

JUDr. Alena SCHILLEROVÁ, Ph.D.
náměstkyně ministra financí

V Praze dne 10. března 2017
PID: MFCR7XCZJY
Č. j.: MF-6829/2017/15-3

Počet listů: 7

Vážený pane senátore,

dovolte mi prosím reagovat na Váš otevřený dopis ze dne 15. února 2017, týkající se elektronické evidence tržeb u spolků a dalších veřejně prospěšných poplatníků.

Předem prosím přijměte mé ujištění, že Ministerstvo financí pečlivě zvažovalo při přípravě zákona o evidenci tržeb situaci spolků a dalších veřejně prospěšných poplatníků, tvořících většinu skupiny tzv. neziskových organizací. Cílem bylo zohlednit specifickou situaci této skupiny subjektů, které mají zcela zásadní přínos pro společenský a kulturní život v obcích a regionech, a současně nenarušit homogenitu systému evidence tržeb, jehož základním mottem je narovnání podnikatelského prostředí v naší zemi. Jistě sám uznáte, že jde o citlivou rovnováhu mezi těmito dvěma protipóly.

Hned v úvodu ovšem musím zdůraznit, že Česká republika je právním státem, který je založen na principech dělby moci, přičemž dle Ústavy ČR náleží moc zákonodárná Parlamentu, a moc soudní vykonávají nezávislé soudy. Jako senátor jistě víte, že autoritativní výklad zákona může provést jen soud. Pokud jste nabyt dojmu, že stanoviska Ministerstva financí či metodické pokyny Finanční správy jsou rovněž autoritativním výkladem zákona, pak je Váš názor nesprávný. Finanční správa sice svou metodickou činností právní normy vykládá, ale pouze směrem „dovnitř“. Cílem metodické činnosti je sjednocení správní praxe jednotlivých správců daně. Metodickým pokynem je tak podávána a veřejně avizována odpověď na otázku, jak se bude správce daně v určitých typových případech chovat. V obecné rovině umožňuje metodická činnost pružně reagovat na zcela přirozený vývoj poznání, umožňuje zohlednit recentní vývoj judikatury a aktuálních problémů v dané oblasti. Je tedy přirozené, že jde o materii, která se postupně vyvíjí a doplňuje. Ambicí metodiky není a nemůže být dotváření nebo snad dokonce nahrazení zákona.

Ve svém dopisu uvádíte, že Ministerstvo financí tvrdí, že spolky a další veřejně prospěšní poplatníci jsou vyloučeni z evidence tržeb. Takovéto paušální vyjádření jsme však nikdy nepublikovali, naopak již od počátku přípravy zákona byla evidence tržeb koncipována jako nediskriminační opatření, mířící obecně na evidenci příjmů z podnikání bez ohledu na postavení subjektu, který tyto příjmy realizuje. Pokud tedy došlo v médiích k uvedenému zkreslení, pak mne to mrzí, ale takovým případům skutečně nedokážeme zabránit.

Vzhledem k tomu, že spolky a další veřejně prospěšní poplatníci mohou zcela legálně v rámci své vedlejší činnosti podnikat a absolutní vynětí z evidence by jim poskytlo neoprávněnou výhodu oproti podnikatelským subjektům (například obchodním korporacím), nebylo by takové absolutní vynětí správným a spravedlivým řešením. To ostatně namítala i některá připomínková místa, například Ministerstvo průmyslu a obchodu, v rámci připomínkování návrhu zákona o evidenci tržeb, a bylo to zdůrazňováno i zástupci podnikatelů již v rámci přípravy tohoto projektu.

Jak jsem uvedla, evidence tržeb je vázána výhradně na podnikatelskou činnost a žádným způsobem se tedy nedotkne hlavní (nepodnikatelské, veřejně prospěšné) činnosti spolků a dalších veřejně prospěšných poplatníků. Spolky provozující výhradně nepodnikatelskou činnost se tedy do evidence tržeb zapojit nemusí.

