

Přijatá datová zpráva

Číslo DZ: **496071853**
Došlé číslo:
Stručný popis: **Návrh na zrušení části daňového řádu - Skupina 19 senátorů, Pověřený senátor Ivo Valenta**
Datum doručení: **17.08.2017 17:57:07**
Organizační jednotka: **OSV - odbor soudního výkonu**
Typ dokumentu: **Přijatý dokument - DZ**
Způsob zpracování: **Zpracovat v EP**
Způsob vyřízení:

Odesílatel
Název firmy/organizace: **Advokát Zdeněk Koudelka**
Příjmení: **Koudelka**
Jméno: **Zdeněk**
IČ: **63389096**
Ulice: **Optátova 874/46**
Město: **Brno**
PSČ: **63700**
Země: **CZ**
Datum narození: **09.05.1969**
Místo narození: **Boskovice**

ÚSTAVNÍ SOUD	
Joštova 8, 660 83 Brno	
Došlo dne:	17-08-2017 4
1+1+PM krát Přílohy: _____	
Vyřizuje: _____	

ID datové schránky: **sjic8ry**
ID datové zprávy: **496071853**
K rukám:
Do vlastních rukou: **Ne**
Povoleno doručení fikcí: **Ano**
Zmocnění - zákon:
Zmocnění - rok:
Zmocnění - paragraf:
Zmocnění - odstavec:
Zmocnění - písmeno:
Spisová značka odesílatele:
Číslo jednací odesílatele:
OJ odesílatele:
Číslo OJ odesílatele:
Přijal: **Eva Krátká**
Podpis:



K11213217

Uvedené údaje jsou automaticky generovány z informačního systému datových schránek ISDS. Správcem ISDS je Ministerstvo vnitra ČR a provozovatelem je Česká pošta, s.p.

Nepředchází

Advokát Doc. JUDr. Zdeněk Koudelka, Ph.D.

Adresa: Optátova 46, 637 00 Brno
mobil: 774 915 919, e-mail: advokat@zdenekkoudelka.cz, www.zdenekkoudelka.cz
IČO: 63389096, evidenční číslo advokátní komory 04176

Brno, 17. 8. 2017

Ústavní soud
Joštova 8
660 83 Brno

Příloha:

1. Podpisová listina senátorů
2. Plná moc

ÚSTAVNÍ SOUD	
Joštova 8, 660 83 Brno	
Došlo dne:	17-08-2017 4
krát Přílohy: _____	
Vyřizuje:	

Navrhovatel:

Skupina 19 senátorů
Pověřený senátor Ivo Valenta
Valdštejnské náměstí 4, 118 01 Praha
Zástupce: Advokát Doc. JUDr. Zdeněk Koudelka, Ph.D.
Optátova 46, 637 00 Brno

Účastník:

1. Poslanecká sněmovna, Sněmovní 4, 118 26 Praha
2. Senát, Valdštejnské náměstí 4, 118 01 Praha

Návrh na zrušení části § 72 daňového řádu

1. Navrhovatel

Navrhovatelem je skupina 19 senátorů, jejichž seznam je v podpisových listinách. Za skupinu senátorů jedná senátor Ivo Valenta, který udělil plnou moc advokátovi.

Důkaz: Podpisová listina senátorů
Plná moc

Nepředchází

2. Předmět návrhu

Předmětem návrhu je zrušení § 72 odst. 1 a odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, který zní: "(1) Přihlášku 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.

(2) V tiskopisech a v nich vyznačených přílohách, které jsou součástí podání, lze požadovat pouze údaje nezbytné pro správu daní."

Důvodem je rozpor s čl. 1 odst. 1, čl. 2 odst. 4, čl. 79 odst. 3 Ústavy a čl. 2 odst. 3, čl. 4 odst. 1 a 2, čl. 10 odst. 2 a 3 a čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Důvody rozporů s ústavním pořádkem jsou uvedeny dále. Navrhovatel neústavnost opírá i o rozpor s ústavní úpravou zaručující základní práva, neboť ústavní úprava základních práv vytváří povinnost zákonodárce nepřijímat zákon, který by ústavně zaručená základní práva ohrožoval a neústavně omezoval.

