

**UNIVERZITA KARLOVA**

**Právnická fakulta**



**Júdit Zatloukalová**

**Evidence tržeb de lege ferenda**

Diplomová práce

Vedoucí diplomové práce: doc. JUDr. Radim Boháč, PhD.

Katedra: Katedra finančního práva a finanční vědy

Datum vypracování práce (uzavření rukopisu): 21. června 2019

## **PROHLÁŠENÍ**

Prohlašuji, že jsem předkládanou diplomovou práci vypracovala samostatně, že všechny použité zdroje byly řádně uvedeny a že práce nebyla využita k získání jiného nebo stejného titulu.

Dále prohlašuji, že vlastní text této práce včetně poznámek pod čarou má 155 813 znaků včetně mezer.

V Praze dne 21. června 2019

.....  
Júdit Zatloukalová

## **PODĚKOVÁNÍ**

Chtěla bych tímto velmi poděkovat panu doc. JUDr. Radimu Boháčovi, Ph.D. za podnětné konzultace a cenné rady při psaní této práce.

Dále z celého srdce děkuji mé rodině za podporu, a speciálně mé drahé babičce za to, že mi během celého studia držela palce.

# OBSAH

ÚVOD .....	6
<b>1. JAK LZE EVIDOVAT HOTOVOSTNÍ TRŽBY? .....</b>	<b>8</b>
<b>2. EVIDENCE TRŽEB DE LEGE LATA V ČESKÉ REPUBLICE .....</b>	<b>10</b>
2.1. SUBJEKT – KDO EVIDUJE .....	11
2.2. PŘEDMĚT – CO SE EVIDUJE.....	12
2.3. REŽIMY - JAK SE EVIDUJE .....	15
2.3.1. BĚŽNÝ REŽIM .....	15
2.3.2. ZJEDNODUŠENÝ REŽIM.....	18
2.4. KONTROLA.....	19
2.5. ÚČINNOST - OD KDY SE EVIDUJE.....	21
2.6. DÍLČÍ ZÁVĚR .....	23
<b>3. NÁLEZ SP. ZN. PL. ÚS 26/16.....</b>	<b>24</b>
<b>4. NOVELA VE SVĚTLE NÁLEZU SP. ZN. PL. ÚS 26/16.....</b>	<b>26</b>
4.1. REŽIMY EVIDENCE PODLE ZÁKONA O EET .....	27
4.2. DIČ JAKO POVINNÝ ÚDAJ NA ÚČTENCE .....	33
4.3. ZÁKONNÉ ZMOCNĚNÍ VLÁDY K VYDÁVÁNÍ NAŘÍZENÍ .....	35
4.4. SPUŠTĚNÍ TŘETÍ A ČTVRTÉ FÁZE EVIDENCE.....	40
4.5. DÍLČÍ ZÁVĚR .....	43
<b>5. EVIDENCE TRŽEB VE SLOVENSKÉ REPUBLICE .....</b>	<b>45</b>
5.1. STAV DE LEGE LATA DO KONCE ROKU 2018 .....	46
5.1.1. SUBJEKT - KDO EVIDUJE .....	46
5.1.2. PŘEDMĚT - CO SE EVIDUJE .....	47
5.1.3. REŽIMY - JAK SE EVIDUJE.....	48
5.1.4. KONTROLA.....	51
5.1.5. OBCHÁZENÍ EVIDENČNÍ POVINNOSTI.....	52
5.2. ZMĚNY ZAVEDENÉ NOVELOU Č. 368/2018 Z. Z. OD 1. 1. 2019.....	54
5.3. DÍLČÍ ZÁVĚR .....	60
<b>6. ÚVAHY DE LEGE FERENDA K ZÁKONU O EET .....</b>	<b>61</b>
<b>ZÁVĚR.....</b>	<b>67</b>
<b>SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....</b>	<b>69</b>
<b>SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ .....</b>	<b>70</b>

<b>ABSTRAKT .....</b>	<b>78</b>
<b>KLÍČOVÁ SLOVA .....</b>	<b>78</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>79</b>
<b>KEY WORDS .....</b>	<b>79</b>

# ÚVOD

Ačkoli k tématu elektronické evidence tržeb v České republice již bylo řečeno i napsáno poměrně mnoho, je tato diplomová práce první svého druhu. Zabývá se totiž aktuální situací v oblasti evidence tržeb jak v tuzemsku, tak ve Slovenské republice.

V České republice došlo k razantnímu vývoji zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, v důsledku nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 26/16, jímž byl tento zákon z(de)formován do jeho aktuálně platné a účinné podoby. Vláda ČR v červnu 2018 předložila Poslanecké sněmovně Parlamentu ČR k projednání návrh zákona, kterým se mění především zákon o EET. Během psaní této diplomové práce se po několika měsících přistoupilo k projednání tohoto sněmovního tisku 205 v Poslanecké sněmovně.

Tato práce má za cíl seznámit čtenáře s připravovanými změnami v české právní úpravě evidence tržeb ke dni uzavření rukopisu a tyto změny analyzovat. Za tímto účelem je legislativní návrh Ministerstva financí v podobě sněmovního tisku 205 zhodnocen primárně ve světle výše zmíněného částečně derogativního nálezu Ústavního soudu k zákonu o EET, tedy jak a zda vůbec zákonodárce tyto závěry Ústavního soudu v předkládané novele zohledňuje. Tato práce nabízí mimo jiné rekapitulaci dosavadního legislativního vývoje elektronické evidence tržeb v České republice i na Slovensku. Dále, za účelem lepšího posouzení kvality a významu předkládané novelizace, je tato postavena do kontrastu s aktuálním legislativním vývojem téže oblasti na Slovensku. Na základě dílčích závěrů z podrobné analýzy a následné komparace aktuálně platné české a slovenské právní úpravy v oblasti evidence tržeb je finálním cílem formulace úvah *de lege ferenda* o dalším možném a optimálním vývoji právní úpravy evidence tržeb.

Práce je členěna do šesti částí. Po obecném úvodu do problematiky monitorování hotovostních tržeb v části 1 se část 2 věnuje základním principům aktuálně platné a účinné právní úpravě evidence tržeb na území České republiky. Následuje část 3 k nálezu Ústavního soudu, v jehož důsledku byla Ministerstvem financí přichystána novela zákona o EET. V části 4 jsou pak důkladně rozebrány stěžejní body navrhované novelizace ve světle nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 26/16. Následující pátá část se zabývá aktuální právní úpravou evidence tržeb na Slovensku, jejími nedávnými změnami, a především komparací s českou právní úpravou. Poslední šestá část je pak věnována úvahám *de lege ferenda*, k nimž jsem dospěla v důsledku analýzy v předcházejících částech.

Tato diplomová práce primárně vychází ze zákona o EET, nálezů Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 26/16 a z veřejně dostupných legislativních materiálů jak z pera Ministerstva financí, tak vybraných výborů Poslanecké sněmovny. Dále jsem čerpala zejména z komentářové literatury, ale i z odborných příruček a článků, které byly k tématu evidence tržeb napsány. Jelikož se však stále jedná o velmi nové téma, neexistuje zatím mnoho odborné literatury, kterou by bylo možno využít především při rozboru novelizace české i slovenské evidence tržeb.

Z vědeckých metod práce je v částech věnovaných české a slovenské právní úpravě *de lege lata* užita především metoda deskriptivní. Ta je doplněna metodou analytickou, díky níž jsou tyto části vnitřně logicky členěny. Metodou analýzy, komparace a syntézy je pak rozebrán návrh novely zákona o EET právě s ohledem na nález Ústavního soudu. Za účelem srovnání obou právních úprav se výrazně uplatní také metoda komparační. V šesté části jsou následně použity metody dedukce a syntézy, na základě kterých lze propojit závěry z ostatních částí a vyvodit z nich návrhy *de lege ferenda*.

# 1. JAK LZE EVIDOVAT HOTOVOSTNÍ TRŽBY?

Česká republika se v roce 2016 stala členem čtené skupiny států Evropské unie, které již hotovostní tržby nějakým způsobem evidují.<sup>1</sup> Lze tedy jednoznačně říci, že se ze strany českého zákonodárce nejedná o počin, který by byl jakkoliv ojedinělý. V současné době však existuje několik možných forem takové evidence a v Evropské unii se aktuálně užívají všechny níže zmíněné.

Prvním způsobem je evidence ve zcela **off-line režimu**, kdy se eviduje pomocí tzv. registračních pokladen. Podstatou tohoto režimu je ukládání údajů o uskutečněných tržbách do fiskální paměti registrační pokladny. Přístup k obsahu této hardwarové součástky má vždy pouze a jen oprávněný subjekt, nejčastěji jím je správce daně nebo osoba jím pověřená. Tento způsob evidence oproti ostatním nevyžaduje připojení k internetu, což může být výhodou vzhledem k ušetřeným nákladům za internet. Na druhou stranu však údržbu registračních pokladen zpravidla zajišťuje Ministerstvo financí, resp. jím pověřený subjekt. V důsledku jsou proto registrační pokladny nerozlučně spojeny s poměrně vysokými náklady na jejich povinný certifikovaný servis. Touto cestou se vydalo např. Slovensko, když v roce 2008 přijalo zákon č. 289/2008 Z. z., o používání elektronickéj registračnej pokladnice. V roce 2005 se tato varianta diskutovala dokonce i na půdě Parlamentu České republiky. Výsledkem bylo přijetí zákona č. 215/2005 Sb. o registračních pokladnách.<sup>2</sup> Ten však byl zrušen dříve, než vůbec nabyl účinnosti.

Dále je možno evidovat v tzv. **hybridním modelu**, kdy samotná evidence jednotlivých tržeb v hotovosti probíhá off-line jako v první variantě, ovšem takováto registrační pokladna již musí disponovat internetovým připojením. Díky tomu se v pravidelných intervalech mohou veškerá nashromážděná data o zaevidovaných tržbách

---

<sup>1</sup> Srov. SMETANKOVÁ, Daša a Josef PALÁN. *Právní úprava evidence tržeb ve vybraných zemích EU: srovnávací studie č. 2.009* [online]. In: *psp.cz*, Parlamentní Institut, 2015 [cit. 2019-04-04]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/ppi.sqw?d=1&t=27>.

<sup>2</sup> RADVAN, Michal. *S dokladem, nebo bez?* In: Dny práva 2012. Část X. Veřejná finanční činnost - právní a ekonomické aspekty. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2013. [online] *law.muni.cz*. 2016 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: [https://www.law.muni.cz/sborniky/dny\\_prava\\_2012/files/Verejnafinancnicinnost/RadvanMichal.pdf](https://www.law.muni.cz/sborniky/dny_prava_2012/files/Verejnafinancnicinnost/RadvanMichal.pdf). Str. 3.



odeslat z fiskální paměti pokladny přímo správci daně. Takto se hotovostní tržby evidují např. v Maďarsku.<sup>3</sup>

Do třetice je třeba uvést **on-line režim** elektronické evidence tržeb (zkráceně a dále také jen „EET“). Ta spočívá na principu evidence hotovostních tržeb v reálném čase. Na poplatníka klade tento systém požadavek permanentního připojení k internetu, aby mohl při uskutečnění každé jednotlivé tržby zaslat povinné informace o dané tržbě správci daně, a tím ji řádně zaevidoval. Na rozdíl od předchozích dvou variant pokladny zpravidla neobsahují fiskální paměť, jelikož se veškerá data ukládají přímo do úložiště správce daně. Oproti hybridnímu modelu má tento model tu výhodu, že poplatníci nejsou povinni pořizovat si registrační pokladnu, čímž také výrazně klesají náklady spojené s jejím certifikovaným servisem. Stačí, když si pro evidenci svých tržeb přijímaných v hotovosti pořídí software, který zákonem stanovený účel splní. Obchodníci si tak mohou buďto na volném trhu zakoupit pokladnu se systémem EET, nebo jim stačí např. tablet či mobilní telefon, do nichž si nainstalují libovolný program k evidenci tržeb a zajistí si připojení k internetu a tiskárně, aby mohli vydávat účtenky za zaúčtované tržby.

Touto cestou takzvané fiskalizace se vydal zákonodárce chorvatský,<sup>4</sup> ale v roce 2016, byť s určitými odlišnostmi, především také ten český.<sup>5</sup> Pro úplnost je nutno zmínit, že dnem 1. 4. 2019 spustilo také Slovensko první fázi elektronické evidence, když novelou zákona z konce roku 2018 přešlo z off-line registračních pokladen na tzv. systém eKasa.<sup>6</sup> Důvodům, které slovenského zákonodárce vedly k tomuto kroku, se budu podrobně věnovat v části páté této práce. Myslím však, že je zřejmě pregnantně shrnuje Jiří Dušek, který v úvodu své knihy píše: „*Nevěřte nikomu, kdo vám tvrdí, že lze EET technicky obejít. To, co lze u registračních pokladen (viz např. Slovensko), je v EET nereálné.*“<sup>7</sup>

---

<sup>3</sup> Srov. SMETANKOVÁ, Daša a Josef PALÁN. *Právní úprava evidence tržeb ve vybraných zemích EU: srovnávací studie č. 2.009* [online]. In: *psp.cz*, Parlamentní Institut, 2015 [cit. 2019-04-04]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/ppi.sqw?d=1&t=27>. Str. 8.

<sup>4</sup> Viz VONDRÁK, Zdeněk, Lucie VONDRÁKOVÁ a Michala VONDRÁKOVÁ. *Elektronická evidence tržeb: praktická příručka*. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-048-5. str. 6.

<sup>5</sup> RADVAN, Michal a Jiří KAPPEL. *Elektronická evidence tržeb jako nástroj kontroly v berním právu*. In: DNY PRÁVA 2015. Část V. Dohled, dozor, kontrola ve veřejné finanční činnosti. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2016. s. 334-356, ISBN 978-80-210-8196-3 [online]. *law.muni.cz*. 2016 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://www.law.muni.cz/dokumenty/34651>. Str. 334-356.

<sup>6</sup> Viz eKasa [online]. In: *financnasprava.sk*, 2013 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/ekasa>.

<sup>7</sup> DUŠEK, Jiří. *Elektronická evidence tržeb: v přehledech*. Aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2017. ISBN 978-80-271-0422-2. str. 6.

## 2. EVIDENCE TRŽEB DE LEGE LATA V ČESKÉ REPUBLICE

Při přijímání sněmovního tisku 513 (tj. pozdějšího zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb), byl zákonodárce především veden snahou narovnat podnikatelské prostředí, účinně zamezit klamání o příjmech z hotovostních tržeb a tím zajistit efektivnější výběr daní.<sup>8</sup>

Jak se lze dočíst i na webové stránce [etrzby.cz](http://etrzby.cz), která byla Ministerstvem financí zřízena za účelem zpřehlednění nově zavedeného systému EET a jednodušší orientace v něm, „...dlouhodobé a systematické krácení daňové povinnosti se v některých oblastech podnikání stalo v České republice téměř běžnou záležitostí. Nevykázané příjmy tak podle Českého statistického úřadu dosahují v České republice částky cca 170 mld. Kč ročně, tedy více než dvojnásobek schodku státního rozpočtu. Finanční správa nyní nemá potřebné informace, aby dokázala při množství podnikatelů v České republice efektivně a cíleně provádět daňové kontroly. Proto bylo nutné přijít s novými, avšak osvědčenými moderními nástroji, které zamezí daňovým únikům a poskytnou Finanční správě adekvátní nástroje, které jí umožní získat efektivní formou informaci o tom, zda daňový poplatník správně vykazuje své hotovostní tržby a nepodniká na úkor ostatních podnikatelů“.<sup>9</sup>

Vláda proto v roce 2015 předložila Poslanecké sněmovně svůj návrh zákona, sněmovní tisk 513, který byl dne 13. 4. 2016, tedy téměř rok po jeho předložení, přijat jako zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb.

Zákon o EET upravuje práva a povinnosti spojené s evidencí tržeb a zmocňuje především orgány Finanční správy ČR k vykonávání působnosti tímto zákonem svěřené.

Je členěn do osmi částí, z nichž stěžejní je část druhá věnovaná evidenci tržeb. Vedle vymezení subjektu a předmětu evidence obsahuje také možné režimy evidence a s nimi související povinnosti. Třetí část zákona samostatně zakotvuje informační povinnost poplatníka i správce daně. Část čtvrtá se věnuje přestupkům, jichž se povinné subjekty mohou dopustit, poruší-li zákonem uložené povinnosti. Následují opatření k vynucení nápravy v části páté. Část šestá se pak týká závazného posouzení. Po společných a závěrečných ustanoveních je konečně v části osmé upravena účinnost tohoto zákona.

---

<sup>8</sup> Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku č. 513/0, Obecná část, kapitola 2, Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy [online]. In: [psp.cz](http://psp.cz) [cit. 2019-02-20]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=513&CT1=0>.

<sup>9</sup> Proč evidence tržeb? [online]. In: [etrzby.cz](http://etrzby.cz) Finanční správa, 2016-2018 [cit. 2018-12-29]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/proc-e-trzby>.

Cílem následujících kapitol není ani tak poskytnout komplexní výklad jednotlivých ustanoveních zákona o EET, jako spíše určit a popsat základní principy aktuálně platné a účinné úpravy evidence tržeb a poukázat na její slabá a silná místa.

## 2.1. SUBJEKT – KDO EVIDUJE

Jedním ze základních bodů každého zákona je vymezení, koho se vůbec povinnosti v něm obsažené týkají. Subjekt evidence tržeb je v zákoně o EET upraven jak pozitivně, tak negativně a podle § 3 je jím poplatník daně z příjmu fyzických a právnických osob. Tímto ustanovením je tak čtenář zákona odkazován na zákon o daních z příjmů.

Podle § 3 odst. 1 písm. a) ZoEET je subjektem evidence poplatník daně z příjmu fyzických osob. Tím je podle § 2 zákona o daních z příjmů jen fyzická osoba. Zákon o daních z příjmů fyzickou osobu nijak speciálně nedefinuje, proto se uplatní její obecné vymezení v občanském zákoníku. Jedním z možných důvodů, proč zákonodárce v ZoEET zvolil tuto definici, je zřejmě provázanost s § 239a daňového řádu, „*který fakticky posouvá zánik poplatníka – fyzické osoby z okamžiku fyzické smrti do okamžiku tzv. smrti daňové, která nastává až v okamžiku skončení řízení o pozůstalosti*“.<sup>10</sup>

Druhou skupinou subjektů evidence jsou podle § 3 odst. 1 písm. b) ZoEET v souvislosti s § 17 zákona o daních z příjmů právnické osoby a dále také stát, jeho organizační složky a různé druhy fondů.

Subjekt evidence tržeb je však dále vymezen také negativně. Ustanovení § 12 odst. 1 a odst. 2 písm. a) až h) tohoto zákona totiž určí, kdo povinnost evidovat své tržby nemá. Tím se z výše (pozitivně) definovaného okruhu subjektů evidence určité subjekty vyloučí a konečná množina subjektů povinných podle zákona o EET je tak podstatně užší.

Především jsou podle § 12 odst. 1 ZoEET z působnosti zákona vyloučeni takzvaní veřejnoprávní poplatníci.<sup>11</sup> Těmi jsou stát, dále územně samosprávné celky, příspěvkové

---

<sup>10</sup> Bod 2.1. Generální finanční ředitelství: Metodický pokyn č. j.: 14332/18/7100-10114-205170 k aplikaci zákona o evidenci tržeb. Verze 4.0. [online]. In: *etrzby.cz* [cit. 2019-05-05]. Dostupné z: [https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Archiv/Methodika\\_k\\_evidenci\\_trzeb\\_v4.0.pdf](https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Archiv/Methodika_k_evidenci_trzeb_v4.0.pdf). Str. 8.

<sup>11</sup> HAJDUŠEK, Tomáš a Milan VODIČKA. *První zkušenosti s EET - elektronickou evidencí tržeb*. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 232 s. ISBN 978-80-7552-589-5. Str. 27.

organizace, Česká národní banka a také držitel poštovní licence. Podle důvodové zprávy je důvodem vynětí těchto entit jejich zvláštní veřejnoprávní status.<sup>12</sup>

Z evidence jsou dále vyloučeni ti poplatníci, kteří podléhají striktní evidenci a regulaci podle jiných právních předpisů jako např. banky, pojišťovny, investiční fondy nebo poplatníci podnikající v energetických odvětvích, a evidence i podle ZoEET by tak byla duplicitní a do jisté míry tak nadbytečná.<sup>13</sup> Oba zmíněné negativní výčty v § 12 ZoEET jsou taxativní.

Toto dvojí vymezení okruhu subjektů hraje roli především u poplatníků právnických osob. Ačkoli by někteří podle § 3 ZoEET v souvislosti s § 17 ZoDP povinnými k evidenci byli, prosadí se na základě principu *lex specialis derogat legi generali* speciální ustanovení § 12 odst. 2 ZoEET a všechny tyto tzv. poplatníky s regulovanou činností<sup>14</sup> z evidence vyloučí.

Rovněž je nutno podotknout, že u poplatníků vyňatých z evidence tržeb *ex lege* nepřipadá v úvahu evidence tržeb při žádné z jejich činností. Jinak je tomu v případě vyloučení určitého typu tržby, tj. negativním výčtem v § 12 odst. 2 písm. i) a j), § 12 odst. 3 a § 37 ZoEET. K tomu však viz níže.

## 2.2. PŘEDMĚT – CO SE EVIDUJE

Jak samotný název zákona naznačuje, předmětem evidence jsou tržby, tedy přesněji evidované tržby poplatníka. Evidovanou tržbou je podle ustanovení § 4 ZoEET taková tržba, která splňuje (i) formální a (ii) materiální náležitosti.

Formálními požadavky se podle § 5 rozumí způsob, jakým zákazník za službu nebo zboží zaplatí. Platba tak nemusí být uskutečněna pouze v hotovosti, ale také prostřednictvím šeku, směnky nebo obdobnými formami. Pro účely dalšího textu se *hotovostními tržbami* rozumí právě tržby naplňující formální znak evidované tržby podle § 5 ZoEET, nikoli pouze platby uskutečněné cash (nebude-li uvedeno výslovně jinak).

Nutno podotknout, že před zásahem Ústavního soudu do textu zákona byla jedním z možných způsobů také platba *bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž*

---

<sup>12</sup> Tamtéž nebo Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku č. 513/0 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-02-20]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=513&CT1=0>.

<sup>13</sup> Tamtéž, str. 29.

<sup>14</sup> HAJDUŠEK, Tomáš a Milan VODIČKA. *První zkušenosti s EET - elektronickou evidencí tržeb*. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 232 s. ISBN 978-80-7552-589-5. Str. 29.

dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, který je poplatník, který má tržbu evidovat.<sup>15</sup> Jinými slovy šlo o platbu kartou u obchodníka, ať už v kamenné prodejně či prostřednictvím internetového e-shopu. Toto však bylo nálezem Ústavního soudu uplynutím 28. 2. 2018 zrušeno.

Materiálním znakem evidované tržby je podle § 4 ZoEET skutečnost, že taková tržba zakládá rozhodný příjem<sup>16</sup>. Zákon o EET definuje rozhodný příjem jako příjem z podnikání. Tím je podle § 420 občanského zákoníku výdělečná činnost vykonávaná samostatně, na vlastní účet a odpovědnost, živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku. Do příjmu rozhodného pro evidenci tržeb se však nezahrnou příjmy ojedinelé nebo podléhající srážkové dani.

Zákon výslovně uvádí, že se evidenční povinnost vztahuje také na různé typy elektronické peněženky, kupónů nebo voucherů, které slouží k „nabití“ penězi a následnému (vy)čerpání tohoto nabitého kreditu. Přitom evidenci tržeb podléhají oba tyto kroky, tedy jednak platba v hotovosti nebo jinak podle § 5 vedoucí k „nabití“ daného instrumentu, a jednak následné placení u obchodníka pomocí stržení určité částky z takto předem nabitého kreditu. Posledně zmíněná evidovaná tržba, tedy placení pomocí voucherů, elektronických peněženek apod. podléhá evidenci tržeb také z důvodu zmíněného v metodickém pokynu Generálního finančního ředitelství k ZoEET a vyplývajícího z vynětí plateb uskutečněných platebními kartami ze zákona o EET na základě nálezu Ústavního soudu.<sup>17, 18</sup>

Podobně jako tomu bylo u vymezení subjektu evidence není ani předmět evidence určen výlučně pozitivně, ale také negativně, tedy výčtem tržeb (dočasně)

---

<sup>15</sup> Srov. znění § 5 písm. b) ZoEET ve znění do 28. 2. 2018.

<sup>16</sup> § 6 ZoEET.

<sup>17</sup> Generální finanční ředitelství: Metodický pokyn č. j.: 14332/18/7100-10114-205170 k aplikaci zákona o evidenci tržeb. Verze 4.0.[online]. In: *etrzby.cz* [cit. 2019-05-05].

Dostupné z: [https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Archiv/Methodika\\_k\\_evidenci\\_trzeb\\_v4.0.pdf](https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Archiv/Methodika_k_evidenci_trzeb_v4.0.pdf). Str. 9.:

„Vlivem zrušení § 5 písm. b) ZoET Nálezem Ústavního soudu již nelze do kategorie tržeb splňujících formální znaky evidované tržby zahrnout platby uskutečněné bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, kterým je poplatník, který má tržbu evidovat. Nabízí se otázka, zda tato skutečnost má dopad do aplikace § 5 písm. e) ZoET, který stanoví, že formální náležitosti pro evidovanou tržbu splňuje platba, která je uskutečněna v jiných formách, které mají charakter obdobný formám podle písmen a) až d) daného ustanovení. Vzhledem k tomu, že z odůvodnění Nálezu Ústavního soudu nevyplývá, že by Ústavní soud zamýšlel zrušit povinnost evidovat platby, které jsou svým charakterem obdobou bezhotovostních transakcí (zejména platby prostřednictvím elektronické peněženky, čipové karty a podobných instrumentů, jejichž využitím dochází k nabití a čerpání kreditu), neboť u nich není dán předpoklad snadné dohledatelnosti jako u plateb kartou, lze doporučit tyto platby i nadále evidovat již s ohledem na to, že v rámci plánované novely ZoET je za účelem zachování právní jistoty navrhováno zpřesnění ustanovení § 5 tak, aby nebylo pochyb, že platby uskutečněné prostřednictvím výše uvedených prostředků splňují formální znaky evidované tržby.“

<sup>18</sup> K vynětí platebních karet z EET viz body 95 a 96 nálezu Ústavního soudu.

vyločených z evidence. Tyto vyloučené tržby jsou zakotveny v ustanoveních § 12 odst. 2 písm. i) a j),<sup>19</sup> § 12 odst. 3 a také v § 37 ZoEET, který upravuje tržby vyloučené pouze dočasně.

Důvodem pro vyloučení určitých tržeb z evidence podle § 12 odst. 3 ZoEET je „*naplnění kritéria významného ztížení nebo znemožnění plynulého a hospodárného výkonu činnosti v důsledku založení evidenční povinnosti, které nelze odstranit ani povolením evidence ve zjednodušeném režimu*“.<sup>20</sup> Mezi ně patří např. tržby z poštovních služeb, z jízdného v dopravních prostředcích, tržby na palubách letadel nebo ze studentských kolejí a menz.