Pokud však spolek nebo jiný veřejně prospěšný poplatník vykonává podnikatelskou činnost, nelze jej z evidence tržeb paušálně a zcela vyjmout. Sám jistě uznáte, že v tomto případě se z pohledu ekonomického prostředí stává daný spolek podnikatelem a měl by mít v tomto ohledu ze zákona stejné povinnosti jako například osoba samostatně výdělečně činná nebo obchodní korporace. Současně jsme však pamatovali na specifickou situaci těch poplatníků, kteří nejsou založeni primárně za účelem dosažení zisku a podnikají za účelem financování své hlavní činnosti, přičemž daná podnikatelská činnost nemusí být hlavním zdrojem příjmů, naopak může být zcela nevýznamná. Proto je v zákoně o evidenci tržeb obsažena výjimka z výše uvedeného pravidla, podle které nemusí spolky a další veřejně prospěšní poplatníci evidovat tržby z drobné vedlejší podnikatelské činnosti. Pokud je tedy podnikatelská činnost daného poplatníka pouze „drobná“, pak ani tržby z této činnosti evidenci tržeb nepodléhají.

Uvedené kritérium „drobnosti“ obsažené v zákoně o evidenci tržeb bylo za účelem jednotné aplikace ze strany správců daně a s tím související právní jistoty na straně dotčených subjektů podrobněji definováno Finanční správou a je popsáno ve Vámi zmíněném metodickém pokynu k aplikaci zákona o evidenci tržeb, který je k dispozici na webových stránkách www.etrzby.cz v sekci Dokumenty. Obecně řečeno, o drobnou vedlejší podnikatelskou činnost jde v tom případě, pokud příjmy (výnosy) daného poplatníka z vedlejší podnikatelské činnosti nepřevyšují 175 tisíc Kč za rok nebo nepřevyšují 5 % jeho celkových příjmů (výnosů). Dané hranice je možné posuzovat samostatně, tedy postačuje, pokud spolek se svými příjmy z podnikatelské činnosti nepřekročí alespoň jednu z nich. Pokud poplatník vykonává v rámci vedlejší podnikatelské činnosti vícero činností, budou se pro účely posouzení možného uplatnění této výjimky tržby z jednotlivých vedlejších podnikatelských činností počítat.

Vynětí tržeb vztahující se pouze na tržby z drobné vedlejší podnikatelské činnosti veřejně prospěšných poplatníků umožňuje zohlednit specifika těchto poplatníků a přitom nenarušuje ekonomické prostředí ve vztahu k podnikatelským subjektům.

Je zřejmé, že pro určení povinnosti evidovat tržby u spolku či jiného veřejně prospěšného poplatníka je klíčové určit, zda je činnost, ze které tržby plynou, podnikáním či nikoliv (následná aplikace pravidla o drobné vedlejší podnikatelské činnosti je již zcela mechanickým postupem).

Posouzení, zda konkrétní subjekt vykonává podnikatelskou činnost, vždy vyplývá (a musí vyplývat) z povahy řešeného případu. Při daném posouzení musí být zohledněny všechny okolnosti spojené s tímto případem. Jako podnikatel byste měl vědět, že podnikání je různorodá a barvitá činnost, kterou nelze jen stroze typově klasifikovat. Skutečnost, zda jde o podnikání, či nikoliv musí být posuzována individuálně, případ od případu.

Ráda bych Vás upozornila, že pojem podnikání nezavádí zákon o evidenci tržeb, ani se jej nesnaží jakkoli definovat pro své účely. Při hledání odpovědi na Vaše otázky je tak možné vyjít z právních předpisů, které tento pojem upravují. To jste si ostatně mohl přečíst v důvodové zprávě, ze které si dovoluji zacitovat: „U poplatníků podléhají evidenci pouze příjmy z podnikání, kterým se má na mysli činnost obsažená v definici podnikatele uvedené v § 420 odst. 1 občanského zákoníku. Naopak příjmy, jejichž přijetí nesouvisí s podnikatelskou činností poplatníka, nejsou evidovanou tržbou a evidenci nepodléhají.“ Terminologie zákona o evidenci tržeb tak pouze přebírá již vžitý a zavedený právní pojem, přičemž jeho charakteristika v občanském zákoníku navazuje na ustanovení § 2 zrušeného obchodního zákoníku a je tedy součástí našeho právního řádu již od vzniku samostatného státu. K pojmu podnikání se pak vztahuje celá řada soudních rozhodnutí. Jen namátkou lze uvést např. rozsudek Nejvyššího soudu ČR ze dne 22. 4. 2008: „Soustavnost (podnikání) ve smyslu § 2 odst. 1 obch. zák. není totožná s nepřetržitostí a trvalostí, přičemž posouzení soustavnosti je vždy věci konkrétního případu s přihlédnutím k povaze činnosti.“

