

Ústavní soud

Joštova 625/8
660 83 Brno

V Brně dne 19. 12. 2019

Sp. zn. nepředchází

Navrhovatel: **Skupina 73 poslanců**, za níž jedná pověřený poslanec
Mikuláš Ferjenčík

Zástupce navrhovatele: **David Zahumenský**, advokát se sídlem třída Kpt. Jaroše
1922/3, 602 00 Brno

Účastníci řízení: **Poslanecká sněmovna**, se sídlem Sněmovní 176/4,
118 26 Praha 1

Senát, se sídlem Valdštejnské náměstí 17/4, 118 01 Praha 1

1

**Návrh skupiny poslanců na zrušení zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb,
ve znění pozdějších předpisů *in eventum* jeho dílčích ustanovení**

Elektronicky

Přílohy

- *plná moc pro zastupování před Ústavním soudem*
- *podpisová listina poslanců*

Skupina 73 poslanců Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky podává návrh na zrušení zákona o evidenci tržeb ve znění jeho novelizace provedené zákonem č. 256/2019 Sb., eventuálně jeho dílčích ustanovení.

Předně aktuálně platná právní úprava evidence tržeb v rámci tzv. zvláštního režimu evidence tržeb **ukládá subjektům povinnost sdělovat orgánům finanční správy údaje o provedených tržbách, přičemž konkrétní rozsah takto sdělovaných údajů není upraven ani v samotném zákoně o evidenci tržeb, ani v na něj navazujícím podzákoném právním předpise, ale je ponechán na pouhém nijak neregulovaném tiskopisu vydaném Ministerstvem financí.** Tento stav je zcela rozporný se zásadou výhrady zákona, představující jeden ze stěžejních stavebních kamenů demokratického právního státu, a dále zcela evidentně porušuje základní právo na ochranu soukromí a informační sebeurčení.

Dále, jakkoliv Vláda a Parlament České republiky kladly za primární cíl zakotvení institutu evidence tržeb do tuzemského právního řádu narovnání podnikatelského prostředí, aktuální stav platné právní úpravy, kterážto **na straně jedné v plném rozsahu evidenční povinností zatěžuje drobné podnikatele (včetně seniorů, žen na rodičovské dovolené a začínajících podnikatelů), a na straně druhé z této povinnosti vyjímá řadu podnikatelů dosahujících obrovských tržeb** (provozovatele vlakové či letecké dopravy, provozovatele sázkových her), je paradoxně, a v rozporu se zásadou rovnosti, zdrojem značného pokřivení tohoto podnikatelského prostředí. Ve výsledku tak pro některé subjekty představuje aktuálně platný právní stav nepřekonatelnou překážku ve výkonu práva na podnikání, která před jejich zahrnutím do režimu evidence tržeb dána nebyla.

V neposlední řadě je skupina poslanců přesvědčena, že **ústavně konformní není ani nastavení podmínek, jež musí být splněny pro povolení evidování tržeb v tzv. zvláštním režimu, jehož cílem má být především snížení administrativní zátěže** spojením s evidenční povinností pro drobné podnikatele s nízkými tržbami. Aktuálně platná právní úprava je v tomto směru nastavena natolik striktně, že ve výsledku dopadá toliko na mizivé procento subjektů, přičemž značná část drobných podnikatelů, u nichž s ohledem na rozsah jejich podnikání nelze legitimně vyžadovat vedení evidence tržeb v plném režimu, zcela neodůvodněně zůstává mimo tento rámec, jehož účelem je přinést podnikatelům alespoň určité zjednodušení. Jakoukoli **další podmínku nad rámec toho, že podnikatel není plátcem DPH je z tohoto hlediska nutno požadovat za nadbytečnou.**

Ústavodárce v reakci na historickou zkušenost s nesvobodou v komunistickém režimu, který se snažil zcela vymýtit soukromé podnikání a místo něj dosadit ekonomiku řízenou a ovládanou státem, jasně vymezil, že právo samostatně podnikat je jedním ze základních práv, které je v demokratické společnosti chráněno.¹ Posuzovaná úprava je podle navrhovatelů s tímto právem v rozporu.

¹ WAGNEROVÁ, Eliška a kolektiv. *Listina základních práv a svobod: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). 578 s. ISBN 978-80-7357-750-6.

I. Předmět návrhu

[1] Navrhovatel podává podle čl. 87 odst. 1 písm. a) ústavního zákona č. 1/1993 Sb., Ústavy České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Ústava“), a § 64 odst. 1 písm. b) zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZÚS“), návrh na zrušení zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb (dále též „ZET“), ve znění zákona č. 256/2019 Sb., kterým se mění zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále též „novela ZET“), *in eventum* na zrušení níže specifikovaných vybraných ustanovení ZET ve znění novely ZET.

II. Okolnosti podání návrhu

[2] S přijetím ZET byl do právního řádu České republiky zaveden institut evidence tržeb, představující zejména povinnost subjektů evidence (poplatníků daně z příjmů fyzických a právnických osob) sdělovat správci daně (orgánům Finanční správy České republiky) údaje o blíže určených evidovaných tržbách.

[3] Právní úprava v podobě ZET nabyla v tzv. „první vlně“ účinnosti od 1. 12. 2016 pro restaurace a ubytovací zařízení; od 1. 3. 2017 se stala účinnou v rámci tzv. „druhé vlny“ pro podnikatele ve velkoobchodu a maloobchodu. Na základě návrhu 41 poslanců Ústavní soud nálezem ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16 část zákona zrušil, a především tak zastavil nástup tzv. „třetí a čtvrté vlny“ evidence tržeb, jež se měla týkat především menších a středních podnikatelů: řemeslníků a manuálně pracujících živnostníků a svobodných povolání (švadlen, malířů, lékařů, advokátů či daňových poradců apod.). V rámci tohoto nálezu Ústavní soud současně stanovil určité podmínky, které by měla eventuální budoucí právní úprava evidence tržeb splňovat, aby jí bylo možno shledat ústavně konformní.

[4] V průběhu roku 2019 byla na základě iniciativy Vlády Parlamentem České republiky přijata novela ZET, která je nyní již z části účinná, přičemž v plném rozsahu nabude účinnosti dne 1. 5. 2020, tedy necelých 29 měsíců po vydání nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16. Jakkoliv bylo deklarovaným cílem samotného ZET a rovněž novely ZET narovnání podnikatelského prostředí, přičemž novela ZET měla dále, v intencích rovněž právního názoru Ústavního soudu, přinést určitá zjednodušení a výjimky, výsledný efekt je ve skutečnosti zcela opačný, přičemž navrhovatel má za to, že rovněž i po změně provedené novelou ZET je napadená právní úprava v rozporu s ústavním pořádkem, konkrétně s níže specifikovanými ustanoveními Ústavy a Listiny základních práv a svobod, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Listina“).

III.

Znění některých relevantních napadených ustanovení ZET

[5] Ustanovení § 11a ZET ve znění novely ZET, které nabude účinnosti dne 1. 2. 2020 [viz čl. V písm. a) novely ZET], zní:

„§ 11a

Povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu

(1) Správce daně vydá na základě žádosti poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je poskytovatelem zdravotních služeb hrazených z veřejného zdravotního pojištění a přijímá za jejich poskytování úhrady od zdravotní pojišťovny, nebo na základě žádosti poplatníka daně z příjmů fyzických osob povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu, pokud

a) poplatník není plátcem daně z přidané hodnoty podle zákona upravujícího daň z přidané hodnoty,

b) poplatník neprovozuje podnikatelskou činnost s více než 2 zaměstnanci, ledaže je další zaměstnanec zaměstnán pouze z důvodu a po dobu trvání překážky v práci na straně zaměstnance nebo čerpání dovolené zaměstnancem,
a

c) výše příjmů poplatníka z evidovaných tržeb nepřesahuje za 4 bezprostředně předcházející kalendářní čtvrtletí 600000 Kč a předpokládaná výše těchto příjmů ve 12 bezprostředně následujících kalendářních měsících nepřesahuje 600000 Kč.

(2) V žádosti poplatník uvede

a) skutečnosti prokazující naplnění podmínek podle odstavce 1 písm. b) a c) a

b) údaje o provozovnách, v nichž přijímá evidované tržby, které nebyly správci daně dosud v souvislosti s plněním povinností podle tohoto zákona oznámeny.

(3) Správce daně o žádosti rozhodne ve lhůtě 30 dnů ode dne jejího podání. Rozhodnutí o povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu je účinné ode dne následujícího po dni, ve kterém poplatník převezme blok účtenek, nejpozději však patnáctým dnem ode dne oznámení tohoto rozhodnutí.

(4) Přestanou-li být podmínky podle odstavce 1 písm. b) a c) splňovány, je poplatník povinen tuto skutečnost oznámit správci daně do 15 dnů ode dne, ve kterém tato skutečnost nastala.

(5) Správce daně zruší povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu,

a) požádá-li o to poplatník,

b) zjistí-li, že pominuly podmínky pro jeho vydání, nebo

c) porušuje-li poplatník závažným způsobem evidenční povinnost.

(6) Rozhodnutí o zrušení povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu je účinné třicátým dnem ode dne nabytí právní moci tohoto rozhodnutí.

(7) Povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu zaniká okamžikem zaslání údajů o evidované tržbě správci daně datovou zprávou.

(8) Další žádost o povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu lze podat nejdříve po

a) 60 dnech ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o zamítnutí předchozí žádosti,

- b) 60 dnech ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o zrušení povolení podle odstavce 5 písm. a) nebo b),
- c) 6 měsíců ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o zrušení povolení podle odstavce 5 písm. c),
- d) 60 dnech ode dne zániku povolení pro evidování tržeb ve zvláštním režimu."

[6] Ustanovení § 12 ZET ve znění novely ZET zní:

„§ 12

Tržby vyloučené z evidence tržeb

(1) Evidovanou tržbou nejsou tržby

- a) státu,
- b) územního samosprávného celku,
- c) příspěvkové organizace,
- d) České národní banky,
- e) držitele poštovní licence.

(2) Evidovanou tržbou nejsou také tržby

- a) banky, včetně zahraniční banky,
- b) spořitelního a úvěrního družstva,
- c) pojišťovny a zajišťovny,
- d) investiční společnosti a investičního fondu,
- e) obchodníka s cennými papíry,
- f) centrálního depozitáře,
- g) penzijní společnosti,
- h) penzijního fondu,
- i) z podnikání v energetických odvětvích na základě licence udělené podle energetického zákona,
- j) z podnikání na základě povolení krajského úřadu podle zákona o vodovodech a kanalizacích,
- k) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.10 - sociální péče ve zdravotnických zařízeních ústavní péče,
- l) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.20 - sociální péče v zařízeních pro osoby s chronickým duševním onemocněním a osoby závislé na návykových látkách,
- m) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.20.1 - sociální péče v zařízeních pro osoby s chronickým duševním onemocněním,
- n) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.20.2 - sociální péče v zařízeních pro osoby závislé na návykových látkách,
- o) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.30 - sociální péče v domovech pro seniory a osoby se zdravotním postižením,
- p) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.30.1 - sociální péče v domovech pro seniory,
- q) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.30.2 - sociální péče v domovech pro osoby se zdravotním postižením,

- r) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.90 - ostatní pobytové služby sociální péče,*
- s) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.10 - ambulantní nebo terénní sociální služby pro seniory a osoby se zdravotním postižením,*
- t) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.10.1 - ambulantní nebo terénní sociální služby pro seniory,*
- u) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.10.2 - ambulantní nebo terénní sociální služby pro osoby se zdravotním postižením,*
- v) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.91 - sociální služby poskytované dětem,*
- w) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.99 - ostatní ambulantní nebo terénní sociální služby j. n,*
- x) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.99.1 - sociální služby pro uprchlíky, oběti katastrof,*
- y) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.99.2 - sociální prevence,*
- z) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.99.3 - sociální rehabilitace,*
- za) z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.99.9 - jiné ambulantní nebo terénní sociální služby j. n.*

(3) Evidovanou tržbou nejsou také tržby

- a) uskutečněné do přidělení daňového identifikačního čísla a během 10 dní následujících po jeho přidělení,*
- b) z poštovních služeb a zboží a služeb poskytovaných v přímé souvislosti s nimi,*
- c) ze vztahu souvisejícího s pracovněprávním nebo obdobným vztahem,*
- d) ze stravování a ubytování žákům a studentům poskytovaného školou, vysokou školou nebo školským zařízením,*
- e) z jízdného nebo související platby hrazených v dopravních prostředcích při pravidelné hromadné přepravě osob,*
- f) na palubě letadel,*
- g) z osobní železniční přepravy,*
- h) z drobné vedlejší podnikatelské činnosti veřejně prospěšných poplatníků,*
- i) z prodeje zboží či služeb prostřednictvím prodejního automatu,*
- j) z provozování veřejných toalet,*
- k) ve formě platby za poskytování telekomunikačních služeb nebo jiných služeb uskutečněné prostřednictvím veřejné mobilní telefonní sítě, které jsou následným čerpáním nebo zúčtováním jiné platby,*
- l) z hazardní hry,*
- m) z obchodní letecké dopravy a ze služeb poskytovaných v přímé souvislosti s ní,*
- n) poplatníka daně z příjmů fyzických osob,*
 - 1. kterému je přiznán nárok na průkaz ZTP/P z důvodu úplné nebo praktické nevidomosti nebo těžké hluchoslepoty,**
 - 2. který provozuje podnikatelskou činnost bez spolupracujících osob podle zákona upravujícího daně z příjmů a bez zaměstnanců, ledaže tyto osoby splňují podmínku uvedenou v bodě 1,**

3. který není společníkem společnosti, z jejíž činnosti tržba plyne, ledaže všichni společníci společnosti splňují podmínku uvedenou v bodě 1, a

4. který tuto tržbu přijímá sám nebo prostřednictvím zaměstnance, spolupracující osoby nebo společníka společnosti, kteří splňují podmínku uvedenou v bodě 1,

o) z prodeje sladkovodních ryb a souvisejících služeb uskutečněné vždy v období od 18. do 24. prosince v provozovně, ve které se v tomto období uskutečňují pouze tyto tržby.

(4) V případě občana jiného členského státu Evropské unie, který je hlášen k pobytu na území České republiky po dobu nejvýše 3 měsíců, se podmínka uvedená v odstavci 3 písm. n) bodě 1 považuje za splněnou, pokud tato osoba prokáže svou úplnou nebo praktickou nevidomost nebo těžkou hluchoslepotu."

