

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

Správní delikty dle zákona o evidenci tržeb

Marcela Vašatová

Bakalářská práce
2018

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2017/2018

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Marcela Vašatová**
Osobní číslo: **E16960**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa: Veřejná ekonomika**
Název tématu: **Správní delikty dle zákona o evidenci tržeb.**
Zadávací katedra: **Ústav správních a sociálních věd**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cílem práce je analýza právní úpravy elektronické evidence tržeb s důrazem na řízení o správních deliktech. Při analýze budou použity právně-hermeneutické metody výkladu právních předpisů. Zahrnut bude rozbor obecných dat vztahujících se ke správním řízením vedeným vybranými orgány Finanční správy České republiky. Analyzován bude dopad nálezů Ústavního soudu na praxi finanční správy.

Osnova:

- Vymezení správních deliktů a přestupků.
- Elektronická evidence tržeb.
- Přehled správních deliktů dle zákona o evidenci tržeb, odpovědnost, sankce.
- Změny ve správním trestání za porušení zákona o evidenci tržeb od 1. 7. 2017.
- Analýza řízení o správních deliktech dle zákona o EET vybranými orgány finanční správy.

Rozsah grafických prací: –
Rozsah pracovní zprávy: cca 30 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická
Seznam odborné literatury:

BRÁZDA, J. Základy odpovědnosti v přestupkovém zákoně: praktická příručka. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2017. Pro praxi. ISBN 978-80-7380-664-4.

DUŠEK, J. Elektronická evidence tržeb: v přehledech. Aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2017. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0422-2.

HENDRYCH, D. Správní právo: obecná část. 9. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2016. Academia iuris (C.H. Beck). ISBN 978-80-7400-624-1.

HRABĚTOVÁ, D. Zákon o evidenci tržeb: komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2016. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-461-4.

PRÁŠKOVÁ, H. Základy odpovědnosti za správní delikty. V Praze: C.H. Beck, 2013. Beckova edice právní instituty. ISBN 978-80-7400-456-8.

KORBEL, F., STAŇKOVÁ, K. Co přinese nová úprava přestupků. Právní novinky. 2017, 9(1), 15 - 17.

Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. Jana Janderová, Ph.D.**
Ústav správních a sociálních věd




Datum zadání bakalářské práce: **1. září 2017**

Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2018**


doc. Ing. Romana Provasníková, Ph.D.
děkanka

L.S.


doc. Ing. Jolana Volejníková, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 1. září 2017

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem tuto práci vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako Školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 9/2012, bude práce zveřejněna v Univerzitní knihovně a prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 30. 6. 2018

Marcela Vašatová

PODĚKOVÁNÍ:

Tímto bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce JUDr. Janě Janderové, Ph.D. za její odbornou pomoc, cenné rady a poskytnuté materiály, které mi pomohly při zpracování bakalářské práce. Moje děkuji patří i mé rodině, za její podporu a toleranci.

ANOTACE

Bakalářská práce popisuje správní trestání, správní delikty a přestupky. Zabývá se správním trestáním ve vztahu k elektronické evidenci tržeb. Práce analyzuje dopad nálezů Ústavního soudu na evidenci tržeb. Dále jsou analyzována data vztahující se k správnímu řízení v oblasti elektronické evidence tržeb.

KLÍČOVÁ SLOVA

správní trestání, správní delikt, přestupek, sankce, elektronická evidence tržeb, přestupkový zákon

TITLE

Administrative offences under the law on Registration of Sales

ANNOTATION

The bachelor thesis describes administrative punishment, administrative offenses and administrative delicts. It deals with administrative punishments in relation to the electronic records of sales. The work analyzes the impact of the Constitutional Court's findings on the records of sales. Further, data relating to administrative management in the field of electronic sales records is analyzed.

KEYWORDS

administrative punishments, administrative offences, administrative delicts, sanctions, electronic record of sales, offence code

OBSAH

Úvod	11
1 Vymezení správních deliktů a přestupků	13
1.1 Pojem správní delikt	14
1.2 Přestupek.....	15
2 Elektronická evidence tržeb.....	17
2.1 Historie – zákon o registračních pokladnách	17
2.2 Současnost – zákon o evidenci tržeb	17
2.3 Povinnosti vyplývající ze ZoET	18
2.4 Kontrolní orgány.....	19
2.5 Příslušnost.....	21
3 Přehled správních deliktů dle zákona o evidenci tržeb, odpovědnost, sankce	22
3.1 Pachatel přestupku	22
3.2 Odpovědnost	23
3.2.1 Zproštění odpovědnosti za přestupek	23
3.2.2 Zánik odpovědnosti za přestupek	24
3.2.3 Přejedání odpovědnosti za přestupek	25
3.3 Sankce.....	25
3.3.1 Druhy správních trestů a řízení o nich.....	26
3.3.2 Přestupky proti evidenci tržeb - sankce.....	26
3.3.3 Přestupky na úseku evidence tržeb - sankce.....	27
3.3.4 Platební delikty v systému evidence tržeb.....	27
3.3.5 Určení výše sankce	27
3.3.6 Sankce za porušení povinností v rámci EET v praxi.....	29
3.4 Zákon o evidenci tržeb a Ústavní soud.....	30
3.4.1 Námitka vady v procesu přijetí zákona a porušení ústavního pořádku	31
3.4.2 Ustanovení zrušená k 28. únoru 2018 - § 5 odst. b) ZoET.....	31
3.4.3 Ustanovení zrušená k 28. únoru 2018 - § 20 odst. 1 písm. b) a odst. 2 ZoET....	32
3.4.4 Ustanovení zrušená k 31. prosinci 2018 - § 10 odst. 2, § 12 odst. 4 a § 37 odst. 3 ZoET	32
3.4.5 Zrušení ustanovení § 37 odst. 1 písm. b) a písm. c) ZoET	33
3.4.6 Předmět novelizace.....	34
4 Změny ve správním trestání za porušení zákona o evidenci tržeb od 1. 7. 2017	36
4.1 Napomenutí.....	36
4.2 Příkaz a Příkaz na místě.....	36
4.3 Lhůty pro vydání rozhodnutí	36
4.4 Upuštění od uložení sankce	37

4.5	Společná řízení a asperační zásada	37
4.6	Promlčení odpovědnosti za přešupek	37
4.7	Ušanoení přešupkového zákona, které se při správším trestání na úseku evidence tržeb nepoužijí.....	37
5	Zákon o elektronické evidenci tržeb a veřejnost	39
6	Analýza řízení o správších deliktech dle zákona o evidenci tržeb vybranými orgány Finanční správy	42
6.1	Systém ADIS	42
6.1.1	Evidence písemností	42
6.1.2	Evidence daní	44
6.2	Centrální evidence kontrol.....	47
6.3	Centrální evidence kontrol – počet kontrol a sankce	48
6.4	Nejčastější pochybení	52
6.4.1	Nevystavená účtenka	52
6.4.2	Neodeslaná účtenka	53
6.4.3	Neumístění informačního oznámení.....	54
	Závěr.....	55
	Použitá literatura.....	57
	Seznam příloh.....	59

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Vydané autentizační údaje.....	43
Tabulka 2: Výše pokut, nákladů řízení, prekluze a odpis daňového nedoplatku pro nedobytnost k 30. 4. 2018 (v Kč)	45
Tabulka 3: Počet zjištění Celní a Finanční správy k 28. 2. 2018	48
Tabulka 4: Výše pokut k 28. 2. 2018 (v Kč)	49
Tabulka 5: Počet ukončených kontrol k 28. 2. 2018	50

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 - Odpověď na otázku: „Když zvážíte všechny okolnosti pro a proti elektronické evidenci tržeb, je její zavedení podle Vás pozitivní/negativní opatření?“	39
Obrázek 2 - Odpověď na otázku: „Myslíte si, že zavedení elektronické evidenci tržeb postupně přispěje (přispívá) k narovnání podnikatelského prostředí v ČR?“	40
Obrázek 3 – Odpověď na otázku: „Myslíte si, že zavedení elektronické evidenci tržeb postupně přispěje (přispívá) ke zlepšení výběru daní od obchodníků a poskytovatelů služeb?“	41
Obrázek 4: Počet podaných žádostí o autentizační údaje.....	44
Obrázek 5: Shrnutí kontrol a sankcí po roce fungování, k 30. 11. 2017	47
Obrázek 6: Počet kontrol provedených jednotlivými Finančními úřady za rok 2017 a za leden a únor 2018	51
Obrázek 7: Vzorová účtenka podle ZoET	53

SEZNAM ZKRATEK

ČR	Česká republika
daňový řád	zákon č. 280/2009 Sb., Zákon daňový řád
EET	elektronická evidence tržeb
GFŘ	Generální finanční ředitelství
Nález Ústavního soudu	nález č. 8/2018 Sb., nález Ústavního soudu ze dne 12. prosince 2017, spisová značka PL ÚS 26/16 ve věci návrhu na zrušení zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, nebo jeho jednotlivých ustanovení
Návrh na zrušení ZoET	návrh podaný 41 poslanci Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky dne 1. 6. 2016 Ústavnímu soudu na zrušení zákona č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb, eventuálně na zrušení jeho ustanovení v § 3, § 4, § 6, § 10 odst. 2, § 12 odst. 4 a § 37 odst. 3
přestupkový zákon	zákon č. 250/2016 Sb., zákon o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, platný od 3. 8. 2016 a účinný od 1. 7. 2017
správce daně	orgány Finanční správy České republiky
správní řád	zákon č. 500/2004, Správní řád, platný od 24. 9. 2004, účinný od 1. 1. 2006
Ústava	Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, platný od 28.12.1992, účinný od 1. 1. 1993
ZDP	zákon č. 586/1995 Sb., o daních z příjmů, v platném znění
změnový zákon	zákon č. 183/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich a zákona o některých přestupcích
ZoET	zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb

ÚVOD

Jako téma bakalářské práce byla vybrána problematika správních deliktů a přestupků v souvislosti s elektronickou evidencí tržeb (EET), a to také proto, že autorka v současné době pracuje na úseku kontroly dodržování povinností EET. Jedná se o práci, která není pohledem na EET z pohledu uživatele či konzumenta služeb spojených s evidencí tržeb, ale z pohledu pracovníka Finanční správy. Byla psána tak, aby byla přínosem nejen pro veřejnost, ale i pro nové pracovníky Finanční správy na úseku EET, pro snazší orientaci a pochopení základů, s určitou nadstavbou spočívající v seznámení se s procesem kontroly dodržování povinností a následného trestání.

Evidence tržeb, registrační pokladny, či jiný způsob kontroly hotovostních toků byl nevyhnutelným krokem, který musel být učiněn. V určitých oblastech podnikání se stalo běžnou praxí, že docházelo (a stále dochází) ke krácení daňové povinnosti. A protože tak nečiní všichni, ti poctiví podnikatelé se tak dostávají do nerovného konkurenčního boje. To, co se od evidence tržeb očekává je právě odstranění nerovného konkurenčního boje a vytvoření rovných podmínek pro podnikání. Konkrétní výsledek nerovného konkurenčního prostředí v minulosti lze demonstrovat na nekorektním dovozu textilního a obuvnického zboží, který umožnil prodej za nereálné ceny a měl za následek likvidaci podstatné části textilního průmyslu v ČR.

EET má za svůj hlavní cíl zlepšit výběr daní, v souvislosti s tím zmenšit podíl ekonomických aktivit, které nebyly zdaněny, což také znamená snížení podílu šedé ekonomiky. Část ekonomů očekává mírné snížení podílu šedé ekonomiky na HDP, část se obává, že dojde k přesunu do černé ekonomiky (u služeb, které nemají stálou provozovnu). Podstatná část ekonomů se shoduje na tom, že bude velmi záležet na přístupu Finanční správy, jak pohlídá funkčnost systémů.

Cílem práce je analýza právní úpravy elektronické evidence tržeb s důrazem na řízení o správních deliktech. Při analýze budou použity právně-hermeneutické metody výkladu právních předpisů. Zahrnut bude rozbor obecných dat vztahujících se ke správním řízením vedeným vybranými orgány Finanční správy České republiky. Analyzován bude dopad nálezu Ústavního soudu na praxi finanční správy.

Práce je členěna do šesti kapitol. V první kapitole jsou vymezeny správní delikty a přestupky. Druhá kapitola pojednává o historii a současnosti zákona o evidenci tržeb. Pojmy a instituty platné pro sankcionování v oblasti EET obsahuje kapitola třetí, a to včetně zachycení dopadu Ústavního soudu. To nové, co přinesl nový přestupkový zákon od 1. 7. 2017 do správního trestání v oblasti EET, je rozebráno v kapitole čtvrté. Názor veřejnosti na současnou podobu evidence je uveden v kapitole páté. Poslední, šestá kapitola se zabývá analýzou řízení o správních deliktech v oblasti EET.

Práce vychází z platných právních předpisů účinných k 30. 6. 2018

1 VYMEZENÍ SPRÁVNÍCH DELIKTŮ A PŘESTUPKŮ

Správní delikt ve smyslu protiprávního jednání způsobilé osoby, jehož znaky jsou uvedeny v zákoně, ke kterému se vztahuje hrozba sankce trestní povahy, je spojen s oblastí výkonu veřejné správy. Veřejná správa vykonávaná výhradně ve veřejném zájmu představuje konkrétně definované činnosti organizované a realizované v předem stanoveném právním a institucionálním rámci. Současné správní řízení je vnímáno jako postup, jehož cílem je vydat správní akt schopný způsobit účinky v něm předvídané a založit, změnit nebo zrušit práva a povinnosti v dané věci správnímu orgánu nepodřízených osob, nebo je autoritativně stvrdit. Správní řízení bylo u nás poprvé kodifikováno vládním nařízením v roce 1928 (č. 8/1928 Sb. z. a n., o řízení ve věcech náležejících do působnosti politických úřadů). Toto nařízení bylo několikrát nahrazeno jinými vládními nařízeními, až bylo v roce 1967 poprvé upraveno zákonem (č. 71/1967 Sb., o správním řízení). Zvláštními zákony byla po roce 1989 rozšířena působnost tohoto zákona takřka pro celou veřejnou správu. V roce 1992 se od stanoveného procesního základu odpojilo řízení ve věcech správy daní a poplatků. Stalo se tak zákonem č. 337/1992 Sb. – Zákon o správě daní a poplatků, který byl s účinností od roku 2011 nahrazen v současnosti platným zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád [6]. Daňová úprava správy daní tak zůstává oddělená a je upravena specificky od ostatního správního řízení. Správní řád z roku 1967 byl s účinností od 1. ledna 2006 nahrazen zákonem č. 500/2004 Sb., správní řád, který je aktuálně platným právním předpisem.

Samotné správní trestání je součástí činnosti veřejné správy. Je to kvalifikovaný způsob realizace práva, při kterém dochází k aplikaci procesů práva. Podstatou aplikace je subsumpce (podřazení) konkrétní skutkové podstaty pod abstraktní skutkovou podstatu [5]. Náš právní řád obsahuje přes 200 zákonů, které obsahují skutkové podstaty správních deliktů [6].

Správní delikt je tedy pojmem používaným ve veřejné správě, je základním pojmem správního práva trestního a k jeho „identifikaci“ dochází v rámci správního řízení, které aplikuje správní právo do praxe a jehož výsledkem může být správní trest. V rámci správního trestání je každý správní delikt spojen se správní sankcí, která nemá působit pouze na samotného delikventa, ale i na ostatní potenciální delikventy.

1.1 Pojem správní delikt

Správní delikty se objevily v našem právním řádu poprvé v období tzv. policejního státu, v druhé polovině 18. století. Samotný pojem správní delikt byl vymezen v josefinském Všeobecném trestním zákoníku o zločinech a trestech na ně z roku 1787. Stíhání bylo svěřeno tzv. politické vrchnosti, na rozdíl od kriminálních deliktů, které byly pověřeny řešit soudy [11].

Správní delikt jako obecný pojem není legálně definován. *„Nauka správního práva ho používá jako souborný pojem, zahrnující jednotlivé druhy správních deliktů, které se vyskytují v platné právní úpravě.“* *„Správním deliktem nemá být jakékoli porušení práv, ale porušení práva určitým způsobem ...kvalifikované, protiprávní jednání musí mít určitou kvalitu a určitou minimální intenzitu [6].“* V obecné rovině jsou pod pojem „správní delikt“ podřazována veškerá protiprávní jednání v oblasti správního práva.

Definice pojmu „správní delikt“ je odvozována z právní teorie a judikatury. Výklad tohoto pojmu je obtížný a z platné právní úpravy lze vysledovat jeho různý obsah. Správním deliktem se mnohokrát zabývala i judikatura, a ta definovala správní delikt jako *„protiprávní jednání, jehož znaky jsou stanoveny zákonem, správní orgán za ně pak ukládá zákonem stanovený trest. Jedná se o protiprávní jednání bez ohledu na zavinění, zpravidla výslovně označené zákonem jako správní delikt [16].“*

Členění správních deliktů, tak jak je známo v současnosti, vychází ze stavu před 1. 7. 2017, před rekonstrukcí. Skutkové podstaty správních deliktů byly roztroušeny v řadě zvláštních zákonů. Neplatila pro ně obecná úprava zákona o přestupcích, což představovalo závažný problém. Úprava odpovědnosti, zásad správního trestání či procesních specifik byla buď roztržena v jednotlivých zákonech, nebo chyběla úplně. Tato skutečnost vedla k tomu, že se začala v praxi analogicky používat pravidla přestupkového řízení či principy trestního práva [10]. Reforma správního trestání tedy měla a má za cíl mimo jiné sjednotit procesní úpravu správních deliktů a provést změny v hmotněprávních a procesních pravidlech.

Pro popsání a zmapování stavu v oblasti správních deliktů se jejich dělením nutně musela zabývat Důvodová zpráva k zákonu č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, která uváděla obvyklé členění správních deliktů na:

„- jiné správní delikty fyzických osob

- správní delikty právnických osob

- *správní delikty právnických a tzv. podnikajících osob*
- *správní disciplinární delikty*
- *správní pořádkové delikty*
- *delikty proti platební disciplíně [17].“*

Po 1. 7. 2017, po provedené reformě, správními delikty zůstávají správní disciplinární delikty, správní pořádkové delikty a delikty proti platební disciplíně, když zbývající (jiné správní delikty fyzických osob, správní delikty právnických osob a správní delikty podnikajících osob) byly podřazeny pod pojem „přestupek“. Ve vztahu k správnímu trestání zákonodárce zvolil pro označení všech druhů sankcí pojem „správní tresty“ [10].

V současné době pro správní delikty platí, že kodifikována je pouze obecná část přestupkového práva hmotného a dílem procesního (správní řád), zatímco skutkové podstaty jsou rozptýleny v samostatných zákonech a ostatní druhy správních deliktů jsou upraveny ve zvláštních zákonech [5].

