České republice (cca 6 250 obcí) z místních poplatků v roce 2014 celkem cca 5 mld. Kč, přičemž jejich daňové příjmy činily celkem cca 170 mld. Kč.

Příjmy z místního poplatku za povolení za vjezd činily v uvedeném roce cca 22 mil. Kč, podíl tohoto poplatku na celkových daňových příjmech obcí činil 0,012 %.

##### Osvobození u poplatku za provoz systému

Hlavním dopadem bude především odstranění neodůvodněné nerovnosti mezi poplatníky, kteří jsou vlastníky stavby určené k individuální rekreaci, bytu nebo rodinného domu a nejsou umístěni v příslušném zařízení, a těmi, kteří jsou vlastníky stavby určené k individuální rekreaci, bytu nebo rodinného domu a v příslušném zařízení umístěni jsou.

Pokud se jedná výnos poplatku za provoz systému, činily podle databáze místních rozpočtů příjmy obcí u tohoto poplatku v roce 2014 celkem 3,5 mld. Kč. Je zřejmé, že i u tohoto poplatku je nutno uvedené údaje považovat pouze za orientační - skutečné zavedení poplatku záleží na rozhodnutí zastupitelstva obce při respektování místních podmínek, např. i pokud se jedná o rozsah osvobození stanoveného v obecně závazné vyhlášce obce. Dopad osvobození ze zákona, které nabylo účinnosti od 1. ledna 2016, s ohledem na výše uvedené, bude možno v příjmech obcí blíže specifikovat teprve v následujícím období.

##### Uplatňování pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy

Očekává se především zvýšení efektivity správy místních poplatků. Konkrétní dopady jsou velmi specifické v každé jednotlivé obci a závisí například na množství zavedených místních poplatků a na velikosti obce.

Z charakteru navržené úpravy je možné  usoudit, že by mohlo dojít k mírnému zvýšení příjmů obecních rozpočtů.

#### Správní poplatky

S navrženou změnou, kterou bude doplněno v rámci sazebníku správních poplatků v příloze zákona o správních poplatcích též zpoplatnění přijetí žádosti o změnu rozhodnutí o povolení posečkání (a to v návaznosti na současně navrhovanou změnu daňového řádu, který bude podání této žádosti nově připouštět), nebudou spojeny kvantifikovatelné hospodářské a finanční dopady.

#### Daňový řád

Cíle a tedy i dopady změn daňového řádu jsou především kvalitativní. Většina změn obsažených v novele daňového řádu nemá hospodářský a finanční dopad. Úpravou, u které lze hospodářský a finanční dopad očekávat, je změna institutu úroku z daňového odpočtu (§ 254a daňového řádu) a usnadnění možnosti hradit daně, clo, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění prostřednictvím platební karty, popřípadě obdobného platebního prostředku (§ 56 odst. 1 písm. g) a § 166 odst. 1 písm. c) daňového řádu).

Co se týče úpravy úroku z daňového odpočtu oproti současné právní úpravě, která váže vznik úroku na trvání postupu k odstranění pochybnosti po dobu delší než 5 měsíců, bude nově pro vznik úroku důvod zadržování odpočtu irelevantní. Po uplynutí zákonem stanovené doby bude testována pouze skutečnost, zda byl uplatněný daňový odpočet daňovému subjektu vrácen. Tím dojde k rozšíření okruhu situací, při kterých bude v praxi úrok z daňového odpočtu vznikat (podle současné právní úpravy jde pouze o postup k odstranění pochybností, nově půjde i o daňovou kontrolu). Změna podmínek vzniku úroku z daňového odpočtu může mít negativní dopad na státní rozpočet, ze kterého bude úrok vyplácen.

Co se týče výdajů správce daně souvisejících s přípravou a vedením kontrolních postupů k prověření oprávněnosti nároku na daňový odpočet, lze těžko odhadnout, jaký bude mít regulace na správní praxi v tomto ohledu dopad. Na jednu stranu by mohlo dojít k urychlení kontrolních postupů ze strany správce daně (motivace vznikem úroku), to však nemusí nutně vést ke snížení výdajů na kontrolní postupy (budou pouze vydány v kratším čase). Zároveň může nastat efekt zhoršení kvality kontrol v zájmu jejich časového zkrácení a následného vyššího množství neoprávněně vylákaných odvodů s dopady na rozpočty. Regulace může mít též ten efekt, že správce daně bude přistupovat ke kontrolním činnostem o to zodpovědněji (aby se tak říkajíc výplata úroku vyplatila), což bude mít za následek vyšší výdaje na jejich provádění (při současné vyšší kvalitě jejich výsledků).

Ve vztahu k daňovým subjektům bude mít změna právní úpravy úroku z daňového odpočtu veskrze pozitivní dopad. Správce daně bude s ohledem na potenciální vznik úroku veden snahou postupovat v rámci kontrolního postupu, při kterém je zadržován nadměrný odpočet, co nejrychleji a nejefektivněji. Tím dojde ke zkrácení času, kdy bude daňový subjekt ekonomicky znevýhodněn v důsledku zadržování daňového odpočtu. Rychlejší a efektivnější průběh kontrolního postupu současně znamená menší zásah do zákonem chráněných práv a zájmů daňového subjektu. Pokud rychlé a efektivní provedení kontrolního postupu nebude možné a nadměrný odpočet nebude daňovému subjektu ani po uplynutí zákonem stanovené doby vrácen, vznikne mu nárok na finanční kompenzaci v podobě úroku z daňového odpočtu.

Co se týče usnadnění možnosti hradit daně, clo, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění prostřednictvím platební karty, popřípadě obdobného platebního prostředku, lze konstatovat, že platba daní kartou klade na správce daně technické, provozní i ekonomické požadavky. Nicméně s ohledem na to, že se navrhuje tento způsob platby v rámci daňového řádu nezavádět plošně, ale umožnit platbu kartou pouze u těch správců daně, kteří se rozhodnou tuto možnost využít (s případným omezením pouze na konkrétní druhy peněžitých plnění a na konkrétní podmínky), není v současné době možné tyto náklady určit. Stejně tak nelze určit náklady na straně daňových subjektů. Současně platí, že tyto náklady nevyplývají bezprostředně z navržené právní úpravy.

#### Vymáhání práv duševního vlastnictví

S navrženými dílčími změnami zákona o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví nejsou spojeny žádné hospodářské a finanční dopady.

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

V navrhovaném zákonu nedochází k věcnému rozšíření množiny údajů, které jsou dotčené právní subjekty oprávněny využívat. Z navrhované právní úpravy tudíž neplynou nepříznivé důsledky pro ochranu soukromí a osobních údajů poplatníků, plátců ani jiných osob.

Lze tak konstatovat, že navrhovaná právní úprava je v souladu se Směrnicí Evropského parlamentu a Rady 95/46/ES ze dne 24. října 1995 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a zákonem č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Navrhovaná úprava je též v souladu s ochranou soukromí a osobních údajů dle čl. 7 odst. 1 a čl. 10 Listiny.

### Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)

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

1. Přiměřenost

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

1. Efektivita

Z hlediska efektivity lze k předložené úpravě poznamenat, že ke kontrole a vynucování splnění povinností stanovených zákonem bude příslušný správce daně – Specializovaný finanční úřad za oblast mezinárodní spolupráce a orgány Finanční správy České republiky za oblast daní z příjmů. Tento 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 upraveny jako obecné instituty daňového řádu.

1. Odpovědnost

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

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

1. Opravné prostředky

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

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, resp. další dotčené působnosti současně disponují interním systémem kontroly v rámci hierarchie nadřízenosti a podřízenosti včetně navazujícího systému personální odpovědnosti. V případě vydání nezákonného rozhodnutí či nesprávného úředního postupu je s odpovědností konkrétní úřední osoby spojena 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.

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

### Zhodnocení dopadů na bezpečnost nebo obranu státu

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

### Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA)

Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace je přílohou důvodové zprávy.

## II. Zvláštní část

K části první - změna zákona o daních z příjmů

2. (§ 3 odst. 3 písm. b) úvodní část ustanovení)

Navrhuje se upřesnit stávající ustanovení, podle kterého se oceňuje příjem spočívající v jiném majetkovém prospěchu z titulu opakujících se plnění, tak, aby bylo zřejmé, že uvedené ustanovení se použije na případy, kdy dochází k plnění, které trvá po delší dobu na základě jednoho právního jednání. Je-li např. v daném roce sjednána finanční zápůjčka na dobu 20 let, majetkový prospěch vznikne v roce poskytnutí peněžních prostředků s tím, že se ocení jako pětinásobek hodnoty ročního plnění.

V případech, kdy dochází k plnění, které se opakuje na základě vícero právních jednání (např. opakované vypůjčení automobilu vždy na 2 roky), oceňuje se jiný majetkový prospěch standardním způsobem z každého jednotlivého plnění zvlášť a § 3 odst. 3 písm. b) se neuplatní.

1. (§ 4 odst. 1 písm. a) úvodní část ustanovení)

Navrhuje se legislativně technické upřesnění pojmu „bytová potřeba“ doplněním přívlastku „vlastní“.

Smyslem navrhované úpravy je vymezení situace, kdy je příjem z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku, nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, a souvisejícího pozemku, pokud v něm prodávající měl bydliště bezprostředně před prodejem po dobu kratší 2 let, osvobozen. Podmínkou osvobození tohoto příjmu je použití prostředků získaných prodejem pouze na pořízení vlastní bytové potřeby poplatníka, nikoliv bytové potřeby jeho rodiny nebo dalších osob.

Shodná úprava je navrhovaná i v § 4 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů.

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

Navrhovaná úprava se týká vypořádání spoluvlastnictví k nemovité věci jinak než rozdělením této věci podle velikosti spoluvlastnických podílů. V případě vypořádání spoluvlastnictví rozdělením věci podle velikosti spoluvlastnických podílů by takto vzniklé nemovité věci nebyly předmětem daně na základě § 3 odst. 4 písm. g) bodu 1 zákona o daních z příjmů. Současná úprava však opomíjí situace, kdy je spoluvlastnictví k nemovité věci vypořádáváno jiným způsobem.

Jde-li o bezúplatné vypořádání spoluvlastnictví, na straně spoluvlastníka, který podíl na konkrétní nemovité věci získal, jde o bezúplatný příjem podle § 10 odst. 1 písm. n) zákona o daních z příjmů. Tento příjem může být při splnění podmínek daných § 10 odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů od daně osvobozen.

Při převedení vlastnického práva jednomu ze spoluvlastníků s vyplacením ostatních vzniká vyplaceným spoluvlastníkům peněžitý příjem podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 1 zákona o daních z příjmů, který je z ekonomického hlediska obdobný příjmu z prodeje nemovité věci. Jelikož se však nejedná o prodej, nelze aplikovat § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů a vyplacený spoluvlastník nemůže ani v případě, že podíl na nemovité věci vlastnil déle než 5 let, nárokovat osvobození tohoto příjmu od daně. Tento příjem tedy podléhá dani, přičemž od něho podle § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů lze odečíst výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Tímto výdajem je cena, za kterou poplatník spoluvlastnický podíl na nemovité věci prokazatelně nabyl, tedy cena historická, která je ve většině případů výrazně nižší, než je současná hodnota podílu, kterou poplatník získal při vypořádání spoluvlastnictví. Vyplacený spoluvlastník tedy vykáže značně vysoký zdanitelný příjem, který však neodpovídá jeho faktické hospodářské situaci. Obdobný problém nastává v situaci, kdy si spoluvlastníci nemovitou věc rozdělí, ale nelze ji rozdělit přesně v poměru spoluvlastnických podílů, a proto jeden z nich ostatním vyplatí rozdíl mezi hodnotou jejich spoluvlastnického podílu a hodnotou nově vzniklé nemovité věci, která jim při vypořádání připadne.

Naopak v případě, kdy se spoluvlastnictví vypořádává prodejem nemovité věci, a spoluvlastníci si rozdělí výtěžek prodeje, lze § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů uplatnit, takže pokud je nemovitá věc v jejich spoluvlastnictví déle než 5 let, jsou jejich příjmy od daně osvobozeny.

Navrhovaná úprava narovnává podmínky pro osvobození od daně z příjmu pro všechny způsoby vypořádání spoluvlastnictví k nemovitým věcem, a to tak, že pětiletý časový test stanovený v § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů je uplatňován nejen při prodeji nemovité věci, ale při vypořádání spoluvlastnictví k nemovité věci jakýmkoli způsobem, pokud tato nemovitá věc byla ve spoluvlastnictví déle než 5 let.

1. (§ 4 odst. 1 písm. b) bod 1)

Navrhovaná úprava je nutná vzhledem k doplnění ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) o vypořádání spoluvlastnictví.

1. (§ 4 odst. 1 písm. b) bod 4)

Navrhovaná úprava je nutná vzhledem k doplnění ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) o vypořádání spoluvlastnictví.

1. (§ 4 odst. 1 písm. k) bod 2)

Navrhovaná úprava zajišťuje, že při výplatě bezúplatného příjmu v podobě podpory nebo příspěvku z prostředků rodinné fundace nebude tento příjem, na rozdíl od obdobných příjmů vyplácených jinými typy fundací, obecně osvobozen.

V souvislosti se změnou provedenou v § 10 odst. 3 písm. c) bodě 4 však budou nově osvobozeny ty bezúplatné příjmy poplatníka, které plynou z majetku, který do rodinné fundace vložil, nebo z majetku, který byl do rodinné fundace vložen osobou s daným poměrem k poplatníkovi uvedeným v § 10 odst. 3 písm. c) bodě 1 nebo 2. Uvedená změna je součástí změn souvisejících s nastavením daňově neutrálního režimu bezúplatných příjmů rodinných fundací (§ 17a odst. 2 písm. f)), který je obdobný jako v případě svěřenských fondů.

1. (§ 4 odst. 1 písm. r) úvodní část ustanovení)

Z důvodu zajištění jednotného přístupu u osvobození od daně z příjmů fyzických osob se navrhuje doplnit krácení časového testu v případě příjmu z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, který byl nabyt děděním od zůstavitele a zároveň se jednalo o osobu z rodiny (manžel/ka či příbuzný v řadě přímé). Doba 5 let mezi nabytím a úplatným převodem se tak zkracuje o dobu, po kterou měl zůstavitel podíl ve vlastnictví, za podmínky, že byl příbuzným v řadě přímé nebo manželem/manželkou. Dosavadní úprava zakládá v tomto ohledu nedůvodný rozdíl, kdy v případě nemovitých věcí je tato doba započítávána (§ 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů). Shodná úprava se navrhuje i v případě příjmů z úplatného převodu cenných papírů a příjmu z podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu v § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů.

1. (§ 4 odst. 1 písm. r) bod 4)

Původním záměrem ustanovení bylo postihnout vklady majetku do obchodní korporace za účelem obejití časového testu osvobození pro zcizení nemovitých věcí podle § 4 odst. 1 písm. a) nebo b) zákona o daních z příjmů. V takovém případě poplatník nemovitou věc vložil do obchodní korporace, kde byl členem více než 5 let, a následně podíl v obchodní korporaci prodal, čímž dosáhl na osvobození z titulu § 4 odst. 1 písm. r) zákona o daních z příjmů a obešel časový test osvobození příjmu z prodeje nemovitých věcí podle § 4 odst. 1 písm. a) či b) zákona o daních z příjmů. Uvedené ustanovení však v současné době neodůvodněně dopadá i na případy, kdy ke zvýšení nabývací ceny podílu člena plněním ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace dojde na základě vkladu finanční částky (případy, kdy nedochází zjevně k narušení časových testů).

Navrhuje se zmírnění podmínek pro zákaz uplatnění osvobození, aby zdaňování příslušných příjmů bylo vztaženo pouze na případy, kdy došlo k nepeněžnímu plnění ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace, tj. na zvýšení nabývací ceny podílu člena plněním ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace vkladem věci, která podléhá jinému osvobození s časovým testem (tj. typicky nemovité věci).

K navrhované změně v ustanovení § 4 odst. 1 písm. r) bodě 4 zákona o daních z příjmů je v čl. II navrhováno přechodné ustanovení, podle kterého lze toto ustanovení v navrhovaném znění použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2016.

1. (§ 4 odst. 1 písm. u))

Navrhuje se legislativně technické upřesnění pojmu „bytová potřeba“ v rámci celého ustanovení § 4 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů, a to doplněním přívlastku „vlastní“. Navrženou úpravou se zajišťuje, aby byl příjem z odstupného za uvolnění bytu nebo jednotky, z úplatného převodu členských práv a povinností spojených s členstvím v družstvu nebo z prodeje rodinného domu či jednotky osvobozen pouze za podmínky, že poplatník použije odstupné nebo prostředky získané z prodeje na uspokojení vlastní bytové potřeby, nikoliv bytové potřeby své rodiny nebo dalších osob.

Shodná úprava je navrhovaná i v § 4 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů.

Navrhovaná úprava dále potvrzuje ustálenou správní praxi zveřejněnou také v pokynu Generálního finančního ředitelství D-22, podle které správci daně v případě, kdy poplatník uplatní nárok na osvobození příjmu získaného jako náhradu (odstupné) za uvolnění bytu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, a tuto náhradu nepoužije na obstarání vlastní bytové potřeby ve stanovené lhůtě, postupují tak, že takový příjem zahrnou mezi zdanitelné příjmy za zdaňovací období, ve kterém tato lhůta uplynula, a zdaní jako ostatní příjem.

Pokud by byla náhrada (odstupné) příjmem v roce, ve kterém byla přijata, vznikl by poplatníkovi v případě nesplnění zákonem stanovené podmínky vždy podle daňového řádu úrok z prodlení a správce daně by jej tímto způsobem trestal za to, že se pokusil využít možnosti osvobození, kterou ovšem následně nesplnil. Z výše uvedených důvodů je vhodné explicitně stanovit tento postup, kdy je příjem zahrnut do období, ve kterém došlo k nesplnění podmínek pro osvobození.

Obdobně se bude postupovat v případě, nebudou-li získané prostředky z úplatného převodu práv a povinností spojených s členstvím v družstvu, pokud v souvislosti s tímto převodem bude zrušena nájemní smlouva k bytu, nebo prostředky z prodeje rodinného domu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, včetně souvisejícího pozemku, pokud v něm prodávající měl bydliště bezprostředně před prodejem po dobu kratší 2 let, použity na uspokojení vlastní bytové potřeby.

1. (§ 4 odst. 1 písm. v))

Navrhuje se legislativně technické zpřesnění pojmu „podílový list“, kdy přesnější formulaci vzhledem k textaci daného ustanovení představuje množné číslo. Navíc z logiky věci vyplývá, že v situaci, kdy subjekt vlastní více podílů, by měl vlastnit i více podílových listů.

Osvobození

příjmů do 100 000 Kč z prodeje cenných papírů a příjmů z podílů připadajících na podílové listy při zrušení podílového fondu na straně poplatníků fyzických osob bylo s účinností od 1. ledna 2015 přesunuto z § 10 do § 4 zákona o daních z příjmů. Do konce roku 2014 toto osvobození dopadalo pouze na ostatní příjmy, tj. příjmy z prodeje majetku, který nebyl v obchodním majetku poplatníka, a příjmy, které nebyly zdaňovány jako příjmy z kapitálového majetku. Zařazením do § 4 se však ustanovení začalo vztahovat i na příjmy ze samostatné činnosti nebo příjmy z kapitálového majetku. Kromě tohoto nechtěného rozšíření uplatnění osvobození existuje též disproporce mezi osvobozením z titulu splnění časového testu 3 let (viz § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů), u kterého je vyžadováno nezařazení do obchodního majetku, a osvobození do limitu 100 000 Kč, u kterého tento požadavek neexistuje.

Z výše uvedeného důvodu se navrhuje do § 4 odst. 1 písm. v) zákona o daních z příjmů doplnit, že dané osvobození se nevztahuje na příjmy z úplatného převodu cenných papírů a příjmy z podílů připadající na podílové listy při zrušení podílového fondu, které jsou součástí  obchodního majetku poplatníka nebo které jsou příjmy z kapitálového majetku.

Limit 100 000 Kč bude aplikován tak, že z celkového úhrnu příjmů z úplatného převodu všech cenných papírů budou vyloučeny příjmy z prodeje cenných papírů, které jsou zahrnuty do obchodního majetku, a příjmy z kapitálového majetku. Pokud příjmy z úplatného převodu zbývajících cenných papírů (tj. těch, které nejsou součástí obchodního majetku, ani se nezdaňují v rámci příjmů z kapitálového majetku) nedosáhnou limitu 100 000 Kč, budou od daně z příjmů osvobozeny. Obdobně se bude postupovat v případě příjmů z podílů připadajících na podílové listy při zrušení podílového fondu.

Ve vztahu k legislativnímu zapracování byla zvolena obdobná formulace, která je použita v ustanovení § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů.

1. (§ 4 odst. 1 písm. w))

Z důvodu zajištění jednotného přístupu u osvobození od daně z příjmů fyzických osob se navrhuje doplnit krácení časového testu v případě příjmu z úplatného převodu cenných papírů nebo příjmu z podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu, kdy tyto cenné papíry byly nabyty děděním od zůstavitele a zároveň se jednalo o osobu z rodiny (manžel/ka či příbuzný v řadě přímé). Doba 3 let mezi nabytím a úplatným převodem se tak zkracuje o dobu, po kterou měl zůstavitel cenné papíry nebo podílové listy ve vlastnictví, za podmínky, že byl příbuzným v řadě přímé nebo manželem/manželkou. Dosavadní úprava zakládá v tomto ohledu neodůvodněný rozdíl, kdy v případě nemovitých věcí je tato doba započítávána (§ 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů). Nově navrhovaná úprava se vztahuje taktéž na kmenový list, v jehož případě činí doba místo 3 let 5 let. Shodná úprava se navrhuje i v případě příjmů z úplatného převodu podílů v obchodní korporaci v § 4 odst. 1 písm. r) zákona o daních z příjmů.

1. (§ 4 odst. 1 písm. w))

Cílem této legislativně technické úpravy je zajištění souladu s terminologií užívanou zákonem o obchodních korporacích, který v § 375 a násl. obsahuje úpravu nuceného přechodu účastnických cenných papírů, která nahradila úpravu práva výkupu účastnických cenných papírů v § 183i až § 183n obchodního zákoníku účinnou do 31. prosince 2013.

Na základě zákona o obchodních korporacích je hlavní akcionář při nuceném přechodu účastnických cenných papírů oprávněn požadovat, aby představenstvo svolalo valnou hromadu a předložilo jí k rozhodnutí návrh na přechod všech ostatních účastnických cenných papírů na tohoto akcionáře, přičemž vlastníci účastnických cenných papírů mají právo na přiměřené peněžní protiplnění.

Současná úprava zákona o daních z příjmů v § 4 odst. 1 písm. w) používá pro tuto situaci dosavadní označení obchodního zákoníku, tj. uplatnění práva hlavního akcionáře na výkup účastnických cenných papírů, v kontextu zákona o obchodních korporacích se již jedná o nucený přechod účastnických cenných papírů, proto je nezbytné  zákon o daních z příjmů aktualizovat.

1. (§ 4 odst. 1 písm. zg))

Navrhuje se přesunutí osvobození příjmu z nabytí vlastnického práva k jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, je-li ve vlastnictví právnické osoby vzniklé za účelem, aby se stala vlastníkem domu s jednotkami, z § 4a písm. h) do § 4 odst. 1 písm. zg) zákona o daních z příjmů, neboť se nejedná o bezúplatné příjmy z důvodu, že fyzická osoba, která nabývá vlastnické právo k jednotce, nebo její předchůdce se podíleli peněžním nebo nepeněžním plněním na pořízení domu s jednotkami, při převodu jednotky do osobního vlastnictví tak nedochází k nabytí majetku bez protiplnění, proto osvobození daného příjmu nelze mít zakotveno v § 4a zákona o daních z příjmů upravujícím osvobození bezúplatných příjmů. Obdobně bylo s účinností k 1. lednu 2015 přesunuto z § 4a osvobození příjmu z nabytí vlastnického práva k rodinnému domu nebo jednotce, je-li ve vlastnictví družstva, do současného § 4 odst. 1 písm. zf).

1. (§ 4a písm. h))

Navrhovaná úprava souvisí s přesunem písmene h) z § 4a do § 4 odst. 1 písm. zg) zákona o daních z příjmů.

1. (§ 4a písm. i))

Navrhovaná úprava je spojena se snahou o zamezení obcházení zákona a s ním souvisejících nežádoucích daňových optimalizací. Cílem je vyloučení peněžních plnění poskytnutých zaměstnanci zaměstnavatelem na vzdělání v souvislosti s výkonem závislé činnosti z daňového osvobození bezúplatných příjmů vymezených v § 4a písm. i) zákona o daních z příjmů, neboť výdaje zaměstnavatelem vynaložené na vzdělávání jsou zakotveny v ustanovení 6 zákona o daních z příjmů, které představuje speciální daňový režim.

1. (§ 5 odst. 10 písm. d)

V návaznosti na nový postup podle § 10 odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů, podle kterého se od roku 2015 zahrnuje mezi ostatní příjmy i vrácení emisního ážia nebo příplatek mimo základní kapitál nebo těmto plněním obdobná plnění, kdy se tento příjem snížený o nabývací cenu podílu zdaňuje srážkovou daní podle § 36 odst. 2 písm. e), je ustanovení § 5 odst. 10 písm. d) nadbytečné. Daň vybíraná srážkou má přednost před zdaněním v obecném základu daně, neboť podle § 5 odst. 5 zákona o daních z příjmů se do základu daně nezahrnují příjmy, z nichž se daň vybírá srážkou.

1. (§ 6 odst. 3)

Navrhuje se legislativně technická úprava, která potvrzuje, že plnění, která zaměstnavatel poskytuje rodinným příslušníkům svých zaměstnanců podle § 6 odst. 9 písm. d) a e) zákona o daních z příjmů, se pro účely daně z příjmů fyzických osob považují za příjem zaměstnance. Navrhovanou úpravou odpadnou pochybnosti v oblasti daňového režimu zaměstnaneckých benefitů, kdy zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci např. příspěvek na rekreaci i pro jeho rodinné příslušníky nebo uhradí komerční pojištění ve prospěch zaměstnancova rodinného příslušníka. Z pohledu zákona o daních z příjmů se s tímto plněním nezachází jako s příjmem daného rodinného příslušníka, ale jako s příjmem zaměstnance.

1. (§ 6 odst. 4)

Pokud dle současné právní úpravy obdrží poplatník daně z příjmů fyzických osob vedle příjmů od svého zaměstnavatele současně v témže kalendářním měsíci jiný typ zdanitelných příjmů ze závislé činnosti od jiného plátce příjmů ze závislé činnosti, je povinen na základě § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů podat daňové přiznání. Důvodem této povinnosti je nutnost agregovat všechny příjmy poplatníka vstupující do obecného základu daně do jednoho daňového tvrzení. Při existenci druhého příjmu od jiného plátce daně již není tuto agregaci schopen zajistit zaměstnavatel poplatníka, tj. je nutné, aby tuto situaci řešil poplatník sám.

Problém takového přístupu však je, že v některých případech vyvolává demotivaci poplatníků k činnostem, ze kterých takové příjmy plynou, neboť jejich získání s sebou nese povinnost zadministrovat podání daňového přiznání. V případech zanedbatelných příjmů pak toto může být rozhodující faktor, který ovlivní rozhodnutí o tom, zda danou činnost vykonávat, či nikoliv (např. výkon funkce člena volební komise).

Za účelem odstranění této daňové distorze se navrhuje zvolit pro tyto příjmy ze závislé činnosti malého rozsahu obdobný daňový režim, který platí pro dohody o provedení práce v § 6 odst. 4 zákona o daních z příjmů, tj. budou podléhat srážkové dani ve výši 15 % a neprojeví se v obecném základu daně poplatníka daně z příjmů fyzických osob.

V otázce určení limitu toho, co je „malým“ příjmem, se s ohledem na cíl zachovat v nejvyšší možné míře konzistenci a princip jednoty „vyměřovacích základů“ s právními předpisy upravujícími veřejné pojistné vychází z limitace právních předpisů upravujících sociální pojištění. V rámci pojistných systémů až na výjimky částky do tohoto limitu nepodléhají pojistnému na sociální zabezpečení. V současné době je částka rozhodná pro účast na nemocenském pojištění 2 500 Kč (§ 6 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů) s tím, že se jedná o příjem sjednaný (tj. odklad vyplacení části mzdy není z tohoto pohledu podstatný).

Z výše uvedených důvodů se navrhuje v § 6 odst. 4 stanovit, že srážkové dani (15%) budou podléhat u poplatníka bez podepsaného prohlášení k dani podle § 38k příjmy uvedené v § 6 odst. 1 písm. a) až d) do měsíčního limitu ve výši:

* 10 000 Kč u příjmů z dohody o provedení práce a
* 2 500 Kč u zbývajících druhů příjmů ze závislé činnosti, např. svědečné u  zaměstnance, odměna za výkon funkce, dohoda o pracovní činnosti,  zaměstnání malého rozsahu.

Poplatník nebude v případě těchto „malých“ příjmů (např. svědečné u zaměstnance, odměna za výkon funkce, příjem ze zaměstnání malého rozsahu, dohoda o pracovní činnosti do výše 2 500 Kč apod.) povinen podávat daňové přiznání. Poplatníkovi však zůstane zachována možnost postupu podle § 36 odst. 7 nebo 8 zákona o daních z příjmů (tj. započtení sražené daně z výše uvedených příjmů na celoroční daň v daňovém přiznání).

Text „po zvýšení podle odst. 12“ je uveden pro případ, pokud by se v praxi vyskytly „malé příjmy“, vyjma příjmů z dohody o provedení práce do měsíčního limitu 10 000 Kč, které podléhají veřejnoprávnímu pojistnému.

1. (§ 6 odst. 6 věta druhá)

Jedná se o zpřesnění v souvislosti s § 21d zákona o daních z příjmů, který vymezuje pojem „finanční leasing“ pro účely daní z příjmů a v němž jsou pro daňové účely upraveny podmínky pro „finanční pronájem s následnou koupí najatého hmotného majetku, resp. hmotné věci“ (tedy i motorového vozidla) a je deklarováno, že z pohledu zákona o daních z příjmů není „najaté“ motorové vozidlo vozidlem pořízeným na finanční leasing.

1. (§ 6 odst. 9 písm. d) bod 1)

Jedná se o upřesnění daňového osvobození nepeněžních plnění spočívajících ve formě použití zdravotnických zařízení. Použití zdravotnických zařízení zahrnuje vedle podrobení se lékařským ošetřením prováděným v těchto zařízeních, která nejsou hrazena zdravotní pojišťovnou, i nákup všech jiných služeb a zboží, které mají zdravotní, léčebný či obdobný charakter, tedy např. úhradu rehabilitace nebo nákup léků s doplatkem. Vedle toho osvobození zahrnuje i nákup vitamínových prostředků v těchto zařízeních.

Dále se navrhuje do osvobození zahrnout i pořízení zdravotnických prostředků, např. dioptrických brýlí nebo zdravotní obuvi, na lékařský předpis, a to bez ohledu na to, zda jsou nakupovány ve zdravotnickém zařízení, či nikoli. Důvodem této úpravy je skutečnost, že tyto prostředky jsou často prodávány mimo zdravotnická zařízení, typicky např. brýle v optice; pokud se však jedná o nákup na lékařský předpis, není důvod k odlišnému zacházení podle toho, kde si zaměstnanec prostředek pořídí.

1. (§ 6 odst. 9 písm. p) bod 1)

Zákon č. 377/2015 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o ukončení důchodového spoření, odstraňuje limitaci účasti v doplňkovém penzijním spoření dosažením zletilosti, tj. systém doplňkového penzijního spoření bude otevřen všem bez omezení věku. V této souvislosti bude umožněna výplata nové dávky doplňkového penzijního spoření, tzv. částečného odbytného, tj. částečný jednorázový výběr prostředků na žádost účastníka doplňkového penzijního spoření, který dovršil 18 let věku (viz § 25 odst. 4 zákona o doplňkovém penzijním spoření). Účastník může o výplatu této dávky požádat penzijní společnost v roce, kdy budou kumulativně naplněny všechny podmínky, tj. dosažení věku účastníka 18 let, trvání spořící doby nejméně 10 let, resp. 120 kalendářních měsíců a skutečnost, že v posledních 24 měsících nedošlo k převodu prostředků k jiné penzijní společnosti. Výše vyplacené dávky se stanoví do výše jedné třetiny prostředků účastníka bez příspěvků zaměstnavatele a bez alikvotní části státního příspěvku. Podání žádosti o dávku ani její výplata nebudou důvodem k zániku smlouvy účastníka o doplňkovém penzijním spoření. Zbylá část prostředků zůstane účastníkovi na jeho osobním penzijním účtu.

V této souvislosti se navrhuje podmínka pro aplikaci osvobození od daně ze závislé činnosti u příspěvků zaměstnavatele na doplňkové penzijní spoření zaměstnance, která se váže k vyplacení částečného odbytného podle zákona o doplňkovém penzijním spoření. Tímto dochází k odejmutí daňové podpory tohoto finančního produktu v případě, kdy dochází v podstatě k předčasnému vyplacení prostředků, a tak k narušení základního záměru spoření na stáří, tj. ponechání veškerých naspořených prostředků pro dobu po skončení pobírání aktivních příjmů. Jsou tak nastavovány zcela shodné podmínky, které byly zohledněny do zákona o daních z příjmů v souvislosti s úpravami prováděnými v nedávné době v oblasti daňového režimu soukromého životního pojištění. V případě, že bude vyplaceno částečné odbytné, dochází ke dvěma zásadním důsledkům.

Prvním důsledkem je zánik možnosti do budoucna čerpat daňové osvobození příspěvků zaměstnavatele na doplňkové penzijní spoření zaměstnance, u kterého došlo k výplatě částečného odbytného. V tomto směru je použita obdobná formulace jako v § 6 odst. 9 písm. p) bodě 3: „osvobození zaniká“, přičemž se tímto rozumí zánik osvobození do budoucna, neboť minulá osvobození jsou řešena prostřednictvím druhého důsledku porušení podmínky.

Druhým důsledkem je dodanění dosud osvobozených částek, a to konstruováním jednorázového příjmu, díky kterému je poplatník formou zvýšené daně nucen vrátit daňový benefit v období, kdy k výplatě částečného odbytného došlo. Tento jednorázový příjem bude zdaněn jako příjem ze závislé činnosti prostřednictvím daňového přiznání podaného samotným poplatníkem (viz dále § 38g).

Z hlediska časového určení se bude jednat o příjem zdaňovacího období, ve kterém bylo vyplaceno částečné odbytné. Jedná se v tomto směru o ustanovení speciální ve vztahu k § 5 odst. 4 zákona o daních z příjmů, kde se započítává do zdaňovacího období ještě platba nejdéle do 31. dne po jeho skončení, pokud byla v tomto zdaňovacím období dosažena. Vzhledem k tomu, že se má jednat o nápravu minulých zdaňovacích období, navrhuje se, aby tento příjem byl svým charakterem příjmem ze závislé činnosti. Vzhledem k tomu, že příspěvky mohl zaměstnanec v minulých letech obdržet i od dřívějšího zaměstnavatele anebo v daném roce již závislou činnost ani u žádného zaměstnavatele vykonávat nemusí, zdanění tohoto příjmu bude poplatník řešit prostřednictvím daňového přiznání.

V kontextu úpravy je vhodné rozebrat spojení „v roce výplaty a v uplynulých 10 letech“, které má za cíl postihnout všechny příspěvky zaměstnavatele, které byly vyplaceny (poskytnuty) před porušením podmínky v daném kalendářním roce a zároveň v deseti kalendářních letech, které předcházely porušení podmínek pro daňové osvobození. Jedná se opět o analogii s ustanovením § 6 odst. 9 písm. p) bodu 3 s tím, že není nutné řešit rok, ve kterém došlo k porušení podmínek (odpočet podle § 15 odst. 6).

Dojde-li k výplatě částečného odbytného, bude poplatník sankciován tím, že veškeré příspěvky za dané zdaňovací období (tj. v roce výplaty) a uplynulých 10 let bude muset dodanit a z dané smlouvy již nebude nikdy možné čerpat benefit v podobě osvobození příspěvků zaměstnavatele (což je obdobným řešením k řešení obsaženému v § 6 odst. 9 písm. p) bodě 3).

1. (§ 6 odst. 9 písm. p) bod 3)

Jedná se o gramatickou úpravu, kdy se zrušuje nadbytečná čárka.

1. (§ 6 odst. 9 písm. v))

U zaměstnance se příjem v podobě majetkového prospěchu z bezúročných zápůjček zdaňuje až do okamžiku, kdy úhrnná výše jistiny, tj. zůstatek nesplacené zápůjčky, klesne pod stanovený limit, tj. 300 000 Kč. Z důvodu snížení administrativy se navrhuje upravit oceňování a zdanění tohoto majetkového prospěchu tak, aby bylo prováděno alespoň jednou ročně, nejpozději při výpočtu zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za měsíc prosinec. Při výpočtu příjmu v podobě majetkového prospěchu se přihlédne ke splátkám zaměstnance, o které se v průběhu roku úhrnná výše nadlimitní jistiny postupně snižuje. Zjistí se, ve kterých kalendářních měsících byl stanovený limit překročen a za tato období (příslušné kalendářní měsíce) se spočítá úrokové peněžní zvýhodnění a nejpozději při výpočtu zálohy za měsíc prosinec se tento příjem zahrne do úhrnu příjmů ze závislé činnosti zaměstnance. Navrhované ustanovení představuje lex specialis k ustanovení § 3 odst. 3 písm. b) zákona o daních z příjmů, podle kterého se příjem z majetkového prospěchu, jehož obsahem je trvající plnění po dobu neurčitou nebo po dobu delší než 5 let, oceňuje jednorázově při poskytnutí tohoto prospěchu. Příjem plynoucí zaměstnanci z bezúročné zápůjčky se určí jako výše obvyklého úroku, tedy úroku, který je v dané době obvykle používán peněžními ústavy v daném místě při poskytování obdobných produktů veřejnosti. Průběžné oceňování příjmu, tedy určování obvyklého úroku, se navrhuje z důvodu možných změn ve výši obvyklého úroku, které je třeba promítnout do oceňování majetkového prospěchu zaměstnance.

1. (§ 7 odst. 8)

Navrhuje se doplnit legislativně technické upřesnění, které v ustanovení § 7 odst. 8 výslovně utvrzuje princip, který je již dnes při správě daní ve vztahu k poplatníkům vedoucím účetnictví a uplatňujícím výdaje paušálem podle § 7 odst. 7 v praxi využíván, tedy že při uplatnění paušálních výdajů je pro stanovení jejich výše i u těchto poplatníků rozhodující nikoliv výnos ve smyslu účetních předpisů, ale stejně jako u neúčtujících poplatníků příjem, a sice takový, který by tito účtující poplatníci podle zákona o daních z příjmů měli, pokud by nebyli poplatníky vedoucími účetnictví.

Dále se utvrzuje, že i tito poplatníci, kteří jsou účetní jednotkou a uplatňují výdaje paušálem, jsou povinni vést záznamy o příjmech ve výše jmenovaném smyslu, tedy o příjmech ve smyslu § 7 odst. 7, stejně jako neúčtující poplatníci.

Z výše uvedených důvodů tedy nedochází k věcné změně.

1. (§ 7a odst. 7 věta poslední)

Povinnost vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty je stanovena v § 100 zákona o dani z přidané hodnoty a na tuto povinnost nemá vliv skutečnost, jestli je daná osoba poplatníkem či nikoli. Skutečnost, že je v zákoně o daních z příjmů stanovena povinnost vést evidenci pro účely zákona o daních z příjmů, neruší povinnost vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty. Navíc v zákoně o daních z příjmů se hovoří pouze o plátci, ale povinnost vést evidenci má také identifikovaná osoba, která by také mohla být poplatníkem daně z příjmů fyzických osob. Z výše uvedených důvodů je vhodné větu poslední v § 7a odst. 7 včetně poznámky pod čarou č. 9d vypustit.

1. (§ 8 odst. 1 písm. a))

Navrhuje se zrušit nadbytečnou předložku „z“ před slovy „obchodní korporace“. Jde o legislativně technickou úpravu.

Další navrhovaná úprava v § 8 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů je vyvolána neprovázáním tohoto ustanovení s § 36 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů, a to u podílu na zisku z podílového fondu, je-li podíl v něm představován cenným papírem (podílový list), ke kterému došlo v rámci úprav § 8 odst. 1 písm. a) zákonem č. 267/2014 Sb. v návaznosti na možnost vyplácet podíl na zisku jiným osobám než členům obchodní korporace. Z toho důvodu se navrhuje uvést do souladu § 8 odst. 1 písm. a) s § 36 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů.

Navrhovaná změna též dodatečně reaguje na rekodifikaci soukromého práva. Od 1. ledna 2014, kdy vstoupil v účinnost zákon o obchodních korporacích, se přestalo rozlišovat ovládání faktické a smluvní. Nadále je definováno pouze ovládání faktické a explicitní úprava institutu ovládacích smluv byla zrušena. Nové smlouvy se již od 1. ledna 2014 neuzavírají a staré smlouvy pozbývají účinnosti na konci účetního období, které končí po 1. červenci 2014.

Zrušením těchto smluvních typů není vyloučena možnost poplatníka uzavřít inominátní smlouvu, která bude mít obdobný obsah jako dřívější ovládací smlouva nebo smlouva o převodu zisku nebo která bude obsahovat vyrovnání mimo stojícímu společníkovi. Na tyto inominátní smlouvy se bude nahlížet podle jejich skutečného obsahu a příjmy z nich budou zdaněny.

Z tohoto důvodu se navrhuje zrušit obsoletní část ustanovení.

1. (§ 8 odst. 1 písm. i))

Navrhovaná změna je součástí změn souvisejících s nastavením daňově neutrálního režimu u rodinných fundací (§ 17a odst. 2 písm. f)), který je obdobný jako v případě svěřenských fondů, a navazuje na novou úpravu ustanovení § 21c odst. 2 zákona o daních z příjmů. Navrhuje se tedy, aby výplata plnění ze zisku rodinné fundace byla příjmem z kapitálového majetku a podléhala dani vybírané srážkou (§ 36 odst. 2 písm. a)), zatímco výplata plnění z majetku bude patřit mezi příjmy uvedené v § 10 zákona o daních z příjmů a bude možné aplikovat osvobození podle nového ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) bod 4 zákona o daních z příjmů.

1. (§ 8 odst. 6 věta třetí)

Navrhovaná úprava souvisí s úpravou v souvislosti s částečným odbytným podle zákona o doplňkovém penzijním spoření. Navrhuje se doplnit, že v případě zdanění jiných dávek doplňkového penzijního spoření ze smlouvy, u které v minulosti došlo k výplatě částečného odbytného, nelze pro účely zjištění základu daně odečítat již dříve uplatněné příspěvky hrazené účastníkem doplňkového penzijního spoření  oproti příjmu z vyplaceného částečného odbytného.

1. (§ 8 odst. 6 věta poslední)

Dotčené ustanovení stanoví, že v případě zdanění jednorázového vyrovnání nebo odbytného z doplňkového penzijního spoření nelze odečítat příspěvky zaplacené penzijní společnosti zaměstnavatelem za zaměstnance. V souvislosti s nově zaváděnou povinností dodanit příspěvky zaměstnavatele na doplňkové penzijní spoření, dojde-li k vyplacení částečného odbytného v roce výplaty a v předchozích 10 letech (§ 6 odst. 9 písm. p) bod 1), a zánikem osvobození těchto příspěvků do budoucna, by toto pravidlo mělo v případě následné výplaty odbytného nebo jednorázového vyrovnání za následek, že příspěvky hrazené zaměstnavatelem by byly zdaněny dvakrát. Poprvé v důsledku  výplaty částečného odbytného podle § 6 odst. 9 písm. p) bodu 1 a podruhé při zdanění odbytného nebo jednorázového vyrovnání při ukončení smlouvy v důsledku nemožnosti si odečíst příspěvky hrazené zaměstnavatelem. Z tohoto důvodu se navrhuje další výjimka z výše uvedeného pravidla, která umožňuje v případě zdanění jednorázového vyrovnání nebo odbytného z doplňkového penzijního spoření ze smlouvy, u které v minulosti došlo k výplatě částečného odbytného, odečítat příspěvky hrazené zaměstnavatelem za zaměstnance, které byly zaměstnancem v souvislosti s výplatou částečného odbytného zdaněny jako příjem ze závislé činnosti.

1. (§ 8 odst. 6)

Částečné odbytné, které bude vyplaceno podle zákona o doplňkovém penzijním spoření, bude považováno za příjem z kapitálového majetku podle § 8 odst. 1 písm. e) zákona o daních z příjmů jako dávka doplňkového penzijního spoření a bude podléhat srážkové dani podle § 36 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů. Navrhovaná úprava zohledňuje skutečnost, že požádá-li poplatník o vyplacení částečného odbytného, bude mu podle zákona o doplňkovém penzijním spoření vyplacena jedna třetina prostředků účastníka bez příspěvků zaměstnavatele a bez alikvotní části státního příspěvku. Z tohoto důvodu se bude vyplacené částečné odbytné snižovat pro účely zjištění základu daně do výše tohoto příjmu pouze o zaplacené příspěvky účastníka doplňkového penzijního spoření ke dni výplaty, nikoliv o příspěvky hrazené zaměstnavatelem a o státní příspěvky, jako tomu je v případě jiných dávek doplňkového penzijního spoření.

1. (§ 8 odst. 7 věta poslední)

Dle současné úpravy zákona o daních z příjmů jsou příspěvky hrazené zaměstnavatelem na pojistné za soukromé životní pojištění zaměstnance osvobozeny za podmínky, že nedojde před skončením doby 60 kalendářních měsíců od uzavření smlouvy nebo před rokem, ve kterém pojištěný dosáhne 60 let, k výplatě pojistného plnění ze soukromého životního pojištění, jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, nebo předčasnému ukončení pojistné smlouvy (viz § 6 odst. 9 písm. p) bod 3). Dojde-li k tomuto předčasnému ukončení smlouvy nebo k vyplacení jakékoliv částky z pojistné smlouvy, pokud se nejedná o zákonem předjímaný řádný způsob ukončení pojistné smlouvy (tj. pojistné plnění, výplata v případě invalidity atd.), osvobození zaniká a zaměstnanec je povinen v rámci daňového přiznání dodanit příspěvky hrazené zaměstnavatelem za dané zdaňovací období (tj. v roce výplaty) a uplynulých 10 let.

Z důvodu vyloučení dvojího zdanění je v § 8 odst. 7 poslední větě umožněno odečíst si při zdanění odkupného ze soukromého životního pojištění nejen pojistné hrazené poplatníkem, ale i tyto zdaněné příspěvky na pojistné na soukromé životní pojištění zaměstnance hrazené zaměstnavatelem za dané zdaňovací období (tj. v roce výplaty) a uplynulých 10 let. Naopak nelze odečíst ty příspěvky, které zaměstnavatel uhradil po 1. lednu 2001 v době delší než uplynulých 10 let od výplaty odkupného. Tato norma však nevylučuje dvojí zdanění ve všech případech, kdy dochází k odebrání daňové úlevy příspěvků hrazených zaměstnavatelem, tj. nedopadá na případ, kdy odkupné je vyplaceno v době delší než 10 let od uzavření smlouvy, přičemž v mezidobí došlo k mimořádnému výběru. V takovém případě bude část příspěvků hrazená zaměstnavatelem na pojistné za soukromé životní pojištění zaměstnance zdaněna jednou v souvislosti s mimořádným výběrem a po druhé v rámci zdanění výplaty odkupného při předčasném ukončení soukromého životního pojištění, neboť podle poslední věty § 8 odst. 7 nelze odkupné snížit o příspěvky na pojistné za soukromé životní pojištění zaměstnance, které hradil zaměstnavatel v době delší než uplynulých 10 let od výplaty odkupného. Z toho důvodu se navrhuje úprava, které má zajistit původní záměr poslední věty § 8 odst. 7, tj. vyplacené odbytné pro účely zjištění základu daně a následného zdanění snižovat o všechny příspěvky, které zaměstnavatel zaplatil na soukromé životní pojištění zaměstnance a u kterých zaniklo daňové osvobození a byly zaměstnancem zdaněny jako příjem ze závislé činnosti z důvodu předčasného ukončení smlouvy nebo mimořádného výběru. Naopak o příspěvky hrazené zaměstnavatelem, které nebyly z tohoto tituly dodaněny, se odkupné snižovat nebude.

1. (§ 10 odst. 3 písm. c) bod 4)

Navrhovanou úpravou se rozšiřuje osvobození bezúplatných příjmů poplatníků daně z příjmů fyzických osob rovněž na výplaty z prostředků rodinné fundace v případech, kdy je majetek vyplácen téže osobě, která jej do rodinné fundace vložila, nebo osobě, vůči níž je poplatník, který majetek do rodinné fundace vložil, osobou vymezenou v § 10 odst. 3 písm. c) bodě 1 nebo 2 zákona o daních z příjmů (sourozencem, strýcem, tetou, synovcem nebo neteří, manželem, manželem dítěte, dítětem manžela, rodičem manžela, manželem rodičů nebo osobou žijící za stanovených podmínek po určenou dobu ve společně hospodařící domácnosti).

Uvedená změna je součástí změn souvisejících s nastavením daňově neutrálního režimu bezúplatných příjmů rodinných fundací (§ 17a odst. 2 písm. f)), který je obdobný jako v případě svěřenských fondů.

1. (§ 10 odst. 5 věta druhá)

Navrhovaná změna dodatečně reaguje na rekodifikaci soukromého práva. Od 1. ledna 2014, kdy vstoupil v účinnost zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, se uplatňuje široká definice „věci“. Nehmotnou věcí jsou podle § 496 odst. 2 občanského zákoníku i práva, jejichž povaha to připouští, tedy především pohledávky. Z tohoto důvodu je v § 10 odst. 5 zákona o daních z příjmů druhá věta nadbytečná, neboť nyní se na pohledávky, jakožto věci, vztahuje věta první, upravující výdaje v případě příjmů z převodu věcí obecně.

1. (§ 10 odst. 5 věta šesté)

Navrhuje se do § 10 odst. 5 zákona o daních z příjmů v části vymezující možné výdaje k příjmům z úplatného převodu cenných papírů výslovně doplnit, že u příjmů z úplatného převodu kmenového listu, který není v obchodním majetku poplatníka, je výdajem nabývací cena tohoto kmenového listu.

Nabývací cena kmenového listu se určí podle § 24 odst. 7 zákona o daních z příjmů, který pro účely zákona o daních z příjmů vymezuje nabývací cenu podílů v obchodních korporacích, neboť kmenový list je obdobně jako akcie cenným papírem reprezentujícím podíl v obchodní korporaci, a to ve společnosti s ručením omezeným (viz § 137 zákona o obchodních korporacích).

1. (§ 15 odst. 5 závěrečná část ustanovení)

V tomto ustanovení se navrhuje rozšířit podmínky pro uplatnění nezdanitelných částí základu daně z titulu příspěvku zaplaceného poplatníkem na jeho doplňkové penzijní spoření tak, že k zániku tohoto nároku dochází vedle případů uvedených v závěrečné části ustanovení v § 15 odst. 5 zákona o daních z příjmů také v případě vyplacení částečného odbytného podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření. V takovém případě poplatník ve zdaňovacím období, kdy k tomu došlo, zdaní jako ostatní příjem částky, o které byl poplatníkovi v uplynulých deseti letech z důvodu zaplacených příspěvků na doplňkové penzijní spoření základ daně snížen.

1. (§ 17a odst. 2 písm. f))

Navrhovaná úprava reaguje na stávající úpravu dvojího zdanění bezúplatného příjmu do rodinné fundace, kdy tento příjem je poprvé zdaněn na úrovni rodinné fundace a poté dochází ke druhému zdanění při výplatě podpory nebo příspěvku z rodinné fundace osobě blízké. Navrhuje se, aby se u těchto poplatníků v daném případě uplatňoval obdobný daňový režim, jaký se uplatňuje v případě svěřenských fondů, tj. aby majetek, který je do dané entity vkládán za účelem jeho budoucí distribuce rodinným příslušníkům vkladatele, nebyl zdaňován ve dvou krocích.

