

Důvodová zpráva

I. Obecná část

Předloženým návrhem zákona se předkládá novela zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), a dalších souvisejících zákonů. Těmito dalšími zákony jsou zákon č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o cenách“), zákon č. 265/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky v oblasti cen, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů.

Změny v návrhu jsou činěny na základě podnětů dotčených subjektů i správce daně. Jejich hlavním cílem je snížení nadbytečné administrativní zátěže a odstranění právních nejistot spojených s nakládáním s vybranými výrobky podléhajícími spotřebním daním.

Novela má dále přispět k zefektivnění procesu výběru a správy spotřební daně a obsahuje také aktualizace právních předpisů v návaznosti na vydání některých prováděcích právních předpisů v evropské legislativě.

1. Zhodnocení platného právního stavu

Spotřební daně lze charakterizovat jako opakující se nepřímé daně selektivní, tedy zaměřené na určitý okruh subjektů nakládajících se specifickými výrobky. Důležitou funkcí spotřebních daní je funkce fiskální, jejíž význam spočívá v zajištění přílivu finančních prostředků do veřejných rozpočtů. Další, neméně významnou funkcí těchto daní, je snaha ovlivnit spotřebu rizikových výrobků s negativním dopadem na zdraví obyvatel, popřípadě na životní prostředí.

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

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproduktů a
- daň z tabákových výrobků.

Právní předpisy Evropské unie zakotvují obecné podmínky pro uplatnění spotřební daně v členských státech v rámci směrnice Rady (EU) 2020/262 ze dne 19. prosince 2019, kterou se stanoví obecná úprava spotřebních daní (přepracované znění) a v rámci zvláštních směrnic specifikují pravidla pro způsob a míru zdanění jednotlivých skupin výrobků podléhajících spotřební dani (dále také „vybrané výrobky“).

Neharmonizovanou spotřební daní, která se na daňovém území České republiky uplatňuje, je daň ze zahřívacích tabákových výrobků, daň z ostatních tabákových výrobků, daň z výrobků souvisejících s tabákovými výrobky a daň ze surového tabáku.

Přestože součástí zákona o spotřebních daních jsou i procesní ustanovení upravující správu spotřebních daní, subsidiárně se aplikuje zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), který představuje obecnou procesní normu pro správu daní v širším slova smyslu.

V oblasti stávajícího systému stanovení cen cigaret pro konečného spotřebitele zákon o spotřebních daních v § 103 odkazuje na cenové rozhodnutí, které je vydáváno podle zákona

o cenách. Působnost veřejných orgánů v oblasti cen je dále upravena v zákoně o působnosti orgánů České republiky v oblasti cen.

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

2. Vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy a odůvodnění jejích hlavních principů

Nezbytnost provedení věcně technických změn v zákoně o spotřebních daních vyplývá z poznatků aplikační praxe správce daně i dotčených subjektů, jakož i judikatury správního a ústavního soudnictví v daňových věcech. Dochází zde však rovněž aktualizacím, které vyplývají z důvodu přijetí některých evropských prováděcích právních předpisů.

Cílem navrhovaných opatření vyplývajících z námětů dotčených subjektů a správce daně je zvýšení právní jistoty na trhu s vybranými výrobky, zefektivnění procesu výběru a správy spotřebních daní a snížení administrativní zátěže v případech, kdy předmětná změna stávající úpravy nebude spojena s rizikem vzniku potenciálních daňových úniků.

Náměty správce daně, subjektů i úpravy vyplývající z aplikační praxe spočívají v poměrně velkém množství dílčích změn. Mezi nejvýznamnějšími okruhy lze jmenovat například další proces elektronizace v oblasti spotřebních daní či úpravy v oblastech posuzování malých nezávislých pivovarů, pravidel pro skladování a prodej surového tabáku, nakládání s odpadními oleji, zrušení omezení doby doprodeje cigaret a zahříváných tabákových výrobků při změně sazby spotřební daně nebo úprava postupu při určování cen cigaret pro konečného spotřebitele.

Tyto změny lze považovat za nezbytné z toho důvodu, že jejich přijetím dojde k usnadnění podnikání dotčených subjektů a snížení administrativní zátěže. Jejich nepřijetím by naopak došlo k pokračování uplatnění stávající právní úpravy, která byla shledána jako ne zcela dokonalá.

Podání podle zákona o spotřebních daních, která formálně nejsou formulářovými podáními podle § 72 daňového řádu, avšak zákon o spotřebních daních u nich již dnes stanoví povinné podání ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně (jedná se např. o některá povinná oznámení či evidence), se návrhem prohlašují za formulářová podání.

Dále se v zákoně o spotřebních daních navrhuje celková revize pravidel pro vracení daně osobám požívajícím výsad a imunit. Cílem této revize je zejména zohlednění aplikační praxe, zjednodušení stávajících pravidel pro vracení daně, sjednocení terminologie a procesních postupů pro vracení daně napříč právními předpisy, zajištění právní jistoty dotčených subjektů a zvýšení příjmů státního rozpočtu za předpokladu naplnění mezinárodních závazků České republiky.

Navrhuje se rovněž revize vracení daně ozbrojeným silám cizích států – spojenců v NATO a v Partnerství pro mír. Cílem je administrativní zjednodušení při vracení daně při zohlednění závazků vyplývajících pro Českou republiku z mezinárodního a evropského práva.

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

3. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s ústavním pořádkem

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

Návrh je v souladu s čl. 2 odst. 3 Ústavy, podle něhož slouží státní moc všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon.

Navrhovaná právní úprava je rovněž v souladu s příslušnými ustanoveními Listiny. Podle čl. 2 odst. 2 Listiny lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Povinnosti mohou být také ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod (čl. 4 odst. 1 Listiny). K tomu se v daňové oblasti uplatní ještě ustanovení čl. 11 odst. 5, které stanovuje, že daň a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.

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

Z této judikatury vyplývá, že:

1. Z ústavního principu dělby moci (čl. 2 odst. 1 Ústavy), jakož i z ústavního vymezení zákonodárné moci (čl. 15 odst. 1 Ústavy), plyne pro zákonodárce široký prostor pro rozhodování o předmětu, míře a rozsahu daní, poplatků a peněžitých sankcí. Zákonodárce přitom nese za důsledky tohoto rozhodování politickou odpovědnost.
2. Jakkoli je daň, poplatek, příp. peněžitá sankce veřejnoprávním povinným peněžitým plněním státu, a tedy zásahem do majetkového substrátu, a tudíž i vlastnického práva povinného subjektu, bez naplnění dalších podmínek nepředstavuje dotčení v ústavním pořádkem chráněné, vlastnické pozici (čl. 11 Listiny, čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod).
3. Ústavní přezkum daní, poplatků a peněžitých sankcí zahrnuje posouzení z pohledu dodržení kautel plynoucích z ústavního principu rovnosti, a to jak 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).
4. Je-li předmětem posouzení ústavnost akcesorické nerovnosti vzhledem k vyloučení majetkové diskriminace, případně toliko posouzení skutečnosti nepředstavuje-li daň, poplatek nebo jiná peněžitá sankce případný zásah do práva vlastnického (čl. 11 Listiny), je takový přezkum omezen na případy, v nichž hranice veřejnoprávního povinného peněžitého plnění jednotlivce státu, vůči majetkovému substrátu jednotlivce, nabývá škrtícího (rdousícího) působení. Jinými slovy ke škrtícímu (rdousícímu) působení dochází, má-li posuzovaná daň, poplatek nebo peněžitá sankce ve svých důsledcích konfiskační dopady ve vztahu k majetkové podstatě jednotlivce.

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

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

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

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.

Předkládaný návrh zákona se v oblasti spotřebních daní týká následujících právních předpisů Evropské unie z oblasti spotřební daně a cel:

- směrnice Rady (EU) 2020/262 ze dne 19. prosince 2019, kterou se stanoví obecná úprava spotřebních daní (přepracované znění),
- směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů, ve znění směrnice 2020/1151/EU ze dne 29. července 2020, v platném znění, směrnice Rady 2011/64/EU ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně tabákových výrobků, v platném znění,
- směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny,
- směrnice Rady 2011/64/EU ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků (kodifikované znění),
- nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2022/1636 ze dne 5. července 2022, kterým se doplňuje směrnice Rady (EU) 2020/262 stanovením struktury a obsahu dokladů vyměřovaných v souvislosti s dopravou zboží podléhajícího spotřební dani a stanovením prahu ztrát v důsledku povahy zboží, v platném znění,
- prováděcí nařízení Komise (EU) 2022/1637 ze dne 5. července 2022, kterým se stanoví prováděcí pravidla ke směrnici Rady (EU) 2020/262, pokud jde o používání dokladů v souvislosti s dopravou zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně a s dopravou zboží podléhajícího spotřební dani po propuštění ke spotřebě, a stanoví formulář, který se má použít pro osvědčení o osvobození od daně, v platném znění,
- prováděcí nařízení Komise (EU) 2021/2266 ze dne 17. prosince 2021, kterým se stanoví prováděcí pravidla ke směrnici Rady 92/83/EHS, pokud jde o certifikaci a samoosvědčení malých nezávislých výrobců alkoholických nápojů pro účely spotřební daně, v platném znění,

Navržené změny jsou plně v souladu s unijní legislativou v oblasti spotřebních daní, jelikož se týkají výhradně kompetencí spadajících do působnosti členských států. V souvislosti s přijetím prováděcích nařízení Komise dochází pouze k aktualizaci odkazů na tyto prováděcí právní akty.

S poukazem na sekundární právo Evropské unie lze konstatovat, že předkládaná právní úprava respektuje závazky, které pro Českou republiku z členství v Evropské unii vyplývají ve výše uvedených oblastech.

4.1. *Listina základních práv Evropské unie*

Součástí práva Evropské unie je od změn základních smluv provedených tzv. Lisabonskou smlouvou (publikovanou ve Sbírce mezinárodních smluv pod č. 111/2009 Sb. m s.) i Listina základních práv Evropské unie (dále jen „Listina práv EU“). Ta má podle čl. 6 Smlouvy o Evropské unii charakter primárního práva. Důvodem pro přijetí Listiny práv EU byla dlouhodobě kritizovaná absence nástroje práva Evropské unie, který by subjektům (adresátům) práva Evropské unie poskytoval jednoznačné garance jejich základních práv a svobod, a paradoxní situace, kdy členské státy Evropské unie byly při aplikaci a implementaci práva Evropské unie vázány lidskoprávními závazky vyplývajícími buď z jejich vlastního ústavního práva (v kontextu České republiky z Listiny základních práv a svobod) nebo z jejich mezinárodněprávních závazků (zejména z Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, viz část 5.1 této důvodové zprávy), avšak samy instituce Evropské unie při vytváření a aplikaci práva Evropské unie podobným korektivem vázány nebyly.¹ Ustanoveními Listiny práv EU jsou proto primárně vázány orgány a instituce Evropské unie (viz čl. 52 odst. 5 Listiny práv EU: *[u]stanovení této [Listiny], která obsahují zásady, mohou být prováděna legislativními a exekutivními akty přijímanými orgány, institucemi a jinými subjekty Unie a akty členských států, provádějí-li právo Unie, při výkonu jejich pravomocí. Před soudem se jich lze dovolávat pouze pro účely výkladu a kontroly zákonnosti těchto aktů.*).

Je nutné zdůraznit, že ustanovení Listiny práv EU jsou pro instituce a úřady členských států závazné pouze v rozsahu, ve kterém provádějí právo Evropské unie. S ohledem na stále větší provázanost právních řádů členských států včetně České republiky s právem Evropské unie je ovšem třeba při posuzování, zda konkrétním legislativním návrhem dochází k aplikaci práva Evropské unie, postupovat maximálně obezřetně, rovněž při vědomí toho, že Soudní dvůr Evropské unie to, co vše je *prováděním práva Evropské unie*, vykládá tradičně široce, a je rovněž třeba mít na paměti povinnost podpory uplatňování Listiny práv EU členskými státy podle jejího čl. 51 odst. 1, včetně aplikace v rámci legislativního procesu. Ustanovení Listiny práv EU je logicky třeba zohledňovat zejména při přípravě návrhů právních předpisů, které mají implementační charakter.²

V tomto smyslu je předloženou novelu třeba hodnotit jako zcela neimplementační normu. U souvisejících navržených změn dalších právních předpisů je pro posuzování souvislosti s právem Evropské unie nutné mít na paměti, že i na právní nástroje, které jsou na primární implementační normě zdánlivě nezávislé, ale které však ve výsledku slouží k zajištění efektivního uplatňování práva Evropské unie, Soudní dvůr Evropské unie v rámci přezkumu nahlíží jako na implementační nástroje práva EU (viz rozsudek ve věci C-617/10 *Åklagaren v. Hans Åkerberg Fransson*). To se obecně týká mj. i obecných procesních předpisů, kterými se řídí úřady členských států aplikující úpravu ve zvláštních zákonech.

Co se týče částí návrhu novelizujících zákon o cenách a zákon o působnosti orgánů České republiky v oblasti cen, tyto části předloženého návrhu zákona nejsou implementací evropského práva a povinnost zajistit soulad navržené úpravy s Listinou práv EU pro Českou

¹ Ohledně aplikace Listinou práv EU garantovaných práv v legislativním procesu na úrovni EU viz Svobodová, M., Scheu, H.C. & Grinc, J. (eds.): *Listina základních práv Evropské unie: Deset let v praxi – hodnocení a výhled*. Auditorium Praha 2019.

² Konkrétně ohledně doporučeného postupu při přípravě návrhu právního předpisu pro vnitrostátního předkladatele zákona viz např. příručka Agentury Evropské unie pro základní práva (Fundamental Rights Agency, FRA) *Applying the Charter of Fundamental Rights of the European Union in law and policymaking at national level*. Publications Office of the European Union Luxembourg 2018 (dostupná online na <https://op.europa.eu/cs/publication-detail/-/publication/ed1f87aa-e244-11e8-b690-01aa75ed71a1/language-en>).

republiku tudíž přímo neplyne. Přesto lze říci, že předložený návrh zákona ani v rozsahu těchto částí nezakládá porušení Listiny práv EU, a to mimo jiné i s ohledem na to, že je konformní s lidskoprávními garancemi vyplývajících pro ČR jak z ústavního, tak mezinárodního práva.

Ke vztahu Listiny práv EU a Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod lze říci obecně tolik, že Listina práv EU z Úmluvy ideově i obsahově vychází a že se oba instrumenty materiálně do značné míry překrývají. Úmluva je klasickou lidskoprávní úmluvou, mezi jejíž nepopiratelné přednosti patří dlouhá historie aplikační praxe a zavedená judikatura; právě její stáří a stáří jejích ustanovení však znamená, že Evropský soud pro lidská práva musí, chce-li poskytovat účinnou ochranu stěžovatelům, ochranu řady „modernějších“ práv (např. práva na příznivé životní prostředí nebo práva na dobrou správu) dovozovat z původních článků jejich rozšířenou interpretací, což v mnoha ohledech stěžuje aplikaci Úmluvy a/nebo je vnímáno jako kontroverzní. Naproti tomu Listina práv EU obsahuje celkem 50 materiálních článků poskytujících ochranu konkrétním právům nebo principům. Ke svému vztahu k Úmluvě Listina práv EU sama v čl. 52 odst. 3 konstatuje, že *[p]okud tato [Listina] obsahuje práva odpovídající právům zaručeným Úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod, jsou smysl a rozsah těchto práv stejné jako ty, které jim přikládá uvedená Úmluva. Toto ustanovení nebrání tomu, aby právo Unie poskytovalo širší ochranu.* Ve stejné věci tak může Evropský soud pro lidská práva, poskytující ochranu právům plynoucím z Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, a Soudní dvůr Evropské unie poskytující ochranu právům plynoucím z Listiny práv EU dojít k odlišným závěrům, jako se tomu stalo například při posuzování českých předpisů o důchodovém pojištění, které poskytovaly při stanovení důchodového věku zvýhodnění ženám (oproti mužům), a dále ženám vůči jiným ženám podle počtu dětí, resp. oproti ženám bezdětným. Zatímco Evropský soud pro lidská práva v případě *Andrle proti České republice* porušení zákazu diskriminace v rozsahu chráněném čl. 14 Úmluvy neshledal, Soudní dvůr Evropské unie v případě *C-401/11 Soukupová proti Ministerstvu zemědělství* shledal, že české právo coby nástroj implementující politiku Evropské unie podporující dřívější odchod do důchodu v sektoru zemědělství porušuje zákaz diskriminace v rozsahu čl. 21 Listiny práv EU ve smyslu rovného přístupu k dřívějšímu odchodu do důchodu bez ohledu na věk, pohlaví či množství vychovaných dětí.

Z výše uvedeného plyne, že základní rozsah práv chráněných Listinou práv EU vyplývá primárně z Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, a Listina práv EU obsah některých z nich dále rozvíjí; na tato práva je třeba se v rámci testu souladu navrhované právní úpravy s Listinou práv EU soustředit především, neboť, jak bylo uvedeno výše, souladu navrhované právní úpravy s Úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod se věnuje část 5.1 této důvodové zprávy.

4.1.1. Konkrétní Listinou práv EU garantovaná práva

Ve vztahu k předloženému návrhu zákona je třeba se primárně soustředit na čl. 41 (právo na řádnou správu) a čl. 47 (právo na účinnou právní ochranu a spravedlivý proces) Listiny práv EU.

Listina práv EU na rozdíl od Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod výslovně v čl. 41 zakotvuje právo na řádnou správu, zahrnující primárně, že *[k]aždý má právo na to, aby jeho záležitosti byly orgány, institucemi a jinými subjekty Unie řešeny nestranně, spravedlivě a v přiměřené lhůtě* a dále právo na to být vyslechnut, přístup ke spisu, povinnost správních orgánů odůvodňovat rozhodnutí a rovněž právo na náhradu škody způsobené nesprávným úředním postupem. Všechna tato práva jsou subjektům v České republice garantována v obecné rovině na ústavní úrovni a dále pak v ustanoveních správního a daňového řádu a též specificky zákonem č. 82/1992 Sb., o odpovědnosti za škodu

způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, ve znění pozdějších předpisů.

Zatímco čl. 6 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod garantuje právo na spravedlivý proces výslovně pouze v civilních a trestních věcech a jeho aplikace i na správní řízení včetně daňového vychází z rozsudku *Ferrazzini* (viz dále), čl. 47 Listiny práv EU se vztahuje obecně na všechny možné spory týkající se práv vyplývajících z Listiny práv EU a garantuje mj. *právo na účinné prostředky nápravy před soudem*. Přezkum rozhodnutí správce daně bude podle navržené úpravy probíhat obvyklým způsobem, tj. přezkumem ve správním soudnictví. Ochranu práv subjektů ve správním soudnictví garantuje zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů.

4.1.2. Celkové zhodnocení navržené právní úpravy

Předložený návrh zákona je v rozsahu v souladu s Listinou práv EU.

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

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

5.1. Úmluva o ochraně lidských práv

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

5.1.1. Právo na spravedlivý proces

Pokud jde o zajištění práva na spravedlivý proces, které je zaručeno ustanovením čl. 6 odst. 1 Úmluvy, lze poukázat na rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ve věci *Ferrazzini proti Itálii* ze dne 12. července 2001, stížnost č. 44759/98. Podle tohoto rozhodnutí daňové záležitosti dosud tvoří součást tvrdého jádra výsad veřejné moci, přičemž veřejný charakter vztahu mezi daňovým poplatníkem a daňovým úřadem nadále převládá. Ustanovení čl. 6 odst. 1 Úmluvy se tak podle názoru Evropského soudu pro lidská práva na samotné daňové řízení v rozsahu, v němž se týká zjištění a stanovení daně, nevztahuje, neboť se nejedná o řízení o občanských právech a závazcích.

Jelikož však za nedodržení daňových povinností hrozí daňovému subjektu sankce, na hmotněprávní i procesní aspekty s ní související se použijí ustanovení Úmluvy, která

se vztahují na trestní obvinění. Je proto třeba při posuzování souladu navrhované právní úpravy v oblasti daňových předpisů s Úmluvou přihlídnout i k trestním aspektům článku 6, ale i k článku 7 Úmluvy nebo k článku 2 a 4 Protokolu č. 7 k Úmluvě. Tento přístup byl potvrzen i Evropským soudem pro lidská práva např. v rozsudku ve věci *Jussila proti Finsku* ze dne 23. listopadu 2006, stížnost č. 73053/01. Článek 6 odst. 1 Úmluvy sice hovoří o trestním obvinění, nikoliv o řízení o uložení sankce za nesplnění povinnosti, jde však o autonomní pojem práva Úmluvy, který může mít (a také má) jiný obsah než obdobný pojem vnitrostátního práva. Slučitelnost s tímto, ale i dalšími ustanoveními Úmluvy, zejména s požadavkem na uložení trestu (v tomto případě sankce) jen na základě zákona nebo na právo nebýt souzen nebo potrestán (sankciován) dvakrát v téže věci, je přitom zajištěna možností daňového subjektu bránit se takovému jednání jako nesprávnému postupu správce daně obdobně, jak je popsáno ve smyslu ochrany proti svévoli dle článku 1 Protokolu č. 1 Úmluvy. Jedná se tedy jak o využití řádných i mimořádných opravných prostředků, tak o možnost domoci se soudní ochrany ve správním soudnictví v případě, že dojde k vyčerpání všech opravných prostředků podle daňového řádu. Daňový subjekt se tedy může obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů. Takové soudní řízení přitom v zásadě respektuje základní principy uvedené v článku 6 Úmluvy.

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.

5.1.2. Ochrana majetku

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

Požadavek **zákonosti** 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 výše v bodu 3. Z hlediska Úmluvy přitom hraje roli jen zjevná neústavnost, případně neústavnost potvrzená příslušným orgánem (Ústavním soudem), jehož rozhodnutí nejsou právním předpisem respektována (viz rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ve věci *R & L, s. r. o., a ostatní proti České republice* ze dne 3. července 2014, stížnost č. 37926/05, 25784/09, 36002/09, 44410/09 a 65546/09).
- **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 upraveny na zákonné úrovni, a požadavek dostupnosti je tudíž naplněn.

- Otázka **předvídatelnosti** tuzemských daňových předpisů (v širokém slova smyslu) byla v minulosti opakovaně řešena Evropským soudem pro lidská práva (např. rozsudky ve věci *AGRO-B, spol. s r. o., proti České republice* ze dne 1. února 2011, stížnost č. 740/05 nebo *CBC-Union, s. r. o., proti České republice* ze dne 20. září 2005, stížnost č. 68741/01), 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 podle 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. § 110 odst. 1 daňového řádu). Vedle řádných opravných prostředků lze využít i mimořádných opravných prostředků dle daňového řádu, upravených v § 117 a násl. Kromě toho připouští daňový řád i jiné prostředky ochrany, kterými je třeba rozumět: námitku (srov. § 159 daňového řádu), stížnost (srov. § 261 daňového řádu) a podnět na nečinnost (srov. § 38 daňového řádu). Teprve tehdy, dojde-li k vyčerpání všech opravných prostředků podle daňového řádu, může se daňový subjekt obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správního orgánu. Riziko svévole je tak díky existenci opravných prostředků, ale i díky možnosti obrátit se na soud eliminováno v nejvyšší možné míře, což platí obecně pro všechny daňové předpisy. Lze tedy konstatovat, že navrhovaná právní úprava nemění možnost daňových subjektů využít opravných prostředků, a tím je zajištěna slučitelnost návrhu úpravy s tímto požadavkem Úmluvy.

Požadavek **legitimity** znamená, že je nezbytné zajistit, aby zásah, ke kterému má na základě právního předpisu dojít, sledoval legitimní cíle ve veřejném nebo obecném zájmu. Aby byl požadavek legitimacy naplněn, je třeba tyto cíle specifikovat. 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 zejména povinná transpozice nových právních předpisů Evropské unie v oblasti daně z přidané hodnoty.

Proporcionalita (přiměřenost) jako poslední požadavek se na poli čl. 1 Protokolu č. 1 váže k tomu, že jednotlivce 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 rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ve věci *Mikrotechna, s. r. o., proti České republice* ze dne 28. května 2008, stížnost č. 23177/04 nebo rozsudek ve věci *ORION-Břeclav, s. r. o., proti České republice* ze dne 13. ledna 2004, stížnost č. 43783/98). To, zda navrhovaná právní úprava nepovede k tzv. škrticímu (rdousicímu) efektu, je přitom třeba posuzovat i ve vztahu k ústavnímu pořádku (viz výše). S ohledem na charakter navrhovaných opatření nelze ve vztahu k tomuto návrhu zákona hovořit o rdousícím účinku.

Zákaz **diskriminace** vyjádřený v článku 14 Úmluvy směřuje proti takovému zacházení, kdy by s osobami, které jsou ve stejném nebo obdobném postavení, bylo zacházeno nerovně, nebo naopak, kdy by s osobami, které se nacházejí v odlišném postavení, bylo zacházeno stejně. Pokud by tento přístup neměl žádné opodstatnění, tedy pokud by nebyl opřen o žádný legitimní a objektivní důvod, byl by diskriminační. Návrh zákona nerozlišuje daňové subjekty 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. Lze tak konstatovat, že návrh zákona nezavádí žádné opatření, na základě kterého by byl zákaz diskriminace porušen.

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

5.1.3. Další dotčená ustanovení

S požadavkem záruky proti svévoli, uvedeném v předchozím bodě, úzce souvisí ustanovení článku 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 článku 14 Úmluvy směřuje proti takovému zacházení, kdy by s osobami, které jsou ve stejném nebo obdobném postavení, bylo zacházeno nerovně, nebo naopak, kdy by s osobami, které se nacházejí v odlišném postavení, bylo zacházeno stejně. Pokud by tento přístup neměl žádné opodstatnění, tedy pokud by nebyl opřen o žádný legitimní a objektivní důvod, byl by diskriminační. Tento princip je v rámci návrhu předkládaného zákona plně respektován.

5.2. Mezinárodní pakt o občanských a politických právech

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

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

Tato práva mají zásadně stejný obsah jako obdobná práva zakotvená v Úmluvě, která byla posuzována výše. Výjimkou je zákaz diskriminace dle článku 26 Paktu. Zatímco zákaz diskriminace zakotvený v Úmluvě má povahu akcesorického práva (tedy se ho lze dovolat pouze spolu s porušením jiného práva), v případě Paktu má zákaz diskriminace povahu neakcesorickou, a tedy se jej lze dovolat přímo. Zhodnocení vztahu k zákazu diskriminace provedené v části 5. 1. však nezáviselo na tom, zda má toto právo akcesorickou nebo neakcesorickou povahu. Na základě tohoto zhodnocení tedy lze dovodit, že navržená právní úprava je v souladu s článkem 26 Paktu.

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

5.3. Závěr

S ohledem na to, že návrh zákona respektuje výše uvedené požadavky, lze jej považovat za slučitelný s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána.

6. Předpokládaný hospodářský a finanční dopad navrhované právní úpravy

V následujících subkapitolách je uveden předpokládaný hospodářský a finanční dopad v jednotlivých oblastech.

6.1. Dopad na státní rozpočet

Dopad na státní rozpočet se očekává zanedbatelný, nicméně pozitivní. V tomto směru budou na státní rozpočet působit ta opatření, která vedou k zefektivnění procesu výběru daně, případně administrativních nákladů správce daně. Lze rovněž očekávat úspory související se zvýšením právní jistoty dotčených subjektů a z tohoto pohledu potenciálním snížením četnosti soudních sporů. Vzhledem k tomu, že podobných dílčích opatření obsahuje novela poměrně velké množství a zároveň se nedá odhadnout, na jaký počet subjektů budou předmětné změny ve výsledku aplikovány, nedají se úspory z tohoto titulu exaktně odhadnout.

6.2. Dopad na správce daně

Výrazné dodatečné náklady se neočekávají. Některá opatření by naopak měla vést k zefektivnění některých činností (např. elektronizace dokladů nebo některé změny v oblasti povolovacích řízení) a snížení administrativní zátěže (např. zrušení registrací plátců daně). Určité náklady budou spojeny se získáváním údajů o bezdlužnosti od některých zdravotních pojišťoven. Tyto náklady však lze nazvat jako dočasné do doby připravované plné automatizace výměny informací.

6.3. Dopad na daňové subjekty

Navržené změny jsou koncipovány s cílem zvýšit právní jistotu subjektů a snížit administrativní náklady tam, kde je to možné. Z tohoto důvodu se očekávají pozitivní dopady na tuto skupinu dotčených subjektů. Tyto dopady výrazně převyšují opatření, která mohou být spojena s mírně negativním dopadem. Mezi tato opatření spadá omezení možnosti zajištění daně formou finanční záruky pouze na zajištění jednou její formou, bankovní zárukou. Potenciálně negativní dopady jsou však tlumeny dostatečně dlouhým přechodným obdobím dvanácti kalendářních měsíců a zároveň skutečností, že formy zajištění podle zákona o spotřebních daních jsou nadále pestré.

7. Zhodnocení sociálních dopadů, včetně dopadů na specifické skupiny obyvatel, zejména osoby sociálně slabé, osoby se zdravotním postižením a národnostní menšiny, dopadů na ochranu práv dětí a dopadů na životní prostředí

Navrhovaná právní úprava nemá negativní sociální dopady, včetně dopadů na specifické skupiny obyvatel, zejména osoby sociálně slabé, osoby se zdravotním postižením a národnostní menšiny, ani dopady na ochranu práv dětí či dopady na životní prostředí.

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

Navrhovaná právní úprava nemění stávající zpracování osobních údajů.

9. Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)

Na základě provedené analýzy navrhované regulace z hlediska identifikace korupčních rizik a jejich eliminace lze podle jednotlivých kritérií uvést následující.

9.1. Přiměřenost

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

Navržená právní úprava mění kompetence správních orgánů při určení cen pro konečného spotřebitele. V tomto případě jsou však ceny měněny toliko na základě zákona a na základě podání, která neobsahují vady.

Navrhovaná úprava rovněž zavádí pravomoc správce daně udělit výjimku z barvení nebo značkování vybraných minerálních olejů. Zavedení tohoto institutu bylo nutné s ohledem na to, aby bylo dotčeným subjektům umožněno bezproblémové podnikání. Obecná výjimka být udělena nemohla, protože stávající technologie některá využití předmětných minerálních olejů nemusí být dosud známa, jiná užití byla v minulosti vyhodnocena jako riziková. V případě neudělení výjimky bude muset být rozhodnutí dostatečně odůvodněno a rovněž bude podléhat potenciálnímu soudnímu přezkumu (viz body 9.5 a 9.6).

9.2. Standardnost

Z hlediska kritéria standardnosti se uvádí, že odchylky od stávajících postupů, které by zvyšovaly korupční potenciál navrhované právní úpravy, nejsou shledávány.

9.3. Efektivita

K uložení, kontrole a vynucování splnění povinnosti při správě daní je věcně a místně příslušný správce daně. Správce daně obvykle disponuje podklady pro vydání daného rozhodnutí, ale i potřebnými odbornými znalostmi, čímž je zaručena efektivní implementace dané regulace i její efektivní kontrola, případně vynucování. Nástroje kontroly a vynucování jsou v oblasti správy daní upraveny jako obecné instituty daňového řádu.

9.4. Odpovědnost

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

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

9.5. Opravné prostředky

Možnost účinné obrany proti nesprávnému postupu správce daně v tuzemsku zakotvuje v obecné rovině daňový řád. 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).

9.6. Kontrolní mechanismy

Oblast daňového práva se pohybuje v procesním režimu daňového řádu, jenž obsahuje úpravu kontroly a přezkumu přijatých rozhodnutí.

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

Při správě daní se uplatňuje zásada neveřejnosti. Informace o poměrech daňových subjektů jsou tak chráněny povinností mlčenlivosti pod hrozbou pokuty do výše 500 000 Kč a nemohou být zpřístupněny veřejnosti. Tím ovšem nemůže být dotčeno právo samotného daňového subjektu na informace o něm soustřeďované. Toto právo je realizováno prostřednictvím nahlížení do spisu a osobních daňových účtů. Získání informací je daňovým subjektům umožněno také prostřednictvím daňové informační schránky podle § 69 daňového řádu.

Navrhovanou právní úpravou nejsou zaváděny nové represivní nástroje zaměřené na eliminaci korupčních rizik.

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

Vedle obecného trestněprávního protikorupčního rámce lze blíže připomenout aspekty protikorupčního rámce spojené se státní službou. Účinná jsou také opatření daňového práva. Při správě daní se uplatňuje zásada neveřejnosti a daňové mlčenlivosti. Další represivní sankce jsou stanoveny trestním zákoníkem v případě, že jednání konkrétní úřední osoby nebo skupiny úředních osob naplní podstatu trestného činu, například trestný čin přijetí úplatku.

9.7. Transparentnost

Z hlediska transparentnosti a otevřenosti dat lze konstatovat, že navrhovaná úprava nemá vliv na dostupnost informací podle zákona o svobodném přístupu k informacím.

10. 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.

11. Zhodnocení dopadů na rodiny

Navrhovaná právní úprava nemá přímé dopady na rodiny.

12. Zhodnocení územních dopadů, včetně dopadů na územní samosprávné celky

Navrhovaná právní úprava nemá územní dopady. Z hlediska dopadů na územní samosprávné celky tak navrhovaná novela nezasahuje do jejich práv či povinností, ani se nedotkne výkonu jejich agendy v rámci přenesené působnosti.

13. Zhodnocení souladu se zásadami pro tvorbu digitálně přívětivé legislativy (DPL)

V rámci této kapitoly je zhodnocen soulad navrhovaného právního předpisu s hlavními deseti zásadami pro tvorbu digitálně přívětivé legislativy.

13.1. Budování přednostně digitálních služeb (princip digital by default)

Navržená právní úprava nepředepisuje konkrétní podobu „služeb“ spojených se správou spotřební daně. Jde tak pouze o úpravu stávajících služeb, které jsou poskytovány již na základě stávající procesně-právní úpravy obsažené v daňovém řádu jak analogově, tak elektronicky a tyto služby nedoznávají v tomto ohledu změn.

V obecné rovině pak lze konstatovat, že návrh naplňuje tuto zásadu v maximálních intencích, které jsou mu právním řádem České republiky umožněny.

13.2. Maximální opakovatelnost a znovupoužitelnost údajů a služeb (princip only once)

Návrh zákona spadá do oblasti správy daní, proto jsou informace v něm chráněny daňovou mlčenlivostí podle § 52 a násl. daňového řádu. K významu zásady zachování mlčenlivosti lze uvést, že zákonná garance toho, že s informacemi poskytnutými daňovým subjektem bude nakládáno jako s důvěrnými a zásadně nezveřejnitelnými, je velmi důležitým faktorem pro

právní jistotu daňových subjektů a pro realizaci jejich povinnosti tvrzení při správě daní. Povinnost zachovat mlčenlivost má za úkol zejména ochranu informací, které jsou během správy daní o konkrétním subjektu zjištěny, a je vysoce žádoucí, aby subjekt, který poskytl otevřeně údaje o své osobě a o svých finančních záležitostech a poměrech, měl záruku, že nedojde ke zneužití těchto (často velmi citlivých) informací. Zrušení této povinnosti by pak mělo zásadní dopady na správu daní, potažmo na fungování celého státu.

V případě získávání informací správcem daně pak návrh vychází z obecné úpravy daňového řádu, kde podle § 58 odst. 3 je správce daně oprávněn získat informace od jiných osob pouze v případě, kdy je nemůže získat z vlastních zdrojů nebo od jiného orgánu veřejné moci, což je zcela v souladu s touto zásadou.

Návrh pak naplňuje zásadu opakovatelnosti a znovupoužitelnosti údajů v intencích výše řečeného.

13.3. Budování služeb přístupných a použitelných pro všechny, včetně osob se zdravotním postižením (princip governance accessibility)

Tato zásada není návrhem zákona upravována, stávající právní úprava se řídí obecnými právními předpisy upravujícími tuto problematiku.

13.4. Sdílené služby veřejné správy

Navrhovaná právní úprava nepředpokládá odchylky od obecné právní úpravy při správě daní ani praxe orgánů Celní správy České republiky.

13.5. Konsolidace a propojování informačních systémů veřejné správy

Návrh zákona nestanoví, jakým způsobem má příslušný orgán veřejné moci zajistit to, aby jím poskytované služby řádně fungovaly. Vzhledem k tomu, že většina údajů z daňové oblasti podléhá mlčenlivosti, nedá se očekávat vysoká míra propojení systémů z oblasti správy daní a dalších informačních systémů.

13.6. Mezinárodní interoperabilita - budování služeb propojitelných a využitelných v evropském prostoru

Návrh zákona se sám o sobě netýká mezinárodní spolupráce a neupravuje budování služeb propojitelných a využitelných v evropském prostoru.

13.7. Ochrana osobních údajů v míře umožňující kvalitní služby (princip nařízení o ochraně osobních údajů)

Návrh zákona je plně v souladu s touto zásadou. Blíže viz bod 8.

13.8. Otevřenost a transparentnost včetně otevřených dat a služeb (princip open government)

Zásada otevřenosti a transparentnosti je návrhem zákona naplněna v mezích základních zásad správy daní podle daňového řádu. Návrh zákona jako takový žádným způsobem neomezuje otevřenost a transparentnost.

13.9. Technologická neutralita

Návrh zákona neomezuje technické ani technologické prostředky, které mohou využívat dotčené subjekty.

13.10. Uživatelská přívětivost

Návrh zákona nepředpokládá v této oblasti odchylky od obecné právní úpravy při správě daní ani praxe orgánů Celní správy České republiky v roli správce spotřebních daní.

II. Zvláštní část

K části první - změna zákona o spotřebních daních

K čl. I

K bodu 1 (§ 3 písm. d) a e))

Navrhuje se vypustit slovo „vyměřit“, neboť je-li odložena povinnost daň přiznat a zaplatit, tedy (terminologií daňového řádu) odložena daňová povinnost, nemůže dojít ani k jejímu vyměření.

K bodu 2 (§ 3 odst. 1 písm. f))

Navrhuje se vypustit nadbytečnou část textu. Z kontextu zákona je zřejmé, že speciální ustanovení (výjimky) vůči tomuto ustanovení v jednotlivých částech zákona jsou aplikovány přednostně.

K bodu 3 (§ 3 odst. 1 písm. i))

Dochází k vypuštění legislativní zkratky „uživatel“ pro její nesystémovost v rámci definice. Další úprava definice uživatele souvisí s novou úpravou registrací daňových subjektů podle zákona o spotřebních daních, kdy bylo z hlediska efektivity výběru daně registrační řízení vyhodnoceno ve většině případů jako nadbytečné. V případě uživatele tedy není nutné explicitně uvádět, že se tento typ daňového subjektu neregistruje. Další změny jsou legislativně technického charakteru.

K bodu 4 (§ 3 odst. 1 písm. l))

Vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit není upraven pouze v § 9 zákona o spotřebních daních, ale i v dalších ustanoveních (např. § 46 zákona o spotřebních daních). Na tato jednotlivá ustanovení není nutné z hlediska přehlednosti právní normy odkazovat.

K bodu 5 (§ 3 odst. 1 písm. n))

Úpravou ustanovení dochází k upřesnění textu (ve výčtu ustanovení nebyla obsažena všechna relevantní ustanovení) a zároveň se v souladu se správnou legislativní technikou upravuje použitý odkaz na zákon upravující metrologii.

K bodu 6 (§ 3 odst. 1 písm. x))

V návaznosti na novou úpravu vrácení daně ozbrojeným silám cizích států podle § 15a a 15b zákona o spotřebních daních se navrhuje definice ozbrojených sil, která odkazuje na zákon č. 310/1999 Sb., o pobytu ozbrojených sil jiných států na území České republiky.

K bodu 7 (§ 3b odst. 5 písm. a))

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 8 (§ 4 odst. 1 písm. a))

Navrženými změnami dochází k důslednému provedení koncepce, v rámci které se rozlišují plátcí, u nichž vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu, podle toho, zda se jedná o uvedení do volného daňového oběhu v souladu s tímto zákonem (§ 4 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních) nebo neoprávněné (§ 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních).

U výrobce se upřesňuje, že se podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních stane plátcem, pokud vyrábí vybrané výrobky „povinně“ mimo režim podmíněného osvobození od daně, neboť pouze v takovém případě vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň okamžikem výroby (§ 3 písm. k) bod 3 zákona o spotřebních daních ve spojení s § 9 odst. 1 zákona o spotřebních daních).

V případě, že dojde k výrobě těchto vybraných výrobků v daňovém skladu v režimu podmíněného osvobození od daně, je plátcem daně z těchto vybraných výrobků provozovatel daňového skladu, ve kterém k této výrobě došlo (pokud je v režimu podmíněného osvobození od daně neodešle jiné osobě), a to v okamžiku vyjmutí těchto výrobků z režimu podmíněného osvobození od daně (§ 3 písm. k) bod 1 zákona o spotřebních daních ve spojení s § 9 odst. 1 zákona o spotřebních daních).