1.2 Přestupek

Jak bylo výše uvedeno, je kodifikována obecná část přestupkového práva hmotného a dílem procesního. Kodifikací je myšlen Zákon č. 250/2016 Sb., zákon o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, platný od 3. 8. 2016 a účinný od 1. 7. 2017 („přestupkový zákon“). Tento přestupkový zákon pro období od 1. 7. 2017 ve svém § 5 přesně definoval pojem přestupek. Pojem „přestupek“ je tedy na rozdíl od pojmu „správní delikt“ legálně definován. Přestupkem je dle tohoto ustanovení *„společensky škodlivý protiprávní čin, který je v zákoně za přestupek výslovně označen a který vykazuje znaky stanovené zákonem, nejde-li o trestný čin [21].“*

Jednání, které by mělo naplnit znaky přestupku, musí splňovat podmínku protiprávnosti ve smyslu rozporu s právní normou v rámci právního řádu. Přestupkem může být pouze jednání, které je v rozporu s právem a musí se jednat o jednání, které je v zákoně výslovně označeno za přestupek. Ke vzniku odpovědnosti za přestupek musí dojít k naplnění všech jeho znaků současně, tj. musí jít o protiprávní společensky škodlivý čin, který je zákonem za přestupek výslovně označen a zároveň vykazuje znaky stanovené zákonem, tedy obecné znaky přestupku i znaky konkrétní skutkové podstaty přestupku. O přestupek se nejedná, pokud jednání naplnilo skutkovou podstatu trestného činu. V případě, že konkrétní jednání bylo posouzeno správním orgánem jako přestupek a je zároveň posuzováno orgánem činným

v trestním řízení jako trestný čin, obsahuje přestupkový zákon procesní úpravu (odložení věci, překážky řízení, zastavení řízení).

Od 1. 7. 2017, pojem přestupek ve smyslu přestupkového zákona zahrnuje:

- stávající přestupky fyzických osob, na které se vztahoval zákon 200/1990 Sb.,
- jiné správní delikty fyzických osob,
- správní delikty právnických osob a správní delikty podnikajících fyzických osob [15].

Tento stav je zachycen v přechodných ustanoveních přestupkového zákona (§ 112), kde je uvedeno, že: *„Na přestupky a dosavadní jiné správní delikty, s výjimkou disciplinárních deliktů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona hledí jako na přestupky podle tohoto zákona (tzn. i pokud by zvláštní zákon neosahoval formální označení „přestupek“, postupovalo by se podle zákona č. 250/2016 Sb.) [15].“*

Doprovodným zákonem (změnovým zákonem) provádějícím změny v souvisejících právních předpisech je zákon č. 183/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich a zákona o některých přestupcích se uvedla dotčená ustanovení ve 251 dosavadních zákonech do souladu s přestupkovým zákonem tím, že byla **nahrazena slova „správní delikty“ slovem „přestupky“**. Jedním z dotčených zákonů je právě ZoET, v jehož ustanoveních nalezneme přestupky, kterými se zabývá tato práce.

Od 1. 7. 2017 se stal účinným nejen přestupkový zákon, ale ještě další zákon vztahující se k přestupkům, a tím je zákon 251/2016 Sb. Zákon o některých přestupcích. Tento zákon, jak je zřejmé z jeho názvu, upravuje jen některé přestupky, a to přestupky na různých úsecích veřejné správy včetně výše správních trestů za jejich spáchání.

Na základě výše uvedeného lze tedy konstatovat, že pojem „správní delikt“ nezanikl, je nadále užíván, a to pro ty správní delikty, které se v rámci rekodifikace nestaly přestupky. Dále lze konstatovat, že zákonodárce vycházel z judikatury obsahující definici správního deliktu [16], když stanovoval definici přestupku. Jediný rozdíl je v tom, že definice přestupku neobsahuje část o protiprávním jednání bez ohledu na zavinění. Odpovědnost za přestupek, potažmo zavinění, či nezavinění přestupkový zákon upravuje samostatně pro fyzické osoby, podnikající fyzické osoby a právnické osoby.

2 ELEKTRONICKÁ EVIDENCE TRŽEB

Snaha o získání lepšího přehledu o hotovostních peněžních tocích daňových subjektů, tedy podnikajících fyzických i právnických osob je dlouhodobým úsilím vlád. Současný zákon o evidenci tržeb není první snahou o vytvoření rovných podmínek v podnikání.

2.1 Historie – zákon o registračních pokladnách

První snahy k zamezení nekalých praktik na trhu a vytvoření rovných podmínek pro podnikání se projevily v roce 2000 ustanovením Pracovní skupiny Rady hospodářské a sociální dohody ČR pro řešení problematiky nelegálních dovozů, a to jako reakce na enormní nárůst nelegálního zboží na českém trhu prodávaného za nereálné ceny (například ve vztahu k ceně surovin). V rámci let 2000 – 2002 pracovní skupina navrhovala k omezení nekalých ekonomických praktik různé způsoby řešení, mimo jiné i registrační pokladny s fiskální pamětí. Plošné zavedení registračních pokladen s fiskální pamětí mělo podporu podnikatelů v obchodě a bylo chápáno jako klíčový nástroj k nastavení férového podnikatelského prostředí a jako významný nástroj boje proti daňovým únikům v oblasti DPH, daně z příjmu a v důsledku toho i pojistných platbách. Pro zákonnou normu se menšinové vládě ani podnikatelům nepodařilo zajistit podporu v Parlamentu u pravicových stran. Další pokusy o zavedení registračních pokladen v letech 2002-2004 probíhaly při přípravách dvou etap tzv. Špidlovy reformy veřejných financí. I zde však chyběla politická vůle. Napotřetí, za vlády S. Grosse, se v polovině roku 2004 podařilo prosadit povinné zavedení kontrolních pokladen s fiskální pamětí od roku 2007 [9]. Zákon č. 215/2005 Sb. o registračních pokladnách v roce 2005 „vážně poškodil“ jiný zákon, kterým se zrušila podstatná podmínka pro zavedení kontrolních pokladen (povinné vydávání účtenek). Logickým důsledkem bylo pak zrušení zákona v roce 2007, aniž by se stal účinným.

2.2 Současnost – zákon o evidenci tržeb

Dalším projektem, prezentovaným jako systémové opatření k narovnání podnikatelského prostředí je elektronická evidence tržeb. Jedná se o projekt vlády, jejíž funkční období započalo v roce 2013 a během jejíž vlády zákon prošel úspěšně celým legislativním procesem. Současné řešení nevyžaduje fiskální paměť, je založeno na permanentním elektronickém spojení se správcem daně. Je tedy zapotřebí zařízení, které dokáže elektronicky komunikovat přes internet a připojení přes internet v okamžiku přijetí platby, bez nutnosti registrační pokladny.

Projekt elektronické evidence tržeb doprovází velká marketingová kampaň ze strany Ministerstva financí, v rámci které, byla uspořádána více než stovka konferencí a seminářů ve spolupráci s profesními svazy po celé republice, Finanční správa ČR vydala naučnou brožurku - Příběhy ze života Daňka Krátily, byly spuštěny oficiální webové stránky Ministerstva Financí ČR a Finanční správy pod názvem www.etrzby.cz a byla a je spousta dalších aktivit, které mají za cíl popularizaci elektronické evidence tržeb [2].

Zákonným rámcem pro elektronickou evidenci tržeb je zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb („ZoET“), účinný od 1. 12. 2016, od data zahájení první fáze povinnosti evidovat tržby. Vstoupil v platnost spolu s doprovodným zákonem č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb dne 13. 4. 2016. V souvislosti s ZoET dále vstoupila v platnost vyhláška Ministerstva financí č. 269/2016 Sb. - Vyhláška o způsobu tvorby podpisového kódu poplatníka a bezpečnostního kódu poplatníka.

Prováděcím předpisem a další významnou pomocí v oblasti EET je pak Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb vydaný GFŘ, který slouží pro potřebu povinných subjektů a pro správce daně, již ve své čtvrté verzi. Třetí verze měla v sobě zapracovány změny související s reformou přestupkového práva zakotvenou v přestupkovém zákonu, provedenou prostřednictvím změnového zákona. Čtvrtá verze pak zohledňuje Nález Ústavního soudu [12].

2.3 Povinnosti vyplývající ze ZoET

Pro případné trestání, je nutno znát povinnosti, které ukládá ZoET (Hlava IV) subjektům podléhajícím elektronické evidenci tržeb, poté co vyloučil ty, kterých se evidence netýká (§12) [20]. Jedná se o následující povinnosti:

- Požádat o autentizační údaje (datovou schránkou, osobně) před přijetím první evidované tržby (§ 13 ZoET).
- Zacházet s autentizačními údaji a následně přiděleným certifikátem tak, aby nedošlo k jejich zneužití (§ 16 ZoET).
- Prostřednictvím společného technického zařízení správce daně oznámit údaje o provozovnách, prostřednictvím kterých provádí činnosti, z nichž plynou evidované tržby. V případě změn pak má za povinnost do 15 dnů změnu oznámit (opravit) na společném technickém zařízení správce daně. Jedná se o oznamovací povinnost (§ 17 ZoET).

- V rámci informační povinnosti umístit dostatečně viditelné a čitelné informační oznámení o povinnosti evidovat tržby (§ 25 ZoET).
- V rámci evidenční povinnosti zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě na společné technické zařízení správce daně v okamžiku přijetí evidované tržby, v rozsahu stanoveném v § 19 ZoET a v daném formátu a struktuře (§ 18 odst. 1 písm a) ZoET).
- V rámci evidenční povinnosti vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne (§ 18 odst. 1 písm b) ZoET).
- Vystavit účtenku s povinnými údaji uvedenými v § 20 ZoET. Povinnými údaji pak jsou
 - fiskální identifikační kód (FIK), případně podpisový kód poplatníka (PKP)
 - označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna (11, 21, 31, 41)
 - označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována (libovolné)
 - pořadové číslo účtenky
 - datum a čas přijetí tržby, nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve
 - celkovou částku tržby
 - bezpečnostní kód poplatníka (BKP)
 - údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu [7].

Pro prověřování plnění výše uvedených povinností ZoET v § 24 definuje kontrolní nákup, který představuje faktickou činnost kontrolních orgánů a jehož podstatou je zjištění skutečného stavu okolností relevantních pro posouzení, zda nedošlo k porušení zákonem stanovených povinností.

2.4 Kontrolní orgány

Kontrolními orgány EET jsou:

- orgány Finanční správy ČR,
- orgány Celní správy ČR,
- orgán veřejné moci při výkonu své působnosti [7].

Zatímco orgány veřejné moci pouze oznamují skutečnosti o porušení ZoET, samotnou kontrolu plnění povinností uložených ZoET vykonávají orgány Finanční správy České

republiky a orgány Celní správy České republiky (§ 2 ZoET). Dodržování povinností uložených ZoET je vykonáváno v rámci vyhledávací činnosti upravené daňovým řádem prostřednictvím kontrolního nákupu, který je specifickou formou místního šetření [7]. Za zákonem daných podmínek a na základě svého správního uvážení pak stanovují tyto orgány výši sankce (správního trestu).

Pro úplnost je nutné uvést, že kontrolu mohou provádět ještě další dvě skupiny subjektů, kontrola však souvisí spíše s využitím získaných údajů na společném technickém zařízení správce daně, nikoliv se zjištěním skutečného stavu a okolností vztahujících se k porušení zákonem stanovených povinností.

Dalším, kdo může kontrolovat EET je zákazník. Povinností správce daně vyplývající ze zákona je umožnění každému ověření konkrétní účtenky za pomoci dálkového přístupu [7]. Kontrola ze strany zákazníka je omezena na konkrétní účtenku, kterou obdrží za svůj nákup, a jejíž zaevidování si může ověřit na veřejně přístupných internetových stránkách http://adisspr.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/eet/eet_sluzby.faces v části pro veřejnost (Příloha 5), nebo prostřednictvím účtenkové loterie, přístupné na internetových stránkách www.uctenkovka.cz (Příloha 3). Pak se jeho kontrola může stát i odměnou.

Poslední skupinou, která může kontrolovat, ale jen své údaje v rámci certifikátu, který mu byl přidělen, je sám subjekt. Data může nejen kontrolovat na veřejně přístupných internetových stránkách http://adisspr.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/eet/eet_sluzby.faces, v části pro poplatníky (Příloha 4), ale může s nimi i dále pracovat. Na stránkách jsou mu k dispozici přehledy o jeho denních (nejdříve za předcházející den), měsíčních a ročních celkových tržbách podle jednotlivých provozoven i v souhrnu za všechny provozovny. V rámci podrobného výpisu, o který si může požádat, pak dokáže zkontrolovat každou jednotlivou tržbu, tak jak ji odeslal, za období, které si sám určil.

Zmiňované e-stránky „adisspr.mfcr.cz“ Finanční správy mají název „*DAŇOVÝ PORTÁL, Elektronické služby Finanční správy České republiky*“. Je zde na místě uvést, že se v praxi používají dva výrazy, a to „daňový portál“ a výraz „společné technické zařízení správce daně“. Výraz „společné technické zařízení daně“ je pojem používaný v ZoET (§13). V podstatě jsou oba výrazy totožné, ve správních rozhodnutích ve zkráceném řízení typu Příkaz se běžně pojem „společné technické zařízení správce daně“ nahrazuje („*společné technické zařízení správce daně (dále také „daňový portál“*“).

2.5 Příslušnost

Dalším významným faktorem při správním trestáním je příslušnost orgánu, který koná. Při řízení či jiném postupu týkajícího se evidence tržeb se postupuje, pokud se nejedná o přešupek, podle daňového řádu (§ 33 ZoET).

Pokud se tedy jedná o přešupek, postupuje se podle ZoET (§ 30 odst. 2) a místně příslušný je ten orgán, který provádí nebo provedl prověřování plnění povinností. V podstatě tedy ten, kdo přešupek „zjistil“. V okamžiku, kdy se nebude jednat o přešupek, ale o správní delikt, řídí se příslušnost orgánu § 13 daňového řádu. Příslušným orgánem je ten, v jehož obvodu územní působnosti má fyzická osoba místo pobytu, kterým se rozumí adresa místa trvalého pobytu občana ČR, nebo adresa hlášeného místa pobytu cizince, případně místa na území ČR, kde se fyzická osoba převážně zdržuje. Místně příslušným v případě právnických osob je ten úřad, v jehož obvodu územní působnosti je sídlo právnické osoby, kterým se rozumí adresa zapsaná v obchodním či veřejném rejstříku a pokud se do rejstříků nezapisuje, pak je to adresa, kde sídlí skutečně.

Příslušnost ve vztahu k přešupku upravuje i přešupkový zákon, který v § 62 určuje místní příslušnost k řízení tomu orgánu, v jehož správním obvodu byl přešupek spáchán a nelze-li místní příslušnost určit, pak stanovuje, který správní orgán je místně příslušným.

Ve vztahu k výběru pokut platí: „*Věcná příslušnost k vybírání pokut je stanovena v § 10 odst. 1 písm f) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, resp. v § 8 odst. 1 písm. c) zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě české republiky, ve znění pozdějších předpisů [7].*“

3 PŘEHLED SPRÁVNÍCH DELIKTŮ DLE ZÁKONA O EVIDENCI TRŽEB, ODPOVĚDNOST, SANKCE

Dříve než budou popsány “správní delikty“ dle ZoET, které díky vývoji v čase a přestupkovému zákonu dnes nazýváme přestupky, je nutné zabývat se subjektem, tedy osobami, které mohou přestupek spáchat a jsou za ně zodpovědné.

3.1 Pachatel přestupku

Pachatelem přestupku může být jen ten, na koho se se speciální zákonná úprava v ZoET vztahuje. ZoET určuje jako subjekt evidence tržeb poplatníka daně z příjmů fyzických osob (pouze příjmy § 7 ZDP) a poplatníka daně z příjmů právnických osob, který přijímá tržbu, která splňuje formální náležitosti pro evidovanou tržbu a která zakládá rozhodný příjem, přičemž v § 6 určuje co je rozhodným příjmem, v § 12 vyjmenovává, které tržby nejsou evidovanou tržbou a v § 37 stanovuje, které tržby nejsou dočasně evidovanými tržbami [20].

V sankčních ustanoveních ZoET uvádí, která jednání jsou protiprávní a kdy se fyzická, právnická, nebo podnikající fyzická osoba dopustí přestupku.

Případnými pachateli tedy mohou být:

- všechny **fyzické podnikající osoby**, které mají příjmy ze samostatné výdělečné činnosti (§ 7 ZDP), nikoliv podnikající fyzické osoby s příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP), příjmy z nájmu (§ 9 ZDP), nebo mající příjmy podřazené pod ostatní příjmy (§ 10 ZDP),
- všechny **právnické podnikající osoby**, pokud je ZoET nevyklučuje (např. příspěvkové organizace, spolky, aj...)

A to za předpokladu, že tyto osoby přijímají tržby, které jsou evidovanými tržbami podle ZoET.

Právnické i fyzické podnikající osoby mohou mít zaměstnance. Za účelem posuzování odpovědnosti určuje přestupkový zákon v § 20 a § 22, kdo je tou osobou. Jedná se o taxativně stanovený „*okruh fyzických osob, jejichž jednání je přičitatelné právnické, jakož i podnikající fyzické osobě, aby mohla být v důsledku takového jednání odpovědná za přestupek* [18]“. Jedná se o:

- zaměstnance nebo osoby v obdobném postavení při plnění úkolů vyplývajících z tohoto postavení,

- fyzickou osobu, která plní úkoly podnikající fyzické osoby,
- fyzickou osobu, kterou podnikající fyzická osoba používá při své činnosti, nebo
- fyzickou osobu, která za podnikající fyzickou osobu jednala, jestliže podnikající fyzická osoba výsledku takového jednání využila.

Další skupinou jsou samotné **fyzické osoby**. Pachatelem je fyzická osoba, která svým jednáním uskutečnila všechny znaky deliktu a je deliktně způsobilá [14]. ZoET upravuje jen jeden přešupek (§28), který může spáchat nepodnikající fyzická osoba, která se nemůže stát subjektem evidence tržeb, a proto se jedná o obecnou sankci účinnou vůči všem. Skutková podstata jediného přešupku proti evidenci tržeb by měla dopadat na jakékoliv jednání, jehož účelem je zmaření či ztížení evidence, a kromě účelu jednání musí být naplněna zvýšená míra závažnosti směřující proti samotnému systému elektronické evidence tržeb (úmyslné ztížení či zmaření účelu evidence tržeb) [7].

V okamžiku, kdy správní orgán učiní první úkon v řízení vůči podezřelému z přešupku, stává se z fyzické osoby, podnikající fyzické osoby a právnické osoby obviněný.

3.2 Odpovědnost

Ke vzniku odpovědnosti je nutné, aby subjekt svým jednáním naplnil definiční znaky skutkové podstaty [14]. Jedná-li se o fyzickou osobu, je nutné, aby se tato osoba dopustila zaviněného jednání. Skutková podstata § 28 odst. 1 ZoET vyžaduje úmysl. Podnikající fyzická osoba a právnická osoba je odpovědná bez ohledu na její zavinění, úmysl je však významný z hlediska stanovení výše případné sankce. Podnikající fyzické osoby a právnické osoby jsou dále odpovědné za jednání osob, jejichž jednání je právnické osobě či podnikající fyzické osobě přiřitatelné, aniž by to bylo podmíněno zjištěním konkrétních osob, jejichž jednání je přiřitatelné [14].

