

zdaňovací období, a to podle § 7 odst. 1 písm. d), resp. § 18b odst. 2 zák. o daních z příjmů. Obdobně toto platí pro komplementáře (tj. neomezeně ručícího společníka) komanditní společnosti.

Ustanovení § 6 odst. 3 ZoET logiku výše uvedené konstrukce překonává a fiktivně pro účely evidence tržeb navozuje „standardní“ daňové zacházení, tj. příjmy připisuje osobní společnosti a konstruuje, že jsou u ní předmětem daně. Tím je zajištěno, že evidenční povinnost osobní společnosti vzniká stejným způsobem jako jiným poplatníkům daně z příjmů právnických osob. Zcela logicky se poté neuplatní též vznik příjmů u společníků těchto obchodních společností, které fiktivně konstruuje pro své účely daň z příjmů (tato konstrukce je odmítnuta ve větě druhé odstavce), tj. tento fiktivní příjem jako by pro účely evidence tržeb neexistoval.

Pro osobní společnosti, které jsou v souladu s § 1 odst. 2 zák. o účetnictví účetními jednotkami, bude též samozřejmě platit § 6 odst. 2 ZoET, které tyto účetní tržby transformuje do cashového modelu zacházení.

#### **Související ustanovení:**

§ 4 – evidovaná tržba, § 5 – formální náležitosti pro evidovanou tržbu

#### **Související předpisy:**

§ 420 a násl. obč. zák., – § 2 odst. 3, § 3 odst. 4, § 7 odst. 1 a 2, § 17 odst. 3 a 4, § 18 odst. 2, § 18a odst. 1 písm. a), § 18b, 22 zák. o daních z příjmů, – § 1 odst. 2 zák. o účetnictví

## § 7

### STORNO A OPRAVY

**Vrací-li se evidovaná tržba nebo provádí-li se její opravy, použijí se ustanovení týkající se evidence tržeb obdobně s tím rozdílem, že je tato tržba evidována jako záporná.**

#### **Z důvodové zprávy (k § 7):**

*Ustanovení řeší problematiku tzv. „storna“, tj. případů, kdy z nějakého důvodu dochází k vracení evidované tržby (například reklamace). V takovém případě se taková tržba eviduje s tím rozdílem, že je formálně vykazována jako negativní (tj. záporná).*

*Ustanovení se týká též situací, kdy je vrácena pouze část evidované tržby (např. reklamace pouze části nákupu).*

*Dále je nutné ustanovení aplikovat v situacích, kdy potřeba „storna“ nevyvstává z faktického vrácení již jednou zaevidované tržby, ale z jejího, byť částečně, nesprávného zaevidování.*

#### **K § 7**

Ustanovení řeší již praktické případy, kdy dojde k nesprávnému zaevidování tržby či tržba podlehne následné korekci. Pro následné zrealnění evidenčního zachycení je poté tedy žádoucí, aby daná tržba mohla podlehnout a podlehla dodatečné korekci ze strany poplatníka.

**Z důvodové zprávy (k § 8):**

*Ustanovení je zvláštním ustanovením upravujícím pro účely evidence tržeb konkrétní aspekt právního vztahu nepřímého zastoupení, když stanoví, že za samostatnou tržbu se považuje platba třetí osoby nebo komitenta komisionáři.*

*Řeší situaci komisionáře, který přebírá plnění v rámci právního vztahu vzniklého komisionářskou smlouvou; podle zákona o daních z příjmů je příjmem přijaté plnění pouze do výše, která plyne na jeho účet (zejména marže). Část plnění přijatá na účet komitenta není podle zákona o daních z příjmů příjmem komisionáře a bez dalšího by u něj nesplňovala podmínky pro naplnění materiálního znaku evidované tržby. Věcným záměrem však je, aby uvedenou tržbu evidoval komisionář. Tržbou evidovanou komisionářem tak na základě uvedeného ustanovení bude rovněž plnění přijaté (nebo část plnění přijatá) komisionářem od 3. osoby na účet komitenta. Za této situace tedy evidenci tržeb podléhá přijaté plnění i v případě, že bude celá přijatá částka zcela předána komitentovi, a tedy neobsahuje plnění, které by bylo příjmem na straně komisionáře (v praxi zejména marži).*