Osoba oprávněného odesílatele je již upravena v § 4 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních, neboť ten je plátcem ve vztahu k vybraným výrobkům dopravovaným v režimu podmíněného osvobození od daně pouze v případě, kdy v souvislosti s touto dopravou poskytl zajištění daně. V jiných případech této osobě nevzniká povinnost přiznat a zaplatit daň z jejich statusu oprávněného odesílatele, ale provozovatele daňového skladu, který je v tomto pododstavci nadále obsažen.

K bodu 9 (§ 4 odst. 1 písm. c))

Navrhuje se formulační zpřesnění § 4 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních bez věcného dopadu. Je zde jednoznačně stanoveno, že plátcem daně není osoba, která žádá o vrácení daně podle § 15, 15a, 15b, 56, 56a a 57 zákona o spotřebních daních. Tyto osoby se však mohou i nadále stát plátcem daně například podle § 4 odst. 1 písm. b) bodu 2 zákona o spotřebních daních v případě, že použijí vybrané výrobky, u kterých byla vrácena daň, pro jiné účely.

K bodu 10 (§ 4 odst. 1 písm. d))

Cílem navrhované úpravy je rozdělit plátcovství v případě ztrát nebo znehodnocení nebo jiného porušení podmínek při dopravě vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, a to z důvodu plného souladu se směrnicí Rady (EU) 2020/262.

Na základě čl. 7 odst. 1 písm. a) bod ii) této směrnice je plátcem daně v případě nesrovnalosti při dopravě vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mimo primární plátce daně rovněž jakákoli osoba, která se na neoprávněném opuštění režimu podmíněného osvobození od daně podílela nebo která si byla této neoprávněnosti vědoma nebo lze rozumně předpokládat, že si jí měla být vědoma.

K bodu 11 (§ 4 odst. 1 písm. e))

Cílem navrhované úpravy je rozdělit plátcovství v případě ztrát nebo znehodnocení nebo jiného porušení podmínek při dopravě vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu nebo při zasílání, a to z důvodu plného souladu se směrnicí Rady (EU) 2020/262.

Podle čl. 46 odst. 3 této směrnice solidární odpovědnost za spotřební daň při dopravě vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu nebo při zasílání je stanovena bez vědomostního testu, který je aplikován v případě doprav v režimu podmíněného osvobození od daně (viz nový § 4 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních). Za daň je tak v případě volného daňového oběhu nebo při zasílání společně a nerozdílně odpovídá pouze osoba, která se na porušení podmínek podílela.

K bodu 12 (§ 4 odst. 1 písm. g))

Změny v novém § 4 odst. 1 písm. g) zákona o spotřebních daních souvisí s důsledným provedením koncepce plátců spotřební daně (viz výše) a odstraněním možných duplicit. V případech, kdy dochází k nezákonné výrobě, skladování, nebo dopravě vybraných výrobků, kdy subjekt neprokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné nebo oprávněně nabyté bez daně, dochází rovněž k uvedení předmětných vybraných výrobků do volného daňového oběhu (v případě ilegální výroby podle § 3 písm. k) bod 3, v případě ilegální dopravy nebo skladování podle nového § 3 písm. k) bod 6, a proto zde již není zapotřebí tuto skutečnost uvádět.

Plátcem podle tohoto ustanovení se tak v případě nezákonné výroby vybraných výrobků může nadále stát subjekt, který vybrané výrobky, které musí být podle § 19 zákona o spotřebních daních vyráběny v daňovém skladu, vyrábí mimo daňový sklad, nebo subjekt, který vybrané výrobky v daňovém skladu vyrábí, avšak nezanese je do evidencí atp.

Plátcem podle tohoto ustanovení se dále stává subjekt, který skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky pro osobní spotřebu (pomocí ustanovení § 32 zákona o spotřebních daních), vybrané výrobky zdaněné (například pomocí dokladů uvedených v § 5 zákona o spotřebních daních, evidencemi, dalšími důkazy podle daňového řádu) nebo vybrané výrobky oprávněně nabyté bez daně (například pomocí dokladu podle § 6 zákona o spotřebních daních).

Dále se v souladu se směrnicí Rady (EU) 2020/262 doplňuje do společné a nerozdílné odpovědnosti také neoprávněná výroba.

K bodu 13 (§ 4 odst. 2)

Prostřednictvím změny odstavce 2 se navrhuje zrušení registrační povinnosti plátců daně v oblasti spotřebních daní (registrační povinnost se nyní vztahuje na část daňových subjektů v této oblasti). Ta byla správcem daně vyhodnocena jako nadbytečná a administrativně zatěžující. S většinou plátců podle zákona o spotřebních daních byla dosud vedena dvě řízení – řízení o vydání povolení a registrační řízení, přičemž v rámci povolovacího řízení je správcem daně zjištěn dostatečný okruh údajů potřebný pro správu daní (viz § 9 odst. 3 daňového řádu). V rámci povolovacího řízení zákon o spotřebních daních rovněž předpokládá oznamovací povinnost změn většiny těchto údajů (viz § 43k zákona o spotřebních daních vs. § 127 odst. 1 nebo 3 daňového řádu).

U ostatních subjektů, kterým vznikala povinnost registrace, budou potřebné údaje, stejně jako jejich případná změna, zjišťovány v rámci aktuálních daňových přiznání. U subjektů, které žádají o vrácení daně podle § 4 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních, v rámci daňového přiznání k uplatnění nároku na vrácení daně, u osob vyrábějících vybrané výrobky v souladu se zákonem mimo režim podmíněného osvobození od daně (např. minerálních olejů KN 3403) v rámci standardních daňových přiznání. U pěstitelských pálenic budou údaje zjišťovány v rámci spolupráce správce daně a Ministerstva zemědělství, které vydává příslušné povolení, a rovněž z aktuálních daňových přiznání.

Zrušení registrační povinnosti bude mít i další praktické důsledky a přinese dodatečné administrativní úspory. Subjekty například již nebudou povinny, nestanoví-li tak přímo zákon, sdělovat ve lhůtě pro podání daňového přiznání nebo vyúčtování správci daně skutečnost, že jim nevznikla povinnost přiznat daň a zaplatit (viz § 136 odst. 5 daňového řádu).

Vzhledem k tomu, že bylo z hlediska správy daně vyhodnoceno jako žádoucí, aby daňový subjekt, který je právníkou osobou zanikající bez právního nástupce, nadále předkládal současně se žádostí o výmaz z obchodního rejstříku nebo obdobného veřejného rejstříku

souhlas správce daně, byly povinnosti upravené pro registrovaný subjekt v tomto ustanovení daňového řádu převzaty do zákona o spotřebních daních i pro subjekt, který není (nově) registrován.

K bodu 14 (§ 4 odst. 5 a 6)

Jedná se o legislativně technickou změnu v souvislosti s úpravou § 4 odst. 1 zákona o spotřebních daních.

K bodu 15 (§ 4 odst. 7)

Navrhované nové ustanovení staví najisto místní příslušnost správce daně u plátců daně podle nového § 4 odst. 1 písm. g) zákona o spotřebních daních, tj. plátců daně z titulu nezákonných činností a je tak speciálním ustanovením vůči § 10 odst. 1 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Jeho cílem je zajištění zásady hospodárnosti a rychlosti řízení v souladu s § 7 daňového řádu. Toto ustanovení se vztahuje i na osobu společně a nerozdílně odpovídající za daň podle odstavce 1 písm. g), jelikož tzv. „podílník“ je také plátcem daně.

K bodu 16 (§ 5 odst. 4)

Navrhovaná změna souvisí s úpravou dokladů, kterými subjekt může prokázat zdanění vybraných výrobků dopravovaných jejich vydražiteli (v rámci dražeb nebo daňové exekuce). V tomto ohledu v případech, kdy nemůže být vystaven doklad o prodeji (správce daně jako dražitel není vlastníkem předmětného zboží), může správce daně vydat doklad o dopravě s místem určení, kam budou vydražené vybrané výrobky dopraveny.

K bodu 17 (§ 5 odst. 5)

Dochází k formulačnímu upřesnění daného ustanovení. Vzhledem k tomu, že při dovozu se spotřební daň spravuje společně se clem, bude jiné rozhodnutí o stanovení daně, tedy rozhodnutí jak o vyměření daně, tak o doměření daně, vydávat vždy celní úřad primárně v postavení správce cla (sekundárně také v postavení správce daně, neboť se při dovozu spravuje spotřební daň společně se clem).

K bodu 18 (§ 5 odst. 6 písm. a))

Nově se zavádí legislativní zkratka pro elektronický portál správce daně, který jako jediný slouží pro zaslání dokladů či oznámení hospodářských subjektů správci daně před zahájením doprav vybraných výrobků na národní úrovni. Jako doposud bude nadále možné využívat i tzv. alternativní postupy, které vyplývají z ustanovení § 5 odst. 6, resp. § 6 odst. 4 zákona. Bude se jednat o možnost pro ty případy, kdy elektronická forma dokladu nebude splňovat podmínky uvedené v novém § 5 odst. 8 zákona o spotřebních daních, resp. § 6 odst. 5 zákona o spotřebních daních. Zde bude nadále nutné, aby byl doklad před zahájením dopravy elektronicky přijat správcem daně na jeho elektronickém portálu.

K bodu 19 (§ 5 odst. 8)

Navrhovaným ustanovením jsou jednoznačně určeny podoby, které mohou mít doklady podle § 5 a § 6 zákona o spotřebních daních tak, aby subjekt nebyl vystaven hrozbě postupů upravených v § 42 a násl. zákona o spotřebních daních. Zákon zde umožňuje a jednoznačně specifikuje několik forem dokladů.

V první řadě se jedná o klasický doklad v listinné podobě, z kterého musí být v okamžiku případné kontroly zřejmé, že doprovázel dopravu (případně skladování). Alternativně se lze prokázat dokladem elektronickým, který je opatřen kvalifikovaným elektronickým časovým razítkem, aby bylo zřejmé, že dopravu, resp. skladování doprovází (a doprovázel). Jako doposud bude nadále možné využívat i tzv. alternativní postupy, které vyplývají z ustanovení

§ 5 odst. 6, resp. § 6 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Bude se jednat o možnost pro ty případy, kdy elektronická forma dokladu nebude splňovat podmínky uvedené v novém § 5 odst. 8 zákona o spotřebních daních, resp. § 6 odst. 5 zákona o spotřebních daních. Zde bude nadále nutné, aby byl doklad před zahájením dopravy elektronicky přijat správcem daně na jeho elektronickém portálu.

K bodu 20 (§ 6 odst. 2 písm. d))

V souladu s terminologií zákona o spotřebních daních se upravuje prohlášení, že jsou vybrané výrobky osvobozeny od daně.

K bodu 21 (§ 6 odst. 3)

Dochází k formulačnímu upřesnění daného ustanovení. Vzhledem k tomu, že při dovozu se spotřební daň spravuje společně se clem, bude jiné rozhodnutí o stanovení daně, tedy rozhodnutí jak o vyměření daně, tak o doměření daně, vydávat vždy celní úřad primárně v postavení správce cla (sekundárně také v postavení správce daně, neboť se při dovozu spravuje spotřební daň společně se clem).

K bodu 22 (§ 6 odst. 4)

Navržená změna spočívá pouze v upřesnění, že vybrané výrobky osvobozené od daně lze dopravovat (stejně jako vybrané výrobky zdaněné) rovněž s rozhodnutím celního úřadu o propuštění vybraných výrobků do celního režimu volného oběhu nebo celního režimu konečného užití, pokud bylo toto rozhodnutí před zahájením dopravy oznámeno.

Správcem daně je v těchto případech o účelu osvobození od spotřební daně informován z Jednotného správního dokladu (pomocí alfanumerického kódu vyplněného v kolonce „Režim“).

K bodu 23 (§ 6 odst. 5)

Navrhovaným ustanovením jsou jednoznačně určeny podoby, které mohou mít doklady podle § 5 a § 6 zákona o spotřebních daních tak, aby subjekt nebyl vystaven hrozbě postupů upravených v § 42 a násl. zákona o spotřebních daních. Zákon zde umožňuje a jednoznačně specifikuje několik forem dokladů.

V první řadě se jedná o klasický doklad v listinné podobě, z kterého musí být v okamžiku případné kontroly zřejmé, že doprovázel dopravu (případně skladování). Alternativně se lze prokázat dokladem elektronickým, který je opatřen kvalifikovaným elektronickým časovým razítkem tak, aby bylo zřejmé, že dopravu, resp. skladování doprovází (a doprovázel). Jako doposud bude nadále možné využívat i tzv. alternativní postupy, které vyplývají z ustanovení § 5 odst. 6, resp. § 6 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Bude se jednat o možnost pro ty případy, kdy elektronická forma dokladu nebude splňovat podmínky uvedené v novém § 5 odst. 8 zákona o spotřebních daních, resp. § 6 odst. 5 zákona o spotřebních daních. Zde bude nadále nutné, aby byl doklad před zahájením dopravy elektronicky přijat správcem daně na jeho elektronickém portálu.

K bodu 24 (§ 9 odst. 3 písm. d))

Jedná se o legislativně technickou změnu v souvislosti s úpravou § 4 odst. 1 zákona o spotřebních daních.

K bodu 25 (nadpis § 10)

Navrhuje se upřesnění nadpisu § 10 zákona o spotřebních daních, který se týká výhradně výpočtu daně.

K bodu 26 (§ 10 odst. 2)

Navrhuje se doplnění obecného ustanovení o sazbách a výpočtu daně o nový odstavec 2 upravující zaokrouhlování základu daně. Základ daně, vyjádřený v jednotkách jiných než kusech se zaokrouhluje na dvě desetinná místa. Speciální ustanovení pak stanovují zaokrouhlování na jedno (§ 130b zákona o spotřebních daních, daň ze zahřívání tabákových výrobků, § 130j zákona o spotřebních daních, daň z ostatních tabákových výrobků, nebo § 130t, daň z výrobků souvisejících s tabákovými výrobky), tři (§ 69 zákona o spotřebních daních, daň z lihu při množství lihu menším než 0,005 hl), resp. čtyři (§ 131d zákona o spotřebních daních, daň ze surového tabáku) desetinná místa.

K bodu 27 (§ 11 odst. 1 písm. c))

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 28 (§ 11 odst. 1 písm. d))

Dosavadní úprava uvedená v § 11 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních obsahuje osvobození od daně u vybraných výrobků, které jsou dovezeny nebo dopraveny na daňové území České republiky ozbrojeným silám státu, který je členem Severoatlantické smlouvy s výjimkou ozbrojených sil České republiky. V reakci na zajištění souladu s ustanovením § 15a odst. 1 zákona o spotřebních daních se do tohoto ustanovení nově doplňují ozbrojené síly státu zúčastněného v Partnerství pro mír.

Jedná se o právní úpravu, která se zakládá na mezinárodním smluvním vztahu mezi státy Severoatlantické aliance a státy, které přistoupily k Partnerství pro mír na základě „Dohody mezi členskými státy Severoatlantické smlouvy a ostatními státy zúčastněnými v Partnerství pro mír o statutu jejich ozbrojených sil“ (sdělení Ministerstva zahraničních věcí č. 297/1996 Sb.), kde v článku I této dohody je stanoveno, že až na výjimky uvedené v této Dohodě a kterémkoliv doplňkovém protokolu týkajícím se jejich smluvních stran budou všechny členské státy této Dohody uplatňovat ustanovení NATO SOFA, jako kdyby všechny členské státy této Dohody byly smluvními stranami NATO SOFA. Podle článku XI bod 11 této Dohody přijímající stát učiní zvláštní opatření k tomu, aby bylo možné dodávat bez jakýchkoliv poplatků a daní palivo, olej a maziva pro služební vozidla, letadla a lodě ozbrojených sil nebo civilní složky.

Režim daňového zvýhodnění pro ozbrojené síly státu zúčastněného v Partnerství pro mír na základě mezinárodních smluv je tak obdobný režimu pro ozbrojené síly státu, který je členem Severoatlantické smlouvy, vycházejícímu z unijního práva.

K bodu 29 (§ 12 odst. 1)

Jedná se o legislativně-technické upřesnění textu, bez věcného dopadu.

K bodu 30 (§ 12 odst. 1)

Nově se umožňuje, aby uživatel odpadních olejů osvobozených od daně podle § 49 odst. 1 zákona o spotřebních daních nemusel písemně ani žádným jiným způsobem uplatňovat nárok na vydání odpadních olejů osvobozených od daně u plátce nebo jiného uživatele stejně, jako je tomu dnes u konečných spotřebitelů, kteří přijímají vybrané výrobky osvobozené od daně na čerpacích stanicích nebo v jednotkových baleních. Tímto opatřením dojde k odstranění nadměrné administrativní zátěže dotčených subjektů a zvýšení motivace k ekologickému nakládání s odpadními oleji.

K bodu 31 (§ 12 odst. 3)

Jedná se o legislativně-technické upřesnění textu, bez věcného dopadu.

K bodu 32 (§ 12 odst. 4)

Jedná se o legislativně-technické upřesnění textu, bez věcného dopadu.

K bodu 33 (§ 13 odst. 2)

Navrhuje se upravit znění § 13 odst. 2 zákona o spotřebních daních. V něm se nad rámec dosavadní úpravy doplňuje povinnost přijímat a užívat vybrané výrobky osvobozené od daně pouze v místě užívání.

Z kontextu zákona vyplývá, že toto místo užívání musí být uvedeno v povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně pouze v případech, pokud tímto povolením přijímající uživatel v okamžiku přijetí vybraných výrobků (odebrání z daňové skladu nebo v případě minerálních olejů od jiného uživatele) musí disponovat (povolením nemusí disponovat například uživatelé uvedení v § 53 odst. 1, § 73 odst. 1, § 87, § 98 nebo § 105a zákona o spotřebních daních).

Tato změna souvisí s úpravou doprav osvobozených minerálních olejů a lihu mezi více místy užívání v rámci jednoho uživatele (§ 50 odst. 1 písm. d), resp. § 79 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních), a to zavedením zkratky „místo užívání“. V tomto ustanovení se navrhuje zavedení zkratky „místo užívání“ coby místa, kde uživatel vybraných výrobků osvobozených od daně (viz § 3 písm. i) zákona o spotřebních daních) přijímá a užívá vybrané výrobky osvobozené od daně. Úprava reaguje zejména na změny učiněné v § 50 a § 79 zákona o spotřebních daních, kdy je v zákoně explicitně uvedeno, že doprava osvobozených vybraných výrobků se může uskutečňovat i mezi dvěma místy užívání téhož uživatele. Tato úprava pouze potvrzuje dosavadní praxi, kdy je například umožňováno dopravovat osvobozené minerální oleje určené pro pohon motorů lodí mezi jednotlivými místy skladování téhož uživatele. V případě této zkratky je třeba poukázat na to, že neobsahuje část textu za ní, tudíž pokud se dále v legislativním textu použije „místo užívání“ bez doplňku, že musí být uvedeno v povolení, neznamená to, že je podmínkou, že toto místo musí být uvedeno v povolení, jak je tomu například v § 13 odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Údaj o místě užívání, kde uživatel vybrané výrobky rovněž přijímá, by se v případě doprav osvobozených vybraných výrobků měl shodovat s údajem na dokladu o osvobození podle § 6 odst. 2 písm. f) zákona o spotřebních daních, přičemž tento doklad (se shodnými údaji) by měl dopravu osvobozených vybraných výrobků doprovázet i v případě kdy je tato realizována samotným uživatelem z vydávajícího daňového skladu.

Dále se doplňuje výjimka, na jejímž základě je umožněno uživatelům odpadních olejů jejich přijímání od dodavatelů, kteří nejsou uvedeni v povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně. Tento druh dodavatelů již nebude třeba uvádět v příslušném povolení, čímž dojde ke snížení administrativní zátěže dotčených subjektů i správce daně i motivaci k ekologičtějšímu chování.

K bodu 34 (§ 14 odst. 2 písm. b))

V návaznosti na navrhované změny v ustanovení § 28j odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních se v tomto ustanovení odděluje vrácení daně v případě nepředvídatelných ztrát nebo znehodnocení anebo v důsledku částečné ztráty a v případě ztrát nebo znehodnocení anebo jiného porušení podmínek dopravy ve volném daňovém oběhu mezi členskými státy. Cílem návrhu je najisto stanovit oproti současnému znění, že nepředvídatelné ztráty nebo znehodnocení nebo částečné ztráty, pokud jsou splněny podmínky uvedené v § 28j odst. 2 zákona o spotřebních daních, nejsou porušením podmínek dopravy vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu mezi členskými státy, a nevzniká u nich povinnost přiznat a zaplatit daň. Jedná se o upřesnění legislativního textu, navrhovaná změna nemá věcný dopad.

K bodu 35 (§ 14 odst. 2 písm. c) a d))

Dosavadní úprava obsažená v § 14 odst. 2 písmenech c) a d) se přesouvá do nově uspořádaného písmene b), což lépe odpovídá systematice ustanovení; k věcné změně nedochází. Cílem je legislativně postavit najisto, že všechny podmínky uvedené v jednotlivých písmenech § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních mohou být kumulativně splněny (předcházející text například naplněním podmínky uvedené v původním písmeni d) vylučoval naplnění podmínky uvedené v původním písmeni b)).

K bodu 36 (§ 14 odst. 7 a 9)

K vypuštění dosavadního § 14 odst. 7 zákona o spotřebních daních dochází z důvodu nadbytečnosti a duplicity vůči daňovému řádu.

Dosavadní odstavec 9 se vypouští pro nadbytečnost, a rovněž z důvodu nekomplexnosti a nenormativnosti jeho obsahu.

K bodu 37 (§ 14 odst. 8)

Jedná se o legislativně-technické zpřesnění daného ustanovení bez věcného dopadu, reagující mj. na nově vkládaný § 15b.

K bodu 38 (§ 15)

Cílem nové právní úpravy je celková revize pravidel pro vracení daně osobám požívajícím výsad a imunit. Zejména se jedná o osoby, jejichž práva a povinnosti upravuje Vídeňská úmluva o diplomatických nebo konzulárních stycích a Vídeňská úmluva o konzulárních stycích (dále jen „VÚDS“). Ostatních osob požívajících výsad a imunit se nová úprava rovněž částečně dotkne z důvodu celkové revize daného ustanovení.

Cílem této revize je zejména zohlednění aplikační praxe, zjednodušení stávajících pravidel pro vracení daně, sjednocení terminologie a procesních postupů pro vracení daně napříč právními předpisy, zajištění právní jistoty dotčených subjektů a zvýšení příjmů státního rozpočtu za předpokladu naplnění mezinárodních závazků.

Právním rámcem pro poskytování daňových zvýhodnění osobám požívajícím výsad a imunit je VÚDS a unijní právo. Na základě VÚDS je hostitelský stát povinen osvobodit od nepřímých daní zboží a služby, které souvisejí s vlastním úřadem diplomatické či konzulární mise, tj. jeho chodem a rovněž zboží a služby poskytnuté hlavnímu představiteli mise. Jiná osvobození od nepřímých daní jsou do té míry dobrovolná, že se ve vzájemných bilaterálních vztazích postupuje na základě principu vzájemnosti stanoveném v čl. 47 odst. 2 písm. b) VÚDS. Hostitelský stát se může rozhodnout v jakém rozsahu a za jakých podmínek poskytne nadstandardní výsadu ve formě osvobození od nepřímých daní zastupitelským úřadům akreditovaným v České republice. Rozpětí poskytování této výsady jinými cizími státy je široké, od zcela ojedinělého explicitního uplatnění čl. 34 písm. a) VÚDS, přes různým způsobem nastavené limity osvobození, až po osvobození od nepřímých daní v plném rozsahu.

Pokud jde o unijní právo, čl. 11 odst. 1 směrnice Rady (EU) 2020/262 stanoví, že výrobky podléhající spotřební dani jsou osvobozeny od spotřební daně, jsou-li určeny pro použití v rámci diplomatických a konzulárních vztahů. Současně druhý odstavec téhož článku stanoví, že osvobození od spotřební daně může hostitelský stát podmínit nebo omezit a může osvobození přiznat formou vrácení spotřební daně. V této souvislosti je nutné uvést, že v rámci Evropské unie členské státy uplatňují maximální roční limity pro osvobození od daně v různém rozpětí a z důvodu snížení administrativní zátěže správce daně rovněž minimální

limity pro uplatnění vracení daně, případně jiné limity podle druhu výrobků podléhajících spotřební dani.

V rámci výše uvedených předpokladů se navrhuje taková právní úprava vracení spotřební daně diplomatickým misím, konzulárním úřadům a jejich členům, která zohledňuje v současné době uplatňovaná pravidla na základě principu vzájemnosti, v rámci kterých se rozlišují dvě kategorie výrobků, a to takové, na které lze žádat o vracení daně bez stanoveného limitu a ty, u kterých je stanoven roční limit pro vracení spotřební daně.

Současně dochází k celkové revizi pořadí jednotlivých odstavců v rámci sjednocování terminologie v oblasti vracení daně v rámci zákona o spotřebních daních a k vypuštění explicitního uvedení odkazu na mezinárodní smlouvy vyhlášené ve Sbírce zákonů a mezinárodních smluv pro nadbytečnost.

K odstavci 1

V odstavci 1 se vypouští poznámka pod čarou, jednak pro její nenormativní charakter a jednak z důvodu neúplného výčtu. Vypuštění nemá vliv na definici osob požívajících výsad a imunit, které jsou upraveny mezinárodním právem.

Hlavními změnami v tomto ustanovení je sjednocení definic osob požívajících výsad a imunit se zákonem o dani z přidané hodnoty, těmito osobami jsou mezinárodní organizace a jejich zastoupení s tím, že se upřesňuje, zda mají sídlo na daňovém území České republiky nebo zde mají umístěno své zastoupení. Nově se definuje subjekt Evropské unie v souladu se stávajícím zněním ustanovení § 68 odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty s tím rozdílem, že Evropská centrální banka je vypuštěna z explicitního uvedení, neboť na základě Smlouvy o fungování EU již není subjektem Evropské unie, ale orgánem Evropské unie. Dále se upravuje služební osoba na služebnou v souladu s ostatními předpisy. Dále se upravuje vracení pro člena diplomatické mise nebo konzulárního úřadu, kdy na základě definice uvedené v čl. 1 VÚDS se členem mise rozumí členové diplomatického personálu, administrativního a technického personálu, jakož i služebního personálu mise. Podle nové právní úpravy na vracení daně mají nárok členové diplomatického personálu, administrativního a technického personálu. Naopak služební personál mise a soukromé služební osoby, která je zaměstnána v domácích službách člena mise a která není zaměstnancem vysílajícího státu, nemají nárok na vracení daně.

Na základě současných pravidel pro uplatňování vracení nepřímých daní se vypouští z definice osob požívajících výsad a imunit rodinní příslušníci člena diplomatické mise nebo konzulárního úřadu, kteří tímto ztrácejí nárok na vracení spotřební daně. Tato úprava je plně v souladu s mezinárodním a unijním právem.

K odstavci 2

Nově se navrhuje na základě § 10c a § 10d návrhu zákona, kterým se mění zákon č. 150/2017 Sb., o zahraniční službě a o změně některých zákonů (zákon o zahraniční službě), stanovit vracení daně veřejné instituci založené podle práva cizího státu a zastoupení entity, která z hlediska mezinárodního práva není státem, je-li to v zahraničněpolitickém zájmu České republiky. V případě, že Ministerstvo zahraničních věcí udělí souhlas s jejich zřízením, tyto subjekty mají nárok na vracení daně stejně jako osoby požívající výsad a imunit uvedené v odstavci 1 písm. a) nebo e).

K odstavci 3

V odstavci 3 se reformuluje úvodní věta z důvodu sjednocení terminologie v oblasti vracení daně v rámci zákona o spotřebních daních.

V písmenech a) a b) dochází k věcné změně v uplatňování vracení spotřební daně u diplomatických misí a konzulárních úřadů (dále jen „diplomatická mise“) včetně jejich členů se sídlem na daňovém území České republiky. Primárním pravidlem je uplatnění principu vzájemnosti, kdy se diplomatickým misím vrátí daň v takové výši, v jaké by byla vrácena české osobě požívající výsad a imunit v cizím státě, avšak nejvýše do nově stanoveného maximálního limitu za kalendářní rok podle počtu členů personálu diplomatické mise. Pro diplomatickou misi a její členy (diplomatický a administrativně-technický personál) jsou stanoveny maximální limity odrážející současná pravidla. Navržená úprava může vést v aplikační praxi k těmto situacím:

- diplomatická mise včetně jejich členů, jejíž vysílající stát uplatňuje limity pro české osoby požívající výsad a imunit vyšší než stanovené zákonem o spotřebních daních, má nárok na vracení spotřební daně v České republice maximálně do limitů stanovených zákonem o spotřebních daních;
- diplomatická mise včetně jejich členů, jejíž vysílající stát uplatňuje limity pro české osoby požívající výsad a imunit nižší než stanovené zákonem o spotřebních daních, má nárok na vracení spotřební daně v České republice maximálně do limitů uplatňovaných ve vysílajícím státě;
- diplomatická mise včetně jejich členů, jejíž vysílající stát neuplatňuje nepřímé daně jako součást ceny zboží, nemá nárok na vracení daně z nakoupených vybraných výrobků, neboť se neuplatní princip vzájemnosti.

Dále se ponechává právní stav u diplomatických misí, které jsou akreditovány pro Českou republiku, ale nemají zde sídlo, naopak členům takových misí nově nevzniká nárok na vracení daně, neboť těmto osobám podle mezinárodních smluv se nepřiznávají výsady a imunity.

Pro zvláštní mise přijaté Českou republikou a mezinárodní organizace nebo zastoupení mezinárodní organizace se navrhuje zrušit maximální limit pro vracení daně s ohledem na případné mezinárodní závazky. V případě subjektu Evropské unie se zachovává bezlimitní vracení daně v souladu s Protokolem o výsadách a imunitách Evropské unie.

- Maximální roční limit pro vracení daně úředníkům mezinárodní organizace a členům rodiny úředníka mezinárodní organizace zůstává zachován v současné výši.

K odstavci 4

V tomto ustanovení nedochází k věcné změně, pouze se z hlediska legislativně-technického najisto stanoví, že do limitu podle ustanovení § 15 se započítává výše daně připadající na vybrané výrobky osvobozené podle § 11 odst. 1 písm. a) a e) zákona o spotřebních daních, kterou by tato osoba byla povinna přiznat a zaplatit, kdyby tyto vybrané výrobky nebyly osvobozeny od daně.

K odstavci 5

Cílem navrhované právní úpravy je stanovit, které vybrané výrobky se nezapočítávají do maximálních ročních limitů pro vracení spotřební daně diplomatickým misím a jejím členům. Jedná se o minerální oleje pro pohon motorů a výrobu tepla, na ostatní vybrané výrobky (tabákové a alkoholické výrobky) se vztahují limity uvedené v odstavci 2. V případě člena diplomatické mise je bez limitu pouze minerální olej pro výrobu tepla, a dále minerální olej pro pohon motorů, pokud je určen pro osobní automobil zapsaný v evidenci silničních vozidel členů diplomatické mise registru silničních vozidel podle zákona upravujícího podmínky provozu vozidel na pozemních komunikacích. Zároveň je však třeba zmínit odstavec 7, ve kterém je uvedeno, že nárok na vrácení daně lze uplatnit pouze u vybraných výrobků zakoupených výlučně za účelem výkonu funkce osob, resp. v případě osob požívajících výsad

a imunit uvedených v odstavci 1 písm. e) až g) je nárok na vrácení daně u vybraných výrobků zakoupených výlučně pro osobní spotřebu.

K odstavci 6

V tomto odstavci dochází k vypuštění textu z dosavadního odstavce 6 pro nadbytečnost v návaznosti na změny uvedené v předchozích ustanoveních.

K odstavci 7

Úprava tohoto odstavce odpovídá úpravě v dosavadním odstavci 5 (poslední dvě věty).

K odstavci 8

Z důvodů aplikační praxe se navrhuje, aby byl prodávající povinen vystavit doklad o prodeji osobě požívající výsad a imunit bezodkladně. Tento postup nahrazuje stávající stav na vyžádání nejpozději následující pracovní den po dni vyžádání. Současně se nově bude nárok na vrácení daně prokazovat výlučně dokladem o prodeji podle tohoto ustanovení.

K odstavci 9

V tomto ustanovení, které odpovídá dosavadnímu odstavci 12, se promítají změny činěné v odstavci 1 týkající se definic osob požívajících výsad a imunit. Místní příslušnost správce daně zůstává zachována v závislosti na charakteru osob požívajících výsad a imunit.

K odstavci 10

V tomto ustanovení je legislativně-technicky přeformulován dosavadní odstavec 11 bez věcného dopadu.

K odstavci 11

V tomto ustanovení dochází k upřesnění podání daňového přiznání, které nelze podat u těchto subjektů elektronicky mimo jiné z důvodu potvrzení principu vzájemnosti Ministerstvem zahraničních věcí. Nadále platí, že pokud osoba požívající výsad a imunit neuplatňuje ve zdaňovacím období nárok na vrácení daně, daňové přiznání za toto období nepodává.

K odstavci 12

V tomto ustanovení se nově stanoví postup pro potvrzování principu vzájemnosti Ministerstvem zahraničních věcí. Z procesního hlediska Ministerstvo zahraničních věcí potvrzuje, zda je splněn princip vzájemnosti u osob žádajících o vrácení spotřební daně za následujících podmínek:

- vysílající stát žádající osoby uplatňuje nepřímé daně jako součást ceny zboží,
- vysílající stát žádající osoby vrací daň českým osobám v obdobném postavení jako osoba uplatňující nárok na vrácení daně (tím je zároveň potvrzeno, že osoba uplatňující nárok na vrácení daně je osobou odstavce 2 písm. a) nebo b)),
- vysílající stát žádající osoby vrací daň českým osobám v obdobném postavení jako osoba uplatňující nárok na vrácení daně alespoň v takové výši, v jaké je žádáno osobou podle odstavce 1 písm. a) a e).

Osoba žádající o vrácení daně bude i nadále mít povinnost požádat Ministerstvo zahraničních věcí o potvrzení, že se uplatňuje princip vzájemnosti. Toto potvrzení tvoří přílohu k daňovému přiznání.

K odstavci 13

Pokud jde o lhůty pro podání daňového přiznání, nová právní úprava odpovídá znění v dosavadním odstavci 9. Nově se upravuje zánik nároku na vrácení daně pro všechny osoby požívající výsad a imunit stejným způsobem na rozdíl od současného právního stavu.

K odstavci 14

Jedná se o terminologické změny a změny navazující na obecnou úpravu daňového řádu. Vyškrtnutí slov „bez povinnosti se registrovat“ navazuje na skutečnost, že není-li dané osobě stanovena povinnost podat přihlášku k registraci, nemá povinnost se registrovat (srov. § 125 daňového řádu).

K odstavci 15

Toto ustanovení zůstává oproti současnému stavu beze změn s výjimkou vypuštění odkazu na § 15a a § 57 pro nerelevantnost.

K bodu 39 (§ 15a)

V rámci celkové revize vrácení daně osobám se zvláštním statutem v zákoně o spotřebních daních se rovněž přistupuje k revizi právní úpravy týkající se vrácení daně, resp. osvobození od daně ozbrojeným silám cizích států NATO. Důvodem je zejména aplikační praxe, kdy dochází k nechtěnému stavu pro Ministerstvo obrany, kterému vznikají pohledávky (ve výši nevrácené spotřební daně) vůči ozbrojeným silám vysílajícího státu, které jsou nevymahatelné.

K odstavci 1

V tomto ustanovení se upravuje nenormativní odkaz na zákon č. 310/1999 Sb., o pobytu ozbrojených sil jiných států na území České republiky. Dané ustanovení se terminologicky upravuje v návaznosti na jiná ustanovení vztahující se na vrácení daně bez věcného dopadu.

K odstavci 2

Cílem tohoto ustanovení je stanovit, aby vedle ozbrojených sil vysílajícího státu rovněž Ministerstvu obrany vznikala nárok na vrácení daně z nakoupených vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu. V případě, že Ministerstvo obrany nakoupí např. od Státních hmotných rezerv zdaněné vybrané výrobky a dále je přeprodá ozbrojeným silám vysílajícího státu pro jejich použití, bude moci požádat o vrácení daně z titulu použití těchto vybraných výrobků ozbrojenými silami vysílajícího státu. Tento nárok na vrácení daně však nevzniká Ministerstvu obrany pro použití ozbrojenými silami České republiky.

K odstavci 3

Dosavadní odstavec 5 je doplněn o osvědčení o osvobození od daně podle § 11 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních, které se používá pro dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy pro ozbrojené síly NATO. Jedná se o osvědčení o osvobození od daně podle prováděcího nařízení Komise 2022/1637.

Dosavadní odstavce 2 až 4 upravující maximální roční limity pro vrácení daně se zrušují s ohledem na unijní právo a mezinárodní závazky.

K odstavci 4

V tomto ustanovení se nově navrhuje stanovit, kdo uplatňuje nárok na vrácení daně. Z procesních důvodů se stanoví, že Ministerstvo obrany uplatňuje nárok na vrácení daně

i v případě, kdy vznikne nárok na vrácení daně ozbrojeným silám vysílajícího státu. Stejně jako doposud nárok na vrácení dan se uplatňuje u Celního úřadu pro hlavní město Prahu.

K odstavci 5

V tomto ustanovení (dosavadní odstavec 7) se jedná o terminologické změny a změny navazující na obecnou úpravu daňového řádu. Vyškrtnutí slov „bez povinnosti se registrovat“ navazuje na skutečnost, že není-li dané osobě stanovena povinnost podat přihlášku k registraci, nemá povinnost se registrovat (srov. § 125 daňového řádu).

K odstavci 6

V návaznosti na předchozí změny se stanoví, že správce daně vrací daň Ministerstvu obrany i v případě, kdy nárok na vrácení daně vznikl ozbrojeným silám vysílajícího státu. V případě lhůty pro vrácení daně správcem daně se postupuje podle daňového řádu.

K odstavci 7

Právní úprava obsažená v dosavadním odstavci 8 se zachovává, pouze se navrhuje terminologické změny.

K odstavci 8

Právní úprava obsažená v dosavadním odstavci 9 se zachovává, pouze se navrhuje terminologické změny.

K odstavci 9

Právní úprava obsažená v dosavadním odstavci 10 se zachovává, pouze se navrhuje změny v návaznosti na předchozí úpravy.

K bodu 40 (§ 15b)

Navrhuje se zcela nová právní úprava vrácení daně ozbrojeným silám vysílajícího státu pro účely sjednání mezinárodních smluv v této oblasti (např. Dohoda mezi Českou republikou a Spojenými státy americkými o spolupráci v oblasti obrany - sdělení č. 39/2023 Sb. m. s.). Vrácení daně se navrhuje výlučně v rozsahu stanoveném mezinárodní smlouvou. Z procesního hlediska se postupuje stejným způsobem jako v případě ustanovení § 15a zákona o spotřebních daních, pokud mezinárodní smlouva či případná další smluvní ujednání obou stran nestanoví jinak. Prokazování nároku na vrácení daně reflektuje jiný způsob prokazování než v případě ozbrojených sil podle § 15a zákona o spotřebních daních.

K bodu 41 (§ 16)

S ohledem na dosavadní judikaturu správních soudů a rovněž vyjádření správce daně, že z hlediska potenciálního vzniku daňových úniků jsou některé zkrácené lhůty v oblasti spotřebních daní již překonané, dochází i tímto ustanovením ke sjednocení lhůty pro podání daňových přiznání některých plátců daně s úpravou obsaženou v daňovém řádu. Předmětné lhůty se dále budou řídit § 136, § 141, resp. § 148 daňového řádu. I nadále je třeba přihlížet ke speciálním lhůtám pro neplátce daně podle § 56 až 57 zákona o spotřebních daních a plátce daně podle § 88 zákona o spotřebních daních.

K bodu 42 (§ 18 odst. 1)

Pro nadbytečnost dochází ke zrušení části dosavadního odstavce 1. Odstavec 1 nově zakotvuje pouze povinnost podat daňové přiznání (a to jak řádné, tak dodatečné), vznikla-li plátcí v příslušném zdaňovacím období povinnost daň přiznat a zaplatit, a to za každou spotřební daň samostatně. Dochází k vypuštění lhůty pro podání řádného daňového přiznání, jelikož pro zdaňovací období kratší než jeden rok vyplývá povinnost podat daňové přiznání do 25 dnů po

uplynutí zdaňovacího období z § 136 odst. 4 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že se nárok na vrácení daně uplatňuje prostřednictvím daňového přiznání, aplikuje se lhůta pro jeho podání i na vrácení daně, není-li v zákoně o spotřebních daních stanovena lhůta speciální. Nové znění odstavce 1 odpovídá stávající úpravě a věcně nedochází ke změně.

K bodu 43 (§ 18 odst. 3)

S ohledem na dosavadní judikaturu správních soudů a rovněž vyjádření správce daně, že z hlediska potenciálního vzniku daňových úniků jsou některé zkrácené lhůty v oblasti spotřebních daní již překonané, dochází i tímto ustanovením ke sjednocení lhůty pro podání daňových přiznání některých plátců daně s úpravou obsaženou v daňovém řádu. Předmětné lhůty se dále budou řídit § 136, § 141, resp. § 148 daňového řádu.