3.2.1 Zprošštění odpovědnosti za přešupek

Ustanovení přešupkového zákona (§ 20) uvádí, že fyzická podnikající osoba a právnická osoba odpovídá za přešupek, jestliže k naplnění znaků přešupku a porušení právní povinnosti při podnikání, nebo v přímé souvislosti s ním došlo jednáním osoby, která se považuje za osobu, jejíž jednání je přiřitatelné fyzické podnikající osobě, nebo právnické osobě [1].

Zmírnění tohoto stavu mohou představovat tzv. liberační důvody, pokud je speciální úprava přípouští. ZoET takovou úpravu obsahuje.

Subjekt za přešupek neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložil veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby přešupku zabránil. Zproštnění odpovědnosti za přešupek právnických osob, stejně tak jako podnikajících fyzických osob řeší § 21 přešupkového zákona. Jedná se o liberační případy a zpravidla se má jednat o případy tzv. vyšší moci, náhlé, nepředvídatelné a nevyhnutelné, například přepětí v síti, které způsobí nefunkčnost všech pokladních zařízení, která jsou schopna EET realizovat, s tím, že by subjekt měl tyto skutečnosti prokázat [1]. „*Jako liberační důvod mohou za splnění stanovených podmínek působit i prokázané důvodné okolnosti nezáležející v dispozici poplatníka....[7].*“

Ze své praxe může autorka uvést, že se nejedná pouze o vyšší moc, ale například i o aktualizace software, které byly v určitém období skoro denní záležitostí u jednoho ze dvou velkých operátorů na trhu poskytujících služby v oblasti EET. Při aktualizacích se pokladní zařízení stávala nefunkční, nepracovala ani v systému off-line, při kterém se v pokladním zařízení generuje kód PKP, a který umožňuje okamžitě po připojení odeslat datové zprávy o evidovaných tržbách v zákonném limitu 48 hodin. Právnická osoba a podnikající fyzická osoba pak těžko mohla prokázat, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení svých povinností zabránila. Je otázkou při kolikáté celkové nefunkčnosti pokladního systému je možné vyžadovat po subjektu, aby vynaložil veškeré úsilí pro zabránění přešupku. A při kolikátém zvažovat účelovost tvrzení.

Dalším příkladem vztahujícím se k této problematice je situace, kdy porušení nebylo vyhodnoceno jako přešupek a byly využity liberační důvody (okolnost nebyla v dispozici poplatníka), je případ, kdy datová věta, která je odesílána na společné technické zařízení správce daně, neměla požadovanou strukturu, a to bez zavinění subjektu.

3.2.2 Zánik odpovědnosti za přešupek

Odpovědnost za přešupek zaniká

- uplynutím promlčecí doby,
- smrtí fyzické osoby
- zánikem právnické osoby, nemá-li právního nástupce,
- vyhlášením amnestie [21].

Promlčecí doba u přestupků je 1 rok, nebo 3 roky pro horní hranice sazby alespoň 100 000 Kč a běží dnem následujícím po dni spáchání přestupku nebo po dni kdy nastal účinek. V případě, že byla promlčecí doba přerušena, odpovědnost za přestupek zaniká nejpozději 3 roky od jeho spáchání, nebo 5 let jde-li o přestupek, za který zákon stanoví sazbu pokuty jejíž horní hranice je alespoň 100 000 Kč [15].

Odpovědnosti za přestupek spojený s porušením povinností dle ZoET se nemůže subjekt zbavit pověřením jiného podnikatele k evidování tržeb. V rámci EET může subjekt určit pověřeného zástupce k evidování svých tržeb, kterým přenáší povinnost evidovat tržbu na něj, ale nezbavuje se tím svých právních povinností, včetně odpovědnosti za důsledky spojené s porušením ZoET.

Odpovědnost za přestupek nezaniká, přestane-li podnikající fyzická osoba, která je pachatelem, být podnikatelem. Je běžnou praxí, že podnikající fyzická osoba ukončí svou činnost bezprostředně po zadokumentování spáchání přestupku a po doručení Příkazu se domáhá snížení výše přestupku z důvodu nízkých příjmů ze zaměstnání.

3.2.3 Přejedod odpovědnosti za přestupek

Odpovědnost právnické osoby přechází na jejího právního nástupce (§ 33 ZoET). V případě smrti podnikající fyzické osoby odpovědnost přechází na osobu, která pokračuje v podnikání (§ 34) [21].

3.3 Sankce

Jak již bylo několikrát uvedeno, stěžejním zákonem upravujícím EET je zákon č. 112/2016 Sb. (ZoET). Při posuzování konkrétního jednání se vychází vždy nejprve z této zvláštní právní úpravy, zejména z jejích sankčních ustanovení (§28 - § 30), kde zákon určuje, která jednání jsou protiprávní a kdy se fyzická, právnická, nebo podnikající fyzická osoba dopustí přestupku. Pokud je konkrétní jednání podřazeno pod normu zvláštní právní úpravy, je toto jednání od 1. 7. 2017 posuzováno podle konkrétních norem přestupkového zákona, který upravuje odchylky od správního řádu pro oblast správního trestání.

Obecným subsidiárním předpisem ve vztahu k správním deliktům je správní řád, který obsahuje obecnou úpravu správního řízení a použije se jen tehdy, nestanoví-li ZoET jinak [7]. Jedná se například o ustanovení vztahující se k Příkazu, odvolacímu řízení aj.

3.3.1 Druhy správních trestů a řízení o nich

Správní trest lze uložit samostatně nebo spolu s jinými správními tresty, v rámci přestupkového zákona je možné za přestupek uložit tyto správní tresty:

- napomenutí (nelze uložit spolu s pokutou),
- pokuta,
- zákaz činnosti (podle ZoET nelze),
- propadnutí věci nebo náhradní hodnoty,
- zveřejnění rozhodnutí o přestupku [21].

Správní trest se ukládá v rámci správního řízení. Zvláštními druhy řízení jsou

- společné řízení
- řízení o náhradě škody a bezdůvodného obohacení
- Příkaz
- Příkaz na místě [21].

„Správní delikt je možné procesně zpracovat dvěma cestami, a to plným správním řízením nebo v rámci Příkazu na místě dle § 150 správního řádu [7].“

3.3.2 Přestupky proti evidenci tržeb - sankce

V ustanovení § 28 ZoET je upraven přestupek **proti evidenci tržeb**. Je zde uvedena skutková podstata přestupku dopadající na všechny fyzické osoby, právnické, nebo podnikající fyzické osoby spočívající v tom, že tyto osoby závažným způsobem úmyslně ztíží dosažení účelu evidence tržeb nebo jej zcela zmaří. Z hlediska naplnění skutkové podstaty přestupku je vyžadováno zavinění ve formě úmyslu.

Za tyto přestupky lze uložit pokutu do 500 000 Kč.

Bude se jednat zejména o úmyslnou výrobu a následnou distribuce softwaru, která umožní obcházení povinností podle ZoET. Z praxe může být uvedeno i „bojkotování“ EET, kdy hlavně Celní správa využívá možnosti uzavřít provozovnu.

Pokud dojde k zvlášť závažnému porušení povinnosti v EET, může kontrolní orgán nařídit okamžité uzavření provozovny nebo pozastavit výkon činnosti týkající se EET. Pak se jedná o tzv. Opatření k vynucení nápravy dle § 31 ZoET [2].

3.3.3 Přestupky na úseku evidence tržeb - sankce

Ustanovení § 29 ZoET upravuje přestupky **na úseku evidence tržeb**, kterých se mohou dopustit právnické nebo podnikající fyzické osoby v případě, že poruší povinnost

- zaslat datovou zprávu o evidované tržbě správci daně,
- vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne.

V těchto dvou případech je horní hranice pokuty ve výši do 500 000 Kč.

Dalšími přestupky s horní hranicí pokuty ve výši do 50 000 Kč je porušení povinnosti

- umístit informační oznámení,
- zacházet s autentizačními údaji nebo certifikátem pro evidenci tržeb tak, aby nemohlo dojít k zneužití.

3.3.4 Platební delikty v systému evidence tržeb

V případě porušení evidenční povinností vztahujících se k údajům provozovny, kterou sám daňový subjekt zadává na společné technické zařízení správce daně, například když na společném technickém zařízení nezadá svou provozovnu, neprovede přerušování či ukončení provozování činnosti na provozovně, je procesně postupováno při trestání podle daňového řádu. Konkrétně se jedná o pokutu za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy dle ustanovení § 247a daňového řádu. Tyto pokuty jsou podřazovány pod platební delikty. Vzhledem k tomu, že se jedná o postup dle daňového řádu, pak místně příslušným k uložení pokuty je ten správce daně, v jehož územní působnosti se nachází sídlo právnické osoby, nebo místo bydliště podnikající fyzické osoby.

3.3.5 Určení výše sankce

Výše sankce (pokuty) je stanovena na základě správní úvahy správního orgánu a musí odpovídat závažnosti porušení povinnosti. K uložení pokuty v maximální možné výši je možné přistoupit jen při opakovaném nebo závažném porušení zákona.

Při správním uvážení se správní orgány musí řídit polehčujícími okolnostmi dle § 39 přestupkového zákona, kterými je to, *„že pachatel*

a) spáchal přestupek ve věku blízkém věku mladistvých,

b) spáchal přestupek, aby odvrátil útok nebo jiné nebezpečí, aniž byly zcela naplněny podmínky nutné obrany nebo krajní nouze, nebo překročil meze jiné okolnosti vylučující protiprávnost,

c) napomáhal k odstranění škodlivého následku přestupku nebo dobrovolně nahradil způsobenou škodu,

d) oznámil přestupek správnímu orgánu a při jeho objasňování účinně napomáhal, nebo

e) spáchal přestupek pod vlivem hrozby nebo nátlaku anebo pod tlakem podřízenosti nebo závislosti na jiném [21].“

Dále se musí řídit přitěžujícími okolnostmi dle § 40 přestupkového zákona, kterými je to, že „ *pachatel*

a) spáchal přestupek tak, že využil něčí bezbrannosti, podřízenosti nebo závislosti na jiné osobě,

b) spáchal více přestupků,

c) spáchal přestupek opakovaně,

d) zneužil ke spáchání přestupku svého zaměstnání, postavení nebo funkce,

e) spáchal přestupek jako člen organizované skupiny, nebo

f) spáchal přestupek na dítěti, osobě těhotné, nemocné, zdravotně postižené, vysokého věku nebo nemohoucí [21].“

Dále musí být přihlédnuto ke konkrétním okolnostem a zjištěním týkající se například

- závažnosti přestupku
- povahy činnosti obviněného a jejího dosavadního průběhu
- toho, zda byl obviněný trestán pro totéž protiprávní jednání v jiném řízení a jak
- osobními a majetkovými poměry
- polohy provozovny
- skutečnými výdaji souvisejícími s počtem zaměstnanců, fixními výdaji
- dalšími skutečnostmi, které vyšly najevo v průběhu řízení.

Návrhy, tvrzení, listinné důkazy a další okolnosti jsou posuzovány jednotlivě a zároveň v jejich vzájemné souvislosti (zásada volného hodnocení důkazů). Výrok a odůvodnění správního rozhodnutí je posuzován dvojinstančním způsobem, ale u Finančního úřadu pro Pardubický kraj v rámci druhé instance prochází „odsouhlasením“ na třech odděleních. Výše stanovené sankce nesmí být likvidační a zároveň musí odpovídat zjištěným okolnostem,

společenské škodlivosti, závažnosti porušení zájmu chráněného zákonem a její výše musí splňovat výchovný účel a navodit stav, aby se obviněný obdobného protiprávního jednání v budoucnu nedopustil.

3.3.6 Sankce za porušení povinností v rámci EET v praxi

V rámci trestání na úseku evidence tržeb využívá Finanční správa a v současnosti i Celní správa Příkaz na místě, kterým lze uložit napomenutí i pokutu. Příkazem na místě lze uložit pokutu do maximální výše 10 000 Kč, a to pouze v případě, že má správní orgán zato, že zjištění jsou taková, že není pochyb o tom, že kontrolovaná osoba porušila povinnosti v rámci ZoET, že se jedná se o přestupek, který dosahuje nižší míry společenské škodlivosti a oprávněná kontrolovaná osoba s uložením pokuty souhlasí. Proti Příkazu na místě není žádný opravný prostředek. Přípustné je pouze přezkumné řízení. Náklady řízení se neukládají. Pokutu může obviněný uhradit na místě v hotovosti a je mu vydán Příkazový blok na pokutu na místě zaplacenou (Příloha 1), nebo je mu vydán Příkazový blok na pokutu na místě nezaplacenou (Příloha 2) a obviněný pokutu hradí do 15 dnů bankovním převodem, nebo v hotovosti na správním orgánem určeném místě, v případě Finanční správy na Územním pracovišti, které blok vydalo.

Dalším nástrojem, který od počátku využívá jak Finanční, tak Celní správa je Příkaz. Příkaz se vydává, má-li se za to, že vše bylo dostatečně prokázáno a není tedy nutno vést správní řízení. Opět jím lze uložit napomenutí i pokutu. Není upravena nejnižší možná výše pokuty, upravena je pouze horní výše pokuty - 50 000 Kč nebo 500 000 Kč (blíže body 3.3.2 a 3.3.3). Opravným prostředkem proti Příkazu je Odpor podaný do 8 dnů od doručení Příkazu. Včasným podáním Odporu se Příkaz automaticky ruší a řízení pokračuje. Po podání Odporu nemůže správní orgán uložit přísnější trest.

Se správním trestáním je úzce spjata i náhrada nákladů řízení. Je určena paušální částkou a určuje ji Vyhláška Ministerstva vnitra č. 520/2005 Sb. o rozsahu hotových výdajů a ušlého výtěžku, které správní orgán hradí jiným osobám a o výši paušální částky nákladů řízení. Jedná se o částku 1 000 Kč. V případě, že Příkaz je prvním úkonem v řízení, není uložena povinnost hradit náklady řízení.

Pro bližší představu je uveden praktický příklad postupu, tak aby bylo zřejmé, v které fázi řízení vzniká povinnost hradit náhrady nákladů řízení:

- Zjištění přestupků - nevystavení účtenky, neodeslání údajů a neumístění informačního oznámení - zachycené zpravidla v Protokolu o místním šetření. Řízení podle daňového řádu, písemnost v daňovém spise.
- Určení oprávněných osob v rámci přestupkového řízení, od této chvíle písemnosti již jen ve správním spisu.
- Vydaný Příkaz - společné řízení, neboť došlo ke třem porušením povinností. Použije se absorpční zásada a přestupek s nižší horní sazbou spočívající v neumístění informačního oznámení je „pohlcen“ závažnějším porušením. Bez náhrad nákladů řízení.
- Řízení o přestupku se zahajuje doručením Příkazu a ten je prvním úkonem v řízení.
- V případě včasného podání Odporu se Příkaz automaticky ruší a řízení pokračuje. Odpor nelze vzít zpět.
- Podle potřeby, nebo na žádost se nařizuje ústní jednání.
- Je vydáno rozhodnutí, proti kterému je možné se odvolat. Rozhodnutí obsahuje stanovení povinnosti hradit náklady řízení, a to bez ohledu na konání ústního jednání.
- V případě odvolání, pokud není namíste využití autoremedury, postupuje se odvolání Odvolacímu finančnímu ředitelství v Brně.

Jak již bylo uvedeno, je běžnou praxí v případě zjištění porušení na úseku EET, činnost podnikající fyzické osoby ukončit a přestat vykonávat samostatnou výdělečnou činnost. Další z nástrojů optimalizace je převést činnost fyzické osoby na právnickou osobu. Je využívána i změna právnické osoby na jinou právnickou osobu. Veřejné rejstříky obsahují spoustu „spících s.r.o.“, které jen čekají na aktivaci v případě potřeby. Pokud taková společnost nahradí původní, pokračuje v činnosti a porušuje své povinnosti ve vztahu k EET stále stejně, je nutno jednání nové společnosti posuzovat jako první porušení, byť osoby, místo a skutek je stále stejný.

3.4 Zákon o evidenci tržeb a Ústavní soud

Od samého počátku myšlenka kontroly hotovostních finančních toků, v důsledku čehož by došlo k objektivnějšímu zjištění daňového základu, vyvolává v poslaneckých řadách protichůdné pocity, a ty 41 poslanců Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky zhmotnilo v návrhu podaném dne 1. 6. 2016 Ústavnímu soudu na zrušení ZoET, eventuálně

na zrušení jeho ustanovení v § 3, § 4, § 6, § 10 odst. 2, § 12 odst. 4 a § 37 odst. 3. Namítány byly vady v procesu přijetí zákona a porušení ústavního pořádku.

Návrh na zrušení ZoET byl průběžně doplňován a dne 14. 11. 2017 byl doplněn o návrh nálezu Ústavního soudu ve výrokové části v dalších ustanoveních, a to v § 5 písm. b), části ustanovení § 18 odst. 2 spočívající v textových úpravách a § 20 odst. 1 písm. b).

Ústavní soud vydal dne 15. 2. 2017 náleží Pl. ÚS 26/16, ve kterém rozhodl o Návrhu na zrušení ZoET tak, že některá ustanovení zrušil uplynutím dne 28. února 2018, některá ustanovení a Nařízení vlády č. 376/2017 Sb. o vyloučení některých tržeb z evidence tržeb zrušil uplynutím 31. prosince 2018 [13].

3.4.1 Námitka vady v procesu přijetí zákona a porušení ústavního pořádku

„Podle navrhovatelky došlo při přijímání zákona o evidenci tržeb k závažným procesním pochybením zakládajícím neústavnost celého zákona [13].“ Namítán byl rozpor s principem vázanosti státní moci zákonem (Čl. 2 odst. 3 Ústavy a čl. 2 odst. 2 Listiny), rozpor s principem ochrany menšiny při tvorbě politických rozhodnutí (čl. 6 Ústavy) a rozpor s právem občanů podílet se na správě věcí veřejných (čl. 21 odst. 1 Listiny). Konkrétně bylo namítáno to, že rozprava ve třetím čtení byla ukončena a tím bylo zabráněno některým poslancům v jejich vystoupení a vyjádření se k návrhu zákona. Dále zákon nebyl podepsán předsedou Poslanecké sněmovny, ale v zastoupení místopředsedkyní Poslanecké sněmovny.

Ústavní soud při posuzování ústavnosti zákona s ústavním pořádkem zodpověděl tři otázky, a to, zda byl zákon přijat a vydán v mezích Ústavou stanovené kompetence, zda byl přijat ústavně předepsaným způsobem a zda jeho obsah je v souladu s ústavními zákony a uzavřel námitky s tím, *„že v procesu přijímání zákona o evidenci tržeb došlo k procedurálnímu pochybení. Nicméně, Ústavní soud k derogaci zákona o evidenci tržeb z důvodu tohoto pochybení nepřistoupil, neboť by to v daném případě bylo v rozporu s hodnotami právního státu, tedy zejména s principem právní jistoty (čl. 1 odst. 1 Ústavy) a se zásadou ochrany ústavnosti [čl. 83 a čl. 87 odst. 1 písm. a) Ústavy] [13].“*

3.4.2 Ustanovení zrušená k 28. únoru 2018 - § 5 odst. b) ZoET

V důsledku zrušení ustanovení § 5 odst. b) ZoET, s účinností od 1. 3. 2018 se povinnost evidovat tržby nevztahuje na platby kartou, a to jak na online transakce prováděné prostřednictvím platební brány, tak na platby kartou prostřednictvím platebních terminálů. Změna v části § 18 ZoET je pak krokem navazujícím na zrušení § 5 písm. b) ZoET.