Tržbám dočasně vyloučeným z evidence je věnováno celé ustanovení § 37 ZoEET. Vzhledem k jeho komplexnosti a především významu pro účinnost celého zákona se mu budu věnovat podrobně v kapitole 2.5 věnované právě otázce účinnosti.

V důsledku zásahu Ústavního soudu do zákona o EET byla s účinností od 1. 1. 2019 zrušena zmocnění vlády k vydávání nařízení vlády. Ta měla původně sloužit jako možnost rychlého dodatečného vynětí (ať už dočasného nebo trvalého) určitých typů tržeb. Na základě těchto zmocnění bylo vydáno nařízení vlády č. 376/2017 Sb., o vyloučení některých tržeb z evidence tržeb. Tím došlo k trvalému vyloučení tržeb těžce zrakově postižených osob (což je spíše vyloučením na základě povahy samotného subjektu, nikoli jeho tržeb). Dále se nařízení týkalo také tržeb z prodeje sladkovodních ryb, které byly vyloučeny z evidence pouze dočasně a navíc dvojité. Toto dvojí vyloučení spočívalo v časovém vymezení této výjimky pouze do konce roku 2019 a do té doby zároveň pouze v období od 14. do 24. 12.

Současně se zrušením zmocnění vlády k vydávání nařízení však došlo ke zrušení také tohoto nařízení. Důvody a důsledky této změny v textu zákona rozeberu podrobně v kapitole 4.3.

---

<sup>19</sup> K tomu také viz Generální finanční ředitelství: Metodický pokyn č. j.: 14332/18/7100-10114-205170 k aplikaci zákona o evidenci tržeb. Verze 4.0. [online]. In: [etrzby.cz](https://www.etrzby.cz) [cit. 2019-05-05]. Dostupné z: [https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Archiv/Methodika\\_k\\_evidenci\\_trzeb\\_v4.0.pdf](https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Archiv/Methodika_k_evidenci_trzeb_v4.0.pdf). Bod 2.3.3.

<sup>20</sup> Komentář k § 12 in HRABĚTOVÁ, Daniela, Stanislav KOUBA a Markéta PATZENHAUER. *Zákon o evidenci tržeb: komentář*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 152 s. ISBN 978-80-7552-461-4. str. 43.

## 2.3. REŽIMY - JAK SE EVIDUJE

Zákon o EET ve své současné podobě umožňuje evidenci tržeb ve dvou režimech – (i) běžném a (ii) zjednodušeném. Oba jsou však stále on-line evidencí, zjednodušený režim je pouze o něco volnější. Poplatník tak v obou režimech evidence musí disponovat zařízením, které umožňuje on-line komunikaci se správcem daně. Nejde tedy o zjednodušený režim jako v Chorvatské republice, který je v podstatě off-line evidencí pomocí předem evidovaných a očíslovaných bloků účtenek, které se musí vypisovat ručně.<sup>21</sup> K zamýšlené adaptaci tohoto chorvatského off-line režimu i do českého právního řádu podrobně viz kapitolu 4.1.

### 2.3.1. BĚŽNÝ REŽIM

Zákon o EET ukládá poplatníkovi poměrně širokou škálu různých povinností. Před tím, než obchodník přijme první evidovanou tržbu, musí podat žádost o přidělení autentizačních údajů. Na základě nich se může přihlásit do webové aplikace Finanční správy. Od té pak obdrží jeden či více certifikátů pro evidenci svých tržeb. Až poté může začít přijímat hotovostní tržby v souladu se zákonem o EET.

Stěžejní povinností plynoucí z tohoto zákona je však **povinnost evidenční**. Ta podle § 18 ZoEET sestává ze dvou povinností. Nejprve poplatník musí správci daně zaslat datovou zprávou údaje o konkrétní evidované tržbě. Těch je podle § 19 ZoEET celá řada. Poplatník tak musí správci daně ohledně každé jediné platby zaslat své daňové identifikační číslo (DIČ), označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna, označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována, pořadové číslo účtenky, datum a čas přijetí tržby, celkovou částku tržby, bezpečnostní kód poplatníka (BKP) a údaj o režimu evidence.

Po zaevidování tržby v úložišti Finanční správy se poplatníkovi obratem vrátí tzv. fiskální identifikační kód. Tento kód představuje jedinečný identifikátor dané platby a prokazuje, že tato byla řádně zaevidována u správce daně.

#### ÚČTENKA

Obchodník je v rámci své evidenční povinnosti rovněž povinen zákazníkovi vystavit účtenku.<sup>22</sup> Ohledně následné reakce zákazníka zákon mlčí, tudíž lze dovodit, že nemá povinnost účtenku převzít. Dle mého názoru je stěžejní, aby poplatník odeslal datovou

<sup>21</sup> Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku č. 513/0, Zvláštní část, k § 23 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-04]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=513&CT1=0>.

<sup>22</sup> § 18 odst. 1 b) ZoEET.

zprávu. Účtenka pak slouží pouze jako prostředek ověření této skutečnosti (především) zákazníkem. Z tohoto důvodu i např. pro účely pozdější reklamace by si zákazník účtenku měl brát, nicméně nelze jej k tomu právně nutit.

Ještě před přijetím zákona o EET bylo „evidentní, že automatické vydávání dokladů při prodeji zboží či služeb není v České republice běžné, a dokonce není ani vyžadováno zákony. [...] Je tedy výhradně na zákazníkovi, zda požaduje vydání dokladu. V praxi však nenacházím důvod (odhlédnu-li od aspektů občanskoprávních jako je uplatnění záruční lhůty, vrácení zboží apod.), proč bych jako spotřebitel měl vlastně doklad požadovat, neboť bez dokladu obvykle obdržím zboží, a především službu levněji“.<sup>23</sup>

Chorvatský systém elektronické evidence tržeb, který byl předlohou pro český zákon o EET, naopak povinnost zákazníka převzít účtenku obsahuje.<sup>24</sup> Také v Rakouské republice se k 1. 1. 2016 zavedla takováto povinnost.<sup>25</sup>

Existuje však více způsobů, jak zákazníka motivovat k tomu, aby na vystavení účtenky skutečně trval a následně ji také převzal. Namísto uložení povinnosti se český zákonodárce pokusil zákazníky motivovat k převzetí účtenek zavedením účtenkové loterie, tzv. Účtenkovky. K té viz kapitolu 2.4.

Každá účtenka vystavená v běžném režimu EET musí podle § 20 ZoEET obsahovat fiskální identifikační kód (FIK), označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna, označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována, pořadové číslo účtenky, datum a čas přijetí tržby, celkovou částku tržby, bezpečnostní kód poplatníka (BKP) a údaj o režimu evidence (viz. Obr. č. 1).<sup>26</sup>

LUO: 33434213 DLU: 0203333118			
Účtenka: UC1-45/2016			
dne: 07.10.2016 11:00:23			
%D	Zboží/Množ.	Cena/jed.	CZK s DPH
15	Máslo [kg]		25,00
15	Vejsce [kg]		45,50
15	Haléřové vyrovnání:		0,50
Celkem bez DPH:			61,00
<b>Celkem:</b>			<b>71,00</b>
- Rozpis DPH -			
	Dan	Bez dane	DPH Celkem
	15	61,00	10,00 71,00
- Placeno -			
V hotovosti			71,00 CZK
- EET -			
FIK: 860e3ecb-4e42-4d04-a22b-3f46971790a8-ff			
BKP: D0EFBC60-0BA19E5B-D6C841E4-6D3480F8-30B59835			
Provozovna: 1 Provozovna 1			
Pokladní zařízení: 705A0FC692F4			
Režim tržby: Bežný režim			
-----			
Obsluhující: Supervisor			
tel.: 09876556789, 81664565			
-----			
*****			

Obr. č. 1

<sup>23</sup> RADVAN, Michal. *S dokladem, nebo bez?* In: Dny práva 2012. Část X. Veřejná finanční činnost - právní a ekonomické aspekty. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2013. [online]. *law.muni.cz*. 2016 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: [https://www.law.muni.cz/sborniky/dny\\_prava\\_2012/files/Verejnafinancnicinnost/RadvanMichal.pdf](https://www.law.muni.cz/sborniky/dny_prava_2012/files/Verejnafinancnicinnost/RadvanMichal.pdf). Str. 7.

<sup>24</sup> RADVAN, Michal a Jiří KAPPEL. *Elektronická evidence tržeb jako nástroj kontroly v berním právu*. In: DNY PRÁVA 2015. Část V. Dohled, dozor, kontrola ve veřejné finanční činnosti. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2016. s. 334-356, ISBN 978-80-210-8196-3 [online]. *law.muni.cz*. 2016 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://www.law.muni.cz/dokumenty/34651>. Str. 342.

<sup>25</sup> K tomu viz Belegannahmepflicht [online]. In: *oesterreich.gv.at* [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://www.help.gv.at/Portal.Node/hlpd/public/content/340/Seite.34060831.html#Beleg>.



Jednoduchým porovnáním taxativních výčtů v § 19 odst. 1 a § 20 odst. 1 ZoEET lze zjistit, že rozsah údajů zasílaných datovou zprávou a údajů tištěných na účtenku je téměř identický. Z povahy věci nelze správci daně zaslat fiskální identifikační kód. Ten se tedy uvádí pouze na vystavené účtence.

Druhá odlišnost se pak týká DIČ poplatníka, který přijal danou tržbu. Do 28. 2. 2018 totiž byl dalším z povinných údajů na účtence. Ústavní soud však svým náležením k EET zrušil § 20 odst. 1 písm. b) ZoEET, čímž zrušil právě tuto povinnost poplatníků. Důvodům a důsledkům tohoto bodu derogačního nálezu se budu věnovat podrobně v kapitole 4.2.

Zákon nijak blíže nespecifikuje podobu účtenky. Ačkoliv v drtivé většině případů bude účtenka jednoduše vytištěna a následně fyzicky předána zákazníkovi, lze si představit i jiné způsoby, kterými by se této zákonné povinnosti rovněž učinilo zadost (např. pomocí QR kódu, zasláním na email apod.).<sup>27</sup>

Pokud je časová odezva po odeslání datové zprávy delší než přednastavená mezní hodnota minimálně dvou sekund, např. v důsledku náhlého výpadku internetového spojení, datová zpráva s údaji o platbě se neodešle, tudíž se tato tržba nezaeviduje a poplatníkovi se nevrátí FIK. Na účtenku se proto vytiskne dlouhý podpisový kód poplatníka, který namísto FIK identifikuje konkrétní tržbu.<sup>28</sup> Všechny takto nezaevidované tržby musí poplatník do 48 hodin od uskutečnění evidované tržby (nikoli až obnovení internetového spojení se serverem Finanční správy) zaslat a dodatečně je u správce daně zaevidovat.<sup>29</sup> V opačném případě poplatník poruší svou evidenční povinnost.

Zákon explicitně neupravuje, jakým způsobem má poplatník s neodeslanými daty v tomto mezidobí zacházet. Jelikož však zákon požaduje, aby takto nezaevidované tržby byly dodatečně zaevidovány se všemi povinnými náležitostmi, lze jednoznačně dovodit, že poplatník musí neodeslané údaje o tržbě uložit na vlastním úložišti, případně je nějakým jiným způsobem přechodně uschovat.

Dále zákon o EET poplatníkovi ukládá **informační povinnost**, tj. na místo, kde se běžně uskutečňují evidované tržby, dostatečně viditelně a čitelně umístit informační

---

<sup>26</sup> Obr. č. 1 [online]. In: *floresps.cz* [cit. 2018-12-30]. Dostupné z: <https://www.floresps.cz/novinky/jsme-pripraveni-na-eet>.

<sup>27</sup> *Elektronická účtenka* [online]. In: *etrzby.cz* [cit. 2019-06-04]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/Elektronicka-uctenka>.

<sup>28</sup> § 22 písm. b) ZoEET ve spojení s § 20 odst. 3 ZoEET.

<sup>29</sup> § 22 písm. a) ZoEET.

oznámení s textem ve znění „Podle zákona o evidenci tržeb je prodávající povinen vystavit kupujícímu účtenku. Zároveň je povinen zaevidovat přijatou tržbu u správce daně online; v případě technického výpadku pak nejpozději do 48 hodin.“<sup>30</sup> Smysl tohoto ustanovení spatřuji v tom, že přispívá k vyšší informovanosti zákazníka.

Co se týče výše zmíněných kódů, které jsou specifické pouze pro účely zákona o EET, vydalo Ministerstvo financí na základě zmocnění v § 19 odst. 3 ZoEET vyhlášku, jíž se stanovil způsob tvorby podpisového a bezpečnostního kódu poplatníka.<sup>31</sup>

### 2.3.2. ZJEDNODUŠENÝ REŽIM

Jak již bylo řečeno v úvodu této kapitoly, zákon vedle režimu běžného upravuje také tzv. zjednodušený režim evidence tržeb.<sup>32</sup> Zákodárce k tomuto kroku vedla dle mého názoru snaha neevidovat tržby na úkor samotného podnikání, zároveň však trvá zájem státu na plošné evidenci co nejvíce tržeb a stanovení co nejmenšího počtu výjimek. Zjednodušený režim tak nepředstavuje zbavení evidenční povinnosti, nýbrž jde pouze o její rozvolnění v určitých ohledech.<sup>33</sup> Proto se ustanovení o běžném režimu použijí obdobně.<sup>34</sup> Jediné dva rozdíly oproti běžnému režimu jsou následující.

Zaprvé, poplatník je povinen odeslat údaje o evidované platbě během pěti dnů.<sup>35</sup> Jelikož nemusí datovou zprávu správci daně odeslat ihned jako v běžném režimu, musí disponovat takovým zařízením, které umožní platbu zaevidovat a uložit na vlastním úložišti.<sup>36</sup> Jakmile pak bude navázáno internetové spojení se správcem daně, poplatník musí během výše zmíněné doby od uskutečnění tržeb zaslat správci daně datovou zprávu s údaji o těchto platbách a dodatečně tak tyto platby zaevidovat v systému Finanční správy. Ta mu následně zašle fiskální identifikační kódy jako důkaz o řádném zaevidování těchto tržeb.

Zadruhé, takovýto poplatník nemusí na účtence, kterou při uskutečnění tržby vydává zákazníkovi, uvádět svůj fiskální identifikační kód, což je vzhledem k výše řečenému zcela

---

<sup>30</sup> § 25 ZoEET.

<sup>31</sup> Vyhláška Ministerstva financí č. 269/2016 Sb., o způsobu tvorby podpisového kódu poplatníka a bezpečnostního kódu poplatníka.

<sup>32</sup> § 10, 11 a 23 ZoEET.

<sup>33</sup> Komentář k § 23 in HRABĚTOVÁ, Daniela, Stanislav KOUBA a Markéta PATZENHAUER. *Zákon o evidenci tržeb: komentář*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 152 s. ISBN 978-80-7552-461-4. str. 86.

<sup>34</sup> Návěti § 23 ZoEET.

<sup>35</sup> § 23 písm. a) ZoEET.

<sup>36</sup> HORNOCHOVÁ, Simona. Příspěvek na konferenci o EET. [online]. In: *youtube.cz*. 16. 6. 2015 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://www.youtube.com/watch?v=ayajv-Fe0yo>. 00:03:13

logické.<sup>37</sup> Postup je v zásadě obdobný situaci krátkodobého výpadku internetového spojení při běžném režimu evidence. Na účtence se tak místo FIK uvede PKP.<sup>38</sup>

Podle platného a účinného znění zákona existují dva právní důvody pro evidování ve zjednodušeném režimu, a to přímo zákon nebo povolení správce daně.

*Ex lege* lze zjednodušeně evidovat jen tržby z prodeje zboží a služeb na palubě dopravních prostředků při pravidelné hromadné přepravě osob.<sup>39</sup> Zákon původně opravňoval vládu k vydání nařízení vlády o rozšíření tohoto režimu i na další tržby, bude-li běžný režim evidence nepřiměřeně ztěžovat plynulý provoz takové obchodní činnosti. Derogativním nálezem Ústavního soudu však bylo toto zmocnění vlády zrušeno.<sup>40</sup>

Druhým způsobem je zažádat u správce daně o vydání **povolení** podle § 11, prokáže-li poplatník, že splňuje materiální požadavek zjednodušeného režimu, tedy že evidování běžným způsobem by znemožnilo nebo zásadně ztížilo plynulý a hospodárný výkon činnosti.

Obdobně jako v běžném režimu musí poplatník umístit na místo, kde běžně dochází k evidenci tržeb, informační text ve znění „*Podle zákona o evidenci tržeb je prodávající povinen vystavit kupujícímu účtenku. Příjemce tržby eviduje tržby ve zjednodušeném režimu, tzn. je povinen zaevidovat přijatou tržbu u správce daně nejpozději do 5 dnů.*“<sup>41</sup>

## 2.4. KONTROLA

Zákon o EET obsahuje několik různých nástrojů k tomu, aby povinnosti v něm uložené byly (nejen) povinnými subjekty dodržovány. Především se jedná o právní úpravu (i) přestupků, dále (ii) opatření k vynucení nápravy, (iii) kontrolních nákupů (iv) ověřování účtenek a nakonec také (v) účtenkové loterie.

### PŘESTUPKY

První skupinou přestupků jsou podle § 28 ZoEET přestupky proti evidenci tržeb, tedy proti systému jako takovému. Za úmyslné ztížení nebo zmaření evidence tržeb závažným způsobem hrozí pachateli pokuta až do výše 50 000 Kč. Tím může být v podstatě kdokoliv.

---

<sup>37</sup> § 23 písm. b) ZoEET.

<sup>38</sup> Srov. § 23 písm. b) ve spojení s § 20 odst. 3 ZoEET.

<sup>39</sup> § 10 odst. 1 ZoEET.

<sup>40</sup> Výroky II a III nálezu Ústavního soudu.

<sup>41</sup> § 25 ZoEET.

Druhou skupinu tvoří přestupky na úseku evidence tržeb, tzn. během evidence samotné. Těchto přestupků se podle § 29 ZoEET mohou dopustit pouze osoby evidující tržby. Za porušení některé ze součástí evidenční povinnosti lze uložit pokutu až do výše 500 000 Kč. Oproti tomu za neumístění informačního oznámení či porušení povinnosti zacházet s autentizačními údaji nebo certifikátem pro evidenci tržeb tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití, hrozí peněžité sankce podstatně nižší, a to maximálně do 50 000 Kč.

#### **OPATŘENÍ K VYNUCENÍ NÁPRAVY**

Ministerstvo financí si je jistě vědomo širšího spektra poplatníků, na něž zákon o EET dopadá. I kdyby byla uložena pokuta v maximální výši 500 000 Kč, což by pro malého až běžně velkého obchodníka bylo bezesporu likvidační, pro provozovatele velkého podniku patřícího např. do celorepublikového či dokonce celosvětového řetězce nemusí tato částka znamenat zhora nic. Z toho důvodu zákon obsahuje nástroje, jimiž lze vynutit dodržování zákona o EET i u finančně silných poplatníků. Ustanovení § 31 ZoEET tak umožňuje orgánům příslušným k prověřování plnění povinností (tj. orgány Finanční i Celní správy ČR) nařídit **okamžité uzavření provozovny** nebo v lepším případě pouze pozastavení výkonu činnosti, při které dochází k evidenci tržeb. Této možnosti mohou příslušné kontrolní orgány využít tehdy, zjistí-li zvláště závažné porušení evidenční povinností, za jejíž běžné porušení jinak hrozí pokuta do 500 000 Kč. Jedná se o nejdůležitější povinnost, které zákon o EET ukládá. Bez nemožnosti vymoci její dodržování by zákon byl naprosto bezzubý a ve svém důsledku neefektivní a zbytečný.

#### **KONTROLNÍ NÁKUPY**

Za účelem kontroly můžou oprávněné orgány provádět také tzv. kontrolní nákupy. Zajímavé je znění § 24 odst. 3 ZoEET, díky kterému tyto kontrolní orgány mohou od smlouvy odstoupit, nezpůsobí-li tím poplatníkovi majetkovou škodu nebo neodporuje-li to povaze předmětu kontrolního nákupu. Jako příklady situací, kdy odstoupení možné nebude, literatura uvádí např. *„zdravotní vyšetření nebo některé osobní služby (doprovodné služby, služby seznamovacích a sňatkových kanceláří [...] atd.)“*.<sup>42</sup>

Vzhledem k vyjádření Finanční správy ohledně obtížnosti např. kontrolního vymalování pokoje se však nabízí otázka, jakými prostředky chce správce daně v takovém

---

<sup>42</sup> HAJDUŠEK, Tomáš a Milan VODIČKA. *První zkušenosti s EET - elektronickou evidencí tržeb*. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 232 s. ISBN 978-80-7552-589-5. Str. 126.

případě kontrolovat plnění evidenční povinnosti např. u poplatníků – drobných řemeslníků, spadajících do třetí fáze evidence.<sup>43</sup>

### OVĚŘENÍ ÚČTENKY

Podle § 27 ZoEET správce daně umožní každému prostřednictvím internetu ověřit, zda byly údaje o dané tržbě zaslány správci daně. Za tímto účelem zřídila Finanční správa portál,<sup>44</sup> v němž může každý zadat určité údaje z účtenky a ověřit si tak, zda poplatník tuto tržbu řádně zaevidoval.

### ÚČTENKOVÁ LOTERIE

V souvislosti s kontrolou dodržování zákona o EET ze strany veřejnosti dále stojí za zmínku i účtenková loterie. Zadáním unikátních kódů FIK nebo BKP do příslušné webové aplikace se ověří pravost vydané účtenky a její držitel se zároveň zařadí do slosování o peněžní a věcné ceny.

Jak jsem uvedla výše, pravost účtenek lze kontrolovat i bez nutnosti účasti v účtenkové loterii, nicméně touto zajímavou formou se do tohoto programu jistě zapojí více lidí. Alespoň tak si to představovalo Ministerstvo financí.<sup>45</sup>

## 2.5. ÚČINNOST - OD KDY SE EVIDUJE

Zavádí se dělená účinnost. Za účelem právní jistoty a předvídatelnosti práva by podle mého názoru účinnost zákona, obzvláště pojí-li se s více okamžiky, měla být upravena pokud možno přehledně v jednom ustanovení na konci zákona. Zákon o EET však účinnost upravuje na více místech.

Zákonodárce v posledním ustanovení zákona<sup>46</sup> zakotvil obecné pravidlo, že tento zákon nabývá účinnosti prvním dnem osmého měsíce po jeho vyhlášení (tím byl den 1. 12. 2016). Z tohoto pravidla však totéž ustanovení činí výjimku pro § 10 až 17 a § 32 ZoEET týkající se zjednodušeného režimu evidence, závazného

---

<sup>43</sup> Rozhovor s Tatjanou Richterovou, generální ředitelkou Finanční správy. In: ČRo Radiožurnál, 2. 5. 2019, Dvacítko Radiožurnálu [online]. In: *mfcz.cz*. 3. 5. 2019 [cit. 2019-06-20]. Dostupné z: <https://www.mfcz.cz/cs/aktualne/v-mediich/2019/rozhovor-s-tatjanou-richterovou-na-radio-35106>.

<sup>44</sup> Finanční správa ČR: Daňový portál, Služby EET, Ověření účtenky. [online]. In: *mfcz.cz* [cit. 2019-05-08]. Dostupné z: [http://adisspr.mfcz.cz/adistc/adis/idpr\\_pub/eet/uct/overeni.faces](http://adisspr.mfcz.cz/adistc/adis/idpr_pub/eet/uct/overeni.faces).

<sup>45</sup> Účtenkovka startuje již 1. října [online]. In: *mfcz.cz*. 12. 9. 2017 [cit. 2019-06-20]. Dostupné z: <https://www.mfcz.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2017/uctenkovka-startuje-jiz-1-rijna-29584>.

<sup>46</sup> § 38 ZoEET.

posouzení a povinnosti zažádat o autentizační údaje. Tato ustanovení nabyla účinnosti o tři měsíce dříve, tedy 1. 9. 2016.

Dřívější účinnost těchto vypočtených ustanovení je logické, jelikož jde o úpravu povinností, bez nichž nelze evidovat tržby v souladu s tímto zákonem. Aby tak evidence mohla být efektivní ihned od první chvíle, bylo nutné povinným subjektům poskytnout dostatek času na to, aby si mohly zajistit jak potřebné vybavení k evidenci, tak nutné údaje a certifikáty.

Vedle tohoto poměrně jasného § 38 ZoEET je však třeba číst také předchozí § 37 upravující tržby dočasně vyloučené z evidence. Tato dočasnost totiž běží od okamžiku, kdy zákon nabyde účinnosti a vůči určitým typům tržeb tak prodlužuje neúčinnost zákona o EET.<sup>47</sup>

Zákonodárce v § 37 ZoEET zvolil poměrně zajímavý způsob vymezení jednotlivých fází zajišťující, že v konečném důsledku bude zákon účinný opravdu plošně, avšak dle mého názoru je tento způsob absolutně nesrozumitelný a komplikovaný. Pomocí výjimek z dočasně vyloučených tržeb, tj. dvojitou negací, všechny tržby rozfázoval do čtyř etap, jejichž postupné nabytí účinnosti mělo zajistit plynulý náběh evidence tržeb.<sup>48</sup> „*Písmena a) a b) jsou koncipována tak, že dočasně z evidenční povinnosti vyjímají veškeré tržby vyjma tržeb z činností výslovně vyjmenovaných v příslušném písmenu. Písmeno c) je konstruováno opačně - evidenci tržeb ke stanovenému okamžiku podléhají veškeré tržby vyjma tržeb z těch činností, které jsou v tomto ustanovení z evidenční povinnosti výslovně vyňaty.*“<sup>49</sup>

Jelikož se zde hovoří o vyloučených tržbách a nikoli o vyloučených subjektech, je ustanovení § 37 ZoEET zároveň doplněním toho, co podle zákona o EET je a není evidovanou tržbou. V návaznosti na zmíněné výše v kapitole 2.2 tak toto ustanovení negativně definuje předmět evidence tržeb.

V důsledku § 37 ZoEET byla dnem 1. 12. 2016 spuštěna první fáze evidence, v níž se začaly evidovat hotovostní tržby pouze za ubytovací a stravovací služby. Od března 2017 se pak zahájila evidence hotovostních tržeb také v maloobchodě a velkoobchodě

<sup>47</sup> Zde by se dalo polemizovat, který ze dvou okamžiků zmíněných v § 38 měl zákonodárce na mysli jako den nabytí účinnosti zákona. V dalším textu však za rozhodné беру obecné pravidlo, tedy první den osmého měsíce následujícího po dni vyhlášení zákona.

<sup>48</sup> Srov. Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku č. 513/0, Zvláštní část, k § 37 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-20]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=513&CT1=0>.

<sup>49</sup> Komentář k § 12 in HRABĚTOVÁ, Daniela, Stanislav KOUBA a Markéta PATZENHAUER. *Zákon o evidenci tržeb: komentář*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 152 s. ISBN 978-80-7552-461-4. str. 127.

(tzv. druhá fáze). S účinností od 1. 3. 2018 měla následovat v podstatě zbytková fáze třetí, zahrnující svobodná povolání,<sup>50</sup> dopravce, taxislužbu a další, avšak kromě vybraných řemesel. Ta měla začít podléhat zákonu o EET od 1. 6. 2018 jako tzv. čtvrtá fáze.

