

Důvodová zpráva

I. Obecná část

Návrh zákona, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony v souvislosti s paušální daní, je souborem novel těchto zákonů:

- 1) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“),
- 2) zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „živnostenský zákon“),
- 3) zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o organizaci sociálního zabezpečení“),
- 4) zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o pojistném na sociální zabezpečení“),
- 5) zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o pojistném na zdravotní pojištění“),
- 6) zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o důchodovém pojištění“),
- 7) zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o zdravotním pojištění“),

Nosičem klíčového tématu návrhu, kterým je zavedení paušalizace daně z příjmů fyzických osob a veřejných pojistných (pojistného na sociální zabezpečení a pojistného na veřejné zdravotní pojištění) u poplatníků s příjmy ze samostatné činnosti, je navržená novela zákona o daních z příjmů, která je řazena na prvním místě, zatímco zbývající návrhy změn se týkají navazujících souvislostí v jiných zákonech. Řazení ostatních zákonů odpovídá datu jejich platnosti.

1. Zhodnocení platného právního stavu

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

1.1. Daně z příjmů

Poplatník s příjmy ze samostatné činnosti může podle současně platné úpravy daní z příjmů pro účely zjištění základu daně vycházet z několika systémů v závislosti na typu vedení evidence a od toho odvislého určování příjmů a výdajů. Základním principem při určování základu daně z příjmů ze samostatné činnosti je vycházet ze skutečných příjmů a výdajů, zákon připouští paušalizaci daňové povinnosti, tedy po teoretické stránce určité vědomé zneřecnění jedné či obou stránek základu daně z důvodu snížení administrativní náročnosti a zjednodušení systému.

Zákon o daních z příjmů tak rozlišuje dva základní systémy, a to tzv. hotovostní systém, tj. systém založený na pečlivém sledování a zaznamenávání majetkových toků a tzv. akruální systém vycházející z podvojného účetnictví. Vedení podvojného účetnictví je spojeno

s nejvyšší administrativní zátěží, proto je tato evidence určující pro účely zjištění základu daně z příjmů ze samostatné činnosti jen v případě poplatníků vedoucích účetnictví. Základ daně se v těchto případech odvozuje z výsledku hospodaření. Poplatníci, kteří nevedou účetnictví, vychází pro účely zjištění základu daně z příjmů ze samostatné činnosti z rozdílu mezi příjmy a výdaji, které jsou určovány hotovostním modelem, za tímto účelem jsou povinni vést daňovou evidenci, která vychází ze zásady jednoduchosti.

Z důvodu odstranění vyšší administrativy v případech nutnosti klíčování výdajů u poplatníků s příjmy ze samostatné činnosti (osobní potřeba vs. podnikání) je umožněno poplatníkům uplatňovat tzv. paušální výdaje. I zde vychází základ daně z tzv. hotovostního modelu, ale pouze na straně příjmové. Za tímto účelem je poplatník povinen vést evidenci příjmů a pohledávek. Výdaje jsou však stanoveny procentuální částkou odvozenou od výše příjmů.

Ve výše uvedených případech je poplatník povinen podat daňové přiznání, pokud jeho příjmy přesáhly 15 000 Kč, nebo vykazuje daňovou ztrátu.

Zákon o daních z příjmů s cílem zjednodušit a snížit administraci se stanovením daně připouští vedle výše uvedených systémů možnost sjednat si daň na několik let dopředu, přičemž pro účely stanovení základu daně z příjmů ze samostatné činnosti se vychází z rozdílu mezi předpokládanými příjmy a předpokládanými výdaji. Poplatník, jemuž byla na žádost adresovanou správci daně stanovena daň paušální částkou, je povinen vést pouze jednoduchou evidenci o výši dosahovaných příjmů, výši pohledávek a o hmotném majetku používaném pro výkon dané činnosti. Současně není povinen podávat daňové přiznání, pokud nenastanou skutečnosti předvídané zákonem, které způsobí, že daň nemůže být stanovena paušálně.

Institut stanovení daně paušální částkou je vymezen v zákoně o daních z příjmů ustanovením § 7a. Na žádost, která se podává nejpozději do 31. ledna daného zdaňovacího období, stanoví správce daně daň paušální částkou poplatníkovi, kterému kromě příjmů ze závislé činnosti, příjmů od daně osvobozených a příjmů podléhajících srážkové dani plynou pouze příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) zákona o daních z příjmů. Podmínkou je dále, že poplatník provozuje podnikatelskou činnost bez spolupracujících osob s výjimkou spolupracujícího manžela, který také může požádat o stanovení daně paušální částkou, a roční výše těchto příjmů v bezprostředně předcházejících 3 zdaňovacích obdobích nepřesahuje 5 000 000 Kč. Vyloučen z daného režimu je poplatník, který je společníkem společnosti. Z tohoto režimu jsou dále vyloučeni i poplatníci, kteří mají příjmy v podobě podílu na zisku jako společník veřejné obchodní společnosti či komplementář komanditní společnosti, příjmy z autorských honorářů, z nezávislého povolání a z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku.

Výši daně stanovené paušální částkou stanoví správce daně individuálně na základě předpokládané výše daně za zdaňovací období. Zákon o daních z příjmů upravuje postup, jímž správce daně paušální částku vyčíslí. Výše daně stanovené paušální částkou vychází z rozdílu předpokládaných příjmů a předpokládaných výdajů, které poplatník uvedl vedle dalších skutečností v žádosti o stanovení daně paušální částkou. Tento rozdíl se upraví o zákonem stanovené položky a z výsledné částky se určí daň za pomoci standardní sazby 15 %. Rovněž se zohlední předpokládané slevy na dani nebo daňové zvýhodnění formou slevy na dani. Minimální paušální daň pak činí 600 Kč. Správce daně takto vyčíslenou daň musí projednat s poplatníkem a následně vydat rozhodnutí o stanovení daně, a to do 15. května daného zdaňovacího období. Daň je následně splatná nejpozději do 15. prosince daného zdaňovacího období. Z toho plyne, že poplatník s takto stanovenou daní neplatí zálohy na daň z příjmů fyzických osob.

Dosáhne-li poplatník v průběhu zdaňovacího období některých jiných příjmů v úhrnné výši přesahující 15 000 Kč za zdaňovací období, je povinen po skončení zdaňovacího období

podat daňové priznání. Podáním tohoto priznání se rozhodnutí o dani stanovené paušální částkou v části vztahující se na zdaňovací období, za které bylo toto priznání podáno, ruší. Správce daně může daň paušální částkou stanovit i na více zdaňovacích období, nejdéle však na 3 období. Správce daně také může daň stanovenou paušální částkou zrušit, a to pro zdaňovací období následující po zdaňovacím období, v němž byla zjištěna neodpovídající výše příjmů, nebo došlo ke změně podmínek rozhodných pro stanovení daně paušální částkou daně.

S ohledem na řadu objektivních i subjektivních aspektů je tento institut využíván minimálně, a to v řádech pouhých desítek případů za rok.

1.2. Pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti

Od 1. ledna 2009 se při stanovení vyměřovacího základu osob samostatně výdělečných činných vychází ze základu daně z příjmů ze samostatné činnosti (viz § 5b zákona o pojistném na sociální zabezpečení). Ročním vyměřovacím základem pro odvod pojistného na důchodové pojištění je částka, kterou si osoba samostatně výdělečná činná určí. Určený vyměřovací základ však nesmí činit méně než 50 % základu daně a zároveň nesmí činit méně než minimální vyměřovací základ.

Minimální vyměřovací základ osoby samostatně výdělečně činné, která je v kalendářním roce účastna důchodového pojištění, rozhoduje, zda je vykonávána samostatná výdělečná činnost jako činnost hlavní, vedlejší nebo v kombinaci.

Minimální vyměřovací základ osoby samostatně výdělečně činné, která v kalendářním roce vykonávala pouze hlavní činnost, se stanoví jako součin nejnižšího měsíčního vyměřovacího základu platného pro kalendářní rok, za který se vyměřovací základ stanoví, a počtu kalendářních měsíců, v nichž byla hlavní činnost vykonávána aspoň po část tohoto měsíce. Do počtu kalendářních měsíců se nezahrnují kalendářní měsíce, v nichž trvaly kvalifikované důvody. Nejnižší měsíční vyměřovací základ při hlavní samostatné výdělečné činnosti činí nejméně 25 % průměrné mzdy. Za průměrnou mzdu se přitom považuje částka, která se vypočte jako součin všeobecného vyměřovacího základu za kalendářní rok, který o dva roky předchází kalendářnímu roku, pro který se průměrná mzda zjišťuje, a přepočítacího koeficientu pro úpravu tohoto všeobecného vyměřovacího základu.

Minimální vyměřovací základ osoby samostatně výdělečně činné, která v kalendářním roce vykonávala pouze vedlejší činnost, se stanoví jako součin nejnižšího měsíčního vyměřovacího základu platného pro kalendářní rok, za který se vyměřovací základ stanoví, a počtu kalendářních měsíců, v nichž byla vedlejší činnost vykonávána aspoň po část tohoto měsíce. Do počtu kalendářních měsíců se nezahrnují kalendářní měsíce, v nichž trvaly kvalifikované důvody. Nejnižší měsíční vyměřovací základ činí nejméně 10 % průměrné mzdy.

Osoba samostatně výdělečně činná (dále také jen „OSVČ“), která vykonává vedlejší samostatnou výdělečnou činnost a nepřihlásila se k účasti na důchodovém pojištění, není účastna důchodového pojištění a není povinna platit pojistné v případě, že její základ daně z příjmů ze samostatné činnosti za předchozí kalendářní rok nedosáhl výše zakládající povinnou účast na důchodovém pojištění, tj. 2,4 násobek průměrné mzdy (§ 10 zákona o důchodovém pojištění).

Zákon o pojistném na sociální zabezpečení zohledňuje v rámci vyměřovacího základu i skutečnost, že osoba samostatně výdělečná činná má daň stanovenou paušální částkou. Při určení vyměřovacího základu se za základ daně z příjmů ze samostatné činnosti považuje rozdíl mezi předpokládanými příjmy a předpokládanými výdaji, z něhož se vychází při výpočtu daně z příjmů stanovené paušální částkou.

Osoba, která aspoň po část kalendářního roku vykonávala samostatnou výdělečnou činnost, je povinna vždy podat příslušné okresní správě sociálního zabezpečení nejpozději do jednoho měsíce ode dne uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob přehled o příjmech a výdajích za tento kalendářní rok, a to i v případě, že má daná osoba daň stanovenou paušální částkou (viz § 15 zákona o pojistném na sociální zabezpečení).

1.3. Pojistné na veřejné zdravotní pojištění

I v případě pojistného na veřejné zdravotní pojištění se při stanovení vyměřovacího základu osob samostatně výdělečných činných vychází ze základu daně z příjmů ze samostatné činnosti (viz § 3a zákona o pojistném na zdravotní pojištění). Ročním vyměřovacím základem pro odvod pojistného na veřejné zdravotní pojištění je od roku 2006 50 % základu daně z příjmů ze samostatné činnosti. Tento vyměřovací základ však nesmí činit méně než minimální vyměřovací základ, nejedná-li se o zákonem stanovenou výjimku.

Minimálním vyměřovacím základem osoby samostatně výdělečně činné je dvanáctinásobek 50 % průměrné mzdy; za průměrnou mzdu se rozumí průměrná mzda definovaná předpisy sociálního zabezpečení, viz výše. Minimální vyměřovací základ se sníží na poměrnou část, pokud v kalendářních měsících trvaly kvalifikované důvody.

Také zákon o pojistném na zdravotní pojištění zohledňuje v rámci vyměřovacího základu skutečnost, že osoba samostatně výdělečně činná má daň stanovenou paušální částkou. Při určení vyměřovacího základu se za základ daně z příjmů ze samostatné činnosti považuje rozdíl mezi předpokládanými příjmy a předpokládanými výdaji, z něhož se vychází při výpočtu daně z příjmů stanovené paušální částkou.

Osoba samostatně výdělečně činná je povinna vždy podat všem zdravotním pojišťovnám, u kterých byla v tomto období pojištěna, a to nejpozději do jednoho měsíce ode dne uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob, přehled o příjmech a výdajích za tento kalendářní rok, a to i v případě, že má daná osoba daň stanovenou paušální částkou (viz § 24 odst. 2 zákona o pojistném na zdravotní pojištění).

2. Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy a vysvětlení její nezbytnosti

Tato část se kumulativně věnuje jak otázce odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy, tak vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy, přičemž je rozdělena podle jednotlivých tematických celků. Výsledkem by mělo být ucelené obecné pojednání o klíčových tématech navrhované právní úpravy. Navrhovaná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace ani ve vztahu k rovnosti mužů a žen.

2.1. Paušalizace daně z příjmů a veřejných pojistných

Možnost poplatníka sjednat si se správcem daně daň (současný institut daně stanovené paušální částkou) je v zákoně o daních z příjmů již od roku 2001. Hlavním cílem tehdejší úpravy bylo pomoci drobným podnikatelům tím, že se jim v případě využití možnosti stanovit daň paušální částkou značně zjednoduší administrativa. I přes několik novel v průběhu následujících let s cílem zatraktivnit tento institut (např. zvýšení obratu do 5 000 000 Kč, zavedení možnosti souběhu s příjmy ze závislé činnosti) je tento využíván v řádech pouhých desítek případů za rok. Tento institut tak nepřináší chtěné významné snížení administrativy na straně poplatníků ani na straně státu.

Právě cíl zjednodušit daňový systém je podle Programového prohlášení vlády prioritou vlády pro oblast financí a hospodaření státu pro současné volební období. Vláda se, vědoma si výše uvedené nefunkčnosti stávajícího institutu daně stanovené paušální částkou, zavázala v Programovém prohlášení vlády ke konkrétní změně, kterou je rozšíření institutu paušální daně s cílem zjednodušit systém správy daní, posílit právní jistotu a snížit administrativní zátěž na straně správce daně i daňového subjektu.

Vláda v návaznosti na tyto body Programového prohlášení vlády dne 8. července 2019 schválila v rámci Plánu systémového snížení administrativní zátěže podnikatelů na období 2019 až 2022 (usnesení vlády č. 486) projekt paušální daně, která má podnikajícím fyzickým osobám s příjmy do 1 mil. Kč umožnit při zohlednění dalších parametrů zbavit se povinnosti přiznávat daň z příjmů, pojistné na sociální zabezpečení a pojistné na veřejné zdravotní pojištění prostřednictvím placení jedné měsíční platby správci daně sestávající z minim pro tato veřejná pojištění, tj. částky, které již nyní všichni poplatníci povinně platí, a pevné částky daně z příjmů.

Cílem navrhované úpravy je tak nahradit stávající nepříliš využívaný systém stanovení daně paušální částkou (§ 7a zákona o daních z příjmů) novým koncepčním režimem založeným na dobrovolné bázi, který bude vstřícnější vůči poplatníkům a který u vybrané skupiny poplatníků s příjmy ze samostatné činnosti významně sníží administrativní náročnost, a to nejen ve vazbě na povinnosti související s daní z příjmů, ale i na povinnosti související s tzv. veřejnými pojištěními, a to paušalizací těchto tří plnění. Dojde tak k přesunu uspořené času poplatníka na péči o jeho podnikatelské aktivity. Paušalizace daně z příjmů a veřejných pojištění nabízí poplatníkovi poměrně jednoduchý režim, kdy paušalizovanými platbami na daň z příjmů a veřejná pojištění zohledněnými v jedné měsíční platbě uskutečněné poplatníkem v paušálním režimu vůči správci daně, který je následně redistribuuje správcům veřejným pojištění, bude splněna povinnost k dani z příjmů i povinnost k veřejným pojištěním, a to bez nutnosti navazujících povinností souvisejících s podáváním daňových přiznání a pojištění přehledů, s omezeným rozsahem evidenčních povinností a s výrazným omezením nejistoty vůči vstupům kontrolních činností správce daně.

Navržený paušální režim naplňuje cíle vytyčené Programovým prohlášením vlády, a to zjednodušit systém správy daní (jedna paušální platba obsahující daň a veřejná pojištění), posílit právní jistotu (zákonem přesně dané podmínky paušálního režimu a výše paušálních plateb) a snížit administrativní zátěž na straně správce daně i daňového subjektu (paušalizace ze zákona namísto nutnosti sjednávat daň se správcem daně, eliminace řady povinností a minimalizace daňových kontrol poplatníků).

V zákoně o daních z příjmů tak dojde k vypuštění stávajícího institutu stanovení daně paušální částkou, zachyceného v současné podobě zákona o daních z příjmů v ustanovení § 7a, a jeho nahrazení tzv. paušálním režimem. Aby byl zajištěn plně funkční režim přesahující hmotněprávní řešení v zákoně o daních z příjmů, je zapracována do tohoto zákona řada procesních ustanovení, a to jak vůči samotné paušální dani, tak i vůči paušálním veřejným pojištěním. Tento nový režim správy příjmových daní rovněž vyžaduje úpravu, v úvodu citovaných, předpisů nejen v oblasti pojištění na důchodové pojištění a pojištění na veřejné zdravotní pojištění, ale s ohledem na vstřícný postup v rámci registrací i v působnosti živnostenského zákona.

2.2. Poplatník v paušálním režimu

Navrhovaná paušalizace daně z příjmů fyzických osob a veřejných pojištění míří na vybranou skupinu poplatníků s příjmy ze samostatné činnosti, u nichž je odůvodnitelné významné snížení administrativní náročnosti spojené s daňovou a pojišťovací povinností. Návrh tak směřuje pouze na poplatníky s příjmy ze samostatné činnosti do 1 mil. Kč, kteří nejsou

plátcí daně z přidané hodnoty. Návrh směřuje jak na daňové rezidenty České republiky, tak na daňové nerezidenty, pokud na území České republiky vykonávají činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti. Z důvodu, že paušalizaci podléhají tři výše uvedená plnění, která jsou vždy placena jednou platbou, návrh směřuje pouze na poplatníky daně z příjmů fyzických osob s příjmy ze samostatné činnosti, kteří jsou příslušní k placení veřejných pojistných na území České republiky jako osoby samostatně výdělečně činné. Z důvodu, že paušalizace nemá zahrnovat daň z příjmů a veřejná pojistná z příjmů ze závislé činnosti, poplatník vykonávající činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti, nemůže vstoupit do paušálního režimu. Výjimkou je taková činnost, ze které plynou příjmy podléhající srážkové dani, protože v takovém případě není poplatník povinen podat daňové přiznání a daň z příjmů poplatníka může být rovna paušální dani.

Definuje se tak nová kategorie poplatníka daně z příjmů fyzických osob, a to poplatník v paušálním režimu. Poplatník se jím stává ze zákona při splnění stanovených podmínek. Podmínky se vztahují buď k zdaňovacímu období, od kterého poplatník vstupuje do paušálního režimu (tzv. rozhodné období) nebo k období mu bezprostředně předcházejícímu. K začátku rozhodného zdaňovacího období se zkoumá příslušnost poplatníka k placení veřejných pojistných na území České republiky jako osoby samostatně výdělečně činné, plátcovství k dani z přidané hodnoty, účast na veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti, existence insolvenčního řízení a výkon závislé činnosti. Za bezprostředně předcházející zdaňovací období je testována výše příjmů ze samostatné činnosti.

Paušalizaci daně z příjmů a veřejných pojistných mohou využít nejen poplatníci, kteří již provozují činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, ale i poplatníci, kteří tuto činnost zahajují v průběhu kalendářního roku. Pokud poplatník zahajuje činnost v průběhu zdaňovacího období, platí pro něj podmínky výše uvedené s tím rozdílem, že se tyto podmínky nezkoumají k začátku rozhodného období, ale k okamžiku zahájení výkonu činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti. Tyto podmínky jsou doplněny o další, které jsou shodné s podmínkami pro stanovení daně v paušální výši. Tyto podmínky se testují za část zdaňovacího období předcházející zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti. Důvodem je skutečnost, že kdyby poplatník za část zdaňovacího období předcházející zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, již nesplňoval tyto podmínky, nemohl už by za dané zdaňovací období mít daň rovnu paušální dani, a proto nemá smysl, aby do paušálního režimu v tomto okamžiku vstupoval.

Za zahajujícího poplatníka se považuje i poplatník, který přerušil nebo ukončil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a opětovně zahájil výkon této činnosti. Tím nejsou myšleny případy, kdy poplatník již nějakou činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, provozuje a vedle toho zahajuje činnost v jiném oboru. Pokud poplatník v témže roce činnost přeruší a opětovně zahájí, může do paušálního režimu vstoupit, jen pokud v době před přerušením byl v paušálním režimu. Daň za dané zdaňovací období nemůže být zároveň paušální a zároveň vycházet ze skutečných příjmů, tj. nelze oba režimy kombinovat v rámci jednoho zdaňovacího období.

2.3. Vstup do paušálního režimu

Paušální režim je období, po které je poplatník poplatníkem v paušálním režimu. Poplatník se stává poplatníkem v paušálním režimu, tedy vstupuje do paušálního režimu při splnění stanovených podmínek ze zákona. O vstupu do paušálního režimu nevydává správce daně rozhodnutí na rozdíl od dnešní daně stanovené paušální částkou. Pokud tedy poplatník má za to, že splňuje podmínky pro vstup do paušálního režimu, může správcí daně podat oznámení, a tím vstoupit do paušálního režimu. Správce daně o tomto oznámení nijak nerozhoduje ani vstup do paušálního režimu nepotvrzuje. Poplatník si tak musí sám posoudit splnění

podmínek. Skutečnost, že správce daně nerozhoduje o vstupu do paušálního režimu, neznamená, že správce daně si neověřuje naplnění podmínek pro vstup do paušálního režimu. Některé podmínky lze ověřit již při podání oznámení o vstupu do paušálního režimu (plátcovství, ztotožnění v rámci systému pojistného na důchodové pojištění a veřejného zdravotního pojištění), ale některé lze zjistit až později v průběhu zdaňovacího období, např. limit příjmů ze samostatné činnosti až z daňového přiznání poplatníka, které bude zpravidla podáváno až po podání oznámení o vstupu do paušálního režimu. Pokud správce daně zjistí, že poplatník nevstoupil do paušálního režimu, ačkoli podal oznámení o vstupu, vyrozumí ho o skutečnosti a upozorní poplatníka na následky nevstoupení do paušálního režimu. Pokud poplatník zjistí skutečnost, že do paušálního režimu platně nevstoupil, dříve než správce daně (případně dříve, než ho o tom správce daně vyrozumí), má povinnost toto oznámit správci daně. Důvodem je skutečnost, že i ukončení paušálního režimu je ze zákona a správce daně o tom nerozhoduje.

Z výše uvedeného vyplývá, že nutnou podmínkou pro to, aby poplatník byl považován za poplatníka v paušálním režimu, je povinnost podat oznámení o vstupu do paušálního režimu. Toto oznámení se bude podávat pouze v rozhodném období, tj. období, ve kterém poplatník vstoupí do paušálního režimu, nikoliv pro každé období, po které je v paušálním režimu. Lhůta pro podání tohoto oznámení je do 10. ledna rozhodného období. Oznámení o vstupu do paušálního režimu je formulářové podání a podává se správci daně z příjmů.

Pro poplatníky, kteří zahajují po 10. lednu, je lhůta do dne zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti. Důvodem této krátké lhůty je skutečnost, že do okamžiku splatnosti první paušální zálohy je nutné takového poplatníka zaregistrovat k dani z příjmů a k pojistnému na důchodové pojištění a poplatníka ztotožnit v rámci ztotožnění v systému pojistného na důchodové pojištění a veřejného zdravotního pojištění. Za tímto účelem jsou poplatníci zahajující činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, povinni registrovat se k dani z příjmů u správce daně a oznámit zahájení své samostatné výdělečné činnosti své příslušné okresní správě sociálního zabezpečení a příslušné zdravotní pojišťovně ve stejné lhůtě jako pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu. Jedná se o další podmínku pro vstup do paušálního režimu. V tomto ohledu se však nejedná o nepřímou novelu právních předpisů Ministerstva práce a sociálních věcí a Ministerstva zdravotnictví. Obecné lhůty uvedené v těchto předpisech zůstávají zachovány, pouze se zde stanovuje lhůta jakožto podmínka pro vstup výlučně do paušálního režimu. Jediným důsledkem při nedodržení lhůty bude nemožnost vstupu poplatníka do speciálního paušálního režimu.

Poplatníkovi, který zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, se nabízejí celkem tři způsoby, jak, respektive kde učinit oznámení o vstupu do paušálního režimu a zároveň splnit oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně. Cílem je umožnit vyřízení si co nejvíce administrativy při zahájení samostatné výdělečné činnosti na jednom místě.

1) samostatně u více orgánů

Tato stávající varianta představuje administrativně největší zátěž pro poplatníka, nicméně je také možná. Konkrétně tedy znamená, že se poplatník u správce daně registruje k dani a podá oznámení o vstupu do paušálního režimu. Dále na živnostenském úřadě případně ohlásí živnost nebo požádá o koncesi. A konečně pak samostatně vůči okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně učiní oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti.

2) společné podání u správce daně

Alternativním postupem je možnost učinit více podání najednou u správce daně. Poplatník podá správci daně přihlášku k registraci k dani z příjmů a nově bude moci využít tzv. společného podání, kterým poplatník společně s oznámením o vstupu do paušálního režimu

bude rovněž moci u správce daně oznámit zahájení samostatné výdělečné činnosti vůči okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně, pokud tak ještě neučinil. Správce daně následně do 3 pracovních dnů předá údaje požadované v oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti, avšak den konečného předání správcem daně nemá vliv na lhůtu stanovenou pro účely vstupu do paušálního režimu díky institutu zachování lhůty. Podání vůči živnostenskému úřadu (tj. ohlášení živnosti a žádost o koncesi) však poplatník vždy musí učinit pouze na živnostenském úřadu. Avšak ne každá činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, je živností. Je tak možné, že poplatník si veškeré povinnosti související se zahájením samostatné výdělečné činnosti vyřídí u správce daně.

3) na živnostenském úřadu

Kromě výše uvedeného může poplatník na živnostenském úřadu podle stávající právní úpravy využít jednotného registračního formuláře, kterým vedle ohlášení živnosti nebo žádosti o koncesi lze oznámit také zahájení samostatné výdělečné činnosti okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně. Dále se zde může registrovat k dani z příjmů a dani silniční. Nově se však doplňuje možnost poplatníka podat přímo u živnostenského úřadu také oznámení o vstupu do paušálního režimu (srov. § 45b živnostenského zákona). I zde bude využit institut zachování lhůty, aby předání údajů z těchto podání živnostenským úřadem správcem daně nemělo vliv na lhůtu stanovenou pro účely vstupu do paušálního režimu.

2.4. Paušální režim a paušální zálohy

Jak už bylo výše uvedeno, paušálním režimem se rozumí období, po které je poplatník v paušálním režimu. Paušální režim je obecně koncipován tak, aby v něm byl poplatník vždy po celý kalendářní měsíc.

Poplatník se stává při splnění zákonem stanovených podmínek poplatníkem v paušálním režimu k 1. dni rozhodného zdaňovacího období, tedy období, ve kterém do 10. ledna podal oznámení o vstupu do paušálního režimu. Poplatník, který zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, se stává poplatníkem v paušálním režimu k počátku kalendářního měsíce, ve kterém činnost zahajuje.

Obdobně i ukončení paušálního režimu nastává uplynutím kalendářního měsíce, ve kterém nastala skutečnost, která má za následek ukončení paušálního režimu, nebo uplynutím kalendářního roku, ve kterém nastala skutečnost, která má za následek ukončení paušálního režimu.

Pro paušální režim platí, že poplatník na místo standardních záloh na daň z příjmů placených správcem daně (pokud má povinnost je platit), záloh na pojistné na důchodové pojištěné placených okresní správě sociálního zabezpečení a záloh na veřejné zdravotní pojištěné placených zdravotní pojišťovně platí správcem daně paušální zálohu. Z praktického hlediska jsou paušální zálohy stěžejním institutem paušálního režimu, protože právě prostřednictvím nich je poplatníkům umožněno platit uvedená tři plnění dohromady jednou platbou, a to každý měsíc zdaňovacího období ve stejné výši s tím, že při splnění všech podmínek již není nutno po skončení zdaňovacího období nic doplácet ani nevznikají přeplatky a není nutnost podávat daňové přiznání a pojistné přehledy. V placení všech tří plnění tímto způsobem spočívá největší administrativní úleva poskytovaná poplatníkům.

Tyto paušální zálohy jsou placeny po celou dobu, po kterou je poplatník v paušálním režimu.

Paušální zálohy se spravují podle daňového řádu a jejich správu vykonávají orgány Finanční správy České republiky. Tím je zajištěno, že poplatníci mohou všechny zálohy tvořící paušální zálohu platit jednou platbou na jedno místo, tedy na jeden účet u správce daně (na společný osobní daňový účet). Správce daně vybrané prostředky následně převede na účet

příslušné okresní správy sociálního zabezpečení a na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění. Zálohy na pojistné na důchodové pojištění a pojistné na veřejné zdravotní pojištění poplatníka v paušálním režimu se tak budou řídit daňovým řádem, nikoliv příslušným předpisem upravující tyto zálohy pro standardní poplatníky. V těchto předpisech bude stanovena pouze výše těchto záloh. V případě záloh na pojistné na důchodové pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti bude výše záloh odvozená od minimálního měsíčního vyměřovacího základu (25 % průměrné mzdy) zvýšeného o 15 % a v případě záloh na pojistné na veřejné zdravotní pojištění bude výše záloh odvozena od 1/12 minimálního vyměřovacího základu osoby samostatně výdělečně činné (50 % průměrné mzdy). Výše zálohy na daň z příjmů poplatníka v paušálním režimu bude 100 Kč.

Paušální zálohy se platí v zálohovém období (tedy kalendářním měsíci), ve kterém byl poplatník v paušálním režimu. Splatnost paušální zálohy je stanovena na 20. den příslušného zálohového období. Zároveň je stanovena výjimka pro zálohové období, ve kterém poplatník zahájil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti; taková záloha je splatná až 20. den bezprostředně následujícího zálohového období, což znamená, že první dvě zálohy jsou splatné ve stejný den. Důvodem této výjimky je skutečnost, že poplatník může činnost zahájit v kterémkoli dni kalendářního měsíce, tedy i po jeho 20. dni, přičemž v takovém případě by nemohl splnit povinnost podle věty první daného odstavce. Zálohu je povinen zaplatit již na zálohové období, ve kterém činnost zahájil, protože paušální zálohy se platí v kalendářních měsících, ve kterém byl poplatník v paušálním režimu, a poplatníkem v paušálním režimu se poplatník stane již od začátku kalendářního měsíce, ve kterém zahájí činnost. Obdobný režim bude nastaven i pro úplně první zálohu v 1. roce nabytí účinnosti tohoto zákona.

Poplatníku v paušálním režimu bude u správce daně založen zvláštní osobní daňový účet, označovaný jako společný osobní daňový účet, na který bude posílat paušální zálohy. Paušální zálohy budou na tento účet placeny bez ohledu na to, zda poplatník bude nakonec mít za dané zdaňovací období daň rovnu paušální dani a paušální veřejná pojistná či nikoli, protože smyslem společného osobního účtu je sdružovat platby poplatníka v paušálním režimu na všechna tři plnění. Paušální režim je koncipován tak, aby poplatník mohl zálohy na všechna tři plnění platit jednou platbou v jeden okamžik. Při platbě na společný osobní daňový účet tak poplatník nebude specifikovat, na které plnění peníze posílá. Pokud poplatník nebude mít na tomto účtu žádné nedoplatky a ve lhůtě splatnosti záloh zašle na tento účet přesně tu částku, kolik celkově činí paušální záloha, bude tím splněna jeho povinnost zaplatit zálohy na daň z příjmů i na veřejná pojistná. Pokud však poplatník pošle nižší částku, než kolik celkově činí paušální záloha, je nutno určit, jaké plnění bude z této částky uhrazeno. Toto přitom není ponecháno na rozhodnutí poplatníka, ale stanoví se pravidlo, že úhrada se použije na úhradu pohledávek na společném osobním daňovém účtu se stejným datem splatnosti v poměru podle jejich výše. Pokud tedy například poplatník zaplatí poloviční částku, než kolik činí celková paušální záloha, zaplatí tím polovinu z předepsané zálohy na daň, polovinu z předepsané zálohy na pojistné na zdravotní pojištění a polovinu z předepsané zálohy na pojistné na důchodové pojištění a ve zbylé polovině každé zálohy mu vznikne nedoplatek. V důsledku tohoto pravidla tak budou úhrady na jednotlivá plnění vždy uhrazena ve stejném poměru a i nedoplatky na nich budou vznikat ve stejném poměru.

Současně bude poplatníkovi umožněno, aby, ačkoli jsou paušální zálohy splatné pravidelně jednou za kalendářní měsíc, mohl na společný osobní daňový účet zaslat vyšší platbu (např. jednorázově na celý rok dopředu) a zaslané prostředky se poté postupně započítávaly na splatné paušální zálohy a nikoliv jako v obecném režimu podle daňového řádu na jiné nedoplatky (podle § 154 odst. 2 věty třetí daňového řádu ve znění ST 580 se úhrada nedoplatku neprovede, pokud je odůvodněný předpoklad ke vzniku povinnosti uhradit daň na osobním účtu, na kterém je přeplatek, v případě „předplacení“ paušálních záloh na celý rok

dopředu by však zřejmě vzhledem k výši přeplatku a délce období, které by tento přeplatek mohl pokrýt, tento odůvodněný předpoklad nebyl naplněn).