V této souvislosti dochází k věcné změně spočívající v nahrazení položky výčtu negativní definice veřejně prospěšného poplatníka „nadace, která dle svého zakladatelského právního jednání slouží k podpoře osob blízkých zakladateli, nebo jejíž činnost směřuje k podpoře osob blízkých zakladateli“ na „rodinnou fundaci“ definovanou podle obdobných podmínek. V důsledku dochází k rozšíření dopadu ustanovení tím, že z obsahu definice veřejně prospěšného poplatníka jsou při splnění uvedených znaků podpory zakladatele nebo osob blízkých zakladateli vedle nadací vyloučeny rovněž nadační fondy. Definice osoby blízké se přejímá, stejně jako v dalších ustanoveních zákona o daních z příjmů, z § 22 občanského zákoníku.

Veřejně prospěšným poplatníkem pro účely zákona o daních z příjmů nejsou fundace, tedy nadace založené podle § 309 občanského zákoníku a nadační fondy založené podle § 394 občanského zákoníku, které podle svého zakladatelského jednání slouží k podpoře zakladatele nebo osob jemu blízkých nebo k tomuto účelu fakticky směřují. Nadace založené podle § 309 občanského zákoníku a nadační fondy založené podle § 394 občanského zákoníku, které splňují podmínky statusu veřejně prospěšného poplatníka uvedené v § 17a odst. 1 zákona o daních z příjmů a podporují jiné osoby než zakladatele a osoby jemu blízké, a to jak podle svého zakladatelského jednání, tak fakticky, jsou veřejně prospěšnými poplatníky pro účely zákona o daních z příjmů.

Uvedená změna je dále součástí souboru změn zákona o daních z příjmů obsažených v § 4 odst. 1 písm. k) bodě 2, § 10 odst. 3 písm. c), § 8 odst. 1 písm. i), § 21c odst. 2, § 27 písm. j), § 30 odst. 10 písm. m) a § 36 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů, které mají zajistit daňově neutrální režim bezúplatného příjmu z těchto rodinných fundací, který je obdobný s daňovým režimem u svěřenských fondů.

Navrhovaná úprava v § 4 odst. 1 písm. k) zákona o daních z příjmů zajišťuje, že při výplatě bezúplatného příjmu v podobě podpory nebo příspěvku z prostředků rodinné fundace nebude tento příjem, na rozdíl od obdobných příjmů vyplácených jinými typy fundací, obecně osvobozen. Od daně budou podle změny navrhované v § 10 odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů osvobozeny pouze bezúplatné příjmy plynoucí poplatníkům daně z příjmů fyzických osob z prostředků rodinné fundace v případech, kdy je majetek vyplácen téže osobě, která jej do rodinné fundace vložila, nebo osobě, vůči níž je poplatník, který majetek do rodinné fundace vložil, osobou vymezenou v § 10 odst. 3 písm. c) bodě 1 nebo 2.

Stejně jako u svěřenských fondů i v případě výplaty plnění z rodinné fundace se bude rozlišovat na základě § 21c odst. 2, zda se vyplácí plnění se zisku fundace, nebo z jejího majetku, přičemž tyto typy výplat mají odlišný daňový režim. Výplata plnění ze zisku je příjmem z kapitálového majetku (§ 8 odst. 1 písm. i)) a podléhá dani vybírané srážkou (§ 36 odst. 2 písm. a)), zatímco výplata plnění z majetku patří mezi příjmy uvedené v § 10 zákona o daních z příjmů a vztahuje se na ni osvobození podle nového ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) bod 4 zákona o daních z příjmů.

Hodnotu majetku vloženého do rodinné fundace nebo bezúplatné plnění poskytnuté rodinné nadaci však nelze odečíst od základu daně podle § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Rodinná fundace je právnickou osobou, která podporuje pouze osoby blízké zakladateli a která slouží výhradně jejich potřebám. I kdyby tedy byla založena  i za účely uvedenými v § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů, vzhledem k omezenému okruhu podporovaných osob nepůsobí k naplňování veřejně prospěšných cílů, což je smyslem ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8. Odečtení hodnoty plnění poskytnutého rodinné fundaci na základě § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů by v takovém případě představovalo zneužití práva, což potvrzuje i dosavadní judikatura (viz např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu 1 Afs 107/2004 – 48), ze které vyplývá, že je vždy nutno s ohledem na okolnosti případu zvážit, zda odečtení hodnoty daru od základu daně není zneužitím práva.

Při posuzování, zda se v konkrétním případě jedná o rodinnou fundaci, či nikoli, je vždy třeba zkoumat skutečný účel existence fundace. Za rodinnou fundaci je tedy třeba považovat i fundaci, která má podle svého zakladatelského jednání sloužit širokému okruhu osob, avšak ve skutečnosti jsou příjemci podpory pouze osoby blízké zakladateli. Stejně je tomu v případě, kdy by mezi podporované osoby byla zařazena cizí osoba pouze za tím účelem, aby fundace formálně naplnila status veřejně prospěšného poplatníka, ale stále by zde byl zřetelný záměr podporovat zásadně osoby blízké. Obdobně je třeba postupovat v situaci, kdy některá z osob podporovaných rodinnou fundací přestane být osobou blízkou zakladateli (např. v důsledku rozvodu); fundace ani v tomto případě neztrácí status rodinné fundace pouze na základě této formální změny, pokud i nadále slouží stejnému účelu.

1. (§ 19 odst. 1 písm. zg) a zh))

Od 1. ledna 2014, kdy vstoupil v účinnost zákon o obchodních korporacích, se přestalo rozlišovat ovládání faktické a smluvní. Nadále je definováno pouze ovládání faktické a explicitní úprava institutu ovládacích smluv byla zrušena. Nové smlouvy se již od 1. ledna 2014 neuzavírají a staré smlouvy pozbývají účinnosti na konci účetního období, které končí po 1. červenci 2014.

Zrušením těchto smluvních typů není vyloučena možnost poplatníka uzavřít inominátní smlouvu, která bude mít obdobný obsah jako dřívější ovládací smlouva nebo smlouva o převodu zisku nebo která bude obsahovat vyrovnání mimo stojícímu společníkovi. Na tyto inominátní smlouvy se bude nahlížet podle jejich skutečného obsahu a příjmy z nich budou zdaněny.

Z tohoto důvodu se navrhuje zrušit obsoletní ustanovení. Aby se zabránilo změně zažitého označení písmen v ustanovení § 19 odst. 1 zákona o daních z příjmů, zrušení stávajících písmen zg) a zh) se provádí tak, že se na jejich místa přesunou stávající písmena zn) a zp).

Současně se navrhuje nová formulace stávajícího § 19 odst. 1 písm. zn) z důvodu sjednocení s textací stejného osvobození u daně z příjmů fyzických osob v § 4 odst. 1 písm. zc) zákona o daních z příjmů, který byl změněn s účinností k 1. lednu 2014 zákonným opatřením Senátu č. 344/2013 Sb. v reakci na nový občanský zákoník.

Dále se navrhuje změna stávajícího ustanovení § 19 odst. 1 písm. zp) zákona o daních z příjmů s cílem rozšířit okruh příjmů České republiky, které budou osvobozeny od daně z příjmů právnických osob, neboť současná úprava osvobozuje příjmy České republiky pouze z operací s peněžními prostředky státní pokladny a nereflektuje další typy transakcí, ke kterým v rámci řízení likvidity státní pokladny a řízení státního dluhu dochází (například emise státních dluhopisů se záporným úrokovým výnosem nebo zápůjčky státních dluhopisů).

Navrhovaná úprava tak zajišťuje aplikaci tohoto ustanovení i na jiné operace, které jsou zajišťovány Ministerstvem financí v rámci řízení likvidity státní pokladny a řízení státního dluhu podle rozpočtových pravidel.

K navrhovanému ustanovení § 19 odst. 1 písm. zh) zákona o daních z příjmů je v čl. II navrhováno přechodné ustanovení, podle kterého lze toto ustanovení v navrhovaném znění použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2016.

1. (§ 19 odst. 1 písm. zi))

Navrhuje se legislativně technická úprava, kterou se přesouvá předmětná úprava do ustanovení § 19 odst. 1 písm. zi) z důvodu vhodnějšího umístění této úpravy, která je do zákona o daních z příjmů po věcné stránce implementována prostřednictvím novely zákona o daních z příjmů pro rok 2016 (ST 612), kdy se zvýší uživatelská přívětivost pro poplatníka. Současně se jednoznačně stanovuje, že osvobození příjmu z podílu na zisku přijatého mateřskou společností nelze použít v případech, kdy plyne od dceřiné společnosti se sídlem v některém státě Evropské unie, která si může tento podíl na zisku uplatnit způsobem, který má za následek jeho nezdanění.

1. (§ 19 odst. 1 písm. zn) až zp))

Aby se zabránilo změně zažitého označení písmen v ustanovení § 19 odst. 1 zákona o daních z příjmů v souvislosti se zrušením stávajících písmen zg) a zh), dochází k přesunu stávajících norem obsažených v § 19 odst. 1 písm. zn) a zp) do písmen zg) a zh) a zároveň k přesunu stávajícího osvobození v § 19 odst. 1 písm. zo) do § 19b odst. 1 písm. f) z důvodu sjednocení systematiky daně z příjmů fyzických a právnických osob.

1. (§ 19 odst. 2 písm. c))

Navrhuje se legislativně technická úprava, kterou se přesouvá předmětná úprava do ustanovení § 19 odst. 1 písm. zi) zákona o daních z příjmu z důvodu vhodnějšího umístění této úpravy, která je do zákona o daních z příjmů po věcné stránce implementována prostřednictvím novely zákona o daních z příjmů pro rok 2016 (ST 612), kdy se zvýší uživatelská přívětivost pro poplatníka.

1. (§ 19 odst. 3 písm. b))

Navrhuje se rozšířit ustanovení § 19 odst. 3 písm. b) zákona o daních z příjmů vymezující mateřskou společnost pro účely zákona o daních z příjmů o svěřenský fond a rodinnou fundaci z důvodu odstranění určité disproporce, ke které dochází v případě, kdy jsou do svěřenského fondu nebo rodinné fundace vyčleněny podíly na obchodních korporacích. Zákon o daních z příjmů těmto poplatníkům na rozdíl od vybraných korporací nepřiznává právo osvobodit příjem z dividend z majetkové účasti na dceřiné korporaci od daně z příjmů vybírané srážkou a ani nemohou uplatnit postup podle ustanovení § 36 odst. 4 zákona o daních z příjmů, které tuto problematiku řeší u investičních fondů. Tato situace může vést k narušení principu daňové neutrality, tj. že investice prováděné prostřednictvím tohoto fondu či fundace nejsou zdaňovány ve srovnatelné výši s investicí provedenou individuálně. Například v případech „rodinných“ svěřenských fondů, které zakládají rodiče pro své potomky, dochází ke zdanění přijatých dividend jednou při výplatě od společnosti do svěřenského fondu a podruhé při výplatě podílů na zisku ze svěřenského fondu obmyšlenému. Pokud by akcie byly vlastněny přímo (tj. rodičem či potomkem), docházelo by pouze k jednomu zdanění. Obdobná situace je i v případě holdingových struktur, kdy kapitálové společnosti využívají osvobození podle ustanovení § 19 odst. 1 písm. ze) a zi) zákona o daních z příjmů, čímž je zamezeno řetězovému zdaňování podílů na zisku, zatímco na svěřenský fond nebo rodinnou fundaci se toto osvobození nevztahuje. Tato situace svěřenské fondy a rodinné fundace znevýhodňuje a ve svém důsledku omezuje využívání těchto institutů.

Z výše uvedených důvodů se navrhuje zavést osvobození pro příjem z podílu na zisku, který je vyplácen svěřenskému fondu a rodinné fundaci, a to rozšířením výčtu poplatníků, kteří se za splnění zákonných podmínek považují za mateřskou společnost, o tyto poplatníky. Tím bude zajištěno, že pokud v obchodním majetku svěřenského fondu nebo rodinné fundace bude více než 10 % podílu na základním kapitálu obchodní korporace, a to déle než 12 měsíců, bude příjem z podílů na zisku od této korporace a příjem z  převodu takového podílu na obchodní korporaci osvobozen na základě stejných ustanovení jako v případě, je-li mateřskou společností obchodní korporace.

Rodinná fundace je vymezena pro účely zákona o daních z příjmů v § 17a odst. 2 písm. f) zákona o daních z příjmů.

Navrhovaná úprava se týká pouze rodinné fundace, která má obdobný daňový režim jako svěřenský fond. Běžnou fundaci vzhledem k tomu, že většinou splňuje podmínky veřejně prospěšného poplatníka a má tak zcela odlišný daňový režim, navrhovaná úprava nezahrnuje.

1. (§ 19 odst. 4 úvodní části ustanovení)

Jedná se o legislativně technickou změnu, kdy je zapotřebí aktualizovat odkaz na předmětnou úpravu v souvislosti se zrušením stávajících písmen zg) a zh).

1. (§ 19 odst. 4 písm. a))

Jedná se o legislativně technickou změnu, kdy je zapotřebí aktualizovat odkaz na předmětnou úpravu v souvislosti se zrušením stávajících písmen zg) a zh).

1. (§ 19 odst. 4 písm. b))

Jedná se o legislativně technickou změnu, kdy je zapotřebí aktualizovat odkaz na předmětnou úpravu v souvislosti se zrušením stávajících písmen zg) a zh).

1. (§ 19b odst. 1 písm. f))

Jedná se o legislativně technickou změnu, která sjednocuje systematiku zákona o daních z příjmů, kdy obdobné osvobození v případě daně z příjmů fyzických osob je upraveno nikoliv v § 4, ale v § 4a zákona o daních z příjmů. Dochází tak k přesunu stávající úpravy z původního § 19 odst. 1 písm. zo) do ustanovení § 19b odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů bez věcných změn.

1. (§ 19b odst. 3)

Navrhovaná úprava rozšiřuje výčet příjmů, u kterých si může veřejně prospěšný poplatník rozhodnout, zda osvobození uplatní nebo nikoliv, o příjem plynoucí do veřejné sbírky, na humanitární nebo charitativní účely a o příjem přijatý z veřejné sbírky.

V souvislosti s tím dochází k upřesnění, že se uvedené týká veřejně prospěšných poplatníků.

1. (§ 20 odst. 7 věta první)

Jedná se o gramatickou úpravu, kdy se za větou přívlastkovou doplňuje chybějící čárka.

1. (§ 21c odst. 2)

Navrhovaná změna je součástí změn souvisejících s nastavením daňově neutrálního režimu u rodinných fundací (§ 17a odst. 2 písm. f)), který je obdobný jako v případě svěřenských fondů. Stejně jako u svěřenských fondů i v případě výplaty plnění z rodinné fundace se bude rozlišovat, zda se vyplácí plnění se zisku fundace, nebo z jejího majetku, přičemž tyto typy výplat mají odlišný daňový režim. Výplata plnění ze zisku je příjmem z kapitálového majetku (§ 8 odst. 1 písm. i)) a podléhá dani vybírané srážkou (§ 36 odst. 2 písm. a)), zatímco výplata plnění z majetku patří mezi příjmy uvedené v § 10 zákona o daních z příjmů a vztahuje se na ni osvobození podle nového ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) bod 4 zákona o daních z příjmů. Navrhovaná úprava v § 21c odst. 2 zákona o daních z příjmů stanoví, že při výplatě plnění z rodinné fundace je nejdříve zdrojem vypláceného plnění zisk po zdanění a až poté, co jsou tyto zdroje vyčerpány, se plnění vyplácí z majetku rodinné fundace, tedy z prostředků, které byly do rodinné fundace vloženy vkladem či darem.

1. (§ 21d odst. 1 úvodní část ustanovení)

Institut finančního leasingu v daních z příjmů slouží ke zrealizování obdobného způsobu časového rozlišení nákladů na pořízení určitého hmotného majetku, které nastává v případě přímého pořízení tohoto majetku. Cílem tedy je, aby daňový režim výdajů, které poplatník uplatňuje v základu daně v souvislosti s finančním leasingem, byl obdobný jako režim uplatňování daňových odpisů hmotného majetku a nevznikaly rozdíly při uplatňování výdajů dle způsobu pořízení majetku (tj. aby daňový režim nezavdával důvod k upřednostňování jednoho či druhého režimu pořízení majetku).

Do konce roku 2013 zákon o daních z příjmů žádnou definici finančního leasingu neobsahoval, pouze byly v  § 24 odst. 4 stanoveny podmínky pro daňovou uznatelnost nájemného u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, který lze podle zákona o daních z příjmů odpisovat. Cílem rekodifikačních úprav v souvislosti se zavedením definice finančního leasingu pro účely zákona o daních z příjmů od roku 2014 nebyly věcné změny úpravy platné do konce roku 2013. Legislativní vazba předmětu finančního leasingu na věc, s výjimkou věci, která je nehmotným majetkem, byla dána potřebou vyloučit nehmotný majetek z předmětu finančního leasingu, neboť použití pojmu hmotný majetek by při existenci pravidla v § 32a odst. 7, které říká, že pokud není v zákoně stanoveno jinak, použije se pro nehmotný majetek obdobně ustanovení pro hmotný majetek, mohlo vést k výkladu, že nehmotný majetek je předmětem finančního leasingu. Tato vazba předmětu finančního leasingu na věc, s výjimkou věci, která je nehmotným majetkem, by však mohla nežádoucím způsobem rozšířit množinu předmětů finančního leasingu o věci, které nejsou odpisovaným hmotným majetkem. Cílem navrhované úpravy je tak potvrdit, že finanční leasing pro účely daní z příjmů se vztahuje pouze na hmotný majetek odpisovaný podle zákona o daních z příjmů. Účelem je zabránit pořizování prostřednictvím finančního leasingu definovaného pro účely zákona o daních z příjmů takového majetku, který není hmotným majetkem podle zákona o daních z příjmů a ani není odpisován podle zákona o daních z příjmů, včetně majetku, jehož uplatnění v základu daně z příjmů při jeho spotřebě u poplatníka je navázáno na právní předpisy upravující účetnictví.

Z výše uvedených důvodů se navrhuje výslovně stanovit v § 21d odst. 1 zákona o daních z příjmů, že předmětem finančního leasingu dle zákona o daních z příjmů je hmotný majetek ve smyslu § 26 zákona o daních z příjmů. Pojem „hmotný majetek“ užívaný zákonem o daních z příjmů představuje jak hmotný majetek odpisovaný podle zákona o daních z příjmů, tak hmotný majetek vyloučený z odpisování na základě § 27 zákona o daních z příjmů. S ohledem na výše uvedené a záměr definovat finanční leasing v § 21d zákona o daních z příjmů na hmotný majetek odpisovaný podle zákona o daních z příjmů je nutné explicitně vyloučit v nově navrženém § 21d odst. 6 z předmětu finančního leasingu hmotný majetek, který je z odpisování vyloučen na základě § 27 zákona o daních z příjmů.

Navrhované úpravy v § 21d zákona o daních z příjmů též reflektují pravidlo obsažené v § 32a odst. 7 zákona o daních z příjmů, které říká, že pokud není v zákoně stanoveno jinak, použije se pro nehmotný majetek obdobně ustanovení pro hmotný majetek. Vzhledem ke skutečnosti, že by toto pravidlo mohlo vést k výkladu, že předmětem finančního leasingu je i nehmotný majetek, explicitně se v § 21d odst. 6 písm. b) zákona o daních z příjmů stanovuje, že přenechání nehmotného majetku ve smyslu § 32a zákona o daních z příjmů není finančním leasingem ve smyslu zákona o daních z příjmů.

U pozemku navrhovaná vazba finančního leasingu pro účely zákona o daních z příjmů pouze na odpisovaný hmotný majetek jen potvrzuje současně platný právní stav, který vylučuje pozemek z předmětu finančního majetku. Pro daňový režim pozemku platí v zákonu o daních z příjmů pravidlo, korespondující s úpravou v účetnictví, že pozemek se neodpisuje a jeho hodnota se uplatňuje ve výdajích až při jeho prodeji Daňově uznatelné je při splnění podmínek uznatelnosti běžné nájemné za užívání pozemku.

Dané ustanovení však nebrání uzavření inominátní smlouvy, jejímž předmětem je leasing jiného majetku, než je hmotný majetek odpisovaný podle zákona o daních z příjmů, ovšem pro účely zákona o daních z příjmů nebude na tuto smlouvu nahlíženo jako na smlouvu o finančním leasingu. Případné výdaje plynoucí z takové smlouvy lze uplatnit v základu daně z příjmů v závislosti na tom, o jaký majetek se jedná, buď

(i) při splnění obecných podmínek uznatelnosti, a to v částkách podle toho, jak o výdajích bude účtováno podle právních předpisů upravujících účetnictví,

případně jak byly splátky reálně rozvrženy u poplatníků, kteří nejsou účetními jednotkami, nebo (ii) při splnění podmínek uvedených v § 24 odst. 5 zákona o daních z příjmů.

Nutnost splnit podmínky daňové uznatelnosti uvedené § 24 odst. 5 zákona o daních z příjmů dopadá na případy, je-li předmětem takové smíšené smlouvy (obdobné finančnímu leasingu) hmotný majetek vyloučený z odpisování či pozemek, nebo pokud smlouva o finančním leasingu podle zákona o daních z příjmů nesplňuje podmínky uvedené v § 21d zákona o daních z příjmů.

Co se týká inominátních smluv, jejichž předmětem je leasing nehmotného majetku, práva stavby (u účtujících poplatníků), zboží podle právních předpisů upravujících účetnictví nebo leasing účetního hmotného či nehmotného majetku, které nejsou považovány za hmotný či nehmotný majetek podle zákona o daních z příjmů, uznatelnost výdajů plynoucích z těchto smluv v základu daně z příjmů nebude upravovat žádné výslovné ustanovení zákona o daních z příjmů, nýbrž bude vyplývat z § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů (tj. při splnění obecných podmínek uznatelnosti se částky uplatní v základu daně v závislosti na tom, jak bude o výdajích účtováno podle právních předpisů upravujících účetnictví).

K navrhované úpravě finančního leasingu v § 21d, § 24 odst. 2 písm. h) a § 24 odst. 5 a 6 je v čl. II navrhováno přechodné ustanovení, podle kterého se nově navržená úprava v oblasti finančního leasingu neuplatní na ty smlouvy, u kterých byl předmět finančního leasingu uživateli přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, tj. uplatní se dosavadní režim.

1. (§ 21d odst. 1 písm. a) bod 1)

Jedná se o legislativně technickou úpravu v důsledku upřesnění vymezení finančního leasingu v § 21d odst. 1 zákona o daních z příjmů, kdy finančním leasingem podle zákona o daních z příjmů není přenechání věci s výjimkou věci, která je nehmotným majetkem, ale ve spojení s § 21d odst. 6 zákona o daních z příjmů přenechání hmotného majetku odpisovaného podle zákona o daních z příjmů. Z toho důvodu se navrhuje pojem „věc“ v rámci ustanovení § 21d zákona o daních z příjmů nahradit pojmem „předmět finančního leasingu“, který je již v rámci tohoto ustanovení používán.

1. (§ 21d odst. 1 písm. b))

Jedná se o legislativně technickou úpravu v důsledku upřesnění vymezení finančního leasingu v § 21d odst. 1 zákona o daních z příjmů, kdy finančním leasingem podle zákona o daních z příjmů není přenechání věci s výjimkou věci, která je nehmotným majetkem, ale ve spojení s § 21d odst. 6 zákona o daních z příjmů přenechání hmotného majetku odpisovaného podle zákona o daních z příjmů. Z toho důvodu se navrhuje pojem „věc“ v rámci ustanovení § 21d zákona o daních z příjmů nahradit pojmem „předmět finančního leasingu“, který je již v rámci tohoto ustanovení používán.

1. (§ 21d odst. 4 písm. a))

Navržené úpravy v textaci § 21d odst. 4 písm. a) a b) zákona o daních z příjmů mají za cíl potvrdit, že se o finanční leasing podle zákona o daních z příjmů jedná i v situacích, je-li předčasně ukončen, přičemž je splněna minimální doba finančního leasingu podle § 21d odst. 2 zákona o daních z příjmů. Z výše uvedeného vyplývá, že finanční leasing je považován od okamžiku uzavření smlouvy za nájem jen v případě ukončení finančního leasingu v situaci, kdy nebyla naplněna minimální doba trvání finančního leasingu nebo kdy vlastnické právo nebylo převedeno na uživatele.

Pro daň z příjmů je klíčové, že byly dodrženy všechny podmínky stanovené pro daňovou uznatelnost úplaty u finančního leasingu, proto není důvodné odlišné daňové zacházení jen na základě skutečnosti, že smlouva byla ukončena dříve, než bylo původně sjednáno.

Uvedeno na příkladu:

Finanční leasing je sjednán na dobu 10 let (doba sjednaná). Zákon o daních z příjmů stanovuje minimální dobu finančního leasingu 5 let (doba povinná). Smlouva je ukončena v 6. roce. Tato situace je pro účely zákona o daních z příjmů posouzena jako finanční leasing v době trvání 6 let. Úhrada finančního leasingu bude daňově uznatelným nákladem dle § 24 odst. 2 písm. h) bodu 2 zákona o daních z příjmů za splnění ostatních podmínek. Pokud bude smlouva ukončena ve 4. roce, pro účely zákona o daních z příjmů bude daná smlouva od okamžiku uzavření smlouvy posouzena jako nájem, protože nebyla splněna podmínka minimální doby finančního leasingu.

1. (§ 21d odst. 4 písm. b))

Navržené úpravy v textaci § 21d odst. 4 písm. a) a b) zákona o daních z příjmů mají za cíl potvrdit, že se o finanční leasing podle zákona o daních z příjmů jedná i v situacích, je-li předčasně ukončen, přičemž je splněna minimální doba finančního leasingu podle § 21d odst. 2 zákona o daních z příjmů. Z výše uvedeného vyplývá, že finanční leasing je považován od okamžiku uzavření smlouvy za nájem jen v případě ukončení finančního leasingu v situaci, kdy nebyla naplněna minimální doba trvání finančního leasingu nebo kdy vlastnické právo nebylo převedeno na uživatele.

Pro daň z příjmů je klíčové, že byly dodrženy všechny podmínky stanovené pro daňovou uznatelnost úplaty u finančního leasingu, proto není důvodné odlišné daňové zacházení jen na základě skutečnosti, že smlouva byla ukončena dříve, než bylo původně sjednáno.

1. (§ 21d odst. 6)

Navržené doplnění nového odstavce 6 v § 21d, který vymezuje finanční leasing pro účely daní z příjmů, souvisí s navrhovanou úpravou úvodní části ustanovení § 21d odst. 1 zákona o daních z příjmů, kde je výslovně potvrzeno, že předmětem finančního leasingu podle zákona o daních z příjmů je hmotný majetek vymezený v § 26 zákona o daních z příjmů. Z důvodu, že pojem „hmotný majetek“ užívaný zákonem o daních z příjmů představuje jak hmotný majetek odpisovaný podle zákona o daních z příjmů, tak hmotný majetek vyloučený z odpisování na základě § 27 zákona o daních z příjmů, se explicitně stanovuje, že finančním leasingem podle zákona o daních z příjmů není přenechání hmotného majetku vyloučeného z odpisování podle § 27 zákona o daních z příjmů, neboť záměrem navržené úpravy je definovat finanční leasing pro hmotný majetek odpisovaný podle zákona o daních z příjmů.

Navržené písmeno b) reaguje na pravidlo obsažené v § 32a odst. 7 zákona o daních z příjmů, které říká, že pokud není v zákoně stanoveno jinak, použije se pro nehmotný majetek obdobně ustanovení pro hmotný majetek. Vzhledem ke skutečnosti, že by toto pravidlo mohlo vést k výkladu, že předmětem finančního leasingu je i nehmotný majetek, explicitně se v § 21d odst. 6 písm. b) zákona o daních z příjmů stanovuje, že přenechání nehmotného majetku ve smyslu § 32a zákona o daních z příjmů není finančním leasingem ve smyslu zákona o daních z příjmů.

Předmětem finančního leasingu tak podle § 21d odst. 1 a 6 zákona o daních z příjmů není:

* hmotný majetek vyloučený z odpisování podle zákona o daních z příjmů (§ 27 zákona o daních z příjmů),
* nehmotný majetek podle § 32a zákona o daních z příjmů a
* věci movité či nemovité, které nejsou majetkem ve smyslu zákona o daních z příjmů (hmotným ani nehmotným).

1. (§ 22 odst. 1 písm. d))

Dochází k rozšíření působnosti ustanovení § 22 odst. 1 písm. d) a písm. i) tak, aby těmito ustanoveními byly pokryty i bezúplatné převody nemovitých věcí, resp. obchodních závodů, nacházejících se na území České republiky mezi daňovými nerezidenty. Tyto situace jsou dle současného znění § 22 zákona o daních z příjmů pokryty jen v situaci, kdy jsou bezúplatně převáděny daňovým rezidentem České republiky nebo stálou provozovnou daňového nerezidenta umístěnou v České republice (a to podle písmene g) bodu 14 zákona o daních z příjmů).

1. (§ 22 odst. 1 písm. g) bod 14)

Z důvodu upřesnění vztahu mezi ustanoveními § 22 odst. 1 písm. g) bodu 14 a písm. h) zákona o daních z příjmů v případě příjmů daňových nerezidentů z bezúplatného převodu podílů v obchodních korporacích, které mají sídlo na území České republiky, obdržených od daňových rezidentů České republiky nebo stálých provozoven daňových nerezidentů, kdy se vyskytly výkladové nejasnosti, podle kterého ustanovení má být předmětná situace posuzována, je výslovně upraveno, že ve vztahu k uvedeným příjmům má být aplikováno znění písmene h), nikoliv písmene g) bodu 14.

Dále dochází v souvislosti se změnou spočívající v rozšíření působnosti ustanovení § 22 odst. 1 písm. d) a písm. i) zákona o daních z příjmů k řešení možné aplikační nejasnosti v případě příjmu  vyplývajícího z bezúplatného převodu nemovitých věcí, resp. obchodních závodů nacházejících se na území České republiky od daňového rezidenta České republiky nebo stálé provozovny daňového nerezidenta na území České republiky daňovému nerezidentovi, a to ve prospěch přednostní aplikace ustanovení písmene d) a i), a nikoliv písmene g) bodu 14.

1. (§ 22 odst. 1 písm. i))

Dochází k rozšíření působnosti ustanovení § 22 odst. 1 písm. d) a písm. i) zákona o daních z příjmů tak, aby těmito ustanoveními byly pokryty i bezúplatné převody nemovitých věcí, resp. obchodních závodů nacházejících se na území České republiky mezi daňovými nerezidenty. Tyto situace jsou dle současného znění § 22 zákona o daních z příjmů pokryty jen v situaci, kdy jsou bezúplatné převody uskutečněny daňovým rezidentem České republiky nebo stálou provozovnou daňového nerezidenta umístěnou v České republice (a to podle písmene g) bodu 14).

1. (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 12)

Navrhovaná změna reflektuje úpravy ve vymezení finančního leasingu podle zákona o daních příjmů v § 21d navrhované tímto zákonem, ze kterých vyplývá, že předmětem finančního leasingu je pouze hmotný majetek, který lze odpisovat podle zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu již není nutné specifikovat v ustanoveních zákona o daních z příjmů dopadajících na finanční leasing, že jde o finanční leasing hmotného majetku. Nově postačí uvádět pouze „finanční leasing“ bez dovětku, přičemž se jím rozumí finanční leasing naplňující vymezení v § 21d zákona o daních z příjmů.

1. (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 13)

Jedná se o legislativně technickou úpravu, kterou se vypouští nadbytečný bod 13 v § 23 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů z důvodu, že odkazuje na úpravu obsaženou v § 34 odst. 9 a 10, která byla zrušena zákonem č. 458/2011 Sb. s účinností k 1. lednu 2014.

1. (§ 23 odst. 3 písm. c) bod 8)

Jedná se o legislativně technickou úpravu, která reflektuje zrušení nadbytečného bodu 13 v § 23 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů a následné přečíslování dosavadních bodů 14 až 20 na body 13 až 19.

1. (§ 23 odst. 3 písm. c) bod 9)

Podle § 29 odst. 1 závěrečné části ustanovení zákona o daních z příjmů, jde-li o účelový peněžitý dar poskytnutý na vytvoření hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení, který byl od daně osvobozen, nebyl předmětem daně nebo nezvyšoval základ daně podle výjimky uvedené v § 23 odst. 3 písm. a) bod 15 zákona o daních z příjmů, je nutné snížit vstupní cenu předmětného hmotného majetku, na jehož pořízení byl určen.

Na straně poplatníků, kteří nejsou účetní jednotkou, jsou tyto dary v zásadě zdanitelnými příjmy. Pokud z těchto zdaněných příjmů poplatník pořídí hmotný majetek, bude ho odpisovat s tím, že vstupní cenu podle výše uvedeného § 29 odst. 1 zákona o daních z příjmů sníží, avšak k zdaněnému daru již nelze uplatnit odpovídající výdaj. V zákoně o daních z příjmů tak absentuje explicitní ustanovení o tom, že daný příjem se nezahrnuje do základu daně.

Navrhovaná úprava tak umožní i poplatníkům, kteří nevedou účetnictví a kteří obdrželi účelový peněžitý dar na pořízení hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení, který je zdanitelným příjmem, aby si o tento příjem snížili základ daně, stejně jako tuto možnost mají v současné době poplatníci, kteří jsou účetní jednotkou.

1. (§ 23 odst. 4 písm. e))

Původním účelem ustanovení § 23 odst. 4 písm. e) bylo řešení některých situací, ve kterých se do základu daně nezahrnovaly výdaje, které přímo souvisely s následně realizovaným příjmem zahrnovaným do základu daně. To způsobovalo objektivní tvrdost spočívající ve dvojím zdaňování takových transakcí. V praxi se však vyskytovalo natolik široké aplikační použití tohoto ustanovení, že byl popírán nejen původní účel, ale i některé základní principy konstrukce základu daně. Záměr navazuje na změnu v § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů provedenou zákonem č. 267/2014 Sb. Koncept navrhovaného řešení spočívá ve zrušení současného plošného pojetí ustanovení § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů s tím, že situace, které se jím mají řídit, budou konkrétně normovány.

V bodě 1 se tímto způsobem normuje ustanovení, které je obdobou ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů, s tím, že se však vztahuje k situacím, kdy k zaplacení určitého přeúčtovaného výdaje dojde v některém z následujících zdaňovacích období. V těchto obdobích nelze uplatnit ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů, které upravuje toliko situace, kdy dojde k proplacení výdaje (vzniku příjmu) ve zdaňovacím období, kdy výdaj nastal, nebo ve zdaňovacích obdobích předcházejících.

Bod 2 řeší druhou situaci, ve které je žádoucí zachovat stávající režim § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů pro případ, kdy dochází ke zcizení majetku, u kterého byly předtím výdaje na jeho pořízení uplatňovány daňově pouze zčásti a zčásti byly považovány za nedaňové. Typicky v situaci, kdy poplatník daně z příjmů fyzických osob daný hmotný majetek užíval k osobní spotřebě. Zůstatková cena takového majetku se pak snižuje i o odpisy, které poplatník daňově neuplatnil. Při zcizení tohoto majetku by tedy část pořizovací ceny nikdy nemohl poplatník uplatnit do daňového základu, což by vedlo k nesystémovému zdanění (v případě, kdy je majetek využíván podnikatelsky zcela, jsou výdaje na jeho pořízení uplatněny ze 100 %, pokud není odpisován vůbec a je používán ryze pro osobní spotřebu, lze 100 % vstupní ceny uplatnit prostřednictvím ustanovení § 10 odst. 5 zákona o daních z příjmů). Obdobný problém nastává i při jiných způsobech uplatnění výdajů spojených s pořízením majetku, jako například při finančním leasingu. Pojmem zcizení se rozumí jakýkoliv způsob pozbytí vlastnického práva k věci převodem. Nejčastěji se jedná o prodej, nicméně tato množina zachycuje i jiné způsoby převodu majetku.

Z tohoto důvodu se navrhuje u poplatníků daně z příjmů fyzických osob upravit základ daně tak, aby zdanění odpovídalo uplatnění 100 % nabývací ceny majetku.

Například podnikatel nemůže z důvodu využívání automobilu pořizovaného na finanční leasing jak pro podnikání, tak i pro osobní potřebu zahrnout do daňových výdajů úplatu ve výši např. 70 000 Kč, což činilo 20 % z celkové uhrazené úplaty. Po ukončení finančního leasingu automobil koupil a následně prodal za 160 000 Kč. Podle navrhovaného ustanovení bude zdanitelným příjmem z prodeje automobilu částka 160 000 – 20 % z 160 000 = 128 000 Kč.

Pokud podnikatel prodal za 900 000 Kč dům, ve kterém podnikal a ve kterém zčásti (50 %) bydlel a jehož vstupní cena byla 1 000 000 a daňové odpisy v okamžiku prodeje 100 000 Kč, nemohl do daňových výdajů v minulých zdaňovacích obdobích uplatnit odpisy ve výši 50 000 Kč, což činilo 5 % z celkové vstupní ceny domu. Zdanitelným příjmem z prodeje domu bude částka 900 000 – 5 % z 900 000 = 855 000 Kč. Daňovým výdajem bude zůstatková cena, která činí 900 000 Kč. Obdobně by se postupovalo v případě částečného pronájmu nemovité věci, kterou bude vlastník využívat i pro osobní potřebu (v části domu bude on nebo jeho rodina bydlet).

1. (§ 23 odst. 6 písm. b) bod 2)

Jedná se o legislativně technickou úpravu zákona, která odstraňuje obsoletní část ustanovení týkající se oceňování bezúplatných příjmů veřejně prospěšných poplatníků, neboť v případech změny příslušnosti k hospodaření s majetkem státu, svěření majetku do správy podle právního předpisu upravujícího rozpočtová pravidla územních samosprávných celků nebo výpůjčky nevzniká na straně veřejně prospěšného poplatníka při převzetí majetku příjem. Nicméně na základě toho, že v případě výpůjčky poplatník může s převáděným majetkem po určitou dobu volně disponovat, může vzniknout příjem v podobě majetkové prospěchu.

Nabytí majetku v rámci změny příslušnosti k hospodaření s majetkem státu nebo svěření majetku do správy podle rozpočtových pravidel územních samosprávných celků je způsob, jakým stát či územní samosprávný celek poskytuje majetek své organizaci (příspěvkové organizaci, státní organizaci apod.), aby mohla plnit úkoly, pro které byla založena. Je to obdoba vztahu zakladatele a jeho obchodní korporace, kdy vklad majetku není považován za příjem obchodní korporace. V těchto případech podle ustanovení § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů dochází k pokračování odpisování ze vstupní ceny, ze které odpisoval původní odpisovatel.

1. (§ 23 odst. 7 úvodní část ustanovení)

Jedná se o gramatickou úpravu, kdy se za větou přívlastkovou doplňuje chybějící čárka.

1. (§ 23 odst. 8 písm. b) bod 1)

Navrhovaná změna reflektuje úpravy ve vymezení finančního leasingu podle zákona o daních z příjmů v § 21d navrhované tímto zákonem, ze kterých vyplývá, že předmětem finančního leasingu je pouze hmotný majetek, který lze odpisovat podle zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu již není nutné specifikovat v ustanoveních zákona o daních z příjmů dopadajících na finanční leasing, že jde o finanční leasing hmotného majetku. Nově postačí uvádět pouze „finanční leasing“ bez dovětku, přičemž se jím rozumí finanční leasing naplňující vymezení v § 21d zákona o daních z příjmů.

1. (§ 23c odst. 7 věta druhá)

Jedná se o gramatickou úpravu, kdy se doplňuje chybějící čárka.

1. (§ 24 odst. 2 písm. h) bod 2)

Navržené znění § 24 odst. 2 písm. h) bodu 2 zákona o daních z příjmů pouze reflektuje vypuštění bodu 3 daného ustanovení. Dochází tak k přesunutí závěrečné části ustanovení § 24 odst. 2 písm. h) do textace § 24 odst. 2 písm. h) bodu 2.

Současně navrhovaná změna reflektuje úpravy ve vymezení finančního leasingu podle zákona o daních z příjmů v § 21d navrhované tímto zákonem, ze kterých vyplývá, že předmětem finančního leasingu je pouze hmotný majetek, který lze odpisovat podle zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu již není nutné specifikovat v ustanoveních zákona o daních z příjmů dopadajících na finanční leasing, že jde o finanční leasing hmotného majetku. Nově postačí uvádět pouze „finanční leasing“ bez dovětku, přičemž se jím rozumí finanční leasing naplňující vymezení v § 21d zákona o daních z příjmů.

K navrhované úpravě finančního leasingu v § 21d, § 24 odst. 2 písm. h) a § 24 odst. 5 a 6 zákona o daních z příjmů je v čl. II navrhováno přechodné ustanovení, podle kterého se nově navržená úprava v oblasti finančního leasingu neuplatní na ty smlouvy, u kterých byl předmět finančního leasingu uživateli přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, tj. uplatní se dosavadní režim.

1. (§ 24 odst. 2 písm. h) bod 3 a závěrečná část ustanovení)

Navrhuje se vypustit § 24 odst. 2 písm. h) bod 3 zákona o daních příjmů, který stanoví, že výdajem je plnění v podobě úplaty u finančního leasingu movitého hmotného majetku, u kterého vstupní cena nepřevýší částku stanovenou v § 26 odst. 2 písm. a), tj. účetní dlouhodobý hmotný majetek nesplňující limit ocenění pro hmotný majetek podle zákona o daních z příjmů. Důvodem je, že v souvislosti s nově navrženou definicí finančního leasingu v § 21d odst. 1 zákona o daních z příjmů se pro účely zákona o daních z příjmů nejedná o finanční leasing.

Tímto není samozřejmě vyloučeno uzavřít inominátní smlouvu, jejímž předmětem je leasing drobného majetku. Z hlediska uznatelnosti výdajů plynoucích z této smlouvy v základu daně z příjmů však není zapotřebí normovat žádné speciální, výslovné ustanovení zákona o daních z příjmů. Uznatelnost jednotlivých splátek bude vyplývat z § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. při splnění obecných podmínek daňové uznatelnosti, a částky se uplatní v základu daně v závislosti na tom, jak bude o výdajích účtováno podle právních předpisů upravujících účetnictví, případně jak byly splátky reálně rozvrženy u poplatníků, kteří nejsou účetními jednotkami.

Dále dochází k přesunutí závěrečné části ustanovení § 24 odst. 2 písm. h) do § 24 odst. 2 písm. h) bodu 2 z důvodu vypuštění bodu 3 daného ustanovení.

1. (§ 24 odst. 2 písm. ch))

Navrhuje se z důvodů právní jistoty explicitně normovat, že pokud se výdaj v podobě daně z nabytí nemovitých věcí stává součástí ocenění majetku, není možné daň uplatnit jako výdaj, neboť v těchto situacích se typicky promítá do vstupní ceny a následně do odpisů či zůstatkové ceny. Potvrzuje se tím základní pravidlo, že shodné výdaje nemohou být v základu daně uplatněny dvakrát.

Navržené ustanovení umožňuje uplatnit daň v situaci, kdy daň z nabytí nemovitých věcí platí jiná osoba než nabyvatel (převodce nemovité věci), nabyvatel nemovité věci jako ručitel, nebo nabyvatel, který nevede účetnictví, avšak z časových či jiných důvodů není schopen objektivně daň z nabytí nemovitých věcí do ocenění nemovité věci zaúčtovat (tj. v případě, kdy objektivně uvede nemovitou věc do stavu způsobilého užívání dříve, než se o ručení dozví a jako ručitel bude mít možnost zaplatit předmětnou daň). V těchto případech se uplatní zaplacená daň jako výdaj podle tohoto ustanovení, protože tato daň není u převodce, ručitele (nabyvatele) nebo nabyvatele, který nevede účetnictví, součástí ocenění majetku podle právních předpisů upravujících účetnictví.

1. (§ 24 odst. 2 písm. k) bod 1)

Navrhuje se doplnit výčet případů, ve kterých je možné uplatnit prokázané výdaje na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem jako výdaje na pracovní cestu, o použití vozidla užívaného na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu. Ekonomicky se jedná o situaci obdobnou finančnímu leasingu a vzhledem k tomu, že pohonné hmoty spotřebované vozidlem pořizovaným na finanční leasing lze jako výdaje uznat, je vhodné zavést pro vozidla užívaná na základě výše uvedené výpůjčky stejný režim.

1. (§ 24 odst. 2 písm. k) bod 3)

V souvislosti s rozšířením bodu 1 i na prokázané výdaje na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem užívaným na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva se navrhuje vyjmout tyto výpůjčky z bodu 3, který upravuje obecný případ užívání vozidla na základě výpůjčky.

1. (§ 24 odst. 2 písm. k) bod 4)

Navrhuje se doplnit výčet případů, ve kterých je možné uplatnit výdaje na dopravu silničním motorovým vozidlem jako výdaje na zahraniční pracovní cestu, o použití vozidla užívaného na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu. Ekonomicky se jedná o situaci obdobnou finančnímu leasingu a vzhledem k tomu, že výdaje na dopravu vozidlem pořizovaným na finanční leasing lze jako výdaje uznat, je vhodné zavést pro vozidla užívaná na základě výše uvedené výpůjčky stejný režim.

1. (§ 24 odst. 2 písm. o))

Z důvodu sjednocení postupu týkajícího se uplatnění daňových výdajů spojených s pořízením pohledávky nabyté postoupením s ustanovením týkajícím se zdaňování příjmů v případě postoupení pohledávky na straně poplatníků, kteří nevedou účetnictví (§ 23 odst. 13), se navrhuje upravit § 24 odst. 2 písm. o) zákona o daních z příjmů.

Cílem navrhované úpravy je odstranit časový nesoulad příjmů a výdajů při postoupení pohledávky, který vyplývá ze současného znění § 24 odst. 2 písm. o) zákona o daních z příjmů ve spojení s § 23 odst. 13 zákona o daních z příjmů. Podle § 23 odst. 13 zákona o daních z příjmů vzniká v případě postoupení pohledávky poplatníkovi (postupníkovi) příjem v okamžiku postoupení. Podle § 24 odst. 2 písm. o) zákona o daních z příjmů je výdajem pořizovací cena pohledávky, ale pouze do výše příjmů plynoucích z úhrady pohledávky dlužníkem nebo postupníkem při následném postoupení pohledávky.

V situaci, kdy poplatník pohledávku nabyde, ale její úhrada dlužníkem nebo postupníkem při následném postoupení nastane v jiném zdaňovacím období, dochází k tomu, že poplatníkovi vzniká příjem dle § 23 odst. 13 zákona o daních příjmů okamžitě, nicméně dle § 24 odst. 2 písm. o) zákona o daních příjmů nemůže vůči tomuto příjmu uplatnit výdaj v podobě pořizovací ceny této pohledávky, neboť ten je možné uplatnit pouze do výše příjmu z úhrady pohledávky.

U poplatníka dochází k oddělení roviny příjmu a výdaje, což může vést ke tvrdostem v podobě vyšší daňové zátěže (tj. situacím, kdy si poplatník v pozdějším zdaňovacím období nemá daný výdaj vůči čemu uplatnit).

Z důvodu odstranění tohoto časového oddělení příjmu a výdaje se navrhuje z § 24 odst. 2 písm. o) zákona o daních z příjmů odstranit limitaci uznatelného daňového výdaje při postoupení výší uhrazené pohledávky dlužníkem nebo postupníkem při následném postoupení. Stále však zůstává zachován princip spočívající v možnosti uplatnění daňového výdaje při postoupení pohledávky pouze do výše příjmu z této pohledávky.

Dále se navrhuje úprava výslovně utvrzující pravidlo, že jako výdaj lze pořizovací cenu pohledávky odečíst pouze v případě, kdy byla tato pořizovací cena uhrazena. Pokud by bylo možné jako výdaj uplatňovat i pořizovací cenu, která ještě nebyla uhrazena, mohlo by docházet k situacím, kdy by tato cena nebyla uhrazena vůbec a byl by tedy uplatněn výdaj, který poplatníkovi nikdy nevznikl.

1. (§ 24 odst. 2 písm. w))

Navrhovaná úprava vychází ze zákona o obchodních korporacích, který zavádí nový typ majetkového cenného papíru, a to kmenový list, který představuje podíl společníka na společnosti s ručením omezením. V návaznosti na tuto změnu se navrhuje rozšíření stávajícího ustanovení § 24 odst. 2 písm. w) zákona o daních z příjmů i na kmenové listy, které nejsou oceňovány reálnou hodnotou podle účetních předpisů.

Dále se navrhuje přesunout stávající normu v § 24 odst. 2 písmeno zy) do § 24 odst. 2 písm. w). Oproti stávajícímu znění je toto ustanovení legislativně technicky upraveno tak, aby potvrzovalo původní záměr, tj. aby mikro účetní jednotka, která je poplatníkem daně z příjmů právnických osob, při prodeji cenného papíru, který je u jiných účetních jednotek oceňován v souladu s právními předpisy upravujícími účetnictví reálnou hodnotou, měla daňově uznatelnou nabývací cenu tohoto cenného papíru bez omezení výší příjmu z jeho prodeje.

1. (§ 24 odst. 2 písm. zi))

Navrhuje se rozšířit podmínku, podle které lze uplatnit úroky ze zápůjček a úroky z úvěrů v případě, kdy je věřitelem poplatník – fyzická osoba, který nevede účetnictví, jako daňově uznatelné výdaje až tehdy, kdy byly zaplaceny, na úroky ze všech úvěrových finančních nástrojů; úvěrové finanční nástroje jsou vymezeny v § 19 odst. 1 písm. zk) zákona o daních z příjmů. Jde o výslovné utvrzení principu, který je již nyní na základě ustálené judikatury uplatňován.

Ve znění účinném do 31. prosince 2013 obsahoval § 19 odst. 1 písm. zk) zákona o daních z příjmů legislativní zkratku „úvěry a půjčky“, jejíž obsah byl totožný se současnou definicí úvěrových finančních nástrojů v tomtéž ustanovení. V § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. prosince 2013 bylo stanoveno, že jako výdaj lze uplatnit „úroky z půjček a úroky z úvěrů“ v případě, kdy je věřitelem poplatník – fyzická osoba, který nevede účetnictví, jen pokud byly zaplaceny. Toto ustanovení bylo předmětem výkladu Nejvyššího správního soudu, který došel k závěru, že legislativní zkratka „úvěry a půjčky“ se vztahuje i na ustanovení § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů. Zákonným opatřením Senátu č. 344/2013 Sb. byla s účinností od 1. ledna 2014 nahrazena uvedená legislativní zkratka pojmem úvěrové finanční nástroje a v § 24 odst. 2 písm. zi) byl termín půjčka nahrazen pojmem zápůjčka v souladu s terminologií zavedenou novým občanským zákoníkem. V současném znění tedy není možné bez dalšího převzít výše uvedenou judikaturu a k tomu, aby mohlo ustanovení § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů být i nadále vykládáno v tom smyslu, že zahrnuje i další úvěrové finanční nástroje vedle úvěrů a zápůjček, je třeba legislativní úprava.

1. (§ 24 odst. 2 písm. zr))

Vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů, stanovuje v § 2, že základní příděl, kterým je tvořen fond kulturních a sociálních potřeb, činí 1,5 % (pro rok 2016) z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady. Je navržena novela této vyhlášky, která má za cíl navýšení základního přídělu do tohoto fondu  o 0,5 procentního bodu (tedy na 2 %) v roce 2017. Již v předchozím roce došlo k navýšení taktéž o 0,5 procentního bodu (z 1 % na 1,5 %).

Z důvodu změny procentuální výše ročního přídělu, kterou je fond kulturních a sociálních potřeb tvořen, a tím následné nutnosti změny zákona o daních z příjmů, jelikož procentuální výše daňově uznatelných výdajů na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb u veřejně prospěšného poplatníka a sociálního fondu u poplatníka, který je veřejnou vysokou školou nebo veřejnou výzkumnou institucí, je shodná s procentuální výší základního přídělu do fondu kulturních a sociálních služeb, se navrhuje legislativně technická úprava ustanovení, která spočívá v tom, že norma již nebude obsahovat fixní stanovení této výše, ale bude odkazovat přímo na procentuální výši, která je stanovena ve vyhlášce upravující fond kulturních a sociálních potřeb pro tvorbu tohoto fondu.