3. Okolnosti podání návrhu

Nález Ústavního soudu z 6. 12. 2016, Pl. ÚS 32/15, zrušil možnost, aby finanční správa mohla formulářem neomezeně stanovit rozsah požadovaných údajů v kontrolním hlášení o plátcích i neplátcích daně z přidané hodnoty, kdy se vytvářela možnost nedůvodného šmírování. Rozsah povinných sdělovaných údajů musí mít zákonný základ. Ústavní soud odmítl praxi totalitního režimu, který řadu povinností určoval mimo zákony v různých formulářích. Vládě a Parlamentu dal čas na nápravu do konce roku 2017.

Dne 15. 2. 2017 zveřejnilo Ministerstvo financí tiskovou zprávu, kde uvedlo: „*S ohledem na délku standardního legislativního procesu a skutečnost, že mandát Poslanecké sněmovny končí na podzim tohoto roku, je zjevné, že letos již není možné provést seriózní novelu zákona o dani z přidané hodnoty... Do doby, než dojde k upřesnění okruhu požadovaných údajů v zákoně, nebude Ministerstvo financí (ani Finanční správa) měnit okruh údajů požadovaných stávajícím formulářem kontrolního hlášení. Stav, který nastane po účinnosti zrušení ustanovení, tj. období po 31. prosinci 2017, se není zapotřebí obávat. Absenci tohoto zrušeného speciálního pravidla vyplní obecné pravidlo obsažené v daňovém řádu, který se pro správu daně z přidané hodnoty použije subsidiárně jakožto obecný právní předpis.*“¹

Reakce finanční správy, že nezmění zákon o DPH a bude kontrolní hlášení uplatňovat jako dosud, přestože Ústavní soud vytkl neústavnost a dal rok na nápravu stavu, je velmi nezvyklá. Po 1. 1. 2018 vznikne právní nejistota, co vlastně platí a zda má být nadále podáváno kontrolní hlášení jako povinné. Tato nejistota zatíží sta tisíce podnikatelů. Přitom mohly takovému nežádoucímu stavu finanční správa a Ministerstvo financí předejít tím, že by navrhly malou zákonnou úpravu a bylo by již na Parlamentu, aby ji rychle přijal. Ústavní soud zveřejnil svůj náleží 19. prosince 2016 a tedy Ministerstvu financí, vládě i Parlamentu poskytl více než rok ke změně zákonné úpravy. Ministerstvo financí se však vzpírá Ústavnímu soudu.

Daňový řád nelze použít, protože kdyby stačila úprava v daňovém řádu, tak na ni poukáže sám Ústavní soud. Ústavní soud však konstatoval nepoužitelnost kontrolního hlášení po zrušení možnosti stanovit hlášené údaje jen formulářem finanční správy. Proto dal zákonodárci čas na nápravu protiústavního stavu. Pokud jej zákonodárce nevyužije, je to jeho problém.

Tvrzení finanční správy, že jí stačí daňový řád, nemá právní oporu. Ministerstvo financí ministra A. Babiše ani vláda B. Sobotky jako celek nikdy Ústavnímu soudu nenamítaly, že oprávnění pro ukládání povinností formulářem je podloženo daňovým řádem. Rovněž ani Ústavní soud daňový řád nepoužil jako dostatečný důvod pro vytváření formulářů finanční správy pro potřeby kontrolních hlášení. Ústavní soud jasně stanovil, že obsah potřebných údajů musí mít oporu v zákoně, pokud by mu stačil daňový řád, poukázal by na něj. Mezi daňovými údaji nyní žádanými na tiskopisech Ministerstva financí podle daňového řádu a ve formulářích finanční správy podle zrušené části zákona o DPH je podstatný faktický rozdíl v tom, že podle daňového řádu dosud předává informace daňový subjekt na tiskopisech

¹ MICHAL ŽUROVEC. Rozhodnutí Ústavního soudu je pro kontrolní hlášení příznivé. *Ministerstvo financí*. <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2017/rozhodnuti-ustavniho-soudu-je-pro-kontro-27673>

především o sobě, ale v kontrolním hlášení i o jiných osobách. Nicméně pozitivně-právní úprava obou ustanovení je obdobná, a tedy navrhovatelé mají za to, že právní závěry Ústavního soudu, které vedly ke zrušení úpravy v zákoně o DPH, lze vztáhnout i na úpravu vydávání závazných tiskopisů v daňovém řádu.