Povahou soustavnosti podnikání se zabývá i odborná literatura, například komentář k obchodnímu zákoníku,¹ který uvádí: „Prvým pojmovým znakem činnosti, má-li být podnikáním, je její soustavnost. Soustavností je třeba rozumět zajištění pravidelného opakování činnosti, byť mezi jejími jednotlivými výkony mohou být i delší časové rozestupy ovlivněné například sezónností činnosti.“

A zde je proto potřeba zdůraznit, že pravidla pro posuzování, zda neziskový subjekt vykonává podnikatelskou či nepodnikatelskou činnost, využívá neziskový sektor již dlouhou řadu let a nejde tedy pro tuto skupinu poplatníků o nic nového. Takové posouzení potřebuje neziskový subjekt pro správné zjištění základu daně a dále i pro prosté posouzení, zda jsou

¹ POKORNÁ, Jarmila. *Obchodní zákoník: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-491-8.

jeho hlavní činnosti neziskové a může vůbec jako neziskový subjekt vystupovat a požívat určitých výhod daňového systému. Přesto se Finanční správa i ve vztahu k evidenci tržeb rozhodla výše uvedené principy připomenout ve svých metodikách, a to právě proto, aby neziskovému sektoru co nejvíce pomohla při nových povinnostech, které na něj mohou dopadnout.

Mohu Vás, pane senátore, také ujistit, že jak Ministerstvo financí, tak Finanční správa organizují k evidenci tržeb rozsáhlou informační kampaň, a to mimo jiné formou informačního webového portálu, telefonické informační linky, informačních spotů v médiích a v neposlední řadě přímého kontaktu s podnikatelskými svazy, asociacemi a dalšími organizacemi, včetně zastoupení neziskového sektoru. Dále pořádáme konference spojené s nabídkou dodavatelů pokladních zařízení, zástupci Ministerstva financí a Finanční správy se účastní i různých workshopů pro neziskový sektor. Tato informační kampaň k evidenci tržeb nemá z hlediska svého rozsahu ve srovnání s jinými projekty státní správy konkurenci.

V současné době jsou dále v souvislosti s aplikací evidence tržeb u veřejně prospěšných poplatníků připraveny typové příklady, které metodiku doplňují jak z hlediska teorie, tak ji zejména vysvětlují na konkrétních životních situacích.

Níže si dovoluji reagovat na Vaše konkrétní otázky. Berte prosím však moji odpověď pouze jako reakci na typové situace v rozsahu Vámi uvedených informací. Nejde tedy o závazné posouzení, které může udělit pouze Finanční správa, respektive místně příslušný správce daně. Důvodem je právě to, že v takových případech je nutno vždy detailně popsat situaci poplatníka a konkrétní okolnosti dané tržby. Současně má správce daně možnost si vyžádat od poplatníka doplňující informace tak, aby dokázal celou situaci správně posoudit a rozhodnout.

Situace 1:

Místní fotbalový klub provozuje při každém domácím fotbalovém utkání bufet, v rámci kterého prodává pivo, nealko nápoje, klobásku a další drobný sortiment. Jde o soustavnou činnost, neboť bezprostředně souvisí se soustavnou fotbalovou činností tohoto klubu. Musí tedy fotbalový klub v rámci této činnosti vést elektronickou evidenci tržeb, protože nesplňuje podmínku příležitostného pořádání akcí?