[7] Ustanovení § 23a ZET ve znění novely ZET, které nabude účinnosti dne 1. 5. 2020 [viz čl. V písm. b) novely ZET], zní:

„§ 23a

Obsah evidenční povinnosti

(1) Poplatník je povinen

a) nejpozději při uskutečnění evidované tržby vystavit účtenku s nejnižším pořadovým číslem z bloku účtenek tomu, od koho evidovaná tržba plyne,

b) evidovat stejnopis vystavené účtenky s tím, že tato povinnost je splněna jeho uchováváním až do uplynutí lhůty pro stanovení daně z příjmů, ke které se vztahuje, a

c) podat správci daně za každé kalendářní čtvrtletí, ve kterém uskutečnil nebo vrátil evidovanou tržbu nebo provedl její opravu, oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu, a to do 20 dnů od konce tohoto kalendářního čtvrtletí.

(2) Oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu lze podat jen

a) na tiskopisu vydaném Ministerstvem financí,

b) na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah a uspořádání údajů shodné s tiskopisem vydaným Ministerstvem financí, nebo

c) datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně

1. podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu,

2. s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky, nebo

3. dodatečně potvrzenou za podmínek uvedených v daňovém řádu."

[8] Ustanovení čl. I. bod 48 novely ZET zní:

„§ 37 se včetně nadpisu zrušuje."

[9] Ustanovení čl. II bod 1 novely ZET zní:

„Pro evidování tržeb **uskutečněných přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související,** se použije zákon č. 112/2016 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona."

IV.

Důvody neústavnosti napadené právní úpravy

IV.A. Neústavnost § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET

IV.A.1 Neústavnost § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET pro rozpor se zásadou výhrady zákona

[10] Dle čl. 1 odst. 1 Ústavy je Česká republika „svrchovaný, jednotný a **demokratický právní stát založený na úctě k právům a svobodám člověka a občana.**“ V rámci demokratického právního státu je přijímání zákonů, tedy moc zákonodárná, **svěřeno do rukou parlamentu a nenáleží orgánům moci výkonné** (viz čl. 15 odst. 1 Ústavy). Důvodem je princip dělby moci ve státě, kdy zákony nabývají přijetím ze strany Parlamentu (a nikoli např. vlády) na legitimitě.² Parlament je dle Ústavy ústavodárcem a zákonodárcem a v rámci těchto pravomocí je **výlučný a nezastupitelný.**³ Jiným způsobem fungovala státní moc (a v rámci ní i přijímání právních předpisů) po dobu vlády komunistického režimu před rokem 1989. V té době byly vyřazeny kontrolní mechanismy jako například právě také role parlamentu. Stát vytvořil svébytně orientovaný mechanismus kontroly, který odporoval demokratickému státnímu zřízení. Různé mocenské skupinky sledovaly plnění svých směrnic a rozhodnutí.⁴

[11] Esenciálním předpokladem právního státu je tedy ústavou vymezená dělba moci ve státě i proces přijímání právních norem. Dále je v rámci ústavního pořádku České republiky, konkrétně v čl. 2 odst. 4 Ústavy, čl. 2 odst. 3 a čl. 4 odst. 1 Listiny, stanoveno, že povinnosti lze uložit toliko na základě a v mezích zákona při zachování základních práv a svobod. S ohledem na dělbu moci proto zákonodárce nemůže delegovat na moc výkonnou uložení primárních povinností a zákon vždy definuje povinnosti, které pak podzákonná úprava musí ctít a být v souladu s účelem a smyslem daného zákona.⁵

[12] V judikatuře Ústavního soudu rozvedená zásada výhrady zákona je založena na tom, že **nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá a povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích** (viz zmíněné čl. 2 odst. 4 Ústavy, čl. 2 odst. 3 a čl. 4 odst. 1 Listiny). Výhrada zákona nevylučuje, aby zákonem provedené vymezení práva (např. sociálního), v jehož rámci se jej může jednotlivec domáhat, bylo dále upraveno podzákonným právním předpisem vydaným podle čl. 78

² KOSAŘ, David a kolektiv. *Ústavní právo: casebook*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 123 s. ISBN 978-80-7478-664-8.

³ KLÍMA, Karel. *Ústavní právo*. Praha: Victoria Publishing, 1995. 161 s. ISBN 80-85865-63-7.

⁴ BOBEK, Michal, Pavel MOLEK a Vojtěch ŠIMÍČEK. *Komunistické právo v Československu: kapitoly z dějin bezpráví*. Brno: Masarykova univerzita, Mezinárodní politologický ústav, 2009. 263 s. ISBN 978-80-210-4844-7.

⁵ WAGNEROVÁ, Eliška a kolektiv. *Listina základních práv a svobod: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). 126 s. ISBN 978-80-7357-750-6.

Ústavy (nařízení) nebo na základě zákonného zmocnění podle čl. 79 odst. 3 Ústavy. **Ani tímto způsobem však nemůže dojít k zúžení nebo rozšíření jeho obsahu vyplývajícího ze zákonné úpravy**, jak bylo výslovně konstatováno např. v nálezu Ústavního soudu ze dne 30. 5. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 3/15.

[13] Dle nálezu ze dne 14. 2. 2001, sp. zn. Pl. ÚS 45/2000, zákonodárce nemůže delegovat na moc výkonnou uložení primárních povinností, naopak podzákonná úprava musí ctít účel a smysl zákonem definovaných povinností. Tento názor podporují rovněž nálezy Ústavního soudu ze dne 10. 7. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 35/95 a ze dne 23. 7. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 13/12, v nichž Ústavní soud **zrušil zákonné zmocnění, které zmocňovalo vládu k regulaci oblastí vyhrazených toliko zákonu ve smyslu čl. 31 Listiny**, respektive zmocnění, které **v rozporu s čl. 39 Listiny delegovalo vymezení skutkové podstaty trestného činu na nařízení vlády**. V obou těchto nálezech Ústavní soud zdůraznil, že **nelze připustit, aby se sféra ochrany základních práv a svobod dostala pod pravomoc moci výkonné, která k tomu není oprávněna**. Zmínit lze dále také nálezy Ústavního soudu ze dne 27. 1. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 19/14, z něž jednoznačně vyplývá, že **jediným orgánem způsobilým k omezení základních práv a svobod je Parlament**. Aby tedy bylo možné považovat právní úpravu za ústavně konformní, je třeba, aby již **zákon v této souvislosti vymezil jasně základní meze**.

[14] Zákonná úprava, jejímž primárním účelem je omezení některého ze základních práv, je natolik důležitou agendou, že by pro ni výhrada zákona (*nemožnost pověření exekutivy k vydání podzákonného předpisu, který by zpřesňoval zákonodárcem přijaté omezení základního práva*) měla platit vždy, jak ostatně výslovně předpokládá čl. 4 odst. 2 Listiny, jenž stanoví, že „**meze základních práv a svobod mohou být za podmínek stanovených Listinou základních práv a svobod upraveny pouze zákonem**.” Listina u takového omezení vyžaduje, aby k omezení základního práva (stanovení mezí) došlo zákonem a zároveň propojenost zákona včetně jeho aplikace a interpretace byly úzce propojeny s konkrétní situací, aby sloužily Listinou stanoveným účelům, resp. aby byly použity jen určité smysl a účel základních práv šetřící prostředky (viz čl. 4 odst. 4 Listiny).

[15] Navrhovatel mimo shora uvedeného poukazuje rovněž na čl. 11 odst. 5 Listiny, jenž stanoví, že „**daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona**.” Navrhovatel je v tomto případě přesvědčen, že citované ustanovení není možno vykládat úzce tak, že toliko zákon stanoví konkrétní daň a její sazbu, ale naopak **extenzivněji tak, že všechny podstatné daňové povinnosti, včetně povinností spojených se správou daně** (informační povinnost vůči správci daně nevyjímaje). Rovněž toto ustanovení tak v projednávané věci **představuje jeden z kamínků pomyslné mozaiky zásady výhrady zákona**.

[16] Jak plyne z judikatury Ústavního soudu, výhrada zákona ve smyslu čl. 4 odst. 2 Listiny určuje zejména vztah mezi primární a sekundární normotvorbou, kdy **vyžaduje, aby meze základních práv byly stanoveny pouze zákonem**. Jak konstatoval

Ústavní soud např. v nálezu ze dne 30. 5. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 3/15, výhrada zákona „nevylučuje, aby zákonem provedené vymezení sociálního práva, v jehož rámci se jej může jednotlivec domáhat, bylo dále upraveno podzákonným právním předpisem vydaným podle čl. 78 Ústavy nebo na základě zákonného zmocnění podle čl. 79 odst. 3 Ústavy. **Tímto způsobem však nemůže dojít k zúžení nebo rozšíření jeho ze zákonné úpravy vyplývajícího obsahu.**“ Rovněž pak Ústavní soud v minulosti, konkrétně v nálezu ze dne 16. 10. 2001, sp. zn. Pl. ÚS 5/01, vyslovil, že nejde o porušení výhrady zákona, pokud podzákonný právní předpis „konkretizuje problematiku, **upravenou v základních rysech již samotným zákonem.** Opačný závěr, který by požadoval stanovení jakékoliv povinnosti přímo a výhradně zákonem, by zjevně vedl k absurdním důsledkům, a to k popření smyslu sekundární (a v některých případech i primární) normotvorby, jelikož pojmovou součástí každé právní normy je vymezení určitých práv a povinností adresátů normy.“ K uvedenému dále rovněž srov. náleze Ústavního soudu ze dne 9. 7. 2019, sp. zn. Pl. ÚS 34/17.

[17] Stejný právní názor byl ostatně Ústavním soudem formulován již v nálezu ze dne 10. 7. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 35/95, v němž byl vyjádřen tento závěr: „Lze tedy konstatovat, že zákon č. 550/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, obsahuje vlastně dvojí zmocnění vlády a upravuje základní koncepci zdravotní péče dalšími resortními předpisy. **Tento postup odporuje jak Listině základních práv a svobod, tak i ústavnímu pořádku České republiky, neboť stanovit meze základních práv a svobod občanů lze jen zákony.**“

[18] Hodí se zmínit, že na tuto doktrínu reagují rovněž Legislativní pravidla vlády, která v čl. 49 věnujícímu se zákonnému zmocnění k vydání prováděcího právního předpisu stanoví, že zákon předpokládající vydání vyhlášky musí k jejímu vydání označit orgán, který vyhlášku vydá, a především **vymezit konkrétní věci, které mají být vyhláškou upraveny (nestačí pouhý odkaz na určité ustanovení právního předpisu, ani obecné zmocnění k úpravě podrobností), a rozsah, v jakém mají být upraveny.**

[19] Podstatné tedy je, že sféra základních práv a svobod se nesmí dostat do pravomoci moci výkonné v těch oblastech, ve kterých není k takovým pravomocím oprávněna. Pouhý (podzákonný) prováděcí předpis nemůže dle judikatury obsahovat takovou právní úpravu, **která svým obsahem zákon neprovádí, ale doplňuje,** a to zejména výjimky z ustanovení zákona nebo podmínky pro povolování výjimek ze zákona, aniž by tyto podmínky alespoň rámcově upravoval zákon a povinnosti, **které zákon, jež má být proveden, vůbec nepředpokládá.** Jak ostatně bylo Ústavním soudem konstatováno např. v nálezu ze dne 1. 7. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 21/14, „*při posuzování ústavnosti samotného zákonného zmocnění tak bude podstatné posoudit, zda z dikce zákonného zmocnění není zjevné, že zákonodárce zmocňuje vládu k normotvorbě, která jí ústavně nepřísluší.*“

[20] Shora citované ustanovení § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET, navazuje na povinnost poplatníka daně z příjmů fyzických nebo právnických osob plynoucí z § 23a

odst. 1 písm. c) ZET ve znění novely ZET, konkrétně „**podat správci daně** za každé kalendářní čtvrtletí, ve kterém uskutečnil nebo vrátil evidovanou tržbu nebo provedl její opravu, **oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu**, a to do 20 dnů od konce tohoto kalendářního čtvrtletí“, a to tak, že **co do konkrétního obsahu podávaného oznámení, a tedy co do konkrétních údajů, jež mají být takto správci daně sdělovány, pouze odkazuje na tiskopis vydaný Ministerstvem financí** (resp. formát a strukturu zveřejněné správce daně).

[21] Je sice pravdou, že na toto „zmocnění“ obsažené § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET dále navazuje § 23c odst. 1 písm. c) a d) ZET ve znění novely ZET, jenž stanoví, že oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu je poplatník (mimo informací o jeho osobě) povinen uvést „*údaje týkající se účtenek a bloku účtenek a údaje týkající se evidovaných tržeb.*“ Ovšem tato „specifikace“ je **stále příliš vágní a nekonkrétní, aby ji bylo možno považovat za souladnou se shora předestřenými požadavky na ústavně konformní pojetí zákonného omezení základního práva** (zde základního práva na ochranu soukromí a informační sebeurčení ve smyslu čl. 10 odst. 2 a 3 Listiny; viz níže část IV.A.2).

[22] To, že se požadované údaje budou týkat účtenek a evidovaných tržeb, je zřejmé již z celého ZET ve znění novely ZET a fakticky se tak o žádné vymezení rozsahu údajů nejedná. Ministerstvo financí se zatím k dané otázce vyjadřuje pouze v tiskových zprávách ze dne 17. 4. 2019 a 7. 6. 2019, kdy uvádí, že „**jednou za čtvrt roku** pak zašle speciální formulář (oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu; pozn.) **s údaji o výši tržeb a počtu vydaných a případně stornovaných účtenek** na finanční úřad.“ Tato informace dává určité indicie ohledně toho, jaké informace bude finanční správa požadovat, přesto je třeba poznamenat, že **určení takové povinnosti se nenachází v zákoně ani v podzákoném právním předpisu.**

[23] **Téměř shodná otázka se stala opakovaně předmětem přezkumu Ústavního soudu** v nedávné minulosti, a to ve věci abstraktní kontroly ústavnosti vybraných ustanovení zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

[24] Konkrétně v **nálezu ze dne 6. 12. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 32/15**, který se týkal mimo jiné **ústavnosti zmocnění Ministerstva financí k vytvoření formuláře ve věci kontrolního hlášení**, napadené ustanovení ukládalo plátcům povinnost uvést v kontrolním hlášení „*předepsané údaje potřebné pro správu daně*“. Ústavní soud zde dospěl k závěru, že „*zákon o DPH předepsané údaje nijak blíže neupřesňuje a prostřednictvím ustanovení § 72 odst. 1 a odst. 2 daňového řádu ponechává na Ministerstvu financí, aby tyto údaje konkretizovalo v elektronickém formuláři kontrolního hlášení. A protože povinnosti jsou v zákoně vymezeny velmi neurčitě a široce, jejich konkretizace je na Ministerstvu financí. Lze souhlasit s návrhovateli, že výkonné moci je tak svěřena moc, která dle Ústavy náleží jen moci zákonodárné.* Nutnost zákonného vymezení je v tomto případě o to naléhavější, že plátcům musí poskytovat údaje pravidelně a v elektronické podobě. Na jednom místě

a prakticky v jednom okamžiku tak stát shromažďuje ohromné množství informací. A právě tato skutečnost činí všechny tyto informace daleko citlivějšími a daleko cennějšími. **Proto Ústavní soud dospěl k závěru, že zákon musí blíže vymezit alespoň okruh údajů, které musí plátce sdělovat.**

To nevylučuje případné zákonné zmocnění (čl. 79 odst. 3 Ústavy) ke stanovení konkrétních jednotlivých údajů Ministerstvem financí. **Avšak muselo by se tak stát formou právního předpisu. Jen tak je možno zajistit pro plátce předvídatelnost údajů, které po nich bude stát požadovat.** Bez významu pak jistě není ani možnost případné abstraktní kontroly ústavnosti ze strany Ústavního soudu, která je v případě pouhého formuláře vyloučena“.