Dále je pak cílem úpravy celkové sjednocení a zpřehlednění textu ustanovení, v němž již k žádné věcné změně nedochází.

1. (§ 24 odst. 2 písm. zs))

Jedná se o legislativně technickou úpravu, která souvisí se změnou ustanovení § 25 odst. 1 písm. y) zákona o daních z příjmů. Z důvodu, že dochází k věcné změně, kdy exekuční náklady budou nově daňově uznatelné na základě ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, se vypouští i výslovná úprava daňové uznatelnosti nákladů exekuce hrazených věřitelem. Zamezí se tak výkladu, že pokud je výslovně upravena uznatelnost nákladů exekuce hrazené věřitelem, jsou a contrario neuznatelné ostatní exekuční náklady. Z výše uvedených skutečností se navrhuje zrušit stávající ustanovení § 24 odst. 2 písm. zs) zákona o daních z příjmů. Aby se zabránilo změně zažitého označení písmen v ustanovení § 24 odst. 2, zrušení stávajícího písmene zs) se provádí tak, že se na jeho místo přesouvá § 24 odst. 1 písmeno zw).

1. (§ 24 odst. 2 písm. zt) věta třetí)

Jedná se o legislativně technickou změnu, kdy je zapotřebí aktualizovat odkaz na předmětnou úpravu.

1. (Poznámka pod čarou č. 3d)

Jedná se o legislativně technickou úpravu, kterou se zrušuje nadbytečná poznámka pod čarou č. 3d v ustanovení § 24 odst. 2 písm. zt) zákona o daních z příjmů, která byla vložena zákonem č. 304/2009 Sb. bez konkrétního znění.

1. (§ 24 odst. 2 písm. zw) až zy))

Aby se zabránilo změně zažitého označení písmen v ustanovení § 24 odst. 2 zákona o daních z příjmů v souvislosti se zrušením stávajícího písmene zs), dochází k přesunu stávající normy obsažené v § 24 odst. 2 písm. zw) do písmena zs).

Navrhované zrušení písmene zx) v § 24 odst. 2 zákona o daních z příjmů souvisí s doplněním § 26 odst. 3, který v nově navrženém písmenu d) stanoví, že právo stavby je jiným majetkem, a to u poplatníků, kteří nevedou účetnictví. Výdaje na zřízení práva stavby budou nově do základu daně u těchto poplatníků uplatňovány prostřednictvím daňových odpisů a nikoliv skrze současné písmeno zx), které říká, že výdaje na pořízení práva stavby, které není součástí ocenění stavby, lze uplatnit do daňových výdajů postupně po sjednanou dobu trvání práva stavby. Tento princip rozprostření výdajů po dobu existence práva stavby bude zachován i v nově navržené úpravě, která stanoví, že roční odpis práva stavby se rovná podílu vstupní ceny a sjednané doby trvání (viz § 30 odst. 4).

K navrhované úpravě je v čl. II navrhováno přechodné ustanovení, podle kterého poplatník, který do konce roku 2016 uplatňoval do daňových výdajů výdaje spojené s právem stavby § 24 odst. 2 písm. zx) zákona o daních z příjmů, tj. postupně v poměrné výši připadající ze sjednané doby trvání práva stavby na příslušné zdaňovací období, zahájí počínaje roku 2016 odpisování z částky, která doposud nebyla uplatněna jako daňový výdaj.

Norma obsažená v 24 odst. 2 písm. zy) se přesouvá do § 24 odst. 2 písm. w).

1. (§ 24 odst. 4)

Navrhovaná změna reflektuje úpravy ve vymezení finančního leasingu podle zákona o daních z příjmů v § 21d navrhované tímto zákonem, ze kterých vyplývá, že předmětem finančního leasingu je pouze hmotný majetek, který lze odpisovat podle zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu již není nutné specifikovat v ustanoveních zákona o daních z příjmů dopadajících na finanční leasing, že jde o finanční leasing hmotného majetku. Nově postačí uvádět pouze „finanční leasing“ bez dovětku, přičemž se jím rozumí finanční leasing naplňující vymezení v § 21d zákona o daních z příjmů.

1. (§ 24 odst. 5 úvodní část ustanovení)

Navrhuje se přeformulovat úvodní část ustanovení § 24 odst. 5 zákona o daních z příjmů, které upravuje daňovou uznatelnost úplat za užívání majetku v případě, že tento majetek byl následně nabyt do vlastnictví.

Ustanovení obecně zrovnoprávňuje různé typy pořízení hmotného majetku, kdy je snahou, aby vedle klasického pořízení koupí (§ 30 a násl.) a pořízení finančním leasingem dle § 21d zákona o daních z příjmů (v kombinaci s § 24 odst. 4) řešilo vztah k ostatním způsobům pořízení majetku, a to tak, aby daňové dopady byly obdobné. Toto ustanovení dopadá z množiny smluvních vztahů úplatného užívání věci s následným převodem vlastnického práva k ní také na smluvní vztahy obdobné finančnímu leasingu podle zákona o daních z příjmů, které však v důsledku nesplnění definice uvedené v § 21d finančním leasingem podle zákona o daních z příjmů nejsou.

Cílem této úpravy je, aby restrikce prostřednictvím ustanovení § 24 odst. 5 zákona o daních z příjmů dopadala rovněž na v praxi užívané kombinace inominátních smluv a zabraňovala tak například uznání výdaje na pořízení pozemku nebo jeho části, což je v rozporu se základním pravidlem, že hodnota pozemku se uplatní ve výdajích až při jeho prodeji (dle zákona o daních z příjmů je uznatelné pouze běžné nájemné za jeho užívání). Navrhované ustanovení by tak mělo doplňovat již dnešní režim pro pozemek stanovený v § 24 odst. 5 písm. b) zákona o daních z příjmů, kdy je případné nájemné pozemku nebo úplaty za „krátký“ finanční leasing uznatelné, jen pokud kupní cena není nižší než tržní cena pozemku, avšak v zákonu o daních z příjmů nejsou dosud vedle nájemného nebo leasingu uvedeny stejné podmínky pro další možné smluvní formy užívání věci s následným převodem vlastnického práva k ní. Obdobně by mělo navrhované ustanovení doplňovat režimy stanovené pro prodeje majetků, uvedených v ostatních písmenech ustanovení § 24 odst. 5 zákona o daních z příjmů.

V současném znění § 24 odst. 5 zákona o daních z příjmů je uznatelnost vázána pouze na podmínku týkající se výše kupní ceny při prodeji daného majetku nájemci či uživateli. Nově se navrhuje doplnit toto ustanovení o podmínku spočívající v povinnosti zahrnout majetek, který byl zcizen, do obchodního majetku, obdobně jak tomu bylo do konce roku 2014 pouze v případech, byla-li sjednána doba finančního leasingu kratší, než jaká byla stanovena v § 24 odst. 4 písm. a) – poslední věta § 24 odst. 4 závěrečné části ustanovení zákona o daních z příjmů ve znění účinném do konce roku 2014.

Důsledkem absence této podmínky je, že po ukončení nájmu či finančního leasingu je podnikatelem předmětný majetek odkoupen do soukromého vlastnictví a následný prodej takového majetku není zdaněn jako příjem ze samostatné činnosti, který podléhá pojistnému, ale jako ostatní příjem, popřípadě je-li splněn časový test pro osvobození v § 4 zákona o daních z příjmů, není takový příjem zdaněn vůbec. Tato povinnost zahrnout majetek do obchodního majetku míří primárně na poplatníky daně z příjmů fyzických osob, ale platí i pro poplatníky daně z příjmů právnických osob, u kterých je tato podmínka pouze formální, neboť na základě § 20c zákona o daních z příjmů je veškerý jejich majetek obchodním majetkem.

K navrhované úpravě finančního leasingu v § 21d, § 24 odst. 2 písm. h) a § 24 odst. 5 a 6 zákona o daních z příjmů je v čl. II navrhováno přechodné ustanovení, podle kterého se nově navržená úprava v oblasti finančního leasingu neuplatní na ty smlouvy, u kterých byl předmět finančního leasingu uživateli přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, tj. uplatní se dosavadní režim.

1. (§ 24 odst. 6)

Jedná se o legislativně technickou úpravu, která reaguje na úpravu v ustanovení § 21d odst. 4 zákona o daních z příjmů, kterou se potvrzuje, že finanční leasing je považován od okamžiku uzavření za nájem, pokud dojde k jeho předčasnému ukončení před uplynutí minimální doby finančního leasingu. Je tak nutné tento princip promítnout i do § 24 odst. 6 zákona o daních z příjmů.

Dále se odstraňuje nesprávný a nadbytečný odkaz na § 24 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Úplata u finančního leasingu je daňově uznatelným výdajem na základě § 24 odst. 2 písm. h) bodu 2 zákona o daních z příjmů, je-li naplněna podmínka stanovená v § 24 odst. 4 zákona o daních z příjmů.

K navrhované úpravě finančního leasingu v § 21d, § 24 odst. 2 písm. h) a § 24 odst. 5 a 6 zákona o daních z příjmů je v čl. II navrhováno přechodné ustanovení, podle kterého se nově navržená úprava v oblasti finančního leasingu neuplatní na ty smlouvy, u kterých byl předmět finančního leasingu uživateli přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, tj. uplatní se dosavadní režim.

1. (§ 24 odst. 12 písm. h))

Současně navrhovaná změna reflektuje úpravy ve vymezení finančního leasingu podle zákona o daních z příjmů v § 21d navrhované tímto zákonem, ze kterých vyplývá, že předmětem finančního leasingu je pouze hmotný majetek, který lze odpisovat podle zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu již není nutné specifikovat v ustanoveních zákona o daních z příjmů dopadajících na finanční leasing, že jde o finanční leasing hmotného majetku. Nově postačí uvádět pouze „finanční leasing“ bez dovětku, přičemž se jím rozumí finanční leasing naplňující vymezení v § 21d zákona o daních z příjmů.

1. (§ 25 odst. 1 písm. f))

Jedná se o legislativně technickou úpravu zákona, která má za cíl vyšší právní jistotu poplatníka a přehlednost zákona. Úroky z posečkaných částek daní a cel jsou nově ze systematického důvodu přesunuty z § 25 odst. 1 písm. y) zákona o daních z příjmů. Současně úroky z prodlení, které jsou příslušenství cla, jsou úroky z prodlení ve smyslu § 25 odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů, proto se vypouštějí z § 25 odst. 1 písm. y) zákona o daních z příjmů.

Dále se do výčtu daňově neuznatelných výdajů doplňují i peněžité tresty, které jsou ukládány v rámci trestního řízení.

1. (§ 25 odst. 1 písm. i))

Jedná se o legislativně technické upřesnění, které má za cíl, aby v kontextu celého ustanovení § 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů bylo zcela nepochybné, že toto ustanovení upravující, které výdaje nelze uznat jako výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, se nepoužije u veřejně prospěšného poplatníka nejen na výdaje vynaložené na úrokové příjmy podléhající srážkové dani, ale ani na použití prostředků z kapitálového dovybavení.

1. (§ 25 odst. 1 písm. m))

Navrhovaná změna dodatečně reaguje na rekodifikaci soukromého práva. Od 1. ledna 2014, kdy vstoupil v účinnost zákon o obchodních korporacích, se přestalo rozlišovat ovládání faktické a smluvní. Nadále je definováno pouze ovládání faktické a explicitní úprava institutu ovládacích smluv byla zrušena. Nové smlouvy se již od 1. ledna 2014 neuzavírají a staré smlouvy pozbývají účinnosti na konci účetního období, které končí po 1. červenci 2014.

Zrušením těchto smluvních typů není vyloučena možnost poplatníka uzavřít inominátní smlouvu, která bude mít obdobný obsah jako dřívější ovládací smlouva nebo smlouva o převodu zisku nebo která bude obsahovat vyrovnání mimo stojícímu společníkovi. Na tyto inominátní smlouvy se bude nahlížet podle jejich skutečného obsahu a příjmy z nich budou zdaněny.

Z tohoto důvodu se navrhuje zrušit obsoletní část ustanovení.

1. (§ 25 odst. 1 písm. y))

Jedná se o legislativně technickou úpravu zákona, která má za cíl vyšší právní jistotu poplatníka a přehlednost zákona. Úroky z posečkaných částek daní a cel jsou nově přesunuty do § 25 odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů, kde jsou již zahrnuty také úroky z prodlení, pokuty a penále (pokud neplynou ze závazkových vztahů, ty jsou upraveny v § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů a jsou pro daňové účely uznatelné). Úroky z prodlení, které jsou příslušenství cla, jsou úroky z prodlení ve smyslu § 25 odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů.

Dle současného znění tohoto ustanovení nejsou daňově uznatelnými výdaji exekuční náklady. Z důvodu, že poplatník nemá povinnost vyloučit ze základu daně náklady řízení, se navrhuje, aby se tato povinnost nově nevztahovala ani na exekuční náklady, které jsou podmnožinou nákladů řízení a budou uznatelné na základě testu dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Z výše uvedených skutečností se navrhuje zrušit stávající ustanovení § 25 odst. 1 písm. y) zákona o daních z příjmů. Aby se zabránilo změně zažitého označení písmen v ustanovení § 25 odst. 1, zrušení stávajícího písmena y) se provádí tak, že se na jeho místo přesouvá § 25 odst. 1 písmeno zr).

1. (§ 25 odst. 1 písm. ze))

Současně navrhovaná změna reflektuje úpravy ve vymezení finančního leasingu podle zákona o daních z příjmů v § 21d navrhované tímto zákonem, ze kterých vyplývá, že předmětem finančního leasingu je pouze hmotný majetek, který lze odpisovat podle zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu již není nutné specifikovat v ustanoveních zákona o daních z příjmů dopadajících na finanční leasing, že jde o finanční leasing hmotného majetku. Nově postačí uvádět pouze „finanční leasing“ bez dovětku, přičemž se jím rozumí finanční leasing naplňující vymezení v § 21d zákona o daních z příjmů.

1. (§ 25 odst. 1 písm. zr))

Aby se zabránilo změně zažitého označení písmen v ustanovení § 25 odst. 1 v souvislosti se zrušením stávajícího písmene y), dochází k přesunu stávající normy obsažené v § 25 odst. 1 písm. zr) do písmena y).

1. (§ 26 odst. 3 písm. d))

Navržené ustanovení je reakcí na problém na straně poplatníků s příjmy ze samostatné činnosti podle § 7 nebo z nájmu podle § 9, kteří nevedou účetnictví a kteří počínaje rokem 2015 uplatňují právo stavby do daňových výdajů v souladu s § 24 odst. 2 písm. zx) zákona o daních z příjmů, a to v poměrné výši připadající ze sjednané doby zřízení práva stavby na příslušné zdaňovací období. Současný zákon o daních z příjmů právo stavby jako hmotný majetek v § 26 nedefinuje a možnost snižovat postupně základ daně z příjmů v souvislosti s právem stavby mají jen poplatníci daně z příjmů vedoucí účetnictví prostřednictvím účetních odpisů v souladu s § 24 odst. 2 písm. v) bod 1 zákona o daních z příjmů, a to  ve výši účetních odpisů. Vzhledem k tomu, že fyzické neúčtující osoby nemohou dlouhodobý hmotný majetek odpisovat účetně, nelze v případě, kdy je právo stavby převáděno, vkládáno do obchodní korporace, či při jeho zániku použít u poplatníků s příjmy podle § 7 nebo § 9, kteří nevedou účetnictví, ustanovení týkající se uplatnění zůstatkové ceny do daňových, resp. nedaňových výdajů, jako tomu je v případě účtujících poplatníků. Zajištění aplikace těchto ustanovení se navrhuje skrze vymezení práva stavby jako jiného majetku v § 26 odst. 3 písm. d) zákona o daních z příjmů, a to pouze u fyzických osob, které nejsou účetní jednotkou. Právo stavby bude u těchto poplatníků daňově odpisováno, přičemž roční odpis práva stavby se stanoví jako podíl vstupní ceny a sjednané doby trvání (viz § 30 odst. 4), aby se výdaje na pořízení práva stavby uplatnily do daňových výdajů postupně po sjednanou dobu trvání práva stavby.

Obdobný režim jako pro poplatníka daně z příjmů, který je fyzickou osobou, se navrhuje i pro poplatníka daně z příjmů právnických osob, který nevede podvojné účetnictví a vede účetnictví podle právních předpisů upravujících jednoduché účetnictví.

K navrhované úpravě je v čl. II navrhováno přechodné ustanovení, podle kterého poplatník, který do konce roku 2016 uplatňoval do daňových výdajů výdaje spojené s právem stavby podle § 24 odst. 2 písm. zx), tj. postupně v poměrné výši připadající ze sjednané doby trvání práva stavby na příslušné zdaňovací období, zahájí počínaje rokem 2016 odpisování z částky, která doposud nebyla uplatněna jako daňový výdaj.

1. (§ 26 odst. 7 písm. b))

Navrhuje se rozšířit režim uplatnění odpisů ve výši jedné poloviny ročního odpisu z hmotného majetku nabytého v průběhu zdaňovacího období a evidovaného u poplatníka na konci zdaňovacího období (§ 26 odst. 7 písm. b)) také na odpis při zvýšení spoluvlastnického podílu uplatňovaného podle navrženého § 30c odst. 2 zákona o daních z příjmů.

1. (§ 26 odst. 7 písm. d))

Jedná se o legislativně technickou úpravu, kterou se v § 26 odst. 7 písm. d) zákona o daních z příjmů zajišťuje správný odkaz na ustanovení § 38ma odst. 1 písm. a). Obsah původního ustanovení § 38m byl zákonným opatřením Senátu č. 344/2013 Sb. s účinností od 1. ledna 2014 rozdělen do ustanovení § 38ma až § 38mc zákona o daních z příjmů.

1. (§ 27 písm. j))

Navrhuje se rozšířit množinu hmotného majetku, který je vyloučen z odpisování, o případy nabytí majetku výplatou ze svěřenského fondu nebo rodinné fundace beneficientu, pokud bylo toto nabytí od daně z příjmů osvobozeno nebo nebylo předmětem daně. Tato úprava je navrhována z důvodu zajištění daňové neutrality při zacházení s hmotným majetkem v případě jeho získání darováním a v případě výplaty ze svěřenského fondu či rodinné nadace. V zásadě se jedná o stejný typ příjmů a i daňové zacházení v tomto případě by mělo být obdobné, neboť v těchto případech nelze v souladu s § 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů uplatňovat daňové výdaje na příjmy od daně osvobozené (tj. ani daňové odpisy).

Na toto ustanovení navazuje i úprava ustanovení § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů, kdy dochází k zúžení případů, ve kterých bude poplatník pokračovat v odpisování, oproti současnému výčtu o výplatu majetku obmyšleného.

1. (§ 28 odst. 1 písm. c))

Navrhuje se legislativně technická úprava s cílem sjednotit textaci s nově navrženým § 30 odst. 10 písm. m) zákona o daních z příjmů.

1. (§ 28 odst. 1 písm. d))

Dle současného zákona o daních z příjmů není příspěvková organizace územního samosprávného celku oprávněna odpisovat majetek ve vlastnictví zřizovatele, který jí byl předán k hospodaření zřizovací listinou na základě § 27 odst. 2 písm. e) rozpočtových pravidel územních rozpočtů. V tomto případě je tedy uplatňována zásada, že odpisovat majetek může toliko vlastník.

Disproporce však nastává při porovnání příspěvkových organizací územních samosprávných celků a příspěvkových organizací státu, které na základě speciálního ustanovení § 28 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů daňově odpisovat mohou. V případě příspěvkových organizací územních samosprávných celků může daňově odpisovat jejich zřizovatel, tj. územní samosprávný celek.

Důvodem existence této disproporce je historicky odlišné nahlížení na vztah příspěvkových organizací státu a organizačních složek státu, které je zřídily, a vztah příspěvkových organizací územních samosprávných celků a územních samosprávných celků, které je zřídily. V tomto kontextu se příspěvkové organizace státu více pojímaly jako integrální složky státu s tím, že svěření majetku se posuzovalo jako obdobné právu hospodařit s majetkem pro organizační složky státu.

Intenzivní vztah ke svěřenému majetku přisuzují organizačním složkám též účetní předpisy, v rámci kterých odpisují svěřený majetek nikoliv vlastníci (tj. organizační složka státu nebo územní samosprávný celek), ale právě příspěvkové organizace.

Z výše uvedeného tak není důvod pro rozdílné daňové zacházení s příspěvkovou organizací územního samosprávného celku a příspěvkovou organizací státu v případě svěřeného majetku.

Navrhuje se tak umožnit příspěvkové organizaci zřízené územním samosprávným celkem daňově odpisovat vedle vlastněného majetku také majetek jí svěřený. V případě **svěřeného** majetku tak bude umožněno uplatňování daňových odpisů v základu daně z příjmů pouze příspěvkové organizaci územního samosprávného celku, nikoliv vlastník tohoto majetku, tj. územní samosprávný celek, neboť navržené ustanovení § 28 odst. 1 písm. d) je speciálním vůči ustanovení § 28 odst. 1 písm. a).

Příspěvková organizace bude na základě § 30 odst. 10 písm. n) zákona o daních z příjmů povinna pokračovat v odpisování svěřeného majetku dosavadním způsobem ze vstupní ceny, ze které odpisoval daný majetek územní samosprávný celek. Pořídí-li svěřený majetek územní samosprávný celek z dotace, snižuje se o ní vstupní cena daného majetku. Touto dotací však není poskytnutí příspěvku územního samosprávného celku jím zřízené příspěvkové organizaci na pořízení svěřeného majetku (§ 27 odst. 4 rozpočtových pravidel územních rozpočtů), neboť se stále jedná o majetek územního samosprávného celku, který byl uhrazen z jeho prostředků.

Pokud územní samosprávný celek nezapočal odpisování majetku, který svěřil příspěvkové organizaci, je u příspěvkové organizace vstupní cenou hmotného majetku vstupní cena, z níž by územní samosprávný celek odpisy uplatňoval (viz § 29 odst. 1 závěrečná část ustanovení zákona o daních z příjmů).

Pokud dojde ke svěření majetku během zdaňovacího období, uplatní se režim odpisů ve výši jedné poloviny ročního odpisu z hmotného majetku podle § 26 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

K navržené úpravě je navrženo přechodné ustanovení v čl. II, které upravuje režim majetku, který byl svěřen před nabytí účinnosti tohoto zákona.

1. (§ 28 odst. 7)

Současný § 28 odst. 3 zákona o daních z příjmů umožňuje z množiny možných sjednaných dispozičních práv k hmotnému majetku odpisovat technické zhodnocení pouze nájemci nebo uživateli u pronajatého majetku nebo majetku pořízeného na finanční leasing.

Ekonomická praxe však přichází s požadavkem, aby technické zhodnocení měl možnost obecně odpisovat poplatník, který je oprávněn užívat majetek, na němž je provedeno technické zhodnocení, tzn. například také obecně podnájemce nebo nový nájemce při postoupení nájemní smlouvy. Takové řešení by odstranilo mnohé výkladové problémy a nejasnosti a bylo v souladu s ekonomickou realitou.

S ohledem na výše uvedené se navrhuje rozšířit možnost odpisovat technické zhodnocení i na ostatní případy, kdy dochází k přenechání věci k užití jinému, neboť nájem i finanční leasing jsou pouze jedny ze smluvních typů, v rámci kterých dochází k tomuto přenechání věci. Navrhovanou úpravou se zajišťuje, aby se v případě, provede-li technické zhodnocení jiný poplatník, kterému byl přenechán hmotný majetek (jiný než nájemce nebo uživatel), aplikovala stejná pravidla jako u technického zhodnocení provedeného nájemcem. V rámci navržené úpravy jsou zachovány současné principy:

* technické zhodnocení hradí poplatník, který má právo k užívání hmotného majetku, na kterém provedl technické zhodnocení,
* technické zhodnocení nezvyšuje ocenění majetku u vlastníka,
* realizace technického zhodnocení proběhla vždy jen s písemným souhlasem vlastníka a
* technické zhodnocení je zařazeno do stejné odpisové skupiny jako zhodnocovaný majetek.

Navrhovaná úprava stanoví, že pro případy ukončení užívacího vztahu navzájem mezi osobami, které majetek užívali, resp. mezi užívající osobou a vlastníkem, platí pro identifikaci a ocenění nepeněžního příjmu stejný postup, jaký je stanoven dnes pro vztah mezi vlastníkem (pronajímatelem) a mezi nájemcem odpisujícím na základě souhlasu vlastníka technické zhodnocení. Na nově doplněné osoby do okruhu poplatníků, kteří odpisují technické zhodnocení ve smyslu návrhu, tedy dopadají stávající ustanovení § 23 odst. 6, § 24 odst. 2 písm. tb), § 26 odst. 7 písm. a) bod 4, § 29 odst. 1 písm. a) a § 29 odst. 6 zákona o daních z příjmů používaná při identifikaci a ocenění nepeněžního plnění, uplatnění zůstatkové ceny při ukončení nájmu nebo zrušení souhlasu vlastníka s odpisováním do výše náhrady výdajů vynaložených na technické zhodnocení, stanovení vstupní ceny při odkoupení majetku, u něhož bylo odpisováno technické zhodnocení apod.

K provedení technického zhodnocení a jeho odpisování je v zásadě vyžadován dvojí souhlas. Obecně platí, že nájemce nemůže převést více práv, než má sám, tj. pro jakékoliv technické zhodnocení je zapotřebí v první řadě souhlasu vlastníka. Pokud se majetek dále postupuje (pronajímá), pak aby tento podnájemce mohl odpisovat, potřebuje souhlas nájemce. Ustanovení § 28 odst. 7 normuje jen souhlas nájemce, a to tím, že ve vztahu „nájemce - podnájemce“ se odkazuje na vztah „vlastník - nájemce“.

Pokud by tedy například nájemce uzavřel podnájemní vztah s podnájemcem, který by se souhlasem nájemce provedl technické zhodnocení na podnajatém majetku (tj. v rozsahu, v jakém ho umožnil vlastník nájemci), navrhované ustanovení umožňuje toto technické zhodnocení při splnění zákonných podmínek daňově odpisovat podnájemci. Nebude-li v okamžiku ukončení tohoto podnájemního vztahu a vypořádání s nájemcem toto technické zhodnocení zcela odepsáno, podnájemce si může uplatnit do výdajů zůstatkovou cenu technického zhodnocení podle příslušných ustanovení § 24 odst. 2 písm. tb) zákona o daních z příjmů jen do výše náhrady výdajů vynaložených na toto technické zhodnocení (tj. do výše uhrazené nájemcem). Realizované technické zhodnocení je pro nájemce jiným hmotným majetkem, který odpisuje v prvním roce odpisování, popř. provede v dalších období technické zhodnocení na tomto technickém zhodnocení (potom odpisuje technické zhodnocení s využitím koeficientů pro technické zhodnocení). Nedojde-li k úhradě výdajů technického zhodnocení, vzniká na straně nájemce nepeněžité plnění oceněné podle § 23 odst. 6 zákona o daních z příjmů. Záměrem navržené úpravy není identifikace nepeněžního příjmu u vlastníka již v okamžiku, kdy dojde k převodu práv a povinností mezi 2 subjekty užívacích vztahů, např. mezi  nájemcem a podnájemcem. Nepeněžní příjem vlastníkovi by mohl vzniknout až v okamžiku, kdy dojde k ukončení nájemního vztahu, popř. zrušení souhlasu vlastníka s odpisováním podle příslušných ustanovení § 23 odst. 6 zákona o daních z příjmů (tedy v popisovaném příkladu např. při ukončení nájemního vztahu mezi vlastníkem a nájemcem).

Za ukončení užívacího vztahu, který by vedl k identifikaci nepeněžního příjmu u vlastníka v tomto okamžiku, se nepovažuje cese užívacího vztahu (např. cese v osobě nájemce), kdy nový uživatel vstupuje do všech práv a povinností původního uživatele. V takové situaci je např. při cesi nájemce daňové vypořádání na straně nájemců, kdy postupitel má daňovou zůstatkovou cenu uznatelnou podle § 24 odst. 2 písm. tb) zákona o daních z příjmů pouze do výše příjmů od postupníka. Postupník zahájí odpisování hrazeného technického zhodnocení v prvním roce, a to způsobem, který si zvolí. Nepeněžité plnění se pak vypořádá u vlastníka až při ukončení nájmu.

K navržené úpravě je navrženo přechodné ustanovení v čl. II, které upravuje, na které technického zhodnocení se nový režim aplikuje.

1. (§ 29 odst. 1 písm. a) věta třetí)

Navrhovaná úprava reflektuje změnu v § 24 odst. 5 navrženou tímto zákonem.

1. (§ 29 odst. 1 písm. h))

Navrhovaná úprava má za cíl stanovit u veřejně prospěšných poplatníků jednoduchý postup pro oceňování u bezúplatně nabytého hmotného majetku, který nezaloží žádné zvýšení jejich výdajů, neboť nebude vyžadováno ocenění tohoto bezúplatného nabytí podle zákona o oceňování majetku. U vybraných účetních jednotek, mezi které patří organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti a příspěvkové organizace, se pro ocenění bezúplatného převodu nebo přechodu majetku navrhuje převzít ocenění majetku zachycené v účetnictví u účetní jednotky, která o tomto majetku účtovala naposledy.

1. (§ 29 odst. 1 závěrečná část ustanovení)

Na základě § 24 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů zůstatkovou cenu nebo její část nelze uplatnit v případě, kdy je stavební dílo (dům, budova, stavba) likvidováno zcela nebo zčásti v souvislosti s výstavbou nového stavebního díla nebo jeho technickým zhodnocením. U poplatníků daně z příjmů však často vzniká pochybnost, jakým způsobem bude stanovena vstupní cena nového hmotného majetku a jakým způsobem bude v ceně nového hmotného majetku zohledněna zůstatková cena hmotného majetku likvidovaného.

Zákon o daních z příjmů tento problém explicitně neřeší. Při nové výstavbě se pro účely zákona o daních z příjmů stanoví vstupní cena dle příslušných ustanovení § 29 odst. 1 zákona o daních z příjmů, přičemž při jejím určení se vychází z účetnictví. Z příslušných prováděcích vyhlášek k zákonu o účetnictví v ustanoveních, která se týkají ocenění dlouhodobého hmotného majetku (např. ustanovení v § 47 odst. 1 písm. f) vyhlášky č. 500/2002 Sb.), vyplývá, že zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí tvoří součást nákladů na novou výstavbu. Součástí vstupní ceny nově pořizovaného majetku je tak účetní zůstatková cena majetku původního.

Tento postup však odporuje obecnému pravidlu, že daňovým výdajem nejsou účetní odpisy stavby ani účetní zůstatková cena stavby, která je z hlediska daně z příjmů hmotným majetkem. Liší-li se daňová zůstatková cena od účetní, nastává nesrovnalost v rámci uplatňování daňových výdajů. Pokud je daňová zůstatková cena nižší, vstoupí do ocenění nového majetku i část ocenění likvidovaného majetku, které již bylo daňově amortizováno, pokud je vyšší, tak se část vynaložených výdajů na pořízení původního majetku nikdy daňově neprojeví. Navíc tento postup nelze využít, pokud stavbu likviduje poplatník, který nevede účetnictví.

Navrhuje se v § 29 odst. 1 zákona o daních z příjmů stanovit, aby namísto účetní zůstatkové ceny likvidovaného stavebního díla v rámci výstavby nového stavební díla vstupovala do ocenění nového majetku daňová zůstatková cena majetku likvidovaného. Navrhovaná úprava bude platná jak pro poplatníky, kteří vedou účetnictví, tak pro poplatníky, kteří nevedou účetnictví.

1. (§ 29 odst. 10)

Podle dnešního ustanovení § 29 odst. 10 zákona o daních z příjmů se zvyšuje vstupní cena hmotného majetku původního odpisovatele, která se použije u nabyvatele **vkladu** pro pokračování v odpisování, o částky výdajů souvisejících s pořízením majetku (zejména o daň z nabytí nemovitých věcí), avšak pouze v případě, že se tyto částky staly u nabyvatele součástí ocenění vloženého majetku jako náklad související s jeho pořízením podle právních předpisů upravujících účetnictví.

Nově navržené řešení je koncipováno tak, aby zvyšování ocenění nabytého majetku o výdaje související s pořízením majetku bylo nadále závislé na tom, jak je o předmětném výdaji účtováno poplatníkem, který pokračuje v odpisování. Současně se však navrhuje tento režim aplikovat na všechny situace pokračování v odpisování započatém původním odpisovatelem, které jsou uvedeny v ustanovení § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů a kde konkrétní výdaj související s pořízením hmotného majetku může vzniknout (např. daň z nabytí nemovitých věcí se uplatňuje nejenom při nabytí majetku vkladem, ale i při převodu jmění na společníka).

Navrhovaná úprava stanoví, že v případech, kdy poplatník pokračuje v odpisování započatém původním odpisovatelem (viz § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů), se bude vždy zvyšovat vstupní cena původního odpisovatele, která se použije pro účely pokračování v odpisování nabytého majetku, o výdaje související s pořízením majetku, o které by poplatník zvýšil ocenění podle právních předpisů upravujících účetnictví.

Pro daňový režim předmětného souvisejícího výdaje v situacích, kdy se pokračuje v odpisování, tak je rozhodující, jak bylo o výdaji účtováno, přičemž z povahy demonstrativního výčtu nákladů zvyšujících ocenění v předpisech upravujících účetnictví vyplývá, že konkrétní související výdaj, přestože je nákladem zvyšujícím ocenění, nemusí být vždy v tomto výčtu obsažen.

Režim pokračování v odpisování u nehmotného majetku uvedený v § 32a odst. 4 zákona o daních z příjmů je speciální vůči navrhované úpravě.

1. (§ 30 odst. 4)

Navrhuje se, aby poplatníci, pro které je právo stavby hmotným majetkem podle navrženého § 26 odst. 3 písm. d) zákona o daních z příjmů, odpisovali právo stavby jako roční odpis. Ten se stanoví jako podíl vstupní ceny a sjednané doby trvání. Tento princip uplatňování výdajů po dobu existence práva stavby odpovídá současnému režimu v ustanovení § 24 odst. 2 písm. zx) zákona o daních z příjmů, kdy je možné výdaje na pořízení práva stavby, které nejsou součástí ocenění stavby, uplatnit do daňových výdajů pouze postupně po sjednanou dobu trvání práva stavby.

1. (§ 30 odst. 10 písm. m))

Jedná se o úpravu, která navazuje na navrhovanou úpravu ustanovení § 27 písm. j) zákona o daních z příjmů. Navrhuje se vypuštění obmyšleného z výčtu poplatníků, kteří pokračují v odpisování započatém původním odpisovatelem, neboť se jedná v podstatě o obsoletní ustanovení. V případě příjmu obmyšleného ze svěřenského fondu se buď jedná o příjem od daně osvobozený (pokud byl majetek do fondu vložen pořízením pro případ smrti nebo pokud je obmyšlený ve vztahu k poplatníkovi, který majetek do svěřenského fondu vložil, osobou blízkou vymezenou v § 10 odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů), a v tomto případě nelze v souladu s § 25 odst. 1 písm. i) uplatňovat daňové výdaje na příjmy od daně osvobozené (tj. ani daňové odpisy). Pokud se jedná o příjem obmyšleného ze svěřenského fondu, který není od daně osvobozen, vzniká u nabyvatele příjem ve výši nabývaného majetku (tedy v ocenění reprodukční pořizovací cenou), přičemž není důvod, proč by tento majetek neměl být reprodukován v plné výši.

Současně se navrhuje místo vypuštěného písmena m) normovat pokračování v odpisování v případě přesunu majetku v rámci státu, kdy se tento postup vyvozuje pouze implicitně. Jedná se o změnu příslušnosti nebo práva k hospodaření s majetkem státu mezi organizační složkou státu, státní příspěvkovou organizací, státním podnikem nebo jinou státní organizací.

1. (§ 30 odst. 10 písm. n))

Navrhovaná úprava reflektuje rozšíření okruhu odpisovatelů v § 28 odst. 1 zákona o daních z příjmů o příspěvkové organizace územních samosprávných celků, který bude nově daňově odpisovat majetek ve vlastnictví zřizovatele, který jí byl předán k hospodaření zřizovací listinou na základě § 27 odst. 2 písm. e) rozpočtových pravidel územních rozpočtů. V této souvislosti je nezbytné upravit ustanovení o pokračování v odpisování, aby bylo zajištěno, že příspěvková organizace územního samosprávného celku bude pokračovat v odpisování svěřeného majetku dosavadním způsobem ze vstupní ceny, ze které odpisoval daný majetek územní samosprávný celek. Pořídí-li svěřený majetek územní samosprávný celek z dotace, snižuje se o ní vstupní cena daného majetku. Touto dotací však není poskytnutí příspěvku územního samosprávného celku jím zřízené příspěvkové organizaci na pořízení svěřeného majetku (§ 27 odst. 4 rozpočtových pravidel územních rozpočtů), neboť se stále jedná o majetek územního samosprávného celku, který byl uhrazen z jeho prostředků.

Pokud územní samosprávný celek nezapočal odpisování majetku, který svěřil příspěvkové organizaci, je u příspěvkové organizace vstupní cenou hmotného majetku vstupní cena, z níž by územní samosprávný celek odpisy uplatňoval (viz § 29 odst. 1 závěrečná část ustanovení zákona o daních z příjmů).

Pokud dojde ke svěření majetku během zdaňovacího období, uplatní se režim odpisů ve výši jedné poloviny ročního odpisu z hmotného majetku podle § 26 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

Obdobně se postupuje i na straně územního samosprávného celku, dojde-li k ukončení svěření.

1. (§ 30c)

Z důvodu, že současný zákon o daních z příjmů neobsahuje výslovnou úpravu postupu pro případ, že poplatník odpisující spoluvlastnický podíl na hmotném majetku nabude jiný spoluvlastnický podíl na témže majetku, např. koupí, darováním, v rámci přeměny nebo vkladem, přičemž v této oblasti tuto regulaci nahradila ustálená praxe, v rámci které však bez hlubšího důvodu dochází v řadě případů k rozdílným řešením, navrhuje se tento postup explicitně upravit v nově navrženém § 30c zákona o daních z příjmů.

K odstavci 1:

Nejobecnějším rozdílem, který v současné praxi vyvstává, je zacházení s částí spoluvlastnického podílu, o kterou byl stávající spoluvlastnický podíl navýšen. V případě poplatníků daně z příjmů právnických osob se stává součástí hmotného majetku, který představuje do té doby vlastněnou část majetku, tj. dosavadní a nová část spoluvlastnického podílu splynou v jeden celek. Poplatník pak pokračuje v odpisování původního hmotného majetku ze změněné vstupní ceny.

Na straně poplatníků daně z příjmů fyzických osob se majetek ve spoluvlastnictví posuzuje též na straně každého spoluvlastníka jako jeden majetek, tj. jako celek. V případě rozšíření hmotného majetku z titulu získání dalšího spoluvlastnického podílu se v současné době postupuje tak, že poplatník zvyšuje v souladu s § 29 odst. 7 zákona o daních z příjmů vstupní nebo zůstatkovou cenu a pokračuje v započatém odpisování, pokud uvedený majetek není vyloučen z odpisování v souladu s § 27 zákona o daních z příjmů. Jedinou výjimkou z tohoto principu je nabytí nové části spoluvlastnického podílu, která se odpisuje v režimu § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů (např. děděním, pokud zůstavitel tuto část spoluvlastnického podílu odpisoval), v takovém případě nedochází ke sloučení těchto podílů, ale vzniká nový hmotný majetek, který je odpisován odděleně od dosavadního hmotného majetku představovaného spoluvlastnickým podílem. Důvodem je skutečnost, že právní nástupce musí pokračovat v započatém odpisování v souladu s § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů. Není však důvod postupovat na straně poplatníků fyzických osob jinak, než v ostatních případech, proto se navrhuje, aby bylo i v této situaci nahlíženo na spoluvlastnické podíly jako na jeden celek (§ 30c odst. 1) a při odpisování se postupovalo v souladu s § 30c odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů.

Z výše uvedených důvodů se stanovuje v § 30c odst. 1, že pokud poplatník nabyde další spoluvlastnický podíl k témuž majetku, tyto spoluvlastnické podíly se slučují, tj. jedná se stále o jeden hmotný majetek. Návrh dále stanoví, že poplatník při nabytí dalšího spoluvlastnického podílu způsob odpisování nemění, zachovává jej ve smyslu ustanovení § 30 odst. 2 zákona o daních z příjmů, tj. pokračuje v odpisování dosavadním způsobem ze změněné vstupní ceny (§ 29 odst. 7 zákona o daních z příjmů). Záměrem je tak zachovat dosavadní způsob odpisování u nabyvatele ostatních spoluvlastnických podílů, a to i v případech, kdy ostatní spoluvlastníci odpisovali jiným způsobem. Příklad: Spoluvlastník A1 odpisoval rovnoměrným způsobem a nabývá spoluvlastnické podíly od spoluvlastníků A2 a A3, kteří odpisovali zrychleně. Spoluvlastník A1 i po nabytí pokračuje v odpisování rovnoměrným způsobem.

V případě, kdy poplatník nabyde k dosavadnímu spoluvlastnickému podílu, jehož odpisování nebylo vyloučeno, další spoluvlastnický podíl způsobem, který má za následek vyloučení z odpisování, například darováním, které je osvobozeno od daně z příjmů (§ 27 písm. j) zákona o daních z příjmů), nelze uplatňovat odpisy ve výši připadající na tento nově nabytý spoluvlastnický podíl, tj. vstupní nebo zůstatková cena hmotného majetku, ze které se počítají odpisy, se nezvyšuje.

K odstavci 2:

Odstavec 2 stanovuje speciální pravidlo pro případy zvýšení spoluvlastnického podílu při přeměnách nebo v dalších případech uvedených v § 30 odst. 10 písm. a) až m) zákona o daních z příjmů, tj. v důsledku vkladu, vyčlenění majetku do svěřenského fondu, dědění atd. Základním záměrem je v těchto případech umožnit daňově reprodukovat pouze částky, které do okamžiku přeměny či vkladu nebyly dosud daňově formou odpisů reprodukovány. Tento princip je dodržen (i) vazbou na změněnou vstupní cenu u nabyvatele podílů (viz § 30c odst. 1) a (ii) také stanovením limitu pro uplatnění odpisů jen do výše součtu zůstatkových cen v § 30c odst. 2. Maximální výše uplatněných odpisů ze změněné vstupní ceny je rovna úhrnu zůstatkových cen, vypočtenému součtem zůstatkových cen spoluvlastnických podílů, tj. zůstatkové ceny předchozího vlastníka spoluvlastnického podílu a zůstatkové ceny spoluvlastnického podílu doposud odpisovaného spoluvlastníkem – nabyvatelem. Do úhrnu zůstatkových cen se přitom nezahrnuje zůstatková cena majetku u spoluvlastnického podílu, který byl u předchozího spoluvlastníka vyloučen z odpisování. Při absenci navrženého ustanovení vylučujícího z úhrnu zůstatkových cen (limitujícího uplatnění výdajů (nákladů) na spoluvlastnické podíly po přeměně či vkladu)  hodnotu vstupní, resp. zůstatkové ceny podílu, který byl před přeměnou nebo vkladem hmotným majetkem vyloučeným z odpisování (§ 27 zákona o daních z příjmů), by byl narušen  princip daňové neutrality přeměn a vkladů, kdy ze samotné realizace přeměny nebo vkladu by se neměla měnit množina výdajů (nákladů), které lze daňově reprodukovat.

Daný postup lze ilustrovat na následujícím příkladu.

Existují 3 spoluvlastníci jednoho hmotného majetku A1, A2 a A3. Spoluvlastnické podíly jsou u každého spoluvlastníka oceněny 100 000,- Kč, ale spoluvlastník A3 získal svůj spoluvlastnický podíl darem, který nebyl předmětem daně. Majetek je zatříděn v odpisové skupině 2. Spoluvlastník A1 odpisuje rovnoměrně, spoluvlastník A2 zrychleně. Spoluvlastník A3 nemohl uplatnit odpisy z důvodů vyloučení majetku z odpisování. Ve třetím roce odpisování došlo v rámci přeměny sloučením (rozhodný den je 30. 6. období 3, obě společnosti mají zdaňovací období kalendářní rok a k zápisu sloučení do OR došlo během období 3) k navýšení spoluvlastnického podílu u spoluvlastníka A1 o spoluvlastnický podíl A2 a A3.

**Výše odpisů u spoluvlastníka A1 před sloučením:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| A1 - rok odpisu | Výpočet max. odpisu | Částka odpisu uplatněná v základu daně | Zůstatková cena |
| 1 | 100 000\*11 % | 11 000 | 89 000 |
| 2 | 100 000\*22,25 % | 22 250 | 66 750 |
| 3  (1.1 do 30.6) | 100 000\*22,25 % | 11 125 | 55 265 |

**Výše odpisů u spoluvlastníka A2 před sloučením:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| A2 - rok odpisu | Výpočet max. odpisu | Částka odpisu uplatněná v základu daně | Zůstatková cena |
| 1 | 100 000/ 5 | 20 000 | 80 000 |
| 2 | (2\*80 000)/6-1 | 32 000 | 48 000 |
| 3  (1.1 do 30.6) | (2\*48 000) /6-2 | 24 000 /2= 12 000 | 36 000 |

**Výše odpisů u spoluvlastníka A3 před sloučením:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| A3 - rok odpisu | Výpočet max. odpisu | Částka odpisu uplatněná v základu daně | Zůstatková cena |
| 1 |  | 0 | 100 000 |
| 2 |  | 0 | 100 000 |
| 3  (1.1 do 30.6) |  | 0 | 100 000 |

**Výše odpisů u spoluvlastníka A1 po sloučení:**

Změněná vstupní cena u A1 100 000 + 100 000 + 100 000 = 300 000

Úhrn zůstatkových cen 55 625 + 36 000 = 91 625

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| A1 - rok odpisu | Výpočet max. odpisu | Částka odpisu uplatněná v základu daně | Zůstatková cena |
| 3  (1.7 do 31.12) | 300 000\*22,25 % | 66 750 /2= 33 375 | 91 625– 33 375 =58 250 |
| 4 | 300 000\*22,25 % | 58 250 | 0 |

K odstavci 3:

Odstavec 3 obsahuje doplňující pravidlo k § 30c odst. 1 pro případy, kdy nelze určit, který ze spoluvlastnických podílů je dosavadní. Typickým příkladem je splynutí právnických osob, kdy zanikají zúčastněné právnické osoby a vzniká zcela nová nástupnická právnická osoba, na kterou přecházejí práva a povinnosti všech zanikajících osob, tj. žádný ze spoluvlastnických podílů není pro nástupnickou právnickou osobu dosavadním. V těchto případech se navrhuje, aby volba způsobu odpisování hmotného majetku byla ponechána na nově vzniklém subjektu, jako by byl předmětný majetek nově pořizován.

I v případě výše popsaného splynutí právnických osob bude dodržen základní princip umožnit daňově reprodukovat pouze částky, které do okamžiku splynutí nebyly dosud daňově formou odpisů reprodukovány, neboť se uplatní § 30c odst. 2 zákona o daních z příjmů, kde je stanoven limit pro uplatnění odpisů do výše úhrnu zůstatkových cen předchozích vlastníků spoluvlastnických podílů.

K této úpravě je v čl. II navrhováno přechodné ustanovení, podle kterého poplatník, který nabyl spoluvlastnické podíly na témže majetku před nabytí účinnosti tohoto zákona, nemusí na tyto podíly aplikovat postup podle navrženého § 30c zákona o daních z příjmů.

1. (§ 32a odst. 2)

Navrhuje se vyjmout z demonstrativního výčtu preferenčních limitů individuální referenční množství mléka. Tato úprava reaguje na zrušení kvót na mléko v rámci Evropské unie, které bylo do českého právního řádu promítnuto zrušením nařízení vlády č. 244/2004 Sb., o stanovení bližších podmínek pro uplatňování dávky v odvětví mléka a mléčných výrobků v rámci společné organizace trhu s mlékem a mléčnými výrobky, které upravovalo individuální referenční množství mléka. Po jeho zrušení se již tento institut nevyužívá a jeho uvedení v § 32a zákona o daních z příjmů je tedy obsoletní.

1. (§ 32a odst. 4 věta druhá)

Současné znění zákona o daních z příjmů neumožňuje odpisovat nehmotný majetek, ke kterému nemá poplatník právo na dobu určitou a jehož doba odpisování je pro příslušné kategorie pevně stanovena v § 32a odst. 4 zákona o daních z příjmů, po dobu delší než tu, která je v citovaném ustanovení uvedena. Přitom doba odpisování dlouhodobého nehmotného majetku podle účetních předpisů bývá v praxi často delší než doba odpisování nehmotného majetku podle zákona o daních z příjmů.

Pokud by poplatník chtěl předmětný nehmotný majetek daňově odpisovat déle, jeho postup by vedl podle platného znění zákona k daňovému riziku ve formě neuznání účetního odpisu majetku jako daňového nákladu, zároveň již může být prekludováno období, ve kterém mohl být daňový odpis uplatněn.

Z výše uvedeného důvodu se navrhuje stanovit počty měsíců daňového odpisování nehmotného majetku, ke kterému nemá poplatník právo užívání na dobu určitou, jako minimální počty měsíců daňového odpisování, tj. pro audiovizuální dílo minimálně 18 měsíců, pro software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje minimálně 36 měsíců a pro ostatní nehmotný majetek minimálně 72 měsíců.

V souvislosti s touto úpravou je v čl. II navrženo přechodné ustanovení, které stanoví, že navržená úprava se nevztahuje na ten nehmotný majetek, u něhož bylo zahájeno odpisování před dnem nabytí účinností tohoto zákona.

1. (§ 32a odst. 6 úvodní část ustanovení)

Jedná se o úpravu reagující na změnu v ustanovení § 32a odst. 4 zákona o daních z příjmů, podle které již doba odpisování nehmotného majetku, ke kterému nemá poplatník právo užívání na dobu určitou, nebude pevně stanovena, ale stanoví se jako doba minimální s tím, že poplatník bude mít možnost si určit na základě svého rozhodnutí dobu odpisování delší.

1. (§ 34b odst. 2 písm. b) bod 1)

Jedná se o gramatickou úpravu, kdy se uvádí do souladu správný tvar slovesa v návaznosti na podstatné jméno.

1. (§ 35ba odst. 1 písm. b))

Podle současného znění § 35ba odst. 1 písmene b) zákona o daních z příjmů se sleva na manželku (manžela) zvyšuje na dvojnásobek, pokud je manželka (manžel) držitelem průkazu ZTP/P.

Na průkazech ZTP/P je uvedeno datum vydání průkazu, nikoliv den, od kterého byl průkaz osobě se zdravotním postižením označený symbolem „ZTP/P“ přiznán. Navrhovaná úprava řeší nerovnost mezi jednotlivými poplatníky v situacích, kdy byl oběma přiznán průkaz ZTP/P od téhož data, ale z nějakých důvodů (např. jiné datum podání žádosti o průkaz, nemoc úřední osoby vystavující průkaz, organizační či technické problémy) je u nich na průkazu ZTP/P uvedeno rozdílné datum vydání průkazu (jedna osoba má tak nárok na slevu od jiného data než druhá). Při výměnách průkazů dochází již dlouhodobě a opakovaně k problémům a nesrovnalostem při jejich vydávání.

Smyslem navrhované úpravy je tak rozšířit okruh důkazů vedoucích k prokázání nároku na zvýšení této slevy o rozhodnutí o přiznání průkazu ZTP/P.

Z výše uvedených důvodů se navrhuje podmínku poskytnutí dané slevy vázat na přiznání statusu zdravotního postižení s nárokem na výhody plynoucí z držby průkazu ZTP/P. Ve spojení s § 38l odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů upravujícím způsoby prokázání nároku na tuto slevu plátci daně bude poplatníkovi dána možnost tento nárok prokazovat průkazem ZTP/P nebo rozhodnutím o přiznání průkazu ZTP/P na základě § 35 zákona č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

1. (§ 35ba odst. 1 písm. c))

Současné znění § 35ba odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů, podle kterého má poplatník nárok na základní slevu na invaliditu za předpokladu, pobírá-li invalidní důchod pro invaliditu prvního nebo druhého stupně, zakládá při výkladu, že pojem „pobírá“ se rovná pojmu „je vyplácen“, neopodstatněnou nerovnost mezi poplatníky, neboť poskytnutí slevy je vázáno na to, zda je příslušný invalidní důchod vyplácen, a nikoliv na skutečnost, že je invalidní důchod pro invaliditu prvního nebo druhého stupně přiznán.