V průběhu nabývání účinnosti zákona pro jednotlivé fáze ovšem došlo k výraznému zásahu Ústavního soudu do ZoEET. Jak jsem výše již několikrát zmínila, tímto derogačním nálezem z 12. 12. 2017 Ústavní soud zrušil několik ustanovení tohoto zákona. Jedním z nejnápadnějších zásahů však bylo právě částečné zrušení § 37 ZoEET, jelikož v den, kdy měla začít evidence tzv. třetí fáze, tj. k 1. 3. 2018, nabylo účinnosti zrušení jejího zákonného podkladu. Zároveň s tím byl zrušen náběh i poslední čtvrté vlny. K důvodům a důsledkům podrobně viz níže v kapitole 4.4.

## 2.6. DÍLČÍ ZÁVĚR

Mám za to, že zákon o EET v podobě, v jaké byl v roce 2016 přijat, má kvalitní základy. Hlavní instituty byly přejaty z chorvatského modelu fiskalizace, byť s určitými obměnami (např. podle ZoEET i zjednodušený režim je on-line).

Na slabé stránky zákona poukázal především Ústavní soud, když do jeho původního znění méně či více výrazně zasáhl (viz dále). Po zrušení několika ustanovení se tak zákon stal na mnoha místech neúplným (především v otázce, kdo a kdy má evidenční povinnost). K překlenutí těchto vzniklých mezer tak zákon jednoznačně vyžaduje novelizaci.

Podle mého názoru je zákon po formální a legislativně technické stránce, snad kromě úpravy účinnosti, velmi dobrý a přehledný.

---

<sup>50</sup> K zahrnutí advokátů do EET viz JANUŠ, Jan. *Evidence tržeb versus právo*. [online]. In: *cak.cz*. 16. 11. 2015 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://www.cak.cz/scripts/detail.php?id=15237>.

### 3. NÁLEZ SP. ZN. PL. ÚS 26/16

V následujících dvou částech se blíže zaměřím na již několikrát zmíněný náleží Ústavního soudu, který podstatně změnil zákon o evidenci tržeb. Vzhledem k rozruchu, jaký tento zákon již v průběhu legislativního procesu vyvolal, bylo jen otázkou času, kdy se objeví pokus evidenci tržeb opět zrušit.

Stalo se tak už 1. 6. 2016, tedy ještě během legisvakance, kdy skupina poslanců zákon o EET napadla u Ústavního soudu v rámci abstraktní kontroly ústavnosti pro jeho rozpor s ústavním pořádkem. Navrhovatelé požadovali zrušení celého zákona o EET, *in eventum* zrušení mnoha jednotlivých ustanovení.<sup>51</sup> Důvodem protiústavnosti celého zákona měly být především chyby v legislativním procesu, jichž se zákonodárce měl dopustit.<sup>52</sup> Kromě toho spatřovali rozpor s ústavním pořádkem v některých konkrétních ustanoveních zákona o EET.<sup>53</sup>

Přestože Ústavní soud zákon o EET jako takový nezrušil, navrhovatelům částečně vyhověl a ve zbývající části návrh zamítnul.<sup>54</sup> Obecně lze říci, že tento náleží opět rozvířil veřejnou debatu nad (ne)účelností evidence tržeb.

#### ODLIŠNÁ STANOVISKA

Diskutovalo se evidentně i na půdě Ústavního soudu, jelikož osm ústavních soudců připojilo k plenárnímu náleží čtyři odlišná stanoviska. Zásadní však z mého pohledu byly následující dva disenty.

Autorkou prvního z nich je ústavní soudkyně Milada Tomková. Ta se negativně vymezila především vůči části výroku I náleží, jímž mimo jiné došlo ke zrušení části § 37 ZoEET a tím pádem k odsunutí náběhu třetí a čtvrté vlny evidence.<sup>55</sup> Upozorňuje na to, že se plénum s údajně velmi nedostatečným odůvodněním odchýlilo od dosavadní judikatorní praxe ohledně břemene tvrzení, jež tíží navrhovatele, a vázanosti petitum návrhu, která naopak svazuje Ústavní soud.<sup>56</sup> Parafrázi metafory ze závěru plenárního náleží uzavírá,

---

<sup>51</sup> Srov. bod 1 náleží Ústavního soudu.

<sup>52</sup> Tamtéž.

<sup>53</sup> Srov. část I, a III náleží Ústavního soudu.

<sup>54</sup> Výroky I až IV náleží Ústavního soudu.

<sup>55</sup> Bod 1 odlišného stanoviska soudkyně Milady Tomkové k výroku I náleží a související části odůvodnění.

<sup>56</sup> Body 1 až 6 odlišného stanoviska soudkyně Milady Tomkové k výroku I náleží a související části odůvodnění.



že v tomto případě *při kácení lesa uvízla tříska ve vlastním oku*.<sup>57</sup> S tímto odlišným stanoviskem se ztotožnil také ústavní soudce Josef Fiala.<sup>58</sup>

Druhý významný disent připojila skupina celkem pěti soudců Ústavního soudu,<sup>59</sup> kteří měli „*za to, že návrhu mělo být vyhověno a zákon o EET měl být jako protiústavní zrušen*“.<sup>60</sup> Ačkoliv nepopírají, že zavedením EET skutečně může docházet k větší daňové výtežnosti, mají za to, že zájem na daňové disciplíně by někdy měl ustoupit tomu, aby byla zachována pestrá společnost se silnou vrstvou (malých) podnikatelů.<sup>61</sup> Zdůrazňují tak společenský aspekt podnikání, který podle jejich názoru předchází aspektu daňovému.<sup>62</sup> Rovněž vyzdvihují negativní dopady, jež má evidence tržeb jakožto nediferencované opatření především na malé živnostníky.<sup>63</sup> Plénu proto vytýkají, že nebyl důsledně proveden přísnější test proporcionality, ale pouze mírnější test racionality.<sup>64</sup>

#### DOSAVADNÍ NOVELIZAČNÍ POKUSY

V návaznosti na zveřejnění tohoto nálezu Ústavního soudu bylo učiněno několik pokusů o novelizaci zákona o EET. I vzhledem k odůvodnění nálezu bylo totiž zřejmé, že se jedná pouze o prozatímní řešení, jímž se ze zákona odstranily nejvýraznější zásahy do základních práv a svobod. Lze konstatovat, že veškeré dosavadní návrhy ale dopadly neslavně. Senátorský návrh, sněmovní tisk č. 31, byl v březnu 2018 zamítnut již v prvním čtení.<sup>65</sup> Dále se skupina poslanců snažila svým návrhem (sněmovní tisk č. 41) promítnout do zákona o EET závěry plynoucí z odlišného stanoviska celkem pěti ústavních soudců, kteří byli pro zrušení zákona jako takového. Vláda k této novele zaujala negativní stanovisko<sup>66</sup> a Poslanecká sněmovna poslanecký návrh 13. 6. 2018 ve třetím čtení zamítla.<sup>67</sup> Zákon o EET tak doposud nebyl novelizován.

<sup>57</sup> Bod 16 odlišného stanoviska soudkyně Milady Tomkové k výroku I nálezu a související části odůvodnění.

<sup>58</sup> Bod 2 odlišného stanoviska soudce Josefa Fialy k nálezu.

<sup>59</sup> Tuto skupinu tvoří Vojtěch Šimíček, Jaromír Jirsa, Tomáš Lichovník, Kateřina Šimáčková a David Uhlíř.

<sup>60</sup> Bod II. odlišného stanoviska pěti soudců k výroku IV nálezu.

<sup>61</sup> Body II. a IV. odlišného stanoviska pěti soudců k výroku IV nálezu.

<sup>62</sup> Tamtéž.

<sup>63</sup> Bod IV. odlišného stanoviska pěti soudců k výroku IV nálezu.

<sup>64</sup> Bod V. odlišného stanoviska pěti soudců k výroku IV nálezu.

<sup>65</sup> PATZENHAUER, Markéta a Martin ŠABO. Shrnutí realizovaných a připravovaných změn v oblasti evidence tržeb. In: *Finanční, daňový a účetní bulletin*, II/2018. ISSN 1210-5570. Str. 50.

<sup>66</sup> Poslanecká sněmovna: Sněmovní tisk 41/1 - stanovisko vlády k tisku 41/0 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-03-10]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=8&ct=41&ct1=1>.

<sup>67</sup> Poslanecká sněmovna: Sněmovní tisk 41 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-03-10]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=41>.

## 4. NOVELA VE SVĚTLE NÁLEZU SP. ZN. PL. ÚS 26/16

Dne 13. 6. 2018 předložila vláda Poslanecké sněmovně svůj vlastní návrh zákona, kterým se novelizuje zákon o EET, označený jako sněmovní tisk 205.<sup>68</sup> Pro úplnost uvádím, že tento návrh obsahuje novelu nejen zákona o EET, ale také zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Vzhledem k tématu této práce se však této části návrhu zákona věnovat nebudu.

Sněmovní tisk 205 vstoupil do prvního čtení v Poslanecké sněmovně dne 19. 9. 2018, tj. po více než čtvrt roce od jeho předložení poslancům.<sup>69</sup> V rámci prvního čtení byl tento tisk projednáván bezmála pět měsíců - 19. a 21. 9. 2018, 23. 10. 2018, 18. a 20. 12. 2018, 25. 1. 2019 a 13. 2. 2019, kdy byl návrh zákona přikázán k projednání výborům.

Garančním výborem byl stanoven Rozpočtový výbor. Ten návrh projednal a 5. 4. 2019 jej Poslanecké sněmovně doporučil ke schválení, ovšem s určitými pozměňovacími návrhy. Kromě Rozpočtového výboru se návrhem zákona zabýval také Hospodářský a Ústavně právní výbor. Oba posledně jmenované výbory zákon projednaly a rovněž navrhly Poslanecké sněmovně ke schválení. Hospodářský výbor však, obdobně jako výbor rozpočtový, k tisku připojil své pozměňovací návrhy.

V polovině dubna 2019 pak následovalo druhé čtení zákona. Ve dnech 16. a 17. 4. proběhla obecná i podrobná rozprava. K návrhu zákona bylo podáno přes 800 pozměňovacích návrhů.<sup>70</sup> Rozpočtový výbor jakožto výbor garanční dne 7. 5. 2019 za účelem třetího čtení návrhu zákona projednal navržené pozměňovací návrhy a většinu z nich nedoporučil ke schválení. Předně nesouhlasil s pozměňovacími návrhy, jejichž účelem bylo buďto zamítnutí předkládaného návrhu zákona nebo dokonce zrušení zákona o EET jako takového. S tímto doporučením garančního výboru vstoupil sněmovní tisk 205 dne 10. 5. 2019 do třetího čtení. Záměr opozice hlasovat o více než 750 činnostech z klasifikace CZ NACE formou jednotlivých pozměňovacích návrhů považují za obstrukční

---

<sup>68</sup> Vláda: Vládní návrh zákona, kterým se mění zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-03-30]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>69</sup> Srov. znázornění průběhu legislativního procesu v Poslanecké sněmovně: Vláda: Sněmovní tisk 205 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-10]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&T=205>.

<sup>70</sup> K tomu např. *Sněmovna má na stole rozšíření EET pro další podnikatele a e-neschopenky* [online]. In: *ceskatelevize.cz*. 10. 5. 2019 [cit. 2019-05-10]. Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/domaci/2810480-zive-snemovna-ma-na-stole-rozsireni-eet-pro-dalsi-podnikatele-a-e-neschopenky>.

taktiku. Sama opozice to však odmítla.<sup>71</sup> Třetí čtení se však v důsledku toho čtyřikrát přerušilo, až byl návrh zákona v pátém jednání dne, tj. 7. 6. 2019, sněmovnou schválen.<sup>72</sup> Lze však již nyní očekávat, že Senát vzhledem ke svému politickému složení návrh zákon vrátí zpět Poslanecké sněmovně se svými pozměňovacími návrhy.<sup>73</sup> Konečná podoba novely je tak ke dni uzavření rukopisu této práce stále nejistá.

Vládní návrh zákona počítá s poměrně četnými změnami. Přestože primárním impulzem k novelizaci zákona byl derogační náleží Ústavního soudu z roku 2017, nejsou všechny novelizační body reakcí na něj. Mnohé zohledňují dosavadní zkušenosti z praxe po zavedení první a druhé vlny evidence. Takovýmito novelizačními body jsou např. územní zakotvení evidence tržeb nebo doplnění údajů o měně (koruně). Jejich cílem je především zpřesnění stávajících pravidel a jejich jednoznačný výklad do budoucna.<sup>74</sup>

Zásadní novelizační body týkající se bezhotovostních plateb, daňového identifikačního čísla, náběhu třetí a čtvrté fáze evidence, režimů evidence tržeb a tržeb vyloučených z evidence jsou již reakcí na několikrát zmíněný náleží. Vzhledem ke snaze o důkladnější analýzu se v dalším textu zaměřím na změny v úpravě (i) režimů evidence tržeb, (ii) daňového identifikačního čísla, (iii) tržeb vyloučených z evidence a (iv) náběhu třetí a čtvrté fáze evidence.

## 4.1. REŽIMY EVIDENCE PODLE ZÁKONA O EET

### V ČEM BYL SPATŘOVÁN PROBLÉM?

Navrhovatelé před Ústavním soudem upozorňovali především na věcný rozpor jak zákona o EET celého, tak speciálně některých ustanovení<sup>75</sup> s právem na podnikání, které je zakotveno v čl. 26 Listiny.<sup>76</sup> Dále tvrdili, že zákonem o EET dochází k zásahu do vlastnického práva garantovaného v čl. 11 Listiny, a to z důvodu „*nemožnosti alternativního postupu vůči „malým“ poplatníkům daně z příjmu, pro něž evidence tržeb*

<sup>71</sup> *Opozici se nepodařilo zamítnout rozšíření EET na další obory podnikání.* [online]. In: [ceskatelevize.cz](https://www.ceskatelevize.cz/29.5.2019) 29. 5. 2019 [cit. 2019-05-30]. Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/domaci/2827610-opozici-se-nepodarilo-zamitnout-rozsireni-eet-na-dalsi-obory-podnikani>.

<sup>72</sup> 30. schůze Poslanecké sněmovny, 912. hlasování, 7. června 2019, 10:48, Novela z. o evidenci tržeb [online]. In: [psp.cz](http://www.psp.cz/sqw/hlasy.sqw?g=70584&l=cz) [cit. 2019-06-07]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hlasy.sqw?g=70584&l=cz>.

<sup>73</sup> *Řemeslníky či lékaře zřejmě čeká EET. Rozšíření evidence na další obory prošlo sněmovnou* [online]. In: [ceskatelevize.cz](https://www.ceskatelevize.cz/7.6.2019). 7. 6. 2019 [cit. 2019-06-07]. Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/ekonomika/2835905-remeslniky-ci-lekare-zrejme-ceka-eet-rozsireni-evidence-na-dalsi-obory-proslo>.

<sup>74</sup> Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku 205/0, Obecná část [online]. In: [psp.cz](http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0) [cit. 2019-03-30]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>75</sup> § 3, 4 a 6 zákona o EET.

<sup>76</sup> Bod 5 náleží Ústavního soudu.

v kombinaci s povinností kontrolního hlášení vytvářejí „rdousící efekt“ a tím výrazně zasahují do jejich práva na podnikání“.<sup>77</sup>

Po vyjádření vlády k argumentaci navrhovatelů tito doplnili svůj návrh tím, že by se spokojili se změnou zákona o EET tak, že by se povinnost evidence tržeb vztahovala pouze na podnikatele s příjmem minimálně 250 000 Kč ročně.<sup>78</sup>

#### ARGUMENTACE ÚSTAVNÍHO SOUDU V NÁLEZU

Ústavní soud došel k závěru, že byť během legislativního procesu došlo k porušení zákona o jednacím řádu Poslanecké sněmovny,<sup>79</sup> nedosáhla tato protizákonnost intenzity protiústavnosti, tudíž Ústavní soud nepřistoupil ke zrušení zákona o EET jako celku.<sup>80</sup>

Dále se Ústavní soud zabýval namítaným porušením práva na podnikání (čl. 26 LZPS).<sup>81</sup> S odkazem na svou četnou judikaturu k hospodářským, sociálním a kulturním právům (tedy i právu na podnikání) Ústavní soud provedl tzv. test racionality,<sup>82</sup> tj. mírnější formu testu proporcionality.

Zde tedy bylo prvně nutno definovat tzv. esenciální obsah práva na podnikání.<sup>83</sup> Poté soud posoudil, zda do onoho esenciálního jádra bylo zavedením elektronické evidence tržeb zasaženo, a dospěl k závěru, že nikoliv.<sup>84, 85</sup>

Proto soud pokračoval k dalšímu kroku testu a řekl, že zákon o EET rovněž sleduje legitimní cíl, kterým je dle Ministerstva financí „narovnání podnikatelského prostředí a dále také efektivnější správa daně ve všech segmentech trhu bez ohledu na velikost daňového subjektu“.<sup>86, 87</sup>

Konečně zhodnotil, zda je posuzovaná právní úprava rozumným prostředkem k dosažení vytyčeného cíle.<sup>88</sup> Zde Ústavní soud porovnával zákon o EET s případným

<sup>77</sup> Bod 5 nálezu Ústavního soudu.

<sup>78</sup> Bod 26 nálezu Ústavního soudu.

<sup>79</sup> Zákon č. 90/1995 Sb., o jednacím řádu Poslanecké sněmovny, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>80</sup> Bod 63 nálezu Ústavního soudu.

<sup>81</sup> Bod 69 a násl. nálezu Ústavního soudu.

<sup>82</sup> Bod 71 nálezu Ústavního soudu.

<sup>83</sup> Bod 72 nálezu Ústavního soudu.

<sup>84</sup> Pokud by k zásahu do jádra práva došlo, bylo by nutné provést přísnější test proporcionality.

<sup>85</sup> Bod 77 nálezu Ústavního soudu.

<sup>86</sup> Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku č. 513/0, Obecná část, kapitola 2, Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-03-26]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=513&CT1=0>.

<sup>87</sup> Bod 78 nálezu Ústavního soudu.

<sup>88</sup> Bod 79 nálezu Ústavního soudu.

zavedením režimu fiskálních pokladen a dospěl k závěru, že byt' by obě alternativy vedly k cíli evidovat tržby, zavedení fiskálních pokladen by bylo neúměrně větším zatížením podnikatelů s ohledem na nutnost pořízení speciálních pokladních zařízení.<sup>89</sup> „Rozhodli se zákonodárce pro on-line řešení, zvolil cestu jdoucí s trendem dnešní doby ocitající se na prahu IV. průmyslové revoluce.“<sup>90</sup> Napadená ustanovení zákona o EET tedy testem racionality prošla a Ústavní soud je proto ponechal v platnosti.

V této souvislosti bych ráda upozornila na odlišné stanovisko pěti ústavních soudců, kteří především nesouhlasili s provedením slabšího testu rozumnosti namísto přísného testu proporcionality.<sup>91</sup> Kromě toho byli přesvědčeni, že v něm by zákon o EET neobstál a pro nepřiměřený zásah do práva na podnikání proto měl být zákon jako takový zrušen.<sup>92</sup>

#### **NOVELA: ZVLÁŠTNÍ REŽIM EVIDENCE**

Ačkoli oblast režimů evidence tržeb nebyla tímto nálezem přímo zasažena (Ústavní soud výslovně potvrdil legitimitu napadeného zákona)<sup>93</sup>, počítá vládní návrh novely zákona o EET s následující změnou. Do zákona se vloží nová ustanovení, jimiž se zavede tzv. zvláštní režim evidence.<sup>94</sup> Tím chce ministerstvo vyslyšet volání navrhovatelů z řízení před Ústavním soudem po zmírnění podmínek evidence pro „malé“ podnikatele.

Jak uvádí samo ministerstvo, „*nejedná se o zproštění povinnosti evidovat tržby, pouze tak nebude činně elektronicky zasíláním datové zprávy*“,<sup>95</sup> nýbrž papírově. Konkrétní povinnosti jsou předběžně zakotveny v novém oddíle 3 o evidenci tržeb ve zvláštním režimu (nové § 23a – 23c). Jedná se vlastně o zcela paralelní režim k režimu běžnému, jelikož i zde je poplatník povinen vystavit účtenku (paralelně k § 18 odst. 1 písm. a) ZoEET) a evidovat stejnopis vystavené účtenky (paralelně k § 18 odst. 1 písm. b) ZoEET). Jedinou odlišností logicky plynoucí z podstaty neelektronické evidence je povinnost poplatníka podávat správci daně v pravidelných čtvrtletních intervalech oznámení o tržbách.<sup>96</sup>

---

<sup>89</sup> Bod 79 nálezů Ústavního soudu.

<sup>90</sup> Tamtéž.

<sup>91</sup> Bod V. odlišného stanoviska pěti soudců k výroku IV nálezů.

<sup>92</sup> Bod II. odlišného stanoviska pěti soudců k výroku IV nálezů.

<sup>93</sup> Viz výše str. 28.

<sup>94</sup> Vláda: Sněmovní tisk 205/0, Vládní návrh, část první, čl. I, body 8 a 24. [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>95</sup> Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku 205/0, Obecná část, kapitola 2.1.2.d) [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>96</sup> Vláda: Sněmovní tisk 205/0, Vládní návrh, část první, čl. I, bod 24 (§ 23a odst. 1 písm. a), b) a c)). [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

Povolení k evidování v tomto režimu vydá ministerstvo na žádost poplatníka, který kumulativně splní následující podmínky: (i) jde o fyzickou osobu, která (ii) není plátcem DPH, (iii) provozuje podnikatelskou činnost s maximálně dvěma zaměstnanci a (iv) výše příjmů z hotovostních tržeb nepřekročila za posledních dvanáct měsíců částku 200 000 Kč.<sup>97</sup>

Dne 3. 4. 2019 proběhla jednání Rozpočtového<sup>98</sup> i Hospodářského výboru, kde došlo k poměrně výrazným změnám v předloženém návrhu. Oba výbory totiž svými usneseními sice návrh zákona, kterým se mění zákon o EET, doporučily Poslanecké sněmovně k přijetí, avšak ve znění jimi schválených pozměňovacích návrhů.

Pro tuto práci jsou zásadní pouze pozměňovací návrhy (přijaté ve výborech) ohledně (i) výše limitu hotovostních tržeb pro povolení evidování tržeb ve zvláštním režimu a (ii) způsobu evidence hotovostních tržeb z tzv. *předvánočního prodeje kaprů*.<sup>99</sup> Bodu (ii) se budu podrobně věnovat v kapitole 4.3.

Co se týče limitu hotovostních tržeb (jakožto jedna z podmínek pro povolení evidování tržeb ve zvláštním režimu), oba sněmovní výbory schválily pozměňovací návrh, kterým se maximální částka navýší z původně zamýšlených 200 000 Kč na 600 000 Kč.<sup>100, 101</sup>

Obdobně jako samotný ZoEET pracuje i tato vládní novela s dělenou účinností. Novelizační body upravující nově zaváděný zvláštní režim tak nabydou účinnosti až prvním dnem sedmého kalendářního měsíce po vyhlášení zákona.<sup>102</sup> Ustanovení upravující řízení o povolení evidování tržeb ve zvláštním režimu, včetně nakládání s blokem účtenek, však nabývají účinnosti již začátkem třetího kalendářního měsíce po vyhlášení.<sup>103</sup> Důvodem je,

---

<sup>97</sup> Vláda: Sněmovní tisk 205/0, Vládní návrh, část první, čl. I, bod 8 (§ 11a odst. 1). [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>98</sup> Rozpočtový výbor je zde výborem garančním.

<sup>99</sup> Jedná se o triviální označení otázky, jak evidovat „*hotovostní tržby z prodeje sladkovodních ryb a souvisejících služeb uskutečněné v období od 18. do 24. prosince v provozovně, ve které se v tomto období uskutečňují pouze tyto tržby*“.

<sup>100</sup> Usnesení Rozpočtového výboru č. 240 z 22. schůze dne 3. 4. 2019 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-11]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hp.sqw?k=3405&ido=1305&kk=5&td=1&n=12>.

<sup>101</sup> Usnesení Hospodářského výboru č. 169 z 26. schůze dne 3. 4. 2019 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-11]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hp.sqw?k=3505&ido=1309&kk=5&td=1&n=9>.

<sup>102</sup> Vláda: Sněmovní tisk 205/0, Vládní návrh, část třetí, čl. V písm. b). [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>103</sup> Vláda: Sněmovní tisk 205/0, Vládní návrh, část třetí, čl. V písm. a). [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

aby poplatníci měli dostatek času na splnění všech podmínek pro zahájení evidence tržeb v tomto novém off-line režimu a mohli jej tak plně využívat ihned od jeho spuštění.<sup>104</sup>

### SROVNÁNÍ NOVELY S NÁLEZEM A POHLED AUTORKY

Inspiraci pro zavedení tohoto off-line režimu spatřuji v chorvatském zjednodušeném režimu evidence tržeb založeném právě na principu off-line papírové evidence.<sup>105</sup> Obecně lze k úmyslu zavést zvláštní režim evidence říci, že tím ministerstvo vlastně vyšlo vstříc jak navrhovatelům z řízení před Ústavním soudem, tak částečně i některým disentujícím ústavním soudcům.

Já sama však rozhodně nesouhlasím s názorem menšiny Ústavního soudu vysloveným v odlišném stanovisku pěti ústavních soudců, že „*ne vždy je daňová disciplína tou největší hodnotou (legitimním cílem). Někdy by zájem na ní měl poněkud ustoupit tomu, aby byla zachována silná vrstva aktivních, tvořivých, sebevědomých a odvážných lidí, kteří v podnikání riskují svou existenci, místo aby se nechali zaměstnat. A těmito lidem, především těm drobnějším mezi nimi, tedy lidem s obratem (což není totéž co zisk) např. v jednotkách milionů korun ročně, by stát měl administrativu spojenou s podnikáním co nejvíc ulehčit, a to i za cenu menšího daňového výnosu (který je zde tak jako tak marginální)*“.<sup>106</sup>

Naopak plně souhlasím s argumentem doc. Boháče, že „*stát, který by rezignoval na řádný výběr daní od určité skupiny obyvatel, by pouze přispěl k uvolnění daňové morálky, ke ztrátě svých příjmů a k nemožnosti financovat věci veřejné*“.<sup>107</sup>

Je zřejmé, že ministerstvo nechce povolit (byť drobné) daňové úniky ani „malým“ podnikatelům. Tento závěr vyplývá z textu důvodové zprávy k novele, když „*zvláštní režim plyne z nutnosti eliminovat nepřiměřený dopad a zátěž EET na skupinu podnikatelů s ohledem na malý rozsah jejich podnikatelské činnosti, tak jak vyžaduje nálezní ..., a to při naplnění cíle*

---

<sup>104</sup> Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku 205/0, Zvláštní část, k čl. V, str. 54 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>105</sup> Srov. RADVAN, Michal a Jiří KAPPEL. *Elektronická evidence tržeb jako nástroj kontroly v berním právu*. In: DNY PRÁVA 2015. Část V. Dohled, dozor, kontrola ve veřejné finanční činnosti. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2016. s. 334-356, ISBN 978-80-210-8196-3 [online] *law.muni.cz*. 2016 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://www.law.muni.cz/dokumenty/34651>. Str. 344.

<sup>106</sup> Odlišné stanovisko skupiny ústavních soudců Vojtěcha Šimíčka, Jaromíra Jirsy, Tomáše Lichovníka, Kateřiny Šimáčkové a Davida Uhlíře k výroku IV nálezu.