Odpověď:

Podmínka soustavnosti se v tomto případě jeví splněna, proto pokud bude prodej občerstvení realizován za účelem dosažení zisku (což lze předpokládat) a tržby daného spolku z podnikání překročí obě hranice pro drobnou vedlejší podnikatelskou činnost, budou hotovostní tržby (míněno i dále v textu jako tržby v hotovosti, platební kartou a obdobnými způsoby definovanými v zákoně o evidenci tržeb) z prodeje občerstvení v bufetu podléhat evidenci tržeb.

Situace 2:

Sdružení dobrovolných hasičů zajišťuje během všech společenských a kulturních akcí, které jsou pořádány v obci jako např. ples, hody, letní festival, akce pro děti a rodiče, apod., prodej drobného občerstvení. Příjmy z této činnosti tvoří podstatný nebo téměř jediný relevantní zdroj jejich příjmů, který pak používají ryze na podporu své neziskové a pro obec prospěšné činnosti. V takovém případě tedy sdružení dobrovolných hasičů nesplňuje podmínku, že tyto příjmy z prodeje občerstvení dosahují maximálně 5 % z celkových příjmů. Bude tedy muset vést elektronickou evidenci tržeb a při prodeji občerstvení používat registrační pokladnu?

Odpověď:

Podmínka soustavnosti se i v tomto případě jeví splněna. Prodej občerstvení je dle uvedené informace realizován za účelem dosažení zisku. Bude se tedy pravděpodobně jednat o podnikání. Pokud tržby daného spolku z podnikání překročí obě hranice pro drobnou vedlejší podnikatelskou činnost, budou hotovostní tržby z prodeje občerstvení podléhat evidenci tržeb. Zde upozorňuji, že se jedná o evidenci tržeb, nikoliv o registrační pokladnu.

Situace 3:

Místní dobrovolní hasiči občas vykonávají např. pro místní samosprávu nejrůznější pomocné práce, jako kosení luk, apod. Za tuto práci dostávají hotovostní platby, které jsou vyšší, než 5 % jejich celkových příjmů. Musí pro realizaci těchto plateb používat EET?

Odpověď:

Podmínka soustavnosti se i v tomto případě jeví splněna. Předpokládáme, že uvedené práce jsou opět vykonávány za účelem dosažení zisku. Bude se tedy pravděpodobně jednat o podnikání. Pokud tržby daného spolku z podnikání překročí obě hranice pro drobnou vedlejší podnikatelskou činnost, budou hotovostní tržby za pomocné práce podléhat evidenci tržeb. To se samozřejmě netýká takových tržeb od místní samosprávy, které by byly realizovány přímým převodem z účtu na účet.

Situace 4:

Myslivecké sdružení pořádá v obci během roku 2 až 3 kulturní akce pro místní občany. Zároveň příležitostně prodávají zvěř. Jejich celkové příjmy z těchto akcí přesáhnou hodnotu 175 000 Kč. Znamená to, že myslivecké sdružení bude muset od příštího roku používat během akcí elektronickou evidenci tržeb v rámci prodeje občerstvení či vstupného?

Odpověď:

V tomto případě skutečně záleží na specifických okolnostech, které nejsou v dotazu uvedeny. Aby bylo možné činnost veřejně prospěšného poplatníka označit za podnikání, musí se jednat mimo jiné o soustavnou činnost provozovanou za účelem dosažení zisku. Oba prvky musí být splněny současně. Pod soustavnou činností si lze představit takovou činnost, která je prováděna opakovaně s určitým podnikatelským záměrem, který je ze strany subjektu vyvíjen

cíleně a trvale. Naopak prvek soustavnosti nebude naplněn, když je činnost prováděna jednorázově, příležitostně nebo nahodile. Pod tuto oblast lze jistě zahrnout také pořádání akcí, které jsou vykonávány jako tradiční akce daného spolku v rámci jeho hlavní (nepodnikatelské) činnosti, které mají souvislost např. se zahájením a ukončením sezóny. V těchto případech jde o akce vykonávané příležitostně v návaznosti na tradice, zvyklosti dané neziskové organizace a nelze v nich spatřovat prvek soustavnosti.

