

Připomínky KDP ČR k Návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti správy daní a působnosti Celní správy České republiky

A. Část první - Novela trestního řádu

A.1. Za zcela nevhodné a zejména protiústavní považujeme rozšiřování kompetence celních orgánů do oblasti právních předpisů upravujících opatření proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, pokud se jedná o trestné činy legalizace výnosů z trestné činnosti podle § 216 trestního zákoníku a legalizace výnosů z trestné činnosti z nedbalosti podle § 217 trestního zákoníku, jestliže zdrojovým trestným činem je některý z trestných činů uvedených v bodě 1 až 4.

Důvodem je skutečnost, že celní orgány jako správce daně disponují řadou poznatků o legalizaci výnosů z trestné činnosti podle § 216 trestního zákoníku a legalizaci výnosů z trestné činnosti z nedbalosti podle § 217 trestního zákoníku (buď přímo, anebo nepřímo cestou prolomení mlčenlivosti vůči jinými správci daní), které nejsou oprávněny sdělit policejnímu orgánu, protože byly získány při správě daní a daňové subjekty jim je poskytly v rámci nesení důkazního břemene podle § 92 a následně daňového řádu. Jinými slovy tyto skutečnosti jim byla daňovými subjekty poskytnuta za účelem unesení důkazního břemene při správě daní a nesmí je policejnímu orgánu sdělit pro povinnost mlčenlivosti obsažené v § 53 daňového řádu. Dochází tak k porušení zásady neseobviňování se (princip nemo tenetur se ipsum accusare), protože celní orgány získají při správě daní poznatky od pachatele, které následně mohou použít k jeho usvědčení. Fakticky tak dochází k nepřímé novelizaci § 53 odst. 2 daňového řádu a nežádoucímu průlomům do zásady zákazu sebeobviňování.

Doporučení je nerozšiřovat kompetence celních orgánů do oblasti právních předpisů upravujících opatření proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, pokud se jedná o trestné činy legalizace výnosů z trestné činnosti podle § 216 trestního zákoníku a legalizace výnosů z trestné činnosti z nedbalosti podle § 217 trestního zákoníku, jestliže zdrojovým trestným činem je některý z trestných činů uvedených v bodě 1 až 4.

Tato připomínka je zásadní.

B. Část padesátá třetí – novela zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

B.1. K bodu 1 - § 42b

V důvodové zprávě k odst. 2 je uvedeno „Druhou situací je skladování nebo doprava (ve volném daňovém oběhu výhradně na daňovém území České republiky) tabákových výrobků značených tabákovou nálepkou v souladu se zákonem o spotřebních daních a prováděcí vyhláškou. V případě, že budou dopravovány správně

značené vybrané výrobky z jiného členského státu, ale jsou porušena pravidla dopravy v režimu podmíněného osvobození od daně, nemělo by v konečném důsledku dojít k propadnutí nebo zabrání tabákových výrobků, kdy dané porušení lze sankcionovat mírnějším způsobem, a to pokutou za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy podle § 247a odst. 1 daňového řádu anebo pokutou za přestupek“.

Důvodová zpráva dle našeho názoru neodpovídá navrženému textu zákona. Minimálně by bylo vhodné doplnit, co se myslí porušením pravidel dopravy.

C. Část osmdesátá šestá – novela zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu

C.1. K § 5 odst. 1

Navrhujeme změnit text zákona tak, aby z ustanovení jednoznačně vyplývalo, zda spotřebitelská balení o obsahu 1 litr spadají do písm. a) nebo b). S ohledem na uvedené navrhujeme změnit text například následovně

„§ 5

(1) Spotřebitelským balením se pro účely tohoto zákona rozumí nádoba nebo jiný obal o objemu

a) nejvýše 1 litru, nebo

b) nad 1 litr a současně nejvýše 3 litry, pokud se jedná o nádobu vyrobenou ze skla.“

C.2. K bodu 1 - § 9 odst. 2 a 3

Liší se větí obou odstavců, přestože by měla být dle našeho názoru shodná. Navrhujeme větí odstavce 2 doplnit následovně:

„(2) Přeshraniční dopravou lihu do České republiky se pro účely tohoto zákona rozumí činnost spočívající“

C.3. K bodu 1- § 10 a následující

Textace odst. 3 je ne zcela srozumitelná, k čemuž došlo vložením slov „a příjemce lihu v rámci přeshraniční dopravy lihu,“ mezi slova „dovozce lihu“ a „který dováží“. V případě přeshraniční dopravy lihu se líh nedováží (nejedná se o dovoz).