Vazbou na okamžik, kdy byl příslušný invalidní důchod přiznán, dojde k jednoznačnému vymezení rozhodného okamžiku pro posouzení oprávněnosti uplatnění základní slevy na invaliditu.

Podle § 86 odst. 3 zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů, orgán rozhodující o přiznání invalidního důchodu uvádí v rozhodnutí vždy, o jaký stupeň invalidity se jedná, den vzniku invalidity nebo den, od něhož došlo ke změně stupně invalidity.

1. (§ 35ba odst. 1 písm. d))

Současné znění § 35ba odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů, podle kterého má poplatník nárok na rozšířenou slevu na invaliditu za předpokladu, pobírá-li invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně, zakládá při výkladu, že pojem „pobírá“ se rovná pojmu „je vyplácen“, neopodstatněnou nerovnost mezi poplatníky, neboť poskytnutí slevy je vázáno na to, zda je příslušný invalidní důchod vyplácen, a nikoliv na skutečnost, zda je invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně přiznán.

Vazbou na okamžik, kdy byl příslušný invalidní důchod přiznán, dojde k jednoznačnému vymezení rozhodného okamžiku pro posouzení oprávněnosti uplatnění rozšířené slevy na invaliditu.

Podle § 86 odst. 3 zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů, orgán rozhodující o přiznání invalidního důchodu uvádí v rozhodnutí vždy, o jaký stupeň invalidity se jedná, den vzniku invalidity nebo den, od něhož došlo ke změně stupně invalidity.

1. (§ 35ba odst. 1 písm. e))

Podle současného znění § 35ba odst. 1 písmene e) zákona o daních z příjmů může poplatník slevu na držitele průkazu ZTP/P uplatnit v případě, že je držitelem průkazu ZTP/P. Na průkazech ZTP/P je uvedeno datum vydání průkazu, nikoliv den, od kterého byl průkaz osobě se zdravotním postižením označený symbolem „ZTP/P“ přiznán. Navrhovaná úprava řeší nerovnost mezi jednotlivými poplatníky v situacích, kdy byl oběma přiznán průkaz ZTP/P od téhož data, ale z nějakých důvodů (např. jiné datum podání žádosti o průkaz, nemoc úřední osoby vystavující průkaz, organizační či technické problémy) je u nich na průkazu ZTP/P uvedeno rozdílné datum vydání průkazu (jedna osoba má tak nárok na slevu od jiného data než druhá). Při výměnách průkazů dochází již dlouhodobě a opakovaně k problémům a nesrovnalostem při jejich vydávání.

Smyslem navrhované úpravy je tak rozšířit okruh důkazů vedoucích k prokázání nároku na tuto slevu o rozhodnutí o přiznání průkazu ZTP/P.

Z výše uvedených důvodů se navrhuje podmínku poskytnutí dané slevy vázat na přiznání statusu zdravotního postižení s nárokem na výhody plynoucí z držby průkazu ZTP/P. Ve spojení s § 38l odst. 2 písm. d) zákona o daních z příjmů upravujícím způsoby prokázání nároku na tuto slevu plátci daně bude poplatníkovi dána možnost tento nárok prokazovat průkazem ZTP/P nebo rozhodnutím o přiznání průkazu ZTP/P na základě § 35 zákona č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

1. (§ 35bb odst. 1)

Jedná se o legislativně technickou úpravu zákona, která má za cíl zvýšit právní jistotu poplatníka a přehlednost zákona. Pro uplatnění slevy za umístění je rozhodující vynaložení výdajů („školkovné“), které se vztahují k faktickému umístění dítěte v zařízení péče o děti předškolního věku v daném zdaňovacím období (v kalendářním roce) a nikoliv okamžik jejich samotné úhrady. Poplatník tedy může uplatnit výdaje, které byly skutečně během daného zdaňovacího období vynaloženy („spotřebovány“) za umístění dítěte v zařízení péče o děti předškolního věku.

1. (§ 35c odst. 1)

Navrhované zvýšení daňového zvýhodnění na druhé a na třetí a každé další vyživované dítě v § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů je plněním závazku vlády vyplývajícího z programového prohlášení, tj.„ Od roku 2015 postupně zvyšovat slevu na dani na druhé a další dítě s cílem podstatně zvýšit slevu na dani na druhé a další dítě do konce volebního období.“.

Pro rok 2015 se zvýšilo daňové zvýhodnění oproti roku 2014 na druhé dítě o 200 Kč měsíčně a na třetí a každé další dítě o 300 Kč měsíčně. Pro rok 2016 je navrhováno zvýšení o dalších 100 Kč měsíčně na druhé dítě a 300 Kč měsíčně na třetí a další dítě, a to předcházející novelou zákona. Pro rok 2017 se navrhuje, aby bylo daňové zvýhodnění na druhé dítě vyšší o dalších 200 Kč měsíčně (tj. o 2 400 Kč ročně) a na třetí a každé další dítě o 300 Kč měsíčně (tj. o 3 600 Kč ročně). Maximální výše daňového bonusu (60 300 Kč ročně), v jaké může poplatník daňový bonus uplatnit za dané zdaňovací období, zůstává nezměněna (viz § 35c odst. 3).

Nárokové částky daňového zvýhodnění pro zdaňovací období 2017 podle § 35c zákona o daních z příjmů:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Daňové zvýhodnění v roce 2017** | **ROČNĚ** | **MĚSÍČNĚ** |
| na jedno vyživované dítě | 13 404 Kč | 1 117 Kč |
| na druhé vyživované dítě | 19 404 Kč | 1 617 Kč |
| na třetí a další vyživované dítě | 24 204 Kč | 2 017 Kč |

1. (§ 35c odst. 1 věta poslední)

Smyslem navrhované úpravy je pouhé upřesnění, že pro účely určení výše jednotlivých daňových zvýhodnění v diferencované výši v situaci, kdy neuplatňuje tato daňová zvýhodnění jen jeden z možných poplatníků v rámci společně hospodařící domácnosti, se posuzují vyživované děti v rámci jedné společně hospodařící domácnosti sice společně, ale u každého poplatníka se tento postup aplikuje odděleně. Tzn., že u druha se dohromady posuzují jen děti, které má s družkou a jeho vlastní děti, nikoliv však děti, které má družka z dřívějšího vztahu; nebo u babičky nelze posuzovat dohromady všechna vnoučata žijící s ní ve společně hospodařící domácnosti, pokud rodiče jen některých z nich nemají dostatečné příjmy, z nichž by mohli daňové zvýhodnění uplatnit. Jinými slovy řečeno, sčítání dětí pro účely daňového zvýhodnění je třeba provést vždy z pohledu poplatníka a do součtu lze zahrnout pouze ty děti, které jsou jeho vyživovanými, tj. které splňují podmínky v ustanovení § 35c odst. 6 zákona o daních z příjmů.

1. (§ 35c odst. 4 věta první)

Podle dnešního § 35c odst. 4 zákona o daních z příjmů může poplatník uplatnit daňový bonus na vyživované dítě, pokud dosáhne alespoň ročních příjmů ve výši 6násobku minimální mzdy, přičemž do tohoto limitu se započítají příjmy ze zaměstnání, z podnikání, z nájmu i kapitálového majetku.

Navrhuje se zpřísnění podmínek pro vyplácení daňového bonusu tím, že se příjmy z nájmu a kapitálového majetku nebudou započítávat do limitu příjmů, který je nutný pro získání bonusu splnit. Daňový bonus na vyživované děti se nově poskytne pouze těm poplatníkům, kteří dosahují „aktivních příjmů“, tzn. příjmů ze závislé činnosti nebo příjmů ze samostatné činnosti. V současné době praktické zkušenosti s tímto nástrojem ukazují, že zejména u příjmů z nájmu může docházet k umělému navyšování příjmů právě na výši šestinásobku minimální mzdy, přičemž v důsledku tohoto kroku vznikne nárok na daňový bonus. V kombinaci s ostatními slevami na dani tak v krajním případě dodatečné umělé navýšení příjmu o 1 Kč přináší až 60 300 Kč daňového bonusu. Příjmy z nájmu a příjmy z kapitálového majetku nepodléhají povinnému pojistnému a toto chování tak přináší čistou daňovou výhodu.

1. (§ 35c odst. 6 písm. b) úvodní část ustanovení)

Současné znění § 35c odst. 6 písm. b) zákona o daních z příjmů, podle kterého je zletilé dítě považováno za vyživované za předpokladu, nepobírá-li invalidní důchod třetího stupně, zakládá při výkladu, že pojem „pobírá“ se rovná pojmu „je vyplácen“, neopodstatněnou nerovnost mezi poplatníky, neboť posouzení dítěte jako vyživovaného je vázáno na to, že invalidní důchod třetího stupně není vyplácen, a nikoliv na skutečnost, že dítěti není přiznán invalidní důchod pro invaliditu určitého stupně.

Vazbou na okamžik, kdy mu není příslušný invalidní důchod přiznán, dojde k jednoznačnému vymezení rozhodného okamžiku pro posouzení oprávněnosti uplatnění daňového zvýhodnění.

Podle § 86 odst. 3 zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů, orgán rozhodující o přiznání invalidního důchodu uvádí v rozhodnutí vždy, o jaký stupeň invalidity se jedná, den vzniku invalidity nebo den, od něhož došlo ke změně stupně invalidity.

1. (§ 35c odst. 7)

Podle současného znění § 35c odst. 7 zákona o daních z příjmů se daňové zvýhodnění zvyšuje na dvojnásobek, pokud je dítě držitelem průkazu ZTP/P.

Na průkazech ZTP/P je uvedeno datum vydání průkazu, nikoliv den, od kterého byl průkaz osobě se zdravotním postižením označený symbolem „ZTP/P“ přiznán. Navrhovaná úprava řeší nerovnost mezi jednotlivými poplatníky v situacích, kdy byl oběma přiznán průkaz ZTP/P od téhož data, ale z nějakých důvodů (např. jiné datum podání žádosti o průkaz, nemoc úřední osoby vystavující průkaz, organizační či technické problémy) je u nich na průkazu ZTP/P uvedeno rozdílné datum vydání průkazu (jedna osoba má tak nárok na slevu od jiného data než druhá). Při výměnách průkazů dochází již dlouhodobě a opakovaně k problémům a nesrovnalostem při jejich vydávání.

Smyslem navrhované úpravy je tak rozšířit okruh důkazů vedoucích k prokázání nároku na zvýšení daňového zvýhodnění o rozhodnutí o přiznání průkazu ZTP/P.

Z výše uvedených důvodů se navrhuje podmínku poskytnutí daného zvýšeného daňového zvýhodnění vázat na přiznání statusu zdravotního postižení s nárokem na výhody plynoucí z držby průkazu ZTP/P. Ve spojení s ustanovením § 38l odst. 3 písm. b) zákona o daních z příjmů upravujícím způsoby prokázání nároku na daňové zvýhodnění plátci daně bude poplatníkovi dána možnost tento nárok prokazovat průkazem ZTP/P nebo rozhodnutím o přiznání průkazu ZTP/P na základě § 35 zákona č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

1. (§ 35d odst. 2)

Navrhovaná změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle § 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 36 odst. 1 úvodní část ustanovení)

Jedná se o legislativně technickou změnu, kdy je zapotřebí aktualizovat odkaz na předmětnou úpravu v důsledku navrhovaného přesunu norem obsažených v § 36 odst. 9 do § 36 odst. 5.

1. (§ 36 odst. 1 písm. a) bod 3)

Zajišťuje se, že bezúplatné příjmy uvedené v ustanovení § 22 odst. 1 písm. d), h) a i) plynoucí daňovým nerezidentům České republiky od daňových rezidentů České republiky nebo od stálých provozoven daňových nerezidentů umístěných na území České republiky budou podrobeny srážkové dani obdobně, jako je tomu u příjmů v případě současného režimu § 22 odst. 1 písmene g) bodu 14.

1. (§ 36 odst. 1 písm. b) bod 1)

V souvislosti se zrušením stávajícího bodu 5 v § 36 odst. 1 písm. b) je nutné vypustit již neaktuální část ustanovení odkazující na zrušený bod 5.

1. (§ 36 odst. 1 písm. b) body 4 a 5)

Navrhovaná změna dodatečně reaguje na rekodifikaci soukromého práva. Od 1. ledna 2014, kdy vstoupil v účinnost zákon o obchodních korporacích, se přestalo rozlišovat ovládání faktické a smluvní. Nadále je definováno pouze ovládání faktické a explicitní úprava institutu ovládacích smluv byla zrušena. Nové smlouvy se již od 1. ledna 2014 neuzavírají a staré smlouvy pozbývají účinnosti na konci účetního období, které končí po 1. červenci 2014.

Zrušením těchto smluvních typů není vyloučena možnost poplatníka uzavřít inominátní smlouvu, která bude mít obdobný obsah jako dřívější ovládací smlouva nebo smlouva o převodu zisku nebo která bude obsahovat vyrovnání mimo stojícímu společníkovi. Na tyto inominátní smlouvy se bude nahlížet podle jejich skutečného obsahu a příjmy z nich budou zdaněny.

Z tohoto důvodu se navrhuje zrušit obsoletní část ustanovení.

1. (§ 36 odst. 2 úvodní část ustanovení)

Jedná se o legislativně technickou změnu, kdy je zapotřebí aktualizovat odkaz na předmětnou úpravu v důsledku navrhovaného přesunu norem obsažených § 36 odst. 9 do § 36 odst. 5.

1. (§ 36 odst. 2 písm. a))

Navrhovaná změna je součástí změn souvisejících s nastavením daňově neutrálního režimu u rodinných fundací (§ 17a odst. 2 písm. f)), který je obdobný jako v případě svěřenských fondů, a navazuje na novou úpravu ustanovení § 21c odst. 2 zákona o daních z příjmů. Navrhuje se tedy, aby příjem poplatníka, který plyne ze zisku rodinné fundace, byl zdaňován daní vybíranou srážkou, což je stejný postup jako při výplatách plnění se zisku svěřenského fondu.

1. (§ 36 odst. 2 písm. g))

Navrhovaná změna dodatečně reaguje na rekodifikaci soukromého práva. Od 1. ledna 2014, kdy vstoupil v účinnost zákon o obchodních korporacích, se přestalo rozlišovat ovládání faktické a smluvní. Nadále je definováno pouze ovládání faktické a explicitní úprava institutu ovládacích smluv byla zrušena. Nové smlouvy se již od 1. ledna 2014 neuzavírají a staré smlouvy pozbývají účinnosti na konci účetního období, které končí po 1. červenci 2014.

Zrušením těchto smluvních typů není vyloučena možnost poplatníka uzavřít inominátní smlouvu, která bude mít obdobný obsah jako dřívější ovládací smlouva nebo smlouva o převodu zisku nebo která bude obsahovat vyrovnání mimo stojícímu společníkovi. Na tyto inominátní smlouvy se bude nahlížet podle jejich skutečného obsahu a příjmy z nich budou zdaněny.

Z tohoto důvodu se navrhuje zrušit obsoletní ustanovení.

1. (§ 36 odst. 2 písm. i))

Navrhovaná změna dodatečně reaguje na rekodifikaci soukromého práva. Od 1. ledna 2014, kdy vstoupil v účinnost zákon o obchodních korporacích, se přestalo rozlišovat ovládání faktické a smluvní. Nadále je definováno pouze ovládání faktické a explicitní úprava institutu ovládacích smluv byla zrušena. Nové smlouvy se již od 1. ledna 2014 neuzavírají a staré smlouvy pozbývají účinnosti na konci účetního období, které končí po 1. červenci 2014.

Zrušením těchto smluvních typů není vyloučena možnost poplatníka uzavřít inominátní smlouvu, která bude mít obdobný obsah jako dřívější ovládací smlouva nebo smlouva o převodu zisku nebo která bude obsahovat vyrovnání mimo stojícímu společníkovi. Na tyto inominátní smlouvy se bude nahlížet podle jejich skutečného obsahu a příjmy z nich budou zdaněny.

Z tohoto důvodu se navrhuje zrušit obsoletní ustanovení.

1. (§ 36 odst. 3 věta sedmá)

Jedná se o legislativně technickou změnu, kdy je zapotřebí aktualizovat odkaz na předmětnou úpravu v § 36 odst. 2.

1. (§ 36 odst. 5)

Navrhovaná změna dodatečně reaguje na rekodifikaci soukromého práva. Od 1. ledna 2014, kdy vstoupil v účinnost zákon o obchodních korporacích, se přestalo rozlišovat ovládání faktické a smluvní. Nadále je definováno pouze ovládání faktické a explicitní úprava institutu ovládacích smluv byla zrušena. Nové smlouvy se již od 1. ledna 2014 neuzavírají a staré smlouvy pozbývají účinnosti na konci účetního období, které končí po 1. červenci 2014.

Zrušením těchto smluvních typů není vyloučena možnost poplatníka uzavřít inominátní smlouvu, která bude mít obdobný obsah jako dřívější ovládací smlouva nebo smlouva o převodu zisku nebo která bude obsahovat vyrovnání mimo stojícímu společníkovi. Na tyto inominátní smlouvy se bude nahlížet podle jejich skutečného obsahu a příjmy z nich budou zdaněny.

Z tohoto důvodu se navrhuje zrušit obsoletní ustanovení.

Zároveň byl z důvodu minimalizace legislativních úprav přesunut v § 36 odstavec 9 do rušeného odstavce 5. Nemusí se tak v důsledku případného přečíslování měnit veškeré odkazy napříč zákonem.

Smyslem dosavadního ustanovení § 36 odst. 9 zákona o daních z příjmů je ulehčit veřejně prospěšným poplatníkům a společenstvím vlastníků jednotek administrativní zátěž tím, že úrokové příjmy z účtu jsou zdaňovány srážkovou daní, tj. tato daň je srážena a odváděna plátcem tohoto příjmu. Důvodem je skutečnost, že vzhledem k  charakteru těchto poplatníků mohou být úrokové příjmy z účtu jejich jedinými zdanitelnými, často zanedbatelnými příjmy, kvůli kterým by museli podávat daňové přiznání. Současná úprava je však nedostatečná v tom ohledu, že pokrývá pouze úrokové příjmy z účtu, zatímco předmětem daně těchto poplatníků jsou úrokové příjmy i z jiných forem vkladů u bank a spořitelních a úvěrních družstev. V případě těchto jiných úrokových příjmů je podle současné úpravy třeba podat daňové přiznání. Navrhovaná úprava proto sjednocuje daňový režim všech úrokových příjmů z účtů a vkladů u bank a spořitelních a úvěrních družstev. Pojem vklad podle zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, zahrnuje veškeré svěřené peněžní prostředky, které představují závazek vůči vkladateli na jejich výplatu, tedy například jednorázový vklad podle § 2680 občanského zákoníku nebo termínované vklady

Proto se v navrhovaném odstavci 5 oproti odstavci 9 v současném znění navrhuje rozšířit okruh příjmů, na které se uplatňuje daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně. U veřejně prospěšných poplatníků, kteří nejsou obcí, krajem, nebo poplatníkem uvedeným v § 18a odst. 5, se nově navrhuje možnost výběru uplatnění srážkové daně u dotčených příjmů, pokud se tak veřejně prospěšný poplatník rozhodne. Poplatník tak musí vůči plátci daně učinit prohlášení, že nebude dané příjmy zahrnovat do daňového přiznání. Návrh tedy předpokládá, že je toto prohlášení veřejně prospěšného poplatníka učiněno pro budoucnost, přičemž je možné ho změnit. Pokud dotčený poplatník vůči plátci daně neučiní prohlášení, bude muset úrokový příjem z účtů a vkladů uvést a zdanit v rámci daňového přiznání. Možnost rozhodnout se pro zdaňování dotčených úrokových příjmů srážkovou daní zachovává jednoduchost správy daně (pokud jsou tyto příjmy jedinými příjmy, poplatník nemusí podávat daňové přiznání). Povinnost učinit vůči plátci daně prohlášení eliminuje problematické posuzování jednotlivých poplatníků, zda jsou či nejsou veřejně prospěšnými, na straně bankovních ústavů.

K navržení úpravě je v čl. II. variantně navrženo přechodné ustanovení.

V první variantě přechodného ustanovení se navrhuje zavést právní fikci, podle které se na poplatníka, který má účet nebo vklad u banky nebo spořitelního a úvěrního družstva, který založil před nabytím účinnosti tohoto zákona, hledí, jako by učinil prohlášení, že nebude úroky z tohoto účtu nebo vkladu uvádět ve svém daňovém přiznání. Na všechny tyto příjmy se proto bude aplikovat srážková daň. Pro příjmy z účtu půjde o pokračování dosavadní praxe, kdy se srážková daň uplatňovala podle § 36 odst. 9 zákona o daních z příjmů v současném znění, pro příjmy z vkladů půjde o změnu daňového režimu (nově se bude daň srážet). Pokud poplatníkům nebude tento způsob zdanění vyhovovat, přechodné ustanovení umožňuje poplatníkům tento režim změnit, tj. prohlásit vůči plátci daně, že příjmy z účtů a vkladů budou uvádět v daňovém přiznání a daň odvádět sami.

Ve druhé variantě přechodného ustanovení se navrhuje zavést právní fikci, podle které se na poplatníka, který si založil účet před nabytím účinnosti tohoto zákona, hledí, jako by učinil prohlášení, že nebude úroky z tohoto účtu uvádět ve svém daňovém přiznání, a tedy se z nich bude odvádět daň srážkou. Půjde tak o pokračování dosavadní praxe, kdy se srážková daň uplatňovala podle § 36 odst. 9 zákona o daních z příjmů v současném znění. Pokud poplatníkům nebude tento způsob zdanění vyhovovat, přechodné ustanovení jim umožňuje tento režim změnit, tj. prohlásit vůči plátci daně, že příjmy z účtů a budou uvádět v daňovém přiznání a daň odvádět sami. Tato fikce se neuplatní vůči  jinému vkladu u banky nebo spořitelního a úvěrního družstva, který veřejně prospěšný poplatník založil před nabytím účinnosti tohoto zákona. V tomto případě se bude poplatník řídit nově navrženou úpravou podle § 36 odst. 5 písm. a), tj. pokud neučiní prohlášení vůči plátci podle navrženého § 36 odst. 5 písm. a), bude příjmy z těchto vkladů zdaňovat v daňovém přiznání jako doposud. Pokud bude chtít, aby byly příjmy z těchto vkladů zdaňovány srážkou, musí vůči plátci daně učinit prohlášení podle navrženého § 36 odst. 5 písm. a).

1. (§ 36 odst. 8)

V návaznosti na změnu provedenou doplněním bodu 3 v § 36 odst. 1 písm. a) byla ustanovení § 22 odst. 1 písm. d), h) a i) v § 36 odst. 8 doplněna do výčtu příjmů daňových nerezidentů, z nichž je daň vybírána srážkou a u kterých je možné započíst sraženou daň na jejich celkovou daňovou povinnost.

1. (§ 36 odst. 9)

V souvislosti se zrušením stávajícího odstavce 5 dochází k přesunu stávajících norem obsažených v § 36 odstavci 9 do odstavce 5.

1. (§ 38c odst. 1)

Navrhuje se nová definice „plátce daně“ v § 38c odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť současná definice je nevyhovující z důvodu, že plátce daně je definován kruhem. Na jedné straně ustanovení § 38c odst. 1 zákona o daních z příjmů v současném znění stanoví, že plátcem daně je poplatník se sídlem nebo bydlištěm na území České republiky, pokud je povinen odvést správci daně daň, zálohu na daň nebo úhradu na zajištění daně vybranou od jiných poplatníků nebo jiným poplatníkům sraženou, na druhé straně  navazující ustanovení zákona o daních z příjmů (§ 38d, 38e a 38h) stanoví, že srazit a odvést srážkovou daň, zálohu na daň z příjmů ze závislé činnosti či zajištění daně je povinen plátce daně. Z uvedených ustanovení pouze implicitně vyplývá, že plátcem je poplatník, který takový příjem vyplácí jinému poplatníkovi.

Navrhovaná definice plátce daně v § 38c odst. 1 má za cíl tuto nesrovnalost odstranit, a to výslovným stanovením, který poplatník je plátcem daně.

Plátcem daně je obecně poplatník, který pod vlastní majetkovou odpovědností od jiných poplatníků daň, zálohu na daň či úhradu na zajištění daně vybírá či jim ji sráží, a následně takto sraženou či vybranou daň, zálohu na daň či úhradu na zajištění daně odvádí správci daně. Z pohledu daní z příjmů je dle navržené úpravy plátcem daně vždy poplatník se sídlem nebo bydlištěm na území České republiky, s výjimkou fondu penzijní společnosti, který je (i) plátce příjmu ze závislé činnosti ve vztahu k příjmům ze závislé činnosti (viz vymezení příjmů ze závislé činnosti v § 6 odst. 1 zákona o daních z příjmů), (ii) plátce příjmu, z kterého je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně v § 36 zákona o daních z příjmů, ve vztahu k srážkové dani a (iii) plátce příjmu, z něhož je povinnost srazit úhradu na zajištění daně podle § 38e zákona o daních z příjmů, ve vztahu k zajištění daně.

Konkrétní povinnosti plátce daně, tj. srazit, vybrat a odvést zálohu na daň, daň nebo úhradu na zajištění daně jsou stanoveny v jednotlivých ustanoveních zákona o daních z příjmů, tj. v § 38d odst. 1, 2 a 3 zákona o daních z příjmů k dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně, v § 38e odst. 1, 2, 3 a 6 zákona o daních z příjmů k zajištění daně a v § 38h odst. 7 a 10 zákona o daních z příjmů k dani z příjmů ze závislé činnosti.

V této souvislosti nedochází k věcné změně.

1. (§ 38d odst. 1)

Z důvodu právní jistoty a odstranění pochybností, jak se postupuje při aplikaci osvobození podle ustanovení § 19 odst. 1 písm. ze) a zi) zákona o daních z příjmů u vyplacené zálohy na podíl na zisku, se navrhuje v § 38d odst. 1 zákona o daních z příjmů výslovně potvrdit obecný princip, který se uplatňuje při aplikaci srážkové daně, a to, že se na každou vyplacenou zálohu na příjem, ze kterého je daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby, či doplatek do celkového plnění, pohlíží jako na samostatný příjem.

Tato úprava tedy potvrzuje současný režim, že splnění podmínek pro osvobození podle § 19 odst. 1 písm. ze) a zi) zákona o daních z příjmů se hodnotí samostatně jak pro vyplacenou zálohu, tak pro následný doplatek podílu na zisku. Pokud je poplatníkovi, který není mateřskou společností, vyplacena záloha na podíl na zisku a následně se před vypořádáním této zálohy na podíl na zisku (rozhodnutí valné hromady) mateřskou společností stane, nedojde dodatečně k osvobození původně zdaněného podílu na zisku. Totéž platí i v případě, kdy po výplatě zálohy na podíl na zisku dojde k převodu podílů na obchodní korporaci na jinou osobu.

1. (§ 38d odst. 2 věta šestá a osmá)

Navrhovaná změna dodatečně reaguje na rekodifikaci soukromého práva. Od 1. ledna 2014, kdy vstoupil v účinnost zákon o obchodních korporacích, se přestalo rozlišovat ovládání faktické a smluvní. Nadále je definováno pouze ovládání faktické a explicitní úprava institutu ovládacích smluv byla zrušena. Nové smlouvy se již od 1. ledna 2014 neuzavírají a staré smlouvy pozbývají účinnosti na konci účetního období, které končí po 1. červenci 2014.

Zrušením těchto smluvních typů není vyloučena možnost poplatníka uzavřít inominátní smlouvu, která bude mít obdobný obsah jako dřívější ovládací smlouva nebo smlouva o převodu zisku nebo která bude obsahovat vyrovnání mimo stojícímu společníkovi. Na tyto inominátní smlouvy se bude nahlížet podle jejich skutečného obsahu a příjmy z nich budou zdaněny. Z tohoto důvodu se navrhuje zrušit obsoletní část ustanovení.

Zároveň se zrušuje část ustanovení týkající se záloh na podíl na zisku u podílových fondů, jelikož tato úprava se váže na dobu, kdy mohly být zálohy vypláceny pouze od podílových fondů. V návaznosti na navrhovanou úpravu v odstavci 1, která komplexně upravuje vyplácenou zálohu na příjem, ze kterého je daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby, se stává současná úprava ve větě osmé nadbytečná. Nová úprava odstavce 1 stanoví, že na každou vyplacenou zálohu či doplatek se pohlíží jako na samostatný příjem, a tedy na výplatu zálohy na podíl na zisku se použijí  veškerá ustanovení § 38d týkající se běžné výplaty podílů na zisku (např. při výplatě  zálohy na podíl na zisku u zaknihovaných cenných papírů je plátce daně povinen srazit daň při výplatě zálohy, nejpozději však do konce měsíce následujícího po měsíci, kdy bylo rozhodnuto o výplatě).

1. (§ 38d odst. 3 věta třetí)

Skutečnost stanovenou podle § 38d odst. 3 věty třetí je plátce daně povinen správci daně podat na tiskopisu nazvaném Hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou. Tento tiskopis slouží k vydání potvrzení poplatníkovi o sražené dani. Použití výrazu „hlášení“ v textu ustanovení je matoucí s ohledem na institut hlášení podle daňového řádu. Na základě tiskopisu, o který se jedná v § 38d odst. 3 zákona o daních z příjmů, se nepředepisuje do evidence daní, nejedná se tedy o hlášení ve smyslu daňového řádu, a proto se pro lepší srozumitelnost navrhuje slovo „hlášení“ v tomto ustanovení nepoužívat.

1. (§ 38d odst. 3 věta čtvrtá)

Navrhovaná úprava souvisí s nahrazením výrazu „hlášení“ v § 38d odst. 3 větě třetí.

1. (§ 38d odst. 4 písm. a) úvodní část ustanovení)

Jedná se o legislativně technickou změnu, kdy je zapotřebí aktualizovat odkaz na předmětnou úpravu v § 36 odst. 2 zákona o daních z příjmů.

1. (§ 38d odst. 4 písm. a) bod 1)

Navrhovaná změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle§ 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38d odst. 11 a 12)

Úprava navržená v odstavci 11 reflektuje možnost vyplácet zálohy na podíl na zisku v obchodních korporacích, kterou zavedl zákon o obchodních korporacích, a doplňuje výslovné pravidlo pro situaci, kdy obchodní korporace nedosáhla očekávané úrovně zisku a požaduje vrácení vyplacené zálohy či její části, současně však v mezidobí od vyplacení zálohy na podíl na zisku došlo k převodu či přechodu podílu na nového nabyvatele.

Ze soukromého práva plyne, že převodem nebo přechodem podílu se zásadně převádějí všechna práva a povinnosti s podílem spojená, tj. práva a povinnosti plynoucí z účasti na obchodní korporaci, tedy jak právo na doplatek podílu na zisku, tak povinnost vrátit vyplacenou zálohu nebo její část, nebylo-li rozhodnuto příslušným orgánem obchodní korporace o rozdělení zisku buď vůbec, anebo nejsou-li splněny zákonné podmínky pro výplatu zisku či stanovený podíl na zisku nedosahuje výše vyplacené zálohy. Jinými slovy řečeno, povinnost vrátit zálohu má nový nabyvatel podílu, nikoliv původní vlastník podílu, kterému byla vyplacena záloha.

Proto by také v případě, že dojde k rozhodnutí, že vyplacená záloha na podíl na zisku (či její část) musí být vrácena, mělo být veškeré vypořádání této transakce, včetně vrácení již sražené daně, provedeno vůči osobám, které jsou vlastníky podílu na obchodní korporaci v okamžiku, kdy se má záloha vracet. Z tohoto důvodů se navrhuje doplnit nové ustanovení, které tento obecně-právní přístup potvrdí a pro účely zákona o daních z příjmů stanoví pro tyto případy jednoznačný daňový režim. Výslovně se upravuje, že právo na vrácení sražené daně z titulu povinnosti vrátit vyplacenou zálohu na podíl na zisku náleží novému nabyvateli podílu na obchodní korporaci, nikoliv původnímu vlastníku podílu, obdobně jako povinnost vrátit vyplacenou zálohu na podíl na zisku.

Současně platí, že závazek „vrátit“ sražené částky daně poplatníkovi (nebo novému nabyvateli podílu v případě, že dojde k převodu či přechodu vlastnictví podílu) ze strany plátce daně nemusí znamenat pouze vyplacení dané částky (tj. zánik závazku splněním podle § 1908 občanského zákoníku), ale podle okolností jakékoliv jiné její použití ve prospěch poplatníka, mimo jiné též započtením jejich vzájemných pohledávek (zánik závazku započtením podle § 1982 občanského zákoníku). Obchodní korporace tak splní závazek vrátit sraženou částku započtením vůči své pohledávce za poplatníkem (popř. nabyvatelem podílu) na vrácení zálohy na podíl na zisku a prokáže tuto skutečnost správci daně. Následně poplatník (popř. nabyvatel podílu) uhradí obchodní korporaci zbývající výši závazku vrátit zálohu na podíl na zisku a správce daně vrátí obchodní korporaci neoprávněně sraženou daň.

V odstavci 12 se navrhuje u daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně prodloužit lhůtu, ve které může poplatník požádat plátce daně o vysvětlení, má-li pochybnosti o správnosti sražené daně. Úprava této žádosti je obecně upravena v § 237 daňového řádu pro všechny daně, které poplatníkovi sráží nebo od něho vybírá plátce daně. Lhůta pro její podání je lhůtou subjektivní a činí 60 dnů ode dne, kdy se poplatník o výši sražené nebo vybrané daně dozvěděl.

V případě daní vybíraných srážkou podle zvláštní sazby uvedených v § 36 zákona o daních z příjmů se však tato lhůta jeví jako příliš krátká a v praxi způsobuje problémy, zejména v případech zahraničních investorů, kdy tito poplatníci nedoloží včas všechny náležitosti, které je opravňují k nižší dani (např. vycházející ze smlouvy o zamezení dvojího zdanění), a plátce daně uplatní vyšší sazbu daně. Zahraniční investor poté zpětně dokládá chybějící dokumenty a žádá o vrácení sražené daně. Tyto doklady však není v mnoha případech možné v 60denní lhůtě obstarat, a to v důsledku administrativních postupů, které poplatník nemůže ovlivnit. Tuto situaci, kdy jsou poplatníci zatěžováni vyšší daní, než jaká by měla být na základě zákona stanovena, je nutno řešit prodloužením lhůty k podání uvedené žádosti.

Z těchto důvodů se navrhuje v případě poplatníků daně vybírané srážkou stanovit vedle subjektivní lhůty podle daňového řádu ještě lhůtu objektivní, a to do 1 roku ode dne sražení daně. Tato objektivní lhůta začne běžet dnem následujícím po dni sražení daně a po dobu jejího běhu, tedy po dobu jednoho roku, nebude při posuzování žádosti o vysvětlení zohledňováno, kdy se poplatník o výši sražené daně dozvěděl.

Zároveň je zachována subjektivní 60denní lhůta podle § 237 odst. 1 daňového řádu. Pokud by se tedy poplatník o výši sražené daně dozvěděl až po delší době a nestihl plátce daně požádat o vysvětlení do jednoho roku od sražení daně, mohl by stále tuto žádost podat do 60 dnů ode dne, kdy se o její výši dozvěděl.

Na základě přechodného ustanovení bodu 1 v čl. II, podle kterého se ve zdaňovacím období přede dnem nabytí účinnosti postupuje podle dosavadní úpravy, se bude navrhovaná úprava v § 38d odst. 12 aplikovat na daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně, která bude sražena od 1. ledna 2017.

1. (§ 38g odst. 2 věta druhá)

Navrhovaná změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle § 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38ga písm. b))

Navrhuje se umožnit uplatnit jakoukoliv položku odčitatelnou od základu daně podle § 34 a násl. zákona o daních z příjmů v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob podávaného osobou, která spravuje pozůstalost a plní tak daňové povinnosti na účet pozůstalosti. Doposud bylo umožněno uplatnit pouze daňovou ztrátu.

V tomto směru mají tyto položky jiný charakter než např. sleva na poplatníka, která je ryze osobní povahy. Odpočet na podporu odborného vzdělávání a stejně tak odpočet na podporu výzkumu a vývoje se váže spíše k podniku dané osoby, který i po smrti poplatníka dále funguje a není tak důvodné tyto odčitatelné položky nepřiznávat.

1. (§ 38ga písm. b))

Navrhuje se umožnit využití slevy na dani podle § 35 zákona o daních z příjmů (tj. na zaměstnance se zdravotním postižením) v daňovém přiznání k  dani z příjmů fyzických osob podávaném osobou, která spravuje pozůstalost a plní tak daňové povinnosti na účet pozůstalosti.

V tomto směru má tato položka jiný charakter než např. sleva na poplatníka, která je ryze osobní povahy. Sleva na dani podle § 35 zákona o daních z příjmů se váže spíše k podniku dané osoby, který i po smrti poplatníka dále funguje a není tak důvodné tuto slevu na dani nepřiznávat.

1. (§ 38gb odst. 2)

Navrhuje se upřesnit postup při podávání daňového přiznání v situaci, kdy poplatník – fyzická osoba podá z důvodu zahájení insolvenčního řízení daňové přiznání v průběhu zdaňovacího období a následně před skončením tohoto zdaňovacího období zemře.

Podle § 244 odst. 1 daňového řádu je poplatník povinen do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku podat daňové přiznání za část zdaňovacího období, která uplynula do dne předcházejícího účinnosti tohoto rozhodnutí. V tomto daňovém přiznání nemůže poplatník na základě § 38gb odst. 1 zákona o daních z příjmů uplatnit nezdanitelnou část základu daně, položky odčitatelné od základu daně, slevy na dani s výjimkou slevy podle § 35ba odst. 1 zákona o daních z příjmů ani daňová zvýhodnění s výjimkou slevy na dani podle § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů.

V tomto případě poplatník může tyto nezdanitelné části základu daně, položky odčitatelné od základu daně, slevy na dani a daňová zvýhodnění uplatnit podle § 38gb odst. 2 zákona o daních z příjmu až v daňovém přiznání podaném po skončení zdaňovacího období. Daň vyměřená podle daňového přiznání podaného z důvodu zahájení insolvenčního řízení je v tomto případě považována za zálohu na daň.

Pokud však poplatník zemře před koncem zdaňovacího období, je osoba spravující pozůstalost podle § 239b daňového řádu povinna podat daňové přiznání do 3 měsíců ode dne jeho smrti, a to za část zdaňovacího období, která uplynula přede dnem jeho smrti. Zákon nijak neřeší vztah daňového přiznání podaného z důvodu zahájení insolvenčního řízení a daňového přiznání podaného z důvodu smrti poplatníka. Tato situace je problematická ve dvou ohledech. Část zdaňovacího období, která uplynula do dne předcházejícího účinnosti rozhodnutí o úpadku, je zahrnuta v obou daňových přiznáních, aniž by bylo stanoveno, že daň vyměřená podle prvního podaného daňového přiznání je považována za zálohu na daň nebo bude proti této dani započtena. Dále je nejasná možnost uplatnění nezdanitelných částí základu daně, položek odčitatelných od základu daně, slev na dani a daňových zvýhodnění, protože po zahájení insolvenčního řízení mohou být tyto podle § 38gb odst. 2 zákona o daních z příjmů uplatněny pouze v daňovém přiznání za celé zdaňovací období.

Proto se navrhuje doplnit ustanovení § 38gb odst. 2 zákona o daních z příjmů tak, aby daň vyměřená na základě podání daňového přiznání po zahájení insolvenčního řízení byla považována za zálohu na daň i vzhledem k dani vyměřené na základě daňového přiznání podaného po smrti poplatníka osobou spravující pozůstalost za část zdaňovacího období, která uplynula přede dnem jeho smrti, a aby v tomto daňovém přiznání podaném osobou spravující pozůstalost bylo možné uplatnit nezdanitelné části základu daně, položky odčitatelné od základu daně, slevy na dani a daňové zvýhodnění.

Jako legislativně-technická úprava se dále navrhuje vypustit slova „splňuje-li stanovené podmínky“, která odkazují na obecné podmínky uplatnění nezdanitelných částí základu daně, položek odčitatelných od základu daně, slev na dani a daňových zvýhodnění. Tato slova jsou nadbytečná, neboť je samozřejmé, že pro uplatnění těchto položek musí být stále splněny podmínky jejich uplatnění uvedené v jiných ustanoveních zákona o daních z příjmů.

1. (§ 38h odst. 4)

Navrhovaná změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle § 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38h odst. 5)

Navrhovaná změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle § 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38h odst. 7)

Navrhuje se doplnit legislativně technickou úpravu, která utvrzuje povinnost plátce daně srazit zálohu na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a odvést úhrn těchto sražených záloh správci daně.

V této souvislosti nedochází k věcné změně.

1. (§ 38h odst. 10)

Navrhuje se doplnit legislativně technickou úpravu, která utvrzuje povinnost plátce daně srazit zálohu na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a odvést úhrn těchto sražených záloh správci daně.

V této souvislosti nedochází k věcné změně.

1. (§ 38h odst. 15 věta třetí)

Navrhovaná změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle§ 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38ch odst. 1 věta první)

Navrhovaná změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle § 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38k odst. 1 věta druhá)

Navrhovaná změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle § 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38k odst. 3)

Navrhovaná změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka  podle § 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38k odst. 4 úvodní část ustanovení)

Navrhovaná úprava rozšiřuje okruh způsobů, jak může poplatník daně z příjmů ze závislé činnosti učinit prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, 5 nebo 7 zákona o daních z příjmů. Podle současné právní úpravy plátce daně při správě záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti vychází z prohlášení poplatníka, které poplatník učiní zpravidla do tiskopisu prohlášení a stvrdí svůj projev vůle a pravdivost údajů uvedených v prohlášení svým podpisem. Vzhledem k rozvoji elektronické komunikace na pracovištích se navrhuje nevázat toto prohlášení na podpis papírového formuláře, ale poskytnout zaměstnavatelům možnost zajistit tento projev vůle zaměstnanců i jiným způsobem, pokud bude jednoznačně seznatelné, že byl tento projev učiněn daným zaměstnancem. Typicky se bude jednat o podepsání prohlášení elektronickým podpisem nebo prohlášení prostřednictvím interního informačního systému zaměstnavatele bez nutnosti podpisu zaměstnance. I nadále bude možné jako doposud zaznamenávat prohlášení poplatníka na papírových prohlášeních stvrzených vlastnoručním podpisem poplatníka.

1. (§ 38k odst. 4 písm. b))

Navrhovaná změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle § 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38k odst. 4 písm. c) úvodní část ustanovení)

Navrhovaná změna reflektuje úpravu v § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů tímto zákonem, která má za cíl upřesnění, že sčítání dětí v rámci společně hospodařící domácnosti pro účely určení výše jednotlivých daňových zvýhodnění v diferencované výši se provádí z pohledu poplatníka a do součtu lze zahrnout pouze ty děti, které jsou jeho vyživovanými, tj. které splňují podmínky v ustanovení § 35c odst. 6 zákona o daních z příjmů.

1. (§ 38k odst. 4 písm. c) bod 3)

Jedná se o zpřesnění podmínek poskytování daňového zvýhodnění. Uplatňuje-li poplatník daňové zvýhodnění na dítě u plátce daně, musí mít plátce daně informaci také o tom, zda to samé dítě v rámci téže společně hospodařící domácnosti vyživuje i jiný poplatník, a pokud ano, zda na něj daňové zvýhodnění uplatňuje, nebo neuplatňuje, a zda je zaměstnán.

Nová textace § 38k odst. 4 písm. c) bodu 3 též reflektuje úpravu v § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů navrženou tímto zákonem, která má za cíl upřesnění, že sčítání dětí v rámci společně hospodařící domácnosti pro účely určení výše jednotlivých daňových zvýhodnění v diferencované výši se provádí z pohledu poplatníka a do součtu lze zahrnout pouze ty děti, které jsou jeho vyživovanými, tj. které splňují podmínky v ustanovení § 35c odst. 6 zákona o daních z příjmů.

1. (§ 38k odst. 4 písm. c) bod 5)

V souvislosti s navrhovanou úpravou v § 35c odst. 6 písm. b) zákona o daních z příjmů, podle které bude posouzení dítěte jako vyživovaného vázáno na to, že mu invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně není přiznán rozhodnutím příslušného orgánu, a nikoliv na skutečnost, že mu není tento invalidní důchod vyplácen, je nutné stejným způsobem upravit i § 38k odst. 4 písm. c) bod 5.

1. (§ 38k odst. 5 úvodní část ustanovení)

Navrhované změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle § 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38k odst. 5 písm. a) a b))

Jedná se o zjednodušení (aktualizaci) čestného prohlášení poplatníka žádajícího o roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění, tj. ponechávají se v tomto ustanovení údaje nezbytné k jeho provedení, neboť poplatník již samotným svým čestným prohlášením, že není povinen podat daňové přiznání podle § 38g zákona o daních z příjmů, deklaruje veškeré rozhodné skutečnosti, které u něj nebrání provedení ročního zúčtování záloh.

1. (§ 38k odst. 6)

Navrhovaná změna souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle § 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38k odst. 7)

Navrhované změny souvisí s úpravou prohlášení poplatníka podle § 38k zákona o daních z příjmů (viz důvodová zpráva k § 38k odst. 4).

1. (§ 38l odst. 1 písm. h))

Cílem této úpravy je upravit ustanovení § 38l odstavce 1 písmene h) tak, aby bylo v souladu s novým způsobem výpočtu částky, kterou lze odečíst od základu daně v případě příspěvků zaplacených poplatníkem na penzijní připojištění se státním příspěvkem nebo doplňkové penzijní spoření.

1. (§ 38l odst. 2 písm. a))

Cílem této úpravy je v souladu s navrhovanou úpravou v § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů rozšířit možnosti poplatníka při prokazování nároku na slevu na manželku (manžela) ve dvojnásobné výši.

Tato sleva bude prokázána, pokud poplatník plátci daně předloží průkaz ZTP/P manželky (manžela) nebo rozhodnutí o přiznání tohoto průkazu. V případě, že by poplatník předložil jak rozhodnutí, tak průkaz, bude se vycházet při uplatnění slevy z toho důkazu, který je „starší“. Poplatníkovi, který ztratí rozhodnutí, ale bude mít průkaz, bude přiznána sleva od data uvedeného na průkazu. V opačném případě poplatníkovi, který ztratí průkaz, ale bude mít rozhodnutí, bude přiznána sleva od data uvedeného na rozhodnutí.

1. (§ 38l odst. 2 písm. b))

V souvislosti s navrhovanou úpravou v § 35ba odst. 1 písm. c) a d) zákona o daních z příjmů, podle které bude poskytnutí slevy na invaliditu (základní nebo rozšířené) vázáno na skutečnost, že je invalidní důchod pro invaliditu určitého stupně přiznán rozhodnutím příslušného orgánu, a nikoliv na skutečnost, zda je příslušný invalidní důchod vyplácen, je nutné stejným způsobem upravit i § 38l odst. 2 písm. b).

1. (§ 38l odst. 2 písm. d))

Cílem této úpravy je v souladu s navrhovanou úpravou v § 35ba odst. 1 písm. e) zákona o daních z příjmů rozšířit možnosti poplatníka při prokazování nároku na slevu na držitele průkazu ZTP/P.

Tato sleva bude prokázána, pokud poplatník plátci daně předloží svůj průkaz ZTP/P nebo rozhodnutí o přiznání tohoto průkazu.

1. (§ 38l odst. 2 písm. f) bod 1)

Jedná se o legislativně technickou úpravu související s doplněním bodu 3 v § 38l odst. 2 písm. f).

1. (§ 38l odst. 2 písm. f bod 2)

Jedná se o legislativně technickou úpravu zákona, která má za cíl zvýšit právní jistotu poplatníka a přehlednost zákona. Navrhuje se upřesnění náležitostí potvrzení od předškolního zařízení v souladu s § 35bb zákona o daních z příjmů. Na potvrzení se pro účely uplatnění slevy za umístění dítěte uvedou výdaje vynaložené za umístění dítěte v tomto zařízení, které se vztahují k faktickému umístění dítěte v daném zdaňovacím období. Tzn., že pro účely uplatnění slevy na dani není rozhodující okamžik samotné úhrady „školkovného“, ale umístěným dítětem v daném zdaňovacím období jeho skutečné „spotřebovávání“.

1. (§ 38l odst. 2 písm. f) bod 3)

Zákonem č. 127/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 247/2014 Sb., o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině a o změně souvisejících zákonů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, došlo v § 35bb odst. 6 zákona o daních z příjmů k vymezení předškolních zařízení, na které se sleva za umístění dítěte vztahuje. Pro účely daní z příjmů se předškolním zařízením rozumí mateřská škola podle školského zákona, zařízení služby péče o dítě v dětské skupině a zařízení péče o dítě předškolního věku provozovaná na základě živnostenského oprávnění, pokud charakter takto poskytované péče je srovnatelný s péčí poskytovanou v dětské skupině nebo mateřskou školou.

Vzhledem k tomu se navrhuje do potvrzení vydávaného předškolním zařízením doplnit datum, od kterého příslušné zařízení splňuje kritéria zařízení služby péče o dítě v dětské skupině, mateřské školy dle školského zákona nebo zařízení péče o dítě předškolního věku provozovaného na základě živnostenského oprávnění. Splní-li předškolní zařízení předmětná kritéria až v průběhu zdaňovacího období, např. v měsíci červnu, sleva za umístění dítěte v tomto zařízení se poskytne až od tohoto data.

1. (§ 38l odst. 3 písm. b))

Na základě současné úpravy k prokázání nároku na daňové zvýhodnění poplatníkem správci daně slouží průkaz ZTP/P, pokud je vyživované dítě jeho držitelem. V tomto případě je rovněž vhodné rozšířit v souladu s navrhovanou úpravou v § 35c odst. 7 zákona o daních z příjmů možnosti poplatníka k prokázání nároku na daňové zvýhodnění o rozhodnutí o přiznání průkazu ZTP/P stejně jako v případě slevy na manželku (manžela) nebo slevy na držitele průkazu ZTP/P.

1. (§ 38l odst. 3 písm. c))

Jedná se o zpřesnění podmínek poskytování daňového zvýhodnění. Uplatňuje-li poplatník daňové zvýhodnění na dítě u plátce daně, musí mít plátce daně informaci také o tom, zda to samé dítě v rámci téže společně hospodařící domácnosti vyživuje i jiný poplatník a pokud ano, zda na něj daňové zvýhodnění uplatňuje nebo neuplatňuje.

1. (§ 38l odst. 3 písm. e))

V souvislosti s navrhovanou úpravou v § 35c odst. 6 písm. b) zákona o daních z příjmů, podle které bude posouzení dítěte jako vyživovaného vázáno na skutečnost, že mu invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně není přiznán rozhodnutím příslušného orgánu, a nikoliv na skutečnost, že mu není tento invalidní důchod vyplácen, je nutné stejným způsobem upravit i § 38l odst. 3 písm. e).

1. (§ 38n odst. 4)

Jedná se o legislativně technickou změnu spočívající v odstranění nadbytečného a matoucího textu, neboť § 38n odst. 1 obsahuje pouze jednu větu.

1. (§ 38r odst. 2)

Navrhovaná úprava má za cíl potvrdit, že v případě dodatečného zrušení daňové ztráty na základě dodatečného daňového přiznání nebo daňové kontroly zahájené po uplynutí standardní lhůty pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu zůstává zachována lhůta pro stanovení daně podle § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů. Úpravou současné textace první věty § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů bude zabráněno pochybnostem, zda u poplatníka, kterému byla zrušena původně vyměřená daňová ztráta, lze po uplynutí standardní lhůty pro stanovení daně dané daňovým řádem podat dodatečné daňové přiznání nebo zahájit daňovou kontrolu. Klíčové pro běh lhůty podle § 38r odst. 2 je, že daňová ztráta byla poplatníkovi původně vyměřena a mohla být v nějakém období odečtena od základu daně.

Lhůta pro stanovení daně zůstává zachována i v případě, kdy vyměřená výše daňové ztráty je celá uplatněna např. v prvním zdaňovacím období z pěti možných. I v této situaci se lhůta řídí posledním (pátým) zdaňovacím obdobím, protože není možné vyloučit, že uplatnění daňové ztráty v prvním zdaňovacím období bude zrušeno např. po daňové kontrole nebo podáním dodatečného daňového přiznání.