2.5. Paušální daň a paušální veřejná pojistná

Je nutné rozlišovat mezi institutem paušální daně a institutem paušálního režimu. Paušální daň se uplatní jen v tom zdaňovacím období, ve kterém jsou splněny podmínky pro paušalizaci daně z příjmů a veřejných pojistných (viz § 7a zákona o daních z příjmů). Podmínky, za kterých se daň rovná paušální dani, však plně nekorespondují se skutečnostmi, které mají za následek ukončení paušálního režimu (viz § 2a odst. 4 zákona o daních z příjmů). Některé skutečnosti, které u poplatníka nastanou, totiž vyžadují pouze podání daňového přiznání za dané zdaňovací období a neznamenají porušení podmínek, které by mělo za následek ukončení paušálního režimu. Je tak nutné vždy zkoumat, zda nesplnění podmínky pro uplatnění paušální daně za dané zdaňovací období je současně skutečností, která má za následek, že poplatník přestane být poplatníkem v paušálním režimu. Z daného vyplývá, že skutečnost, že poplatník je poplatníkem v paušálním režimu, nemusí znamenat, že tento poplatník má za dané zdaňovací období paušální daň nebo paušální veřejná pojistná a že je tak zproštěn povinnosti podat daňové přiznání nebo přehledy o příjmech a výdajích. V některých případech naopak může mít daň rovnou paušální dani i poplatník, který v daném zdaňovacím období přestal být poplatníkem v paušálním režimu.

V rámci podmínek, za kterých je daň rovna paušální dani, se zkoumá, zda je poplatník ke konci zdaňovacího období poplatníkem v paušálním režimu. V určitých specifických případech je daň rovna paušální dani i v případě, kdy tomu tak není (viz § 7a odst. 2 a 3 zákona o daních z příjmů). Dalšími podmínkami pro stanovení daně ve výši paušální daně jsou taxativní výčet příjmů, kterých poplatník za dané zdaňovací období může dosáhnout (příjmy ze samostatné činnosti nepřevyšující 1 mil. Kč, žádné příjmy ze závislé činnosti a zbývající druhy příjmů nepřevyšující 15 000 Kč), neplátcovství daně z přidané hodnoty a skutečnost, že poplatník není společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti.

Výše paušální daně je rovna součtu záloh na daň z příjmů, které byl poplatník v paušálním režimu povinen za dané zdaňovací období zaplatit. Výše paušální daně tak vždy odpovídá počtu kalendářních měsíců, ve kterých byl poplatník v paušálním režimu. Pokud tedy poplatník v některé části zdaňovacího období přerušil činnost, bude jeho daň úměrně tomuto přerušení nižší než daň poplatníka, který činnost vykonával po celé zdaňovací období. Systém je zároveň nastaven tak, aby poplatník, který v průběhu zdaňovacího období řádně a včas plní povinnost platit paušální zálohy, po skončení zdaňovacího období nemusel již nic doplácet ani mu nevznikl přeplatek. Obdobně i v případě paušálních veřejných pojistných.

Pokud jsou naplněny podmínky pro paušalizaci daně z příjmů a poplatníková daň z příjmů je tak rovna paušální dani, jsou i pojistné na důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění rovna paušálním pojistným.

Paušálními veřejnými pojistnými se přitom rozumí pouze pojistné na důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění za období, za které má poplatník daň rovnou paušální dani. V takovém případě totiž i pro veřejná pojistná platí princip, že pojistné za dané období se rovná součtu záloh, které měl poplatník v průběhu tohoto období zaplatit. Vzhledem k tomu, že orgány Finanční správy spravují i zálohy na veřejná pojistná poplatníků v paušálním režimu, tedy zálohy všech poplatníků v paušálním režimu bez ohledu na to, zda poplatník bude mít za dané zdaňovací období daň rovnou paušální dani, či nikoli (což ostatně v okamžiku placení záloh ani není známo), je vhodné ponechat jim i správu paušálních veřejných pojistných po jejich vyměření protože případný doplatek na

paušálním veřejném pojistném odpovídá výši nezaplacené zálohy a není efektivní přenášet vymáhání tohoto doplatku na správce příslušného pojistného.

Na rozdíl od záloh na veřejná pojistná poplatníka v paušálním režimu, které budou spravovány správcem daně podle daňového řádu, bude pojistné na důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění spravováno správcem daně podle daňového řádu jen, bude-li daň z příjmů poplatníka rovna paušální dani.

Pokud tedy je daň z příjmů rovna paušální dani, jsou splněny podmínky paušalizace daně z příjmů a veřejných pojistných, tj. zaplacením paušálních záloh (na daň z příjmů a veřejná pojistná) jsou splněny daňové a pojistné povinnosti bez nutnosti daň či pojistná tvrdit a podávat daňové přiznání a pojistné přehledy.

Co se týče zproštění povinnosti podávat daňové přiznání k dani z příjmů, tato povinnost bude materiálně trvat i v případě, kdy poplatník splní podmínky pro to, aby jeho daň byla rovna paušální dani. Splnění této povinnosti, aniž by poplatník musel reálně podávat daňové přiznání, bude zajištěno fikcí, podle které se na poplatníka, který splňuje podmínky pro to, aby jeho daň byla rovna paušální dani, hledí jako by podal daňové přiznání k dani ve výši paušální daně v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Poplatník tak musí vždy po skončení zdaňovacího období zhodnotit, zda za dané zdaňovací období splnil podmínky paušalizace daně z příjmů a má tedy daň rovnu paušální dani, nebo nikoli, a pokud tomu tak bude, nepodává daňové přiznání. Pokud by poplatník i v tomto případě daňové přiznání podal, nepřihlíželo by se k němu. Toto je pro právní jistotu uvedeno přímo v textu zákona, ale bylo by tomu tak i na základě obecné úpravy v daňovém řádu. Pokud by totiž poplatník podal daňové přiznání před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání, fiktivní daňové přiznání by bylo považováno za opravné daňové přiznání k přiznání skutečně podanému a nahradilo by ho (§ 138 odst. 1 daňového řádu), takže by se k původně podanému přiznání nepřihlíželo (§ 138 odst. 2 daňového řádu). Pokud by poplatník podal dodatečné daňové přiznání na daň v jiné výši než paušální daň, byla by daň v tomto přiznání uvedena nesprávně a správce daně by poslední známou daň (vyměřenou podle § 38lj zákona o daních z příjmů) nezměnil, tj. nepřistoupil by k doměření.

Jedinou výjimkou z nemožnosti podat daňové přiznání je situace podle § 7a odst. 4 zákona o daních z příjmů týkající se vyloučení dvojího zdanění příjmů plynoucích poplatníkovi ze zdrojů v zahraničí, blíže viz odůvodnění k tomuto ustanovení.

Výše uvedenou fikcí je zajištěno, že pokud poplatník nesplní za dané zdaňovací období podmínky, za kterých je daň rovna paušální dani, je naopak povinen podat daňové přiznání a pro určení daně vycházet ze skutečných příjmů (standardní režim), protože jeho daň není rovna paušální dani, a tudíž se neaplikuje výše uvedená fikce ani pravidlo o výši daně z příjmů.

Co se týče povinnosti podávat přehledy o příjmech a výdajích, bude stanoveno, že tuto povinnosti nemají poplatníci, kteří mají daň rovnu paušální dani. Tím opět bude zajištěno, že v případě, kdy poplatníková daň není rovna paušální dani, ale daň z příjmů vychází ze skutečných příjmů, povinnost podat přehledy o příjmech a výdajích bude zachována. Obdobná konstrukce je použita i v případě výše veřejného pojistného za dané období. Jinými slovy, pokud je poplatníková daň z příjmů rovna paušální dani, je veřejné pojistné rovno paušálnímu veřejnému pojistnému (tj. vychází z minimálních vyměřovacích základů), není-li tomu tak, bude výše veřejného pojistného odvozena od základu daně z příjmů ze samostatné činnosti podle standardních pravidel. Je však důležité zmínit, že zaplacené paušální zálohy za dané období se vždy započtou na daň z příjmů a veřejná pojistná, ať již poplatník má či nemá daň rovnu paušální dani za dané zdaňovací období.

Pokud je tedy daň poplatníka stanovena standardním způsobem podle obecných ustanovení zákona o daních z příjmů, jsou i jeho veřejná pojistná stanovena standardním způsobem podle příslušných zákonů a spravují se podle těchto zákonů (to znamená, že se podle příslušných zákonů spravují případné doplatky a přeplatky na veřejných pojistných).

2.6. Shrnutí možných režimu v paušálních režimu

Z výše uvedeného vyplývá, že v paušálním režimu může nastat několik režimů v závislosti na splnění či nesplnění podmínek pro vstup do paušálního režimu, pro stanovení daně ve výši paušální daně, nebo v závislosti na nastalé skutečnosti, která má za následek vystoupení z paušálního režimu. Níže je uvedena tabulka, která tyto situace resp. skutečnosti, které mohou nastat u poplatníka, shrnuje, a následuje stručný popis těchto situací.

Tabulka č. 1

Poř.	SKUTEČNOST	KONEC PAUŠÁLNÍHO REŽIMU	K JAKÉMU OKAMŽIKU	PAUŠÁLNÍ DAŇ
0	nenastane žádná z níže uvedených skutečností	NE	k žádnému	ANO
1	příjmy podle § 7 ZDP převyšující 1 000 000 Kč	ANO	ke konci zdaňovacího období	NE
2	plátce DPH	ANO	ke konci zdaňovacího období	NE
3	společník v. o. s. nebo komplementář k. s.	ANO	ke konci zdaňovacího období	NE
4	rozhodnutí o úpadku a neukončení řízení do konce zdaňovacího období	ANO	ke konci zdaňovacího období	ANO
5	dobrovolné vystoupení a neporuší jinou podmínku	ANO	ke konci zdaňovacího období	ANO
6	přestane být OSVČ, na které se vtažují české předpisy upravující veřejná pojistná			
6a	- úmrtí	ANO	ke konci měsíce, ve kterém nastala tato skutečnost	NE
6b	- ukončení činnosti	ANO	ke konci měsíce, ve kterém nastala tato skutečnost	NE
6c	- přerušení činnosti	ANO	ke konci měsíce, ve kterém nastala tato skutečnost	ANO, pokud do konce lhůty pro přiznání znovuzahájí
6d	- zahraniční účast na pojistném	ANO	ke konci měsíce, ve kterém nastala tato skutečnost	NE
7	dlouhodobý pobyt v cizině při současném neplacení pojistného na veřejné zdravotní pojištění	ANO	ke konci měsíce, ve kterém nastala tato skutečnost	NE
8	přesun daňového rezidentství a ukončení výkonu samostatné činnosti na území ČR	ANO	ke konci měsíce, ve kterém nastala tato skutečnost	NE
9	příjmy podle § 6	NE	k žádnému	NE
10	příjmy podle § 8, 9 nebo 10 převyšující 15 000 Kč	NE	k žádnému	NE

Situace, které mohou nastat u poplatníka v daném zdaňovacím období, lze shrnout následovně:

- 1) **poplatník se nestal poplatníkem v paušálním režimu,**
- 2) **poplatník nepřestal být poplatníkem v paušálním režimu a splnil za toto období podmínky pro uplatnění paušální daně** (nenastala skutečnost uvedená v tabulce pod body 1 až 10),
- 3) **poplatník nepřestal být poplatníkem v paušálním režimu a nesplnil podmínky pro uplatnění paušální daně** (nastala skutečnost uvedená v tabulce pod body 9 a 10),
- 4) **poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu ke konci zdaňovacího období a splnil za toto období podmínky pro uplatnění paušální daně** (nastala skutečnost uvedená v tabulce pod body 4 a 5, nebo nastala skutečnost uvedená pod body 6c, 6d, 7 a 8 v prosinci),
- 5) **poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu ke konci zdaňovacího období a nesplnil podmínky pro uplatnění paušální daně** (nastala skutečnost uvedená v tabulce pod body 1 až 3, nastala skutečnost uvedená pod body 6a, 6b, 6c v prosinci, přičemž v případě přerušení poplatník neobnovil činnost do lhůty pro podání daňového přiznání),
- 6) **poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu v průběhu zdaňovacího období a splnil za toto období podmínky pro uplatnění paušální daně** (nastala skutečnost uvedená v tabulce pod bodem 6c za podmínky, že poplatník znovuzahájil činnost do lhůty pro podání daňového přiznání),
- 7) **poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu v průběhu zdaňovacího období a nesplnil podmínky pro uplatnění paušální daně** (nastala skutečnost uvedená v bodě 6, přičemž v případě přerušení poplatník neobnovil činnost do lhůty pro podání daňového přiznání).

2.6.1. Poplatník se nestal poplatníkem v paušálním režimu

K uvedené situaci lze uvést, že ta může nastat, pokud poplatník nepodal oznámené o vstupu do paušálního režimu, nebo podal, ale nesplnil některou z podmínek pro vstup do paušálního režimu (materiální kritéria, která se vážou k jeho osobě nebo příjmům, nebo formální kritéria, kterým je zejména podání oznámení o vstupu do paušálního režimu). V takovém případě se na poplatníka od počátku uplatňuje standardní režim placení daně z příjmů a veřejných pojistných příslušným institucím včetně povinnosti podávat daňové přiznání a pojistné přehledy. Pokud se na skutečnost, že poplatník nevstoupil do paušálního režimu, přijde až později (nikoliv hned po podání oznámení o vstupu do paušálního režimu), je možné, že poplatník již platil souhrnné paušální zálohy správci daně, který zálohy na veřejná pojistná již převedl příslušným správcům pojistného, protože nic nenasvědčovalo tomu, že poplatníkovi daně z příjmů paušální režim nevznikl. V okamžiku, kdy správce daně zjistí (ať již z vlastního zjištění nebo na základě oznámení poplatníka), že poplatník nevstoupil do paušálního režimu, další platby přijaté na společný osobní daňový účet již nepřeposílá. Tyto platby se stanou přeplatkem, projdou-li testem vratitelnosti (zejména zda poplatník nedluží na klasických zálohách na daň z příjmů), stanou se vratitelným přeplatkem, o který si může poplatník za podmínek daňového řádu požádat. Ve vztahu k pomyslným dlužným paušálním zálohám budou tyto předpisy paušálních záloh stornovány a jejich případné vymáhání či sankcionování bude ukončeno. To však neznamená, že sankce nevznikly z titulu nedodržení standardního

režimu daně z příjmů a paušálních pojistných, podle kterého měl poplatník postupovat. Ve vztahu k paušálním zálohám, které již takový poplatník zaplatil a správce daně převedl, v takovém případě poplatníkovi vznikne výše uvedený přeplatek pouze z části za daň z příjmů. Přeplatek na společném daňovém osobním účtu nevznikne z části paušálních záloh, které již správce daně převedl správcům veřejných pojistných, tyto platby se započtou na standardní zálohy na veřejná pojistná u těchto správců. Je však možné, že standardní zálohy na veřejná pojistná budou vyšší než paušální zálohy a poplatník tak bude muset tyto zálohy doplatit. Uplatní se též standardní režim případných sankcí.

Po konci zdaňovacího období je poplatník povinen podat řádné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob a pojistné přehledy. Neučinil-li tak poplatník, hrozí mu sankce spojené s nesplněním těchto povinností. Je nutné zdůraznit, že platí povinnost podat řádné daňové přiznání, nikoliv dodatečné daňové přiznání, a to i v případě, že se původně uplatnila fikce podání daňového přiznání, pokud se v okamžiku lhůty pro podání daňového přiznání nevědělo, že poplatník nevstoupil do paušálního režimu. Jelikož se tato fikce uplatní, jen pokud poplatníková daň je rovna paušální dani, a to v daném případě nebylo splněno, byť se na to přišlo později, fikce se vlastně nikdy neuplatnila a poplatník nemá vyměřenu daň z příjmů. Správce daně to pouze zanechá do evidence daní, ale formálně rušit fikci nemusí.

2.6.2. Poplatník nepřestal být poplatníkem v paušálním režimu a splnil za toto období podmínky pro uplatnění paušální daně

Poplatník platně vstoupil do paušálního režimu, nenastaly skutečnosti, které by vedly k tomu, že poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu ke konci nebo v průběhu zdaňovacího období, a za dané zdaňovací období jsou splněny podmínky, za kterých je daň z příjmů rovna paušální dani, tudíž i veřejná pojistná jsou paušalizována. V takovém případě má poplatník včasným a řádným uhrazením paušálních záloh splatných v daném zdaňovacím období splněnu jak povinnost k dani z příjmů, tak povinnost k veřejným pojistným. Poplatník po skončení zdaňovacího období díky fikci podaného daňového přiznání nemusí podávat toto přiznání a nemá ani povinnost podávat pojistné přehledy. Zaplacené paušální zálohy se mu započtou na paušální daň a paušální veřejná pojistná k poslednímu dni lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob. V následujícím zdaňovacím období je poplatník nadále v paušálním režimu a platí paušální zálohy. Pokud poplatník v rámci daného zdaňovacího období nezaplatil některou z paušálních záloh, vzniká mu nedoplatek, který je úročen podle daňového řádu, a to do okamžiku splatnosti daně z příjmů nebo veřejného pojistného. Splatnost veřejného pojistného je shodná se splatností paušální daně. V tomto okamžiku se případné nedoplatky na paušálních zálohách stávají nedoplatkem na paušální dani nebo paušálních veřejných pojistných. Jelikož je paušální veřejné pojistné spravováno podle daňového řádu, tak nebude-li nedoplatek na tomto plnění uhrazen, vzniká úrok z prodlení podle daňového řádu. Nedoplatky na paušálních veřejných pojistných spravuje správce daně do jejich uhrazení, vymožení nebo do 5 let od jejich vzniku. Následně bude takový nedoplatek převeden správcem veřejného pojistného a poplatník je povinen po této lhůtě nedoplatky vypořádat se svou okresní správou sociálního zabezpečení a svou zdravotní pojišťovnou.

2.6.3. Poplatník nepřestal být poplatníkem v paušálním režimu a nesplnil za toto období podmínky pro uplatnění paušální daně

Poplatník platně vstoupil do paušálního režimu, nenastaly skutečnosti, které by vedly k tomu, že poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu ke konci nebo v průběhu zdaňovacího období, ale za dané zdaňovací období nejsou splněny podmínky, za kterých je daň z příjmů rovna paušální dani, tudíž daň z příjmů ani veřejná pojistná nejsou paušalizována. Typicky jde o situaci, kdy poplatníkovi v rámci zdaňovacího období plyne jiný

příjem než ze samostatné činnosti. Tyto skutečnosti nejsou důvodem pro ukončení paušálního režimu, ale daň nemůže být paušalizována, protože paušální daň pouze paušalizuje daň z příjmů ze samostatné činnosti. Daň poplatníka bude stanovena v obecném režimu, to znamená, že musí podat za dané zdaňovací období řádné daňové přiznání (nevztáhne se na něj fikce podání daňového přiznání) a v něm vyčíslit svou daň podle obecných pravidel (tedy jako rozdíl mezi příjmy a výdaji, vycházet z výsledku hospodaření, případně využít výdaje v paušální výši podle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů). Obdobně i v případě veřejných pojistných, která budou vycházet ze základu daně určeného podle předchozí věty, a poplatník je povinen podat pojistné přehledy. Paušální zálohy zaplacené správci daně se však započtou na skutečnou daň z příjmů a veřejná pojistná. V dalším roce poplatník zůstává v paušálním režimu a nadále platí paušální zálohy. Pokud poplatník v rámci daného zdaňovacího období nezaplatil některou z paušálních záloh, vzniká mu nedoplatek u správce daně, který je úročen podle daňového řádu, a to do okamžiku splatnosti daně z příjmů. To platí i v případě dlužných záloh na veřejná pojistná. Uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů však tyto nedoplatky na veřejných pojistných s výjimkou příslušenství zanikají u správce daně. To znamená, že případné úroky z prodlení z nezaplacených záloh je poplatník povinen nadále zaplatit správci daně, který je následně převede správci pojistného. Neznamená to však, že by zanikla povinnost uhradit dlužné pojistné. Poplatník je nadále bude dlužit příslušné okresní správě sociální zabezpečení nebo příslušné zdravotní pojišťovně. Podle příslušných předpisů upravujících pojistné na sociální zabezpečení a pojistné na veřejné zdravotní pojištění budou tyto nezaplacené zálohy na pojistném zahrnuty v doplatku na pojistném (rozdíl skutečného pojistného a nezaplacených záloh), který poplatníkovi vznikne na základě podaného přehledu o příjmech a výdajích. V těchto případech bude lhůta pro podání pojistných přehledů zkrácena na 8 dnů po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob a doplatek bude splatný do 8 dnů po uplynutí lhůty pro podání přehledu o příjmech a výdajích. Bez zkrácení lhůty pro podání pojistných přehledů by dlužné zálohy nebyly mezi lhůtami pro podání daňového přiznání a pojistných přehledů nikým spravovány, tudíž by nebylo sankcionováno jejich neplacení.

2.6.4. Poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu ke konci zdaňovacího období a splnil za toto období podmínky pro uplatnění paušální daně

Poplatník platně vstoupil do paušálního režimu, nastala skutečnost, která vede k tomu, že poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu ke konci zdaňovacího období, ale za dané zdaňovací období jsou splněny podmínky, za kterých je daň z příjmů rovna paušální dani, tudíž i veřejná pojistná jsou paušalizována. Jedná se zejména o dobrovolné vystoupení z paušálního režimu, nebo pokud v prosinci nastaly určité skutečnosti, které mají za následek ukončení paušálního režimu uplynutím daného kalendářního měsíce, které však nebrání tomu, aby daň byla rovna paušální dani. V takovém případě má poplatník včasným a řádným uhrazením paušálních záloh splatných v daném zdaňovacím období splněnu jak povinnost k dani z příjmů, tak povinnost k veřejným pojistným. Uplatní se postup uvedený ad 2.6.2) s tím rozdílem, že v následujícím zdaňovacím období je poplatník v běžném režimu a neplatí již paušální zálohy.

2.6.5. Poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu ke konci zdaňovacího období a nesplnil za toto období podmínky pro uplatnění paušální daně

Poplatník platně vstoupil do paušálního režimu, nastala skutečnost, která vede k tomu, že poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu ke konci zdaňovacího období, a za dané zdaňovací období nejsou splněny podmínky, za kterých je daň z příjmů rovna paušální dani, tudíž daň z příjmů ani veřejná pojistná nejsou paušalizována. Jedná se zejména o vznik plátcovství k DPH nebo o překročení limitu příjmů ze samostatné činnosti. Poplatník po celé

zdaňovací období platí paušální zálohy správci daně, přestože ke skutečnosti, která má za následek ukončení paušálního režimu, došlo v průběhu zdaňovacího období. Daň z příjmů v takovém případě bude stanovena v obecném režimu, obdobně i veřejná pojistná. Uplatní se postup uvedený ad 2.6.3) s tím rozdílem, že v následujícím zdaňovacím období je poplatník v běžném režimu a neplatí již paušální zálohy.

2.6.6. Poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu v průběhu zdaňovacího období a splnil za toto období podmínky pro uplatnění paušální daně

Poplatník platně vstoupil do paušálního režimu, nastala skutečnost, která vede k tomu, že poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu v průběhu zdaňovacího období, ale za dané zdaňovací období jsou splněny podmínky, za kterých je daň z příjmů rovna paušální dani, tudíž i veřejná pojistná jsou paušalizována. Jedná se o situaci, kdy poplatník v rámci zdaňovacího období přerušil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a tuto činnost zahájil do konce zdaňovacího období, za podmínky, že opět vstoupil do paušálního režimu, nebo činnost přerušil a opětovně zahájil až v následujícím roce ve lhůtě pro podání daňového přiznání za toto období (v tomto případě není rozhodné pro určení, zda bude daň rovna paušální dani, zda poplatník znovu vstoupil do paušálního režimu). V takovém případě od kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, ve kterém poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu, poplatník již neplatí paušální zálohy správci daně, ale uplatní se standardní režim. Poplatník má však včasným a řádným uhrazením paušálních záloh splatných v daném zdaňovacím období splněnu jak povinnost k dani z příjmů, tak povinnost k veřejným pojistným. Uplatní se postup uvedený ad 2.6.2) s tím rozdílem, že to, zda v následujícím zdaňovacím období je poplatník v běžném režimu a neplatí paušální zálohy, nebo je poplatník opět v paušálním režimu, závisí na rozhodnutí poplatníka, zda při zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, opět vstoupí do paušálního režimu.

2.6.7. Poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu v průběhu zdaňovacího období a nesplnil za toto období podmínky pro uplatnění paušální daně

Poplatník platně vstoupil do paušálního režimu, nastala skutečnost, která vede k tomu, že poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu v průběhu zdaňovacího období, a za dané zdaňovací období nejsou splněny podmínky, za kterých je daň z příjmů rovna paušální dani, tudíž daň z příjmů ani veřejná pojistná nejsou paušalizována. Jedná se zejména o ukončení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nebo úmrtí. V takovém případě od kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, ve kterém poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu, poplatník již neplatí paušální zálohy správci daně, ale uplatní se standardní režim. Daň z příjmů v takovém případě bude stanovena v obecném režimu, obdobně i veřejná pojistná. Uplatní se postup uvedený ad 2.6.3) s tím rozdílem, že v následujícím zdaňovacím období je poplatník v běžném režimu a neplatí již paušální zálohy.

3. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s ústavním pořádkem

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

Podle čl. 2 odst. 3 Ústavy slouží státní moc všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon. Podle čl. 2 odst. 2 Listiny lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví.

Povinnosti mohou být také ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod (čl. 4 odst. 1 Listiny). K tomu se v daňové oblasti uplatní ještě ustanovení čl. 11 odst. 5, které stanovuje, že daň a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.

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

1. Z ústavního principu dělby moci (čl. 2 odst. 1 Ústavy), jakož i z ústavního vymezení zákonodárné moci (čl. 15 odst. 1 Ústavy), plyne pro zákonodárce široký prostor pro rozhodování o předmětu, míře a rozsahu daní, poplatků a peněžitých sankcí. Zákonodárce přitom nese za důsledky tohoto rozhodování politickou odpovědnost.
2. Jakkoli je daň, poplatek, příp. peněžitá sankce veřejnoprávním povinným peněžitým plněním státu, a tedy zásahem do majetkového substrátu, a tudíž i vlastnického práva povinného subjektu, bez naplnění dalších podmínek nepředstavuje dotčení v ústavním pořádkem chráněné, vlastnické pozici (čl. 11 Listiny, čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod).
3. Ústavní přezkum daní, poplatků a peněžitých sankcí zahrnuje posouzení z pohledu dodržení kautel plynoucích z ústavního principu rovnosti, a to jak akcesorické (čl. 1 Listiny), tj. plynoucí z požadavku vyloučení svévole při odlišování subjektů a práv, tak i akcesorické v rozsahu vymezeném v čl. 3 odst. 1 Listiny. K principu rovnosti Ústavní soud ve své konstantní judikatuře uvádí, že se nejedná o kategorii absolutní, nýbrž relativní (srov. Pl. ÚS 22/92).
4. Je-li předmětem posouzení ústavnost akcesorické nerovnosti vzhledem k vyloučení majetkové diskriminace, případně toliko posouzení skutečnosti nepředstavuje-li daň, poplatek nebo jiná peněžitá sankce případný zásah do práva vlastnického (čl. 11 Listiny), je takový přezkum omezen na případy, v nichž hranice veřejnoprávního povinného peněžitého plnění jednotlivce státu, vůči majetkovému substrátu jednotlivce, nabývá škrtícího (rdousícího) působení. Jinými slovy ke škrtícímu (rdousícímu) působení dochází, má-li posuzovaná daň, poplatek nebo peněžitá sankce ve svých důsledcích konfiskační dopady ve vztahu k majetkové podstatě jednotlivce.

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

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

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

Tato část je rozdělena podle jednotlivých plnění, na které dopadá paušální režim.

4.1. Daně z příjmů

Navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor s primárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie.

S poukazem na sekundární právo Evropské unie lze konstatovat, že také v tomto ohledu předkládaná právní úprava respektuje závazky, které pro Českou republiku v této oblasti z členství v Evropské unii vyplývají.

V daňové oblasti je nutné zdůraznit, že třebaže legislativa přímých daní zůstává v pravomoci členských států a obecně nepodléhá na úrovni Evropské unie celkové harmonizaci, čl. 115 Smlouvy o fungování Evropské unie (dále jen „SFEU“) stanovuje, že „*Rada na návrh Komise [...] přijímá směrnice o sblížení právních a správních předpisů členských států, které mají přímý vliv na vytváření nebo fungování vnitřního trhu.*“ Vzhledem k absenci jiných ustanovení SFEU, která by Evropské unii svěřovala pravomoc v oblasti legislativy zdanění příjmů, je zde pravomoc Rady přijímat směrnice podle čl. 115 SFEU dána pouze v rozsahu, v jakém je nezbytné odstranit překážky při vytváření nebo zajištění fungování vnitřního trhu.

Kromě článku 115 SFEU jako základu pro harmonizaci v oblasti přímých daní jsou členské státy povinny při výkonu svých pravomocí respektovat principy dané SFEU (zejména články 19 SFEU, 45 SFEU, 49 SFEU, 56 SFEU, 63 SFEU) a dbát na to, aby nedocházelo k neodůvodněné diskriminaci na základě státní příslušnosti nebo neodůvodněnému omezení volného pohybu osob, služeb a kapitálu nebo svobody usazování, jak bylo opakovaně potvrzeno Soudním dvorem EU. Navrhovanou právní úpravou budou tyto principy plně respektovány.

4.2. Pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti

Navrženou právní úpravu lze ve vztahu k pojistnému na důchodové pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti hodnotit jako plně slučitelnou s právními předpisy Evropské unie, judikaturou soudních orgánů Evropské unie a obecnými právními zásadami práva Evropské unie. Předkládaný návrh se nijak přímo nedotýká práva Evropské unie a není s tímto právem v rozporu. Návrh nijak nevyklučuje, aby se v systému sociálního zabezpečení osobou samostatně výdělečně činnou, která pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti platí skrze paušální režim, byl i jiný než český občan v případě, že pro paušální režim splní veškeré podmínky, které zákon o daních z příjmů předepisuje.

4.3. Pojistné na veřejné zdravotní pojištění

Navrženou právní úpravu lze ve vztahu k pojistnému na veřejné zdravotní pojištění hodnotit jako plně slučitelnou s právními předpisy Evropské unie, judikaturou soudních orgánů Evropské unie a obecnými právními zásadami práva Evropské unie. Předkládaný návrh se nijak přímo nedotýká práva Evropské unie a není s tímto právem v rozporu. Návrh nijak nevyklučuje, aby se v systému veřejného zdravotního pojištění osobou samostatně výdělečně

činnou, která zdravotní pojištění platí skrze paušální režim, byl i jiný než český občan v případě, že pro paušální režim splní veškeré podmínky, které zákon o daních z příjmů předepisuje.

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

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

5.1. Úmluva o ochraně lidských práv

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

5.1.1. Právo na spravedlivý proces

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

Jelikož však za nedodržení daňových povinností hrozí daňovému subjektu sankce, na hmotněprávní i procesní aspekty s ní související se použijí ustanovení Úmluvy, která se vztahují na trestní obvinění. Je proto třeba při posuzování souladu navrhované právní úpravy v oblasti daňových předpisů s Úmluvou přihlédnout i k trestním aspektům článku 6, ale i k článku 7 Úmluvy nebo k článku 2 a 4 Protokolu č. 7 k Úmluvě. Tento přístup byl potvrzen i Evropským soudem pro lidská práva např. v rozsudku ve věci *Jussila proti Finsku*. Článek 6 odst. 1 Úmluvy sice hovoří o trestním obvinění, nikoliv o řízení o uložení sankce za nesplnění povinnosti, jde však o autonomní pojem práva Úmluvy, který může mít (a také má) jiný obsah než obdobný pojem vnitrostátního práva. Slučitelnost s tímto, ale i dalšími ustanoveními Úmluvy, zejména s požadavkem na uložení trestu (v tomto případě sankce) jen na základě zákona nebo na právo nebýt souzen nebo potrestán (sankciován) dvakrát v téže věci, je přitom zajištěna možností daňového subjektu bránit se takovému jednání jako nesprávnému postupu správce daně obdobně, jak je popsáno ve smyslu ochrany

proti svévoli dle článku 1 Protokolu č. 1 Úmluvy. Jedná se tedy jak o využití řádných i mimořádných opravných prostředků, tak o možnost domoci se soudní ochrany ve správním soudnictví v případě, že dojde k vyčerpání všech opravných prostředků podle daňového řádu. Daňový subjekt se tedy může obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů. Takové soudní řízení přitom v zásadě respektuje základní principy uvedené v článku 6 Úmluvy.

Přestože tedy na daňové řízení v rozsahu, v němž se týká zjištění a stanovení daně, není možno aplikovat ustanovení čl. 6 odst. 1 Úmluvy, v řízení o sankci za nesplnění daňové povinnosti naopak musí být všechny aspekty práva na spravedlivý proces zachovány.

Navrhovaná právní úprava nijak neomezuje možnost domoci se soudní ochrany, protože se výlučně týká konstrukčních prvků některých daní, a to zejména sazby daně a dále základu daně. Soudní ochrana proto zůstává dále beze změny zajištěna. Lze tedy říci, že navrhovaná právní úprava je v souladu s požadavkem Úmluvy na zajištění práva na spravedlivý proces.

5.1.2. Ochrana majetku

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

Požadavek **zákonnosti** je naplněn tehdy, pokud je zásah umožněn právním předpisem, který je v souladu s ústavním pořádkem, je dostupný, předvídatelný a obsahuje záruky proti svévoli.