Ústavní soud své závěry přijal v plénu bez jediného odlišného stanoviska, takže lze předpokládat jednotu v této věci. Ministerstvo financí zapomnělo, že nejsme v časech totality, kdy se vládlo pomocí formulářů. Ukládat povinnosti narušující základní ústavní práva lze dnes jen zákonem. Z tohoto pohledu byl neústavní § 101d odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění zákona č. 360/2014 Sb., ale stejně i možnost takto postupovat podle § 72 odst. 1 a 2 daňového řádu.

4. Rozpor s čl. 1 odst. 1, čl. 2 odst. 4 a čl. 79 odst. 3 Ústavy a čl. 2 odst. 3, čl. 4 odst. 1 a 2 a čl. 11 odst. 5 Listiny – výhrada zákona pro ukládání povinností

Zákon může stanovit tiskopis (formulář), ale ten má zajistit jednotnost podání a případné podrobnosti podání. Tvůrce tiskopisu (formuláře), který není vydáván jako právní předpis, nemůže až v tiskopise prvotně stanovit povinnosti, včetně povinnosti sdělovat určité údaje na těchto tiskopisech či formulářích. Rozsah povinných sdělovaných údajů musí být upraven v zákoně. Ovšem postoj Ministerstva financí, které chce napadené ustanovení využít pro zachování stavu již zrušeného Ústavním soudem ukazuje, že napadené ustanovení tak, jak je formulováno, lze užít k protiústavním cílům.

V samotné důvodové zprávě vláda jako navrhovatel k již zrušenému § 101d odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění zákona č. 360/2014 Sb. uvedla: „*Toto ustanovení zakotvuje povinnost plátce uvádět v kontrolním hlášení předepsané údaje potřebné pro správu daně z přidané hodnoty. Tyto údaje nejsou explicitně stanoveny zákonem, ale budou určeny prostřednictvím formuláře správce daně, bude se tedy jednat o tzv. formulářové podání. Stanovení předepsaných údajů prostřednictvím formuláře je velice flexibilní a správce daně, tak může rychleji reagovat na situace, kdy vyvstane potřeba vyžadovat nějaký další údaj nebo naopak může efektivně odstranit povinnost uvádět údaj, který se ukáže pro tyto účely jako nepotřebný. V případě, že by tyto údaje stanovoval přímo zákon, jejich změna by vyžadovala novelizaci zákona. Tento způsob změny údajů by byl rigidní a neumožňoval by přiměřeně reagovat na potřeby praxe.*“² Tedy vláda se výslovně až ostentativně hlásí k tomu, že obsah ohlašovaných údajů, které jsou stanoveny jako právní povinnost, fakticky neukládá zákon, ale pouhý formulář finanční správy s tím, že je to vše jednodušší a flexibilnější. Jde o prosazení zásady „řídít stát jako firmu“ bez ohledu na ústavní zásady. Po zásahu Ústavního soudu nálezem z 6. 12. 2016, Pl. ÚS 32/15, Ministerstvo financí řeší situaci tak, že místo formuláře finanční správy vydaného podle zákona o dani z přidané hodnoty má být ve stejné věci užít tiskopis (formulář) Ministerstva financí vydaný podle daňového řádu.

Základní ústavní zásadou demokratického režimu po listopadu 1989 je, že povinnosti lze uložit jen zákonem.³ V Listině je uvedena méně přísná formulace, kdy lze povinnost uložit i na základě zákona.⁴ Navrhovatel uvádí, že Listina i Ústava mají ústavní sílu a v tomto případě by se mělo užít ustanovení Ústavy jako předpisu mladšího (platnost 1992, účinnost 1993), zatímco Listina je platná a účinná od roku 1991, byť jde o součást právního řádu

² Důvodová zpráva k vládnímu návrhu zákona, kterým se mění zákon o dani z přidané hodnoty, s. 66. Tisk Poslanecké sněmovny 7. volební období, č. 291.

