



V Praze dne 4. 2. 2022
Čj.: OVA 34/22

Stanovisko

k návrhu zákona, kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních,
ve znění pozdějších předpisů

I. Úvod

Důvodem novely zákona je povinnost České republiky provést implementaci směrnice Rady 2020/262/EU, kterou se stanoví obecná úprava spotřebních daní, jež stanoví společná pravidla při uplatnění spotřební daně v rámci Evropské unie včetně zásad pro pohyb výrobků, které jsou předmětem této daně, mezi členskými státy. Dle předkladatele byly v rámci implementace provedeny rovněž další formulační a technické úpravy tak, aby byla zachována konzistence právní úpravy i v rámci ustanovení, která pokrývají tuto oblast na národní úrovni.

Text zprávy má přehlednou strukturu s uvedením obsahu. Je členěn do tří problémových okruhů, pro které byly zpracovány dílčí RIA. Předložená zpráva formálně splňuje základní požadavky na RIA dle Obecných zásad, ve své výpovědi však zůstává spíše v přehledové a popisné rovině, bez hlubšího osvětlení mnohých relevantních témat (podrobněji viz níže).

II. Připomínky a návrhy změn

Zpráva je členěna do tří dílčích kapitol. (Chybějící) společná část k celkovému předkladu by měla obsahovat informace, k nimž PK RIA níže doplňuje své náměty:

a) cíl předpisu

Cíl návrhu zákona je v úvodním shrnutí formulován jako *Implementace směrnice Rady 2020/262/EU, kterou se stanoví obecná úprava spotřebních daní*. Cílem a smyslem zákona (přestože se jedná o implementační předpis) však není implementace předpisu EU. Smysl a zdůvodnění navrhované legislativní změny uvádí např. dokument EU Executive summary – Impact assessment – SWD(2018) 261 final:

Several areas for improvement were identified:

- *lack of synchronisation of excise and custom procedures*
- *duty paid business-to-business procedures (100,000 per year) are still paper-based*
- *some provisions lead to different procedures being used in Member States and consequently to complexity for Economic Operators.*

Ve zprávě RIA není tato fundamentální definice problému zmíněna. PK RIA doporučuje podrobnější zdůvodnění smyslu předkládané úpravy, pro které mohou být využity dokumenty EU.

b) gold plating

Gold plating jako frekventované kritické téma není ve zprávě RIA rozebrán. Srovnávací tabulka neposkytne přehlednou informaci o rozsahu využití diskrece předkladatelem, tuto dimenzi je nutno dohledávat v interpretaci jednotlivých ustanovení v RIA i Důvodové zprávě.

c) RIA vs Důvodová zpráva

Řada informací a komentářů je obsažena v Důvodové zprávě a nikoliv v RIA. Například v Důvodové zprávě se v bodě 17 předkladatel vypořádává se zásadní připomínkou Hospodářské komory a Komory daňových poradců k § 3 písm. q) s odkazem na rozsudek SDEU, aniž by řešil, proč se rozsudek z roku 2006 neodráží ve směrnici z roku 2020 a hlavně jaké dopady by aplikace směrnice v tomto bodě na výběr spotřební daně mohly mít.

Důvodová zpráva, bod 17: *Ačkoli v čl. 6 odst. 5 obecné směrnice upravující spotřební daně jsou textačně podmínky vyšší moci a nepředvídatelných okolností pro uznání nepředvídatelné ztráty nebo znehodnocení skutečně koncipovány jako alternativy, mezi kterými je spojka „nebo“, resp. „či“, význam daného článku je určen zejména rozsudkem Evropského soudního dvora ve věci C-314/06, kde je zřejmé, že soud zkoumal splnění obou podmínek v celém kontextu. Z rozsudku jednoznačně vyplývá, že pojem „vyšší moc“ se vztahuje k událostem nezávislým na vůli subjektu, neobvyklým a nahodilým, jejichž důsledkům nemohlo být ani přes veškerou jím vynaloženou řádnou péči zabráněno.*

Novela zákona byla po připomínkovém řízení doplněna o požadavek výrobců piva k možnosti opětovného uvedení piva do režimu podmíněného osvobození za účelem jeho likvidace nebo přepracování, o tom však v RIA není ani zmínka.

PK RIA vyslovuje názor, že v RIA by měly být uvedeny všechny relevantní informace k navrhované legislativní změně.