[25] Dále návrhové připomíná čerstvý **nález ze dne 12. 11. 2019, sp. zn. Pl. ÚS 19/17**, v němž Ústavní soud **shora citované závěry vztáhl rovněž na samotné ustanovení § 72 odst. 1 daňového řádu**, které stanovilo: „Příhlášku k registraci, oznámení o změně registračních údajů, řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení lze podat jen **na tiskopise vydaném Ministerstvem financí nebo na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem.** Ustanovení § 72 odst. 1 daňového řádu bylo **tímto nálezem coby protiústavní zrušeno** (uplynutím dne 31. 12. 2020).

[26] Nad rámec shora uvedeného právního názoru Ústavní soud v nálezu ze dne 12. 11. 2019, sp. zn. Pl. ÚS 19/17, poukázal kupříkladu na ustanovení § 38g odst. 3 zákona o daních z příjmů, kdy se ohledně daně z příjmů fyzických osob stanoví, že: „**V daňovém přiznání poplatník uvede všechny příjmy, které jsou předmětem daně, kromě příjmů od daně osvobozených, příjmů, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou daně, pokud nevyužije postup podle § 36 odst. 7 nebo 8. V daňovém přiznání poplatník rovněž uvede částku slevy na dani podle § 35ba a daňového zvýhodnění podle § 35c a 35d. Jsou-li součástí zdanitelných příjmů též příjmy ze závislé činnosti, doloží je poplatník daně dokladem vystaveným podle § 38j odst. 3**“. Toto ustanovení, na rozdíl od rušeného § 72 odst. 1 daňového řádu (a také od nyní napadeného § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET), Ústavní soud vyhodnotil, coby ustanovení, v němž **zákonodárce řádně vymezil rozsah údajů, které jsou od poplatníka vyžadovány.**

[27] Dále pak ve zmiňovaném nálezu ze dne 12. 11. 2019, sp. zn. Pl. ÚS 19/17, Ústavní soud konstatoval, že „**má za to, že vůči institutu předepsaného tiskopisu nelze z hlediska ústavnosti nic namítat, jestliže však je vyplnění tiskopisu ukládáno jako povinnost, je třeba, aby jeho obsah byl stanoven právním předpisem.** V případě tiskopisu, jehož forma není dána zákonem ani podzákonným právním předpisem, abstraktní kontrola ústavnosti ukládaných povinností možná není.“

[28] Ze shora uvedeného, především pak z dvojice naposledy citovaných nálezů Ústavního soudu (sp. zn. Pl. ÚS 32/15 a sp. zn. Pl. ÚS 19/17), jednoznačně vyplývá, že pojetí zákonného „zmocnění“ **orgánu moci výkonné ke konkretizaci rozsahu omezení základního práva ve formě pouhého nijak neregulovaného tiskopisu,**

je pojetím rozporným s ústavním pořádkem České republiky.

[29] **Obdobná (v zásadě totožná) situace, jaká byla dána v případě této dvojice nálezů Ústavního soudu, je pak dána rovněž v případě nyní napadaného § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET**, který, a to ani ve spojení s jinými zákonnými ustanoveními [včetně § 23c odst. 1 písm. c) a d) ZET ve znění novely ZET], jak bylo již výše uvedeno, **nestanovuje žádné vymezení okruhů údajů**, kterou jsou subjekty evidence tržeb povinny shromažďovat a následně sdělovat správci daně, a toto konkrétní určení **bez dalšího ponechává orgánu moci výkonné – Ministerstvu financí**, jež má takto učinit nikoliv formou podzákonného předpisu (vyhlášky dle § 79 odst. 3 Ústavy), ale **toliko formou Ústavním soudem nepřezkoumatelného tiskopisu**. Za stávajícího stavu **není subjektu evidence tržeb zajištěna jakákoliv předvídatelnost údajů, které po nich státní moc bude požadovat, přičemž napadaná právní úprava neposkytuje záruku proti tomu, aby po jednotlivcích byly vyžadovány také další a podrobnější údaje**, (například týkající se struktury tržeb či vydaných nebo stornovaných účtenek); **totéž pak lze konstatovat v případě klientů subjektů evidence tržeb**.

[30] Obdobně jako v případě právní úpravy, která byla podrobena přezkumu Ústavním soudem v nálezech ze dne 6. 12. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 32/15, a ze dne 12. 11. 2019, sp. zn. Pl. ÚS 19/17, navrhovatel s ohledem na shora uvedenou argumentaci shrnuje, že nelze než konstatovat, že ustanovení § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET je **rozporným s čl. 1 odst. 1, čl. 2 odst. 4 a čl. 79 odst. 3 Ústavy a čl. 2 odst. 3 a čl. 4 odst. 1 a 2 a čl. 11 odst. 5 Listiny**.

13

IV.A.2 Neústavnost § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET pro rozpor se základním právem na ochranu soukromí a na informační sebeurčení

[31] Mimo výše řešené samotné otázky ústavnosti zákonného „zmocnění“ ke konkretizaci zákonné úpravy pouhým neregulovaným tiskopisem Ministerstva financí je dále nutno zabývat se ústavností ustanovení § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET z pohledu **základního práva na ochranu soukromí, a v rámci něj základního práva na informační sebeurčení**, chránící jednotlivce a jejich osobní sféru před neoprávněnými zásahy především ze strany orgánů veřejné (či přímo státní) moci.

[32] Dle čl. 10 odst. 2 Listiny má **každý právo na ochranu před neoprávněným zasahováním do soukromého a rodinného života**. Čl. 10 odst. 3 Listiny pak konkrétně stanoví, že „**každý má právo na ochranu před neoprávněným shromažďováním, zveřejňováním nebo jiným zneužíváním údajů o své osobě**.”

[33] Předně navrhovatel konstatuje nespornost faktu, že stanovení povinnosti podat správci daně za každé kalendářní čtvrtletí, ve kterém uskutečnil nebo vrátil evidovanou tržbu nebo provedl její opravu, oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu ve smyslu § 23a odst. 1 písm. c) ZET ve znění novely ZET představuje zákonné omezení citovaného základního práva na ochranu soukromí a informační sebeurčení ve smyslu

čl. 4 odst. 1 a 2 Listiny. Jedním ze základních kroků při přezkumu ústavní konformity zásahu do základního práva na ochranu soukromí a informačního sebeurčení je pak **ověření určitosti a jasnosti soukromí omezujících právních norem**. Požadavek určitosti a jasnosti takových norem je pak reflexí rovněž shora shrnutých požadavků (plynoucích ze samotné podstaty konceptu právního státu) kladených na právní normy, které omezují základní práva včetně soukromí. Požadavek jisté kvality norem v právním státu pak plní trojí funkci: (a) jednak má zajistit, aby potenciálně postižená osoba **upravila své chování tak, aby se nedostala do konfliktu s omezující normou**, dále má (b) zajistit, aby **exekutiva, resp. správa dle požadavků normy vytvořila vnitřní řídicí a omezující pravidla** a konečně (c) umožňuje soudům provádět **řádnou kontrolu omezení práva**.⁶

[34] V rozhodnutí BVerfGE 65, I, německý Spolkový ústavní soud při posouzení ústavnosti zákonné úpravy procesu sběru a uchovávání dat za účelem sčítání lidu (Volkszählung) mimo jiné konstatoval, že v moderní společnosti, charakterizované i obrovským nárůstem informací a dat, musí být ochrana jednotlivce před neomezeným sběrem, uchováváním, užitím a zveřejňováním dat o její/jeho osobě a soukromí poskytována v rámci obecnějšího, ústavně garantovaného práva jednotlivce na soukromí. **Pokud jednotlivci nebude garantována možnost hlídat a kontrolovat obsah i rozsah osobních dat a informací jím poskytnutých, jež mají být zveřejněny, uchovány či použity k jiným než původním účelům, nebude-li mít možnost rozpoznat a zhodnotit důvěryhodnost svého potenciálního komunikačního partnera a případně tomu uzpůsobit i své jednání, pak nutně dochází k omezení až potlačování jeho práv a svobod, a nelze tak již nadále hovořit o svobodné a demokratické společnosti.** Právo na informační sebeurčení (informationelle Selbstbestimmung) je tak nezbytnou podmínkou nejen pro svobodný rozvoj a seberealizaci jednotlivce ve společnosti, nýbrž i pro ustavení svobodného a demokratického komunikačního řádu. Zjednodušeně řečeno, v podmínkách vševědouceho a všudypřítomného státu a veřejné moci se svoboda projevu, právo na soukromí a právo svobodné volby chování a konání stávají prakticky neexistujícími a iluzorními.

[35] Požadavek určitosti a konkrétnosti základní právo omezujících norem dovozuje ve své judikatuře již Evropský soud pro lidská práva (dále jen „ESLP“), přičemž tuto kvalitu dotčených norem spojuje se samotnou existencí *zákona*. Z řady ESLP vydaných rozhodnutí je v tomto směru možno poukázat na rozsudek ve věci *Rotaru proti Rumunsku*, a dále v něm uvedenou prejudikaturu. Konkrétně zde ESLP uvedl, že obrat „*v souladu se zákonem*“ (s nímž operuje čl. 8 odst. 2 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod) vyžaduje, **nejen, aby omezující opatření mělo oporu v domácím zákoně**, nýbrž vztahuje se i na požadavek **kvality takového zákona**, přičemž vyžaduje, aby takový zákon byl přístupný, resp. dostupný dotčené osobě,

⁶ Srov. WAGNEROVÁ, Eliška a kolektiv. *Listina základních práv a svobod: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). 287 s. ISBN 978-80-7357-750-6.

a dále, **aby byl pro ni předvídatelný v účincích, které vyvolává.**⁷

[36] Má-li tedy dojít k omezení základního práva na ochranu soukromí a informační sebeurčení, nepostačí, že se tak stane na základě pozitivněprávní úpravy, ale z **této samotné právní úpravy** musí být seznatelný důvod, účel a **především hranice zakládaného omezení základního práva**; jež ve smyslu čl. 2 odst. 4 Ústavy, čl. 2 odst. 3 a čl. 4 odst. 1 Listiny nemůže být bezbřehé (viz výše část IV.A.1).

[37] Hledisko rozporu zákonné právní úpravy se základním právem na ochranu soukromí a informační sebeurčení **bylo rovněž opakovaně předmětem přezkumu Ústavního soudu**. Kupříkladu v rámci nálezu ze dne 22. 3. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 24/10 (jehož předmětem problematika odposlechů telekomunikačního provozu) Ústavní soud konstatoval, že „*zásah do základního práva jednotlivce na soukromí v podobě práva na informační sebeurčení ve smyslu čl. 10 odst. 3 a čl. 13 Listiny z důvodu prevence a ochrany před trestnou činností je tak možný jen skrze imperativní zákonnou úpravu, která musí především odpovídat nárokům plynoucím z principu právního státu a která naplňuje požadavky vyplývající z testu proporcionality, kdy v případech střetů základních práv či svobod s veřejným zájmem, resp. s jinými základními právy či svobodami je třeba posuzovat účel (cíl) takového zásahu ve vztahu k použitým prostředkům, přičemž měřítkem pro toto posouzení je zásada proporcionality (v širším smyslu). Taková právní úprava musí být přesná a zřetelná ve svých formulacích a dostatečně předvídatelná, aby potenciálně dotčeným jednotlivcům poskytovala dostatečnou informaci o okolnostech a podmínkách, za kterých je veřejná moc oprávněna k zásahu do jejich soukromí, aby případně mohli upravit své chování tak, aby se nedostali do konfliktu s omezující normou. Rovněž musí být striktně definovány i pravomoci udělené příslušným orgánům, způsob a pravidla jejich provádění tak, aby jednotlivcům byla poskytnuta ochrana proti svévolnému zasahování.*“

[38] Otázka slučitelnosti právní úpravy s čl. 10 odst. 2 a 3 Listiny byla předmětem přezkumu Ústavního soudu rovněž v rámci již shora citovaného nálezu ze dne 6. 12. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 32/15. V tomto nálezu Ústavní soud sice uznal, že si lze těžko představit účinný nástroj správce daně, který by neshromažďoval údaje o transakcích daňových subjektů (kteréžto jsou ze své povahy spojeny ve větší či menší míře se sběrem některých údajů osobní povahy). Současně nicméně konstatoval, že okruh údajů vyžadovaných od daňového subjektu však **musí být specifikován zákonem** s tím, že konkrétní údaje mohou být stanoveny **formou podzákonného právního předpisu** (tedy nařízení ve smyslu čl. 78 Ústavy nebo čl. 79 odst. 3 Ústavy, pozn. návrhovatele). S ohledem na tuto skutečnost Ústavní soud dospěl k závěru, že „*zákon musí blíže vymezit alespoň okruh údajů, které musí plátce sdělovat. To nevylučuje případné zákonné zmocnění (čl. 79 odst. 3 Ústavy) ke stanovení konkrétních jednotlivých údajů Ministerstvem financí. Avšak muselo by se tak stát*

⁷ Rozsudek velkého senátu ESLP ve věci *Rotaru proti Rumunsku*, ze dne 4. 5. 2000, stížnost č. 28341/95, odst. 52.

formou právního předpisu. Jen tak je možno zajistit pro plátce předvídatelnost údajů, které po nich bude stát požadovat."