I nadále je třeba přihlížet ke speciálním lhůtám pro neplátce daně podle § 56 až 57 zákona o spotřebních daních a plátce daně podle § 88 zákona o spotřebních daních.

K bodu 44 (dosavadní § 18 odst. 4)

Ustanovení se vypouští pro jeho nadbytečnost bez věcného dopadu.

K bodu 45 (§ 18 odst. 4)

Texty zákona o spotřebních daních týkající se splatnosti daně vychází stále ze zákona o správě daní a poplatků a teoreticky připouští výklad, že splatnost daně nastane kterýkoli den od skončení zdaňovacího období do posledního dne stanovené lhůty.

Na druhou stranu daňový řád adresuje splatnost daně již na jeden „poslední“ den stanovené lhůty. Přestože zákon o spotřebních daních v případě splatnosti daně obsahuje delší lhůty než daňový řád, je z hlediska právní jistoty žádoucí, aby terminologie týkající se lhůt splatnosti obou zákonů byla sjednocena.

Druhou změnou je navrženo odstranit nadbytečný text.

K bodu 46 (§ 18 odst. 5)

Toto ustanovení vymezuje speciální zkrácené lhůty pro podání daňového přiznání a splatnosti daně. Jedná se o případy „nestandardního“, tedy rizikového plátcovství, kdy mají zkrácené lhůty své opodstatnění.

V první řadě se jedná o nepovolenou výrobu mimo prostor daňových skladů, kdy vybrané výrobky nebyly uvedeny do režimu podmíněného osvobození od daně. Toto ustanovení se tak nevztahuje na „oficiální“ výrobu některých minerálních olejů neuvedených v § 59 odst. 1 zákona o spotřebních daních mimo daňový sklad (srov. § 57a zákona o spotřebních daních), provozovatele pěstitelských pálenic (srov. § 76 zákona o spotřebních daních) a některé výrobce tichého vína (srov. § 98a zákona o spotřebních daních). Výjimku z tohoto ustanovení mají i vybrané výrobky dovezené, kdy je aplikován § 18 odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Druhá řada plátců jsou zejména ilegální výrobci, dopravci či skladovatelé, u nichž jsou vybrané výrobky zjištěny, aniž je prokázáno jejich zdanění, oprávněné nabytí bez daně, případně prokázána skutečnost, že vybrané výrobky jsou určeny pro osobní spotřebu kontrolované osoby.

Posledním ustanovením jsou mezi tyto plátce daně se zkrácenými lhůtami podřazeny i osoby, u kterých je zjištěno skladování nebo výroba nezdaněného lihu (jedná se o upřesnění oproti plátcům daně uvedeným v novém § 4 odst. 1 písm. g) zákona o spotřebních daních).

K bodu 47 (§ 19 odst. 2 písm. a))

Část ustanovení se navrhuje zrušit pro nadbytečnost. Z § 59 odst. 2 zákona o spotřebních daních v kombinaci s § 59 odst. 1 zákona o spotřebních daních bude nadále zřejmé, že minerální oleje, na které nelze uplatnit režim podmíněného osvobození od daně (neuvedené v § 59 odst. 1 zákona o spotřebních daních), nemusí být vyráběny v daňovém skladu. Totéž platí o výrobě lihovin v pěstitelských pálenicích, které nemohou být daňovými sklady podle § 78 odst. 3 a 4 zákona o spotřebních daních.

K bodu 48 (§ 19 odst. 3)

Ustanovení se navrhuje zrušit pro nadbytečnost bez věcného dopadu. Z § 59 odst. 2 zákona o spotřebních daních bude nadále zřejmé, že minerální oleje, na které nelze uplatnit režim podmíněného osvobození od daně (neuvedené v § 59 odst. 1 zákona o spotřebních daních), nemusí být vyráběny v daňovém skladu. Totéž platí o výrobě lihovin v pěstitelských pálenicích, které nemohou být daňovými sklady podle § 78 odst. 3 a 4 zákona o spotřebních daních. V daňovém skladu nadále nesmí být vyráběno ani pivo, pokud jej vyrábí fyzické osoby v zařízení pro domácí výrobu piva výhradně pro jejich vlastní spotřebu a spotřebu osob s nimi tvořícími společně hospodařící domácnosti (a jejich hostů) pokud tato výroba nepřesáhne 2 000 l za kalendářní rok (§ 86 odst. 3 zákona o spotřebních daních). Mimo prostor daňových skladů lze rovněž vyrábět i tiché víno, pokud jej vyrábí někteří výhradní výrobci tichého vína (uvedení v § 99 odst. 3 a 5 zákona o spotřebních daních nebo § 100a odst. 1 zákona o spotřebních daních).

K bodu 49 (§ 19 odst. 5)

Část ustanovení se navrhuje zrušit pro nadbytečnost. Z kontextu zákona bude nadále zřejmé, že v případě založení nového daňového skladu nebude toto ustanovení v celé šíři aplikováno na minerální oleje, kde v rámci stanovené lhůty šesti měsíců postačí oddělená evidence a nikoli i skladování.

K bodu 50 (§ 21 odst. 1 písm. a))

Navrhuje se pro nadbytečnost zrušit část ustanovení, která explicitně stanoví, že složiteli nevzniká nárok na úrok ze složené částky. Toto ustanovení je vhodné zrušit nejen z hlediska systematiky zákona o spotřebních daních a vztahu zákona o spotřebních daních a daňového řádu, ale i ve vztahu k ostatním právním úpravám zakotvujícím obdobný institut.

Ve spotřebních daních se jedná například o zajištění daně při zasílání vybraných výrobků mezi členskými státy (§ 33e zákona o spotřebních daních), v oblasti hazardních her například při složení peněžních prostředků na zvláštní účet Ministerstva financí za účelem poskytnutí kauce jako podmínky pro vydání povolení k provozování hazardních her nebo o zajištění cla složením částky podle celních předpisů.

Ve všech těchto případech složiteli nevzniká nárok na úrok ze složené částky, a to v souladu s daňovým řádem, který v tomto případě s vyplácením úroku nepočítá (úročení zajištění daně by muselo být explicitně umožněno zákonem). Podle daňového řádu vzniká úrok pouze tam, kde to zákon explicitně stanoví. Subjektu pak podle § 251a daňového řádu vzniká úrok, pokud dojde k naplnění podmínek pro jeho vznik. Zvláštní účty, na nichž jsou prostředky složeny, jsou vedeny u České národní banky a jsou bezúročné, tedy ani zde žádný příjem z úroků nevznikne.

K bodu 51 (§ 21 odst. 1 písm. b))

Jako jednu z možností zajištění spotřební daně se navrhuje nahradit stávající finanční zárukou zárukou bankovní. V případě bankovní záruky se jedná o nejjistější formu finanční záruky,

jejímž výstavcem může být pouze banka, zahraniční banka nebo spořitelní a úvěrní družstvo podle § 2029 občanského zákoníku.

Výstavce bankovní záruky musí být držitelem bankovní licence nebo povolení družstevní záložny udělené Českou národní bankou. Dle ustanovení § 1 odst. 6 zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, může bankovní činnosti na území České republiky vykonávat rovněž zahraniční banka prostřednictvím své pobočky. Seznam bank a poboček zahraničních bank působících na území České republiky vede Česká národní banka.

Naproti tomu finanční záruka v obecné rovině může být vystavena prakticky jakýmkoli subjektem, což sice na jednu stranu rozšiřuje možnosti osob nakládajících s vybranými výrobky nalézt poskytovatele finanční záruky, na druhou stranu však umožňuje vstup do odvětví i potenciálně rizikovým subjektům.

Navrhovaná úprava byla již předmětem původní úpravy zákona o spotřebních daních (k rozšíření z bankovní záruky na finanční došlo v souvislosti s novelou občanského zákoníku k 1. lednu 2014).

Navrhovanou úpravou také dochází k sjednocení možností poskytování zajištění (kauce) podle zákona o spotřebních daních, zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu a zákona č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách.

Subjektům, které v současné době finanční (ne bankovní záruky) využívají, je poskytnuto přechodné období 12 kalendářních měsíců na změnu způsobu zajištění daně.

Ustanovení písmene b) je dále z legislativně technického hlediska přeformulováno tak, aby bylo zřejmé, že zajištění daně lze poskytovat kombinací všech tří forem, což je zajištěno tím, že před slovem „nebo“ na konci písmene již není uvedena čárka.

K bodu 52 (§ 21 odst. 2)

Jedná se formulační změnu související s novým zněním § 21 odst. 4 zákona o spotřebních daních bez věcného dopadu.

K bodu 53 (§ 21 odst. 4)

Navrhuje se nahradit dosavadní odkaz na „zvláštní právní předpis upravující správu daní“ zvláštní úpravou v zákonu o spotřebních daních.

Ta je (podobně jako § 33 odst. 3 zákona č. 242/2016, Sb., celní zákon) speciální úpravou oproti ustanovení § 171 a násl. daňového řádu, a umožňuje správci daně pružnější postup při vymáhání daně tím, že výzvu ručiteli může vydat i bez předchozího vymáhání daňového nedoplatku na primárním daňovém subjektu (dlužníkovi).

Mezi hlavní důvody pro tuto zvláštní úpravu patří zdlouhavost exekučních řízení, která by správce daně musel vést před možností vyzvat ručitele ke splnění jeho ručitelské povinnosti, což by při relativně vysokým výším poskytovaných ručení mohlo vést k potenciálním významným daňovým nedoplatkům (únikům).

K bodu 54 (§ 21 odst. 5)

Navrhuje se prodloužení lhůty ručení na šedesát dnů. Původní šestnáctidenní lhůta pro účinky výpovědi ručení se jeví jako nedostatečná. V případě potenciálního zrušení povolení k provozování daňového skladu z moci úřední (při nesplnění podmínek zajištění daně), kdy je rozhodnutí o zrušení povolení k provozování daňového skladu doručováno fikcí a následněm započtení lhůty pro provedení inventarizace zásob existuje riziko, že daň nemusí být adekvátně zajištěna.

Při aplikaci § 21 odst. 5 zákona o spotřebních daních může vyvstávat otázka, zda ručitel ručí za všechny nedoplatky na spotřební dani, které ve stanoveném období vznikly nebo vzniknou procesně anebo hmotněprávně.

Přitom procesní vztah mezi státem (reprezentovaným správcem daně) a daňovým subjektem vzniká postupem podle daňového řádu (zjednodušeně řečeno aby byl subjekt *de iure* povinen procesně uhradit daň, musí rozhodnutí o stanovení daně nabýt právní moci), kdežto hmotněprávní vztah k dani mezi státem a daňovým subjektem vzniká již naplněním skutečností zakládajících daňovou povinnost, resp. povinnost přiznat a zaplatit daň (zda vznikne, nebo nevznikne procesní vztah, je z tohoto pohledu irelevantní).

Ručitel však neručí za daň, která hmotněprávně vznikne za určitá zdaňovací období, ale ručí za nedoplatek na dani, který vzniká jen v procesní rovině. Nedoplatek je přitom částka daně, která není uhrazena, pokud uplynul den splatnosti této daně. Proto formulace, že ručitel ručí za nedoplatky, směřuje k právnímu stavu, že ručitel ručí výhradně za nedoplatky v procesní rovině, tzn. daň se musí v navrhovaných šedesáti dnech stát splatnou a neuhrazenou (stanovení daně v procesní rovině např. za dva roky, byť by se týkalo zdaňovacího období, v němž ručitel ručil za nedoplatky daňového subjektu, již není pro aplikaci ručení relevantní).

K bodu 55 (§ 21 odst. 6)

Navrhuje se vypustit nadbytečnou část textu. Z kontextu zákona je zřejmé, že speciální ustanovení (výjimky) vůči tomuto ustanovení v jednotlivých částech zákona jsou aplikovány přednostně. Jedná se zejména o aplikaci stropů zajištění, kdy jeho výše nemusí odpovídat zde uvedenému výpočtu.

K bodu 56 (§ 21 odst. 9)

Navrhuje se formulační zpřehlednění § 21 odst. 9 zákona o spotřebních daních. Podle sdělení správce daně způsobuje dosavadní formulace § 21 odst. 9 zákona o spotřebních daních výkladové a aplikační problémy spočívající zejména v absentujícím odkazu na § 21 odst. 6 zákona o spotřebních daních stanovující výši zajištění daně, kterou musí daňový sklad splňovat, a dále nejasnou formulaci věty poslední, ze které jednoznačně neplyne, zda musí provozovatel daňových skladů, kterému správce daně rozhodnutím podle § 21 odst. 11 zákona o spotřebních daních schválil snížení výše zajištění daně, v případě naplnění podmínek podle § 21 odst. 9 zákona o spotřebních daních, zajištění provozovaného daňového skladu věty druhé rovněž zvýšit.

V rámci pozměněného ustanovení tohoto odstavce musí provozovatel daňového skladu jako doposud sledovat výši zajištění daně a při naplnění zde popsanych skutečností dozajistit výši zajištění daně na hodnotu vypočtenou podle § 21 odst. 6 zákona o spotřebních daních.

V rámci sledování provozovatel daňového skladu porovnává součet výše daňové povinnosti a výše daně vypočtený podle § 21 odst. 6 zákona o spotřebních daních za tři po sobě jdoucí zdaňovací období (včetně toho aktuálního) a výši aktuálně poskytnutého zajištění daně.

Vzhledem k tomu, že výše aktuálně poskytnutého zajištění daně odpovídá průměrnému součtu daňové povinnosti a výše daně za jedno zdaňovací období, zohledňuje zvolená hodnota koeficientu (3,21) skutečnost, že tato průměrná hodnota jednoho zdaňovacího období je porovnávána se součtem daňové povinnosti a výše daně za tři po sobě jdoucí zdaňovací období a rovněž skutečnost, že může docházet například ke kvartálním fluktuacím.

V ustanovení je dále upřesněno, že v případě, kdy je subjektu podle § 21 odst. 11 zákona o spotřebních daních sníženo zajištění daně a následně mu podle § 21 odst. 9 zákona o spotřebních daních vznikne povinnost dozajistit daň, nezajišťuje daň na výši podle § 21

odst. 6 zákona o spotřebních daních, ale na tuto výši sníženou o částku, o kterou mu již dříve bylo zajištění daně sníženo.

K bodu 57 (§ 21a odst. 3)

Navrhuje se zrušit dané ustanovení, které správce daně vyhodnotil jako nadbytečné a administrativně zatěžující. Uvádět tento údaj do předmětného povolení zároveň nepřináší žádnou přidanou hodnotu v rámci zásad správy daní podle daňového řádu. Administrativní náklady mohou být uspořeny na poplatcích spojených s vydáváním povolení stejně jako v rámci kontrol plnění podmínek pro vydání (držení) příslušného povolení.

K bodu 58 (§ 24 odst. 1)

První navrhovanou změnou je odstranění nadbytečného odkazu, kdy z § 58a zákona o spotřebních daních bude nadále zřejmé, že tento je ve speciálním postavení vůči § 24 zákona o spotřebních daních; bez věcného dopadu.

Druhá navrhovaná změna sjednocuje terminologii doprav bez věcného dopadu. Doprava směrem k provozovateli daňového skladu pokrývá jak dopravu tomuto provozovateli do daňového skladu tak do jeho místa přímého dodání. Text písmene a) i nadále pokrývá případy, kdy doprava probíhá z daňového skladu do daňového skladu stejného provozovatele.

Dále je z textu písmene a) odstraněn nadbytečný text, neboť předmětná doprava, která v písmeni a) začíná v tuzemském daňovém skladu, a která měla v daném textu výjimku, tj. doprava osobám podle § 11 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních, probíhá pouze mezi členskými státy nebo v rámci dovozu (zatímco dopravy podle § 24 zákona o spotřebních daních upravují pouze dopravy na daňovém území České republiky).

Nad rámec výše zmíněných změn je v písmeni b) dále upřesněno, že se předmětná doprava z místa dovozu v režimu s podmíněným osvobozením od daně nevztahuje na dopravu osobám v § 11 odst. 1 písm. d), f) a g) zákona o spotřebních daních. Tyto dopravy probíhají ve speciálním režimu s jinými doklady.

K bodu 59 (§ 24 odst. 3)

Navrhovanou změnou dochází k odstranění nadbytečného odkazu, kdy z § 58 zákona o spotřebních daních bude nadále zřejmé, že výpočet zajištění daně pro tyto dopravy je ve speciálním postavení vůči ustanovení § 24 odst. 3 zákona o spotřebních daních.

K bodu 60 (§ 24 odst. 7)

V návaznosti na úpravu v § 24 odst. 1 zákona o spotřebních daních a v souladu s § 25 odst. 8 zákona o spotřebních daních se najisto stanoví, že provozovatel daňového skladu může ukončit dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně v místě přímého dodání.

Dále je potvrzena skutečnost, že přijetím vybraných výrobků v místě přímého dodání dochází k jejich uvedení do volného daňového oběhu. Tato skutečnost vyplývá ze směrnice Rady (EU) 2020/262 (čl. 6 odst. 3 a 4) i z kontextu zákona o spotřebních daních (přijetí vybraných výrobků v místě přímého dodání je vyjmutím vybraných výrobků z režimu podmíněného osvobození od daně a tedy jejich uvedením do volného daňového oběhu podle § 3 písm. k)), nicméně nedávná judikatura Nejvyššího správního soudu (2 Afs 290/2017) při vědomí některých specifických skutečností vztahujících se na konkrétní případ připustila širší výklad, že místo přímého dodání se může nacházet v prostorách daňového skladu, kde mohou být skladovány pouze vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně. Takový výklad je však v rozporu se systematikou směrnice Rady (EU) 2020/262. Úprava je proto činěna s cílem zvýšit právní jistotu dotčených subjektů i správce daně.

K bodu 61 (§ 24 odst. 11)

Jedná se o legislativně-technickou úpravu odkazu v souvislosti s vložení nového odstavce 27 odst. 3 a souvisejících přečíslováním odstavců § 27 zákona o spotřebních daních, bez věcného dopadu.

K bodu 62 (§ 25 odst. 1 písm. a bod 3)

Všem osobám uvedeným v § 11 odst. 1 písm. c) až g) zákona o spotřebních daních jsou osvobozené vybrané výrobky dopravovány mezi členskými státy v režimu podmíněného osvobození od daně. Osoby uvedené při dopravě z jiného členského státu do České republiky (§ 25 odst. 1 písm. a) bod 3 zákona o spotřebních daních by měly být totožné s osobami uvedenými při dopravě z České republiky do jiného členského státu (§ 25 odst. 1 písm. b) bod 3 zákona o spotřebních daních). Z tohoto důvodu dochází ke sjednocení.

Výjimky z použití elektronického systému v režimu podmíněného osvobození od daně pro tyto osoby jsou dále stanoveny v ustanoveních týkající se doprav (§ např. § 27 nebo §27a zákona o spotřebních daních).

K bodu 63 (§ 25 odst. 1 písm. b) bod 1 a písm. c) bod 1)

Navrhované změny sjednocují terminologii doprav. Doprava směrem k provozovateli daňového skladu pokrývá jak dopravu tomuto provozovateli do daňového skladu, tak do jeho místa přímého dodání. Totéž platí i o dopravě oprávněnému příjemci. Text tak pouze upřesňuje dosavadní praxi, kdy z § 25 odst. 8 zákona o spotřebních daních je zřejmé, že provozovatel daňového skladu nebo oprávněný příjemce mohou přijmout vybrané výrobky v místě přímého dodání.

K bodu 64 (§ 25 odst. 13)

Jedná se o legislativně-technickou úpravu odkazu v souvislosti s vložení nového odstavce 27 odst. 3 a souvisejících přečíslováním odstavců § 27 zákona o spotřebních daních, bez věcného dopadu.

K bodu 65 (§ 26 odst. 2)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 66 (§ 26 odst. 6)

První změnou dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

Cílem druhé změny je snížení administrativní zátěže. Povinnost předložit spolu s návrhem elektronického průvodního dokladu osvědčení vydané správcem daně na základě § 132 zákona o spotřebních daních byla vyhodnocena jako nadbytečná pro subjekt uplatňující sníženou sazbu daně z alkoholických výrobků v jiném členském státě. Členský stát, ve kterém tento subjekt uplatňuje sníženou sazbu daně na daný druh alkoholického výrobku, je oprávněn si stanovit konkrétní postup pro předložení osvědčení v případě, kdy jej členský stát odeslání vydává. V samotném elektronickém průvodním dokladu se uvádí v souladu s čl. 2 prováděcího nařízení Komise (EU) 2021/2266, kterým se stanoví prováděcí pravidla ke směrnici 92/83/EHS, pokud jde o certifikaci a samoosvědčení malých nezávislých výrobců alkoholických nápojů pro účely spotřební daně, odkaz na vydané osvědčení.

K bodu 67 (§ 27 odst. 1)

Do tohoto ustanovení se explicitně doplňuje elektronický systém EMCS (Excise Movement Control System), aby se odlišily situace, kdy se vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravují prostřednictvím tohoto systému a kdy naopak tomu tak není.

K bodu 68 (§ 27 odst. 2)

Na základě směrnice Rady (EU) 2020/262 se z hlediska osvobozených doprav v režimu podmíněného osvobození od daně k osobám podle § 11 zákona o spotřebních daních přistupuje stejně s výjimkou osvobozených doprav cizím ozbrojeným silám NATO (čl. 12 odst. 4 této směrnice). Na všechny tyto osoby má být uplatněna doprava v režimu podmíněného osvobození od daně pomocí elektronického systému EMCS.

Nicméně z nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2022/1636, kterým se doplňuje směrnice Rady (EU) 2020/262 vyplývá, že u těchto osob není možné přidělit jedinečné číslo pro dopravu v režimu podmíněného osvobození od daně (tzv. SEED ID), tj. tyto osoby nemohou získat přístup do elektronického systému EMCS. To znamená, že všem těmto příjemcům správce daně nemůže zaslat elektronický průvodní doklad pomocí elektronického systému.

Z tohoto důvodu se doplňuje nové ustanovení, které stanoví zaslání elektronického průvodního dokladu správcem daně způsobem mimo elektronický systém EMCS, a to příjemcům podle § 25 odst. 1 písm. a) bod 3 zákona o spotřebních daních s výjimkou příjemce podle § 11 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních, kdy se elektronický systém v režimu podmíněného osvobození od daně vůbec nepoužije (doprava je provázena pouze osvědčením o osvobození od daně).

K bodu 69 (§ 27 odst. 3)

Na základě směrnice Rady (EU) 2020/262 se z hlediska osvobozených doprav v režimu podmíněného osvobození od daně k osobám podle § 11 zákona o spotřebních daních přistupuje stejně s výjimkou osvobozených doprav cizím ozbrojeným silám NATO (čl. 12 odst. 4 této směrnice). Na všechny tyto osoby má být uplatněna doprava v režimu podmíněného osvobození od daně pomocí elektronického systému EMCS.

Nicméně z nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2022/1636, kterým se doplňuje směrnice Rady (EU) 2020/262 vyplývá, že u těchto osob není možné přidělit jedinečné číslo pro dopravu v režimu podmíněného osvobození od daně (tzv. SEED ID), tj. tyto osoby nemohou získat přístup do elektronického systému EMCS. To znamená, že všem těmto příjemcům správce daně nemůže zaslat elektronický průvodní doklad pomocí elektronického systému.

Z tohoto důvodu se doplňuje nové ustanovení, které stanoví zaslání elektronického průvodního dokladu správcem daně způsobem mimo elektronický systém EMCS, a to příjemcům podle § 25 odst. 1 písm. a) bod 3 zákona o spotřebních daních s výjimkou příjemce podle § 11 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních, kdy se elektronický systém v režimu podmíněného osvobození od daně vůbec nepoužije (doprava je provázena pouze osvědčením o osvobození od daně).

K bodu 70 (§ 27 odst. 4)

Do tohoto ustanovení se explicitně doplňuje elektronický systém EMCS (Excise Movement Control System), aby se odlišily situace, kdy se vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravují prostřednictvím tohoto systému a kdy naopak tomu tak není.

K bodu 71 (§ 27 odst. 5)

Do tohoto ustanovení se explicitně doplňuje elektronický systém EMCS (Excise Movement Control System), aby se odlišily situace, kdy se vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravují prostřednictvím tohoto systému a kdy naopak tomu tak není.

K bodu 72 (§ 27 odst. 7)

Do tohoto ustanovení se explicitně doplňuje elektronický systém EMCS (Excise Movement Control System), aby se odlišily situace, kdy se vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravují prostřednictvím tohoto systému a kdy naopak tomu tak není.

K bodu 73 (§ 27 odst. 8)

Do tohoto ustanovení se explicitně doplňuje elektronický systém EMCS (Excise Movement Control System), aby se odlišily situace, kdy se vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravují prostřednictvím tohoto systému a kdy naopak tomu tak není.

K bodu 74 (§ 27 odst. 9)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 75 (§ 27 odst. 10)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 76 (§ 27a odst. 1)

První a druhou navrhovanou změnou dochází k upřesnění odkazu na § 24 odst. 1 zákona o spotřebních daních, bez věcného dopadu.

V třetím okruhu změn se najisto stanoví postup pro vybrané výrobky z jiných členských států vyrobené malými nezávislými výrobci alkoholických nápojů, kteří se tzv. samoosvědčují, dopravované v režimu podmíněného osvobození od daně, a to na základě čl. 4 a 5 prováděcího nařízení Komise (EU) 2021/2266, kterým se stanoví prováděcí pravidla ke směrnici 92/83/EHS, pokud jde o certifikaci a samoosvědčení malých nezávislých výrobců alkoholických nápojů pro účely spotřební daně. Pokud se jedná výrobce z členského státu, ve kterém je osvědčení vydáváno členským státem, musí být takové povolení přílohou oznámení o přijetí vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně. V případě výrobce z členského státu, ve kterém dochází pouze k samoosvědčení, tato povinnost neplatí. Pro uplatnění snížené sazby daně v ČR (§ 85 odst. 6 zákona o spotřebních daních) v případě samoosvědčení platí, že odesílatel/výrobce musí splnit požadavky stanovené v tomto nařízení, resp. na základě přílohy I nařízení Komise v přenesené pravomoci 2022/1636, které doplňuje směrnici Rady (EU) 2020/262, musí tato osoba deklarovat v elektronickém průvodním dokladu, že daný druh vybraného výrobku je vyroben malým nezávislým výrobcem s uvedením skutečné roční výroby nepřesahující maximální roční limit pro malé nezávislé výrobce.

K bodu 77 (§ 27a odst. 2)

V souladu se změnami činěnými v § 25 odst. 1 písm. a) bod 3 zákona o spotřebních daních a § 27 odst. 3 zákona o spotřebních daních se navrhuje, aby osoby uvedené v § 11 odst. 1 písm. c) nebo e) až g) zákona o spotřebních daních předkládaly oznámení o přijetí vybraných výrobků nikoliv prostřednictvím elektronického systému EMCS, ale jiným způsobem, např. zasláním emailem, spolu s osvědčením o osvobození od daně.

K bodu 78 (§ 27a odst. 4 věta první a druhá a odst. 5)

Vzhledem k tomu, že osoby uvedené § 11 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních nepředkládají oznámení o přijetí vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, pouze osvědčení o osvobození od spotřební daně, odkaz na § 27a odst. 3 zákona o spotřebních daních v odstavci 4 tohoto ustanovení je nerelevantní, a proto dochází k jeho vypuštění.

K bodu 79 (§ 27a odst. 6)

Do tohoto ustanovení se explicitně doplňuje elektronický systém EMCS (Excise Movement Control System), aby se odlišily situace, kdy se vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravují prostřednictvím tohoto systému a kdy naopak tomu tak není.

K bodu 80 (§ 27a odst. 7)

Do tohoto ustanovení se explicitně doplňuje elektronický systém EMCS (Excise Movement Control System), aby se odlišily situace, kdy se vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravují prostřednictvím tohoto systému a kdy naopak tomu tak není.

K bodu 81 (§ 27a odst. 9)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 82 (§ 27a odst. 10)

Zkapalněné ropné plyny mají v zákonu o spotřebních daních v závislosti na způsobu použití stanoveny tři sazby daně a jsou uvedeny rovněž jako rozdílné předměty daně (pohon klasických motorů, pohon „speciálních“ motorů, výroba tepla). V případě doprav v režimu podmíněného osvobození od daně není nicméně předmětný způsob použití znám, ten je definován až při jejich uvedení do volného daňového oběhu, a v návaznosti na to je tento vybraný výrobek zdaněn.

V případě přijetí vybraných výrobků oprávněným příjemcem nebo v místě přímého dodání dochází k uvedení vybraného výrobku do volného daňového oběhu, a proto je žádoucí, aby bylo rovněž oznámeno, pro který z účelů byly zkapalněné ropné plyny přijaty, respektive o jaký předmět daně se jedná a jakou sazbou budou zdaněny.

K bodu 83 (§ 27ab odst. 2 a 3)

V navrhované úpravě ustanovení § 27ab zákona o spotřebních daních dochází k upřesnění postupu při vývozu vybraných výrobků v návaznosti na propojení elektronického systému pro dopravu výrobků podléhajících spotřební dani (Excise Movement Control System - EMCS) a elektronického systému pro vývoz (Automated Export System - AES). Na základě novel prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, tzn. prováděcí nařízení Komise (EU) 2022/1637 a nařízení v přenesené pravomoci (EU) 2022/1636, je detailněji specifikován postup pro předkládání zpráv v rámci křížové kontroly mezi celním prohlášením pro vývoz a elektronickým průvodním dokladem na základě čl. 21 odst. 3 až 5 směrnice Rady (EU) 2020/262. Všechny tyto úkony se budou povinně realizovat pomocí elektronických systémů jak na daňovém území ČR (již v současné době probíhá), tak mezi členskými státy, s účinností od 13. února 2024.

V odstavcích 2 a 3 bylo doplněno informování jak v případě negativní křížové kontroly, tak v případě pozitivního výsledku v souladu s prováděcím nařízením Komise (EU) 2022/1637 a nařízení v přenesené pravomoci (EU) 2022/1636. Dále se doplňuje do odstavců 2, 3 a 5, že veškeré úkony jsou automatizované pomocí elektronických systémů AES a EMCS.

K bodu 84 (§ 27ab odst. 5)

Do tohoto ustanovení se explicitně doplňuje elektronický systém EMCS (Excise Movement Control System), aby se odlišily situace, kdy se vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravují prostřednictvím tohoto systému a kdy naopak tomu tak není.

K bodu 85 (§ 27ab odst. 6)

V odstavci 6 se upravuje postup pro případy, kdy nedojde k vývozu vybraných výrobků v jiném členském státě nebo na daňovém území České republiky a odesílatel na daňovém území je o této skutečnosti informován. V takovém případě se může podle vzniklých okolností rozhodnout, zda změnit místo určení pomocí elektronického systému nebo zda zcela zruší dopravu vybraných výrobků, které byly určeny pro vývoz. Takovou situaci však odesílatel musí řešit prostřednictvím správce daně místně příslušného podle místa odeslání vybraných výrobků, který zruší manuálně elektronický průvodní doklad v elektronickém systému. Samotný odesílatel není oprávněn zrušit elektronický průvodní doklad, pokud již byla doprava vybraných výrobků zahájena, což vyplývá z čl. 20 odst. 6 směrnice Rady (EU) 2020/262).

K bodu 86 (§ 27b odst. 2)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 87 (§ 27c odst. 8)

Jedná se o legislativně-technickou úpravu odkazu v souvislosti s vložením nového odstavce 27 odst. 3 a souvisejících přečíslováním odstavců § 27 zákona o spotřebních daních, bez věcného dopadu.

K bodu 88 (§ 27c odst. 8)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 89 (§ 28 odst. 1)

Pro nadbytečnost se vypouští část věty bez věcného dopadu.

K bodu 90 (§ 28e odst. 1)

Vzhledem k tomu, že oznámení ve věci dopravy vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu mezi členskými státy se prohlašují za formulářová podání (k tomu viz důvodovou zprávu k následujícímu novelizačnímu bodu), slova „s využitím dálkového přístupu“ se vypouští pro nadbytečnost, neboť všechna formulářová podání činěná elektronicky musí být podle § 72 odst. 2 písm. c) daňového řádu podána pomocí dálkového přístupu. Ze stejného důvodu se zrušují slova „ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně“. Formát a struktura tak budou stanoveny podle právní úpravy obsažené v daňovém řádu. Formulací, že dané podání lze podat pouze elektronicky, dochází k legislativně-technickému sjednocení s jinými daňovými zákony (např. se zákonem o dani z přidané hodnoty nebo zákonem o daních z příjmů), kde se též v případech, kdy se vylučují jiné způsoby podání než elektronické, používá pouze pojem „elektronicky“. K věcné změně tak nedochází.

V tomto ustanovení se tak pro oznámení vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu mezi členskými státy vylučuje možnost podat tato formulářová podání v listinné podobě, když se umožňuje podat jej pouze elektronicky – a to tak, jak předvídá daňový řád u formulářových podání, tedy s využitím dálkového přístupu a ve stanoveném formátu a struktuře.

K bodu 91 (§ 28e odst. 2 úvodní část ustanovení)

Oznámení ve věci dopravy vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu mezi členskými státy se prohlašují za formulářová podání. Na podání, která materiálně lze již dnes považovat za formulářová – podávají se povinně ve stanoveném formátu a struktuře, se tak nově bude vztahovat právní úprava formulářových podání podle daňového řádu. Předmětné podání tak bude mimo jiné doplněno i do příslušné formulářové vyhlášky.

K prohlášení tohoto podání, ale i všech ostatních podání, u nichž dochází k této změně, za formulářové podání dochází z důvodu potřeby reagovat na změny, které byly v oblasti formulářových podání provedeny v posledních několika letech v daňovém řádu, a to zejména legislativní úpravou § 72 daňového řádu provedenou zákonem č. 283/2020 Sb., která nabyla účinnosti dnem 1. ledna 2021. Tato zákonná úprava reagovala na nálezy Ústavního soudu Pl. ÚS 19/17 ze dne 12. listopadu 2019, kterým Ústavní soud zrušil dosavadní § 72 odst. 1 daňového řádu k 31. prosinci 2020. Kromě judikatury Ústavního soudu je však tato oblast právní úpravy daní poměrně často dotvářena i judikaturou Nejvyššího správního soudu a vzhledem k tomu, že se jedná o oblast týkající se digitalizace a elektronizace, dochází k poměrně častým změnám v této právní úpravě i z důvodu jejího rychlého vývoje.

Vzhledem k materiální podobnosti formulářových podání podle daňového řádu s podáními obsaženými v zákoně o spotřebních daních, na která jsou kladeny požadavky ohledně rozsahu údajů, které je možné požadovat, způsobu jejich podání, a jejich formátu a struktury, je proto cílem této změny pouze narovnání stávajícího stavu tak, aby byla tzv. kvaziformulářová podání *de iure* postavena na roveň formulářovým podáním podle daňového řádu a tím tato právní úprava uvedena do souladu s výše popsanou judikaturou Ústavního soudu a další judikaturou, čímž současně dojde ke sjednocení způsobu stanovení předmětných formulářů se způsobem stanovení vzorů ostatních formulářových podání. Nedochozí přitom *a priori* ke změně vlastního obsahu formulářových podání.

Nejeví se však jako procesně ekonomické tuto právní úpravu přebírat do jednotlivých daňových zákonů a k jednotlivým podáním, ale naopak se považuje za vhodné prohlásit tato podání za formulářová, čímž dojde k aplikaci ustanovení daňového řádu, a to jak dnešního stavu, tak i v budoucnu provedených změn.

Slova „kromě obecných náležitostí podání obsahuje“ se nahrazují novou textací z důvodu, že se na dané podání nově nebude vztahovat již jen obecná právní úprava podání, ale i právní úprava formulářového podání, která též stanoví další okruh náležitostí, které mohou formulářová podání obsahovat.

Ohledně vlastního podání z pohledu daňových subjektů k věcné změně nedochází, předpokládá se zachování současného rozsahu údajů, které jsou požadovány, formátu i struktury daného podání. Dochází tak pouze ke stanovení těchto údajů, resp. jejich podrobností a vzoru, na nové úrovni podzákonného právního předpisu - jejich změna tak při budoucích možných změnách bude probíhat jiným způsobem než doposud.

K bodu 92 (§ 28e odst. 2 písm. a))

Po prohlášení oznámení ve věci dopravy za formulářové podání se z důvodu odstranění duplicity vypouští tyto náležitosti podání, resp. údaje v něm uvedené, protože jsou předepsány daňovým řádem – jde o náležitosti formulářového podání.

K bodu 93 (§ 28e odst. 2 písm. b))

Po prohlášení oznámení ve věci dopravy za formulářové podání se z důvodu odstranění duplicity vypouští tyto náležitosti podání, resp. údaje v něm uvedené, protože jsou předepsány daňovým řádem – jde o náležitosti formulářového podání.

K bodu 94 (§ 28j odst. 1)

V § 28j odst. 1 zákona o spotřebních daních a novém § 28j odst. 2 zákona o spotřebních daních dochází ke sjednocení legislativního textu s ustanovením § 28 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních, který upravuje porušení podmínek při dopravě vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně. Stejně se tedy pro dopravu vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu mezi členskými státy najisto stanoví, že nepředvídatelné ztráty a znehodnocení anebo částečné ztráty se nepovažují za porušení podmínek dopravy, pokud je informace, že k nim došlo, bezodkladně předána správci daně.

K bodu 95 (§ 28j odst. 2)

V § 28j odst. 1 zákona o spotřebních daních a novém § 28j odst. 2 zákona o spotřebních daních dochází ke sjednocení legislativního textu s ustanovením § 28 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních, který upravuje porušení podmínek při dopravě vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně. Stejně se tedy pro dopravu vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu mezi členskými státy najisto stanoví, že nepředvídatelné ztráty a znehodnocení anebo částečné ztráty se nepovažují za porušení podmínek dopravy, pokud je informace, že k nim došlo, bezodkladně předána správci daně.

K bodu 96 (§ 30 odst. 1)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 97 (§ 30 odst. 2 a § 30b odst. 2)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 98 (§ 30b odst. 3)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 99 (§ 30c odst. 2)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 100 (§ 30c odst. 2)

Tato změna souvisí s cílem sjednotit postup pro uplatnění snížené sazby daně na vybrané výrobky dopravované v režimu podmíněného osvobození od daně a ve volném daňovém oběhu. Zaprvé se stanoví, že v případě, že členský stát vydává osvědčení pro malé nezávislé výrobce alkoholických výrobků, je toto osvědčení přílohou oznámení o přijetí v okamžiku jeho předložení správci daně, případně v odložené lhůtě.

Zadruhé se najisto stanoví postup pro dopravované vybrané výrobky z jiných členských států od malých nezávislých výrobců alkoholických nápojů, kteří se tzv. samoosvědčují při dopravě ve volném daňovém oběhu, a to na základě čl. 4 a 6 prováděcího nařízení Komise (EU) 2021/2266, kterým se stanoví prováděcí pravidla ke směrnici 92/83/EHS, pokud jde o certifikaci a samoosvědčení malých nezávislých výrobců alkoholických nápojů pro účely spotřební daně. Pro uplatnění snížené sazby daně v ČR (§ 85 odst. 6 zákona o spotřebních daních) v případě samoosvědčení platí, že evidovaný odesílatel/výrobce musí splnit požadavky stanovené v tomto nařízení, resp. na základě přílohy I nařízení Komise v přenesené pravomoci 2022/1636 musí tato osoba deklarovat ve zjednodušeném elektronickém průvodním dokladu, že daný druh vybraného výrobku je vyroben malým

nezávislým výrobcem s uvedením skutečné roční výroby nepřesahující maximální roční limit pro malé nezávislé výrobce.

K bodu 101 (§ 30f odst. 4)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/262, kterou se stanoví obecná struktura spotřebních daní.

K bodu 102 (§ 33a odst. 1)

Vzhledem k tomu, že oznámení osoby, která hodlá zasílat vybrané výrobky z jiného členského státu na daňové území České republiky, se prohlašuje za formulářové podání, slova „s využitím dálkového přístupu“ se vypouští pro nadbytečnost, neboť všechna formulářová podání činěná elektronicky musí být podle § 72 odst. 2 písm. c) daňového řádu podána pomocí dálkového přístupu. Ze stejného důvodu se zrušují slova „ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně“. Formát a struktura tak budou stanoveny podle právní úpravy předepsané daňovým řádem. Formulací, že dané podání lze podat pouze elektronicky, dochází k legislativně-technickému sjednocení s jinými daňovými zákony (např. se zákonem o dani z přidané hodnoty nebo zákonem o daních z příjmů), kde se též v případech, kdy se vylučují jiné způsoby podání než elektronické, používá pouze pojem „elektronicky“. K věcné změně tak nedochází.

V tomto ustanovení se tak pro oznámení zasílatele vylučuje možnost podat tato formulářová podání v listinné podobě, když se umožňuje podat jej pouze elektronicky – a to tak, jak předvídá daňový řád u formulářových podání, tedy s využitím dálkového přístupu a ve stanoveném formátu a struktuře.