**K § 8**

Ustanovení řeší případy tzv. nepřímého zastoupení, tj. typicky vztahu komisionář komitent. Jde tedy o situace, kdy někdo přijímá tržbu pro jiného, ale přitom se vůči zákazníkovi tváří, jako by ji přijímal pro sebe (vystupuje jako protistrana). V těchto situacích se tedy aktivuje § 8 ZoET. Nejjednodušším příkladem je komisní prodej v bazaru (tj. majitel bazaru zde vystupuje jako zástupce, který prodává zboží majitelů, na prodej pak má marži), nicméně uplatní se i v celé řadě jiných obchodních vztahů.

Jedná se o obdobu § 13 odst. 3 zákona o DPH, v rámci kterého se též za samostatné operace považují plnění mezi komisionářem a komitentem a mezi komisionářem a třetí osobou. V praktické situaci tedy dochází k tomu, že nákup zboží či služeb od zákazníka má povinnost zaevidovat nepřímý zástupce (komisionář). Ten tedy zasílá datovou zprávu správci daně, a to pod svým identifikačním číslem a certifikátem.

Nepřímý zástupce je povinen evidovat tržbu na základě toho, že mu vzniká rozhodný příjem. Evidenci tržeb podléhá přijaté plnění i v případě, že bude celá přijatá částka zcela předána komitentovi, a tedy neobsahuje plnění, které by bylo příjmem na straně komisionáře (v praxi zejména marže). Komisionář však není povinen evidovat platbu, která neobsahuje příjem na straně komisionáře (marži) a současně nezakládá rozhodný příjem na straně komitenta nebo je z evidence tržeb vyloučena na základě § 12 ZoET. V případě, že komisionář nemá k dispozici informaci, zda přijatá platba nezakládá rozhodný příjem na straně komitenta nebo je z evidence tržeb vyloučena na základě § 12 ZoET, pak ve svém zájmu by měl tuto tržbu zaevidovat (resp. neučiní-li tak, hrozí mu případně sankce).

Zastupující poplatník pak uvádí v datové zprávě o evidované tržbě své DIČ jako DIČ poplatníka. Neuplatní se § 19 odst. 2 písm. c) ZoET, tj. uvedení DIČ osoby, která je zastoupena, neboť tento údaj se uvádí jen v případech pověření dle § 9 odst. 1 ZoET. Zastupující poplatník dále v datové zprávě uvede svou provozovnu, ve které byla tržba uskutečněna, a k podpisu datové zprávy o evidované tržbě použije svůj certifikát, tj. eviduje tržbu tak, jako by byla jeho vlastní.

§ 12 ZoET. V této souvislosti nebudou evidovanou tržbou například tržby z titulu poskytování stravování zaměstnancům školou, vysokou školou nebo školským zařízením ve smyslu § 12 odst. 3 písm. c) ZoET.

Z hlediska vynětí přitom není explicitně nutná příslušnost žáka či studenta k dané vysoké škole. K obdobnému zacházení totiž dochází v případech poskytování těchto služeb cizím žákům a studentům. Do tohoto vynětí patří i poskytování souvisejících či doplňkových služeb, které jsou součástí hlavního plnění. V rámci ubytování žáků či studentů jde zejména o praní, internetové připojení aj.

#### **K odst. 3 písm. e)**

Z evidenční povinnosti jsou **vyňaty tržby z jízdného nebo související platby placené v dopravním prostředku při pravidelné hromadné přepravě osob**. Obdobně jako v případě možnosti evidovat tržby ve zjednodušeném režimu při prodeji zboží a služeb na palubě dopravního prostředku je zde pojem „pravidelná hromadná přeprava osob“ vymezen v návaznosti na přílohu č. 2 zákona o DPH (podrobněji viz komentář k § 10 odst. 1 ZoET).

#### **K odst. 3 písm. f)**

S ohledem na specifika podnikatelské činnosti **vyjímá** z evidenční povinnosti také **tržby uskutečněné na palubě letadel**.