Ústavní soud svůj názor opírá o to, že evidence bezhotovostních převodů sice přispívá k naplnění cílů zákona o evidenci tržeb, ale „*neobstojí v testu proporcionality, neboť negativní důsledky evidence převáží pozitiva, která jinak má evidování plateb.*“ Dále má za to, že tržby plynoucí z bezhotovostních převodů „*jsou obecně poměrně dobře dohledatelné a není tedy silný a legitimní zájem státu na jejich plošné evidenci* [13].“

Analýzou dopadů zrušení daného ustanovení na chování poplatníků, které provedla Finanční správa porovnáním únorových tržeb s březnovými tržbami roku 2018, bylo zjištěno, že došlo pouze k mírnému poklesu evidovaných tržeb. Setkáváme se s tím prozatím výjimečně u velkých společností, možnost neevidovat tržby uskutečněné prostřednictvím platebních karet například využila společnost Benzina a.s. Měsíční porovnání tržeb ale není ukazatelem, který by dokázal objektivně zhodnotit situaci ani určit budoucí vývoj.

3.4.3 Ustanovení zrušená k 28. únoru 2018 - § 20 odst. 1 písm. b) a odst. 2 ZoET

Zrušení ustanovení § 20 odst. 1 písm. b) a odst. 2 ZoET s účinností od 1. 3. 2018 prakticky znamená, že se již na vystavovaný účtenkách neuvádí DIČ v případě, že DIČ je tvořeno rodným číslem, což je identifikátor požívající vyšší ochrany. Ústavní soud požadavek, aby bylo rodné číslo na každé účtence, považuje za nepřiměřený, a to z důvodu existence těžko ohraničitelného rizika zneužití tohoto osobního údaje [13].

Ani tato změna neměla do systému EET významný dopad. Jako problém se jevílo ztotožnění kontrolovaného subjektu v případě, že je známo pouze IČ. A protože Ústavní soud nezrušil povinnost DIČ uvádět v datové zprávě (§ 19 odst. 1 písm. a) a odst. 2 písm. c) ZoET), lze poplatníka v případě vystavení účtenky ztotožnit přes povinné náležitosti účtenky (FIK nebo BKP).

3.4.4 Ustanovení zrušená k 31. prosinci 2018 - § 10 odst. 2, § 12 odst. 4 a § 37 odst. 3 ZoET

Zrušení ustanovení §10 odst. 2, § 12 odst. 4 a 37 odst. 3 ZoET úzce souvisí se zrušením Nařízení vlády č. 376/2017 („Nařízení vlády“) uplynutím 31. 12. 2018. Jedná se o zrušení zmocnění vlády nařízením stanovit výjimky z evidence tržeb, protože okruh tržeb, které podléhají evidenci tržeb, musí být dle nálezu Ústavního soudu stanoven přímo zákonem.

Ústavní soud hodnotil, zda z dikce zákonného zmocnění nelze dovodit, že zákonodárce zmocnil v ustanovení § 10 vládu k normotvorbě, která ji ústavně nepřísluší, přičemž nelze připustit, aby se sféra ochrany základních práv a svobod dostala pod pravomoc moci výkonné, která k ní není oprávněná. Shledal jako nepřipustný přístup, když zákon sám neobsahuje

žádné mechanismy a omezení, aby to bylo nařízení vlády, které stanoví, jaké tržby budou evidovány a v jakém režimu. „*Musí být primárně zákonem definováno, na koho povinnost evidence dopadá a v jakém rozsahu* [13].“

Praktický dopad zrušení těchto ustanovení není v současnosti žádný, problém nastane, pokud 1. 1. 2019 nebude účinný žádný zákon, který by nahradil Nařízení vlády a stanovil výjimku pro těžce zrakově postižené osoby, případně prodejce sladkovodních ryb, kteří nemají na jeho základě povinnost evidovat. V návrhu novely zákona se neuvažuje o zachování výjimky pro prodejce sladkovodních ryb, naopak by nově měly přibýt platby, které nebudou evidovanou tržbou. Jedná se o výjimky pro platby z hazardní hry, z obchodní letecké dopravy a ze služeb poskytovaných v přímé souvislosti s ní a za poskytování telekomunikačních služeb nebo jiných služeb uskutečněných prostřednictvím veřejné mobilní telefonní sítě, které jsou následným čerpáním nebo zúčtováním jiné platby.

3.4.5 Zrušení ustanovení § 37 odst. 1 písm. b) a písm. c) ZoET

Zrušením ustanovení § 37 odst. 1 písm. b) ve slovech „do konce patnáctého kalendářního měsíce ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona“ a písm. c) ZoET došlo k odkladu 3. a 4. fáze náběhu evidence tržeb. Poplatníci tak neevidují tržby, které přijímají a pochází z činností spadajících do 3. fáze (od 1. 3. 2018) a z činností spadajících do 4. fáze povinnosti evidovat tržby (od 1.6. 2018) v původně deklarovaných termínech a zůstávají tak v režimu dočasně vyloučených tržeb.

Důvodem, proč Ústavní soud přistoupil ke zrušení náběhu 3. a 4. fáze povinnosti evidovat tržby je to, „*že zvolené řešení pro 3. a 4. fázi zavádění nové evidence bylo přijato bez všestranného zvážení všech možných dopadů na zbývající část povinných subjektů (z hlediska významu pro narovnání podnikatelského prostředí, možné konkurence s jinými podnikateli a pro zavedení elektronické evidence – tzv. objektivní podmínky nezávislé na způsobilosti nositele základního práva podnikat)* [13].“

Povinnost evidovat tržby v 3. fázi se měla dotknout poplatníků provozujících ostatní činnosti, zařazených pod NACE 56, tj. stravování a pohostinství jako dodání zboží (např. prodej zmrzlin v kornoutu, párků v rohlíků a dalších, které nejsou konzumovány na místě), NACE 45.20 - Opravy a údržba motorových vozidel (autoservisy), NACE 49.32 – Taxislužba, NACE 49.10 - Železniční osobní doprava meziměstská, NACE 49.41 - Silniční nákladní doprava, NACE 10.7, 10.1,... - Podnikatele ve výrobě (pekaři, cukráři, řezníci...), NACE 86, 69.1, 75.0,... - Svobodná povolání (lékaři, právníci, veterináři...) a další.

Povinnost evidovat tržby ve 4. fázi pak zahrnovala poplatníky vybraných řemesel a výrobní činnosti zařazené pod NACE 13 – Výroba textilií, NACE 14 - Výroba oděvů, NACE 15 - Výroba usní a souvisejících výrobků, NACE 16 - Zpracování dřeva, výroba dřevěných, korkových, proutěných a slaměných výrobků, kromě nábytku, NACE 17 - Výroba papíru a výrobků z papíru, NACE 20.4 - Výroba mýdel a detergentů, čistících a leštících prostředků, parfémů a toaletních přípravků, NACE 22 - Výroba pryžových a plastových výrobků, NACE 23 - Výroba ostatních nekovových minerálních výrobků, NACE 25 - Výroba kovových konstrukcí a kovodělných výrobků, kromě strojů a zařízení, NACE 31 - Výroba nábytku, NACE 32 - Ostatní zpracovatelský průmysl (výrobci her a hraček, sportovních potřeb, hudebních nástrojů...), NACE 33 - Opravy a instalace strojů a zařízení, NACE 43 - Specializované stavební činnosti (např. elektrikáři, obkladači, malíři, pokrývači...), NACE 95 - Opravy počítačů a výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost (hodinový manžel, opravář počítačů...), NACE 96 - Poskytování ostatních osobních služeb (např. kadeřnice, maséři, kartářky...).

Pro zařazení a přesnější identifikaci činností podléhajících evidenci tržeb se využívá systém NACE, který dělí ekonomické činnosti tak, že každé statistické jednotce, která vykonává nějakou ekonomickou činnost, lze přiřadit kód. NACE (dříve OKEČ - Oborová klasifikace činností) je standardní klasifikací ekonomických činností Evropské unie.

Jako reakce na požadavek Ústavního soudu přehodnotit, které skupiny subjektů pod plošnou regulaci zahrnout a tím eliminovat nepřiměřený dopad a zátěž EET na poplatníky s malým rozsahem podnikatelské činnosti, za předpokladu plošného řešení je již připraveno legislativní řešení, které nově vymezí okruh subjektů, jimiž se stanoví evidenční povinnost a zvláštní režim evidence tržeb. Byly připraveny tři možné způsoby řešení, nicméně jen jedno neodporuje hlavnímu smyslu evidence tržeb.

3.4.6 Předmět novelizace

V souvislosti s nutností zpracovat změny a reagovat na Nález Ústavního soudu připravilo Ministerstvo financí návrh novely zákona o evidenci tržeb, který dne 13. 6. 2018 schválila vláda, a který upravuje náběh 3. a 4. fáze evidence tržeb, přináší nejmenším podnikatelům možnost evidovat své tržby off-line a navíc významným způsobem snižuje DPH na vodné, stočné a stravovací i odborné služby. Navrhováno je to, že 3. a 4. fáze začnou evidovat společně, a to šest měsíců po platnosti novely zákona. V případě, že novela zákona vejde v platnost v prosinci 2018, pak tedy od 1. 7.2019.

V rámci novelizace by mělo dále dojít ke změnám:

- v zúžení předmětu evidence tržeb (§ 3 odst. a ZoET),
- v zpřesnění okruhu plateb splňujících formální znaky evidované tržby (§ 5 písm. b ZoET),
- v povinnostech zastoupeného (§ 8 odst. 2 a 3),
- v zpřesnění povinností pověřeného (§ 9 odst. 3 až 5),
- v úpravě žádosti o povolení pro evidování tržby ve zjednodušeném režimu (§11 odst. 4 ZoET),
- drobné úpravy v textu vztahujících se k § 17 odst. 1, § 18 odst. 2, § 19, 20 odst. 1 písm. g) [19].

4 ZMĚNY VE SPRÁVNÍM TRESTÁNÍ ZA PORUŠENÍ ZÁKONA O EVIDENCI TRŽEB OD 1. 7. 2017

Změny ve správním trestání, které se dotkly evidence tržeb byly způsobeny tím, že zákon č. 200/1990 Sb., o přestupcích, ve znění pozdějších předpisů byl zrušen zákonem č. 250/2016 Sb., o přestupcích a řízení o nich, jehož účinnost nastala dnem 1. 7. 2017. Řízení zahájená před tímto datem se dokončila podle původních zákonů, naopak jakékoliv řízení zahájené po 1. 7. 2017 se vedlo již podle přestupkového zákona, přičemž zahájením je myšleno doručení oznámení o zahájení řízení nebo doručení Příkazu [15]. Jednou z důležitých změn bylo již zmiňované „podřazení“ části správních deliktů pod přestupky. Nově tak přestupkem není jen protiprávní jednání fyzické osoby, ale i právnické osoby a podnikající fyzické osoby. Novelou tedy došlo k podstatnému rozšíření okruhu osob, které mohou spáchat přestupek. Mezi další relevantní změny ve správním trestání na úseku evidence tržeb patří změna terminologie, nová ustanovení či změny v následujících institutech.

4.1 Napomenutí

Za přestupek dle ZoET je možné na základě zákona o přestupcích (§ 11 odst. 2) uložit správní trest napomenutí. Napomenutí správní orgán ukládá rozhodnutím, a to buď standardním rozhodnutím (ve výroku), nebo Příkazem (ve výroku), anebo Příkazem na místě, kdy se nepoužije Příkazový blok. Ve výroku musí správní orgán mimo jiné uložit napomenutí a konstatovat vinu. Tuto možnost před 1. 7. 2017 nebylo možné při trestání podle ZoET využít.

4.2 Příkaz a Příkaz na místě

Pokud byl podán Odpor (proti Příkazu), nelze uložit v řízení o přestupku, které poté následuje, vyšší pokutu, než byla Příkazem uložena. Nelze uložit náhradu nákladů řízení, pokud je Příkaz prvním úkonem v řízení a nelze je uložit ani v případě Příkazu na místě, tak jak se ukládaly před 1. 7. 2017. Příkaz na místě v podobě pokuty ve formě Příkazového bloku na peněžitou povinnost na místě nezaplacenou před 1. 7. 2017 neexistoval.

4.3 Lhůty pro vydání rozhodnutí

Pro řízení zahájené po 1. 7. 2017 je lhůta pro vydání rozhodnutí 60 dní, maximálně prodloužená o 30 dní. Pokud byl podán proti Příkazu Odpor, počítá se lhůta pro vydání rozhodnutí od okamžiku, kdy Odpor došel věcně a místně příslušnému správnímu orgánu.

4.4 Upuštění od uložení sankce

V rozhodnutí o přestupku nebo v Příkazu, ve výrokové části je možné upustit od uložení správního trestu, v těch případech, kdy je možno vzhledem k závažnosti přestupku, okolnostem jeho spáchání a osobě pachatele důvodně očekávat, že již samotné projednání věci před správním orgánem postačí k jeho nápravě.

4.5 Společná řízení a asperační zásada

V případě společně projednávaných přestupků, může správní orgán uložit pokutu ve vyšší sazbě, a to tak, že horní hranice sazby pokuty za přestupek nejpřísněji trestný se zvyšuje až o polovinu, nejvýše však do částky, která je součtem horních hranic sazeb pokut za jednotlivé společně projednávané přestupky (asperační zásada). Asperační zásadu nelze aplikovat na přestupky spáchané před 1. 7. 2017.

Pokud bylo spácháno více přestupků dle ZoET nebo přestupků dle ZoET spáchalo více poplatníků, které spolu souvisejí, správní orgán vede společné řízení. Společné řízení s více poplatníky je zahájeno doručením oznámení o zahájení řízení všem těmto poplatníkům. Společné **příkazní** řízení s více účastníky nelze vést. Bylo-li zahájeno řízení o jednom přestupku dle ZoET, není možné toto řízení spojit s řízením o přestupku, který byl spáchán po zahájení prvního z nich.

4.6 Promlčení odpovědnosti za přestupek

Přestupkový zákon stanoví novou úpravu promlčení, přičemž změnový zákon ruší speciální úpravu prekluze v § 30 ZoET. Odpovědnost za přestupek zaniká tedy uplynutím promlčecí doby, která činí buď 1 rok, nebo 3 roky, jde-li o přestupek, u něhož je horní hranice pokuty stanovena alespoň ve výši 100 tisíc Kč. Promlčecí doba počíná běžet dnem následujícím po dni spáchání přestupku [1].

4.7 Ustanovení přestupkového zákona, které se při správním trestání na úseku evidence tržeb nepoužijí

Pro zjištění ustanovení, které se nepoužijí při správním trestání, musí být porovnán ZoET (lex specialis) s přestupkovým zákonem (lex generalis), přičemž speciální zákon má přednost.

Porovnáním těchto zákonů bylo zjištěno, že pro správní trestání nelze použít právní úpravy, které se týkají pokusu přestupku, opomenutí, nedbalosti, omylu skutkového

a právního, věku a přičetnosti, okolnosti vylučujících protiprávnost, druh správního trestu zákaz činnosti a zveřejnění rozhodnutí o přestupku, podmíněné upuštění od uložení správního trestu z důvodu neexistence procesního poškozeného, omezující opatření, věcná a místní příslušnost, komise pro projednání přestupku, vyloučení z projednávání a rozhodování věci, poškozený, osoba přímo postižená spácháním přestupku, narovnání, řízení o náhradě škody a o vydání bezdůvodného obohacení, Evidence přestupků a zápisu do ní.

Jako příklad porovnání lze uvést pokus přestupku a evidenci přestupku. Pokus přestupku je upraven v § 6 přestupkového zákona a jeho trestnost pak v odstavci 3 – „*Pokus přestupku je trestný, pokud tak stanoví zákon...*[21]“ a protože speciální zákon (ZoET) nijak nestanoví, nelze tato právní úprava použít. Stejně tak je postupováno v případě evidence přestupků. Evidenci přestupků upravuje přestupkový zákon v § 106, kde je opět uvedeno, že se pravomocná rozhodnutí zapisují do evidence přestupků v případě, že tak stanoví zákon, ale speciální zákon nestanovil, není proto evidováno v Evidenci přestupků.

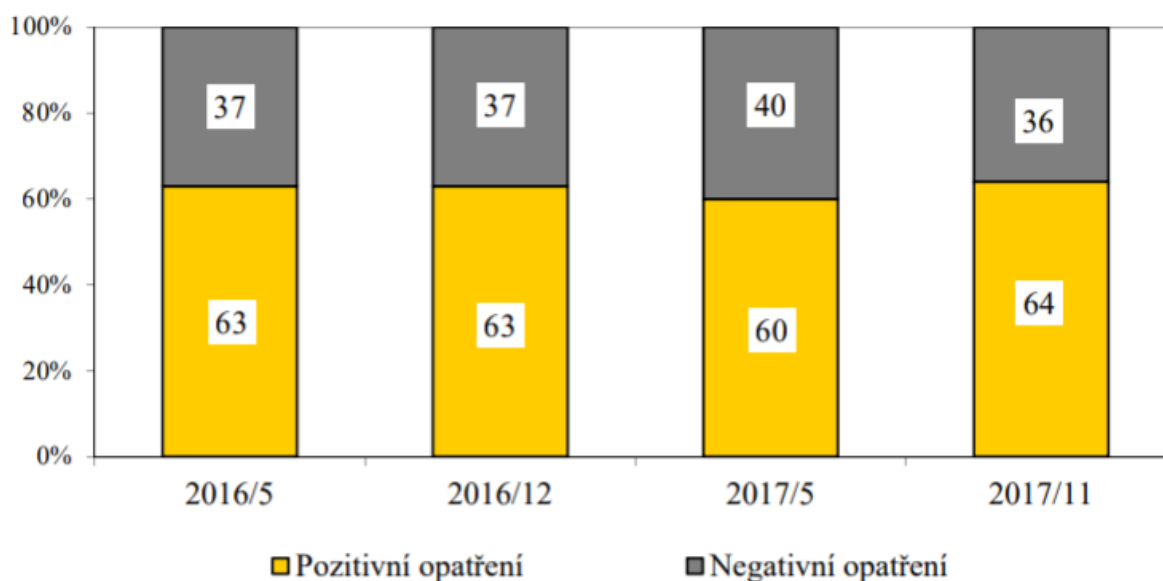
Dalším příkladem je nedbalost. K odpovědnosti fyzické osoby za přestupek se vyžaduje zavinění. „*Postačí zavinění z nedbalosti, nestanoví-li zákon výslovně, že je třeba úmyslného zavinění...*“ (§ 15 odst. 1 přestupkového zákona). V § 28 odst. 1 a 2 ZoET se hovoří o tom, že fyzická osoba, právnická nebo podnikající fyzická osoba se dopustí přestupku tím, že „*závažným způsobem úmyslně ztíží nebo zmaří evidenci tržeb.*“ Speciální úpravou je tedy vyžadován úmysl, nikoliv nedbalost.