[39] Ze stejného právního názoru pak Ústavní soud vycházel rovněž v rámci (výše citovaného) nedávného nálezu ze dne 12. 11. 2019, sp. zn. Pl. ÚS 19/17. V tomto nálezu Ústavní soud konkrétně uvedl: „V návaznosti na východiska uvedená v nálezech sp. zn. Pl. ÚS 24/10 a sp. zn. Pl. ÚS 32/15 pak Ústavní soud dospěl k závěru, že napadené ustanovení § 72 odst. 1 daňového řádu **porušuje právo na ochranu před neoprávněným shromažďováním, zveřejňováním nebo jiným zneužíváním osobních údajů podle čl. 10 odst. 3 Listiny.**“ Jednoznačně tak konstatoval, že **právní úprava ponechávající konkrétní specifikaci shromažďování údajů nikoliv na právním předpisu, ale toliko obsahu ministerstvem (či jiným ústředním správním úřadem) vytvořeného tiskopisu, není slučitelná s požadavky na zachování základního práva na ochranu soukromí a informačního sebeurčení.**

[40] Obdobně jako výše v části IV.A.1, také zde musí navrhovatel konstatovat, že **obdobná (v zásadě totožná) situace, jaká byla dána v případě dvojice naposledy citovaných nálezů Ústavního soudu, je pak dána rovněž v případě nyní napadaného § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET, který, a to ani ve spojení s jinými zákonnými ustanoveními [včetně § 23c odst. 1 písm. c) a d) ZET ve znění novely ZET], jak bylo již výše uvedeno, nestanovuje žádné vymezení okruhů údajů, kterou jsou subjekty evidence tržeb povinny shromažďovat a následně sdělovat správci daně, a toto konkrétní určení bez dalšího ponechává orgánu moci výkonné – Ministerstvu financí, jež má takto učinit nikoliv formou podzákonného předpisu (vyhlášky dle § 79 odst. 3 Ústavy), ale toliko formou Ústavním soudem nepřezkoumatelného tiskopisu.**

[41] Rovněž v nyní řešeném případě je nutno konstatovat, že napadené ustanovení nenaplnuje podmínky na zákonodárce kladené čl. 10 odst. 2 a 3 Listiny, když jím především **nejsou vymezeny jakékoliv hranice rozsahu údajů, jejichž sdělení je možno v souladu s předmětnou oznamovací povinností vyžadovat.** Jak bylo již uvedeno výše, za stávajícího stavu tak **není subjektu evidence tržeb zajištěna jakákoliv předvídatelnost údajů, které po nich státní moc bude požadovat, přičemž napadaná právní úprava neposkytuje záruku proti tomu, aby po jednotlivcích byly vyžadovány také další a podrobnější údaje; totéž pak lze konstatovat v případě klientů subjektů evidence tržeb.**

[42] Závažnost shora vytýkaných nedostatků napadané právní úpravy narůstá s ohledem na **kontext v podobě plánovaného využití informací shromažďovaných prostřednictvím institutu evidence tržeb.** Cíle zavedení systému evidence tržeb a jeho další dopady demonstruje ministryně financí Alena Schillerová, která v rozhovoru pro Český rozhlas Radiožurnál dne 28. 11. 2019 uvedla, že „kontrolní nákupy u typů podnikání, jako je malířství, se provádět nebudou, ale EET má také další efekt; je třeba vzít v potaz, že **finanční správa díky kontrolnímu hlášení a EET disponuje miliony dat, které využívá k analytické činnosti.**

Finanční správa tedy informace využije, a až je bude mít úplné po zavedení třetí a čtvrté vlny, což zatím pořád ještě nemá, tak využije ta data třeba k tomu, že si zanalyzuje, kolik takový malíř pokojů platí daně, nebo má příjmy třeba v Praze, v Brně a teď si je dá do nějaké číselné řady a bude kontrolovat ty, kteří z té řady budou plus mínus vybočovat."

[43] Přesně před tímto přístupem k fungování správy daní nicméně varovala již pětice (resp. šestice) disentuujících soudců k nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16. Navrhovatel připomíná, že ustanovení § 9 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění předpisů, uvádí, že správce daně může zpracovávat osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní. Spolu s ustanoveními § 5 odst. 2 a 3 tohoto zákona **rétorika ministryně financí odporuje zmíněným „mantinelům“ a předvídatelnému postupu správce daní, který má šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob a uplatňovat svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena.** O využití povinně poskytnutých dat k analýze příjmů určitého podnikatelského segmentu ve stanovené oblasti **není v zákoně zmínky, a ani jej nelze podřadit pod jednu ze zákonem stanovených zásad postupu správce daně.**

[44] Ve zmíněném odlišném stanovisku pěti soudců Ústavního soudu k nálezu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, je přitom uvedeno: „Jakkoliv je pravdou, že evidence tržeb skutečně výrazně nerozšiřuje rozsah poskytovaných údajů, **nelze současně přehlédnout, že zcela zásadní změna nastala v rychlosti poskytování, dostupnosti a centralizaci těchto informací.** To ve svém důsledku vede k **výraznějšímu zásahu do práva na informační sebeurčení a tím se zvyšuje i potenciální riziko jejich zneužití.** Z povahy věci je totiž zřejmé, že informace mají jinou cenu v čase, takže je skutečně zcela zásadní rozdíl mezi tím, jsou-li podnikatelé povinni poskytovat informace o své činnosti třeba jen jednou ročně (při podávání přiznání k dani z příjmů), anebo on-line.

V této souvislosti **není úplně bez významu ani aspekt povinné mlčenlivosti, spojený s výkonem některých činností a profesí (typicky lékaři, advokáti či daňoví poradci).** Zavedením EET totiž dochází k paušálnímu zásahu do této povinnosti, jelikož **finanční správa bude mít on-line informace o poskytnutých platbách klientů těchto specifických profesí. Právě okolnost, že se jedná o informace on-line, totiž v některých případech může vést k odhalení identity klientů a konkrétních poskytovaných služeb.**

Další riziko systému EET spočívá v jeho zneužitelnosti. **Prostřednictvím tohoto systému totiž dochází ke koncentraci citlivých obchodních informací na „jednom místě“.** Ačkoliv nelze vycházet z apriorní premisy nepoctivosti státní správy, nelze současně ani vycházet z toho, že koncentrované údaje o daňových poplatnících nebudou nikdy a nijak zneužity."

[45] K citovanému návrhovatel dodává, že jakkoliv by bylo ustavení § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET problematickým rovněž za „obecných podmínek“, **s ohledem na objem a charakter informací shromažďovaných v souvislosti s evidencí tržeb je třeba klást zvláštní důraz na pečlivé zákonné ohraničení rozsahu**, v němž je v tomto směru zasahováno do základního práva na ochranu soukromí a informační sebeurčení.

[46] Návrhovatel tedy s ohledem na shora uvedenou argumentaci shrnuje, že ustanovení § 23a odst. 2 ZET ve znění novely ZET je **rozporné rovněž s čl. 10 odst. 2 a 3 Listiny**.

IV.B. Neústavnost ZET ve znění novely ZET jako celku a čl. I. bod 48 novely ZET, eventuálně čl. II bod 1 novely ZET

IV.B.1 Neústavnost ZET ve znění novely ZET jako celku

[47] Jak bylo již zmíněno v úvodu tohoto návrhu, ZET byl již jednou předmětem abstraktní kontroly ústavnosti ze strany Ústavního soudu, a to v případě nálezu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16. Přestože Ústavní soud tímto nálezem ZET jako celek v tehdy platném znění neústavním neshledal, přistoupil ke zrušení 3. a 4. fáze evidence tržeb [resp. konkrétně ustanovení § 37 odst. 1 písm. b) ve slovech „do konce patnáctého kalendářního měsíce ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona“ a písm. c) tohoto ustanovení].

[48] Tuto derogaci Ústavní soud zdůvodnil tím, že „**zvolené řešení pro 3. a 4. fázi zavádění nové evidence bylo přijato bez všestranného zvážení všech možných dopadů na zbývající část povinných subjektů** (z hlediska významu pro narovnání podnikatelského prostředí, možné konkurence s jinými podnikateli a pro zavedení elektronické evidence – tzv. objektivní podmínky nezávislé na způsobilosti nositele základního práva podnikat). Možnou roli zde nepochybně sehrála nedostatečná praktická zkušenost i okolnosti, za kterých se návrh zákona projednával (viz sub VI./a), což však je pro hodnocení z hlediska ústavnosti bez významu. Ústavní soud respektuje skutečnost, že zákonodárce nemůže dohlédnout všude a předvídat vše, nicméně musí při zavádění jakékoli plošné regulace zvážit předem její dopady z hlediska povinných osob, času a způsobu (kdo, kdy a jak), neboť rčení, že při kácení lesa létají třísky, pro regulační opatření v právním státě nemá místo.

K takovému vyhodnocení však v plném rozsahu nedošlo, jak dokazuje dodatečná náprava již zjištěných slabin právní úpravy cestou nařízení vlády č. 376/2017 Sb. (nyní rovněž platnosti pozbývajícího), nehledě na to, že teprve po zavedení plošné regulace se začíná zvažovat, zda byla v takovém rozsahu nutná a žádoucí. **Proto stejně jako bude třeba v zákoně vymezit skupiny, které – ač by měly jinak být do této regulace zahrnuty – budou z ní vyňaty (místo nařízení vlády cestou zákona); bude třeba i zvážit, zda zde nejsou skupiny osob, které s ohledem na jejich specifikum, případně malý rozsah jejich podnikatelské činnosti, nebude nezbytné pod tuto**

jinak plošnou a povinnou regulaci zahrnout, popř. jim nechat možnost volby, zda ji vést, protože to shledají pro sebe výhodným. Jinak řečeno, jestliže si byl zákonodárce vědom, že praktické zavedení elektronické evidence tržeb **může vést k případům nepřiměřeně tvrdého dopadu na určité skupiny poplatníků, měl tak učinit hned**, aby si všichni dotčení poplatníci mohli s předstihem zajistit technické i organizační předpoklady pro plnění povinností vyplývajících ze zákona o evidenci tržeb, aniž by to jinak k podnikání potřebovali."

[49] Rovněž pak Ústavní soud přdestíraným nálezem **zrušil ustanovení § 12 odst. 4 ZET v tehdy platném znění**, jenž zakládal možnost dotvoření množiny výjimek z působností tohoto zákona nařízením vlády, a to jednak s poukazem na již shora řešenou zásadu výhrady zákona, tak z důvodu rozporu s principem rovnosti a zákazem diskriminace. K tomu Ústavní soud v odůvodnění nálezu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, uvedl: „Uvedená diskrepance má kromě aspektu neústavního přenesení kompetence moci zákonodárné na moc výkonnou i **rozměr porušení principu rovnosti a zákazu diskriminace**. Ať už by totiž Ústavní soud vyšel z konceptu akcesorické rovnosti [srov. k tomu náleze sp. zn. IV. ÚS 42/09 ze dne 29. 12. 2009 (N 260/55 SbNU 509)] nebo z konceptu neakcesorické rovnosti [srov. náleze sp. zn. Pl. ÚS 36/01 ze dne 25. 6. 2002 (N 80/26 SbNU 317; 403/2002 Sb.)], tak jako tak **jen přiměřené a racionální rozlišování či rozdílné zacházení je naplněním „ústavně postulované rovnosti v právech“** [srov. k tomu Bobek, M. Zákaz diskriminace, svobodná volba národnosti, zákaz postihu pro uplatňování základních práv. In: Wagnerová, E. et al. (eds.). Listina základních práv a svobod: komentář. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012, s. 101 (s. 97–123)]. Z tohoto pohledu pak není podstatné, že citovaná zmocňovací ustanovení – obsahově naplněná příslušným nařízením vlády nebo dokonce jen navrhovatelkou zmiňovaným „Doplněním Metodického pokynu k aplikaci zákona o evidenci tržeb o posouzení možnosti zahájení evidence tržeb z „minoritní“ činnosti poplatníka až v pozdější fázi, než kam spadá povinnost tuto činnost evidovat podle klasifikace NACE“ – primárně žádné další povinnosti či omezení základních práv a svobod neukládají (naopak se některé daňové subjekty z povinností zavedených zákonem o evidenci tržeb vyjímají). **Rozhodná je naopak skutečnost, že daňové subjekty, jejichž hospodářská činnost vyňata nebyla, mohou být v horším postavení než ty, u kterých k vynětí došlo.** Sám zákonodárce musí dostatečně určit – racionálně a předvídatelně – eventuální možnosti vynětí daňového subjektu z evidence tržeb, **a to tak, aby ústavně postulované rovnosti v právech dostál.**”

[50] Jakkoliv tedy většina pléna Ústavního soudu nevyhodnotila při předcházejícím přezkumu (prozatím) samotný institut evidence tržeb jako neústavní, **již tato většina nicméně shledala zásadní nedostatky ve vymezení rozsahu působnosti ZET (či systému výjimek z jeho působnosti), spočívajícím v nedostatečném zvážení nezbytnosti její šíře.** Parlamentu (a Vládě coby orgánu se zákonodárnou iniciativou) tím byla dána **možnost eventuální nedostatky ZET v podobě účelnosti a nezbytnosti rozsahu jeho působnosti napravit v rámci následného**

legislativního procesu, a to pochopitelně v intencích Ústavním soudem zdůrazněného požadavku na zvážení nezbytnosti plošného dopadu institutu evidence tržeb rovněž na subjekty provozující velmi specifickou podnikatelskou činnost či provozující podnikatelskou činnost jen ve velmi malém rozsahu, za současného zamezení výsledného porušení principu rovnosti a (absolutního) zákazu diskriminace.

[51] Ještě dál v tomto směru zašla pětice soudců Ústavního soudu (Vojtěch Šimíček, Jaromír Jirsa, Tomáš Lichovník, Kateřina Šimáčková a David Uhlíř) v rámci odlišného stanoviska proti výroku IV. nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, v němž na rozdíl od většiny pléna Ústavního soudu (a ve shodě s názorem navrhovatelů) konstatovali, že **zavedení institutu evidence tržeb představuje neproporcionální zásah do práv dotčených subjektů**, a to mimo jiné vlastnického práva, práva svobodně podnikat.

[52] Konkrétně tato skupina soudců Ústavního soudu v předmětném odlišném stanovisku vyslovila následující právní názor: „Zavedení EET **představuje nové finanční náklady pro každého podnikatele**. Tyto náklady přitom nejsou jednorázové, jak by se mohlo na první pohled jevit. Nejde totiž jen o pořízení příslušného zařízení, nýbrž také o měsíční platby za používaný software a o další obtížně vyčíslitelné náklady (účetnictví, školení zaměstnanců, papír na účtenky apod). **Je přitom zřejmé, že daleko více tyto náklady postihují drobné podnikatele, kteří dosahují malého obrátu a v řadě případů mají takové náklady, že příjmovou daň vůbec neplatí, nicméně např. zaměstnávají zaměstnance a platí daně jiné, takže se rozhodně nejedná o „černé pasažéry“ našeho daňového či sociálního systému** (příkladem budiž trafika, kde se prodávají levné produkty, nicméně ke každému z nich musí být vydána samostatná účtenka). Připomínáme také, že často jeden podnikatel nevystačí s jedním technickým zařízením, nýbrž musí mít těchto zařízení více (podniká-li např. v několika malých prodejnách současně). Jinak řečeno, jde o **typický případ, kdy nediferencovaným opatřením dojde k zásadně odlišnému zásahu do právního postavení rozdílných subjektů**. Dokonce tvrdíme, že zavedení EET logicky postihuje především ty nejmenší živnostníky, protože právě u nich se platí převážně hotovostně. Lapidárně řečeno: poplatník poskytující zboží či služby velkému množství klientů, avšak pouze v malé hodnotě, bude logicky ve výrazně nevýhodnějším postavení nežli poplatník, který bude mít jen klientů pár. Nemluvě ani o tom, že EET se vůbec netýká bezhotovostních plateb, které zákonná úprava vyžaduje vždy, pokud se jedná o vyšší částky než 10.000 euro (viz zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu). Tedy významnější platby jsou ex lege vyňaty z režimu EET a **naopak v tomto systému zůstávají všechny platby, které jsou často i zcela marginální. Paradoxně je tak EET z povahy věci zaměřeno zejména na „menší“ daňové poplatníky a citelněji postihuje ty z nich, kteří mají menší (či dokonce žádný) zisk**.