<sup>107</sup> BOHÁČ, Radim. Evidence tržeb v České republice s ohledem na rozhodnutí Ústavního soudu in. ANDRAŠKO, Josef, JURAJ HAMULAK a SILVIA SENKOVÁ (ed.). *Ústavnoprávní východiska finančního práva Univerzity Komenského v Bratislavě, Právnická fakulta*: 2018. 136 s. ISBN 978-80-7160-475-4. str. 11.

*narovnání podnikatelského prostředí“*.<sup>108</sup> Kdyby tomu tak nebylo, vydalo by se ministerstvo jistě cestou plného vynětí takových podnikatelů z povinnosti evidovat tržby.

Dále bych se ráda zamyslela nad navýšením limitu hotovostních tržeb z 200 000 Kč na 600 000 Kč. Nabízí se totiž otázka, kde ležel onen ministerstvem původně zamýšlený limit, který by byl jak politicky průchodný, tak zároveň únosný v praxi. Je zcela možné, že se tato hranice pohybovala kolem 500 000 Kč. Ministerstvo si možná pouze chtělo ponechat prostor pro další vyjednávání, a tak v původním návrhu uvedlo jen 200 000 Kč s tím, že prošel-li by tento limit, byla by výjimka ještě užší. Nedovedu si totiž jinak zdůvodnit v zásadě okamžitý souhlas ministerstva s navýšením limitu na jeho trojnásobek (!). Jde však pouze o mou úvahu, jelikož žádná konkrétní data bohužel k dispozici nejsou. Nelze samozřejmě opomíjet důležitý fakt, že zvláštní režim nepředstavuje novou povinnost, nýbrž možnost, kterou poplatník může a nemusí využít.

Dalším možným vysvětlením této rychlé změny je dle mého názoru snaha ministryně financí přistoupit v rámci legislativního procesu na jeden výrazný pozměňovací návrh a učinit tak jeden opravdu velký (politický) ústupek, čímž pak bude moci obhájit, proč další kompromisy nepřipustí. Tato úvaha se následně ukázala pravdivou, když paní ministryně na dotaz, zda v rámci přijímání novely zákona o EET přistoupí na nějaký kompromis, odpověděla: „*Podpořila jsem několik drobností, ale také velkou změnu: u off-line vyřizování EET jsem kývla na poslanecký návrh změnit limit pro tento papírový režim z 200 na 600 tisíc korun. To byl pro mě velký kompromis.*“<sup>109</sup>

Co se týče vládní novely po formální stránce, je zvláštní režim vhodně vložen jako oddíl 3 do dílu EVIDENČNÍ POVINNOST za evidenci běžným způsobem (oddíl 1) a evidenci ve zjednodušeném režimu (oddíl 2). Co bych však vytkla, je pojem *zvláštní režim*, především kvůli jeho podobnosti s již užitým pojmem *zjednodušený režim*.

---

<sup>108</sup> Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku 205/0, Obecná část, kapitola 3.1.2. d) [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>109</sup> *Bankovní daň nebude* [online]. In: *mfcz.cz*. 25. 4. 2019 [cit. 2019-04-26]. Dostupné z: <https://www.mfcz.cz/cs/aktualne/v-mediich/2019/bankovni-dan-nebude-35060>.



## 4.2. DIČ JAKO POVINNÝ ÚDAJ NA ÚČTENCE

### V ČEM BYL SPATŘOVÁN PROBLÉM?

Jako další bylo poslanci napadeno ustanovení § 20 odst. 1 zákona o EET upravující výčet údajů, které je poplatník povinen uvádět na účtence.<sup>110</sup> V jeho písm. b) totiž zákonodárce zakotvil povinnost uvádět mimo jiné také daňové identifikační číslo poplatníka (dále jen „DIČ“). Jak však namítali poslanci, v případě fyzických osob podnikajících je DIČ tvořeno z písmen CZ a rodného čísla poplatníka.<sup>111</sup> Proto požadovali zrušení tohoto ustanovení pro rozpor s právem na soukromí garantovaným Listinou.<sup>112</sup>

### ARGUMENTACE ÚSTAVNÍHO SOUDU V NÁLEZU

Ústavní soud k vyřešení této otázky použil test proporcionality s příkazem k optimalizaci a v jednotlivých krocích vyhodnotil tvrzený zásah do práva na soukromí poplatníků (fyzických osob podnikajících).<sup>113</sup> Upozornil zde na skutečnost, že vláda nikde nezdůvodňuje, proč je nutné uvádět na každé účtence DIČ, resp. u fyzických osob rodné číslo, vypomohl si proto judikaturou, která mnohokrát vyhodnotila rodné číslo jako účelný identifikátor, který se objevuje v mnoha evidencích a systémech.<sup>114</sup> Ústavní soud tedy zákonnou úpravu zhodnotil jako vhodnou k dosažení vytyčeného cíle.

V následujícím kroku testu proporcionality soud zkoumal, zda při pluralitě možných způsobů řešení zákonodárce vybral právě ten, který je k dotčeným základním právům (tedy především k právu na soukromí) nejšetrnější.<sup>115</sup> Zde už Ústavní soud se zákonodárcem tolik spokojený nebyl, když konstatoval, že zákon o EET pracuje s vícero identifikátory, z nichž ostatní jsou vytvářeny bez přímé návaznosti na autonomní sféru poplatníka, zatímco u DIČ neoprávněně hrozí riziko zneužití rodného čísla poplatníků, je-li vytištěno na každé účtence.<sup>116</sup> „Argumentem pro závěr opačný nemůže být ani okolnost, že například u fyzických osob jako orgánů obchodních korporací je jejich rodné číslo veřejně dohledatelné například ve sbírce listin veřejného rejstříku nebo že daňové identifikační číslo je například jednou z náležitostí daňových dokladů podle § 29 zákona o dani z přidané hodnoty.“<sup>117</sup>

<sup>110</sup> Bod 30 nálezu Ústavního soudu.

<sup>111</sup> Viz § 130 odst. 1 DŘ; u právnických osob je DIČ zcela anonymizovaným identifikátorem.

<sup>112</sup> Bod 30 nálezu Ústavního soudu.

<sup>113</sup> Body 97 až 101 nálezu Ústavního soudu.

<sup>114</sup> Bod 99 nálezu Ústavního soudu.

<sup>115</sup> Bod 100 nálezu Ústavního soudu.

<sup>116</sup> Tamtéž.

<sup>117</sup> Bod 101 nálezu Ústavního soudu.

Z tohoto důvodu dospěl Ústavní soud k závěru, že zvolená právní úprava „není dostatečně šetrná k právu na ochranu před neoprávněným shromažďováním, zveřejňováním nebo jiným zneužíváním osobních údajů podle čl. 10 odst. 3 Listiny“,<sup>118</sup> a proto ustanovení § 20 odst. 1 písm. b) uplynutím dne 28. 2. 2018 zrušil.<sup>119</sup>

#### **NOVELA: DIČ NA ÚČTENCE ANO, ALE...**

Na tuto část nálezu však ministerstvo reaguje tím, že zrušené písm. b) do ustanovení § 20 odst. 1 v podstatě vrací. Avšak s tou podstatnou změnou, že povinnost uvádět na účtence své DIČ nově omezuje pouze na případy, kdy *kmenová část DIČ není tvořena obecným identifikátorem, kterým je rodné číslo*.<sup>120</sup> Z této poměrně krkolomné věty je tedy patrné, že se povinnost uvádět DIČ bude vztahovat pouze na ty poplatníky, kteří tím zároveň nezveřejňují své rodné číslo.

Ministerstvo k tomuto kroku v důvodové zprávě uvedlo, že sice lze údaje o poplatníku vystavujícím účtenku získat i jinak než přes jeho DIČ, ovšem pro správce daně by tento způsob představoval nepřiměřenou administrativní zátěž.<sup>121</sup>

#### **SROVNÁNÍ NOVELY S NÁLEZEM A POHLED AUTORKY**

Zásadním východiskem pro tento krok ministerstva je dle mého názoru fakt, že Ústavní soud onu povinnost zrušil *un bloc* pro všechny situace bez rozdílu. Vzhledem k principu dělby moci vlastně ani jinou možnost zásahu do textu zákona neměl. Myslím, že ministerstvo zcela správně vyhodnotilo, v čem Ústavní soud spatřoval problém, tj. v rodném čísle jako součásti DIČ na účtenkách. Podle důvodové zprávy se k tomuto novelizačnímu kroku přistoupilo na základě přesvědčení, že identifikace poplatníků pomocí jiného identifikátoru než DIČ by pro správce daně byla administrativně nadměrně náročná a pro zákazníky nadto prakticky nemožná.<sup>122</sup> Ministerstvu se tak podařilo poměrně šalamounské řešení, když zároveň vyhovělo Ústavnímu soudu a zamezilo dalšímu zveřejňování rodného čísla s každou další účtenkou, zároveň se však DIČ ostatních poplatníků na účtenky povinně vrátí. Lze tedy s nadsázkou říci, že se vlk nažral a koza zůstala celá.

---

<sup>118</sup> Tamtéž.

<sup>119</sup> Výrok I nálezu Ústavního soudu.

<sup>120</sup> Vláda: Sněmovní tisk 205/0, Vládní návrh, část první, čl. I, bod 21 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-05]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>121</sup> Srov. Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku 205/0, Obecná část, kapitola 3.1.2. b) [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>122</sup> Tamtéž.

Rovněž považuji za rozumné a především praktické, že novela umožňuje v budoucnu zavést nový, zcela anonymizovaný identifikátor pro generaci DIČ, aniž by pak bylo nutné opět měnit zákon.<sup>123</sup>

Pro úplnost je třeba upozornit na to, že se tato debata týkala pouze povinnosti uvádět DIČ na účtenkách podle § 20 zákona o EET a nikoli povinnosti podle § 19, tj. povinnosti zasílat své DIČ správci daně v rámci údajů o evidované tržbě zasílaných datovou zprávou. Povinnost podle § 19 zákona o EET, ale i podle jiných předpisů, tak zůstává nezměněna.

Vzhledem k vázanosti petitem návrhu se Ústavní soud nemohl vyjádřit k jiným oblastem právního řádu, v nichž dochází ke zveřejňování DIČ tvořeného rodným číslem.<sup>124</sup> Jsem však toho názoru, že měl-li by Ústavní soud o této otázce v budoucnu rozhodnout, pak by na základě tohoto nálezu přistoupil ke zrušení i např. citovaného § 29 zákona o dani z přidané hodnoty upravujícího náležitosti daňových dokladů.<sup>125</sup>

### **4.3. ZÁKONNÉ ZMOCNĚNÍ VLÁDY K VYDÁVÁNÍ NAŘÍZENÍ**

#### **V ČEM BYL SPATŘOVÁN PROBLÉM?**

Za protiústavní označili poslanci před Ústavním soudem také ustanovení § 10 odst. 2, § 12 odst. 4 a § 37 odst. 3, kterými zákonodárce výslovně zmocnil vládu k vydávání nařízení vlády o (dočasném) vynětí poplatníka z povinnosti elektronické evidence jeho hotovostních tržeb nebo o možnosti požádat o povolení evidovat ve zjednodušeném režimu.<sup>126</sup> Navrhovatelé tvrdili, že se jedná o rozpor se zásadou výhrady zákona, podle které musí být daňové povinnosti ukládány toliko zákonem (čl. 11 odst. 5 Listiny) a žádali proto Ústavní soud o zrušení těchto tří ustanovení.<sup>127</sup>

Rovněž napadli ústavnost nařízení vydaného na základě jednoho z výše zmíněných zmocňovacích ustanovení, jelikož nebylo Poslanecké sněmovně předloženo současně s návrhem zákona o EET.<sup>128</sup>

---

<sup>123</sup> Srov. Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku 205/0, Obecná část, kapitola 2.1.2. b) [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>124</sup> Bod 101 nálezu Ústavního soudu.

<sup>125</sup> Obdobně BOHÁČ, Radim. *Evidence tržeb v České republice s ohledem na rozhodnutí Ústavního soudu* in: ANDRAŠKO, Josef, JURAJ HAMULAK a SILVIA SENKOVÁ (ed.). *Ústavnoprávní východiska finančního práva Univerzita Komenského v Bratislavě, Právnická fakulta*: 2018. 136 s. ISBN 978-80-7160-475-4. Str. 13.

<sup>126</sup> Bod 8 nálezu Ústavního soudu.

<sup>127</sup> Tamtéž.

<sup>128</sup> Tamtéž.

## ARGUMENTACE ÚSTAVNÍHO SOUDU V NÁLEZU

Ústavní soud na tuto výtku reagoval poměrně zvláště. Konstatoval sice, že „zákon o EET nepřináší žádnou daňovou [...] povinnost“,<sup>129</sup> nicméně „[i] v případě elektronické evidence tržeb musí být primárně zákonem definováno, na koho povinnost evidence dopadá a v jakém rozsahu.“<sup>130</sup>

V několika krocích pak plénum dospělo k závěru, že k vydávání podzákoných předpisů v dané oblasti byl sice zmocněn správný subjekt (tedy vláda), nespokojil se však s podmínkami pro využití této normotvorné kompetence vlády.<sup>131</sup> Zkritizovat především to, že „...sám zákon, kromě zcela obecného kritéria znemožnění nebo zásadního ztížení hospodářného výkonu činnosti, vládě žádné hranice nedává, což vytváří prostor pro prováděcí normotvorbu vedoucí k možné diskriminaci těch, kteří do těchto zvýhodněných podmínek zahrnutí nebudou, popř. s ohledem na chybějící meze též nejistotu, zda tam někdo (a kdo konkrétně) zahrnut bude“.<sup>132</sup> A právě kvůli možné diskriminaci těch, kteří z běžného režimu na základě takto vágně podmíněných a definovaných zmocnění (byť i jen dočasně) vyjmuti nebudou, Ústavní soud všechna tři výše zmíněná zmocnění vlády k vydání nařízení zrušil.<sup>133</sup>

Spolu s nimi zrušil i zatím jediné nařízení, které vláda k provedení tohoto zákona stihla vydat, tj. nařízení č. 376/2016 Sb., o vyloučení některých tržeb z evidence tržeb, jímž se (jak ostatně název napovídá) z evidence tržeb zcela vyjímají osoby zrakově a sluchově postižené a dočasně (pro období adventu) také prodejny sladkovodních ryb.<sup>134</sup>

## NOVELA: VÝJIMKY PŘÍMO V ZÁKONĚ

Ministerstvu tedy nezbylo nic jiného než výjimky z evidence tržeb zapracovat přímo do textu zákona. Návrh novely proto obsahuje body 9 a 10, kterými se mění a doplňuje § 12 ZoEET tak, že se rozšíří odstavec 3 a vloží nový odstavec 4. Tím dojde k zákonnému zakotvení jednak těch výjimek, které byly původně uvedeny ve zrušeném nařízení vlády,

---

<sup>129</sup> Bod 67 nálezu Ústavního soudu

<sup>130</sup> Bod 111 nálezu Ústavního soudu.

<sup>131</sup> Tamtéž.

<sup>132</sup> Tamtéž.

<sup>133</sup> Výrok II nálezu Ústavního soudu.

<sup>134</sup> Tamtéž.

a jednak těch, které ministerstvo s ohledem na dosavadní praxi vyhodnotilo jako nutné z evidence vyjmout.<sup>135</sup>

Jak jsem již zmínila výše v kapitole 4.1, dne 3. 4. 2019 zasedal Hospodářský i Rozpočtový výbor Poslanecké sněmovny. Oba výbory sice doporučily Poslanecké sněmovně návrh zákona jako takový k přijetí, ovšem ve znění jimi přijatých pozměňovacích návrhů. V otázce režimu evidence tržeb z tzv. prodeje vánočních kaprů se však tyto návrhy zásadně lišily.

Poslanci v Rozpočtovém výboru navrhli doplnit stávající § 12 ZoEET upravující vynětí z evidence tržeb tak, že by v odstavci 3 přibyl písm. o) věnované právě „*prodeji sladkovodních ryb a souvisejících služeb uskutečněné vždy v období od 18. do 24. prosince v provozovně, ve které se v tomto období uskutečňují pouze tyto tržby*“.<sup>136</sup> Tím by byli prodejci sladkovodních ryb definitivně zproštěni jakékoli evidenční povinnosti.

Tento návrh byl výborem schválen i přes výrazný nesouhlas ministryně financí.<sup>137</sup> Vzhledem k povinnosti plynoucí ze zákona o ochraně spotřebitele vydat zákazníkovi na vyžádání účtenku byla ministryně zásadně proti úplnému vynětí.<sup>138</sup> Rovněž argumentovala tím, že bude jen těžko zdůvodňovat, proč prodejci ryb evidovat nemusí, zatímco prodejci jmelí či vánočních stromků musí.<sup>139</sup>

Oproti tomu Hospodářský výbor přijal zcela jiný pozměňovací návrh spočívající ve vložení nového ustanovení § 11b o *povolení pro evidování tržeb z prodeje sladkovodních ryb ve zvláštním režimu* do zákona o EET.<sup>140</sup> Prodejci ryb by tak v předvánočním období mohli uskutečněné hotovostní platby evidovat papírově. Onen zvláštní režim pro „prodejce kaprů“ se podle návrhu Hospodářského výboru má týkat pouze těch, kteří v provozovně uskutečňují výlučně tyto tržby a žádné jiné. Navržené ustanovení upravuje i náležitosti

---

<sup>135</sup> Zde jde o tržby z hazardních her, z plateb formou čerpání mobilního kreditu a z obchodní letecké dopravy, vzhledem k rozsahu a tématu této práce se těmito body zabývat nebudu.

<sup>136</sup> Usnesení Rozpočtového výboru č. 240 z 22. schůze dne 3. 4. 2019 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-11]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hp.sqw?k=3405&ido=1305&kk=5&td=1&n=12>.

<sup>137</sup> Zvukový záznam odpoledního jednání Hospodářského výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-05]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hp.sqw?k=3506&td=22&cu=26>.

<sup>138</sup> Srov. § 16 zákona č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>139</sup> Zvukový záznam odpoledního jednání Hospodářského výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-05]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hp.sqw?k=3506&td=22&cu=26>.

<sup>140</sup> Usnesení Hospodářského výboru č. 169 z 26. schůze dne 3. 4. 2019 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-11]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hp.sqw?k=3505&ido=1309&kk=5&td=1&n=9>.

žádosti pro povolení zvláštního režimu, dále kdy správce daně povolení zruší a také kdy povolení samo od sebe zaniká.<sup>141</sup>

### SROVNÁNÍ NOVELY S NÁLEZEM A POHLED AUTORKY

Poněkud nelogickou shledávám argumentaci poslanců před Ústavním soudem, kteří (dočasné) vynětí z běžného režimu evidence tržeb považují za ukládání povinnosti, které podléhá výhradě zákona v čl. 11 odst. 5 Listiny.<sup>142</sup> Naopak zastávám názor, že předmětnými zmocněními dochází k omezení až naprostému zbavení povinnosti tržby evidovat.<sup>143</sup>

Dle mého názoru ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny, které hovoří o ukládání daní a poplatků, nelze vztáhnout na zákon o EET. Finančněprávní doktrína toto pravidlo vykládá tak, že „...základní konstrukční prvky daní, poplatků, ale i jiných obdobných peněžitých plnění [...] musí upravit právní předpis na úrovni zákona“.<sup>144</sup> Navrhovatelé před Ústavním soudem v obdobné věci (v nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 32/15 ke kontrolnímu hlášení) sice tvrdili, že „je nutné užít rozšiřující výklad, dle něhož má zákonodárce přímo upravit všechny základní a podstatné daňové povinnosti, včetně povinností spojené se správou daně a kontrolou daní“,<sup>145</sup> Ústavní soud se však k tomu ve věci kontrolního hlášení nevyjádřil. V nálezu k EET pak uvedl, že zákonem o EET se daňová povinnost neukládá.<sup>146</sup>

Problém nespatřuji ani tak v přijetí takového nařízení vlády, jako spíš v tom, že je velmi jednoduché nařízení vlády odstranit, přestane-li např. politicky vyhovovat. Do jisté míry tak souhlasím s argumentací Ústavního soudu, když se z tohoto důvodu obává vzniku právní nejistoty mezi poplatníky. Na druhou stranu vadí-li Ústavnímu soudu, že zákonodárce v těchto zmocněních vlády přenáší svou normotvornou kompetenci na složku moci výkonné, pak nelze nezmínit, že „přenesení kompetencí z moci zákonodárné na moc výkonnou je [...] podstatou jakéhokoli zákonného zmocnění...“<sup>147</sup> V případě nařízení došlo k tomuto přenesení kompetencí již Ústavou, konkrétně jejím čl. 78, který vládu zmocňuje k vydání nařízení. Proto chtěla-li by vláda i v budoucnu přijmout nařízení k zákonu

<sup>141</sup> Usnesení Hospodářského výboru č. 169 z 26. schůze dne 3. 4. 2019 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-11]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hp.sqw?k=3505&ido=1309&kk=5&td=1&n=9>.

<sup>142</sup> Bod 25 nálezu Ústavního soudu.

<sup>143</sup> Obdobně také vláda v bodě 19 nálezu Ústavního soudu.

<sup>144</sup> KARFÍKOVÁ, Marie a kol. *Teorie finančního práva a finanční vědy*. Praha: Wolters Kluwer, 2018. 356 s. ISBN 978-80-7552-935-0. Str. 82.

<sup>145</sup> Bod 7 nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 32/15, 40/2017 Sb.

<sup>146</sup> Bod 67 nálezu Ústavního soudu.

<sup>147</sup> BOHÁČ, Radim. Evidence tržeb v České republice s ohledem na rozhodnutí Ústavního soudu. In: ANDRAŠKO, Josef, JURAJ HAMULAK a SENKOVÁ, Silvia (ed.). *Ústavnoprávne východiská finančného práva Univerzity Komenského v Bratislave, Právnická fakulta*: 2018. 136 s. ISBN 978-80-7160-475-4. Str. 14.

o EET, v zásadě může. I v jiných oblastech, než do kterých zasáhl Ústavní soud, totiž může nastat situace, kdy vláda bude potřebovat přijmout nařízení k provedení tohoto zákona.<sup>148</sup>

Kdyby vláda nyní chtěla svým nařízením doplnit výčty poplatníků uvedené v § 10, § 12 nebo § 37 ZoEET, jednala by tak *praeter legem*, ne-li *contra legem*. Tyto výčty se totiž zásahem Ústavního soudu staly výčty taxativními a není zde prostor pro jejich provedení nařízením. Jediným možným způsobem změny těchto výčtů tak je a nadále bude pouze změna zákona.

Pozměňovací návrh Hospodářského výboru týkající se evidence hotovostních tržeb z prodeje kaprů se mi jeví jako speciální k obecné úpravě zvláštního režimu v ustanoveních § 11a a § 23a až 23c ZoEET. Lze to vyčíst především z § 11b odst. 5, ale také z odstavce 4 o zániku povolení, které zaniká okamžikem zaslání údajů o tržbách z předvánočního prodeje ryb správci daně pomocí datové zprávy.<sup>149</sup>

Oproti tomu podle vládou navrhovaného § 23a odst. 2 má poplatník na výběr, jak správci daně podat oznámení o evidovaných tržbách. Může tak učinit buď (i) na tiskopisu ministerstva, (ii) na vytisknuté listině podobné svým obsahem tiskopisu ministerstva nebo (iii) datovou zprávou. Prodejci ryb však tyto možnosti podle textu pozměňovacího návrhu nemají.

Osobně tomuto rozdílu nerozumím. Nabízí se také úvaha, zda se nejedná pouze o legislativní chybu. Jelikož pozměňovací návrhy ne vždy obsahují písemné odůvodnění, lze se pouze domnívat.

Závěrem bych podotkla, že vládní návrh s žádnou úpravou evidence prodejců kaprů nepočítá. To je zvláštní, jelikož tuto skupinu poplatníků do konce roku 2018 upravovalo nařízení vlády č. 376/2016 Sb. Poplatníci se zdravotním postižením, jejichž režim evidence tržeb byl rovněž upraven zrušeným nařízením, však na rozdíl od prodejců předvánočních kaprů do vládní novely zahrnutí jsou.<sup>150</sup> V současné době tak neexistuje žádná právní úprava, která by prodejcům kaprů umožňovala jiný než běžný režim evidence. Přijala-li by Poslanecká sněmovna novelu zákona o EET v podobě navržené vládou, pak by

---

<sup>148</sup> BOHÁČ, Radim. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. 332 s. ISBN 978-80-7478-045-5. Str. 64.

<sup>149</sup> Usnesení Hospodářského výboru č. 169 z 26. schůze dne 3. 4. 2019 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-11]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hp.sqw?k=3505&ido=1309&kk=5&td=1&n=9>.

<sup>150</sup> Vláda: Sněmovní tisk 205/0, Vládní návrh, část první, čl. I, bod 9 písm. n) [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-05]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

se tito prodejci elektronické evidenci tržeb nevyhnuli.<sup>151</sup> Jelikož však sněmovna ve třetím čtení přijala pozměňovací návrh Rozpočtového výboru, lze očekávat, že prodejci kaprů nakonec budou z evidence tržeb přece jen vyloučeni.

#### 4.4. SPUŠTĚNÍ TŘETÍ A ČTVRTÉ FÁZE EVIDENCE

##### V ČEM (NE)BYL SPATŘOVÁN PROBLÉM?

Náběh zbývajících dvou fází evidence tržeb původně upravoval § 37 odst. 1 ZoEET. Zatímco navrhovatelé usilovali o zrušení § 37 odst. 3, tedy zmocnění vlády k vydání nařízení ohledně dočasně vyloučených tržeb, o domnělé protiústavnosti odstavce 1 (nebo jeho částí) v žádném z podání navrhovatelů nelze najít ani zmínku.

##### ARGUMENTACE ÚSTAVNÍHO SOUDU V NÁLEZU

Jelikož Ústavní soud přistoupil mimo jiné ke zrušení ustanovení § 37 odst. 3, „*musel zvážit dopad takového kroku na související ustanovení citovaného zákona. Dospěl přitom k závěru o nezbytnosti zrušení „náběhu“ zbývajících etap elektronické evidence tržeb...*“.<sup>152</sup> Podle bodu 116 nálezu „*zvolené řešení pro 3. a 4. fázi zavádění nové evidence bylo přijato bez všestranného zvážení všech možných dopadů na zbývajících částí subjektů*“.<sup>153</sup>

V důsledku toho Ústavní soud přistoupil ke zrušení části předposledního ustanovení zákona, jež upravuje dočasně vyloučené tržby.<sup>154</sup> Tím došlo k zamezení náběhu dvou posledních fází evidence podle zákona o EET.

Ústavní soud zákonu o EET rovněž vytknul, že všechny nedostatky vzniklé v důsledku neuspokojivého zvážení všech důsledků se pak vláda dodatečně snažila zhojit vydáním nařízení.<sup>155</sup> „*Proto [...] bude třeba i zvážit, zda zde nejsou skupiny osob, které s ohledem na jejich specifikum, případně malý rozsah jejich podnikatelské činnosti, nebude nezbytné pod tuto jinak plošnou a povinnou regulaci zahrnout, popř. jim nechat možnost volby, zda ji vést, protože to shledají pro sebe výhodným.*“<sup>156</sup>

---

<sup>151</sup> K tomu srov. např. *Vánoční kapři letos naposledy bez EET. Čeká se na řešení, které však zamrzlo ve sněmovně.* [online]. In: *ceskatelevize.cz*. 23. 1. 2018 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/ekonomika/2687816-vanocni-kapri-letos-naposledy-bez-eet-ceka-se-na-reseni-ktete-vsak-zamrzlo-ve>.