C.4. K bodu 8 - § 12 odst. 2

V větí je uvedeno „2) Jde-li o líc ve spotřebitelském balení, který nesmí být značen, je vývozce lihu a přeshraniční přepravce lihu do jiného členského státu povinen tuto skutečnost uvést v“.

Pro účely přeshraniční přepravy z jiného členského státu je použit pojem „přepravce“, tj. osoba, která si objedná dopravu u dopravce. Jestliže si dopravu bude zajišťovat odběratel (český zákazník), je přepravcem tento odběratel a ten nemůže danou skutečnost uvést v elektronickém průvodním dokladu.

C.5. K § 15 odst. 2

V písm. c) jsou uvedeny výjimky, kdy se líh, který není ve spotřebitelském balení, nepovažuje za neznačený líh. B bodě 5 je uveden líh, který je „*dovážen fyzickou osobou pro její osobní potřebu; to neplatí, pokud se tento líh nachází v prostoru, ve kterém dochází ke konečnému prodeji lihu,*“.

Neměl by zde být doplněn i přeshraničně dopravovaný líh do České republiky? Obdobně pak odst. 2 písm. g).

C.6. K bodu 13 - § 15 odst. 4

Tento nově doplněný odstavec navazuje na § 78 odst. 6 zákona o spotřebních daních, podle kterého může správce daně v odůvodněných případech povolit v daňovém skladu zpracování lihu již uvedeného do volného daňového oběhu.

Důvodová zpráva uvádí „K tomu je třeba uvést, že předmětné rozhodnutí podle zákona o spotřebních daních správce daně vydává v odůvodněných případech jen tehdy, má-li být líh v daňovém skladu zpracováván. Zpracováním se přitom rozumí zásadnější operace s lihem, typu opakovaná destilace, denaturace nebo zpracování lihu na jiný výrobek. Naproti tomu o zpracování lihu nepůjde například v případě, kdy je na lihovině umístěna nesprávná kontrolní páska nebo je kontrolní páska umístěna na nesprávném místě; v takovém případě správce daně nepovolí v daňovém skladu zpracování lihu již uvedeného do volného daňového oběhu.“.

Plátcí nemají v současné době žádnou možnost, jak nakládat s lihem, který je označen nesprávnou kontrolní páskou nebo je kontrolní páska umístěna na nesprávném místě. To způsobuje značné komplikace a vede k dalšímu zvyšování nákladů daných plátců.

Proto žádáme, aby daná možnost byla rozšířena i na jiné úpravy lihu, než je jeho zpracování (s eventuální úpravou i v zákoně o spotřebních daních).

Tento pojem ani není nikde definován a např. uváděné „zpracování lihu na jiný výrobek“ bude pravděpodobně představovat pro účely spotřebních daní výrobu a nikoliv zpracování.

Tato připomínka je zásadní.

C.7. K bodu 23 - § 33 odst. 1

Novela umožňuje, aby kontrolní pásy byly předány nejen této registrované osobě, ale také zaslány prostřednictvím osoby uvedené v evidenci provozovatelů poštovních služeb podle zákona o poštovních službách.

K jakému okamžiku dojde pro účely § 33 odst. 1 k převzetí kontrolní pásky v případě, že kontrolní pásky budou předány Celním úřadem provozovateli poštovních služeb k přepravě?

C.8. K bodu 23 - § 33 odst. 3

Dle odst. 3 je držitel povinen zaznamenat evidenční kód z evidenčního označení kontrolních pásek, kterými byl označen líh prostřednictvím zahraničního dodavatele, a který je přeshraničně dopraven do České republiky z jiného členského státu.

Jestliže je držitel česká osoba, tak zaznamenat evidenční kód musí sám výrobce. Doporučujeme upravit odpovídajícím způsobem text, že držitel je povinen toto zajistit prostřednictvím svého dodavatele / výrobce, nikoliv přímo zaznamenat.

C.9. K bodům 24 a následujícím - § 34

Jsou zde vedle sebe používány dva pojmy „vývoz“ a „doprava“. Jedná se o dva značně nesourodé pojmy, což je dáno již rozdíly v koncepci jejich definic v § 9.

C.10. K bodu 32 - § 42 odst. 7

Navrhuje se doplnit novou povinnou náležitost pro doklad o prodeji nebo o jiném převodu, a to způsob prodeje.