U malých podnikatelů pak nejde jen o bezprostřední finanční náklady, nýbrž i o **zatížení podnikající osoby další starostí, kterých však má již nyní „nad hlavu“**. Nelze přehlédnout ani to, že jsou **zákonem jako třída likvidováni zejména starší menší podnikatelé bez počítačových znalostí a online připojení**. Většinové stanovisko, že se mají smířit s tím, že jsou oběťmi čtvrté průmyslové revoluce, jak je uvedeno v bodě 79 nálezu, pak v této souvislosti zní značně necitlivě.

Ze shora uvedených důvodů velmi nesouhlasíme rovněž s tvrzením v bodu 67 odůvodnění nálezu, že „zákon o evidenci tržeb nepřináší žádnou daňovou ani jinou povinnost, která by se bezprostředně a cíleně dotýkala majetkové sféry těch, na něž povinnost evidence dopadá.“ Toto tvrzení totiž není pravdivé. [...] **Stát tak přenáší na podnikatele své povinnosti, které má při výběru daní, aniž by to bylo rozumným způsobem kompenzováno** (jiná situace by například byla, slevil-li by stát každý rok fakticky vynaložené náklady na provoz EET – ovšem ve formě skutečné „slevy“ na dani a nikoliv jen odpočitatelného nákladu).

Nelze zcela pominout ani důležitý sociální rozměr podnikání (zejména služeb, malých obchodů či vesnických hospod), které, poctivě a správně uchopeno, nejenže prospívá podnikatelům, ale zejména v menších obcích umožňuje jejich občanům scházet se, vést společenský život a zlepšuje kvalitu jejich života.“

[53] Nad rámec citovaného navrhovatel připomíná, že právo samostatně podnikat je v právním státě **samozřejmou součástí katalogů práv člověka a občana**. V České republice je konkrétně upraveno v čl. 26 odst. 1 Listiny, jež stanoví, že „**každý má právo na svobodnou volbu povolání a přípravu k němu, jakož i právo podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost**.“ Co se pak týče s tímto úzce spojeného vlastnického práva, toto je garantováno čl. 11 odst. 1 Listiny, jenž především stanoví, že „**každý má právo vlastnit majetek**.“

[54] Zakotvení tohoto práva na ústavní úrovni u nás bylo nepochybně reakcí na nesvobodu v komunistickém režimu, který se snažil zcela vymýtit soukromé podnikání a místo něj dosadit ekonomiku řízenou a ovládanou státem. **Ústavodárce v reakci na tuto historickou zkušenost jasně vymezil, že právo samostatně podnikat je jedním ze základních práv, které je v demokratické společnosti chráněno.**⁸ Do soukromé sféry v dobách komunistické éry vstupovaly veřejnoprávní prvky a občané byli odkázáni na práci jakožto závislí zaměstnanci.⁹ Dnes je situace odlišná a občané se mohou svobodně rozhodnout, zda zvolí cestu závislé práce nebo samostatné výdělečné činnosti, která s sebou nese ovšem i mnohá rizika například v podobě možnosti nedostatečných zisků. Odpovědnost osob samostatně podnikajících je nesrovnatelně větší oproti té, kterou nesou zaměstnanci v pracovněprávním vztahu, **a to i z důvodu**

⁸ WAGNEROVÁ, Eliška a kolektiv. *Listina základních práv a svobod: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). 578 s. ISBN 978-80-7357-750-6.

⁹ BOBEK, Michal, Pavel MOLEK a Vojtěch ŠIMÍČEK. *Komunistické právo v Československu: kapitoly z dějin bezpráví*. Brno: Masarykova univerzita, Mezinárodní politologický ústav, 2009. 263 s. ISBN 978-80-210-4844-7.

mnoha povinností, které musí podnikající osoba plnit vůči státu a jeho orgánům, jakož její odpovědnosti vůči dalším subjektům. Podnikatel má právními předpisy stanovenou celou řadu povinností (např. zajištění bezpečnosti práce na pracovišti, odvod daní, odvod sociálního a zdravotního pojištění, aj.), jejichž neplnění může znamenat sankce ze strany státu či rovnou ukončení dané činnosti.¹⁰

[55] Dalším prvkem podnikání je však také jeho **společenská potřebnost, neboť pro zdravý vývoj společnosti a ekonomiky je třeba její rozmanitost a pluralita, co do spektra nabízených služeb.** Demokratický právní stát by proto měl mít zájem na udržení zdravého podnikatelského prostředí, ve kterém by garantoval občanům jejich svobodnou realizaci v oblasti sociální, hospodářské a s tím související možnost svobodně se rozhodnout, jakým způsobem a jakou činností si daný občan bude obstarávat prostředky k životu.¹¹ **Stát by proto měl své kroky hodnotit optikou zachování samostatného podnikání a pouze nutných a přiměřených zásahů do této sféry, a to v souladu s článkem 26 odst. 1 Listiny.**¹²

[56] S ohledem na v této části shora uvedené tedy navrhovatel uzavírá, že jakkoliv samotný institut evidence tržeb v rámci předcházejícího přezkumu Ústavním soudem prozatím jako celek obstál, v případném opakovaném přezkumu by mohla **opakovaně obstát toliko právní úprava řádně reflektující Ústavním soudem vyjádřené dílčí výhrady;** tedy především právní úprava postavená (na základě předcházející pečlivé úvahy) **vyjímající z působnosti ZET ve znění novely ZET rovněž skupiny osob (nebo jimi prováděné tržby), které s ohledem na jejich specifikum, případně malý rozsah jejich podnikatelské činnosti, není nezbytné pod tuto jinak plošnou a povinnou regulaci zahrnout,** a právní úprava **nezakládající nerovnost spočívající ve stavu, v němž jsou osoby, jejichž hospodářská činnost byla ponechána v režimu evidence tržeb v horším postavení než osoby, jejichž hospodářská činnost byla z režimu evidence tržeb vyňata.**

[57] V opačném případě by pak zásah do shora uvedených základních práv nebylo možno hodnotit jako souladný s čl. 4 odst. 4 Listiny, které zavádí nejzazší možnou mez omezení základních práv a svobod, když stanoví, že „*při používání ustanovení o mezích základních práv a svobod musí být šetřeno jejich podstaty a smyslu. Taková omezení nesmějí být zneužívána k jiným účelům, než pro které byla stanovena.*“ V tomto směru je možno poukázat i na nález Ústavního soudu ze dne ze dne 26. 2. 2019, sp. zn. Pl. ÚS 37/16, v němž bylo uvedeno: „*Ústavní soud naopak nepovažuje za legitimní cíl v podobě pozitivního dopadu na malé a střední podnikatele omezením nepřímé konkurence velkých podnikatelů. Omezení konkurence a zvýhodňování některých podnikatelů na úkor druhých je skutečně porušením*“

¹⁰ Nález Pl. ÚS 26/16 ze dne 12. 12. 2017. Odlišné stanovisko Vojtěcha Šimíčka, Jaromíra Jirsy, Tomáše Lichovníka, Kateřiny Šimáčkové a Davida Uhlíře proti výroku IV. 48 s.

¹¹ WAGNEROVÁ, Eliška a kolektiv. *Listina základních práv a svobod: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). 576 s. ISBN 978-80-7357-750-6.

¹² WAGNEROVÁ, Eliška a kolektiv. *Listina základních práv a svobod: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). 578 s. ISBN 978-80-7357-750-6.

principu zakotveného v čl. 4 odst. 4 Listiny. V nyní posuzované věci však deklarovaný cíl působí pouze nepodstatné omezení konkurence a principu rovnosti, proto jej lze akceptovat."

[58] Rovněž pak by v opačném případě bylo na místě konstatovat (jakkoliv paradoxní) stav, kdy absence dostatečného přiměřeného a racionálního rozlišování formou vhodně nastaveného systému výjimek vede k porušení principu rovnosti a zákazu diskriminace ve smyslu čl. 3 odst. 1 Listiny, jenž stanoví „**základní práva a svobody se zaručují všem bez rozdílu pohlaví, rasy, barvy pleti, jazyka, víry a náboženství, politického či jiného smýšlení, národního nebo sociálního původu, příslušnosti k národnostní nebo etnické menšině, majetku, rodu nebo jiného postavení.**" Ostatně jak navrhovatel citoval již výše, sám Ústavní soud v nálezu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16 (v bodě 112), uvedl: „**Sám zákonodárce musí dostatečně určit – racionálně a předvídatelně – eventuální možnosti vynětí daňového subjektu z evidence tržeb, a to tak, aby ústavně postulované rovnosti v právech dostál.**"

[59] Navrhovatel uznává, že zákonodárce přijetím novelizace ZET na závěry plynoucí z nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, svým způsobem reaguje. Při bližším pohledu na znění ZET ve znění novely ZET nicméně nelze než konstatovat, že se jedná o reakci toliko formální (povrchní), která **materiálně požadavky vyzdvižené jak v rámci opakovaně citovaného nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, tak vyplývající ze shora citovaných ustanovení Listiny nenaplnuje.** Naopak rovněž v případě aktuálně napadaného ZET ve znění novely ZET je nutno shledat **v zásadě stejné nedostatky, které byly stran rozsahu působnosti institut evidence tržeb dány již v předcházejícím přezkoumávaném znění ZET,** a které byly vytýkány již v rámci prvního nálezu Ústavního soudu a dále v rámci odlišného stanoviska, jež k jeho obsahu přiložila pětice soudců Vojtěch Šimíček, Jaromír Jirsa, Tomáš Lichovník, Kateřina Šimáčková a David Uhlíř.

[60] ZET ve znění novely ZET se s nepřiměřeným dopadem na skupinu podnikatelů s malým rozsahem podnikatelské činnosti vypořádává tím způsobem, že zavádí tzv. **evidenci tržeb ve zvláštním režimu** neboli „*papírovou evidenci*". Tímto nicméně **nedochází ke zproštění povinnosti těchto subjektů evidovat tržby;** pouze tak nebude činěno elektronicky (zasíláním datové zprávy) jako v případě evidence tržeb v běžném nebo zjednodušeném režimu, ale ve formě vydávání účtenek z předtištěného bloku, který si podnikatel vyzvedne na příslušné finančním úřadu (a to podle „*povahy a rozsahu jeho činnosti*"). **Touto změnou jako by zákonodárce uznal, že existují subjekty, v jejichž případě, s ohledem na velmi malý rozsah podnikatelské činnosti, nelze považovat zahrnutí do plošné regulace v režimu evidence tržeb (a s ní nasávající administrativní zátěž) za nezbytné, současně však tyto subjekty nadále v rámci této regulace ponechal.**

[61] Ve skutečnosti tak došlo pouze k poměrně povrchnímu a nedostatečnému zhodnocení variant řešení, přičemž předkládané „úlevy" ve formě zvláštního

(„papírového“) režimu EET jsou zcela nedostatečné, zejména s ohledem na vymezení podnikatelů, kteří mohou o zvláštní režim evidence požádat. Uvedená možnost evidence tržeb ve zvláštním režimu je dána **jen skutečně velmi omezené množině subjektů** – zákonodárce ji poskytuje pouze těm podnikatelským subjektům, které jsou fyzickými osobami, nejsou plátcí daně z přidané hodnoty, provozují podnikatelskou činnost s nejvýše dvěma zaměstnanci a současně výše jejich příjmů z tržeb, které jsou evidovanou tržbou, nepřekročí 600.000 Kč za posledních 12 kalendářních měsíců a není předpoklad, že tomu tak bude v následujících 12 kalendářních měsících. Vedení evidence tržeb ve zvláštním režimu je navíc *podmíněna povolením správce daně na základě žádosti*. Prozatím ale není jasné, jak má doložení **budoucích** tržeb vypadat, či jak se dá tato informace správci daně prokázat a nejasná je také podoba formuláře (neboli tiskopisu vydávaným Ministerstvem financí), tzv. **„oznámení o tržbách evidovaných ve zvláštním režimu“**, ve kterém budou muset podnikatelé tržby evidovat a jednou za čtvrt roku jej doručit na finanční úřad. Vytvoření tiskopisu je nadto zcela v gesci Ministerstva financí a jeho obsah není veřejnosti znám ani z důvodové zprávy, která se pouze vágně zmiňuje, že *„podrobnosti o struktuře tohoto oznámení stanoví správce daně“*. **(K nedostatkům této úpravy z pohledu zásady výhrady zákona a z pohledu základního práva na ochranu soukromí a informačního sebeurčení viz část IV.A; z pohledu rozsahu její osobní působnosti viz část IV.C.)**

[62] V případě těchto podnikatelů, zpravidla drobných řemeslníků a podobných profesí, bude tedy v praxi docházet k tomu, že naprostá většina jejich příjmů bude nadále řešena v běžném režimu evidence tržeb, představujícím pro tyto další administrativně-finanční nároky. Zvážíme-li, že právě drobní řemeslníci (a jim podobné profese), **mají zpravidla vysoké náklady spočívající v nákupech materiálů, nástrojů, eventuálně platbě za provozovnu apod., a tedy značnou část tržeb tak musí logicky použít na úhradu těchto nákladů, je nutno dospět k závěru, že tito podnikatelé (a mezi nimi zejména starší osoby) jsou nepochybně nadále posuzovanou úpravou ZET ve znění novely ZET nepřiměřeným způsobem zatěžováni.**

[63] Zde je nutno zmínit především **nejmenší podnikatele, reálně pracující pouze několik dní či dokonce hodin v týdnu. Může se jednat o osoby v důchodovém věku, na rodičovské dovolené nebo ty, kteří s podnikáním začínají „při práci“, aby zmírnili značná rizika, se kterými je zahájení podnikání pro jednotlivce vždy spojeno. Vůči těmto drobným podnikatelům lze konstatovat až naplnění tzv. rdousícího efektu ZET.**

[64] V nálezu Pl. ÚS 29/08 Ústavní soud uvádí: *„Jak vyplývá z rozhodovací praxe Ústavního soudu, rozlišování vedoucí k porušení principu rovnosti je nepřípustné ve dvojím ohledu: může působit jednak jako akcesorický princip, který zakazuje diskriminovat osoby při výkonu jejich základních práv, a jednak jako neakcesorický*

princip zakotvený v čl. 1 Listiny, který spočívá ve vyloučení libovůle zákonodárce při rozlišování práv určitých skupin subjektů. Jinými slovy, ve druhém případě jde o princip rovnosti před zákonem, který je skrze čl. 26 Mezinárodního paktu o občanských a politických právech součástí českého ústavního pořádku [viz nález sp. zn. Pl. ÚS 36/01 ze dne 25. 6. 2002 (N 80/26 SbNU 317; 403/2002 Sb.)]."