<sup>152</sup> Bod 113 nálezu Ústavního soudu.

<sup>153</sup> Bod 116 nálezu Ústavního soudu.

<sup>154</sup> Výrok I nálezu Ústavního soudu.

<sup>155</sup> Bod 117 nálezu Ústavního soudu.

<sup>156</sup> Tamtéž.



Podstatné je, že úmyslem Ústavního soudu nebylo náběhu zbylých dvou fází zcela zabránit, nýbrž pouze jej odsunout.<sup>157</sup> A to do chvíle, kdy zákonodárce dodatečně a dostatečně zváží všechny aspekty a rizika související s účinností zákona pro zbylé skupiny poplatníků.

Tuto část výroku I nálezu, a především jeho odůvodnění zkritizovala ústavní soudkyně Milada Tomková ve svém odlišném stanovisku. Je přesvědčena, že Ústavní soud bez náležitého odůvodnění, a tudíž zcela nepochopitelně, popřel svou ustálenou judikaturu.<sup>158</sup> Zrušil totiž část ustanovení přezkoumávaného zákona, aniž by navrhovatelé jeho ústavnost vůbec nezpochybnili, natož aby unesli břemeno tvrzení (zde je odkazováno na § 34 odst. 1 zákona o Ústavním soudu)<sup>159</sup>.<sup>160</sup> Podle slov Tomkové je Ústavní soud při své derogační činnosti především vázán petitem návrhu.<sup>161</sup> Jak jsem uvedla výše v kapitole 2, poslanci požadovali zrušení celého zákona o EET výslovně v důsledku protiústavního průběhu legislativního procesu. „*Napadení postupu při přijetí či vydání zákona přece nemůže pro Ústavní soud představovat bianco šek pro přezkum celého zákona, z jakéhokoli důvodu si zamane.*“<sup>162</sup>

#### **NOVELA: SPUŠTĚNÍ ZBÝVAJÍCÍCH FÁZÍ EVIDENCE**

Podstatným pro trvání na spuštění zbylých fází evidence bylo pro ministerstvo potvrzení legitimacy zákona o EET Ústavním soudem, obzvláště však výslovné konstatování, že zrušením § 37 ZoEET dochází k pouhému odložení účinnosti zákona pro poplatníky spadající do třetí a čtvrté vlny, a to z výše uvedených důvodů.<sup>163</sup> Ústavní soud totiž v důsledku dělby moci nedisponuje jinou pravomocí, jak do textu zákona zasáhnout než předmětné ustanovení zrušit.

Podle důvodové zprávy k novele ministerstvo dostatečně zhodnotilo všechna rizika spojená s plošnou evidencí především pro specifické a malé poplatníky, jak požadoval Ústavní soud.<sup>164</sup>, <sup>165</sup> Specifické poplatníky zohlednil tím, že jejich vynětí ze systému EET

---

<sup>157</sup> Bod 119 nálezu Ústavního soudu.

<sup>158</sup> Bod 1 odlišného stanoviska soudkyně Milady Tomkové k výroku I nálezu a související části odůvodnění.

<sup>159</sup> Zákon č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o Ústavním soudu“).

<sup>160</sup> Bod 8 odlišného stanoviska soudkyně Milady Tomkové k výroku I nálezu a související části odůvodnění.

<sup>161</sup> Bod 3 odlišného stanoviska soudkyně Milady Tomkové k výroku I nálezu a související části odůvodnění.

<sup>162</sup> Bod 9 odlišného stanoviska soudkyně Milady Tomkové k výroku I nálezu a související části odůvodnění.

<sup>163</sup> Bod 119 nálezu Ústavního soudu.

<sup>164</sup> Bod 117 nálezu Ústavního soudu.

<sup>165</sup> Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku 205/0, Obecná část, kapitola 2.1.2. c) [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

zakotvil přímo do zákona.<sup>166</sup> Pro malé poplatníky pak byl navržen zvláštní režim zohledňující rozsah jejich podnikání a údajně snižující náklady na vedení evidence v běžném režimu EET.<sup>167</sup> V důsledku toho ministerstvo navrhuje spuštění třetí a čtvrté vlny.

Zákon obecně nabude účinnosti prvním dnem prvního kalendářního měsíce po jeho vyhlášení, výjimku však mají jednak ustanovení o zvláštním režimu (k tomu viz výše kapitolu 4.1.), jednak novelizační body týkající se právě posledních dvou fází evidence.<sup>168</sup> Ustanovení zrušující zbytek § 37 zákona o EET, který v současné době stále obsahuje výčet tržeb dočasně vyloučených z evidence, nabyde účinnosti prvním dnem sedmého kalendářního měsíce po vyhlášení zákona.<sup>169</sup> Tím bude definitivně zahájena také třetí a čtvrtá fáze evidence tržeb. Záměrem ministerstva bylo neodkládat již plnou účinnost zákona pro všechny povinné subjekty podle ZoEET, jelikož pouze tak lze podnikatelské prostředí opravdu narovnat. Proto se poslední dvě fáze evidence tržeb spustí současně.

#### **SROVNÁNÍ NOVELY S NÁLEZEM A POHLED AUTORKY**

Souhlasím s ústavní soudkyní Tomkovou, že toto ustanovení zrušeno být nemělo. Především ne s takto slabým a strohým odůvodněním, tj. kvůli údajně nedostatečnému zvážení všech možných dopadů zamýšlené regulace.<sup>170</sup> Jsem rovněž toho názoru, že právě Ústavní soud tímto zásahem do zákona zapříčil onu obávanou nerovnost mezi poplatníky, resp. diskriminaci těch poplatníků, kteří již podle zákona o EET evidují své tržby.<sup>171</sup>

Zvlášť pozoruhodně tento krok působí v kontextu rozporu, na který upozorňuje i soudkyně Tomková v bodu 15 svého odlišného stanoviska: V důsledku toho, že zákonodárce všechny možné dopady neodhalil a detailně nezhodnotil, přistoupila většina pléna ke zrušení náběhu třetí a čtvrté fáze evidence. Naproti tomu však Ústavní soud o několik bodů níže tento argument ať už ve vztahu ke své vlastní činnosti tak k moci zákonodárné popírá, když přiznává, že nelze předjímat všechny důsledky, které přijetí a účinnost nového zákona mohou mít: *„Ústavní soud respektuje skutečnost, že zákonodárce nemůže dohlédnout všude a předvídat vše, nicméně musí při zavádění jakékoli plošné regulace zvážit předem její*

<sup>166</sup> Vláda: Sněmovní tisk 205/0, Vládní návrh, část první, čl. I, bod 9 (§ 12). [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>167</sup> Vláda: Sněmovní tisk 205/0, Vládní návrh, část první, čl. I, body 8 a 24. [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>168</sup> Vláda: Sněmovní tisk 205/0, Vládní návrh, část třetí, čl. V. [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>169</sup> Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku 205/0, Zvláštní část, k čl. V, str. 54 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>170</sup> Bod 116 nálezu Ústavního soudu.

<sup>171</sup> Obdobně viz bod 3 odlišného stanoviska soudce Josefa Fialy k nálezu.

*dopady z hlediska povinných osob, času a způsobu (kdo, kdy a jak)...*<sup>172</sup> Ostatně obdobně ve vztahu k moci zákonodárné autoři komentáře k zákonu o EET uvádějí, že „v možnostech zákonodárce však není předvídat i nově vzniklé modely a způsoby podnikání...“<sup>173</sup>

Souhlasím s paní soudkyní Tomkovou, že plénum „...v podstatě po zákonodárci žádá nemožné“.<sup>174</sup> Zákonodárce by zřejmě nikdy žádný zákon nepřijal, bylo-li by podmínkou detailně predikovat všechny možné dopady. Vzhledem k tomu, že poplatníci z třetí a čtvrté vlny měli od účinnosti zákona o EET, tj. od konce roku 2016, více než dva roky k seznámení se s chystanou novinkou, nemyslím si (na rozdíl od Ústavního soudu), že jsou nyní v právní nejistotě. Proto mi přijde logické, že ministerstvo nechce náběh evidence tržeb ve zbylých sektorech trhu dále zbytečně odkládat.

Považuji za důležité rovněž upozornit na fakt, že důvodová zpráva k vládní novele obsahuje na více místech chybné informace ohledně nabytí účinnosti novelizačních bodů týkajících se právě spuštění třetí a čtvrté fáze evidence. Ačkoli lze komparací se samotným textem návrhu zákona dospět k závěru, že předmětná ustanovení nabydou účinnosti až prvním dnem sedmého měsíce a nikoli již prvním dnem měsíce třetího, jak se píše v obecné i zvláštní části důvodové zprávy, vytváří tato diskrepance prostor pro pochybnosti (především odpůrců EET) o důvěryhodnosti a pečlivosti zpracování důvodové zprávy, popř. i samotného návrhu zákona.<sup>175</sup>

## 4.5. DÍLČÍ ZÁVĚR

Pro další osud zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, je zásadní, že Ústavní soud ve svém plenárním nálezu sp. zn. Pl. ÚS 26/16 elektronickou evidenci podpořil. Měl-li Ústavní soud vůči právní úpravě EET nějaké výtky, Ministerstvo financí se s nimi ve svém návrhu na změnu zákona o EET vypořádalo v plném rozsahu. Zákon o EET tak touto novelou bude jednoznačně v souladu jak s ústavním pořádkem, tak s dosavadní judikaturou Ústavního soudu.

---

<sup>172</sup> Bod 122 nálezu Ústavního soudu.

<sup>173</sup> Srov. komentář k § 12 odst. 4 in: HRABĚTOVÁ, Daniela, Stanislav KOUBA a PATZENHAUER, Markéta. Zákon o evidenci tržeb: komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 152 s. ISBN 978-80-7552-461-4. Str. 51.

<sup>174</sup> Bod 15 odlišného stanoviska soudkyně Milady Tomkové k výroku I nálezu a související části odůvodnění.

<sup>175</sup> Srov. Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku 205/0, Obecná část, bod 2.1.2. písm. c) a Vláda: Důvodová zpráva k sněmovnímu tisku 205/0, Zvláštní část, k § 37 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-02-20]. Obojí dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

Lze vidět aktivní snahu ministerstva vyjít vstříc menším podnikatelům, konkrétně snížit jejich údajné administrativní zatížení a náklady spojené s elektronickou evidencí tržeb. Proto se navrhuje zavedení nového off-line režimu jako další možnosti evidence tržeb. Otázkou samozřejmě zůstává, kolik poplatníků tuto variantu reálně využije.

Ministerstvo financí rovněž vyslyšelo volání Ústavního soudu po důslednější ochraně práva na ochranu soukromí a práva na informační sebeurčení. Proto se povinnost uvádět DIČ na účtence bude nadále vztahovat pouze na ty poplatníky, jejichž DIČ není tvořeno rodným číslem.

Ačkoli se do budoucna výrazně ztíží možnost ministerstva rychle reagovat, bude muset všechny další změny týkající se tržeb (dočasně) vyloučených z evidence nebo evidovaných ve zvláštním režimu provést změnou zákona. Ministerstvo tento požadavek ústavních soudců zohlednilo tím, že tyto výjimky z běžného režimu zapracovalo přímo do textu zákona.

A konečně, jelikož Ústavní soud potvrdil legitimitu evidování tržeb rovněž u zbylých dvou skupin poplatníků, Ministerstvo financí po dodatečném zvážení všech důsledků s tím spojených navrací do zákona o EET ustanovení o počátku účinnosti tohoto zákona i pro ně. Je tedy jisté, že v dohledné době začne zákon o EET fungovat jako celek pro poplatníky spadající do všech čtyř fází. Teprve tehdy lze očekávat, že se podnikatelské prostředí skutečně narovná.

Na diskusích kolem režimu evidence tržeb z prodeje vánočních ryb a pluralitě návrhů jeho řešení se ukázalo, jak je názor na EET stále nejednotný. Před třetím čtením sice ministryně financí uvedla, že podpoří návrh Hospodářského výboru, Poslanecká sněmovna však nakonec schválila pozměňovací návrh Rozpočtového výboru. Ani tak ale není jednoznačné, který z předložených návrhů se nakonec prosadí až do Sbírky zákonů.

## 5. EVIDENCE TRŽEB VE SLOVENSKÉ REPUBLICE

Evidence hotovostních tržeb má na Slovensku velmi dlouhou tradici a praxi. Prvním právním předpisem upravujícím evidenci tržeb pomocí registračních pokladen byla vyhláška Ministerstva financí SR č. 55/1994 Z. z. o spôsobe vedenia evidencie tržieb elektronickou registračnou pokladnicou (dále také jen „vyhláška o ERP“). Tato vyhláška byla vydána již v roce 1994, a to na základě zmocnění Ministerstva financí SR v tehdejší zákoně č. 519/1992 Z. z. o správě daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov. V průběhu let pak byla vyhláška o ERP celkem šestkrát novelizována.

Její poslední platné a účinné znění z roku 2008 v pouhých sedmi ustanoveních upravovalo základní právní pravidla pro evidenci hotovostních tržeb pomocí elektronických registračních pokladen.

Tato právní úprava byla poté v zásadě přejata do zákona č. 289/2008 Z. z. o používání elektronickej registračnej pokladnice. Po přijetí samostatného zákona o ERP byla vyhláška o ERP zrušena. Na Slovensku tak povinnost evidovat hotovostní tržby existuje již opravdu velmi dlouho.

Slovenský zákon o ERP z roku 2008 od té doby, tj. v průběhu následujících deseti let své účinnosti, prošel mnohými změnami a doplněními. Donedávna byl systém evidence hotovostních tržeb na Slovensku založen na zcela off-line režimu, kdy se evidovalo pouze prostřednictvím elektronických registračních pokladen.

Jistým náznakem, že zákonodárce uvažuje o postupné „on-linezaci“<sup>176</sup> doposud čistě off-line systému evidence, bylo přijetí dvou novel s účinností od 1. 1. 2015. První novelou se zavedla jednak povinnost pro výrobce a distributory napříště nabízet pouze takové elektronické registrační pokladny, které budou disponovat přípojkou k internetu, a jednak povinnost pro obchodníky, kteří již elektronickou registrační pokladnu vlastnili, si při příští servisní prohlídce toto připojení k internetu rovněž zajistit. Druhá novela<sup>177</sup> pak od června 2015 zavedla vedle ERP také pojem virtuální registrační pokladna (VRP).<sup>178</sup>

---

<sup>176</sup> Tento novotvar (slovensky „on-linezácia“) vyjadřující jedním slovem přechod z off-line na on-line systém evidence tržeb používá Ministerstvo financí SR i Finanční správa SR velmi často.

<sup>177</sup> Zákon č. 130/2015 Z. z.

<sup>178</sup> Slovensky „virtuálna registračná pokladnica“.

Těmito dvěma kroky se ve slovenském právním řádu jednoznačně připravila půda pro novelu z loňského roku.<sup>179</sup> Přijetí a nabytí účinnosti novelizačního zákona č. 368/2018 Z. z., kterým sa mení a doplňa zákon č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice, přineslo velké změny a v podstatě se tak dovršil přechod na on-line evidenci.

## 5.1. STAV DE LEGE LATA DO KONCE ROKU 2018

Ačkoliv je slovenský zákon o ERP<sup>180</sup> strukturován zcela jinak než český zákon o EET, lze v něm najít právní úpravu všech institutů podstatných pro evidenci tržeb jakýmkoli způsobem. Za účelem přehlednosti a možné komparace je následující text koncipován obdobně jako část 2 týkající se aktuální právní úpravy české.

### 5.1.1. SUBJEKT - KDO EVIDUJE

Subjektem povinným k evidenci podle zákona o ERP je fyzická nebo právnická osoba, která na základě oprávnění k podnikání prodává zboží nebo poskytuje službu.<sup>181</sup> Osobou s oprávněním k podnikání (podnikatelem) je ve smyslu slovenského Obchodního zákoníku osoba zapsaná v obchodním rejstříku, osoba podnikající na základě živnostenského oprávnění nebo jiného oprávnění podle zvláštních předpisů (tím se mají na mysli např. lékaři, exekutoři nebo daňoví poradci) nebo tzv. samostatně hospodařící rolník.<sup>182</sup> Takováto osoba je i pro účely tohoto zákona dále označována legislativní zkratkou *podnikatel*. Subjektem může být i osoba s trvalým pobytem či sídlem v jiné zemi, pokud prodává zboží nebo služby na území Slovenska.

Z této široké skupiny subjektů jsou zákonem vyloučeny pouze fyzické osoby s těžkým zdravotním postižením a podnikatel, který je v likvidaci, na kterého byl vyhlášený konkurz, ledaže v provozování činnosti pokračuje i po vyhlášení konkurzu.<sup>183, 184</sup>

Zajímavé je, že podle ZoERP mají evidenční povinnost rovněž veřejnoprávní subjekty (tedy především stát), zatímco český ZoEET tyto poplatníky z účinnosti zákona vylučuje s poukazem na jejich zvláštní povahu. Čeští kritikové tohoto vynětí tak alespoň v sousedním

---

<sup>179</sup> Obdobně *Personálne zmeny vo vedení finančnej správy* [online]. In: *financnasprava.sk* [cit. 2019-05-15]. Dostupné z: [https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniiek/detail-novinky/\\_personalne-zmeny-ts/bc](https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniiek/detail-novinky/_personalne-zmeny-ts/bc).

<sup>180</sup> V kapitole 5.1 hovořím o znění zákona o ERP účinném před 1. 1. 2019.

<sup>181</sup> § 1 odst. 2 ZoERP.

<sup>182</sup> Srov. *Kto (ne) musí používat' registračnú pokladnicu v roku 2018?* [online]. In: *podnikajte.sk* [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dane/kto-musi-pouzivat-registracnu-pokladnicu-2018>.

<sup>183</sup> § 3 odst. 2 písm. a) bod 8 a písm. b) bod 1 ZoERP.

<sup>184</sup> § 3 odst. 1 věta první za středníkem ZoERP.

Slovensku mohou najít uplatnění pro své argumenty, jelikož pro slovenského zákonodárce tato veřejnoprávní povaha zjevně nehrála žádnou roli.

### 5.1.2. PŘEDMĚT - CO SE EVIDUJE

Věcně se zákon o ERP vztahuje na tržby, které podnikatel v určité zákonem vymezené formě přijímá za jím nabízené zboží či služby. V definičním ustanovení § 2 písm. z) se nachází zákonná definice tržby: „Tržbou je platba přijatá z prodeje zboží nebo za poskytnutí služby na prodejním místě v hotovosti nebo jinými platebními prostředky, které nahrazují hotovost, především elektronickými platebními prostředky nebo poukázkou, která opravňuje k nákupu zboží nebo k poskytnutí služby...“ Dá se tedy i zde hovořit o (i) formálním a (ii) materiálním znaku tržby.

Formálním znakem evidované tržby je způsob uskutečnění platby. Vedle hotovosti se nabízí další možnosti ji nahrazující. Mezi ně patří např. stravenky, ale také platební karty.<sup>185</sup> Evidovat se však nemusí platby uskutečněné bezhotovostně převodem na účet podnikatele. Zde jde především o platby v e-shopech.

Materiálním znakem každé tržby je skutečnost, že představuje platbu za zboží nebo poskytnutou službu. Zbožím<sup>186</sup> je podle § 2 písm. aa) jakýkoliv výrobek, polotovar, materiál nebo surovina prodávaná podnikatelem. Službou je ve smyslu § 2 písm. ab) služba označená ve Statistické klasifikaci ekonomických činností (tj. podle tzv. čísel SK NACE).

Služby, jejichž poskytování musí (za předpokladu splnění také formálních požadavků) podnikatel evidovat v elektronické registrační pokladně, jsou vymezeny v taxativním výčtu, který tvoří přílohu č. 1 k zákonu o ERP. Od přijetí zákona v roce 2008 se seznam v příloze č. 1 postupně rozšiřuje. Zásadní byla novela, která s účinností od 1. 4. 2015 do systému evidence zahrnuje také svobodná povolání (lékaře, zubaře, auditory, daňové poradce, právníky nebo opraváře).<sup>187</sup>

Tento taxativní výčet služeb je však nutno číst zároveň s ustanovením § 3 odst. 2 a 3 ZoERP. Tyto dva odstavce totiž obsahují (opět taxativní) výčet tržeb, na něž se evidenční povinnost nevztahuje. Příkladem lze uvést tržby z prodeje lístků městské

---

<sup>185</sup> Komentár k § 2. DUBIELOVÁ, Veronika a Jaroslav NIŽAŇSKÝ. *Zákon o používání elektronickej registračnej pokladnice. Zákon o obmedzení platieb v hotovosti. Komentár*. 1. vydanie. Bratislava: Wolters Kluwer, 2014. 152 s. ISBN 978-80-8168-020-5. Str. 16-17.

<sup>186</sup> Slovensky „tovar“.

<sup>187</sup> Srov. *Příloha 1 před a po novele* [online]. In: *podnikajte.sk* [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dane/registracna-pokladnica-2015>.

hromadné dopravy, prostřednictvím prodejních automatů, z prodeje živých zvířat (kromě několika výjimek), nebo z prodeje zboží či služeb ve vysokohorských zařízeních, která nejsou napojena na dopravní a elektrické sítě.

Zde se nabízí zajímavé srovnání české a slovenské metody úpravy. Ve slovenském zákoně o ERP je předmět evidence (materiální a mimo trvalých výjimek z evidence) vymezen především pozitivním výčtem NACE v příloze zákona a postupně se rozšiřoval tak, že nakonec zahrnuje téměř vše včetně lékařů, notářů, advokátů a účetních. Podle českého zákona o EET jsou předmětem evidence (materiálně a mimo trvalých výjimek z evidence) naopak všechny NACE kromě těch, které jsou v přechodném ustanovení dočasně vyloučeny, takže zahrnuje téměř vše.

Oba zákony tak v konečném důsledku dospěly v témuž výsledku, tedy zahrnutí co možná nejvíce činností do evidence tržeb. Nicméně si myslím, že český zákonodárce pro dosažení tohoto cíle zvolil mnohem elegantnější řešení než ten slovenský.

### **5.1.3. REŽIMY - JAK SE EVIDUJE**

Jak jsem již uvedla v části první, zavedení registračních pokladen jako právě těch na Slovensku je jedním z možných způsobů, jak evidovat hotovostní tržby.

#### **ELEKTRONICKÁ REGISTRAČNÍ POKLADNA**

Základním stavebním kamenem slovenské právní úpravy evidence tržeb je tzv. elektronická registrační pokladna (ERP).<sup>188</sup> Ta je v zákoně o ERP velmi detailně definována i technicky specifikována. Hlavními součástkami takového registračního zařízení jsou kromě klávesnice, hodin a zobrazovací zařízení pro zákazníka především provozní paměť, fiskální paměť a tiskárna.<sup>189</sup> Provozní paměť slouží k uchování všech údajů o prodeji zboží nebo služeb, zatímco do fiskální paměti se ukládají údaje o denních uzávěrkách.

Podnikatel si může pořídit pouze takovou elektronickou registrační pokladnu, která splňuje všechny zákonné podmínky pro certifikaci Celním úřadem Bratislava. Zákon o ERP upravuje také řízení o certifikaci. Všechny technické požadavky jsou uvedeny ve velmi rozsáhlém ustanovení § 4 ZoERP. Jak bylo zmíněno v úvodu této kapitoly, od roku 2015 musí

---

<sup>188</sup> Slovensky „elektronická registračná pokladnica“.

<sup>189</sup> § 2 písm. a) ZoERP.



všechny elektronické registrační pokladny umožňovat také on-line připojení k informačním systémům Finanční správy SR.<sup>190</sup>

Jelikož typ registračních pokladen, jejichž užívání odpovídá zákonu o ERP, podléhá dozoru státu, rozhoduje stát rovněž o tom, kdo je oprávněn k opravě a údržbě těchto registračních pokladen. Za tímto účelem vede daňový úřad registr servisních organizací. Pouze tyto servisní organizace jsou pak oprávněny (a zároveň povinny) uvádět registrační pokladny do provozu a následně zajišťovat jejich opravu a údržbu.<sup>191,192</sup>

Všechny tyto úkony včetně poruch musí být povinně zaznamenány v knize elektronické registrační pokladny. Tato kniha má přesně dané náležitosti a její vzor tvoří přílohu č. 3 zákona o ERP.

**Evidenční povinnost** podnikatele je zakotvená v § 3 odst. 1 ZoERP. Podle něj je podnikatel povinný evidovat tržbu v ERP bez zbytečného odkladu po jejím přijetí. Po zaevidování tržby v ERP má podnikatel povinnost odevzdat kupujícímu pokladní doklad<sup>193</sup> ihned po jeho vytištění. Žádný jiný doklad vytištěný z ERP podnikatel nesmí kupujícímu odevzdat.<sup>194</sup>

Zákon taxativním výčtem stanoví také údaje, které musí pokladní doklad obsahovat. Jsou jimi především daňový kód elektronické registrační pokladny (DKP), DIČ nebo IČ podnikatele (podle toho, zda je či není plátcem DPH), ochranný znak,<sup>195</sup> datum a čas vystavení a dále mnoho údajů týkajících se prodávaného zboží nebo služby.<sup>196</sup>

Zajímavostí je, že zákon o ERP ukládá podnikateli také povinnost vystavit v každé své prodejně vzor pokladního dokladu, který vyhotovuje jeho ERP tak, aby to pro kupujícího bylo jednoznačné, srozumitelné, přehledné, snadno přístupné a dobře čitelné.<sup>197</sup> Důvodem tohoto ustanovení je ochrana kupujícího tím, že porovnáním jeho dokladu s vystaveným vzorem snáže zkontrolovat, zda podnikatel své tržby řádně eviduje.

---

<sup>190</sup> § 4 odst. 1 bod 19 ZoERP.

<sup>191</sup> § 7 odst. 4 ZoERP.

<sup>192</sup> § 5 odst. 2 ZoERP.

<sup>193</sup> Slovensky „pokladničný doklad“.

<sup>194</sup> § 8 odst. 1 ZoERP.

<sup>195</sup> Jedná se o velká písmena MF, jimiž se prokazuje evidování v souladu se zákonem o ERP, jeho vzor tvoří přílohu č. 2 ZoERP.

<sup>196</sup> § 8 odst. 2 ZoERP.

<sup>197</sup> § 8 odst. 5 ZoERP.

V situaci, kdy ze závažného důvodu nelze evidovat pomocí ERP, má podnikatel povinnost namísto pokladního dokladu kupujícímu vystavit paragon obsahující většinu povinných údajů uváděných na pokladním dokladu, a to bez zbytečného odkladu po přijetí platby.<sup>198</sup> Kopii paragonu si ponechá podnikatel, jelikož údaje z nich musí dodatečně zaevidovat v elektronické registrační pokladně, jejíž provoz byl obnoven, nejpozději do deseti kalendářních dnů po uplynutí měsíce, v němž došlo k obnově provozu pokladny.<sup>199</sup> Tímto postupem je (alespoň legislativně) zajištěno nepřetržité evidování.