Ustanovení používá pojem "doklad o prodeji", přičemž ale z kontextu vyplývá, že z pohledu zákona o spotřebních daních mohou být v dané situaci vystavovány i jiné druhy dokladů uvedených v § 5 zákona o spotřebních daních (například doklad o dopravě v případě jiného typu převodu než je prodej apod.). S ohledem na právní jistotu ohledně toho, jaký typ dokladu má zákonodárce na mysli, navrhuje se, aby byl výraz "v dokladu o prodeji nebo jiném převodu lihu" nahrazen například výrazem "v dokladu vázícím se k prodeji nebo jinému převodu lihu".

Výše uvedenou připomínku zdůvodňujeme i tím, že bodě 9 (§ 12 odst. 2 písm. c) předloženého návrhu je také odkazováno na doklady vystavované dle zákona o spotřebních daních (konkrétně na elektronický zjednodušený průvodní doklad a na náhradní zjednodušený průvodní doklad), aniž by se zde výslovně uvádělo, že se jedná o doklad vystavovaný dle zákona o spotřebních daních. Pokud je tedy název jiného dokladu vystavovaného dle zákona o spotřebních daních použit v jiné části zákona (bez přímého odkazu na zákon, který daný doklad upravuje), vedlo by to k možným úvahám, zda ustanovení § 42 odst. 7 nemá být obdobně uplatněno také jen na doklad o prodeji dle § 5 odst. 3 zákona o spotřebních daních.

Zákon však neobsahuje žádnou povinnost protistrany sdělit, zda je osobou povinnou značit líh, distributorem či konečným prodejcem. Doporučujeme doplnit tuto povinnost do tohoto ustanovení.

Tato připomínka je zásadní.

C.11. K bodu 43 - § 64 odst. 1

Doplňuje se nový přestupek v návaznosti na doplněný § 42 odst. 7. Doporučujeme doplnit do důvodové zprávy, že se toto ustanovení netýká dokladů vystavených konečným prodejcem lihu konečným spotřebitelům.

D. Část sedmdesátá čtvrtá - novele zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád

D.1. K bodu 2 - § 32/4 – neformální komunikace

Opět se zavádí fikce doručení, i když se adresát písemnosti s obsahem neseznámil a rozhodnutí mu objektivně nemuselo být doručeno. Pouhé odeslání písemnosti nezaručuje, že se dostane do sféry účastníka řízení (adresáta) anebo se do ní dostane s časovým odstupem, protože veřejnou datovou síť nelze považovat za zcela spolehlivou.

Navrhovaný odst. 4 systematicky neodpovídá problematice upravené v 32 d.ř. Podle našeho názoru nelze lhůtu k provedení úkonu stanovenou správcem daně osobě zúčastněné na správě daní uložit jinak než rozhodnutím – viz § 101 odst. 1 d.ř. vyrozumění ukládající lhůtu tak musí být s ohledem na § 101 odst. 5 d.ř. doručit způsobem podle § 39 d.ř.

Rozpor s Pl. ÚS 32/15:

*73. Podle napadené právní úpravy však pro vznik fikce doručení postačí již samotné odeslání výzvy. **Protože veřejnou datovou síť nelze považovat za zcela spolehlivou, nemusí se výzva do dispozice plátce dostat vůbec, anebo se do ní dostane s časovým odstupem. Plátce, který nemá datovou schránku a sdělil správci daně svou elektronickou adresu, se tak potencionálně dostává do situace, kdy je mu ukládána nějaká povinnost, o které se bez vlastní viny ani nedozví. Taková povinnost není reálně splnitelná.** Pro rozpor s již zmíněnými články Listiny proto Ústavní soud zrušil i ustanovení § 101g odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, a to s účinností dnem vyhlášení nálezu ve Sbírce zákonů (§ 70 odst. 1 zákona o Ústavním soudu).*

Rozpor s Pl. ÚS 23/20:

Právní fikce doručení písemnosti správcem daně e-mailovou zprávou (230/2021 Sb.)

Spojuje-li právní úprava řízení o vrácení daně z přidané hodnoty osobě registrované k dani v jiném členském státě Evropské unie účinky úkonů správce daně spočívajících v doručení oznámení, výzvy a rozhodnutí ve věci vrácení daně osobě registrované k dani v jiném členském státě e-mailem s okamžikem jejich odeslání, porušuje právo účastníků daňového řízení na řádně vedené

daňové řízení a tzv. jinou právní ochranu v jeho rámci (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod ve spojení s čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky) v části týkající se doručení rozhodnutí, proti nimž jsou přípustné opravné prostředky, a v konečném důsledku princip respektování autonomní sféry jednotlivce (čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod) a zákaz libovůle (čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod), neboť uvedené právní účinky jsou spojeny se skutečností odeslání rozhodnutí, a proto se nemusí rozhodnutí do sféry účastníka řízení (adresáta) bez jeho vlastní viny dostat vůbec, anebo se do ní dostane s časovým odstupem, protože veřejnou datovou síť nelze považovat za zcela spolehlivou.