K bodu 103 (§ 33a odst. 2)

Oznámení zasílatele se prohlašuje za formulářové podání. Na podání, které materiálně lze již nyní považovat za formulářové – podává se povinně ve stanoveném formátu a struktuře, se tak nově bude vztahovat právní úprava formulářových podání podle daňového řádu. Předmětné podání tak bude mimo jiné doplněno i do formulářové vyhlášky. K důvodu této změny více viz důvodová zpráva k novelizaci § 28e odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Slova „kromě obecných náležitostí podání obsahuje“ se nahrazují novou textací z důvodu, že se na dané podání nově nevztahuje již jen obecná právní úprava podání, ale i právní úprava formulářového podání, která též stanoví možné náležitosti tohoto podání.

Po prohlášení oznámení ve věci dopravy za formulářové podání se z důvodu odstranění duplicity vypouští tyto náležitosti podání, resp. údaje v něm uvedené, protože jsou předepsány daňovým řádem – jde o náležitosti formulářového podání. K věcné změně tak nedochází.

K bodu 104 (§ 33d odst. 2)

Oznámení zasílatele ve věci zrušení čísla pro účely zasílání se prohlašuje za formulářové podání. Na podání, které materiálně lze považovat za formulářové – podává se povinně ve stanoveném formátu a struktuře, se tak nově bude plně vztahovat právní úprava formulářových podání podle daňového řádu. Předmětné podání tak bude mimo jiné doplněno i do formulářové vyhlášky. K důvodu této změny více viz důvodová zpráva k novelizaci § 28e odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Vzhledem k tomu, že oznámení se prohlašuje za formulářové podání, slova „s využitím dálkového přístupu“ se vypouští pro nadbytečnost, neboť všechna formulářová podání činěná elektronicky musí být podle § 72 odst. 2 písm. c) daňového řádu podána pomocí dálkového přístupu. Ze stejného důvodu se zrušují slova „ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně“. Formát a struktura tak budou stanoveny podle právní úpravy obsažené v daňovém

řádu. Formulací, že dané podání lze podat pouze elektronicky, dochází k legislativně-technickému sjednocení s jinými daňovými zákony (např. se zákonem o dani z přidané hodnoty nebo zákonem o daních z příjmů), kde se též v případech, kdy se vylučují jiné způsoby podání než elektronické, používá pouze pojem „elektronicky“. K věcné změně tak nedochází.

V tomto ustanovení se tak pro oznámení zasílatele ve věci zrušení čísla pro zasílání vylučuje možnost podat toto formulářová podání v listinné podobě, když se umožňuje podat jej pouze elektronicky – a to tak, jak předvídá daňový řád u formulářových podání, tedy s využitím dálkového přístupu a ve stanoveném formátu a struktuře.

K bodu 105 (§ 33g odst. 2)

Pro nadbytečnost se vypouští povinnost zasílatele předkládat k daňovému tvrzení doklad o zaplacení daně v členském státě odeslání. Vzhledem k tomu, že daň za zasílané vybrané výrobky je zaplacená v České republice (vrácena je naopak v členském státě odeslání), není tato povinnost nutná.

K bodu 106 (§ 33h odst. 2 písm. b))

V souladu s čl. 45 odst. 3 směrnice Rady (EU) 2020/262 se upravuje ustanovení § 33h odst. 2 písm. b) zákona o spotřebních daních tak, aby odpovídalo znění ustanovení § 29 odst. 5 písm. b) zákona o spotřebních daních.

K bodu 107 (§ 33k)

Pro nadbytečnost se vypouští ustanovení § 33k zákona o spotřebních daních, které upravuje zasílání vybraných výrobků z České republiky do jiného členského státu. Vzhledem k tomu, že se na základě čl. 44 odst. 4 směrnice Rady (EU) 2020/262 zasílání řídí podmínkami stanovenými členským státem určení, není zapotřebí klást na osobu zasílatele z České republiky do jiného členského státu obdobné povinnosti jako v členském státě určení. Pokud jde o povinnosti týkající se zasílání z jiného členského státu na daňové území České republiky, veškeré povinnosti jsou uvedeny zejména v § 33a, § 33e, § 33i, § 4 odst. 1 písm. h) a § 9 odst. 3 písm. g) zákona o spotřebních daních a odpovídají příslušnému ustanovení směrnice.

K bodu 108 (§ 37 odst. 2 písm. b))

První změna je legislativně-technická a souvisí s odstraněním odstavce 1 v § 54 zákona o spotřebních daních. Druhou změnou se navrhuje reformulace poslední věty v § 37 odst. 2 písm. b) zákona o spotřebních daních tak, aby bylo jejich znění jednoznačné a nepřipouštělo (nesprávný) výklad, že místo přímého dodání by mohlo být daňovým skladem (takový výklad by ovšem odporoval ustanovení čl. 6 odst. 4 písm. c) směrnice Rady (EU) 2020/262).

K bodu 109 (§ 37 odst. 2 písm. d))

Navrhuje se reformulace poslední věty v § 37 odst. 2 písm. d) zákona o spotřebních daních tak, aby bylo jejich znění jednoznačné a nepřipouštělo (nesprávný) výklad, že místo přímého dodání by mohlo být daňovým skladem (takový výklad by ovšem odporoval ustanovení čl. 6 odst. 4 písm. c) směrnice Rady (EU) 2020/262).

K bodu 110 (§ 37 odst. 5 písm. a))

Povinnost daňového subjektu vést evidenci se liší od povinnosti podat podání, resp. podat podání v určité podobě, nicméně pro obě tyto povinnosti je v některých případech stanoven formát a struktura dat nebo údajů, která jsou na základě těchto povinností předávána nebo uchovávána. Důvod, proč je potřeba data určitým způsobem strukturovat a získávat je

v určitém formátu, je též u obou těchto povinností shodná – rychlejší zpracování takto poskytnutých dat a tím ušetření administrativních nákladů na straně správce daně, jakož i další výhody z této rychlosti plynoucí. Vzhledem k požadavku na vnitřní jednotnost právních předpisů se tak formát a struktura evidence vedené podle § 37 odst. 5 zákona o spotřebních daních obdobně jako u tzv. kvaziformulářových podání bude nově stanovovat způsobem podle daňového řádu.

K bodu 111 (§ 37 odst. 5 písm. b))

Povinnost daňového subjektu vést evidenci se liší od povinnosti podat podání, resp. podat podání v určité podobě, nicméně pro obě tyto povinnosti je v některých případech stanoven formát a struktura dat nebo údajů, která jsou na základě těchto povinností předávána nebo uchovávána. Důvod, proč je potřeba data určitým způsobem strukturovat a získávat je v určitém formátu, je též u obou těchto povinností shodná – rychlejší zpracování takto poskytnutých dat a tím ušetření administrativních nákladů na straně správce daně, jakož i další výhody z této rychlosti plynoucí. Vzhledem k požadavku na vnitřní jednotnost právních předpisů se tak formát a struktura evidence vedené podle § 37 odst. 5 zákona o spotřebních daních obdobně jako u tzv. kvaziformulářových podání bude nově stanovovat způsobem podle daňového řádu.

K bodu 112 (§ 42 odst. 1 písm. a))

Navrhuje se přidání nových dokladů, které lze použít při dopravě vybraných výrobků tak, aby osobám, které je dopravují, nehrozilo jejich zajištění, resp. propadnutí.

Jedná se o nové doklady, které doprovází minerální oleje uvedené v § 45 odst. 3 zákona o spotřebních daních, u kterých nevznikla povinnost daň přiznat a zaplatit podle § 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních (viz též k § 51a zákona o spotřebních daních).

Dále se jedná o nový doklad, který lze použít při dopravě vedlejších produktů vznikajících při výrobě tichého vína, za účelem možnosti kontroly pohybu a případného zajištění vybraných výrobků při absenci takového dokladu.

K bodu 113 (§ 43b)

Návrh na vydání povolení se prohlašuje za formulářové podání. Na podání, které materiálně lze již nyní považovat za formulářové – podává se povinně ve stanoveném formátu a struktuře, se tak nově bude vztahovat právní úprava formulářových podání podle daňového řádu. Předmětné podání tak bude mimo jiné doplněno i do formulářové vyhlášky. K tomu více viz důvodová zpráva k novelizaci § 28e odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Povinnost učinit toto podání jen na tiskopise vydaném Ministerstvem financí nebo na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem, se pro nově nastalou duplicitu s právní úpravou v daňovém řádu (jde o některé způsoby podání formulářového podání) vypouští – k věcné změně však nedochází. Stejně tak je tomu v případě možnosti podat návrh na vydání povolení elektronicky (dosavadní odstavec 2).

Na rozdíl od ostatních podání, která se touto novelou prohlašují za formulářová podání, zde však k dílčí věcné změně týkající se způsobu podání návrhu na vydání povolení dochází. Jak bylo uvedeno výše, zachovává se možnost podat toto podání v listinné formě (na tiskopisu vydaném Ministerstvem financí nebo na obdobném tiskovém výstupu), ale i elektronicky (v požadovaném formátu a struktuře, s využitím dálkového přístupu). Věcnou změnou pro daňové subjekty je ale aplikace pravidla obsaženého v § 72 odst. 6 daňového řádu, ke které dojde nově, a tedy má-li daňový subjekt nebo jeho zástupce zpřístupněnu datovou schránku, která mu byla zřízena ze zákona, nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku

ověřenou auditorem, bude povinen návrh na vydání povolení podat elektronicky. (V případě ostatních podání, která se prohlašují za formulářová podání, není § 72 odst. 6 daňového řádu relevantní, protože tato podání jinak než elektronicky podat nelze.)

K bodu 114 (§ 43f odst. 2)

Z důvodu snížení administrativní zátěže na straně subjektů se navrhuje, aby údaje o bezdlužnosti zjišťoval správce daně sám z moci úřední. Subjekt tak již nebude povinen při každém návrhu na vydání nebo změnu povolení zajišťovat potvrzení o bezdlužnosti, zejména od všech zdravotních pojišťoven pro sebe, a v případě, že je právnickou osobou ani pro fyzickou osobu, která je jejím statutárním orgánem, členem jejího statutárního orgánu nebo vykonává činnost statutárního orgánu nebo jeho člena.

V současné době správce daně tyto údaje ve většině případů získává již od většiny pojišťoven automatizovaným způsobem. Přesto i zbývající případy, kdy subjekt tyto údaje (potvrzení) obstarává sám, představují nadměrnou administrativní zátěž. I u těchto pojišťoven však v současné době probíhají pilotní projekty výměny informací o bezdlužnosti se správcem daně. Do doby, než budou tyto pilotní projekty uvedeny do praxe, bude správce daně povinen zajišťovat údaje o bezdlužnosti subjektů neautomatizovaným způsobem, tedy na vyžádání od konkrétních pojišťoven podle § 57 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Toto ustanovení má rovněž motivační efekt pro zefektivnění procesu výměny informací mezi správcem daně a zdravotními pojišťovnami.

K bodu 115 (§ 43h odst. 3)

Poskytnutí zajištění daně je jednou z nezbytných podmínek pro vydání relevantních povolení (srov. např. § 19b, 22a nebo 23a zákona o spotřebních daních). Současný text § 43h zákona o spotřebních daních určuje postupy při odstranění pochybností o údajích, které subjekt uvedl v návrhu na vydání povolení.

V případě, že tyto potenciální pochybnosti správce daně nejsou v jím stanovené lhůtě subjektem vyvráceny, správce daně povolovací řízení zastaví a povolení nevydá. Subjekt zároveň pomocí výpočtu v § 21 odst. 6 a 7 zákona o spotřebních daních určí výši zajištění daně a toto zajištění následně poskytne zákonem předvídaným způsobem (srov. § 21 odst. 1 zákona o spotřebních daních) tak, aby splnil jednu z podmínek pro vydání povolení.

Jelikož výše vypočteného zajištění daně není součástí údajů uvedených v návrhu na vydání povolení a protože subjekt může nedopatřením (nebo potenciálně i cíleně) učinit chybu ve výpočtu, je i pro tyto případy postaveno na jisto, že správce daně může zahájit postup pro odstranění pochybností. I zde platí, že nejsou-li pochybnosti subjektem vyvráceny a zajištění daně ve správné výši poskytnuto ve správcem daně stanovené lhůtě, řízení je zastaveno.

K bodu 116 (§ 43j odst. 4)

Z důvodu snížení administrativní zátěže na straně subjektů je zde automatické zjišťování údajů správcem daně rozšířeno na celé povolovací řízení, tedy nejen na situace, kdy dojde ke změně údajů, které jsou uvedeny v povolení (§ 43j zákona o spotřebních daních). Povolovacím řízením se rozumí veškerá řízení v souvislosti s povolením (tj. část celá druhá zákona o spotřebních daních). Toto se tedy týká jak návrhu na vydání povolení, změny povolení, nebo i rušení povolení. Z tohoto důvodu je odstraněn § 43j odst. 4 zákona o spotřebních daních a vzniká nový § 43r zákona o spotřebních daních.

Správce daně zveřejní okruh údajů (již tak činí dnes), které má k dispozici, resp. si je může automatizovaným způsobem zjistit z rejstříků a evidencí, do kterých má automatizovaný přístup (např. se jedná o některé identifikační údaje, jako jsou údaje o adrese místa sídla, příp.

místa pobytu subjektu, identifikátor datové schránky či výpis z Rejstříku trestů), Tyto údaje subjekt nebude muset přikládat v jednotlivých částech řízení.

Držitelé povolení tak i při změně povolení (například když pivovar nově vaří pivo s jiným extraktem původní mladiny s dopadem na výši daně) budou správci daně poskytovat pouze ty údaje, které na webových stránkách správce daně nebudou zveřejněny.

K bodu 117 (§ 43q odst. 1 písm. b))

Navržená změna navazuje na změny učiněné v § 21 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních. Jako jednu z možností zajištění spotřební daně se navrhuje nahradit stávající finanční záruku zárukou bankovní.

V případě bankovní záruky se jedná o nejjistější formu finanční záruky, jejímž výstavcem může být pouze banka, zahraniční banka nebo spořitelna a úvěrní družstvo podle § 2029 občanského zákoníku. Výstavce bankovní záruky musí být držitelem bankovní licence nebo povolení družstevní záložny udělené Českou národní bankou. Dle ustanovení § 1 odst. 6 zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, může bankovní činnost na území České republiky vykonávat rovněž zahraniční banka prostřednictvím své pobočky. Seznam bank a poboček zahraničních bank působících na území České republiky vede Česká národní banka.

Naproti tomu finanční záruka v obecné rovině může být vystavena prakticky jakýmkoli subjektem, což sice na jednu stranu rozšiřuje možnosti osob nakládajících s vybranými výrobky nalézt poskytovatele finanční záruky, na druhou stranu však umožňuje vstup do odvětví i potenciálně rizikovým subjektům.

Navrhovaná úprava byla již předmětem původní úpravy zákona o spotřebních daních (k rozšíření z bankovní záruky na finanční došlo v souvislosti s novelou občanského zákoníku k 1. lednu 2014).

Navrhovanou úpravou také dochází k sjednocení možností poskytování zajištění (kauce) podle zákona o spotřebních daních, zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu a zákona č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách.

Zde dochází pouze k upřesnění, že pokud došlo ke zrušení nebo zániku povolení, správce daně vyzve ručitele nebo výstavce bankovní záruky k úhradě nedoplatku.

K bodu 118 (§ 43r)

Z důvodu snížení administrativní zátěže na straně subjektů je zde automatické zjišťování údajů správcem daně rozšířeno na celé povolovací řízení, tedy nejen na situace, kdy dojde ke změně údajů, které jsou uvedeny v povolení (§ 43j zákona o spotřebních daních). Povolovacím řízením se rozumí veškerá řízení v souvislosti s povolením (tj. část celá druhá zákona o spotřebních daních). Toto se tedy týká jak návrhu na vydání povolení, změny povolení, nebo i rušení povolení.

Správce daně zveřejní okruh údajů (již tak činí dnes), které má k dispozici, resp. si je může automatizovaným způsobem zjistit z rejstříků a evidencí, do kterých má automatizovaný přístup (např. se jedná o některé identifikační údaje, jako jsou údaje o adrese místa sídla, příp. místa pobytu subjektu, identifikátor datové schránky či výpis z Rejstříku trestů). Tyto údaje subjekt nebude muset přikládat v jednotlivých částech řízení.

Držitelé povolení tak i při změně povolení (například když pivovar nově vaří pivo s jiným extraktem původní mladiny s dopadem na výši daně) budou správci daně poskytovat pouze ty údaje, které na webových stránkách správce daně nebudou zveřejněny.

K bodu 119 (§ 44 odst. 1 písm. b))

Pro nadbytečnost je odstraněn institut plátce daně z minerálních olejů, jemuž vznikla povinnost přiznat daň a zaplatit při použití nebo prodeji směsí minerálních olejů určených pro pohon dvoutaktních motorů za účelem pohonu jiných než dvoutaktních motorů.

V praxi se forma tohoto plátcovství nevyužívá, případně lze aplikovat plátcovství z důvodu, že minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních, které nebyly zdaněny nebo u nichž byla uplatněna sazba daně nižší, než sazba daně stanovená pro daný účel jsou použity nebo prodány pro účely, pro které je stanovena sazba daně vyšší (srov. § 44 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních).

K bodu 120 (§ 45 odst. 1 úvodní část ustanovení)

Navrhovanou změnou je sjednocen koncept předmětů daně podle zákona o spotřebních daních bez věcného dopadu. V prvním kroku je zde stanoveno, co je předmětem konkrétní spotřební daně (zde spotřební daně z minerálních olejů) a následně je uvedeno, co se daným okruhem vybraných výrobků (zde minerálních olejů) rozumí.

K bodu 121 (§ 45 odst. 2 úvodní část ustanovení)

Navrhovanou změnou je sjednocen koncept předmětů daně podle zákona o spotřebních daních bez věcného dopadu. V prvním kroku je zde stanoveno, co je předmětem konkrétní spotřební daně (zde spotřební daně z minerálních olejů, srov. § 45 odst. 1 zákona o spotřebních daních) a následně je uvedeno, co se daným okruhem vybraných výrobků (zde minerálních olejů) rozumí.

K bodu 122 (§ 45 odst. 2 písm. b))

Pro nadbytečnost je odstraněna část textu týkající směsí minerálních olejů obsahující benzin, kdy byly z předmětu daně vyčleněny směsi používané pro dvoutaktní motory, pokud neobsahovaly ostatní benzín. Toto ustanovení se v praxi nevyužívá, a rovněž neodpovídá znění směrnice 2003/96/ES.

K bodu 123 (§ 45 odst. 3 úvodní část ustanovení)

Navrhovanou změnou je sjednocen koncept předmětů daně podle zákona o spotřebních daních bez věcného dopadu. V prvním kroku je zde stanoveno, co je předmětem konkrétní spotřební daně (zde spotřební daně z minerálních olejů, srov. § 45 odst. 1 zákona o spotřebních daních) a následně je uvedeno, co se daným okruhem vybraných výrobků (zde minerálních olejů) rozumí.

K bodu 124 (§ 45 odst. 5)

První navrhovanou změnou je sjednocen koncept předmětů daně podle zákona o spotřebních daních bez věcného dopadu. V prvním kroku je zde stanoveno, co je předmětem konkrétní spotřební daně (zde spotřební daně z minerálních olejů, srov. § 45 odst. 1 zákona o spotřebních daních) a následně je uvedeno, co se daným okruhem vybraných výrobků (zde minerálních olejů) rozumí.

Druhou navrhovanou změnou je postaveno najisto, že ani elektřina jako produkt nespadá jako předmět pod zákon o spotřebních daních a vztahuje se na ni samostatný zákon, tj. část čtyřicátá sedmá zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Nejedná se o věcnou změnu, ale pouze o potvrzení stávající praxe.

K bodu 125 (§ 45 odst. 6)

Navrhovanou změnou je sjednocen koncept předmětů daně podle zákona o spotřebních daních bez věcného dopadu. V prvním kroku je zde stanoveno, co je předmětem konkrétní spotřební

daně (zde spotřební daně z minerálních olejů, srov. § 45 odst. 1 zákona o spotřebních daních) a následně je uvedeno, co se daným okruhem vybraných výrobků (zde minerálních olejů) rozumí.

K bodu 126 (§ 45 odst. 7)

První navrhovanou změnou je sjednocen koncept předmětů daně podle zákona o spotřebních daních bez věcného dopadu. V prvním kroku je zde stanoveno, co je předmětem konkrétní spotřební daně (zde spotřební daně z minerálních olejů, srov. § 45 odst. 1 zákona o spotřebních daních) a následně je uvedeno, co se daným okruhem vybraných výrobků (zde minerálních olejů) rozumí.

Druhou změnou se pro zjednodušení navrhuje zavést legislativní zkratku „aditivum“; zavedení této zkratky dále souvisí se změnami v § 45 odst. 12 zákona o spotřebních daních.

K bodu 127 (§ 45 odst. 9)

V souladu se správnou legislativní technikou se upravuje odkaz na stavební zákon. Nedochází k věcné změně.

K bodu 128 (§ 45 odst. 12 úvodní část ustanovení)

V § 45 odst. 12 zákona o spotřebních daních se navrhuje doplnit okruh činností, které se nebudou považovat za výrobu minerálních olejů a bude tedy možné je vykonávat mimo daňový sklad (což je jinak zakázáno v § 19 odst. 3 zákona o spotřebních daních s potenciální sankcí odebrání živnostenského oprávnění).

V prvním případě se jedná pouze o potvrzení praxe, že k aditivaci pohonných hmot může docházet i mimo daňový sklad, aniž by hrozila ztráta živnostenského oprávnění.

K aditivaci minerálních olejů uvedených do volného daňového oběhu aditivu již dnes běžně dochází v provozech srovnatelných (materiálně, nikoli právně) s čerpacími stanicemi (např. v provozních nádržích výdejen pohonných hmot zemědělských podniků, resp. v běžných nádržích zemědělských motorových dopravních prostředků), na které se však výjimky podle dosavadního § 45 odst. 12 písm. a) a b) zákona o spotřebních daních nevztahují.

Aby nemohlo být dané ustanovení cíleně obcházeno a nedocházelo k nežádoucím rizikovým výrobám minerálních olejů mimo daňové sklady, jsou zákonem definovány další podmínky, na základě nichž lze aditivovat pohonné hmoty mimo prostor daňového skladu.

K bodu 129 Druhý případ směřuje k činnostem, kdy jsou aditiva, plnidla a další přísady přidávány do topných olejů. (§ 45 odst. 12 písm. a) a b))

V § 45 odst. 12 zákona o spotřebních daních se navrhuje doplnit okruh činností, které se nebudou považovat za výrobu minerálních olejů a bude tedy možné je vykonávat mimo daňový sklad (což je jinak zakázáno v § 19 odst. 3 zákona o spotřebních daních s potenciální sankcí odebrání živnostenského oprávnění).

V prvním případě se jedná pouze o potvrzení praxe, že k aditivaci pohonných hmot může docházet i mimo daňový sklad, aniž by hrozila ztráta živnostenského oprávnění.

K aditivaci minerálních olejů uvedených do volného daňového oběhu aditivu již dnes běžně dochází v provozech srovnatelných (materiálně, nikoli právně) s čerpacími stanicemi (např. v provozních nádržích výdejen pohonných hmot zemědělských podniků, resp. v běžných nádržích zemědělských motorových dopravních prostředků), na které se však výjimky podle dosavadního § 45 odst. 12 písm. a) a b) zákona o spotřebních daních nevztahují.

Aby nemohlo být dané ustanovení cíleně obcházeno a nedocházelo k nežádoucím rizikovým výrobám minerálních olejů mimo daňové sklady, jsou zákonem definovány další podmínky, na základě nichž lze aditivovat pohonné hmoty mimo prostor daňového skladu.

Druhý případ směřuje k činnostem, kdy jsou aditiva, plnidla a další přísady přidávány do topných olejů.

K bodu 130 (§ 45 odst. 12 písm. c) a d))

V § 45 odst. 12 zákona o spotřebních daních se navrhuje doplnit okruh činností, které se nebudou považovat za výrobu minerálních olejů a bude tedy možné je vykonávat mimo daňový sklad (což je jinak zakázáno v § 19 odst. 3 zákona o spotřebních daních s potenciální sankcí odebrání živnostenského oprávnění).

V prvním případě se jedná pouze o potvrzení praxe, že k aditivaci pohonných hmot může docházet i mimo daňový sklad, aniž by hrozila ztráta živnostenského oprávnění.

K aditivaci minerálních olejů uvedených do volného daňového oběhu aditivy již dnes běžně dochází v provozech srovnatelných (materiálně, nikoli právně) s čerpacími stanicemi (např. v provozních nádržích výdejen pohonných hmot zemědělských podniků, resp. v běžných nádržích zemědělských motorových dopravních prostředků), na které se však výjimky podle dosavadního § 45 odst. 12 písm. a) a b) zákona o spotřebních daních nevztahují.

Aby nemohlo být dané ustanovení cíleně obcházeno a nedocházelo k nežádoucím rizikovým výrobám minerálních olejů mimo daňové sklady, jsou zákonem definovány další podmínky, na základě nichž lze aditivovat pohonné hmoty mimo prostor daňového skladu.

K bodu 131 Druhý případ směřuje k činnostem, kdy jsou aditiva, plnidla a další přísady přidávány do topných olejů. (§ 46 odst. 1)

Pro nadbytečnost je odstraněn institut plátce daně z minerálních olejů, jemuž vznikla povinnost přiznat daň a zaplatit při použití nebo prodeji směsí minerálních olejů určených pro pohon dvoutaktních motorů za účelem pohonu jiných než dvoutaktních motorů.

V praxi se forma tohoto plátcovství nevyužívá, případně lze aplikovat plátcovství z důvodu, že minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních, které nebyly zdaněny nebo u nichž byla uplatněna sazba daně nižší, než sazba daně stanovená pro daný účel jsou použity nebo prodány pro účely, pro které je stanovena sazba daně vyšší (srov. § 44 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních).

Ze stejného důvodu je odstraněn i předmětný okamžik vzniku povinnosti přiznat daň a zaplatit.

K bodu 132 (§ 47 odst. 3)

Navrhuje se zrušit ustanovení o zaokrouhlování základu daně z minerálních olejů s ohledem na sjednocení zaokrouhlování základu daně pro všechny vybrané výrobky (srov. § 10 odst. 2 zákona o spotřebních daních) na dvě desetinná místa, vyjma tabákových výrobků, zahřívaného tabáku, ostatních tabákových výrobků, výrobků souvisejících s tabákovými výrobky (jedno desetinné místo) a surového tabáku (4 desetinná místa). K věcné změně zde nedochází.

K bodu 133 (§ 49 odst. 1)

Jedná se o legislativně technickou úpravu bez věcné praktické změny. Již ze stávající systematiky zákona o spotřebních daních je zřejmé, že výroba směsí není od daně osvobozena, neboť musí primárně probíhat v daňovém skladu (§ 19 odst. 3 zákona

o spotřebních daních), vztahuje-li se na kód nomenklatury předmětné směsi § 59 odst. 1 zákona o spotřebních daních.

Pokud se na výsledný kód nomenklatury nevztahuje § 59 odst. 1 zákona o spotřebních daních, může tato výroba probíhat mimo daňový sklad, jedná se však o uvedení předmětného minerálního oleje do volného daňového oběhu se vznikem povinnosti přiznat daň a zaplatit.

Výroba směsí uvedených v § 45 odst. 2 zákona o spotřebních daních je však jiným účelem použití než pohon motorů nebo výroba tepla. Proto je vhodné i v § 49 odst. 1 zákona o spotřebních daních explicitně uvést, že § 49 (osvobození od daně) zákona o spotřebních daních se nevztahuje na výrobu směsí uvedených v § 45 odst. 2 zákona o spotřebních daních.

K bodu 134 (§ 49 odst. 8 a 10)

K odstavci 8

Jedná se o legislativně technickou úpravu bez věcné praktické změny. Navrhovaným opatřením je rušena možnost daňového zvýhodnění pilotních projektů na pohonnou hmotu E95. V současné době žádný takový pilotní projekt v České republice schválen není.

Podle čl. odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96/ES mohou členské státy uplatňovat daňová zvýhodnění na výrobky, které jsou využívány pod finanční kontrolou v oblasti pilotních projektů technologického vývoje ekologicky příznivějších výrobků nebo v souvislosti s palivem nebo pohonnými hmotami z obnovitelných zdrojů.

Podle čl. 26 odst. 2 směrnice 2003/96/ES musí být tato daňová zvýhodnění oznámena Komisi podle čl. 108 SFEU. Zároveň podle čl. 16 odst. 5 směrnice 2003/96/ES mohou být tato daňová zvýhodnění poskytována pouze na základě tzv. víceletého programu podpory, který musí být rovněž oznámen Komisi podle čl. 108 SFEU.

Z výše uvedeného vyplývá, že palivo E95 první generace není na trhu nové, tedy na ně charakter pilotního projektu příliš nepřiléhá. Zároveň toto daňové zvýhodnění již není součástí schváleného víceletého programu. Předmětná možnost je proto v zákoně o spotřebních daních nadbytečná.

Pro pokročilejší paliva lze daňová zvýhodnění nadále aplikovat podle nového § 49 odst. 9 zákona o spotřebních daních.

K odstavci 10

Jedná se o legislativně technickou úpravu bez věcné praktické změny. Navrhovaným opatřením je rušena možnost daňového zvýhodnění pilotních projektů na hydrogenované rostlinné oleje. V současné době žádný takový pilotní projekt v České republice schválen není.

Podle čl. odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny, mohou členské státy uplatňovat daňová zvýhodnění na výrobky, které jsou využívány pod finanční kontrolou v oblasti pilotních projektů technologického vývoje ekologicky příznivějších výrobků nebo v souvislosti s palivem nebo pohonnými hmotami z obnovitelných zdrojů.

Podle čl. 26 odst. 2 směrnice 2003/96/ES musí být tato daňová zvýhodnění oznámena Komisi podle čl. 108 SFEU. Zároveň podle čl. 16 odst. 5 směrnice 2003/96/ES mohou být tato daňová zvýhodnění poskytována pouze na základě tzv. víceletého programu podpory, který musí být rovněž oznámen Komisi podle čl. 108 SFEU.

Z výše uvedeného vyplývá, že hydrogenované rostlinné oleje první generace nejsou na trhu nové, tedy na ně charakter pilotního projektu příliš nepřiléhá. Zároveň toto daňové

zvýhodnění již není součástí schváleného víceletého programu. Předmětná možnost je proto v zákoně o spotřebních daních nadbytečná.

Pro pokročilejší paliva lze daňová zvýhodnění nadále aplikovat podle nového § 49 odst. 9 zákona o spotřebních daních.

K bodu 135 (§ 49 odst. 10 a 11)

V návaznosti na aplikační praxi a mezinárodní závazky se nově navrhuje osvobození od daně z minerálních olejů, které jsou určeny pro použití ozbrojenými silami v rámci tzv. SBOP (společná bezpečnostní a obranná politika) nebo ozbrojenými silami NATO, Partnerství pro mír nebo na základě mezinárodní smlouvy. Toto osvobození od daně se vztahuje na všechny minerální oleje (nejenom letecké pohonné hmoty, které jsou již nyní osvobozené) a lze jej využít pouze prostřednictvím Ministerstva obrany. Na základě § 52a odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních je pro tyto účely Ministerstvo obrany držitelem povolení k přijímání a užívání minerálních olejů osvobozených od daně.

K bodu 136 (§ 50 odst. 1 písm. d))

V § 50 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních se navrhuje pouze formulační změna, která reaguje na výkladové a aplikační nejasnosti. Navržená změna souvisí s úpravami provedenými v § 3 písm. i) a § 13 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních a v § 79 odst. 1 zákona o spotřebních daních.

Navrhuje se stanovit najisto, že minerální oleje osvobozené od daně lze dopravovat mezi místy užívání (tj. místy, kde s nimi subjekt v rámci své činnosti (podnikatelské či jiné) nakládá). Jedná se například o dopravy mezi skladovacími zařízeními, provozovnami, nebo skladovací nádrží a místem užití.

Tato místa užívání budou podle nové úpravy jednoznačně určena v povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně podle § 13 zákona o spotřebních daních, je-li uživateli minerálních olejů podle § 53 odst. 1 zákona o spotřebních daních vydáváno. V praxi lze jmenovat například dopravy osvobozených minerálních olejů používaných pro pohon lodí mezi dvěma skladovacími nádržemi téhož uživatele (přepravece osvobozených pohonných hmot).

K bodu 137 (§ 50 odst. 4 věta první)

V rámci oznamování doprav minerálních olejů osvobozených od daně se navrhuje explicitně stanovit výjimka pro dopravy odpadních olejů. Tímto opatřením dojde ke snížení administrativní zátěže dotčených subjektů i správce daně.

K bodu 138 (§ 50 odst. 4 věta druhá)

Oznámení o zahájení dopravy podle § 50 odst. 4 se prohlašuje za formulářové podání. Na podání, které materiálně lze již dnes považovat za formulářové – podává se povinně ve stanoveném formátu a struktuře, se tak nově bude vztahovat právní úprava formulářových podání podle daňového řádu. Předmětné podání tak bude mimo jiné doplněno i do příslušné formulářové vyhlášky. K tomu více viz důvodová zpráva k novelizaci § 28e odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Vzhledem k výše uvedenému se slova „s využitím dálkového přístupu“ vypouští pro nadbytečnost, neboť všechna formulářová podání činěná elektronicky musí být podle § 72 odst. 2 písm. c) daňového řádu podávána pomocí dálkového přístupu. Ze stejného důvodu se zrušují slova „ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně“. Formát a struktura tak budou stanoveny podle právní úpravy předepsané daňovým řádem. Formulací, že dané podání lze podat pouze elektronicky, dochází k legislativně-technickému sjednocení s jinými

daňovými zákony (např. se zákonem o dani z přidané hodnoty nebo zákonem o daních z příjmů), kde se též v případech, kdy se vylučují jiné způsoby podání než elektronické, používá pouze pojem „elektronicky“. K věcné změně tak nedochází.

V tomto ustanovení se tak pro oznámení vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu mezi členskými státy vylučuje možnost podat tato formulářová podání v listinné podobě, když se předepisuje podat jej pouze elektronicky – a to tak, jak předvídá daňový řád u formulářových podání, tedy s využitím dálkového přístupu a ve stanoveném formátu a struktuře.

K bodu 139 (§ 50 odst. 7)

Navrhuje se pouze legislativně technické zpřesnění textu, neboť je zřejmé, že v případě dopravy uvedené v § 50 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, která je ukončována v daňovém skladu, nelze vybrané výrobky bezodkladně umístit v prostorách určených v povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně.

K bodu 140 (§ 51 odst. 3)

Jedná se o legislativně technickou změnu, kdy se z ustanovení § 51 odst. 3 zákona o spotřebních daních vypouští nadbytečný text s odkazy na jednotlivé doklady definované v § 5 odst. 2 až 4 tohoto zákona. I po změně tohoto textu bude nadále k prokázání zdanění minerálních olejů třeba nejen doklad o zajištění daně podle § 60 odst. 10 zákona o spotřebních daních, ale rovněž i příslušný doklad podle § 5 odst. 2 až 4 zákona o spotřebních daních, tedy daňový doklad, doklad o prodeji a doklad o dopravě.

K bodu 141 (§ 51a)

V novém § 51a zákona o spotřebních daních je výslovně stanoveno, jaké doklady provází dopravu a skladování vybraných výrobků, které jsou uvedeny v § 45 odst. 3 zákona o spotřebních daních a u kterých nevznikla povinnost daň přiznat a zaplatit podle § 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních.

Pro tyto situace v současné době nelze bezvýhradně požadovat ani doklad se všemi náležitostmi podle § 5 ani doklad se všemi náležitostmi podle § 6 zákona o spotřebních daních. To způsobuje praktické problémy, a to zejména s ohledem na skutečnost, že absentující doklad může vést k zajištění a následnému propadnutí vybraných výrobků podle § 42 a násl. zákona o spotřebních daních.

K odstavci 1

V § 51a odst. 1 zákona o spotřebních daních je z tohoto důvodu výslovně uvedeno, jaké náležitosti musí mít doklad doprovázející tyto výrobky. Jako základ zde byly využity náležitosti uvedené v dokladu o prodeji podle § 5 odst. 3 a § 51 odst. 1 zákona o spotřebních daních s tím, že údaj o výši spotřební daně je nahrazen údajem o účelu použití minerálního oleje. Z tohoto uvedeného účelu použití musí vyplývat, že nedošlo ke vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit (§ 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních). V opačném případě by doprava, resp. skladování, muselo být provázeno klasickým dokladem podle § 5 zákona o spotřebních daních. Zároveň je v odstavci 1 uvedeno, že doklad musí být prodávajícím vydán bezodkladně tak, aby mohl dopravu těchto výrobků doprovázet.

K odstavci 2

Doklad a jeho náležitosti podle nového § 51a odst. 2 zákona o spotřebních daních představuje pro výše uvedené případy ekvivalent dokladu o dopravě. Jeho náležitosti jsou tedy určitou kombinací dokladu podle § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních a dokladu podle § 51 zákona o spotřebních daních.

K odstavci 3

V § 51a odst. 3 zákona o spotřebních daních je dále upřesněno, že v případě minerálních olejů, které jsou předmětem značkování podle části šesté zákona (srov. § 134m zákona o spotřebních daních) musí být skutečnost o označování minerálních olejů rovněž uvedena na dokladu.

K odstavci 4

V § 51a odst. 4 zákona o spotřebních daních je bez ohledu na znění odstavce 1 uvedeno, že údaj o účelu použití minerálního oleje může na dokladu podle § 51a zákona o spotřebních daních absentovat. V takovém případě však z ostatních dokladů provázející dopravu, resp. skladování těchto minerálních olejů musí být zřejmé, že nedošlo k naplnění účelu použití podle § 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních, tedy že účel použití minerálního oleje je jiný než pohon motorů, výroba tepla nebo výroba směsí uvedených v § 45 odst. 2 zákona o spotřebních daních.

K odstavci 5

V § 51a odst. 5 zákona o spotřebních daních je umožněno v případě dotčených minerálních olejů využít některých ustanovení § 5 zákona o spotřebních daních týkajících se podoby předmětných dokladů. Jedná se zejména o možnost zaslání dokladu na elektronický portál správce daně před zahájením dopravy, jakožto i možnost prokázání se elektronickým dokladem, je-li tento opatřen kvalifikovaným elektronickým časovým razítkem.

K bodu 142 (§ 52a odst. 4)

Jedná se o legislativně-technickou změnu, která souvisí s rušením ustanovení § 49 odst. 10 a 12 zákona o spotřebních daních a přečíslováním zbylých odstavců.

K bodu 143 (§ 52b)

Navrhuje se nový § 52b zákona o spotřebních daních coby *lex specialis* vůči § 43c odst. 1 zákona o spotřebních daních. Na rozdíl od obecných podmínek pro vydání povolení nemusí být v případě povolení k přijímání a užívání odpadních olejů osvobozených od daně prokazována ekonomická stabilita, spolehlivost a bezdlužnost. I v tomto případě se nicméně použije § 43c odst. 3 zákona o spotřebních daních, tedy že podmínky pro vydání povolení, které jsou uvedeny v § 52b písm. a) a b) zákona o spotřebních daních musí být splněny po celou dobu trvání povolení. V případě tohoto povolení se jedná o zvláštní druh povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně. Zjednodušení povolovacích řízení povede v případě těchto typů povolení k administrativním úsporám na straně dotčených subjektů i správce daně.

K bodu 144 (§ 53 odst. 7)

V oblasti nakládání s minerálními oleji je umožněno přeprodávat tyto vybrané výrobky osvobozené od daně pouze za předpokladu, že je tento přeprdej realizován mezi dvěma subjekty s povolením k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně (viz § 13, § 52a odst. 1, resp. § 53 odst. 1 zákona o spotřebních daních). Navrhovaná změna vychází z praktických situací v oblasti obchodu s osvobozenými leteckými pohonnými hmotami, přičemž jejím cílem je zjednodušit administrativu dotčených subjektů i správce daně.

Podle nově navrhovaného § 53 odst. 7 zákona o spotřebních daních nemusí být držitelem povolení k přijímání a užívání minerálních olejů uživatel, který přeprodává minerální oleje uživateli spotřebovávajícímu tyto oleje pro účely stanovené v § 49 odst. 4 zákona o spotřebních daních (tedy pro mezinárodní lety s výjimkou soukromého rekreačního létání), a který tyto minerální oleje zároveň nakupuje od držitele povolení k přijímání a užívání

minerálních olejů nebo provozovatele daňového skladu jako faktického dodavatele osvobozených minerálních olejů uživateli spotřebovávajícímu tyto oleje pro účely stanovené v § 49 odst. 4 zákona o spotřebních daních.

K bodu 145 (§ 54 odst. 1)

Vzhledem k tomu, že se jedná o vrácení daně plátcí, bez dalšího se uplatní obecná pravidla stanovená v § 14 zákona o spotřebních daních a daňovém řádu. Fakticky tak oproti stávajícímu stavu dochází k prodloužení dotčených lhůt. Odkaz na tato ustanovení je nadbytečný.