- Posouzení **ústavnosti** navrhované právní úpravy je provedeno v bodu 3. Z hlediska Úmluvy přitom hraje roli jen zjevná neústavnost, případně neústavnost potvrzená příslušným orgánem (Ústavním soudem), jehož rozhodnutí nejsou právním předpisem respektována (viz rozsudek Evropského soudu pro lidská práva *R & L, s. r. o., a ostatní proti České republice*).
- **Dostupnost** daňových předpisů (v širokém slova smyslu) je zajištěna vyhlášením ve Sbírce zákonů. Vzhledem ke skutečnosti, že daně a poplatky (resp. jiná obdobná peněžitá plnění) lze ukládat pouze na základě zákona, což je zaručeno i na ústavní úrovni čl. 11 odst. 5 Listiny, resp. čl. 4 odst. 1 Listiny, lze konstatovat, že všechny základní povinnosti daňového subjektu jsou dnes upraveny na zákonné úrovni, a požadavek dostupnosti je tudíž naplněn.
- Otázka **předvídatelnosti** tuzemských daňových předpisů (v širokém slova smyslu) byla v minulosti opakovaně řešena Evropským soudem pro lidská práva (např. *AGRO-B, spol. s r. o., proti České republice nebo CBC-Union, s. r. o., proti České republice*), kde byla jejich předvídatelnost potvrzena. Předvídatelnost daňového předpisu souvisí s tím, nakolik je povinnost v právním textu jednoznačně formulována. Navrhovaná úprava formuluje požadavky na jednotlivé daňové subjekty jednoznačně, a tedy i požadavek předvídatelnosti je naplněn.
- **Záruku proti svévoli** a účinnou obranu proti nesprávnému postupu správce daně představují primárně řádné opravné prostředky, tedy odvolání popř. rozklad podle

ustanovení § 109 a násl. daňového řádu. Povinností správce daně je přitom v souladu s ustanovením § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu uvést ve svém rozhodnutí poučení o tom, zda je možné proti danému rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává a zároveň upozornit na případné vyloučení odkladného účinku. Pokud by toto poučení bylo nesprávné, neúplné nebo by zcela chybělo, je to spojeno s důsledky *pro bono* daného daňového subjektu (srov. § 261 daňového řádu). Vedle řádných opravných prostředků lze využít i mimořádných opravných prostředků dle daňového řádu, upravených v § 117 a násl. Kromě toho připouští daňový řád i jiné prostředky ochrany, kterými je třeba rozumět: námitku (srov. § 159 daňového řádu), stížnost (srov. § 261 daňového řádu) a podnět na nečinnost (srov. § 38 daňového řádu). Teprve tehdy, dojde-li k vyčerpání všech opravných prostředků podle daňového řádu, může se daňový subjekt obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správního orgánu. Riziko svévole je tak díky existenci opravných prostředků, ale i díky možnosti obrátit se na soud eliminováno v nejvyšší možné míře, což platí obecně pro všechny daňové předpisy. Lze tedy konstatovat, že navrhovaná právní úprava nemění možnost daňových subjektů využít opravných prostředků, a tím je zajištěna slučitelnost návrhu úpravy s tímto požadavkem Úmluvy.

Požadavek **legitimity** znamená, že je nezbytné zajistit, aby zásah, ke kterému má na základě právního předpisu dojít, sledoval legitimní cíle ve veřejném nebo obecném zájmu. Aby byl požadavek legitimacy naplněn, je třeba tyto cíle specifikovat. Cílem nové úpravy je tedy vypustit stávající, poplatníky nepříliš využívané, institut stanovení výše daně paušální částkou a zároveň nabídnout novou koncepci paušalizace, které by měla být jednoznačně vstřícnou vůči poplatníkům, snížit, resp. minimalizovat, administrativní náročnost provázející provozování samostatné činnosti, nejen pro oblast daně z příjmů, ale postihující i oblast nutných veřejných pojistných. Nabídnout tak širokému spektru drobných podnikatelů, u nichž obecně příjmy ve zdaňovacím období nepřesahují částku 1 mil. Kč podstatně jednoduchý systém postihující jejich pravidelné povinnosti v dani z příjmů a veřejných pojistných při minimalizaci administrativy s tím spojené.

Proporcionalita (přiměřenost) jako poslední požadavek se na poli čl. 1 Protokolu č. 1 váže k tomu, že jednotlivec nesmí být nucen nést nadměrné individuální břemeno, typicky takové, které ohrožuje samotnou jeho existenci v rovině majetkových poměrů (hrozba ukončení podnikání či úpadku u právnické nebo fyzické osoby), včetně zabezpečování obživy pro sebe a pro rodinu v případě fyzické osoby. Sazby daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění, stejně jako výše případných pokut, by proto neměly být likvidační (viz *Mikrotechna, s. r. o., proti České republice, nebo ORION Břeclav, s. r. o., proti České republice*). To, zda navrhovaná právní úprava nepovede k tzv. škrtícímu (rdousícímu) efektu, je přitom třeba posuzovat i ve vztahu k ústavnímu pořádku (viz bod 3). S ohledem na charakter navrhovaných opatření nelze ve vztahu k tomuto návrhu zákona hovořit o rdousícím účinku.

5.1.3. Další dotčená ustanovení

Článek 13 Úmluvy zakotvuje právo na účinný vnitrostátní prostředek nápravy v případě porušení práva zaručeného Úmluvou. Ten je při správě daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění zajištěn možností využít řádné i mimořádné opravné prostředky a kromě toho i další prostředky, jako jsou námitky, stížnost nebo podnět na nečinnost, popř. možností domáhat se soudní ochrany, a také právem domáhat se náhrady škody a nemajetkové újmy, která byla porušením základního práva chráněného Úmluvou způsobena. Navrhovaná úprava nijak nemění práva subjektů ve vztahu k těmto prostředkům nápravy. Z tohoto hlediska je tedy soulad navrhované úpravy s Úmluvou zajištěn.

Zákaz **diskriminace** vyjádřený v článku 14 Úmluvy směřuje proti takovému zacházení, kdy by s osobami, které jsou ve stejném nebo obdobném postavení, bylo zacházeno nerovně, nebo naopak, kdy by s osobami, které se nacházejí v odlišném postavení, bylo zacházeno stejně. Pokud by tento přístup neměl žádné opodstatnění, tedy pokud by nebyl opřen o žádný legitimní a objektivní důvod, byl by diskriminační. Návrh zákona nerozlišuje daňové subjekty podle jejich pohlaví, rasy, barvy pleti, jazyka, víry, náboženství, politického a jiného smýšlení, národního nebo sociálního původu, příslušnosti k národnostní nebo etnické menšině, majetku, rodu nebo jiného postavení. Navrhovaná právní úprava je tak v souladu s požadavkem Úmluvy zakazujícím diskriminaci. Lze tak konstatovat, že návrh zákona nezavádí žádné opatření, na základě kterého by byl zákaz diskriminace porušen.

5.1.4. Celkové zhodnocení navržené právní úpravy

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

5.2. Mezinárodní pakt o občanských a politických právech

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

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

Tato práva mají zásadně stejný obsah jako obdobná práva zakotvená v Úmluvě, která byla posuzována výše. Výjimkou je zákaz diskriminace dle článku 26 Paktu. Zatímco zákaz diskriminace zakotvený v Úmluvě má povahu akcesorického práva (tedy se ho lze dovolat pouze spolu s porušením jiného práva), v případě Paktu má zákaz diskriminace povahu neakcesorickou, a tedy se jej lze dovolat přímo. Zhodnocení vztahu k zákazu diskriminace provedené v části 5.1.3 však nezáviselo na tom, zda má toto právo akcesorickou nebo neakcesorickou povahu. Na základě tohoto zhodnocení tedy lze dovodit, že navržená právní úprava je v souladu s článkem 26 Paktu.

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

5.3. Mezinárodní smlouvy o spolupráci při správě daní

Návrh zákona je v souladu s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána. Pokud jde o oblast mezinárodní spolupráce při správě daní, je Česká republika stranou Úmluvy o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech, která byla ve Sbírce mezinárodních smluv publikována pod č. 2/2014 Sb. m. s., a je pro Českou republiku platná od 1. února 2014. Česká republika má dále uzavřeno 13 bilaterálních smluv o výměně informací v daňových záležitostech (tzv. smlouvy TIEA). Co se týče jejich obsahu, je každá taková bilaterální smlouva individualizovaná. Přesné podmínky a postupy výměny informací podle těchto smluv se mohou lišit, ale jejich úprava vychází z modelové úpravy Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj (OECD).

Navrhovaná právní úprava se žádným způsobem nedotýká mezinárodní spolupráce podle těchto smluv, a proto je s nimi plně slučitelná.

5.4. Závěr

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

6. Předpokládaný hospodářský a finanční dopad navrhované právní úpravy

V této části jsou uvedeny předpokládané hospodářské a finanční dopady navrhovaných změn právní úpravy na veřejné rozpočty a dopady na daňové subjekty a správce daně či veřejných pojistných, jakožto hlavní adresáty navrhovaných změn právní úpravy.

Dopady na veřejné rozpočty jsou dopady jednak na státní rozpočet a jednak na ostatní veřejné rozpočty, což jsou především rozpočty krajů a obcí. Zvláště jsou vyčleněny dopady na správce daně či správce veřejných pojistných, které zahrnují zejména náklady na implementaci právní úpravy. Dopady na daňové subjekty představují především dopady na podnikatelské prostředí a sociální dopady, včetně dopadů na rodiny a dopady na specifické skupiny obyvatel.

6.1. Dopad na veřejné rozpočty

Celkový dopad přijetí navrhovaného zákona činí -0,3 mld. Kč ročně na úrovni veřejných rozpočtů. Dopad v členění na státní rozpočet, rozpočty obcí a krajů a rozpočty zdravotních pojišťoven je uveden níže.

Při výpočtu odhadu dopadů na inkaso veřejných rozpočtů byly využity agregované údaje z přiznání k dani z příjmů fyzických osob poplatníků, kteří by splňovali podmínky pro paušální režim. Pro určení výše dopadu a počtu poplatníků, kteří by do paušálního režimu vstoupili, byly dále využity výsledky dotazníkového šetření. Na základě výše uvedeného bylo odhadnuto, že se do systému zapojí cca 140 tisíc poplatníků.

Výpočet dopadů na pojistné na veřejné zdravotní pojištění:

Odhad dopadů byl počítán pro 2 skupiny poplatníků. Pro skupinu poplatníků vykazujících dílčí základ daně podle § 7 zákona o daních z příjmů odpovídající nižšímu než minimálnímu vyměřovacímu základu pro odvod pojistného na veřejné zdravotní pojištění se nic nezmění, neboť výše pojistného zůstává stejná jak pro poplatníky, kteří vstoupí do paušálního režimu a uplatní se u nich paušalizace tohoto pojistného, tak pro poplatníky mimo tento režim, nebo bez paušálního pojistného.

Výše pojistného na veřejné zdravotní pojištění se tedy změní pouze u části poplatníků (splňujících výše uvedené podmínky), kteří vykazují dílčí základ daně podle § 7 zákona o daních z příjmů odpovídající vyššímu než minimálnímu vyměřovacímu základu pro odvod pojistného na veřejné zdravotní pojištění, a za dané zdaňovací období bude jejich pojistné na veřejné zdravotní pojištění rovno paušálnímu pojistnému. Dle zjištěných údajů se jedná o nižší tisíce poplatníků. Jak již je uvedeno výše, pro výpočet odhadu počtu poplatníků, kteří do paušálního režimu vstoupí, byly dále využity výsledky dotazníkového šetření. V tomto případě bude dopad na inkaso negativní, neboť u části poplatníků, kteří do paušálního režimu vstoupí a u nichž se uplatnila paušalizace tohoto pojistného, dojde ke snížení pojistného.

Výpočet dopadů na pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti:

Odhad dopadů byl opět počítán pro 2 skupiny poplatníků. Poplatníci vykazující dílčí základ daně podle § 7 zákona o daních z příjmů odpovídající nižšímu než zvýšenému minimálnímu vyměřovacímu základu pro účely paušální daně, kteří do paušálního režimu vstoupí a za dané

zdaňovací období budou mít paušální pojistné, budou nově odvádět pojistné ze zvýšeného minimálního vyměřovacího základu, v tomto případě bude tedy dopad na inkaso pozitivní. Pro poplatníky, kteří do režimu nevstoupí, nebo kteří za dané zdaňovací období nebudou mít pojistné rovnou paušálnímu pojistnému, se nic nezmění.

Poplatníci vykazující dílčí základ daně podle § 7 zákona o daních z příjmů odpovídající vyššímu než zvýšenému minimálnímu vyměřovacímu základu pro účely paušální daně, kteří do paušálního režimu vstoupí a za dané zdaňovací období budou mít paušální pojistné, budou nově odvádět pojistné ze zvýšeného minimálního vyměřovacího základu. V tomto případě bude dopad na inkaso negativní, neboť u části poplatníků, kteří do tohoto režimu vstoupí a u nichž se uplatnila paušalizace tohoto pojistného, dojde ke snížení pojistného.

Vzhledem k výše uvedenému a k tomu, že podstatná část poplatníků, kteří by splňovali podmínky pro vstup do paušálního režimu, vykazuje dílčí základ daně podle § 7 zákona o daních z příjmů odpovídající nižšímu než minimálnímu vyměřovacímu základu, je celkový odhadovaný dopad pozitivní.

Tabulka č. 2

CELKEM (v mil. Kč)	DOPAD NA VEŘEJNÉ ROZPOČTY	DOPAD NA STÁTNÍ ROZPOČET	DOPAD NA ROZPOČET OBCÍ	DOPAD NA ROZPOČET KRAJŮ	DOPAD NA ROZPOČET ZDRAVOT. POJIŠŤOVEN
	-300	-224,9	-43,6	-16,5	-15

Tabulka č. 3

CELKOVÝ DOPAD NA VEŘEJNÝCH ROZPOČTECH	v mil. Kč
Daň z příjmů fyzických osob	-398
Pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti	59
Pojistné na veřejné zdravotní pojištění	-15
Dodatečný pozitivní dopad na DPH	54
Celkem:	-300

Dodatečné inkaso DPH je druhotným efektem vlivem vyššího disponibilního příjmu, přímo vyplývajícím z navržené úpravy příjmových daní, za předpokladu jinak nezměněných podmínek.

Tabulka č. 4

DAŇ	DOPAD NA VEŘEJNÉ ROZPOČTY	DOPAD NA STÁTNÍ ROZPOČET	DOPAD NA ROZPOČET OBCÍ	DOPAD NA ROZPOČET KRAJŮ
	v mil. Kč			
Daň z příjmů fyzických osob	-398	-320,4	-56,3	-21,3
Daň z přidané hodnoty	54	36,5	12,7	4,8

Tabulka č. 5

POJISTNÉ	DOPAD NA STÁTNÍ ROZPOČET	DOPAD NA ROZPOČET ZDRAVOT. POJIŠŤOVEN
	v mil. Kč	
Pojistné na veřejné zdravotní pojištění		-15
Pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti	59	

6.2. Dopad na správce daně

V souvislosti se změnami navrhovanými tímto zákonem lze očekávat náklady ve výši kolem 150 mil. Kč, a to zejména na úpravu informačních systémů Finanční správy České republiky.

Navrhovaná změna si nevyžádá navýšení personálního zabezpečení v rámci orgánů Finanční správy České republiky, nevytváří žádné nové nároky na finanční prostředky na mzdové náklady, na přeřazení zaměstnanců, na nová služební místa ani na úpravu pracovišť správce daně.

Prostředky na pokrytí nákladů na úpravu informačních systémů budou zajištěny z rozpočtové kapitoly Ministerstva financí z finančních prostředků k pokrytí nákladů Finanční správy České republiky.

6.3. Dopad na správce pojistného na důchodové pojištění

V souvislosti se změnami navrhovanými tímto zákonem lze očekávat náklady v rozmezí 50 – 100 mil. Kč, a to zejména na úpravu informačního systému Správy sociálního zabezpečení, který není v dnešní době centralizovaný. Pro implementaci navrženého paušálního režimu je nutná centralizace tohoto systému.

Prostředky na pokrytí nákladů na úpravu informačních systémů budou zajištěny z rozpočtové kapitoly Ministerstva práce a sociálních věcí z finančních prostředků k pokrytí nákladů orgánů správy sociálního zabezpečení.

6.4. Dopad na správce pojistného na veřejné zdravotní pojištění

Finanční dopady související se zavedením nové právní úpravy budou na straně provozu zdravotních pojišťoven (cca 10 mil. Kč), neboť vznikne potřeba nové úpravy jejich

informačních systémů. Tyto náklady budou spojené se zavedením nové kategorie pojištěnců – osob samostatně výdělečně činných, které jsou poplatníky v paušálním režimu. Vznik této nové kategorie pojištěnců s sebou ponese zavedení nových, dosud nestandardních způsobů vyúčtování, zejména při nedostatecích v placení paušální daně, a tím i pojistného na veřejné zdravotní pojištění, se kterými je nutno vždy počítat. Nový způsob vyúčtování vyžaduje pro systém veřejného zdravotního pojištění i zavedení nové skutečnosti, kdy za určitých podmínek není povinnost osob samostatně výdělečně činných předkládat přehledy o příjmech a výdajích za kalendářní rok, v němž poplatníka má daň rovnu paušální dani. Největší náklady spojené se zavedením a správou paušálního režimu budou na straně VZP ČR (cca 37 mil. Kč) jakožto správce centrálního registru všech pojištěnců a jakožto správce zvláštního účtu, na který budou orgány Finanční správy České republiky veškeré platby pojistného vybrané od poplatníků v paušálním režimu posílat. VZP ČR bude centrálním místem také pro tok informací mezi správcem daně a mezi zdravotními pojišťovnami, kdy bude zajišťovat předávání všech potřebných informací o OSVČ v paušálním režimu a o platbách pojistného, které obdrží od správce daně, ostatním zdravotním pojišťovnám. S dalšími náklady, a to nejen v oblasti úpravy informačních systémů, ale také v personální oblasti je nutno počítat pro případy nesplnění podmínek paušálního režimu a zpětného vyúčtování včetně sankcí, a také pro případy pohledávek na pojistném, které nebudou vymoženy správcem daně a jejichž vymáhání přejde do správy zdravotních pojišťoven. Tyto všechny procesy nelze zcela zautomatizovat a vyžadují proto nutnost vynaložení dalších personálních nákladů, které se budou odvíjet i od počtu osob samostatně výdělečně činných, které do paušálního režimu vstoupí. Náklady v personální oblasti by však neměly být zásadního charakteru, event. by zdravotní pojišťovny mohly personální požadavky zajistit stávajícími zaměstnanci.

Odhad nákladů zdravotních pojišťoven především na zavedení paušálního režimu tedy činí v řádu desítek milionů Kč. Tyto náklady budou hrazeny z prostředků provozních fondů zdravotních pojišťoven.

6.5. Dopad na daňové subjekty

Jedná se, jak již bylo konstatováno, jednoznačně o nastavení vstřícného režimu vůči poplatníkům založeného na dobrovolné bázi přihlášení se do paušálního režimu, proto dopady na daňové subjekty by měly být především pozitivní. Poplatník s příjmy ze samostatné činnosti, který bude v paušálním režimu hradit daň z příjmů a veřejná pojistná měsíčně jednou platbou, a to příslušnému správci daně, nebude muset v případě, že naplní podmínky paušalizace vyplňovat a podávat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob, nebude vyplňovat a podávat přehledy k veřejným pojistným. Daným opatřením si významně sníží svoji administrativu vůči odvodovým a evidenčním povinnostem, výrazně se i sníží nejistota vůči kontrolám správců daně, které by měly být v tomto nově zavedeném systému minimalizovány.

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

Návrh ve vztahu k ochraně soukromí a osobních údajů nemění již zavedenou právní úpravu zásadním způsobem. Návrh zavádí paušální režim, jehož smyslem je umožnit poplatníkům daně z příjmů fyzických osob za stanovených podmínek platit daň z příjmů i pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění jednou platbou správci daně, tedy orgánům Finanční správy České republiky. Z tohoto důvodu dochází k rozšíření okruhu osobních údajů, které zpracovávají

orgány finanční správy, a k výměně osobních údajů o poplatnících v paušálním režimu mezi orgány finanční správy, správci uvedených veřejných pojistných a živnostenskými úřady.

7.1. Účel zpracování osobních údajů

Účelem zpracování osobních údajů u orgánů finanční správy, které návrh upravuje, je správa daně z příjmů fyzických osob a pojistného na důchodové pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění poplatníků, kteří vstoupí do paušálního režimu. Vzhledem k zavedení pravomoci orgánů finanční správy v oblasti uvedených veřejných pojistných je tedy rozšířen i účel zpracování osobních údajů těmito povinnými osobami.

Účel zpracování osobních údajů u okresních správ sociálního zabezpečení a zdravotních pojišťoven návrh nijak nerozšiřuje ani nemění, tito správci pojistných osobní údaje zpracovávají pouze pro účely správy pojistných ve své působnosti, tedy stejně, jako je tomu podle dosavadní právní úpravy.

Živnostenské úřady budou nově zpracovávat osobní údaje i za účelem správy daně z příjmů fyzických osob, a to kvůli zavedení možnosti podat oznámení o vstupu do paušálního režimu u nich spolu s ohlášením živnosti nebo žádostí o koncesi. Toto oznámení poté předají správci daně, tedy orgánu finanční správy.

Obecným účelem zaváděných změn ve zpracování osobních je zajištění fungování paušálního režimu, jehož zásadním přínosem má být vedle umožnění placení uvedených tří plnění jednou platbou také usnadnění komunikace s orgány veřejné správy, a to tak, že poplatníci budou moci komunikovat pouze s jedním orgánem namísto tří, případně čtyř (pokud provozují živnost). Proto je rozšiřováno zpracovávání osobních údajů orgány finanční správy a živnostenskými úřady o další účely.

7.2. Kategorie zpracovávaných osobních údajů

Novela zákona o daních z příjmů rozšiřuje okruh osobních údajů, které orgány finanční správy o poplatnících v paušálním režimu budou zpracovávat, a to o údaje, které podle obecné úpravy (tedy pro poplatníky mimo zaváděný paušální režim) zpracovávají správci těchto pojistných, tedy okresní správy sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovny. Podle § 38lc zákona o daních z příjmů tak bude poplatník v oznámení o vstupu do paušálního režimu oznamovat orgánům finanční správy i údaje o pojistném na důchodové pojištění a údaje o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, zejména, která je jeho příslušná okresní správa sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovna. Podle § 38lp zákona o daních z příjmů potom orgány finanční správy budou orgánům sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců (tedy Všeobecné zdravotní pojišťovně) poskytovat informace o poplatnících v paušálním režimu potřebné pro provádění těchto pojistných.

Dále se v zákoně o daních z příjmů zavádí institut společného oznámení, viz § 38ld. Poplatníkovi daně z příjmů fyzických osob je tak umožněno u orgánu finanční správy spolu s oznámením o vstupu do paušálního režimu učinit i podání obsahující údaje požadované v oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího organizaci a provádění sociálního zabezpečení nebo podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění. I v tomto případě tedy orgány finanční správy budou zpracovávat osobní údaje poplatníků za účelem správy uvedených veřejných pojistných.

Orgány finanční správy tak budou zpracovávat osobní údaje stejných subjektů jako doposud, tedy poplatníků daně z příjmů fyzických osob, v případě poplatníků, kteří se rozhodnou vstoupit do paušálního režimu, se však rozšíří okruh zpracovávaných osobních údajů.

Živnostenské úřady budou podle novelizovaného § 45b živnostenského zákona přijímat spolu s ohlášením živnosti nebo žádostí o koncesi i podání obsahující údaje požadované v oznámení o vstupu do paušálního režimu a předávat je správci daně, tedy orgánům finanční správy. Budou tedy zpracovávat osobní údaje týkající se daně z příjmů fyzických osob i pojistného na důchodové pojištění a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, neboť i ty jsou v oznámení o vstupu do paušálního režimu uváděny. I živnostenské úřady tak budou zpracovávat údaje stejných subjektů jako doposud (ohlašovatelů živnosti a žadatelů o koncesi), v případě poplatníků, kteří se rozhodnou vstoupit do paušálního režimu, se však rozšíří okruh zpracovávaných osobních údajů.

7.3. Způsob zpracování osobních údajů

Osobní údaje jsou povinnými osobami zpracovávány v analogové i digitální podobě. Konkrétní podobu zpracovávání nicméně ani jeden z novelizovaných zákonů ve své dosavadní ani navrhované podobě povinným osobám nestanovuje a povinné osoby se v tomto ohledu řídí obecnou právní úpravou podle nařízení 2016/679, o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46/ES (obecné nařízení o ochraně osobních údajů), zákona č. 365/2000 Sb., o informačních systémech veřejné správy a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a vyhlášky č. 529/2006 Sb., o požadavcích na strukturu a obsah informační koncepce a provozní dokumentace a o požadavcích na řízení bezpečnosti a kvality informačních systémů veřejné správy (vyhláška o dlouhodobém řízení informačních systémů veřejné správy).

Na způsobu zpracování osobních údajů návrh nic nemění.

7.4. Veřejnost zpracování

Při správě daně se uplatňuje zásada neveřejnosti (§ 9 odst. 3 daňového řádu), která má svůj odraz v povinnosti osob zúčastněných na správě daní a úředních osob zachovávat mlčenlivost o všem, co se v souvislosti se správou daní dozvěděly. Osobní údaje shromažďované podle dosavadní ani navrhované úpravy tak nebudou zpracovávány veřejně.

7.5. Lhůty pro uchování osobních údajů

Návrh nemění lhůty pro uchování osobních údajů.

7.6. Oprávnění subjektu údajů

Subjektům údajů nedává dosavadní ani navrhovaná úprava zákona o daních z příjmů ve vztahu k jejich shromažďování a uchovávání osobním údajů žádná zvláštní oprávnění. K žádné změně nedochází ani v ostatních novelizovaných předpisech.

7.7. Posouzení nebezpečí neoprávněného přístupu k osobním údajům

Jak je uvedeno výše, v souvislosti s navrhovanou úpravou nedochází k zavádění nového způsobu zpracování osobních údajů. Povinné osoby budou postupovat totožně, jako postupují dnes při shromažďování a zpracovávání osobních údajů, které získávají z titulu plnění povinností založených příslušnými zákony. Je zajištěno, že nemůže dojít k neoprávněnému nebo nahodilému přístupu k osobním údajům, k jejich změně, zničení či ztrátě, neoprávněným přenosům nebo neoprávněnému zpracování. K osobním údajům jsou oprávněny přistupovat pouze osoby oprávněné k jejich zpracování na základě organizačního řádu (organizační struktury) jednotlivých povinných osob.

7.8. Záruky ochrany osobních údajů

Prevence zneužití osobních údajů

Obecně se ochrana osobních údajů řídí právní úpravou obecného nařízení o ochraně osobních údajů a souvisejících právních předpisů, např. zákona č. 110/2019 Sb., o zpracování osobních údajů, zákona č. 365/2000 Sb., o informačních systémech veřejné správy a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a vyhlášky č. 529/2006 Sb., o požadavcích na strukturu a obsah informační koncepce a provozní dokumentace a o požadavcích na řízení bezpečnosti a kvality informačních systémů veřejné správy (vyhláška o dlouhodobém řízení informačních systémů veřejné správy). Prostřednictvím naplnění požadavků těchto předpisů je zejména zajištěno, aby se získanými údaji nakládaly toliko úřední osoby, které vykonávají předmětné úkoly (zejména sledování které osoby a v jakém rozsahu s údaji nakládají).

Další úroveň garancí práv subjektu údajů představuje skutečnost, že zpracování osobních údajů správcem daně podléhá dozorové kompetenci Úřadu pro ochranu osobních údajů, vůči němuž je v tomto rozsahu prolomena daňová mlčenlivost (§ 53 odst. 1 písm. g) daňového řádu).

Skutečnost, že daný údaj je potřebný pro výkon dané působnosti (plnění konkrétního úkolu), je přezkoumatelná prostřednictvím příslušného spisu a prostřednictvím interních postupů správců daně, které podléhají kontrolním mechanismům v souladu s právní úpravou ochrany osobních údajů.

Návrh nezavádí nové mechanismy prevence zneužití osobních údajů.

Sankce za zneužití osobních údajů

Osobní údaje zpracovávané podle zákona o daních z příjmů jsou chráněny striktně upravenou povinností mlčenlivosti, které podléhá každý, kdo se tyto informace dozví, a to pod hrozbou pokuty do výše 500 000 Kč. Tyto informace nemohou být zpřístupněny veřejnosti, aniž by správce daně byl povinnosti mlčenlivosti zproštěn daňovým subjektem, kterého se týkají, anebo aniž by tak stanovil zákon.

Návrh nezavádí ani v zákoně o daních z příjmů, ani v ostatních novelizovaných zákonech nové sankce.

7.9. Závěr

Navrhovaná právní úprava nemění parametry zacházení s osobními údaji a jejich ochrany. Dochází pouze k drobnému rozšíření zpracovávaných osobních údajů u některých povinných osob, ovšem vždy v mezích stanovených obecným nařízením o ochraně osobních údajů. Jde přiměřené a relevantní zpracování osobních údajů omezené na nezbytný rozsah ve vztahu k účelu, pro který jsou zpracovávány. Právní úprava sebou nenese jiné dopady na soukromí dotčených ani jiných osob.

8. Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)

Obecně lze k navrhované úpravě ve vztahu ke vzniku korupčních rizik uvést následující:

8.1. Identifikace korupčních rizik

8.1.1. Přiměřenost

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

Z hlediska změn zákona o daních z příjmů a navazujících úprav v souvisejících zákonech nepřináší nová úprava jakoukoliv změnu diskrece orgánů finanční správy.

8.1.2. Efektivita

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

8.1.3. Odpovědnost

Návrh zákona respektuje požadavek čl. 79 odst. 1 Ústavy, podle něhož musí být působnost správního orgánu stanovena zákonem. Návrh zákona nijak nemění určení odpovědné osoby v daňovém řízení. Odpovědnou osobou na straně správce daně, resp. jiného správního orgánu je v daňovém řízení vždy úřední osoba. Určení konkrétní úřední osoby je prováděno na základě vnitřních předpisů, resp. organizačního uspořádání konkrétního správního orgánu, přičemž popis své organizační struktury je správní orgán povinen zveřejnit na základě zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů. Totožnost konkrétní úřední osoby je přitom seznatelná zákonem předvídaným postupem (srov. § 12 odst. 4 daňového řádu); úřední osoba je povinna se při výkonu působnosti správního orgánu prokazovat příslušným služebním průkazem.

8.1.4. Opravné prostředky

Návrh zákona nijak nemění stávající právní úpravu opravných prostředků. Neměnně existuje možnost účinné obrany proti nesprávnému postupu správce daně v první řadě v podobě řádného opravného prostředku, kterým je odvolání, resp. rozklad (srov. § 109 a násl. daňového řádu). V souladu s § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu má správce daně povinnost v rozhodnutí uvést poučení, zda je možné proti rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává, spolu s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku. Neúplné, nesprávné nebo chybějící poučení je spojeno s důsledky pro bono daného subjektu uvedenými v § 110 odst. 1 daňového řádu. Existuje také možnost užití mimořádných opravných prostředků dle daňového řádu (srov. § 117 a násl. daňového řádu). Vedle opravných prostředků daňový řád připouští rovněž jiné prostředky

ochrany, kterými je třeba rozumět: námitku (srov. § 159 daňového řádu), stížnost (srov. § 261 daňového řádu), podnět na nečinnost (srov. § 38 daňového řádu).

8.1.5. Kontrolní mechanismy

Návrh zákona nijak nemění stávající právní úpravu kontrolních mechanismů. Oblast daňového práva se neměnně pohybuje v procesním režimu daňového řádu, který obsahuje úpravu kontroly a přezkumu přijatých rozhodnutí, a to primárně formou opravných prostředků. Proti rozhodnutím je možno podat odvolání anebo v určitých případech užít mimořádných opravných prostředků či jiných prostředků ochrany (viz předchozí bod). Vedle toho lze využít rovněž dozorčí prostředky, čímž je zaručena dostatečná kontrola správnosti a zákonnosti všech rozhodnutí vydávaných v režimu daňového řádu.

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

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

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

9. Zhodnocení dopadů na bezpečnost nebo obranu státu

Navrhovaná právní úprava nemá dopad na bezpečnost nebo obranu státu ve smyslu usnesení vlády č. 343/D z roku 2015.

Zvláštní část

K části první – změna zákona o daních z příjmů

K čl. I

K bodu 1 (§ 2a)

Jedná se o první ze série ustanovení, které zavádějí možnost paušalizace daně z příjmů fyzických osob a veřejných pojistných (pojistného na důchodové pojištění a pojistného na veřejné zdravotní pojištění) u vybrané skupiny poplatníků (zejména § 2a a § 7a). Na ně navazují ustanovení upravující správu těchto plnění, která mimo jiné umožňují jejich placení správci daně jednou platbou bez nutnosti podávat daňové přiznání, popřípadě přehledy o příjmech a výdajích (§ 38la až § 38lq). Součástí navrhovaného zákona jsou dále novely příslušných pojistných předpisů, které se též upravují v souvislosti se zavedením paušalizace daně z příjmů fyzických osob a veřejných pojistných.

Cílovou skupinou, na které má paušalizace daně z příjmů a veřejných pojistných směřovat, jsou poplatníci daně z příjmů fyzických osob s příjmy ze samostatné činnosti, u nichž je odůvodnitelné významné snížení administrativní náročnosti spojené s daňovou a odvodovou povinností těchto plnění. Návrh směřuje jak na daňové rezidenty České republiky, tak na daňové nerezidenty, pokud na území České republiky vykonávají činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti. Z důvodu, že paušalizaci podléhají tři výše uvedená plnění, která jsou vždy placena jednou platbou, návrh směřuje pouze na poplatníky daně z příjmů fyzických osob s příjmy ze samostatné činnosti, kteří jsou příslušní k placení veřejných pojistných na území České republiky.

Ustanovení § 2a vymezuje zvláštní kategorii poplatníka, a to poplatníka v paušálním režimu, zejména upravuje podmínky, při jejichž naplnění se poplatník daně z příjmů fyzických osob stane poplatníkem v paušálním režimu, okamžik, od jakého se jim stává (jinými slovy řečeno, kdy tzv. vstupuje do paušálního režimu), a okamžik, od které se poplatník přestává považovat za poplatníka v paušálním režimu.