Neformální komunikace emailem nebo telefonicky tak s ohledem na výše uvedené má být umožněna, tak jako doposud, pouze na ty případy, kdy správce daně neukládá osobě zúčastněné na správě daní žádné povinnosti a nestanovuje lhůty.

Nový odst. 4 v § 32 navrhujeme z novely vypustit.

Tato připomínka je zásadní.

D.2. K bodu 4 - § 42 – doručování do datové schránky

I když myšlenku, aby daňový subjekt učinil jednu ze svých datových schránek „univerzální adresou pro doručování“, obecně podporujeme, domníváme se, že systémovým řešením by měla být změna zákona č. 300/2008 Sb. upravujícího oblast datových schránek. Není vhodné, aby bylo doručování řešeno odlišně pro různé druhy řízení.

Souhlasíme s variantou II.

Variantně navrhujeme doplnit do znění § 42 odst. 4:

(4) Účinky doručení podle odst. 2 a 3 nastanou okamžikem, kdy se do datové schránky přihlásí osoba, která má s ohledem na rozsah svého oprávnění přístup k dodanému dokumentu.

Navrhované odstavce 4 a 5 přečíslovat na odstavce 5 a 6.

Námi navržené znění § 42 odst. 4 odráží ustálenou judikaturu ohledně (ne)přípustnosti uplatnění fikce doručení v datových schránkách. V současné době jsou přitom písemnosti v systému datových schránek v drtivé většině (cca 99 %) doručeny přihlášením oprávněné nebo pověřené osoby, které mají k dokumentu přístup a je tak zajištěno, že se s písemností mohly seznámit.

D.3. K bodu 17, 18 - § 57 – informační povinnost

Navrhovaná novelizace § 57 odst. 1 písm. b) d.ř. fakticky činí ze všech občanů České republiky osoby, kterých se informační povinnost týká. To je podle našeho názoru

naprosto nedůvodné a v rozporu se základními principy právního státu a dobré veřejné správy.

Navrhovaná novelizace § 57 odst. 1 písm. d) d.ř. umožní správci daně požadovat a shromažďovat i údaje, které nejsou pro správu daní nezbytné, nepostradatelné, tedy údaje nad rámec základního cíle správy daní. Shledáváme v tomto rozpor se zásadou přiměřenosti a hospodárnosti.

Správce daně je povinen používat jen takové prostředky, které osoby zúčastněné na správě daní nejméně zatěžují a ještě umožňují naplnit cíl správy daní. Proto zákonodárce v § 57 odst. 1 písm. d) d.ř. stanovil povinnost poskytnout na vyžádání správce daně pouze osobám, které zpracovávají jiné údaje, pouze pokud tyto údaje jsou nezbytné pro správu daní. Právě nezbytnost údajů pro správu daní je odrazem povinnosti správce daně minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup vůči jednotlivci nestal nepřiměřeným a porušujícím právo na informační autonomii jednotlivce.

Nahrazení „nezbytnosti“ širším pojmem „potřebnosti“ tuto rovnováhu narušuje, neboť umožní správci daně v rozporu se základními zásadami správy daní vyžadovat po osobách i údaje, které nejsou pro správu daní nepostradatelné, tedy nad rámec základního cíle správy daní.

Upozorňujeme mj. rovněž i na IV. ÚS 48/05:

*9. Správce daně se nemůže nikterak zprostit své povinnosti jednat při správě daně v daňovém řízení v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, jež je zakotvena v § 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, současně pak při tomto chránit zájmy státu a dbát přitom na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů a ostatních osob zúčastněných na daňovém řízení. Povinnosti dbát na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů pak odpovídá mimo jiné možnost zdanit jen tu část finančního zisku, jež bere na zřetel výdaje na zajištění příjmů. Při realizaci práva státu na vybírání daní je potřeba toto respektovat, neboli nelze opomíjet nutnost vybírat daň ve výši správně stanovené, **jelikož sledování zájmu státu na vybírání daně nelze vnímat jako princip jakkoliv přednostní či řídicí.***

Tato připomínka je zásadní.