K bodu 146 (§ 56 odst. 1 a 2)

Navrženou změnou je blíže specifikováno, jak může osoba uplatňující nárok na vrácení daně podle § 56 zákona o spotřebních daních předmětné minerální oleje nabýt tak, aby při splnění dalších podmínek mohla uplatnit nárok na vrácení části spotřební daně.

Ve všech těchto případech nabývá dotčená osoba vybrané výrobky buď zdaněné, nebo ji vzniká povinnost přiznat daň a zaplatit okamžikem spotřeby (uvedením do volného daňového oběhu). Může tedy následně uplatnit nárok na vrácení části této spotřební daně. Nejedná se tedy o materiální změnu, neboť těmto osobám je umožňováno žádat o vrácení daně již v současné době.

V navrhovaném ustanovení rovněž dochází k odstranění nadbytečné legislativní zkratky „topné oleje“, rovněž bez věcného dopadu.

Zároveň se pro nadbytečnost napříč zákonem o spotřebních daních vypouští pojem „prokazatelně“. Je ponechán pouze v těch ustanoveních, ve kterých se jedná o implementaci směrnice Rady (EU) 2020/262 ve vztahu k nepředvídatelné ztrátě nebo znehodnocení.

K bodu 147 (§ 56 odst. 3)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s odstraněním legislativní zkratky „topné oleje“, bez věcného dopadu.

K bodu 148 (§ 56 odst. 4)

Jedná se o terminologické změny a změny navazující na obecnou úpravu daňového řádu. Vyškrtnutí slov „bez povinnosti se registrovat“ navazuje na skutečnost, že není-li dané osobě stanovena povinnost podat přihlášku k registraci, nemá povinnost se registrovat (srov. § 125 daňového řádu). V tomto případě se jedná o obecné zrušení registrací ke spotřební dani (viz k změnám v § 4 odst. 2 zákona o spotřebních daních).

K bodu 149 (§ 56 odst. 5)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s odstraněním legislativní zkratky „topné oleje“, bez věcného dopadu.

K bodu 150 (§ 56 odst. 6 až 10)

Předmětné změny mají za cíl zejména jednoznačně stanovit, na základě jakých dokladů lze nárok na vrácení daně uplatnit, sjednotit zdaňovací období v rámci vrácení daně podle § 56 až § 57 zákona o spotřebních daních a rovněž odstranit nejistoty ohledně lhůt pro podání daňových přiznání k uplatnění nároku na vrácení daně.

K odstavci 6

Navržená změna navazuje na změny učiněné v § 56 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních. V § 56 odst. 6 zákona o spotřebních daních se navrhuje jednoznačně specifikovat, jakými způsoby může žadatel minerální olej, u kterého žádá o vrácení daně, nabýt, resp. jakým

způsobem se spotřební daň mohla promítnout do jeho nákladů (jak byla zaplacená), a zda lze tedy předmětný nárok uplatnit.

K odstavci 7

Navrhuje se jednoznačněji specifikovat doklady, kterými se prokazuje nárok na vrácení daně. Nárok na vrácení daně je prokazován primárně evidencí o nabytí a spotřebě, kterou vede osoba uplatňující nárok na vrácení daně a kde je zaznamenáván jednak způsob nabytí minerálních olejů a jednak spotřeba minerálních olejů pro daňově zvýhodněný účel.

Na straně nabytí minerálních olejů se nárok na vrácení daně prokazuje daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji, pro oblast spotřebních daní obecně upravenými v § 5 zákona o spotřebních daních.

V souladu s možnostmi dokladů, kterými lze prokazovat zdanění podle § 5 zákona o spotřebních daních, je i v § 56 zákona o spotřebních daních umožněno, aby subjekt, kterému jsou minerální oleje dovezeny, prokázal jejich zdanění rozhodnutím o propuštění vybraných výrobků do celního režimu volného oběhu nebo jiným rozhodnutím celního úřadu o stanovení daně.

Pro úplnost je dále upřesněno, jaké náležitosti musí mít doklad v případech, kdy jej osoba nezíská v rámci dodavatelsko-odběratelského řetězce a vystavuje jej sama, což je v některých případech použití minerálních olejů, které osoba sama vyrobila, přijala v režimu podmíněného osvobození od daně, přijala v režimu volného daňového oběhu, nebo dovezla.

Pro tyto případy je umožněno, aby byl nárok na vrácení daně prokazován dokladem, který obsahuje stejné údaje jako daňový doklad s výjimkou údajů o plátcích a nabyvateli (které by se v tomto případě shodovaly a bylo by nadbytečné je v dokladu uvádět dvakrát).

K odstavci 8

V novém odstavci 8 je upřesněno, že evidence o nabytí a spotřebě se vede zvlášť za každé topné zařízení, ve kterém se minerální oleje podle odstavce 1 nebo 2 spotřebovávají. Jedná se o převzetí ustanovení z vyhlášky č. 413/2003 Sb., která bude následně zrušena. Nejedná se tedy o věcnou změnu.

K odstavci 9

V souladu s cílem zvýšit právní jistotu subjektů i správce daně ohledně lhůt pro podání daňových přiznání a rovněž s cílem zajištění symetrie v rámci jednotlivých typů vrácení spotřební daně z minerálních olejů je v tomto ustanovení navrženo prodloužení zdaňovacího období z měsíčního na kvartální tak, jak je tomu již dnes u institutu vrácení spotřební daně z tzv. zelené nafty v rámci rybníkářství a provádění hospodaření v lese (srov. § 57 zákona o spotřebních daních).

Prodloužením zdaňovacího období dojde ke snížení administrativních nákladů dotčených subjektů i správce daně, neboť na místo stávajících dvanácti bude subjekt podávat pouze čtyři řádná daňová přiznání ročně. Prodloužením zdaňovacího období rovněž dojde k potenciálnímu zvýšení částek vrátek daně, které jsou nárokovány. Budou tak částečně eliminovány případy, kdy jsou nárokovány nízké částky a administrativní náklady převyšují samotnou výši vrácené daně.

Na druhou stranu, u některých subjektů, které doposud žádaly o vrácení daně každý měsíc (tj. bez využití možnosti uplatnit nárok na vrácení daně až šest měsíců od ode dne, kdy nárok na vrácení daně mohl být uplatněn poprvé), může dojít k prodloužení doby, za kterou jim bude vzniklý vratitelný přeplatek navrácen.

K odstavci 10

V tomto ustanovení je upřesněno, že nárok na vrácení daně se uplatňuje v daňovém přiznání ve lhůtě do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období, ve kterém nárok na vrácení daně vznikl. Tato problematika byla řešena v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 289/2019 – 41, přičemž nebylo zcela zřejmé, do kdy může dotčený subjekt nárok na vrácení daně uplatnit naposledy, a kdy mu tedy tento nárok zaniká. Nově je tedy zřejmé, že pokud nárok na vrácení daně vznikne například v prvním kvartálu, řádné daňové přiznání lze podat do 30. června daného roku.

V ustanovení je nadále, jako již dnes, na jisto postaveno, že pokud subjekt danou lhůtu nevyužije, nárok na vrácení daně zaniká a nelze ani povolit navrácení této lhůty v předešlý stav. Naopak z ustanovení se vypouští pravidlo, že tuto lhůtu nelze prodloužit, neboť uvedené obecně vyplývá již z § 36 odst. 5 daňového řádu.

Naopak se z ustanovení vypouští úprava lhůty pro vrácení vratitelného přeplatku, přičemž nově se plně použije obecná úprava lhůty pro vrácení vratitelného přeplatku podle § 155b daňového řádu, která činí 30 kalendářních dnů v případech, kdy správce daně nerozporuje tvrzení daňového subjektu a platební výměr nebo dodatečný platební výměr mu neoznamuje. V případech, kdy správce daně subjektu platební výměr nebo dodatečný platební výměr oznamuje, tedy zejména v případech, kdy prověřuje v rámci vyhledávací činnosti a následně kontrolním postupem subjektem tvrzený nárok na vrácení daně, bude lhůta pro vrácení daně činit 15 kalendářních dnů ode dne oznámení platebního výměru nebo dodatečného platebního výměru.

K pojmu „daňový odpočet“ použitému v § 155b daňového řádu je třeba poznamenat, že je třeba jej pojímat obecně, přičemž konkrétní označení stejného významu se může v jednotlivých speciálních zákonech lišit (např. nadměrný odpočet, vlastní daňová povinnost atp. v zákoně o dani z přidané hodnoty či právě vrácení daně podle zákona o spotřebních daních) (srov. důvodová zpráva k § 2 odst. 4 daňového řádu).

K bodu 151 (§ 56 odst. 11 a 12)

K odstavci 11

Navrhovaným opatřením, tj. odstraněním původního ustanovení § 56 odst. 11 zákona o spotřebních daních, je zrušena speciální lhůta pro podání dodatečného daňového přiznání na zvýšení nároku na vrácení daně. Tato lhůta je s ohledem na dosavadní judikaturu (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu 1 Ans 1/2007 nebo 5 Ans 4/2011) prakticky nadbytečná.

Zrušením této speciální lhůty dojde k tomu, že se bude podávání dodatečných daňových přiznání řídit daňovým řádem (§ 141 a § 148).

Lhůta podle daňového řádu činí v případech, kdy není prodlužována nebo stavěna, tři roky a počíná běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení. Předmětnou úpravou dojde ke snížení administrativních nákladů na straně správce daně v důsledku snížení počtu daňových kontrol.

K odstavci 12

Navrhované zrušení odstavce 12 souvisí se zrušením prováděcího právního předpisu, kterým je vyhláška č. 413/2003 Sb., kterou se stanoví způsob výpočtu nároku na vrácení spotřební daně zaplacené v cenách některých minerálních olejů prokazatelně použitých pro výrobu tepla a způsob a podmínky vedení evidence o nákupu a spotřebě těchto výrobků.

K bodu 152 (§ 56a odst. 1)

Navrženou změnou je blíže specifikováno, jak může osoba uplatňující nárok na vrácení daně podle § 56a zákona o spotřebních daních předmětné ostatní benziny nabýt tak, aby při splnění dalších podmínek mohla uplatnit nárok na vrácení daně. Ve všech těchto případech nabývá dotčená osoba vybrané výrobky buď zdaněné, nebo ji vzniká povinnost přiznat daň a zaplatit okamžikem spotřeby (uvedením do volného daňového oběhu). Může tedy následně uplatnit nárok na vrácení této spotřební daně. Nejedná se tedy o materiální změnu, neboť těmto osobám je umožňováno žádat o vrácení daně již v současné době.

Zároveň se pro nadbytečnost napříč zákonem o spotřebních daních vypouští pojem „prokazatelně“. Je ponechán pouze v těch ustanoveních, ve kterých se jedná o implementaci směrnice Rady (EU) 2020/262 ve vztahu k nepředvídatelné ztrátě nebo znehodnocení.

K bodu 153 (§ 56a odst. 2)

Jedná se o terminologické změny a změny navazující na obecnou úpravu daňového řádu. Vyškrtnutí slov „bez povinnosti se registrovat“ navazuje na skutečnost, že není-li daně osobě stanovena povinnost podat přihlášku k registraci, nemá povinnost se registrovat (srov. § 125 daňového řádu). V tomto případě se jedná o obecné zrušení registrací ke spotřební dani (viz k změnám v § 4 odst. 2 zákona o spotřebních daních).

K bodu 154 (§ 56a odst. 4 až 8)

Předmětné změny mají za cíl zejména jednoznačně stanovit, na základě jakých dokladů lze nárok na vrácení daně uplatnit, sjednotit zdaňovací období v rámci vrácení daně podle § 56 až § 57 zákona o spotřebních daních a rovněž odstranit nejistoty ohledně lhůt pro podání daňových přiznání k uplatnění nároku na vrácení daně.

K odstavci 4

Navržená změna navazuje na změny učiněné v § 56a odst. 1 zákona o spotřebních daních. V § 56a odst. 4 zákona o spotřebních daních se navrhuje jednoznačně specifikovat, jakými způsoby může žadatel minerální olej, u kterého žádá o vrácení daně, nabýt, resp. jakým způsobem se spotřební daň mohla promítnout do jeho nákladů (jak byla zaplácena), a zda lze tedy předmětný nárok uplatnit.

K odstavci 5

Navrhuje se jednoznačněji specifikovat doklady, kterými se prokazuje nárok na vrácení daně. Nárok na vrácení daně je prokazován primárně evidencí o nabytí a spotřebě, kterou vede osoba uplatňující nárok na vrácení daně, a kde je zaznamenáván jednak způsob nabytí minerálních olejů a rovněž spotřeba minerálních olejů pro daňově zvýhodněný účel.

Na straně nabytí minerálních olejů se nárok na vrácení daně prokazuje daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji, pro oblast spotřebních daní obecně upravenými v § 5 zákona o spotřebních daních.

V souladu s možnostmi dokladů, kterými lze prokazovat zdanění podle § 5 zákona o spotřebních daních, je i v § 56a zákona o spotřebních daních umožněno, aby subjekt, kterému jsou minerální oleje dovezeny, prokázal jejich zdanění rozhodnutím o propuštění vybraných výrobků do celního režimu volného oběhu nebo jiným rozhodnutím celního úřadu o stanovení daně.

Pro úplnost je dále upřesněno, jaké náležitosti musí mít doklad v případech, kdy jej osoba nezíská v rámci dodavatelsko-odběratelského řetězce a vystavuje jej sama, což je v některých případech použití minerálních olejů, které osoba sama vyrobila, přijala v režimu podmíněného osvobození od daně, přijala v režimu volného daňového oběhu, nebo dovezla.

Pro tyto případy je umožněno, aby byl nárok na vrácení daně prokazován dokladem, který obsahuje stejné údaje jako daňový doklad s výjimkou údajů o plátcí a nabyvateli (které by se v tomto případě shodovaly a bylo by nadbytečné je v dokladu uvádět dvakrát).

K odstavci 6

Nový § 56a odst. 6 zákona o spotřebních daních je obsahově shodný s druhou větou zrušeného § 56a odst. 5, bez věcného dopadu.

K odstavci 7

V souladu s cílem zvýšit právní jistotu subjektů i správce daně ohledně lhůt pro podání daňových přiznání a rovněž s cílem zajištění symetrie v rámci jednotlivých typů vrácení spotřební daně z minerálních olejů je v tomto ustanovení navrženo prodloužení zdaňovacího období z měsíčního na kvartální tak, jak je tomu již dnes u institutu vrácení spotřební daně z tzv. zelené nafty v rámci rybníkářství nebo provádění hospodaření v lese (srov. § 57 zákona o spotřebních daních).

Prodloužením zdaňovacího období dojde ke snížení administrativních nákladů dotčených subjektů i správce daně, neboť na místo stávajících dvanácti bude subjekt podávat pouze čtyři řádná daňová přiznání ročně. Prodloužením zdaňovacího období rovněž dojde k potenciálnímu zvýšení částek vratek daně, které jsou nárokovány. Budou tak částečně eliminovány případy, kdy jsou nárokovány nízké částky a administrativní náklady převyšují samotnou výši vrácené daně.

Na druhou stranu, u některých subjektů, které doposud žádaly o vrácení daně každý měsíc (tj. bez využití možnosti uplatnit nárok na vrácení daně až šest měsíců od ode dne, kdy nárok na vrácení daně mohl být uplatněn poprvé), může dojít k prodloužení doby, za kterou jim bude vzniklý vratitelný přeplatek navrácen.

K odstavci 8

V tomto ustanovení je upřesněno, že nárok na vrácení daně se uplatňuje v daňovém přiznání ve lhůtě do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období, ve kterém nárok na vrácení daně vznikl. Tato problematika byla řešena v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 289/2019 – 41, přičemž nebylo zcela zřejmé, do kdy může dotčený subjekt nárok na vrácení daně uplatnit naposledy, a kdy mu tedy tento nárok zaniká. Nově je tedy zřejmé, že pokud nárok na vrácení daně vznikne například v prvním kvartálu, řádné daňové přiznání lze podat do 30. června daného roku.

V ustanovení je nadále, jako již dnes, na jisto postaveno, že pokud subjekt danou lhůtu nevyužije, nárok na vrácení daně zaniká a nelze ani povolit navrácení této lhůty v předešlý stav. Naopak z ustanovení se vypouští pravidlo, že tuto lhůtu nelze prodloužit, neboť uvedené obecně vyplývá již z § 36 odst. 5 daňového řádu.

Dále se z ustanovení vypouští úprava lhůty pro vrácení vratitelného přeplatku, přičemž nově se plně použije obecná úprava lhůty pro vrácení vratitelného přeplatku podle § 155b daňového řádu, která činí 30 kalendářních dnů v případech, kdy správce daně nerozporuje tvrzení daňového subjektu a platební výměr nebo dodatečný platební výměr mu neoznamuje. V případech, kdy správce daně subjektu platební výměr nebo dodatečný platební výměr oznamuje, tedy zejména v případech, kdy prověřuje v rámci vyhledávací činnosti a následně kontrolním postupem subjektem tvrzený nárok na vrácení daně, bude lhůta pro vrácení daně činit 15 kalendářních dnů ode dne oznámení platebního výměru nebo dodatečného platebního výměru.

K pojmu „daňový odpočet“ použitému v § 155b daňového řádu je třeba poznamenat, že je třeba jej pojímat obecně, přičemž konkrétní označení stejného významu se může v jednotlivých speciálních zákonech lišit (např. nadměrný odpočet, vlastní daňová povinnost atp. v zákoně o dani z přidané hodnoty či právě vrácení daně podle zákona o spotřebních daních) (srov. důvodová zpráva k § 2 odst. 4 daňového řádu).

K bodu 155 (§ 56a odst. 9)

Navrhovaným opatřením, tj. odstraněním původního ustanovení § 56a odst. 9 zákona o spotřebních daních, je zrušena speciální lhůta pro podání dodatečného daňového přiznání na zvýšení nároku na vrácení daně. Tato lhůta je s ohledem na dosavadní judikaturu (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu 1 Ans 1/2007 nebo 5 Ans 4/2011) prakticky nadbytečná.

Zrušením této speciální lhůty dojde k tomu, že se bude podávání dodatečných daňových přiznání řídit daňovým řádem (§ 141 a § 148).

Lhůta podle daňového řádu činí v případech, kdy není prodlužována nebo stavěna, tři roky a počíná běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení. Předmětnou úpravou dojde ke snížení administrativních nákladů na straně správce daně v důsledku snížení počtu daňových kontrol.

K bodu 156 (§ 57 odst. 1)

Navrženou změnou je blíže specifikováno, jak může osoba uplatňující nárok na vrácení daně podle § 57 zákona o spotřebních daních předmětné minerální oleje nabýt tak, aby při splnění dalších podmínek mohla uplatnit nárok na vrácení části daně. Ve všech těchto případech nabývá dotčená osoba vybrané výrobky buď zdaněné, nebo ji vzniká povinnost přiznat daň a zaplatit okamžikem spotřeby (uvedením do volného daňového oběhu).

Může tedy následně uplatnit nárok na vrácení části této spotřební daně. Nejedná se tedy o materiální změnu, neboť těmto osobám je umožňováno žádat o vrácení daně již v současné době.

K bodu 157 (§ 57 odst. 2)

Systém vrácení části spotřební daně z tzv. zelené nafty podle § 57 zákona o spotřebních daních představuje poskytování veřejné podpory a proto jako takový podléhá zejména 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 (dále jen „GBER“).

GBER výslovně uvádí, že veřejné podpory nelze poskytovat podnikům v obtížích a příjemcům, vůči nimž je vystaven inkasní příkaz v návaznosti na rozhodnutí Evropské komise o protiprávní podpoře a její neslučitelnosti s vnitřním trhem, který dosud nebyl splacen.

Co se týče naplnění definice podniku v obtížích, je ve znění § 57 odst. 2 písm. b) bodu 1 zákona o spotřebních daních v této souvislosti nově navrhováno uvést přímo odkaz na GBER. V návaznosti na definici podniku v obtížích uvedenou v čl. 2 odst. 18 GBER budou posuzována zde uvedená kritéria, přičemž k neakceptování uplatněného nároku na vrácení daně postačí, aby žadatel naplnil jakékoli z těchto kritérií.

Jedním z nich je také skutečnost, že vůči podniku bylo zahájeno kolektivní úpadkové řízení nebo že tento podnik splňuje kritéria vnitrostátního práva pro zahájení kolektivního úpadkového řízení na žádost svých věřitelů. Lze tedy upřesnit, že posuzování na základě naplnění definice podniku v obtížích podle GBER je širší, než stávající zkoumání podmínky,

zda je osoba ke dni podání daňového přiznání likvidací nebo úpadku. Jednotlivá kritéria nemají být rovněž posuzována pouze u žadatele samotného, ale i u celé „skupiny podniků“, ve které je propojen ve smyslu jedné hospodářské entity.

Co se týče druhé podmínky možného neposkytnutí veřejné podpory, zde je zkoumáno, zda žadatel, nebo s ním kapitálově spojená osoba nebo jinak spojená osoba nejsou povinni vrátit veřejnou podporu poskytnutou v České republice v návaznosti na rozhodnutí Evropské komise, jímž byla podpora poskytnutá této osobě prohlášena za protiprávní a neslučitelnou s vnitřním trhem.

K bodu 158 (§ 57 odst. 3)

Jedná se o sjednocení definic rostlinné výroby podle zákona o spotřebních daních a zákona o zemědělství. Jediný rozdíl mezi těmito definicemi je nutnost hospodaření na pozemcích podle zákona o spotřebních daních, neboť na toto je navázán výpočet normativu minimální spotřeby.

K bodu 159 (§ 57 odst. 4)

Jedná se o terminologické změny a změny navazující na obecnou úpravu daňového řádu. Vyškrtnutí slov „bez povinnosti se registrovat“ navazuje na skutečnost, že není-li daně osobě stanovena povinnost podat přihlášku k registraci, nemá povinnost se registrovat (srov. § 125 daňového řádu). V tomto případě se jedná o obecné zrušení registrací ke spotřební dani (viz k změnám v § 4 odst. 2 zákona o spotřebních daních).

K bodu 160 (§ 57 odst. 6)

Navržená změna navazuje na změny učiněné v § 57 odst. 1 zákona o spotřebních daních. V § 57 odst. 6 zákona o spotřebních daních se navrhuje jednoznačně specifikovat, jakými způsoby může žadatel minerální olej, u kterého žádá o vrácení daně, nabýt, resp. jakým způsobem se spotřební daň mohla promítnout do jeho nákladů (jak byla zaplácena) a zda tedy nárok na vrácení daně vznikne.

K bodu 161 (§ 57 odst. 9)

Navrhuje se jednoznačněji specifikovat doklady, kterými se prokazuje nárok na vrácení daně. Nárok na vrácení daně na straně nabytí minerálních olejů je prokazován příslušnými doklady. Jedná se o daňový doklad nebo doklad o prodeji, pro oblast spotřebních daní obecně upravenými v § 5 zákona.

V souladu s možnostmi dokladů, kterými lze prokazovat zdanění podle § 5 zákona o spotřebních daních, je i v § 57 zákona o spotřebních daních umožněno, aby subjekt, kterému jsou minerální oleje dovezeny, prokázal jejich zdanění rozhodnutím o propuštění vybraných výrobků do celního režimu volného oběhu nebo celního režimu konečného užití nebo jiným rozhodnutím celního úřadu o stanovení daně.

Pro úplnost je dále upřesněno, jaké náležitosti musí mít doklad v případech, kdy jej osoba nezíská v rámci dodavatelsko-odběratelského řetězce a vystavuje jej sama, což je v některých případech použití minerálních olejů, které osoba sama vyrobila, přijala v režimu podmíněného osvobození od daně, přijala v režimu volného daňového oběhu, nebo dovezla.

Pro tyto případy je umožněno, aby byl nárok na vrácení daně prokazován dokladem, který obsahuje stejné údaje jako daňový doklad s výjimkou údajů o plátcích a nabyvateli (které by se v tomto případě shodovaly a bylo by nadbytečné je v dokladu uvádět dvakrát).

K bodu 162 (§ 57 odst. 10 a 11)

K vypuštění odstavce 10 dochází z důvodu aplikace obecné úpravy dokladu, kterými lze prokazovat zdanění - § 5 zákona o dani z přidané hodnoty. Úprava obsažená v odstavci 11 byla přesunuta do odstavce 9. Více viz důvodová zpráva k § 57 odst. 9 zákona o spotřebních daních.

K bodu 163 (§ 57 odst. 10)

Jedná se o přesunutí části ustanovení původního odstavce 9 do odstavce 10. Jedná se o ustanovení, kterým je staveno na jisto, že k daňovým příznáním k uplatnění nároku na vrácení daně nemusí být přikládány doklady prokazující nabytí předmětných pohonných hmot.

Tyto doklady slouží jako důkazy k prokázání oprávněného nabytí předmětných pohonných hmot za cenu obsahující spotřební daň, proto je daňový subjekt musí mít k dispozici minimálně po dobu lhůty pro stanovení daně. Správce daně tyto doklady tedy nevyžaduje u každého jednotlivého uplatnění nároku na vrácení daně, může však subjekty vyzvat k jejich předložení například namátkou nebo v případě pochybností. Nebude-li dotčený subjekt požadované doklady schopen předložit, nenaplní podmínku uvedenou v § 57 odst. 9 zákona o spotřebních daních a ve spojení s § 57 odst. 1 zákona o spotřebních daních mu může být doměřena daň nebo mu nebude přiznán nárok na vrácení daně, tj. bude vyměřen nárok ve výši 0 Kč.

K bodu 164 (§ 56 odst. 11)

Jedná se o legislativně-technickou úpravu bez věcného dopadu.

K bodu 165 (§ 57 odst. 16)

Z ustanovení se vypouští pravidlo, že lhůtu pro uplatnění nároku na vrácení daně nelze prodloužit, neboť uvedené obecně vyplývá již z § 36 odst. 5 daňového řádu.

K bodu 166 (§ 57 odst. 17 a 18)

K odstavci 17

Navrhovaným opatřením je zrušena speciální lhůta pro podání dodatečného daňového příznání na zvýšení nároku na vrácení daně. Tato lhůta je s ohledem na dosavadní judikaturu (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu 1 Ans 1/2007 nebo 5 Ans 4/2011) prakticky nadbytečná.

Zrušením této speciální lhůty dojde k tomu, že se bude podávání dodatečných daňových příznání řídit daňovým řádem (§ 141 a § 148).

Lhůta podle daňového řádu činí v případech, kdy není prodlužována nebo stavěna, tři roky a počíná běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení. Předmětnou úpravou dojde ke snížení administrativních nákladů na straně správce daně v důsledku snížení počtu daňových kontrol.

K odstavci 18

Dochází k vypuštění úpravy lhůty pro vrácení vratitelného přeplatku, která v případech, kdy správce daně nerozporuje tvrzení daňového subjektu a platební výměr nebo dodatečný platební výměr mu neoznamuje, ve stávajícím znění činí 40 kalendářních dnů. Nově se tak plně použije obecná úprava lhůty pro vrácení vratitelného přeplatku podle § 155b daňového řádu, která činí 30 kalendářních dnů v případech, kdy správce daně nerozporuje tvrzení daňového subjektu a platební výměr nebo dodatečný platební výměr mu neoznamuje. V případech, kdy správce daně subjektu platební výměr nebo dodatečný platební výměr

oznamuje, tedy zejména v případech, kdy prověřuje v rámci vyhledávací činnosti a následně kontrolním postupem subjektem tvrzený nárok na vrácení daně, bude lhůta pro vrácení daně činit 15 kalendářních dnů ode dne oznámení platebního výměru nebo dodatečného platebního výměru.

K pojmu „daňový odpočet“ použitému v § 155b daňového řádu je třeba poznamenat, že je třeba jej pojímat obecně, přičemž konkrétní označení stejného významu se může v jednotlivých speciálních zákonech lišit (např. nadměrný odpočet, vlastní daňová povinnost atp. v zákoně o dani z přidané hodnoty či právě vrácení daně podle zákona o spotřebních daních) (srov. důvodová zpráva k § 2 odst. 4 daňového řádu).

K bodu 167 (§ 57 odst. 17)

Daňové přiznání a dodatečné daňové přiznání, kterými se uplatňuje nárok na vrácení daně, jsou formulářovým podáním podle daňového řádu. Z toho důvodu se zrušují slova „ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně způsobem umožňujícím dálkový přístup“, neboť tento požadavek je již pro daňové přiznání a dodatečné daňové přiznání obsažen v daňovém řádu.

K bodu 168 (§ 57a)

První změna spočívá ve vypuštění slov „jednou částkou za měsíc“, a to z důvodu předcházení nejasnostem ohledně významu textu ze strany plátců daně a zvýšení jejich právní jistoty.

Přestože zákon explicitně nestanoví, že jedna částka daně nemůže být zaplacená ve více platbách (do data splatnosti) nebo z více účtů, přičemž takovýto postup byl a je po řadu let uplatňován při správě daní, byly v praxi zjištěny případy, kdy uvedené slovní spojení vedlo plátce daně k tomu, aby převedl svou hotovost z jednoho svého účtu na druhý a následně uhradil celou dlužnou daň z tohoto druhého účtu. Takovým výkladovým nejasnostem má navržená změna předejít.

Druhou navrhovanou změnou je text přizpůsoben nové terminologii daňového procesního předpisu. Texty zákona o spotřebních daních týkající se splatnosti daně vychází stále ze zákona o správě daní a poplatků a teoreticky připouští výklad, že splatnost daně nastane kterýkoli den od skončení zdaňovacího období do posledního dne stanovené lhůty. Na druhou stranu daňový řád adresuje splatnost daně již na jeden „poslední“ den stanovené lhůty. Přestože zákon o spotřebních daních v případě splatnosti daně obsahuje delší lhůty než obecný procesní daňový předpis, je z hlediska právní jistoty žádoucí, aby ostatní terminologie týkající se lhůt splatnosti byla s tímto předpisem sjednocena.

K bodu 169 (§ 58 odst. 1)

Navržená změna navazuje na změny učiněné v § 21 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních. Jako jednu z možností zajištění spotřební daně se navrhuje nahradit stávající finanční záruku zárukou bankovní. V případě bankovní záruky se jedná o nejjistější formu finanční záruky, jejímž výstavcem může být pouze banka, zahraniční banka nebo spořitelna a úvěrní družstvo podle § 2029 občanského zákoníku. Výstavce bankovní záruky musí být držitelem bankovní licence nebo povolení družstevní zálohy udělené Českou národní bankou. Dle ustanovení § 1 odst. 6 zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, může bankovní činnost na území České republiky vykonávat rovněž zahraniční banka prostřednictvím své pobočky. Seznam bank a poboček zahraničních bank působících na území České republiky vede Česká národní banka.

Naproti tomu finanční záruka v obecné rovině může být vystavena prakticky jakýmkoli subjektem, což sice na jednu stranu rozšiřuje možnosti osob nakládajících s vybranými

výrobky nalézt poskytovatele finanční záruky, na druhou stranu však umožňuje vstup do odvětví i potenciálně rizikovým subjektům.

Navrhovaná úprava byla již předmětem původní úpravy zákona o spotřebních daních (k rozšíření z bankovní záruky na finanční došlo v souvislosti s novelou občanského zákoníku k 1. lednu 2014).

Navrhovanou úpravou také dochází k sjednocení možností poskytování zajištění (kauce) podle zákona o spotřebních daních, zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu a zákona č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách.

K bodu 170 (§ 58b odst. 1)

Navrhovanou změnou se upřesňuje okruh minerálních olejů, na které lze aplikovat postupy podle § 58b odst. 1 až 5 zákona o spotřebních daních. Dle stávajícího textu není doprava předmětných minerálních olejů upravena pro oleje, které naplňují definici ustanovení § 58b odst. 1 písmen a), b) a c) zákona o spotřebních daních, ale byly uvedeny do volného daňového oběhu v jiném členském státě, a na daňovém území České republiky přijaty v režimu volného daňového oběhu.

K bodu 171 (§ 58b odst. 6)

Navrhovanou změnou se upřesňuje okruh minerálních olejů, na které lze aplikovat postupy podle § 58b odst. 6 zákona o spotřebních daních. Dle stávajícího textu není doprava předmětných minerálních olejů upravena pro oleje, které naplňují definici ustanovení § 58b odst. 6 zákona o spotřebních daních, ale byly uvedeny do volného daňového oběhu v jiném členském státě, a na daňovém území České republiky přijaty v režimu volného daňového oběhu.

K bodu 172 (§ 59 odst. 2)

Navrhuje se pouze legislativně technická změna související s vypuštěním některých ustanovení v § 18 zákona o spotřebních daních, bez věcného dopadu.

K bodu 173 (§ 59 odst. 8 písm. a))

V souladu se správnou legislativní technikou se upravuje odkaz na stavební zákon. Nedochází k věcné změně.

K bodu 174 (§ 59 odst. 8 písm. c))

Navrhuje se zmírnění podmínky minimální skladovací kapacity daňových skladů zkapalněných ropných plynů (LPG), a to z 200 tisíc litrů na 100 tisíc litrů. Tento limit je zvolen zejména proto, aby se kapacita skladů LPG přiblížila kapacitě daňových skladů ostatních minerálních olejů, zejména v hmotnostním vyjádření (navržená minimální kapacita 100 tis. litrů činí u LPG cca 53 tun, což je srovnatelné s minimální kapacitou 50 tisíc litrů pro daňové sklady motorové nafty, o váze cca 42 tun).

Snížení minimální skladovací kapacity rovněž otevře trh s LPG většímu množství subjektů a povede ke zvýšení konkurence na trhu a k podpoře malého a středního podnikání. Správce daně zároveň v tomto opatření nespatřuje zvýšení hrozby potenciálních daňových úniků.

K bodu 175 (§ 59 odst. 13)

Navrhuje se snížení četnosti povinných kontrol systému odběru a nakládání se vzorky laboratoře předepsaných v § 59 odst. 12 písm. b) zákona o spotřebních daních, a to z jedné kontroly za čtvrtletí na jednu kontrolu ročně. Sledovaným cílem je snížení provozních nákladů a povinností dotčených daňových skladů, přičemž podle správce daně jedna kontrola ročně pro prevenci daňových úniků plně dostačuje.

K bodu 176 (§ 60 odst. 2)

Navrhuje se vázat limit spotřeby 20 tun LPG v případě osob nakupujících LPG podle § 45 odst. 1 písm. f) a g) zákona o spotřebních daních uvedené do volného daňového oběhu pro vlastní spotřebu nikoli na spotřebu za kalendářní rok (jako doposud), ale na množství nakoupených nebo získaných zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu za jeden kalendářní rok.

Navrhovaným opatřením se sníží náročnost kontroly plnění podmínky limitu jak na straně správce daně tak dotčeného subjektu. Z hlediska správy je v předepsaném časovém intervalu (kalendářní rok) jednodušší sledovat množství nakoupených LPG než jejich spotřebované množství. Rovněž prokazování nabytí LPG je z hlediska potenciální kontroly na straně dotčeného subjektu jednodušší než prokazování jejich spotřeby.

K bodu 177 (§ 60 odst. 11)

Oznámení odesílatele při dopravě zkapalněných ropných plynů podle § 45 odst. 1 písm. f) a g) uvedených do volného daňového oběhu se prohlašuje za formulářové podání. Na podání, které materiálně lze již nyní považovat za formulářové – podává se povinně ve stanoveném formátu a struktuře, se tak nově bude vztahovat právní úprava formulářových podání podle daňového řádu. Předmětné podání tak bude mimo jiné doplněno i do formulářové vyhlášky.

Z toho důvodu se zrušují slova „ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně způsobem umožňujícím dálkový přístup“, neboť formát a struktura budou nově stanoveny podle právní úpravy obsažené v daňovém řádu.

K bodu 178 (§ 60c odst. 1 a 2)

Zrušují se slova „ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně způsobem umožňujícím dálkový přístup“, a to z toho důvodu, že nově budou předmětná podání formulářovým podáním podle daňového řádu. Formát a struktura tak budou stanoveny podle právní úpravy obsažené v daňovém řádu.

K bodu 179 (§ 60c odst. 3)

Oznámení držitele povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu se prohlašují za formulářová podání. Na podání, která materiálně lze již nyní považovat za formulářová – podávají se povinně ve stanoveném formátu a struktuře, se tak nově bude vztahovat právní úprava formulářových podání podle daňového řádu. Předmětná podání tak budou mimo jiné doplněna i do formulářové vyhlášky.

Slova „kromě obecných náležitostí podání obsahuje“ se nahrazují novou textací z důvodu, že se na dané podání nově nebudou vztahovat již jen obecná právní úprava podání, ale i právní úprava formulářového podání, která též stanoví možné náležitosti tohoto podání. Věcně

K bodu 180 (§ 66 odst. 1 písm. b))

Líh obsažený v aromatech je v dnes účinném znění zákona o spotřebních daních osvobozen od spotřební daně podle § 71 písmene c) zákona o spotřebních daních okamžikem zapracování aromat s obsahem lihu do nápojů, přičemž obsah etanolu v těchto nápojích nepřesáhne 1,2 % objemových, nebo okamžikem zapracování do jiných potravin s výjimkou výrobků uvedených pod kódy nomenklatury 2207 a 2208. Toto osvobození lihu se váže na okamžik zapracování lihu obsaženého v aromatech do konečného výrobku tak, aby byl zajištěn účel použití takto osvobozeného lihu.

Některé členské státy uplatňují na líh obsažený v aromatech osvobození na základě pokynu Výboru pro spotřební daně (CED No. 458) ze dne 19. 11. 2003 (TAXUD/2746/2003) (dále též jen „guideline“), kterým líh obsažený v aromatech určitých kódů kombinované

nomenklatury osvobozují od spotřební daně již okamžikem výroby, bez ohledu na splnění účelu použití.

Pro výrobce aromat v České republice tím v současnosti vznikají v rámci vnitřního trhu nerovné podmínky, protože líh obsažený v aromatech těchto kódů, uvedených do volného daňového oběhu v České republice okamžikem jejich výroby, je v souladu s osvobozením podle článku 27 odst. 1 písm. e) směrnice 92/83/EHS zdaňován spotřební daní, neboť v tomto okamžiku ještě není splněn účel jeho použití, zatímco v některých jiných členských státech je od spotřební daně osvobozen.

Dne 22. prosince 2022 Soudní dvůr EU vydal rozsudek C-332-21 ve věci „Řízení o předběžné otázce – Harmonizace daňových právních předpisů – Směrnice 92/83/EHS – Harmonizace struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů – Spotřební daně – Líh – Osvobození od daně – Článek 27 odst. 1 písm. e) – Výroba přísad určených k výrobě potravin a nealkoholických nápojů s obsahem alkoholu nepřesahujícím 1,2 % objemových – Oblast působnosti – Zásady proporcionality a efektivity“. Z rozsudku vyplývá, že pro aromata KN 3302 platí následující:

- jak na líh, který se použije, tak na líh, který již byl použit pro výrobu přísad určených k výrobě nealkoholických nápojů, jejichž obsah alkoholu nepřesahuje 1,2 % objemových, se vztahuje osvobození od daně stanovené článkem 27 odst. 1 písm. e) směrnice 92/83/EHS,
- pokud je líh propuštěn ke spotřebě v členském státě, ve kterém je osvobozen od spotřební daně, neboť byl použit pro výrobu přísad při výrobě nealkoholických nápojů, jejichž obsah alkoholu nepřesahuje 1,2 % objemových, a následně je uváděn na trh v jiném členském státě, je tento členský stát povinen zacházet na svém území s tímto lihem stejným způsobem, pokud první členský stát správně uplatnil osvobození od daně stanovené v tomto ustanovení a neexistuje žádná indicie o daňovém úniku, vyhýbání se daňovým povinnostem nebo zneužití daňového režimu,
- článek 27 odst. 1 písm. e) směrnice 92/83/EHS brání právní úpravě členského státu, která podmiňuje poskytnutí výhody osvobození od daně hospodářskému subjektu, který na jeho území uvádí na trh výrobky zakoupené od prodejce nacházejícího se na území jiného členského státu, v němž jsou výrobky vyráběny, propuštěny ke spotřebě a osvobozeny od spotřební daně podle tohoto ustanovení, tím, že má tento subjekt postavení registrovaného příjemce a tento prodejce má postavení oprávněného skladovatele, ledaže z konkrétních, objektivních a ověřitelných skutečností vyplývá, že tyto podmínky jsou nezbytné pro zajištění správného a jednoznačného uplatňování tohoto osvobození od daně a pro předcházení daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem nebo zneužití daňového režimu.

Pro veškerá aromata je v dnes účinné úpravě zavedena v souladu s dosavadním výkladem článku 27 odst. 1) písm. e) směrnice 92/83/EHS úprava, kterou nově rozsudek nepřipouští pro aromata uvedená v pokynu Výboru pro spotřební daně (CED No. 458). Aromata jsou tedy nyní dopravována z jiného členského státu k uživateli, který je zároveň oprávněným příjemcem, v režimu podmíněného osvobození od daně. Po splnění účelu použití je líh, původně obsažený v aromatech, osvobozen v potravinách jiných kódů KN, než 2207 a 2208 a nápojích, přičemž obsah etanolu v těchto nápojích nepřesáhne 1,2 % objemových.