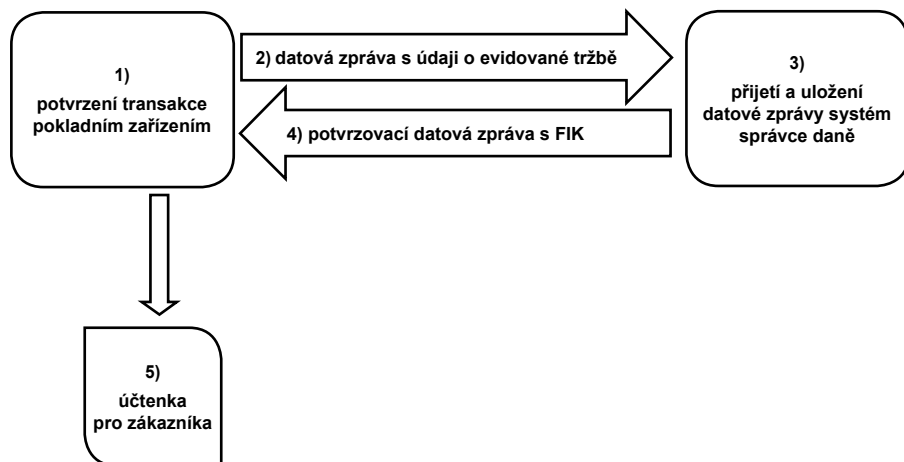
#### **K odst. 3 písm. g)**

S ohledem na specifické podmínky železničního provozu jsou z evidenční povinnosti **vyňaty tržby z osobní železniční přepravy**, a to bez ohledu na to, kde došlo k úhradě za poskytnutí přepravy. Vynětí se vztahuje pouze na přepravu osob vlakem. Tržby plynoucí z jiné formy drážní přepravy ve smyslu § 1 zákona č. 266/1994 Sb., o drahách, tj. tramvajové, trolejbusové či lanové přepravy, musí být poplatníkem evidovány, ledaže jsou hrazeny dle § 12 odst. 3 písm. e) ZoET přímo v dopravním prostředku, popř. se na ně vztahuje jiná z výjimek dle § 12 ZoET.

#### **K odst. 3 písm. h)**

Zakládá **vynětí** z evidence tržeb ve vztahu **k tržbám** veřejně prospěšných poplatníků, které pocházejí z **takové vedlejší podnikatelské činnosti, kterou lze charakterizovat jako „drobnou“**. Veřejně prospěšným poplatníkem se v souladu s § 17a odst. 1 zák. o daních z příjmů rozumí poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním. Obsah pojmu veřejně prospěšný zde koresponduje s principy veřejné prospěšnosti vymezené v § 146 a násl. obč. zák.

Veřejně prospěšným poplatníkem ve smyslu § 17a odst. 2 zák. o daních z příjmů není obchodní korporace, Česká televize, Český rozhlas a Česká tisková kancelář, profesní komora nebo poplatník založený za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, u nichž nejsou členské příspěvky osvobozeny od daně, s výjimkou



V případě evidence tržeb v běžném režimu musí pokladní zařízení poplatníka zohlednit tzv. **mezní dobu odezvy** (viz § 21 ZoET), což je časový úsek mezi pokusem o odeslání údajů o evidované tržbě z pokladního zařízení poplatníka a přijetím fiskálního identifikačního kódu na pokladním zařízení poplatníka nastavený samotným poplatníkem. Pokud je z nějakého důvodu tento nastavený parametr překročen, je povinnost poplatníka zaslat nejpozději v okamžiku uskutečnění evidované tržby správci daně předepsané údaje podle § 18 odst. 1 písm. a) ZoET nahrazena povinností zaslat údaje bezodkladně po pominutí příčiny, která vedla k překročení mezní doby odezvy, a to nejpozději v dodatečné lhůtě 48 hodin od uskutečnění tržby (viz § 22 ZoET). Pokud tedy dojde k překročení mezní doby odezvy, není poplatník povinen na účtence uvádět fiskální identifikační kód, ale je povinen uvádět svůj podpisový kód (viz § 20 odst. 3 ZoET). I v tomto případě následně pokladní zařízení obdrží fiskální identifikační kód, který však již slouží pouze pro potvrzení přijetí příslušné datové zprávy v systému správce daně.

