3. 11. 2016

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Zákon o prokazování původu majetku: Test zbytečnosti

Po zákonu o evidenci tržeb je zákon o prokazování původu majetku dalším zákonem vztahujícím se k dani z příjmu fyzických a právnických osob přijatým v tomto roce s vidinou posílení příjmové stránky státního rozpočtu. S účinností od 1. prosince tohoto roku tak finanční orgány dostávají novou a velmi mocnou daňovou pravomoc – možnost vyzvat poplatníka k prokázání původu příjmů a majetku, kde jmění přesahuje příjmy o více než 5 mil. Pokud poplatník nebude schopen prokázat zdroj příjmu a období, kdy byl příjem obdržen, bude nedoložený rozdíl zdaněn a příp. i navýšen o drakonické penále.

BŘÍZA & TRUBAČ
ADVOKÁTNÍ KANCELÁŘ — ATTORNEYS AT LAW

Přestože (a možná, že i právě proto, že) mnoho již bylo řečeno a napsáno o (ne)koncepčnosti a (ne)potřebnosti tohoto zákona a o (ne)příznivých společenských důsledcích jeho přijetí, čtenář či posluchač nekovaný v této problematice se v této diskuzi může velmi snadno ztratit. Ostatně, to ani není žádným překvapením, když zákon o prokazování původu majetku je ve svém jádru v podstatě jen novelou zákona o daních z příjmů, a to již sto padesátou třetí v pořadí.

„Oblíbenost“ zákona o daních z příjmů mezi zákonodárci způsobila, že se předpis stal za 24 let své existence velmi hutným a nepřehledným skladem daňových norem. Zákon se za § 38 dokonce doplňoval tolikrát, že si abeceda u novelou doplněných ustanovení dává již druhé kolo. A tak se zde vyloženě nabízí udělat test zbyt(eč)nosti nové právní úpravy. V teorii by přijetí každého nového zákona mělo předcházet zhodnocení potřebnosti zákonem zamýšleného cíle a dále vhodnosti a efektivity zvoleného zákonného prostředku. Pojďme se tedy podívat, jak testem prošel nový zákon o prokazování původu majetku.

Jak již bylo výše předestřeno, jedním ze základních předpokladů nové právní úpravy je její potřebnost ve společenském kontextu a hlavně v kontextu existujících právních norem. Jinými slovy, novým zákonem by se měla řešit situace, která není platnými právními normami dosud řešena nebo není řešena dostatečně. U zákona o prokazování původu majetku je základním východiskem schopnost finančních úřadů vyměřit daň v případě zřejmého nepoměru majetku (nárůstu jmění) a výše přiznaných příjmů. Už dnes přitom finanční orgány mají i při neexistenci majetkového přiznání dostatečné prostředky k tomu, aby podrobily majetek daňového subjektu prověřování ve vztahu k přiznaným příjmům a příp. z něj vyměřily daň a praxi finančních úřadů v tomto smyslu dokonce posvětil Nejvyšší správní soud. Poněkud paradoxně tuto skutečnost částečně (ve vztahu k důkaznímu břemenu) připouští i důvodová zpráva k zákonu ve snaze uhájit soulad zákona s ústavním pořádkem.

Snad nejvíce otázek však vyvstává v souvislosti s vhodností řešení zvoleného zákonodárcem, a to s ohledem na jeho soulad s ústavním pořádkem. Kritickým bodem novely je zejména ustanovení § 38x odst. 5 ve spojení s § 38y, což jsou ustanovení, která v zásadě dávají finančním orgánům možnost neomezeně cestovat časem zpět. Podle těchto ustanovení správce daně sice není oprávněn vyzvat

poplatníka výslovně k prokázání skutečností, které nastaly v prekludovaném zdaňovacím období (daň bude možné doměřit pouze tři roky zpětně před zahájením řízení), ve skutečnosti však poplatník nese důkazní břemeno i za toto období, a to jednoduše proto, že prekluze u těchto skutečností nebyla správci daně známa. Pak je již jen na poplatníkovi, aby prokázal, že jeho příjmy odpovídají jeho jmění, a to třeba i deset let zpětně. A že se jedná o prekludované skutečnosti? Pokud to poplatník neprokáže, nezájem. Důkazní povinnost o tom, že skutečnosti, k jejichž doložení byl vyzván, nastaly v prekludovaném období, totiž nese na bedrech jen a jen poplatník.