³ Čl. 2 odst. 4 Ústavy.

⁴ Čl. 4 odst. 1 Listiny.

československého recipovaného do ústavního pořádku České republiky.⁵ Navrhovatel odkazuje na právní zvyklost v oblasti recepce práva, kdy v roce 1918 provedená recepce rakouského a uherského práva byla vykládána tak, že se přebírá právní předpis s celou svou historií, tedy i původním rokem platnosti, a nikoliv pouhý text právního předpisu s tím, že by snad šlo o nový předpis vzniklý spolu s recepční normou 28. 10. 1918.

Výkladové stanovisko, že Listina má přednost před Ústavou jako speciální právní předpis pro oblast práv a svobod, je akceptovatelné v případě, že půjde o ochranu individuálních práv a tento výklad bude pro osobu výhodnější.⁶ Znění Listiny lze akceptovat např. pro stanovení povinností obecně závaznými vyhláškami, které jsou vydávány jakožto originární právní předpisy demokraticky zvoleným tělesem – zastupitelstvem, v rámci zákonem stanové působnosti územní samosprávy. Nelze to vztáhnout na tiskopis (formulář) Ministerstva financí. Navíc i Listina stanoví, že meze základních práv a svobod může určit jen zákon,⁷ přičemž čl. 3 odst. 1 ústavního zákona č. 23/1991 Sb. uvozující Listinu do ústavního řádu československého počítal s tím, že ústavy mohou přijmout výhodnější úpravu pro osoby v oblasti základních práva a svobod. Tento zákon byl sice dekonstitucionalizován Ústavou, ale nikoliv zrušen.

Navrhovatel uvádí, že v případě kontrolního hlášení nejde o prostou povinnost, ale zároveň o povinnost, která narušuje právo na soukromí jako ústavně chráněné základní právo. Výhrada zákona je tedy nutná. Nelze připustit, aby výkonná moc zcela úmyslně obcházela zákonodárný proces tím, že si skrze momentální vládní většinu nechá v zákoně odsouhlasit zmocnění pro stanovení konkrétních omezení ústavního práva pouhým tiskopisem správního úřadu, který sám o sobě dokonce není ani právním předpisem v tradičním pojetí, byť se fakticky jako normativní právní akt za této situace jeví. Takové zákonné ustanovení je zmocňovacím zákonem, který práva zákonodárce přenáší na výkonnou moc. Zmocňovací zákony stály u konce demokracie – Německo 1933,⁸ pomnichovské Československo prosinec 1938,⁹ když fakticky likvidovaly moc parlamentu. Zmocňovací zákon si lze v mimořádné době představit, ale muselo by jít o zmocnění ústavodárce, ne pouhého zákonodárce. Parlament je sice jediným orgánem moci zákonodárné,¹⁰ ale není jejím vlastníkem. Je jeho povinností z ústavy vykonávat zákonodárnou činnost a nesmí ji pouhým obyčejným zákonem přenést na jiného. I kdyby ústavodárce přijal možnost zmocňovacích zákonů, muselo by jít o ústavní normu, jen za přísných podmínek a pro dobu mimořádnou. Rozhodně ne pro dobu běžného fungování státu, pokud takový stát má být ještě nazýván parlamentní demokracií. I nejvýznamnější československý konstitucionalista, který se zmocňovacím zákonem zabýval, Jaroslav Krejčí, odsoudil v době meziválečného Československa praxi zmocňovacích zákonů bez ústavního zmocnění.¹¹

Navrhovatel je přesvědčen, že obsah povinných tiskopisů (formulářů) alespoň obecnými pojmy musí stanovit zákon přímo. Nelze akceptovat postoj vlády, že vynechání zákonodárce je flexibilnější. Podstatou zákonodárné činnosti je i to, že přijímání zákonů nemá být unáhlené a že je pro ně nutno získat souhlas parlamentu jako demokraticky zvoleného tělesa lidem,

⁵ Čl. 3 a 112 odst. 1 Ústavy.