Paušální režim je období, po které je poplatník poplatníkem v paušálním režimu. Pro paušální režim platí, že poplatník na místo standardních záloh na daň z příjmů placených správci daně (pokud má povinnost je platit), záloh na pojistné na důchodové pojištění placených okresní správě sociálního zabezpečení a záloh na veřejné zdravotní pojištění placených zdravotní pojišťovně platí měsíčně paušální zálohu (viz § 38lk zákona o daních z příjmů), která zahrnuje tato tři plnění, a to jednou platbou správci daně. Skutečnost, že poplatník je poplatníkem v paušálním režimu, však nemusí znamenat, že tento poplatník má za dané zdaňovací období paušální daň (viz § 7a zákona o daních z příjmů) nebo paušální veřejná pojistná a že je tak zproštěn povinnosti podat daňové přiznání nebo přehledy o příjmech a výdajích.

K odstavci 1:

Odstavec 1 stanoví podmínky, za kterých může poplatník daně z příjmů fyzických osob od začátku zdaňovacího období vstoupit do paušálního režimu. Toto ustanovení mohou využít poplatníci, kteří již provozují činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nebo kteří tuto činnost zahajují k 1. lednu. Pro poplatníky, kteří tuto činnost zahajují později v průběhu kalendářního roku, stanoví podmínky pro vstup do paušálního režimu odstavce 2. Ustanovení § 2a používá pojem „rozhodné zdaňovací období“, kterým se rozumí zdaňovací období, od kterého poplatník vstupuje do paušálního režimu. Podmínky uvedené v odstavcích 1 a 2 se vztahují buď k rozhodnému zdaňovacímu období, nebo k období mu bezprostředně předcházejícímu.

Odstavec 1 písm. a) stanoví podmínky, které musí být splněny k 1. lednu rozhodného zdaňovacího období. Podle bodu 1 musí být poplatník osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona upravujícího důchodové pojištění, tj. zákona o důchodovém pojištění, a zároveň se na něho musí vztahovat právní předpisy České republiky upravující důchodové pojištění. Osoba samostatně výdělečně činná je definována v § 9 odst. 2 ve spojení s odst. 3 zákona o důchodovém pojištění. Skutečnost, zda se na osobu samostatně výdělečně činnou vztahují právní předpisy České republiky, upravuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) 883/2004 ze dne 24. dubna 2004, o koordinaci systémů sociálního zabezpečení. Podle čl. 11 odst. 3 se na osobu samostatně výdělečně činnou v členském státě vztahují právní předpisy tohoto státu a podle čl. 13 odst. 2 se na osobu, která pracuje jako osoba samostatně výdělečně činná ve více členských státech, vztahují předpisy státu, na jehož území má bydliště, vykonává-li tam podstatnou část své činnosti, nebo předpisy státu, v němž je střed zájmů její činnosti, pokud nebydlí ve státě, v němž vykonává podstatnou část své činnosti. Do paušálního režimu tedy nemůže vstoupit poplatník, který sice vykonává samostatně výdělečnou činnost na území České republiky, ale podle uvedeného nařízení se na něho nevztahují právní předpisy České republiky. Takový poplatník totiž není povinen platit v České republice pojistné na důchodové pojištění, a proto není možné, aby vstoupil do paušálního režimu, v rámci kterého by toto pojistné musel platit (paušální zálohy vždy zahrnují i toho pojistné, viz § 38lk odst. 2 zákona o daních z příjmů).

Podle bodu 2 musí být poplatník také osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění, tedy zákona o zdravotním pojištění. Definice osoby samostatně výdělečně činné obsažená v § 5 písm. b) zákona o zdravotním pojištění se částečně liší od definice osoby samostatně výdělečně činné podle zákona o důchodovém pojištění, to znamená, že množina osob samostatně výdělečně činných podle zákona o zdravotním pojištění, a tedy osob, které jsou jako takové povinny platit pojistné na veřejné zdravotní pojištění, se zcela nepřekrývá s množinou osob samostatně výdělečně činných, a tedy osob, které jsou jako takové povinny platit pojistné na důchodové pojištění a na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Protože poplatník v paušálním režimu je vždy povinen platit zálohy na obě uvedená pojistná (viz § 38lk zákona o daních z příjmů), je třeba zajistit, aby do paušálního režimu vstupovali pouze poplatníci, kteří by tuto povinnost měli, i kdyby nebyli v paušálním režimu.

Podmínka, že se na poplatníka musí vztahovat právní předpisy České republiky upravující veřejné zdravotní pojištění, je i v tomto ustanovení uvedena z důvodu úpravy v nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) 883/2004 ze dne 24. dubna 2004, o koordinaci systémů sociálního zabezpečení, viz vysvětlení k bodu 1. Bod 2 dále obsahuje podmínku, že poplatník nesmí být vyňat z povinnosti platit pojistné na veřejné zdravotní pojištění z důvodu dlouhodobého pobytu v cizině. Tato podmínka reaguje na ustanovení § 8 odst. 4 zákona o zdravotním pojištění, podle kterého poplatník není povinen platit pojistné po dobu, kdy je dlouhodobě v cizině, pokud je tam zdravotně pojištěn a učiní o tom prohlášení u zdravotní pojišťovny, přičemž za dlouhodobý pobyt v cizině se považuje nepřetržitý pobyt delší než šest měsíců. Důvodem ke stanovení této podmínky je opět to, aby v paušálním režimu, a tedy povinni platit mimo jiné zálohy na veřejné zdravotní pojištění, nebyli poplatníci, kteří by jinak tyto zálohy neplatili.

Bod 3 stanoví, že poplatník, který vstupuje do paušálního režimu, nesmí být k 1. lednu rozhodného zdaňovacího období plátcem daně z přidané hodnoty ani nesmí mít registrační povinnost k této dani. Podmínka zahrnuje jak plátce daně z přidané hodnoty, kteří se jimi stanou ze zákona, tak tzv. dobrovolné plátce (viz § 94a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). Poplatník přitom nesmí být plátcem této daně ani v zahraničí. Podmínka, že poplatník nesmí

mít ani registrační povinnost k dani z přidané hodnoty, je uvedena z toho důvodu, že pokud poplatník překročí obrat stanovený v § 6 zákona o dani z přidané hodnoty, stává se plátcem až od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém k překročení došlo, podle § 94 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je však povinen se registrovat již do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém k překročení došlo. Pokud tedy poplatník překročí stanovený obrat v prosinci, již 1. ledna ví, že bude od února plátcem daně z přidané hodnoty, a vznikla mu registrační povinnost, a přestože se plátcem stane až od února, nemá smysl, aby vůbec vstupoval do paušálního režimu, protože u plátce daně z přidané hodnoty nemůže být daň rovna paušální dani (viz § 7a odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů) a navíc ke konci daného zdaňovacího období poplatník přestane být v paušálním režimu (viz § 2a odst. 4 písm. a) bod 2 zákona o daních z příjmů). Plátcem daně poplatník přestane být podle § 106 zákona o dani z přidané hodnoty nabytím právní moci rozhodnutí, kterým je mu zrušena registrace. Poplatník tedy nemůže do paušálního režimu vstoupit ani v okamžiku, kdy už sice naplnit podmínky pro zrušení registrace uvedené v § 106 odst. 1 nebo 2 zákona o dani z přidané hodnoty, ale rozhodnutí o tomto ještě nenabylo právní moci.

Důvodem pro stanovení podmínky, že poplatník nesmí být plátcem daně z přidané hodnoty ani nesmí mít registrační povinnost k této dani, je, že režim paušalizace daně z příjmů a veřejných pojistných cílů na skupinu poplatníků s příjmy ze samostatné činnosti, u nichž má dojít k významnému snížení administrativní zátěže spojené s jejich daňovou a odvodovou povinností v podobě jediné platby a bez nutnosti podávat daňové přiznání a přehledy o příjmech a výdajích. Plnění daňových povinností poplatníka z hlediska jeho plátcovství k dani z přidané hodnoty (podávání přiznání, kontrolních hlášení, souhrnných hlášení, vedení povinné evidence) je spojeno s administrativní zátěží, která by popřela smysl paušálního režimu. Dalším důvodným aspektem je skutečnost, že vzhledem k podmínce nepřekročení limitu příjmů ze samostatné činnosti 1 000 000 Kč pro vstup do paušálního režimu je předem předurčeno vyřazení většiny plátců daně z přidané hodnoty, kteří překročili tento limit, z možného vstupu do paušálního režimu.

Zákaz být společníkem veřejné obchodní společnosti a komplementářem komanditní společnosti je stanoven z důvodu, že poplatníkovi nemůže být stanovena daň rovná paušální dani, pokud mu plynou příjmy v podobě podílu společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti (tj. příjmy podle § 7 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů). Tyto příjmy se podle odstavce 3 písm. b) pro účely paušálního režimu nepovažují za příjmy ze samostatné činnosti, nezapočítávají se tedy do limitu podle § 2a odst. 1 písm. b) pro účely posouzení splnění podmínek pro vstup do paušálního režimu ani do limitu podle § 7a odst. 1 písm. a) bodu 1 pro posouzení splnění podmínek pro stanovení daně rovné paušální dani.

Oproti skutečnosti, že je poplatník společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, není překážkou vstupu do paušálního režimu, pokud je poplatník společníkem společnosti podle občanského zákoníku. Jednotliví společníci společnosti vykonávající samostatnou činnost podávají totiž přiznání k dani z příjmů i přehledy o příjmech a výdajích každý za sebe samostatně, není tedy důvod je nepustit do paušálního režimu.

Poslední podmínkou v písmenu a) je, že poplatník nesmí být dlužníkem, o jehož majetku bylo zahájeno insolvenční řízení. Podle § 97 odst. 1 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „insolvenční zákon“) je insolvenční řízení zahájeno dnem, kdy věcně příslušnému soudu dojde návrh na zahájení insolvenčního řízení. Důvodem je skutečnost, že pokud by byl poplatník, o jehož majetku bylo zahájeno insolvenční řízení, vpuštěn do paušálního režimu, mohlo by to vést k prohlubování jeho

dluhové pasti a řádné plnění povinnosti platit měsíční paušální zálohy se jeví málo pravděpodobné.

Podle písmena b) poplatník, který vstupuje do paušálního režimu, nesměl mít v bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období příjmy ze samostatné činnosti vyšší než 1 000 000 Kč (příčemž pojem příjmů ze samostatné činnosti je pro účely paušální daně oproti jeho vymezení v § 7 modifikován v § 7a odst. 3 písm. b)). Toto ustanovení vychází z předpokladu, že objem příjmů poplatníka je ve dvou po sobě následujících zdaňovacích obdobích podobný, a pokud tedy poplatník má v jednom zdaňovacím období příjmy vyšší než 1 000 000 Kč, je pravděpodobné, že takové výše dosáhne i v dalším zdaňovacím období. V takovém případě by mu však nemohla být stanovena daň v paušální výši (viz § 7a odst. 1 písm. a) bod 1 zákona o daních z příjmů) a jeho účast v paušálním režimu by ke konci daného zdaňovacího období skončila (viz § 2a odst. 4 písm. a) bod 1 zákona o daních z příjmů), nemá tedy smysl, aby poplatník do paušálního režimu vůbec vstupoval. Limit 1 000 000 Kč byl zvolen s ohledem na hranici obratu pro povinnou registraci k dani z přidané hodnoty a z důvodu, že paušální režim má být určen pro poplatníky, kteří jsou malými a středními podnikateli.

V písmenu c) je stanoveno, že poplatník vstupující do paušálního režimu nesmí v první den rozhodného zdaňovacího období vykonávat činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti. Důvod této podmínky je obdobný jako u písmena b), pokud poplatník za dané zdaňovací období má příjmy ze závislé činnosti, nemůže mu totiž být podle § 7a odst. 1 písm. a) stanovena daň v paušální výši, nemá tedy smysl, aby do paušálního režimu vůbec vstupoval. Výkon činnosti, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti, se však na rozdíl od podmínky obsažené v písmeni b) testuje k začátku rozhodného zdaňovacího období, nikoli za předcházející zdaňovací období. Výkon činnosti, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti, k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období, přitom nesmí být vykládán doslova, tedy zda poplatník 1. ledna fakticky vykonával danou činnost (příčemž vzhledem k tomu, že 1. leden je státní svátek, tomu tak zpravidla nebude), ale musí být vykládán s ohledem na situaci poplatníka v období, do kterého 1. leden spadá. Poplatník tedy podmínku nenaplní např. tehdy, pokud je 1. ledna zaměstnán (tedy má uzavřenu pracovní smlouvu zahrnující 1. leden) nebo pokud je 1. ledna společníkem společnosti s r.o., který za svou práci za dané období dostává příjem.

Výjimka je v písmenu c) stanovena pro příjmy, ze kterých se daň vybírá srážkou podle zvláštní sazby daně, tedy pro příjmy podle § 6 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Získání těchto příjmů zároveň nebrání tomu, aby měl poplatník v daném zdaňovacím období daň rovnu paušální dani, viz § 7a odst. 1 písm. a) bod 4 zákona o daních z příjmů.

Poslední podmínkou, uvedenou v písmenu d), je podání oznámení o vstupu do paušálního režimu správci daně. Oznámení musí poplatník učinit ve lhůtě stanovené v § 38lc zákona o daních z příjmů, přičemž § 38lc odst. 5 stanoví, že oznámení podané po lhůtě je neúčinné, tedy nezpůsobuje vstup poplatníka do paušálního režimu. Náležitosti oznámení jsou uvedeny v § 38lc odst. 4.

Z výše uvedeného vyplývá, že o vstupu do paušálního režimu nevydává správce daně rozhodnutí, ale dochází k němu ze zákona při splnění stanovených podmínek, a to k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období. Pokud tedy poplatník má za to, že splňuje podmínky uvedené v § 2a odst. 1 písm. a) až c) zákona o daních z příjmů, může správci daně podat oznámení, a tím vstoupit do paušálního režimu. Správce daně o tomto oznámení nijak nerozhoduje, pouze na požádání poplatníka podle § 73 odst. 3 věty první daňového řádu mu potvrdí přijetí podání, případně v situaci, kdy je oznámení zasíláno datovou zprávou na technické zařízení správce daně, je poplatníkovi přijetí oznámení potvrzeno tímto zařízením automaticky podle § 73 odst. 3 věty druhé daňového řádu. Toto potvrzení však znamená pouze potvrzení skutečnosti, že správce daně přijal oznámení, nikoli toho, že poplatník

vstoupil do paušálního režimu. Pokud však správce daně zjistí, že poplatník nevstoupil do paušálního režimu, ačkoli podal oznámení o vstupu, vyrozumí ho o tom v souladu s § 381f odst. 2 zákona o daních z příjmů. Správce daně toto může zjistit ihned při přijetí oznámení (např. nesplnění podmínky podle § 2a odst. 1 písm. a) bod 3 zákona o daních z příjmů – poplatník je plátcem daně z přidané hodnoty), ale některé podmínky lze zjistit až později v průběhu zdaňovacího období, např. výši příjmů ze samostatné činnosti (§ 7a odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů) se správce daně dozví až z daňového přiznání poplatníka, které bude zpravidla podáváno až po podání oznámení o vstupu do paušálního režimu. Pokud skutečnost, že do paušálního režimu platně nevstoupil, zjistí poplatník dříve než správce daně (případně dříve, než ho o tom správce daně vyrozumí), má povinnost toto oznámit správci daně podle § 381f odst. 1 zákona o daních z příjmů.

V těchto případech správce daně až zpětně zjistí, že poplatník od začátku rozhodného zdaňovacího období nebyl v paušálním režimu a nevznikaly mu tedy povinnosti jako poplatníkovi v paušálním režimu, tedy zejména povinnost platit paušální zálohy podle § 381k zákona o daních z příjmů. Namísto toho měl po celé zdaňovací období povinnost platit zálohy na daň z příjmů podle obecného režimu upraveného v § 38a zákona o daních z příjmů a případně mu tedy mohl (po započítání záloh zaplacených v paušálním režimu) vzniknout nedoplatek na zálohách. Obdobně i v případě záloh na pojistné na důchodové pojištění a na pojistné na veřejné zdravotní pojištění, které je v takovém případě poplatník povinen platit podle standardního režimu. Dále může nastat i situace, kdy poplatník i správce daně zjistí až po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém byl poplatník zdánlivě v paušálním režimu, že poplatník do tohoto režimu platně nevstoupil (a tedy mu nemohla být stanovena daň ve výši paušální daně). V takovém případě je poplatník povinen podat daňové přiznání za dané zdaňovací období, ve kterém vyčíslí svou daň podle obecné úpravy, a ponese následky pozdního podání daňového přiznání. Obdobně i v případě veřejných pojistných, kdy bude poplatník povinen podat přehledy o příjmech a výdajích.

Zvolené procesní řešení, kdy správce daně nevydává o vstupu do paušálního režimu rozhodnutí, ale pouze přijímá oznámení poplatníka o vstupu do paušálního režimu, je tedy na jednu stranu pro poplatníka administrativně méně zatěžující, protože není třeba čekat na vydání rozhodnutí správce daně, na druhou stranu však je poplatník sám zodpovědný za správné zhodnocení splnění všech podmínek, neboť pokud se později prokáže jejich nesplnění, musí poplatník splnit některé své povinnosti „zpětně“ za dobu, po kterou se domníval, že je v paušálním režimu.

K odstavci 2:

Odstavec 2 se vztahuje na situaci, kdy poplatník zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a má zájem od začátku výkonu této činnosti vstoupit do paušálního režimu. Zahájením činnosti se rozumí i její znovuzahájení po přerušení, srov. písm. c) bod 1 tohoto odstavce. Přitom se musí jednat o zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, v okamžiku, kdy poplatník žádnou činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nevykonává. Ustanovení tedy nelze aplikovat v případě, kdy poplatník již nějakou činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, provozuje a vedle toho zahajuje činnost v jiném oboru, např. do této chvíle provozoval zemědělskou činnost a nyní k ní přidává pohostinství; v takovém případě totiž poplatníkovi již plynou příjmy ze samostatné činnosti a nebylo by možno stanovit daň v paušální výši, viz níže k písm. c). Zahájení činnosti se navíc posuzuje celosvětově, nikoli pouze v rámci České republiky; pokud tedy poplatník již vykonává činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, v zahraničí a nově ji začíná vykonávat v České republice, nelze toto ustanovení použít. V takové případě poplatník může vstoupit do paušálního režimu od dalšího zdaňovacího období.

Poplatník, který zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, se stane poplatníkem v paušálním režimu k počátku kalendářního měsíce, ve kterém činnost zahajuje. Paušální režim je totiž obecně koncipovaný tak, aby v něm byl poplatník vždy po celý kalendářní měsíc, viz i odstavec 4 upravující ukončení účasti v paušálním režimu. Také povinnost platit zálohy je stanovena za kalendářní měsíce, viz stanovení zálohového období v § 38lk odst. 1 zákona o daních z příjmů. Rozhodným zdaňovacím obdobím se i v tomto ustanovení rozumí zdaňovací období, ve kterém poplatník vstoupil do paušálního režimu, i když v tomto případě tomu tak nemusí být k začátku tohoto zdaňovacího období (pokud poplatník nezahájí činnost v lednu), ale až v jeho průběhu.

Písmeno a) odkazuje na odstavec 1, poplatník, který vstupuje do paušálního režimu při zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, v průběhu zdaňovacího období tedy musí splnit stejné podmínky jako poplatník, který do něho vstupuje k začátku zdaňovacího období, s tím rozdílem, že podmínky, které jsou v odstavci 1 vázány k začátku rozhodného zdaňovacího období, se v případě podle odstavce 2 testují ke dni zahájení činnosti (a tedy nikoli ke dni vstupu do paušálního režimu, který nastává již prvním dnem kalendářního měsíce, ve kterém poplatník zahájí činnost).

Prostřednictvím písmena a) se na poplatníka podle odstavce 2 vztahuje také podmínka stanovená v odstavci 1 písm. c), že v den zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nevykonává činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti. Avšak vzhledem k tomu, že písmeno d) omezuje okruh příjmů, které poplatník před zahájením činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, může mít, aby mohl vstoupit do paušálního režimu, a mezi těmito příjmy nejsou příjmy ze závislé činnosti, znamená to, že poplatník nemůže vstoupit do paušálního režimu nejen, když vykonává k okamžiku zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti, ale ani tehdy, když tuto činnost vykonával dříve v rozhodném zdaňovacím období.

Podle písmene b) bodu 1 poplatník nemůže být plátcem daně z přidané hodnoty ani mít povinnost registrovat se k ní nejen v den zahájení činnosti, vstupu do paušálního režimu brání i to, že byl poplatník plátcem daně z přidané hodnoty v části rozhodného období před vstupem do paušálního režimu.

Podle písmena b) bodu 2 se i podmínka, že poplatník není společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti, vztahuje nejen na den zahájení činnosti, ale na celou předcházející část rozhodného zdaňovacího období.

Písmeno c) stanoví podmínky vztahující se k výkonu činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, v části zdaňovacího období předcházející zahájení (či znovuzahájení) činnosti. Pokud poplatník v této části zdaňovacího období již vykonával činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, ale tuto činnost přerušil, může podle bodu 1 vstoupit do paušálního režimu jedině tehdy, pokud i při výkonu této předchozí činnosti byl poplatníkem v paušálním režimu (při přerušení činnosti poplatník přestane být poplatníkem v paušálním režimu z důvodu uvedeného v § 2a odst. 4 písm. c) zákona o daních z příjmů). V takovém případě totiž je možné mu, za splnění všech podmínek uvedených v § 7a zákona o daních z příjmů, stanovit daň v paušální výši, protože bude poplatníkem v paušálním režimu po všech kalendářních měsících v daném zdaňovacím období, ve kterých vykonával činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a tedy bude za všechny tyto kalendářní měsíce platit paušální zálohy. Daň mu tedy v souladu § 7a odst. 5 zákona o daních z příjmů bude stanovena ve výši součinu zálohy na daň podle § 38lk zákona o daních z příjmů a počtu kalendářních měsíců, ve kterých činnost vykonával. Přerušением činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a jejím (znovu)zahájením se přitom rozumí nejen situace, kdy poplatník přerušuje a znovu zahajuje tu samou činnost (např. stále podniká v pohostinství), ale

také situace, kdy se jedná o dvě rozdílné činnosti, tedy poplatník v první části zdaňovacího období provozoval např. zemědělskou činnost, tu ukončil a poté začne provozovat např. pohostinství.

Bod 2 písmene c) se potom použije v situaci, kdy poplatník v rozhodném zdaňovacím období před zahájením činnosti ještě žádnou činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nevykonával, a to ani v České republice, ani v zahraničí. V takovém případě se potom, za splnění všech podmínek stanovených v § 7a zákona o daních z příjmů, poplatníkovi daň stanoví pouze s ohledem na kalendářní měsíce od tohoto vstupu do paušálního režimu.

Písmeno d) obsahuje stejné podmínky, jako jsou stanoveny pro stanovení daně v paušální výši v § 7a odst. 1 zákona o daních z příjmů. Jejich smyslem je to, že kdyby poplatník za část zdaňovacího období předcházející zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, již měl jiné než uvedené příjmy či přesáhl zde uvedené hranice příjmů, nemohl už by za dané zdaňovací období mít daň rovnu paušální dani, a proto nemá smysl, aby do paušálního režimu v tomto okamžiku vstupoval.

Podmínky uvedené v písmenech b) až d) se váží na část rozhodného zdaňovacího období před vstupem do paušálního režimu, v případě poplatníka, který svoji činnost zahajuje k 1. lednu se z logiky věci tyto podmínky netestují, protože v jeho případě taková část období neexistuje.

Podle písmene e) jsou poplatníci, kteří svou činnost zahajují, rovněž povinni oznámit zahájení své samostatné výdělečné činnosti své příslušné okresní správě sociálního zabezpečení a příslušné zdravotní pojišťovně. Lhůta pro splnění této povinnosti pouze pro účely paušálního režimu koresponduje se lhůtou pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu. To konkrétně znamená, že poplatník, který činnost zahájí mezi druhým a desátým dnem rozhodného zdaňovacího období, musí v téže lhůtě, tj. do desátého kalendářního dne zdaňovacího období, oznámit zahájení své samostatné činnosti. Oproti tomu poplatník, který se rozhodne zahájit svou činnost až po desátém dni zdaňovacího období, tak musí učinit ještě před samotným zahájením své činnosti. V tomto ohledu se však nejedná o nepřímou novelu právních předpisů Ministerstva práce a sociálních věcí a Ministerstva zdravotnictví. Obecné lhůty uvedené v těchto předpisech zůstávají zachovány, pouze se zde stanovuje lhůta jakožto podmínka pro vstup výlučně do paušálního režimu. Jediným důsledkem při nedodržení lhůty uvedené v § 2a odst. 2 písm. e) bude nemožnost vstupu poplatníka do speciálního paušálního režimu. Posouzení, zda byly dodrženy obecné lhůty stanovené podle předpisů Ministerstva práce a sociálních věcí a Ministerstva zdravotnictví, zůstává zcela nezávislým na vstupu do paušálního režimu.

Nově je možno zahájení samostatné výdělečné činnosti okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně oznámit skrze správce daně při podání oznámení o vstupu do paušálního režimu (§ 38ld zákona o daních z příjmů) nebo, jak připouští již stávající právní úprava, na živnostenském úřadě při ohlášení živnosti nebo žádosti o koncesi (§ 45a živnostenského zákona). Využije-li poplatník nejpozději v poslední den lhůty těchto možností, jak okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně oznámit zahájení své činnosti, pak je předmětná lhůta zachována.

K odstavci 3:

Odstavec 3 obsahuje odchylky ve vymezení některých pojmů pro účely paušálního režimu. Skutečnost, že se jedná o definice pro účely paušálního režimu, přitom znamená, že se použijí nejen pro posouzení práv a povinností poplatníka v paušálním režimu, ale také pro účely posouzení splnění podmínek vstupu do paušálního režimu podle § 2a zákona o daních z příjmů, včetně těch vztahujících se k předchozímu zdaňovacímu období. Písmeno a) obsahuje obdobu ustanovení § 7 odst. 8 věty druhé zákona o daních z příjmů vztahující se k výdajům uplatněným paušální částkou a stanoví i pro účely paušální daně, že za příjmy se

považují příjmy, které by poplatník měl, kdyby nebyl účetní jednotkou. Jedná se tedy o speciální ustanovení k § 21h zákona o daních z příjmů a za příjmy se vždy považují příjmy podle hotovostního principu bez ohledu na to, zda poplatník je účetní jednotkou, či nikoli. Tím se dosáhne toho, že všichni poplatníci v paušálním režimu vycházejí při určení svých příjmů a výdajů ze stejného principu.

Písmeno b) modifikuje pro účely paušálního režimu pojem příjmů ze samostatné činnosti. Za tyto příjmy se považují i úroky z vkladů na účtu, který je určen podle podmínek toho, kdo ho vede, k podnikání poplatníka. Toto ustanovení vychází ze současného znění § 7a zákona o daních z příjmů upravujícího daň stanovenou paušální částkou, které také do příjmů, které poplatníkovi s daní stanovenou paušální částkou mohou plynout, zahrnuje tento úrokový příjem. Důvodem je, že účet určený k podnikání je pro poplatníka s příjmy ze samostatné činnosti téměř nutností a pokud by byly úroky z tohoto účtu považovány za příjem z kapitálového majetku podle § 8 zákona o daních z příjmů, poplatník by mohl být diskvalifikován z toho, aby jeho daň byla rovna paušální dani, pouze proto, že úroky z tohoto účtu by přesáhly výši 15 000 Kč za zdaňovací období (viz § 7a odst. 1 písm. a) bod 5 zákona o daních z příjmů).

Za příjmy ze samostatné činnosti se naopak nepovažují příjmy z podílu společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti, pro účely paušálního režimu tedy tyto příjmy představují ostatní příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů. Tyto příjmy se tedy nezapočítávají do limitu 1 000 000 Kč podle § 2a odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, to znamená, že pro vstup do paušálního režimu není překážkou, když byl poplatník v bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem, ani to, jak vysoké mu z toho plynuly příjmy, nesmí jím však být na začátku rozhodného zdaňovacího období, viz § 2a odst. 1 písm. a) bod 4 zákona o daních z příjmů. Věcným důvodem této úpravy je to, že skutečnost, že byl poplatník společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti a dosahoval z toho titulu určitých příjmů, nemá po skončení jeho účasti v dané společnosti vliv na jeho příjmy v budoucnu. Pro úplnost se dodává, že pro stanovení daně rovné paušální dani za dané zdaňovací období je potom podle § 7a odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů překážkou již to, že je poplatník společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, bez ohledu na to, jestli mu z této činnosti plynou příjmy.

K odstavci 4:

Odstavec 4 stanoví, kdy poplatník přestává být poplatníkem v paušálním režimu. Písmeno a) obsahuje případy, při nichž poplatník zůstane v paušálním režimu až do konce zdaňovacího období, a v tomto zdaňovacím období tedy nadále plní povinnosti vyplývající z paušálního režimu, zejména platí paušální zálohy podle § 38lk zákona o daních z příjmů. Situace uvedené v bodech 1 až 3 zároveň způsobí, že poplatník za dané zdaňovací období nebude mít daň rovnou paušální dani, viz § 7a odst. 1 zákona o daních z příjmů. Naplnění podmínky v bodu 1 zároveň znamená, že poplatník nemůže v bezprostředně následujícím zdaňovacím období opětovně vstoupit do paušálního režimu, neboť nesplňuje podmínku pro vstup uvedenou v § 2 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. V situacích uvedených v bodech 2 a 3 je však možné, že do konce zdaňovacího období, ve kterém se poplatník stal plátcem daně z přidané hodnoty nebo společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, jím zase být přestane; v takovém případě by sice ke konci zdaňovacího období přestal být poplatníkem v paušálním režimu, mohl by ale do něho (za splnění ostatních podmínek) opět vstoupit ihned od bezprostředně následujícího zdaňovacího období (srov. podmínky uvedené v § 2a odst. 1 písm. a) body 3 a 4 zákona o daních z příjmů vztahující se k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období, nikoli k předchozímu zdaňovacímu období).

Bod 4 stanoví, že poplatník přestane být poplatníkem v paušálním režimu ke konci zdaňovacího období tehdy, pokud v daném zdaňovacím období nabylo účinnosti rozhodnutí o úpadku a zároveň v tomto období nebylo insolvenční řízení skončeno. Pokud tedy sice bylo rozhodnuto o úpadku, ale insolvenční řízení bylo v rámci daného zdaňovacího období již skončeno, poplatník setrvává v paušálním režimu i v následujícím zdaňovacím období. Zároveň naplnění tohoto bodu neznamená, že poplatník za toto zdaňovací období (za splnění ostatních podmínek) nebude mít daň rovnu paušální dani, srov. podmínky uvedené v § 7a odst. 1.

Na rozdíl od vstupu do paušálního režimu není v jeho průběhu samo o sobě na překážku, že bylo zahájeno insolvenční řízení ohledně jeho majetku, protože to nemusí znamenat, že bude skutečně přistoupeno k prohlášení úpadku. Insolvenční řízení může být zahájeno na návrh pouze jediného věřitele a insolvenční soud řízení následně zastaví, nebo dlužníkovi v insolvenčním řízení vypomůžou příbuzní, pohledávky, pro které bylo insolvenční řízení zahájeno, tak budou uhrazeny a odpadne důvod pro insolvenční řízení. Mnohdy mohou být návrhy na zahájení insolvenčního řízení zamítnuty i opakovaně. Rovněž nelze opomíjet případy šikanózních návrhů na zahájení insolvenčního řízení ze strany některých věřitelů. Z těchto důvodů je ukončení paušálního režimu vázáno až na prohlášení o úpadku. Paušální režim však nebude ukončen v průběhu zdaňovacího období, tedy v důsledku nabytí účinnosti rozhodnutí o úpadku, ale až ke konci zdaňovacího období za podmínky, že insolvenční řízení nebude do této doby ukončeno, a to z důvodu snížení administrativní náročnosti jak na straně poplatníka (v běžném režimu je povinnost podávat daňové přiznání za část zdaňovacího období před nabytím účinnosti rozhodnutí o úpadku a s tím nutnost rekonstrukce příjmů a výdajů), tak pro správce daně (lze přihlásit nedoplatky na paušálních zálohách za celé zdaňovací období).

Písmeno b) obsahuje případ dobrovolného vystoupení z paušálního režimu. Poplatník se totiž může kdykoli rozhodnout, že od dalšího zdaňovacího období již nechce v paušálním režimu pokračovat, i když nadále splňuje všechny podmínky. V takovém případě podá oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu podle § 38le zákona o daních z příjmů a ke konci zdaňovacího období, které v oznámení uvede, přestává být v paušálním režimu. Dobrovolně tedy nelze z paušálního režimu vystoupit k jinému okamžiku než ke konci zdaňovacího období. Do konce tohoto zdaňovacího období je poplatník v paušálním režimu a musí zejména platit paušální zálohy podle § 38lk. Dobrovolné vystoupení z paušálního režimu nebrání v roce, k jehož konci poplatník vystupuje, tomu, aby měl v případě, že splní podmínky podle § 7a odst. 1 zákona o daních z příjmů, daň rovnu paušální dani.

Písmena c) až e) upravují situace, kdy poplatník přestává být poplatníkem v paušálním režimu v průběhu zdaňovacího období. Jedná se o situace, kdy by poplatník, kdyby nebyl v paušálním režimu, v průběhu zdaňovacího období přestal být povinen platit zálohy na veřejné zdravotní pojištění nebo na důchodové pojištění a na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti nebo mu přestala vznikat daňová povinnost v České republice, a není proto žádoucí, aby nadále platil zálohy na všechna tato plnění (viz § 38lk odst. 2 zákona o daních z příjmů, podle kterého paušální zálohy vždy zahrnují všechna tři plnění). V případě ukončení paušálního režimu poplatník od následujícího kalendářního měsíce paušální zálohy neplatí (§ 38lk odst. 1 a 4 zákona o daních z příjmů) a podléhá klasickému režimu.