Některé instituty, jako je například osoba přímo postižená spácháním přestupku, nebo podmíněné upuštění od uložení správního trestu z důvodu neexistence procesního poškozeného ZoET ve svých procesních ustanoveních nezná, nejdou tedy použít při správním trestání již z logiky věci.

5 ZÁKON O ELEKTRONICKÉ EVIDENCI TRŽEB A VEŘEJNOST

Vzhledem k tomu, že ve společnosti budou vždy více slyšet hlasy těch, kteří mají potřebu cokoli kritizovat a hanět, zviditelňovat se, a dokonce se a objeví i politik, který stál u zrodu evidence tržeb a po pár letech je zásadně proti ní, byla zařazena kapitola o tom, jak evidenci tržeb i přes negativní vlivy, které na ni působí vnímá veřejnost.

Generální finanční ředitelství si nechalo vypracovat v rámci jednoho roku fungování EET v listopadu 2017 Ústavem empirických výzkumů STEM průzkum, z které ho vyplývá, že zavedení elektronické evidence tržeb vnímá nadpoloviční většina veřejnosti jako pozitivní opatření (Obrázek 1), stejně tak jako si myslí, že přispívá k narovnání podnikatelského prostředí (Obrázek 2) a přispěje ke zlepšení výběru daní od obchodníků a poskytovatelů služeb (Obrázek 3). Reprezentativní soubor obyvatel ČR starších 18 let byl zkoumán kombinací technik PAPI a CAWI. Dotázáno bylo 1059 osob starších 18 let. Výsledky průzkumu jsou porovnány s průzkumy uskutečněnými v letech 2015, 2016 a v květnu 2017 [3].

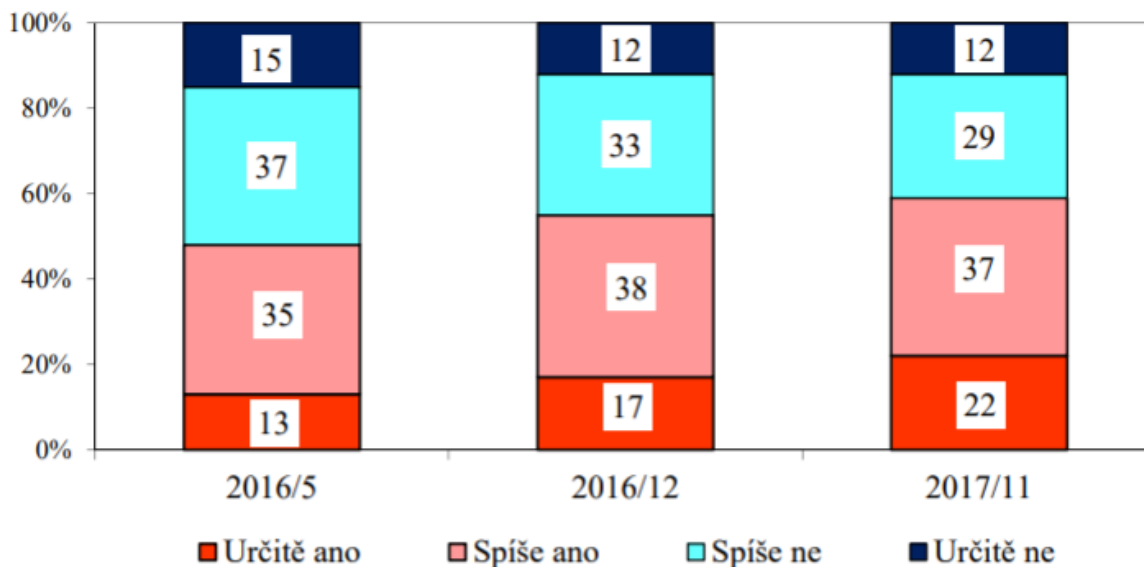


Obrázek 1 - Odpověď na otázku: „Když zvážíte všechny okolnosti pro a proti elektronické evidence tržeb, je její zavedení podle Vás pozitivní/negativní opatření?“

Zdroj: [3]

Výzkum ukazuje, že nadpoloviční většina společnosti vnímá, že je zapotřebí zavést kontrolu plateb v hotovosti. Stalo se běžnou praxí, že pokud není požadován za úhradu přijaté služby nebo výrobku doklad, je hodnota úhrady nižší. Nižší úhrada ale nebývá vždy tou správnou volbou. Jedním z negativních aspektů tohoto postupu pro zákazníka je, že se

v podstatě vzdává svého práva na reklamaci. Je zřejmé, že část obyvatelstva vnímá tento postup jako nežádoucí a vítá povinnosti, které určuje EET jako pozitivní opatření.

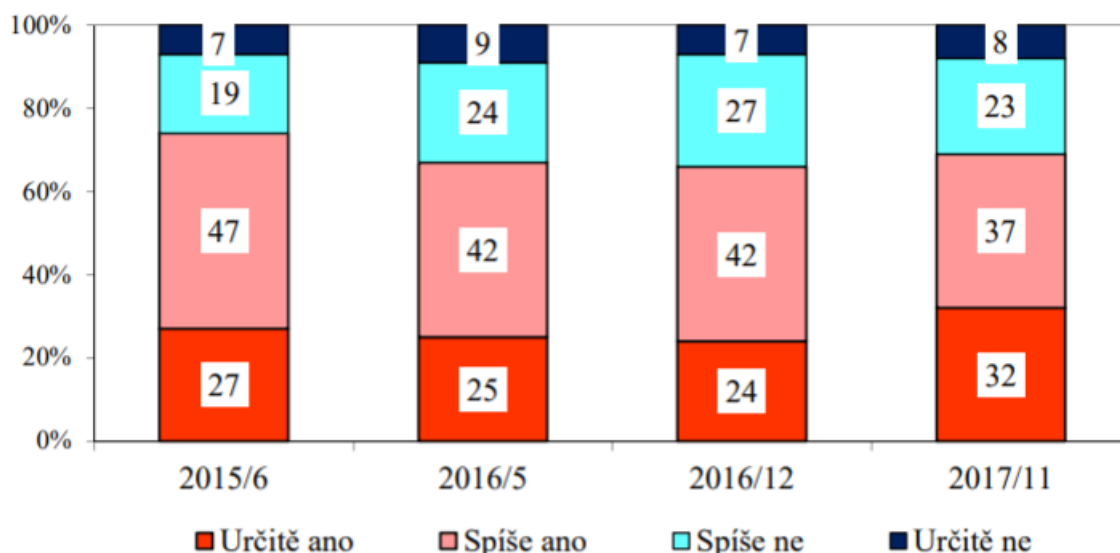


Obrázek 2 - Odpověď na otázku: „Myslíte si, že zavedení elektronické evidence tržeb postupně přispěje (přispívá) k narovnání podnikatelského prostředí v ČR?“

Zdroj:[3]

Z Obrázku 2 vyplývá, že přesvědčení, že zavedení EET přispívá ke zlepšení podnikatelského prostředí, stále stoupá. Vypovídá i o tom, že následkem masivní propagace před zahájením povinnosti evidovat tržby od 1. 12. 2016, se snížil o 3 % podíl těch, kteří zastávají názor, že zavedení EET určitě nepřispěje k narovnání podnikatelského prostředí.

Jedním z důsledků narovnání podnikatelského prostředí by mělo být i to, že část podnikatelů skončí s výdělečnou činností. Pokud výdělečná činnost za účelem dosažení zisku negeneruje zisk, není důvod v ní dlouhodobě pokračovat. A už vůbec ne v době, kdy makroekonomický ukazatel míry nezaměstnanosti vykazuje tak nízké hodnoty. V souladu s uvedeným je i odpověď na další z položených otázek v rámci výzkumu společnosti STEM, z které vyplývá, že většina veřejnosti (74 %) si nemyslí, že kvůli zavedení EET musela ukončit činnost velká část podnikatelů [3].



Obrázek 3 – Odpověď na otázku: „Myslíte si, že zavedení elektronické evidence tržeb postupně přispěje (přispívá) ke zlepšení výběru daní od obchodníků a poskytovatelů služeb?“

Zdroj: [3]

Na otázku z Obrázku 3 nejlépe odpovídá vývoj sazby daně z přidané hodnoty. S okamžikem účinnosti ZoET byla snížena sazba daně z přidané hodnoty v oblasti stravovacích služeb z 21 % na 15 %. Toto opatření mělo zmírnit dopad EET a vytvořit prostor ke kompenzaci nákladů spojených s EET. V současnosti je v této oblasti navrhováno snížení až na 10 %.

Zavedení EET v inkasu daně z přidané hodnoty jen za leden až říjen 2017 přineslo 3,6 mld. Kč [4].

Nově je Ministerstvem financí navrhováno snížení sazby daně z přidané hodnoty nejen v sektoru stravování, ale i u některých služeb, vodného a stočného. Navrhováno je snížení sazby daně z přidané hodnoty z 15 % na 10 %.

Další významné snížení sazby daně z přidané hodnoty je navrhováno u kadeřnických a holičských služeb, oprav jízdních kol, oprav obuvi, úprav a oprav oděvů a textilních výrobků a prodeje točeného piva. V návrhu je snížení sazby daně z přidané hodnoty z 21% na 10 % [19].

6 ANALÝZA ŘÍZENÍ O SPRÁVNÍCH DELIKTECH DLE ZÁKONA O EVIDENCI TRŽEB VYBRANÝMI ORGÁNY FINANČNÍ SPRÁVY

Úvodem této kapitoly je nutno uvést, že veškeré údaje a data, která zde budou použita, pochází z veřejně přístupných zdrojů a z údajů poskytnutých na základě zákona č. 106/1999 Sb., Zákon o svobodném přístupu k informacím. Tyto údaje jsou sice veřejně přístupné veřejnosti, ale pouze v agregované podobě, která neumožňuje analýzu či komparaci.

Dříve než bude provedena jakákoliv analýza, je nutné si uvědomit, odkud vlastně analyzované údaje pochází a zjistit jejich omezení. V převážné většině se jedná o informace pocházející ze systémů Finanční správy. Dodavatelem systémů pro Finanční správu je společnost IBM a závislost na tomto dodavateli je na škodu stěžejnímu systému, který Finanční správa využívá a tím je veřejně známý systém ADIS. Systém je využíván od roku 1992 a pracuje ještě v systému DOS, je nevyhovující a je v plánu jeho výměna. ADIS je systémem, do kterého mají logovaný přístup v různých úrovních přístupu pouze pracovníci Finanční správy ČR, mimo pracovníků Odvolacího finančního ředitelství.

6.1 Systém ADIS

Jako první údaje, které lze ze systému ADIS získat, a které se vztahují k evidenci tržeb, jsou „registrační údaje.“ Registrační proto, že v tomto systému je jako prvotní zachycena žádost o autentizační údaje (umožní přihlášení do webové aplikace Elektronická evidence tržeb, Příloha 5) a jejich následné vydání registračním oddělením kteréhokoliv Územního pracoviště. Požádat o autentizační údaje lze pouze Finanční správu. ADIS je tedy zdrojem údajů o počtu vydaných registračních údajů nejen při osobní návštěvě, ale i druhým možným způsobem, dálkovým přístupem.

6.1.1 Evidence písemností

Systém ADIS, podsystém evidence písemností (EPI). Příkladem údajů získaných z EPI jsou informace uvedené v Tabulce 1 a Obrázku 4. Tabulka 1 zachycuje kumulovaně, vždy ke konkrétnímu datu počet vydaných obálek s autentizačními údaji daňovým subjektům podle jednotlivých Finančních úřadů. K datu 31. 5. 2018 bylo vydáno 131 396 autentizačních údajů. Pro představu, jak narůstají počty podaných žádostí o autentizační údaje ze strany daňových subjektů, je uveden graf na Obrázku 4.

Tabulka 1: Vydané autentizační údaje

Finanční úřad	5.9.2016	28.11.2016	26.2.2017	26.2.2018	31.5.2018
Specializovaný	0	3	7	7	7
Praha	29	2 877	9 790	13 824	14 449
Středočeský	26	3 289	11 702	15 130	15 705
Jihočeský	31	2 697	7 503	10 049	10 486
Plzeňský	15	1 776	5 673	7 293	7 581
Karlovarský	8	1 253	3 640	4 733	4 982
Ústecký	30	2 294	7 485	9 734	10 156
Liberecký	24	1 669	4 569	5 753	5 938
Královéhradecký	20	2 076	6 172	7 774	7 999
Pardubický	14	1 392	4 785	6 144	6 376
Vysočina	9	1 377	4 757	6 002	6 178
Jihomoravský	21	3 290	10 440	14 049	14 610
Olomoucký	13	1 830	5 574	7 152	7 426
Moravskoslezský	40	2 915	9 590	12 250	12 703
Zlínský	13	1 527	5 076	6 538	6 800
Celkem	293	30 265	96 763	126 432	131 396

Zdroj: vlastní zpracování [8]

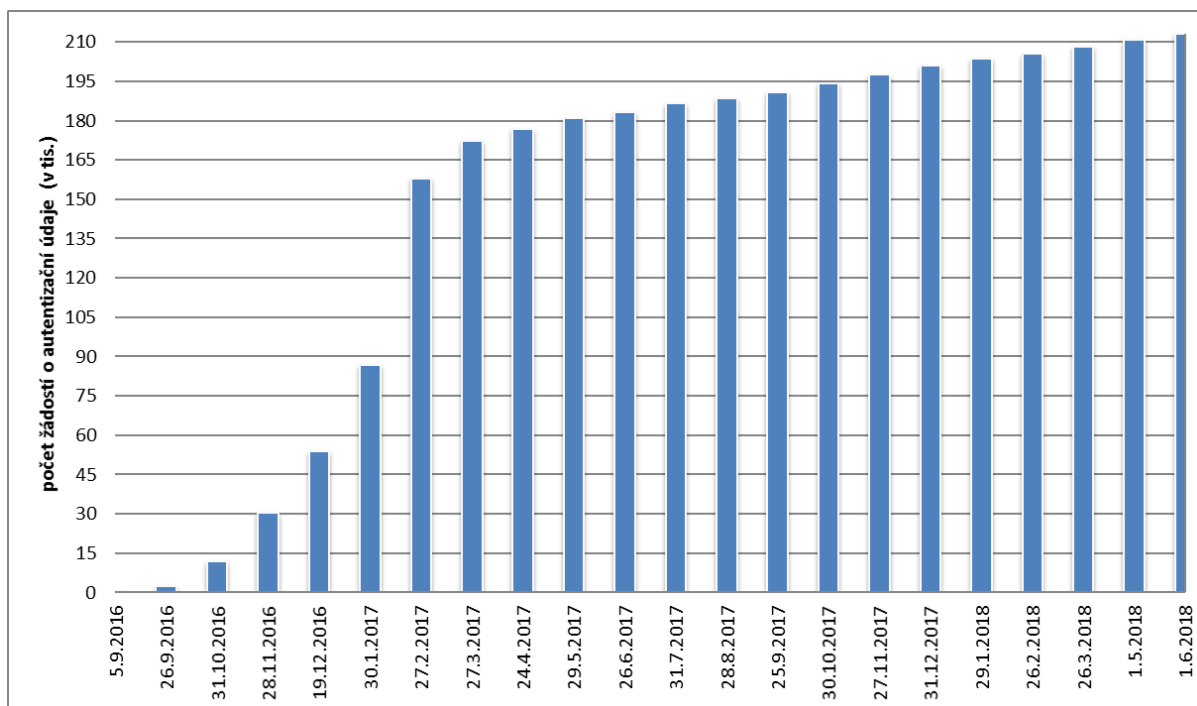
Pro hodnocení vývoje, stejně jako pro samotnou EET, jsou důležitá následující data:

- 1. 12. 2016 - náběh 1. fáze evidence tržeb, evidují poplatníci, kterým plynou tržby z poskytování ubytovacích a stravovacích služeb, Konkrétně se jedná o činnosti spadající pod NACE 55 – Ubytování (většinou krátkodobé) a NACE 56 – Stravování a pohostinství, jen pokud jde o stravovací službu (ne dodání zboží).
- 1. 3. 2017 - náběh 2. fáze evidence tržeb, evidují poplatníci, kterým plynou tržby z maloobchodu a velkoobchodu. Konkrétně jde o NACE 45.1, 45.3, 45.4, 46 a 47.
- 1. 3. 2018 - vešly v platnost změny vyvolané Ústavním soudem.

Data, které nás v Tabulce 1 a grafu na Obrázku 4 zajímají, jsou 28. 11. 2016 a 26. 2. 2017. Do náběhu 1. fáze EET bylo podáno 30 265 žádostí o autentizační údaje. Při náběhu 2. fáze EET již bylo podáno 183 169 žádostí (Obrázek 4) a graf zachycuje tento skokový nárůst. Mimo jiné to znamená, že počet poplatníků s povinností evidovat v 2. vlně je podstatně vyšší, než v první vlně. Tabulka 1 zachycuje počet podaných žádostí na Územních pracovištích k 26. 2. 2017, bylo to 96 763 žádostí. Číslo 183 169 vydaných žádostí představuje žádosti podané i prostřednictvím dálkového přístupu. Rozdíl ve výši 86 406 (183169-96763) představuje žádosti podané prostřednictvím dálkového přístupu, elektronicky na Daňovém portálu (Příloha 4) pomocí přihlašovacích údajů do datové schránky [2] (ne datovou zprávou

podepsanou uznávaným elektronickým podpisem ani datovou zprávou odeslanou prostřednictvím datové schránky). Dále je z grafu zřejmé, že změny vyvolané Ústavním soudem se na podávání žádosti o autentizační údaje neprojeví.

Mezi důvody neustálého růstu počtu podaných žádostí patří mimo toho, že podnikání zahajují další osoby, také to, že byly ztraceny autentizační údaje a je o ně žádáno opakovaně.



Obrázek 4: Počet podaných žádostí o autentizační údaje

Zdroj: vlastní zpracování [8]

6.1.2 Evidence daní

Dalšími údaji zveřejňovanými ze systému ADIS je přehled o vedených správních řízeních. Pokud tedy je uveden jako zdroj dat podsystém evidence daní (EDA), získáváme údaje o počtu správních řízení a pokud je informace rozšířena o druh příjmu (DP) 483, pak jsou to informace o výši pokut. Výše jednotlivých pokut se v systému objeví ve chvíli, kdy dochází k předepsání této pokuty. Informace o vedených správních řízeních získáváme i z jiného, nezávislého zdroje, který bude popsán níže.