⁶ ZDENĚK KOUDELKA, VOJTĚCH ŠIMÍČEK. K právní povaze Listiny základních práv a svobod. *Právník* č. 2/1996, s. 175-182.

⁷ Čl. 4 odst. 1 Listiny.

⁸ Zákon pro nápravu nouze národa a Říše z 24. 3. 1933, Reichsgesetzblatt č. 25/1933.

⁹ Ústavní zákon č. 330/1938 Sb. o zmocnění ke změnám ústavní listiny a ústavních zákonů a o mimořádné moci nařizovací.

¹⁰ Čl. 15 odst. 1 Ústavy.

¹¹ JAROSLAV KREJČÍ. *Moc nařizovací a její meze*. Praha 1923, 32 s. *Nařízení contra legem*. Praha 1927, 73 s. *Zmocňovací zákon a ústavní soud*. Praha 1939, 102 s. Nález československého Ústavního soudu ze 7. 11. 1922, č. 284/1922 Úředního listu.

coby zdroje veškeré moci ve státě.¹² Rovněž nelze obcházet Parlament ani Ústavní soud tím, že místo formuláře finanční správy podle jednoho zákona vláda věc vyřeší tak, že užije tiskopis Ministerstva financí podle jiného zákona. Takový postup je zneužitím moci. Vláda se fakticky vrací k praktikám před listopadem 1989, kdy řada povinností byla stanovena mimo zákon pouhými podzákonnými právními předpisy či dokonce jen interními akty. Taková praxe byla po zásluze kritizována jako praxe hluboce protidemokratická a nerespektující zásady tvorby práva v právním státě.

Skutečnost, že § 101d zákona o DPH fakticky převáděl určení rozsahu údajů obsažených v kontrolním hlášení na formulář finanční správy a nově je k tomu využíván § 72 daňového řádu, je v rozporu s ústavní direktivou stanovící, že povinnosti musí být ukládány zákonem, na základě zákona a meze základních práv musí být stanoveny jen zákonem. Tiskopis fakticky získává neústavní postavení právního předpisu a obsahuje obecnou (normativní) úpravu, kterou by měl obsahovat zákon sám.

Navrhovatelé mají za to, že na napadená ustanovení lze vztáhnout názor Ústavního soudu hodnotící okolnosti zákonné úpravy formuláře finanční správy: *"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."*¹³

V jiném nálezu Pl.ÚS 13/12 Ústavní soud již odmítl možnost nahrazení normotvorby zákonodárcem pouhým nařízením vlády jako neústavní. Veškeré závěry Ústavního soudu vůči nemožnosti nahrazovat zákonodárnou činnost nařízeními vlády lze vztáhnout i na neústavnost nahrazení zákonodárné úpravy pouhým formulářem finanční správy nebo tiskopisem Ministerstva financí.

Ústavní soudu uvedl: *„Principu dělby moci naopak odpovídá, že ústavní rozhraničení pravomoci stanoví limity jak orgánům moci výkonné, tak moci zákonodárné (sp.zn. Pl. ÚS 52/03, N 152/35 SbNU 117). Z pojmu právního státu, jenž nachází své ústavní zakotvení v čl. 1 Ústavy, vyplývá totiž princip, že ani zákonodárce ani exekutiva nemůže s formami práva, tj. s prameny práva, nakládat libovolně, nýbrž se musí řídit hledisky ústavodárce, jakož i hledisky dalšími, zejména transparentnosti, přístupnosti a jasnosti (sp.zn. Pl. ÚS 24/99, N 73/18 SbNU 135). Uvedené zásadní stanovisko přitom rozhodně není v tuzemském konstitucionalismu ničím novým. Již v počátcích budování demokratické republiky v tuzemsku bylo konstatováno, že zákonodárný akt obsahující v pravdě delegaci zákonodárné moci na vládu by měnil ústavní listinu tím, že by k ní připojil dosud neobsaženou výhradu, že moc zákonodárnou vykonává Národní shromáždění jen potud, pokud ji nedelegovalo na vládu (srov. nálezy Ústavního soudu Československé republiky č. j. Úst 120/22-2/10 ze dne 7. listopadu 1922 in Úřední list republiky Československé 1922: 284, 5605-5608). Z toho tedy plyne, že ústavní vymezení odvozené normotvorby exekutivy musí být vydáno oprávněným subjektem, nemůže zasahovat do věcí vyhrazených zákonu, a musí být zřejmá vůle zákonodárce k úpravě nad zákonný standard, musí být tedy otevřen prostor pro sféru nařízení. Nařízení vlády tedy podobně jako jiný podzákonný předpis, může toliko podrobněji konkretizovat problematiku, upravenou v základních rysech již samotným zákonem."*¹⁴