Důsledkem založení evidenční povinnosti podle ZoET je zánik případné povinnosti poplatníka zaznamenávat tržby dle § 97 daňového řádu, tzv. záznamní povinnosti. Zánik záznamní povinnosti v takovém případě nastává automaticky, v důsledku mechanismu § 97 daňového řádu, který totiž povinnost vést průběžně evidenci plateb uskutečněných v hotovosti podmiňuje tím, že poplatník již údaje o těchto platbách nezaznamenává v jiné evidenci stanovené zákonem.

Zákon o evidenci tržeb zavádí pojem **účtenka** do českého právního řádu. Zákon jej obsahově vymezuje především stanovením údajů, které má obsahovat. Ačkoliv je v praxi účtenka používána jako synonymum pro doklad o prodeji zboží nebo poskytnutí služby vydaný dle živnostenského zákona, nebo pro doklad o zakoupení výrobku nebo poskytnutí služby vydaný na žádost spotřebitele dle zákona č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, či daňový doklad dle zák. o daních z příjmů, nejsou tyto pojmy obsahově totožné a jeden doklad bez dalšího nenahrazuje další. Zavazují-li poplatníka i jiné výše uvedené právní předpisy, musí řádně splnit povinnost založenou každým u nich.

**Judikatura:****K odst. 3**

I pokuta uložená při dolní hranici zákonného rozpětí, tedy v řádech desítek až několika set tisíc Kč, může znamenat podstatný zásah do majetkové sféry jednotlivce. Proto i k uložení takto vysoké pokuty musí správní orgán přistoupit zpravidla výjimečně, a to jen tehdy, postihuje-li jednání velmi závažné, způsobivší velmi vážné následky či spáchané obzvláště zavrženíhodným způsobem, z obzvláště zavrženíhodných pohnutek či s ohledem na jiné podstatné okolnosti. **(rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. března 2013, sp. zn. 7 As 188/2012-25)**

**Literatura:**

Kolman, Petr. Chudý či bohatý – dostane stejnou pokutu? Brno, 2011, e-pravo.cz [online]. Dostupné z: <<http://www.epravo.cz/top/clanky/chudy-ci-bohaty-dostane-stejnou-pokutu-69734.html>>

## § 30

### SPOLEČNÁ USTANOVENÍ KE SPRÁVNÍM DELIKTŮM

**(1) Správní delikt podle tohoto zákona projednává**

- a) finanční úřad, nebo
- b) celní úřad.

**(2) Správní delikt projednává ten orgán, který provádí nebo provedl prověrování plnění povinností podle tohoto zákona.**

**(3) Právnická osoba a podnikající fyzická osoba za správní delikt neodpovídá, prokáže-li, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila.**

**(4) Odpovědnost za správní delikt zaniká, jestliže správní orgán o něm nezhájil řízení do 1 roku ode dne, kdy se o něm dozvěděl, nejpozději však do 3 let ode dne, kdy byl spáchan.**

**(5) Pokuta je splatná do 30 dnů ode dne nabytí právní moci rozhodnutí, jímž byla uložena.**

**(6) Příjem z pokut je příjmem státního rozpočtu.**

**Z důvodové zprávy (k § 30):**

*Upravují se ustanovení společná správním deliktům v širším slova smyslu, tedy pře-  
stupkům i správním deliktům.*

*Odstavec 1 a 2 upravuje věcnou a místní příslušnost a pravomoc vybraných orgánů  
veřejné moci k projednání správních deliktů podle zákona o evidenci tržeb.*

*Podle odstavce 1 vymezujícím věcnou příslušnost jsou těmito orgány finanční úřady  
ve smyslu § 8 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky a celní  
úřady ve smyslu § 6 odst. 1 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky.*

*Dané ustanovení je speciálním ustanovením vůči § 52 zákona o přestupcích.*

*Správními delikty se v tomto ustanovení rozumí správní delikty právnických a pod-  
nikajících fyzických osob a přestupky. Obdobná formulace je použita např. v zákoně  
č. 426/2011 Sb., o důchodovém spoření.*