Jak již bylo zmíněno výše, všechny takto zaevidované tržby se ukládají do provozní paměti pokladny. Z ní musí podnikatel za každý den, v němž měl tržby, vyhotovit denní uzávěrku.<sup>200</sup> Zákon na tomto místě opět velice detailně specifikuje údaje, které musí denní uzávěrka povinně obsahovat.<sup>201</sup> V praxi to znamená, že tiskárna tuto uzávěrku vytiskne.

#### VIRTUÁLNÍ REGISTRAČNÍ POKLADNA

V roce 2015 se novelou zákona o ERP zavedla také možnost evidovat pomocí tzv. virtuální registrační pokladny. Tou se podle definičního § 2 ZoERP rozumí služba zřízená Finančním ředitelstvím SR, která je poskytována výlučně prostřednictvím mobilních aplikací a klientského prostředí zřízených Finančním ředitelstvím SR. Tuto oficiální mobilní aplikaci *Pokladna*<sup>202</sup> i internetový portál *Virtuální registrační pokladna*<sup>203</sup> nabízí Finanční ředitelství SR podnikatelům zcela bezplatně. K jejich využití tak podnikatel potřebuje pouze mobilní telefon, tablet nebo počítač a dále připojení k internetu (stejně jako všechny ERP povinně od roku 2015) a tiskárnu pro tisk pokladních dokladů. Pro zahájení evidence s VRP je nezbytné požádat daňový úřad o přidělení kódu virtuální registrační pokladny.

Základní a zásadní odlišností systému evidence pomocí virtuální registrační pokladny oproti elektronické registrační pokladně je skutečnost, že VRP nemá povinně žádnou fiskální paměť. Všechny zaevidované tržby se tak díky on-line systému virtuální registrační pokladny

---

<sup>198</sup> § 10 odst. 4 ZoERP.

<sup>199</sup> § 10 odst. 6 ZoERP.

<sup>200</sup> § 12 odst. 1 ZoERP.

<sup>201</sup> § 12 odst. 2 ZoERP.

<sup>202</sup> Aplikace *Pokladnica* pro mobilní telefony a tablety [online] [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://play.google.com/store/apps/details?id=sk.financnasprava.vrp>.

<sup>203</sup> Klientské prostředí *Virtuálna registračná pokladnica* [online]. In: *financnasprava.sk* [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://vrp.financnasprava.sk/#!/login>.

ukládají přímo na úložišti Finanční správy SR. Podnikatel evidující prostřednictvím VRP již nemusí vytvářet denní uzávěrky.<sup>204</sup>

Důvodem zavedení této alternativy byla zcela jistě snaha snížit především menším podnikatelům velkou administrativní, ale především finanční zátěž spojenou s provozem elektronické registrační pokladny. „V původním návrhu zákona byla možnost používat virtuální registrační pokladnu umožněna pouze úzké skupině podnikatelů, například veterinářům, zubařům apod. Toto omezení se však ve schválené novele nenachází, takže používání virtuální registrační pokladny bude umožněno všem podnikatelům. Omezením je počet pokladních dokladů vydaných za měsíc (max. 1000 ks).“<sup>205</sup> Původní limit 1000 ks byl posléze navýšen na 3000 ks,<sup>206</sup> až byl následně k 1. 9. 2017 zcela odstraněn. Nelze tedy už hovořit o jakémkoli omezení z hlediska velikosti podnikatele při oprávnění k užívání VRP.

Tehdejší prezident Finanční správy SR František Imrecze k zavedení tohoto on-line režimu uvedl, že „[s]puštění virtuální registrační pokladny v dubnu 2015 [...] položilo základy pro pozdější přípravy zavedení eKasy...“<sup>207</sup>

Ačkoli je systém VRP již systémem fungujícím zcela on-line, komunikace podnikatele s Finanční správou SR je pouze jednostranná – od podnikatele směrem k Finanční správě SR. Jedná se tedy zatím pouze o jakýsi hybrid, který sice umožňuje Finanční správě SR sledovat evidování tržeb v reálném čase, ovšem ta podnikateli nezasílá žádnou zpětnou vazbu v podobě jedinečného kódu tržby prokazující zaevidování jednotlivých tržeb. Jinými slovy, úložiště informací o tržbách (resp. provozní a fiskální paměti ERP) se pouze přesunulo od podnikatele na server Finanční správy SR.

#### 5.1.4. KONTROLA

Zákon o ERP obsahuje v § 16a velké množství **správních deliktů**, jichž se lze v souvislosti s tímto zákonem dopustit. Následující § 16b pak stanoví sankce za ně.

---

<sup>204</sup> Elektronická či virtuálna registračná pokladnica? [online]. In: podnikajte.sk. 27. 4. 2015 [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dane/elektronicka-virtualna-pokladnica>.

<sup>205</sup> Kto musí používať registračnú pokladnicu od 1. apríla 2015? [online]. In: podnikajte.sk [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dane/registracna-pokladnica-2015>.

<sup>206</sup> Vyhláška Ministerstva financií č. 188/2016 Z. z. ktorou sa ustanovuje počet vydaných pokladničných dokladov na účely používania virtuálnej registračnej pokladnice [online]. In: slov-lex.sk [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2016/188/20160701.html>.

<sup>207</sup> Personálne zmeny vo vedení finančnej správy [online]. In: financnasprava.sk. 26. 9. 2018 [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: [https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniek/detail-novinky/\\_personalne-zmeny-ts/bc](https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniek/detail-novinky/_personalne-zmeny-ts/bc).

Dalším prostředkem kontroly dodržování povinností podle zákona o ERP je možnost **ověření pravosti účtenky** a zda byla řádně zaevidována. Za tímto účelem Finanční ředitelství SR vytvořilo aplikaci *Ověření pokladního dokladu*,<sup>208</sup> která je bezplatně dostupná (obdobně jako aplikace pro VRP) buďto pro mobilní telefony a tablety nebo pro počítače.

Všechny aplikace, které Finanční správa SR vytvořila, jsou nejen zdarma, ale především uživatelsky velmi pohodlné a praktické. Česká Finanční správa by se zde mohla inspirovat, např. co se týká ověřování účtenek. Slovenská aplikace totiž dokáže jednoduše naskenovat pokladní doklad a rozpoznat z něj veškeré povinné údaje. Zákazník tak nemusí pracně zadávat dlouhé kódy a další údaje, na rozdíl od oficiální české aplikace.<sup>209</sup>

Ke kontrole přispívá i výše zmíněná povinnost podnikatele umístit ve svých obchodních prostorách viditelně a čitelně **vzor pokladního dokladu**, který tiskne jeho elektronická či virtuální registrační pokladna.

Slovenský zákonodárce rovněž zavedl **Národní účtenkovou loterii**,<sup>210</sup> která byla spuštěna 1. 9. 2013. Stejně jako česká Účtenkovka se však potýká s poklesem zájmu ze strany veřejnosti.<sup>211, 212</sup>

### 5.1.5. OBCHÁZENÍ EVIDENČNÍ POVINNOSTI

Hlavním rizikem elektronických registračních pokladen je jejich registrační program. Zásahem do něj je možno ovlivnit podobu jak provozní, tak následně i fiskální paměti pokladny, kterou Finanční správa kontroluje.

Na jednu z možností manipulace s elektronickými registračními pokladnami upozornila opozice během přijímání novelizačního zákona č. 368/2018 Z. z. v loňském roce. Provozní paměť pokladny podle zákona o ERP ukládá digitální kopii každého vytisknutého pokladního dokladu. Slabinou tohoto systému však je to, že se takto ukládají pouze pokladní doklady, ačkoliv tiskárna umí z pokladny vytisknout více typů dokumentů. Podaří-li

<sup>208</sup> Slovensky „Overenie pokladničného dokladu“.

<sup>209</sup> Nutno podotknout, že ovšem existují české neoficiální aplikace, které umí naskenovat účtenku jako celek. Je tedy možné, že se tímto Finanční správa nechá inspirovat a zlepší také oficiální aplikaci.

<sup>210</sup> Národná bločková lotéria [online]. In: *narodnablockovaloteria.tipos.sk* [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://narodnablockovaloteria.tipos.sk/sk/titulna-stranka>.

<sup>211</sup> *Zájem o Účtenkovku neustále klesá. V březnu se přihlásilo nejméně lidí* [online]. In: *echo24.cz*. 22. 4. 2019 [cit. 2019-06-20]. Dostupné z: <https://echo24.cz/a/SvNGK/zajem-o-uctenkovku-neustale-klesa-v-breznu-se-prihlasilo-nejmene-lidi>.

<sup>212</sup> *V bločkovéj lotérii sa rozdali milióny aj autá. Veľkú slávu má za sebou, čo s ňou bude ďalej?* [online]. In: *glob.zoznam.sk*. 4. 5. 2019 [cit. 2019-06-20]. Dostupné z: <https://glob.zoznam.sk/v-blockovej-loterii-sa-rozdali-miliony-aj-auta-velku-slavu-ma-za-sebou-co-s-nou-bude-dalej/>.

se podnikateli upravit software pokladny tím způsobem, že si přizpůsobí vizuální podobu objednávky do podoby pokladního dokladu, pak budou na první pohled nerozeznatelné. Poměrně jednoduše tak lze vydávat doklady dvojího typu – oficiální evidované a pak ty neevidované, které pouze jako doklady vypadají. Ve skutečnosti se však bude jednat o objednávky podnikatele, které se vytisknou bez zanechání jakékoli stopy v provozní paměti elektronické registrační pokladny.<sup>213</sup>

„Druhý typ podvodu - výrobci poskytují takzvané softwarové klíče, kterými je možné snížit hodnotu tržeb na pokladně při uzávěrce.“<sup>214</sup> Na tento způsob manipulace s registračními pokladnami vedle dvojího typu účtenek v prosinci roku 2016 upozornil tehdejší prezident Finanční správy SR František Imrecze.<sup>215</sup> V tu dobu bylo na Slovensku z celkového počtu téměř 300 000 elektronických registračních pokladen necelých 40 000 modifikovatelných a Finanční správa při kontrole odhalila šedesát z nich, které zkrátily tržby celkem za 8 milionů eur.<sup>216</sup> „Při aplikaci závěrů této kontroly na všech 39 000 modifikovatelných pokladen jde o krácení tržeb na roční bázi v celkové výši 270 až 300 milionů eur,“ uvedl Imrecze.<sup>217</sup>

Lze se pouze domnívat, kolik dalších (doposud neodhalených) způsobů, jak tyto pokladny oklamat, resp. jak jejich prostřednictvím oklamat slovenskou Finanční správu, existuje. Podle jejích informací činila daňová mezera na dani z přidané hodnoty v sektorech HORECA (hotely, restaurace, kavárny), maloobchodu a služeb jen za rok 2014 téměř 500 milionů eur.<sup>218</sup> Jelikož nápravu nešlo zjednat pomocí dosavadních opatření, bylo nezbytné přijmout opatření další. „Jediná efektivní cesta, jak podvody s registračními pokladnami eliminovat, je jejich připojení na Finanční správu,“ konstatoval Imrecze.<sup>219</sup>

---

<sup>213</sup> Videozáznam z prezentace: *Projekt eKasa má trhliny a umožní podvody, tvrdí Heger z OLaNO* [online]. In: *spravy.pravda.sk*. 7. 9. 2018 [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://spravy.pravda.sk/domace/clanok/483262-projekt-e-kasa-ma-trhliny-a-umozni-podvody-tvrdi-heger-z-olano/>.

<sup>214</sup> *Tržby krátili o 8 miliónov.* [online]. In: *spravy.pravda.sk* [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://www.ta3.com/clanok/1096267/podvodnici-to-budu-mat-tazsie-stat-elektronizuje-registracne-pokladnice.html>.

<sup>215</sup> Tamtéž.

<sup>216</sup> Tamtéž.

<sup>217</sup> Tamtéž.

<sup>218</sup> *eKasa* [online]. In: *financnasprava.sk* [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/ekasa>.

<sup>219</sup> *Slovensko se připravuje na EET. První se dotkne hotelů a restaurací.* [online]. In: *idnes.cz*. 6. 9. 2018 [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: [https://www.idnes.cz/ekonomika/zahranicni/eet-slovensko-e-kasa.A180906\\_124156\\_eko-zahranicni\\_are](https://www.idnes.cz/ekonomika/zahranicni/eet-slovensko-e-kasa.A180906_124156_eko-zahranicni_are).

## 5.2. ZMĚNY ZAVEDENÉ NOVELOU Č. 368/2018 Z. Z. OD 1. 1. 2019

Výše zmíněné nedostatky a nežádoucí jevy, k nimž docházelo navzdory, nebo možná právě díky evidenci pomocí registračních pokladen, přiměly slovenského zákonodárce k razantní změně dosavadního systému v podobě přijetí zákona č. 368/2018 Z. z., kterým sa mení a doplňa zákon č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice. Tím došlo k zavedení tzv. systému eKasa. Cílem následujícího textu je zmapovat, do jaké míry slovenský zákonodárce přejal český systém elektronické evidence tržeb, a v čem se naopak odchýlil.<sup>220</sup>

V průběhu legislativního procesu se proti přijímané novele zvedla poměrně velká vlna kritiky. Mnozí totiž považovali inspiraci právě českou právní úpravou za výrazný krok nikoli vpřed, ale vzad.<sup>221</sup> Přesto však byl zákon v prosinci 2018 schválen Národní radou SR, následně vyhlášen ve slovenské Sbírce zákonů<sup>222</sup> a 1. 1. 2019 nabyl účinnosti.<sup>223</sup> „*Žádný systém nezaručí to, že se podnikatel nedopustí nějakého podvodu, ale tento nový navrhovaný systém zaručí, že se to Finanční správa SR dozví.*“<sup>224</sup>

### SYSTÉM EKASA

Základní změnou, kterou tato novela přinesla, je zavedení pojmu *eKasa*. Tento pojem se pak odráží ve dvou dalších, a to v pojmech *systém eKasa* a *pokladna eKasa klient*.

Systémem eKasa je podle § 2 písm. m) ZoERP prostředí zřízené Finančním ředitelstvím SR, které slouží k evidenci datových zpráv zasílaných prostřednictvím pokladny eKasa klient. Jinými slovy se takto označuje nově zavedený on-line systém evidence tržeb, spočívající v zaevidování tržeb přímo u Finanční správy, a to v reálném čase.

Stěžejní je však zavedení nového označení elektronické registrační pokladny. Ta se nyní nazývá *on-line registrační pokladna*.<sup>225</sup> Důvodem přejmenování ERP je právě její nynější připojení k systému eKasa pomocí internetu a komunikace s ním.<sup>226</sup> Jedná

---

<sup>220</sup> Z důvodu aktuálnosti a novosti tohoto systému zatím neexistuje žádná dostupná odborná literatura na toto téma.

<sup>221</sup> Videozáznam z projevu: *Projekt eKasa má trhliny a umožní podvody, tvrdí Heger z OLaNO* [online]. In: *spravy.pravda.sk*. 7. 9. 2018 [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://spravy.pravda.sk/domace/clanok/483262-projekt-e-kasa-ma-trhliny-a-umozni-podvody-tvrdi-heger-z-olano/>.

<sup>222</sup> Slovensky „Zbierka zákonov“.

<sup>223</sup> K účinnosti zákona č. 368/2018 Z. z. viz níže.

<sup>224</sup> Důvodová správa k zákonu č. 368/2018 Z. z. Analýza vlivov na podnikateľske prostredie [online]. In: *nrsr.sk* [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.nrsr.sk/web/Dynamic/DocumentPreview.aspx?DocID=457771>.

<sup>225</sup> Slovensky „on-line registračná pokladnica“.

<sup>226</sup> § 2 písm. c) ZoERP.

se o dokončení procesu „on-lineace“ elektronických registračních pokladen, o kterém hovořilo Finanční ředitelství SR, a který byl zahájen v podstatě již v roce 2015 zavedením povinné internetové přípojky a virtuální registrační pokladny.<sup>227</sup>

Společně se zachovanou alternativou *virtuální registrační pokladnou* se obě tyto pokladny souhrnně označují jako *pokladna eKasa klient*.<sup>228</sup> Podle § 4a odst. 1 ZoERP podnikatel za účelem plnění své evidenční povinnosti může požívat pouze pokladnu eKasa klient. Je na jeho vlastním uvážení, kterou ze dvou alternativ si vybere.<sup>229</sup>

Pro pokladnu eKasa klient jsou (obdobně jako tomu bylo u elektronické registrační pokladny) zákonem stanoveny velmi rozsáhlé a podrobné technické požadavky.<sup>230</sup> Ačkoli je jistě chvályhodné, že účtenky mají být čitelné po dobu pěti let od jejich vytisknutí a tiskárny musí umět vytisknout všechny znaky slovenské abecedy, myslím, že přinejmenším posledně zmíněný požadavek do samotného zákona nepatří.<sup>231</sup> Sám zákon navíc stanoví, že bližší specifika zveřejní Finanční správa SR na svých webových stránkách. Proto bych byla zastáncem toho, aby se ze zákona vyjmuly veškeré detailní technické požadavky, a to buď do podzákoného předpisu, nebo do metodiky vydávané Finanční správou SR.

V průběhu přijímání novely zákona o ERP v roce 2018 nesouhlasila především opozice s návrhem, aby se z registračních pokladen odstranila **fiskální paměť**. Zdůrazňovali, že by to byl krok zpět oproti dosavadní praxi elektronických registračních pokladen, a nechtěli, aby se v tomto ohledu přejal český model.

V tom, že obchodník samotný nedisponuje žádným úložištěm, které by pro něj sbíralo údaje jako případný důkazní materiál, byla spatřována velká slabina českého systému. V systému EET totiž od každé tržby existují pouze dva záznamy, a to (i) datová zpráva zaslaná Finanční správě a (ii) účtenka vytištěná zákazníkovi. Za předpokladu, že si zákazník účtenku odnese s sebou, zbývá pouze její datový otisk v úložišti Finanční správy. Pokud se odeslaná datová zpráva z nějakého důvodu neuloží v datové paměti Finanční správy, obchodník nebude schopen v případném sporu prokázat, že danou tržbu zaevidoval.

---

<sup>227</sup> Srov. video reportáž: *Tržby krátili o 8 miliónov*. [online]. In: *spravy.pravda.sk* [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.ta3.com/clanok/1096267/podvodnici-to-budu-mat-tazsie-stat-elektronizuje-registracne-pokladnice.html>.

<sup>228</sup> § 2 písm. b) ZoERP, slovensky „pokladnica eKasa klient“.

<sup>229</sup> Obdobně Vláda SR: Dôvodová správa k zákonu č. 368/2018 Z. z. Osobitná časť, k § 2 [online]. In: *nrsr.sk* [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.nrsr.sk/web/Dynamic/DocumentPreview.aspx?DocID=457771>.

<sup>230</sup> Srov. § 4a odst. 2 ZoERP.

<sup>231</sup> § 4a odst. 3 ZoERP.

Druhou výhradou slovenské opozice bylo riziko systému EET při evidenci ve zjednodušeném režimu. Zde kromě vytištěné účtenky neexistuje ani odeslaná datová zpráva uložená u správce daně, jelikož z podstaty zjednodušeného režimu dochází k přijetí tržby bez připojení k internetu. Poplatník pak sice má povinnost datovou zprávu zaslat a tržbu tak dodatečně zaevidovat. Nebude-li však o této tržbě existovat žádný jiný záznam než účtenka (kterou si zákazník odnese mnohých případech ani nevezme, a tudíž ji poplatník může znehodnotit), výrazně se tak sníží motivace poplatníka tuto tržbu dodatečně zaevidovat u správce daně.<sup>232</sup>

Tyto argumenty nakonec byly zohledněny v konečném znění novely slovenského zákona o ERP. Součástí on-line registrační pokladny je tak i nadále **chráněné datové úložiště**, které slouží především podnikateli jako záloha veškerých vytištěných dokladů a (ne)odeslaných datových zpráv.

#### REŽIMY EVIDENCE

Ačkoli to neplyne přímo ze znění § 3 upravujícího povinnost podnikatele zaevidovat každou tržbu v systému eKasa, došlo k rozšíření jeho povinnosti také o povinnost zasílat Finanční správě prostřednictvím systému eKasa při uskutečnění tržby datovou zprávu. Ta musí obsahovat alespoň údaje podle § 8a odst. 1 ZoERP.

Stejně jako doposud musí podnikatel zaevidovat tržbu ihned po jejím přijetí, nyní však v systému eKasa prostřednictvím pokladny eKasa klient. Odezvou na zaevidování je přidělení **unikátního identifikátoru dokladu (UID)** systémem eKasa.

Po zaevidování tržby musí podnikatel vystavit kupujícímu stejně jako doposud pokladní doklad. Zavedením systému eKasa se však zákonitě změnil také rozsah údajů, které je třeba na dokladu uvádět.

Nově na dokladu nesmějí chybět následující údaje:



Obr. č. 2

<sup>232</sup> Videozáznam z prezentace: *Projekt eKasa má trhliny a umožní podvody, tvrdí Heger z OLaNO* [online]. In: *spravy.pravda.sk*. 7. 9. 2018 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://spravy.pravda.sk/domace/clanok/483262-projekt-e-kasa-ma-trhliny-a-umozni-podvody-tvrdi-heger-z-olano/>.



kód pokladny eKasa klient (ten podnikatel potrebuje pro uvedeni pokladny do provozu a obdrzi jej na ziadost od danoveho uradu),<sup>233</sup> unikatni identifikator dokladu, citelny QR kod, poradove cislo a overovaci kod podnikatele (viz obr. č. 2).<sup>234, 235</sup> Overovaci kod podnikatele je obdobou bezpecnostniho kodu poplatnika podle zakona o EET. Jde o hash podobu podpisoveho kodu podnikatele.<sup>236</sup>

Jak již bylo zmíněno výše, systém eKasa přidělí každé jednotlivé zaevidované tržbě její unikátní identifikátor (UID). Za účelem jednoduššího ověření pravosti a platnosti vystaveného dokladu se na něm uvede UID rovněž v podobě snímatelného QR kódu. Oproti pokladnímu dokladu z elektronické registrační pokladny zde naopak není povinnost uvádět daňový kód ERP nebo ochranný znak (písmena MF).

Je-li odezva systému eKasa delší než hraniční doba (nejčastěji z důvodu výpadku internetového spojení) a podnikatel tak nemůže tržbu zaevidovat v systému eKasa, je povinen datovou zprávu uložit v on-line registrační pokladně a takto uloženou datovou zprávu odeslat do systému eKasa do 48 hodin od prvního pokusu o její odeslání.<sup>237</sup> Jelikož podnikatel v takové situaci není schopen zaevidovat tržbu bezodkladně po jejím přijetí, neobdrží unikátní identifikátor dokladu a nelze jej proto ani uvést na pokladničním dokladu. V takovém případě jej na dokladu nahradí podpisový kód podnikatele (viz obr. č. 3).<sup>238, 239</sup>

Jelikož on-line registrační pokladny (tj. dřívější elektronické registrační pokladny) dokáží při výpadku internetového připojení pracovat off-line, podnikatel v tomto případě nemá povinnost vystavovat paragony.<sup>240</sup> Pokud ale



Obr. č. 3

<sup>233</sup> § 7a ZoERP.

<sup>234</sup> Obr. č. 2 [online]. In: *llarik.sk* [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.llarik.sk/blog/ekasa-a-povinnosti-vplyvuje-z-jej-zavedenia-II>.

<sup>235</sup> § 8 odst. 7 ZoERP.

<sup>236</sup> Obdobně Vláda SR: Dôvodová správa k zákonu č. 368/2018 Z. z. osobitná časť, k § 2 [online]. In: *nrsr.sk* [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.nrsr.sk/web/Dynamic/DocumentPreview.aspx?DocID=457771>.

<sup>237</sup> § 3 odst. 1 ZoERP.

<sup>238</sup> Obr. č. 3 [online]. In: *llarik.sk* [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.llarik.sk/blog/ekasa-a-povinnosti-vplyvuje-z-jej-zavedenia-II>.

<sup>239</sup> § 8 odst. 7 ve spojení s § 2 písm. t) ZoERP.

<sup>240</sup> § 10 odst. 6 věta první ZoERP.

podnikatel využívá virtuální registrační pokladnu, jeho povinnost vystavovat paragony nadále trvá, jelikož virtuální registrační pokladna nedisponuje zařízením k ukládání neodeslaných datových zpráv.<sup>241</sup>

Co se týče formy vydání dokladu, slovenský zákonodárce zakotvil přímo do zákona o ERP, že na žádost kupujícího a před vytištěním dokladu lze doklad vystavit také elektronicky. Pro zaslání je podnikatel oprávněn zpracovávat osobní údaje kupujícího, tj. jeho e-mailovou adresu.<sup>242</sup> O jiných alternativách pokladničního dokladu však zákon mlčí.

Velmi dobrou a vizionářskou se mi zdá (zatím pouze) možnost uvádět na pokladním dokladu také **unikátní identifikátor kupujícího**.<sup>243</sup> Slovenský zákonodárce totiž „v budoucnosti počítá se zřízením eKasa zóny kupujícího, která umožní přidělování unikátních identifikátorů kupujícímu a zároveň kupujícímu umožní přístup ke všem přijatým pokladním dokladům, které obsahují jemu přidělený unikátní identifikátor kupujícího. Takováto identifikace dokladů kupujícímu poskytne přehled realizovaných výdajů, bude sloužit jako podklad pro účetnictví podnikatele, na evidenci dokladů pro potřebu reklamace, resp. na archivaci přijatých pokladních dokladů“.<sup>244</sup>

V českém zákoně o EET se podobné ustanovení bohužel nenachází a o obdobné legislativní změně se zatím nejspíš ani neuvažovalo. Lze si však velmi dobře představit podobný koncept i v zákoně o EET. V tomto ohledu bude bezesporu velmi užitečné sledovat, do jaké míry tento institut na Slovensku nalezne využití, popř. zda jej zákonodárce dále rozvine.

Pro případy, kdy podnikatel přijímá tržby v místě, kde není internetový signál, musí nově podat žádost k daňovému úřadu o povolení **odkladu zaslání údajů** z on-line registrační pokladny do systému eKasa.<sup>245</sup> Rozhodne-li úřad kladně, má podnikatel nadále povinnost evidovat tržby v systému eKasa, nicméně výlučně pomocí on-line registrační pokladny. Ta totiž na rozdíl od virtuální registrační pokladny disponuje chráněným úložištěm, do něhož podnikatel musí ukládat všechny datové zprávy ihned po přijetí tržby. Pokud z důvodu

---

<sup>241</sup> Srov. § 10 odst. 6 věta první ZoERP a *contrario* a Vláda SR: Dôvodová správa k zákonu č. 368/2018 Z. z. osobitná časť, k bodu 27 (§ 10 odst. 6 a 7) [online]. In: *nrsr.sk* [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.nrsr.sk/web/Dynamic/DocumentPreview.aspx?DocID=457771>.

<sup>242</sup> § 8 odst. 1 ZoERP.

<sup>243</sup> § 9 odst. 7 ve spojení s § 2 písm. r) ZoERP.

<sup>244</sup> Obdobně Vláda SR: Dôvodová správa k zákonu č. 368/2018 Z. z. osobitná časť, k § 2 [online]. In: *nrsr.sk* [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.nrsr.sk/web/Dynamic/DocumentPreview.aspx?DocID=457771>.