¹² Čl. 2 odst. 1 Ústavy č. 1/1993 Sb.

¹³ Bod 70 odůvodnění nálezu Ústavního soudu z 6. 12. 2016, Pl. ÚS 32/15.

¹⁴ Bod 22-24 odůvodnění nálezu Ústavního soudu Pl.ÚS 13/12.

Navrhovatel poukazuje i na čl. 11 odst. 5 Listiny, který stanoví, že daně a poplatky je možno ukládat jen na základě zákona. Toto ustanovení nelze vykládat v užším slova smyslu pouze tak, že zákon stanoví daň a daňovou sazbu, ale je nutné užít rozšiřující výklad, že zákonodárce má přímo upravit všechny základní a podstatné daňové povinnosti, včetně povinností spojených se správou daně a kontrolou daní. I proto měl obsah povinných údajů v kontrolním hlášení upravit zákon a ne jen formulář finanční správy, což již Ústavní soud nálezem z 6. 12. 2016 odmítl, ale to samé platí i pro tiskopis Ministerstva financí.

5. Nevydání tiskopisu formou podzákonného právního předpisu. Zrušení abstraktní soudní kontroly této činnosti výkoné moci - § 72 odst. 1 daňového řádu.

Navrhovatel napadá § 72 odst. 1, protože tiskopisy, respektive jejich vzory by měly být vydány formou podzákonného právního předpisu. Vláda skrze zákon dosáhla přenesení obsahu a rozsahu stanovených povinností na výkonnou moc nikoliv formou podzákonného prováděcího právního předpisu (vyhlášky, nařízení vlády), ale formou tiskopisu (formuláře), byť i stanovením povinností ve vyhlášce by ve srovnání se zákonodárnou činností byl splněn cíl vlády sledující flexibilitu úpravy (ovšem navrhovatel takový důvod neakceptuje). Tím zřejmě vláda sleduje cíl zamezit kontrole takto delegované normotvorby Ústavním soudem, protože ten může přezkoumávat vyhlášky a nařízení vlády,¹⁵ nikoli formuláře nevydaného jak právní normativní akt. Rovněž obecný soud může případně posoudit zákonnost podzákonného předpisu a v konkrétním případě jej nepoužít.¹⁶

Tím došlo k nedůvodnému obcházení pravidel kontroly ústavnosti a zákonnosti prováděcích právních předpisů výkoné moci, čímž je porušen princip republiky jako demokratického právního státu dle čl. 1 odst. 1 Ústavy, neboť soudní kontrola podzákonných předpisů je součástí tohoto principu. I kdyby postačovala podzákonná úprava, musí být daný tiskopis (formulář) vydán alespoň jako podzákonný právní předpis, např. vyhláškou Ministerstva financí nebo nařízením vlády, které může přezkoumávat Ústavní soud. Do úvahy připadá i možnost vydání formou opatření obecné povahy, které může přezkoumávat správní soudnictví. Tyto formy však musí výslovně stanovit zákonodárce při vytváření pravomoci správního úřadu takový tiskopis vydávat. Navrhované zrušení napadených ustanovení tak donutí zákonodárce, aby danou věc upravil znovu a již ústavně konformním způsobem.