Legislativní pravidla vlády nespecifikují rozdíl mezi RIA a Důvodovou zprávou. PK RIA však dovozuje (na základě dokumentů OECD a EU i akademického diskursu), že zpráva RIA může a má být základem pro participativní diskusi legislativní intervence a tedy psána jazykem, který je srozumitelný nejenom expertní právní komunitě, ale přístupný i širšímu okruhu aktérů, a hlavně by v ní měly být specifikovány a pokud možno vyčísleny všechny souvislosti a dopady právní normy.

d) koordinace legislativního procesu

PK RIA poukazuje na promarněnou příležitost komplexní novely zákona o spotřebních daních, která mohla být s implementační novelou spojena.

Připomínka Komory daňových poradců: *„Ministerstvo financí ČR se nehodlá zabývat návrhy a připomínkami tzv. „nad rámec implementační novely“. Je pravdou, že legislativní odbor Ministerstva financí ČR již řadu let slibuje komplexní přípravu novely zákona o spotřebních daních, avšak veškerá tato, byť opakovaná, ujištění zůstala pouze v rovině nenaplněných slibů. I Komora daňových poradců ČR, obdobně jako Hospodářská komora ČR musí vyjádřit znepokojení nad tím, že legislativní odbor Ministerstva financí ČR nemá zájem vyslyšet požadavky, připomínky a náměty na další změny, zpřesnění, či doplnění zákona o spotřebních daních, které předkládají uživatelé tohoto zákona.“*

Předkladatel ve vypořádání připomínek opakovaně vyslovuje názor, že se jedná o implementační novelu a odmítá výhrady mnoha institucí jako Hospodářské komory, Komory daňových poradců, že novela nebyla využita pro zapracování změn, které Ministerstvo financí již léta slibuje. V kontextu opakovaně vyjadřovaných kritických názorů na časté změny legislativy PK RIA vyslovuje názor, že celková koordinace legislativního procesu by měla na tuto problematickou situaci reagovat.

e) přezkum účinnosti regulace

Přezkum účinnosti regulace je formulován jako obecná floskule, bez vazby k problémům, které má implementovaný předpis řešit.

Jednotlivé „dílčí“ RIA:

1. Uplatňování společných prahů částečných ztrát při dopravě vybraných výrobků na národní úrovni

Definice problému

Na úrovni EU jsou zavedeny harmonizované prahy pro výši částečných ztrát při dopravě mezi členskými státy, do jejichž výše nevzniká daňovým subjektům povinnost daň přiznat a zaplatit. Konkrétní výše limitů pro jednotlivé komodity nebyly na úrovni EU dosud stanoveny, budou však upraveny prováděcím předpisem Evropské komise. V čl. 6 odst. 8 směrnice o obecné úpravě spotřebních daní je v souvislosti se vznikem ztrát členskými státy ponechána možnost volby, zda i na národní úrovni budou aplikovat harmonizované prahy částečných ztrát nebo zda k úpravě částečných ztrát zvolí vlastní pravidla.

Návrh variant řešení a jejich dopady

Zákon o spotřebních daních rozlišuje dva typy ztrát nebo znehodnocení vybraných výrobků. Jedná se o ztráty nepředvídatelné a ztráty „předvídatelné“ ke kterým dochází při výrobě, skladování nebo dopravě vybraných výrobků.

Předkladatel při řešení nepředvídatelných ztrát pracuje fakticky se dvěma variantami řešení, neboť varianta 0 nepřichází v úvahu. Zvolil variantu zachování současného stavu s dílčími legislativními úpravami, ale detail problému vyplývá až z Důvodové zprávy, kde v komentáři v bodu 17 k § 3 písm. q) předkladatel zvolil přísnější výklad směrnice, ve které jsou podmínky vyšší moci a nepředvídatelných okolností pro uznání nepředvídatelné ztráty nebo znehodnocení koncipovány jako alternativy, zatímco text návrhu zákona vyžaduje splnění obou podmínek současně. Toto řešení je přísnější a dopad není analyzován.

Technicky zdůvodněné „předvídatelné“ ztráty jsou v kompetenci správce daně, který je určí „na základě posouzení charakteru činnosti daňového subjektu a obvyklé výše ztráty, ke které došlo v důsledku povahy produktu (minerálních olejů, lihu, piva, vína a meziproductů) při jejich výrobě obdobnými daňovými subjekty“. V této konstrukci postrádáme **povinnost vydání rozhodnutí**, tj. řádné odůvodnění a možnost odvolání, se kterým může daňový subjekt pracovat v souladu s Daňovým řádem. Vydáním rozhodnutí je možno předcházet případnému korupčnímu jednání neboť rozhodnutí je přezkoumatelné.

Přijaté závěry však nejsou doloženy žádnými čísly, odhady dopadů apod.