[65] V případě těch subjektů, které „dosáhnou“ na značně zredukovanou možnost zvláštního režimu evidence tržeb, pak **nastane toliko situace, kdy se jeden režim evidence vymění s druhým, nepřinášejícím ve skutečnosti žádnou hmatatelnou úlevu.** Jakkoliv vyřešení situace právě těchto subjektů Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, v rámci přijetí nové právní úpravy předpokládal, navrhovatel konstatuje, že **materiálně se tyto osoby nyní nacházejí ve stejné situaci, v jaké byly v době vydání tohoto nálezu.**

[66] Mimo tyto případy existuje dále několik skupin subjektů, na které nově **dopadá režim evidence tržeb i přesto, že jsou již regulovány jinou právní úpravou, neboť jednoduše nejsou uvedeny v taxativním výčtu** subjektů, resp. tržeb, vyňatých z evidence tržeb ustanovením § 12 ZET ve znění novely ZET. Konkrétně lze zmínit oblast lékařství, kdy lékaři nejsou vyňati z evidence tržeb, a to i přesto, **že jejich činnost jako taková a zároveň i kontrola jejich činnosti je regulována celou řadou zvláštních předpisů** (ať už je to zákon č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách, zákon č. 220/1991 Sb., o České lékařské komoře, České stomatologické komoře a České lékárnické komoře, či zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů). Obdobně jsou na tom advokáti, notáři a další profese, které podléhají rozsáhlé zvláštní právní úpravě. Nezbytnost zahrnutí rovněž těchto subjektů do (navíc nijak zmírněného) režimu evidence tržeb též zůstalo bez jakéhokoliv vysvětlení.

[67] Naproti tomu navrhovatel připomíná, že novelou ZET došlo naopak **k rozšíření tohoto taxativního výčtu uvedeného v ustanovení § 12 ZET ve znění novely ZET o celou řadu skupin podnikatelů**, jež jsou na rozdíl od výše uváděných malých podnikatelů spadajících do původní tzv. „3. a 4. vlny“ evidence tržeb **v drtivé většině velkými, mnohdy nadnárodními korporacemi se značně vysokými tržbami a zisky.** Jedná se např. o služby **osobní železniční přepravy, telekomunikační služby či hazardní hry.** Přitom u těchto skupin nebyly zvažovány úpravy evidenční povinnosti tak, aby byl případně zmírněn údajně neúměrně tvrdý dopad evidence tržeb, **nýbrž jim byla toliko přímo poskytnuta výjimka.**

[68] Důvodová zpráva vynětí těchto skupin subjektů odůvodnila existenci jiné právní úpravy, kterou jsou regulovány ve vztahu ke kontrole pro účely správy daní, kdy tato regulace je považována za dostatečnou, přičemž příkladmo je uvedena oblast energetiky, kdy tato oblast je vyňata, neboť již je regulována zvláštními předpisy nebo podnikatelé podnikající na základě povolení krajského úřadu podle zákona o vodovodech a kanalizacích. **S ohledem na výše uvedené se tak nabízí nejen otázka, proč tato výjimka nebyla poskytnuta také drobnějším podnikatelům, ale dále též otázka, proč je takováto výjimka poskytnuta pouze některým subjektům podléhajícím**

zvláštní právní úpravě. Odůvodnění vlády a zákonodárce, proč některé konkrétní subjekty byly vyňaty z režimu evidence tržeb, je z tohoto pohledu zásadně nedostačující.

[69] Jakkoliv je nadále, rovněž v případě novely ZET cíl přijímané právní úpravy odůvodňován takto: „*Cílem Ministerstva financí je zvolit takovou cestu, která při zohlednění specifik i malého rozsahu podnikatelské činnosti dotčených subjektů povede k zachování základního cíle a účelu evidence tržeb, tj. narovnání tržního prostředí a zvýšení daňového inkasa.*“ (Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace – RIA); tento cíl fakticky naplněn nebyl. Naopak navrhovatel musí bohužel konstatovat, že **v důsledku kráčí režim evidence tržeb stanovený ZET ve znění novely ZET přímo proti tomuto cíli.** Přestože se posuzovaná úprava zaštiťuje nutností usilovat o „*narovnání podnikatelského prostředí*“, **ve skutečnosti na straně jedné ponechává neúměrnou administrativně-finanční zátěž** (již s sebou evidence tržeb přináší) **na bedrech nejmenších podnikatelských subjektů (vč. osob v důchodovém věku, rodičů na mateřské či rodičovské dovolené a začínajících podnikatelů),** které tím dostává do reálného existenčního ohrožení, a **současně na straně druhé nejen, že ponechává řadu výjimek z režimu evidence tržeb, ale tyto dokonce ještě novelizací ZET shora uvedeným způsobem rozšiřuje.**

[70] Ve výsledku je tak právní úprava ZET ve znění novely ZET zdrojem efektu zcela opačného – pokřivení tržního prostředí a založení neodůvodněné nerovnosti mezi subjekty podléhajícími evidenci tržeb a subjekty nepodléhajícími evidenci tržeb, které je stěžejí **slučitelné s čl. 3 odst. 1 a čl. 4 odst. 4 Listiny, a které v konečném důsledku určité skupině (v tomto smyslu nejzranitelnějších) osob svobodný výkon podnikání a hospodářské činnosti ve smyslu čl. 26 odst. 1 Listiny nepřiměřeně a neúčelně komplikuje.**

[71] **Navrhovatel dále podotýká, že posouzení ústavnosti ZET ve znění novely ZET jako celku (tedy ústavnosti nyní platného pojetí institutu evidence tržeb), eventuálně alespoň rozsahu působnosti tohoto institutu, jenž je limitován výčtem výjimek obsaženým v § 12 ZET ve znění novely ZET (tedy ústavnosti znění tohoto ustanovení) by mělo být Ústavním soudem provedeno na podkladu testu proporcionality.**

[72] Navrhovatel si je vědom, že při předchozí abstraktní kontrole ústavnosti ZET Ústavní soud k tomuto přísnému textu nepřistoupil, k čemuž v odst. 71 nálezu ze dne 12. 12. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, konstatoval, že „*metodologický nástroj k přezkumu zásahu zákonodárce do oblasti ústavně garantovaných práv v hlavě čtvrté Listiny tzv. test rozumnosti.*“ Jakkoliv navrhovatel nerozporuje systematické zařazení tohoto práva v rámci Listiny, je přesvědčen, že **v aktuální situaci již nelze považovat pouhý mírnější text rozumnosti za nástroj dostatečný.**

[73] Jak zdůrazňuje odlišné stanovisko soudce Ludvíka Davida k nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, Ústavní soud **měl již při předcházejícím zkoumání k přezkumu předkládané problematiky přistoupit**

skrze přísnější test proporcionality, nikoli skrze méně náročný, byť pro jiná sociální práva obvyklý, test racionality. Jak soudce Ludvík David výslovně uvádí: „*Právě aplikace testu racionality, který respektuje právní úpravu stále (ještě) rozumnou, nyní znemožnila zohlednit vnitřní diferenciaci různých skupin daňových poplatníků.*”

[74] Stejný závěr ostatně zaujímá také dalších pět soudců (Vojtěch Šimíček, Jaromír Jirsa, Tomáš Lichovník, Kateřina Šimáčková a David Uhlíř), kteří k předmětnému nálezu zaujali odlišné stanovisko. Tito v rámci svého odlišného stanoviska definovali trojici okruhů výjimek, v nichž je na místě testem proporcionality poměřovat rovněž zásah do hospodářských, sociálních a kulturních práv, a sice a) při postupu podle testu racionality dospějeme při druhém kroku k závěru, že zákonná úprava neguje jádro ústavně garantovaného hospodářského práva; b) hranice mezi základními lidskými právy a právy hospodářskými a sociálními je neostrá, proto někdy zásah do hospodářského práva znamená současně i zásah do základního lidského práva, které je s ním logicky a funkčně propojeno, a c) za zjevnou zákonnou regulací hospodářského práva se ukrývá zásah do základního lidského práva, které jinak s dotčeným hospodářským právem zjevně nesouvisí.

[75] Následně pak tato skupina soudců dospěla k následujícímu závěru: „*posuzovaný případ EET **splňoval přinejmenším první a třetí z výše uvedených důvodů**, proč měl být podroben testu proporcionality. Zaprvé, napadená zákonná úprava **v případech drobných živnostníků zasahuje samu podstatu práva podnikat a opatřovat si prostředky pro své životní potřeby prací**. Hranice mezi právem podnikat a právem pracovat přitom **není zcela zřetelná**, jelikož podnikání samostatného živnostníka nebo příslušníka svobodného povolání **je často jen jiným způsobem realizace jeho práva pracovat**. **EET u drobných podnikatelů tak zasahuje přímo jádro jejich práva opatřovat si prostředky pro své životní potřeby prací, protože svojí administrativní náročností a technickou obtížností samostatné podnikání pro mnohé méně disponované jedince v podstatě vylučuje**. Zadruhé, v zavedení EET je **implicitně obsažen i zásah do práva na ochranu před neoprávněným zasahováním do soukromého života a neoprávněným shromažďováním údajů o osobě člověka.***”

[76] Navrhovatel dále poukazuje na skutečnost, že test proporcionality Ústavní soud aplikoval v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 44/13 (**kauce distributorům pohonných hmot**), jakož i v nálezu sp. zn. II. ÚS 443/16 (**zápis do seznamu advokátních koncipientů**), a to **v relaci k právu na svobodnou volbu povolání (plynoucího taktéž z čl. 26 odst. 1 Listiny)**. Esenciální obsah práva na svobodnou volbu povolání stanoví např. nález Ústavního soudu ze dne 23. 5. 2000, sp. zn. Pl. ÚS 24/99, jenž v závěru uvádí, že stát svou právní úpravou, má-li být zachován smysl a podstata základního práva podle čl. 26 odst. 1 Listiny v intencích čl. 4 odst. 4 Listiny, **nesmí dopustit znemožnění určité oblasti podnikatelské aktivity, nesmí vytvořit státní monopol a musí zachovat možnost tvorby zisku, to vše při zohlednění důležitých faktorů konkrétní společenské oblasti.**

[77] (Dosavadní) přístup Ústavního soudu v případě nálezu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, je možné odůvodnit tím, že i při aplikaci mírnějšího testu racionality Ústavní soud dospěl k závěru o protiústavnosti části ZET v tehdejšímu znění (ve vztahu k 3. a 4. vlně evidence tržeb). Za těchto okolností tak zřejmě pohledem většiny soudců pléna nebylo nutné aplikovat přezkum z hlediska testu proporcionality.

V nyní předkládané situaci by to ovšem mělo být jinak.

[78] Nyní by již optika přezkumu ze strany Ústavního soudu měla být opačná: nikoliv setrvat na konstatování, že další regulace a omezení ještě ob stojí, protože koneckonců možná přinese více peněz na vybraných daních, nýbrž **přistoupit k posouzení, zda je daná právní úprava v demokratickém právním státě skutečně nezbytná**. V dané věci, jak bylo konstatováno již ve výše citovaném odlišném stanovisku pětice soudců Ústavního soudu, **je ostatně „ve hře“ nejen právo svobodně podnikat, nýbrž i práva základní** – právo vlastnit a svobodně užívat majetek, právo na ochranu soukromí a informační sebeurčení. **Ústavní soud by tedy měl namísto pouhého testu rozumnosti důsledně aplikovat test proporcionality a na jeho základě posuzovanou právní úpravu zrušit**. V případě samotného práva svobodně podnikat nelze pak odhlédnout od faktu, jak plyne z výše uvedeného, že shora namítané nedostatky se v posuzované právní úpravě vyskytují opakovaně poté, co se vůči nim do značné míry vymezila rovněž hlasující většina pléna Ústavního soudu, přičemž rovněž tato okolnost by měla hrát roli při rozhodování, zda přistoupit k přísnějšímu režimu kontroly v podobě provedení testu proporcionality. Závěrem pak je nutno konstatovat, že posuzovaná právní úprava je neústavní, neboť v testu proporcionality neobstojí.

28

[79] Navrhovatel se však domnívá, že posuzovaná právní úprava neobstojí ani při posouzení na základě testu rozumnosti, neboť zařazení nejmenších podnikatelů do režimu ZET je nejen neproporcionální, ale také nerozumné. Pokud se vrátíme k citaci ministryně Aleny Schillerové v bodu 40 výše, kdy ministryně v rozhovoru pro Český rozhlas Radiožurnál dne 28. 11. 2019 osvětlila, že *„kontrolní nákupy u typů podnikání, jako je malířství, se provádět nebudou, ale EET má také další efekt; je třeba vzít v potaz, že **finanční správa ... využije ta data třeba k tomu, že si zanalyzuje, kolik takový malíř pokojů platí daně, nebo má příjmy třeba v Praze, v Brně a teď si je dá do nějaké číselné řady a bude kontrolovat ty, kteří z té řady budou plus minus vybočovat.**“*

[80] **Pokud se jedná o nejmenší podnikatele, tak především osoby začínající podnikat** (např. při práci), ženy na rodičovské dovolené, či osoby na konci profesní kariéry **v důsledku plošného nastavení elektronické evidence budou postiženy hned dvakrát**. Nejprve budou postiženy administrativními a finančními dopady nutnosti podřídit se evidenci, následně pak ještě budou systémem vyhodnoceni jako „vybočující z řady“ a jako takoví podrobeni kontrolám. **Tento dvojí postih je v rozporu s materiální rovností, ale také zcela nerozumný**. Pokud by si alespoň finanční správa „odpustila“ zbytečné zatížení této skupiny administrativou a náklady, vedly by cílené kontroly i bez ZET ke stejnému výsledku. Pohlížet na podnikatele s nižšími příjmy

automaticky jako na podezřelé, kteří okrádají stát, je však podle navrhovatelů zcela nepřijatelné a tento přístup je nutné v podmínkách demokratického právního státu zcela odmítnout.