V historickém vývoji i v naší současnosti lze najít situace, které by mohly být charakterizovány jako panství formulářů. Byrokratické orgány různé formuláře mohou užívat k vytváření nových povinností a vyžadovat v nich různé osobní údaje, přičemž je sporné, zda jsou nezbytné. Proto je nutné, aby tato formulářová normotvorba byla svázána jasnými pravidly a aby povinné formuláře byly vydávány (jejich vzory) jako právní předpisy. Tím je zajištěna jejich veřejná publikace ve Sbírce zákonů a je nezpochybnitelná jejich přezkoumatelnost Ústavním soudem i obecnými soudy. Navrhovatel připomíná, že i formulářová podání vyžadovaná pro zápis do veřejného rejstříku (např. obchodního) jsou stanoveny vyhláškou Ministerstva spravedlnosti.¹⁷ Pakliže takový postup nečiní problém jednomu správnímu úřadu, může tak činit i jiný správní úřad - finanční správa, respektive Ministerstvo financí - při vydání formulářů v rámci daňové správy.

¹⁵ Čl. 87 odst. 1 písm. b) Ústavy č. 1/1993 Sb.

¹⁶ Čl. 95 Ústavy č. 1/1993 Sb.

¹⁷ Vyhláška č. 323/2013 Sb., o náležitostech formulářů na podávání návrhů na zápis, změnu nebo výmaz údajů do veřejného rejstříku

Navrhovatel poukazuje v případě hodnocení ústavnosti vyloučení soudního přezkumu i na rakouský případ, kdy rakouský Ústavní soud zrušil ústavní normu.¹⁸ Šlo o přechodné ústavní konstatování, že ustanovení zemských zákonů o veřejných zakázkách jsou na dobu 1. 1. 2001 – 31. 8. 2002 v souladu s ústavou, byť stejné ustanovení na spolkové úrovni již Ústavní soud shledal neústavním. Důvodem pro zrušení ústavního předpisu rakouským Ústavním soudem byla skutečnost, že byl přijat jako běžný ústavní předpis a soud došel k závěru, že měl být přijímán jako kvalifikovaný ústavní zákon rigidnější cestou, neboť jde o podstatnou změnu ústavy, jestliže se vylučuje kontrola ústavnosti zemských zákonů rakouským Ústavním soudem.

Tedy podstatná změna nemusí být podstatná jen rozsahem. I rozsahem malá změna, může být podstatná svým ústavním významem. Co rakouský Ústavní soud stanovil pro případ vyloučení soudního přezkumu ústavnosti zákona, lze vztáhnout i na případ, kdy je vyloučen soudní přezkum zákonnosti tiskopisů Ministerstva financí tím, že nejsou vydány jako právní předpisy (alespoň podzákonné), byť materiálně mají normativní charakter.

Při neústavnosti absence určité části právního předpisu (absence vydání formuláře formou právního předpisu) nezbyvá navrhovateli než žádat zrušení celého daného ustanovení, aby byl zákonodárce donucen přijmout ústavně konformní úpravu. Obdobně již Ústavní soud postupoval např. při zrušení celé úpravy správního soudnictví v občanském soudním řádu,¹⁹ aby si vynutil zákonnou úpravu zřizující Nejvyšší správní soud, což se stalo přijetím soudního řádu správního č. 150/2002 Sb.

6. K ustanovení § 72 odst. 2 - rozpor s čl. 1 odst. 1, čl. 2 odst. 4 Ústavy a čl. 10 odst. 2 a 3, čl. 11 odst. 5 Listiny.