1. (§ 38r odst. 3)

Současně navrhovaná změna reflektuje úpravy ve vymezení finančního leasingu podle zákona o daních z příjmů v § 21d navrhované tímto zákonem, ze kterých vyplývá, že předmětem finančního leasingu je pouze hmotný majetek, který lze odpisovat podle zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu již není nutné specifikovat v ustanoveních zákona o daních z příjmů dopadajících na finanční leasing, že jde o finanční leasing hmotného majetku. Nově postačí uvádět pouze „finanční leasing“ bez dovětku, přičemž se jím rozumí finanční leasing naplňující vymezení v § 21d zákona o daních z příjmů.

1. (§ 38zf)

V souvislosti s procesní úpravou podání žádosti o vratitelný přeplatek podle § 155 odst. 2 a násl. daňového řádu dochází k přijetí zvláštní úpravy pro poplatníky daní z příjmů.

V současné době vyhoví správce daně žádosti poplatníka o vratitelný přeplatek podle § 155 odst. 3 daňového řádu pouze v případě, že tento vratitelný přeplatek dosáhne v době podání žádosti nebo do 60 dnů ode dne jejího podání nejméně částky 100 Kč. Tato úprava je však v kontextu daní z příjmů disproporční se skutečností, že formulář daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob uvedenou žádost obsahuje jako svou neoddělitelnou součást. Daňové přiznání k dani z příjmů je však poplatník oprávněn podat dlouho před skutečným vznikem vratitelného přeplatku, např. v měsíci lednu, tj. bezprostředně po uplynutí zdaňovacího období.

V případě, že poplatník daně z příjmů fyzických osob za současné úpravy podá žádost spolu s daňovým přiznáním již v lednu, uplyne lhůta 60 dnů, stanovená v § 155 odst. 3 daňového řádu, v průběhu března. Vratitelný přeplatek však vznikne až dnem splatnosti daně, tedy 1. dubna. Žádosti poplatníka o vrácení tohoto přeplatku podané spolu s přiznáním tedy není možné vyhovět a poplatník musí podat novou žádost tak, aby splnil časové požadavky § 155 odst. 3 daňového řádu.

Důsledkem uvedených skutečností je, že poplatníci, kteří podávají daňové přiznání nejen řádně a včas, ale navíc s tímto značným předstihem prospěšným pro efektivní správu daní, jsou „sankcionováni“ nutností opakovaného podání žádosti, neboť ke vzniku vratitelného přeplatku dojde až po uplynutí 60denní lhůty.

K zamezení uvedeným důsledkům se stanoví právní fikce, podle které, podá-li poplatník daňové přiznání současně s žádostí o vrácení vratitelného přeplatku před uplynutím lhůty stanovené pro podání daňového přiznání, hledí se na žádost o přeplatek jako na podanou v „poslední den lhůty pro podání daňového přiznání“, neboť tento den je dnem splatnosti daně, tedy i okamžikem pro potenciální možnost vzniku vratitelného přeplatku. Současně platí, že tento „poslední den lhůty“ je i rozhodný pro počátek běhu 60denní lhůty, po kterou je správce daně povinen vznik vratitelného přeplatku sledovat a za podmínek daňového řádu vrátit.

Uvedeno na příkladu, poplatník daně z příjmů fyzických osob podá daňové přiznání za zdaňovací období roku 2017 společně s žádostí o vrácení vratitelného přeplatku za toto zdaňovací období ve výši 1 500 Kč již 10. ledna 2018. Daň za zdaňovací období roku 2017 mu bude vyměřena 1. dubna 2018, a pokud mu vznikne k tomu datu vratitelný přeplatek, je poplatníkem podaná žádost o vrácení považována za platně podanou a poplatníkovi bude přeplatek vrácen.

Navrhované pravidlo se uplatní jak ve vztahu k poplatníkům daně z příjmu fyzických osob, tak ve vztahu k poplatníkům daně z příjmu právnických osob, neboť není důvod pro odlišné zacházení. Pro jeho aplikaci též není rozhodné, zda je žádost o vratitelný přeplatek podána jako součást formuláře daňového přiznání, nebo je podána samostatně vedle daňového přiznání.

1. (příloha č. 2 bod 3)

Současně navrhovaná změna reflektuje úpravy ve vymezení finančního leasingu podle zákona o daních z příjmů v § 21d navrhované tímto zákonem, ze kterých vyplývá, že předmětem finančního leasingu je pouze hmotný majetek, který lze odpisovat podle zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu již není nutné specifikovat v ustanoveních zákona o daních z příjmů dopadajících na finanční leasing, že jde o finanční leasing hmotného majetku. Nově postačí uvádět pouze „finanční leasing“ bez dovětku, přičemž se jím rozumí finanční leasing naplňující vymezení v § 21d zákona o daních z příjmů.

1. - přechodná ustanovení

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

Navrhuje se přechodné ustanovení zajišťující aplikaci upraveného ustanovení, které zmírňuje podmínky pro zákaz uplatnění osvobození v případě plnění ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace, již ve zdaňovacím období započatém v roce 2016.

Navrhuje se přechodné ustanovení zajišťující aplikaci ustanovení, které rozšiřuje okruh příjmů České republiky osvobozených od daně z příjmů právnických osob, již ve zdaňovacím období započatém v roce 2016.

Navržené přechodné ustanovení stanoví, že ustanovení § 21d, § 24 odst. 2 písm. h), § 24 odst. 5 a další ve znění navrženém tímto zákonem bude aplikováno na ty smlouvy o finančním leasingu, u kterých byl předmět finančního leasingu uživateli přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Tímto přechodným ustanovením se potvrzuje obecný režim, že na smlouvy, u kterých byl předmět finančního leasingu přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání před datem účinnosti této novely, tj. před 1. lednem 2017, se vztahují příslušná ustanovení zákona o daních z příjmu týkající se finančního leasingu platná před nabytím účinnosti této novely.



Navrhuje se přechodné ustanovení zajišťující přechod ze stávajícího režimu uplatňování daňově uznatelných výdajů  na zřízení práva stavby na režim odpisování práva stavby. Tento poplatník začne odpisovat z částky, která doposud nebyla uplatněna jako daňový výdaj.

S účinností od 1. ledna 2017 bude na základě § 28 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů majetek ve vlastnictví zřizovatele, který byl zřizovací listinou svěřen příspěvkové organizaci územního samosprávného celku k hospodaření na základě § 27 odst. 2 písm. e)  rozpočtových pravidel územních rozpočtů, daňově odpisovat tato příspěvková organizace. Před 1. lednem 2017 mohl tento majetek odpisovat toliko vlastník, tj. územní samosprávný celek. V souvislosti s přechodem odpisování svěřeného majetku na příspěvkovou organizaci územního samosprávného celku je nutné zajistit, aby při odpisování majetku, který jí byl svěřen před účinností tohoto zákona, byly daňově reprodukovány pouze částky, které do okamžiku zahájení odpisování svěřeného majetku příspěvkovou organizací nebyly dosud daňově formou odpisů reprodukovány. Přechodné ustanovení tak stanoví, že příspěvková organizace je u majetku, který jí byl svěřen před nabytím účinnosti tohoto zákona a který bude odpisovat namísto územního samosprávného celku, povinna pokračovat v odpisování dosavadním způsobem ze vstupní ceny, ze které odpisoval daný majetek územní samosprávný celek.

Navržené přechodné ustanovení stanoví, že navržená úprava v § 28 odst. 7 zákona o daních z příjmů, která umožňuje technické zhodnocení odpisovat obecně poplatníkovi, který je oprávněn užívat majetek, se bude aplikovávat až na dokončené technické zhodnocení a jiný majetek, které byly uvedeny do stavu způsobilého obvyklému užívání ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

Variantě navržené přechodné ustanovení upravuje v souvislosti s nově navrženým § 36 odst. 5 písm. a) režim zdanění příjmů z účtů a vkladů u bank a spořitelních a úvěrních družstev založených přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona u veřejně prospěšného poplatníka, který není obcí, krajem, nebo poplatníkem uvedeným v § 18a odst. 5 zákona o daních z příjmů.

V první variantě přechodného ustanovení se navrhuje zavést právní fikci, podle které se na tohoto veřejně prospěšného poplatníka, který má účet nebo vklad u banky nebo spořitelního a úvěrního družstva, který založil před nabytím účinnosti tohoto zákona, hledí, jako by učinil prohlášení, že nebude úroky z tohoto účtu nebo vkladu uvádět ve svém daňovém přiznání, podle navrženého § 36 odst. 5 písm. a). Na všechny tyto příjmy se proto bude aplikovat srážková daň. Pro příjmy z účtu půjde o pokračování dosavadní praxe, kdy se srážková daň uplatňovala podle § 36 odst. 9 zákona o daních z příjmů v současném znění, pro příjmy z vkladů půjde o změnu daňového režimu (nově se bude daň srážet). Pokud poplatníkům nebude tento způsob zdanění vyhovovat, přechodné ustanovení umožňuje poplatníkům tento režim změnit, tj. prohlásit vůči plátci daně, že příjmy z účtů a vkladů budou uvádět v daňovém přiznání a daň odvádět sami.

Ve druhé variantě přechodného ustanovení se navrhuje zavést právní fikci, podle které se na tohoto veřejně prospěšného poplatníka, který si založil účet před nabytím účinnosti tohoto zákona, hledí, jako by učinil prohlášení, že nebude úroky z tohoto účtu uvádět ve svém daňovém přiznání, a tedy se z nich bude odvádět daň srážkou. Půjde tak o pokračování dosavadní praxe, kdy se srážková daň uplatňovala podle § 36 odst. 9 zákona o daních z příjmů v současném znění. Pokud poplatníkům nebude tento způsob zdanění vyhovovat, přechodné ustanovení jim umožňuje tento režim změnit, tj. prohlásit vůči plátci daně, že příjmy z účtů budou uvádět v daňovém přiznání a daň odvádět sami. Tato fikce se neuplatní vůči  jinému vkladu u banky nebo spořitelního a úvěrního družstva, který veřejně prospěšný poplatník založil před nabytím účinnosti tohoto zákona. V tomto případě se bude poplatník řídit nově navrženou úpravou podle § 36 odst. 5 písm. a), tj. pokud neučiní prohlášení vůči plátci podle navrženého § 36 odst. 5 písm. a), bude příjmy z těchto vkladů zdaňovat v daňovém přiznání jako doposud. Pokud bude chtít, aby byly příjmy z těchto vkladů zdaňovány srážkou, musí vůči plátci daně učinit prohlášení podle navrženého § 36 odst. 5 písm. a).

Navržené přechodné ustanovení stanoví, že poplatník, který nabyl spoluvlastnické podíly na témže majetku před nabytí účinnosti tohoto zákona, nemusí na tyto podíly aplikovat postup podle navrženého § 30c zákona o daních z příjmů, tj. nemusí tyto spoluvlastnické podíly slučovat. Může postupovat podle dosavadní právní úpravy a odpisovat tyto spoluvlastnické podíly odděleně. V případě dalšího zvýšení spoluvlastnického podílu na tomto majetku po nabytí účinnosti tohoto zákona, se již postup podle navrženého § 30c zákona o daních z příjmů uplatní

Pokud poplatník dle současné úpravy odepisuje jednotlivé spoluvlastnické podíly na témže majetku samostatně, v případě dalšího zvýšení spoluvlastnického podílu po nabytí účinnosti tohoto zákona mohlo by sporné, který spoluvlastnický podíl se má o nově nabytý zvýšit. V tomto případě se uplatní pravidlo v § 30c odst. 3 zákona o daních z příjmů a je na poplatníkovi, ke kterému spoluvlastnickému podílu ho přičte (popř. sloučí všechny).

Navržené přechodné ustanovení stanoví, že navržená minimální doba odpisování u nehmotného majetku, ke kterému nemá poplatník právo na dobu určitou, se neuplatní u nehmotného majetku a jeho technického zhodnocení, u něhož bylo odpisování zahájeno přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, tj. poplatníci si u tohoto nehmotného majetku nemůžou prodloužit dosavadní pevně stanovené doby odpisování.

K části druhé - změna zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

2. (§ 1)

Navrhovaná úprava reflektuje skutečnost, že zákon o rezervách upravuje vedle způsobu tvorby a výše rezerv, které uplatňuje poplatník daně z příjmů jako výdaj vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů, také tvorbu a výši rezerv, které se tvoří nezávisle na účelově shodné rezervě vytvářené podle právních předpisů upravujících účetnictví (rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů) a které poplatník uplatňuje jako položku snižující základ daně.

1. (§ 2 odst. 1)

Navrhovaná úprava reflektuje skutečnost, že zákon o rezervách upravuje s účinnosti od 1. ledna 2016 i rezervu na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů uvedených na trh do dne 1. ledna 2013, která ve výčtu rezerv v § 2 odst. 1 zákona o rezervách chybí.

1. (§ 7 odst. 1 písm. a))

Vzhledem k tomu, že se v současně předkládané novele zákona o daních z příjmů umožňuje příspěvkové organizaci územního samosprávného celku daňově odpisovat majetek ve vlastnictví zřizovatele, který ji byl předán k hospodaření zřizovací listinou na základě § 27 odst. 2 písm. e) rozpočtových pravidel územních rozpočtů, se navrhuje v návaznosti na tuto změnu umožnit i příspěvkové organizaci územního samosprávného celku vytvářet rezervy na opravy hmotného majetku tak, jako ostatním odpisovatelům hmotného majetku.

Dále se navrhuje sjednocení textace v případě státních organizací s textací užitou v § 30 odst. 10 písm. m) a § 28 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů navrženou tímto zákonem.

Dále se navrhuje legislativně technická úprava, která spočívá ve zrušení nadbytečné poznámky pod čarou č. 12a.

1. - přechodné ustanovení

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

K části třetí - změna zákona o dani z přidané hodnoty

2. (§ 4 odst. 4 písm. b) bod 1)

Definice nového dopravního prostředku se v souladu s čl. 2 odst. 2 písm. b) směrnice o dani z přidané hodnoty rozšiřuje na všechna motorová pozemní vozidla. Nově tato definice zahrnuje například také terénní čtyřkolky, které nejsou určeny k provozu na pozemních komunikacích.

1. (§ 4 odst. 4 písm. c))

Jedná se o zpřesnění vymezení obchodního majetku, jehož účelem je věrněji promítnout zásadu vyplývající z ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie (např. rozsudek ve věci Armbrecht, C-291/92), že osoba povinná k dani je oprávněna určit, zda, popř. v jaké části, majetkové hodnoty zařadí do svého obchodního majetku. V souladu s ustálenou judikaturou Soudního dvora Evropské unie jsou touto definicí obchodního majetku pokryty také případy, kdy osoba povinná k dani využije dané majetkové hodnoty pro uskutečňování svých ekonomických činností s určitým časovým odstupem.

1. (§ 4 odst. 4 písm. d) bod 1)

Do definice dlouhodobého majetku se doplňuje zásada pro případy, kdy je pořizován formou tzv. finančního leasingu. Obchodní majetek, který je zbožím přenechaným k užití se smluvním ujednáním o budoucím převodu vlastnického práva a který současně splňuje určující znaky dlouhodobého majetku, se pro účely zákona o dani z přidané hodnoty považuje za dlouhodobý majetek uživatele (nájemce).

Věcně se tato změna ve vymezení dlouhodobého majetku projeví zejména v pravidlech pro uplatnění nároku na odpočet daně. Záměrem této úpravy je u takového majetku důsledně zohlednit princip ekonomického vlastnictví a uplatňovat stejná pravidla bez ohledu na to, zda je pořizován standardně či formou finančního leasingu, tj. s odloženým převodem vlastnického práva.

V § 4 odst. 4 písm. d) bodu 1 se tato zásada stanoví pro obchodní majetek, který je hmotným majetkem podle obsahového vymezení v zákoně o daních z příjmů.

1. (§ 4 odst. 4 písm. d) bod 3)

Obdobně jako v případě hmotného majetku se do definice dlouhodobého majetku v § 4 odst. 4 písm. d) bodu 3 doplňuje zásada, podle které se pozemek, který účetní předpisy vymezují jako dlouhodobý hmotný majetek, a který je pořizován formou tzv. finančního leasingu, považuje za dlouhodobý majetek uživatele (nájemce). Věcně se tato změna ve vymezení dlouhodobého majetku projeví zejména v pravidlech pro uplatnění nároku na odpočet daně

1. (§ 4a odst. 3)

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nové podmínky v zákoně o dani z přidané hodnoty jsou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušuje ustanovení upravující počítání obratu osoby povinné k dani, která je společníkem společnosti, v jejímž rámci se uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet daně. Dosud se do obratu osoby povinné k dani, která je společníkem společnosti, v jejímž rámci se uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet daně, zahrnoval obrat dosahovaný touto osobou samostatně mimo společnost a obrat dosahovaný celou společností. Nově společník společnosti postupuje podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty. Každý společník společnosti (osoba povinná k dani) sleduje obrat pro účely registrace k dani z přidané hodnoty sám za sebe.

1. (§ 4b odst. 2)

Podle platného znění zákona o dani z přidané hodnoty je osobou povinnou k dani investiční společnost a nikoliv podílový fond bez právní subjektivity. Investiční společnost bude běžně osobou povinnou k dani. Z pohledu zákona o dani z přidané hodnoty bude mít dva druhy výnosů.

a) Výnosy za obhospodařování podílových fondů, případně investičních fondů. Jde o výnosy osvobozené podle § 54 odst. 1 písm. v) zákona o dani z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně.

b) Výnosy z nakládání či držby majetku v podílových fondech. Podle povahy podílového fondu a jeho majetku může jít o výnosy s různými dopady na daň z přidané hodnoty: výnosy za zdanitelná plnění (například při dodání stavby, nebo poskytnutí nájmu jako zdanitelná plnění), nebo o výnosy osvobozené s různými dopady na koeficient podle § 76 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty (například při prodeji cenných papírů, při prodeji stavby za podmínek § 56 odst. 1, při prodeji pozemku, který není stavebním pozemkem, nebo při nájmu podle § 56a odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty).

Při prodeji nemovité věci ve speciálním fondu nemovitých věcí je pro účely zákona o dani z přidané hodnoty investiční společnost převodcem a uskutečňuje zdanitelné plnění či plnění. Při nabytí nemovité věci do speciálního fondu nemovitých věcí je pro účely daně z přidané hodnoty investiční společnost nabyvatelem, který přijímá zdanitelná plnění (plnění) a při odpočtu daně postupuje způsobem podle § 72 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty.

Při opravě nemovité věci jde o zdanitelné plnění mezi zhotovitelem a investičním fondem ve prospěch speciálního fondu nemovitých věcí a při odpočtu daně postupuje způsobem podle § 72 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty.

Jako problém nepřeklenutelný výkladem se jeví v současném znění zákona o dani z přidané hodnoty jediný koeficient podle § 76 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty pro celou investiční společnost. Lze reálně předpokládat situace, kdy jedna investiční společnost bude obhospodařovat jak speciální fondy nemovitých věcí, tak i fondy jiné (např. speciální fondy cenných papírů). Při existenci jednoho koeficientu pro celou investiční společnost bude tento koeficient podstatně ovlivněn jak finančními činnostmi podílových fondů provádějících finanční činnosti, tak i vlastní činností investičního fondu. Snížený koeficient z titulu těchto činností pak bude používán i při obhospodařování speciálního fondu nemovitých věcí, což bude mít za následek ztrátu podstatné části nároku na odpočet daně při pořízení těch nemovitých věcí, na které se vztahuje částečný nárok na odpočet daně při pořízení. Obdobně v případě stavebních úprav, oprav a dalších režijních výdajů spojených s provozem nemovitých věcí.

Z výše uvedených důvodů se navrhuje vymezit pro účely zákona o dani z přidané hodnoty za využití právní fikce podílový fond jako právnickou osobu, dále pak z obdobných důvodů doplnit i podfond investičního fondu (ten může být aktuálně vytvářen pouze v rámci akciové společnosti s proměnným základním kapitálem, což je speciální právní forma upravená zákonem č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech, ve znění pozdějších předpisů).

1. (§ 5a odst. 1 věta poslední)

Jedná se o legislativně technickou úpravu spočívající ve zrušení části věty v souvislosti se zrušením ustanovení, která upravují v zákoně o dani z přidané hodnoty specifickou úpravu registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti. Daná úprava je plně v souladu s výsledky předběžné konzultace s Poradním výborem pro daň z přidané hodnoty.

1. (§ 5c odst. 3 a 4)

Ustanovení § 5a až 5c upravují pro účely zákona o dani z přidané hodnoty institut skupiny. Podle dosavadní právní úpravy je v ustanovení § 5c zákona o dani z přidané hodnoty zakotven režim přechodu práv a povinností z členů skupiny na skupinu a ze skupiny na její členy v případě vzniku skupiny (odstavec 1), vzniku členství ve skupině přistoupením ke skupině (odstavec 2), zrušení registrace skupiny (odstavec 3) či zániku členství ve skupině (odstavec 4).

Ustanovení § 5c zákona o dani z přidané hodnoty se částečně překrývá s ustanovením § 5b, které v odstavci 2 upravuje solidární odpovědnost členů skupiny za práva a povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů. Druhá věta odstavce 2 § 5b zákona o dani z přidané hodnoty totiž stanoví, že členové skupiny odpovídají za práva a povinnosti vyplývající z daňových zákonů společně a nerozdílně též po zrušení skupiny či po zániku jejich členství ve skupině. Jelikož materie upravená v § 5b odst. 2 věta druhá a § 5c odst. 3 a 4 zákona o dani z přidané hodnoty se překrývají, je z výkladového hlediska těžko určitelné, jaký mají ustanovení vzájemný vztah (zda je některé z nich *lex specialis* ve vztahu k druhému, pokud ano, pak které, apod.). Aby bylo těmto výkladovým nejasnostem zabráněno, navrhuje se zrušení ustanovení § 5c odstavců 3 a 4 zákona o dani z přidané hodnoty.

Podle nové právní úpravy bude platit, že za práva a povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů budou odpovídat společně a nerozdílně členové skupiny, a to jak za doby existence skupiny, tak po jejím zrušení či po zániku jejich členství ve skupině (v tomto případě však pouze za období, ve kterém byli členy skupiny). Pokud je v právní úpravě vyjádřen vzájemný vztah více osob slovy „společně a nerozdílně“, znamená to, že mezi nimi existuje solidární odpovědnost (nebo též solidární povinnost či solidární právo). Solidární odpovědnost je odpovědnost více daňových subjektů za jednu daňovou povinnost, kterou nese každý daňový subjekt zvlášť. Správce daně může z množiny daňových subjektů zvolit jednoho nebo více daňových subjektů a obrátit se na ně v souvislosti s plněním daňových povinností. Svou volbu správce daně odůvodňuje přezkoumatelným způsobem. Daňové subjekty se následně vypořádají mezi sebou v závislosti na tom, kdo z nich správci daně plnil a v jakém rozsahu. Členové skupiny odpovídají za práva a povinnosti společně a nerozdílně jak v situaci, kdy skupina existuje, tak v době po zrušení její registrace. Uvedené platí pro hmotněprávní povinnosti i pro povinnosti procesní povahy, ať už v rovině nalézací, či v rovině platební včetně vymáhání (například exekuční titul znějící na již zaniklou skupinu lze vymáhat po jejich členech, jelikož odpovídají za splnění povinností skupiny společně a nerozdílně, a to jak v době existence skupiny, tak po jejím zániku). Z hlediska hmotněprávních povinností lze uvést, že ustanovení § 5b odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty se bude vztahovat např. na situaci, kdy bude bývalý člen skupiny (kterýkoliv bývalý člen) povinen či oprávněn upravit odpočet daně v případě změny rozsahu použití dlouhodobého majetku, pokud je tato změna zapříčiněna jeho jiným použitím skupinou, než k jakému účelu dlouhodobý majetek použil ten člen skupiny, který dlouhodobý majetek pořídil a uplatnil původní nárok na odpočet daně. Daná úprava je plně v souladu s výsledky předběžné konzultace s Poradním výborem pro daň z přidané hodnoty.

1. (§ 6a)

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nové podmínky v zákoně o dani z přidané hodnoty jsou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušuje ustanovení upravující „plátcovství“ osoby povinné k dani, která je nebo se stane společníkem společnosti, v jejímž rámci se uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet daně. Nově společník společnosti postupuje podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty.

1. (§ 6d)

Jedná se o legislativně technickou změnu. Opravuje se technická chyba a doplňuje se, obdobně jako je uvedeno v § 6c zákona o dani z přidané hodnoty, že osoba povinná k dani, která je členem skupiny a která uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku svou částí umístěnou mimo tuzemsko, se nestává plátcem, jestliže povinnost přiznat daň z předmětného plnění má osoba, které jsou tato plnění poskytována, tj. příjemce tohoto plnění. Daná úprava je plně v souladu s výsledky předběžné konzultace s Poradním výborem pro daň z přidané hodnoty.

1. (§ 10 odst. 2)

V textu ustanovení § 10 zákona o dani z přidané hodnoty, které stanoví zvláštní pravidlo pro určení místa plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci, se promítají zpřesňující úpravy v návaznosti na nová prováděcí opatření, které zavádí přímo použitelné prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 s účinností od 1. ledna 2017.

V novém odstavci 2 se doplňuje vymezení služby vztahující se k nemovité věci, tj. služby spadající do působnosti tohoto zvláštního pravidla pro stanovení místa plnění. V souladu s čl. 31a odst. 1 prováděcího nařízení Rady se stanoví základní zásada, dle které službou vztahující se k nemovité věci je pouze taková služba, která má dostatečně přímou souvislost s danou nemovitou věcí. Dále se stanoví odkaz, ze kterého vyplývá, že splnění této zásady dostatečné přímé souvislosti se určí podle tohoto přímo použitelného prováděcího nařízení Rady.

Tato úprava je konzistentní s transpoziční úpravou ostatních zvláštních pravidel pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby, ke kterým prováděcí nařízení Rady stanoví prováděcí opatření (viz § 10d odst. 2, § 10h a 10i zákona o dani z přidané hodnoty).

1. (§ 11 odst. 2)

V § 11 odst. 2 se formulačně upravují některé výchozí podmínky, za kterých se toto pravidlo pro stanovení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu použije. Upouští se od vazby na osobu registrovanou v jiném členském státě, která je pro účely pravidel pro stanovení místa plnění nadbytečná. Obecné vyjádření „daňové identifikační číslo, pod nímž pořizovatel zboží pořídil“ plně koresponduje s textem čl. 41 směrnice o dani z přidané hodnoty, který § 11 odst. 2 a 3 zákona o dani z přidané hodnoty transponuje do právního řádu České republiky.

1. (§ 11 odst. 3)

V odstavci 3 se z důvodu právní jistoty zakotvuje zásada vyplývající z judikatury Soudního dvora Evropské unie (rozsudku ve spojených věcech C-536/08 a C-539/08), podle které za daných okolností nebyla naplněna podmínka použití pro účely zdanitelných plnění a pořizovatel tudíž nemá nárok na odpočet daně na vstupu uplatněné z titulu pořízení zboží v tuzemsku. Text ustanovení se dále zjednodušuje a sjednocuje s textem odstavce 2, na který věcně navazuje. Odstraňují se duplicity právního textu, kdy se upouští od opakování některých slovních odůvodnění, která vyplývají z odstavce 2.

1. (§ 13 odst. 3 písm. d))

Z důvodu právní jistoty se v souladu s čl. 14 odst. 2 písm. b) směrnice o dani z přidané hodnoty zpřesňuje formulace ustanovení o tzv. finančním leasingu, která byla do zákona o dani z přidané hodnoty zavedena zákonným opatřením Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů. Záměrem této formulační úpravy je jednoznačně stanovit, že pro tyto účely právní fikce považování za dodání zboží není relevantní, zda dané zboží je k okamžiku přenechání k užití fakticky ve vlastnictví osoby povinné k dani, která přenechala právo k jeho užití, či nikoliv.

1. (§ 13 odst. 4 písm. d))

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušuje ustanovení, které stanoví, co se považuje za dodání zboží při zániku společnosti nebo zániku členství společníka ve společnosti.

1. (§ 13 odst. 4 písm. d))

Jedná se o legislativně technickou úpravu v souvislosti s upřesněním tohoto ustanovení tak, aby pokrylo nejen obchodní korporaci, kterou je pouze obchodní společnost a družstvo, ale i jiné právnické osoby (tj. zejména spolky, ústavy, nadace, nadační fondy, svěřenské fondy).

1. (§ 13 odst. 8)

Z důvodu právní jistoty se v souladu s čl. 17 odst. 3 směrnice o dani z přidané hodnoty explicitně doplňuje zásada pro případy, kdy již nadále nejsou naplněny podmínky, za kterých se odeslání nebo přeprava zboží do jiného členského státu nepovažuje za přemístění obchodního majetku (ve smyslu § 13 odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty). Stanoví se, že v takovém případě přemístění nastává v okamžiku, kdy dotčená podmínka přestane být plněna.

1. (§ 14 odst. 3 písm. c))

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušuje ustanovení, které stanoví, co se považuje za poskytnutí služby při zániku společnosti nebo zániku členství společníka ve společnosti.

1. (§ 14 odst. 3 písm. c))

Jedná se o legislativně technickou úpravu v souvislosti s upřesněním tohoto ustanovení tak, aby pokrylo nejen obchodní korporaci, kterou je pouze obchodní společnost a družstvo, ale i jiné právnické osoby (tj. zejména spolky, ústavy, nadace, nadační fondy, svěřenské fondy).

1. (§ 16 odst. 1 úvodní část ustanovení)

Zrušuje se podmínka, že se o pořízení zboží z jiného členského státu jedná pouze v případě, že je zboží přepraveno z toho jiného členského státu, ve kterém je osoba, která zboží dodává, registrovaná k dani. Za pořízení zboží z jiného členského státu se považuje také pořízení zboží ze státu, ve kterém začala přeprava zboží a který je odlišný od členského státu, kde je osoba uskutečňující dodání zboží registrovaná k dani.

1. (§ 20a)

Z důvodu zpřesnění pravidel pro stanovení vzniku povinnosti přiznat daň a jejich lepší přehlednosti se přesouvá text dosavadního § 21 odstavce 1 do nového paragrafu. Pravidlo, které stanoví povinnost přiznat daň z titulu přijaté zálohy (úplaty před uskutečněním plněním) podle čl. 65 směrnice o dani z přidané hodnoty, se formulačně zpřesňuje a promítají se do něj zásady vyplývající z ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie.

Ve smyslu rozsudku C-108/99, Cantor Fitzgerald International, dani z přidané hodnoty podléhají dodání zboží nebo poskytování služeb, nikoliv platby provedené jako protiplnění. Ve smyslu rozsudku C-419/02, BUPA Hospitals Ltd, Goldsborough Developments Ltd, vzniká povinnost přiznat daň z přidané hodnoty ze zálohové platby poskytnuté před uskutečněním plnění pouze, pokud jsou k okamžiku zaplacení zálohy známy veškeré relevantní znaky uskutečnění zdanitelného plnění, tj. budoucího dodání zboží nebo poskytnutí služby.

Tyto zásady jsou nově zakotveny v odstavcích 2 a 3. Podle odstavce 2, doplněné druhé věty, se povinnost přiznat daň při přijetí zálohy nevztahuje na případy blíže neurčených plnění, kdy ke dni přijetí úplaty není dostatečně jasné, k jakému konkrétnímu dodání zboží či poskytnutí služby se vztahuje. V odstavci 3 je uvedený minimální výčet údajů, které musí být známy ke dni přijetí úplaty, aby z částky úplaty přijaté před uskutečněním plnění vznikla povinnost přiznat daň.

Uplatní se i v případě, kdy se budoucí plnění uskuteční nepřímo na základě poukazu. Jestliže poukaz opravňuje k získání předem známého konkrétního plnění (např. voucher na ubytování v předem určeném hotelu), každá úplata přijatá v souvislosti s prodejem či převodem takového poukazu se považuje za úplatu před uskutečněním plnění a podléhá zdanění jako dodání zboží nebo poskytnutí služby, na něž se vztahuje. Jestliže plnění, které je možné na základě zakoupeného poukazu obdržet, není předem určené (např. dárková poukázka obchodního domu na nákup různého zboží, u kterého se uplatňují různé sazby daně), částka úplaty přijatá v souvislosti s prodejem či převodem takového poukazu nepodléhá zdanění. U tohoto typu poukazu se příslušná daň uplatní až při jeho čerpání, tj. v okamžiku dodání určitého zboží nebo poskytnutí určité služby. Tímto typem poukazu jsou také předplacené kupony (tzv. dobíjecí kupony) mobilních operátorů, které opravňují využít balíček služeb svého operátora, včetně služeb poskytnutých třetími stranami (např. jízdného v městské hromadné dopravě nebo stahování různých aplikací).

Současná směrnice o dani z přidané hodnoty oblast poukazů explicitně neupravuje. Od roku 2012 probíhá na úrovni Evropské unie diskuse k návrhu na změnu dané směrnice, jehož cílem je sjednotit aplikaci pravidel v oblasti poukazů, nicméně zatím se nepodařil najít konsensus.

1. (nadpis § 21)

Jedná se formulační změnu nadpisu navazující na přesun ustanovení, které se týká povinnosti přiznat daň, do nového § 20a.

1. (§ 21 odst. 1)

Pravidla pro stanovení vzniku povinnosti přiznat daň, která byla obsažená v dosavadním odstavci 1 tohoto paragrafu, byla přesunuta do nového § 20a.

1. (§ 21 odst. 3)

Za účelem zjednodušení a zpřesnění textu je navrženo v § 21 odst. 3 vypuštění písm. b). Uskutečnění zdanitelného plnění dnem přenechání zboží k užití jinému v textu písm. b) nemá přímou oporu ve směrnici o dani z přidané hodnoty, neboť plnění se teprve začíná poskytovat, přičemž podmínky uvedené v textu § 21 odst. 3 písm. a) dostatečně pokrývají případy uskutečnění zdanitelného plnění při poskytnutí služby. Navržená úprava je přitom v souladu s článkem 66 odst. a) směrnice o dani z přidané hodnoty, který připouští stanovení vzniku daňové povinnosti nejpozději vystavením faktury.

1. (§ 21 odst. 4 písm. e) a písm. f))

Jedná se o legislativně technickou změnu v souvislosti se zrušením ustanovení § 21 odstavce 1.

1. (§ 21 odst. 4 písm. g))

Jedná se legislativně technickou změnu ve vazbě na doplnění písmene i).

1. (§ 21 odst. 4 písm. i))

Zavádí se nové ustanovení, které upravuje uskutečnění zdanitelného plnění v případě, kdy plátce nakoupí službu a dále ji „přefakturuje“ a požaduje za tuto službu úplatu od jiné osoby. Jedná se například o rozúčtování a přefakturaci úklidových služeb, služeb ostrahy objektu apod. Při stanovení dne uskutečnění zdanitelného plnění bylo využito ustanovení článku 66 písm. a) směrnice o dani z přidané hodnoty, který připouští stanovení vzniku daňové povinnosti nejpozději vystavením faktury.

1. (§ 21 odst. 6 věta první)

V textu ustanovení, které se týká specifických pravidel pro uplatňování daně u vratných obalů, se promítají úpravy v návaznosti na změny v souvisejících ustanoveních. První věta se zrušuje, protože povinnost přiznat daň i v tomto specifickém případě se řídí obecným pravidlem podle nového § 20a, tj. povinnost přiznat daň vzniká ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, popř. z přijaté částky ke dni přijetí úplaty, je-li přijata před uskutečněním zdanitelného plnění.

1. (§ 21 odst. 6)

V textu ustanovení se promítají formulační změny ve vazbě na změny v souvisejících ustanoveních.

1. (§ 21 odst. 7)

Jedná se o legislativně technickou změnu v souvislosti se zrušením ustanovení § 21 odstavce 1.

1. (§ 21 odst. 8)

Pro změnu dne uskutečnění zdanitelného plnění v případě kontinuálního poskytování zdanitelného plnění je využit článek 64 odst. 2 pododstavec 3 směrnice o dani z přidané hodnoty, podle kterého členské státy mohou stanovit, že v některých případech se dodávání zboží a poskytování služeb, která probíhají po určitou dobu, považují za uskutečněná alespoň jednou ročně. Zároveň se zrušuje definice, co se rozumí opakovaným plněním. Nově se jedná o jakékoliv dodání zboží nebo poskytnutí služby.

1. (§ 21 odst. 9)

Jedná se o legislativně technickou změnu v souvislosti se zrušením ustanovení § 21 odstavce 1 a se změnou textu v odstavci 8.

1. (nadpis § 22)

Dochází k úpravě nadpisu § 22 tak, aby lépe vystihoval jeho obsah po vypuštění dosavadních odstavců 1, 2 a 4.

1. (§ 22 odst. 1 a 2)

Tato úprava je součástí zjednodušujících formulačních změn ve specifických pravidlech pro stanovení vzniku povinnosti přiznat daň nebo plnění v § 22, 24 a 24a, kdy se pro nadbytečnost vypouští některé formulace a povinnosti, které vyplývají z jiných ustanovení zákona.

Konkrétně v tomto případě jde o vypuštění pravidel pro stanovení vzniku povinnosti přiznat daň, která se týkají případů, kdy se na dodání zboží do jiného členského státu uplatní daň v tuzemsku (dosavadních odstavců 1 a 2 tohoto paragrafu), protože pro stanovení vzniku povinnosti přiznat daň se použijí stejná pravidla jako v ostatních případech zdanitelných plnění v tuzemsku.

1. (§ 22 odst. 2)

Tato úprava je součástí zjednodušujících formulačních změn ve specifických pravidlech pro stanovení vzniku povinnosti přiznat daň nebo plnění v § 22, 24 a 24a, kdy se pro nadbytečnost vypouští některé formulace a povinnosti, které vyplývají z jiných ustanovení zákona. Konkrétně z tohoto ustanovení se vypouští obecně platná zásada, že dodání zboží do jiného členského státu se uvádí v daňovém přiznání za příslušné zdaňovací období obsažená v dosavadním odstavci 4 tohoto paragrafu.

1. (§ 24 a 24a)

Tyto úpravy jsou součástí zjednodušujících a sjednocujících formulačních změn ve specifických pravidlech pro stanovení uskutečnění plnění a vzniku povinnosti přiznat daň nebo plnění. Promítají se úpravy navazující na změny v § 21 a novém § 20a a sjednocuje se struktura obou paragrafů.

K § 24

Ustanovení § 24 zákona o dani z přidané hodnoty i nadále upravuje pravidla pro vznik povinnosti přiznat daň při poskytnutí zdanitelných plnění osobou neusazenou v tuzemsku, kdy místo plnění je v tuzemsku a povinnost přiznat daň podle § 108 zákona o dani z přidané hodnoty se přenáší na příjemce plnění.

V odstavci 1 se vymezují veškerá plnění, na která se daná pravidla vztahují. Nový odstavec 1 pokrývá případy poskytnutí služeb (dosavadní odstavec 1), specifických dodání zboží s instalací nebo montáží a dodání zboží soustavami nebo sítěmi (dosavadní odstavec 4), jakož i ostatních dodání zboží, která splňují výchozí podmínky, tj. jsou poskytnuta osobou neusazenou v tuzemsku a povinnost přiznat daň má příjemce plnění. Po účinnosti zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím celního zákona (sněmovní tisk 717), bude pokrývat také případy uvedené v doplněném odstavci 5 tohoto paragrafu.

V odstavci 2 se stanoví specifické pravidlo pro stanovení uskutečnění těchto plnění. V souladu s čl. 66 druhého pododstavce směrnice o dani z přidané hodnoty se z působnosti obecných pravidel pro uskutečnění zdanitelného plnění při dodání zboží a poskytnutí služby stanovených v § 21 zákona o dani z přidané hodnoty vyjímá poskytnutí služby osobě povinné k dani se sídlem v tuzemsku, popř. provozovnou v tuzemsku, je-li služba poskytnuta pro potřeby této provozovny. V tomto případě se nepoužije § 21 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty, tj. zdanitelné plnění se nepovažuje za uskutečněné dnem vystavení daňového dokladu, předchází-li tento den dni poskytnutí služby.

V odstavci 3 se stanoví povinnost přiznat daň z titulu poskytnuté zálohy (úplaty před uskutečněním plněním) na obdobných principech jako v novém § 20a.

V odstavci 4 je bez věcných změn promítnuto pravidlo obsažené v dosavadním odstavci 3 pro případy plnění poskytovaných po dobu delší než 12 kalendářních měsíců.

K § 24a

Ustanovení § 24a zákona o dani z přidané hodnoty i nadále upravuje pravidla pro vznik povinnosti přiznat plnění při poskytnutí plnění mimo tuzemsko.

V odstavci 1 se vymezují plnění, na která se dané pravidlo vztahuje, konkrétně poskytnutí služeb (dosavadní odstavec 1), dodání zboží s instalací nebo montáží a dodání zboží soustavami nebo sítěmi (dosavadní odstavec 4).

Obdobně jako v § 24 se dále v odstavci 2 stanoví specifické pravidlo pro stanovení uskutečnění plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani se sídlem, popř. provozovnou, v jiném členském státě, které se vykazuje v souhrnném hlášení. V odstavci 3 je uvedena povinnost přiznat plnění z titulu přijaté zálohy (úplaty před uskutečněním plněním). V odstavci 4 je promítnuto pravidlo pro stanovení uskutečnění plnění poskytovaných po dobu delší než 12 kalendářních měsíců.

1. (§ 28 odst. 1 písm. e))

Jedná se o legislativně technickou úpravu spočívající ve zrušení písmene v souvislosti se zrušením ustanovení, která upravují v zákoně o dani z přidané hodnoty specifickou úpravu registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti.

1. (§ 28 odst. 2 písm. c) a v § 28 odst. 4)

Pojem „přiznat uskutečnění plnění“ v souvislosti s přijetím úplaty před uskutečněním plnění se nahrazuje pojmem “přiznat plnění“, aby věrněji odrážel zásady vyplývající z ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie.

1. (§ 29 odst. 1 písm. h) a § 29 odst. 3 písm. b))

Pojem „přiznat uskutečnění plnění“ v souvislosti s přijetím úplaty před uskutečněním plnění se nahrazuje pojmem “přiznat plnění“, aby věrněji odrážel zásady vyplývající z ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie.

1. (§ 32 odst. 1)

Jedná se o legislativně technickou úpravu v souvislosti se zrušením ustanovení, která upravují v zákoně o dani z přidané hodnoty specifickou úpravu registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti.

1. (§ 36 odst. 3 písm. e))

Jedná se o legislativně technickou změnu s cílem ujednotit pojmy s § 48 a 49.

1. (§ 36 odst. 6 písm. a))

Jedná se o legislativně technickou úpravu spočívající ve změně označení písmene v souvislosti se zrušením ustanovení, která upravují v zákoně o dani z přidané hodnoty specifickou úpravu registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti.

1. (§ 36 odst. 10)

Jedná se o legislativně technickou úpravu spočívající ve změně označení písmene v souvislosti se zrušením ustanovení, která upravují v zákoně o dani z přidané hodnoty specifickou úpravu registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti.

1. (§ 36a odst. 3 písm. d))

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se v rámci stanovení základu daně ve zvláštních případech zrušuje i jedno z písmen ustanovení, které stanovuje, kdo se rozumí osobou, pro kterou se takto stanovuje základ daně.

1. (§ 42 odst. 1 písm. d))

Jedná se o legislativně technickou úpravu za účelem sjednocení terminologie s ustanovením § 13 odst. 3 písm. d). Oproti původnímu znění textu nedošlo k žádné věcné změně.

1. (§ 42 odst. 6)

Zavádí se navíc možnost provedení opravy základu a výše daně i v případech, pokud dojde ke změně výše úplaty při převodu vlastnického práva ke zboží na uživatele podle § 13 odst. 3 písm. d) nebo pokud nedojde k převedení vlastnického práva na uživatele podle § 13 odst. 3 písm. d). Dále se ze stávajícího textu § 42 odst. 6 zrušuje část poslední věty za čárkou ohledně předání a převzetí celkového díla po částech. Důvodem je skutečnost, že v praxi se celkové dílo obvykle předává najednou.

1. (§ 42 odst. 7)

Do ustanovení § 42 se opět zavádí specifický postup pro opravu základu daně a výše daně v případě, kdy nedojde k převedení vlastnického práva na uživatele podle § 13 odst. 3 písm. d). Způsob výpočtu je shodný s úpravou v textu § 42 odst. 6, tak jak byl uveden ve znění zákona účinném do 31. 12. 2014.

1. (§ 44 odst. 1 písm. c) bod 3))

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se v rámci opravy výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení zrušuje i jeden z bodů ustanovení, který stanovuje, kterou osobou nesmí být věřitel a dlužník.

1. (§ 45 odst. 3)

Jedná se o legislativně technickou úpravu spočívající v přečíslování odkazu navazující na vložení nového odstavce 7 do § 42.

1. (§ 45 odst. 5 a 6)

S ohledem na změny zakotvené v novém § 20a se specifická pravidla pro opravný daňový doklad v případě opravy základu daně a výše daně u předplacených telekomunikačních služeb vypouští pro nadbytečnost. Při přijetí úplaty související s předplacenými dobíjecími kupóny již nevznikne povinnost přiznat daň, nevznikne tudíž ani možnost, popř. povinnost provést opravu podle § 42 odst. 1 písm. f), a již není potřebné normovat zvláštní úpravu pro opravný daňový doklad.

Přechodné ustanovení (bod 6) zajišťuje kontinuitu postupu podle dosavadních přepisů v případech následných oprav daně z důvodu použití úplaty na úhradu jiného plnění v případech, kdy plátce v těchto případech uplatnil daň před účinností tohoto zákona.

1. (§ 51 odst. 2)

Do pravidel pro stanovení vzniku povinnosti přiznat plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně se promítají sjednocující formulační úpravy, které navazují na změny v § 21 a novém § 20a. Dále se pro nadbytečnost vypouští některé povinnosti, které vyplývají z jiných ustanovení zákona. Konkrétně z tohoto ustanovení se vypouští obecně platná zásada, že plnění se uvádí v daňovém přiznání za příslušné zdaňovací období. Kromě úpravy povinnosti přiznat plnění z titulu přijaté zálohy (úplaty před uskutečněním plněním) ve vazbě na § 20a z hlediska věcného obsahu nedochází k žádné změně.

1. (§ 54 odst. 1 písm. o))

Jedná se o upřesnění na základě judikatury Soudního dvora Evropské unie (např. rozsudek C-155/94, Wellcome Trust Ltd.), dle které přichází v úvahu situace, kdy jde i v případě obchodování s investičními nástroji na vlastní účet bez vazby na jinou osobu o ekonomickou činnost a plnění osvobozené od daně.

1. (§ 57 odst. 1 písm. g))

Jedná se o legislativně technickou úpravu, která upřesňuje, že jde o nestátní neziskové organizace, které provozují činnosti poskytované a určené dětem a mládeži.

1. (§ 57 odst. 1 písm. h))

Jedná se o úpravu osvobození provozování dětských skupin upravených zákonem č. 247/2014 Sb., o poskytování péče v dětské skupině a o změně souvisejících zákonů, ve znění zákona č. 127/2015 Sb., a provozování zařízení poskytující denní péči o děti do čtyř let věku (zejména tzv. dětské jesle a mikrojesle, které nejsou zapsány ve školském rejstříku nebo provozovány jako dětská skupina), které jsou provozovány v souladu s podmínkami stanovenými v čl. 132 odst. 1 písm. i) směrnice o dani z přidané hodnoty. V těchto případech se jedná o výchovu dětí a mládeže, jakož i poskytnutí služeb a dodání zboží s ní úzce související, poskytovanou veřejnoprávními subjekty a subjekty, jejichž cíle členské státy uznávají za podobné, a tato plnění jsou osvobozena od daně z přidané hodnoty. Pokud jsou tedy služby péče o dítě v dětské skupině nebo provozování zařízení poskytující denní péči o děti do čtyř let věku poskytovány krajem, obcemi, organizačními složkami státu, krajů a obcí, dobrovolnými svazky obcí, hlavním městem Prahou a jeho městskými částmi, příspěvkovými organizacemi a nestátními neziskovými organizacemi pro děti a mládež, jedná se o plnění osvobozená od daně z přidané hodnoty. Pro ostatní poskytovatele budou tato plnění zdanitelná.

1. (§ 63 odst. 2)

Do pravidel pro stanovení vzniku povinnosti přiznat plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně se promítají obdobné sjednocující formulační úpravy jako v § 51 odst. 2. Pro nadbytečnost se vypouští některé povinnosti, které vyplývají z jiných ustanovení zákona. Konkrétně z tohoto ustanovení se vypouští obecně platná zásada, že plnění se uvádí v daňovém přiznání za příslušné zdaňovací období. Z hlediska věcného obsahu nedochází k žádné změně.

1. (§ 66 odst. 3 a 4)

K odstavci 3

Úpravou došlo k vypuštění podmínky, že musí být výstup zboží z území Evropské unie potvrzený celním úřadem, protože celní úřady ostatních členských států nemají povinnost výstup zboží na daňovém dokladu potvrzovat. Vzhledem k vypuštění podmínky prokazování vývozu zboží potvrzením celního úřadu se ruší dosavadní odstavec 4.

K odstavci 4

Plátce prokáže výstup zboží z území Evropské unie rozhodnutím celního úřadu o vývozu zboží do třetí země, s výjimkou vývozu zboží, u kterého je možnost podat ústní prohlášení pro vývoz zboží. V tomto případě se umožňuje prokázat vývoz zboží jinými důkazními prostředky podle § 93 daňového řádu.

Podle celních předpisů má vývozce v případě, kdy je mu umožněno podat ústní celní prohlášení pro vývoz, možnost tento vývoz prokázat jinými důkazními prostředky, kterými jsou zejména kopie dodacího listu podepsaného nebo ověřeného příjemcem mimo celní území Evropské unie, dokladem o zaplacení nebo fakturou nebo dodacím listem řádně podepsaným nebo ověřeným hospodářským subjektem, jenž zboží dopravil z celního území Evropské unie, prohlášením podepsaným nebo ověřeným společností, jež zboží vyvezla z celního území Evropské unie, dokladem potvrzeným celními orgány některého členského státu nebo země mimo celní území Evropské unie, záznamy hospodářského subjektu o zboží dodaném na ropné a plynové vrtné nebo těžební plošiny.

1. (§ 68 odst. 10)

V souladu s článkem 151 odst. 2 směrnice o dani z přidané hodnoty se úprava obsažená v § 68 odst. 10 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty, která řeší osvobození u dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, které jsou určeny pro použití ozbrojenými silami ostatních států Severoatlantické smlouvy, přesouvá do § 86 zákona o dani z přidané hodnoty a současné osvobození od daně se bude řešit formou vracení daně.

1. (§ 69)

Z důvodu zvýšení srozumitelnosti a přehlednosti se jednotlivé odstavce § 69 rozdělují na problematiku osvobození od daně při vývozu zboží a osvobození od daně při dovozu zboží.

K odstavci 1

Při vývozu zboží je osvobozena od daně přeprava zboží. Plátce je osvobození od daně povinen prokázat správci daně tím, že uskutečnil přepravu zboží, které vystoupilo z Evropské unie. Vzhledem k tomu, že pro osvobození od daně nejsou stanoveny žádné další podmínky, je přeprava zboží osvobozena od daně pro jakéhokoliv objednatele.

Osvobozeny od daně jsou služby přímo vázané na vývoz zboží. Jedná se o služby, které mají takový charakter, že by se bez nich vývoz zboží nemohl uskutečnit, například nakládka zboží, vystavení potřebných dokladů pro vývoz zboží, nezbytné skladování pro přípravu zboží na vývoz, balení apod.

Obdobně jako přeprava zboží při vývozu zboží jsou služby přímo vázané na vývoz zboží osvobozeny od daně při jejich poskytnutí jakékoliv osobě.

Osvobození od daně se nevztahuje na služby, které jsou sice přímo vázané na vývoz zboží, ale jedná se o služby, které jsou osvobozeny od daně bez nároku na odpočet daně (finanční služby, pojišťovací služby).