Tabulka 2: Výše pokut, nákladů řízení, prekluze a odpis daňového nedoplatku pro nedobytnost k 30. 4. 2018 (v Kč)

statistiky EDA (DP 483)	105	106	107	305	306	307	308	705	706
FÚ pro hl. m. Prahu	0	3 284 000	3 101 500	0	22 000	26 000	0	0	0
FÚ pro Středočeský kraj	18 000	1 169 900	558 400	0	15 000	5 000	5 000	0	0
FÚ pro Jihočeský kraj	0	310 000	621 000	0	4 000	3 000	0	0	0
FÚ pro Plzeňský kraj	2 000	857 000	362 700	0	9 000	3 000	0	0	0
FÚ pro Karlovarský kraj	0	436 500	162 000	0	6 000	0	0	0	0
FÚ pro Ústecký kraj	0	775 500	315 000	0	7 000	4 000	0	0	0
FÚ pro Liberecký kraj	0	312 000	63 000	0	1 000	0	0	-2000	0
FÚ pro Královéhradecký kraj	8 000	694 000	486 000	1 000	10 000	3 000	0	0	-18000
FÚ pro Pardubický kraj	0	705 500	750 000	0	1 000	3 000	0	0	0
FÚ pro kraj Vysočina	0	230 700	167 000	0	1 000	5 000	0	0	0
FÚ pro Jihomoravský kraj	64 000	913 000	660 500	4 000	10 000	5 000	0	0	0
FÚ pro Olomoucký kraj	21 000	565 000	188 500	1 000	6 000	2 000	0	0	0
FÚ pro Moravskoslezský kraj	10 000	1 960 500	993 500	0	109 000	53 000	0	0	0
FÚ pro Zlínský kraj	-19 000	401 000	214 000	0	3 000	1 000	0	0	-25000
Celkem	104000	12614600	8643100	6000	204000	113000	5000	-2000	-43000

Legenda:

zkratka	význam
105	pokuta za přešůpek uložená fyzické osobě (§ 28 ZoET)
106	pokuta za správní delikt uložená podnikající fyzické osobě (§ 29 ZoET)
107	pokuta za správní delikt uložená právnické osobě (§ 29 ZoET.)
305	náklady řízení uložené společně s pokutou za přešůpek fyzické osobě
306	náklady řízení uložené společně s pokutou za správní delikt podnikající fyzické osobě
307	náklady řízení uložené společně s pokutou za správní delikt právnické osobě
308	snížení nákladů řízení (§ 79 odst. 5 správního řádu, upuštění od povinnosti nahradit náklady řízení (§ 79 odst. 3 z.č. 200/1990 Sb.)
705	prekluze
706	odpis daňového nedoplatku pro nedobytnost

Zdroj: vlastní zpracování [8]

V souvislosti s údaji uvedenými v Tabulce 2 je nutné si uvědomit, že jsou zde uvedeny údaje od počátku sankcionování, to znamená, že obsahuje údaje od 1. 12. 2016 do 30. 6. 2017, kdy přešůpek mohla spáchat pouze fyzická osoba a všechny ostatní udělené pokuty byly správními delikty (delikty právnických osob a podnikajících fyzických osob). Ve vazbě na náhrady nákladů řízení, které se ukládaly vždy a ve výši 1 000 Kč, je zřejmé, že se jednalo o šest pokut (sloupec 305).

Z nákladů řízení uložených společně s pokutou za správní delikt právnické osobě a podnikající fyzické osobě (sloupec 306,307), pak vyplývá, že proběhlo 317 (204+113) ukončených řízení při kterých byla uložena náhrada nákladů řízení. V převážné většině se bude jednat o pokuty uložené před 1. 7. 2017 (za 7 měsíců), protože od tohoto data se náhrady nákladů řízení mohou uložit jen poté, co došlo k podání Odporu. Lze si tak vytvořit představu o maximálním počtu **ukončených** správních řízení do 30. 6. 2017.

V Tabulce 2 je dále uvedena hodnota prekludovaných pokut (sloupec 705), jedná se o prekluzi správního deliktu podnikající fyzické nebo právnické osoby v oblasti poskytování ubytovacích a stravovacích služeb s promlčecí dobou 1 rok, a to již po 17 měsících od okamžiku, kdy mohlo být zahájeno správní trestání za porušení povinností EET.

Zajímavou skutečností je to, že dochází k odpisům daňového nedoplatku pro nedobytnost (sloupec 706). Ve chvíli, kdy je pokuta ukládána, jsou evidované tržby, nebo-li hotovost k dispozici. Znamená to, že pokuta nebyla uložena na místě, ale Příkazem a obviněný stačil ukončit velice rychle svou podnikatelskou činnost (do vydání Příkazu) a není z čeho vymáhat, anebo, že podnikající fyzická osoba podniká, přičemž je v režimu oddlužení a opět není z čeho vymáhat. Tomu, že pokuta nebyla uložena na místě, napovídá také výše pokut (pouze do 10 000), a to za předpokladu, že se jedná o jednu pokutu uloženou FÚ pro Královehradecký kraj a jednu pokutu uloženou FÚ pro Zlínský kraj.

6.2 Centrální evidence kontrol

Mimo systém ADIS stojí systém nazývaný zkráceně CEK, centrální evidence kontrol. Tento systém je společný pro Finanční a Celní správu, přístup tedy do něho mají vybraní pracovníci s přístupovými právy. Do tohoto systému se zadávají veškeré prováděné kontroly od okamžiku, kdy jsou zahájeny. Je to systém, z kterého jsou získávány informace o všech prováděných kontrolách, kontrolních nákupech, a to bez ohledu na to, zda došlo k trestání. Pokud se jedná o trestání, pak je možné získat informace o jednotlivých jeho fázích. V rámci hodnocení roku fungování EET (počátek náběhu 1. vlny ode dne 1. 12. 2016) byly zveřejněny informace získané právě z tohoto systému – Obrázek 5. Nejvyšší udělená pokuta ve výši 260 tisíc Kč byla pokuta uložena FÚ pro Pardubický kraj, tato pokuta byla zaplácena, nebyla likvidační a jednalo se o první porušení povinností.

KONTROLY A SANKCE

FS a CS dohromady k 30. 11. 2017

KONTROLY

Finanční správa a Celní správa celkem provedla **76 761 kontrol**

Z toho byl **13 752 se zjištěním (20 %)**

1 800 zapojených pracovníků

Nejčastější pochybení:

- Nevystavení účtenky **8 722**
- Nezasílání údajů do systému EET **5 984**
- Neumístění informačního oznámení **1 288**

SANKCE

Celkově bylo uloženo **4 tisíce pokut v celkové výši 38,4 milionů korun**

Nejnižší udělená pokuta činila 100 korun

Nejvyšší udělená pokuta činila 260 tisíc korun

Nad 100 tis. korun udělena pokuta u 4 subjektů

UZAVŘENÉ PROVOZOVNY – MIMOŘÁDNÉ OPATŘENÍ V PŘÍPADĚ DLOUHODOBÉHO NERESPEKTOVÁNÍ ZÁKONA O EVIDENCI TRŽEB

Celkem dočasně uzavřeno 11 provozoven (4 FS a 7 CS), z toho 5 provozoven již obnovilo svou činnost

Obrázek 5: Shrnutí kontrol a sankcí po roce fungování, k 30. 11. 2017

Zdroj:[4]

Tabulka 3: Počet zjištění Celní a Finanční správy k 28. 2. 2018

název kraje	Neuskutečněná kontrola EET (např. zavřeno)	Bez nálezu	Nezaslání údajů	Nevystavení účtenky	Neumístění informačních o oznámení	Nedodržování ochrany autentizačních údajů a certifikátu, zneužití	FO- Závažným způsobem úmyslně ztíží/zmaří ET	PO+podnik. FO - Závažným způsobem ztíží/zmaří ET	Neplnění oznamovací povinnosti	Poplatník není registrován k dani
hl. m. Praha	3 515	12 753	2 422	2 344	325	0	1	7	1 180	3
Středočeský kraj	1 306	6 944	825	687	160	0	1	0	678	3
Jihočeský kraj	231	3 288	742	530	92	4	0	5	609	16
Plzeňský kraj	447	4 547	563	628	71	0	5	10	274	10
Karlovarský kraj	159	1 247	313	357	84	0	0	0	265	3
Ústecký kraj	580	3 793	665	627	77	1	0	2	460	1
Liberecký kraj	185	1 649	185	359	83	0	0	0	251	0
Královéhradecký kraj	233	4 001	722	848	45	0	0	2	410	1
Pardubický kraj	139	3 162	682	617	44	1	2	5	288	5
kraj Vysočina	790	3 567	940	725	58	0	0	0	346	2
Jihomoravský kraj	488	7 718	701	1 008	179	0	0	2	854	11
Olomoucký kraj	141	2 849	367	485	125	0	1	1	402	4
Moravskoslezský kraj	260	7 805	875	1 346	99	2	10	26	519	14
Zlínský kraj	975	3 484	560	614	65	0	1	3	369	4
Celkem	9 449	66 807	10 562	11 175	1 507	8	21	63	6 905	77

Zdroj: vlastní zpracování [8]

Tabulka 3 ukazuje počet zjištění z jednotlivých kontrol a člení je na zjištění bez nálezu, nezaslání údajů, nevystavení účtenky a neumístění informačního oznámení. Často dochází v rámci jedné kontroly k více zjištěním, nelze tedy zaměřovat s počtem provedených kontrol. Zajímavým faktem je to, že se v naší republice podniká bez registrace k dani. Registrací k dani je myšlena registrace k dani z příjmu fyzických případně právnických osob. Vzhledem k tomu, že Finanční správa je svými údaji propojena na Živnostenský rejstřík, který obsahuje údaje o živnostenských oprávněních vydaných Živnostenskými úřady, pak lze konstatovat, že se jedná o osoby bez příslušného živnostenského oprávnění.

Pokud by mělo být přiřazeno nějaké konkrétní pochybení k osmi pochybením spočívajících v nedodržení ochrany autentizačních údajů a certifikátu a jejich zneužití, pak by se jednalo o předání těchto údajů a jejich zneužití další osobou, např. ve formě evidence třetí osoby na jiný daňový subjekt.

Neplnění oznamovací povinnosti v počtu zjištění 6 905 se vztahuje k údajům zadávaným daňovými subjekty na daňový portál, tzn. zadání provozovny, přerušeni činnosti provozovny, ukončení činnosti provozovny, případně jiné další.

6.3 Centrální evidence kontrol – počet kontrol a sankce

Systém CEK obsahuje také informace o vedených správních řízeních a výši pokut. Pokud jsou zveřejňována tato data, liší se od údajů ze systému ADIS v tom, že v systému CEK je zachycena výše pokuty až v okamžiku nabytí právní moci Příkazu, nebo Příkazu na místě. Pokud však je podán Odpor proti Příkazu, není výše pokuty v CEK zaznamenána.

Z pohledu řízení o správních deliktech, plní CEK pomocnou funkci v tom, že lze nahlédnout, zda již byla nějaká kontrola provedena a s jakým výsledkem. Výsledkem ve smyslu žádné zjištění – žádná pokuta, bagatelní zjištění – nepokutováno, přestupek – pokutováno. Tato informace má pak vliv na správní uvážení o výši pokuty a podle stavu předchozí kontroly, může vést ke společnému řízení.

Tabulka 4 ukazuje výši pokut souhrnně za Celní a Finanční správu k 28. 2. 2018 a je rozdělena na období před (7 měsíců) a po platnosti přestupkového zákona (8 měsíců). Jak výše pokut udělených Příkazem na místě, tak výše pokut udělených Příkazem vzrostla a je způsobená nárůstem počtu kontrol (Obrázek 6).

Tabulka 4: Výše pokut k 28. 2. 2018 (v Kč)

Název kraje	Výše pokut Příkaz na místě do 30.6.2017	Výše pokut Příkaz na místě	Výše pokut Příkaz do 30.6.2017	Výše pokut Příkaz
hl. m. Praha	61500	80000	2779000	12901500
Středočeský kraj	953000	1483800	196000	1799500
Jihočeský kraj	158000	546200	112000	1175500
Plzeňský kraj	8000	190500	1095000	3596000
Karlovarský kraj	0	366000	69000	1467500
Ústecký kraj	212000	655500	276000	1430500
Liberecký kraj	139000	192500	106000	530500
Královéhradecký kraj	188000	483000	167000	2741000
Pardubický kraj	241500	491000	649000	3072000
kraj Vysočina	168500	251200	197000	1656000
Jihomoravský kraj	8000	1146200	1451200	3471000
Olomoucký kraj	103500	442800	313500	1498500
Moravskoslezský kraj	3500	747500	0	1442000
Zlínský kraj	2500	864500	207000	1658000
Celkem	2247000	7940700	7617700	38439500

Zdroj: vlastní zpracování [8]

Tabulka 5 zachycuje počet ukončených kontrol k 28. 2. 2018 jak Celní, tak Finanční správou, v členění na kontroly ukončené bez správního řízení a ukončené se správním řízením. V případě kontrol ukončených bez správního řízení se jedná o kontroly, při kterých nedošlo k žádnému zjištění, nebo se jednalo o bagatelní zjištění.

Na to, že Celní správa uskutečnila podstatně méně kontrol, má mimo jiné vliv i to, že se Celní správa nezabývá podněty typu neplnění oznamovací povinnosti a jinými. Pouze Finanční správa přešetřuje podněty a následně upozorňuje na zjištěné nedostatky. Upozorňuje pouze, pokud se jedná o první porušení daného typu.

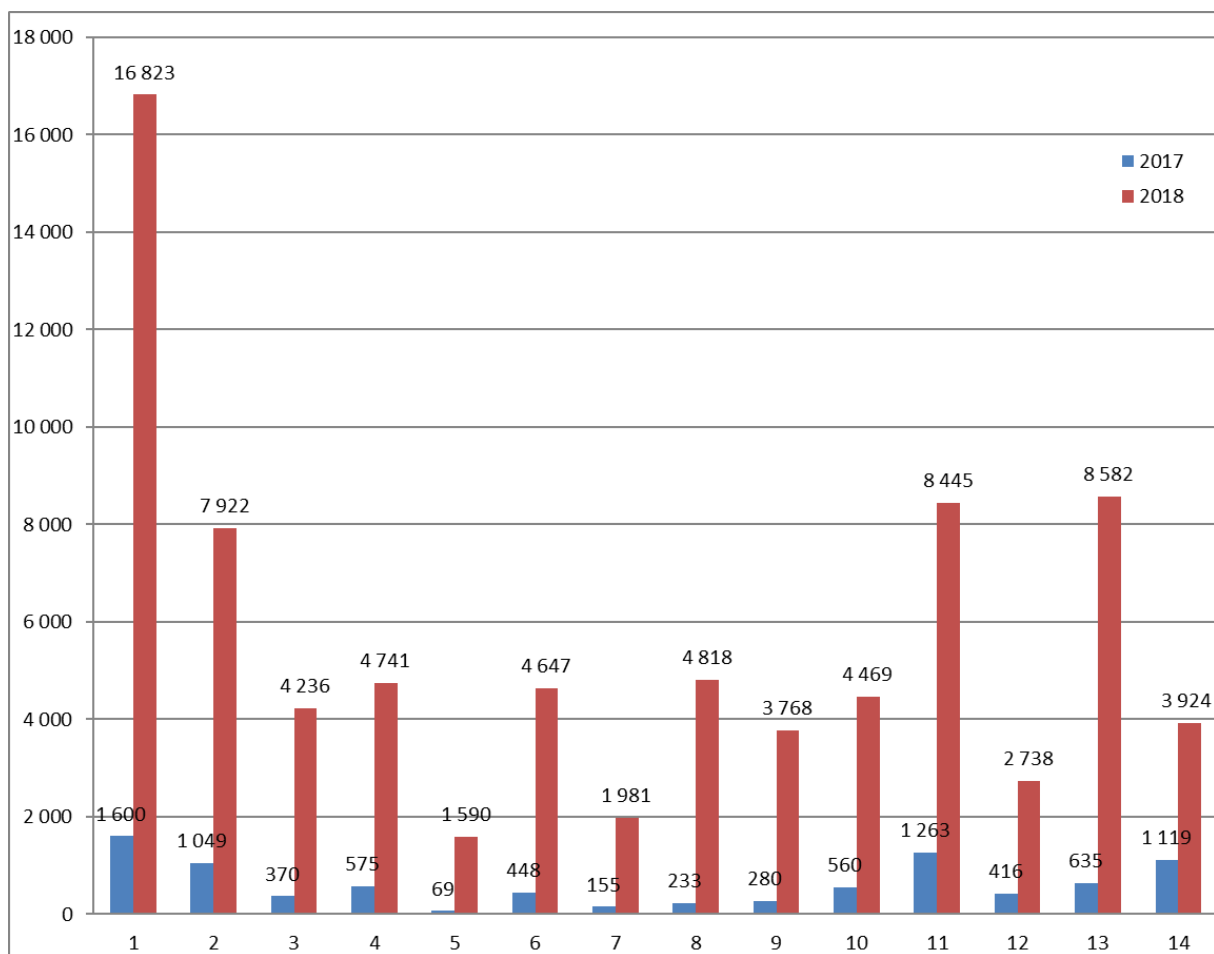
V porovnání s Obrázkem 5, který obsahuje údaje k 30. 11. 2017, se procentní zjištění v souhrnu mírně zvýšilo, provedené kontroly byly efektivnější.

Tabulka 5: Počet ukončených kontrol k 28. 2. 2018

Název Celního úřadu/Finančního úřadu	Kontroly ukončené bez správního řízení	Kontroly ukončené se správním řízením	Počet kontrol se zjištěním	Zjištění v % (bez neuskutečněných kontrol)
Celní úřad pro hl. m. Prahu	1694	274	343	20,55%
Celní úřad pro Jihočeský kraj	430	25	118	21,97%
Celní úřad pro Jihomoravský kraj	411	70	136	26,67%
Celní úřad pro Karlovarský kraj	315	15	137	34,25%
Celní úřad pro Královéhradecký kraj	458	122	183	29,90%
Celní úřad pro Liberecký kraj	326	19	71	19,56%
Celní úřad pro Moravskoslezský kraj	1031	13	136	11,98%
Celní úřad pro Olomoucký kraj	718	16	131	16,00%
Celní úřad pro Pardubický kraj	286	124	136	33,75%
Celní úřad pro Plzeňský kraj	751	53	132	15,88%
Celní úřad pro Středočeský kraj	906	47	131	13,56%
Celní úřad pro Ústecký kraj	538	81	153	25,50%
Celní úřad pro kraj Vysočina	683	91	145	19,28%
Celní úřad pro Zlínský kraj	429	5	71	14,82%
Celní úřad Praha Ruzyně	17	4	4	19,05%
Celkem	8993	959	2027	20,08%
FÚ pro hl. m. Prahu	17217	745	3849	25,20%
FÚ pro Středočeský kraj	8270	639	1615	20,90%
FÚ pro Jihočeský kraj	4197	404	1509	34,40%
FÚ pro Plzeňský kraj	4349	686	1000	20,33%
FÚ pro Karlovarský kraj	1480	168	562	36,23%
FÚ pro Ústecký kraj	4720	307	1241	26,97%
FÚ pro Liberecký kraj	1971	160	627	31,59%
FÚ pro Královéhradecký kraj	4700	317	1251	25,81%
FÚ pro Pardubický kraj	3737	281	1017	25,89%
FÚ pro kraj Vysočina	4746	251	1349	31,28%
FÚ pro Jihomoravský kraj	8913	737	1889	20,41%
FÚ pro Olomoucký kraj	2789	336	867	28,49%
FÚ pro Moravskoslezský kraj	8211	781	2118	23,56%
FÚ pro Zlínský kraj	4665	270	1006	24,60%
Celkem	79965	6082	19900	25,22%

Zdroj: vlastní zpracování [8]

Graf na Obrázku 6 ukazuje, jak strmý je nárůst kontrol za dva měsíce roku 2018 oproti kontrolám roku 2017. Nejvyšší nárůst vykazuje Finanční úřad pro hlavní město Prahu.