D.4. K bodu 20 - § 72 – formulářová podání

Navrhujeme do § 72 odst. 4 doplnit písmeno e) znějící

e) seznam příloh požadovaných správcem daně

K naplnění právní jistoty, jaké údaje jsou nezbytné a budou vyžadovány je potřeba stanovit nejen obsah samotného podání, ale stejným způsobem definovat i přílohy

požadované správci daně. Např. k přiznání k dani z příjmů fyzických osob je dnes vyžadováno více než 20 příloh, kdy pouze zlomek z nich je stanoven zákonným způsobem a v ostatních případech se jedná o regionálně nejednotné požadavky různých správců vymáhané na daňových subjektech jako „povinná“ součást podání (např. rozsudky v rozvodovém řízení nebo potvrzení zaměstnavatele manžela / manželky ohledně neuplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě apod.).

Tato připomínka je zásadní.

D.5. K bodu 13, 15, 19, 20 - §§ 56, 72 – stanovení formátu a struktury formulářového podání

Souhlasíme s navrhovatelem, že je třeba stanovit vyhláškou obsah jednotlivých formulářových podání, tedy stanovit údaje, které jsou při správě daní požadovány (viz nález Ústavního soudu Pl. ÚS 19/17).

Domníváme se předně, že je nutné odlišně stanovit „obsahovou strukturu“ pro listinnou podobu a pro elektronickou podobu formulářových podání, minimálně z toho důvodu, že v elektronické podobě se řada údajů jeví jako nadbytečná.

Datový formát XML musí mít jasně stanovenou datovou strukturu (XSD schéma), včetně případných specifik, povolených hodnot ad., která musí být v praxi dodržena, aby příjemce mohl tento datový soubor automatizovaně zpracovat. A vzhledem k tomu, že nedodržení formátu nebo struktury může mít za následek sankce, či neúčinnost podání, je nutné datovou strukturu zveřejnit ve sbírce zákonů (viz rozsudek NSS čj. 2 Afs 395/2020–55 z ledna 2023 body 35 a násl.). Vzorem formuláře ale nelze dle našeho názoru stanovit datovou strukturu elektronického podání.

Například u kontrolního hlášení by mělo být stanoveno, že druh kontrolního hlášení je v datové struktuře khdp_hforma, řádné kontrolní hlášení se značí písmenem B a je součástí tagu VetaD.

Současně by bylo vhodné definovat pravidla pro formulářová podání, pro něž není zveřejněna datová struktura (např. některé typy přiznání k dani z příjmů fyzických osob). Zákon výslovně trvá na podání ve formátu a struktuře, ale běžnou praxí je, že tato podání jsou přijímána elektronicky ve formátu PDF, který obsahuje vyplněný tiskopis.

Tato připomínka je zásadní.

D.6. K bodu 25, 26 - § 92 – dokazování

V návrhu na dokazování mimo řízení spatřujeme porušení zásady bezprostřednosti dokazování a porušení práva na spravedlivý proces, které zaručuje daňovému subjektu vyjádřit se ke všem prováděným důkazům.

Jsme přesvědčeni, že dosavadní úprava dokazování je dostatečná a prověřená správní praxí a judikaturou NSS.

Navržená změna ust. § 92 odst. 4 d.ř. by navíc znamenala popření doktríny primárního a sekundárního důkazního břemene daňového subjektu.

Tato připomínka je zásadní.

D.7. Bod 115 - § 252 – úrok z prodlení

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2022, čj. 2 Afs 407/2020-32: „*Pokud daňovému subjektu vznikne nedoplatek na dani, správce daně má povinnost (před předepsáním úroků z prodlení) zjistit, zda-li daňový subjekt nemá evidovaný vratitelný přeplatek na jiném osobním daňovém účtu u jiného správce daně - to za předpokladu, že takový postup není spojen s vynaložením nepřiměřeného úsilí nebo náklady (což by muselo OFŘ hodnověrně doložit).*“

Navrhujeme, aby se výjimka vztahovala pouze na přeplatky u věcně nepříslušných správců daně.

Tato připomínka je zásadní.

Připomínky k novele trestního řádu zpracoval: Jakub Hajdučík, vedoucí Sekce pro trestní právo při Odborném kolegiu KDP ČR

Připomínky k novele zákona o spotřebních daních a k novele zákona o povinném značení lihu zpracoval: Milan Tomíček, vedoucí Sekce spotřební a ekologické daně při Odborném kolegiu KDP ČR

Připomínky k novele daňového řádu zaslali: Tomáš Hajdušek, vedoucí Sekce Správy dani a poplatků při Odborném kolegiu KDP ČR, Milan Vodička, vedoucí Sekce IT při Odborném kolegiu KDP ČR, Pavel Říha, Kateřina Devlín, Alena Wágner Dugová

Ing. Petra Pospíšilová

prezidentka KDP ČR