Písmena c) a d) navazují na odstavec 1 písm. a) body 1 a 2 a stanoví, že poplatník přestává být poplatníkem v paušálním režimu uplynutím kalendářního měsíce, ve kterém přestane být splněna některá z podmínek uvedených v daných ustanoveních odstavce 1. Písmeno e) se vztahuje k situaci, kdy poplatníkovi přestanou plynout příjmy ze samostatné činnosti, které by byly zdanitelné v České republice (daňoví nerezidenti mají podle § 2 odst. 3 zákona o daních z příjmů daňovou povinnost vztahující se pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České

republiky), a není tedy žádoucí, aby poplatník nadále platil zálohy na daň z příjmů v České republice, které by mu nadto zvyšovaly daň za dané zdaňovací období, viz § 7a odst. 5 zákona o daních z příjmů.

Z výše uvedeného vyplývá, že stejně jako v případě vstupu do paušálního režimu, tak ani v případě výstupu z paušálního režimu správce daně nevydává rozhodnutí, ale dochází k němu ze zákona při splnění stanovených podmínek, a to ke dni uvedenému u jednotlivých důvodů ukončení paušálního režimu. Z důvodu, že správce daně o vystoupení z paušálního režimu nerozhoduje a o skutečnosti, že tak nastalo, neví s výjimkou případu dobrovolného vystoupení, je poplatníkovi stanovena v § 38lg zákona o daních z příjmů povinnost oznámit správci daně skutečnost, která má za následek, že poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu, a to do 15 dnů ode dne, ve kterém tato skutečnost nastala. Pokud však správce daně zjistí, že poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu, aniž by to poplatník oznámil, vyrozumí ho o tom v souladu s § 38lg odst. 2 zákona o daních z příjmů.

K bodu 2 (§ 7a)

Ustanovení § 7a upravuje podmínky, za kterých je daň poplatníka daně z příjmů fyzických osob rovna paušální dani, a výši této paušální daně.

K odstavci 1:

Odstavec 1 stanoví podmínky, za kterých je rovna paušální dani daň poplatníka, který je ke konci zdaňovacího období v paušálním režimu. Jedná se o poplatníky, kteří platně vstoupili do paušálního režimu (ať již v tomto, nebo v některém z předcházejících zdaňovacích období) a buď u nich nenastala žádná ze skutečností podle § 2a odst. 4 zákona o daních z příjmů ukončujících paušální režim, nebo v daném zdaňovacím období nastala skutečnost podle § 2a odst. 4 písm. a) nebo b), takže poplatník ke konci zdaňovacího období stále je (i když už tímto okamžikem přestává být) v paušálním režimu, případně nastala některá ze skutečností uvedených v § 2a odst. 4 písm. c) až e) v prosinci a poplatník stále je (i když už tímto okamžikem přestává být) v paušálním režimu uplynutím prosince, který je u poplatníků daně z příjmů fyzických osob vždy posledním měsícem zdaňovacího období (viz § 16b zákona o daních z příjmů). Pro některé z posledně uvedených případů je stanoven odlišný režim v odstavci 3, viz níže.

Pro použití odstavce 1 není rozhodné, zda poplatník do paušálního režimu vstoupil od začátku zdaňovacího období (podle § 2a odst. 1 zákona o daních z příjmů), zahájil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti v průběhu zdaňovacího období a zároveň vstoupil do paušálního režimu (§ 2a odst. 2 písm. c) bod 2 zákona o daních z příjmů), nebo v průběhu zdaňovacího období nejdříve činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, vykonával, ale přerušil ji a poté ji v tom samém zdaňovacím období opět začal vykonávat a vykonával ji až do konce zdaňovacího období (§ 2a odst. 2 písm. c) bod 1 zákona o daních z příjmů). V druhých dvou uvedených případech bude výše daně poplatníka odpovídat počtu kalendářních měsíců, ve kterých byl v paušálním režimu (a tedy vykonával činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti), viz § 7a odst. 5 zákona o daních z příjmů.

Jako podmínky pro stanovení daně ve výši paušální daně je stanoven taxativní výčet příjmů, které poplatník za dané zdaňovací období může dosáhnout (písmeno a)), neplátcovství daně z přidané hodnoty (písmeno b)) a skutečnost, že poplatník není společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti (písmeno c)). Druhá a třetí podmínka musí být splněny po celé zdaňovací období.

Pokud poplatník nesplní některou z uvedených podmínek, bude jeho daň stanovena v obecném režimu, to znamená, že musí podat za dané zdaňovací období daňové přiznání (nevztáhne se na něho fikce podání daňového přiznání zakotvená v § 38lh odst. 1 zákona

o daních z příjmů) a v něm vyčíslit svou daň podle obecných pravidel (tedy jako rozdíl mezi příjmy a výdaji, vycházet z výsledku hospodaření, případně využít výdaje v paušální výši podle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů).

Porušení podmínky uvedené v písmenu a) bodu 1, písmenu b) nebo písmenu c) zároveň způsobí konec paušálního režimu poplatníka ke konci daného zdaňovacího období (viz § 2a odst. 4 písm. a) zákona o daních z příjmů). Při překročení limitu stanoveného v písmenu a) bodu 5, nebo při porušení bodu 2 až 4 poplatník nebude mít za dané zdaňovací období daň rovnu paušální dani, bude však i nadále v paušálním režimu. Příjmy z kapitálového majetku se přitom rozumí příjmy vymezené v § 8 zákona o daních z příjmů, příjmy z nájmu příjmy vymezené v § 9 zákona o daních z příjmů a ostatními příjmy vymezené v § 10 zákona o daních z příjmů.

Pokud poplatníkovi v daném zdaňovacím období plynou příjmy uvedené v § 6 odst. 4 zákona o daních z příjmů a poplatník neučinil u plátce daně prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, 5 ani 7 zákona o daních z příjmů, je daň poplatníka rovna paušální dani, neboť tyto příjmy spadají pod písmeno a) bod 4. V takovém případě poplatník nemůže využít ustanovení § 36 odst. 7 zákona o daních z příjmů, protože pokud poplatník naplní podmínky v § 7a zákona o daních z příjmů pro daň rovnu paušální dani, nemůže si zvolit, že bude mít daň stanovenu podle obecných pravidel. K podanému daňovému přiznání by se tak nepřihlíželo, viz § 38lh odst. 1 zákona o daních z příjmů. Pokud však poplatník dodatečně poruší podmínku uvedenou v § 6 odst. 4 a učiní u plátce daně tam uvedené prohlášení ve lhůtě podle § 38k odst. 7 druhé větě, nebude příjem podle § 6 odst. 4 zdaněn daní vybíranou srážkou podle zvláštní srážky daně, protože vybraná srážková daň se změní na zálohu na daň z příjmů ze závislé činnosti, a podmínky pro daň ve výši paušální daně nebudou splněny. Poplatník tak bude muset za dané zdaňovací období podat daňové přiznání.

K odstavci 2:

Odstavec 2 upravuje podmínky, za kterých je daň stanovena ve výši paušální daně poplatníkovi, který ke konci zdaňovacího období není v paušálním režimu. Podle návěti se musí jednat o poplatníka, který přestal být v paušálním režimu z důvodu ukončení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, to znamená, že přestal být osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona upravujícího důchodové pojištění (§ 2a odst. 4 písm. c) bod 1 zákona o daních z příjmů) i osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění (§ 2a odst. 4 písm. c) bod 2 zákona o daních z příjmů). Další podmínkou je, že poplatník poté, co přestal být poplatníkem v paušálním režimu, až do konce zdaňovacího období nevykonával žádnou činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti (písm. b)). Tím je zajištěno, že poplatník byl v paušálním režimu, a tedy měl povinnost platit paušální zálohy za veškeré kalendářní měsíce daného zdaňovacího období, kdy vykonával činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti (viz § 38lk odst. 4 zákona o daních z příjmů), a tedy výše jeho daně bude odpovídat tomuto počtu měsíců (viz § 7a odst. 5 zákona o daních z příjmů). Pokud však poplatník ukončí činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a tuto činnost nezahájí do uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání za dané zdaňovací období (viz závěrečnou část tohoto ustanovení), je nutno (a to nejen v obecném režimu, ale i tehdy, pokud je poplatník v paušálním režimu) provést úpravy podle § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Z toho důvodu je v písmenu c) stanovena podmínka, že poplatník musí činnost zahájit do lhůty pro podání daňového přiznání; pokud by poplatník činnost v této lhůtě nezahájil, musel by provést úpravy podle § 23 odst. 8, které mají vliv na jeho výslednou daň, a nemohl by tedy mít daň rovnu paušální dani. V písmenu a) se i pro případ poplatníka, který přestal být poplatníkem v paušálním režimu před koncem zdaňovacího období, stanoví, že musí za dané zdaňovací období splňovat podmínky podle odstavce 1. Pokud tedy poplatník po ukončení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné

činnosti, začne vykonávat např. činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti, nebo se stane společníkem veřejné obchodní společnosti, jeho daň za dané zdaňovací období nebude rovna paušální dani.

Pro úplnost se dodává, že pokud by poplatník po ukončení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a tedy ukončení paušálního režimu, znovu zahájil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, v rámci jednoho zdaňovacího období, byla by jeho daň za dané zdaňovací období rovna paušální dani pouze tehdy, pokud by znovu vstoupil do paušálního režimu (podle § 2a odst. 2); potom by se na něho vztahoval § 7a odst. 1 zákona o daních z příjmů. Za splnění těchto podmínek by mu byla stanovena daň v paušální výši s ohledem na přerušeni činnosti (viz § 7a odst. 5 zákona o daních z příjmů).

K odstavci 3:

Odstavec 3 obsahuje fikci pro případ, že poplatník ukončí činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nebo zemře v posledním měsíci zdaňovacího období (tj. v prosinci); na takového poplatníka se hledí, jako by přestal být v paušálním režimu již před koncem tohoto zdaňovacího období. Tak se na tohoto poplatníka nebude vztahovat odstavec 1, ale odstavec 2. Důvodem je, že v odstavci 1 není jako podmínka stanoveno, že poplatník musí zahájit činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, ve lhůtě pro podání daňového přiznání za dané zdaňovací období, těmto poplatníkům by tedy podle odstavce 1 byla paušální daň stanovena i v situaci, kdy by bylo nutno provádět úpravy podle § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Fikce v odstavci 3 zajistí, že se i u těchto poplatníků při posouzení, zda má být jejich daň rovna paušální dani, bude testovat znovuzahájení činnosti (u poplatníka, který zemřel, tato podmínka samozřejmě nikdy splněna nebude a takový poplatník nebude moci mít daň rovnu paušální dani).

K odstavci 4:

Odstavec 4 se vztahuje na poplatníky, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky a kterým zároveň plynou příjmy ze zdrojů v zahraničí. Pokud takový poplatník splňuje podmínky pro stanovení daně v paušální výši, má dvě možnosti. Pokud neučiní nic, bude mu stanovena daň v paušální výši a paušalizace bude zahrnovat jak příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Pokud poplatník z příjmů plynoucích ze zdrojů v zahraničí zaplatí daň i v zahraničí, nebude tato daň ve výši paušální daně nijak zohledněna. Podle odstavce 4 se však poplatník může rozhodnout, že chce využít postup k vyloučení dvojího zdanění, tedy zápočet nebo vynětí podle příslušné mezinárodní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění; v tom případě podá daňové přiznání, ve kterém vypočítá svou daň podle obecné úpravy zákona o daních z příjmů a vyloučí dvojí zdanění podle § 38f zákona o daních z příjmů. Tím podle § 7a odst. 4 způsobí, že jeho daň nebude rovna paušální dani, ale stanoví se podle obecných pravidel zákona o daních z příjmů. Tím, že je stanoveno, že daň není rovna paušální dani, se zároveň vyloučí použití § 38lh odst. 1 zákona o daních z příjmů, který stanoví fikci podání daňového přiznání poplatníkem, jehož daň se rovná paušální dani, a podle kterého se nepřihlíží k daňovému přiznání takového poplatníka.

Odstavec 4 tak obsahuje jedinou situaci, kdy má poplatník možnost zvolit si, zda při splnění podmínek podle odstavce 1 nebo 2 jeho daň bude, nebo nebude rovna paušální dani. V ostatních případech poplatník, který splní podmínky uvedené v těchto ustanoveních, má daň rovnu paušální dani a jeho daň nemůže být stanovena podle obecného režimu.

K odstavci 5:

Podle odstavce 5 je paušální daň rovna součtu záloh, které byl poplatník v paušálním režimu povinen za dané zdaňovací období zaplatit. Vzhledem k § 38lk odst. 4 zákona o daních

z příjmů, podle kterého se paušální záloha (která zahrnuje zálohu na daň) platí od zálohového období (tj. kalendářního měsíce, viz § 381k odst. 1 zákona o daních z příjmů), ve kterém se poplatník stal poplatníkem v paušálním režimu, do zálohového období, ve kterém jím přestal být, odpovídá výše paušální daně vždy počtu kalendářních měsíců, ve kterých byl poplatník v paušálním režimu. Pokud tedy poplatník v některé části zdaňovacího období přerušil činnost, bude jeho daň úměrně tomuto přerušení nižší než daň poplatníka, který činnost vykonával po celé zdaňovací období. Systém je zároveň nastaven tak, aby poplatník, který v průběhu zdaňovacího období řádně a včas plní povinnost platit paušální zálohy, po skončení zdaňovacího období nemusel již nic doplácet ani mu nevznikl přeplatek.

K odstavci 6:

Odstavec 6 stanoví fikci, podle které poplatník v paušálním režimu vždy má příjmy ze samostatné činnosti. Tato fikce je nutná z důvodu, že daňová povinnost nemůže vzniknout, aniž by existoval předmět daně, kterým je v případě daně z příjmů příjem. Ustanovení § 7a zákona o daních z příjmů je přitom konstruováno tak, že poplatník má daň rovnu paušální dani, pokud je v paušálním režimu a splňuje podmínky uvedené v odst. 1 nebo 2. Vstup poplatníka do paušálního režimu je přitom vázán na výkon činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti (poplatník musí být osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona o důchodovém pojištění i podle zákona o veřejném zdravotním pojištění), to však neznamená, že poplatníkovi musí tyto příjmy skutečně plynout; podmínkou je tedy pouze výkon činnosti, ze které tyto příjmy standardně plynou. Stejně tak mezi podmínkami uvedenými v odstavcích 1 a 2 není skutečné plynutí příjmů (v odst. 1 písm. a) je pouze maximální objem příjmů, který poplatníkovi může plynout, nikoli však minimální). Může tedy nastat situace, kdy poplatník nebude mít za zdaňovací období, ve kterém splní podmínky pro stanovení daně v paušální výši, žádné příjmy. Paušální režim je však konstruován tak, že vstupem do něho poplatník bere na vědomí, že při splnění podmínek podle § 7a bude jeho daň paušalizována bez ohledu na skutečnou výši příjmů a výdajů (v rámci limitů podle § 7a odst. 1 písm. a)), a tedy i v případě, že jeho příjmy budou rovny nule nebo jeho výdaje budou vyšší než příjmy. Poplatník tak musí paušální daň, resp. paušální zálohy platit i tak, tedy paušální zálohy platí i v kalendářních měsících, ve kterých neobdržel žádné příjmy, a ani po skončení zdaňovacího období nemůže být jeho daň v paušální výši upravována s ohledem na neexistenci příjmů.

Z konstrukce § 2a a § 7a vyplývá, že je nutné rozlišovat mezi institutem paušální daně a institutem paušálního režimu. Neplatí totiž rovnítko mezi skutečností, že poplatník je poplatníkem v paušálním režimu, a skutečností, že takový poplatník má paušální daň. Paušální daň se uplatní jen v tom zdaňovacím období, ve kterém jsou splněny podmínky pro paušalizaci daně z příjmů a veřejných pojistných (viz § 7a zákona o daních z příjmů). Podmínky, za kterých se daň rovná paušální dani, však plně nekorespondují se skutečnostmi, které mají za následek ukončení paušálního režimu (viz § 2a odst. 4 zákona o daních z příjmů). Některé skutečnosti, které u poplatníka nastanou, totiž vyžadují pouze podání daňového přiznání za dané zdaňovací období, a neznamenají porušení podmínek, které by mělo za následek ukončení paušálního režimu. Je tak nutné vždy zkoumat, zda nesplnění podmínky pro uplatnění paušální daně za dané zdaňovací období, je současně skutečností, která má za následek, že poplatník přestane být poplatníkem v paušálním režimu. Z daného vyplývá, že skutečnost, že poplatník je poplatníkem v paušálním režimu, nemusí znamenat, že tento poplatník má za dané zdaňovací období paušální daň nebo paušální veřejná pojistná a že je tak zproštěn povinnosti podat daňové přiznání nebo přehledy o příjmech a výdajích. V některých případech naopak může mít daň rovnu paušální dani i poplatník, který v daném zdaňovacím období přestal být poplatníkem v paušálním režimu. Pokud jsou naplněny podmínky podle § 7a a poplatníkova daň z příjmů je rovna paušální dani, jsou i pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné

zdravotní pojištění rovna paušálním pojistným. V závislosti na skutečnosti, zda poplatníková daň z příjmů je či není rovna paušální dani, se též aplikuje úprava navržená v § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů, která stanovuje povinnost upravovat ve stanovených případech základ daně v návaznosti na změnu uplatňovaného daňového režimu mezi dvěma zdaňovacími obdobími (standardní daň vs. paušální daň a naopak). Z výše uvedeného vyplývá, že v paušálním režimu může nastat několik režimů, které jsou blíže specifikované v obecné části důvodové zprávy (viz kapitola 2.5).

K bodu 3 (§ 13 odst. 4 písm. c))

Navrhuje se legislativně technická úprava v souvislosti s doplněním písmene e) v § 13 odst. 4.

K bodu 4 (§ 13 odst. 4 písm. e))

Stanoví se, že poplatník, jehož daň je rovna paušální dani, nemůže své příjmy a výdaje rozdělovat na spolupracující osoby, ani na takového poplatníka nemůže své příjmy a výdaje rozdělovat jiný poplatník. V prvním případě je důvodem, že poplatník, jehož daň je rovna paušální dani, nevychází při určení daně z rozdílu mezi příjmy a výdaji, ale jeho daň je stanovena bez ohledu na výši příjmů (při splnění limitů uvedených v § 7a odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů). Pro úplnost se dodává, že nelze tedy postupovat tak, že by poplatník, který splňuje všechny podmínky § 7a zákona o daních z příjmů kromě výše příjmů ze samostatné činnosti do 1 000 000 Kč, rozdělil část svých příjmů na jiného poplatníka a poté by měl daň rovnu paušální dani.

Na poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani, nemůže jiný poplatník rozdělovat své příjmy a výdaje z důvodu, že daň tohoto poplatníka je paušalizovaná a tento jiný poplatník by si tedy snížil svou daň tím, že by část příjmů přidělil poplatníkovi s daní rovnou paušální dani, zatímco poplatníkovi s daní rovnou paušální dani by se daň vzhledem k její paušální výši nezvýšila. Tento postup by tedy vedl k umělému snižování celkové daňové povinnosti těchto dvou poplatníků.

K bodu 5 (§ 23 odst. 8 závěrečná část ustanovení věta druhá)

Ustanovení § 23 odst. 8 se doplňuje o úpravy, které je potřeba provést v souvislosti s přechody mezi zdaňovacími obdobími, ve kterých je poplatníková daň rovna paušální dani, a zdaňovacími obdobími, ve kterých tomu tak není. Nutnost provádění úprav tedy nezáleží na tom, že poplatník vstupuje do paušálního režimu nebo z něho vystupuje, ale na tom, že ve dvou po sobě následujících zdaňovacích obdobích je jeho daň stanovena odlišným způsobem. Může tedy nastat i situace, kdy poplatník vícekrát provádí tyto úpravy, zatímco je stále v paušálním režimu, pokud v jednotlivých letech střídavě naplňuje a nenaplňuje podmínky pro stanovení daně v paušální výši.

Úpravy se vždy provádí o stavy příslušných položek k okamžiku přechodu z jednoho zdaňovacího období do druhého.

Pokud poplatník v jednom zdaňovacím období nemá daň rovnu paušální dani (tedy nesplnil podmínky podle § 7a odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů, bez ohledu na to, zda byl v paušálním režimu, či nikoli) a v následujícím zdaňovacím období je jeho daň rovna paušální dani, je vždy nutné provést příslušné úpravy podle § 23 odst. 8 písm. b) bodů 1, 2 nebo 3 podle toho, jakým způsobem stanovoval svou daň v prvním uvedeném zdaňovacím období.

Tyto úpravy se přitom provádějí za zdaňovací období, ve kterém daň poplatníka není rovna paušální dani, protože ve druhém zdaňovacím období je daň paušalizována a není tedy možné upravovat základ daně. Vzhledem k tomu, že to, zda je za druhé zdaňovací období daň rovna paušální dani, může poplatník s jistotou zjistit až po uplynutí tohoto zdaňovacího období,

podá za předcházející zdaňovací období dodatečné daňové přiznání, a to ve lhůtě pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém je jeho daň rovna paušální dani.

Dále se úpravy provádí v situaci, kdy má poplatník v jednom zdaňovacím období daň rovnu paušální dani a v následujícím zdaňovacím období nikoli, ale pouze za podmínky, že v tomto druhém zdaňovacím období vede účetnictví nebo uplatňuje paušální výdaje podle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů. I v tomto případě se úpravy provádějí za zdaňovací období, kdy daň není rovna paušální dani (a lze tedy upravit základ daně), v tomto případě tedy již v řádném daňovém přiznání za toto zdaňovací období, protože poplatník již ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání ví, že má úpravy provést (že došlo k přechodu mezi zdaňovacím období, kdy jeho daň byla rovna paušální dani, a zdaňovacím období, kdy tomu tak nebylo).

Z nutnosti provádění těchto úprav tak vyplývá, že poplatník musí přesto, že mu zákon neukládá vedení takové evidence, zjistit skutečný stav pohledávek, dluhů a zásob k poslednímu dni zdaňovacího období, za které má daň rovnu paušální dani a po kterém následuje zdaňovací období, ve kterém daň určuje na základě účetnictví nebo využívá paušální výdaje podle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

K bodu 6 (§ 23 odst. 8 závěrečná část ustanovení věta čtvrtá)

Navrhuje se úprava formulace tak, aby nevyjadřovala vyvratitelnou domněnku, ale právní fikci, neboť to je smyslem daného ustanovení.

K bodu 7 (§ 23 odst. 8 závěrečná část ustanovení)

Viz důvodová zpráva k bodu 5.

K bodu 8 (§ 26 odst. 8 věta druhá)

Poplatníkům se neumožňuje přerušit odpisování za zdaňovací období, ve kterém je jejich daň rovna paušální dani, z důvodu zabránění umělému snižování daňové povinnosti. V takovém zdaňovacím období je totiž výše jejich daně paušalizována bez ohledu na výši výdajů, pokud by tedy v takovém období přerušili odpisování, přesunuli by si tím výdaje v podobě odpisů za toto zdaňovací období do následujícího zdaňovacího období a prodloužili by si dobu odpisování bez snížení výše jednotlivých ročních odpisů. Ve výsledku by si tak snížili celkovou daňovou povinnost za zdaňovací období za daná zdaňovací období.

K bodu 9 (§ 26 odst. 8 věta třetí)

Viz důvodová zpráva k bodu 8.

K bodu 10 (§ 38a odst. 2)

Navrhuje se legislativně technická úprava navazující na zrušení institutu daně stanovené paušální částku podle dosavadního znění § 7a zákona o daních z příjmů.

K bodu 11 (§ 38la až § 38lq)

K § 38la (Správa paušálních veřejných pojistných):

Odstavec 1 stanoví použití daňového řádu při správě paušálních veřejných pojistných a zakládá působnost orgánů Finanční správy České republiky v této oblasti. Paušální veřejná pojistná jsou přitom definována v odstavci 3 a rozumí se jimi pojistné na důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění za období, za které má poplatník daň rovnu paušální dani. V takovém případě totiž i pro veřejná pojistná platí princip, že pojistné za dané období se rovná součtu záloh, které měl poplatník v průběhu tohoto období zaplatit, a poplatník za toto období nepodává přehledy pro veřejná pojistná (viz úprava v novele zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku

zaměstnanosti a v novele zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění). Vzhledem k tomu, že orgány Finanční správy České republiky spravují i zálohy na veřejná pojistná poplatníků v paušálním režimu (viz § 38lk odst. 3 zákona o daních z příjmů, tedy zálohy všech poplatníků v paušálním režimu, bez ohledu na to, zda poplatník bude mít za dané zdaňovací období daň rovnu paušální dani, či nikoli, což ostatně v okamžiku placení záloh ani není známo), je vhodné ponechat jim i správu paušálních veřejných pojistných po jejich vyměření podle § 38lj, protože případný doplatek na paušálním veřejném pojistném odpovídá výši nezaplacené zálohy a není efektivní přenášet vymáhání tohoto doplatku na správce příslušného pojistného.

Odstavec 2 obsahuje fikci nutnou s ohledem na § 2 odst. 1 daňového řádu, podle kterého jsou předmětem správy daní daně, které jsou příjmem nebo snížením příjmu veřejného rozpočtu. Zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění, který spravuje Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky podle zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, není veřejným rozpočtem, a proto by bez stanovení této fikce pojistné na veřejné zdravotní pojištění, které je příjmem tohoto účtu, nebylo předmětem správy daní, přestože se na jeho správu podle odstavce 1 vztahuje daňový řád.

Odstavec 3 definuje pro účely paušálního režimu paušální veřejná pojistná, kterými jsou paušální pojistné na důchodové pojištění a paušální pojistné na zdravotní pojištění. Tento pojem, stejně jako legislativní zkratky zavedené pro jednotlivá pojistná v písmenech a) a b), se vztahují pouze na případy, kdy poplatník má daň v paušální výši. Pokud je daň poplatníka stanovena standardním způsobem podle obecných ustanovení zákona o daních z příjmů, jsou i jeho veřejná pojistná stanovena standardním způsobem podle příslušných zákonů a spravují se podle těchto zákonů (to znamená, že se podle příslušných zákonů spravují případné doplatky a přeplatky na veřejných pojistných).

Co se týče záloh na veřejná pojistná poplatníka v paušálním režimu, ty budou spravovány orgány Finanční správy České republiky podle daňového řádu, viz § 38lk odst. 3. Jejich procesní režim po skončení zdaňovacího období je odvislý od skutečnosti, zda je za toto období daň rovna paušální dani, nebo nikoliv. Pokud je za dané zdaňovací období daň rovna paušální dani, uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání se zálohy na veřejná pojistná započtou na paušální veřejná pojistná (§ 174 odst. 3 daňového řádu ve spojení s § 38lj a 38li zákona o daních z příjmů) a případný nedoplatek na nich bude nadále spravovat správce daně, až do okamžiku jeho vymožení, s výjimkou uvedenou v § 38ln odst. 2. Pokud není za dané zdaňovací období daň rovna paušální dani, uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání správa těchto plnění splatných v rámci tohoto období u správce daně končí a s lhůtou pro podání přehledu o příjmech a výdajích přechází na okresní správu sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovnu (v podrobnostech viz § 38ln odst. 1). Jinými slovy řečeno, správce daně paušální zálohy za zdaňovací období, za které není daň rovna paušální dani, spravuje a vymáhá do okamžiku podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Pokud poplatník dlužil na zálohách na veřejná pojistná, nedoplatky na nich k tomu okamžiku, s výjimkou příslušenství, zaniknou u správce daně. To však neznamená, že poplatník nebude muset dlužné pojistné uhradit, učiní tak však vůči okresní správě sociálního zabezpečení nebo zdravotní pojišťovně. Těmto orgánům vznikne příslušná pohledávka na základě podaného přehledu o příjmech a výdajích jako rozdíl mezi skutečným pojistným odvozeným ze základu daně z příjmů ze samostatné činnosti a zálohami na pojistném zaplacenými správcem daně, popř. okresní správě sociálního zabezpečení nebo zdravotní pojišťovně.

K § 38lb (Registrační povinnost poplatníka v paušálním režimu):

Ustanovení § 38lb odst. 1 obsahuje speciální úpravu registrační povinnosti pro poplatníky v paušálním režimu, resp. poplatníky, kteří chtějí vstoupit do paušálního režimu od začátku výkonu činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a nejsou doposud registrováni

k dani z příjmů fyzických osob. Pro tyto poplatníky tedy neplatí lhůty uvedené v § 39 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Lhůta pro podání přihlášky k registraci je v tomto případě stejná jako lhůta pro oznámení vstupu do paušálního režimu, která je uvedena v § 38lc odst. 1 a 2 a je vždy kratší než standardní lhůta uvedená v § 39 zákona o daních z příjmů, pokud tedy poplatník chce ihned při zahájení činnosti vstoupit do paušálního režimu, musí podat přihlášku k registraci v kratší lhůtě než podle obecné úpravy. Pro podání přihlášky k registraci je stanovena stejná lhůta jako pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu z toho důvodu, aby správce daně mohl oznámení vždy přiřadit již registrovanému poplatníkovi. Pokud však poplatník podá pouze oznámení o vstupu do paušálního režimu a nikoli přihlášku k registraci, správce daně ho zaregistruje z moci úřední podle § 129 odst. 3 písm. a) daňového řádu a nepodání přihlášky k registraci nemá vliv na poplatníkuv vstup do paušálního režimu.

Obdobně, jako je upraveno zachování lhůty v ustanovení § 2a odst. 2 písm. e), je v odstavci 2 koncipováno zachování lhůty v případě podání přihlášky registraci k dani z příjmů fyzických osob prostřednictvím živnostenského úřadu. Tato možnost vyplývá ze stávajícího znění § 45b živnostenského zákona. Potřeba upravit zachování lhůty vychází ze stávající konstrukce možnosti činit podání přes živnostenský úřad, která je ve formálním smyslu postavena na důsledném rozlišení dvojice podání. Prvním z těchto podání je podání, které daňový subjekt učiní vůči živnostenskému úřadu (tzv. podání na vstupu). Jedná se o svébytné podání upravené v živnostenském zákoně učiněné v procesním režimu správního řádu. K učinění podání na vstupu dochází v okamžiku, kdy se dostane do sféry živnostenského úřadu. Případné vady podání se řeší v obecném režimu správního řádu. Z pohledu samotné správy daní je okamžik učinění podání na vstupu irelevantní, neboť se ještě nejedná o podání ve smyslu daňového řádu. Živnostenský úřad nepostupuje správci daně podání na vstupu tak, jak je obdržel, ale je povinen toto podání zpracovat do elektronické podoby a předat je správci daně ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně pro dané formulářové podání (tzv. podání na výstupu). Zákon přitom stanoví právní fikci, že na takto předanou písemnost se hledí jako na podání, které učinil sám daňový subjekt (přestože jej fakticky zaslal živnostenský úřad). Podání na výstupu je již podáním v procesním režimu daňového řádu, přičemž k jeho učinění dojde v okamžiku, kdy se daná písemnost dostane do sféry příslušného správce daně (je mu předána živnostenským úřadem). Případné vady podání se řeší podle daňového řádu (interakcí mezi správcem daně a daňovým subjektem, který je na základě právní fikce podatelem). Lhůty pro správce daně, které jsou odvozeny od okamžiku podání, počínají běžet až od okamžiku jeho předání živnostenským úřadem, nikoliv od okamžiku podání na vstupu. Dané by znamenalo, že zejména v případě lhůty pro podání oznámení o vstupu podle odstavce 2, která se shoduje se dnem zahájením činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, by musel poplatník využívající služeb centrálního registračního místa přizpůsobit okamžik podání na vstupu této lhůtě, přičemž ze zákona má živnostenský úřad lhůtu pro zpracování podání na vstupu a jeho předání ve formě podání na výstupu správci daně stanovenou na 3 pracovní dny. Takové krácení lhůty není vhodné, proto odstavec 2 stanovuje, že lhůta pro podání přihlášky k registraci k dani z příjmů fyzických osob je zachována, je-li v této lhůtě učiněno tzv. podání na vstupu vůči živnostenskému úřadu.

K § 38lc (Oznámení o vstupu do paušálního režimu):

Ustanovení § 38lc upravuje oznámení poplatníka o vstupu do paušálního režimu. Podání tohoto oznámení je jednou z podmínek vstupu do paušálního režimu, viz § 2a odst. 1 písm. d).

Podle odstavce 1 postupují poplatníci, kteří již vykonávají činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a poplatníci, kteří tuto činnost zahajují v období od začátku zdaňovacího období do jeho desátého dne. Tito poplatníci musí oznámení podat do desátého dne rozhodného zdaňovacího období (tedy zdaňovacího období, od jehož počátku chtějí být v paušálním režimu). V případě, že konec lhůty připadne na sobotu, neděli nebo svátek,

uplatní se § 33 odst. 4 daňového řádu a posledním dnem lhůty se stane nejbližší následující pracovní den.