Obrázek 6: Počet kontrol provedených jednotlivými Finančními úřady za rok 2017 a za leden a únor 2018

Legenda::

FÚ pro hl. m. Prahu	1
FÚ pro Středočeský kraj	2
FÚ pro Jihočeský kraj	3
FÚ pro Plzeňský kraj	4
FÚ pro Karlovarský kraj	5
FÚ pro Ústecký kraj	6
FÚ pro Liberecký kraj	7

FÚ pro Královéhradecký kraj	8
FÚ pro Pardubický kraj	9
FÚ pro kraj Vysočina	10
FÚ pro Jihomoravský kraj	11
FÚ pro Olomoucký kraj	12
FÚ pro Moravskoslezský kraj	13
FÚ pro Zlínský kraj	14

Zdroj: vlastní zpracování [8]

6.4 Nejčastější pochybení

Mezi nejčastější pochybení, jak je uvedeno na Obrázku 5 a vyplývá i z Tabulky 3, patří nevystavení účtenky, nezasílání údajů do systému EET a neumístění informačního zařízení. V rámci kontrolního nákupu dochází v daném okamžiku ke kontrole umístění informačního oznámení, kontrole splnění povinnosti vystavit účtenku dle § 18 odst. 1 písm. b) ZoET a kontrole, zda účtenka obsahuje povinné náležitosti dle § 20 ZoET, včetně správnosti času uvedeného na účtence. Po kontrolním nákupu se za pomoci vzdáleného přístupu do systému ověřuje splnění povinnosti odeslat datovou zprávou požadované údaje o přijaté tržbě v souladu s § 18 odst. 1 písm. a). Ne vždy se na místě řeší další pochybení, jako je například nesplnění oznamovací povinnosti či porušení evidenčních povinností. Ke zjištění porušení evidenčních povinností většinou dochází mimo kontrolní nákup a řeší se jako podnět. Podnět podle svého charakteru může být přešetřován v rámci kontrolního nákupu, nebo pouze upozorněním mimo kontrolní nákup.

6.4.1 Nevystavená účtenka

„Účtenka. Zde vše začíná a končí [2].“ Obrázek 7 ukazuje povinné náležitosti potřebné k úspěšnému začátku. Vzor účtenky zachycuje změny, které vyvolalo rozhodnutí Ústavního soudu a jedná se pouze o vzorovou účtenku, a není tedy chybou, pokud jsou náležitosti účtenky uvedeny v jiné její část. O pochybení se nejedná ani v případě vystavení elektronické účtenky, jako výsledku dohody mezi poplatníkem a zákazníkem. Důvodová zpráva připouštěla elektronické vystavení účtenky v situacích, kdy je obchod realizován prostřednictvím internetu bez fyzické přítomnosti jednotlivých aktérů. ZoET ovšem nestanovil povinnou formu předávání účtenky, a proto se můžeme setkat s touto formou i v restauračních zařízeních a při maloobchodním prodeji.

Správní sankce (pokuty) za chybějící náležitosti, případně náležitosti uvedené v rozporu se skutečností se samostatně neevidují, spadají pod pochybení „nevystavil účtenku v souladu s § 20 ZoET.“

vystavena, nemůže být ani odeslána. Pokud není na jisto postavené, že vystavena byla, je na místě ověřit, zda byla odeslána. U tohoto druhu porušení se shledává společenská nebezpečnost v tom, že dochází ke ztížení až znemožnění účinné kontroly skutečných tržeb, což ve svém důsledku vede ke zvýšenému riziku možného krácení daní a ohrožení spravedlivého konkurenčního prostředí.

Pochybení spočívající v chybném rozsahu zasílaných údajů dle § 19 ZoET souvisí s údaji odesílanými na společné technické zařízení správce daně a vztahujícími se k dani z přidané hodnoty (špatně nastavené režimy v pokladních zařízeních pro evidenci tržeb) a to ve variantách

- neplátcí odesílají datové věty, které obsahují základ daně a DPH,
- plátcí DPH odesílají datové věty, které obsahují pouze celkovou částku tržby.

Praxe Finanční správy je v současnosti taková, že je daňový subjekt na tuto skutečnost upozorněn a vyzván k tomu, aby provedl nápravu. Samozřejmě, pokud by nápravu neprovedl, vystavuje se do budoucna riziku případné sankce.

Mezi zvláštní druh pochybení můžeme zařadit situaci, která se nově objevila v době zahájení sezónního prodeje jahod. Jedná se o stav, kdy daňový subjekt provozuje maloobchodní prodej v mobilním stánku, vlastní mobilní pokladní zařízení, ale nemá žádné internetové připojení. Účtenky vystavuje s PKP kódem, to znamená v režimu off-line. Neodeslané účtenky jsou odeslány až z domova, kde má stálé internetové připojení.

Subjekt je v souladu s § 18 odst. 1 ZoET povinen nejpozději při uskutečnění evidované tržby zaslat datovou zprávou údaje o této tržbě správci daně, a to nejpozději při uskutečnění evidované tržby (§ 18 odst. 2 ZoET). Jedná se o porušení toho ustanovení spolu s tím, že se toto jednání kvalifikuje jako evidování tržeb v nepovoleném zjednodušeném režimu off-line (§ 23 ZoET).

6.4.3 Neumístění informačního oznámení

Posledním z nejčastějších pochybení je neumístění informačního oznámení. Jedná se o informační povinnost poplatníka dle § 25 ZoET. Možná sankce za neumístění informačního oznámení je až 50 000 Kč (§ 29 ZoET). Většinou tuto sankci absorbuje pochybení závažnější povahy a tím je nevystavení účtenky nebo nezaslání údajů o přijaté tržbě na společné technické zařízení správce daně. K 28. 2. 2018 zjistila Finanční správa 1507 případů neumístění informačního oznámení (Tabulka 3).

ZÁVĚR

Cílem práce byla analýza právní úpravy evidence tržeb s důrazem na řízení o správních deliktech. Okruh správních deliktů je velmi širokou oblastí, a proto byly zmíněny jen ty nejdůležitější instituty. Do vymezení okruhu správních deliktů velmi výrazně zasáhla změna v podobě zákona o přestupcích, který přesunul správní delikty právnických osob a podnikajících fyzických osob v oblasti evidence tržeb do přestupků a vyvolal další, v práci popsané změny, a to i takové, které jsou v prospěch obviněných. Jedná se především o možnost napomenutí a změny v ukládání náhrad nákladů řízení. Samotný ZoET vážněji zasáhly změny vyvolané Nálezem Ústavního soudu, další jeho změny jsou připraveny a zahájily cestu legislativním procesem. V části věnované Nálezu Ústavního soudu jsem se věnovala napadeným ustanovením zákona, které Ústavní soud zrušil a vyhověl tak námitkám, nicméně jsem se musela věnovat i nejzávažnější námitce, která byla Ústavním soudem zamítnuta, a která měla mít za následek derogaci celého zákona, a to námitce porušení ústavního pořádku.

V práci jsem se zabývala pohledem na kontrolu a správní trestání porušení povinností spojených s evidencí tržeb ze strany kontrolních orgánů. Byl přiblížen právní rámec, který určuje pravidla jak pro samostatnou evidenci tržeb, tak pro jeho kontrolu. Nutnost kontroly jakéhokoliv zákona, který ukládá povinnosti, není k diskusi. Bez účinné kontroly to nejde. Stěžejní otázka leží v přiměřenosti sankcí, v jejich výchovném působení a ve stanovení výše, která nebude likvidační. Samotná kontrola je pořád jen o procesních postupech v rámci právní řádu. To důležité, co při kontrole jako kontrolní orgán musíte činit, je získat informace pro „správní uvážení“ od kterého se odvíjí stanovení výše trestu.

Údaje, které jsem získala od Finanční správy, podléhají povinnosti uvedené v § 110 přestupkového zákona, který stanovuje povinnost zpracovat a zveřejnit způsobem umožňujícím dálkový přístup každoroční přehled vztahující se k jednotlivým skutkovým podstatám přestupků, a to v zákonem určeném obsahu zveřejňovaných údajů. Mimo údajů týkajících se správního trestání jsem použila i informace o počtu vydaných autentizačních údajů pro představu o počtu dotčených daňových subjektů. Údaje o přesném počtu povinných poplatníků obsahuje systém CEK, lze z něho vyfiltrovat počet daňových identifikačních čísel, nicméně se tento ukazatel průběžně nesleduje. Sleduje se počet provozoven, ale je důležité si uvědomit, že jeden daňový subjekt má i více provozoven.

Pro Finanční správu pracuji teprve deset let a moje praxe v soukromé sféře je dvakrát delší. Od svého nástupu jsem pracovala na úseku kontroly daně z příjmů fyzických osob, právnických osob a daně z přidané hodnoty. Proto si mohu dovolit tvrdit, že se stává, ač to zní jako velmi nepravděpodobné, že pracovníci Finanční správy v některých specifických případech pracují pro daňové subjekty a ne pro stát. Například v rámci kontroly fyzických osob je pro účinnou kontrolu nutné znát příjmy a výdaje daňového subjektu, v případě plátcovství daně z přidané hodnoty uskutečněná zdanitelná plnění a přijatá zdanitelná plnění. Je povinností daňového subjektu prokazovat údaje, které uvádí ve svých daňových přiznáních. V okamžiku kontroly však nejsou evidence, pouze daňová přiznání a pak se z kontrolujícího pracovníka Finanční správy stává účetní, který pracně zjišťuje a vypočítává daňovou povinnost a porovnává ji s podaným daňovým přiznáním, většinou s využitím tzv. pomůcek. Je to velmi náročná činnost a je velmi zatěžující nejen pro daňový subjekt, ale také pro Finanční správu. A proč o tom píšete? Můj pohled a názor na elektronickou evidenci tržeb jako „služebníka státu“ nemusí být objektivní. Pokud se ale budu dívat na elektronickou evidenci tržeb jako účetní daňového subjektu, tak budu nadšená. Vzhledem ke své praxi mimo Finanční správu si myslím, že dokážu posoudit, že elektronická evidence tržeb je výborným pomocníkem (zvláště pro malé podnikatele) při evidenci příjmů a při sestavování přiznání k dani z přidané hodnoty, a to s minimálními výdaji. Je výborným nástrojem pro sledování výše příjmů ve vztahu ke sledování obrátu pro účely plátcovství daně z přidané hodnoty a je i výborným nástrojem kontroly zaměstnanců. Při výkonu své práce se setkávám se spoustou daňových subjektů, kteří systém EET přivítali a naučili se jej využívat a používat. To jsou ale lidé, kteří nikdy nebudou slyšet, a proto jsem se rozhodla do této práce zařadit i část věnovanou EET a veřejnosti, která obsahuje výsledky výzkumu společnosti STEM a vítám, že se vnímání EET veřejností mění k lepšímu.

POUŽITÁ LITERATURA

- [1] BRÁZDA, Jan. *Základy odpovědnosti v přestupkovém zákoně: praktická příručka*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2017. Pro praxi. ISBN 978-80-7380-664-4.
- [2] DUŠEK, Jiří. *Elektronická evidence tržeb: v přehledech*. Aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2017. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0422-2.
- [3] Elektronická evidence tržeb má stabilně většinovou podporu veřejnosti [online]. 1.12.2017 [cit. 2018-06-23]. Dostupné z: <https://www.stem.cz/elektronicka-evidence-trzeb-ma-stabilne-vetsinovou-podporu-verejnosti/>
- [4] *Elektronická evidence tržeb rok po spuštění* [online]. 1. 12. 2017 [cit. 2018-06-23]. Dostupné z: http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Prezentace_2017-12-01_Rok-s-EET.pdf
- [5] GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 7. aktualizované vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2017. Právní učebnice (Aleš Čeněk). ISBN 978-80-7380-652-1
- [6] HENDRYCH, Dušan. *Správní právo: obecná část*. 9. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2016. Academia iuris (C.H. Beck). ISBN 978-80-7400-624-1.
- [7] HRABĚTOVÁ, Daniela. *Zákon o evidenci tržeb: komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-461-4.
- [8] INFORMACE poskytnutá na základě elektronické žádosti Generálním finančním ředitelstvím, podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů.
- [9] *Komu vadí kontrolní pokladny s fiskální pamětí?* [online]. 21. 11. 2012 [cit. 2018-06-23]. Dostupné z: <https://www.cmkos.cz/obsah/222/komu-vadi-kontrolni-pokladny-s-fiskalni-pameti/12423>
- [10] KORBEL, František a Kateřina STAŇKOVÁ. *Co přinese nová úprava přestupků: Právní prostor* [online]. [cit. 2018-06-23]. Dostupné z: <https://www.pravniprostor.cz/clanky/spravni-pravo/co-prinese-nova-uprava-prestupku>
- [11] MATES, Pavel. *Základy správního práva trestního*. 6. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2015. ISBN 978-80-7400-567-1.
- [12] *Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb* [online]. [cit. 2018-06-23]. Dostupné z: http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Archiv/Methodika_k_evidenci_trzeb_v4.0.pdf
- [13] Nález Ústavního soudu - pléna ze dne 12.12.2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16 - 1 [ASPI ID: JUD362799CZ]
- [14] PRÁŠKOVÁ, Helena. *Základy odpovědnosti za správní delikty*. V Praze: C.H. Beck, 2013. Beckova edice právní instituty. ISBN 978-80-7400-456-8.

- [15] *Průvodce zákonem č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich* [online]. [cit. 2018-06-23]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/clanek/zakon-o-odpovednosti-za-prestupky-a-rizeni-o-nich-ucinny-od-1-7-2017.aspx>
- [16] Rozsudek Nejvyššího správního soudu - senátu (ostatní) ze dne 18. 9.2015, sp. zn. 5 As 170/2014 - 36 [ASPI ID: JUD310853CZ]
- [17] *Sněmovní tisk 555/0, část č. 1/2 Vl.n.z. o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich: Důvodová zpráva* [online]. [cit. 2018-06-23]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=555&CT1=0#prilohy>
- [18] VEDRAL, Josef. *K novému zákonu o přestupcích* [online]. [cit. 2018-06-23]. Dostupné z: www.mvcr.cz/soubor/plna-zneni-2017-vedral-pdf.aspx
- [19] *Vláda schválila start další fáze EET či možnost off-line režimu pro nejmenší podnikatele* [online]. 13. 6. 2018 [cit. 2018-06-23]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2018/vlada-schvalila-start-dalsi-faze-eet-ci-32133>
- [20] Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb
- [21] Zákon č. 250/2016 Sb., zákon o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich
- [22] *Způsoby evidence a účtenka: etržby* [online]. 2018-06-19 05:56:22 [cit. 2018-06-23]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/zpusoby-evidence-a-uctenka>

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha 1 – Vzor Příkazového bloku na místě zaplaceného

Příloha 2 – Vzor Příkazového bloku na místě nezaplaceného

Příloha 3 – Formulář pro zadání účtenky do hry Účtenkovka

Příloha 4 – Úvodní obrazovka daňového portálu

Příloha 5 – Úvodní obrazovka daňového portálu, podsystém Ověření účtenky

**PŘÍKAZOVÉ BLOKY
NA POKUTY
NA MÍSTĚ ZAPLACENÉ**
za přestupky ukládané právníkům
a podnikajícím fyzickým osobám

26 6501 MFin 6501 – vzor č. 1

POUČENÍ

1. Orgány, pověřené zákonem k ukládání a vybírání pokut v příkazním řízení na místě, odebírají bloky od místně příslušného celního úřadu podle svého sídla v České republice. Tyto orgány odebrané bloky evidují, **každý list ve svazku (obě části bloku A, B) opatří otiskem svého úředního razítka.**
2. Vybrané pokuty odvádějí tyto orgány na účet státního rozpočtu České republiky vedený celním úřadem vždy nejpozději do desátého dne následujícího měsíce. Tyto orgány jsou povinny ověřovat správnost odváděných částek vybraných na pokutách uložených v příkazním řízení na místě.
3. Orgány, které odebraly bloky, jsou povinny podat ke dni 31. prosince každého roku celkové vyúčtování odebraných bloků na příslušném tiskopise vydaném Ministerstvem financí.
4. V případě zničení, odcizení či ztracení bloku(ů) jsou orgány, které bloky odebraly, **povinny do 15 dnů** ode dne zjištění této skutečnosti, nahlásit příslušnému celnímu úřadu a zároveň i Ministerstvu financí sérii a evidenční čísla ztracených, zničených či odcizených bloků, a to na příslušném tiskopise vydaném Ministerstvem financí.
5. Znehodnocené bloky, které však lze jednoznačně identifikovat co do množství, sérií a evidenčních čísel, může příslušný celní úřad, který bloky vydal, vzít zpět na sklad a odepsat po předchozím souhlasu Ministerstva financí. O tom pořídí celní úřad protokolární záznam.
6. Vyplněné bloky nutno uschovat po dobu minimálně tří let.
7. Pokyny k vyplnění bloku jsou uvedeny na poslední stránce svazku.
8. Bloky jsou opatřeny ochrannými prvky, které zabraňují jejich zneužití.

Série: AE / 2017 číslo bloku: **E** 00000000

1. Jméno, příjmení / Název obviněného

2. IČO/Dat.nar.obviněného

3. Sídlo obviněného

4. Jméno, příjmení, adresa místa trvalého pobytu osoby jednající za obviněného

5. Totožnost obviněného nebo osoby jednající za obviněného ověřena

**BLOK NA POKUTU
NA MÍSTĚ
ZAPLACENOU**

6. Popis skutku – čas, místo, způsob spáchání

.....
.....
.....

7. Pokuta uložena za přešupek podle § zák. č. Sb., ve znění p.p.

8. Celková výše uložené pokuty

Kč, slovy

Kč

Platí jako stvrzenka o zaplacení pokuty.

Podpisem obviněného/osoby jednající za obviněného se příkazový blok stává pravomocným a vykonatelným rozhodnutím.

9. V

dne

20

10. Označení správního orgánu, jméno a příjmení, funkce nebo služební číslo či identifikační číslo oprávněné úřední osoby a její podpis

.....