K odstavci 2

Podle odstavce 2 je přeprava zboží při dovozu zboží osvobozena od daně bez ohledu na osobu, pro kterou je uskutečňována.

Služby, které jsou přímo vázané na dovoz zboží, jsou také osvobozeny od daně. Jedná se služby, bez kterých by se nemohl dovoz zboží uskutečnit, například vykládka zboží nebo vystavení potřebných dokladů pro dovoz zboží.

Osoba, která uskutečňuje přepravu zboží nebo služby přímo vázané na dovoz zboží není povinna dokazovat, že dovozce zboží zahrne tuto přepravu zboží do základu daně při dovozu zboží.

Osvobozeny od daně jsou také služby, které se vztahují k dovozu zboží v případech, kdy zboží není při vstupu na území Evropské unie přímo propuštěno například do celního režimu volného oběhu, ale zboží je v celním režimu tranzitu dopraveno do členského státu určení a teprve zde je propuštěno do celního režimu, ve kterém vzniká povinnost přiznat daň.

K odstavci 3

Podmínka potvrzení přepravního dokladu pohraničním celním úřadem se zrušuje, protože pohraniční celní úřady členských států nemají povinnost přepravní doklady potvrzovat. Pro nadbytečnost se zrušuje definice přepravního dokladu.

Zrušuje se dosavadní odstavec 4, protože doklad o zaplacení není v zákoně o dani z přidané hodnoty nijak definován. Prokázání poskytnutí služby je plátci umožněno jinými důkazními prostředky podle § 93 daňového řádu.

1. (§ 72 odst. 1 písm. e) a odst. 4)

Jedná se o legislativně technickou změnu v souvislosti s vložením nového odstavce 8 v § 13.

1. (§ 73 odst. 4)

Z důvodu zjednodušení pro plátce i správce daně se zavádí výjimka z obecného pravidla, podle kterého plátce může uplatnit nárok na odpočet daně v částečné výši vždy v příslušném kalendářním roce, ve kterém byl oprávněn tento nárok uplatnit nejdříve, resp. za určitých okolností již plátce nebude muset uplatňovat nárok na odpočet daně vzniklý v předchozím kalendářním roce pouze v dodatečném daňovém přiznání.

Výjimka se vztahuje na případy, kdy plátce má u přijatého zdanitelného plnění nárok na odpočet daně v krácené výši, přičemž příslušný vypořádací koeficient pro krácení nároku se v důsledku tzv. *de minimis* pravidla podle § 76 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty považuje za roven 100 %. V takovém případě bude plátce oprávněn příslušný nárok na odpočet daně uplatnit rovněž v řádném daňovém přiznání za některé z následných zdaňovacích období i po uplynutí příslušného kalendářního roku, ve kterém mu nárok na uplatnění odpočtu daně vznikl.

Pokud však nastane situace, kdy plátce nárok na odpočet daně uplatnil v řádném daňovém přiznání za zdaňovací období spadající do jiného kalendářního roku, a poté v důsledku následných oprav hodnota koeficientu bude nižší než 95 %, výjimka již nebude nadále platit a plátce bude povinen uplatnění odpočtu daně zpětně opravit, a to v dodatečných daňových přiznáních.

S ohledem na specifické korekční mechanismy nároku na odpočet daně tato výjimka nepokrývá případy uplatnění nároku na odpočet daně u dlouhodobého majetku.

1. (§ 73 odst. 7)

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nové podmínky v zákoně o dani z přidané hodnoty jsou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušuje ustanovení upravující podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně u plátců, kteří uskutečňují zdanitelná plnění jako společníci společnosti. Nově společník společnosti postupuje podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty.

1. (§ 74 odst. 1)

Tato úprava souvisí s povinností plátce provést opravu odpočtu daně uplatněného z titulu poskytnuté zálohy (úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění) na zdanitelné plnění, které se neuskutečnilo, přičemž tato záloha nebyla vrácena, která se doplňuje do nového odstavce 2 tohoto paragrafu. Jejím záměrem je vyloučit dvojí povinnost provést opravu odpočtu daně v případě, kdy plátci vznikla povinnost provést opravu odpočtu daně podle nového odstavce 2 a následně se změní okolnosti a plátce, který přijal zálohu na neuskutečněné plnění, ji vrátí nebo použije na úhradu jiného plnění a provede opravu základu daně a výše daně podle § 42.

1. (§ 74 odst. 2)

Do pravidel pro opravu odpočtu daně se doplňuje povinnost provést opravu odpočtu daně uplatněného z titulu poskytnuté zálohy (úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění) na zdanitelné plnění, které se neuskutečnilo, přičemž tato úplata nebyla vrácena ani použita na úhradu jiného plnění. Tato povinnost vyplývá z nedávné judikatury Soudního dvora Evropské unie (rozsudek ve věci C-107/13, FIRIN OOD, ve vazbě na rozsudek C-86/99, Freemans).

Opravu odpočtu daně z tohoto titulu je plátce povinen provést za zdaňovací období, ve kterém se prokazatelně dozvěděl, že se zdanitelné plnění neuskuteční a že poskytnutá úplata nebude vrácena ani použita na úhradu jiného plnění.

1. (§ 76 odst. 3 závěrečná část ustanovení)

Jedná se o formulační úpravu se záměrem zpřesnit a sjednotit pojem „přiznat plnění“ v rámci zákona o dani z přidané hodnoty.

1. (§ 77 odst. 2 písm. a))

Jedná se o legislativně technickou změnu v důsledku doplnění písmene c) v tomto ustanovení.

1. (§ 77 odst. 2 písm. c))

V korekčním mechanismu vyrovnání odpočtu daně, který byl zaveden s účinností od 1. dubna 2011, se doplňují některé vysvětlující detaily, aby při aplikaci v praxi nedocházelo k výkladovým problémům.

Do odstavce 2 se v rámci taxativního výčtu případů, které se rozumí použitím pro jiné účely, doplňuje nové písmeno c). V souladu s čl. 184 a čl. 185 odst. 2 směrnice o dani z přidané hodnoty se požaduje provést vyrovnání původně uplatněného nároku na odpočet daně při nedoložených případech zničení, ztráty či odcizení daného obchodního majetku.

Z této úpravy jednoznačně vyplývá, že tyto případy se neposuzují jako použití pro účely nesouvisející s ekonomickou činností plátce, tj. nevznikne povinnost uplatnit daň na výstupu, ale vznikne povinnost vyrovnat původně uplatněný odpočet daně na vstupu.

Jsou-li případy zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku plátcem řádně doloženy, původně uplatněný nárok na odpočet daně zůstává zachován.

1. (§ 78d odst. 1)

Zavádí se specifická procesní lhůta pro uplatnění jednorázové úpravy odpočtu daně v souvislosti s uskutečněním plnění u dlouhodobého majetku, kdy v rámci pětileté, popř. desetileté lhůty plátce daný dlouhodobý majetek prodá, trvale jej vyřadí ze svého obchodního majetku nebo dojde k uskutečnění plnění z jiného důvodu. Pro tyto případy již nadále nebude platit obecná lhůta pro uplatnění úpravy odpočtu daně stanovená v § 78 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty (poslední zdaňovací období příslušného kalendářního roku). Plátce jednorázovou úpravu odpočtu daně v tomto specifickém případě uvede v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém nastaly skutečnosti zakládající povinnost nebo možnost úpravu z tohoto titulu provést, tj. ve kterém došlo k uskutečnění daného plnění.

Cílem tohoto opatření je odstranit časovou prodlevu mezi povinností uplatnit daň na výstupu, popř. uplatnit osvobození od daně, a související úpravou původně uplatněného odpočtu daně na vstupu.

1. (§ 78d odst. 5)

Do korekčního mechanismu úpravy odpočtu daně se obdobně jako v § 77 doplňují některé vysvětlující detaily, aby při aplikaci v praxi nedocházelo k výkladovým problémům. V souladu s čl. 184 a čl. 185 odst. 2 směrnice o dani z přidané hodnoty se požaduje provést úpravu původně uplatněného nároku na odpočet daně při nedoložených případech zničení, ztráty či odcizení dlouhodobého majetku, a to za zdaňovací období, ve kterém se o těchto skutečnostech dozvěděl.

1. (§ 79b)

Navrhuje se zjednodušení současné praxe, kdy se při plnění daňových povinností souvisejících s řízením o pozůstalosti podávají dvě přiznání. Jedno daňové přiznání podává dědic (dědic, pokud nepokračuje v uskutečňování ekonomické činnosti po zemřelém plátci, je povinen ke dni předcházejícímu dni přechodu daňové povinnosti zůstavitele snížit nárok na odpočet daně) a druhé daňové přiznání podává za část zdaňovacího období, která uplynula do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti, osoba spravující pozůstalost do 30 dnů ode dne skončení řízení o pozůstalosti (§ 239b odst. 5 daňového řádu).

Nově povinnost snížit uplatněný nárok na odpočet daně vzniká osobě spravující pozůstalost, tedy osobě, která má s plněním obdobných povinností zkušenosti. Osoba spravující pozůstalost musí před sestavením posledního daňového přiznání zjistit, zda dědic, který nabývá obchodní majetek po zemřelém plátci, hodlá s tímto majetkem pokračovat v uskutečňování ekonomických činností nebo ne. Za předpokladu, že ano, snížení nároku na odpočet daně se neprovede, neboť dědic se stává ode dne přechodu daňové povinnosti plátcem daně z přidané hodnoty ze zákona podle § 6e zákona o dani z přidané hodnoty (pokud jím doposud nebyl, má současně povinnost podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se stal plátcem). Je v zájmu dědice (ať už stávajícího plátce nebo nově vznikajícího), aby své rozhodnutí o pokračování osobě spravující pozůstalost sdělil co nejdříve. Vzhledem k tomu, že lhůta pro podání posledního daňového přiznání činí 30 dnů, dědic má povinnost do 15 dnů podat přihlášku k registraci a současně je ve většině případů správce pozůstalosti shodnou osobou s dědicem, je tento postup v praxi snadno dosažitelný.

1. (§ 80a)

Dosavadní úprava neumožňuje vracení daně mezinárodním organizacím, které nemají zastoupení v ČR, proto se navrhuje pro tyto mezinárodní organizace obdobná úprava jako v § 80 zákona o dani z přidané hodnoty, aby jim bylo umožněno vracení daně, v souladu s mezinárodní smlouvou.

1. (§ 81 odst. 6)

Jedná se o legislativně technickou změnu s cílem ujednotit pojmy daň a daň na výstupu v rámci zákona o dani z přidané hodnoty. Tato změna rovněž přináší narovnání situace, kdy v případě, pokud osoba z jiného členského státu nebo zahraniční osoba nepožádá o vrácení daně, má nárok na vrácení daně plátce, který ve prospěch těchto osob uskutečnil zdanitelné plnění a daň přiznal, nikoli pouze uplatnil, tak jak to připouští současné znění zákona.

1. (§ 82b odst. 10 věta poslední)

Úprava vymezení počátku běhu lhůty pro vrácení částky poskytnuté neprávem nebo v nesprávné výši se přesouvá do odstavce 11.

1. (§ 82b odst. 11)

Jedná se o upřesnění odkazu a zpřesnění úpravy obsažené v odstavci 10, a to z důvodu, aby byl jednoznačně vymezen počátek běhu prekluzivní lhůty tak, aby nečinil problémy ve správní praxi.

1. (§ 84 odst. 2 úvodní část ustanovení)

V § 84 odst. 2 se navrhuje sloučit úpravu obsaženou ve stávajícím odstavci 2 a 5. Nově navrhované znění odstavce 2 tak bude nyní vymezovat, kdy vznikne nárok na vracení daně zahraniční fyzické osobě.

1. (§ 84 odst. 2 písm. b))

Z důvodu změn přepočtového kurzu EUR vůči CZK se navrhuje limit částky zvýšit, tak aby více odpovídala článku 147 odst. 1 písm. c) směrnice o dani z přidané hodnoty.

1. (§ 84 odst. 2 písm. c))

Úprava se zavádí zejména z důvodu, aby se vyloučilo vracení daně u vývozu osobních automobilů, a aby odpovídala článku 147 odst. 1 směrnice o dani z přidané hodnoty. Dále se do písmene c) přebírá úprava stávajícího odstavce 5 písm. a), které jako podmínku pro vznik nároku upravoval vývoz daného zboží do 3 měsíců od konce měsíce, v němž došlo ke koupi zboží.

1. (§ 84 odst. 5)

Ke zrušení odstavce 5 dochází z důvodu jeho inkorporace do navrhovaného znění odstavce 2.

1. (§ 84 odst. 5 a 6)

Z důvodu zjednodušení a snížení zatížení celní správy se zavádí možnost elektronického potvrzování výstupů zboží z Evropské unie při vracení daně turistům.

K odstavci 5

V odstavci 5 se proto navrhuje vedle stávajícího systému potvrzování prvních vyhotovení dokladu o prodeji zboží možnost pro celní úřad potvrzovat splnění podmínek pro vznik nároku na vracení daně podle § 84 elektronicky.

K odstavci 6

Odstavec 6 taktéž reaguje na zavedení možnosti elektronicky potvrzovat splnění podmínek podle § 84 odstavce 2. Plátci, který zboží zahraniční fyzické osobě prodal, se stanovuje povinnost vrátit daň zahraniční fyzické osobě, nebo osobě, která za tuto zahraniční osobu jedná, buďto na základně zmocnění zahraniční fyzické osoby nebo prohlášení zahraniční fyzické osoby, že tato osoba jedná v její prospěch a jejím jménem. Plátce vrátí daň v případě, že zahraniční fyzická osoba (nebo osoba za ni jednající) předloží celním úřadem potvrzené první vyhotovení dokladu o prodeji zboží nebo předloží první vyhotovení dokladu o prodeji zboží (nepotvrzené) současně s potvrzením o tom, že splnění podmínek podle § 84 odst. 2 bylo celním úřadem potvrzeno elektronicky.

1. (§ 84 odst. 7)

Povinnost uchovávat potvrzené první vyhotovení dokladu o prodeji zboží se rozšiřuje i na uchovávání prvního dokladu o prodeji zboží, které není potvrzeno celním úřadem, a potvrzení o tom, že nárok na vrácení daně byl potvrzen celním úřadem elektronicky. Plátce tak má povinnost uchovat buďto potvrzené první vyhotovení dokladu o prodeji zboží nebo první vyhotovení dokladu o prodeji zboží (nepotvrzené) a potvrzení o tom, že splnění podmínek podle § 84 odstavce 2 bylo celním úřadem potvrzeno elektronicky. Zrušuje se nadbytečný odkaz na § 35a, který neobsahuje stanovení doby, po kterou je nutno příslušný doklad uchovávat (na rozdíl od § 35 odst. 2).

1. (§ 84 odst. 8)

Navrhovaná úprava je taktéž reakcí na možnost elektronicky potvrzovat splnění podmínek pro vracení daně podle § 84 odst. 2 celním úřadem. Dochází k modifikaci stávajícího ustanovení v tom duchu, že k zániku nároku na vracení daně z přidané hodnoty dochází ve lhůtě 6 měsíců kromě nepředložení prvního vyhotovení o prodeji zboží také v případě, že v této lhůtě nebylo prodávajícímu předloženo potvrzení o splnění podmínek podle § 84 odst. 2, které bylo elektronicky potvrzeno celním úřadem.

1. (§ 85 odst. 11)

Zavádí se povinnost vrátit daň v případě, že byla daň vyplacena a vozidlo bylo v pětileté lhůtě prodáno, darováno, nebo bylo odstoupeno od smlouvy. Stejný postup je uplatňován příslušným úřadem u přiznání příspěvku na nákup motorového vozidla.

1. (§ 86 odst. 1 písm. a))

Jedná se o upřesnění, místo označení člen Organizace Severoatlantické smlouvy se zavádí pojem strana Severoatlantické smlouvy. Dále se nově v souladu s mezinárodní smlouvou vyhlášenou pod č. 297/1966 Sb. doplňuje nárok na vrácení daně státům, které přistoupily k Partnerství pro mír a uzavřely dohodu se stranami Severoatlantické smlouvy o statutu jejich ozbrojených sil.

1. (§ 86 odst. 2)

Nově je ozbrojeným silám ostatních stran Severoatlantické smlouvy umožněno osvobození od daně formou vracení daně v rozsahu shodném s ustanovením § 68 odst. 10 písm. a) a zároveň se stanovuje potvrzování podmínek společného obraného úsilí Ministerstvu obrany, jako jedinému kompetentnímu orgánu. Forma vracení daně zjednoduší správci daně kontrolní činnost.

1. (§ 86 odst. 4 věta první)

Jedná se o úpravu na základě nového znění § 86 odstavce 2 zákona o dani z přidané hodnoty a dále se jedná o legislativně technickou změnu s cílem ujednotit pojmy daň a daň na výstupu v rámci zákona o dani z přidané hodnoty.

1. (§ 86 odst. 5 věta první)

Jedná se o úpravu na základě nového znění § 86 odstavce 2 zákona o dani z přidané hodnoty.

1. (§ 86 odst. 5 věta druhá)

Jedná se o úpravu na základě nového znění § 86 odstavce 2 zákona o dani z přidané hodnoty.

1. (§ 86 odst. 5 věta třetí a odst. 6)

Jedná se o úpravu na základě nového znění § 86 odstavce 2 zákona o dani z přidané hodnoty.

1. (§ 92b odst. 2)

Zavádí se režim přenesení daňové povinnosti pro případy, kdy plátce zprostředkuje dodání investičního zlata, které by bylo osvobozeno od daně a u kterého se výrobce rozhodl uplatnit daň a zprostředkovatel se rozhodl pro uplatnění daně při poskytnutí tohoto zprostředkování dodání investičního zlata.

1. (§ 92d odst. 2)

Zavádí se režim přenesení daňové povinnosti na dodání nemovité věci prodávané dlužníkem z rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji plátci.

1. (§ 92e odst. 3)

Zavádí se režim přenesení daňové povinnosti na poskytnutí pracovníků pro stavební nebo montážní práce plátci.

1. (§ 92ea)

Zavádí se režim přenesení daňové povinnosti pro případy, u kterých mohou členské státy tento režim trvale použít v souladu s článkem 199 směrnice o dani z přidané hodnoty. Jedná se o plnění, u kterých dosud nebyly detekovány významné daňové úniky, ale u kterých je z preventivních důvodů třeba režim přenesení daňové povinnosti zavést a využít tak této možnosti.

1. (§ 94 odst. 2)

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nové podmínky v zákoně o dani z přidané hodnoty jsou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nově společník společnosti postupuje podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty. V souvislosti se zrušením § 6a zákona o dani z přidané hodnoty tato osoba, tak jako každá jiná osoba povinná k dani, postupuje podle § 94 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty a je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený obrat (pokud není povinna postupovat podle odstavce 2 tohoto ustanovení).

1. (§ 95)

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nové podmínky v zákoně o dani z přidané hodnoty jsou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušuje ustanovení upravující informační povinnost společníka společnosti.

1. (§ 95a odst. 5 až 7)

K odstavci 5

V zákoně o dani z přidané hodnoty se doplňuje situace, kdy dojde k přeměně člena skupiny rozdělením, které má formu odštěpení, v jehož důsledku rozdělovaná obchodní korporace nezaniká a část jejího jmění přechází na nově vznikající obchodní korporaci. Cílem je, aby se osoba, na kterou při přeměně člena skupiny, který při přeměně nezaniká, přechází nebo je převáděno jeho jmění, a která je v okamžiku přeměny nově vzniklou osobou, stala členem skupiny. Vzhledem k podobnosti úpravy byla tato úprava inkorporována do stávajícího odstavce 5.

K odstavci 6

V zákoně o dani z přidané hodnoty se doplňuje situace, kdy dojde k přeměně člena skupiny rozdělením, které má formu odštěpení, v jehož důsledku rozdělovaná obchodní korporace nezaniká a část jejího jmění přechází na již existující obchodní korporaci (tj. odštěpení sloučením). Cílem je, aby se osoba, na kterou při přeměně člena skupiny, který při přeměně nezaniká, přechází nebo je převáděno jeho jmění, a která je v okamžiku přeměny již existující osobou povinnou k dani, stala plátcem. Vzhledem k podobnosti této úpravy se zněním stávajícího odstavce 6 a 7 byla tato úprava inkorporována do stávajícího odstavce 6. Nástupnická společnost při přeměně člena skupiny, který při přeměně nezaniká, následně přebírá veškerá práva a povinnosti jí plynoucí z uplatňování daně z přidané hodnoty u převáděného jmění. Cílem je zajistit kontinuitu tím, že nástupnická společnost se ze zákona stane plátcem (aby se nemusela využít možnost dobrovolné registrace). Následné možné členství ve skupině potom řeší ustanovení § 95a odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty. Daná úprava je plně v souladu s výsledky předběžné konzultace s Poradním výborem pro daň z přidané hodnoty.

K odstavci 7

Do odstavce 7 se přesouvá povinnost podat přihlášku k registraci v případě, že se osoba povinná k dani stala plátcem podle odstavce 6.

1. (§ 99b odst. 1 věta první a druhá)

Navrhuje se nově zakotvit úpravu zdaňovacího období a lhůty pro podání daňového přiznání v případě insolvence plátce nebo skupiny. Nově již nebude docházet k „dělení“ zdaňovacích období před úpadkem plátce a po úpadku plátce. Úprava se navrhuje tak, aby zdaňovací období, v němž nastala účinnosti rozhodnutí o úpadku, končilo posledním dnem měsíce, v němž nastala účinnost tohoto rozhodnutí. To pro čtvrtletní plátce znamená, že bez ohledu na to, v jaké fázi zdaňovacího období došlo k účinnosti rozhodnutí o úpadku, bude daným měsícem aktuální zdaňovací období ukončeno. Stávající úprava měsíčních zdaňovacích období po skončení kalendářního měsíce, v němž došlo k úpadku plátce, zůstává zachována (věta třetí § 99b odst. 1).

Tato úprava ve svém důsledku znamená, že za část zdaňovacího období do účinnosti rozhodnutí o úpadku plátce daňové přiznání podává v souladu s § 244 odst. 1 daňového řádu, tedy do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku.

1. (§ 99b odst. 2 věta první a druhá)

Navrhuje se vypustit úpravu ohledně stanovení zdaňovacího období předcházející dni skončení insolvenčního řízení a tudíž i povinnosti podat za toto období daňové přiznání. Vzhledem k tomu, že daňový řád souběžně ukládá povinnost podat daňové přiznání ke dni předložení konečné zprávy, tato skutečnost způsobovala neopodstatněné zvýšení zátěže daňových subjektů respektive insolvenčních správců a potažmo i správců daně. S ohledem na zrušení uvedené povinnosti je však třeba zachovat měsíční zdaňovací období až do konce kalendářního roku, ve kterém bylo skončeno insolvenční řízení.

1. (§ 99b odst. 4)

Odstavec 4 stanovící speciální zdaňovací období u skupiny se zrušuje v návaznosti na nové znění odstavce 1, tedy na zrušení speciálních zdaňovacích období u plátců, které se bude vztahovat i na skupinu.

1. (§ 100 odst. 4)

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nové podmínky v zákoně o dani z přidané hodnoty jsou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušuje ustanovení upravující povinnost určeného společníka vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za činnost, pro kterou se plátci, kteří jsou společníky téže společnosti, sdružili. Rovněž tak se ruší povinnost určeného společníka plnit všechny povinnosti a uplatňovat práva vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty pro ostatní společníky. Nově společník společnosti postupuje podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty. V evidenci pro účely daně z přidané hodnoty vede veškeré údaje vztahující se k jeho daňovým povinnostem, tedy i těm, které uskutečňuje v rámci společnosti.

1. (§ 101 odst. 1 písm. c))

Z důvodu zjednodušení (pro plátce i správce daně) se ruší specifická lhůta pro podání daňového přiznání plátcem v případech, kdy mu vznikla povinnost přiznat daň podle § 108 odst. 1 písm. j) zákona o dani z přidané hodnoty, tj. na základě toho, že vystavil doklad, na kterém uvedl daň. Nadále již plátce v takovém případě nebude povinen podat daňové přiznání do 25 dnů po skončení příslušného kalendářního měsíce, ve kterém doklad vystavil, a to bez ohledu na své zdaňovací období. Plátce, jehož zdaňovací období je kalendářní čtvrtletí, zahrne daň z tohoto titulu do svého daňového přiznání za příslušné kalendářní čtvrtletí.

1. (§ 101b)

K odstavci 1

Odstavec 1 obsahuje speciální úpravu lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, do nějž spadá účinnost rozhodnutí o úpadku plátce nebo člena skupiny. V případě zdaňovacího období, v němž nastala účinnost rozhodnutí o úpadku, se uplatní obecná lhůta pro podání daňového přiznání, a to do 25 dnů po skončení zdaňovacího období (§ 136 odst. 4 daňového řádu). Aby nedocházelo k situacím, že plátce bude povinen podat daňové přiznání za zdaňovací období, ve kterém došlo k účinnosti rozhodnutí o úpadku, dříve, než daňové přiznání za část zdaňovacího období před úpadkem (30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku - § 244 odst. 1 daňového řádu), stanovuje odstavec 1 pravidlo, že v takovém případě lze daňové přiznání za zdaňovací období, v němž došlo k účinnosti rozhodnutí o úpadku, podat ve stejné lhůtě jako daňové přiznání za část zdaňovacího období. Totéž platí v případě úpadku člena skupiny pro tohoto člena skupiny a skupinu.

Došlo-li k účinnosti rozhodnutí o úpadku 27. března, lhůta pro podání daňového přiznání za část zdaňovacího období končí 26. dubna. V takovém případě může plátce využít odstavce 1 a v téže lhůtě podat daňové přiznání za zdaňovací období, do něhož náleží účinnost rozhodnutí o úpadku.

K odstavci 2

Odstavec 2 obsahuje speciální úpravu pro podání daňového přiznání za část zdaňovací období před účinností rozhodnutí o úpadku pro skupinu, neboť v tomto případě nelze využít obecnou úpravu daňového řádu (daňovým subjektem v insolvenčním řízení je člen skupiny, nikoli skupina). Navrhovaná úprava odpovídá úpravě daňového řádu.

Tímto novelizačním bodem dochází taktéž ke zrušení specifické úpravy společnosti. V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nové podmínky v zákoně o dani z přidané hodnoty jsou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušuje ustanovení upravující povinnost určeného společníka uvádět ve svém daňovém přiznání údaje za činnost celé společnosti. Nově společník společnosti postupuje podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty. V daňovém přiznání uvádí údaje za svá uskutečněná a přijatá plnění, tedy i ta, která uskutečňuje v rámci společnosti.

K odstavci 3

Z hlediska výkonu správy daně z přidané hodnoty se jeví rozdělení zdaňovacího období dnem smrti zůstavitele jako zcela nevýznamné, proto se navrhuje *lex specialis* vůči daňovému řádu (§ 239b daňového řádu), a to podávat daňové přiznání pouze za celé zdaňovací období v případě zdaňovacího období, v němž dojde ke smrti zůstavitele. Navrhovaná úprava přispívá ke zjednodušení současné praxe podávání daňového přiznání při smrti zůstavitele. Správce daně již nebude vyžadovat dvě daňová přiznání, tak jak ukládá daňový řád, ale pouze jedno, přičemž se pro toto podání stanovuje speciální lhůta.

K odstavci 4

Délka i počátek běhu lhůty pro podání daňového přiznání v případě smrti zůstavitele vychází ze stávající praxe (3 měsíce ode dne smrti zůstavitele). Vzhledem k tomu, že k smrti může dojít kdykoliv během nepřerušovaného zdaňovacího období je zároveň nastavena speciální délka této lhůty pro čtvrtletní plátce na standardních 25 dnů po skončení zdaňovacího období. Tímto je podchycena situace smrti plátce se čtvrtletním zdaňovacím obdobím (pokud by totiž den smrti připadl na první den zdaňovacího období, osoba spravující pozůstalost by měla na podání daňového přiznání za toto zdaňovací období pouze 1 den). V takovémto případě zůstává zachována standardní lhůta podle daňového řádu s předpokladem, že osoba spravující pozůstalost je se svou povinností seznámena v dostatečném předstihu tří měsíců. Konkrétní lhůta se tedy pohybuje na intervalu <25 dnů; 3 měsíce> od konce zdaňovacího období v závislosti na datu smrti a délce zdaňovacího období zemřelého plátce (zůstavitele).

Tímto opatřením se vyřeší i problematika související s vypořádáním kráceného nároku na odpočet daně v posledním zdaňovacím období daného kalendářního roku. Sníží se totiž tak na úzkou skupinu plátců, fyzických osob s měsíčním zdaňovacím obdobím, kteří zemřou v měsíci listopadu daného kalendářního roku. V takovýchto případech správce daně vyčká s vyměřením daňové povinnosti za prosinec daného kalendářního roku, až do okamžiku, kdy budou k dispozici veškeré údaje o plněních za daný kalendářní rok. Osoba spravující pozůstalost by měla v zájmu zajištění splnění řádných povinností poskytnout daňová přiznání za listopad i prosinec daného kalendářního roku ve stejné lhůtě, tedy do 25. ledna následujícího kalendářního roku.

K odstavci 5

Do odstavce 5 se přebírá úprava sjednocení lhůt dle stávajícího § 245 daňového řádu. V případě, že v průběhu lhůty pro podání daňového přiznání v případě smrti zůstavitele, bude osoba spravující pozůstalost povinnost podat daňové tvrzení za předcházející zdaňovací období, kdy lhůta pro podání těchto tvrzení dosud neuplynula, může tato tvrzení podat ve lhůtě podle odstavce 4.

K odstavci 6

Zakotvuje se standardní úprava, že lhůtu pro podání daňového přiznání v případě insolvenci i smrti zůstavitele nelze podle § 36 daňového řádu prodloužit. Tatáž úprava je obsažena v § 239b odst. 4 a § 244 odst. 1 daňového řádu.

1. (§ 101c odst. 2)

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nové podmínky v zákoně o dani z přidané hodnoty jsou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušuje ustanovení upravující povinnost určeného společníka podávat kontrolní hlášení za společnost. Nově společník společnosti postupuje podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty. V kontrolním hlášení uvádí údaje o svých uskutečněných a přijatých plněních ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty.

1. (§ 102 odst. 1 písm. a))

Z důvodu právní jistoty se upřesňuje povinnost podat souhrnné hlášení, jen pokud plátce dodává zboží z tuzemska, nikoliv z jiného členského státu do jiného členského státu.

1. (§ 102 odst. 4)

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nové podmínky v zákoně o dani z přidané hodnoty jsou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušuje ustanovení upravující povinnost určeného společníka podávat souhrnné hlášení za společnost. Nově společník společnosti postupuje podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty. V souhrnném hlášení uvádí údaje o svých uskutečněných přeshraničních plněních (dodání zboží a poskytnutí služby) ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty.

1. (§ 102 odst. 6)

Jedná se o legislativně technickou úpravu spočívající v přečíslování odkazu na odstavce v souvislosti se zrušením ustanovení, která upravují v zákoně o dani z přidané hodnoty specifickou úpravu registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti.

1. (§ 104 odst. 3 písm. a))

Upouští se od plošného omezení postupu správce daně podle prvních dvou odstavců tohoto paragrafu v případech, kdy plátce s nárokem a odpočet daně v částečné výši uvedl skutečnosti rozhodné pro stanovení daně v nesprávném zdaňovacím období, a to v jiném kalendářním roce. Jestliže nesprávné uvedení údajů nebude mít dopad do výše příslušných koeficientů pro výpočet nároku na odpočet daně v částečné výši (v rámci postupů podle § 75 nebo 76), správce daně bude postupovat podle odstavce 1 nebo 2 tohoto paragrafu a daň za zdaňovací období, ve kterém měla být správně uplatněna, dodatečně nevyměří.

Omezení se již nadále nebude vztahovat na situace, kdy plátce uvedl skutečnosti rozhodné pro stanovení daně v nesprávném zdaňovacím období v rámci jiného kalendářního roku, uplatnil nárok na odpočet daně v poměrné výši, přičemž metoda, kterou pro výpočet příslušného poměrného koeficientu používá, nevychází z hodnoty uskutečněných plnění (například u služebního automobilu používaného zčásti pro soukromé účely, jestliže stanovení podílu použití pro ekonomické účely vychází z poměru kilometrů ujetých pro služební účely podle evidence z knihy jízd).

Tato úprava také navazuje částečně na změny, které byly do pravidel pro uplatnění nároku na odpočet daně v krácené výši promítnuty v § 73 odst. 4.

1. (§ 104 odst. 3 písm. b))

Správce daně již nebude postupovat podle prvních dvou odstavců tohoto paragrafu v případě, kdy plátce uvede skutečnosti rozhodné pro stanovení daně v daňovém přiznání za jiné zdaňovací období a učiní tak v průběhu daňové kontroly nebo postupu k odstranění pochybností za zdaňovací období, do kterého příslušely. Záměrem tohoto opatření je eliminovat prostor pro zneužívání tohoto opatření v průběhu daňové kontroly nebo postupu k odstranění pochybností, ke kterému v současné praxi dochází. Plátce, u něhož je zahájena daňová kontrola nebo postup k odstranění pochybností, již nebude moci v průběhu ještě neukončené kontroly, resp. postupu k odstranění pochybností, zahrnout do daňového přiznání běžného (aktuálního) zdaňovacího období plnění za zdaňovací období dotčená kontrolou, resp. postupem k odstranění pochybností.

1. (§ 104 odst. 4)

Jedná se o změnu v návaznosti na doplnění písmene b) do odstavce 3 tohoto paragrafu. Obdobně jako v případě plátce správce daně již nebude postupovat podle prvních dvou odstavců tohoto paragrafu ani v případě identifikované osoby, pokud tato osoba uvede skutečnosti rozhodné pro stanovení daně v daňovém přiznání za jiné zdaňovací období a učiní tak v průběhu daňové kontroly nebo postupu k odstranění pochybností za zdaňovací období, do kterého příslušely.

Z ustanovení odstavce 4 se pro nadbytečnost vypouští odkaz na odstavec 1, protože v případě identifikované osoby, která nemá nárok na odpočet daně, varianta podle tohoto odstavce nemůže nastat.

1. (§ 106 odst. 7)

Vzhledem ke změnám činěným v § 106e (zrušení registrace skupiny) dochází k vypuštění tohoto odstavce, neboť úpravu konce plátcovství pro skupinu bude nyní upraveno pouze v § 106e, a to i pro případ zrušení registrace skupiny podle § 106 odst. 1 nebo 2.

1. (§ 106a odst. 4 a 5)

Dosavadní odstavce 4 a 5 týkající se možnosti zbavení se statusu nespolehlivého plátce se přesouvají do společných ustanovení pro nespolehlivého plátce a nespolehlivou osobu upravených v navrhovaném § 106ab.

Nově navrhované znění odstavce 4 stanoví *ex lege*, že status nespolehlivosti je automaticky přenositelný z nespolehlivé osoby na plátce. Tedy jakmile nespolehlivá osoba splní podmínky pro vznik plátcovství, stává se automaticky nespolehlivým plátcem. Institut nespolehlivé osoby je vymezen v navrhovaném § 106aa.

Vzhledem ke speciálnímu charakteru skupiny je ustanovení § 106a navrhováno doplnit o úpravu, týkající se situací, kdy se členem skupiny stane nespolehlivá osoba nebo nespolehlivý plátce. „Nespolehlivosti“ se tedy nezbaví plátce tím, že se stane členem skupiny, čímž přestane být plátcem. Okamžikem přistoupení nespolehlivého plátce do skupiny bude ze zákona tato skupina označena jako nespolehlivý plátce. V případě, že do skupiny přistoupí osoba, která je označena jako nespolehlivá osoba, skupina bude taktéž okamžikem přistoupení této osoby označena za nespolehlivého plátce.

Odstavec 5 se také věnuje úpravě skupiny. Navrhuje se, aby v případě, že bude skupina označena za nespolehlivého plátce a následně jí bude zrušena registrace, se jednotliví členové „zrušené“ skupiny stali ze zákona nespolehlivými plátci. Nespolehlivými plátci se stanou dnem následujícím po dni, kdy skupina přestala být plátcem, resp. dnem, kdy se stali plátci (viz § 106e stávající odst. 3, nově navrhovaný odst. 5).

1. (§ 106a odst. 6)

Úprava obsažená v dosavadním odstavci 6 týkající se zveřejňování statusu nespolehlivého plátce se přesouvá do společných ustanovení pro nespolehlivého plátce a nespolehlivou osobu upravených v navrhovaném § 106ab.

1. (§ 106aa a § 106ab)

K § 106aa

Cílem zavedení nového institutu nespolehlivé osoby je (i) zamezit účelovému rušení registrace nespolehlivých plátců za účelem „očištění“ se a opětovnému návratu do stavu plátců a (ii) možnost označit statutem nespolehlivosti i jiné osoby, než jsou plátci, pokud vykazují srovnatelné společensky škodlivé jednání tak, aby v momentě vzniku plátcovství již měli označení nespolehlivého plátce.

Institut nespolehlivého plátce se od jeho zavedení ukázal být rozumným nástrojem v boji s daňovými úniky na úseku daně z přidané hodnoty, který nezatěžuje podnikatelské prostředí příliš velkou administrativou a zároveň poskytuje obchodníkům možnost prověřit si svého obchodního partnera. V poslední době se však objevují snahy zbavit se „nespolehlivosti“ nikoli na základě rozhodnutí správce daně poté, co plátce opět začal řádně plnit své povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty, ale účelovým zrušením registrace plátce a opětným získáním statutu plátce. Nově navrhovaný institut „nespolehlivé osoby“ má těmto situacím zamezit a současně sloužit jako efektivní nástroj při boji s daňovými úniky, který působí nejen represivně, ale i preventivně.

Navrhovaná úprava počítá se dvěma situacemi, kdy se může osoba stát nespolehlivou osobou: (i) konstitutivním rozhodnutím správce daně (obdobné podmínky jako u nespolehlivého plátce) nebo (ii) *ex lege*. V prvním případě je konkretizace, co se rozumí „porušením povinností vztahujících se ke správě daně z přidané hodnoty“, stejně jako v případě nespolehlivého plátce, ponecháno aplikační praxi a metodické činnosti správce daně. I v případě nespolehlivé osoby zůstávají zachovány stejné procesní standardy stran opravných prostředků. V případě vzniku nespolehlivé osoby *ex lege* nebude vydáváno rozhodnutí, neboť nespolehlivou osobou se stává subjekt automaticky. Tato úprava odpovídá zásadě hospodárnosti a předvídatelnosti.

Odstavec 1 vymezuje, co se rozumí nespolehlivou osobou. Jakákoli fyzická nebo právnická osoba, která není plátcem, se může stát nespolehlivou osobou, pokud závažným způsobem poruší své povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty. Nejedná se tedy pouze o povinnosti vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty, ale rovněž o povinnosti vyplývající z daňového řádu. O „nespolehlivosti“ rozhodne správce daně rozhodnutím.

Jako příklad, kdy může být osobě přiznán status „nespolehlivé osoby“, lze uvést situaci, kdy by byl u fyzické či právnické osoby vydán zajišťovací příkaz, který by neuhradila, či by takováto osoba byla pravomocně odsouzena za spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby.

V žádném případě tento institut nesměřuje na osoby, které se dopustily neúmyslného pochybení a nestihly svá pochybení včas napravit, ale jinak plní své základní daňové povinnosti řádně. Správce daně vždy posoudí jednání s ohledem na objektivní okolnosti, tzn. především se zohledněním postavení dotčené osoby, dosavadních zkušeností s ní a okolností nastalého porušení povinností.

Vedle shora uvedeného příkladného výčtu je třeba explicitně uvést i jednání s vazbou na systém daně z přidané hodnoty. Takové jednání pak představují okolnosti, kdy fyzická nebo právnická osoba, která není plátcem, fakticky uskuteční zdanitelné plnění (nejedná se tedy o fiktivní plnění), na které vystaví doklad, na kterém uvede daň, přičemž za využití tohoto dokladu plátce uplatňuje nárok na odpočet daně. Daň uvedenou na dokladu však správci daně nepřiznává a neodvede, přestože se jedná o její zákonnou povinnost.

Odstavec 2 je *lex specialis* vůči § 109 odst. 4 daňového řádu, který obecně pro podání odvolání přiznává lhůtu 30 dnů ode dne doručení rozhodnutí. S ohledem na to, že je cílem, aby rozhodnutí o nespolehlivé osobě nabylo právní moci, popřípadě bylo odvolacím orgánem zrušeno, co nejdříve, byla zvolena poloviční lhůta pro podání odvolání, než jakou stanovuje daňový řád, tedy 15 dní. Je tomu tak proto, aby se co nejdříve postavilo na jisto, zda daná osoba závažným způsobem porušila své povinnosti.

V určitých situacích se odkladný účinek odvolání podle odstavce 2 nejeví jako efektivní. Tak tomu bude zejména v případě hrozby významných daňových úniků, kdy bude existovat silný veřejný zájem na rychlém nabytí právní moci rozhodnutí, kterým daná osoba získává status nespolehlivé osoby. Správci daně je za tím účelem v odstavci 3 umožněno, aby v rámci daného rozhodnutí z důvodů hodných zvláštního zřetele rozhodl též o vyloučení odkladného účinku. Toto své rozhodnutí musí řádně a přezkoumatelným způsobem odůvodnit. Z odůvodnění by mělo být patrné, v čem jsou konkrétně spatřovány důvody hodné zvláštního zřetele.

Dle nově navrhovaného odstavce 4 je nespolehlivým plátcům ze zákona přiznán statut nespolehlivé osoby okamžikem, kdy tyto osoby přestávají být plátcem daně z přidané hodnoty. K takové situaci dochází při zrušení registrace z moci úřední dle § 106 zákona o dani z přidané hodnoty, nebo při zrušení registrace na žádost plátce dle ustanovení § 106b, resp. § 106d zákona o dani z přidané hodnoty. Nespolehlivý plátce se tak stává nespolehlivou osobou buďto dnem nabytí právní moci rozhodnutí o zrušení registrace (v případě zrušení z moci úřední – viz § 106 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty), nebo dnem následujícím po dni oznámení rozhodnutí o zrušení registrace (v případě zrušení registrace na žádost – viz § 106d odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty).

K § 106ab

Do navrhovaného znění § 106ab se přesouvá úprava obsažená v dosavadních odstavcích 4 až 6 z § 106a s tím, že dochází k jejímu rozšíření i na nespolehlivou osobu.

Odstavec 1 obsahuje úpravu toho, jak se lze zbavit statusu „nespolehlivý plátce“ nebo „nespolehlivá osoba“. Aktivně legitimován k zahájení tohoto procesu je výlučně ten, který nese označení „nespolehlivý“. Podáním žádosti zahájí řízení, v rámci něhož správce daně posoudí, zda důvody pro takovéto označení nadále trvají, nebo již pominuly. Správce daně sám tak nebude *ex offo* zkoumat, zda nastaly důvody pro odejmutí tohoto statusu. K tomu, aby bylo možné žádost meritorně posoudit, je zapotřebí splnit formální podmínku. Tou je dodržení stanovené doby (1 rok), která musí nastat od právní moci rozhodnutí, kterým byl žadatel označen jako nespolehlivý, kterým správce daně zamítl předchozí žádost, nebo právní moci rozhodnutí, že skupina je nespolehlivým plátcem. Nedodržení této doby, jejíž délka odpovídá současné právní úpravě, zapříčiní formální zamítnutí žádosti, která tak vůbec nebude meritorně posouzena.

Dochází k doplnění předchozí úpravy o provázanost mezi statusy nespolehlivé osoby a nespolehlivého plátce. Pro zmírnění nežádoucích účinku nespolehlivosti je úprava stanovená tak, aby statut nespolehlivosti byl „započitatelný“ z hlediska doby pro případné „očištění“. Sčítá se čas, po který byla daná osoba nespolehlivým plátcem a nespolehlivou osobou. Obdobná započitatelnost platí v případě skupiny a člena skupiny. Pokud došlo ke zrušení skupiny a její jednotliví členové se stali nespolehlivými plátci, tak se do doby pro zbavení se statutu nespolehlivosti započítává čas, po který byla skupina označená za nespolehlivého plátce.

Pokud bude žádost o vydání rozhodnutí o zrušení statutu „nespolehlivosti“ správcem daně zamítnuta, nová žádost bude moci být podána až po 1 roce od právní moci zamítavého rozhodnutí. Případná neúspěšná žádost tak běh doby pro případné zbavení se statusu „nespolehlivosti“ přerušuje.

V odstavci 2 se zavádí speciální úprava pro skupinu, které je přiznán status „nespolehlivosti“. Podat žádost o vydání rozhodnutí, že není nespolehlivým plátcem, bude moci až po uplynutí 1 roku ode dne, kdy se tato skupina stala nespolehlivým plátcem. Obdobně jako v případě odstavce 1 se tato doba přerušuje tím, že je vydáno zamítavé rozhodnutí ve věci žádosti o vydání rozhodnutí, že dotyčný subjekt není nespolehlivým plátcem.

Odstavec 3 upravuje pravomoc správce daně vydat rozhodnutí o zbavení statusu „nespolehlivosti“. Na základě žádosti nespolehlivého plátce nebo nespolehlivé osoby, správce daně rozhodne, že pokud plátce či daná osoba po dobu 1 roku neporuší své povinnosti vztahující se ke správě daně, není nadále nespolehlivým plátcem či nespolehlivou osobou.

Text odstavce 4 je částečně převzat z dosavadního ustanovení § 106a odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty. Oproti stávající úpravě zveřejňování nespolehlivých plátců, se vypouští explicitní vyjádření týkající se zveřejnění plátců, kteří nejsou nespolehlivými, a doplňuje se povinnost zveřejnit pouze skutečnost, že daný subjekt je nespolehlivou osobou nebo nespolehlivým plátcem. Implicitně je tak zřejmé, že ostatní subjekty tento statut nemají. Není tak zabráněno tomu, aby správce daně v rámci poskytování informací prostřednictvím dálkového přístupu umožnil získávat informace o tom, zda daný subjekt je či není nespolehlivý. V tomto ohledu dojde k zachování současné praxe, která se pouze rozšíří o nespolehlivé osoby.

1. (§ 106c)

V zákoně o dani z přidané hodnoty se ruší specifická úprava registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí o dani z přidané hodnoty a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Nové podmínky v zákoně o dani z přidané hodnoty jsou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušuje ustanovení upravující zrušení registrace společníka společnosti na žádost. Nově společník společnosti postupuje podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty. Pro účely zrušení registrace, v důsledku zrušení tohoto ustanovení, společník postupuje tak, jako každý jiný plátce (§ 106b zákona o dani z přidané hodnoty).

Ustanovení § 106 a § 106b zákona o dani z přidané hodnoty vypuštěním ustanovení upravujících povinnou registraci osoby povinné k dani, která uskutečňuje ekonomickou činnost na základě společenské smlouvy (§ 6a zákona o dani z přidané hodnoty) není dotčeno, tj. správce daně může přistoupit ke zrušení registrace, pokud např. plátce přestal uskutečňovat ekonomické činnosti.

1. (§ 106e)

K odstavci 1

V odstavci 1 zůstává zachována možnost zrušení registrace skupiny na její žádost. Pokud skupina podá žádost o zrušení registrace do 31. října kalendářního roku, správce daně jí zruší registraci k poslednímu dni daného kalendářního roku. Pokud skupina podá žádost o zrušení registrace od 1. listopadu do 31. prosince daného kalendářního roku, správce daně registraci zruší až k 31. prosinci následujícího kalendářního roku.

K odstavci 2

Doplňuje se povinnost zastupujícího člena skupiny neprodleně (rozuměno do 15 dnů ode dne, kdy daná skutečnost nastala) podat žádost o zrušení skupiny v případě, že skupina nesplňuje podmínky stanovené v § 5a zákona o dani z přidané hodnoty. Nebude-li tato povinnost splněna, hrozí zastupujícímu členovi sankce podle § 247a odst. 1 daňového řádu.

K odstavci 3

S ohledem na správu daně se navrhuje zakotvit možnost okamžitého zrušení registrace skupiny správcem daně z moci úřední a nikoliv až k poslednímu dni příslušného kalendářního roku jako doposud. Týká se to zejména případů, kdy dojde např. k zániku všech členů skupiny, přičemž uvedené dopadá i na případy, kdy skupina přestane splňovat podmínky podle § 5a zákona o dani z přidané hodnoty (např. klesne počet členů pod dva). Daná úprava je plně v souladu s výsledky předběžné konzultace s Poradním výborem pro daň z přidané hodnoty.

K odstavci 4

Do odstavce 4 se přebírá úprava stávajícího odstavce 2 a § 106 odst. 7. V případě, že dojde ke zrušení skupiny na žádost, tedy k poslednímu dni kalendářního roku, přestává být plátcem tímto dnem. V případě zrušení registrace skupiny správcem daně ex offo (ať už podle § 106 odst. 1 nebo 2, nebo podle § 106e odst. 3), přestane být skupina plátcem až dnem nabytí právní moci rozhodnutí o zrušení registrace. Tato úprava odpovídá stávající úpravě zrušení plátce uvedené v § 106 odst. 6 písm. a).

K odstavci 5

Jedná se o převzetí stávající úpravy obsažené v odstavci 3.

1. (§ 109 odst. 2 písm. b))

Jedná se legislativně technickou změnu ve vazbě na doplnění písmene d).

1. (§ 109 odst. 2 písm. d))

Zavádí se další významné opatření zacílené proti daňovým podvodům. Rozšiřuje se okruh situací, kdy příjemce zdanitelného plnění ručí za daň nezaplacenou jeho poskytovatelem, a to o případ, kdy úplata za plnění je poskytnutá virtuální měnou (i částečně).

Virtuální měna, jako například Bitcoin, Litecoin, CzechCrownCoin apod., není podle stanoviska České národní banky v České republice uznána jako oficiální měna. Transakce s virtuálními měnami proto nepodléhají zákonu o platebním styku, ani žádným jiným kontrolním mechanismům státu. S ohledem na principy jejich fungování v praxi (například anonymitu uživatelů) představuje používání měn tohoto typu jakožto úplaty za poskytnuté/přijaté plnění velmi rizikový faktor, a to zejména při zapojení do karuselových podvodů.

Z důvodu kontinuity právního řádu České republiky se pro účely tohoto opatření v zákoně o dani z přidané hodnoty nezavádí specifická definice virtuální měny. Opatření vychází z vymezení virtuální měny v zákoně č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění platném od 1. července 2016 (příslušný návrh na novelizaci tohoto zákona je v současné době v legislativním procesu). Virtuální měnou se ve smyslu tohoto zákona rozumí elektronicky uchovávaná jednotka bez ohledu na to, zda má či nemá emitenta, která není peněžním prostředkem ve smyslu zákona č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů, ale je přijímána jako platba za zboží či služby i jinou osobou odlišnou od jejího emitenta.

Toto vymezení obsahově koresponduje s charakteristikou virtuální měny pro účely daně z přidané hodnoty v judikatuře Soudního dvora Evropské unie, konkrétně v rozsudku ve věci C-264/14 David Hedquist (viz výrok a body 49 a 52).

1. (§ 109 odst. 3)

Stávající ustanovení, které upravuje ručení za zdanitelné plnění v situaci, kdy plátce obchoduje s nespolehlivým plátcem, se rozšiřuje i na situace obchodování s nespolehlivou osobou. V tomto ustanovení, které vychází z čl. 203 ve spojení s čl. 205 směrnice o dani z přidané hodnoty, nedochází k žádné další modifikaci. Tedy i nadále platí, že se jedná o ručení příjemce zdanitelného plnění za daň z daného plnění, pokud v okamžiku jeho uskutečnění bylo o poskytovateli zdanitelného plnění zveřejněno, že je nespolehlivým. Tím, že vedle institutu nespolehlivého plátce je doplněn i institut nespolehlivé osoby, který cílí na další osoby, které nemají statut plátce, je logické použít stejný princip, jako je dnes používán u nespolehlivých plátců. Nicméně vzhledem k tomu, že v praxi se zdanitelná plnění budou uskutečňovat v drtivé většině mezi plátci, budou případy, kdy by mohlo v úvahu přicházet ručení za nespolehlivou osobu, výjimečné. Bude se jednat například o situace, kdy nespolehlivá osoba uskuteční zdanitelné plnění, ke kterému vystaví doklad, na němž uvede daň, a následně si nesplní svou zákonnou povinnost tuto daň přiznat a odvést (viz § 108 odst. 1 písm. i), resp. j) zákona o dani z přidané hodnoty).