Lhůta do desátého dne rozhodného zdaňovacího období je stanovena z toho důvodu, že správce daně, který oznámení obdrží, musí o vstupu poplatníka do paušálního režimu informovat správce veřejných pojistných a tito mu musí potvrdit, že poplatník splňuje podmínky pro vstup do paušálního režimu v jejich gesci (tj. jde o osobu samostatně výdělečně činnou podle zákona o důchodovém pojištění i podle zákona o veřejném zdravotním pojištění). Přestože správce daně o vstupu poplatníka do paušálního režimu nevydává rozhodnutí (pouze na požádání poplatníka podle § 73 odst. 3 věty první daňového řádu mu potvrdí přijetí podání, případně v situaci, kdy je oznámení zasíláno datovou zprávou na technické zařízení správce daně, je poplatníkovi přijetí oznámení potvrzeno tímto zařízením automaticky podle § 73 odst. 3 věty druhé daňového řádu), ale tento vstup nastává při splnění podmínek stanovených v § 2a ze zákona, je vhodné, aby správce daně ověřil podmínky, které ve chvíli obdržení oznámení ověřit může, a v případě, že poplatník některou z podmínek pro vstup do paušálního režimu nesplňuje, ho o tom bude informovat podle § 38lf odst. 2. Zamezí se tak situaci, kdy by se poplatník domníval, že vstoupil do paušálního režimu, a platil by paušální zálohy, zatímco by však v tomto režimu nebyl a vznikala by mu zatím povinnost platit zálohy podle obecné úpravy, případně by na konci zdaňovacího období nepodal daňové přiznání v domnění, že k tomu není povinen díky fikci v § 38lh odst. 1, ačkoli by tuto povinnost měl; poté by musel nést sankce za nesplnění uvedených povinností podle obecné úpravy daní z příjmů i povinností podle zákonů upravujících veřejná pojistná.

Odstavec 2 obsahuje lhůtu pro poplatníky, kteří zahajují činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, po desátém dni rozhodného zdaňovacího období a nemohou tak dodržet lhůtu podle odstavce 1. Tito poplatníci musí oznámení podat nejpozději v den zahájení činnosti, přičemž takto krátká lhůta je opět zvolena z důvodu co nejrychlejšího toku informací mezi poplatníkem a správcem daně i správci veřejných pojistných. Poplatník zahajující činnost v průběhu kalendářního měsíce se stává poplatníkem v paušálním režimu již od začátku daného kalendářního měsíce (viz § 2a odst. 2) a již za tento kalendářní měsíc platí zálohy, informace o vstupu do paušálního režimu je tedy nutno obdržet co nejdříve.

Odstavec 3 upravuje formu, ve které mohou poplatníci oznámení podat. Oznámení musí být vždy podáno na formuláři, a to buď na jeho originálu, nebo na formuláři vytisknutém z internetových stránek Finanční správy České republiky (písm. a)), na jiném formuláři, který má údaje, obsah a uspořádání shodné s formulářem podle písmena a), tj. např. na formuláři vytištěném z internetových stránek odlišných od stránek Finanční správy České republiky (písm. b)), nebo datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, a to elektronicky způsoby podle daňového řádu. Co se rozumí podáním podaným elektronicky, upravuje § 71 daňového řádu.

Odstavec 4 stanoví náležitosti oznámení o vstupu do paušálního režimu. Kromě obecných náležitostí podání, uvedených v § 70 odst. 3 daňového řádu, a identifikačních a kontaktních údajů musí poplatník uvést údaje o pojistném na důchodové pojištění a o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, tedy zejména, u které zdravotní pojišťovny je pojištěn. Dále bude nutné uvádět údaje o vstupu do paušálního režimu, tj. zejména datum, od kterého se poplatník přihlašuje do paušálního režimu, a to z důvodu, aby byl zřejmý záměr poplatníka, od kdy chce vstoupit do paušálního režimu. Lhůta pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu je ohraničena, pouze co se týče jejího konce. Poplatník tak může oznámení podat i v časovém předstihu, tj. před začátkem zdaňovacího období, od kterého hodlá být v paušálním režimu. Dále se může jednat o poplatníka, který zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, tj. paušální režim mu vznikne v průběhu zdaňovacího období. Údajem o vstupu do paušálního režimu je i údaj, zda poplatník vstupuje v režimu v § 2a odst. 1 (tj. je již

podnikající poplatníka), nebo v režimu § 2a odst. 2 (tj. je poplatník, který zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti). Tento údaj správce daně potřebuje znát zejména z důvodu, aby věděl, zda má ověřovat splnění podmínek v § 2a odst. 1 nebo 2.

Podle odstavce 5 věty první bude oznámení podané po lhůtě neúčinné, to znamená, že poplatník se nestane poplatníkem v paušálním režimu. Správce daně v takovém případě poplatníka vyrozumí podle § 38lf odst. 2 o tom, že nesplnil podmínky pro vstup do paušálního režimu, protože podání oznámení je jednou z podmínek pro vstup do tohoto režimu. Věta druhá vylučuje použití institutu navrácení lhůty v předešlý stav podle § 37 daňového řádu. Zároveň nelze využít ani prodloužení lhůty vzhledem k § 36 odst. 5 daňového řádu, protože s uplynutím lhůty je spojen zánik práva poplatníka na vstup do paušálního režimu. V případě, že poplatník nechá marně uplynout lhůtu podle odstavce 1 nebo 2, tedy nemůže oznámení o vstupu do paušálního režimu za žádných okolností podat a do režimu vstoupit.

Obdobně, jako je upraveno zachování lhůty v ustanovení § 2a odst. 2 písm. e), je v odstavci 6 koncipováno zachování lhůty v případě podání oznámení o vstupu do paušálního režimu prostřednictvím živnostenského úřadu. To je nově umožněno novelizací § 45b živnostenského zákona. Potřeba upravit zachování lhůty vychází ze stávající konstrukce možnosti činit podání přes živnostenský úřad, která je ve formálním smyslu postavena na důsledném rozlišení dvojice podání. Prvním z těchto podání je podání, které daňový subjekt učiní vůči živnostenskému úřadu (tzv. podání na vstupu). Jedná se o svébytné podání upravené v živnostenském zákoně učiněné v procesním režimu správního řádu. K učinění podání na vstupu dochází v okamžiku, kdy se dostane do sféry živnostenského úřadu. Případné vady podání se řeší v obecném režimu správního řádu. Z pohledu samotné správy daní je okamžik učinění podání na vstupu irelevantní, neboť se ještě nejedná o podání ve smyslu daňového řádu. Živnostenský úřad nepostupuje správci daně podání na vstupu tak, jak je obdržel, ale je povinen toto podání zpracovat do elektronické podoby a předat je správci daně ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně pro dané formulářové podání (tzv. podání na výstupu). Zákon přitom stanoví právní fikci, že na takto předanou písemnost se hledí jako na podání, které učinil sám daňový subjekt (přestože jej fakticky zaslal živnostenský úřad). Podání na výstupu je již podáním v procesním režimu daňového řádu, přičemž k jeho učinění dojde v okamžiku, kdy se daná písemnost dostane do sféry příslušného správce daně (je mu předána živnostenským úřadem). Případné vady podání se řeší podle daňového řádu (interakcí mezi správcem daně a daňovým subjektem, který je na základě právní fikce podatelem). Lhůty pro správce daně, které jsou odvozeny od okamžiku podání, počínají běžet až od okamžiku jeho předání živnostenským úřadem, nikoliv od okamžiku podání na vstupu. Dané by znamenalo, že zejména v případě lhůty pro podání oznámení o vstupu podle odstavce 2, která se shoduje se dnem zahájením činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, by musel poplatník využívající služeb centrálního registračního místa přizpůsobit okamžik podání na vstupu této lhůtě, přičemž ze zákona má živnostenský úřad lhůtu pro zpracování podání na vstupu a jeho předání ve formě podání na výstupu správci daně stanovenou na 3 pracovní dny. Takové krácení lhůty není vhodné, proto odstavec 6 stanovuje, že lhůta pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu je zachována, je-li v této lhůtě učiněno tzv. podání na vstupu vůči živnostenskému úřadu.

K § 38ld (Společné oznámení):

Ustanovení § 38ld upravuje tzv. společné podání. Smyslem této normy je usnadnit a urychlit splnění povinností souvisejících s prvotním zahájením samostatné výdělečné činnosti nebo opětovným zahájením samostatné výdělečné činnosti po jejím přerušení v případě, že poplatník hodlá ve stejném okamžiku vstoupit do paušálního režimu.

Společným oznámením se podle odstavce 1 umožňuje takovému poplatníkovi současně s oznámením o vstupu do paušálního režimu splnit u správce daně také svou povinnost vůči okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně, jimž oběma je povinen podat oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti. Tento institut je obdobou § 45a živnostenského zákona, podle něhož lze pomocí jednotného registračního formuláře rovněž oznámit zahájení činnosti skrze živnostenský úřad. Společné podání tedy není jediným způsobem, jak oznámení o zahájení činnosti učinit, a poplatník se již sám rozhodne, zda tak učiní zprostředkovaně pomocí společného podání u správce daně nebo v rámci jednotného formuláře na živnostenském úřadu nebo zcela přímo vůči okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně.

Odstavec 2 stanoví, že pro podání obsahující údaje požadované v oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti je vyžadována tatáž forma jako pro oznámení o vstupu do paušálního režimu. Především se tedy jedná o formulář Ministerstva financí anebo zaslání datové zprávy v předepsaném formátu a struktuře. Zákonná úprava nevyklučuje, aby podání, která jsou umožněna podat společně, bylo možné podat na jednom tiskopisu. De iure se bude jednat stále o 3 podání.

Odstavcem 3 se správci daně ukládá povinnost předat příslušným orgánům, tj. okresní správě sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění, údaje podle odpovídajících právních předpisů. Správce daně tak musí učinit do 3 pracovních dnů po jejich obdržení, a to elektronicky.

Odstavec 4 upravuje fikci obdobnou ustanovení § 45b odst. 6 živnostenského zákona.

Ačkoliv v materiálním smyslu je cílem navržené konstrukce umožnit poplatníkovi splnit povinnost učinit vybranou oznamovací povinnost vůči okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně podání stanovenou příslušným právním předpisem, ve formálním smyslu poplatník učiní vůči správci daně (tzv. podání na vstupu). Jedná se o svébytné podání upravené v zákoně o daních příjmu učiněné v procesním režimu daňového řádu. Podání lze učinit způsoby uvedenými v odstavci 2, přičemž toto podání by mělo z povahy věci obsahovat takovou skladbu údajů, aby správce daně disponoval shodnými údaji, které je poplatník jinak povinen uvést v oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle § 48 odst. 1 písm. a) zákona o organizaci sociálního zabezpečení a podle § 10 odst. 3 zákona o veřejném zdravotním pojištění. K učinění podání na vstupu dojde v okamžiku, kdy se dostane do sféry správce daně. Pro účely splnění lhůty stanovené v rámci podmínky pro vstup do paušálního režimu spočívající v povinnosti učinit oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího organizaci a provádění sociálního zabezpečení a oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění nejpozději v poslední den lhůty pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu je okamžikem, kdy se toto podání na vstupu dostane do sféry správce daně, tato lhůta zachována (viz § 2a odst. 2 písm. e)). Případné vady podání se budou řešit v režimu daňového řádu.

Z pohledu správy daného pojistného je okamžik učinění podání na vstupu irelevantní, neboť se ještě nejedná o podání ve smyslu jejich zákonů. Správce daně nebude postupovat okresní správě sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění podání na vstupu tak, jak je obdržel, ale bude povinen toto podání předávat v elektronické podobě (tzv. podání na výstupu). Odstavec 4 přitom stanoví právní fikci, že až na takto předanou písemnost se hledí jako na podání, které učinil sám poplatník (přestože jej fakticky zaslal správci dani), a to okresní správě sociálního zabezpečení podle § 48 odst. 1 písm. a) a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění podání podle § 10 odst. 3 zákona o veřejném zdravotním pojištění. Podání na výstupu je již podáním v procesním režimu správního řádu, přičemž k jeho učinění dojde v okamžiku, kdy se daná písemnost dostane do sféry okresní správě sociálního zabezpečení a správci registru všech

pojištěnců veřejného zdravotního pojištění (je mu předána správcem daně). Případné vady podání se řeší podle správního řádu (interakcí mezi správcem pojistného a poplatníkem, který je na základě právní fikce podatelem). Okamžik předání těchto podání na výstupu správcem daně je pak rozhodný pro účely posouzení splnění lhůt pro podání těchto oznámení osobou samostatně výdělečně činnou, které jsou upraveny v příslušných předpisech v gesci Ministerstva práce a sociálních věcí a Ministerstva zdravotnictví. Vzhledem ke skutečnosti, že společné podání poplatník musí podat do dne zahájení samostatné činnosti a správce má na předání údajů 3 pracovní dny ode dne, kdy poplatník učinil společné podání, budou tyto lhůty vždy splněny.

Za případné rozdíly mezi podáním na vstupu (možnost prověřit u správce daně) a podáním na výstupu (možnost prověřit jak u správce daně, tak u okresní správy sociálního zabezpečení a správce registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění) bude primárně odpovědný poplatník (neboť na základě právní fikce učinil podání vůči okresní správě sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění on sám), avšak současně bude mít vůči správci daně, který rozdíl fakticky způsobil, právo na náhradu případné škody ve smyslu zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), ve znění pozdějších předpisů. Totéž bude platit v případě, že z důvodů na straně správce daně nebude dodržena lhůta pro předání podání na výstupu stanovená v odstavci 3 (povinnost poplatníka učinit podání vůči okresní správě sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění bude splněna až okamžikem, kdy se podání na výstupu dostane do sféry těchto subjektů).

K § 38le (Oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu):

Ustanovení § 38le upravuje institut oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu. Poplatník může z paušálního režimu dobrovolně vystoupit vždy ke konci zdaňovacího období, v průběhu zdaňovacího období tedy z paušálního režimu dobrovolně vystoupit nelze. Zdaňovací období, k jehož konci chce poplatník z paušálního režimu vystoupit, se v oznámení uvede, viz odstavec 2. Poplatník přitom přestává být v paušálním režimu uplynutím uvedeného zdaňovacího období, stejně jako vstup do paušálního režimu tedy ani výstup z něho není vázán na rozhodnutí správce daně. Pro výstup navíc nejsou stanoveny žádné další podmínky kromě podání oznámení.

Pro oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu není stanovena forma, poplatník jej tedy může podat jakoukoli formou podání, pokud správce daně pro toto oznámení vytvoří formulář, bude jeho využití dobrovolné.

Podle odstavce 1 může poplatník toto oznámení podat do desátého dne zdaňovacího období následujícího po období, k jehož konci chce z paušálního režimu vystoupit; začátek lhůty pro podání oznámení přitom není dán, poplatník jej tedy samozřejmě může podat už v průběhu zdaňovacího období, k jehož konci chce z paušálního režimu vystoupit. Podle odstavce 3 je oznámení podané po uplynutí stanovené lhůty neúčinné, lhůtu přitom nelze ani prodloužit vzhledem k § 36 odst. 5 daňového řádu, protože se jedná o lhůtu, se kterou zákon spojuje zánik práva poplatníka na dobrovolné vystoupení z paušálního režimu. Lhůtu pro podání oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu však lze, na rozdíl od lhůty pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu (viz § 38lc odst. 5), navrátit v předešlý stav za podmínek § 37 daňového řádu.

Dobrovolné vystoupení z paušálního režimu nemá vliv na stanovení daně poplatníka za zdaňovací období, k jehož konci z paušálního režimu vystupuje. Vzhledem k tomu, že poplatník vystoupí z paušálního režimu uplynutím zdaňovacího období uvedeného

v oznámení, naplní návěti § 7a odst. 1 zákona o daních z příjmů, a pokud splní další podmínky uvedené v tomto ustanovení, bude jeho daň rovna paušální dani. S vystoupením z paušálního režimu (stejně jako s jeho ukončením z jiných důvodů uvedených v § 2a odst. 4 zákona o daních z příjmů) souvisí otázka záloh v následujícím zdaňovacím období. V následujícím zdaňovacím období se na povinnost platit zálohy použije obecný režim uvedený v § 38a zákona o daních z příjmů a výše záloh se určí v závislosti na výši poslední známé daňové povinnosti. V případě, kdy měl poplatník poslední známou daňovou povinnost ve výši paušální daně, bude se tedy pro určení záloh vycházet z ní a vzhledem k výši paušální daně poplatník v souladu s § 38a odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů zálohy platit nebude.

K § 38lf (Oznámení o nesplnění podmínek pro vstup do paušálního režimu):

Ustanovení § 38lf slouží k tomu, aby jak správce daně, tak poplatník byli co nejdříve informováni o skutečnosti, že poplatník nesplnil podmínky pro vstup do paušálního režimu, ačkoli poplatník podal oznámení o vstupu do paušálního režimu a mohla by tak vzniknout mylná domněnka, že poplatník do paušálního režimu platně vstoupil. Nesprávné posouzení vstupu do paušálního režimu s sebou totiž nese ten důsledek, že při zjištění této chyby musí poplatník splnit své povinnosti podle obecné úpravy zákona o daních z příjmů, které neplnil z důvodu, že se domníval, že je v paušálním režimu a měl tedy povinnosti vyplývající z tohoto režimu. Stejně tak správce daně při zjištění této chyby musí ve svém interním systému zpětně konstruovat povinnosti poplatníka podle obecného režimu.

Podle odstavce 1 proto musí poplatník, který podal oznámení o vstupu do paušálního režimu a zjistí, že nespĺňoval některou z podmínek pro vstup, oznámit tuto skutečnost správci daně do 15 dnů od tohoto zjištění, a to včetně konkrétního důvodu, pro který podmínky nespĺňoval. Lhůta je tedy stanovena jako subjektivní, protože skutečnost, pro kterou nebyly splněny podmínky pro vstup do paušálního režimu, nastala již při vstupu do paušálního režimu, případně před ním, ale poplatník si jí nebyl vědom. Pro oznámení není stanovena žádná forma, případný formulář vytvořený správcem daně bude tedy pouze k dobrovolnému využití. Pokud poplatník oznámení ve stanovené lhůtě nepodá, bude se jednat o nesplnění povinnosti nepeněžité povahy, za které může být uložena pokuta podle § 247a daňového řádu.

Pokud nesplnění podmínek pro vstup do paušálního režimu zjistí správce daně, musí o ní podle odstavce 2 učinit úřední záznam a poplatníka vhodným způsobem vyrozumět. Vyrozumění vhodným způsobem znamená, že nejde o formalizovaný institut, ale o neformální komunikaci mezi správcem daně a poplatníkem, ke které lze zvolit různé prostředky, vedle úředního dopisu např. i běžný e-mail nebo telefon. Současně správce daně poplatníka vyrozumí o následcích nesplnění podmínek pro vstup do paušálního režimu, tedy zejména o tom, že poplatník neměl za dobu, která uplynula od okamžiku, kdy domněle vstoupil do paušálního režimu, platit paušální zálohy podle § 38lk, ale zálohy v obecném režimu podle § 38a zákona o daních z příjmů a zálohy na veřejná pojistná podle příslušných zákonů, a v případě, že ke zjištění nesplnění podmínek pro vstup do paušálního režimu dojde až poté, co již byla domněle stanovena daň v paušální výši podle § 38lj, také o tom, že měl za dané zdaňovací období podat daňové přiznání a v něm uvést daň podle obecné úpravy zákona o daních z příjmů, popřípadě podat přehledy o příjmech a výdajích na veřejná pojistná podle příslušných zákonů.

Pro vyrozumění správcem daně zákon nestanoví žádnou lhůtu ani sankce za nesplnění této povinnosti. Vychází se totiž z pojetí paušálního režimu, kdy odpovědnost za řádný vstup do paušálního režimu leží na poplatníkovi a správce daně ani nevydává rozhodnutí o vstupu do paušálního režimu, ani jinak poplatníkovi nepotvrzuje splnění podmínek pro vstup. Důsledky podání oznámení o vstupu do paušálního režimu v situaci, kdy nejsou splněny všechny podmínky pro vstup, nese výhradně poplatník. S ohledem na zásadu vstřícnosti (§ 6 odst. 4

daňového řádu), zásadu hospodárnosti (§ 7 odst. 2 daňového řádu) a zásadu poučovací (§ 6 odst. 3 daňového řádu) je však nutné povinnost stanovenou v § 38lf odst. 2 zákona o daních z příjmů dodržovat.

Z logiky věci vyplývá, že oznámení podle odstavce 1 není nutné podávat v případě, že se poplatník o nesplnění podmínek dověděl z vyrozumění správcem daně podle odstavce 2 a naopak, v případě podání oznámení podle odstavce 1 již nemusí správce daně poplatníka vyrozumívát o téže skutečnosti podle odstavce 2.

K § 38lg (Oznámení o ukončení paušálního režimu):

Ustanovení § 38lg má obdobný význam jako § 38lf, vztahuje se však na situace, kdy nastane některá ze skutečností uvedených v § 2a odst. 4, která způsobí, že poplatník přestane (ať již ke konci zdaňovacího období, nebo ke konci kalendářního měsíce) být v paušálním režimu. Smyslem tohoto ustanovení je opět to, aby jak poplatník, tak správce daně měli správné a včasné informace o postavení poplatníka a jeho právech a povinnostech.

Oznamovací povinnost poplatníka stanovená v odstavci 1 je, na rozdíl od povinnosti stanovené v § 38lf odst. 1, navázána nikoli na zjištění dané skutečnosti, ale na její objektivní existenci, a také lhůta pro splnění oznamovací povinnosti je stanovena jako objektivní, tedy 15 dní ode dne, ve kterém tato skutečnost nastala. Pokud tedy poplatník vstoupí do paušálního režimu, má povinnost sledovat, zda nenastala některá ze skutečností ukončujících účast v paušálním režimu, a případně o tom správce daně informovat. Stejně jako pro oznámení podle § 38lf odst. 1 není ani zde stanovena žádná forma, případný formulář vytvořený správcem daně bude tedy pouze k dobrovolnému využití. Pokud poplatník oznámení ve stanovené lhůtě nepodá, bude se jednat o nesplnění povinnosti nepeněžité povahy, za které může být uložena pokuta podle § 247a daňového řádu.

Odstavec 2 stanoví povinnost správce daně vyrozumět poplatníka vhodným způsobem o skutečnosti, která má za následek ukončení paušálního režimu, pokud takovou skutečnost zjistí. Konstrukce tohoto ustanovení je stejná jako v § 38lf odst. 2, jedná se tedy o neformalizovaný institut a správce daně volí nejvhodnější prostředek vyrozumění. Spolu se skutečností, která způsobí ukončení paušálního režimu, správce daně poplatníka vyrozumí i o následcích tohoto ukončení, kterými bude vždy zejména povinnost platit po ukončení paušálního režimu zálohy na daň podle obecné úpravy zákona o daních z příjmů a zálohy na veřejná pojistná podle příslušných právních předpisů. V případě ukončení paušálního režimu z důvodů, které zároveň způsobí i nemožnost stanovit daň v paušální výši za zdaňovací období, ve kterém nastanou (tedy zejména z důvodů uvedených v § 2a odst. 4 písm. a) bodu 1 až 3), je vhodné, aby správce daně poplatníka vyrozuměl i o povinnosti podat za dané zdaňovací období daňové přiznání s daní vyčíslenou podle obecné úpravy zákona o daních z příjmů.

Stejně jako v případě § 38lg platí, že pokud bylo podáno oznámení podle odstavce 1, není nutné poplatníka o té samé skutečnosti vyrozumívát podle odstavce 2 a naopak.

K § 38lh (Daňové přiznání k paušální dani):

Ustanovení § 38lh stanoví zvláštní pravidla pro podání daňového přiznání poplatníka v paušálním režimu.

Odstavec 1 se vztahuje pouze na poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani (nikoli tedy na všechny poplatníky v paušálním režimu). Pro takového poplatníka je stanovena fikce, že podal daňové přiznání k dani ve výši paušální daně v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Tento poplatník tedy sice má povinnost podat daňové přiznání, ale vzhledem ke stanovené fikci se tato povinnost považuje za splněnou a poplatník tedy reálně daňové přiznání nepodává. Poplatník tak musí vždy po skončení zdaňovacího období zhodnotit, zda

za dané zdaňovací období splnil podmínky podle § 7a odst. 1 nebo 2 a má tedy daň rovnu paušální dani, nebo nikoli, a pokud tomu tak bude, nepodává daňové přiznání. Pokud by poplatník i v tomto případě daňové přiznání podal, nepřihlíželo by se k němu. Toto je pro právní jistotu uvedeno ve větě druhé, bylo by tomu tak však i na základě obecné úpravy v daňovém řádu. Pokud by totiž poplatník podal daňové přiznání před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání, fiktivní daňové přiznání podle věty první by bylo považováno za opravné daňové přiznání k přiznání skutečně podanému a nahradilo by ho (§ 138 odst. 1 daňového řádu), takže by se k původně podanému přiznání nepřihlíželo (§ 138 odst. 2 daňového řádu). Pokud by poplatník podal dodatečné daňové přiznání na daň v jiné výši než paušální daň, byla by daň v tomto přiznání uvedena nesprávně a správce daně by poslední známou daň (vyměřenou podle § 38lj zákona o daních z příjmů) nezměnil.

Jedinou výjimkou z nemožnosti podat daňové přiznání je situace podle § 7a odst. 4 zákona o daních z příjmů týkající se vyloučení dvojího zdanění příjmů plynoucích poplatníkovi ze zdrojů v zahraničí, blíže viz odůvodnění k tomuto ustanovení.

V odstavci 2 je stanovena výjimka z povinnosti podat daňové přiznání z důvodu insolvenčního řízení pro všechny poplatníky v paušálním režimu, tedy bez ohledu na to, zda v daném zdaňovacím období mají, resp. budou mít daň rovnu paušální dani (což v okamžiku účinnosti rozhodnutí o úpadku ještě nemusí vědět). Poplatník v paušálním režimu tak nemusí podávat daňové přiznání podle § 38gb odst. 1 zákona o daních z příjmů, resp. podle § 244 daňového řádu, kterou má poplatník povinnost podávat v průběhu zdaňovacího období z důvodu insolvenčního řízení. U poplatníka v paušálním režimu totiž správce daně přihlašuje v insolvenčním řízení jako pohledávky nezaplacené paušální zálohy, jejichž výše je dána ze zákona, a není tedy potřeba, aby ji poplatník vyčíslil v daňovém přiznání. Správce daně přitom přihlásí i zálohu za kalendářní měsíc, ve kterém rozhodnutí o úpadku nabylo účinnosti, protože pohledávka správce daně za touto zálohou již vznikla (záloha se platí na každé zálohové období, tedy kalendářní měsíc, ve kterém je poplatník v paušálním režimu, viz § 38lk odst. 4, a tedy již na začátku daného kalendářního měsíce je zřejmé, že poplatník zálohu za daný měsíc má zaplatit) a přihlášení pohledávky v insolvenčním řízení není na překážku, že ještě není splatná, viz § 173 odst. 3 insolvenčního zákona.

K § 38li (Splatnost paušálních veřejných pojistných):

Stanoví se splatnost paušálních veřejných pojistných, kterými se podle § 38la odst. 3 rozumí pojistné na důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění v případě, kdy je daň poplatníka rovna paušální dani. Tato pojistná jsou podle § 38la odst. 1 spravována podle daňového řádu, avšak vzhledem k tomu, že se k těmto pojistným nepodává daňové tvrzení, nelze určit jejich splatnost podle obecné úpravy v § 135 odst. 3 daňového řádu. Splatnost se proto stanoví na poslední den lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů, tedy na stejný okamžik, ke kterému se tato pojistná vyměrují podle § 38lj zákona o daních z příjmů. V praktické rovině se tímto okamžikem nic nemění z důvodu, že podle příslušných zákonů upravujících veřejná pojistná je výše veřejných pojistných rovna součtu záloh splatných na veřejná pojistná v průběhu zdaňovacího období; pokud poplatník již zaplatil všechny zálohy splatné v průběhu zdaňovacího období, nevzniká mu žádný nedoplatek ani přeplatek na paušálních veřejných pojistných, pokud poplatník má nedoplatky na zálohách, od tohoto okamžiku mu tyto nedoplatky zanikají a vznikají nedoplatky ve stejné výši na paušálních veřejných pojistných.

K § 38lj (Vyměření paušální daně a paušálních veřejných pojistných):

K odstavci 1:

Ustanovení § 38lj zavádí pro daň z příjmů rovnou paušální dani a paušální veřejná pojistná institut samovyměření. Tento způsob stanovení daně je již použit např. v zákoně č. 187/2016

Sb., o dani z hazardních her, ve znění pozdějších předpisů. Samovyměření spočívá v tom, že daň je vyměřena bez vydání individuálního právního aktu (rozhodnutí) správce daně; k jejímu vyměření dochází ze zákona.

Kdy je daň rovna paušální dani, vyplývá z § 7a odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů, její výše potom z § 7a odst. 5 ve spojení s § 38lk odst. 7 zákona o daních z příjmů. Není proto nutné jak podávat daňové přiznání (viz § 38lh odst. 1 zákona o daních z příjmů), tak vydávat rozhodnutí o výši daně. Zvolené řešení tak snižuje administrativní zátěž nejen na straně poplatníka, ale i na straně správce daně, který nebude nucen vydávat platební výměr, který by se zakládal do spisu, případně jej doručovat, jako je tomu v případě standardního vyměření podle daňového řádu.

Paušální veřejná pojistná vznikají za stejné období jako daň v paušální výši (viz § 38la odst. 3 zákona o daních z příjmů) a jejich výše je také stanovena zákonem, a to zákonem o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a zákonem o pojistném na veřejné zdravotní pojištění (v těchto zákonech je vždy stanoven vyměřovací základ daného pojistného pro poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani, a z tohoto vyměřovacího základu se pomocí sazby vypočítá příslušné pojistné).

Z institutu samovyměření vyplývá, že správce nevydává rozhodnutí, ale pouze podle odstavce 2 předepíše do evidence daní, že daň poplatníka je rovna paušální dani. Pokud se následně zjistí, že daň poplatníka za dané zdaňovací období nebyla rovna paušální dani (ať už z důvodu, že poplatník nikdy platně nevstoupil do paušálního režimu podle § 2a odst. 1 nebo 2, nebo že v daném zdaňovacím období nesplnil podmínky pro stanovení daně ve výši paušální daně podle § 7a odst. 1 nebo 2 zákona o daních z příjmů), ale měla být stanovena podle obecné úpravy zákona o daních z příjmů na základě daňového přiznání poplatníka, správce daně opět nemusí vydávat žádný právní akt ani činit jiný formální úkon; dojde totiž pouze ke zjištění, že nebyly splněny podmínky pro vyměření daně ze zákona, a daň tedy nikdy vyměřena nebyla (nenastaly podmínky pro uplatnění fikce podle § 38lj). Správce daně toto pouze upraví v evidenci daní, protože vzhledem k tomu, že daň nebyla vyměřena, nebyla splněna podmínka pro její předepsání do evidence daní podle odstavce 2, a dále se postupuje jako ve standardní situaci, kdy poplatník nesplnil ve lhůtě svou povinnost podat daňové přiznání. Obdobně bude správce daně postupovat v případě vyměření paušálních veřejných pojistných.

Lhůtou pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani, bude s ohledem na novou úpravu v § 136 odst. 2 daňového řádu, ve znění jeho tzv. novely MOJE daně (ST 580), o3měsíční lhůta. K prodloužení této obecné lhůty pro podání daňového přiznání docházet nebude, protože v novelizovaném § 136 odst. 2 daňového řádu dojde k prodloužení lhůty jen v případě, že bude podání ve stanovených formách podáno po 3měsíční lhůtě. Podmínkou pro prodloužení lhůty již nebude včasné uplatnění plné moci u správce daně, ale pouze faktické podání oprávněným daňovým poradcem po 3měsíční lhůtě. U poplatníka, který má daň rovnou paušální dani, k posunu této lhůty nedojde, protože na základě fikce uvedené v § 38li zákona o daních z příjmů se na něho hledí, že daňové přiznání podal v obecné lhůtě. A vzhledem k limitu 1 mil. Kč pro uplatnění paušální daně se v daném případě nebude aplikovat ani automatické prodloužení této lhůty u poplatníka s povinností mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

V důsledku výše uvedené aplikace samovyměření v případě, kdy poplatníková daň z příjmů je rovna paušální dani, není exekučním titulem z povahy věci rozhodnutí o stanovení daně, které absentuje, ale výkaz nedoplatků sestavený z údajů z evidence daní. Výkaz nedoplatků coby exekuční titul upravuje současná právní úprava (§ 176 daňového řádu). V tomto ohledu nebude nutná změna de iure, ale pouze dojde k faktickému zvýšení počtu případů, kdy bude výkaz nedoplatků využíván coby exekuční titul. Obdobně bude sloužit výkaz nedoplatků jako

exekuční titul v případě neuhrazených paušální záloh, zálohy jsou stanoveny ze zákona včetně jejich výše, nikoliv na základě rozhodnutí správce daně.

K odstavci 2:

V případě vyměření daně obecně platí, že správce daně daň, kterou vyměří, předepíše do evidence daní na debetní stranu osobního daňového účtu (§ 139 odst. 2 daňového řádu). Toto ustanovení se v případě samovyměření paušální daně a paušálních veřejných pojistných nepoužijí, protože daň vyměřenou na základě výsledků vyměřovacího řízení rozhodnutím správce daně, kterou je podmíněno použití § 139 odst. 2 daňového řádu. Z tohoto důvodu je nutné výslovně stanovit, že fikcí vyměřenou paušální daň a paušální veřejná pojistná správce daně předepíše do evidencí daní, a to na debetní stranu společného osobního daňového účtu, který je podle § 38II veden pro paušální zálohy, daň, která se rovná paušální dani, a paušální veřejná pojistná.