Jiná situace může být u prodeje zvěře, zde je nutné opět posoudit, zda se bude jednat o podnikání, tzn., zda je daná činnost vykonávána soustavně a za účelem dosažení zisku, což však z poskytnutých informací nelze posoudit.

Pokud bude některá z uvedených činností klasifikována jako podnikání, je nutné posoudit, zda tržby daného spolku z podnikání překročí obě hranice pro drobnou vedlejší podnikatelskou činnost. Upozorňuji, že opět je nutné porovnávat s danými hranicemi sumu všech příjmů (výnosů) z podnikatelské činnosti.

Situace 5:

Místní folklorní soubor každoročně pořádá v obci velkolepou hodovou veselici, v rámci které přesáhnou všechny kumulované příjmy (vstupné, občerstvení, vybírání do kasičky, apod.) částku 175 000 Kč a zároveň tedy i 5 % příjmů tohoto spolku, protože folklorní soubor je v rámci financování svých neziskových aktivit odkázán zcela na tyto příjmy z této akce. Znamená to, že tento spolek bude nucen v rámci této kulturní akce používat elektronickou evidenci tržeb?

Odpověď:

Zde je situace obdobná předešlému případu. Pokud bude některá z uvedených činností klasifikována jako podnikání, je nutné posoudit, zda tržby daného spolku z podnikání překročí obě hranice pro drobnou vedlejší podnikatelskou činnost. Upozorňuji, že opět je nutné porovnávat s danými hranicemi sumu všech příjmů (výnosů) z podnikatelské činnosti.

Situace 6:

Místní cimbálová muzika, která je organizována jako spolek, realizuje hudební produkce nejen v místní obci, ale také v širším okolí. Honoráře za hudební produkci inkasuje tento spolek téměř výlučně v hotovosti a celková výše těchto příjmů za jeden kalendářní rok přesáhne částku 175 000 Kč. Bude muset tedy tato cimbálová muzika při hotovostních platbách za uměleckou produkci používat elektronickou evidenci tržeb?

Odpověď:

Podmínka soustavnosti se i v tomto případě jeví splněna. Předpokládáme, že hudební produkce bude opět realizována za účelem dosažení zisku. Bude se tedy pravděpodobně jednat o podnikání. Pokud tržby daného spolku z podnikání překročí obě hranice pro drobnou vedlejší podnikatelskou činnost, budou hotovostní tržby za uměleckou produkci podléhat evidenci tržeb.

Ke všem výše uvedeným situacím doplňuji, že pokud by příslušný spolek na základě své situace zjistil, že podléhá evidenci tržeb, je nutno také určit, do které fáze evidence daná činnost spadá. Dá se důvodně očekávat, že převážná část výdělečných aktivit bude svoji povahou spadat až do 3. fáze evidence tržeb, která započne 1. 3. 2018 (to se týká například výše uvedeného stánkového prodeje občerstvení, hudební produkce, prodeje vlastní ulovené zvěře), případně do 4. fáze od 1. 6. 2018 (to se může týkat některých pomocných prací). Pro velkou část spolků zde tedy jistě existuje časový prostor k tomu, aby si svoji povinnost evidovat tržby řádně prověřily.

Věřím, pane senátore, že výše uvedené informace jsou pro Vás užitečné a přispěly k pochopení uplatňování evidence tržeb u spolků. Mohu Vám slíbit, že za Ministerstvo financí a Finanční správu je a bude k tomuto tématu přistupováno velmi odpovědně a věřím, že Vaše slova o destabilizaci neziskového sektoru se i Vám budou v tomto kontextu jevit jako zbytečná.

Prosím, neváhejte se na mne a mé kolegy obrátit s jakýmkoliv dalšími dotazy k elektronické evidenci tržeb.

S pozdravem



Vážený pan
Ivo Valenta, senátor
Kancelář senátora Ivo Valenty
Pasáž Slunce, Masarykovo náměstí 155
686 01 Uherské Hradiště
Email: info@ivalenta.cz