11. Souhlasím s projednáním přešupku v příkazním řízení na místě, potvrzuji, že údaje uvedené na všech částech bloku souhlasí, a potvrzuji převzetí části B bloku, dne

20

..... podpis obviněného/osoby jednající za obviněného

26 6501 MFin 6501 – vzor č. 1

otisk
úředního
razítka

Část A bloku

Série: AE / 2017 číslo bloku: **E** 00000000 **A**

1. Jméno, příjmení / Název obviněného

2. IČO/Dat.nar.obviněného

hologram

3. Sídlo obviněného

4. Jméno, příjmení, adresa místa trvalého pobytu osoby jednající za obviněného

5. Totožnost obviněného nebo osoby jednající za obviněného ověřena

**BLOK NA POKUTU
NA MÍSTĚ
ZAPLACENOU**

6. Popis skutku – čas, místo, způsob spáchání

.....
.....
.....

7. Pokuta uložena za přešupek podle § zák. č. Sb., ve znění p.p.

8. Celková výše uložené pokuty

Kč, slovy

Kč

Platí jako stvrzenka o zaplacení pokuty.

Podpisem obviněného/osoby jednající za obviněného se příkazový blok stává pravomocným a vykonatelným rozhodnutím.

9. V

dne

20

10. Označení správního orgánu, jméno a příjmení, funkce nebo služební číslo či identifikační číslo oprávněné úřední osoby a její podpis

.....

11. Souhlasím s projednáním přešupku v příkazním řízení na místě, potvrzuji, že údaje uvedené na všech částech bloku souhlasí, a potvrzuji převzetí části B bloku, dne

20

..... podpis obviněného/osoby jednající za obviněného

26 6501 MFin 6501 – vzor č. 1

otisk
úředního
razítka

Část B bloku

POUČENÍ

Oprávněná úřední osoba má povinnost předložit obviněnému / osobě jednající za obviněného obě části (A, B) vyplněného bloku k **nahlédnutí** a k **podpisu**.

Část B bloku, která náleží obviněnému, je opatřena ochranným prvkem – hologramem, který je umístěn v pravém horním rohu bloku. Podoba hologramu je následující

náhled
hologramu

Ministerstvo financí eviduje veškeré bloky, které byly vyřazeny z oběhu (např. z důvodu jejich odcizení) na webových stránkách <http://www.mfcr.cz>

POKYNY K VYPLNĚNÍ BLOKU

Před zahájením vyplňování bloku vložte podložku tak, aby nedošlo k propsání dalšího bloku ve svazku. Bloky vyplňujte čitelně a použijte psací potřeby, které umožní propsání všech dílů bloku. Nelze používat psací potřeby, jejichž stopu lze následně z bloku odstranit. Při vyplňování bloku v něm nelze škrtat ani jinak přepisovat zapsané údaje. Bloky musí být ze svazku vydávány postupně v číselném pořadí po sobě jdoucím.

1. Vyplňte jméno a příjmení podnikající fyzické osoby či název právnické osoby (včetně dodatku a právní formy), která je z přestupku obviněna (dále jen „obviněný“).
2. Uveďte IČO obviněného. Pokud podnikající fyzické osobě není IČO přiděleno, vyplňte datum narození obviněného.
3. Vyplňte adresu sídla obviněného. (Pokud je obviněným právnická osoba nebo podnikající fyzická osoba, která nemá na území ČR sídlo nebo je nelze zjistit a má na území ČR nemovitý majetek nebo zde vykonává činnost, vyplňte adresu místa, kde se nachází jeho nemovitý majetek nebo adresu místa, kde vykonává svoji činnost.)
4. Vyplňte jméno a příjmení, adresu místa trvalého pobytu osoby jednající za obviněného, který je právnickou osobou nebo podnikající fyzickou osobou. Pokud je obviněným podnikající fyzická osoba, kolonku vyplňte pouze v případě, že příkazový blok nepodepisuje sám obviněný.
5. Vyplňte, jakým způsobem byla ověřena totožnost obviněného, či osoby jednající za obviněného (např. ověřena dle občanského průkazu číslo XXXX).
6. Uveďte přesný popis skutku (přestupkového jednání), čas (datum, hodina) a místo (tj. kde ke spáchání přestupku došlo), způsob jeho spáchání, jaká povinnost byla porušena.
7. Uveďte konkrétní číslo paragrafu (včetně označení příslušného odstavce, písmena, případně bodu) a právního předpisu, který upravuje skutkovou podstatu přestupku, za nějž je pokuta ukládána.
8. Vyplňte celkovou výši uložené pokuty za přestupek, a to i slovy. Částku vypisovanou číslicemi uvádějte v následujícím tvaru: -částka- (např.-1500-).
9. Uveďte místo, den a rok, kdy byl blok oprávněnou úřední osobou vyplněn.
10. Na **obou částech bloku (A, B)** otiskněte úřední razítko jako označení správního orgánu. Uveďte jméno, příjmení, funkci nebo služební či identifikační číslo, a obě části bloku (A,B) podepište.
11. Předložte **obě části bloku (A, B)** obviněnému / osobě jednající za obviněného k nahlédnutí a k podpisu.

Část B bloku předejte obviněnému / osobě jednající za obviněného. Část A bloku náleží správnímu orgánu.

PŘÍKAZOVÉ BLOKY NA POKUTY NA MÍSTĚ NEZAPLACENÉ za přestupky ukládané právníkům a podnikajícím fyzickým osobám

26 6500 MFin 6500 – vzor č. 1

POUČENÍ

1. Orgány, pověřené zákonem k ukládání a vybírání pokut v příkazním řízení na místě, odebírají bloky od místně příslušného celního úřadu podle svého sídla v České republice. Tyto orgány odebrané bloky evidují, **každý list ve svazku** (všechny části bloku A, B, C) **opatří otiskem svého úředního razítka**.
2. Pokuta na místě nezaplacená se uhrazuje složenkou / bezhotovostně nebo v hotovosti tomu orgánu, který pokutu uložil. O zaplacení pokuty je nutno vydat obviněnému / osobě jednající za obviněného stvrzenku. Údaje o zaplacení nutno poznamenat na rubu části A bloku určené správnímu orgánu.
3. Není-li uložena pokuta ve stanovené lhůtě obviněným pověřenému orgánu zcela nebo zčásti zaplacená, zajistí tento orgán její vymáhání a tuto skutečnost vyznačí na rubu části A bloku.
4. Vybrané pokuty odvádějí tyto orgány na účet státního rozpočtu České republiky vedený celním úřadem vždy nejpozději do desátého dne následujícího měsíce. Tyto orgány jsou povinny ověřovat správnost odváděných částek vybraných na pokutách uložených v příkazním řízení na místě.
5. Pověřený pracovník odevzdá jednotlivé díly bloků (doplněné ve smyslu bodu 2. či 3. tohoto POUČENÍ) orgánu, který mu bloky vydal. Tento orgán se přesvědčí, zda všechny uložené pokuty byly vybrány nebo postoupeny k vymáhání a zařídí současně nápravu případných opomenutí či nesprávností.
6. Orgány, které odebraly bloky na pokuty na místě nezaplacené, jsou povinny podat ke dni 31. prosince každého roku celkové vyúčtování odebraných bloků na příslušném tiskopise vydaném Ministerstvem financí.
7. Znehodnocené bloky, které však lze jednoznačně identifikovat co do množství, sérií a evidenčních čísel, může příslušný celní úřad, který bloky vydal, vzít zpět na sklad a odepsat po předchozím souhlasu Ministerstva financí. O tom pořídí celní úřad protokolární záznam.
8. Zkontrolované bloky (dle bodu 5. tohoto POUČENÍ) nutno uschovat po dobu, po kterou lze uložené pokuty vybrat nebo vymáhat.
9. Pokyny k vyplnění bloku jsou uvedeny na poslední stránce svazku.
10. Bloky jsou opatřeny ochrannými prvky, které zabraňují jejich zneužití.

26 6500 MFin 6500 – vzor č. 1

Série: AD / 2017 číslo bloku: **D** 00000000 **A**

1. Jméno, příjmení / Název obviněného 2. IČO/Dat.nar.obviněného

3. Sídlo obviněného

4. Jméno, příjmení, adresa místa trvalého pobytu osoby jednající za obviněného

5. Totožnost obviněného nebo osoby jednající za obviněného ověřena

6. Popis skutku – čas, místo, způsob spáchání

7. Pokuta uložena za přešupek podle § zák. č. Sb., ve znění p.p.

8. Celková výše uložené pokuty Kč, slovy Kč

Podpisem obviněného/osoby jednající za obviněného se příkazový blok stává pravomocným rozhodnutím.

9. Tímto blokem uloženu pokutu jste povinen zaplatit nejdéle do 15 dnů ode dne následujícího po dni, kdy Vám byla uložena.

Uloženou pokutu zaplatte ve lhůtě splatnosti na účet uvedený na složenke nebo na místě.....
Při placení pokuty v hotovosti předložte k nahlédnutí tento blok. Po zaplacení pokuty obdržíte na zaplacenou částku stvrzenku.
Nezaplatíte-li pokutu v uvedené lhůtě a uvedeným způsobem, příkazový blok se stane vykonatelným rozhodnutím a pokuta bude vymáhána.

10. V dne 20

11. Označení správního orgánu, jméno a příjmení, funkce nebo služební číslo či identifikační číslo oprávněné úřední osoby a její podpis

12. Souhlasím s projednáním přestupku v příkazním řízení na místě, potvrzují, že údaje uvedené na všech částech bloku souhlasí, a potvrzují převzetí částí B bloku, dne 20 podpis obviněného/osoby jednající za obviněného

26 6500 MFin 6500 – vzor č. 1

hologram

BLOK NA POKUTU NA MÍSTĚ NEZAPLACENOU

otisk úředního razítka

Část B bloku

POUČENÍ

Oprávněná úřední osoba má povinnost předložit obviněnému / osobě jednající za obviněného všechny části (A, B, C) vyplněného bloku k **nahlédnutí** a k **podpisu**.

Část B bloku, která náleží obviněnému, je opatřena ochranným prvkem – hologramem, který je umístěn v pravém horním rohu bloku. Podoba hologramu je následující

náhled hologramu

Ministerstvo financí eviduje veškeré bloky, které byly vyřazeny z oběhu (např. z důvodu jejich odcizení) na webových stránkách <http://www.mfcr.cz>

Série: AD / 2017 číslo bloku: **D** 00000000


1. Jméno, příjmení / Název obviněného 2. IČO/Dat. nar. obviněného
3. Sídlo obviněného
4. Jméno, příjmení, adresa místa trvalého pobytu osoby jednající za obviněného
5. Totožnost obviněného nebo osoby jednající za obviněného ověřena
6. Popis skutku – čas, místo, způsob spáchání
7. Pokuta uložena za přešupek podle § zák. č. Sb., ve znění p.p.
8. Celková výše uložené pokuty Kč, slovy Kč
- Podpisem obviněného/osoby jednající za obviněného se příkazový blok stává pravomocným rozhodnutím.**
9. Tímto blokem uloženou pokutu jste povinen zaplatit nejdéle do 15 dnů ode dne následujícího po dni, kdy Vám byla uložena.
- Uloženou pokutu zaplaťte ve lhůtě splatnosti na účet uvedený na složenke nebo na místě
Při placení pokuty v hotovosti předložte k nahlédnutí tento blok. Po zaplacení pokuty obdržíte na zaplacenou částku stvrzenku.
Nezaplatíte-li pokutu v uvedené lhůtě a uvedeným způsobem, příkazový blok se stane vykonatelným rozhodnutím a pokuta bude vymáhána.
10. V dne 20
11. Označení správního orgánu, jméno a příjmení, funkce nebo služební číslo či identifikační číslo oprávněné úřední osoby a její podpis
12. Souhlasím s projednáním přešupku v příkazním řízení na místě, potvrzuji, že údaje uvedené na všech částech bloku souhlasí, a potvrzuji převzetí částí B bloku, dne 20 podpis obviněného/osoby jednající za obviněného
- otisk úředního razítka
- Část C bloku
- 26 6500 MFin 6500 – vzor č. 1

POKYNY K VYPLNĚNÍ BLOKU

Před zahájením vyplňování bloku vložte podložku tak, aby nedošlo k propsání dalšího bloku ve svazku. Bloky vyplňujte čitelně a použijte psací potřeby, které umožní propsání všech dílů bloku. Nelze používat psací potřeby, jejichž stopu lze následně z bloku odstranit. Při vyplňování bloku v něm nelze škrtnat ani jinak přepisovat zapsané údaje. Bloky musí být ze svazku vydávány postupně v číselném pořadí po sobě jdoucím.

1. Vyplňte jméno a příjmení podnikající fyzické osoby či název právnické osoby (včetně dodatku a právní formy), která je z přešupku obviněna (dále jen „obviněný“).
2. Uveďte IČO obviněného. Pokud podnikající fyzické osobě není IČO přiděleno, vyplňte datum narození obviněného.
3. Vyplňte adresu sídla obviněného. (Pokud je obviněným právnická osoba nebo podnikající fyzická osoba, která nemá na území ČR sídlo nebo je nelze zjistit a má na území ČR nemovitý majetek nebo zde vykonává činnost, vyplňte adresu místa, kde se nachází jeho nemovitý majetek nebo adresu místa, kde vykonává svoji činnost.)
4. Vyplňte jméno a příjmení, adresu místa trvalého pobytu osoby jednající za obviněného, který je právnickou osobou nebo podnikající fyzickou osobou. Pokud je obviněným podnikající fyzická osoba, kolonku vyplňujte pouze v případě, že příkazový blok nepodepisuje sám obviněný.
5. Vyplňte, jakým způsobem byla ověřena totožnost obviněného, či osoby jednající za obviněného (např. ověřena dle občanského průkazu číslo XXXX).
6. Uveďte přesný popis skutku (přešupkového jednání), čas (datum, hodina) a místo (tj. kde ke spáchání přešupku došlo), způsob jeho spáchání, jaká povinnost byla porušena.
7. Uveďte konkrétní číslo paragrafu (včetně označení příslušného odstavce, písmena, případně bodu) a právního předpisu, který upravuje skutkovou podstatu přešupku, za nějž je pokuta ukládána.
8. Vyplňte celkovou výši uložené pokuty za přešupek, a to i slovy. Částku vypisovanou číslicemi uvádějte v následujícím tvaru: -částka- (např.-1500-).
9. Uveďte informace o způsobu placení uložené pokuty (vyplňte místo, kde může být pokuta uhrazena v hotovosti).
10. Uveďte místo, den a rok, kdy byl blok oprávněnou úřední osobou vyplněn.
11. Na všech částech bloku (A, B, C) otiskněte úřední razítko jako označení správního orgánu. Uveďte jméno, příjmení, funkci nebo služební či identifikační číslo, a všechny části bloku (A,B,C) podepište.
12. Předložte všechny části bloku (A, B, C) obviněnému/osobě jednající za obviněného k nahlédnutí a k podpisu. Část B bloku předejte obviněnému/osobě jednající za obviněného. Část A a část C bloku náleží správnímu orgánu.

Příloha 3 – Formulář pro zadání účtenky do hry Účtenkovka

O ÚČTENKOVCE JAK HRÁT SLOSOVÁNÍ MŮJ ÚČET

Účet hráče vasatovam@gmail.com

- Nová účtenka
- Moje účtenky
- Výhry
- Nastavení
- Odhlásit se

Nová účtenka

Opište kód FIK nebo BKP z účtenky

Kód FIK *

- - - XXXX - XXXXXXXXXXXXXXX - XX

Opište první tři části kódu FIK.

Kód BKP *

- - XXXXXXXX - XXXXXXXX - XXXXXXXX

Opište první dvě části kódu BKP.

Opište údaje o tržbě z účtenky

Celková částka *

Zadejte celkovou kladnou částku tržby (včetně DPH).

Datum tržby *

Vyberte datum nákupu, použijte tlačítko 📅.

Čas tržby *

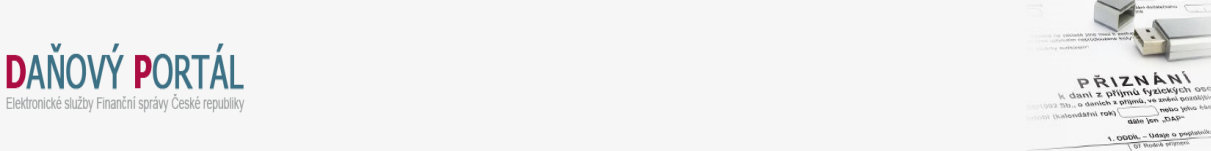
Uveďte čas tržby s přesností na minuty, např. 09:41.

Vyberte režim tržby uvedený na účtence

Běžný Zjednodušený

Zdroj

Příloha 4 – Úvodní obrazovka daňového portálu






DAŇOVÝ PORTÁL
Elektronické služby Finanční správy České republiky


[Daňový portál](#) > [Služby EET](#)

Daňový portál slouží pro komunikaci s finanční správou a k získávání informací z daňového řízení. Jeho funkce jsou vysvětleny v [dokumentaci](#).
Vaše postřehy a zkušenosti s EET nám můžete poslat na e-mail eet-info@fs.mfcr.cz.

Pro poplatníky

-  **[ŽÁDOST O AUTENTIZAČNÍ ÚDAJE DO EET](#)**
Elektronický formulář pro vytvoření žádosti o autentizační údaje do EET. >
-  **[SPRÁVA ÚDAJŮ EVIDENCE TRŽEB](#)** 
Evidence provozoven a správa certifikátů pro evidování tržeb. Správa uživatelů a přehledy údajů evidovaných tržeb. >

Pro veřejnost

-  **[OVĚŘENÍ ÚČTENKY](#)**
Ověření, zda účtenka byla u Finanční správy zaevidována. >

Příloha 5 – Úvodní obrazovka daňového portálu, podsystém Ověření účtenky

DAŇOVÝ PORTÁL
Elektronické služby Finanční správy České republiky

PRIZNÁNÍ
K dani z příjmů fyzických osob
za rok 2014, o daních z příjmů, ve zjednodušeném režimu
pro rok 2014 (podle zákona č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů)
daně pro 2014

1. OSOBA – Účetní a vyplácející
2. OSOBA – Účetní a vyplácející
3. OSOBA – Účetní a vyplácející

[Daňový portál](#) + [Služby EET](#) + [Ověření účtenky](#)

Ověření účtenky

Zadání údajů z účtenky

Prosím, uveďte datum ve formátu DD.MM.RRRR a čas ve formátu HH:MM.

Datum a čas přijetí tržby *

Prosím, vyplívejte celkové částky tržby, prosím, použijte český číselný formát zápisu (např. 150 000,00) *

Celková částka tržby v Kč *


Účtenka obsahuje FIK * Ano Ne

Prosím, při vyplňování ověřovacího kódu (FIK nebo BKP) vyplňte, prosím, buď povinnou část kódu, nebo celý kód.

Kód FIK

Kód BKP


Režim tržby * Běžný Zjednodušený

 [Přehrávat kód](#)

Opište kód z obrázku

* Povinné údaje (pozn.: Je nutné vyplnit alespoň jeden z údajů - kód FIK nebo kód BKP.)

Generální finanční ředitelství
Lazarská 7, 117 22 Praha 1 | Technická podpora: [ePodpora](#)

 [Prohlášení o přístupnosti](#)

[Licenční podmínky](#)