K § 38Ik (Paušální zálohy):

Ustanovení § 38Ik upravuje paušální zálohy, tedy zálohy, které platí poplatník v paušálním režimu na daň z příjmů, na pojistné na důchodové pojištění a na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na pojistné na veřejné zdravotní pojištění. Z praktického hlediska jsou paušální zálohy stěžejním institutem paušálního režimu, protože právě prostřednictvím nich je poplatníkům umožněno platit uvedená tři plnění dohromady jednou platbou, a to každý měsíc zdaňovacího období ve stejné výši s tím, že při splnění všech podmínek již není nutno po skončení zdaňovacího období nic doplácet ani nevznikají přeplatky. V placení všech tří plnění tímto způsobem spočívá největší administrativní úleva poskytovaná poplatníkům. Odstavec 1 stanoví, že paušální zálohy se platí na zálohové období, kterým je kalendářní měsíc. Jedná se tedy o speciální ustanovení ve vztahu k § 38a odst. 1 větě druhé zákona o daních z příjmů, která vymezuje zálohové období jako období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovacím období. Zálohové období v délce jednoho kalendářního měsíce bylo zvoleno z důvodu, že poplatník je v paušálním režimu vždy od začátku určitého kalendářního měsíce do konce určitého kalendářního měsíce, přičemž v rámci jednoho zdaňovacího období může být v paušálním režimu pouze v některých kalendářních měsících, a to i po sobě bezprostředně nenásledujících.

Odstavec 2 upravuje, že paušální záloha zahrnuje zálohu na daň z příjmů i zálohy na pojistné na důchodové pojištění a na pojistné na zdravotní pojištění, přičemž pro druhou a třetí uvedenou zálohu zavádí legislativní zkratky. Pokud jsou tedy dále v zákoně o daních z příjmů použity tyto pojmy, rozumí se jimi zálohy na uvedená veřejná pojistná placená poplatníky v paušálním režimu. Výše těchto záloh je stanovena v zákoně o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a zákonem o pojistném na veřejné zdravotní pojištění. „Paušální záloha“ je tedy pouze legislativní pojem používaný k označení všech těchto tří záloh, které platí poplatník v paušálním režimu, najednou, nadále se však jedná o tři samostatná plnění.

Odstavec 3, obdobně jako § 38Ia odst. 1, stanoví, že záloha na pojistné na důchodové pojištění a záloha na pojistné na zdravotní pojištění se spravují jako daň podle daňového řádu a jejich správu vykonávají orgány Finanční správy České republiky. Tak je zajištěno, že poplatníci mohou všechny zálohy tvořící paušální zálohu platit jednou platbou na jedno místo, tedy na jeden účet u správce daně (společný osobní daňový účet podle § 38II zákona o daních z příjmů).

Podle odstavce 4 se paušální zálohy platí v zálohovém období (tedy kalendářním měsíci, viz odstavec 1), ve kterém byl poplatník v paušálním režimu. Za tyto měsíce se tedy daň z příjmů

i veřejná pojistná paušalizují prostřednictvím záloh, jejichž součet je v případě, že poplatník splní podmínky pro stanovení daně v paušální výši uvedené v § 7a odst. 1 nebo 2 a jeho daň je rovna paušální dani, roven výsledné dani z příjmů a veřejným pojistným, viz § 7a odst. 5 zákona o daních z příjmů, § 3a odst. 5 zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění a § 5b odst. 3 zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.

Odstavec 5 stanoví splatnost paušální zálohy na 20. den příslušného zálohového období. Druhá věta stanoví výjimku pro zálohové období, ve kterém poplatník zahájil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti; taková záloha je splatná až 20. den bezprostředně následujícího zálohového období, to znamená, že první dvě zálohy jsou splatné ve stejný den. Důvodem této výjimky je skutečnost, že poplatník může činnost zahájit v kterémkoli dni kalendářního měsíce, tedy i po jeho 20. dni, přičemž v takovém případě by nemohl splnit povinnost podle věty první (zálohu je povinen zaplatit již na zálohové období, ve kterém činnost zahájil, jak vyplývá z odstavce 4; poplatníkem v paušálním režimu se poplatník podle § 2a odst. 2 zákona o daních z příjmů stane již od začátku kalendářního měsíce, ve kterém zahájí činnost). Pokud poplatník paušální zálohu nezplatí ve stanovené lhůtě splatnosti, vzniká mu nedoplatek, který bude vymáhán podle daňového řádu.

Podle odstavce 6 se paušální záloha platí na společný osobní daňový účet upravený v § 38ll zákona o daních z příjmů. Na tento účet tedy mohou poplatníci v paušálním režimu platit všechny zálohy zahrnuté v paušální záloze jednou platbou. Placení jednou platbou ve výši souhrnu všech tří plnění však není poplatníkovou povinností, ve lhůtě splatnosti paušální zálohy může zaplatit i každé plnění zvlášť nebo platbu rozdělit jakkoli jinak, podrobněji viz odůvodnění k § 38ll a § 38lm.

Odstavec 7 stanovuje výši zálohy poplatníka v paušálním režimu na daň z příjmů, která činí 100 Kč. Výše záloh na veřejná pojistná poplatníka v paušálním režimu je stanovena v příslušných předpisech upravujících tato veřejná pojistná (viz § 8a odst. 5 zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění a § 14 odst. 3 zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti).

Odstavec 8 představuje lex specialis vůči § 174 odst. 5 daňového řádu, který umožňuje v odůvodněných případech správci daně stanovit zálohy jinak, nebo na žádost daňového subjektu povolit výjimku daň zálohovat. Odstavec 8 dané neumožňuje z důvodu, že by byl popřen smysl paušální zálohy jako stěžejního institutu paušálního režimu, protože právě prostřednictvím záloh je poplatníkům umožněno platit uvedená tři plnění dohromady jednou platbou, a to každý měsíc zdaňovacího období ve stejné výši s tím, že při splnění všech podmínek již není nutno po skončení zdaňovacího období nic doplácet ani nevznikají přeplatky. Z důvodu, že pod povolení výjimky z placení záloh by z určitého úhlu pohledu bylo možné podřadit i možnost povolit posečkání úhrady paušální zálohy nebo rozložení její úhrady na splátky, výslovně se stanovuje, že tato možnost není odstavcem 8 dotčena.

K § 38ll (Společný osobní daňový účet):

Poplatníkům v paušálním režimu bude u správce daně založen zvláštní osobní daňový účet, označovaný jako společný osobní daňový účet. Tento účet je podle odstavce 1 určen pro paušální zálohy, daň, která se rovná paušální dani, a paušální veřejná pojistná. Vzhledem k tomu, že tato plnění by se vždy měla rovnat úhrnu paušálních záloh za dané zdaňovací období, bude na ně poplatník posílat primárně platby paušálních záloh (které zahrnují zálohy na daň z příjmů i veřejná pojistná, viz § 38lk odst. 2 zákona o daních z příjmů). Paušální zálohy budou na tento účet placeny bez ohledu na to, zda poplatník bude nakonec mít za dané zdaňovací období daň rovnu paušální dani a paušální veřejná pojistná, či nikoli, protože smyslem společného osobního účtu je sdružovat platby poplatníka v paušálním režimu na

všechna tři plnění. Pokud však poplatník za dané zdaňovací období nakonec nebude mít daň rovnou paušální dani, nebude se jeho daň z příjmů platit na tento účet, ale na osobní daňový účet určený pro daň z příjmů (veřejná pojistná se v takovém případě budou platit na účty u příslušných správců těchto pojistných).

Podle odstavce 2 se na debetní straně společného osobního daňového účtu evidují odděleně předpisy a odpisy za daň a jednotlivá pojistná. To je nutné z toho důvodu, že prostředky vybrané na jednotlivá pojistná budou převáděny podle § 38lo zákona o daních z příjmů okresní správě sociálního zabezpečení příslušné danému poplatníkovi a na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění, je tedy třeba vědět, kolik prostředků patří ke kterému plnění.

Odstavec 3 reaguje na skutečnost, že paušální režim je koncipován tak, aby poplatník mohl zálohy na všechna tři plnění platit jednou platbou v jeden okamžik. Při platbě na společný osobní daňový účet tak poplatník nebude specifikovat, na které plnění peníze posílá. Pokud poplatník nebude mít na tomto účtu žádné nedoplatky a ve lhůtě splatnosti záloh (která je u záloh na všechna tři plnění stejná, viz § 38lk odst. 5 zákona o daních z příjmů) zašle na tento účet přesně tu částku, kolik celkově činí paušální záloha, bude tím splněna jeho povinnost zaplatit zálohy na daň z příjmů i na veřejná pojistná. Pokud však poplatník pošle nižší částku, než kolik celkově činí paušální záloha, je nutno určit, jaké plnění bude z této částky uhrazeno. Toto přitom není ponecháno na rozhodnutí poplatníka, ale v odstavci 3 se stanoví pravidlo, že úhrada se použije na úhradu pohledávek na společném osobním daňovém účtu se stejným datem splatnosti v poměru podle jejich výše. Pokud tedy například poplatník zaplatí poloviční částku, než kolik činí celková paušální záloha, zaplatí tím polovinu z předepsané zálohy na daň, polovinu z předepsané zálohy na pojistné na zdravotní pojištění a polovinu z předepsané zálohy na pojistné na důchodové pojištění a ve zbylé polovině každé zálohy mu vznikne nedoplatek. V důsledku tohoto pravidla tak budou úhrady na jednotlivá plnění vždy uhrazena ve stejném poměru a i nedoplatky na nich budou vznikat ve stejném poměru.

Současně se uplatní pořadí úhrady daně podle § 152 daňového řádu, tedy nejdříve se ze zaslané platby uhradí nedoplatky na dani a splatná daň, poté nedoplatky na příslušenství daně a poté vymáhané nedoplatky na dani a vymáhané nedoplatky na příslušenství daně, přičemž v jednotlivých skupinách se hradí nejdříve pohledávky s dřívějším datem splatnosti. Tím je zajištěno, že pokud na společném osobním daňovém účtu vzniknou nedoplatky na dani (i daň rovná paušální dani a paušální veřejná pojistná mají stejné datum splatnosti, viz § 135 odst. 3 daňového řádu a § 38li zákona o daních z příjmů) za více zdaňovacích období, kdy v každém zdaňovacím období bude jiný poměr mezi jednotlivými plněními (v důsledku zvýšení pouze některé ze záloh nebo jejich zvýšení o jiné procento), budou nedoplatky za dané zdaňovací období vždy uspokojovány poměrně podle původních poměrů těchto plnění, protože v důsledku stejného data splatnosti se na ně použije pravidlo obsažené v odstavci 3.

K § 38lm (Přeplatek):

Ustanovení § 38lm stanoví zvláštní pravidlo pro zacházení s přeplatkem na společném osobním daňovém účtu oproti obecnému režimu podle § 154 daňového řádu. Podle odstavce 1 se přeplatek na tomto účtu nepoužije na nedoplatek poplatníka na jiném daňovém účtu nebo nedoplatek evidovaný u jiného správce daně, pokud není splněna některá z podmínek v písmenech a) až c). Smyslem tohoto pravidla je umožnit poplatníkovi, aby, ačkoli jsou paušální zálohy splatné pravidelně jednou za kalendářní měsíc, mohl na společný osobní daňový účet zaslat vyšší platbu (např. jednorázově na celý rok dopředu) a zaslané prostředky se poté postupně započítávaly na splatné paušální zálohy. V obecném režimu podle daňového řádu by toto nebylo možné v případě, kdy by existovaly nedoplatky na jiné dani tohoto poplatníka (podle § 154 odst. 2 věty třetí daňového řádu ve znění ST 580 se úhrada nedoplatku neprovede, pokud je odůvodněný předpoklad ke vzniku povinnosti uhradit daň na

osobním účtu, na kterém je přeplatek, v případě „předplacení“ paušálních záloh na celý rok dopředu by však zřejmě vzhledem k výši přeplatku a délce období, které by tento přeplatek mohl pokrýt, tento odůvodněný předpoklad nebyl naplněn). Zároveň však, pokud existují nedoplatky na jiných osobních daňových účtech poplatníka nebo nedoplatek poplatníka u jiného správce daně, nejedná se o vratitelný přeplatek (viz § 154 odst. 2 věta druhá daňového řádu).

V písmenech a) až c) jsou stanoveny výjimky z pravidla, že se přeplatek na společném osobním daňovém účtu nepoužije na úhradu nedoplatků na jiných daních. Podle písmene a) se tak přeplatek použije, pokud o to poplatník požádá. Pokud se tak stane, správce daně ze společného osobního daňového účtu nejdříve převede prostředky na úhradu nedoplatků, pokud poté na společném osobním daňovém účtu ještě zbyde část přeplatku, stane se vratitelným přeplatkem (viz § 154 odst. 2 věta druhá daňového řádu). Druhou výjimkou, uvedenou v písmenu b), je, že poplatník přestane být poplatníkem v paušálním režimu. V takovém případě totiž již nenastane situace, kdy by si poplatník chtěl „předplatit“ paušální zálohy, a není tedy důvod stanovit pro zacházení s přeplatkem na společném osobním daňovém účtu režim odlišný od obecného režimu podle daňového řádu. Poslední výjimkou, uvedenou v písmenu c), je situace, kdy se zjistí, že poplatník vůbec nevstoupil platně do paušálního režimu. Jedná se o situace, kdy se až v době, kdy už je poplatník domněle v paušálním režimu, zjistí, že nesplnil některou z podmínek pro vstup do tohoto režimu, a poplatník tedy zasílal platby na společný osobní daňový účet bez právního důvodu. Vzhledem k tomu, že v tomto případě neměly být na tomto účtu žádné platby, není samozřejmě důvod zaslané prostředky nepoužít na nedoplatky na jiných osobních daňových účtech (v této situaci poplatníkovi zřejmě vznikl nedoplatek na osobním daňovém účtu určeném pro daň z příjmů).

Stejně situace jako odst. 1 písm. c) se týká i odstavec 2. Pokud se až v době, kdy už je poplatník domněle v paušálním režimu, zjistí, že nesplnil některou z podmínek pro vstup do tohoto režimu, zruší správce daně předpisy na společném osobním daňovém účtu a na kreditní straně tohoto účtu vznikne přeplatek ve výši přijatých plateb. Vzhledem k tomu, že správce daně se až do tohoto okamžiku domníval, že poplatník je v paušálním režimu a platí tedy paušální zálohy po právu, převáděl výnos zálohy na pojistné na důchodové pojištění na účet okresní správy sociálního zabezpečení podle § 38lo odst. 1 a výnos zálohy na pojistné na zdravotní pojištění na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění podle § 38lo odst. 2 zákona o daních z příjmů. Ve výši těchto převedených prostředků by tedy sice podle obecného režimu na společném osobním daňovém účtu vznikal přeplatek, protože platby byly na účet zaplacený, avšak prostředky odpovídající těmto platbám na tomto účtu již nejsou. Odstavec 2 proto stanoví, že přeplatek ve výši těchto převedených prostředků zaniká. Platby ve výši výnosů záloh na pojistné na důchodové pojištění budou představovat přeplatek na účtu okresní správy sociálního zabezpečení a budou započítány na předpis pojistného v obecném režimu. Pro účely výnosu záloh na pojistné na zdravotní pojištění je v zákoně o pojistném na veřejné zdravotní pojištění stanovena fikce, že ve výši převedených plateb vzniká přeplatek na pojistném u zdravotní pojišťovny tohoto poplatníka, přestože platby jsou ve skutečnosti převedeny na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění, nikoli zdravotní pojišťovně poplatníka, aby se tyto platby také mohly započítat na předpis pojistného stanovený podle obecného režimu.

Odstavec 3 obsahuje zvláštní úpravu nakládání s vratitelným přeplatkem na společném osobním daňovém účtu, o jehož vrácení poplatník nepožádal do 6 let od konce roku, ve kterém vznikl. Obecná úprava bude uvedena v § 160a daňového řádu ve znění ST 580 a přeplatek se podle ní po uplynutí uvedené doby stává příjmem rozpočtu, ze kterého je hrazena činnost správce daně, který jej evidoval. Vzhledem k tomu, že na společném osobním

daňovém účtu poplatníka jsou soustředěny platby nejen na daň z příjmů, ale také na pojistné na důchodové pojištění a pojistné na zdravotní pojištění, rozděluje se i vratitelný přeplatek, u něhož uplynula doba 6 let pro vrácení, mezi rozpočty, ze kterých je hrazena činnost správců těchto jednotlivých plnění. V části připadající na zálohy na pojistné na zdravotní pojištění se tedy přeplatek stává příjmem zvláštního účtu veřejného zdravotního pojištění, který slouží k přerozdělování pojistného mezi jednotlivé zdravotní pojišťovny. Ve zbývající části, tedy v části připadající na daň z příjmů a na pojistné na důchodové pojištění, je přeplatek příjmem státního rozpočtu, protože činnost správců těchto plnění je placena ze státního rozpočtu. Podíl výše zálohy na pojistné na zdravotní pojištění na celkové výši paušální zálohy se určuje podle výše těchto záloh v okamžiku zániku přeplatku.

K § 38ln (Nedoplatek na záloze na veřejné pojistné a na paušálním veřejném pojistném):

Odstavec 1 se vztahuje na situaci, kdy je poplatník sice v paušálním režimu, ale nemá za dané zdaňovací období daň rovnou paušální dani, a tedy ani paušální veřejná pojistná. Za takové období musí poplatník podat přehledy za jednotlivá veřejná pojistná a vyčíslit v nich svá pojistná podle obecných pravidel. Vzhledem k tomu, že platba obou veřejných pojistných je rozdělena na zálohy a doplatky, kdy doplatky jsou vymezeny jako rozdíl mezi pojistným a zaplacenými zálohami, vznikne v tomto případě doplatek na veřejných pojistných ve výši rozdílu mezi tímto pojistným a zálohami, které byly zaplacený v rámci paušálních záloh. Protože výnos zálohy na pojistné na zdravotní pojištění je podle § 38lo odst. 2 zákona o daních z příjmů převáděn na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění, nikoli na účet u příslušné zdravotní pojišťovny poplatníka, stanoví se v zákoně o pojistném na veřejné zdravotní pojištění fikce, že tyto zálohy byly zaplacený příslušné zdravotní pojišťovně. Tak je tato pojišťovna může použít pro účely výpočtu doplatku na pojistném.

Pokud má poplatník nedoplatky na paušálních zálohách, bude tento nedoplatek v částech týkajících se veřejných pojistných promítnut ve výši doplatků na těchto pojistných. Z tohoto důvodu se stanoví, že nedoplatky na zálohách u správce daně uplynutím posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů zanikají. Tento postup je zvolen z praktických důvodů, protože umožní, aby po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání, resp. po podání přehledů k veřejným pojistným, vybíral zbylou část pojistného vždy pouze jeden správce, a nikoli částečně správce daně (nedoplatky z částí paušálních záloh připadajících na veřejná pojistná) a částečně orgán správy sociálního zabezpečení nebo zdravotní pojišťovna (doplatek na veřejném pojistném). Zánik se však netýká příslušenství těchto nedoplatků (tedy především úroků z prodlení), které bude i nadále vybírat správce daně; po zániku nedoplatku u správce daně již však u něho další úroky vznikát nebudou, případné úroky z prodlení budou poté vznikát u správce příslušného pojistného podle zákona upravujícího daně veřejné pojistné.

Odstavec 2 upravuje situaci, kdy poplatník má daň rovnou paušální dani a zároveň má nedoplatek na paušálním veřejném pojistném. Paušální veřejná pojistná se podle § 38la odst. 1 zákona o daních z příjmů spravují podle daňového řádu a podle § 160 odst. 1 daňového řádu by nebylo možné tento nedoplatek vybrat po uplynutí lhůty pro placení, která činí 6 let. Protože však u veřejných pojistných existuje větší zájem poplatníka na jejich placení, a to zejména z důvodu promítnutí plateb pojistného na důchodové pojištění ve výši jeho budoucího důchodu, stanoví se zde speciální pravidlo, že tento nedoplatek u správce daně zaniká po uplynutí 5 let ode dne splatnosti, avšak zároveň se v zákoně o sociálním zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (§ 14 odst. 12) a v zákoně o pojistném na veřejné zdravotní pojištění (§ 8 odst. 6) zakotvuje pravidlo, podle kterého poplatníkovi vznikne v okamžiku zániku tohoto nedoplatku doplatek na příslušné veřejné pojistné ve stejné výši. Tento doplatek se potom spravuje podle předpisu upravujícího daně veřejné pojistné a poplatníkovi se tak prodlužuje možnost toto pojistné zaplatit.

Věta druhá stanoví výjimku pro případy, kdy je pohledávka za nedoplatkem na paušální veřejné pojistné přihlášena do insolvenčního řízení. V takovém případě se jejím přihlášením staví běh pětileté doby stanovené ve větě první. Pokud pohledávka za nedoplatkem v rámci insolvenčního řízení nebo zanikne, a to bez ohledu na to, zda splněním, nebo jiným způsobem (např. bude poplatník, který splnil oddlužení, osvobozen od placení pohledávky zahrnuté do oddlužení), nevznikne poplatníkovi odpovídající doplatek na příslušném veřejném pojistném (nepoužije se tedy § 14 odst. 12 zákona o sociálním zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti ani § 8 odst. 6 zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění), neboť doplatek vzniká pouze v případě, kdy nedoplatek zaniká z důvodu uplynutí pětileté doby stanovené v § 38ln odst. 2 větě první zákona o daních z příjmů. Pokud však pohledávka v rámci insolvenčního řízení nezanikne, pokračuje poté běh zastavené pětileté doby a po jejím skončení nedoplatek u správce daně zaniká a zároveň vzniká doplatek na příslušném veřejném pojistném. Daným ustanovením bude zajištěno, že nedojde ke změně věřitelů k daným pohledávkám v rámci probíhajícího insolvenčního řízení.

K § 38lo (Převod výnosu paušálního pojistného):

Ustanovení § 38lo upravuje převod výnosu paušálního pojistného. Výnosem se rozumí výnos podle § 2 písm. b) zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtovém určení daní“), tedy peněžní prostředky vybrané správcem daně, snížené o vrácené prostředky, zaevidované na splatnou daň (tedy v tomto případě na splatné pojistné, které se spravuje podle daňového řádu). Výnos zálohy na pojistné na důchodové pojištění a paušálního pojistného na důchodové pojištění se převádí na účet okresní správy sociálního zabezpečení příslušné poplatníkovi (viz odstavec 1), zatímco výnos zálohy na pojistné na zdravotní pojištění a paušálního pojistného na zdravotní pojištění se převádí na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění, který spravuje Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky (viz odstavec 2). Tento výnos tedy neplyne příslušné zdravotní pojišťovně poplatníka, ale je příjmem zvláštního účtu a poté je předmětem přerozdělení podle zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění.

Odstavec 3 stanoví, že správce daně výnosy podle odstavců 1 a 2 převádí způsobem stanoveným zákonem upravujícím rozpočtové určení daní pro převod daňového příjmu. Jedná se konkrétně o § 6 zákona o rozpočtovém určení daní. Na převod výnosu podle odstavce 2 by se způsob stanovený tímto zákonem použil i bez ustanovení odstavce 3, z důvodu přehlednosti právní úpravy však odstavec 3 odkazuje na výnosy podle odstavce 1 i 2. Podle § 257 odst. 1 daňového řádu totiž správce daně, pokud spravuje daně, jejichž výnos náleží do jiného veřejného rozpočtu, než náleží účty, které spravuje, převede jejich výnos v souladu s rozpočtovým určením a ve lhůtách stanovených zákonem o rozpočtovém určení daní; výnosy záloh na pojistné na zdravotní pojištění i paušálního pojistného na zdravotní pojištění přitom patří do rozpočtů zdravotních pojišťoven a účty správce daně do státního rozpočtu. Výnos záloh na pojistné na důchodové pojištění a paušálního pojistného na důchodové pojištění však patří také do státního rozpočtu, proto se na něj nepoužije § 257 odst. 1 daňového řádu a je třeba speciálně normovat, že se použije zákon upravující rozpočtové určení daní.

K § 38lp (Poskytování informací správcem daně):

Ustanovení § 38lp stanoví povinnost správce daně poskytovat orgánům sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců (tedy Všeobecné zdravotní pojišťovně České republiky) informace o poplatnících v paušálním režimu a o placení paušálních veřejných pojistných a záloh v paušálním režimu potřebné pro provádění důchodového pojištění a veřejného zdravotního pojištění. Jedná se zejména o údaje sloužící ke vzájemnému ověření poplatníka vstupujícího do paušálního režimu a k zahájení paušálního režimu u orgánu

sociálního zabezpečení a příslušné zdravotní pojišťovny. Dále se jedná o údaje o vstupu poplatníka do paušálního režimu, údaje, že poplatník nemá za dané období daň rovnu paušální dani, platební údaje obsahující částku, datum úhrady, identifikace poplatníka, titul platby (záloha či příslušenství) a období, za které je placeno, a údaje, že poplatník vystoupil z paušálního režimu dobrovolně nebo ze zákona, včetně důvodu a data.

K § 38lq (Poskytování informací orgány sociálního zabezpečení a zdravotními pojišťovnami):

Ustanovení § 38lq stanoví povinnost poskytování informací v opačném směru než § 38lp, tedy od orgánů sociálního zabezpečení a správce registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění ke správci daně. Správci daně musí být podle tohoto ustanovení poskytovány informace nutné pro potřeby paušálního režimu. Jedná se zejména o informace, které správce daně potřebuje při vstupu poplatníka do paušálního režimu pro posouzení, zda daný poplatník splňuje všechny podmínky pro vstup, tedy podmínky uvedené v § 2a odst. 1 písm. a) bodech 1 a 2 zákona o daních z příjmů, a informace rozhodné pro ukončení paušálního režimu, viz § 2a odst. 4 písm. c) body 1 a 2.

K čl. II – přechodná ustanovení

K bodu 1

Toto přechodné ustanovení stanovuje, že pro uplatnění daně, jakož i práv a povinností vyplývajících ze zákona za zdaňovací období před účinností tohoto zákona se použijí předpisy platné do dne předcházejícího účinnosti (dosavadní předpisy).

K bodu 2

Přechodné ustanovení reaguje na zrušení institutu daně stanové paušální částkou podle § 7a zákona o daních z příjmů v dosavadním znění. Podle tohoto ustanovení mohl poplatník daně z příjmů fyzických osob požádat o stanovení daně paušálních částkou na základě předpokládaných příjmů a výdajů, a to až na tři zdaňovací období dopředu, tedy i na zdaňovací období započatá ode dne účinnosti tohoto zákona. Stanoví se proto, že poplatník, který má daň takto stanovenou, nemůže vstoupit do paušálního režimu, a to bez ohledu na to, zda splňuje obecné podmínky vstupu do paušálního režimu uvedené v § 2a zákona o daních z příjmů ve znění ode dne účinnosti tohoto zákona. Poplatník může do paušálního režimu vstoupit hned od zdaňovacího období následujícího po období, na které měl daň stanovenou paušální částkou, přičemž splnění příjmů ze samostatné činnosti nepřevyšujících 1 000 000 Kč (viz § 2a odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů) se bude posuzovat na základě jeho skutečných příjmů (o nichž je i po zdaňovací období, na které má daň stanovenou paušální částkou, povinen vést jednoduchou evidenci, viz § 7a odst. 7 věta pátá zákona o daních z příjmů v dosavadním znění), nikoli na základě předpokládaných příjmů, ze kterých se vycházelo při stanovení daně paušální částkou.

K bodu 3

Přechodné ustanovení reaguje na zrušení institutu daně stanové paušální částkou podle § 7a zákona o daních z příjmů v dosavadním znění. Protože daň mohla být podle tohoto ustanovení stanovena paušální částkou až na tři zdaňovací období dopředu, tedy i na zdaňovací období započatá ode dne účinnosti tohoto zákona, stanoví se, že pro poplatníka s takto stanovenou daní se i po tato zdaňovací období použijí ustanovení zákona o daních z příjmů týkající se daně stanovené paušální částkou ve znění před nabytím účinnosti této novely.

K bodu 4

Stanoví se měsíční odklad splatnosti zálohy za první kalendářní měsíc (tedy leden) prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, tedy prvního zdaňovacího období, od kterého bude možné vstoupit do paušálního režimu.

K části druhé – změna živnostenského zákona

K čl. III

K bodu 1 (§ 45b odst. 1)

Tato legislativní úprava doplňuje do § 45b oznámení o vstupu do paušálního režimu jakožto podání, které bude nově možno učinit na živnostenském úřadu společně s ohlášením živnosti nebo žádostí o koncesi. Procesní režim bude shodný jako již v současné možnosti učinit na živnostenském úřadu společně s ohlášením živnosti nebo žádostí o koncesi podání obsahující údaje požadované v přihlášce k registraci k dani z příjmů nebo k dani silniční.

K bodu 2 (§ 45b odst. 3)

Viz důvodová zpráva k bodu 1.

K bodu 3 (§ 45b odst. 4)

Viz důvodová zpráva k bodu 1.

K bodu 4 (§ 45b odst. 6)

Viz důvodová zpráva k bodu 1.

K části třetí – změna zákona o organizaci a provádění sociálního zabezpečení

K čl. IV

K bodu 1 (§ 3 odst. 2)

V souvislosti s novelou zákona o daních z příjmů, která zavádí institut paušálního režimu a na to navazující pravomoc orgánů Finanční správy České republiky spravovat pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti (viz § 38la odst. 1 zákona o daních z příjmů) se i do zákona o organizaci a provádění sociálního zabezpečení doplňuje, že orgány Finanční správy České republiky vykonávají působnost na úseku sociálního zabezpečení.

K bodu 2 (§ 48d odst. 1)

Navrhovaná změna navazuje na institut společného podání zaváděný novelou zákona o daních z příjmů do jeho § 38ld. Podle tohoto ustanovení může poplatník spolu s oznámením o vstupu do paušálního režimu (viz § 38lc zákona o daních z příjmů) učinit u správce daně podání obsahující údaje požadované v oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího organizaci a provádění sociálního zabezpečení. Na základě fikce uvedené v § 38ld odst. 4 zákona o daních z příjmů, není potřeba jako v případě učinění oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti živnostenskému úřadu normovat, že je povinnost učinit hlášení podle § 48 odst. 1 písm. a) okresní správě sociálního zabezpečení považována za splněnou podáním u správce daně. Z fikce upravené v zákoně o daních z příjmů totiž vyplývá, že na písemnost předanou správcem daně okresní správě sociálního zabezpečení (viz § 38ld odst. 3 zákona o daních z příjmů) se hledí jako na podání, které učinila osoba samostatně výdělečně činná (přestože jej fakticky zaslala správci dani), okresní správě sociálního zabezpečení. Okamžik předání těchto údajů správcem daně je pak rozhodný pro účely posouzení splnění lhůty pro tuto povinnost. Vzhledem ke skutečnosti, že společné podání poplatník musí podat do dne zahájení samostatné činnosti a správce daně má na předání údajů 3 pracovní dny ode dne, kdy poplatník učinil společné podání správci daně, bude tato lhůta splněna (viz blíže důvodová zpráva k § 38ld odst. 4). Při posouzení, zda je tato povinnost splněna, se použije § 120a, podle kterého za den splnění oznamovací povinnosti se považuje den, ve kterém bylo podání předáno příslušnému orgánu sociálního zabezpečení.

K bodu 3 (§ 123g)

Navrhovaná změna navazuje na institut společného podání zaváděný novelou zákona o daních z příjmů a doplnění § 48d odst. 1 zákona o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, podle kterého je možné hlášení podle § 48 odst. 1 písm. a) učinit u orgánu Finanční správy České republiky. Podle § 38ld odst. 2 ve spojení s § 38lc odst. 3 zákona o daních z příjmů se toto podání činí na tiskopisu vydaném Ministerstvem financí, stanoví se proto povinnost tento tiskopis projednat s Českou správou sociálního zabezpečení.

K části čtvrté – změna zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti

K čl. V

K bodu 1 (§ 5b odst. 1)

Zrušuje se ustanovení věty čtvrté, stanovící vyměřovací základ osoby samostatně výdělečně činné, jejíž daň z příjmů je stanovena paušální částkou podle § 7a zákona o daních z příjmů v dosavadním znění, z důvodu zrušení institutu stanovení daně paušální částkou a jeho nahrazení novým institutem paušálního režimu a daně rovné paušální dani. Věta čtvrtá by se tedy v důsledku této novely zákona o daních z příjmů stala obsoletní.

Zároveň dochází k přeformulování vymezení vyměřovacího základu osoby samostatně výdělečně činné, které odkazuje na pojmy ze zákona o daních z příjmů, ale v současném znění tyto pojmy používá nepřesně. Navrhovanou změnou nedochází k věcné změně. Ve větě první se namísto „základ daně nebo dílčí základ daně“ uvádí pouze „dílčí základ daně“, neboť vždy se jedná o dílčí základ daně, a to i v případě, že poplatník nemá příjmy spadající do jiných dílčích základů daně; v takovém případě se dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti rovná základu daně. Dále se ruší nadbytečný odkaz na konkrétní ustanovení zákona o daních z příjmů a uvádí se pouze, že se jedná o dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti podle zákona o daních z příjmů. Jako nadbytečná se zrušují i slova „pokud se dále nestanoví jinak“, protože pokud by jinde v zákoně bylo stanoveno jinak, vyplývalo by přednostní použití takové zvláštní právní úpravy z obecných výkladových pravidel (lex specialis derogat generali). Pro nadbytečnost se zrušuje i věta pátá, protože příjmy, které jsou samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně, nespádají podle zákona o daních z příjmů do dílčího základu daně z příjmů ze samostatné činnosti, tedy již z věty první je zřejmé, že tyto příjmy nemají být zohledněny. Věta šestá stanoví speciální pravidlo pro osoby, které nepodávají daňové přiznání, i u těchto osob se však určuje základ daně, a tedy i dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti, a použije se tak na ně věta první a není třeba zvláštní úprava. O daňovou ztrátu se podle zákona o daních z příjmů dílčí základy daně nesnižují, toto snížení se provádí až vůči celkovému základu daně, navrhuje se proto vypustit i větu sedmou pro nadbytečnost.