2. Možnost ustanovení daňového zástupce v případě dálkového zasílání vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě EU

Definice problému

Směrnicí o obecné úpravě spotřebních daní se částečně věcně změnil právní rámec pro zasílání vybraných výrobků uvolněných do volného daňového oběhu do jiného členského státu (článek 44 odst. 3). Nadále není vyžadován na území členského státu zástupce, kterého dosud vyžaduje český zákon o spotřební dani (§ 33 odst. 2).

Změna přístupu v této oblasti vyplynula z dosavadní praxe. Ukázalo se, že řada podnikatelských subjektů povinnost ustanovit zástupce obchází. Z těchto důvodů byla v rámci EU možnost členských států ustanovit povinného daňového zástupce pro zasílání vyhodnocena jako nadbytečná.

Návrh variant řešení a jejich dopady

Ze dvou variant uvažovaných řešení byla přijata varianta, ve které se odesílateli umožňuje ustanovit si v České republice zástupce pro zasílání vybraných výrobků se stručným zdůvodněním, že dosavadní zkušenosti ukazují, že v některých případech je ustanovení zástupce pro zasílání účelné jak pro odesílatele, tak konečného spotřebitele, a to například v případě řešení reklamací, poskytování informací atd.

Tento závěr však není doložen žádnými čísly ani dalšími argumenty. Z diskuse na jednání PK RIA dne 28. ledna 2022 vyplynulo, že předkladatel zákona ví pouze o 2 zprostředkovatelích v ČR, což jen potvrzuje závěr EK, že ustanovení povinného daňového zástupce pro zasílání je v praxi nadbytečné a proto by měl předkladatel zákona skutečně analyzovat důvody, proč se rozhodl v možnosti ustanovení zástupce pokračovat.

3. Možnost stanovit plátcem daně příjemce vybraných výrobků při zasílání mezi členskými státy v případě porušení podmínek stanovených zákonem

Definice problému

Směrnice o obecné úpravě spotřebních daní v čl. 44 odst. 3 stanoví, že osobou povinnou zaplatit spotřební daň v členském státě určení je odesílatel. Čl. 44 odst. 3 dále členskému státu dává prostor, aby odesílateli umožnil ustanovit si daňového zástupce, který je usazen v členském státě určení (viz kapitola 2). Čl. 44 odst. 3 dále členským státům umožňuje stanovit, že v případě, kdy odesílatel nebo jeho daňový zástupce nedodrží oznamovací povinnost nebo povinnost zajištění daně pro dopravu, je osobou povinnou zaplatit spotřební daň příjemce vybraných výrobků. Tato možnost je již uvedena v předcházejícím znění směrnice o obecné úpravě spotřebních daní (čl. 36 odst. 3 směrnice 2008/118/ES) a Česká republika ji využila a implementovala (§ 33f odst. 2 zákona).

Zde předkladatel rozhodoval pouze o zachování současného stavu či o zrušení plátcovství u příjemce v rámci zasílání vybraných výrobků mezi členskými státy.

Předkladatel se jednoznačně rozhodl bez jakékoli analýzy dat, čísel či příkladů pro zachování současného stavu, kdy každý příjemce vybraného výrobku, nepodnikatel, občan bude vystaven vymáhání úhrady spotřební daně v případě porušení zákonných podmínek odesílatelem.

III. Shrnutí připomínek

Předkladatel zákona zpracoval Závěrečnou zprávu z hodnocení dopadů regulace formálně správně, ale fakticky není ve zprávě jediné číslo a už vůbec ne ekonomické zhodnocení jednotlivých variant a dopadu zákona na uživatele zákonné normy. Navíc jsou dopady spíše rozebírány v Důvodové zprávě k jednotlivým paragrafům zákona.

PK RIA požaduje:

- podrobněji specifikovat problém, na který novela reaguje, a cíl novely,
- doplnit RIA o kvantitativní údaje charakterizující situaci, z které předkladatel vycházel při svém diskrečním rozhodnutí o implementaci evropského předpisu.

IV. Závěr

Pracovní komise Legislativní rady vlády pro hodnocení dopadů **regulace na základě posouzení zprávy z hodnocení dopadů regulace doporučuje** Legislativní radě vlády, **aby byl návrh zákona, kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů doporučen vládě ke schválení za předpokladu zohlednění výše uvedených doporučujících připomínek.**

Vypracoval:

Ing. Jiří Nekovář, Ph.D.

prof. Ing. Jiřina Jílková, CSc.

v. r.

předsedkyně komise