[81] Navrhovatel tedy s ohledem na shora uvedenou argumentaci shrnuje, že nelze než konstatovat, že ZET ve znění novely ZET je jako celek **rozporným s čl. 3 odst. 1 Listiny, čl. 4 odst. 4, čl. 11 odst. 1 a čl. 26 odst. 1 Listiny.**

IV.B.2 Neústavnost čl. I. bod 48 novely ZET, eventuálně čl. II bod 1 novely ZET

[82] Dále je navrhovatel přesvědčen, že s ohledem na argumentaci obsaženou v předcházející části IV.B.1 je nutno přistoupit **rovněž ke zrušení čl. I. bod 48 novely ZET**, kterýmžto ustanovení je rušen § 37 ZET ve znění nálezu Ústavního soudu publikovaného pod č. 8/2018 Sb., jenž **zavádí tzv. dočasné vynětí vybraných subjektů z evidence tržeb, a to včetně v předcházející části zmiňovaných drobných podnikatelů, jejichž zahrnutí do režimu evidence tržeb nelze považovat za nezbytné ani rozumné.** Rovněž toto ustanovení je nutno ze shora namítaných důvodů shledat **rozporným s čl. 3 odst. 1 Listiny, čl. 4 odst. 4, čl. 11 odst. 1 a čl. 26 odst. 1 Listiny.**

[83] Navrhovatel si je v tomto směru vědom judikatury Ústavního soudu týkající se (ne)možnosti napadení samotných ustanovení novelizačního předpisu, či dokonce zrušujících ustanovení takového předpisu, reprezentované např. nálezy ze dne 15. 2. 2007 sp. zn. Pl. ÚS 77/06, ze dne 25. 9. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 18/17, či usnesení ze dne 5. 8. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 26/13.

[84] Na druhou stranu navrhovatel upozorňuje, že **z této doktríny existuje také výjimka**, na kterou ostatně sám Ústavní soud upozornil např. v usnesení 5. 8. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 26/13. Konkrétně v nálezu ze dne 9. 3. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 2/02, Ústavní soud zrušil část druhou zákona č. 229/2001 Sb., nazvanou „Změna občanského zákoníku čl. II“, která obsahovala výlučně výčtovou část, **jíž byla zrušena ustanovení § 879c, 879d a 879e občanského zákoníku.** Důvodem pro zrušení bylo zjištění nedostatečné ochrany vlastnického práva ve světle čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod, čl. 1 odst. 1 Ústavy a čl. 1 Listiny, porušení principu právní jistoty a důvěry v právo, ustavené nerovnosti mezi dotčenými subjekty vlastnických, resp. užívacích vztahů, jakož i podstatného zhoršení pozic v legitimním očekávání nabytí vlastnictví, a to vše coby výrazu zákonodárcovy svévole. **Návrh na zrušení části zákona č. 229/2001 Sb., tj. derogační části novely jiného zákona, tak Ústavní soud podrobil meritornímu přezkumu z hmotněprávních důvodů, nikoli (jen) z důvodů procedurálních, a navíc přistoupil k derogaci těchto derogačních ustanovení.**

[85] Tento právní názor byl posléze Ústavním soudem vyjádřen opakovaně např. v nálezu ze dne 21. 3. 2011, sp. zn. I. ÚS 504/10, kde Ústavní soud uvedl: „V právním řádu České republiky pak není výslovné úpravy, která by předjímala

znovunabytí platnosti jednou zrušeného zákona, mělo-li by být obnovení platnosti spjato s projevem vůle jiného státního orgánu než Parlamentu; obecně je proto nutné vycházet z toho, že jednou zrušený zákon bez jeho opětovné vůle směřující k obnovení platnosti a účinnosti zákona tyto vlastnosti znovu nabýt nemůže. **Z této zásady však Ústavní soud učinil nutnou výjimku**, která však i v této otázce respektuje svrchovanost Parlamentu. Jak z rozhodnutí sp. zn. Pl. ÚS 2/02 plyne, **Ústavní soud poskytl Parlamentu čas, aby otázky upravené zákonem, jenž byl posléze protiústavním zákonem zrušen, znovu posoudil a přijal přiměřenou právní úpravu, která bude respektovat základní práva a svobody**. V citovaném rozhodnutí Ústavní soud předjímal i možnost, že zákonodárce apel strážce ústavnosti nevyslyší, a vzhledem ke specifické situaci - ochraně základního práva vzešlého z legitimního očekávání - stanovil další právní následky svého rozhodnutí. **Ústavní soud se nemýlil. Parlament se zpronevěřil ústavnímu pořádku, neboť neučinil - ač byl jako každý jiný státní orgán povinen - žádný krok k tomu, aby zajistil garanci ohrožených základních práv. V daném případě se Parlament proti ústavnímu pořádku prohřešil hned dvakrát.**" Srov. rovněž náleze ze dne 8. 2. 2011, sp. zn. I. ÚS 1696/09.

[86] Navrhovatel je přesvědčen, že i v nyní posuzovaném případě je potřeba učinit výjimku z převládajícího pravidla nemožnosti přezkumu samotných ustanovení novely zákona, resp. nemožnosti zrušení jejích derogačních ustanovení. Jak bylo uvedeno v části IV.B.1, zavedení plošné evidence tržeb, tedy její dopad rovněž na subjekty doposud z její působnosti „dočasně“ vyňaté (spadající do dřívější tzv. 3. a 4. vlny) nastane nerovné tržní prostředí fakticky upřednostňující větší podnikatele před menšími hospodářsky činnými subjekty. **Drobní podnikatelé budou tímto zasažení mnohem výrazněji, když především budou na ně uvaleny nové povinnosti jsoucí zdrojem nemalých nových nákladů, které budou pro mnohé z nich neúnosné až rdousící.** Jak už navrhovatel uvedl, ve výsledku má novela ZET za následek pokřivení tržního prostředí a založení neodůvodněné nerovnosti mezi subjekty podléhajícími evidenci tržeb a subjekty nepodléhajícími evidenci tržeb, které je stěží slučitelné s čl. 3 odst. 1 a čl. 4 odst. 4 Listiny. Pokud tak dojde s účinností derogace § 37 ZET ve znění nálezu Ústavního soudu publikovaného pod č. 8/2018 Sb., nastane v praxi stav, kdy bude určité skupině (v tomto smyslu nejzranitelnějších) osob svobodný výkon podnikání a hospodářské činnosti ve smyslu čl. 26 odst. 1 Listiny nepřiměřeně a neúčelně zkomplikován; rovněž pak bude v tomto směru zasaženo do jejich základního práva vlastnit a svobodně užívat majetek ve smyslu čl. 11 odst. 1 Listiny, aniž by to bylo nezbytné.

[87] Pokud by pak Ústavní soud dospěl k názoru, že není na místě přistoupit ke zrušení ustanovení čl. I. bod 48 novely ZET, navrhovatel má za to, že **ze stejných důvodů je na místě přistoupit alespoň ke zrušení ustanovení čl. II bod 1 novely ZET v rozsahu slov „uskutečněných přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související“.**

[88] K tomu pak navrhovatel poznamenává, že je nesporné, že abstraktní přezkum

tohoto ustanovení, stejně jako jeho derogace, jsou možné. K tomu lze poukázat např. na nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 2006, sp. zn. Pl. ÚS 38/04, „**Návrh byl přípustný i v té části, v níž navrhoval zrušení přechodných ustanovení novely zákona o zemědělství, neboť tato ustanovení jsou součástí pouze této novely. V samotném zákoně o zemědělství se nevyskytují a nejsou jeho součástí** (srov. III. část nálezu ze dne 12. 3. 2002 sp. zn. Pl. ÚS 33/01, Sbírka rozhodnutí, svazek 25, nálezy č. 28, str. 215; vyhlášen pod č. 145/2002 Sb.). **Nešlo tedy o případ shodný s věcí rozhodnutou nálezem ze dne 12. 2. 2002 sp. zn. Pl. ÚS 21/01 (Sbírka rozhodnutí, svazek 25, nálezy č. 14, str. 97; vyhlášen pod č. 95/2002 Sb.), kde Ústavní soud konstatoval neprojednatelnost návrhu v části, v níž napadal novelizující ustanovení promítnutá v novelizovaném textu.**“ Dále pak je možno odkázat rovněž na nálezy Ústavního soudu ze dne 2. 4. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/13, v němž bylo konstatováno: „**Uvedené však neznamená, že návrh směřující proti novele zákona či její části (jako je tomu v projednávané věci) nemohl by být Ústavním soudem podroben meritornímu přezkumu nikdy** [srov. nálezy sp. zn. Pl. ÚS 2/02 ze dne 9. 3. 2004 (N 35/32 SbNU 331; 278/2004 Sb.)]. [...] **Další výjimku pak nepochybně představuje situace (jež nastala i v projednávané věci), v níž jsou napadena přechodná ustanovení novelizujícího právního předpisu. Přechodná ustanovení novelizujícího právního předpisu totiž normativně existují právě a jen jako jeho součást a součástí právního předpisu novelizovaného se nestávají. Za tohoto stavu - a s přihlédnutím ke skutečnosti, že i aplikací přechodných ustanovení novely lze zasáhnout do ústavně garantovaných práv (srov. dále) - shledal Ústavní soud podaný derogační návrh projednatelným.**“

IV.C. Neústavnost § 11a odst. 1 písm. b) a c) ZET ve znění novely ZET

[89] Zavedení evidence tržeb, ať už v elektronické či papírové podobě s sebou nese nárůst nových finančních nákladů s tím spojených. Navíc se nejedná o pouhé jednorázové náklady. Základem si bude muset daný podnikatel pořídit příslušné zařízení. K tomuto zařízení však potřebuje i příslušný software, což jsou další náklady navíc v podobě měsíčních plateb za tento software. Nepochybně se k tomuto pojí i další náklady jako například náklady na proškolení zaměstnanců, účetnictví, papír na účtenky apod.). A to nemluvě o povinnostech, kterých podnikatelé mají i bez elektronické evidence tržeb či tzv. papírové evidence, jako jsou povinnosti z oblasti bezpečnosti práce, sociálního zabezpečení, personalistiky, hygieny, daní, apod. S ohledem na množství povinností, které již podnikatelé mají, by měla nová právní úprava hodnotit především nezbytnost zavedení dalších povinností, a také zda tyto nové povinnosti nepřiměřeně nezhorší podnikatelské prostředí. Toto by se mělo posuzovat v kontextu již stávajících povinností a nikoli odděleně.

[90] Legislativní pravidla vlády v čl. 2 odst. 1 stanoví: „**Přípravě každého právního předpisu musí předcházet podrobná analýza právního a skutkového stavu.**

Její součástí je i **zhodnocení nezbytnosti změny právního stavu**, a nejsou-li určité vztahy právním předpisem dosud upraveny, **zhodnocení nezbytnosti rozšíření právní regulace i na tyto vztahy, včetně zhodnocení dopadů předpokládané změny právního stavu nebo dopadů právní regulace, která má být rozšířena na právní vztahy dosud právem neupravené; při tomto hodnocení se postupuje podle Obecných zásad pro hodnocení dopadů regulace (dále jen „obecné zásady“).**"

[91] Je zřejmé, že navrhovatel této právní úpravy, resp. této novelizace ZET zcela nezhodnotil její předpokládané dopady. Navrhovatel upřel svou pozornost především na velké podnikatelské subjekty, avšak dopady na ty menší, resp. nejmenší podnikatele nezohlednil. Hranice pro dosažení tzv. papírové evidence je přísná a ve výsledku představuje jen další byrokratickou zátěž. Navíc tato hranice bude pro mnohé podnikatele těžko dosažitelná, a proto se budou muset podrobit elektronické evidenci, což bude mít ve výsledku nepříznivý vliv na jeho podnikání.

[92] Obecně zákonná úprava evidence tržeb zasahuje do práva podnikat a opatřovat si prostředky pro své životní potřeby prací zakotveného v čl. 26 Listiny. Hranice mezi právem podnikat a právem pracovat není zřetelná. Podnikání samostatného živnostníka je často jen jiným způsobem realizace jeho práva pracovat. Evidence tržeb, ať už elektronická nebo ve zjednodušeném režimu, zasahuje přímo do jádra práva drobných živnostníků opatřovat si prostředky na své životní potřeby prací. Důvodem je administrativní náročnost a technická obtížnost, které řadě takových drobných podnikatelů upírají právo podnikat.

[93] Jak je výše uvedeno, zavedení evidence tržeb (elektronické či papírové evidence) s sebou nese nemalé náklady. Drobní podnikatelé dosahující malého obrátu jsou zatíženi takovými náklady mnohem více než větší podnikatelské subjekty. V řadě případů tito drobní podnikatelé mají takové náklady, kdy daň z příjmu vůbec neplatí, avšak zaměstnávají zaměstnance a platí daně, tudíž nejsou tzv. „černými pasažéry“ daňového či sociálního systému (jak plyne z obav navrhovatele napadené právní úpravy).

[94] Je zřejmé, že zavedení evidence tržeb postihuje především ty nejmenší živnostníky, neboť právě u nich se převážně platí v hotovosti. Nelze tak ani hovořit o „narovnání podnikatelského prostředí“, ale naopak o pokřivení podnikatelského prostředí. Zaváděná právní úprava nahrává spíše větším podnikatelům, neboť drobní živnostníci se často pohybují na hranici výdělečnosti a jakékoliv další náklady navíc pro ně mohou být likvidační. Dojde tak k situaci, kdy drobní podnikatelé budou likvidováni na úkor těch větších podnikatelů, tudíž i z hlediska konkurenčního boje je zavedení evidence tržeb spíše výhodnější pro větší podnikatelské subjekty. Dopad na drobné živnostníky nebyl dostatečně navrhovatelem zohledněn, příp. jim byl zcela opomenut.

[95] K tomuto se shodně vyjadřovalo i několik soudců Ústavního soudu v disentujícím stanovisku k nálezu Pl. ÚS 26/16.

[96] Vzhledem k tomu, co bylo doposud uvedeno, jsou podmínky pro zvláštní režim stanovené v § 11a odst. 1 ZET ve znění novely ZET nastaveny příliš přísně. V úvahu by

přicházel eventuální dopad zvláštního režimu na neplátce DPH. Ti, kteří jsou plátcí DPH totiž mají z titulu tohoto statusu řadu dalších povinností vyžadujících, aby byli vybaveni jak po stránce technické, tak personální a znalostní. Ve většině případů však toto nebude platit pro drobné živnostníky jako např. na poskytovatele kadeřnických a holičských služeb, provozovatele opraven obuvi či oděvů, malíře a natěrače, obkladače, instalatéry a další řemeslníky.