K bodu 2 (§ 5b odst. 3)

V souvislosti se zavedením institutu paušálního režimu a daně z příjmů fyzických osob rovné paušální dani v zákoně o daních z příjmů se stanoví, jak se určuje vyměřovací základ osoby samostatně výdělečně činné, jejíž daň z příjmů je rovna paušální dani. Podmínky, za kterých je daň z příjmů osoby samostatně výdělečně činné rovna paušální dani, jsou uvedeny v § 7a odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů. Smyslem institutu paušálního režimu je, aby za splnění uvedených podmínek byla paušalizována jak daň z příjmů fyzických osob, tak pojistné na důchodové pojištění a pojistné na zdravotní pojištění dané osoby samostatně výdělečně činné.

Výše vyměřovacího základu bude závislá na tom, kolik kalendářních měsíců z daného kalendářního roku byla osoba samostatně výdělečně činná poplatníkem v paušálním režimu podle zákona o daních z příjmů (ke vstupu do paušálního režimu a jeho ukončení viz § 2a

zákonu o daních z příjmů), a bude činit součet počtu těchto kalendářních měsíců a nejnižšího vyměřovacího základu pro osoby samostatně výdělečně činné vykonávající hlavní samostatnou výdělečnou činnost zvýšeného o 15 %. Jedná se o stejný princip jako v případě paušální daně, kdy je částka daně nebo pojistného paušalizována (tedy určena bez ohledu na výši příjmů a výdajů v daném zdaňovacím období, pokud je dodržen limit příjmů stanovený v § 7a odst. 1 zákona o daních z příjmů), a to pouze s ohledem na kalendářní měsíce, ve kterých poplatník vykonával samostatnou výdělečnou činnost (neboť skutečnost, že je poplatník osobou samostatně výdělečně činnou, je podmínkou pro vstup do paušálního režimu, viz § 2a odst. 1 písm. a) bod 1 zákona o daních z příjmů, a pokud poplatník přestane touto osobou být, paušální režim se mu ukončuje, viz § 2a odst. 4 písm. c) bod 2 zákona o daních z příjmů). Rozdíl oproti způsobu určení paušální daně je v tom, že v případě daně rovné paušální dani se neurčuje základ daně, ale výše paušální daně je určena jako součet záloh na daň z příjmů, které má poplatník za dané zdaňovací období zaplatit (viz § 7a odst. 5 zákona o daních z příjmů). V případě pojistného na sociální zabezpečení je v § 5b odst. 3 zákona o pojistném na sociální zabezpečení určen vyměřovací základ, ale i tak je zachován princip, že výsledné pojistné je rovné součtu záloh na pojistné, které má poplatník zaplatit za daný kalendářní rok, srov. § 5b odst. 3 a § 14 odst. 3 zákona o pojistném na sociální zabezpečení. V případech, kdy poplatník nebude mít daň rovnou paušální dani, uplatní se za dané rozhodné období vyměřovací základ podle § 5b odst. 1 a 2.

K bodu 3 (§ 7 odst. 1 písm. c) bod 1)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s vložením nového odstavce 3 do § 5b, ve kterém je také uvedena výše vyměřovacího základu. Sazba uvedená v § 7 odst. 1 písm. c) bodu 1 se použije i na tento vyměřovací základ.

K bodu 4 (§ 7 odst. 1 písm. c) bod 2)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s vložením nového odstavce 3 do § 5b a přeznačením současného odstavce 3 na odstavec 4.

K bodu 5 (§ 13 odst. 1)

V souvislosti se zavedením paušálního režimu v zákoně o daních z příjmů se doplňuje výjimka z pravidla, že pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti jsou odváděny na účet příslušné okresní správy sociálního zabezpečení. Osoba samostatně výdělečně činná, která je poplatníkem v paušálním režimu, totiž odvádí zálohy na tato plnění správci daně, který je následně přeposílá okresní správě sociálního zabezpečení (viz § 38la odst. 1 a § 38lk odst. 3 zákona o daních z příjmů).

K bodu 6 (§ 13a odst. 7)

Zrušuje se ustanovení týkající se povinnosti platit zálohy osobou samostatně výdělečně činnou, jejíž daň z příjmů je stanovena paušální částkou podle § 7a zákona o daních z příjmů v dosavadním znění, z důvodu zrušení institutu stanovení daně paušální částkou a jeho nahrazení novým institutem paušálního režimu a daně rovné paušální dani. Odstavec 7 by se tedy v důsledku této novely zákona o daních z příjmů stal obsoletní.

K bodu 7 (§ 13a odst. 8 věta první)

Navrhuje se legislativně technická úprava v souvislosti se zrušením dosavadního odstavce 7 a novým označením dosavadního odstavce 8 jako odstavec 7.

K bodu 8 (§ 13a odst. 8 věta druhá)

Navrhuje se legislativně technická úprava v souvislosti se zrušením dosavadního odstavce 7 a novým označením dosavadního odstavce 8 jako odstavec 7.

K bodu 9 (§ 13a odst. 8 věta druhá)

Navrhuje se legislativně technická úprava v souvislosti se zrušením dosavadního odstavce 7 a novým označením dosavadního odstavce 8 jako odstavce 7.

K bodu 10 (§ 13a odst. 9)

Ustanovení odkazuje na zákon o daních z příjmů, který obsahuje speciální úpravu o placení záloh na pojistné na důchodové pojištění osoby samostatně výdělečně činné, která je poplatníkem v paušálním režimu podle zákona o daních z příjmů. Tato úprava je obsažena v § 38lk zákona o daních z příjmů.

K bodu 11 (§ 14 odst. 3)

Zrušuje se ustanovení stanovící měsíční vyměřovací základ osoby samostatně výdělečně činné, jejíž daň z příjmů je stanovena paušální částkou podle § 7a zákona o daních z příjmů v dosavadním znění, z důvodu zrušení institutu stanovení daně paušální částkou a jeho nahrazení novým institutem paušálního režimu a daně rovné paušální dani. Obsah odstavce 3 se tedy nahrazuje úpravou výše měsíčního vyměřovacího základu osoby samostatně výdělečně činné, která je poplatníkem v paušálním režimu podle zákona o daních z příjmů. Měsíční vyměřovací základ je roven měsíčnímu vyměřovacímu základu osoby samostatně výdělečně činné vykonávající hlavní samostatnou výdělečnou činnost zvýšenému o 15 %. Jedná se tedy o paušální částku určenou bez ohledu na skutečné příjmy a výdaje osoby samostatně výdělečně činné, která v kombinaci se způsobem určení vyměřovacího základu podle § 5b odst. 3 umožní, aby osoba samostatně výdělečně činná, která je poplatníkem v paušálním režimu a jejíž daň za dané období bude rovna paušální dani (k tomu viz § 7a zákona o daních z příjmů), splnila celou svou povinnost k pojistnému na důchodové pojištění prostřednictvím záloh a na konci kalendářního roku jí nevznikl ani doplatek, ani přeplatek na pojistném.

K bodu 12 (§ 14 odst. 5)

Navrhuje se legislativně technická úprava související se zrušením odstavce 7 v § 13a a označením dosavadních odstavců 8 a 9 jako odstavce 7 a 8.

K bodu 13 (§ 14 odst. 12)

Ustanovení § 14 odst. 12 souvisí s úpravou obsaženou v § 38ln odst. 2 zákona o daních z příjmů. Pokud má osoba samostatně výdělečně činná daň rovnou paušální dani, je její pojistné na důchodové pojištění za daný kalendářní rok spravováno orgány Finanční správy České republiky podle daňového řádu, viz § 38la odst. 1 zákona o daních z příjmů. Orgány Finanční správy České republiky tedy spravují a vymáhají i nedoplatky na tomto pojistném, ovšem podle § 38ln odst. 2 zákona o daních z příjmů tento nedoplatek, a to i s příslušenstvím, zanikne 5 let ode dne jeho splatnosti s prodloužením uvedeným ve větě druhé § 38ln odst. 2. V § 14 odst. 12 zákona o pojistném na sociální zabezpečení se proto stanoví, že v tomto okamžiku vzniká doplatek pojistného ve výši nedoplatku zanikajícího u orgánu Finanční správy České republiky. Od tohoto okamžiku tedy tento doplatek spravuje a případně vymáhá příslušná okresní správa sociálního zabezpečení a v případě dalšího prodloužení s jeho splacením ze strany osoby samostatně výdělečně činné vznikají sankce podle zákona o pojistném na sociální zabezpečení.

K bodu 14 (§ 14c odst. 4)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s vložení nového odstavce 3 do § 5b a označením dosavadního odstavce 3 jako odstavce 4.

K bodu 15 (§ 14c odst. 6)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s vložení nového odstavce 3 do § 5b a označením dosavadního odstavce 3 jako odstavce 4.

K bodu 16 (§ 15 odst. 1 věta první)

Ustanovení § 15 odst. 1 věty první stanoví výjimku z povinnosti podat přehled o příjmech a výdajích pro osoby samostatně výdělečně činné, jejichž daň z příjmů je za dané zdaňovací období (tedy kalendářní rok) rovna paušální dani. U takových poplatníků se totiž pojistné nestanoví na základě příjmů a výdajů, ale je určeno v paušální výši podle § 5b odst. 3 ve spojení s § 7 odst. 1 písm. c) bodem 1, a jednak jeho správu neprovádí okresní správa sociálního zabezpečení, ale orgány Finanční správy České republiky, viz § 38la odst. 1 zákona o daních z příjmů. Podání přehledu by tedy v této situaci bylo nadbytečné.

K bodu 17 (§ 15 odst. 1 věta první)

Provádí se legislativně technická úprava odkazu na lhůtu pro podání daňového přiznání a na zákon o daních z příjmů.

K bodu 18 (§ 15 odst. 1 věta druhá a třetí)

Vkládaná věta druhá upravuje speciální lhůtu pro podání přehledu osobou samostatně výdělečně činnou, která byla alespoň po část kalendářního roku poplatníkem v paušálním režimu podle zákona o daních z příjmů, ale její daň z příjmů za dané zdaňovací období není rovna paušální dani, a to osm dnů ode dne uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů. Zároveň je vkládaná věta třetí, která obsahuje fikci, podle které přehled, který byl podán před uplynutím této lhůty, byl podán v poslední den této lhůty.

Ustanovení navazuje na § 38ln odst. 1 zákona o daních z příjmů, které upravuje zánik nedoplatků na zálohách na pojistné na důchodové pojištění. Tento nedoplatek u správce daně zaniká uplynutím posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů. Vzhledem k tomu, že platba pojistného je rozdělena na zálohy a doplatek, kdy doplatek je vymezen jako rozdíl mezi pojistným a zaplacenými zálohami, vznikne osobě samostatně výdělečně činné v tomto případě doplatek na pojistném ve výši rozdílu mezi tímto pojistným a zálohami, které byly zaplacený v rámci paušálních záloh (viz § 38lk odst. 2, podle kterého paušální zálohy zahrnují i zálohu na pojistné na důchodové pojištění). Proto je nutné zajistit, aby doplatek na pojistném nebyl stanoven před zánikem nedoplatku na záloze u správce daně, protože to by mohlo vést k situaci, kdy by poplatníkovi byl stanoven doplatek ve výši rozdílu mezi pojistným a zaplacenými zálohami (tedy nezaplacené zálohy by se promítly do výše tohoto doplatku), i když by poplatník zároveň ještě zaplatil svůj existující nedoplatek na paušální záloze u správce daně před jeho zánikem. Režim je proto nastaven tak, aby nejdříve zanikl nedoplatek u správce daně (uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů za dané zdaňovací období) a doplatek na pojistném u okresní správy sociálního zabezpečení vznikl buď stejným okamžikem (pokud je přehled o příjmech a výdajích podán před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání), nebo později, pokud bude přehled podán později (lhůta pro jeho podání je o osm dní delší než lhůta pro podání daňového přiznání).

K bodu 19 (§ 15 odst. 1 věta čtvrtá)

Ve větě čtvrté se ruší slovo „tomto“, protože v důsledku vložení vět druhé a třetí by současná formulace mohla vyvolávat dojem, že se tato věta vztahuje pouze na přehled podaný osobou, která byla poplatníkem v paušálním režimu podle zákona o daních z příjmů. Jedná se však o obecné ustanovení vztahující se na všechny podávané přehledy.

K bodu 20 (§ 15 odst. 1 věta pátá)

Navrhuje se legislativně technická úprava související se zrušením odstavce 7 v § 13a a označením dosavadního odstavce 9 jako odstavec 8.

K bodu 21 (§ 15 odst. 1 věty sedmá až devátá)

Zrušení dosavadní věty páté až sedmé je nutné z důvodu zrušení institutu daně stanovené paušální částkou v dosavadním § 7a zákona o daních z příjmů. Tyto věty by tedy byly nadále obsoletní.

K bodu 22 (§ 15 odst. 5)

Navrhuje se legislativně technická úprava související s vložení nového odstavce 3 do § 5b a označením dosavadního odstavce 3 jako odstavec 4.

K bodu 23 (poznámka pod čarou č. 62)

Poznámka pod čarou č. 62 se zrušuje jako obsoletní, neboť odkazuje na již zrušený zákon č. 337/1992 Sb. Nadto byla poznámka pod čarou nadbytečná, neboť obsah poznámek pod čarou je nenormativní (viz čl. 47 odst. 1 Legislativních pravidel vlády).

K bodu 24 (§ 25c odst. 1 písm. a) bod 1)

Navrhuje se legislativně technická úprava související se zrušením § 25c odst. 1 písm. a) bodu 3.

K bodu 25 (§ 25c odst. 1 písm. a) bod 2)

Navrhuje se legislativně technická úprava související se zrušením § 25c odst. 1 písm. a) bodu 3.

K bodu 26 (§ 25c odst. 1 písm. a) bod 3)

Navrhuje se zrušení ustanovení stanovícího důsledek porušení povinnosti předložit protokol o platbě daně z příjmů paušální částkou podle § 7a zákona o daních z příjmů v dosavadním znění z důvodu zrušení institutu stanovení daně paušální částkou a jeho nahrazení novým institutem paušálního režimu a daně rovné paušální dani. Toto ustanovení by se tedy v důsledku této novely zákona o daních z příjmů stalo obsoletní.

K čl. VI – přechodná ustanovení

K bodu 1

Toto přechodné ustanovení stanovuje, že pro uplatnění daně, jakož i práv a povinností vyplývajících ze zákona za zdaňovací období před účinností tohoto zákona se použijí předpisy platné do dne předcházejícího účinnosti (dosavadní předpisy).

K bodu 2

Přechodné ustanovení reaguje na zrušení institutu daně stanové paušální částkou podle § 7a zákona o daních z příjmů v dosavadním znění. Protože daň mohla být podle tohoto ustanovení stanovena paušální částkou až na tři zdaňovací období dopředu, tedy i na zdaňovací období započatá ode dne účinnosti tohoto zákona, stanoví se, že pro osobu samostatně výdělečně činnou s takto stanovenou daní se i po tato zdaňovací období použijí zákon o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti týkající se osoby samostatně výdělečně činné s daní stanovenou paušální částkou, ve znění před nabytím účinnosti této novely.

K části páté – změna zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění

K čl. VII

K bodu 1 (§ 3a odst. 1)

Současné znění ustanovení obsahuje nejednoznačné vymezení vyměřovacího základu v případech, kdy dochází k různým úpravám rozdílu mezi příjmy a výdaji. Pokud osoba samostatně výdělečně činná vede účetnictví, jsou tyto úpravy součástí daňového základu a zahrnují se do vyměřovacího základu. Osoba samostatně výdělečně činná, která nevede účetnictví, však vychází pouze z rozdílu mezi příjmy a výdaji a další úpravy zohledňovat nemusí. Vzniká tak neodůvodněný rozdíl mezi dvěma skupinami osob samostatně výdělečně činných. Tento rozpor se stává předmětem nejasností, a bude odstraněn jednoznačnou vazbou vyměřovacího základu na daňový základ, obdobně jako tomu je u pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, a to ve znění upraveném tímto zákonem, blíže tedy viz odůvodnění k čl. V bodu 1 (změna § 5b odst. 1 zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti).

Přestože nová právní úprava vyměřovacího základu nesouvisí přímo s právní úpravou paušálního režimu, je zde zcela namístě, neboť i v rámci paušálního režimu je vyměřovací základ osoby samostatně výdělečně činné dále řešen.

K bodu 2 (§ 3a odst. 3 závěrečná část ustanovení)

V souladu s úpravou § 3a odst. 1 se upravuje ustanovení týkající se osob, kterým není stanoven minimální vyměřovací základ.

K bodu 3 (§ 3a odst. 5)

Stanoví se, že u osoby samostatně výdělečně činné, která je poplatníkem v paušálním režimu, splňuje podmínky pro paušální daň (podle § 7a zákona o daních z příjmů), a tedy její daň z příjmů je rovna paušální dani (tzn., že nepodává daňové přiznání a ani přehled o příjmech a výdajích dle § 24 odst. 2 - dále jen „Přehled“), je vyměřovacím základem pro pojistné na veřejné zdravotní pojištění vždy minimální vyměřovací základ. Zatímco standardní osoby samostatně výdělečně činné nemají povinnost platit pojistné z minimálního vyměřovacího základu v případě, že splňují podmínky dle odstavce 3 nebo 4 (jde např. o zaměstnance, pojištěnce, za které hradí pojistné i stát, matky celodenně pečující o malé děti), osoby samostatně výdělečně činné v paušálním režimu jsou povinny platit pojistné v minimální výši vždy tehdy, pokud daň z příjmů se rovná paušální dani.

Skutečnost, že poplatník je v paušálním režimu, nemusí vždy znamenat, že jeho daň z příjmů bude rovna paušální dani. Poplatník v paušálním režimu je povinen vždy platit paušální zálohy (tj. minimální zálohy na zdravotní pojištění), ale až po skončení zdaňovacího období se ukáže, zda jsou splněny podmínky pro paušální daň (§ 7a zákona o daních z příjmů) nebo zda bude poplatník povinen podat daňové přiznání, a tedy bude mít daň ze skutečných příjmů, která paušální dani rovna není. Pokud osoba samostatně výdělečně činná sice bude v paušálním režimu, avšak za dané zdaňovací období bude povinna podat daňové přiznání, ustanovení odstavce 5 se neuplatní. V takovém případě daň nebude rovna paušální dani, osoba samostatně výdělečně činná bude mít povinnost zdravotní pojišťovně předložit Přehled a uplatní se příslušný vyměřovací základ osoby samostatně výdělečně činné ve standardním režimu.

Pokud osoba samostatně výdělečně činná poplatníkem v paušálním režimu nebude po celý kalendářní rok, bude povinna platit pojistné z minimálního vyměřovacího základu jen za ty kalendářní měsíce, v nichž alespoň po část tohoto měsíce poplatníkem v paušálním režimu byla.

K bodu 4 (§ 7a)

Osoba samostatně výdělečně činná v paušálním režimu platí zálohy na pojistné nebo pojistné podle zákona o daních z příjmů. Platby na zdravotní pojištění v rámci paušálního režimu se považují za zálohy tehdy, pokud osoba samostatně výdělečně činná v paušálním režimu podává daňové přiznání (tj. daň se nerovná paušální dani) a v návaznosti na to i Přehled, v němž je vypočtena výše pojistného, a tedy i případný doplatek pojistného. Pokud osoba samostatně výdělečně činná v paušálním režimu nepodává daňové přiznání (neboli daň se rovná paušální dani) a tedy ani Přehled, pak předmětné platby nejsou zálohami na pojistné, ale považují se za pojistné.

Placení záloh nebo pojistného v rámci paušálního režimu (jak je uvedeno výše) se řídí zákony, které upravují daně, a to zejména zákonem o daních z příjmů a daňovým řádem. To také znamená, že v případě nedostatků v placení záloh a pojistného se uplatňují sankce dle daňového řádu a nikoli dle § 18 zákona č. 592/1992 Sb.

K bodu 5 (§ 8 odst. 5)

Pokud u osoby samostatně výdělečně činné, která je v paušálním režimu a podává daňové přiznání, vznikl za příslušný kalendářní rok nedoplatek na zálohách, tento nedoplatek „přechází“ do správy příslušné zdravotní pojišťovny (u orgánu Finanční správy České republiky zaniká a u zdravotní pojišťovny vzniká). Orgány Finanční správy České republiky budou zálohy spravovat do dne stanoveného pro podání daňového přiznání a zdravotní pojišťovna bude spravovat nedoplatek, který představuje rozdíl mezi skutečně zaplacenými zálohami a celkovou výší pojistného vypočteného dle Přehledu. Toto ustanovení je v kontextu s ustanovením § 38ln odst. 1 zákona o daních z příjmů.

K bodu 6 (§ 8 odst. 6)

Ustanovení reaguje na § 38ln odst. 2 zákona o daních z příjmů, podle kterého má dojít k převodu nedoplatku na paušálním pojistném (kdy po celou dobu byla daň rovna paušální dani) po 5 letech od splatnosti. Na straně veřejného zdravotního pojištění se tento nedoplatek stane splatným do 8 dnů ode dne jeho vzniku na straně systému veřejného zdravotního pojištění. Ode dne splatnosti tento nedoplatek je spravován podle zákona č. 592/1992 Sb., a tedy se na něj vztahují ustanovení § 15 až 19.

K bodu 7 (§ 8a)

Stanovuje se výše záloh na pojistné pro poplatníky v paušálním režimu jako speciální ustanovení vůči § 8 odst. 1 a 2. U osoby samostatně výdělečně činné v paušálním režimu je záloha na pojistné vždy ve výši minimální zálohy stanovené z minimálního vyměrovacího základu dle § 3a odst. 2.

K bodu 8 (§ 20 odst. 2 písm. b))

Navrhuje se legislativně technická úprava v souvislosti s doplněním písmene d) v § 20 odst. 2.

K bodu 9 (§ 20 odst. 2 písm. d))

Stanoví se, že předmětem přerozdělování pojistného jsou také platby osoby samostatně výdělečně činné v paušálním režimu, které spravují orgány Finanční správy České republiky. Přitom se jedná nejen o platby pojistného, ale také o příslušenství, tedy sankce – zejména úroky z prodlení dle daňového řádu, a dále přeplatek podle § 38lm zákona o daních z příjmů a částky převedené orgánem Finanční správy České republiky ze společného osobního daňového účtu osoby samostatně výdělečně činné, která nesplňovala podmínky, za kterých se stane poplatníkem v paušálním režimu.

K bodu 10 (§ 24 odst. 2 věta první)

Osoba samostatně výdělečně činná, která je poplatníkem v paušálním režimu a jejíž daň z příjmů je rovna paušální dani, nepodává daňové přiznání. V takovém případě nepodává ani Přehled. Vyměřovacím základem pro pojistné na veřejné zdravotní pojištění je v takovém případě vždy minimální vyměřovací základ – § 3a odst. 5. Současně se upřesňuje terminologie ohledně lhůty stanovené pro podání přehledu, a to ode dne uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání.

Poznámka pod čarou č. 32 se zrušuje jako obsoletní, neboť odkazuje na již zrušený zákon č. 337/1992 Sb. Nadto byla poznámka pod čarou nadbytečná, neboť obsah poznámek pod čarou je nenormativní (viz čl. 47 odst. 1 Legislativních pravidel vlády).

K bodu 11 (§ 24 odst. 2)

Úprava závěrečné části ustanovení dopadá na situaci, kdy osoba samostatně výdělečně činná v paušálním režimu během roku platila paušální zálohy, avšak má povinnost podat daňové přiznání (buď z důvodu ukončení paušálního režimu, nebo pokračuje v režimu, ale na základě jiné skutečnosti musí podat daňové přiznání). Její daň tedy není rovna paušální dani, a v takovém případě musí podat Přehled. Zkrácení lhůty pro podání Přehledu na 8 dní oproti standardním osobám samostatně výdělečně činným (1 měsíc) zajistí, aby případné nedoplatky na paušálních zálohách, které přecházejí do správy zdravotní pojišťovny (§ 8 odst. 5 a § 38ln odst. 1 zákona o daních z příjmů), byly sankcionovány dříve než 1 měsíc po lhůtě pro podání daňového přiznání. Zároveň by nemělo dojít k tomu, aby byl Přehled podán dříve, neboť v tuto chvíli může poplatník ještě platit správci daně. Na tuto situaci míří druhá věta a případně dříve podaný Přehled „počká“ na lhůtu 8 dní.

K bodu 12 (§ 24 odst. 5)

Pojištěnec, který hodlá vstoupit do režimu paušální daně a současně zahajuje samostatnou výdělečnou činnost, může tyto skutečnosti oznámit orgánu Finanční správy České republiky. V zájmu zjednodušení postupu pro osoby samostatně výdělečně činné se tímto umožňuje, aby zahájení samostatné výdělečné činnosti a údaje dle odstavce 1 osoba samostatně výdělečně činná nemusela oznamovat současně příslušné zdravotní pojišťovně, ale využila dané možnosti a pověřila splněním této oznamovací povinnosti orgán Finanční správy České republiky.

Na základě fikce uvedené v § 38ld odst. 4 zákona o daních z příjmů, není potřeba jako v případě učinění oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti živnostenskému úřadu normovat, že je tato povinnost považována za splněnou podáním u správce daně. Z fikce upravené v zákoně o daních z příjmů totiž vyplývá, že až na písemnost předanou správcem daně správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění (viz § 38ld odst. 3 zákona o daních z příjmů) se hledí jako na podání, které učinila osoba samostatně výdělečně činná (přestože jej fakticky zaslala správci dani), tomuto správci registru. Okamžik předání těchto údajů správcem daně je pak rozhodný pro účely posouzení splnění lhůty pro tuto povinnost, kdy tato lhůta je splněna podle § 24 odst. 6 zákona o pojistném na zdravotní pojištění okamžikem podání správci centrálního registru pojištěnců, tj. předáním údajů správce daně tomuto registru. Vzhledem ke skutečnosti, že společné podání poplatník musí podat správci daně do dne zahájení samostatné činnosti a správce daně má na předání údajů 3 pracovní dny ode dne, kdy poplatník učinil společné podání, bude tato lhůta splněna (viz blíže důvodová zpráva k § 38ld odst. 4). Z důvodu, že správce daně bude předávat údaje z této oznamovací povinnosti správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění a nikoli zdravotním pojišťovnám a až na toto předání se bude hledět jako na oznamovací povinnost učiněnou osobou samostatně výdělečně činnou správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění, je nutné normovat, že i v tomto případě (podáním oznámení

správci centrálního registru pojištěnců prostřednictvím orgánu Finanční správy České republiky) je splněna povinnost oznámit zahájení samostatné výdělečné činnosti zdravotní pojišťovně. Správce registru pak předá údaje příslušné zdravotní pojišťovně na základě § 27 odst. 5 zákona o pojistném na zdravotní pojištění.

K bodu 13 (§ 24 odst. 6)

Ustanovení navazuje na předchozí ustanovení odstavce 5, které umožňuje, aby údaje dle odstavce 1 osoba samostatně výdělečně činná nemusela oznamovat současně příslušné zdravotní pojišťovně, ale prostřednictvím orgánu Finanční správy České republiky správci centrálního registru pojištěnců. Tím se považuje za den splnění této oznamovací povinnosti u příslušné zdravotní pojišťovny den podání oznámení u správce centrálního registru pojištěnců.

K bodu 14 (§ 27 odst. 5)

V souvislosti se zavedením paušálního režimu pro osoby samostatně výdělečně činné bude orgán Finanční správy České republiky předávat veškeré potřebné informace spojené se správou režimu paušální daně Všeobecné zdravotní pojišťovně České republiky jakožto správci centrálního registru. K zajištění kontinuity předávání informací příslušné zdravotní pojišťovně se správci centrálního registru ukládá povinnost předávání těchto informací zdravotním pojišťovnám, a to vždy k čtvrtému dni v měsíci.

K čl. VIII – přechodná ustanovení

K bodu 1

Toto přechodné ustanovení stanovuje, že pro uplatnění daně, jakož i práv a povinností vyplývajících ze zákona za zdaňovací období před účinností tohoto zákona se použijí předpisy platné do dne předcházejícího účinnosti (dosavadní předpisy).

K bodu 2

Přechodné ustanovení reaguje na zrušení institutu daně stanové paušální částkou podle § 7a zákona o daních z příjmů v dosavadním znění. Protože daň mohla být podle tohoto ustanovení stanovena paušální částkou až na tři zdaňovací období dopředu, tedy i na zdaňovací období započatá ode dne účinnosti tohoto zákona, stanoví se, že pro osobu samostatně výdělečně činnou s takto stanovenou daní se i po tato zdaňovací období použije ustanovení zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění upravující stanovení vyměřovacího základu pro osobu samostatně výdělečně činnou s takto stanovenou daní z příjmů ve znění před nabytím účinnosti této novely.

K části šesté – změna zákona o důchodovém pojištění

K čl. IX

K bodu 1 (§ 10 odst. 6 písm. a))

Zrušuje se ustanovení, podle kterého se za ukončení samostatné výdělečné činnosti považuje přerušení činnosti, pouze pokud trvalo po měsíci, ve kterém k němu došlo, alespoň 6 kalendářních měsíců po sobě jdoucích. V důsledku zrušení tohoto ustanovení bude každé přerušení činnosti, tedy bez ohledu na jeho délku, považováno za ukončení činnosti.

K bodu 2 (§ 10 odst. 7)

Stanoví se speciální pravidlo určující, že osoba samostatně výdělečně činná, která je poplatníkem v paušálním režimu podle zákona o daních z příjmů, je vždy účastna pojištění, tedy bez ohledu na splnění podmínek uvedených v předchozích odstavcích. Taková osoba samostatně výdělečně činná, která vykonává vedlejší samostatnou výdělečnou činnost, která

nezakládá povinnou účast na pojištění, a vstoupí do paušálního režimu, je tedy účastna pojištění i bez toho, že by musela podávat přihlášku okresní správě sociálního zabezpečení. Smyslem tohoto ustanovení je sjednotit dobu, kdy je osoba samostatně výdělečně činná účastna pojištění, s dobou, po kterou platí zálohy na pojistné v rámci paušálních záloh (ty platí vždy, když je poplatníkem v paušálním režimu podle zákona o daních z příjmů, viz § 38lk odst. 4 zákona o daních z příjmů).

K části sedmé – změna zákona o veřejném zdravotním pojištění

K čl. X

K bodu 1 (§ 8 odst. 1)

Podle zákona o daních z příjmů osoba samostatně výdělečně činná, která je poplatníkem v paušálním režimu, platí zálohy a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, které jsou součástí paušální daně, resp. které jsou v paušální dani zahrnuty, na účet orgánu Finanční správy České republiky, a nikoli na účet příslušné zdravotní pojišťovny. Orgán Finanční správy České republiky vybrané zálohy a pojistné převádí na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění zřízený dle § 20 zákona č. 592/1992 Sb., a tyto platby jsou pak předmětem přerozdělování podle téhož ustanovení.

Placení záloh a pojistného (o pojistné jde tehdy, kdy daň je rovna paušální dani) v případě osoby samostatně výdělečně činné, která je v paušálním režimu, se řídí zákonem o daních z příjmů.

Pozn.: V případě, že daň z příjmů je rovna paušální dani (tzn. že OSVČ v paušálním režimu nepodává daňové přiznání, a tedy ani Přehled dle § 24 zákona č. 592/1992 Sb.), považují se zálohy na pojistné za pojistné na veřejné zdravotní pojištění. V případě že daň z příjmů není rovna paušální dani (tzn. že OSVČ podává daňové přiznání a Přehled), považují se zálohy na pojistné nadále za zálohy, a po podání daňového přiznání a následně Přehledu se tyto zálohy účtují proti pojistnému zjištěnému dle Přehledu.

K bodu 2 (§ 10 odst. 3)

Pojištěnec, který hodlá vstoupit do režimu paušální daně a současně zahajuje samostatnou výdělečnou činnost, může tyto skutečnosti oznámit orgánu Finanční správy České republiky. V zájmu zjednodušení postupu pro osoby samostatně výdělečně činné se tímto umožňuje, aby zahájení samostatné výdělečné činnosti pojištěnec nemusel oznamovat současně také příslušné zdravotní pojišťovně, ale využil dané možnosti a pověřil splněním této oznamovací povinnosti orgán Finanční správy České republiky.

Na základě fikce uvedené v § 38ld odst. 4 zákona o daních z příjmů, není potřeba jako v případě učinění oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti živnostenskému úřadu normovat, že je tato povinnost považována za splněnou podáním u správce daně. Z fikce upravené v zákoně o daních z příjmů vyplývá, že na písemnost předanou správcem daně správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění (viz § 38ld odst. 3 zákona o daních z příjmů) se hledí jako na podání, které učinila osoba samostatně výdělečně činná (přestože jej fakticky zaslala správci dani), tomuto správci registru. Okamžik předání těchto údajů správcem daně je pak rozhodný pro účely posouzení splnění lhůty pro tuto povinnost. Vzhledem ke skutečnosti, že společné podání poplatník musí podat do dne zahájení samostatné činnosti a správce daně má na předání údajů 3 pracovní dny ode dne, kdy poplatník učinil společné podání správci daně, bude tato lhůta splněna (viz blíže důvodová zpráva k § 38ld odst. 4). Při posouzení, zda je tato povinnost splněna, se použije § 24 odst. 6 zákona o pojistném na zdravotní pojištění v novelizovaném znění, podle kterého se za den splnění oznamovací povinnosti se považuje okamžik podání správci centrálního registru pojištěnců, tj. předáním údajů správce daně tomuto registru. Z důvodu, že správce daně bude

předávat údaje z této oznamovací povinnosti správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění a nikoli zdravotním pojišťovnám a až na toto předání se bude hledět jako na oznamovací povinnost učiněnou osobou samostatně výdělečně činnou správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění, je nutné normovat, že i v tomto případě je splněna povinnost oznámit zahájení samostatné výdělečné činnosti zdravotní pojišťovně. Správce registru pak předá údaje příslušné zdravotní pojišťovně na základě § 27 odst. 5 zákona o pojistném na zdravotní pojištění.

K části osmé – účinnost

K čl. XI

Účinnost se navrhuje dnem 1. ledna 2021.