1. (§ 110f odst. 3)

Navrhuje se, aby se změnil práh pro vrácení přeplatku ze 4 EUR na 10 EUR. Vzhledem k vysokým bankovním poplatkům ve styku v eurech, kdy příjemce platby hradí např. 5,51 EUR za příjem platby, by stávající znění nebylo v souladu s jednou ze základních zásad správy daní, tj. že správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady.

1. (§ 110f odst. 4)

V zákoně o dani z přidané hodnoty se doplňuje dolní mez pro přiznání úroku z pozdního vrácení vratitelného přeplatku v eurech, která je obecně stanovena v § 155 odst. 5 daňového řádu v české měně (v zákoně o dani z přidané hodnoty chyběl její ekvivalent v eurech).

1. (§ 110zf)

Zákonem č. 196/2014 Sb. byl s účinností od 1. ledna 2015 zaveden zvláštní režim jednoho inkasního místa (MOSS). Vzhledem k předpokladu, že osobou povinnou k dani, která bude mít zájem tento režim (po splnění daných podmínek) použít, bude zahraniční subjekt, se stanovilo speciální ustanovení k daňovému řádu (§ 163 odst. 1), díky němuž je daň v tomto režimu stanovována, evidována a placena v eurech. Neboť je možné, že dojde k rozšíření okruhu služeb, u kterých bude možné zvláštní režim jednoho inkasního místa použít, a tím by mohlo dojít ke zvýšení počtu dlužníků (kterých je nyní v řádu jednotek), bylo nutné položit si otázku, jak postupovat při vymáhání nedoplatku na této dani. Jelikož se došlo k závěru, že stávající úprava neumožňuje nedoplatek na dani z přidané hodnoty spravované ve zvláštním režimu jednoho inkasního místa podle daňového řádu vymáhat, jeví se doplnění navrhované úpravy věci jako žádoucí. Navrhované ustanovení je koncipováno tak, aby umožnilo správci daně zvolit, zda bude podle daňového řádu vymáhat nedoplatek v eurech nebo v českých korunách, a to zejména zohledněním předpokládaného způsobu provedení daňové exekuce.

K odstavci 1

V případě, že se správce daně rozhodne pro vymáhání nedoplatku v eurech, navrhuje se do odstavce 1 vložit speciální ustanovení (vůči § 183 daňového řádu) pro výpočet exekučních nákladu za nařízení daňové exekuce a za výkon prodeje v eurech, neboť minimální a maximální hranice je stanovena v daňovém řádu v českých korunách. Jiné pravidlo pro zaokrouhlování exekučních nákladů zohledňuje skutečnost, že budou stejně jako daň evidovány v eurech. Z důvodu právní jistoty se doplňuje zásada, podle níž lze k témuž nedoplatku v eurech stanovit exekuční náklady pouze jednou.

K odstavci 2

V případě, že se správce daně rozhodne vymáhat nedoplatek v české měně, navrhuje se v odstavci 2, aby se při přepočtu na eura použil kurz devizového trhu vyhlašovaného Českou národní bankou, který je pro daný den vyhlašován již v odpoledních hodinách tohoto dne, a který banka použije i při převodu z osobního depozitního korunového účtu daňového subjektu na osobní daňový účet daňového subjektu vedeného v souladu s § 110e v eurech. Při přepočtu nedoplatku z eur na české koruny se vždy použije devizový kurz České národní banky platný pro den, kdy byla daň stanovena, což bude platit nejen pro samotnou neuhrazenou daň, ale i pro příslušenství daně. Tato konstrukce tak umožní přepočet i u příslušenství daně (typicky úrok z prodlení), které vznikají ze zákona, aniž by se vydávalo deklaratorní rozhodnutí. Z důvodu lepší spravovatelnosti a minimalizace kurzových rozdílů se navrhuje, aby se částka přepočtená na českou měnu zaokrouhlovala na celé koruny nahoru v případě, že přepočtem vyjde desetinné číslo.

K odstavci 3

V závislosti na způsobu provedení daňové exekuce může dojít k situaci, že daň v eurech nebude zcela uhrazena, ačkoli správce daně vymohl celou částku přepočtenou na českou měnu ke dni stanovení daně. V případě, že tento rozdíl bude způsoben pouze kurzovými rozdíly, navrhuje se, aby rozdíl ze zákona zanikl. Obdobná situace nastává i v případě mezinárodního vymáhání, kdy správce daně požádá o vymožení nedoplatku cizí stát, a ten, bude-li úspěšný, uhradí správci daně pouze částku (v cizí měně) uvedenou v žádosti, kterou Česká národní banka při jejím přijetí přepočte na českou měnu (ve které je nedoplatek evidován) aktuálním kurzem. V případě, že kurzový rozdíl bude příčinou vzniku přeplatku, uplatní se úprava § 110zf.

1. (příloha č. 3)

Kódy nomenklatury 40, 48, 56, 61 a 62 se zrušují z důvodu, že slovní vymezení položky neumožňuje v souladu s principem určení snížené sazby daně (tj. kód nomenklatury + slovní popis) uplatnit první sníženou sazbu na výrobky spadající pod uvedené kódy, neboť nekorespondují se slovním popisem (není pro ně uveden slovní popis).

1. (příloha č. 5)

Režim přenesení daňové povinnosti se nově bude vztahovat i na odpad a šrot hafnia.

1. - 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).

Přechodné ustanovení se uplatní mimo jiné též na zrušení specifického postupu při správě daně z přidané hodnoty u společnosti. Pro daňové povinnosti společníků společnosti, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, které vznikly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se uplatní zákon o dani z přidané hodnoty ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Pro daňové povinnosti společníků společnosti a práv a povinnosti, která s nimi souvisí, bude zachován stávající právní režim. Specifická situace nastane, pokud bude postupováno podle bodu 2 přechodných ustanovení, tj. když se společníci společnosti rozhodnou uplatňovat po účinnosti tohoto zákona právní úpravu účinnou přede dnem nabytí účinnosti zákona (což jim zákon dovoluje v bodě 2). Tuto situaci pak řeší bod 3 přechodných ustanovení.

Vzhledem k tomu, že změna zákona o dani z přidané hodnoty rušící specifický postup při správě z přidané hodnoty u společnosti, významným způsobem zasahuje do práv a povinností společníků společnosti, navrhuje se upravit přechodové období, po které bude možné uplatnit pravidla podle stávající právní úpravy (tj. podle zákona o dani z přidané hodnoty ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona). Toto období se stanovuje v délce dva roky ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona (do 31. prosince 2018). V období dvou let tak budou moci společníci společnosti uplatňovat stávající specifická pravidla pro správu daně z přidané hodnoty u společnosti, pokud si zachování stávajícího režimu zvolí. Ke změně režimu ze stávajícího na nový pak mohou přistoupit kdykoli v dané době dvou let. V okamžiku, kdy se společníci rozhodnou uplatňovat nová pravidla, nebude možné se následně vrátit k úpravě původní.

Pro daňové povinnosti společníků společnosti, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, kteří se rozhodli postupovat i po nabytí účinnosti tohoto zákona podle předchozí právní úpravy ve vztahu k právní úpravě specifického postupu při správě z přidané hodnoty u společnosti, se po dobu, po kterou společníci předchozí právní úpravu uplatňovali, uplatňuje tato předchozí právní úprava. Ustanovení je obdobou obecného přechodného ustanovení (bod 1) a staví na jisto, že v době, kdy společníci postupují v souladu s bodem 2 podle předchozí právní úpravy, aplikují právě tuto právní úpravu.

Přechodné ustanovení stanoví oznamovací povinnost pro ty společnosti vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, ve kterých se její společníci v průběhu 2 let od nabytí účinnosti tohoto zákona dohodnou, že již nebudou postupovat v souladu s bodem 2, tedy podle stávající právní úpravy. V takovém případě vzniká společnosti povinnost tuto skutečnost oznámit správci daně, a to ve lhůtě pro podání daňového přiznání, tj. 25 dnů od konce zdaňovacího období, kdy naposledy postupovali podle bodu 2. Pokud určený společník tuto skutečnost správci daně neoznámí, má se za to, že nadále postupují ve stávajícím režimu. Po uplynutí 2 let od nabytí účinnosti tohoto zákona oznamovací povinnost zaniká, neboť od 1. ledna 2019 dochází ke změně stávajícího režimu na nový již ze zákona.

Toto přechodné ustanovení stanovuje, že nové vymezení dlouhodobého obchodního majetku, podle kterého se obchodní majetek, který splňuje určující znaky dlouhodobého majetku a který je přenechán k užití se smluvním ujednáním o budoucím převodu vlastnického práva, považuje za dlouhodobý majetek uživatele, se vztahuje pouze na obchodní majetek, který byl přenechán k užití od 1. ledna 2017.

Toto přechodné ustanovení stanovuje, že plátce, který při poskytnutí předplacených telekomunikačních služeb odvedl daň z titulu přijaté úplaty přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, a následně přijatou úplatu související s předplacenými dobíjecími kupóny použije od 1. ledna 2017 na úhradu jiného plnění, je oprávněn postupovat podle specifické úpravy pro opravné daňové doklady stanovené v § 45 odst. 5 a 6 dosavadního zákona o dani z přidané hodnoty. Tato specifická úprava pro předplacené telekomunikační služby se od 1. ledna 2017 vypouští ve vazbě na změny v § 20a tohoto zákona, protože při přijetí úplaty související s předplacenými dobíjecími kupóny již nevznikne povinnost přiznat daň a nevznikne tudíž ani možnost, popř. povinnost provést opravu daně při následném použití na úhradu jiného plnění. Záměrem tohoto přechodného ustanovení je v souladu s principem neutrality zachovat kontinuitu postupu podle dosavadní úpravy v případech následných oprav daně, kterou plátce v daných případech uplatnil do 31. prosince 2016.

K části čtvrté - změna zákona o místních poplatcích

2. (§ 10 odst. 3)

Navrhuje se zvýšit maximální sazbu poplatku za vjezd ze současných 20 Kč za den na 200 Kč za den.

Cílem této změny je prostřednictvím regulační funkce poplatku dosažení jeho ekologického cíle, tj. ovlivnění stavu životního prostředí ve vybraných lokalitách obce. K tomu má přispět stanovení poplatku v takové výši, která u poplatníků sníží zájem o vjezd do příslušné lokality. Změna je vynucena skutečností, že horní hranici sazby poplatku stanovenou tímto zákonem obec nemůže v obecně závazné vyhlášce překročit, přitom její současná výše je již mnohdy nižší, než parkovné vybírané na vyhrazených parkovištích.

Od 1. ledna 1991 zůstala maximální sazba poplatku ve výši 20 Kč nezměněna. Aby výše poplatku odpovídala pouze růstu cenové hladiny v ekonomice, musel by poplatek při zohlednění průměrné roční míry inflace mezi roky 1991 až 2015 aktuálně dosahovat cca 5násobné výše, tj. cca 97 Kč (viz tabulka 1).

Tabulka 1: Vliv inflace na výši poplatku

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Rok** | **Průměrná roční inflace (%)** | **Teoretická výše poplatku po zahrnutí inflace (Kč)** |
| 1991 | 56,6 | **31,32** |
| 1992 | 11,1 | **34,80** |
| 1993 | 20,8 | **42,03** |
| 1994 | 10,0 | **46,24** |
| 1995 | 9,1 | **50,45** |
| 1996 | 8,8 | **54,88** |
| 1997 | 8,5 | **59,55** |
| 1998 | 10,7 | **65,92** |
| 1999 | 2,1 | **67,31** |
| 2000 | 3,9 | **69,93** |
| 2001 | 4,7 | **73,22** |
| 2002 | 1,8 | **74,54** |
| 2003 | 0,1 | **74,61** |
| 2004 | 2,8 | **76,70** |
| 2005 | 1,9 | **78,16** |
| 2006 | 2,5 | **80,11** |
| 2007 | 2,8 | **82,35** |
| 2008 | 6,3 | **87,54** |
| 2009 | 1,0 | **88,42** |
| 2010 | 1,5 | **89,74** |
| 2011 | 1,9 | **91,45** |
| 2012 | 3,3 | **94,47** |
| 2013 | 1,4 | **95,79** |
| 2014 | 0,4 | **96,17** |
| 2015 | 0,3 | **96,46** |

Zdroj: Data Českého statistického úřadu, tabulku zpracovalo Ministerstvo životního prostředí

Při určování maximální výše poplatku byla rovněž zohledněna skutečnost, že obec může v samostatné působnosti stanovit konkrétní výše poplatku. Nepředpokládá se, že by obce využívaly nejvyšší možnou sazbu stanovenou zákonem bez přihlédnutí k místním podmínkám a potřebám obce. Návrhem se nic nemění na skutečnosti, že obec může stanovit v obecní vyhlášce či při platbě paušální částky sazbu nižší.

Samotná obec musí při nastavení poplatku zvážit, zda dojde k úměrnému zatížení především fyzických osob, tj. porovnat, zda jim předpokládané přínosy z poplatku (např. samotný výnos, snížení emisí hluku a znečištění ovzduší apod.) převýší vyvolané náklady spojené se zpoplatněním určitých činností (např. negativní sekundární dopady na turismus). Provedení takovéto lokální socioekonomické analýzy je i nadále založeno na diskreci obce, která zná místní podmínky a preference jejich obyvatel i potenciálních návštěvníků a především může zhodnotit dopady konkrétní navržené zpoplatněné zóny s ohledem na její velikost a umístění. Na základě těchto skutečností lze důvodně předpokládat, že sazba poplatku bude v takové výši, aby zvolená sazba byla ekonomicky výhodná jak pro obec a její občany tak i pro životní prostředí.

S ohledem na výše uvedené je proto vhodné, aby obce nebyly limitovány zákonem tam, kde chtějí na základě své diskrece stanovit ekonomicky přiměřenou sazbu vyšší. Nadto právní úprava působí do budoucna, a proto by měla být do jisté míry nadčasová. Z těchto důvodů by nově maximální sazba poplatku měla činit 200 Kč za den.

Nově se stanoví, že se poplatek platí za každý započatý den. Uvedená formulace koresponduje např. s úpravou u poplatku za užívání veřejného prostranství, kde docházelo i k soudním sporům, a to s námitkou, že prostranství není užíváno celý den, tj. plných 24 hodin. Navržená úprava předchází případným obdobným námitkám.

1. (§ 10b odst. 3)

Osvobození podle ustanovení § 10b odst. 3 bylo zavedeno novelou zákona o místních poplatcích č. 266/2015 Sb. Podle odůvodnění  uvedené novely bylo cílem osvobodit od poplatku za provoz systému osoby umístěné v zařízeních vyjmenovaných v ustanovení § 10b odst. 3 písm. a) až d), které jsou nyní poplatníky poplatku z titulu trvalého pobytu, přestože prokazatelně v místě trvalého pobytu neprodukují komunální odpad.

Podle stávající právní úpravy se však osvobození podle § 10b odst. 3 vztahuje jak na poplatníky podle § 10b odst. 1 písm. a), tj. poplatníky s trvalým nebo jiným obdobným pobytem v obci, tak na poplatníky podle § 10b odst. 1 písm. b), tj. na poplatníky z titulu vlastnictví stavby určené k individuální rekreaci, bytu nebo rodinného domu. Zejména se jedná o okruh osvobození podle § 10b odst. 3 písmeno d), podle něhož je od poplatku osvobozena fyzická osoba, která je umístěna v domově pro osoby se zdravotním postižením, domově pro seniory, domově se zvláštním režimem nebo chráněném bydlení.

Současný rozsah osvobození může zakládat neodůvodněnou nerovnost mezi poplatníky, kteří jsou vlastníky stavby určené k individuální rekreaci, bytu nebo rodinného domu a nejsou umístěni v příslušném zařízení, a těmi, kteří jsou vlastníky stavby určené k individuální rekreaci, bytu nebo rodinného domu a v příslušném zařízení umístěni jsou. Proto se navrhuje omezit osvobození pouze na poplatníky, kteří jsou poplatníky s trvalým nebo jiným obdobným pobytem v obci.

1. (§ 11 odst. 4)

Změna ustanovení umožní správcům místních poplatků uplatnit v řízení o poplatku pokutu za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy podle § 247a. Možnost využití institutu pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy, zavedeného v daňovém řádu s účinností od 1. ledna 2015, umožní správci poplatku v řízení o místním poplatku sankcionovat nesplnění ohlašovací povinnosti.

Ostatně uvedená změna je v souladu se záměrem zákonodárce vyjádřeném v důvodové zprávě k zákonu č. 267/2014 Sb., kterým byla do daňového řádu vložena pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy, neboť z ní vyplývá, že záměrem bylo, aby bylo možno tuto pokutu uplatnit i při správě místních poplatků.

1. (§ 14 odst. 2)

Změna ustanovení přinese obcím možnost vymezit obecně závaznou vyhláškou i další způsoby, kterými může poplatník nebo plátce místní poplatek zaplatit. Obec se tak nemusí omezovat na výčet v ustanovení § 163 odst. 3 daňového řádu, tedy na platby bezhotovostním převodem, v hotovosti nebo přeplatkem na jiné dani, ale mohou umožnit i placení prostřednictvím automatizovaného systému výběru poplatku, např. pomocí kamer, mýtných bran, telefonů a jiné.

Dále změna umožňuje obecně závaznou vyhláškou upravit odlišně i den platby (jinak upravený ustanovením § 166 daňového řádu) a další skutečnosti související s výběrem daní, obecně upravené v § 163 až § 165 daňového řádu).

Pokud obec možnosti odlišné úpravy obecně závaznou vyhláškou nevyužije, bude se způsob placení i den, který je považován za den platby, řídit obecnou úpravou § 163 až § 166 daňového řádu.

Možnost speciální úpravy způsobu placení a dne platby poplatku se zavádí obecně pro všechny druhy místních poplatků, přičemž předpokládá se její využití například pro poplatek za vjezd.

1. (poznámka pod čarou č. 14)

Jedná se o legislativně technickou změnu. Poznámka pod čarou je neaktuální, neboť odkazuje na již zrušený zákon o správě daní a poplatků, a nadbytečná, neboť v textu zákona odkaz na tuto poznámku pod čarou chybí.

1. (poznámka pod čarou č. 14a)

Jedná se o legislativně technickou změnu. Poznámka pod čarou se zrušuje, neboť odkazuje na nesprávné ustanovení daňového řádu. Obecný identifikátor upravuje § 130 odst. 3 daňového řádu, nikoliv § 127 odst. 1 daňového řádu, jak se uvádí v poznámce. Vzhledem ke skutečnosti, že poznámky pod čarou jsou nenormativního charakteru, představují zbytečnou zátěž pro text zákona. Navíc se velmi často a rychle stávají neaktuálními, bez možnosti na tyto změny pružně reagovat, čehož je zákon o místních poplatcích důkazem, neboť obsahuje poznámky pod čarou odkazující na řadu již zrušených předpisů (např. občanského zákoníku z roku 1964). Poznámka pod čarou č. 14a se proto zrušuje bez náhrady.

1. - přechodné ustanovení

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

K části páté - změna zákona o správních poplatcích



V rámci změny § 156 odst. 6 daňového řádu se nově upravuje možnost podání žádosti daňového subjektu o změnu rozhodnutí o povolení posečkání. Ve vazbě na tuto změnu se navrhuje doplnění do zákona o správních poplatcích zpoplatnění podání této žádosti o změnu, a to ve shodné výši, v jaké je zpoplatněna primární žádost o povolení posečkání. Důvodem pro tuto skutečnost je, že zkoumání důvodů uvedených v žádosti o změnu rozhodnutí o povolení posečkání správcem daně je srovnatelné se zkoumáním důvodů pro vyhovění či zamítnutí primární žádosti o povolení posečkání daňového subjektu. Správní poplatek by i v případě žádosti daňového subjektu o změnu rozhodnutí o povolení posečkání měl plnit důležitou regulační a selektivní funkci, aby nedocházelo k podávání žádosti v případech, kdy je dopředu zřejmé, že nejsou naplněny podmínky pro posečkání (případně jeho změnu), což by vyvolávalo zbytečnou administrativní zátěž jak na straně správce daně, tak i daňového subjektu. Zároveň se uvedené písmeno bodu 1 Položky 1 sazebníku správních poplatků terminologicky upravuje v souladu s daňovým řádem, podle něhož se spravují peněžitá plnění vymezená v jeho § 2 odst. 3, která mohou být předmětem posečkání (postačí tedy hovořit pouze o posečkání „daně“, kterou se v tomto případě rozumí nejen daň v užším smyslu, ale i clo, poplatek a jiné obdobné peněžité plnění).

K části šesté - změna daňového řádu

1. (§ 52 odst. 6)

Z předpisů Evropské unie, např. z nařízení Komise (EU) č. 651/2014 ze dne 17. června 2014, kterým se v souladu s články 107 a 108 Smlouvy prohlašují určité kategorie podpory za slučitelné s vnitřním trhem (viz článek 9), a sdělení Komise EU č. 2014/C 200/01 Pokyny pro státní podporu v oblasti životního prostředí a energetiky na období 2014–2020 (viz článek 3.2.7.), vyplývá povinnost poskytovatelů veřejných podpor zveřejňovat prostřednictvím souhrnné internetové stránky věnované veřejné podpoře s účinností od 1. července 2016 informace o jednotlivých veřejných podporách přesahujících 500 000 EUR, a to za účelem posílení transparentnosti poskytování veřejných podpor.

Vzhledem ke skutečnosti, že poskytovatelem veřejné podpory může být ve smyslu § 2 písm. a) zákona č. 215/2004 Sb., o úpravě některých vztahů v oblasti veřejné podpory a o změně zákona o podpoře výzkumu a vývoje, ve znění pozdějších předpisů, i správce daně (např. v souvislosti s promíjením daní a jejich příslušenství), popř. správce daně disponuje informacemi získanými při správě daní, které by měly být následně předmětem zveřejnění ze strany poskytovatele veřejných podpor, je navrhovaným doplněním nového odstavce 6 řešena otázka tzv. daňové mlčenlivosti, resp. jejího zákonného omezení pro účely zveřejňování jiným zákonem nebo předpisy Evropské unie vymezených veřejných podpor.

Bez navrhovaného omezení tzv. daňové mlčenlivosti by bylo znemožněno plnění uvedené povinnosti zveřejňovat informace o veřejných podporách, která je pod hrozbou sankce výše uvedenými předpisy Evropské unie stanovena každému členskému státu, resp. poskytovateli veřejné podpory. Navržené ustanovení je současně formulováno obecně s odkazem na jiný zákon nebo přímo použitelný předpis Evropské unie tak, aby pokrývalo i případné budoucí rozšíření povinnosti zveřejňovat údaje o poskytnutých veřejných podporách. Obecný charakter ustanovení je dán rovněž tím, že nespojuje omezení daňové mlčenlivosti s konkrétními správci daně či jinými orgány veřejné moci, ale s charakterem informací získaných při správě daní, na které se daňová mlčenlivost nevztahuje. Tím navržené ustanovení dopadá jak na případy, kdy jsou předmětné údaje zveřejněny přímo správcem daně v pozici poskytovatele veřejné podpory, tak na případy, kdy správce daně poskytne tyto údaje poskytovateli veřejné podpory, který je povinen je následně zveřejnit.

Pokud jde o účinnost navržené změny, měla by nastat od 1. ledna 2017, což vzhledem k roční lhůtě pro zveřejnění jednotlivých poskytnutých veřejných podpor podle čl. 9 odst. 4 nařízení Komise (EU) č. 651/2014 poskytne dostatečný časový prostor pro splnění povinnosti zveřejnění stanovené tímto nařízením i ve vztahu k veřejným podporám poskytnutým v období od 1. července do 31. prosince 2016.

Z pohledu navrženého ustanovení § 52 odst. 6 daňového řádu současně nehraje roli, zda veřejná podpora, k níž se údaje vztahují, je poskytnuta přímo na základě tzv. blokové výjimky pro přípustné poskytnutí veřejné podpory uvedené v příslušném evropském nařízení, nebo je podmíněna vydáním rozhodnutí Evropské komise o přípustnosti veřejné podpory v daném případě (v obou situacích se jedná o povinnost poskytovatele zveřejnit údaje o veřejné podpoře vyplývající z přímo použitelného předpisu Evropské unie).

Formulace navrženého ustanovení § 52 odst. 6 daňového řádu současně pokrývá i případy zveřejňování údajů o tzv. podpoře malého rozsahu, které již dnes jsou správci daně (coby poskytovateli této podpory) vkládány do tzv. centrálního registru *de minimis* (informačního systému veřejné správy spravovaného Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže a Ministerstvem zemědělství, který vznikl k 1. lednu 2010). Podpora malého rozsahu (tzv. podpora *de minimis*) není striktně vzato považována za veřejnou podporu, protože vzhledem k její nízké částce má Evropská komise za to, že nenaplňuje poslední dva znaky definice veřejné podpory – neměla by ovlivnit obchod a narušit hospodářskou soutěž mezi členskými státy (viz nařízení Komise (EU) č. 1407/2013 o použití článků 107 a 108 Smlouvy o fungování Evropské unie na podporu *de minimis*). Podpora *de minimis* je omezena na limit 200 000 EUR pro jeden podnik v tříletém období. Z tohoto důvodu se uvedená podpora zaznamenává do centrálního registru *de minimis*, který slouží poskytovatelům podpory k ověření, zda poskytnutím podpory nedojde k překročení limitů stanovených v přímo použitelných právních předpisech Evropské unie. Poskytovatel podpory *de minimis* (v daném případě správce daně) má povinnost zaznamenat předepsané údaje o této poskytnuté podpoře do centrálního registru de minimis na základě § 3a zákona č. 215/2004 Sb., o úpravě některých vztahů v oblasti veřejné podpory a o změně zákona o podpoře výzkumu a vývoje, ve znění pozdějších předpisů, a podle vyhlášky č. 465/2009 Sb., o údajích zaznamenávaných do centrálního registru podpor malého rozsahu, do 5 pracovních dnů ode dne poskytnutí podpory jejímu příjemci. Část dat z tohoto registru je přístupná i široké veřejnosti, která se může seznámit s údaji o celkové výši poskytnutých podpor v České republice a zjišťovat celkovou výši podpory poskytnuté konkrétnímu subjektu.

1. (§ 53 odst. 1 písm. b))

Vedle Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže je koordinačním orgánem veřejné podpory ve smyslu § 3 zákona č. 215/2004 Sb., o úpravě některých vztahů v oblasti veřejné podpory a o změně zákona o podpoře výzkumu a vývoje, ve znění pozdějších předpisů, rovněž Ministerstvo zemědělství, a to pro oblast zemědělství a rybolovu. Z tohoto důvodu je navrhováno prolomení daňové mlčenlivosti při plnění informační povinnosti ve věci veřejné podpory poskytované správcem daně nejen vůči Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže (vůči němuž je prolomena již v současnosti), ale i vůči Ministerstvu zemědělství, které ve vymezeném segmentu participuje na výkonu dané agendy. Z důvodu nadčasovosti je zvolena obecná formulace tak, aby v případě budoucího rozšíření okruhu koordinačních orgánů veřejné podpory nebylo nutné dané ustanovení znovu novelizovat.

1. (§ 56 odst. 1 písm. g))

Navrhuje se rozšířit informační povinnost správce daně o informaci týkající se možnosti hradit daně, clo, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění prostřednictvím platební karty, popřípadě obdobného platebního prostředku. V kombinaci s navrhovaným doplněním § 166 daňového řádu tím fakticky dojde k rozšíření okruhu bezhotovostních převodů z účtu vedeného u poskytovatele platebních služeb, jimiž lze tato peněžitá plnění hradit.

Vzhledem k tomu, že placení prostřednictvím platební karty je moderní a masově využívaný způsob placení, který může eliminovat některá negativa spojená s úhradou daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění v hotovosti a prostřednictvím kolkové známky, resp. může poskytnout daňovým subjektům flexibilnější a uživatelsky vstřícnější způsob placení daní, navrhuje se pro tento způsob platby v daňovém řádu vytvořit příznivější podmínky, a to s ohledem na dále uvedené faktory, které jeho využití dnes limitují.

Platbou prostřednictvím platební karty je nutné rozumět bezhotovostní převod peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce (osoba hradící daň) prostřednictvím příjemce (správce daně) – srov. § 3 odst. 1 písm. c) bod 3 zákona o platebním styku. Z pohledu správy daní představuje platba daně kartou nebo obdobným platebním prostředkem jeden z možných případů platby daně bezhotovostním převodem ve smyslu § 163 odst. 3 písm. a) daňového řádu.

V současné době tedy daňový řád platbu kartou *de iure* umožňuje, na straně druhé se jedná o způsob placení, pro jehož realizaci není správce daně povinen vytvořit technické podmínky. *De facto* je využití této možnosti limitováno dvěma faktory: (i) absencí speciální úpravy týkající se dne platby a (ii) náklady spojenými zejména s pořízením platebních terminálů a realizací transakce.

V souvislosti s náklady spojenými s umožněním platby daní platební kartou je kromě nákladů na platební terminály, popř. další vstupní investice, třeba především řešit otázku příslušných bankovních poplatků spojených s jednotlivými platbami kartou. O tyto poplatky za provedení transakce, které představují odměnu společnostem, které se na transakci platební kartou podílejí, je v běžném obchodním styku umenšena výše platby, kterou obdrží její příjemce. Při běžné platbě platební kartou u obchodníka je z jeho strany výše poplatků zpravidla připočítána do cen zboží či služeb, tj. zákazník jejich úhradu samostatně nezaznamená. Tento systém však není bez dalšího přenositelný do placení daní.

Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění, která jsou příjmem veřejných rozpočtů, a jejich výše jsou přesně stanoveny zákonem. Správce daně přitom není oprávněn je vybrat v jiné výši (vyšší či nižší), než stanoví zákon, neboť by se jednalo o překročení jeho pravomoci, dané mu v souladu s čl. 79 odst. 1 Ústavy. Jinými slovy, princip, podle něhož se daň musí vždy vybrat přesně v zákonné výši, je obecným principem daňového práva, resp. šířeji práva ústavního (viz čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, podle něhož lze daně a poplatky ukládat jen na základě zákona). Tento princip proto nelze popřít prostřednictvím právní úpravy placení daní v daňovém řádu a nadále musí platit, že správce daně musí zaevidovat do evidence přijatou platbu daně v zákonné výši.

Problematiku poplatků spojených s platbou kartou tak lze v prostředí placení daně z principu řešit dvěma ekonomickými způsoby:

* poskytnutím prostředků z veřejných rozpočtů na pokrytí jejich úhrady tak, aby daňový subjekt uhradil toliko zákonnou výši peněžitého plnění (náklady na provoz systému placení daní kartou pak v tomto případě nese příslušný veřejný rozpočet),
* umožněním platby kartou fakticky jako zvlášť hrazené služby, kdy daňový subjekt uhradí jednak peněžité plnění v zákonné výši (a toto plnění je pak v této výši zaevidováno do evidence daní) a jednak uhradí poplatek spojený s platbou kartou ve formě samostatné platby soukromoprávního charakteru – tímto způsobem jsou náklady na provoz systému placení daní kartou částečně přeneseny na daňový subjekt (nicméně je otázkou, jak dlouho a v jakém rozsahu bude tato možnost existovat, neboť omezení možnosti přenesení nákladů na platbu kartou na osobu, která tento způsob platby využívá, by mělo být předmětem připravované tzv. druhé evropské směrnice o platebních službách a následně pak změny zákona o platebním styku s předpokládanou účinností od roku 2018).

Otázka vhodnosti umožnění placení daní kartou je primárně ovlivněna výší předpokládaných nákladů, které se odvíjejí zejména od odhadovaného využití tohoto způsobu platby daňovými subjekty, od kvantity a výše peněžitých plnění spravovaných konkrétním správcem daně a od případného sjednání podmínek využití systému placení kartami se společnostmi, které se na transakcích platebními kartami podílejí. Současně je však třeba zhodnotit i případné snížení administrativní zátěže správce daně ve vztahu k jiným způsobům placení daní, které by byly placením platebními kartami nahrazeny, jakož i veřejný zájem na učinění systému placení daní jednodušším a vstřícnějším pro jeho uživatele. Výsledek volby, zda by mělo být k umožnění platby daní kartou přistoupeno, a jaký ekonomický model by přitom měl být zvolen, přitom bude nutně odlišný pro situaci různých správců daní a různých peněžitých plnění, kterých by se tato možnost měla týkat.

S ohledem na to, že platba daní kartou klade na správce daně technické, provozní i ekonomické požadavky, navrhuje se tento způsob platby v rámci daňového řádu nezavádět plošně, ale umožnit platbu kartou pouze u těch správců daně, kteří se rozhodnou tuto možnost využít. Tuto skutečnost daný správce daně zveřejní v souladu s § 56 odst. 2 daňového řádu na své úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup. Absence informace o možnosti využít při úhradě daně platební kartu nebo jiný obdobný platební prostředek bude znamenat, že daný správce daně tuto možnost platby neumožňuje. Stejným způsobem správce daně definuje okruh druhů peněžitých plnění, u nichž platbu prostřednictvím platební karty umožní.

Součástí zveřejněných informací podle navrženého ustanovení § 56 odst. 2 písm. g) daňového řádu budou též podmínky, které je nutné při placení platební kartou nebo obdobným platebním prostředkem v případě daného druhu daní, resp. u daného správce daně dodržet. Při určení těchto podmínek bude správce daně vázán limity obsaženými v rámci základních zásad při správě daní (§ 5 a násl. daňového řádu). Podmínky tak musí především zaručovat rovný přístup k jednotlivým osobám a nesmí mít diskriminační charakter. Nově bude stanovena povinnost tyto podmínky dopředu zveřejnit, aby byla zajištěna informovanost daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní.

Mezi tyto podmínky lze zařadit především určení druhu akceptovaných platebních karet (v praxi půjde zejména o platby debetní nebo kreditní kartou prostřednictvím terminálu, kterým bude příslušný správce daně vybaven, resp. o omezení pouze na některé druhy karetních systémů). Dále je třeba uvést například omezení maximální částky platby, kterou lze takto uhradit, což představuje jeden z možných limitů výše nákladů na tento způsob platby. V rámci podmínek správce daně rovněž zvolí příslušný ekonomický model provozu systému placení daní kartou, kdy může stanovit, že část nákladů spojených s realizací platby ponese ten, kdo prostřednictvím platební karty hradí daň. Takový postup je v souladu se zákonem o platebním styku a je využíván některými správci daně v aplikační praxi již nyní.

Obdobná konstrukce, kdy se správce daně v konkrétním případě přihlásí k využití určitého platebního instrumentu a stanoví podmínky, které je při jeho využití nutné dodržet, je na základě § 56 odst. 1 písm. f) aplikována již nyní pro platby daní inkasem podle zákona o platebním styku nebo soustředěnou platbou zajišťovanou provozovatelem poštovních služeb.

Využití možnosti hradit daně kartou se předpokládá zejména u:

* soudních a správních poplatků, kde v omezené míře funguje tento způsob platby již v současné době,
* dovozního cla, jehož úhrada je podmínkou pro propuštění zboží do navrženého celního režimu (v praxi by tento způsob úhrady cla mohl nalézt využití zejména při dovozu zboží cestujícími na mezinárodních letištích, kdy je úhrada cla podmínkou propuštění zboží do celního režimu volného oběhu, a tedy i faktické možnosti, aby cestující i se zbožím bezprostředně pokračoval v cestě),
* některých pokut, zejména pak těch, které jsou ukládány v rámci blokového řízení např. v rámci silničního provozu (což je opět v některých případech využíváno již v současnosti).

Specifickým limitem pro využití platby daní kartou je otázka dne platby, která hraje roli u těch peněžitých plnění, u nichž je jejich plná úhrada podmínkou pro provedení navazujícího úkonu správního orgánu (typicky správní poplatek či dovozní clo). Tato problematika je řešena současně navrženou změnou § 166 odst. 1 daňového řádu (viz dále).

1. (§ 156 odst. 3)

V souvislosti s věcným doplněním institutu posečkání v nově navrženém § 156 odst. 6 daňového řádu, se navrhuje legislativní zpřesnění odstavce 3 téhož paragrafu. Z důvodu zvýšení právní jistoty je třeba reagovat na skutečnost, že při striktně jazykovém výkladu a při odhlédnutí od smyslu a účelu úpravy posečkání, by mohlo být ze současného znění ustanovení dovozováno, že rozhodnutí o posečkání vydané ex offo nemá obsahovat stanovenou dobu posečkání, popř. být vázáno na další podmínky. Tak tomu ovšem není a ani nemůže být s ohledem na systematický, logický i účelový výklad celé úpravy posečkání.

1. (§ 156 odst. 6)

V souvislosti s institutem posečkání se navrhuje reagovat na skutečnost, že stávající úprava § 156 daňového řádu explicitně nepředpokládá možnost, aby správce daně následně změnil parametry vydaného rozhodnutí o posečkání v podobě změny stanovené doby posečkání, popř. jiných podmínek, na které je posečkání vázáno. Za stávajícího stavu nemá správce daně adekvátní možnost reagovat na vyvíjející se situaci daňového subjektu, v jehož zájmu může změna podmínek posečkání být. Jedná se zejména o případy daňových subjektů, u nichž je s ohledem na vývoj jejich finanční situace vhodné modifikovat dobu posečkání, stanovit odlišný splátkový kalendář apod. Jde tedy zejména o odůvodněné případy, kdy zájem na dlouhodobějším zachování ekonomické činnosti daňového subjektu převažuje nad zájmem na okamžité úhradě nedoplatku. V těchto situacích nemá správce daně v současnosti nástroj, kterým by jednoduše vyšel daňovému subjektu vstříc, resp. stávající řešení situace je pro obě strany značně zatěžující a nehospodárné (daňový subjekt je fakticky nucen porušit podmínky posečkání, čímž dojde k pozbytí účinnosti rozhodnutí o posečkání *ex lege*; následně je daňový subjekt nucen znovu žádat o další povolení posečkání, ačkoli by bylo možné věc řešit pouze úpravou doby posečkání či jiných jeho parametrů).

Navrhuje se proto, aby správce daně získal pravomoc měnit nejen dobu posečkání, ale i měnit nebo doplnit jiné podmínky, na které je povolení posečkání vázáno. Tato změna nebude možná z moci úřední, ale pouze na žádost daňového subjektu, jemuž náleží aktivní legitimace, čímž je chráněna právní jistota dotyčného. Na straně druhé správce daně nebude návrhem daňového subjektu vázán, tj. bude moci vyhovět jeho žádosti pouze částečně, popřípadě jiným způsobem (včetně např. proporcionálního doplnění nových podmínek vyvažujících prodloužení doby posečkání).

Institut změny rozhodnutí není daňovému řádu neznámý. Podle § 97 odst. 3 daňového řádu lze měnit rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti, a změnit rozhodnutím je možné i výši částky uvedené v zajišťovacím příkaze (viz § 168 odst. 3 daňového řádu). Vzhledem ke skutečnosti, že změna rozhodnutí o posečkání není novým rozhodnutím o posečkání, ale pouze modifikací již existujícího rozhodnutí, nebude jejím prostřednictvím docházet k přerušení běhu lhůty pro placení daně podle § 160 odst. 3 písm. c) daňového řádu.

Formulace podmínek posečkání je v duchu stávajícího textu § 156 daňového řádu pojata obecně, tj. podmínky nejsou výslovně konkretizovány (srov. ustanovení § 156 odst. 3, na které navržený odstavec 6 navazuje). Konkrétní podoba podmínek nicméně musí zejména ctít smysl a účel posečkání, jak vyplývá z obecných zákonných podmínek, za nichž je možné posečkání povolit.

Aby daňový subjekt dosáhl změny podmínek povoleného posečkání, musí žádost o změnu podat v rámci doby povoleného posečkání (§ 156 odst. 3 daňového řádu), resp. před skončením splatnosti jednotlivých splátek. Pokud by daňový subjekt žádost podal po uplynutí doby posečkání, nebylo by možné žádost posoudit jako žádost o změnu podmínek původního rozhodnutí, nýbrž jako novou žádost o posečkání.

1. (§ 157 odst. 6)

Navrhuje se obecným způsobem dořešit vztah úroku z posečkané částky podle § 157 daňového řádu a úroku z prodlení podle § 252 a § 253 daňového řádu. Podle § 157 odst. 1 a 2 daňového řádu po dobu povoleného posečkání nevzniká daňovému subjektu povinnost uhradit úrok z prodlení, přičemž namísto něho vzniká úrok z posečkané částky. Současně však není v rámci daňového práva plně dořešena otázka vyloučení vzniku úroku z posečkané částky tam, kde z různých specifických důvodů nevzniká úrok z prodlení.

Stávající úprava § 157 odst. 6 eliminuje vznik úroku z posečkané částky pouze v návaznosti na ustanovení § 253 odst. 3 daňového řádu, podle něhož nevzniká úrok z prodlení u nedoplatků na příslušenství daně a na peněžitém plnění placeném v rámci dělené správy. Pravidlo, podle něhož nevzniká úrok z posečkané částky tam, kde by (i v případě, že by nebylo posečkání povoleno) nevznikal úrok z prodlení z jiných důvodů, by však mělo být obecným pravidlem, dopadajícím i na jiné situace vyloučení vzniku úroku z prodlení, na které stávající § 157 odst. 6 daňového řádu nepamatuje.

Nově by tak mělo být řešeno především vyloučení vzniku úroku z posečkané částky v případě smrti daňového subjektu, kdy podle § 253 odst. 2 daňového řádu ode dne smrti zůstavitele do dne skončení řízení o pozůstalosti nevzniká úrok z prodlení u nedoplatku vzniklého v důsledku porušení daňové povinnosti zůstavitele. Navrhovaná úprava vyloučí vznik úrok z posečkané částky i v případě penále u odvodů za porušení rozpočtové kázně (které je materiálně úrokem z prodlení podle daňového řádu).

Pokud by daňový řád explicitně nestanovil, že rozhodnutí o posečkání pozbývá účinnosti dnem účinnosti rozhodnutí o úpadku, byla by navrhovaná úprava relevantní i při daňovém řízení probíhajícím při insolvenčním řízení, neboť daňový řád v § 243 odst. 3 stanoví, že ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku nevzniká k daňové pohledávce, která není pohledávkou za majetkovou podstatou, úrok z prodlení.

Navržená změna zajistí, aby nedocházelo povolením posečkání – které je z principu reakcí na pozitivní snahu daňového subjektu řešit své povinnosti vůči státu – ke zhoršení postavení daňového subjektu oproti daňovému subjektu, v jehož případě nebyly podmínky povolení posečkání naplněny. Současně navržená změna posiluje právní jistotu ohledně výkladu vztahu obou předmětných úroků.

Původní text ustanovení § 157 odst. 6 daňového řádu bude novým textem zkonzumován, neboť v něm uvedené případy vyloučení vzniku úroku z posečkané částky budou nově spadat pod novou obecnější formulaci, a to v návaznosti na ustanovení § 253 odst. 3 daňového řádu. Po stránce formulační je zvolena dikce „úrok nevzniká“, neboť úrok jinak vzniká přímo ze zákona a tato dikce odpovídá i ostatním ustanovením daňového řádu (srov. § 157 odst. 1 nebo § 253 odst. 3). Současně je třeba v textu navrženého ustanovení vyloučit samotný případ posečkání, aby nedošlo k logické kolizi s § 157 odst. 1 daňového řádu.

1. (§ 160 odst. 3 písm. c))

Navržená změna navazuje na doplnění ustanovení § 156 daňového řádu o nový odstavec 6, podle kterého může správce daně na žádost daňového subjektu změnit stanovenou dobu posečkání nebo změnit anebo doplnit další podmínky, na které je posečkání vázáno. Ustanovení § 160 odst. 3 daňového řádu stanoví, které úkony přerušují běh lhůty pro placení daně. Jedním z těchto úkonů je podle stávající právní úpravy i oznámení rozhodnutí o posečkání (§ 160 odst. 3 písm. c) daňového řádu). Navržená změna má za cíl, aby i rozhodnutí, kterým se mění stanovená doba posečkání v souladu s novým § 156 odst. 6 daňového řádu, přerušovalo běh lhůty pro placení daně. Pokud by tato úprava v daňovém řádu absentovala, přerušení lhůty by v případě úpravy doby posečkání nebylo na základě stávající právní úpravy možné. I přes to, že by daňovému subjektu byla povolena změna doby posečkání, byl by limitován lhůtou pro placení daně prodlouženou na základě původního rozhodnutí o posečkání (srov. § 156 odst. 5 daňového řádu, podle něhož nelze posečkání povolit na dobu delší, než je lhůta pro stanovení daně).

Úkonem přerušujícím běh lhůty pro placení daně bude pouze rozhodnutí, kterým se mění doba povoleného posečkání. Rozhodnutí podle nového § 156 odst. 6 daňového řádu, kterým jsou měněny nebo doplňovány další podmínky, na které je posečkání vázáno, tímto úkonem nebude. Změna těchto podmínek nemá vliv na dobu posečkání a z tohoto pohledu není důvod, aby měla vliv na běh lhůty pro placení daně.

1. (§ 166 odst. 1 písm. a))

Jedná se o legislativně technickou úpravu související s doplněním nového písmene c) do daného ustanovení.

1. (§ 166 odst. 1 písm. c))

V návaznosti na rozšíření informační povinnosti správce daně týkající se možnosti hradit daně, clo, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění prostřednictvím platební karty, popřípadě obdobného platebního prostředku (viz navržené doplnění § 56 odst. 1 písm. g) daňového řádu), se navrhuje doplnit úpravu § 166 daňového řádu upravujícího den platby o případ, kdy bude úhrada provedena platební kartou nebo obdobným platebním prostředkem.

Platbou prostřednictvím platební karty je nutné rozumět bezhotovostní převod peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce (osoba hradící daň) prostřednictvím příjemce (správce daně). V praxi tak půjde zejména o platby debetní nebo kreditní kartou prostřednictvím terminálu, kterým bude vybaven příslušný správce daně. Pro bezhotovostní převody obecně podle § 166 odst. 1 písm. a) daňového řádu platí, že u platby, která byla prováděna poskytovatelem platebních služeb nebo provozovatelem poštovních služeb, se za den platby považuje den, kdy byla platba připsána na účet správce daně. Vzhledem ke skutečnosti, že v souladu se zákonem o platebním styku u bezhotovostních plateb zpravidla dochází k připsání platby na účet příjemce nejdříve následující den po vydání příkazu k platbě, není den, kdy byl tento příkaz vydán, současně dnem platby ve smyslu § 166 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

Využití možnosti hradit daň platební kartou se předpokládá zejména u soudních a správních poplatků, u dovozního cla, popř. u pokut v blokovém řízení. Jedná se tedy o peněžitá plnění, jejichž úhrada bezprostředně podmiňuje další postup správního orgánu (uhrazení správního poplatku je podmínkou provedení zpoplatněného úkonu, úhrada dovozního cla je podmínkou propuštění zboží do navrženého celního režimu apod.). Stávající úprava dne platby v § 166 odst. 1 písm. a) daňového řádu by tak znamenala v případě platby těchto peněžitých plnění kartou bezprostřední neproveditelnost dalších kroků správního orgánu, které jsou platbou podmíněny, a tedy i komplikaci pro uživatele platebních karet (resp. jejich faktickou obtížnou využitelnost v daných případech).

Proto je třeba stanovit, že pro úhradu daně platební kartou či obdobným platebním prostředkem se za den platby bude považovat den, kdy ten, kdo daň platí, předal platební příkaz správci daně.

Terminologie použitá v navrženém § 166 odst. 1 písm. c) daňového řádu vychází ze zákona o platebním styku. V případě, že platební příkaz bude plátce provádět prostřednictvím příjemce (tj. mimo jiné prostřednictvím platební karty), nelze jej odvolat již od jeho předání příjemci (§ 106 odst. 3 zákona o platebním styku). Z § 105 zákona o platebním styku vyplývá, že platební příkaz lze ze strany poskytovatele platebních služeb odmítnout pouze do okamžiku jeho přijetí. Poskytovatel může odmítnout provést platební příkaz pouze tehdy, nejsou-li splněny smluvní podmínky pro jeho provedení, nebo stanoví-li tak jiný právní předpis. Den platby v navrženém § 166 odst. 1 písm. c) daňového řádu je navázán na předání platebního příkazu, nikoliv na jeho přijetí poskytovatelem platebních služeb, neboť v praxi nemusí k tomuto přijetí dojít ve stejný den, kdy došlo k předání platebního příkazu (roli hraje např. to, zda příslušný platební terminál funguje v režimu on-line nebo off-line), resp. okamžik přijetí platebního příkazu poskytovatelem platebních služeb nemusí být z pohledu správce daně jako příjemce platby vždy zjevný. Problematiku případné odezvy ohledně přijetí platebního příkazu ze strany poskytovatele platebních služeb, resp. případy možného odmítnutí přijetí příkazu z jeho strany lze do značné míry řešit v rámci smluvních ujednání se správcem daně.

1. (§ 179 odst. 2)

Cílem návrhu je umožnit správci daně v naléhavých případech prodej majetku, který je předmětem návrhu na vyloučení z daňové exekuce, ještě před dokončením řízení ohledně tohoto návrhu. Navržená změna se vztahuje k majetku, u kterého by předpokládaná doba řízení ohledně návrhu na vyloučení mohla negativně ovlivnit ty jeho vlastnosti, které mají vliv na výši výtěžku ze zpeněžení, anebo které by mohly způsobit i jeho neprodejnost. Pro věci, jejichž užitné vlastnosti se plynutím času zhoršují, používá daňový řád, stejně jako občanský soudní řád (jako subsidiární předpis pro oblast daňové exekuce) pojem „věci, které se rychle kazí“. S tímto pojmem operuje i občanský zákoník (srov. § 2581).

Věcmi rychle se kazícími nemusí být pouze typické potraviny, ale např. i paliva a maziva či jejich příměsi (viz v poslední době se vyskytující případy biopaliva MEŘO přimíchávaného do fosilních paliv), lihoviny či tabákové výrobky. Prvek rychlé kazivosti věci se současně nemusí vztahovat pouze k fyzickým vlastnostem věci (faktická kazivost daná zejména dobou použitelnosti věci), ale i k jejím vlastnostem právním (např. zákonná omezení prodeje určitých výrobků do určitého data – typicky tabákové výrobky značené již neplatnými tabákovými nálepkami).

Řízení o návrhu na vyloučení věci z daňové exekuce může trvat poměrně dlouho, pokud se nejedná o jednoznačný případ (nehledě na to, že návrh na vyloučení může mít i obstrukční charakter). Včasný prodej věcí, které se rychle kazí, představuje jak ochranu zájmů dlužníka, tak ochranu zájmů státu, neboť oba mají zájem na dosažení co nejvyššího výtěžku ze zpeněžení věcí, které jsou předmětem daňové exekuce. Za jistých okolností je včasný prodej rychle se kazící věci i ve prospěch osoby, která podala oprávněný návrh na vyloučení věci z daňové exekuce (typicky v případě složitých okolností, kdy o návrhu nelze rychle rozhodnout). Výtěžek ze zpeněžení věci může být této osobě později vydán jako bezdůvodné obohacení na straně státu (čímž současně dochází k minimalizaci způsobené škody).

1. (§ 238 odst. 4)

Navrhuje se vypustit stávající úpravu oznamovací povinnosti správce daně, resp. prolomení daňové mlčenlivosti vůči živnostenskému úřadu a rejstříkovému soudu a nahradit ji novou rozšiřující úpravou v novém odstavci 5.

1. (§ 238 odst. 5)

Navrhuje se rozšíření stávající úpravy oznamovací povinnosti správce daně vůči živnostenským úřadům a rejstříkovým soudům. Podle stávajícího ustanovení § 238 odst. 4 daňového řádu platí, že pokud daňový subjekt nevykonává činnost nebo nepobírá příjmy podrobené dani déle než 4 roky, oznámí správce daně tuto skutečnost příslušnému živnostenskému úřadu, popřípadě jinému orgánu veřejné moci, který vydal povolení nebo oprávnění, na jehož základě byl daňový subjekt registrován. Jde-li o daňový subjekt zapsaný v obchodním rejstříku, podá správce daně za stejných podmínek návrh na zrušení právnické osoby a provedení její likvidace soudu příslušnému k vedení obchodního rejstříku.