Jeden příklad za všechny. Finanční úřad poplatníka vyzve, aby doložil nesoulad mezi nárůstem jeho jmění, příp. dalšími jeho výdaji oproti vykázaným příjmům za období let 2014 až 2016, např. ve výši deseti milionů. Pokud poplatník soulad nedoloží, finanční úřad vyčíslí příjem, řekněme, na 30 milionů. V této chvíli poplatník musí prokázat nejen zdroj příjmu ale i období, kdy byl příjem obdržen. Pokud nějaké peníze poplatník dostal před deseti roky tzv. „na horší časy“ darem od zesnulého příbuzného, který je měl zašité v polštáři, a zároveň od něj nedostal potvrzení, je značně pravděpodobné, že tento majetek bude zdaněn. Taková úprava je však ústavně velmi problematická, když poplatník žádný doklad o příjmu mít nemůže. Navíc u subjektů s povinností vést účetnictví zákon o účetnictví stanoví jen pětiletou lhůtu pro uchování účetních dokladů. Pokud zákon již jednou umožnil likvidaci těchto dokladů, legitimita požadavku na prokázání starších účetních operací je opravdu velmi sporná.

Další Damoklův meč visí nad poplatníkem v podobě penále. V případě, že správce daně přistoupí ke stanovení daně podle tzv. zvláštních pomůcek, současně se stanovením daně poplatníkovi předepíše penále ve výši 50, pokud poplatník poskytne součinnost, nebo 100 procent, pokud ji neposkytne. Takové penále je však s ohledem na novou judikaturu Nejvyššího správního soudu a související judikaturu ESLP nepochybně trestem, a proto musí být přiměřené. U dvou pevných sazeb (a nikoliv rozpětí, jak by se zdálo logické) a navíc ve výši, kde v jednom případě se zvedá daň o polovic a v druhém rovnou na dvojnásobek, lze však o přiměřenosti důvodně pochybovat. Kromě toho, zda součinnost byla poskytnuta, nebo nikoliv, je rovněž velice sporné, pokud poplatník skutečnosti objektivně prokázat nemohl. To vše tak bude předmětem budoucího ústavního přezkumu.

Nakonec se dostáváme k hledisku efektivity zvoleného zákonného prostředku. Efektivním řešením je takové, které skutečně vede k zamýšleným cílům, čímž je u nové právní úpravy zdanění majetku naakumulovaného z nezdaněných (nelegálních) příjmů. Finančním úřadům pak má jít především o tzv. „velké ryby.“ Pro nikoho zřejmě není překvapením, že „velké ryby“ novela zákona o dani z příjmu zřejmě nijak nepostihne. Pokud totiž takto opatřený majetek je předmětem prověřování již v současné době, přímo se nabízí, aby tyto osoby majetek pořizovaly prostřednictvím zahraničních právnických osob, do jejichž účetnictví české úřady nemají přístup. A to vůbec nehovořím o pořizování majetku v zahraničí. Dohoda OECD o automatické výměně informací, do které se vkládá tolik naděje, pak na tento stav bude mít jen malý vliv, když se vztahuje jen na bankovní účty, a to jen u bank signatářských států.

Z výše uvedeného vyplývá, že výsledky testu nevyznívají pro zákonodárce příliš dobře - zákon přináší víc otázek než skutečných řešení. Tisk vládního návrhu zákona obsahující návrh zákona, důvodovou zprávu a její přílohy sice obsahuje více než 130 stránek textu, nicméně, ani po jejich přečtení se čtenář nedozví, proč by zákon měl být ve světle výše uvedeného potřebný, vhodný a efektivní. Daleko horším důsledkem než je pouhá zbytečnost, je však nejistota, jakým způsobem budou ustanovení novely vykládána ze strany finančních úřadů, a související bezmoc poplatníků týkající se mnohdy jejich jediné ekonomické jistoty - majetku.

Mgr. Tomáš Hokr, LL.M.,
advokátní koncipient

Bříza & Trubač, s.r.o., advokátní kancelář

Jánský Vršek 311/6
118 00 Praha 1

Tel.: +420 777 601 114
e-mail: info@brizatrubac.cz

© EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- AIFMD II v České republice: Schvalovací proces a co čeká investiční společnosti
- Oceňování senior center a domovů se zvláštním režimem v nemovitostních fondech
- Změna výroby na příkaz mateřské společnosti bez finanční kompenzace vzniklých ztrát? Judikát NSS, který mění pohled na převodní ceny
- Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc prosinec 2025
- Odpočet na výzkum a vývoj v roce 2026
- Zaměstnanecké akcie (ESOP) v roce 2026: co přináší novela a jak se na ni připravit
- Ústavní soud vymezil hranice závaznosti trestního rozsudku pro rozhodování správních soudů v daňových věcech
- Regulatorní posun v oblasti platebních služeb: Stanovisko ČNB k minimální uživatelské zkušenosti mění podmínky pro Open Banking
- Několik otázek k postavení podlimitních správců kvalifikovaných fondů rizikového kapitálu v českém právním řádu
- Využívání holdingových struktur a na co si dát pozor
- Možné důsledky nesprávného použití AI v procesních podáních