[97] V případě takových řemeslníků bude docházet k tomu, že naprostá většina jejich příjmů bude v režimu evidence tržeb (zejména pokud pracují primárně v domácnostech fyzických osob, na venkově apod.). Proto je podmínka spočívající v tom, že výše jejich tržeb za 4 bezprostředně předcházející kalendářní čtvrtletí nesmí přesáhnout 600.000 Kč nepřiměřená. Tito živnostníci mají totiž poměrně značné náklady spočívající v nákupu materiálů, nástrojů, eventuálně platbě za provozovnu apod. Značnou část tržeb proto musí použít na úhradu těchto nákladů. Tito podnikatelé jsou tak touto úpravou nepřiměřeně zatíženi a v některých případech to pro ně může být až likvidační.

[98] Navíc je potřeba brát ohled i na starší osoby, které provozují podnikatelskou činnost. Starší podnikatelé mnohdy nedisponují počítačovými znalostmi a ani online připojením. Pro ty, kteří by nedosáhli na tzv. papírovou evidenci by zavedení evidence tržeb mohlo být nejen velmi složité a zatěžující, ale mohlo by být i důvodem pro ukončení jejich podnikání.

[99] Obdobně se to týká i osob, které teprve začínají s podnikáním. Tyto osoby musí vynaložit mnohdy nemalé náklady už se samotným zahájením podnikatelské aktivity, nepočítaje případné zavedení evidence tržeb jako další finanční náklady, které navíc nejsou jednorázové. Začít s podnikáním není vůbec jednoduché a vyžaduje značné úsilí a odvalu. Pro mnohé by však řada povinností a také náklady spojené se zavedením evidence tržeb mohly být odrazující.

[100] Dále je potřeba upozornit i na podnikatele, kteří uskutečňují svou podnikatelskou činnost nikoli celoročně, ale pouze v části kalendářního roku (tzv. sezónní prodej, pořadatelé letních festivalů, apod.). Pokud takovéto osoby přesáhnou max. výši příjmů z evidovaných tržeb, tj. 600.000 Kč, budou spadat pod klasickou elektronickou evidenci. Budou tak muset vynaložit již výše zmíněné náklady nejen na pořízení příslušného zařízení, ale i náklady na udržení tohoto zařízení v chodu. Tyto náklady jsou nemalé a vzhledem k dalším finančním povinnostem, které tito podnikatelé mají a vzhledem k době, po kterou v příslušném roce vykonávají svou podnikatelskou činnost, může mít pro ně zavedení evidence tržeb velmi nepříznivý dopad s ohledem na jejich výdělečnou činnost. I v tomto případě může dojít k tomu, že než aby si tito podnikatelé pořizovali zařízení a systém pro evidenci, raději podnikání ukončí.

[101] Příkladmo lze uvést pořadatele kulturních festivalů a podobných akcí. Organizování kulturních festivalů je nejen technicky, ale i finančně náročné. Zpravidla navíc takové festivaly probíhají jen jednou ročně a nejčastěji někde na louce. Nejen tedy, že je to organizačně náročné, ale probíhá to jen několik málo dní. Během těch zhruba dvou, tří dnů konání takového festivalu proběhne několik tisíc, desetitísíc

transakcí, a to v tak krátkém časovém úseku. Je velmi pravděpodobné, že pořadatel takového kulturního festivalu nebo i jiné podobné kulturní akce dosáhne na tzv. papírovou evidenci a proto budou muset podléhat té elektronické. Toto však může mít za následek propad příjmů, neboť podnikatel bude nucen pořídit hned několik pokladen. A to i přesto, že takováto akce může trvat třeba jen 3 dny v roce. Nárůst nákladů takového podnikatele by tak mohl znamenat budto zdražení vstupného, výrobků tam prodávaných či dokonce zrušení takového festivalu a tím i konec podnikání daného subjektu.

[102] Na tyto skutečnosti však byl navrhovatel právní úpravy upozorněn již při projednávání novely zákona o evidenci tržeb na půdě Poslanecké sněmovny Parlamentu ČR.

[103] Jak plyne z analýzy Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR, **9 z 10 podnikatelů na venkově jsou OSVČ bez zaměstnanců a pouze 0,5 % ze všech firem v obcích mají více než 50 zaměstnanců.** 1/5 podnikatelů se věnuje obchodu a drobným službám. Druhé nejsilněji zastoupené odvětví po maloobchodě a velkoobchodě je průmysl, kterému se věnuje téměř 15% podnikatelů na venkově. Následuje profesní a technická činnost s 10% podnikateli, stavebnictví 9,8% podnikatelů, profese zdravotnické a v oblasti sociální péče 9,7% podnikatelů, odvětví ubytování, stravování a pohostinství s 9,2% podnikateli a zemědělství s 5% podnikateli. Do kategorie ostatní řadí Analýza podnikání na venkově a v zemědělsko-potravinářských oborech 21% podnikatelů. Na venkově je tedy **9 z 10 podnikatelů OSVČ bez pracovníků, 8% jsou drobné společnosti do 9 zaměstnanců a 1,5% tvoří malé společnosti mezi 10 až 49 zaměstnanci, 5% společností má na venkově více jak 50 pracovníků.** Analýza také upozornila na to, že roste počet společností s 50 a více zaměstnanci na úkor právě těch malých podnikatelů.¹³

[104] Dostupnost služeb na venkově je obecně horší, než je tomu ve městech. Z nastíněné analýzy Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR je zřejmé, že venkovu dominují drobní podnikatelé. Jsou tam však určitá procenta podnikatelů majících více než 2 zaměstnance, což bude mít za následek automatické podrobení se elektronické evidenci tržeb, neboť právě s ohledem na počet zaměstnanců nedosáhnou možnosti papírové evidence.

[105] S tím souvisí i otázka, zda poplatník je plátcem DPH či nikoli. V současnosti je v České republice plátcem DPH každý šestý subjekt, to odpovídá zhruba půl milionu plátců DPH v České republice (zhruba 501 878 plátců DPH v roce 2019). Mezi plátcí DPH jsou nejvíce zastoupeny společnosti s ručením omezeným, kterých je cca 216 516. Hned na druhém místě jsou živnostníci, kterých je okolo 214 676 v ČR. Ze statistik vyplývá, že v České republice je za rok 2019 evidováno celkem 468 525 společností s ručením omezeným a z toho je 216 516 společností plátcí DPH. Dále zhruba 214 676 FO podnikajících dle živnostenského zákona nezapsaných v obchodním rejstříku

¹³ Dostupné na <http://amsp.cz/podnikani-na-venkove-se-odrazi-ode-dna/>

coby plátcí DPH z celkového počtu subjektů 1 918 216. Dále 21 594 FO podnikajících dle jiných zákonů než živnostenského zákona a zákona o zemědělství nezapsaných v obchodním rejstříku jako plátcí DPH z celkového počtu subjektů 129 286. Zemědělských podnikatelů jako plátců DPH je okolo 18 841 z celkového počtu 46 861. Akciových společností je celkem 26 458 a z toho 14 379 společností jsou plátcí DPH. Pokud bychom se měli podívat na podíl jednotlivých plátců DPH na celkovém počtu plátců DPH, zjistíme, že **nejvíce se na DPH podílí společnosti s ručením omezeným s 43,14%, hned na druhém místě jsou to FO podnikající dle živnostenského zákona nezapisující se do OR se 42,77%, následují FO podnikající dle jiných zákonů než podle živnostenského či zemědělského zákona se 4,30%. Na čtvrtém místě jsou zemědělské podnikatelé s 3,75% a nakonec akciové společnosti s 2,87%.**¹⁴

[106] Níže je v tabulce znázorněna situace, kolik je v současnosti osob, které jsou plátcí DPH a kteří naopak plátcí DPH nejsou.

Právní forma	Počet subjektů celkem	Počet plátců DPH	Počet neplátců DPH	Podíl plátců DPH na celkovém počtu plátců DPH
Společnost s ručením omezeným	468 525	216 516	252 009	43,14%
FO podnikající dle živnostenského zákona nezapsaná v OR	1 918 126	214 676	1 703 450	42,77%
FO podnikající dle jiných zákonů než živnostenského zákona a zákona o zemědělství nezapsaná v OR	129 286	21 594	107 692	4,30%
Zemědělský podnikatel FO	46 861	18 841	28 020	3,75%
Akciová společnost	26 458	14 397	12 061	2,87%

[107] Z uvedené tabulky lze vyčíst, že počet plátců DPH coby FO podnikajících je

¹⁴ Dostupné na <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/platcu-dph-je-v-cr-pes-pul-milionu/>

celkem 255 111. Naproti tomu neplátců DPH coby FO je celkem 1 839 162. Právnických osob jakožto plátců DPH je 230 913, naproti tomu PO jakožto neplátců DPH je 264 070, tedy o několik desítek tisíc více, než je PO platících DPH.

[108] Z uvedené statistiky je tak zřejmé, že plátců DPH, zejména FO podnikajících, je značné procento. Jakékoliv další podmínky pro to, aby podnikatelský subjekt dosáhl na papírovou evidenci, jsou podle navrhovatele jak nerozumné, tak i nepřiměřené. Z těch několika osob, které nejsou plátcí DPH, budou navíc ještě další procenta vyjmuta z možnosti zjednodušeného režimu evidence, neboť tyto nebudou splňovat další, přísně nastavené podmínky pro tento způsob evidence.

[109] Lze tak uzavřít, že z výše uvedených důvodů je velmi nepřiměřená podmínka pro zvláštní režim spočívající v omezení podnikatelské činnosti pouze na 2 zaměstnance a výše příjmů z evidovaných tržeb nepřesahující za 4 bezprostředně předcházející kalendářní čtvrtletí 600.000 Kč a předpokládané výši těchto příjmů ve 12 bezprostředně následujících kalendářních měsících nepřesahující 600.000 Kč.

[110] S ohledem na shora uvedené navrhovatel konstatuje, že § 11a odst. 1 písm. b) a c) ZET ve znění novely ZET je **rozporný s čl. 3 odst. 1 Listiny, čl. 4 odst. 4, čl. 11 odst. 1 a čl. 26 odst. 1 Listiny**. Kromě napadeného ustanovení § 11a odst. 1 písm. b) a c) ZET ve znění novely ZET navrhovatel navrhuje i zrušení ustanovení souvisejících, a to § 11a odst. 2 písm. a) a odst. 4 ZET ve znění novely ZET, kterážto by se po zrušení § 11a odst. 1 písm. b) a c) ZET ve znění novely ZET stala obsolentními.

V.

Žádost o přednostní projednání návrhu

[111] Novelizované znění ZET nabude účinnosti dne 1. května 2020 (ve smyslu povinnosti podnikatelů spadajících do třetí a čtvrté vlny vést elektronickou evidenci tržeb). Zbývající podnikatelé, kteří dosud do evidence tržeb zařazení nebyli, tak budou nuceni nejpozději do tohoto data zařídit bezchybné fungování elektronické evidence (nákup elektrických pokladen, provoz mobilní aplikace, poradenství v oblasti evidence, požádání o autentizační údaje, pořízení bločků apod.), se kterým se spojují značné náklady, které bude podnikatel povinen uhradit, nemluvě o vynaloženém času a stresu. Vzhledem k platnosti přijatého zákona lze očekávat, že podnikatelé, na které tato novela dopadá, se budou muset této problematice zakrátko intenzivně věnovat. Nelze očekávat od řemeslníka, který neumí pracovat s internetem, nebo ani nemá dotykový mobilní telefon, že si tyto povinnosti vyřídí za krátký čas, a ještě k tomu s nízkými náklady, jelikož bude potřebovat pravidelnou konzultaci s odborníky.

[112] Ve věci nálezu ze dne 1. 10. 2019, sp. zn. Pl. ÚS 5/19, Ústavní soud obdržel návrh na zrušení zákona č. 125/2019 Sb., který byl projednán přednostně před nabytím účinnosti zákona, a to s odůvodněním, že **„Případné zrušení napadené právní úpravy Ústavním soudem představuje vždy zásah do právní jistoty jejích adresátů. Je-li proto prostor rozhodnout o návrhu na zrušení právní úpravy dříve, než**

se stane účinnou součástí právního řádu, měl by tak Ústavní soud v zájmu zmírnění dopadů derogačního nálezu vždy učinit."

[113] Navrhovatel je přesvědčen o tom, že **také nyní předkládaný návrh by měl být v souladu s citovaným závěrem Ústavního soudu posouzen přednostně**, aby bylo možné o návrhu rozhodnout, než se posuzovaná právní úprava jako celek stane účinnou.

VI. Návrh

[114] S ohledem na vše výše uvedené navrhovatel Ústavnímu soudu navrhuje, aby vydal nález, v němž by vyslovil:

zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů, se zrušuje dnem vyhlášení tohoto nálezu ve Sbírce zákonů.

[115] Alternativně, pokud Ústavní soud dospěje k názoru, že za účelem nápravy shora popsaného protiústavního stavu není nutné zrušení celého právního předpisu, navrhovatel navrhuje, aby Ústavní soud vydal nález, v němž by vyslovil:

- I. část ustanovení § 11a odst. 1 spočívající v označení písmene „a)” za slovem „pokud”, v čárce za slovem „hodnoty” a slovech „b) poplatník neprovozuje podnikatelskou činnost s více než 2 zaměstnanci, ledaže je další zaměstnanec zaměstnán pouze z důvodu a po dobu trvání překážky v práci na straně zaměstnance nebo čerpání dovolené zaměstnancem, a c) výše příjmů poplatníka z evidovaných tržeb nepřesahuje za 4 bezprostředně předcházející kalendářní čtvrtletí 600.000 Kč a předpokládaná výše těchto příjmů ve 12 bezprostředně následujících kalendářních měsících nepřesahuje 600.000 Kč”, část ustanovení § 11a odst. 2 spočívající ve slovech „a) skutečnosti prokazující naplnění podmínek podle odstavce 1 písm. b) a c) a” a označení písmene „b)” za slovem „a”, a § 11a odst. 4 zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění zákona č. 256/2019 Sb., kterým se mění zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, se zrušují dnem vyhlášení tohoto nálezu ve Sbírce zákonů;**
- II. ustanovení § 23a odst. 2 zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění zákona č. 256/2019 Sb., kterým se mění zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, se zrušuje dnem vyhlášení tohoto nálezu ve Sbírce zákonů;**
- III. ustanovení čl. I. bod 48 zákona č. 256/2019 Sb., kterým se mění zákon**

č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, se zrušuje dnem vyhlášení tohoto nálezu ve Sbírce zákonů.

Alternativně, pokud Ústavní soud dospěje k názoru, že není na místě přistoupit ke zrušení ustanovení čl. I. bod 48 zákona č. 256/2019 Sb., kterým se mění zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, navrhovatel navrhuje, aby Ústavní soud namísto toho ve svém nálezu vyslovil:

III. část ustanovení čl. II bod 1 spočívající ve slovech „uskutečněných přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související,“ zákona č. 256/2019 Sb., kterým se mění zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, se zrušuje dnem vyhlášení tohoto nálezu ve Sbírce zákonů.

*David Zahumenský, advokát
na základě plné moci*