Pro aromata uvedená v pokynu Výboru pro spotřební daně (CED No. 458), která jsou dopravována z jiných členských států, které k výše uvedenému guidelinu přistoupily, je v souladu s ním nyní umožněna výjimka v nakládání s nimi formou metodické informace GŘC, zejména s jejich přijetím u výrobce konečných potravin a nápojů. Dále také výrobci

uvedených konkrétních aromat na daňovém území České republiky, kteří je dopravují do jiného členského státu, jenž ke guidelinu přistoupil, nemohou tato dopravovat v režimu podmíněného osvobození od daně, ale zdaněná ve volném daňovém oběhu. Potvrzení přijetí takových aromat v jiné členské zemi za účelem uplatnění nároku na vrácení daně v ČR je složité. Řízení musí probíhat v rámci spolupráce členských států v rámci systému „ELO“. Uvedené problémy jsou vyvolány kombinací znění směrnice 92/83/EHS, vydáním guidelinu, který není právně závazný, a skutečností, že některé členské státy k němu přistoupily a některé ne.

Vlivem rozsudku je nutné zapracovat guideline do zákona o spotřebních daních.

Navrženou úpravou dojde k situaci, že líh obsažený v aromatech uvedených v pokynu Výboru pro spotřební daně (CED No. 458) bude bez dalšího osvobozen od spotřební daně. V zákoně o spotřebních daních tedy bude stanoveno, že aroma příslušných kódů nomenklatury, která jsou určena pro účel použití uvedený v § 71 písm. c), budou od okamžiku výroby považována za konečný výrobek s obsahem osvobozeného lihu, nebudou již dále sledována a nebudou pro ně vyžadovány jinak povinné doklady.

Toto ustanovení návazně na výše uvedené stanoví, že plátcem nejsou osoby, které nakoupí nebo dovezou líh obsažený v aromatech příslušných kódů nomenklatury určených pro účel použití uvedený v § 71 písm. c), neboť tyto výrobky jsou na základě guideline a rozsudku SD EU považovány za konečný výrobek s tím, že se dále nesledují.

K bodu 181 (§ 66 odst. 1 písm. c))

Navržená legislativně technická úprava souvisí se změnou provedenou v § 4 a dále je provedena změna, kdy plátce není osoba, která skladuje nebo uvádí do volného daňového oběhu líh obsažený v aromatech, která spadají do KN 3302 a 2106 9020 a jsou určena pro účel použití uvedený v § 71 písm. c). Tato změna opět reaguje na výše zmíněný guideline a rozsudek SD EU, neboť tyto výrobky jsou považovány za konečný výrobek s tím, že se dále nesledují.

K bodu 182 (§ 66 odst. 2)

Vzhledem k nové úpravě pro líh obsažený v aromatech uvedených pod KN 3302 a 2106 9020 jsou tyto výrobky explicitně vyjmuty z povinnosti oznámení prvního nákupu.

K bodu 183 (§ 67 odst. 5)

Navržená změna má zabránit výkladovým nejasnostem, které by mohly být způsobeny současnou formulací o dodatečném vyměření daně. Věcně se jedná o stanovení daně na základě vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit při nabytí, prodeji nebo zjištění nezdaněného lihu. Daňový subjekt má v takovém případě podat řádné daňové přiznání, nikoliv dodatečné daňové přiznání, jak by mohlo vyplývat ze současného znění. Jedná se tedy o formulační zpřesnění bez věcného dopadu.

K bodu 184 (§ 68 písm. d))

Vzhledem k nové úpravě pro líh obsažený v aromatech uvedených pod KN 3302 a 2106 9020 je provedena úprava v tomto ustanovení tak, aby reflektovala skutečnost, že uvedené osoby nejsou v daném případě plátcí a nevzniká jim tedy povinnost přiznat a zaplatit daň.

K bodu 185 (§ 69)

V tomto ustanovení je jednak provedena legislativně technická úprava související s úpravou zaokrouhlování základu daně pro většinu vybraných výrobků nově v obecné části a dále je navrhována změna úpravy zaokrouhlování pro objemové množství etanolu do 0,005 hl, kdy je navrženo zaokrouhlování na tři desetinná místa.

K bodu 186 (§ 71 písm. e))

Navržená změna upřesňuje formulaci § 71 písm. e) zákona o spotřebních daních tak, aby byla v souladu s formulacemi ostatních písmen tohoto ustanovení a konstatovala, že předmětem osvobození není přiboudlina, ale líh v přiboudlině obsažený. Jedná se o formulační změnu bez věcného dopadu.

K bodu 187 (§ 72 odst. 1)

Vzhledem k tomu, že líh obsažený v aromatech předmětných kódů nomenklatury je již považován za konečný výrobek a dále se nesleduje, není osoba s ním dále nakládající uplatňovat písemně osvobození takového lihu. Dále se navrhuje se formulační zpřesnění týkající se dokladu o osvobození tak, aby název přesně odpovídal pojmu obsaženému v zákoně o spotřebních daních.

Pro vysvětlení je vhodné uvést, že nakoupí-li uživatel líh pro účely stanovené v § 71 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních a použije jej v souladu s tímto ustanovením pro výrobu potravin (např. čokoládových bonbónů), vztahuje se na něho v souladu se zákonem osvobození od spotřební daně podle příslušného ustanovení zákona o spotřebních daních. Pokud vyrobil čokoládové bonbóny, které splňují podmínky osvobození v § 71 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, má tento uživatel v souladu s daným ustanovením osvobozený líh v tomto výrobku tak, aby mu nevznikla povinnost daň přiznat a zaplatit v okamžiku, kdy konečný výrobek obsahující osvobozený líh vznikne/je vyroben. Poté, co jsou tyto bonbóny určené pro konečnou spotřebu distribuovány v obchodním řetězci pro prodej konečnému spotřebiteli, případně přímo konečnému spotřebiteli, nelze hovořit o přeprodeji mezi uživateli, neboť zde se již o uživatele ve smyslu daně z lihu nejedná.

Obdobně se postupuje také u lihu obsaženého v léčivech osvobozeného také podle § 71 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních nebo lihu osvobozeného podle § 71 odst. 1 písm. e) zákona o spotřebních daních.

V případech § 71 odst. 1 písm. b) a 71 odst. 1 písm. e) zákona o spotřebních daních se po uvolnění výrobků uživatelem pro konečnou spotřebu prostřednictvím obchodní sítě, popř. pro tuto spotřebu u konečného spotřebitele, o uživatele ve smyslu § 3 písm. i) zákona o spotřebních daních nejedná. Analogicky se tedy nově v případě osvobozeného lihu obsaženého v aromatech uvedených pod KN 3302 a 2106 9020 při jejich dalším prodeji již nejedná o přeprodej mezi uživateli.

K bodu 188 (§ 73 odst. 3)

S ohledem na to, že v praxi existují uživatelé, kteří při užití lihu tento líh beze zbytku nespotřebují (typicky čištění či odmašťování ploch lihovým ředidlem, omývání tiskových zařízení apod.) a podle § 67 odst. 1 zákona o spotřebních daních je tento „odpad“ stále předmětem spotřební daně z lihu (pokud obsahuje více než 1,2 % obj. etanolu), navrhuje se, aby v návaznosti na zákon o odpadech mohl být tento znečištěný líh předán do daňového skladu k přepracování či likvidaci anebo k likvidaci ve volném daňovém oběhu podle § 71 písm. g) zákona o spotřebních daních. Odběratelé, kterým uživatel bezúplatně předá znečištěný líh k likvidaci či přepracování, musí být nově uvedeni v povolení tohoto uživatele.

K bodu 189 (§ 75 odst. 2)

Vzhledem k nové úpravě pro líh obsažený v aromatech uvedených pod KN 3302 a 2106 9020 je tento vyjmut i z povinnosti vystavování dokladu o osvobození, proto je provedena tato úprava, neboť stanovená povinnost je potom irelevantní.

K bodu 190 (§ 75 odst. 3)

Vzhledem k nové úpravě pro lih obsažený v aromatech uvedených pod KN 3302 a 2106 9020 je tento vyjmut i z povinnosti vystavování dokladu o osvobození.

K bodu 191 (§ 76 odst. 1)

V ustanoveních § 57a, § 76 a § 98a zákona o spotřebních daních upravujících splatnost vybraných spotřebních daní se navrhuje vypuštění slov „jednou částkou za měsíc“, a to z důvodu předcházení nejasností ohledně významu textu ze strany plátců daně a zvýšení jejich právní jistoty.

Přestože zákon explicitně nestanoví, že jedna částka daně nemůže být zaplacená ve více platbách (do data splatnosti) nebo z více účtů, přičemž takovýto postup byl a je po řadu let uplatňován při správě daní, byly v praxi zjištěny případy, kdy uvedené slovní spojení vedlo plátce daně k tomu, aby převedl svou hotovost z jednoho svého účtu na druhý a následně uhradil celou dlužnou daň z tohoto druhého účtu. Takovým výkladovým nejasnostem má navržená změna předejít.

Druhou navrhovanou změnou je text přizpůsoben nové terminologii daňového procesního předpisu. Texty zákona o spotřebních daních týkající se splatnosti daně vychází stále ze zákona o správě daní a poplatků a teoreticky připouští výklad, že splatnost daně nastane kterýkoli den od skončení zdaňovacího období do posledního dne stanovené lhůty. Na druhou stranu daňový řád adresuje splatnost daně již na jeden „poslední“ den stanovené lhůty. Přestože zákon o spotřebních daních v případě splatnosti daně obsahuje delší lhůty než obecný procesní daňový předpis, je z hlediska právní jistoty žádoucí, aby ostatní terminologie týkající se lhůt splatnosti byla s tímto předpisem sjednocena.

K bodu 192 (§ 78 odst. 6)

Navrhuje se úprava postupu správce daně při vracení lihu z volného daňového oběhu do režimu podmíněného osvobození od daně za účelem jeho přepracování. Navrhuje se výslovně stanovit, že správce daně o vracení může rozhodnout, z čehož jednoznačně vyplývá, že se nejedná o povolovací řízení ve smyslu § 43a a násl. zákona o spotřebních daních. Nevyžaduje se tedy testování plnění podmínek spolehlivosti, bezdlužnosti atd., a to ve svém důsledku povede ke snížení administrativní náročnosti jak na straně správce daně, tak i na straně daňového subjektu. Úprava rovněž přinese vyšší míru právní jistoty a předvídatelnosti pro daňové subjekty.

Dále se navrhuje vypuštění odkazu na § 14 odst. 5 až 8 zákona o spotřebních daních pro jeho nadbytečnost. Ze stejného důvodu není zapotřebí odkazovat ani na § 16 zákona o spotřebních daních s tím, že tato změna zároveň navazuje na zrušení § 16 zákona o spotřebních daních.

K bodu 193 (§ 78 odst. 7)

Jedná se o legislativně technickou změnu související se změnou obsaženou v nově navrhovaném znění § 78 odst. 6, kde je postaveno na jisto, že se v případě vrácení daně nejedná se o povolovací řízení.

K bodu 194 (§ 79 odst. 1 písm. d))

Navrhuje se pouze formulační změna, která reaguje na výkladové a aplikační nejasnosti. Navržená změna souvisí s úpravami provedenými v § 3 písm. i) a § 13 odst. 2 zákona o spotřebních daních a v § 50 zákona o spotřebních daních. Navrhuje se stanovit najisto, že uživatel smí mezi místy užívání (tj. místy, kde s vybranými výrobky subjekt v rámci své činnosti, podnikatelské či jiné, nakládá), dopravovat nededenaturovaný lih, osvobozený pro účel stanovený v povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně. Tato

místa užívání budou podle nové úpravy jednoznačně určena v tomto povolení. Na přesuny takového lihu bude navazovat příslušná evidence.

K bodu 195 (§ 79 odst. 5)

V návaznosti na novou úpravu týkající se přepracování či likvidace znečištěného lihu v § 73 odst. 3 zákona o spotřebních daních se stanovuje postup při dopravě takového lihu k přepracování či likvidaci. Odesílatel takového lihu je před odesláním povinen dopravu oznámit správci daně místně příslušnému podle místa zahájení dopravy. Správce daně je také oprávněn stanovit lhůtu trvání takové dopravy a trasu, po které má být lih dopravován.

Vzhledem k tomu, že součástí tohoto postupu je zaslání oznámení správci daně, které má být v určitém formátu a struktuře, bude se jednat o formulářové podání podle daňového řádu.

K bodu 196 (§ 80 odst. 3)

Navrhuje se v souvislosti se zrušením procesu registrace v obecné části vypuštění této úpravy ve speciální části. To, že daná osoba se stane plátcem, již vyplývá z § 4 zákona o spotřebních daních. Pokud je plátcem „legálním“, je jím podle § 4 odst. 1 písm. a) tím, že je výrobcem, kterému vznikla povinnost přiznat daň a zaplatit v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu (porušení některé z podmínek osvobození v § 86 odst. 3). Do okamžiku, než tato osoba poruší podmínku výroby 2 000 litrů nebo podmínku zákazu prodeje, uvádí do volného daňového oběhu pivo osvobozené podle § 86 odst. 3 zákona o spotřebních daních. Porušením některé z podmínek osvobození dojde k vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit podle § 83 odst. 1 zákona o spotřebních daních, přičemž zákon o spotřebních daních zde obsahuje speciální ustanovení o tom, že daňový základ tvoří veškeré pivo vyrobené touto osobou od 1. ledna kalendářního roku. Pokud tento „legální“ plátcе daně podá daňové přiznání, činí tak ve standardní lhůtě 25 dní po skončení zdaňovacího období a splatnost daně činí 40 dní po skončení zdaňovacího období.

Oproti tomu „ilegální“ plátcе daně, který poruší některou podmínku uvedenou v § 80 odst. 1, resp. podmínku v § 86 odst. 3, zákona o spotřebních daních, a daňové přiznání ve standardní lhůtě nepodá, je plátcem daně podle nového § 4 odst. 1 písm. g) a povinnost přiznat daň a zaplatit mu vzniká podle § 9 odst. 3 zákona o spotřebních daních. Daňové přiznání tato osoba podává a daň je splatná podle nového § 18 odst. 5 zákona o spotřebních daních nejpozději první pracovní den po dni vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit.

K bodu 197 (§ 81 odst. 1)

Navrhuje se úprava znění předmětu daně z piva tak, aby odpovídala stejným ustanovením týkajícím se předmětu daně ostatních vybraných výrobků.

K bodu 198 (§ 81a)

Navrhuje se zavedení explicitní definice, co se rozumí pod pojmem pivovar. Pivovarem se pro účely spotřebních daní rozumí daňový sklad podle § 19 odst. 2 písm. a), to znamená, že se musí jednat o podnik na výrobu vybraných výrobků, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených zákonem o spotřebních daních pivo vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá.

K bodu 199 (§ 82)

V posledních letech dochází k poměrně výraznému rozvoji malých pivovarů s narůstající spletitou konstrukcí vlastnických struktur. Především s ohledem na to přináší formulace § 82 zákona o spotřebních daních upravující malé nezávislé pivovary ve své stávající podobě aplikační obtíže správci daně. Zároveň použitím kombinace vlastnických struktur může

v některých případech docházet k obcházení zákona s cílem využívat daňové zvýhodnění v podobě snížené sazby daně z piva.

V rámci předložené novely zákona se na základě podnětu správce daně navrhuje celková revize § 82 zákona o spotřebních daních, která vedle přepracovaných definic tří aspektů nezávislosti malého nezávislého pivovaru (právní, hospodářská a výrobní) přináší koncepční změnu spočívající v umožnění „sčítání“ výroby malých pivovarů, které jsou právně či hospodářsky propojené. Stanovuje se fikce, že i v případě, že malý pivovar nesplňuje podmínku právní a hospodářské nezávislosti proto, že existuje vztah právní či hospodářské závislosti vůči dalšímu malému pivovaru, mohou jejich provozovatelé přesto uplatňovat daňové zvýhodnění pro malé nezávislé pivovary, ovšem toliko ve výši sazby odpovídající součtu výrob takto propojených pivovarů. Podmínkou je, že součet výrob jednotlivých pivovarů nepřekračuje 200 tisíc hl za kalendářní rok a tyto pivovary utvářejí jedinou propojenou, ale zvnějšku jasně ohraničenou a na jiných pivovarech nezávislou skupinu. Sazba daně se pak vypočítává podle sečtené celkové výroby všech členů skupiny, daňové přiznání nicméně podává provozovatel každého jednotlivého pivovaru zvlášť, tzn., na každý propojený pivovar se hledí, jakoby byl nadále malým nezávislým pivovarem.

Navržené změny reagují na praktické zkušenosti správce spotřební daně v návaznosti na rozvoj pivovarů s propojenými vlastnickými strukturami a podle předkladatele tak lépe odráží formulaci čl. 4 směrnice 92/83/EHS, který upravuje malé nezávislé pivovary. Navíc úprava reflektuje nový rozsudek Nejvyššího správního soudu 4 Afs 102/2022-41, který konstatoval, že již nyní je nutné postupovat v praxi tak, aby bylo umožněno sčítání ročních výrob právně a hospodářsky závislých pivovarů s nárokem na sníženou sazbu spotřební daně. Dále úpravy reflektují stěžejní rozsudek SDEU k malým nezávislým pivovarům C-83/09, *Glückauf Brauerei GmbH*.

K odstavci 1

Navrhované znění odstavce 1 stanoví základní požadavky, které musí pivovar splňovat, aby mohl jeho provozovatel na vyrobené pivo uplatnit sníženou sazbu daně pro malé nezávislé pivovary. Zůstává stejný limit roční výroby (200 000 hl za kalendářní rok), provozovatel ani vlastník nesmí být právně ani hospodářsky závislý na provozovateli nebo vlastníkovi jiného pivovaru. Zároveň takový pivovar nesmí být výrobně závislý na jiném pivovaru.

Nově se ruší možnost výroby piva v licenci v případě malých nezávislých pivovarů. SDEU byl ve věci C – 285/14 požádán o výklad tohoto požadavku obsaženého v čl. 4 odst. 2 směrnice 92/83/EHS. Také byly v září 2023 vydány Evropskou komisí „Explanatory Notes - kvalitativní kritéria vztahující se na malé nezávislé výrobce alkoholických nápojů“ a z uvedeného vyplývá, že malý nezávislý výrobce nemůže vyrábět na základě licence.

K odstavci 2

Odstavec 2 stanoví, že podmínky právní, hospodářské a výrobní nezávislosti musí být splněny po celou dobu zdaňovacího období, za které má být uplatněna snížená sazba daně z piva.

K odstavci 3

Vymezují se podmínky, za kterých je pro účely daně z piva provozovatel nebo vlastník pivovaru právně závislý na provozovateli nebo vlastníkovi jiného pivovaru.

Závislým je takový provozovatel nebo vlastník pivovaru, na/ve kterém jiný provozovatel nebo vlastník jiného pivovaru může přímo či nepřímo uplatňovat rozhodující vliv.

Dále je v ustanovení uvedeno, že závislým je také provozovatel nebo vlastník pivovaru, který může na/v provozovateli nebo vlastníka jiného pivovaru uplatňovat rozhodující vliv, čímž je zajištěna obousměrnost posuzování závislosti.

Ustanovení řeší závislost provozovatele nebo vlastníka pivovaru také v případě, že na něj či v něm může uplatňovat rozhodující vliv osoba, která uplatňuje takový vliv v provozovateli nebo vlastníkovi jiného pivovaru. Pivovary mohou být tedy závislé nejen na úrovni provozovatelů nebo vlastníků, ale i na úrovni jiných osob, které vykonávají v pivovaru přímo či nepřímo (prostřednictvím dalších osob) rozhodující vliv.

Při řešení otázky, zda je daný pivovar s ohledem na konkrétní okolnosti daného případu právně nezávislý, bude vždy rozhodující výchozí pravidlo, zda dotčené osoby mohou přímo či nepřímo (i prostřednictvím různých osob, ať už právnických či fyzických, v různém hierarchickém uspořádání) uplatňovat rozhodující (nikoli marginální) vliv (přitom nemusí dojít k faktickému uplatnění vlivu, ale postačí pouhá a reálná možnost uplatnění rozhodujícího vlivu). V tomto směru je výchozí pravidlo formulováno značně obecně a široce, což odpovídá závěrům SDEU ve věci C-83/08 (Glückauf Brauerei GmbH), podle nichž existence strukturálního propojení mezi různými pivovary (ve smyslu subjektů provozujících či vlastnících tyto pivovary) z hlediska obchodních podílů nebo hlasovacích práv a rovněž v oblasti řídicích funkcí diskvalifikuje propojené subjekty s ohledem na absenci nezávislosti.

V praxi se tak budou posuzovat pivovary, ve kterých figurují stejné osoby disponující samostatně sice menšinovým obchodním podílem, nebo hlasovacími právy, avšak potenciálně společně podílem většinovým, sice jako pivovary závislé, oproti předchozí právní úpravě však tyto pivovary (jako skupina) budou moci užívat sníženou sazbu daně v kategorii, jenž bude odpovídat součtu jejich výstavů.

Stanovuje se dále fikce, že provozovatel nebo vlastník pivovaru provozující více než jeden pivovar, nebo vlastníci většinový podíl ve více než jednom pivovaru jsou také považováni za závislé.

K odstavci 4

Pokud provozovatel nebo vlastník pivovaru je omezen ve své schopnosti samostatně přijímat obchodní rozhodnutí zejména z důvodu, že jiný provozovatel nebo vlastník jiného pivovaru může na ně uplatňovat přímo či nepřímo rozhodující vliv nebo že s nimi uzavřeli dohodu podle zákona upravujícího hospodářskou soutěž nebo že jednají tak, že je omezena jejich schopnost samostatně přijímat obchodní rozhodnutí, jsou považováni za hospodářsky závislé. Provozovatel nebo vlastník jsou hospodářsky závislí také v případech, kdy na ně/v nich třetí osoba může uplatňovat rozhodující vliv nebo s ní uzavřeli dohodu podle zákona upravujícího hospodářskou soutěž.

Zde se zachovává prostor pro správné uvážení správce daně při posuzování, zda jsou dotčené osoby nezávislé nebo naopak závislé na jiných osobách. Pro posouzení bude návodné, zda mezi množinou sledovaných osob, jejichž hospodářské propojení je posuzováno, byla uzavřena dohoda podle zákona upravujícího hospodářskou soutěž. Tato dohoda přitom nemusí spočívat pouze ve formálních dohodách, ale rovněž v jednání ve shodě. Taková dohoda či jednání nicméně pro účel posouzení hospodářské závislosti malých nezávislých pivovarů nemusí přímo docílit narušení hospodářské soutěže ani k ní směřovat; stačí, že provozovatel nebo vlastník v důsledku takové dohody je omezen ve schopnosti samostatně přijímat obchodní rozhodnutí.

Není při tom úmyslem předkladatele, aby se jako dohoda zapříčiňující ztrátu hospodářské nezávislosti posuzovala jakákoli dohoda mezi provozovateli těchto malých pivovarů směřující ke snížení výrobních či distribučních nákladů, ale pouze taková, která má za následek

omezení schopnosti samostatně přijímat obchodní rozhodnutí. Například dohoda o společném nákupu surovin pro výrobu piva nebo o spolupráci při distribuci (sdílení nákladů na dopravu piva koncovým zákazníkům nebo společný výčepní stánek např. na hudebním festivalu) by neměla zapříčinit ztrátu hospodářské nezávislosti; naopak dohody o výlučném odběru výrobních surovin nebo výlučné distribuci je třeba hodnotit jako zapříčínující ztrátu hospodářské nezávislosti a tím pádem i ztrátu statusu malého nezávislého pivovaru.

K odstavci 5

Ustanovení definuje, že rozhodující vliv na provozovatele nebo vlastníka pivovaru nebo v provozovateli nebo vlastníkově pivovaru uplatňuje osoba zejména, pokud vlastní většinový podíl nebo disponují většinou hlasovacích práv tohoto provozovatele nebo vlastníka pivovaru. Tato definice je významná pro posuzování právní a hospodářské závislosti. V praxi se tato úprava projeví jasně daným rozhodovacím kritériem, kdy pro posouzení, zda konkrétní osoba uplatňuje rozhodující vliv v provozovateli či vlastníkově pivovaru je její většinový podíl či většina hlasovacích práv.

Ustanovení je také doplněno o osobu, která se podílí na obchodním vedení více než jednoho pivovaru tak, aby v zákoně o SD byly zahrnuty do posuzování rozhodujícího vlivu také osoby, které se podílí na obchodním vedení pivovarů (nejčastěji jednatele). Předpokládá se, že jednatel, který jedná za více než jeden pivovar, automaticky může uplatňovat ve všech pivovarech rozhodující vliv. To je zásadní změna ve srovnání se současným zněním zákona, podle kterého je rozhodujícím kritériem množství obchodního podílu, nebo hlasovacích práv (více než 50 %), přičemž samotní jednatele, pokud nejsou zároveň společníky s obchodním podílem nebo nedisponují hlasovacími právy, nemají dle aktuální praxe v podstatě na posuzování právní a hospodářské závislosti malých pivovarů vliv. Dá se předpokládat, že rozhodující vliv je zde tedy zcela předvídatelný.

V rámci praktické aplikace je možné uvést pro ilustraci další tři následující případy. Prvním je situace, kdy se jedná o menšinové podíly. Ačkoli ustanovení § 82 odst. 5 zákona o spotřebních daních demonstrativně vyjmenovává případy, kdy osoby uplatňují rozhodující vliv zcela předvídatelně, je nezbytné, posuzovat také menšinové podíly a menšinová hlasovací práva osob. V praxi se často vyskytují případy, kdy osoby s menšinovými podíly, nebo menšinovými hlasovacími právy figurují společně ve více než jednom pivovaru. Pokud by jednaly ve shodě, mohou tak společně tyto pivovary ovládat. S přihlédnutím k závěrům SDEU ve věci C-83/08 (*Glückauf Brauerei GmbH*) však stačí pouhá možnost, že by takto jednat mohly k tomu, aby bylo konstatováno, že tyto osoby mohou uplatňovat rozhodující vliv.

Dále se jedná o případ, kdy rozhodující vliv může nastat v situaci, kdy provozovatel nebo vlastník jiného pivovaru sám nebo společně s osobami jednajícími s ním ve shodě nakládá s podílem na hlasovacích právech představujícím alespoň 30 % všech hlasů v obchodní korporaci a tento podíl představoval na posledních třech po sobě jdoucích jednáních nejvyššího orgánu této osoby více než polovinu hlasovacích práv přítomných osob. Jedná se především o případy, kdy v obchodní korporaci existuje velké množství disponentů hlasovacích práv, kdy většina z nich disponuje marginálním množstvím hlasovacích práv. Tito disponenti se často jednání nejvyššího orgánu neúčastní, přičemž jejich neúčast tak nepřímou umožní osobě (nebo osobám) ovládajícím alespoň 30 % všech hlasů, uplatňovat v této korporaci rozhodující vliv.

Třetím případem je částečná kombinace skutečností, kdy vlastník (fyzická osoba, které ale není jednatelem) provozovatele (s.r.o.) jednoho pivovaru je zároveň jednatelem v jiném pivovaru (kde nemá většinový podíl). Fyzická osoba uplatňuje v tomto případě vliv v obou pivovarech, přičemž toto výslovně neodpovídá ani jedné ze situací z demonstrativního výčtu v odstavci 5.

K odstavci 6

Nedochází zde k věcné změně, z dosavadních ustanovení § 82 odst. 1 písm. b) a odst. 2 písm. b) zákona o spotřebních daních se převádí základ definice kritéria výrobní nezávislosti.

K odstavci 7

V návaznosti na vymezení výrobní závislosti v předchozím odstavci se specifikuje, co se rozumí hlavním výrobním souborem, který nesmí v souladu s předchozím odstavcem v pivovaru chybět, aby mohl být považován za výrobně nezávislý.

Pivovar musí mít buď varnu, spilku a ležácký sklep nebo varnu a cylindrokonické tanky nebo obdobné zařízení. Jde o to, že pivovar musí vždy mít výrobní zařízení a prostor pro hlavní kvašení a dokvašení.

Pokud však pivovar naplní podmínky stanovené např. v písmeni a), může disponovat i cylindrokonickými tanky.

K odstavci 8

Daňové zvýhodnění je rozšířeno právní fikcí, která umožňuje, aby se na dva právně či hospodářsky závislé (avšak výrobně nezávislé) pivovary, v rámci skupiny hledělo jako na malý nezávislý pivovar a pro účely určení sazby daně se jejich roční výroba piva počítala. Právní nezávislost pivovaru pro účely daně z piva je tedy konstruována jako daňově relevantní skutečnost, o které se může vést dokazování v rámci daňového řízení (v návaznosti na použití správné sazby daně jakožto konstrukčního prvku daně), přičemž správce daně nebude při posuzování právní (ne)závislosti právně vázán např. zprávou o vztazích podle zákona o obchodních korporacích.

Úpravou zákona se také cílí na odstranění nerovnosti v daňových dopadech na pivovary, které jsou provozovány samostatnými právními osobami, jež mají totožného vlastníka (zde byla v rámci původní úpravy konstatována závislost a stanovena základní sazba daně) v porovnání s případem, kdy stejné pivovary vlastněné tímž vlastníkem, ale provozované v rámci jediné právní společnosti byly považovány za jediný pivovar s výstavem rovnajícím se sumě výstavů obou pivovarů.

V tomto ustanovení se zakotvuje, aby sníženou sazbu daně směly uplatňovat i malé pivovary, které nesplňují kritéria právní a hospodářské nezávislosti, protože mezi nimi existují propojení ve smyslu odstavců 3 a 4, pokud ovšem společně splňují podmínku limitu roční výroby a podmínku nezávislosti navenek. To znamená, že musí být kumulativně splněny dvě podmínky: a) součet výrob takto vzájemně právně a hospodářsky závislých pivovarů nepřekračuje 200 tisíc hl a b) jsou-li tyto pivovary posuzovány jako jediný pivovar, jsou právně, hospodářsky a výrobně nezávislé na jakémkoli dalším pivovaru (tvoří uzavřenou skupinu nezávislou na dalších pivovarech či jejich skupinách). Tato právní fikce umožňuje, že k existenci právní a hospodářské nezávislosti mezi dotčenými pivovary se nově nepřihlíží a jejich vzájemná závislost tak nově nebude znamenat ztrátu možnosti uplatňovat sníženou sazbu daně z piva pro malé nezávislé pivovary jednotlivými vzájemně právně a hospodářsky závislými malými pivovary, s tím, že daňové zvýhodnění mohou uplatňovat pouze ve výši odpovídající souhrnné výrobě všech pivovarů v této společně posuzované propojené skupině.

Z pohledu navržené úpravy bude tedy možné považovat takto závislé pivovary za jeden malý nezávislý pivovar a umožní se jim uplatnit sníženou sazbu daně i v případě, že jsou na sobě právně či hospodářsky závislé, což je zásadní rozdíl oproti současné právní úpravě, neboť původně si Česká republika takovou možnost nezvolila. V současné době ovšem roste počet vzájemně propojených pivovarů, a tak se nová úprava jeví jako příhodnější jak pro subjekty, tak pro správce daně.

Cílem navržené změny je postavit najisto, že propojenost malých pivovarů nezapříčiňuje bez dalšího ztrátu statusu malého nezávislého pivovaru a možnosti uplatňovat související daňové zvýhodnění, a zároveň, že se výstavy spolupracujících pivovarů mají pro účely daně z piva počítat.

Z procesního hlediska je nutné upřesnit, že v takových případech podává daňové přiznání každý z provozovatelů samostatně, ovšem při zohlednění výroby skupiny jako celku pro určení výše sazby daně z piva. Navržený režim odráží současný systém, že každý daňový subjekt podává daňové přiznání samostatně. V případě, že bude do skupiny již právně a hospodářsky závislých pivovarů právním či hospodářským propojením být na jediném již v této skupině se nacházejícím pivovaru „vtažen“ další pivovar (a skrze toto propojení i třeba další, zase s ním propojené pivovary), přičítá se roční výroba tohoto nově propojeného pivovaru do společné roční výroby všech již závislých pivovarů ve společně posuzované skupině, včetně těch, které s nově propojeným pivovarem nijak přímo propojeny nejsou.

K bodu 200 (§ 83 odst. 1)

Jedná se o reakci na zrušení povinnosti registrace plátce napříč zákonem o spotřebních daních, a to zejména na úpravu obsaženou v § 80 zákona o spotřebních daních.

K bodu 201 (§ 83 odst. 2)

Navrhuje se pouze legislativně technická změna související se zavedením definice pivovaru v § 81a zákona o spotřebních daních. Úprava nepřináší věcnou změnu.

K bodu 202 (§ 85 odst. 5)

Ustanovení explicitně uvádí, že snížené sazby pro malé nezávislé pivovary se použijí výhradně na pivo vyrobené v takových pivovarech. Také je zde stanoveno, že uplatnění snížené sazby daně z piva pro malé nezávislé pivovary je možností (právem), nikoliv povinností daňového subjektu.

Formulace tedy umožňuje, aby se každý daňový subjekt v rámci skupiny pivovarů mohl samostatně rozhodnout, zda možnost uplatnění nižší sazby daně využije či nikoli. Pro některé subjekty může být výhodnější uplatnit nižší sazbu daně za cenu vyšších administrativních nákladů (bude povinností daňového subjektu „hlídat si“ i ostatní spolupracující pivovary, a to jak jejich výrobu, tak zda plní kritéria nezávislosti oproti dalším pivovarům mimo tuto množinu), pro některé naopak může být výhodnější uplatnit základní sazbu daně, pokud je tato administrativa z jejich pohledu příliš náročná.

Sníženou sazbu provozovatel uplatnit může (postupem podle § 88 zákona o spotřebních daních) nebo nemusí, a není povinností správce daně provozovateli malého pivovaru toto zvýhodnění dopočítávat.

Pokud tedy daňový subjekt uplatní základní sazbu daně, není povinností správce daně dohledávat u pivovaru vlastnickou strukturu a další prvky pro uplatnění nižší sazby. Zároveň v kombinaci s § 82 odst. 8 zákona o spotřebních daních se může i v rámci skupiny vzájemně závislých pivovarů každý daňový subjekt rozhodnout, zda mu daňové zvýhodnění v podobě nižší sazby stojí za zvýšenou administrativu spojenou se sledováním ostatních pivovarů ve skupině (ve smyslu sledování toho, zda a jak plní požadavky pro sníženou sazbu) či nikoliv (a uplatní tedy rovnou sazbu základní).

K bodu 203 (§ 85 odst. 6)

Navrhuje se úprava stávajícího ustanovení týkajícího se prokazování nároku na uplatnění snížené sazby daně z piva vyrobeného malým nezávislým výrobcem v jiném členském státě a dopravovaného na daňové území České republiky. Celý postup prokazování nároku se uvádí

do souladu s prováděcím nařízením Komise (EU) 2021/2266 ze dne 17. prosince 2021, kterým se stanoví prováděcí pravidla ke směrnici Rady 92/83/EHS, pokud jde o certifikaci a samoosvědčení malých nezávislých výrobců alkoholických nápojů pro účely spotřební daně.

V navrhované úpravě dochází také k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/1151, kterou se mění směrnice 92/83/EHS o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů.

K bodu 204 (§ 88)

V souvislosti s novým pojetím uplatňování snížené sazby daně pro malé nezávislé pivovary jako práva (nikoli povinnosti) provozovatele takového pivovaru a umožnění sčítání ročních výrob vzájemně právně nebo hospodářsky závislých pivovarů podle § 82 odst. 8 se navrhuje i úprava § 88 zákona o spotřebních daních, stanovující postup provozovatele malého nezávislého pivovaru pro uplatňování snížené sazby daně, jeho povinnosti vůči správci daně a rovněž postup pro přechod mezi velikostními skupinami vymezenými v § 85 zákona o spotřebních daních, podle kterých se určuje příslušná sazba daně z piva.

K odstavci 1

Toto ustanovení upravuje postup oznámení o předpokládané roční výrobě malého nezávislého pivovaru a odpovídající velikostní skupině podle § 85 odst. 1 zákona o spotřebních daních v případě, kdy se provozovatel nově zřizovaného malého nezávislého pivovaru rozhodne uplatňovat sníženou sazbu daně z piva. V takovém případě učiní provozovatel tohoto pivovaru oznámení vůči správci daně nově ve lhůtě pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém zahájil výrobu.

K odstavci 2

V ustanovení je upravena lhůta pro oznámení provozovatele malého nezávislého pivovaru, který dosud uplatňoval základní sazbu daně z piva a hodlá/rozhodl se nově začít uplatňovat sníženou sazbu pro malé nezávislé pivovary. Jedná se o provozovatele, který nově splnil podmínky pro přiznání statutu malého nezávislého pivovaru (výroba piva v jím provozovaném pivovaru poklesne pod mez 200 tisíc hektolitrů, plní ovšem i další podmínky podle § 82 zákona o spotřebních daních a chce nově uplatňovat výhodu nižší daňové sazby pro malé nezávislé pivovary), také může jít o provozovatele malého nezávislého pivovaru, který již dříve splňoval podmínky pro přiznání statutu malého nezávislého pivovaru, ale uplatňoval z nějakých důvodů základní sazbu daně z piva (nerozhodl se do té doby uplatňovat sníženou sazbu pro malé nezávislé pivovary).

Skutečnost, že provozovatel výše uvedeného pivovaru hodlá v souladu se zákonem o spotřebních daních nově uplatňovat sníženou sazbu daně z piva pro malé nezávislé pivovary, oznámí správci daně do 31. ledna daného kalendářního roku.

K odstavci 3

Ustanovení obsahuje návrh úpravy, jak má provozovatel malého nezávislého pivovaru postupovat v případě, že v průběhu kalendářního roku překročí horní mez velikostní skupiny zakotvené v § 85 odst. 1 zákona o spotřebních daních, kterou správci daně oznámil a podle které měl stanovenou sazbu daně z piva, kterou zdaňoval pivo do té doby vyrobené v jím provozovaném pivovaru.

Za takových okolností učiní provozovatel malého nezávislého pivovaru ve lhůtě pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém k překročení horní meze velikostní skupiny došlo, oznámení o této skutečnosti a podá dodatečná daňová přiznání, a to za každé zdaňovací období kalendářního roku zvlášť. Daň je splatná ve lhůtě, ve které je splatná daň za

měsíc, ve kterém výroba v malém nezávislém pivovaru překročila horní mez původně oznámené velikostní skupiny; provozovateli malého nezávislého pivovaru proto nevzniká úrok z prodlení.

Oznámená skupina nemusí být vyšší jen o jeden stupeň, ale má odpovídat skutečné předpokládané výrobě v případě, že tato předpokládaná výroba překročí mez další velikostní skupiny.

K odstavci 4

Ustanovení upravuje situaci, jak má provozovatel malého nezávislého pivovaru postupovat, když výroba v jím provozovaném pivovaru byla ve skutečnosti nižší než dolní mez velikostní skupiny podle § 85 zákona o spotřebních daních, kterou správci daně oznámil a podle které volil sazbu daně z piva, kterou zdaňoval pivo do té doby vyrobené v jím provozovaném pivovaru. Za takových okolností musí provozovatel malého nezávislého pivovaru do 25. února podat dodatečná daňová přiznání za každý měsíc uplynulého kalendářního roku se sazbou daně odpovídající velikostní skupině podle reálné výroby.

Pokud provozovatel nárok neuplatní v dané lhůtě, nárok zaniká. Lhůtu pro uplatnění nároku nelze podle daňového řádu prodloužit ani povolit její navrácení v předešlý stav.

Přeplatek se po provedení testu vratitelnosti vrací provozovateli malého nezávislého pivovaru bez žádosti (jedná se tedy o speciální úpravu podle § 155b odst. 6 daňového řádu).

K odstavci 5

Provozovatel zavedeného malého nezávislého pivovaru oznámení činí každoročně do 31. ledna, přičemž může oznámit i přechod do jiné velikostní skupiny, než kolik by odpovídalo výrobě za minulý kalendářní rok v tom smyslu, že může oznámit zařazení do velikostní skupiny libovolně vyšší (například plánuje-li zvětšit objem výroby) nebo nejvýše o jeden stupeň nižší (není tedy možné sestoupit v rámci velikostních skupin o víc než o jeden stupeň níže, než podle velikostní skupiny, ve které byl zařazen v uplynulém kalendářním roce; sestoupí-li malý nezávislý pivovar snížením výroby o více než jednu skupinu, může jeho provozovatel rozdíl uplatnit postupem podle odstavce 4.

K bodu 205 (§ 89 odst. 3)

Navrhuje se legislativně technická úprava spočívající v upřesnění, že pivo osvobozené podle tohoto odstavce nejen nemusí být vyrobeno v pivovaru, ale že takové pivo tam vyrobeno být nesmí.

Druhá legislativně technická změna navržená v tomto odstavci souvisí se zavedením definice pivovaru v § 81a zákona o spotřebních daních. Návrh nepřináší věcnou změnu.