Znění tohoto ustanovení samo o sobě není na první pohled neústavní. Přesto navrhovatel zastává názor, že i toto ustanovení neústavním je. Ustanovení je jen apelem na Ministerstvo financí, že nemá tiskopisy zneužívat. Navrhovatel je však přesvědčen, že tento apel je faktickou rezignací zákonodárce na svou činnost, neboť ten nemá apelovat, ale požadované informace určit. Zákon nemůže jen apelovat na ministerstvo, jak při tvorbě tiskopisů (formulářů) postupovat, ale musí vymezit sám, které údaje mohou být požadovány, alespoň obecnými znaky. To je zvláště nutné v případě kontrolního hlášení DPH. Obecně totiž na daňových tiskopisech (formulářích) podává daňový subjekt údaje o sobě, případně o blízkých osobách (děti či manželka v případě uplatnění daňových výhod), zatímco v případě

¹⁸ Čl. 126a z roku 2000 přijatý jako ústavní ustanovení, kdy dle čl. 44 odst. 1 Spolkového ústavního zákona Rakouské republiky z 1. 10. 1920 může být ústavní většinou přijata ústavní norma i v obyčejném zákoně o veřejných zakázkách. Rozhodnutí Ústavního soudu Rakouské republiky z 11. 10. 2001, VfGH 16.327. Část IV odůvodnění (s. 4629). ZDENĚK KOUDELKA. Rušení ústavního zákona Ústavním soudem. *Státní zastupitelství* 11/2011, ISSN 1214-3758, s. 15. JAN GRINC. Přezkum ústavních zákonů v Německu a Rakousku. *Jurisprudence* 1/2010, ISSN 1212-9909, s. 31-37, dostupné v ASPI, literatura LIT36087CZ.

ZDENĚK KÜHN. ÚS: K pravomoci rušit protiústavní „ústavní“ zákony. *Cevrorevue* 8-9/2009, <http://www.cevro.cz/cs/cevrorevue/aktualni-cislo-on-line/2009/8-9/215714-pravomoci-rusit-protiustavni-ustavni-zakony.html> Kúhn ve svém textu uvádí, že čl. 44 odst. 3 rakouské ústavy je reakcí na dobu nacismu jako v Německu klauzule věčnosti v čl. 79 odst. 3 Základního zákona Spolkové republiky Německo z roku 1949. Ovšem rakouský čl. 44 odst. 3 (původně odst. 2) Spolkového ústavního zákona byl přijat již 1. 10. 1920, StGB. 450/1920. Nebyl žádnou reakcí na nacismus, ale naopak potvrzoval svrchovanost lidu i jako ústavodárce, když některé změny ústavy vázal na referendum. Rakouská ústava žádnou klauzuli věčnosti neobsahuje. Srovnej např. HEINZ PETER RILL, HEINZ SCHÄFFER. *Bundesverfassungsrecht, Kommentar*. Verlag Österreich GmbH, 2001, 2004 (k čl. 44 B-VG, s. 6). Opačný názor PETER PERNTHALER. *Grenzen der Verfassungsänderung*. Verhandlung des 13. Österreichischen Juristentages. Salzburg. 1997.

¹⁹ Nález Ústavního soudu ze dne 27. 6. 2001, Pl. ÚS 16/99, č. 276/2001 Sb. Zrušení hlavy 5. v občanském soudním řádu.

kontrolního hlášení jsou to i údaje o jiných, z hlediska daňového subjektu zcela cizích osobách.

Lze zde též odkázat na hodnocení Ústavního soudu k možnosti formulářů finanční správy: *"Tento formulář tak získává podobu jakéhosi podzákonného předpisu, který neurčitěmu okruhu adresátů ukládá konkrétní povinnosti. 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 plátcí 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."*²⁰

Proto návrhvatel ustanovení odstavce 2 hodnotí jako zcela nedostatečné z pohledu stanovení limitu povinností zákonodárcem, z pohledu ochrany osobních údajů, které jsou v takových tiskopisech vyžadovány, a též z pohledu zásady, že daně lze stanovit jen zákonem, což se vztahuje i na podstatné náležitosti správy daní, nejen hmotněprávní daňovou úpravu. Jeho derogace je nutná, aby zákonodárce upravil tuto oblast znovu a již ústavně konformně.

7. Závěrečný návrh

Ustanovení § 72 odst. 1 a odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, se zrušují dnem vyhlášení tohoto nálezu ve Sbírce zákonů.

Advokát Zdeněk Koudelka

²⁰ Bod 69 odůvodnění nálezu Ústavního soudu z 6. 12. 2016, Pl. ÚS 32/15.