<sup>245</sup> § 3a odst. 1 ZoERP.

nedostupnosti internetového signálu nelze ihned odeslat datové zprávy do systému eKasa, musí je podnikatel odeslat z místa pokrytého internetovým signálem do třiceti dnů od jejich uložení.

Jedná se tedy o období zjednodušeného systému evidence podle ZoEET. Jediným rozdílem zde je délka doby k odeslání datových zpráv. Zatímco v ZoEET tak poplatník musí učinit během pouhých pěti dnů, slovenský podnikatel má na odeslání dat celých třicet dnů. Důvodová zpráva ani komentář tuto skutečnost nijak blíže nevysvětlují. Podle mého názoru je třicetidenní lhůta nepřiměřeně dlouhá. Ačkoliv se to může jevit jako vstřícný krok vůči podnikatelům, kteří nemají možnost připojení k internetu, myslím, že zde naopak hrozí zneužití, resp. přinejmenším se výrazně snižuje efektivita veřejné kontroly pokladních dokladů. Nedovedu si představit, že by některý zákazník byl ochoten čekat měsíc, aby si mohl ověřit pravost dokladu a řádné dodatečné zaevidování tržby.

## ÚČINNOST

Novelizační zákon 368/2018 Z. z. nabyt účinnosti dnem 1. 1. 2019. Avšak podle přechodného ustanovení k úpravám účinným od 1. 1. 2019 (tj. § 18ce ZoERP) mohli podnikatelé používající doposud elektronické registrační pokladny přejít na on-line registrační pokladny až od 1. 4. 2019. Všichni podnikatelé podléhající zákonu o ERP tak však budou muset učinit nejpozději 1. 7. 2019, kdy se z této možnosti přechodu na pokladnu eKasa klient stane povinnost. Poplatníků využívajících virtuální registrační pokladny se toto opatření nijak nedotkne.

Během psaní této diplomové práce došlo ke spuštění systému eKasa a výše vymezení podnikatelé jej již mohou využívat. Podle dostupných informací systém funguje bez problémů.<sup>246</sup>

## PROPODNIKATELSKÁ OPATŘENÍ

Jak Ministerstvo financí SR mnohokrát zdůraznilo, přechod na systém eKasa má také znamenat ulehčení podnikatelům v mnohých oblastech. V důvodové zprávě je uveden výčet těchto propodnikatelských opatření.<sup>247</sup>

---

<sup>246</sup> K tomu např. *Finančná správa odstartovala používanie pokladníc pripojených na internet* [online]. In: *sme.sk*. 1. 4. 2019 [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://ekonomika.sme.sk/c/22089290/financna-sprava-odstartovala-pouzivanie-elektronickych-pokladnic-pripojenych-na-internet.html>.

<sup>247</sup> Vláda SR: Důvodová správa k zákonu č. 368/2018 Z. z. Analýza vlivů na podnikatelské prostředí, Bod 3.3.3., K čl. I. [online]. In: *nrsr.sk* [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.nrsr.sk/web/Dynamic/DocumentPreview.aspx?DocID=457771>.

System eKasa má představovat administrativní usnadnění evidence díky zrušení knihy elektronické registrační pokladny a zrušení denních uzávěrek, jelikož nově bude možný plynulý přechod mezi účetními dny. Z těchto změn pak plynou také finanční úspory, a to především díky zrušení povinných servisních prohlídek. Finanční správa SR odhaduje pokles nákladů spojených s provozem elektronické registrační pokladny o 56 eur na pokladnu.<sup>248</sup>

### 5.3. DÍLČÍ ZÁVĚR

Skutečnost, že se Slovensko po tolika letech s off-line systémem začalo postupnými kroky přibližovat k on-line systému evidence, až skutečně vznikl zcela on-line systém eKasa, je jasným důkazem toho, že elektronické registrační pokladny měly problémy, které nešlo překlenout jinak než jejich napojením na Finanční správu SR. Provoz systému registračních pokladen byl extrémně nákladný, a ohledně snižování daňové mezery dlouhodobě neefektivní. Slovenský zákonodárce tak nakonec přistoupil k tomu, co zavedl český zákon o EET od počátku, tedy k zasílání informací o hotovostních tržbách správci daně v reálném čase.

Je zřejmé, že se slovenský zákonodárce při přípravě systému eKasa do značné míry inspiroval českým zákonem o EET, avšak ne zcela. Snaží se využít dlouholeté zkušenosti s elektronickými registračními pokladnami a vybudovat tak opravdu efektivní systém. Nejvíce patrné je to zřejmě u ponechání chráněného datového úložiště (tj. jisté formy fiskální paměti) i v on-line registračních pokladnách. Jelikož zákon o EET nic takého nezná, jde o nejvýraznější odlišnost od něj. V ostatních případech se jedná spíše o odlišnosti zanedbatelné, bez návaznosti na dosavadní zkušenost, jako např. delší lhůty ve srovnání se ZoEET.

Zákon o ERP je však po legislativně technické stránce velmi špatný. V důsledku příliš dlouhých paragrafů a jejich označování písmeny (např. § 18ce) je zákon v současné době velmi nepřehledný. Kromě toho, po plném nabytí účinnosti výše rozebrané rozsáhlé novely (tedy od 1. 7. 2019) mnoho ustanovení o elektronických registračních pokladnách naprosto ztratí význam a reálné využití. Proto bych navrhla zákon celkově pročistit od těchto nadbytečných či příliš technických ustanovení a zbylé paragrafy přecíslovat tak, aby tvořily jednotnou číselnou řadu.

---

<sup>248</sup> *Ministerstvo financií plánuje on-line pripojenie elektronických registračných pokladníc (e-kasa)* [online]. In: *podnikajte.sk*. 22. 7. 2018 [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/pripravovane-zmeny-v-legislative/on-line-prepojenie-pokladnic-ekasa>.

## 6. ÚVAHY DE LEGE FERENDA K ZÁKONU O EET

Česká republika jednoznačně nemá tak dlouhou zkušenost s evidováním hotovostních tržeb jako sousední Slovensko. Nelze však říci, že by to byla čistě nevýhoda. Systémem elektronických registračních pokladen se výběr daní na Slovensku rozhodně nezlepšil tak, jak se očekávalo. V České republice se začalo evidovat takříkajíc „na zelené louce“ a o mnoho let později. Oproti Slovensku však zde byl od počátku zvolen zřejmě mnohem efektivnější způsob než slovenský systém registračních pokladen. O tom, že český zákonodárce vybral opravdu tu nejefektivnější variantu k dosažení vytyčených cílů, tj. zefektivnění výběru daní a narovnání podnikatelského prostředí, hovoří také Ústavní soud ČR (k tomu viz výše kapitolu 4.1).<sup>249</sup> Pozitivní dopad byl podle českého Ministerstva financí ihned viditelný.<sup>250</sup>

V důsledku dílčích závěrů, které vyplynuly z předchozích kapitol, a jejich vzájemné konfrontace jsem však našla oblasti, v nichž by se český systém evidence mohl inspirovat a do budoucna zlepšit. Dospěla jsem proto k několika návrhům, které se týkají následujících oblastí: (i) datové úložiště, (ii) identifikátor kupujícího, (iii) zvláštní režim evidence a (iv) množství a kvalita účtenek. S ohledem na povahu a rozsah této práce je však účelem následujícího textu pouze představení možných oblastí změn, nikoliv formulace jejich finálního a komplexního legislativního řešení.

### ZŘÍZENÍ DATOVÉHO ÚLOŽIŠTĚ

Jak jsem již zmínila, v tomto bodě se ZoEET a ZoERP výrazně liší. Ačkoliv se k účelnosti záložního datového úložiště u poplatníka Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 26/16 nijak nevyjadřoval a ZoEET o tomto mlčí, dospěla jsem k názoru, že argumentace slovenské opozice pro zachování fiskální paměti i po přechodu na on-line systém, kterou jsem detailně rozebrala v kapitole 5.2, je do značné míry opodstatněná. Jsem tedy zastáncem myšlenky, aby i český poplatník měl k dispozici vlastní zálohu veškerých údajů vytištěných i zaslaných datovou zprávou. V případě sporu by tak nehrozila jeho důkazní nouze, když nebude mít ani vytištěné účtenky (jelikož ty si převezmou kupující), ani záznam o zaevidování tržby u správce daně (v případě selhání úložiště správce daně).

<sup>249</sup> Srov. bod 87 nálezu Ústavního soudu.

<sup>250</sup> SCHILLEROVÁ, Alena. *Čistý výnos EET již přesáhl 10 mld. Kč*. [online]. In: *mfcz.cz*. 24. 9. 2018 [cit. 2019-06-02]. Dostupné z: <https://www.mfcz.cz/cs/aktualne/v-mediich/2018/cisty-vynos-eet-jiz-presahl-10-mld-kc-32993>.

V rámci zjednodušeného režimu evidence a dočasného výpadku spojení se správcem daně zákon o EET navíc přímo nabízí místo pro legislativní zakotvení datového úložiště. Podle § 23 ZoEET musí poplatník zaslat datovou zprávu nejpozději do pěti dnů od uskutečnění takové tržby. Obdobně je tomu při překročení mezní doby odezvy podle § 22 ZoEET, ovšem do 48 hodin. Aby tak ale poplatník mohl učinit, musí příslušná data o přijaté tržbě přechodně nějakým způsobem uchovat. Jinak by poplatník nebyl schopen dostát své evidenční povinnosti. Zákon toto přechodné uložení dat nijak neupravuje. Proto by právě do tohoto ustanovení mohl být vložen text o takovémto úložišti.

Jako protiargument by bylo možné namítnout, že především ona fiskální paměť byla důvodem, proč systém registračních pokladen selhal, tj. v důsledku manipulace s uloženými daty (k tomu viz bod 5.1.5). Jsem však toho názoru, že by se nemuselo nutně jednat o krok neúspěšným slovenským směrem, ale v případě vhodného technického řešení naopak o vstřícný krok směrem k vytvoření případného důkazního nástroje na obranu poctivého poplatníka vůči státu. V souladu s § 93 odst. 1 daňového řádu by totiž bylo možno použít úložiště a údaje z něj jako důkazní prostředek v rámci daňového řízení. To by mohlo poplatníky motivovat k jeho využívání, kdyby zavedení datového úložiště nebylo upraveno jako povinnost, ale pouze jako možnost.

### **IDENTIFIKÁTOR KUPUJÍCÍHO**

Slovenský zákonodárce do budoucna počítá se zavedením tzv. identifikátoru kupujícího a vytvořením portálu kupujícího (k tomu viz výše kapitulu 5.2). Jsem přesvědčena, že se jedná o velmi užitečný institut, který by v kontextu digitalizace státu a ochrany spotřebitele našel uplatnění i v zákoně o EET.

Unikátní identifikátor zákazníka by bylo možno uvést při zaevidování tržby. Po přihlášení do příslušného portálu by zákazník na základě svého identifikátoru měl k dispozici přehled o všech účtenkách, které v režimu EET obdržel, a to v elektronické podobě.

Mám za to, že by tento způsob zákazníky motivoval k aktivní účasti v systému evidence tržeb, tj. vyžadování účtenek, mnohem lépe než Účtenkovka. Zákazníci by totiž pro sebe získali jedinečný benefit v podobě elektronického uchování účtenek především pro případ reklamace. Tím by se rovněž přispělo k lepší ochraně spotřebitele v situacích, kdy zákazník zpravidla kvůli ztracené nebo nečitelné účtence vytištěné na termopapíru nemůže uplatnit především svá práva z vadného plnění.

Přestože samotný zákon o EET ani ve své důvodové zprávě s ničím takovým nepočítá, podobný institut se v českém právním prostředí již vyskytuje. Většinou se jedná o výhodu plynoucí z členství ve věrnostním klubu určitého obchodníka.<sup>251</sup> To jen dokládá pozitivní efekt tohoto opatření.

Tím, že by byl identifikátor zákazníka vygenerován zcela náhodně, nedocházelo by k žádnému konfliktu s ústavně zaručenými právy, především s právem na ochranu soukromí podle čl. 10 Listiny. Díky anonymitě kupujícího by poplatníci nemohli namítat ani zásah do práva na podnikání čl. 26 Listiny kvůli případnému zveřejňování informací o jejich klientele. Pokud bude možné zabezpečit, aby Finanční správa identifikátory zákazníků nevydávala, nebo alespoň nedisponovala jejich databází, pak nebude schopna nijak identifikovat konkrétního kupujícího pouze na základě tohoto náhodně vygenerovaného identifikátoru, který by se stal součástí účtenky i zasílané datové zprávy podle § 18 ZoEET. Ochrana všech výše zmíněných základních práv však bude nutno založit nejen na kvalitním legislativním zpracování, ale také odpovídajícím technickém řešení.

### **ZVLÁŠTNÍ REŽIM**

Se zavedením off-line papírového režimu počítá chystaná novela zákona o EET. Ačkoli se tak vyhoví navrhovatelům před Ústavním soudem, plenárnímu nálezu i vybraným disentuujícím ústavním soudcům, kteří všichni poukazovali na nutnost zohlednění velikosti podnikatele a související potřebu diferenciací nástrojů evidence tržeb (k tomu podrobně viz kapitoly 4.1 a 4.4),<sup>252</sup> myslím si, že zvláštní režim v podobě navržené ve sněmovním tisku 205 představuje krok špatným směrem.

Současná koncepce zvláštního režimu v konečném důsledku neznamená žádné ulehčení malým podnikatelům, právě naopak. Ačkoliv tuto možnost dostanou podnikatelé s hotovostními příjmy až do 600 000 Kč ročně, právě s ohledem na administrativní náročnost lze předpokládat, že reálně tento režim využije jen hrstka z nich. Nabízí se tak otázka, zda skutečným účelem tohoto zvláštního režimu nebylo nepřímo přimět i malé podnikatele, aby evidovali v běžném režimu.

---

<sup>251</sup> *Archivace elektronických účtenek*. [online]. In: *euronics.cz* [cit. 2019-06-06]. Dostupné z: <https://www.euronics.cz/archivace-elektronickych-uctenek/n-1106/> nebo *Věrnostní program Sportisimo klub* [online]. In: *oneillstore.cz* [cit. 2019-06-06]. Dostupné z: <https://www.oneillstore.cz/klub/> nebo *Elektronická archivace účtenek* [online]. In: *electroworld.cz* [cit. 2019-06-06]. Dostupné z: <https://www.electroworld.cz/vyhody-vernostni-karty#uctenky>.

<sup>252</sup> Bod 116 nálezu Ústavního soudu a část IV. odlišného stanoviska pěti soudců k nálezu.

Z podrobné komparace se slovenskou právní úpravou v části páté vyplývá, že tamější zákonodárce zavedl v roce 2015 virtuální registrační pokladnu veden právě tou myšlenkou, že jediné on-line systém evidence bude pro malé podnikatele znamenat výrazné snížení nákladů oproti off-line systému evidence. Poté, co se tento systém osvědčil nejen jako efektivní, ale také výrazně levnější, Slovensko přistoupilo k celkové „on-linezaci“.

Je proto o to paradoxnější, že český zákonodárce nyní zvažuje tuto nesystémovou změnu. Výsledky z evidence v tomto režimu odevzdávané správci daně, jak jsem popsala výše v kapitole 4.1, budou rovněž v papírové podobě, tudíž zcela nekompatibilní se zbylými daty, které správce daně z EET obdrží. Osobně v tomto spatřuji velkou slabinu snahy vlády nabídnout malým podnikatelům přece jen nějakou alternativu k běžnému či zjednodušenému režimu evidence. Nebude tak možné získat celkový obraz o všech poplatnících zahrnutých do EET. Tím se do budoucna ještě ztíží provázání tohoto systému s jinými, např. za účelem jednoduššího daňového přiznání.<sup>253</sup>

Bude-li zvláštní režim přece jen zaveden, zvažila bych jiné označení. Zdá se mi totiž zavádějící a nejasné, především kvůli podobnosti s pojmem *zjednodušený režim*, který se v zákoně o EET již používá. Proto bych doporučila nově zaváděný režim pojmenovat např. *papírový*,<sup>254</sup> *blokový* nebo jednoduše *off-line režim*. Právě označení *off-line režim* ostatně několikrát použila i sama ministryně financí, když hovořila o chystané vládní novele.<sup>255</sup> Jsem přesvědčena, že by si odborná i laická veřejnost pod tímto názvem dokázala mnohem názorněji přestavit, v čem tkví ona zvláštnost tohoto nového režimu, a to především s ohledem na obecný požadavek přehlednosti a předvídatelnosti práva.

---

<sup>253</sup> Zde bych ráda podotkla, že tento účel byl primárně zmařen nálezem Ústavního soudu, kterým došlo k vynětí plateb pomocí platebních karet z působnosti zákona o EET (K tomu viz body 95 a 96 nálezu). V důsledku toho zasílaná data neposkytují správci daně celkový obraz o přijatých tržbách, jelikož není možné odhadnout počet tržeb uhrazených platební kartou.

<sup>254</sup> Nový režim evidence takto označuje i ministerstvo, viz např. zde: Vláda: Závěrečná zpráva RIA k sněmovnímu tisku 205/0 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.

<sup>255</sup> Srov. např. v *Start další fáze EET či možnost off-line režimu pro nejmenší míří do druhého čtení* [online]. In: *mfcz.cz*. 13. 2. 2019 [cit. 2019-04-12]. Dostupné z: <https://www.mfcz.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/start-dalsi-faze-eet-ci-moznost-off-line-34340> nebo *Události, komentáře: Změny v EET* [online]. In: *ceskatelevize.cz*. 7. 3. 2018 [cit. 2019-04-12]. Dostupné z: <https://www.ceskatelevize.cz/porady/1096898594-udalosti-komentare/218411000370307/>. 00:04:35.



## MNOŽSTVÍ A KVALITA ÚČTENEK

Ačkoliv se Ústavní soud k účtenkám v tomto ohledu nevyjádřil a v kontextu mé diplomové práce by se toto téma mohlo jevit jako marginální, považuji za důležité k němu uvést následující. Obecně spatřuji v právní úpravě účtenek a v jejich důsledcích dva zásadní problémy, a to (i) zátěž životního prostředí a (ii) ohrožování zdraví obyvatel.<sup>256</sup> Nicméně během připomínkového řízení se k zákonu o EET nijak nevyjádřilo Ministerstvo životního prostředí ani Ministerstvo zdravotnictví a Závěrečná zpráva RIA v kapitole hodnotící a kvantifikující dopady nové právní regulace na životní prostředí stroze odpovídá Ne.<sup>257</sup>

Povinnost vystavovat účtenku za každou přijatou tržbu podle zákona o EET výraznou měrou přispěla ke značnému nárůstu počtu vydaných účtenek. Standardním způsobem jejich vystavení je stále vytištění. Obchodníci často účtenky využívají také jako jistou formu reklamy, když vedle údajů povinných podle ZoEET nebo jiných daňových předpisů na účtenku vytisknou také např. své logo nebo text informující o aktuální nabídce či benefitech věrnostního programu. Účtenky se tím neustále prodlužují.

V důsledku Účtenkovky lze také pozorovat změnu chování části spotřebitelů, kteří si za účelem vyšší šance na výhru v této loterii často uměle dělí nákupy na několik malých a u různých obchodníků, aby tak získali co nejvíce různých účtenek.<sup>258</sup> Zvyšuje se tak zároveň i jejich počet. To vše přispívá k dalšímu, avšak dle mého názoru zcela zbytečnému zatěžování životního prostředí. Proto bych navrhovala sjednotit obsah dokladů vystavovaných obchodníky.

Další možnou variantou řešení by byl v kapitole 2.3 zmíněný rozvoj elektronické alternativy účtenky, což sama Finanční správa označila za možné, a/nebo rozvoj QR kódů, kterými by bylo možno souhrnně nahradit několik údajů na účtence.<sup>259</sup> Výsledkem by tak byl nižší počet papírově vydaných účtenek i zredukování jejich délky. Konkrétně QR kódy

---

<sup>256</sup> Ministerstva neřešila ekologické dopady EET. [online]. In: *byznysnoviny.cz* 20. 1. 2017 [cit. 2019-06-06]. Dostupné z: [https://www.byznysnoviny.cz/2017/01/20/ministerstva-neresila-ekologicke-dopady-eet-zeleni-spotreba-papiru-uctenky-problem/..](https://www.byznysnoviny.cz/2017/01/20/ministerstva-neresila-ekologicke-dopady-eet-zeleni-spotreba-papiru-uctenky-problem/)

<sup>257</sup> Vláda: Závěrečná zpráva RIA k sněmovnímu tisku 513/0, bod 3.5. [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=513&CT1=0>.

<sup>258</sup> K tomu blíže viz video zde: *Účtenkovka i další výhry mají podléhat speciální dani. Stát hledá peníze.* [online]. In: *idnes.cz* 30. 5. 2019 [cit. 2019-06-06]. Dostupné z: [https://www.idnes.cz/ekonomika/domaci/dane-hazrad-ministerstvo-financi-vyber.A190529\\_205233\\_ekonomika\\_rts](https://www.idnes.cz/ekonomika/domaci/dane-hazrad-ministerstvo-financi-vyber.A190529_205233_ekonomika_rts).

<sup>259</sup> *Elektronická účtenka* [online]. In: *etrzby.cz*. [cit. 2019-06-04]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/Elektronicka-uctenka>.

se během posledních několika letech zavedly na účtenky na Slovensku i v Rakousku. V České republice Finanční správa zmínila jejich možné využití zatím pouze pro účely Účtenkovky.<sup>260</sup>

Druhý problém pak spatřuji v nebezpečí pro lidské zdraví, které plyne z užívání termopapíru s obsahem bisfenolu A.<sup>261</sup> Mnohé odborné studie již prokázaly, že je tato látka zdraví nebezpečná.<sup>262</sup> Francie a nově i Švýcarsko proto přistoupily k zákazu jeho užívání a na úrovni Evropské unie byla tato látka dokonce nařízením zakázána, prozatím však pouze při styku s potravinami.<sup>263, 264</sup> Z tohoto důvodu by bylo vhodné zvážit tisk účtenek na jiný papír.

Vedle ochrany zdraví by dalším benefitem plynoucím ze změny typu papíru pro tisk účtenek mohla být jejich déletrvající čitelnost. Jak jsem již uvedla v páté části věnované slovenské právní úpravě, zákon výslovně požaduje, aby pokladní doklad byl čitelný i pět let po jeho vystavení. To jen dokládá, že se nejen český kupující potýká s problémem vyblednutí a nečitelnosti účtenek často během pouhých několika měsíců.

S ohledem na dosavadní technologický vývoj si myslím, že v budoucnu bude možno nalézt optimální řešení, aniž by ke zmíněným problémům docházelo. V návaznosti na technické řešení účtenek by rovněž bylo vhodné vylepšit aplikaci pro Účtenkovku, a to např. na základě inspirace slovenskými aplikacemi nebo neoficiálními českými (k tomu viz kapitolu 5.2).

---

<sup>260</sup> *Technické změny v EET* [online]. In: *etrzby.cz*. 7. 6. 2018 [cit. 2019-06-04]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/novinky/technicke-zmeny-v-EET>.

<sup>261</sup> *Hormonální hrozba v peněžence. Bisfenol proniká do těla i z účtenek* [online] In: *idnes.cz*. 7. 11. 2017 [cit. 2019-06-04]. Dostupné z: [https://www.idnes.cz/technet/veda/bpa-bisfenol-a-uctenka-termopapir-bps.A171103\\_151058\\_veda\\_mla](https://www.idnes.cz/technet/veda/bpa-bisfenol-a-uctenka-termopapir-bps.A171103_151058_veda_mla).

<sup>262</sup> Srov. např. *Holding Thermal Receipt Paper and Eating Food after Using Hand Sanitizer Results in High Serum Bioactive and Urine Total Levels of Bisphenol A (BPA)* [online] In: *plos.org*. 22. 10. 2014 [cit. 2019-06-08]. Dostupné z: <https://journals.plos.org/plosone/article/authors?id=10.1371/journal.pone.0110509>.

<sup>263</sup> *France prepared a restriction report on bisphenol A in thermal paper* [online]. In: *echa.europa.eu*. [cit. 2019-06-08]. Dostupné z: <https://echa.europa.eu/documents/10162/d3f7b8fb-ec55-1c74-5eb9-9a498a2fa1d3>. a *Switzerland bans the use of BPA and BPS in thermal paper* [online]. In: *chemicalwatch.com*. 21. 5. 2019 [cit. 2019-06-08]. Dostupné z: <https://chemicalwatch.com/77769/switzerland-bans-the-use-of-bpa-and-bps-in-thermal-paper>.

<sup>264</sup> Nařízení Komise (EU) 2018/213, ze dne 12. února 2018, o použití bisfenolu A v lacích a nátěrových hmotách určených pro styk s potravinami a o změně nařízení (EU) č. 10/2011, pokud jde o použití uvedené látky v materiálech z plastů určených pro styk s potravinami.

## ZÁVĚR

*„S určitou mírou nadsázky se dá říci, že EET léčí symptomy, ale nikoli příčinu choroby, proto je nutné se ptát po příčinách daňových úniků. Příčinou daňových úniků je nepochopení či netečnost obyvatelstva k tomu, že daňovými úniky ochuzují celou společnost o kvalitnější veřejné služby jako je školství, zdravotnictví, sociální systém nebo bezpečnost.“<sup>265</sup>*

Přestože s tímto citátem souhlasím, jsem přesvědčena, že přijetí zákona o EET byl krok správným směrem. Judikatura v současné době již také potvrdila, že evidence tržeb v podobě, v jaké byla v České republice zavedena, je legitimním a z možných variant nejefektivnějším nástrojem ať už z pohledu státu a dosažení jím vytyčených cílů, nebo z pohledu poplatníků a otázky finanční a administrativní náročnosti. Zákon o EET nicméně představuje pouze nosnou kostru systému evidence tržeb a východisko pro jeho další rozvoj na základě tuzemské praxe či inspirace ze zahraničí.

V této práci jsem po rekapitulaci základních možných modelů evidence tržeb definovala a popsala základní stavební prvky systému EET. Odsud vyplynuly rovněž základní cíle této právní úpravy. Navazující část se pak hlouběji zabývala kontroverzním nálezem Ústavního soudu, který vzbudil rozruch jak na veřejnosti, tak mezi samotnými ústavními soudci.

Středobodem této diplomové práce však byla novela zákona o EET, kterou připravilo Ministerstvo financí. Jednotlivé pasáže nálezu posloužily k důkladné analýze vybraných novelizačních bodů ze sněmovního tisku 205. Zde jsem dospěla k závěru, že i když se Ministerstvo financí vypořádalo se všemi námitkami z plenárního nálezu, obsahuje novela dle mého názoru problematická či přinejmenším sporná místa.