K bodu 206 (§ 92 odst. 4)

Navrhuje se v souvislosti se zrušením procesu registrace v obecné části vypuštění této úpravy ve speciální části. To, že daná osoba je plátcem, již vyplývá z § 4 zákona o spotřebních daních, obdobně jako v případě piva.

K bodu 207 (§ 93 odst. 1)

Navrhuje se úprava znění předmětu daně z vína a meziproductů tak, aby odpovídala stejným ustanovením týkajícím se předmětu daně ostatních vybraných výrobků.

K bodu 208 (§ 93 odst. 4)

Úprava reaguje na změnu znění ustanovení týkajících se předmětu daně ostatních vybraných výrobků, tedy i vína a meziproductů.

K bodu 209 (§ 94 odst. 1)

Jedná se o legislativně technickou změnu navazující na zrušení § 92 odst. 4 zákona o spotřebních daních.

K bodu 210 (§ 94 odst. 2)

Jedná se o legislativně technickou změnu navazující na zrušení § 92 odst. 4 zákona o spotřebních daních.

K bodu 211 (§ 97 odst. 5)

Navrhuje se zkrácení doby vedení evidence vína a meziproduktů osvobozených od daně z deseti let na tři roky. Ustanovení tak kopíruje zkrácení vedení takové evidence u piva, které je již zavedeno.

K bodu 212 (§ 98a odst. 1)

Zákon o spotřebních daních umožňuje osobám uvedeným v § 99 odst. 3 a § 100a za určitých podmínek vyrábět tiché víno mimo režim podmíněného osvobození od daně, proto je nutné ponechat v tomto případě zvláštní lhůtu pro podání přiznání, aby se na ně nevztahovala lhůta uvedená v obecné části zákona o spotřebních daních.

Navrhuje se vypuštění slov „jednou částkou za měsíc“, a to z důvodu předcházení nejasností ohledně významu textu ze strany plátců daně a zvýšení jejich právní jistoty. Jedná se o obdobu úprav v ustanoveních § 57a, § 76 zákona o spotřebních daních.

Přestože zákon explicitně nestanoví, že jedna částka daně nemůže být zaplacená ve více platbách (do data splatnosti) nebo z více účtů, přičemž takovýto postup byl a je po řadu let uplatňován při správě daní, byly v praxi zjištěny případy, kdy uvedené slovní spojení vedlo plátce daně k tomu, aby převedl svou hotovost z jednoho svého účtu na druhý a následně uhradil celou dlužnou daň z tohoto druhého účtu. Takovým výkladovým nejasnostem má navržená změna předejít.

Druhou navrhovanou změnou je text přizpůsoben nové terminologii daňového procesního předpisu. Texty zákona o spotřebních daních týkající se splatnosti daně vychází stále ze zákona o správě daní a poplatků a teoreticky připouští výklad, že splatnost daně nastane kterýkoli den od skončení zdaňovacího období do posledního dne stanovené lhůty. Na druhou stranu daňový řád adresuje splatnost daně již na jeden „poslední“ den stanovené lhůty. Přestože zákon o spotřebních daních v případě splatnosti daně obsahuje delší lhůty než obecný procesní daňový předpis, je z hlediska právní jistoty žádoucí, aby ostatní terminologie týkající se lhůt splatnosti byla s tímto předpisem sjednocena.

K bodu 213 (§ 98a odst. 2)

Jedná se o legislativně technickou změnu spočívající ve vypuštění nadbytečných odkazů.

K bodu 214 (§ 99 odst. 5)

Navrhuje se explicitní uvedení zákazu výroby tichého vína v daňovém skladu pro fyzickou osobu, která na daňovém území České republiky vyrábí výhradně tiché víno za podmínky, že celkové množství vyrobeného tichého vína za kalendářní rok nepřesáhne 2000 l. Nedochozí k věcné změně, ustanovení tak bylo dosud vnímáno a vykládáno.

K bodu 215 (§ 99 odst. 6)

Navržený text má v případě vedlejších produktů, které vznikají při výrobě tichého vína a jsou předmětem daně z vína, a které mají být odstraněny v souladu se zákonem upravujícím vinohradnictví a vinařství, stanovit při dopravě na daňovém území České republiky nově

použití dodacího listu obsahujícího předepsané náležitosti vedle již dnes předepsaného dokladu o dopravě podle nařízení Komise v přenesené pravomoci upravujícího průvodní doklady pro přepravu vinařských produktů.

Vedlejšími produkty se rozumí zejména matoliny a vinné kaly a nakládání s nimi a jejich likvidaci upravuje především vyhláška Ministerstva zemědělství č. 88/2017 Sb., o provedení některých ustanovení zákona o vinohradnictví a vinařství, také Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1308/2013 ze dne 17. prosince 2013, kterým se stanoví společná organizace trhů se zemědělskými produkty a zrušují nařízení Rady (EHS) č. 922/72, (EHS) č. 234/79, (ES) č. 1037/2001 a (ES) č. 1234/2007 nebo dále prováděcí nařízení Komise (EU) 2018/274 ze dne 11. prosince 2017, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1308/2013, pokud jde o systém povolení pro výsadbu révy, certifikaci, evidenční knihu vstupů a výstupů, povinná prohlášení a oznámení, a k nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1306/2013, pokud jde o příslušné kontroly, a zrušuje prováděcí nařízení Komise (EU) 2015/561.

K bodu 216 (§ 100 odst. 2)

V souvislosti s úpravou uznávaných dokladů bylo nutné doplnit v tomto ustanovení možnost použití zjednodušeného dokladu stanoveného v § 27 odst. 14 zákona o vinohradnictví a vinařství, resp. v podrobnostech v § 11 vyhlášky Ministerstva zemědělství č. 88/2017 Sb., o provedení některých ustanovení zákona o vinohradnictví a vinařství, v případě dopravy vína uskutečňované výhradně na území ČR. Uvedené ustanovení předmětné vyhlášky stanoví náležitosti a dobu platnosti průvodního dokladu pro přepravu vinařského produktu, která se uskutečňuje výlučně na území České republiky. Materiální doplnění doprovázejí legislativně-technické úpravy textu ustanovení, bez věcného dopadu.

K bodu 217 (§ 101 odst. 1)

Navrhuje se úprava znění předmětu daně z tabákových výrobků tak, aby odpovídala stejným ustanovením týkajícím se předmětu daně ostatních vybraných výrobků.

K bodu 218 (§ 102 odst. 3)

Navrhovanou změnou se zpřesňuje způsob zaokrouhlení základu daně u tabáku ke kouření, a to na čtyři desetinná místa. Některé vybrané výrobky, které jsou zdaňovány touto sazbou, jsou uváděny na trh v jednotkových baleních o nízké hmotnosti (např. cigaretové papírky, které obsahují tabák), nebo se stávají předmětem daně z tabákových výrobků při jejich detekci správcem daně (např. v případě nezákonné výroby). Jeví se proto jako účelné upravit způsob zaokrouhlení tak, aby výsledná částka spotřební daně byla vyčíslena co nejpresněji.

K bodu 219 (§ 103 odst. 1 až 3)

Dochází k celkové změně postupu pro určení cen jednotkového balení cigaret pro konečného spotřebitele (viz navržené §§ 103a až 103g zákona o spotřebních daních). Tyto ceny nebudou nadále stanoveny rozhodnutím cenového orgánu podle zákona č. 526/1990 Sb., o cenách a souvisejících předpisů, ale budou ze strany dotčených subjektů (výrobců a dovozců cigaret) správci daně navrhovány a následně správcem daně zveřejňovány na webových stránkách.

Rovněž bylo přistoupeno k doplnění ustanovení, které jednoznačně stanovuje, že je možné objednávat a odebírat tabákové nálepky s uvedenou cenou pro konečného spotřebitele, která dosud nebyla zveřejněna. Toto ustanovení se vztahuje pouze na úkony činěné odběratelem tabákových nálepek a správcem daně v souvislosti s objednáním a následným odběrem tabákových nálepek, na kterých je uvedena tato dosud nezveřejněná cena. Toto doplnění je učiněno v souladu s cílem zajištění vyšší flexibility procesu stanovení cen cigaret pro konečného spotřebitele.

Dále se rovněž specifikuje, že cena cigaret pro konečného spotřebitele nesmí být nižší než součet výše spotřební daně odpovídající navrhované ceně a daně z přidané hodnoty odpovídající této výši spotřební daně.

K bodu 220 (§ 103 odst. 5)

Navržená změna souvisí s tím, že se nadále již nebude používat výraz „stanovení cen“, kterým se rozumělo stanovení cen cigaret pro konečného spotřebitele formou rozhodnutí cenového orgánu a jejich zveřejnění v Cenovém věstníku.

K bodu 221 (§ 103 odst. 7)

Jelikož je povinnost uvádět cenu cigaret pro konečného spotřebitele na tabákové nálepce uložena § 129 písm. a) zákona o spotřebních daních, ve spojení s § 2 odst. 1 písm. a) bodu 3 vyhlášky č. 82/2019 Sb., navrhuje se vypustit § 103 odst. 7 zákona o spotřebních daních z důvodu nadbytečnosti.

K bodu 222 (§ 103 odst. 7)

Z důvodu změny postupů v oblasti cen cigaret pro konečného spotřebitele se dále navrhuje upravit formulace ustanovení týkajícího se uvádění cigaret do volného daňového oběhu v tom smyslu, že lze do volného daňového oběhu uvádět pouze cigarety s tabákovou nálepkou zahrnující cenu pro konečného spotřebitele, která je účinná, tj. zveřejněná na webu správce daně, přičemž účinnou se stává dnem následujícím po dni jejího zveřejnění (viz § 103f zákona o spotřebních daních).

K bodu 223 (§ 103 odst. 8)

Toto ustanovení reaguje na požadavek „netrestání“ uvedení cigaret značených tabákovou nálepkou s uvedenou cenou, která neodpovídá ceně pro konečného spotřebitele účinné v době uvedení do volného daňového oběhu, a to pouze pokud cena uvedená na tabákové nálepce odpovídá a) ceně účinné předcházející den tohoto uvedení, nebo b) ceně účinné následující den po tomto uvedení.

Opatření reaguje na zkušenosti z aplikační praxe a postihuje situace, kdy dojde ke zpoždění nebo urychlení výrobních či logistických procesů, které dotčené subjekty nemohou efektivně ovlivnit. Zavedení dodatečného časového prostoru pro uvedení cigaret do volného daňového oběhu i s bezprostředně předcházející či následující cenou pro konečného spotřebitele je však striktně omezeno na jeden den. Je chápáno jako nástroj pro řešení výjimečných situací.

K bodu 224 (§ 103a až 103g)

Společně se změnami navrženými v § 103 zákona o spotřebních daních se navrhuje nová úprava postupu pro určení cen jednotkového balení cigaret pro konečného spotřebitele. Tyto ceny nebudou nadále stanoveny rozhodnutím cenového orgánu dle zákona č. 526/1990 Sb., o cenách a souvisejících předpisů, ale budou ze strany dotčených subjektů (výrobců a dovozců cigaret) správci daně navrhovány a následně správcem daně zveřejňovány na webových stránkách.

K § 103a

Ustanovení specifikuje místní příslušnost celního úřadu ve věci zveřejnění ceny pro konečného spotřebitele, kterým bude Celní úřad pro Středočeský kraj. Ten byl cenovým orgánem podle dosavadní právní úpravy. Současně ustanovení odstavce 2 zavádí podmínku, že ke zveřejnění ceny může dojít pouze na základě projevu vůle subjektu, tedy podáním návrhu na zveřejnění ceny pro konečného spotřebitele tomuto pověřenému správci daně.

K § 103b

V odstavci 1 se vymezuje okruh subjektů, které mohou podat návrh na zveřejnění ceny pro konečného spotřebitele, a v odstavci 2 se stanovuje, že tento návrh je formulářovým podáním, které lze podat pouze elektronicky. Toto nové podání se tak společně s ostatními podáními podle zákona o spotřebních daních, u nichž je požadavek na formát a strukturu, budou řídit právní úpravou daňového řádu. Bude tak zařazeno ve formulářové vyhlášce.

V odstavci 3 jsou dále definovány další povinné náležitosti návrhu na změnu ceny pro konečného spotřebitele, kterými jsou kromě samotné ceny obchodní název cigaret a počet jejich kusů v jednotkovém balení a určení termínu pro zveřejnění ceny správcem daně v případě, že subjekt požaduje zveřejnění ceny v jiném než nejbližším možném termínu. Přílohou návrhu je vyobrazení (nejobvykleji v podobě fotodokumentace) jednotkového balení cigaret, jehož se návrh týká.

V odstavci 4 je stanoveno, že přílohou předmětného návrhu je vyobrazení jednotkového balení cigaret, pouze však za předpokladu, že se od předcházejícího návrhu změnilo.

Dále se v odstavci 5 subjektu dává možnost provést zpětvzetí návrhu na zveřejnění ceny pro konečného spotřebitele, a to do posledního dne, do kterého může být takový návrh podán. Chce-li tedy subjekt například změnu ceny k polovině určitého měsíce, kdy lhůta pro podání návrhu je do desátého dne tohoto měsíce, lze nejpozději desátého dne tohoto měsíce vzít návrh zpět. Žádá-li ovšem s předstihem změnu cen cigaret až od poloviny měsíce následujícího [podle odstavce 3 písm. e)], může tento návrh vzít zpět až do desátého dne měsíce následujícího.

K § 103c

Ustanovení § 103c zákona o spotřebních daních obsahuje speciální úpravu postupu správce daně v případech, že ze strany subjektu dojde k podání návrhu, který obsahuje vady, nebo je neúplný (chybí některá z náležitostí podle § 103b odst. 3 nebo 4 zákona o spotřebních daních) či nesprávný (neodpovídá požadavkům podle § 103b odst. 2 zákona o spotřebních daních).

Takový návrh se stává posledním dnem pro podání neúčinným. Důvodem pro tuto speciální úpravu je navržený postup zveřejňování cen pro konečného spotřebitele pouze ve dvou termínech (k patnáctému a k poslednímu dni v měsíci), který neumožňuje použití obecné úpravy pro odstraňování vad podání podle § 74 daňového řádu (stanovujícího obecně správci daně povinnost při zjištění vad vyzvat podatele ve stanovené lhůtě k odstranění vady podání) a zejména fikce stanovená v § 74 odst. 3 daňového řádu, podle které budou-li vady podání odstraněny ve stanovené lhůtě, hledí se na podání, jako by bylo učiněno řádně a včas.

Tento obecný postup není v případě stanovování cen cigaret použitelný. Proto se navrhuje stanovit najisto, že návrh, který má nedostatky podle odstavce 1, je neúčinný posledním dnem, ve kterém může být podán. Subjekt má poté možnost podat podání nové, směřující ke zveřejnění v následujícím termínu pro zveřejnění.

Ovšem v případě, že subjekt podá návrh na zveřejnění ceny, který má nedostatky podle odstavce 1, s dostatečným odstupem přede dnem, od kterého by se v případě, že by tyto nedostatky nebyly odstraněny, stal neúčinným (alespoň 3 pracovní dny přede dnem, od kterého neúčinnost nastane), správce daně jej bezodkladně vyrozumí o nedostacích podle odstavce 1 a o možnosti změny návrhu. Subjekt pak může do dne, kdy může být návrh nejpozději podán, návrh na zveřejnění ceny upravit a tyto nedostatky odstranit.

S takovým vyrozuměním ze strany správce daně však může subjekt počítat pouze v případě, že návrh podá nejpozději 3 pracovní dny přede dnem, kdy má nastat neúčinnost návrhu.

S ohledem na to, že subjekt může v rámci jednoho návrhu navrhopat zveřejnění ceny více různých druhů cigaret (a udělat např. chybu v počtech pouze u jednoho), navrhuje se dále, že neúčinnost návrhu se bude týkat vždy pouze té konkrétní položky (resp. položek), u kterých došlo k zjištění nedostatku, nikoli návrhu jako celku.

O tom, že se návrh nebo jeho část staly neúčinnými, správce daně pořídí záznam a vyrozumí subjekt. Správce daně však toto vyrozumění učinit nemusí v případě, že subjekt předtím nereagoval na vyrozumění o možnosti změny návrhu.

K § 103d

Ustanovení odstavce 1 definuje obsah zveřejnění ceny pro konečného spotřebitele správcem daně. Zveřejňovány jsou výše ceny pro konečného spotřebitele, označení navrhovatele, obchodní název cigaret a počet jejich kusů v jednotkovém balení a datum, kdy byla cena zveřejněna a od kdy je účinná.

V odstavcích 2 a 3 se stanovují fixní termíny pro zveřejnění ceny cigaret pro konečného spotřebitele, kterými jsou patnáctý nebo poslední kalendářní den v měsíci. Současně se dotčenému subjektu stanovuje, kdy návrh na zveřejnění ceny pro konečného spotřebitele musí podat nejpozději. V závislosti na navrhovaný den zveřejnění se jedná o desátý, resp. dvacátý pátý den kalendářního měsíce. Zároveň je však zachována fikce včas učiněného podání podle § 33 odst. 4 daňového řádu, tj. vyjde-li desátý den v měsíci na sobotu, je posledním dnem lhůty pondělí dvanáctého, a vyjde-li Štědrý den na středu, je posledním dnem lhůty pondělí 29. prosince).

V odstavci 4 je uvedena možnost pozdějšího zveřejnění ceny pro konečného spotřebitele v případě, že o to subjekt požádá. Vždy se však bude jednat o patnáctý nebo poslední den některého kalendářního měsíce.

K § 103e

Ustanovení § 103e zákona o spotřebních daních konkretizuje postup pro případ změny nebo zrušení (například z důvodu ukončení distribuce určité značky cigaret v České republice) již zveřejněné ceny pro konečného spotřebitele s tím, že procesní úkony budou činěny obdobným způsobem, jako v případě návrhu na zveřejnění ceny cigaret pro konečného spotřebitele.

Při změně sazby daně je cena pro konečného spotřebitele podle ustanovení odstavce 2 zrušena dnem nabytí účinnosti nové sazby daně.

K § 103f

Stanovuje se, že cena pro konečného spotřebitele stává účinnou ode dne následujícího po dni jejího zveřejnění na webových stránkách správce daně. Od tohoto okamžiku je subjekt povinen, s výjimkou zákonem vymezených situací, kdy dojde v případě dovozce či oprávněného příjemce ke zpoždění v dopravě, uvádět do volného daňového oběhu jednotková balení cigaret pouze s tabákovou nálepkou s touto cenou.

K § 103g

Navrhovaná právní úprava řeší situace, kdy jsou zjištěny nedostatky při procesu zveřejnění cen cigaret pro konečného spotřebitele na straně správce daně. Dotčený subjekt může v takovém případě podat stížnost, a to v prekluzivní lhůtě patnácti dnů od zveřejnění ceny. Tato stížnost musí být správcem daně vyřízena ve lhůtě tří pracovních dnů ode dne podání a v případě kladného vyřízení musí být toto nejpozději první pracovní den po vyřízení zveřejněno. Toto ustanovení se netýká chyb a opomenutí ze strany dotčeného subjektu, kterých se dopustí při procesu zveřejnění cen cigaret pro konečného spotřebitele.

Navržený velmi rychlý proces odráží obecný leitmotiv navržené úpravy zveřejňování cen cigaret, totiž rychlost úkonů a úzkou spolupráci subjektů a správce daně. Pokud je stížnost správcem daně shledána plně nebo částečně důvodnou, provede tento opatření k nápravě spočívající ve zveřejnění opravy ceny, dodatečným zveřejněním ceny (pokud k němu mělo dojít a nedošlo) společně se zveřejněním dne, kdy měla být cena v souladu s apriorním návrhem subjektu zveřejněna, nebo zveřejněním zrušení původního zveřejnění (v případě, že ke zveřejnění vůbec nemělo dojít a došlo k němu omylem). V případě, kdy je třeba provést dodatečné zveřejnění ceny, pohlíží se na tuto cenu tak, jako by ke zveřejnění ceny správcem daně došlo řádně a včas.

K bodu 225 (§ 105 odst. 2 písm. b))

Rozšiřuje se osvobození od spotřební daně pro tabákové výrobky znehodnocené nebo zničené v režimu podmíněného osvobození od daně o další případy, a to v souladu s článkem 17 směrnice 2011/64/EU. Dosud byly v rámci tohoto ustanovení osvobozeny jen znehodnocené či zničené výrobky, které byly určeny pro vývoz nebo dopravu do jiného členského státu v režimu podmíněného osvobození od daně.

Na základě nové úpravy budou moci být osvobozeny i ostatní zničené nebo znehodnocené výrobky, které se nachází v režimu podmíněného osvobození od daně a z obchodního nebo technologického hlediska je do volného daňového oběhu není možné uvést. Jedná se zejména o výrobky znehodnocené v důsledku technologické poruchy nebo vlivem vyšší moci, například při napadení červotočem tabákovým nebo plísní.

K bodu 226 (§ 105 odst. 3)

V návaznosti na provedenou úpravu v § 105 odst. 2 písm. b) zákona o spotřebních daních se do textu odstavce 3 navrhuje doplnit postup správce daně i pro případ, kdy došlo ke zničení tabákových výrobků. Analogicky i v tomto případě bude sepsán správcem daně protokol.

K bodu 227 (§ 106)

Navrhuje se upřesnit název a formulaci nového § 106 odst. 1 zákona o spotřebních daních tak, aby bylo z textu ustanovení zcela zřejmé, že daňové doklady vztahující se k jednotkovým balením cigaret musí obsahovat cenu pro konečného spotřebitele, která je shodná s cenou uvedenou na tabákové nálepce, kterými jsou tato jednotková balení označena.

K bodu 228 (§ 106 odst. 2)

Rozšiřují se způsoby prokázání zdanění tabákových výrobků o možnost využití tabákové nálepky. Tabáková nálepka potvrzuje pravost výrobků a slouží také jako tzv. bezpečnostní prvek dle zákona č. 110/1997 o potravinách a tabákových výrobcích. V České republice plní rovněž velmi důležitou funkci v oblasti fiskální politiky, neboť jejím prostřednictvím je vybírána spotřební daň. Jednotková balení tabákových výrobků označená tabákovou nálepkou a uvedená do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky tedy sama o sobě prokazují, že spotřební daň z těchto výrobků byla již uhrazena, případně zajištěna. Podmínkou však je, že musí jít o řádně značené tabákové výrobky. Prokázání zdanění tedy nebude možné uznat například při detekování jednotkových balení cigaret označených tabákovou nálepkou s písmenem, které již neodpovídá aktuální výši sazby spotřební daně.

Prokazování zdanění výrobků tabákovou nálepkou lze analogicky využít i u ostatních tabákových výrobků, zahřívacích tabákových výrobků a výrobků souvisejících s tabákovými výrobky, neboť jsou rovněž značeny tabákovou nálepkou.

Cílem této úpravy je zjednodušit proces kontroly zdanění všech těchto skupin výrobků pro správce daně současně snížit administrativní zátěž kontrolovaným subjektům, pro které může

být z provozních a jiných důvodů obtížné zajistit, aby v jednom místě a v jednom okamžiku měly k dispozici jak doklady podle § 5 zákona o spotřebních daních, tak předmětné výrobky.

K bodu 229 (§ 109 odst. 2 a 3)

V návaznosti na vypuštění prázdných odstavců a související přečíslování zbylých odstavců v § 118 a § 119 zákona o spotřebních daních se navrhuje legislativně technická změna spočívající v úpravě odkazů, bez věcného dopadu.

K bodu 230 (§ 110 odst. 2)

Navrženou změnou se upřesňuje, že cigarety uvedené do volného daňového oběhu nelze konečnému spotřebiteli prodávat za cenu nižší, než je uvedeno na tabákové nálepce, kterou je toto jednotkové balení označeno.

K bodu 231 (§ 114 odst. 2 až 7)

V § 114 zákona o spotřebních daních se navrhuje přečíslování odstavců tak, aby paragraf v souladu s dobrou legislativní praxí neobsahoval prázdné odstavce.

K bodu 232 (§ 114 odst. 1)

V návaznosti na vypuštění prázdných odstavců a související přečíslování se navrhuje legislativně technická změna spočívající v úpravě odkazu, bez věcného dopadu.

K bodu 233 (§ 114 odst. 2)

Vzhledem ke skutečnosti, že značení tabákových výrobků může na daňovém území České republiky provádět nejenom výrobce tabákových výrobků, ale i subjekt, který provozuje daňový sklad a tabákové výrobky do tohoto skladu dopravuje v režimu podmíněného osvobození od daně, navrhuje se zpřesnění vymezení okruhu subjektů, které jsou oprávněny toto značení provádět. Změna tohoto ustanovení odráží existující aplikační praxi.

K bodu 234 (§ 114 odst. 5 a 6)

V § 114 zákona o spotřebních daních se navrhuje přečíslování odstavců tak, aby paragraf v souladu s dobrou legislativní praxí neobsahoval prázdné odstavce.

K bodu 235 (§ 114 odst. 5)

Z důvodu nadbytečnosti se z textu ustanovení navrhuje vypustit explicitní odkazy na ustanovení, která pokrývají případy, kdy nemusí být tabákové výrobky značeny tabákovou nálepkou.

K bodu 236 (§ 114a odst. 3)

Dochází k rozšíření působnosti tohoto ustanovení na cigarety a další výrobky, které podléhají na daňovém území České republiky povinnému značení tabákovou nálepkou. K změně dochází v souvislosti se zrušením časového omezení stanoveného pro doprodej cigaret se starou tabákovou nálepkou při změně sazby spotřební daně a rovněž zrušení obdobného omezení pro doprodej zahřívaných tabákových výrobků v délce šesti měsíců. Všechny výrobky značené tabákovou nálepkou, které byly v době jejich uvedení do volného daňového oběhu v souladu tímto zákonem a prováděcím předpisem, budou považovány za řádně značené.

K bodu 237 (§ 114a odst. 4)

Toto ustanovení je vkládáno z důvodu zajištění speciality přestupku uvedeného v § 135l zákona o spotřebních daních vůči přestupku uvedenému v § 135q odst. 2 písm. b) zákona o spotřebních daních. Cílem je jednoznačné rozlišení případů, kdy jsou cigarety výrobci,

dovozci nebo oprávněnými příjemci uváděny do volného daňového oběhu s jinou, než účinnou cenou pro konečného spotřebitele, avšak v ostatních parametrech je značení těchto cigaret kvalifikováno jako bezvadné.

V tomto případě se sice jedná o přestupek posuzovaný dle § 135l zákona o spotřebních daních s možností uložit pokutu až do výše 1 mil. Kč, ale takto označené cigarety již nejsou považovány za tabákový výrobek značený nesprávným způsobem a postihovány dle § 135q odst. 2 písm. b) zákona o spotřebních daních s možností uložit pokutu až do výše 50 mil. Kč.

K bodu 238 (§ 116 odst. 1)

V souladu s aplikační praxí se rozšiřuje a zpřesňuje dikce tohoto ustanovení, tak, aby jím byly pokryty všechny situace, kdy se spotřební daň z tabákových výrobků vybírá formou daňového přiznání a nikoliv použitím tabákové nálepky (např. pokud dojde k zajištění neznačených tabákových výrobků).

K bodu 239 (§ 118 odst. 2 až 13)

V § 118 zákona o spotřebních daních se navrhuje přechíslování odstavců tak, aby paragraf v souladu s dobrou legislativní praxí neobsahoval prázdné odstavce.

K bodu 240 (§ 118 odst. 1)

Vzhledem ke skutečnosti, že značení tabákových výrobků může na daňovém území České republiky provádět nejenom výrobce tabákových výrobků, ale i subjekt, který provozuje daňový sklad a tabákové výrobky do tohoto skladu dopravuje v režimu podmíněného osvobození od daně, navrhuje se zpřesnění vymezení okruhu subjektů, které jsou oprávněny toto značení provádět. Změna tohoto ustanovení odráží existující aplikační praxi.

K bodu 241 (§ 118 odst. 2)

V návaznosti na navržené zrušení § 103 odst. 2 zákona o spotřebních daních, kde se podle dosavadní úpravy definuje osoba, která může být výrobcem nebo dovozcem zároveň pověřena k podání návrhu na stanovení ceny pro konečného spotřebitele, se navrhuje zrušit i omezující podmínku v § 118 odst. 2 zákona o spotřebních daních, omezující okruh osob, které lze pověřit odběrem tabákových nálepek, pouze na takové osoby.

K bodu 242 (§ 118 odst. 3)

Analogicky s úpravou činěnou v § 118 odst. 1 zákona o spotřebních daních navrhuje se i v odstavci 3 zpřesnění okruhu oprávněných subjektů a k přechíslování odstavců.

K bodu 243 (§ 118 odst. 8 až 12)

V § 118 zákona o spotřebních daních se navrhuje přechíslování odstavců tak, aby paragraf v souladu s dobrou legislativní praxí neobsahoval prázdné odstavce.

K bodu 244 (§ 118 odst. 10)

V návaznosti na vypuštění prázdných odstavců a související přechíslování se navrhuje legislativně technická změna spočívající v úpravě odkazu, bez věcného dopadu.

K bodu 245 (§ 118c)

Zrušuje se omezení pro doprodej a skladování cigaret se starou tabákovou nálepkou při změně sazby spotřební daně na tři měsíce. Nově bude možné tato jednotková balení doprodávat až do vyčerpání zásob. Taková jednotková balení se budou považovat za řádně značená.

K bodu 246 (§ 119 odst. 4 a 5)

V § 119 zákona o spotřebních daních se navrhuje přečíslování odstavců tak, aby paragraf v souladu s dobrou legislativní praxí neobsahoval prázdné odstavce.

K bodu 247 (§ 119 odst. 3 písm. a))

Jako jednu z možností zajištění hodnoty tabákových nálepek se navrhuje nahradit stávající finanční záruku zárukou bankovní. V případě bankovní záruky se jedná o jednu z forem finanční záruky, kdy navrhovaná úprava byla již předmětem původní úpravy zákona o spotřebních daních (k rozšíření z bankovní záruky na finanční došlo v souvislosti s novelou občanského zákoníku k 1. lednu 2014).

V případě bankovní záruky se jedná o nejjistější formu finanční záruky, jejímž výstavcem může být pouze banka, zahraniční banka nebo spořitelní a úvěrní družstvo podle § 2029 občanského zákoníku. Výstavce bankovní záruky musí být držitelem bankovní licence nebo povolení družstevní záložny udělené Českou národní bankou. Dle ustanovení § 1 odst. 6 zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, může bankovní činnosti na území České republiky vykonávat rovněž zahraniční banka prostřednictvím své pobočky. Seznam bank a poboček zahraničních bank působících na území České republiky vede Česká národní banka.

Navrhovanou úpravou dochází k sjednocení možností poskytování zajištění (kauce) podle zákona o spotřebních daních, zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu a zákona č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách.

K bodu 248 (§ 119 odst. 3 písm. b))

Ustanovení se navrhuje zrušit pro nadbytečnost a dále pro odstranění pochybností ve vztahu k ostatním právním úpravám zakotvujícím obdobný institut, ve kterých není toto ustanovení obsaženo s tím, že úrok v těchto případech též nevzniká.

Ve spotřebních daních se jedná například o zasílání vybraných výrobků mezi členskými státy, dále v oblasti hazardních her například o složení peněžních prostředků na zvláštní účet Ministerstva financí za účelem poskytnutí kauce jako podmínky pro vydání povolení k provozování hazardních her nebo o zajištění cla složením částky podle celních předpisů.

Složiteli zde nevzniká nárok na úrok ze složené částky, a to v souladu s daňovým řádem, který v tomto případě s vyplácením úroku nepočítá (úročení zajištění daně by muselo být explicitně umožněno zákonem).

Podle daňového řádu tedy vzniká úrok pouze tam, kde to zákon explicitně stanoví. Subjektu pak podle § 251a daňového řádu vzniká úrok, pokud dojde k naplnění podmínek pro jeho vznik. Zvláštní účty, na nichž jsou prostředky složeny, jsou vedeny u České národní banky a jsou bezúročné, tedy ani zde žádný příjem z úroků nevznikne.

K bodu 249 (§ 122a)

Vzhledem ke zrušení tříměsíčního omezení pro doprodej cigaret při změně sazby spotřební daně se pro nadbytečnost zrušuje ustanovení stanovující podmínky pro uplatnění nároku na vrácení hodnoty tabákových nálepek, kterými byla značena jednotková balení cigaret se starou tabákovou nálepkou.

K bodu 250 (§ 126 odst. 1)

Navrhuje se, aby v případech, kdy subjekt splňuje zákonem stanovené podmínky, mohl správce daně rozhodnout o snížení zajištění hodnoty tabákových nálepek, a to až o 50%. Adekvátně správce daně může rozhodnout o snížení části úhrady tabákových nálepek při jejich odebrání. V obou případech i nadále platí, že 100% hodnoty tabákových nálepek musí

být uhrazeno do 60 dnů od jejich odebrání. Současně dochází z důvodu zvýšení přehlednosti k přesunu věcného obsahu původních odstavců 2 a 3 do odstavce 1.

K bodu 251 (§ 126 odst. 2 a 3)

Text v § 126 odst. 2 a 3 zákona o spotřebních daních se zrušuje z důvodu přesunutí věcného obsahu těchto ustanovení do § 126 odst. 1 zákona o spotřebních daních.

K bodu 252 (§ 129 písm. g))

Dotčené ustanovení se navrhuje zrušit, neboť věcně se postup týkající se zveřejnění ceny pro konečného spotřebitele nově komplexně upravuje přímo v zákoně o spotřebních daních (§ 103 až 103g). Podání návrhu na zveřejnění ceny pro konečného spotřebitele se navrhuje podřídít právní úpravě daňového řádu a tím pádem jej zařadit do formulářové vyhlášky. V návaznosti na zrušení písm. g) se navrhuje zrušit i vyhláška č. 275/2005 Sb., kterou se stanoví postup při zpracování návrhů cen pro konečného spotřebitele u cigaret a při změnách těchto cen.

K bodu 253 (§ 130f, § 130m a § 130w)

Ke zrušení § 130f:

Zrušuje se zvláštní ustanovení o zahřívaných tabákových výrobcích značených nesprávným způsobem, a to z důvodu změny ustanovení § 114a odst. 3 zákona, které bude aplikováno na všechny výrobky podléhající povinnému značení tabákovou nálepkou,

Ke zrušení § 130m:

Zrušuje se zvláštní ustanovení o ostatních tabákových výrobcích značených nesprávným způsobem, a to z důvodu změny ustanovení § 114a odst. 3 zákona, které bude aplikováno na všechny výrobky podléhající povinnému značení tabákovou nálepkou.

Ke zrušení § 130w:

Zrušuje se zvláštní ustanovení o výrobcích souvisejících s tabákovými výrobky značených nesprávným způsobem, a to z důvodu změny ustanovení § 114a odst. 3 zákona, které bude aplikováno na všechny výrobky podléhající povinnému značení tabákovou nálepkou.

K bodu 254 (§ 131a odst. 1 písm. a))

Navrženým ustanovením je upřesněno, že plátcem daně není kromě osoby, která použila surový tabák pro jiný účel než výrobu tabákových výrobků, ani osoba, která jej použila pro výrobu zahřívaných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

Rovněž je upřesněno, že plátcem daně není dále kromě osoby, která použila surový tabák pro jiný účel než jeho dodání pro výrobu tabákových výrobků, ani osoba, která jej použila pro dodání pro výrobu zahřívaných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

K bodu 255 (§ 131a odst. 1 písm. b))

Podle dosavadní právní úpravy byl plátcem subjekt, který neprokázal původ, účel použití nebo identifikaci osoby, které byl nebo má být dodán surový tabák a u kterého byl surový tabák zjištěn. Dokazování těchto skutečností však bylo v praxi problematické. Subjekty správci daně předkládaly účelově vytvořené doklady a smlouvy o smlouvě budoucí, přičemž prokazování účelovosti těchto dokumentů bylo pro správce daně nepřiměřené a často neúnosné břemeno. Novelizace tak vymezuje plátce pomocí nesporné právní skutečnosti, a to zjištění surového tabáku u osoby, která není oprávněna s ním nakládat.

Novelizace správci daně rovněž zjednoduší kontrolu plnění daňové povinnosti ze surového tabáku, protože se odstraní prověřování dokladů a smluv prokazujících původ surového tabáku, účelu jeho použití a identifikace odběratelů.

Novelizace sníží riziko daňových úniků při současném zlepšení efektivity výběru spotřební daně (např. z tabáku ke kouření, protože surový tabák byl prodáván v maloobchodě a používán k ruční výrobě cigaret).

K bodu 1

Registrace osob skladujících surový tabák je upravena v ustanoveních § 134zh až § 134zz zákona o spotřebních daních. Registrace je povinností každé osoby, která skladuje surový tabák pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků, zahřívaných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

K bodu 2

Tabák užitý pro výrobu tabákových výrobků, zahřívaných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky není zdaněn daní ze surového tabáku, protože tabákové výrobky jsou zdaněny daní podle jiné části zákona o spotřebních daních.

K bodu 3

Doprava surového tabáku na daňovém území České republiky musí být provázena dokladem podle § 134zzb zákona o spotřebních daních, který je osoba dopravující tento tabák povinna na vyžádání předložit správci daně. Přijetí a odeslání surového tabáku zároveň musí být správci daně předem oznámeno podle § 134zza zákona o spotřebních daních, včetně údajů o dopravci.

K bodu 256 (§ 131a odst. 2)

V praxi dochází k případům, kdy se surový tabák stane nepoužitelným vlivem plísně, vlhkosti nebo parazitů. Již podle dosavadní správní praxe bylo v některých případech umožněno registrované osobě skladující surový tabák takový tabák znehodnotit nebo zničit bez vzniku daňové povinnosti s odůvodněním, že znehodnocení nebo zničení nespadá pod pojem „použití“.

Praxe však byla nejednotná a chyběla zákonná procesní úprava podmínek tohoto znehodnocení nebo zničení. Nové ustanovení proto výslovně umožňuje znehodnocení nebo zničení surového tabáku bez vzniku daňové povinnosti a zároveň stanovuje povinnost přítomnosti úředních osob správce daně.

Znehodnocení surového tabáku v odůvodněných případech podle pokynů a za přítomnosti úředních osob správce daně, nebo zničení surového tabáku za jejich přítomnosti, nebude skutečností zakládající status plátce daně ani vznik daňové povinnosti. Podmínkou pro aplikaci tohoto postupu je, aby k němu došlo pouze na základě žádosti subjektu, který se surovým tabákem oprávněně nakládá.

K bodu 257 (§ 131a odst. 5)

Tímto ustanovením se obdobně jako v případě vybraných výrobků jednoznačně vymezuje princip solidární odpovědnosti subjektů v případě, že nakládají se surovým tabákem v rozporu s tímto zákonem a stanou se tak plátcí daně ze surového tabáku. Za úhradu této daně dotčené subjekty odpovídají společně a nerozdílně.

K bodu 258 (§ 131b odst. 2 písm. b) bod 1)

Navrženým ustanovením je upřesněno, že surovým tabákem se rovněž rozumí zbytky listů nebo jiných částí rostlin tabák, které vznikají při výrobě zahříváných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

K bodu 259 (§ 131c písm. a) body 1 a 2)

Navrženým ustanovením je upřesněno, že daňová povinnost vzniká rovněž dnem použití surového tabáku pro jiný účel než výrobu zahříváných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky a pro jiný účel než pro dodání surového tabáku pro výrobu zahříváných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

K bodu 260 (§ 131c písm. b))

Podle dosavadní právní úpravy daňová povinnost vznikala subjektu, který neprokázal původ, účel použití surového tabáku nebo identifikaci osoby, které byl nebo má být surový tabák dodán. Dokazování těchto skutečností však bylo v praxi problematické.

Subjekty správci daně předkládaly účelově vytvořené doklady a smlouvy o smlouvě budoucí, přičemž prokazování účelovosti těchto dokumentů bylo pro správce daně nepřiměřené a často neúnosné břemeno. Novelizace tak váže vznik daňové povinnosti na nespornou právní skutečnost, a to zjištění surového tabáku u osoby, která není oprávněna s ním nakládat.

Novelizace správci daně zjednoduší kontrolu plnění daňové povinnosti ze surového tabáku, protože se odstraní prověřování dokladů a smluv prokazujících původ surového tabáku, účelu jeho použití a identifikace odběratelů. Novelizace rovněž sníží riziko daňových úniků při současném zlepšení efektivity výběru spotřební daně (např. z tabáku ke kouření, protože surový tabák byl prodáván v maloobchodě a používán k ruční výrobě cigaret).

K bodu 1

Registrace osob skladujících surový tabák je upravena v ustanoveních § 134zh až § 134zz zákona o spotřebních daních. Registrace je povinností každé osoby, která skladuje surový tabák pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků, zahříváných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

K bodu 2

Tabák užitý pro výrobu tabákových výrobků, zahříváných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky není zdaněn daní ze surového tabáku, protože tyto výrobky jsou zdaněny vlastní daní jiné části zákona o spotřebních daních.

K bodu 3

Doprava surového tabáku na daňovém území České republiky musí být provázena dokladem podle § 134zzb zákona o spotřebních daních, který je osoba dopravující tento tabák povinna na vyžádání předložit správci daně. Přijetí a odeslání surového tabáku zároveň musí být správci daně předem oznámeno podle § 134zza zákona o spotřebních daních, včetně údajů o dopravci.