Smyslem této úpravy bylo umožnit zrušení právnické osoby, resp. zrušení či pozastavení živnostenského oprávnění v případě daňových subjektů, které nevyvíjejí činnost. Okruh důvodů pro zrušení právnických osob, resp. zrušení či pozastavení živnostenského oprávnění (popř. pro zrušení oprávnění, na jehož základě byl daňový subjekt registrován), které jsou předvídány příslušnými předpisy, je nicméně mnohem širší. V praxi se ukazuje, že zájem správce daně na eliminaci daňových subjektů, které nevyvíjejí činnost, hraje poměrně významnou úlohu v rámci boje s daňovými úniky, neboť tyto subjekty v podobě neaktivních tzv. „mrtvých schránek“ (zpravidla též s virtuálními sídly) jsou potenciálně využívány zejména jako články karuselových podvodů na dani z přidané hodnoty. Podobně i naplnění jiných důvodů pro zrušení právnické osoby, resp. zrušení či pozastavení živnostenského oprávnění přináší zpětný pozitivní efekt do činnosti správce daně, neboť eliminuje daňové subjekty porušující daňové a jiné předpisy a vykazující zvýšené riziko páchání daňových úniků. Synergicky je předmětným způsobem posílena i pozice rejstříkových soudů, živnostenských úřadů a dalších orgánů veřejné moci při plnění jejich pravomocí a naplňování veřejného zájmu.

Navrhuje se proto nově stanovit oznamovací povinnost správce daně vůči rejstříkovým soudům a živnostenským úřadům, resp. jiným orgánům veřejné moci, pokud správce daně při své činnosti zjistí skutečnosti nasvědčující naplnění podmínek pro zrušení právnické osoby, pro zrušení nebo pozastavení živnostenského oprávnění nebo pro zrušení oprávnění, na jehož základě byl daňový subjekt registrován, stanovených jinými právními předpisy. Rovněž se navrhuje, aby oznamovací povinnost dopadala na skutečnosti, které nasvědčují tomu, že daňový subjekt podniká bez oprávnění (v tomto případě nelze z povahy věci hovořit o zrušení oprávnění k podnikání, nicméně i v tomto případě lze dovodit obdobný zájem správce daně na eliminaci takovýchto subjektů, jako v případě subjektů, u nichž jsou dány důvody pro zrušení jejich oprávnění k podnikání).

Předmětné skutečnosti správce daně zjistí „při své činnosti“ – nepředpokládá se proto aktivní zjišťování těchto skutečností pouze pro účely plnění oznamovací povinnosti. Správce daně si v mezích oznamovací povinnosti současně nebude činit úsudek o tom, že ke zrušení právnické osoby či zrušení nebo pozastavení živnostenského oprávnění skutečně dojde; postačí, že zjištěné skutečnosti tomu nasvědčují.

Předmětná oznamovací povinnost správce daně představuje současně prolomení daňové mlčenlivosti ve smyslu § 52 a násl. daňového řádu. Vzhledem k tomu, že jde o konkrétní povinnost stanovenou přímo správci daně, není třeba explicitně uvádět, že se v tomto případě o porušení daňové mlčenlivosti nejedná. Pokud jde o rozsah poskytovaných informací, nevztahuje se oznamovací povinnost pouze na samotnou informaci o tom, že předmětné skutečnosti existují, ale také na související údaje, které se ke zjištěným skutečnostem vztahují a správce daně je má k dispozici. Správce daně by tak měl (a to i ve formě dodatečného upřesnění) poskytnout příslušnému orgánu veřejné moci potřebnou informační a komunikační součinnost ve vztahu k okolnostem naplnění sledovaných podmínek, které příslušný orgán veřejné moci potřebuje k realizaci své pravomoci. Z povahy oznamovací povinnosti a prolomení daňové mlčenlivosti pro tyto účely dále vyplývá, že správce daně bude povinen reagovat i na dotaz příslušného orgánu, zda nebyly u konkrétního daňového subjektu naplněny podmínky, které by jinak správce daně měl tomuto orgánu oznámit. Jinými slovy oznamovací povinnost v sobě implicitně zahrnuje též povinnost odpovědět na dotaz příslušného orgánu, který materiálně odpovídá podmínkám oznamovací povinnosti podle § 238 odst. 5 daňového řádu.

Na straně druhé jsou prolomení daňové mlčenlivosti, resp. oznamovací povinnost správce daně koncipovány v duchu proporcionality tak, aby nedošlo nepřiměřenému oslabení daňové mlčenlivosti ve vztahu k ostatním orgánům veřejné moci (které by do značné míry popíralo smysl daňové mlčenlivosti). Nová úprava je tak vztažena pouze k případům vykazujícím nezbytnou míru závažnosti (tj. k takovému porušení právních předpisů, která je důvodem pro eliminaci daného subjektu, resp. jeho příslušných oprávnění, popř. k závažnému porušení právních předpisů v podobě podnikání bez oprávnění).

Konkrétní podmínky, jejichž možné naplnění by měl správce daně oznamovat, vyplývají z jiných právních předpisů. Tyto předpisy nicméně mohou zpětně odkazovat na případy porušování daňových předpisů. V konkrétní rovině je třeba zmínit zejména ustanovení § 58 odst. 3 zákona č. 451/1991 Sb., živnostenský zákon, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož živnostenský úřad může živnostenské oprávnění zrušit nebo v odpovídajícím rozsahu provozování živnosti pozastavit, jestliže podnikatel závažným způsobem porušil nebo porušuje podmínky stanovené rozhodnutím o udělení koncese, živnostenským zákonem nebo zvláštními právními předpisy. Živnostenský úřad dále může zrušit podnikateli živnostenské oprávnění, jestliže podnikatel neprovozuje živnost po dobu delší než 4 roky. Podle § 172 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, soud na návrh toho, kdo na tom osvědčí právní zájem, nebo i bez návrhu, zruší právnickou osobu a nařídí její likvidaci, jestliže vyvíjí nezákonnou činnost v takové míře, že to závažným způsobem narušuje veřejný pořádek, již nadále nesplňuje předpoklady vyžadované pro vznik právnické osoby zákonem, nemá déle než dva roky statutární orgán schopný usnášet se, nebo tak stanoví zákon.

Pokud jde o možnost zrušení oprávnění, na jehož základě byl daňový subjekt registrován, vztahuje se primárně k daňovým subjektům, které vykonávají výdělečnou činnost, avšak nikoliv na bázi živnostenského podnikání (viz § 2 živnostenského zákona). Jako konkrétní příklady lze uvést obecní úřad obce s rozšířenou působností (v případě zemědělského podnikatele), vodoprávní úřad (v případě subjektu nakládajícího s povrchovými nebo podzemními vodami), orgán státní správy lesů (v případě odborného lesního hospodáře) nebo Komoru daňových poradců České republiky (v případě daňových poradců).

Specifickou kategorii představují případy možného zrušení právnické osoby, které jsou současně vázány na návrh podaný příslušnému soudu. Tak tomu je v případech podle ustanovení § 93 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, kdy soud na návrh toho, kdo na tom má právní zájem, zruší obchodní korporaci a nařídí její likvidaci také, jestliže pozbyla všechna podnikatelská oprávnění (nebyla-li založena i za účelem správy vlastního majetku nebo za jiným účelem než podnikání), není schopna po dobu delší než 1 rok vykonávat svou činnost a plnit tak svůj účel, nemůže vykonávat svou činnost pro nepřekonatelné rozpory mezi společníky, nebo provozuje činnost, kterou podle jiného právního předpisu mohou vykonávat jen fyzické osoby, bez pomoci těchto osob. V tomto případě se navrhuje explicitně stanovit, že správce daně podá návrh na zrušení právnické osoby a nařízení její likvidace příslušnému soudu. Tato situace klade na správce daně vyšší nároky, neboť kromě úsudku o možném naplnění podmínek zrušení právnické osoby podle jiného předpisu je nezbytné ze strany správce daně prezentovat též jeho právní zájem. Podmínka existence právního zájmu však bude v každém konkrétním případě z povahy věci naplněna. Veřejný zájem bude spočívat v řádném výkonu správy daní, v boji proti daňovým únikům, zajištění výběru prostředků do veřejných rozpočtů k zajištění chodu věcí veřejných, apod. Pokud jde o způsobilost správce daně jednat před příslušným soudem, podle § 10 odst. 3 daňového řádu má správce daně způsobilost být účastníkem občanského soudního řízení ve věcech souvisejících se správou daní a v tomto rozsahu má i procesní způsobilost.

Nové znění ustanovení § 238 odst. 5 a 6 bude aplikováno na veškeré údaje zjištěné správcem daně ode dne účinnosti změny, ale i na údaje, jimiž správce daně disponoval již dříve a jejich relevance ke dni nabytí účinnosti změny trvá. Vzhledem k tomu, že oznamovací povinnost, resp. prolomení daňové mlčenlivosti jsou vázány na objektivně existující stav (znalost relevantních informací správcem daně nejdříve ke dni nabytí účinnosti změny, což je naplněno i v případě dříve zjištěných informací) a tyto pravomoci, resp. povinnosti správce daně jsou založeny až účinností změny, nelze v tomto případě hovořit ani o pravé, ani o nepravé retroaktivitě.

1. (§ 242 odst. 2)

Navrhovaná úprava zohledňuje znění připravované novely insolvenčního zákona (č. j. vlády 993/2015) v oblasti oddlužení, kde se v zájmu odbřemenění soudu navrhuje nahradit přezkum pohledávek v rámci jednání před insolvenčním soudem zprávou o přezkumu pohledávek vypracovávanou insolvenčním správcem. Vypuštěním odkazu na přezkumné jednání bude postaveno na jisto, že časovou hranicí pro možnost započtení přeplatku daňového subjektu bude moci být nejen den uskutečnění přezkumného jednání, ale nově i den schválení zprávy o přezkumu pohledávek soudem.

1. (§ 243 odst. 2)

Navrhuje se přeformulovat ustanovení § 243 odst. 2 daňového řádu vypuštěním pravidla, podle něhož se ukončením přezkumného jednání podle § 190 insolvenčního zákona zastavuje nalézací řízení týkající se pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou. Toto pravidlo se ukazuje v praxi jako do značné míry problematické.

Platí to zejména v případě, že daňový subjekt tvrdí v daňovém přiznání podaném před přezkumným jednáním, že má vůči státu pohledávku (daňový odpočet). Pokud nárok na daňový odpočet skutečně existuje, není procesní ustanovení § 243 odst. 2 daňového řádu ohledně zastavení nalézacího řízení způsobilé tento hmotněprávní nárok popřít a daň (daňový odpočet) musí být tak jako tak stanovena. I v případě, že se v dalším průběhu nalézacího řízení po přezkumném jednání použitím standardních procesních postupů (např. postup k odstranění pochybností) zjistí, že nárok na daňový odpočet ve skutečnosti neexistuje, správce daně fakticky část nalézacího řízení vede po přezkumném jednání (k zastavení řízení by mělo dojít podle § 243 odst. 2 daňového řádu zpětně). Pokud je tedy nezbytné provést stanovení daně i po přezkumném jednání v případě, že daň má podobu daňového odpočtu, je z pohledu hospodárnosti, právní jistoty a zachování principu rovnosti podle insolvenčního zákona nelogické bránit stanovení daně obecně, tj. bez ohledu na to, zda daň bude stanovena jako pozitivní či negativní. Tím není dotčena skutečnost, že daň stanovená po přezkumném jednání již nemůže být přihlášena jako pohledávka správce daně, neboť již došlo k uplynutí lhůty pro  pohledávek podle insolvenčního zákona. Postavení daňových povinností najisto nicméně může přinést pozitivní efekt i v jiných oblastech (např. při pozdějším zjištění majetku dlužníka po skončení insolvenčního řízení).

Stejně jako v navrhované změně § 242 daňového řádu je i v návrhu textu tohoto ustanovení zohledněna připravovaná novela insolvenčního zákona (č. j. vlády 993/2015) v oblasti oddlužení, kde se v zájmu odbřemenění soudu navrhuje nahradit přezkum pohledávek v rámci jednání před insolvenčním soudem zprávou o přezkumu pohledávek vypracovávanou insolvenčním správcem. Vzhledem k tomu, že existuje možnost, že oddlužení bude povoleno i osobě, se kterou povede správce daně řízení o stanovení daně, navrhuje se doplnit úprava, podle níž nepravomocné rozhodnutí týkající se pohledávky, která není pohledávkou za majetkovou podstatou, nabude právní moci schválením zprávy o přezkumu pohledávek soudem.

1. (§ 247 odst. 3)

Navrhuje se doplnění do skutkových podstat postižitelných pořádkovou pokutou podle § 247 daňového řádu též učinění hrubě urážlivého podání vůči správci daně. Úprava je inspirována obdobnou úpravou, kterou disponuje správní řád (viz jeho § 62). V zájmu jednoty a bezrozpornosti právního řádu je tudíž žádoucí, aby tato úprava byla doplněna i do daňového procesu. Zároveň se jedná o vyhovění požadavku z praxe správců daně (v níž obecně přibývá urážek a napadání úředních osob správce daně), kdy při praktické aplikaci dosavadní právní úpravy obsažené v daňovém řádu byla negativně vnímána absence takovéto právní úpravy. Symetrie s úpravou správního řádu byla zvolena rovněž s ohledem na zajištění shodného postupu orgánů veřejné moci, který pro adresáty právních norem přináší lepší předvídatelnost právní regulace v dané oblasti.

Uložení pořádkové pokuty tomu, kdo učiní hrubě urážlivé podání, je rovněž fakultativním prostředkem správce daně k zajištění řádného průběhu řízení směřujícího k dosažení cíle správy daní (viz § 1 odst. 2 daňového řádu). Ohledně uložení pořádkové pokuty provede správce daně příslušnou správní úvahu (viz dikce „…lze uložit…“).

Shodně jako správní řád, ani daňový řád nemá ambice pojem „hrubě urážlivé podání“ blíže definovat. Nepochybně nebude postačovat bagatelní závadné jednání (např. uvedení směšného nebo vulgárního slova, které lze považovat za urážlivé, či neoprávněná nebo přehnaná kritika), neboť jistou míru profesionality a odolnosti od úředních osob správce daně lze očekávat a vyžadovat. Sankce tak cílí na učinění podání, jehož obsah bude více než běžným způsobem urážlivý směrem ke správci daně, úředním osobám správce daně, popř. jejich rodinným příslušníkům, k daňovým subjektům, ale i jiným osobám zúčastněným na správě daní (bude např. hanobit svědky či znalce). Takové podání může spočívat např. v hrubých vulgarismech či vyjádřeních útočících na odbornost, vážnost či důstojnost těchto osob. Půjde tedy o podání, které bude způsobilé založit důvodnou domněnku, že jím podatel výrazně překročil obecně uznávané meze společenské slušnosti.

Maximální výše pořádkové pokuty za učiněné hrubě urážlivé podání, kterou může správce daně uložit, činí 50 000 Kč; shodnou výši upravuje i výše zmíněný správní řád.

Pokud jde o vztah nově navržené pokuty za učiněné hrubě urážlivé podání podle § 247 odst. 3 daňového řádu a stávající pořádkové pokuty podle § 247 odst. 1 písm. c) daňového řádu, která postihuje toho, kdo při jednání vedeném správcem daně závažně ztěžuje správu daní tím, že se navzdory předchozímu napomenutí chová urážlivě k úřední osobě nebo osobě zúčastněné na správě daní, je třeba zdůraznit rozdílnost nutného naplnění podmínek pro uložení těchto pokut. Zatímco u pořádkové pokuty podle § 247 odst. 1 písm. c) daňového řádu je nutné, aby jednání zúčastněné osoby svou intenzitou naplnilo předpoklad závažného ztěžování správy daní (významně narušilo probíhající jednání), u hrubě urážlivého podání, které je činěno mimo jednání, se nutnost závažného ztěžování správy daní nepředpokládá. Rozdílnost přístupu souvisí mimo jiné s tím, že v případě urážlivého chování při jednání se může jednat o bezprostřední nepromyšlenou reakci pachatele, zatímco v případě učinění hrubě urážlivého podání jde o jednání, které pachatel měl příležitost dostatečně zvážit, a to včetně uvědomění si případných následků.

Nově navržený text současně nahrazuje dosavadní ustanovení § 247 odst. 3 daňového řádu, podle něhož rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty podle odstavce 1 lze vydat pouze při jednání vedeném správcem daně, při kterém vznikly důvody k jejímu uložení. Pořádková pokuta podle odstavce 1 postihuje protiprávní jednání spočívající v závažném ztěžování správy daní při jednání vedeném správcem daně, a to tak, že pachatel navzdory předchozímu napomenutí ruší pořádek, neuposlechne pokynu úřední osoby, nebo se navzdory předchozímu napomenutí chová urážlivě k úřední osobě nebo osobě zúčastněné na správě daní. Ustanovení odstavce 3 klade na správce daně požadavek, aby bylo v průběhu jednání, při němž k deliktnímu jednání došlo, vydáno rozhodnutí o uložení pokuty a toto rozhodnutí bylo i oznámeno osobě, které je pokuta ukládána. To z povahy věci vyžaduje vyhotovení plnohodnotného rozhodnutí včetně příslušného odůvodnění přímo v průběhu jednání.

Praxe nicméně ukazuje, že reálná aplikovatelnost takového postupu není příliš vysoká. Navzdory značnému výskytu jednání, které skutkovou podstatu pořádkové pokuty podle § 247 odst. 1 daňového řádu naplňuje, není v praxi tato pokuta téměř ukládána (např. v rámci Finanční správy České republiky se jedná pouze o několik případů ročně). Zpracování rozhodnutí o uložení pokuty, na které jsou kladeny stejné formální nároky, jako na kterékoliv jiné rozhodnutí, včetně jeho sofistikovaného a následně přezkoumatelného odůvodnění, v průběhu samotného jednání naráží na řadu překážek organizačního, psychického, časového a jiného podobného charakteru na straně úřední osoby, která rozhodnutí zpracovává. Ve výsledku pak bývá rozhodnutí o uložení pokuty zpracované pod tlakem probíhajícího jednání kompromisem co do kvality, popřípadě úřední osoba od jeho vydání raději vůbec upustí.

V zájmu zajištění dostatečné míry kvality rozhodnutí o uložení pokuty podle § 247 odst. 1 daňového řádu, resp. umožnění využívání tohoto institutu právě v těch případech, pro které je určen, se navrhuje umožnit, aby rozhodnutí nemuselo být tak jako dosud vydáno v průběhu jednání, při kterém došlo k deliktnímu jednání, ale z časového hlediska bylo jeho vydání limitováno pouze roční prekluzivní lhůtou podle § 247 odst. 4 daňového řádu, která již dnes platí pro případ pořádkové pokuty podle § 247 odst. 2 daňového řádu. Tímto způsobem nebude nutné slevit v zájmu uspíšeného vydání rozhodnutí v rámci jednání z požadavků na jeho kvalitu, na nichž konec konců má oprávněný zájem jak správce daně, tak pokutou postihovaná osoba.

Pokud tedy budou splněny podmínky pro uložení pořádkové pokuty podle § 247 odst. 1, správce daně pachateli zpravidla sdělí úmysl o budoucím uložení pořádkové pokuty, což uvede do sepisovaného protokolu; nepochybně budou obsahem protokolu v hrubých obrysech určité konsekvence, které budou při případném vydání rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty využity. Sdělení správce daně o úmyslu budoucího uložení pořádkové pokuty je logickým krokem jednak s ohledem na účinek této skutečnosti na další chování pachatele během jednání, a jednak proto, že zpravidla není žádoucí, aby se pachatel o uložení pokuty dozvěděl až s časovým odstupem. Samotné rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty podle navrhované právní úpravy nicméně nebude muset být vyhlášeno při jednání, když během jednání postačí pouze sdělení o budoucím uložení pokuty.

Změna současně nevylučuje, aby rozhodnutí bylo i nadále – je-li to účelné a možné – vyhlášeno při jednání (takovéto rozhodnutí bude obsahovat zákonem předvídané náležitosti), nicméně tuto skutečnost není třeba zvlášť normovat (srov. § 61 daňového řádu, který upravuje vyhlášení rozhodnutí v rámci jednání a jejich zachycení v protokolu).

Proti rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty lze podat odvolání, přičemž v této souvislosti je vhodné poznamenat, že pořádková pokuta musí být ve lhůtě jednoho roku uložena pravomocně.

Omezení možnosti uložení předmětné pokuty pouze na jednání není ostatně upraveno ani ve správním řádu, tj. navržená změna představuje sladění obou procesních řádů, podle nichž řada orgánů postupuje paralelně ve vztahu k různým agendám.

1. (§ 247 odst. 4)

Navrhuje se formální změna navazující na změnu § 247 odst. 3 daňového řádu.

1. (§ 254a odst. 1)

Navrhuje se úprava institutu úroku z daňového odpočtu podle § 254a daňového řádu, který představuje kompenzaci za dlouhotrvající kontrolní postup (podle platné právní úpravy pouze postup k odstranění pochybností) vztahující se k daňovému tvrzení, ze kterého vyplývá, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet.

Úprava reaguje na vývoj judikatury Soudního dvora Evropské unie ve věci finančních kompenzací za zadržování finančních prostředků daňových subjektů. Konkrétně se jedná o situaci, kdy je správcem daně nepřiměřeně dlouhou dobu zadržováno vrácení nadměrného odpočtu u daně z přidané hodnoty. Na základě předběžné otázky Krajského soudu v Košicích (usnesení z 21. října 2015 C-120/15, případ Kovozber) Soudní dvůr Evropské unie shrnul závěry, které navazují na jeho předchozí judikaturu (např. Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10; Rafinăria Steaua Română, C-431/12). Z usnesení je možné ve vztahu k tuzemské právní úpravě dovodit následující závěry (více viz obecná část důvodové zprávy):

* zpoždění při vrácení odpočtu v důsledku provádění kontrolního postupu je možné, pokud toto zpoždění trvá *přiměřenou dobu*, překročení této doby zakládá daňovému subjektu právo na kompenzaci v podobě přiměřeného úroku,
* není možné rozlišovat mezi jednotlivými kontrolními postupy, tj. mezi postupem k odstranění pochybností a daňovou kontrolou,
* počátek „přiměřené doby“ nesmí být závislý na zahájení kontrolního postupu (zejména pokud k zahájení může dojít i s velkým časovým odstupem), ale na objektivně daném okamžiku,
* okamžik, od kterého náleží kompenzační úrok, by měl být předvídatelný (daňový subjekt by měl být ještě před samotným zahájením kontrolního postupu schopen odvodit, po jaké době mu začne vznikat nárok na úrok),
* podmínky vzniku a výše úroku jsou záležitostí vnitrostátní úpravy a při jejich nastavení je potřeba respektovat základní principy přiměřenosti, efektivity, neutrality a rovnosti.

Navržený § 254a odstavec 1 vymezuje podmínky vzniku úroku z daňového odpočtu. Oproti současné právní úpravě, která váže vznik úroku na trvání postupu k odstranění pochybnosti po dobu delší než 5 měsíců, bude nově pro vznik úroku důvod zadržování odpočtu irelevantní. Po uplynutí zákonem stanovené doby bude testována pouze skutečnost, zda byl uplatněný daňový odpočet daňovému subjektu vrácen. V praxi bude důvodem pro zadržování odpočtů provádění kontrolních postupů správce daně – postupu k odstranění pochybností (§ 89 daňového řádu) nebo daňové kontroly (§ 85 a následující daňového řádu). Řešení, kdy je důvod zadržování daňového odpočtu pro vznik úroku bezpředmětný, se jeví z hlediska práv daňových subjektů a zajištění rovného přístupu jako nejvhodnější. Nadále platí, že stav, kdy je daňovému subjektu daňový odpočet zadržován není v rozporu s právem (což vyplývá i z výše uvedené judikatury) a že úrok z daňového odpočtu představuje kompenzaci za zadržování prostředků daňového subjektu státem po delší než *přiměřenou dobu*.

Počátek rozhodné doby je v souladu s judikatorními závěry vázán na objektivní okamžik, kterým je uplynutí lhůty pro podání daňového tvrzení, v němž je daňový odpočet nárokován, popřípadě okamžik podání takového tvrzení, nastane-li později. Textace navazuje na ustanovení § 89 odst. 4 daňového řádu, které upravuje lhůtu pro vydání výzvy k odstranění pochybností v případě, že skutečnosti v daňovém tvrzení nasvědčují tomu, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet. Materiálně se jedná o okamžik, ke kterému lze daňový odpočet stanovit nejdříve, pokud se vyměřovaná daň, resp. odpočet, neodchyluje od daně tvrzené daňovým subjektem (tzv. konkludentní stanovení daně, srov. § 140 daňového řádu). Takto vymezený okamžik naplňuje podmínku vymezenou v judikatuře, aby byla doba, od které kompenzace daňovému subjektu náleží, předvídatelná ještě před zahájením samotného kontrolního postupu.

Stanovení *přiměřené doby* je podle judikatury Soudního dvora Evropské unie věcí národní právní úpravy (srov. výše uvedené rozhodnutí C-120/15, více viz obecná část důvodové zprávy). Nastavení doby, po kterou musí být daňový odpočet zadržován, aby došlo ke vzniku nároku na úrok z daňového odpočtu, zůstává podle navržené právní úpravy z materiálního hlediska nezměněno. *De lege lata* je počátek rozhodné doby odvozen od zahájení postupu k odstranění pochybností, ke kterému dochází oznámením výzvy podle § 89 odst. 1 daňového řádu, délka rozhodné doby pak činí 5 měsíců. Ustanovení § 89 odst. 4 daňového řádu stanoví, že postup k odstranění pochybností je v případě, že skutečnosti v daňovém tvrzení nasvědčují tomu, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, zapotřebí zahájit do 30 dnů od podání daňového tvrzení, ke kterému se má kontrolní postup vztahovat. K tomu je nutné ještě připočíst třicetidenní lhůtu pro vrácení odpočtu poté, co je ukončen postup k odstranění pochybností, resp. oznámeno rozhodnutí, kterým je daňový odpočet stanoven. Délka doby, kdy daňový subjekt nemá k dispozici daňový odpočet, aniž by mu současně náležela kompenzace, tak podle současné právní úpravy může činit fakticky až 7 měsíců (až 30 dní + 5 měsíců + až 30 dní). Při průměrném využití zmíněných třicetidenních intervalů (15 dní) lze konstatovat, že rozhodná doba je v průměru 6 měsíců. Tato délka je respektována i navrženou právní úpravou.

Časový úsek, za který daňovému subjektu náleží úrok z daňového odpočtu, počíná dnem, který následuje po dni, ve kterém dojde k uplynutí stanovené lhůty pro podání řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení, ze kterého vyplývá, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, nebo ode dne, kdy bylo toto tvrzení podáno, pokud bylo podáno po lhůtě stanovené pro jeho podání. Konec časového úseku je stanoven (i) dnem vrácení daňového odpočtu, nebo (ii) použitím daňového odpočtu, resp. jemu odpovídajícího přeplatku, na úhradu nedoplatku na stejném nebo jiném osobním daňovém účtu. První ze zmíněných situací nastane, pokud se přeplatek vzniklý v důsledku stanovení odpočtu stane vratitelným. Jestliže by se správce daně dostal do prodlení s vrácením odpočtu, a tento by byl vrácen po uplynutí lhůty pro jeho vrácení, není důvodné, aby se nadále přiznával úrok z daňového odpočtu, neboť na jeho místo nastoupí úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu.

Výše úroku z daňového odpočtu, jakož i další pravidla upravená podle stávající právní úpravy v § 254a daňového řádu, zůstávají zachovány (pouze jsou s ohledem na spojení stávajícího odstavce 1 a 2 do jednoho ustanovení, ostatní odstavce přečíslovány).

1. (§ 254a odst. 2)

Jedná se o formální vypuštění odstavce 2 z § 254a, jehož obsah se navrhuje věcně integrovat do textu odstavce 1 téhož paragrafu. V důsledku vypuštění odstavce 2 je nezbytné ostatní odstavce přečíslovat.

1. (§ 254a odst. 4)

Jedná se o legislativně technickou úpravu navazující na vypuštění odstavce 2 z § 254a daňového řádu.

1. (§ 261 odst. 4)

Navrhuje se modifikovat institut stížnosti podle § 261 daňového řádu. Stížnost představuje prostředek ochrany, který může osoba zúčastněná na správě daní využit proti nevhodnému chování úředních osob správce daně nebo proti postupu správce daně, a to pouze tehdy, nepřipouští-li daňový zákon jiný prostředek ochrany.

Podle ustanovení § 261 odst. 4 daňového řádu musí být stížnost vyřízena do 60 dnů ode dne jejího doručení správci daně příslušnému k jejímu vyřízení. Stanovenou lhůtu lze překročit jen tehdy, nelze-li v jejím průběhu zajistit podklady potřebné pro vyřízení stížnosti. Stížnost proti nevhodnému chování úřední osoby při daňové kontrole nebo postupu správce daně při daňové kontrole musí být vyřízena nejpozději do ukončení daňové kontroly.

V uvedeném ustanovení daňového řádu je stanovena lhůta, v níž má být stížnost správcem daně vyřízena. Lhůta pro vyřízení stížnosti (včetně stížnosti proti nevhodnému chování úřední osoby nebo postupu správce daně při daňové kontrole) je svou povahou lhůta pořádková (procesní). Překročení této lhůty tak nezbavuje správce daně povinnost jejího vyřízení. V případě daňové kontroly pak nedodržení lhůty pro vyřízení stížnosti nezakládá překážku pro ukončení daňové kontroly. Na straně druhé se v případě lhůty pro vyřízení stížnosti stále jedná o lhůtu stanovenou zákonem, od níž správce daně nemůže odhlédnout a v principu by měl prokazatelně usilovat o její naplnění.

Zatímco 60 denní lhůta pro vyřízení stížnosti nepůsobí v praxi problémy, povinnost správce daně vyřídit stížnost při daňové kontrole do jejího skončení v praxi přináší četné obtíže. Ačkoliv platí, že lhůta stanovená v § 261 odst. 4 daňového řádu je lhůtou pořádkovou a daňovou kontrolu lze striktně vzato ukončit před jejím uplynutím (resp. před vyřízením stížnosti), vázanost správce daně zákonnou lhůtou v praxi vede k oddalování ukončení daňové kontroly v konkrétních případech. Požadavek na vyřízení stížnosti před ukončením daňové kontroly je současně některými daňovými subjekty zneužíván jako obstrukční nástroj, který má ukončení daňové kontroly pokud možno oddálit, popř. zcela znemožnit (např. ve formě zjevně účelového podávání stížností až těsně před podpisem zprávy o daňové kontrole, ačkoliv skutečnosti, které jsou předmětem stížnosti, jsou známy již dříve).

Rovněž je třeba poukázat na skutečnost, že případné nedostatky v postupu správce daně při daňové kontrole se zpravidla odrazí ve výsledcích kontrolních zjištění (vůči nimž má daňový subjekt možnost vyjádření podle § 88 odst. 2 a 3 daňového řádu), resp. ve výsledném rozhodnutí o stanovení daně (proti kterému je připuštěno odvolání). I když tato skutečnost formálně nediskvalifikuje využití institutu stížnosti v rámci daňové kontroly, potřeba jejího vyřízení před ukončením daňové kontroly tak v tomto případě není zcela zásadní. Stížnost proti postupu správce daně či nevhodnému chování úřední osoby v průběhu daňové kontroly, které se ve svém důsledku neodrazí v závěrech daňové kontroly a následně ani v rozhodnutí o stanovení daně, pak vyřízení do skončení daňové kontroly z povahy věci nevyžaduje, neboť toto vyřízení je na výsledcích daňové kontroly fakticky nezávislé.

Navrhuje se proto vypustit z ustanovení § 261 odst. 4 daňového řádu speciální lhůtu pro vyřízení stížnosti v případě daňové kontroly. Možnost podání stížnosti při daňové kontrole tím oproti stávajícímu stavu není nijak omezena. Správce daně současně vypuštěním předmětné lhůty není zproštěn povinnosti stížnost vyřídit, ani pro toto vyřízení nebude absentovat časový limit – v důsledku této změny by i pro stížnosti při daňové kontrole platila obecná lhůta pro vyřízení stížnosti v délce 60 dnů ode dne jejího doručení správci daně příslušnému k jejímu vyřízení. Pro případné prošetření by v souladu s ustanovením § 261 odst. 6 daňového řádu platila lhůta stejné délky odvozená od podání podnětu na prošetření způsobu vyřízení stížnosti u nejblíže nadřízeného správce daně. Na straně druhé nic nebrání správci daně, aby zjevně důvodnou stížnost – zvláště tu mající vztah k výsledkům daňové kontroly – vyřídil před jejím skončením, a to v duchu základních zásad správy daní (zásada hospodárnosti, zásada spolupráce). Pokud daňový subjekt prostřednictvím stížnosti upozorní správce daně na skutečně existující závažné porušení zákona a správce daně uvedenou nezákonnost neodstraní (nenapraví) procesně adekvátním způsobem (což může být potřebné provést ještě v rámci daňové kontroly), je reálné, že zatíží daňové řízení vadou, která bude následně možným důvodem pro zrušení nebo změnu rozhodnutí o stanovení daně. Lze proto předpokládat, že i po vypuštění explicitně stanovené speciální lhůty pro vyřízení stížnosti v případě daňové kontroly bude většina důvodných stížností vyřízena před ukončením daňové kontroly. Současně je v duchu přiměřenosti umožněno, aby správce daně v odůvodněných případech ukončil daňovou kontrolu, aniž by přitom byl nucen překročit zákonnou (byť pořádkovou) lhůtu.

Očekávaným efektem, který navržená změna přinese, je jednak úbytek účelově podávaných stížností motivovaných snahou oddálit ukončení daňové kontroly, ale také garance dostatečného časového prostoru pro vyřízení stížností, popřípadě prošetření tohoto vyřízení nadřízeným orgánem, což přispěje ke zvýšení kvality procesu vyřizování stížností a s tím související ochrany práv osob zúčastněných na správě daní.

1. - přechodné ustanovení

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

V rámci přechodného ustanovení se navrhuje výslovně stanovit, že nové znění § 254a daňového řádu (tj. znění účinné ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona) se nepoužije na daňové odpočty uplatněné v daňových tvrzeních a dodatečných daňových tvrzeních, u nichž přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona uplynula lhůta stanovená pro jejich podání. Důsledkem toho mj. je, že nové znění § 254a se neuplatní na postupy k odstranění pochybností, které byly zahájeny přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, resp. po dni nabytí účinnosti tohoto zákona v případě, že se vztahují k řádným daňovým tvrzením a dodatečným daňovým tvrzením, u nichž uplynula lhůta pro jejich podání přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Na tyto postupy se tak bude aplikovat právní úprava § 254a daňového řádu, ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

Nová právní úprava se tak neuplatní ani na jiné kontrolní postupy (daňovou kontrolu), které byly zahájeny přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, resp. po dni nabytí účinnosti tohoto zákona v případě, že se vztahují k řádným daňovým tvrzením a dodatečným daňovým tvrzením, u nichž uplynula lhůta pro jejich podání přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Podmínky, za kterých vzniká úrok z daňového odpočtu podle stávajícího znění § 254a daňového řádu tak zůstávají nezměněny. Ambicí navrhované změny není retroaktivní působení.

K části sedmé - změna zákona o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví

2. (§ 5 odst. 2)

Navrhuje se zpřesnění stávajícího ustanovení § 5 zákona č. 355/2014 Sb., který pro své účely definuje nakládání se zbožím. Tím se rozumí zejména výroba, zpracování, doprava, přeprava, skladování, prodej nebo jiný převod, nabízení, dovoz, vývoz, uvádění na trh, převzetí, užití nebo držení tohoto zboží, pokud k tomuto nakládání nedochází pro osobní potřebu fyzické osoby. Tato definice je společná jak pro výkon působnosti orgánů Celní správy České republiky na vnitrostátním trhu, tak pro výkon jejich působnosti při celním dohledu (tj. v souvislosti se zbožím překračujícím vnější hranici Evropské unie). Z tohoto pohledu je třeba provést její zpřesnění, neboť ve stávající podobě se za nakládání se zbožím nepovažuje veškeré nakládání, ke kterému dochází pro osobní potřebu fyzické osoby. Tato výjimka je možná a žádoucí pro oblast vnitrostátního trhu, která je věcí národní úpravy České republiky. Naproti tomu oblast výkonu opatření při celním dohledu je primárně regulována přímo použitelným Nařízením č. 608/2013, které se podle svého ustanovení čl. 1 odst. 4 nevztahuje na „zboží neobchodní povahy v osobních zavazadlech cestujících“. V zájmu plného sladění národní a evropské úpravy je proto třeba provést zpřesnění textu § 5 odst. 2 zákona č. 355/2014 Sb. tak, aby v něm definovaná výjimka byla omezena toliko na oblast vnitrostátního trhu, zatímco pro oblast výkonu opatření při celním dohledu bylo vyloučení aplikace Nařízení č. 608/2013 ponecháno bez dalšího přímo použitelné evropské normě.

1. (§ 9 odst. 2 písm. a))

Celní úřad musí podle § 9 odst. 2 písm. a) zákona č. 355/2014 Sb. zamítnout žádost na změnu rozhodnutí pro vnitřní vnitrostátní trh, pokud byla podána méně než 15 dnů před uplynutím lhůty pro přijetí opatření na vnitrostátním trhu, o jejíž prodloužení je žádáno. Tento stav není vždy zcela žádoucí za situace, kdy držitel rozhodnutí podal žádost opožděně z důvodů, které nejsou na něm zcela závislé, resp. z jiných ospravedlnitelných důvodů. Změna rozhodnutí, resp. prodloužení lhůty pro přijetí opatření na vnitrostátním trhu přitom může být i v zájmu výkonu působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví. Současně nelze odhlédnout ani od časového aspektu, který vylučuje jako vhodné řešení i využití institutu navrácení lhůty v předešlý stav ve smyslu správního řádu.

1. (§ 12 odst. 4)

Podle ustanovení čl. 28 Nařízení č. 608/2013 platí, že *„pokud je postup řádně zahájený podle tohoto nařízení zastaven v důsledku jednání nebo opomenutí držitele rozhodnutí, pokud vzorky odebrané podle čl. 19 odst. 2 nejsou vráceny nebo jsou poškozeny a jsou nepoužitelné v důsledku jednání nebo opomenutí držitele rozhodnutí nebo pokud se následně zjistí, že dotyčné zboží neporušuje právo duševního vlastnictví, je držitel rozhodnutí odpovědný v souladu se zvláštními právními předpisy za škodu způsobenou držiteli zboží nebo deklarantovi“*.

Toto ustanovení je v České republice přímo použitelné pro oblast výkonu opatření orgány Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví při celním dohledu. Naproti tomu pro oblast výkonu opatření na vnitrostátním trhu, která je věcí národní legislativy, toto ustanovení absentuje. Navrhuje se proto doplnění jeho obdoby do nového § 12 odst. 4 zákona č. 355/2014 Sb.

Smyslem předmětného pravidla je reagovat na specifika konstrukce samotného výkonu opatření v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví orgány Celní správy České republiky, kdy tyto orgány sice vykonávají veřejnou moc, avšak současně tak činí v zájmu a za součinnosti držitelů práv duševního vlastnictví. Při výkonu této působnosti jsou proto v řadě případů závislé na poskytnutí relevantních a správných údajů ze strany držitelů práv duševního vlastnictví a na jejich součinnosti (např. v podobě paralelního vedení občanskoprávního soudního sporu s porušitelem práv o určení, že celními orgány zadržené zboží skutečně porušuje práva duševního vlastnictví). Za těchto okolností může dojít k případům vzniku újmy na straně osob, kterým bylo celními orgány zadrženo zboží, aniž na straně celních orgánů striktně vzato došlo k nezákonnému rozhodnutí, resp. nesprávnému úřednímu postupu, byť se tento postup později ukázal nezákonným v důsledku jednání nebo opomenutí držitele práv, na jehož korektním konání byl celní orgán fakticky závislý.

Skutečnost, že v tomto případě odpovědnost celních orgánů obecně nevzniká, je zřejmě možné dovodit již dnes. S ohledem na právní jistotu všech zúčastněných subjektů a na skutečnost, že v přímo použitelné úpravě Nařízení č. 608/2013 pro oblast celního dohledu je tato otázka upravena explicitně, je třeba normovat analogické speciální pravidlo i pro oblast vnitrostátního trhu tak, aby byla nezpochybnitelně zajištěna přímá odpovědnost držitele rozhodnutí pro vnitrostátní trh za újmu (tj. jak škodu na majetku, tak např. nemateriální újmu) vzniklou v důsledku jeho jednání nebo opomenutí.

1. (§ 16 odst. 2)

Ustanovení § 16 zákona č. 355/2014 Sb. se vztahuje na případy zadržení zboží porušujícího práva duševního vlastnictví v jiných případech, než je zadržení zboží na základě rozhodnutí pro vnitrostátní trh (tj. v případech, kdy je nejprve zadrženo podezřelé zboží a příslušné rozhodnutí pro vnitrostátní trh je vydáno až následně). V těchto případech je zvlášť významným prvkem rychlost vydání rozhodnutí pro vnitrostátní trh, k němuž dochází na základě žádosti oprávněné osoby, která musí být podle § 16 odst. 2 zákona č. 355/2014 Sb. podána ve čtyřdenní lhůtě. Tato lhůta přitom nemůže být vzhledem k charakteru dané situace v principu překročena. Navrhuje se proto pro tyto případy vyloučit aplikaci § 40 odst. 1 písm. d) správního řádu. Podle něho je lhůta pro provedení určitého úkonu v řízení zachována, je-li posledního dne lhůty učiněno podání u věcně a místně příslušného správního orgánu anebo je-li v tento den podána poštovní zásilka adresovaná tomuto správnímu orgánu, která obsahuje podání, držiteli poštovní licence nebo zvláštní poštovní licence anebo osobě, která má obdobné postavení v jiném státě; nemůže-li účastník z vážných důvodů učinit podání u věcně a místně příslušného správního orgánu, je lhůta zachována, jestliže je posledního dne lhůty učiněno podání u správního orgánu vyššího stupně; tento správní orgán podání bezodkladně postoupí věcně a místně příslušnému správnímu orgánu. Vzhledem k charakteru postupu podle § 16 zákona č. 355/2014 Sb., jehož klíčovým prvkem je rychlost celého postupu, je na místě považovat lhůtu pro podání žádosti o vydání rozhodnutí pro vnitrostátní trh za zachovanou pouze tehdy, pokud byla žádost podána nejpozději v poslední den lhůty u určeného celního úřadu.

1. (§ 16 odst. 4)

Navrhuje se v § 16 zákona č. 355/2014 Sb. pro případy zadržení zboží porušujícího práva duševního vlastnictví v jiných případech, než je zadržení zboží na základě rozhodnutí pro vnitrostátní trh (tj. v případech, kdy je nejprve zadrženo podezřelé zboží a příslušné rozhodnutí pro vnitrostátní trh je vydáno až následně), explicitně vyjádřit povinnost oprávněné osoby, která se po vydání rozhodnutí pro vnitrostátní trh stala držitelem rozhodnutí pro vnitrostátní trh, oznámit celnímu úřadu, že podala návrh na zahájení soudního řízení o určení, zda bylo porušeno právo duševního vlastnictví. Tato povinnost je analogická k povinnosti stanovené v případě zadržení zboží na základě rozhodnutí pro vnitrostátní trh (srov. § 15 odst. 3 zákona č. 355/2014 Sb.), přičemž její existenci je možné logickým a účelovým výkladem vztahu § 15 a § 16 zákona dovodit již v současnosti (postup podle § 16 představuje částečnou speciální úpravu oproti postupu podle § 15). Nicméně systematický vztah obou paragrafů není v zákoně explicitně vyjádřen a lze se v praxi setkat i s výkladem, podle něhož je § 16 komplexním speciálním postupem stojícím vedle postupu podle § 15. V zájmu právní jistoty je tedy třeba danou problematiku řešit explicitně. To platí i pro vztah § 16 k úpravě zjednodušeného řízení o zničení věci (§ 18 a násl. zákona č. 355/2014).

1. (§ 16 odst. 5 písm. b) a c))

Z obdobných důvodů, jako v případě doplnění § 16 zákona č. 355/2014 o nový odstavce 4, je třeba doplnit též nová písmena b) a c) do jeho odstavce 5, který na odstavec 4 logicky navazuje.

1. (§ 18 odst. 1)

Navrhuje se pro oblast opatření na vnitrostátním trhu doplnit podmínku zničení zboží ve zjednodušeném řízení, podle níž je povinen držitel rozhodnutí pro vnitrostátní trh kromě svého souhlasu se zničením zboží též písemně deklarovat své přesvědčení o skutečnosti, že zadržené zboží porušuje jeho právo duševního vlastnictví, resp. uvést pro toto přesvědčení relevantní důvody. Jedná se o analogii přímo použitelného ustanovení čl. 23 odst. 1 Nařízení č. 608/2013 pro oblast opatření při celním dohledu. Toto pravidlo má význam zejména pro případná navazující řízení před orgány příslušné k výkonu dozoru podle zákona upravujícího ochranu spotřebitele, a to včetně případného využití poskytnutých informací.

1. (§ 18 odst. 4)

Navrhuje se pro případ stanovisek držitele rozhodnutí pro vnitrostátní trh a osoby, které bylo zadrženo zboží podezřelé z porušování práva duševního vlastnictví v rámci zjednodušeného řízení o zničení zboží vyloučit aplikaci § 40 odst. 1 písm. d) správního řádu. Podle něho je lhůta pro provedení určitého úkonu v řízení zachována, je-li posledního dne lhůty učiněno podání u věcně a místně příslušného správního orgánu anebo je-li v tento den podána poštovní zásilka adresovaná tomuto správnímu orgánu, která obsahuje podání, držiteli poštovní licence nebo zvláštní poštovní licence anebo osobě, která má obdobné postavení v jiném státě; nemůže-li účastník z vážných důvodů učinit podání u věcně a místně příslušného správního orgánu, je lhůta zachována, jestliže je posledního dne lhůty učiněno podání u správního orgánu vyššího stupně; tento správní orgán podání bezodkladně postoupí věcně a místně příslušnému správnímu orgánu. Vzhledem k charakteru zjednodušeného řízení o zničení zboží, jehož klíčovým prvkem je rychlost celého postupu, je na místě považovat lhůtu pro oznámení stanoviska k možnosti zničení zboží za zachovanou pouze tehdy, pokud toto stanovisko bylo podáno nejpozději v poslední den lhůty u celního úřadu, který zboží zadržel.

1. (§ 19 odst. 3)

Navrhuje se umožnit, aby namísto fyzického zničení zboží ve zjednodušeném řízení mohlo být toto zboží Generálním ředitelstvím cel drženo, skladováno a používáno pro potřeby výuky, výcviku, zkoušek a expertizní činnosti nebo pro výkon jiné činnosti v rámci působnosti orgánů Celní správy České republiky, a to analogicky k věci propadlé nebo zabrané podle § 38 odst. 3 zákona č. 355/2014 Sb.

1. (§ 21 odst. 1 písm. b))

Navrhuje se zpřesnění úpravy změny rozhodnutí o schválení žádosti o přijetí opatření při celním dohledu z moci úřední v § 21 odst. 1 písm. b) zákona č. 355/2014 Sb., kdy je vypuštěno výslovné uvedení situace, kdy držitel rozhodnutí sdělí nové skutečnosti umožňující přijetí opatření při celním dohledu. Tyto údaje jsou součástí rozhodnutí, tj. při jejich změně (nebo doplnění) dojde z povahy věci vždy ke změně údajů uvedených v rozhodnutí. I tento případ proto spadá pod obecnou situaci dnes uvedenou v § 21 odst. 1 písm. b) bodě 2 zákona č. 355/2014 Sb. Samostatné uvedení případu změny skutečností umožňujících přijetí opatření při celním dohledu je proto nadbytečné. Současně se jedná o formální sladění s obdobným ustanovením § 9 odst. 3 písm. b) zákona č. 355/2014 Sb., který obdobnou textaci již dnes obsahuje pro oblast výkonu opatření na vnitrostátním trhu.

1. (§ 22 odst. 2)

V zájmu sjednocení postupů orgánů Celní správy České republiky a posílení právní jistoty adresátů normy se navrhuje také pro případy zadržení zboží porušujícího práva duševního vlastnictví (popř. pozastavení jeho propuštění) v rámci opatření při celním dohledu v § 22 zákona č. 355/2014 Sb. explicitně uvést postup tohoto zadržení stejně, jako je uveden v případě zadržení zboží na vnitrostátním trhu v § 13 odst. 3 zákona č. 355/2014 Sb. V současnosti je daný postup pro oblast celního dohledu využíván pouze na základě analogie.

1. (§ 23 odst. 5 a 6)

Navrhuje se explicitně stanovit skutečnost, že souhlas držitele rozhodnutí, deklaranta nebo držitele zadrženého zboží porušujícího práva duševního vlastnictví se zničením tohoto zboží v případech předvídaných Nařízením č. 608/2013 nelze vzít zpět. Jedná se o analogické ustanovení, které stanoví § 18 odst. 4 zákona č. 355/2014 Sb. pro oblast vnitrostátního trhu. Explicitní úprava vyloučí výkladové pochybnosti ohledně uplatnění předmětného pravidla vyplývající z odlišnosti stávající textace úpravy obou režimů. Obdobně je třeba řešit i otázku zachování lhůty pro oznámení stanoviska k možnosti zničení zboží. V navrženém odstavci 6 se pak zavádí přiměřená aplikace pravidla upraveného v rámci zjednodušeného řízení o zničení zboží na vnitrostátním trhu v § 18 odst. 2 písm. a) zákona č. 355/2014 Sb. také pro případy zničení zboží podle Nařízení č. 608/2013. I zde bude proto platit princip, podle něhož lze zboží podezřelé z porušení práva duševního vlastnictví zničit i bez souhlasu deklaranta nebo držitele zadrženého zboží, pokud tato osoba nesdělí v příslušné lhůtě své stanovisko k možnému zničení zboží. Tuto možnost připouští čl. 23 odst. 1 písm. c) Nařízení č. 608/2013, přičemž národní úprava České republiky obdobný princip využívá na vnitrostátním trhu. Přiměřenost aplikace v daném případě odpovídá tomu, že z § 18 odst. 2 písm. a) zákona č. 355/2014 Sb. bude převzat základní právní princip, který však bude aplikován na případy zničení zboží a při respektování lhůt podle Nařízení č. 608/2013.

1. (§ 53 odst. 1)

Jedná se o legislativně technickou úpravu navazující na změnu § 16 zákona č. 355/2014 Sb.

1. (§ 53 odst. 2)

Navrhuje se zkrátit lhůtu, ve které orgán příslušný k výkonu dozoru podle zákona upravujícího ochranu spotřebitele (především Česká obchodní inspekce) může ode dne, kdy obdržel oznámení celního úřadu o tom, že jsou splněny ostatní zákonné podmínky pro vrácení zadrženého zboží osobě, které bylo zadrženo, oznámit celnímu úřadu, že zadržené zboží může sloužit jako důkazní prostředek v řízení o porušení zákona upravujícího ochranu spotřebitele (a tím vrácení zboří zamezit). Praktické zkušenosti ukazují, že stávající desetidenní lhůta, po kterou celní úřad vyčkává s vrácením zboží osobě, které bylo zboží zadrženo, je zbytečně dlouhá, neboť orgán příslušný k výkonu dozoru podle zákona upravujícího ochranu spotřebitele reaguje na základě zpracovaných podkladů ze strany celního úřadu, tj. měl by být schopen velmi rychlé reakce, popř. reakce obratem. Není proto důvod k delšímu zadržování zboží jdoucímu k tíži osoby, které by jinak mělo být zboží vráceno.

1. - přechodné ustanovení

V rámci přechodného ustanovení se z důvodu právní jistoty navrhuje zajistit kontinuitu u nedokončených řízení a jiných postupů podle zákona č. 355/2014 Sb., které byly zahájeny přede dnem nabytí účinnosti navrhovaného zákona a které byly dotčeny změnou obsaženou v tomto návrhu zákona.

K části osmé - účinnost



S ohledem na to, že zákon obsahuje změny právní úpravy daní, z nichž některé mají roční zdaňovací období, musí zákon nabýt účinnosti vždy od 1. ledna.