Jako příklad toho, že se systém evidence tržeb může výrazně měnit, se následující část práce zabývala právní úpravou evidence tržeb na Slovensku před a po přijetí zásadní novely účinné od roku 2019. Tato část práce následně umožnila komparativní zhodnocení této problematiky nejen z pohledu věcného, ale také formálního. Ačkoli slovenský zákonodárce inkorporoval základní rysy elektronické evidence tržeb do zákona o ERP právě z českého

---

<sup>265</sup> RADVAN, Michal a Jiří KAPPEL. *Elektronická evidence tržeb jako nástroj kontroly v berním právu*. In: DNY PRÁVA 2015. Část V. Dohled, dozor, kontrola ve veřejné finanční činnosti. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2016. s. 334-356, ISBN 978-80-210-8196-3 [online]. *law.muni.cz*. 2016 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://www.law.muni.cz/dokumenty/34651>. Str. 354.

zákonu o EET, již se neinspiroval kvalitní českou legislativní technikou. Slovenský zákon o ERP však navzdory nedostatkům po formální stránce obsahuje několik inovativních myšlenek, které by se do budoucna mohly stát naopak inspirací zákonodárci českému, ovšem jen po stránce obsahové.

Slabá místa novely identifikovaná na základě její konfrontace s jednotlivými výtkami a požadavky Ústavního soudu i se slovenskou právní úpravou evidence tržeb se stala východiskem pro formulování úvah *de lege ferenda* o tom, jak tento fungující systém do budoucna nadále zlepšovat a rozvíjet.

Prostor spatřuji především v oblasti digitalizace státu a tzv. eGovernmentu,<sup>266</sup> s nímž nepochybně souvisí také snaha o snížení administrativy jak pro poplatníky, tak i pro správce daně. Výrazně by tak napomohlo celkové provázání systému EET s dalšími systémy, ať už ve prospěch poplatníka (např. co se týče daňového přiznání nebo zamýšlené paušální daně) nebo ve prospěch zákazníka (zřízením portálu pro správu jeho účtenek). Elektronizace účtenek by vedle zvýšení ochrany práv zákazníka-spotřebitele vedla také ke zmírnění dopadů na životní prostředí a zdraví obyvatel, což dle mého názoru není zanedbatelný aspekt.

Další příležitost pro vylepšení systému vidím v zakotvení zákonné možnosti zřízení záložního úložiště veškerých zasílaných dat, a to na straně poplatníka. Naopak ke zkomplikování současné situace dle mého názoru povede zvláštní režim v podobě navržené vládou. Z důvodu jeho nesystémovosti proto navrhuji jeho nezavádění, resp. zrušení.

S ohledem na nedávná zcela protichůdná politická prohlášení o tom, že „*EET již nikdo nezruší*“<sup>267</sup> na straně jedné, a že „*dojde ke zrušení EET, jakmile její odpůrci budou ve vládě*“<sup>268</sup> na straně druhé, bude bezesporu nesmírně zajímavé sledovat další legislativní vývoj evidence tržeb v České republice.

---

<sup>266</sup> K tomu viz Vláda: Programové prohlášení vlády [online]. *vlada.cz*. 27. 6. 2018 [cit. 2019-06-07]. Dostupné z: [https://www.vlada.cz/cz/jednani-vlady/programove-prohlaseni/programove-prohlaseni-vlady-165960/#Digitalni\\_Cesko](https://www.vlada.cz/cz/jednani-vlady/programove-prohlaseni/programove-prohlaseni-vlady-165960/#Digitalni_Cesko).

<sup>267</sup> Viz např. *Elektronickou evidenci tržeb už nikdo nezruší, věří Schillerová. Třetí a čtvrtá vlna naběhne asi až příští jaro* [online]. *ceskatelevize.cz*. 8. 6. 2019 [cit. 2019-06-09]. Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/ekonomika/2836808-elektronickou-evidenci-trzeb-uz-nikdo-nezrusi-veri-schillerova-treti-a-ctvrta-vlna>.

<sup>268</sup> Viz např. *ODS: Živnostníci, vydržte, až budeme ve vládě, EET zrušíme*. [online] *parlamentnilisty.cz*. 9. 5. 2019 [cit. 2019-06-09]. Dostupné z: <https://www.parlamentnilisty.cz/politika/politici-volicum/ODS-Zivnostnici-vydrzte-az-budeme-ve-vlade-EET-zrusime-580828>.

## SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ZoEET, zákon o EET	zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů
DŘ	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
ZoDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
občanský zákoník	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
ZoÚS	zákon č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění pozdějších předpisů
Ústava	ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů
LZPS, Listina	usnesení č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod, ve znění pozdějších předpisů
ZoERP, zákon o ERP	zákon č. 289/2008 Z. z. o používání elektronické registrační pokladnice v znění neskorších předpisů
nález	nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 26/16 ze dne 12. 12. 2017, 8/2018 Sb.
FIK	fiskální identifikační kód
BKP	bezpečnostní kód poplatníka
PKP	podpisový kód poplatníka
DIČ	daňové identifikační číslo
ERP	elektronická registrační pokladna
VRP	virtuální registrační pokladna
ORP	on-line registrační pokladna
ČR	Česká republika
Poslanecká sněmovna,	Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky
sněmovna	
Ministerstvo financí,	Ministerstvo financí České republiky
ministerstvo	
Finanční správa	Finanční správa České republiky
SR, Slovensko	Slovenská republika

# SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

## MONOGRAFIE

- HRABĚTOVÁ, Daniela, Stanislav KOUBA a Markéta PATZENHAUER. *Zákon o evidenci tržeb: komentář*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 152 s. ISBN 978-80-7552-461-4.
- KARFÍKOVÁ, Marie a kol. *Teorie finančního práva a finanční vědy*. Praha: Wolters Kluwer, 2018. 356 s. ISBN 978-80-7552-935-0.
- VONDRÁK, Zdeněk, Lucie VONDRÁKOVÁ a Michala VONDRÁKOVÁ. *Elektronická evidence tržeb: praktická příručka*. Olomouc: ANAG, 2016. 263 s. ISBN 978-80-7554-048-5.
- DUŠEK, Jiří. *Elektronická evidence tržeb: v přehledech*. Aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2017. 112 s. ISBN 978-80-271-0422-2.
- HAJDUŠEK, Tomáš a Milan VODIČKA. *První zkušenosti s EET - elektronickou evidencí tržeb*. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 232 s. ISBN 978-80-7552-589-5.
- BOHÁČ, Radim. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. 332 s. ISBN 978-80-7478-045-5.
- DUBIELOVÁ, Veronika a Jaroslav NIŽAŇSKÝ. *Zákon o používání elektronickéj registračnej pokladnice. Zákon o obmedzení platieb v hotovosti. Komentár*. 1. vydanie. Bratislava: Wolters Kluwer, 2014. 152 s. ISBN 978-80-8168-020-5.

## ODBORNÉ ČLÁNKY A PŘEDNÁŠKY

- SMETANKOVÁ, Daša a Josef PALÁN. *Právní úprava evidence tržeb ve vybraných zemích EU: srovnávací studie č. 2.009* [online]. In: *psp.cz*, Parlamentní Institut, 2015 [cit. 2019-04-04]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/ppi.sqw?d=1&t=27>.
- BOHÁČ, Radim. *Evidence tržeb v České republice s ohledem na rozhodnutí Ústavního soudu* in: ANDRAŠKO, Josef, Juraj HAMULAK a Silvia SENKOVÁ (ed.). *Ústavnoprávne východiská finančného práva Univerzita Komenského v Bratislave, Právnická fakulta*: 2018. 136 s. ISBN 978-80-7160-475-4.

- PATZENHAUER, Markéta a Martin ŠABO. *Shrnutí realizovaných a připravovaných změn v oblasti evidence tržeb*. In: *Finanční, daňový a účetní bulletin*, II/2018. ISSN 1210-5570.
- RADVAN, Michal a Jiří KAPPEL. *Elektronická evidence tržeb jako nástroj kontroly v berním právu*. In: DNY PRÁVA 2015. Část V. Dohled, dozor, kontrola ve veřejné finanční činnosti. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2016. s. 334-356, ISBN 978-80-210-8196-3 [online] [law.muni.cz](http://law.muni.cz) 2016 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://www.law.muni.cz/dokumenty/34651>.
- RADVAN, Michal. *S dokladem, nebo bez?* In: Dny práva 2012. Část X. Veřejná finanční činnost - právní a ekonomické aspekty. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2013, s. 2272-2279. [online] [law.muni.cz](http://law.muni.cz) 2016 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: [https://www.law.muni.cz/sborniky/dny\\_prava\\_2012/files/Verejnafinancnicinnost/RadvanMichal.pdf](https://www.law.muni.cz/sborniky/dny_prava_2012/files/Verejnafinancnicinnost/RadvanMichal.pdf)
- HORNOCHOVÁ, Simona. Příspěvek na konferenci o EET. [online]. In: [youtube.cz](http://youtube.cz). 16. 6. 2015 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://www.youtube.com/watch?v=ayajv-Fe0yo>.

## LEGISLATIVNÍ TEXTY A OBDOBNÉ ZDROJE

- Vláda: Sněmovní tisk 205/0 včetně důvodové zprávy [online]. In: [psp.cz](http://psp.cz) [cit. 2019-03-30]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=205&CT1=0>.
- Poslanecká sněmovna: Sněmovní tisk 41 [online]. In: [psp.cz](http://psp.cz) [cit. 2019-03-10]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=41>.
- Vláda: Sněmovní tisk 513/0 včetně důvodové zprávy [online]. In: [psp.cz](http://psp.cz) [cit. 2019-02-20]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=513&CT1=0>.
- Zvukový záznam odpoledního jednání Hospodářského výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky dne 3. 4. 2019 [online]. In: [psp.cz](http://psp.cz) [cit. 2019-04-05]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hp.sqw?k=3506&td=22&cu=26>.
- Usnesení Rozpočtového výboru č. 240 z 22. schůze dne 3. 4. 2019 [online]. In: [psp.cz](http://psp.cz) [cit. 2019-04-11]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hp.sqw?k=3405&ido=1305&kk=5&td=1&n=12>.

- Usnesení Hospodářského výboru č. 169 z 26. schůze dne 3. 4. 2019 [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-04-11]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hp.sqw?k=3505&ido=1309&kk=5&td=1&n=9>.
- Vláda SR: Dôvodová správa k zákonu č. 368/2018 Z. z. [online]. In: *nrsr.sk* [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.nrsr.sk/web/Dynamic/DocumentPreview.aspx?DocID=457771>.
- Generální finanční ředitelství: Metodický pokyn č. j.: 14332/18/7100-10114-205170 k aplikaci zákona o evidenci tržeb. Verze 4.0. [online]. In: *etrzby.cz* [cit. 2019-05-05]. Dostupné z: [https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Archiv/Metodika\\_k\\_evidenci\\_trzeb\\_v4.0.pdf](https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Archiv/Metodika_k_evidenci_trzeb_v4.0.pdf)
- 30. schůze Poslanecké sněmovny, 912. hlasování, 7. 6. 2019, 10:48, Novela z. o evidenci tržeb [online]. In: *psp.cz* [cit. 2019-06-07]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/hlasy.sqw?g=70584&l=cz>.
- Vláda: Programové prohlášení vlády [online]. *vlada.cz*. 27. 6. 2018 [cit. 2019-06-07]. Dostupné z: [https://www.vlada.cz/cz/jednani-vlady/programove-prohlaseni/programove-prohlaseni-vlady-165960/#Digitalni\\_Cesko](https://www.vlada.cz/cz/jednani-vlady/programove-prohlaseni/programove-prohlaseni-vlady-165960/#Digitalni_Cesko)

## **PRÁVNÍ PŘEDPISY ČR**

- Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších.
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění pozdějších předpisů.
- Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů.
- Usnesení č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 90/1995 Sb., o jednacím řádu Poslanecké sněmovny, ve znění pozdějších předpisů.



- Zákon č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů.
- Vyhláška Ministerstva financí č. 269/2016 Sb., o způsobu tvorby podpisového kódu poplatníka a bezpečnostního kódu poplatníka.

## **PRÁVNÍ PŘEDPISY ZAHRANIČNÍ**

- Zákon č. 368/2018 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice v znení neskorších predpisov..
- Vyhláška Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 55/1994 Z. z. o spôsobe vedenia evidencie tržieb elektronicou registračnou pokladnicou.
- Zákon č. č. 519/1992 Z. z. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov.
- Zákon č. č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice v znení neskorších predpisov.
- Zákon č. 130/2015 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony.
- Nařízení Komise (EU) 2018/213, ze dne 12. února 2018, o použití bisfenolu A v lacích a nátěrových hmotách určených pro styk s potravinami a o změně nařízení (EU) č. 10/2011, pokud jde o použití uvedené látky v materiálech z plastů určených pro styk s potravinami.

## **JUDIKATURA**

- Nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 26/16 ze dne 12. 12. 2017, 8/2018 Sb.
- Nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 32/15 ze dne 6. 12. 2016, 40/2017 Sb.

## INTERNETOVÉ ZDROJE

- *Proč evidence tržeb?* [online] In: *etrzby.cz*. Finanční správa, 2016-2018 [cit. 2018-12-29]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/proc-e-trzby>.
- JANUŠ, Jan. *Evidence tržeb versus právo*. [online]. In: *cak.cz*. 16. 11. 2015 [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://www.cak.cz/scripts/detail.php?id=15237>.
- *Vánoční kapři letos naposledy bez EET. Čeká se na řešení, které však zamrzlo ve sněmovně*. [online]. In: *ceskatelevize.cz*. 13. 12. 2018 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/ekonomika/2687816-vanocni-kapri-letos-naposledy-bez-eet-ceka-se-na-reseni-ktere-vsak-zamrzlo-ve>.
- *Start další fáze EET či možnost off-line režimu pro nejmenší míří do druhého čtení* [online]. In: *mfcz.cz*. 13. 2. 2019 [cit. 2019-04-12]. Dostupné z: <https://www.mfcz.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/start-dalsi-faze-eet-ci-moznost-off-line-34340>.
- *Události, komentáře: Změny v EET* [online]. In: *ceskatelevize.cz*. 7. 3. 2018 [cit. 2019-04-12]. Dostupné z: <https://www.ceskatelevize.cz/porady/1096898594-udalosti-komentare/218411000370307/>. 00:04:35.
- *Bankovní daň nebude* [online]. In: *mfcz.cz*. 25. 4. 2019 [cit. 2019-04-26]. Dostupné z: <https://www.mfcz.cz/cs/aktualne/v-mediich/2019/bankovni-dan-nejbude-35060>.
- *Sněmovna má na stole rozšíření EET pro další podnikatele a e-neschopenky* [online]. In: *ceskatelevize.cz*. 10. 5. 2019 [cit. 2019-05-10]. Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/domaci/2810480-zive-snemovna-ma-na-stole-rozsireni-eet-pro-dalsi-podnikatele-a-e-neschopenky>.
- *Opozici se nepodařilo zamítnout rozšíření EET na další obory podnikání*. [online]. In: *ceskatelevize.cz*. 29. 5. 2019 [cit. 2019-05-30]. Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/domaci/2827610-opozici-se-nepodarilo-zamitnout-rozsireni-eet-na-dalsi-obory-podnikani>.
- SCHILLEROVÁ, Alena. *Čistý výnos EET již přesáhl 10 mld. Kč*. [online]. In: *mfcz.cz*. 24. 9. 2018 [cit. 2019-06-02]. Dostupné z: <https://www.mfcz.cz/cs/aktualne/v-mediich/2018/cisty-vynos-eet-jiz-presahl-10-mld-kc-32993>.
- *Archivace elektronických účtenek*. [online]. In: *euronics.cz* [cit. 2019-06-06]. Dostupné z: <https://www.euronics.cz/archivace-elektronicky-uctenek/n-1106/>.

- *Věrnostní program Sportisimo klub* [online]. In: *oneilstore.cz* [cit. 2019-06-06]. Dostupné z: <https://www.oneillstore.cz/klub/>.
- *Elektronická archivace účtenek* In: *electroworld.cz* [cit. 2019-06-06]. Dostupné z: <https://www.electroworld.cz/vyhody-vernostni-karty#uctenky>.
- *Elektronická účtenka* [online]. In: *etrzby.cz* [cit. 2019-06-04]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/Elektronicka-uctenka>.
- *Technické změny v EET* [online]. In: *etrzby.cz*. 7. 6. 2018 [cit. 2019-06-04]. Dostupné z: [https://www.etrzby.cz/cs/novinky\\_technicke-zmeny-v-EET](https://www.etrzby.cz/cs/novinky_technicke-zmeny-v-EET).
- *Řemeslníky či lékaře zřejmě čeká EET. Rozšíření evidence na další obory prošlo sněmovnou* [online]. In: *ceskatelevize.cz*. 7. 6. 2019 [cit. 2019-06-07]. Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/ekonomika/2835905-remeslniky-ci-lekare-zrejme-ceka-eet-rozsireni-evidence-na-dalsi-obory-proslo>.
- *Účtenkovka i další výhry mají podléhat speciální dani. Stát hledá peníze.* [online]. In: *idnes.cz* 30. 5. 2019 [cit. 2019-06-06]. Dostupné z: [https://www.idnes.cz/ekonomika/domaci/dane-hazrad-ministerstvo-financi-vyber.A190529\\_205233\\_ekonomika\\_rts](https://www.idnes.cz/ekonomika/domaci/dane-hazrad-ministerstvo-financi-vyber.A190529_205233_ekonomika_rts).
- *Ministerstva neřešila ekologické dopady EET.* [online]. In: *byznysnoviny.cz* 20. 1. 2017 [cit. 2019-06-06]. Dostupné z: [https://www.byznysnoviny.cz/2017/01/20/ministerstva-neresila-ekologicke-dopady-eet-zeleni-spotreba-papiru-uctenky-problem/..](https://www.byznysnoviny.cz/2017/01/20/ministerstva-neresila-ekologicke-dopady-eet-zeleni-spotreba-papiru-uctenky-problem/)
- *Hormonální hrozba v peněžence. Bisfenol proniká do těla i z účtenek* [online] In: *idnes.cz*. 7. 11. 2017 [cit. 2019-06-04]. Dostupné z: [https://www.idnes.cz/technet/veda/bpa-bisfenol-a-uctenka-termopapir-bps.A171103\\_151058\\_veda\\_mla](https://www.idnes.cz/technet/veda/bpa-bisfenol-a-uctenka-termopapir-bps.A171103_151058_veda_mla).
- *Elektronickou evidenci tržeb už nikdo nezruší, věří Schillerová. Třetí a čtvrtá vlna naběhne asi až příští jaro* [online] *ceskatelevize.cz*. 8. 6. 2019 [cit. 2019-06-09]. Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/ekonomika/2836808-elektronickou-evidenci-trzeb-uz-nikdo-nezrusi-veri-schillerova-treti-a-ctvrta-vlna>.
- *ODS: Živnostníci, vydržte, až budeme ve vládě, EET zrušíme.* [online] *parlamentnilisty.cz*. 9. 5. 2019 [cit. 2019-06-09]. Dostupné z: <https://www.parlamentnilisty.cz/politika/politici-volicum/ODS-Zivnostnici-vydrzte-az-budeme-ve-vlade-EET-zrusime-580828>.
- *Rozhovor s Tatjanou Richterovou, generální ředitelkou Finanční správy.* In: *ČRo Radiožurnál*, 2. 5. 2019, Dvacítka Radiožurnálu [online]. In: *mfcr.cz*. 3. 5. 2019

- [cit. 2019-06-20]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2019/rozhovor-s-tatjanou-richterovou-na-radio-35106>.
- *Účtenkovka startuje již 1. října* [online]. In: *mfcr.cz*. 12. 9. 2017 [cit. 2019-06-20]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2017/uctenkovka-startuje-jiz-1-rijna-29584>.
  - *V bločkovéj lotérii sa rozdali milióny aj autá. Veľkú slávu má za sebou, čo s ňou bude ďalej?* [online]. In: *glob.zoznam.sk*. 4. 5. 2019 [cit. 2019-06-20]. Dostupné z: <https://glob.zoznam.sk/v-blockovej-loterii-sa-rozdali-miliony-aj-auta-velku-slavu-ma-za-sebou-co-s-nou-bude-dalej/>.
  - *Personálne zmeny vo vedení finančnej správy* [online]. In: *financnasprava.sk*. 26. 9. 2018 [cit. 2019-05-15]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniiek/detail-novinky/personalne-zmeny-ts/bc>.
  - *Kto (ne)musí používať registračnú pokladnicu v roku 2018?* [online]. In: *podnikajte.sk*. 1. 8. 2018 [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dane/kto-musi-pouzivat-registracnu-pokladnicu-2018>.
  - *Videozáznam z projevu: Projekt eKasa má trhliny a umožní podvody, tvrdí Heger z OĽaNO* [online]. In: *spravy.pravda.sk*. 7. 9. 2018 [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://spravy.pravda.sk/domace/clanok/483262-projekt-e-kasa-ma-trhliny-a-umozni-podvody-tvrdi-heger-z-olano/>.
  - *Slovensko se pripravuje na EET. První se dotkne hotelů a restaurací.* [online]. In: *idnes.cz*. 6. 9. 2018 [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: [https://www.idnes.cz/ekonomika/zahranicni/eet-slovensko-e-kasa.A180906\\_124156\\_eko-zahranicni\\_are](https://www.idnes.cz/ekonomika/zahranicni/eet-slovensko-e-kasa.A180906_124156_eko-zahranicni_are).
  - *Finančná správa odstartovala používanie pokladníc pripojených na internet* [online]. In: *sme.sk*. 1. 4. 2019 [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://ekonomika.sme.sk/c/22089290/financna-sprava-odstartovala-pouzivanie-elektronickych-pokladnic-pripojenych-na-internet.html>.
  - *Ministerstvo financií plánuje on-line pripojenie elektronických registračných pokladníc (e-kasa)* [online]. In: *podnikajte.sk*. 22. 7. 2018 [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/pripravovane-zmeny-v-legislative/on-line-prepojenie-pokladnic-ekasa>.
  - *Elektronická či virtuálna registračná pokladnica?* [online]. In: *podnikajte.sk*. 27. 4. 2015 [cit. 2019-05-17]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dane/elektronicka-virtualna-pokladnica>.

- *Belegannahmepflicht* [online]. In: *oesterreich.gv.at* [cit. 2019-06-01]. Dostupné z: <https://www.help.gv.at/Portal.Node/hlpd/public/content/340/Seite.34060831.html#Beleg>.
- *Holding Thermal Receipt Paper and Eating Food after Using Hand Sanitizer Results in High Serum Bioactive and Urine Total Levels of Bisphenol A (BPA)* [online] In: *plos.org*. 22. 10. 2014 [cit. 2019-06-08]. Dostupné z: <https://journals.plos.org/plosone/article/authors?id=10.1371/journal.pone.0110509>.
- *France prepared a restriction report on bisphenol A in thermal paper* [online] In: *echa.europa.eu*. [cit. 2019-06-08]. Dostupné z: <https://echa.europa.eu/documents/10162/d3f7b8fb-ec55-1c74-5eb9-9a498a2fa1d3>.
- *Switzerland bans the use of BPA and BPS in thermal paper* [online]. In: *chemicalwatch.com*. 21. 5. 2019 [cit. 2019-06-08]. Dostupné z: <https://chemicalwatch.com/77769/switzerland-bans-the-use-of-bpa-and-bps-in-thermal-paper>.

## OSTATNÍ ZDROJE

- Osobní konzultace s doc. Boháčem dne 1. 4., 30. 5. a 3. 6. 2019.
- Obr. č. 1 [online]. In: *floresps.cz* [cit. 2018-12-30]. Dostupné z: <https://www.floresps.cz/novinky/jsme-pripraveni-na-eet>.
- Obr. č. 2 a 3 [online]. In: *llarik.sk* [cit. 2019-05-19]. Dostupné z: <https://www.llarik.sk/blog/ekasa-a-povinnosti-vyplývajúce-z-jej-zavedenia-II>.

# EVIDENCE TRŽEB DE LEGE FERENDA

## ABSTRAKT

Tato diplomová práce se zabývá dosavadní právní úpravou elektronické evidence tržeb v České republice, a především její plánovanou novelizací. Do právní úpravy koncem roku 2017 významně zasáhnul Ústavní soud, když svým nálezem sp. zn. Pl. ÚS 26/16 několik ustanovení zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, zrušil. V legislativním procesu se ke dni uzavření rukopisu nachází vládní novela zákona o EET, která představuje legislativní reakci Ministerstva financí ČR na tento náleží.

Text práce je členěn na šest částí. Po obecném úvodu do evidence tržeb v první části následuje rozbor české právní úpravy v částech 2 až 4, a to nejprve stavu *de lege lata* a poté předložené novely ve světle nálezu Ústavního soudu k zákonu o EET. Následující pátá část je věnována slovenské právní úpravě evidence tržeb, a to především důsledkům nedávné novelizace zákona č. 289/2008 Z. z. o používání elektronickej registračnej pokladnice. Touto novelou byl zaveden on-line systém eKasa, který využívá dlouholeté zkušenosti se systémem registračních pokladen. V poslední šesté části autorka rozebírá možnosti evidence tržeb *de lege ferenda*.

Primárním cílem této diplomové práce je analyzovat možné (a připravované) změny v české právní úpravě evidence tržeb. Vládní návrh zákona je proto zhodnocen ve světle výše zmíněného částečně derogativního nálezu Ústavního soudu k zákonu o EET. Za účelem lepšího posouzení kvality a významu předkládané novelizace je tato postavena do kontrastu také s aktuálním legislativním vývojem téže oblasti na Slovensku.

Na základě podrobné analýzy a následné komparace aktuálně platné české a slovenské právní úpravy v oblasti evidence tržeb autorka dospívá k formulaci úvah *de lege ferenda* o dalším možném a optimálním vývoji právní úpravy evidence tržeb v kontextu jejího dosavadního vývoje v České i Slovenské republice.

## KLÍČOVÁ SLOVA

elektronická evidence tržeb, zákon o evidenci tržeb, systém eKasa, daňové právo

# REGISTRATION OF SALES DE LEGE FERENDA

## ABSTRACT

This diploma thesis deals with the current legal regulation of electronic registration of sales in the Czech Republic, and especially with its planned amendment. At the end of 2017, the Constitutional Court had a significant impact on the legal regulation when its Decision file no. Pl. ÚS 26/16 revoked several provisions of the Act No. 112/2016 Coll. In the legislative process, as of the date of the manuscript closing, there is a government amendment to the Act concerned, which represents the legislative response of the Ministry of Finance to this Decision.

The text is divided into six parts. After a general introduction to the registration of sales in the first part, there is an analysis of the Czech legislation in parts 2 to 4, first the *de lege lata* and then the submitted amendment in the light of the Constitutional Court's Decision on the Act. The following fifth part is devoted to the Slovak legal regulation of sales records, especially to the consequences of the recent amendment to the Act No. 289/2008 Coll., on Use of Electronic Cash Register. This amendment introduced the on-line eKasa system, which builds on many years of experience with the cash register system. In the last sixth part, the author analyses the possibilities of registration of sales *de lege ferenda*.

The primary aim of this thesis is to analyse the possible (and upcoming) changes in the Czech legal regulation of registration of sales. The government bill is therefore examined in the light of the above-mentioned partially derogative Decision of the Constitutional Court on the Act. In order to better assess the quality and purpose of the proposed amendment, it is also contrasted with the current legislative development of the same area in Slovakia.

Based on a detailed analysis and subsequent comparison of the currently valid Czech and Slovak legislation in the area of registration of sales, the author arrives at the formulation of *de lege ferenda* considerations about further possible and optimal development of legal regulation of registration of sales in the context of its current development in the Czech and Slovak Republics.

## KEY WORDS

Electronic Registration of Sales, Act on Registration of Sales, The eKasa System, Tax Law