K bodu 261 (§ 131d)

Oproti obecnému pravidlu o zaokrouhlování v § 10 odst. 2 zákona o spotřebních daních se pro surový tabák stanovuje speciální úprava zaokrouhlování na 4 desetinná místa.

K bodu 262 (§ 131g odst. 2)

Z důvodu zvýšení právní jistoty dotčených subjektů i správce daně se vypouští speciální ustanovení o šestiměsíční lhůtě pro podání dodatečného daňového přiznání na nižší daň ze surového tabáku. Předmětná lhůta se dále bude řídit pouze ustanoveními v daňovém řádu (§ 141 a § 148).

Tato lhůta činí v případech, kdy není prodlužována nebo stavěna, tři roky a počíná běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení. Předmětnou úpravou dojde ke snížení administrativních nákladů na straně správce daně v důsledku snížení četnosti daňových kontrol tohoto typu.

Rozsudky nejvyšších správních soudů (např. 1 Ans 1/2007 nebo 5 Ans 4/2011) v této souvislosti dospěly k závěru, že daňová kontrola není sice primárně zaměřena k tomu, aby vyhledávala pochybení daňového subjektu, které jej vedlo k zaplacení daně vyšší, než mu zákon ukládá, pokud už však takové pochybení vyjde najevo a daňový subjekt na to správce daně upozorní, nelze toto zjištění přehlížet, a to bez ohledu na speciální lhůty stanovené v zákoně o spotřebních daních. Z tohoto důvodu se jeví stanovení speciální lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání k dani ze surového tabáku za redundantní.

K bodu 263 (§ 132 odst. 4)

V navrhované úpravě dochází k aktualizaci prováděcích předpisů ke směrnici Rady (EU) 2020/1151, kterou se mění směrnice 92/83/EHS o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů.

K bodu 264 (§ 133 odst. 1 písm. a))

V reakci na novou právní úpravu ustanovení § 82 zákona o spotřebních daních, která stanoví podmínky nezávislosti malého nezávislého pivovaru, se rovněž revidují ustanovení týkající se podmínek nezávislosti pro vydání osvědčení pro účely uplatnění snížené sazby daně v jiném členském státě. V novém ustanovení § 133 odst. 1 písmenech a) a b) zákona o spotřebních daních se souhrnně stanoví, za jakých podmínek výrobce alkoholického výrobku splňuje podmínky nezávislosti.

Jedná se jak o právní a hospodářskou nezávislost, tak o výrobní nezávislost, kdy výrobce nebo vlastník daňového skladu daného vybraného výrobku nejsou právně, hospodářsky nebo výrobně závislí na jiném výrobcí daného druhu vybraných výrobků nebo vlastníkově jiného daňového skladu pro výrobu daného druhu vybraných výrobků. Co se rozumí jednotlivými závislostmi, se dále specifikuje v nových ustanoveních § 133 odst. 2 až 5 zákona o spotřebních daních.

K bodu 265 (§ 133 odst. 1 písm. a))

V reakci na novou právní úpravu ustanovení § 82 zákona o spotřebních daních, která stanoví podmínky nezávislosti malého nezávislého pivovaru, se rovněž revidují ustanovení týkající se podmínek nezávislosti pro vydání osvědčení pro účely uplatnění snížené sazby daně v jiném členském státě. V novém ustanovení § 133 odst. 1 písmenech a) a b) zákona o spotřebních daních se souhrnně stanoví, za jakých podmínek výrobce alkoholického výrobku splňuje podmínky nezávislosti.

Jedná se jak o právní a hospodářskou nezávislost, tak o výrobní nezávislost, kdy výrobce nebo vlastník daňového skladu daného vybraného výrobku nejsou právně, hospodářsky nebo výrobně závislí na jiném výrobcí daného druhu vybraných výrobků nebo vlastníkově jiného daňového skladu pro výrobu daného druhu vybraných výrobků. Co se rozumí jednotlivými

závislostmi, se dále specifikuje v nových ustanoveních § 133 odst. 2 až 5 zákona o spotřebních daních.

K bodu 266 (§ 133 odst. 2)

V reakci na novou právní úpravu ustanovení § 82 zákona o spotřebních daních, která stanoví podmínky nezávislosti malého nezávislého pivovaru, se rovněž revidují ustanovení týkající se podmínek nezávislosti pro vydání osvědčení pro účely uplatnění snížené sazby daně v jiném členském státě.

V navrhované úpravě se vymezují konkrétní podmínky, za kterých je pro účely vydání osvědčení pro účely uplatnění snížené sazby daně v jiném členském státě výrobce daného druhu vybraného výrobku nebo vlastník jiného daňového skladu pro výrobu daného druhu vybraných výrobků provozovaného tímto výrobcem právně závislým na jiném výrobcí daného druhu vybraných výrobků nebo vlastníkovi jiného daňového skladu pro výrobu daného druhu vybraných výrobků. Znamená to například, že pro stanovení právní nezávislosti výrobce piva platí, že nemůže být závislý na jiném výrobcí piva nebo vlastníkovi daňového skladu piva, ale může existovat právní závislost mezi tímto výrobcem piva a výrobcem lihu nebo vlastníkovi daňového skladu lihu.

Podle nové právní úpravy je závislým takový výrobce daného vybraného výrobku nebo vlastník daňového skladu pro výrobu daného vybraného výrobku provozovaný tímto výrobcem, na/ve kterém jiný výrobce daného vybraného výrobku nebo vlastník jiného daňového skladu pro výrobu daného vybraného výrobku může přímo či nepřímo uplatňovat rozhodující vliv.

Dále se v ustanovení navrhuje, že závislým je také výrobce daného vybraného výrobku nebo vlastník daňového skladu pro výrobu daného vybraného výrobku provozovaný tímto výrobcem, který může na/v výrobce daného vybraného výrobku nebo vlastníka jiného daňového skladu pro výrobu daného vybraného výrobku uplatňovat rozhodující vliv, čímž je zajištěna obousměrnost posuzování závislosti.

Navrhovaná úprava řeší závislost výrobce daného vybraného výrobku nebo vlastníka daňového skladu daného vybraného výrobku také v případě, že na něj či v něm může uplatňovat rozhodující vliv osoba, která uplatňuje takový vliv v jiném výrobcí daného vybraného výrobku nebo ve vlastníkovi jiného daňového skladu pro výrobu daného vybraného výrobku. Hospodářské subjekty mohou být tedy závislé nejen na úrovni výrobců nebo vlastníků daňových skladů, ale i na úrovni jiných osob, které vykonávají ve výrobcí nebo vlastníkovi daňového skladu přímo či nepřímo (prostřednictvím dalších osob) rozhodující vliv.

Při řešení otázky, zda je daný výrobce s ohledem na konkrétní okolnosti daného případu právně nezávislý, bude vždy rozhodující výchozí pravidlo, zda dotčené osoby mohou přímo či nepřímo (i prostřednictvím různých osob, ať už právnických či fyzických, v různém hierarchickém uspořádání) uplatňovat rozhodující (nikoli marginální) vliv (přitom nemusí dojít k faktickému uplatnění vlivu, ale postačí pouhá a reálná možnost uplatnění rozhodujícího vlivu). V tomto směru je výchozí pravidlo formulováno obecně a široce, což odpovídá závěrům SDEU ve věci C-83/08 (Glückauf Brauerei GmbH), podle nichž existence strukturálního propojení mezi různými pivovary (ve smyslu subjektů provozujících či vlastnících tyto pivovary) z hlediska obchodních podílů nebo hlasovacích práv a rovněž v oblasti řídicích funkcí diskvalifikuje propojené subjekty s ohledem na absenci nezávislosti.

Poslední podmínkou se navrhuje fikce, že výrobce daného druhu vybraného výrobku nebo vlastník daňového skladu pro daný druh vybraného výrobku provozující více než jeden

daňový sklad pro daný druh vybraného výrobku, nebo vlastníci většinový podíl ve více než jednom daňovém skladu jsou také považováni za závislé.

K bodu 267 (§ 133 odst. 3 až 5)

K odstavci 3

V navrhované úpravě třetího odstavce § 133 zákona o spotřebních daních se vymezují konkrétní podmínky, za kterých je pro účely vydání osvědčení pro účely uplatnění snížené sazby daně v jiném členském státě výrobce daného druhu vybraného výrobku nebo vlastník daňového skladu pro výrobu daného druhu vybraných výrobků provozovaný tímto výrobcem hospodářsky závislým na jiném výrobcí daného druhu vybraných výrobků nebo vlastníkovi jiného daňového skladu pro výrobu daného druhu vybraných výrobků. Znamená to například, že pro stanovení hospodářské nezávislosti výrobce piva platí, že nemůže být závislý na jiném výrobcí piva nebo vlastníkovi daňového skladu piva, ale může existovat právní závislost mezi tímto výrobcem piva a výrobcem lihu nebo vlastníkovi daňového skladu lihu.

Na základě nové právní úpravy pokud výrobce daného vybraného výrobku nebo vlastník daňového skladu pro výrobu daného vybraného výrobku provozovaný tímto výrobcem je omezen ve své schopnosti samostatně přijímat obchodní rozhodnutí zejména z důvodu, že jiný výrobce daného vybraného výrobku nebo vlastník daňového skladu pro výrobu daného vybraného výrobku může na ně uplatňovat přímo či nepřímo rozhodující vliv nebo že s nimi uzavřeli dohodu podle zákona upravujícího hospodářskou soutěž nebo že jednají tak, že je omezena jejich schopnost samostatně přijímat obchodní rozhodnutí, jsou považováni za hospodářsky závislé. Výrobce daného vybraného výrobku nebo vlastník daňového skladu pro výrobu daného vybraného výrobku provozovaný tímto výrobcem jsou hospodářsky závislími také v případech, kdy na ně/v nich třetí osoba může uplatňovat rozhodující vliv nebo s ní uzavřeli dohodu podle zákona upravujícího hospodářskou soutěž.

V tomto případě se zachovává prostor pro správní uvážení správce daně při posuzování, zda jsou dotčené osoby nezávislé nebo naopak závislé na jiných osobách. Pro posouzení bude návodné, zda mezi množinou sledovaných osob, jejichž hospodářské propojení je posuzováno, byla uzavřena dohoda podle zákona upravujícího hospodářskou soutěž. Tato dohoda přitom nemusí spočívat pouze ve formálních dohodách, ale rovněž v jednání ve shodě. Taková dohoda či jednání nicméně pro účel posouzení hospodářské závislosti malých nezávislých výrobců alkoholických výrobků nemusí přímo docílit narušení hospodářské soutěže ani k ní směřovat; stačí, že výrobce daného vybraného výrobku nebo vlastník daňového skladu pro výrobu daného vybraného výrobku provozovaný tímto výrobcem v důsledku takové dohody je omezen ve schopnosti samostatně přijímat obchodní rozhodnutí.

Není při tom úmyslem předkladatele, aby se jako dohoda zapříčiňující ztrátu hospodářské nezávislosti posuzovala jakákoli dohoda mezi výrobcí daného druhu vybraného výrobku (resp. vlastníky daňového skladu pro výrobu daného druhu vybraného výrobku provozované těmito výrobcí) ke snížení výrobních či distribučních nákladů, ale pouze taková, která má za následek omezení schopnosti samostatně přijímat obchodní rozhodnutí. Například dohoda o společném nákupu surovin pro výrobu daného druhu vybraného výrobku nebo o spolupráci při distribuci (sdílení nákladů na dopravu daného druhu vybraného výrobku koncovým zákazníkům) by neměla zapříčinit ztrátu hospodářské nezávislosti; naopak dohody o výlučném odběru výrobních surovin nebo výlučné distribuci je třeba hodnotit jako zapříčiňující ztrátu hospodářské nezávislosti a tím pádem i ztrátu statusu malého nezávislého výrobce.

K odstavci 4

V navrhované úpravě čtvrtého odstavce § 133 zákona o spotřebních daních se definuje, že rozhodující vliv na výrobce daného druhu vybraného výrobku nebo vlastníka daňového skladu pro výrobu daného druhu vybraných výrobků provozovaného tímto výrobcem nebo v tomto výrobcu nebo vlastníkovu daňové skladu uplatňuje osoba zejména, pokud vlastní většinový podíl nebo disponují většinou hlasovacích práv tohoto výrobce nebo vlastníka daňového skladu pro výrobu daného druhu vybraných výrobků provozovaného tímto výrobcem. Tato definice je zásadní pro posuzování právní a hospodářské závislosti. V praxi se tato úprava projeví daným rozhodovacím kritériem, kdy pro posouzení, zda konkrétní osoba uplatňuje rozhodující vliv ve výrobcu daného druhu vybraného výrobku či vlastníkovu daňového skladu pro výrobu daného druhu vybraných výrobků provozovaného tímto výrobcem je její většinový podíl či většina hlasovacích práv.

Ustanovení je také doplněno o osobu, která se podílí na obchodním vedení více než jednoho výrobce daného druhu vybraných výrobků nebo vlastníka daňového skladu pro výrobu daného druhu vybraných výrobků provozovaného tímto výrobcem tak, aby v zákoně o spotřebních daních byly zahrnuty do posuzování rozhodujícího vlivu také osoby, které se podílí na obchodním vedení výrobců (nejčastěji jednatelé). Předpokládá se, že jednatel, který jedná za více než jednoho výrobce (vlastníka daňového skladu), automaticky může uplatňovat ve všech výrobcích (vlastnících daňových skladů) rozhodující vliv. Další konkrétní příklady jsou uvedeny k novému § 82 odst. 5 zákona o spotřebních daních.

K odstavci 5

Do navrhované úpravy pátého odstavce § 133 zákona o spotřebních daních se z původního ustanovení § 133 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních přesouvají podmínky výrobní nezávislosti pro účely vydání osvědčení pro uplatnění snížené sazby daně v jiném členském státě. Z věcného pohledu nedochází ke změně, pouze podmínka chybějícího hlavního výrobního souboru se omezuje na výrobu piva (u výroby ostatních vybraných výrobků se toto kritérium již neuplatní), přičemž hlavní výrobní soubor je nově definován v ustanovení § 82 zákona o spotřebních daních.

K bodu 268 (§ 133 odst. 6)

Jedná se o legislativně-technickou úpravu související s odkazem na daná ustanovení.

K bodu 269 (§ 133 odst. 7)

Jedná se o legislativně-technickou úpravu související s odkazem na daná ustanovení.

K bodu 270 (§ 134b odst. 5 až 7)

K odstavci 5

Navrhovanou změnou je správci daně umožněno povolit výjimku z povinnosti barvit a značkovat minerální oleje uvedené v § 134b odst. 1 zákona o spotřebních daních, pokud jsou tyto osvobozeny podle § 49 odst. 1 zákona o spotřebních daních a pokud je značkování a barvení na závadu jejich použití.

Navrhovaná změna má umožnit správci daně flexibilně reagovat na situace, kdy je u předmětného minerálního oleje barvení a značkování na závadu použití, avšak vyhláška Ministerstva průmyslu a obchodu č. 242/2023 Sb., o stanovení podrobností značkování a barvení vybraných minerálních olejů a značkování některých dalších minerálních olejů předmětnou výjimku z barvení a značkování podle § 134b odst. 2 písm. e) zákona o spotřebních daních nepokrývá.

Výše uvedená vyhláška tyto výjimky nepokrývá zejména u minerálních olejů, kde hrozí vysoké riziko jejich zneužití, tedy zejména olejů s kódy nomenklatury totožnými s motorovou naftou. Udělování specifických výjimek umožní správci daně identifikovat konkrétní subjekty, které s předmětnými minerálními oleji nakládají a těmto subjektům zároveň umožní bezproblémové nakládání s danými oleji.

Tuto výjimku lze udělit na žádost uživatele, který tyto oleje přijímá a užívá, nebo na žádost provozovatele daňového skladu, který je spotřebovává sám (povolení k provozování daňového skladu a povolení uživatele nelze vydat pro jedno prostorově ohraničené místo).

K odstavci 6

V případě, že je uživateli správcem daně vyhověno podle odstavce 5, tj. na předmětný olej je udělena výjimka z barvení a značení, uplatní tento uživatel při nároku na vydání osvobozeného minerálního oleje tuto výjimku u provozovatele daňového skladu nebo uživatele, který mu tento olej vydává.

K odstavci 7

V tomto ustanovení je postaveno na jisto, že minerální olej, na který je udělena výjimka podle odstavce 5, nesmí být značkován a barven. Tím se na něj například nevztahují sankce v případech, kdy by byl označkován a obarven.

K bodu 271 (§ 134e odst. 10 a 12)

Pro nadbytečnost se napříč zákonem o spotřebních daních vypouští pojem „prokazatelně“. Je ponechán pouze v těch ustanoveních, ve kterých se jedná o implementaci směrnice Rady (EU) 2020/262 ve vztahu k nepředvídatelné ztrátě nebo znehodnocení.

K bodu 272 (§ 134m odst. 1 písm. a) a f) až h))

Navrhovanou změnou je zrušena povinnost značkování minerálních olejů, které jsou předmětem vyhlášky č. 34/2007 Sb., o značkování některých dalších olejů. Jedná se o benzol, toluol, xylol, ostatní směsi aromatických uhlovodíků a surové lehké oleje uvedené pod kódy nomenklatury 2707 10, pokud jsou určeny pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí uvedených v § 45 odst. 2, 2707 20, 2707 30, 2707 50 a 2707 99 11, acyklické nasycené uhlovodíky a acyklické uhlovodíky ostatní uvedené pod kódy nomenklatury 2901 10, pokud jsou určeny pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí uvedených v § 45 odst. 2, a kódem nomenklatury 2901 29, toluen, o-xylen, m-xylen, p-xylen a směsi xylenů uvedené pod kódy nomenklatury 2902 30 00 a 2902 41 až 44 a složená organická rozpouštědla uvedená pod kódem nomenklatury 3814 00 90.

Cílem navrhované změny je snížení administrativních nákladů. Vyhláška je v praxi zároveň využívána velmi omezeně a zákon o spotřebních daních obsahuje i další instituty, jak potenciálnímu zneužití předmětných olejů předcházet.

K bodu 273 (§ 134m odst. 2 písm. f))

Změna souvisí se zrušením povinnosti značkování minerálních olejů uvedených v § 134m odst. 1 písm. a) a f) až h) a navazující vyhlášky č. 34/2007 Sb., o značkování některých dalších olejů (viz též odůvodnění k § 134m odst. 1 zákona o spotřebních daních).

K bodu 274 (§ 134m odst. 3)

Změna souvisí se zrušením povinnosti značkování minerálních olejů uvedených v § 134m odst. 1 písm. a) a f) až h) a navazující vyhlášky č. 34/2007 Sb., o značkování některých dalších olejů (viz též odůvodnění k § 134m odst. 1 zákona o spotřebních daních).

K bodu 275 (§ 134p odst. 8 úvodní část ustanovení)

Změna souvisí se zrušením povinnosti značkování minerálních olejů uvedených v § 134m odst. 1 písm. a) a f) až h) a navazující vyhlášky č. 34/2007 Sb., o značkování některých dalších olejů (viz též odůvodnění k § 134m odst. 1 zákona o spotřebních daních).

K bodu 276 (§ 134p odst. 8)

Změna souvisí se zrušením povinnosti značkování minerálních olejů uvedených v § 134m odst. 1 písm. a) a f) až h) a navazující vyhlášky č. 34/2007 Sb., o značkování některých dalších olejů (viz též odůvodnění k § 134m odst. 1 zákona o spotřebních daních).

K bodu 277 (§ 134p odst. 9)

Změna souvisí se zrušením povinnosti značkování minerálních olejů uvedených v § 134m odst. 1 písm. a) a f) až h) a navazující vyhlášky č. 34/2007 Sb., o značkování některých dalších olejů (viz též odůvodnění k § 134m odst. 1 zákona o spotřebních daních).

K bodu 278 (§ 134p odst. 10 a 13)

Pro nadbytečnost se napříč zákonem o spotřebních daních vypouští pojem „prokazatelně“. Je ponechán pouze v těch ustanoveních, ve kterých se jedná o implementaci směrnice Rady (EU) 2020/262 ve vztahu k nepředvídatelné ztrátě nebo znehodnocení.

K bodu 279 (§ 134q písm. e))

Změna souvisí se zrušením povinnosti značkování minerálních olejů uvedených v § 134m odst. 1 písm. a) a f) až h) a navazující vyhlášky č. 34/2007 Sb., o značkování některých dalších olejů (viz též odůvodnění k § 134m odst. 1 zákona o spotřebních daních).

K bodu 280 (§ 134q písm. f))

Změna souvisí se zrušením povinnosti značkování minerálních olejů uvedených v § 134m odst. 1 písm. a) a f) až h) a navazující vyhlášky č. 34/2007 Sb., o značkování některých dalších olejů (viz též odůvodnění k § 134m odst. 1 zákona o spotřebních daních).

K bodu 281 (§ 134w odst. 2 písm. b))

Navrhovanou úpravou dochází k předefinování osob nakládajících se zvláštními minerálními oleji uvedených v § 134w odst. 2 písm. b) zákona o spotřebních daních, tedy osob, které nabývají zvláštní minerální olej volně ložený nebo umístěný v balení přesahujícím 220 litrů, a to za účelem jeho prodeje nebo jiného převodu na daňové území České republiky. K takto definovaným osobám dnes patří distributoři minerálních olejů, které jsou prodány či jinak převedeny na daňové území České republiky, čili prodej nebo převod bude realizován a dokončen v České republice pro zde usazený subjekt.

Nově do této definice budou spadat i ti distributoři, kteří nabydou zvláštní minerální oleje za účelem jakékoli transakce se zvláštním minerálním olejem, která se odehraje na daňovém území České republiky. Definice by tak měla zahrnovat i ty transakce, kdy dojde k přijetí zvláštních minerálních olejů (v jiném členském státě nebo v České republice), následnému skladování v České republice a poté přeprodeji či jinému převodu třetí osobě usazené mimo daňové území České republiky.

K bodu 282 (§ 134ze odst. 1)

Povinnost daňového subjektu vést evidenci se liší od povinnosti podat podání, resp. podat podání v určité podobě, nicméně pro obě tyto povinnosti je v některých případech stanoven formát a struktura dat nebo údajů, která jsou na základě těchto povinností předávána nebo

uchovávána. Důvod, proč je potřeba data určitým způsobem strukturovat a získávat je v určitém formátu, je též u obou těchto povinností shodná – rychlejší zpracování takto poskytnutých dat a tím ušetření administrativních nákladů na straně správce daně, jakož i další výhody z této rychlosti plynoucí. Vzhledem k požadavku na vnitřní jednotnost právních předpisů se tak formát a struktura evidence vedené podle § 134ze odst. 1 obdobně jako u tzv. kvaziformulářových podání bude nově stanovovat způsobem podle daňového řádu.

K bodu 283 (§ 134zf odst. 5)

Oznámení osoby nakládající se zvláštním minerálním olejem se prohlašují za formulářová podání. Na podání, která materiálně lze již nyní považovat za formulářová – podávají se povinně ve stanoveném formátu a struktuře, se tak nově bude vztahovat právní úprava formulářových podání podle daňového řádu. Předmětná podání tak budou doplněna i do formulářové vyhlášky. K důvodu této změny více viz důvodová zpráva k novelizaci § 28e odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Z toho důvodu se zrušují slova „ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně“, neboť formát a struktura budou nově stanoveny přímo daňovým řádem.

K bodu 284 (§ 134zh odst. 1)

Navrženým ustanovením je upřesněno, že osobou skladující surový tabák je i osoba, která skladuje surový tabák pro jiný účel než pro výrobu zahřívaných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

K bodu 285 (§ 134zj odst. 3)

Dosavadní výjimka z obecné povinnosti poskytnutí kauce u osoby skladující surový tabák se vztahovala na ty subjekty, které jsou osobou skladující surový tabák a zároveň plátcem daně z tabákových výrobků podle § 134zj odst. 3 zákona o spotřebních daních. Při stanovení této výjimky se vycházelo ze skutečnosti, že plátce daně z tabákových výrobků, tj. výrobce tabákových výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně v rámci daňového skladu, je povinen jakožto provozovatel daňového skladu část svých finančních prostředků použít na zajištění daně podle § 21 zákona o spotřebních daních.

Jevilo se proto jako racionální nezvyšovat finanční zátěž těchto subjektů o kauci k registraci osoby skladující surový tabák. V praxi se však začaly objevovat účelově založené subjekty obchodující se surovým tabákem, které cíleně obcházejí povinnost složit při registraci kauci ve výši 20 000 000 Kč tím, že po registraci jako plátce daně z tabákových výrobků odebíraly minimální počty tabákových nálepek (cca 400 kusů/rok).

Navržená změna proto upravuje výjimku tak, aby z povinnosti skládat kauci byli vyňati pouze výrobci provozovatelé daňových skladů na výrobu tabákových výrobků, a dále poté rovněž provozovatelé daňových skladů na výrobu zahřívaných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků a výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

K bodu 286 (§ 134zy odst. 1)

Povinnost daňového subjektu vést evidenci se liší od povinnosti podat podání, resp. podat podání v určité podobě, nicméně pro obě tyto povinnosti je v některých případech stanoven formát a struktura dat nebo údajů, která jsou na základě těchto povinností předávána nebo uchovávána. Důvod, proč je potřeba data určitým způsobem strukturovat a získávat je v určitém formátu, je též u obou těchto povinností shodná – rychlejší zpracování takto poskytnutých dat a tím ušetření administrativních nákladů na straně správce daně, jakož i další výhody z této rychlosti plynoucí. Vzhledem k požadavku na vnitřní jednotnost

právních norem se tak formát a struktura evidence vedené podle § 134zy odst. 1 obdobně jako u tzv. kvaziformulářových podání bude nově stanovovat způsobem podle daňového řádu.

K bodu 287 (§ 134zz odst. 1 a 2)

V souvislosti se zdaněním jiných než tabákových výrobků, je navrženým ustanovením upřesněno, že surový tabák smí skladovat pouze registrovaná osoba, pokud jej neskládá pro výrobu tabákových výrobků, zahříváných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky, resp. že surový tabák nesmí být dále zpracováván nebo upravován, pokud není zpracováván pro účel výroby tabákových výrobků, zahříváných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

K bodu 288 (§ 134zza odst. 1)

Dochází pouze k jazykové úpravě odstraněním předložky „z“, neboť terminologicky správně se jedná o sklad tabákových výrobků, nikoli sklad z tabákových výrobků.

Dále je v souvislosti se zdaněním jiných než tabákových výrobků navrženým ustanovením upřesněno, že oznamovací povinnost podle § 134zza zákona o spotřebních daních se vztahuje i na provozovatele daňového skladu zahříváných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

K bodu 289 (§ 134zza odst. 4)

Oznámení v případě přijetí nebo odeslání surového tabáku se prohlašují za formulářová podání. Na podání, která materiálně lze již nyní považovat za formulářová – podávají se povinně ve stanoveném formátu a struktuře, se tak nově bude vztahovat právní úprava formulářových podání podle daňového řádu. Předmětná podání tak budou mimo jiné doplněna i do formulářové vyhlášky. K důvodu této změny více viz důvodová zpráva k novelizaci § 28e odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Z toho důvodu se zrušují slova „ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně“, neboť formát a struktura budou nově stanoveny podle právní úpravy obsažené v daňovém řádu.

K bodu 290 (§ 135l odst. 1)

V souvislosti s opatřeními týkajícími se postupů změny cen cigaret pro konečného spotřebitele se navrhuje úprava formulace tohoto ustanovení tak, aby byl přestupek proti ceně pro konečného spotřebitele jednoznačně navázán na účinnou cenu cigaret pro konečného spotřebitele a vůči osobě, která cigarety uvedla do volného daňového oběhu.

K bodu 291 (§ 135o odst. 1)

Navrhuje se zpřesnění formulace přestupku pokrývajícího nákup a prodej cigaret konečnému spotřebiteli za cenu jinou, než je cena pro konečného spotřebitele. Explicitně se uvádí, že tato prodejní cena cigaret konečnému spotřebiteli musí být shodná s cenou uvedenou na tabákové nálepce. Toto se však nevztahuje na případy snížení ceny pro konečného spotřebitele podle § 111 zákona o spotřebních daních.

K bodu 292 (§ 135o odst. 3)

Navrhované ustanovení pouze upřesňuje, že se přestupek nákupu cigarety za cenu nižší, než je cena pro konečného spotřebitele uvedená na tabákové nálepce nevztahuje na případy snížení ceny pro konečného spotřebitele podle § 111 zákona o spotřebních daních.

K bodu 293 (§ 135o odst. 4)

Navrhuje se zpřesnění formulace přestupku pokrývajícího nákup a prodej cigaret konečnému spotřebiteli za cenu jinou, než je cena pro konečného spotřebitele. Explicitně se uvádí, že tato prodejní cena cigaret konečnému spotřebiteli musí být shodná s cenou uvedenou na tabákové nálepce. Dále je poté upřesněno, že se tento přestupek nevztahuje na případy snížení ceny pro konečného spotřebitele podle § 111 zákona o spotřebních daních.

K bodu 294 (§ 135p odst. 1)

Přestupek, který se vztahuje na neoprávněné držení nebo jiné nakládání s neznačenými výrobky se rozšiřuje i na neoprávněné držení nebo jiné nakládání s neznačenými zahříványými tabákovými výrobky, neznačenými ostatními tabákovými výrobky nebo neznačenými výrobky souvisejícími s tabákovými výrobky.

K bodu 295 (§ 135za odst. 3)

Změna souvisí se zrušením povinnosti značkování minerálních olejů uvedených v § 134m odst. 1 písm. a) a f) až h) a navazující vyhlášky č. 34/2007 Sb., o značkování některých dalších olejů (viz též odůvodnění k § 134m odst. 1 zákona o spotřebních daních).

K bodu 296 (§ 135zb odst. 3)

Změna souvisí se zrušením povinnosti značkování minerálních olejů uvedených v § 134m odst. 1 písm. a) a f) až h) a navazující vyhlášky č. 34/2007 Sb., o značkování některých dalších olejů (viz též odůvodnění k § 134m odst. 1 zákona o spotřebních daních).

K bodu 297 (§ 135zb odst. 4)

Změna souvisí se zrušením povinnosti značkování minerálních olejů uvedených v § 134m odst. 1 písm. a) a f) až h) a navazující vyhlášky č. 34/2007 Sb., o značkování některých dalších olejů (viz též odůvodnění k § 134m odst. 1 zákona o spotřebních daních).

K bodu 298 (135ze odst. 3)

Přestupek týkající se oznamovací povinnosti právnických nebo podnikajících fyzických osob podle § 134zza zákona o spotřebních daních je rozšířen i na provozovatele daňových skladů zahříváných tabákových výrobků, ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

K bodu 299 (§ 136a odst. 4)

Texty zákona o spotřebních daních týkající se splatnosti daně vychází stále ze zákona o správě daní a poplatků a teoreticky připouští výklad, že splatnost daně nastane kterýkoli den od skončení zdaňovacího období do posledního dne stanovené lhůty. Na druhou stranu daňový řád adresuje splatnost daně již na jeden „poslední“ den stanovené lhůty. Přestože zákon o spotřebních daních v případě splatnosti daně obsahuje delší lhůty než obecný procesní daňový předpis, je z hlediska právní jistoty žádoucí, aby ostatní terminologie týkající se lhůt splatnosti byla s tímto předpisem sjednocena.

K bodu 300 (§ 139 odst. 1)

Navrhuje se zrušit odkaz na § 26 z důvodu obsolentnosti. K vypuštění odkazu na § 129 zákona o spotřebních daních dochází z důvodu nadbytečnosti, jelikož úprava je obsažena již v samotném § 129.

K čl. II – Přechodná ustanovení

K bodu 1

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

V praxi to například znamená, že pokud například nárok na vrácení daně vznikl do doby nabytí účinnosti zákona, řídí se lhůty pro podání řádných a dodatečných daňových přiznání dosavadní právní úpravou.

K bodu 2

Z důvodů právní jistoty se výslovně upravuje, že v případě plátců registrovaných podle § 4 odst. 2, § 80 odst. 3 nebo § 92 odst. 4 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, zanikají jejich registrace dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, a to přímo ze zákona bez vydání rozhodnutí o zrušení registrace. To odpovídá okruhu povinností se registrovat v oblasti spotřebních daní, které jsou ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona zrušeny.

K bodu 3

Toto přechodné ustanovení souvisí se změnami navrženými v § 13 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních a stanovuje přechodnou dobu šesti měsíců ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, během které může držitel povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně, který na základě platného povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně vydaného v souladu se současným zněním zákona o spotřebních daních přijímá a užívá vybrané výrobky osvobozené od daně, aniž by však v tomto povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků bylo uvedeno místo užívání podle navrženého ustanovení § 13 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních, může do 30. června 2025 přijímat a užívat vybrané výrobky osvobozené od daně v místě, kde tak činil doposud, toto místo však musí do 30 dnů ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona oznámit místně příslušnému správci daně.

K bodu 4

Toto přechodné ustanovení souvisí se změnami navrženými v § 13 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních a stanovuje povinnost během přechodné doby šesti měsíců ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona uvést již vydaná povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně do souladu s novým zněním zákona. V těchto povoleních by se již v současné době a podle současného znění zákona o spotřebních daních mělo správně uvádět místo, kde držitel povolení (uživatel) s vybranými výrobky osvobozenými od daně přijímá a je užívá, toto však nevyplývá výslovně z ustanovení zákona o spotřebních daních týkajících se povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků, ale z ustanovení týkajících se nakládání s přijatými vybranými výrobky osvobozenými od daně; podle sdělení správce daně proto není dosavadní praxe zcela jednotná. Nové ustanovení § 13 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních stanovuje proto jednoznačně, uživatel smí vybrané výrobky osvobozené od daně přijímat a užívat pouze v místě užívání uvedeném v povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně (z čehož rovněž vyplývá, že místo užívání je v povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně uvedeno). Pro již vydaná povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně vydaná před dnem nabytí účinnosti tohoto zákona přechodné ustanovení stanovuje šestiměsíční lhůtu, kdy se považují za souladná se zákonem o spotřebních daních, ve znění po dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Během těchto šesti měsíců musí subjekty správce daně požádat o doplnění

stávajících povolení, jinak správce daně zahájí postup podle § 43m zákona o spotřebních daních.

K bodu 5

Toto přechodné ustanovení umožňuje prokázat nárok na vrácení daně, který vznikl přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona pomocí dokladů, kterými se tento nárok prokazoval podle dosavadní úpravy.

K bodu 6

Toto přechodné ustanovení řeší přechod ze zajištění daně poskytnuté formou finanční záruky na jiný institut ručení (tj. poskytnutí hotovosti, bankovní záruky nebo ručení třetí osobou podle § 21a zákona o spotřebních daních). Subjektu, který v současnosti používá institut finanční záruky (a nejedná se o bankovní záruku), je poskytnuto 12 kalendářních měsíců ode dne nabytí účinnosti zákona, aby měl možnost vyjednat si ekonomicky výhodnou změnu této formy zajištění. V druhé větě je pouze upřesněno, že všechna ustanovení, která se od nabytí účinnosti zákona týkají bankovní záruky, se po dobu 12 kalendářních měsíců použijí i pro zajištění daně formou finanční záruky. Jedná se například o úpravu výpovědi ručení nebo úpravu výzvy správce daně ke splnění ručitelské povinnosti podle § 21 zákona o spotřebních daních.

K bodu 7

Jedná se o přechodné ustanovení, které reaguje na zkrácení doby vedení evidence vína a meziproductů osvobozených od daně, tak, že evidence vyhotovená přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona se uchovává po dobu 3 let ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, nejvýše však po dobu 10 let od konce kalendářního roku, ve kterém byla tato evidence vyhotovena.

K bodu 8

Toto přechodné období řeší, do kdy je vůči navrhovateli účinná cena pro konečného spotřebitele podle dosud účinného znění zákona o spotřebních daních a stanoví, že tato cena pro konečného spotřebitele je účinná do dne zveřejnění její změny či jejího zrušení podle znění zákona o spotřebních daních účinného ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 9

Přechodným ustanovením se subjektům poskytuje prostor, aby ještě dva měsíce následující po měsíci nabytí účinnosti zákona mohly za účelem zajištění hodnoty tabákových nálepek využívat jako legitimní prostředek finanční záruku. Tato změna je činěna v souvislosti s plošnou změnou spočívající v nahrazení finanční záruky jakožto možného ručení v rámci tohoto zákona zárukou bankovní.

K bodu 10

Toto přechodné ustanovení předchází situaci, kdy by minerální oleje značkové v souladu se zákonem o spotřebních daních, byly považovány za zdačkové v rozporu s § 134m odst. 2 písm. a).

K bodu 11

Toto přechodné ustanovení stanovuje již registrovaným osobám skladujícím surový tabák, které po změnách navržených v § 134zj odst. 3 o spotřebních daních musí dodatečně poskytnout kauci předepsanou osobám skladujícím surový tabák podle § 134zj odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, resp. § 134zk zákona o spotřebních daních, lhůtu 3 měsíců ode dne nabytí účinnosti zákona ke složení této kauce. V případě, že během této lhůty

registrovaná osoba nesloží předepsanou kauci, správce daně zahájí postup podle §134zu zákona o spotřebních daních.

K části druhé - změna zákona o cenách

K čl. III

K bodu 1 (§ 1 odst. 6 písm. c))

Na základě rozhodnutí provést změnu postupů v souvislosti s určením cen cigaret pro konečného spotřebitele dochází k vynětí tohoto vybraného výrobku z působnosti zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů.

K bodu 2 (§ 13 odst. 11)

V souladu se změnami navrženými v § 1 se i v § 13 zákona o cenách navrhuje zrušit úpravu vztahující se ke značení cen cigaret. Jednotková balení cigaret se nyní budou muset v souladu s obecnou úpravou značit cenovkami jako jakékoli jiné zboží.

K bodu 3 (§ 16 odst. 1 písm. h))

Jedná se o legislativně technickou změnu.

K části třetí - změna zákona o působnosti orgánů České republiky v oblasti cen

K čl. IV

K bodu 1 (§ 2d)

Na základě změn systému pro určení cen cigaret pro konečného spotřebitele (§ 103 a následující zákona o spotřebních daních) není v souvislosti s cenami cigaret nadále relevantní vymezovat působnost celních orgánů v rámci zákona č. 265/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky v oblasti cen, ve znění pozdějších předpisů. Působnost těchto orgánů v oblasti cen cigaret pro konečného spotřebitele dostatečně pokrývá zákon o spotřebních daních.

K bodu 2 (§ 3 odst. 5)

Na základě změn systému pro určení cen cigaret pro konečného spotřebitele (§ 103 a následující zákona o spotřebních daních) není v souvislosti s cenami cigaret nadále relevantní vymezovat působnost celních orgánů v rámci zákona č. 265/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky v oblasti cen, ve znění pozdějších předpisů. Působnost těchto orgánů v oblasti cen cigaret pro konečného spotřebitele dostatečně pokrývá zákon o spotřebních daních.

K části čtvrté - změna zákona o konsolidaci veřejných rozpočtů

K čl. V

K bodu 1 (zrušení přechodných ustanovení č. 27 až 29 a č. 32 až 34)

Zrušují se přechodná ustanovení o výrobcích souvisejících s tabákovými výrobky značených nesprávným způsobem, a to z důvodu změny ustanovení § 114a odst. 3 zákona, které bude aplikováno na všechny výrobky podléhající povinnému značení tabákovou nálepkou.

Vzhledem ke zrušení omezení pro doprodej zahřívaných tabákových výrobků při změně sazby spotřební daně v délce šesti měsíců se pro nadbytečnost zrušuje rovněž ustanovení stanovující podmínky pro uplatnění nároku na vrácení hodnoty tabákových nálepek, kterými byla značena jednotková balení zahřívaných tabákových výrobků se starou tabákovou nálepkou.

K bodu 2 (přechodné ustanovení č. 30)

S ohledem na rušení přechodných ustanovení č. 27 až 29 se se ruší také odkazy na ně.

K bodu 3 (čl. CXIV písm. e))

S ohledem na rušení přechodných ustanovení č. 27 a 32 se k těmto ustanovením rovněž zrušují příslušná ustanovení o účinnosti.

K bodu 4 (čl. CXIV písm. g))

S ohledem na rušení přechodných ustanovení č. 28 a 33 se k těmto ustanovením rovněž zrušují příslušná ustanovení o účinnosti.

K bodu 5 (čl. CXIV písm. h))

S ohledem na rušení přechodných ustanovení č. 29 a 34 se k těmto ustanovením rovněž zrušují příslušná ustanovení o účinnosti.

K části páté - zrušovací ustanovení

K čl. VI

Vzhledem ke změně koncepcí v oblasti stanovení cen pro konečného spotřebitele a značkování některých dalších minerálních olejů dochází ke zrušení již nepotřebných prováděcích předpisů.

K části šesté - účinnost

K čl. VII

Navrhuje se nabytí účinnosti dnem 1. ledna. 2025.