

meritum

DAŇ Z PŘÍJMŮ

Novinky zavedené zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
Aktuální znění pro vyplnění daňového přiznání

2014
11. vydání

Průběžná aktualizace na
www.wolterskluwer.cz/obchod



Wolters Kluwer



meritum

DAŇ Z PŘÍJMŮ

2014

11. vydání

Výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2014



Wolters Kluwer

Vzor citace: *Meritum Daň z příjmů 2014*. Praha: Wolters Kluwer, a. s., 2014. s. 616

Odpovědná redaktorka Hana Baráková

Autor

RNDr. Ivan Brychta	část I, III
Ing. Ivan Macháček	část II
Ing. Ivana Pilařová	část IV
doc. Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.	část IV, kapitola 3

Aktualizace

Součástí tohoto výkladu je jeho bezplatná elektronická aktualizace při zásadních legislativních změnách do konce roku 2014. Aktualizaci naleznete ve formátu pdf v detailu knihy na www.wolterskluwer.cz/obchod. Zákazníci, kteří si knihu zakoupili v e-shopu Wolters Kluwer, automaticky obdrží o nových aktualizacích informační e-mail.

Upozornění

Všechna práva vyhrazena. Žádná část tohoto díla nesmí být reprodukována nebo kopírována v jakékoliv formě, bez předchozího souhlasu nakladatele. Dílo nebo jeho části nelze přetisknout, ani jinak užít včetně užití v elektronické podobě. Chráněno je textové uspořádání i grafická úprava a zapovídá se i jejich napodobování. Právo na ochranu před nekalou soutěží zůstává nedotčeno.



Wolters Kluwer, a. s.
U Nákladového nádraží 6
130 00 Praha 3
tel.: 246 040 400,
fax: 246 040 401
www.wolterskluwer.cz
e-mail: obchod@wolterskluwer.cz

© Wolters Kluwer, a. s., 2014
ISBN: 978-80-7478-462-0 (brož.)
ISBN: 978-80-7478-464-4 (mobi)
ISBN: 978-80-7478-463-7 (pdf)

Vydání jedenácté
Sazba a tisk **SERIFA**[®], s. r. o., Jinonická 80, Praha 5



eBook k dostání na www.wolterskluwer.cz/obchod

Obsah

Předmluva	XIII
Zkratky a užití právní předpisy	XIV

ČÁST I	Daň z příjmů fyzických osob
DÍL 1	Obecné principy daně z příjmů fyzických osob

KAPITOLA 1	Předmět daně z příjmů fyzických osob, základní pojmy	3
	1.1 Co je předmětem daně z příjmů fyzických osob	3
	1.2 Co není předmětem daně z příjmů fyzických osob	4
	1.3 Osvobození od daně z příjmů fyzických osob	6
	1.4 Poplatník a plátce daně z příjmů fyzických osob	7
	1.5 Některé další pojmy	8
KAPITOLA 2	Příjmy od daně z příjmů fyzických osob osvobozené	9
	2.1 Osvobození jiné než u dědění a darování	9
	2.2 Osvobození bezúplatných příjmů z dědění a darování	20
KAPITOLA 3	Povinnosti vůči správci daně	22
	3.1 Místní příslušnost fyzických osob	22
	3.2 Registrace k dani z příjmů fyzických osob	23
	3.3 Kdy a co podat	25
	3.4 Daňové příznání k dani z příjmů fyzických osob	26
	3.5 Daňové příznání v insolvenčním řízení	28
	3.6 Daňové příznání za zůstavitele	28
	3.7 Dodatečné daňové příznání	29
	3.8 Placení daně z příjmů fyzických osob	30
KAPITOLA 4	Jak se daň vypočítá	32
	4.1 Obecné schéma zdanění fyzické osoby	32
	4.2 Daňové sazby	35
	4.3 Zvláštní sazba daně	37
KAPITOLA 5	Kontrola ze strany správce daně	38
	5.1 Kontrola, lhůty pro doměření	38
	5.2 Sankce ze strany správce daně	41

DÍL 2	Daň z příjmů OSVČ
--------------	--------------------------

KAPITOLA 1	Obecné principy stanovení základu daně z příjmů OSVČ	43
	1.1 Rozdělení příjmů OSVČ	43
	1.2 Princip stanovení základu daně z příjmů OSVČ	44
KAPITOLA 2	Vedení účetnictví	45
	2.1 Koho se vedení účetnictví týká	45
	2.2 Odkazy na zákonné normy, které je nutno dodržet	49
KAPITOLA 3	Daňová evidence	50
	3.1 Koho se daňová evidence týká	50
	3.2 Základní principy	50
	3.3 Problematika přechodu na daňovou evidenci	52

KAPITOLA 4	Daň stanovená paušální částkou	53
	4.1 Koho se daň stanovená paušální částkou týká	53
	4.2 Způsob podání žádosti	54
	4.3 Stanovení a splatnost daně	54
	4.4 Kdy je třeba podat přiznání	55
	4.5 Výhody a nevýhody	56
KAPITOLA 5	Daňové výdaje stanovené procentem z příjmů	57
	5.1 Koho se týkají daňové výdaje stanovené procentem z příjmů	57
	5.2 Způsob stanovení výdajů	58
KAPITOLA 6	Společnost (bez právní osobnosti)	59
	6.1 Smluvní vztah	59
	6.2 Vklady (vnosy) do společnosti, majetek získaný činností	60
	6.3 Co a jak lze rozdělit	61
KAPITOLA 7	Spolupracující osoby	62
	7.1 Osoby, na které lze rozdělit příjmy a výdaje	62
	7.2 Co lze rozdělit, limit rozdělení	63
	7.3 Oznamovací povinnost	64
	7.4 Ostatní aspekty spolupráce (placení a rozdělení pojistného, zálohy)	65
KAPITOLA 8	Další speciální ustanovení o zdanění příjmů OSVČ	65
	8.1 Postup u společníka veřejné obchodní společnosti	65
	8.2 Postup u komplementáře komanditní společnosti	66
	8.3 Speciální ustanovení pro příjmy autorů	67
KAPITOLA 9	Ukončení samostatné činnosti	68

DÍL 3	Daň z příjmů zaměstnanců
--------------	---------------------------------

KAPITOLA 1	Obecné principy stanovení základu daně z příjmů zaměstnanců	71
	1.1 Vymezení příjmů ze závislé činnosti	71
	1.2 Nepeněžní příjmy	72
	1.3 Princip zdanění	74
	1.4 Pojistné z mezd	77
KAPITOLA 2	Kdo daň platí	80
	2.1 Zaměstnanec, zaměstnavatel	80
	2.2 Zahraniční zaměstnavatel	81
KAPITOLA 3	Co není předmětem daně, paušální náhrady	81
	3.1 Obecně k tomu, co není předmětem daně	81
	3.2 Náhrady cestovních výdajů	82
	3.3 Ochranné pracovní prostředky, pracovní oblečení	83
	3.4 Zálohy poskytnuté zaměstnanci, náhrada výdajů	84
	3.5 Náhrady za vlastní nářadí	85
	3.6 Vytváření pracovních podmínek zaměstnavatelem	85
	3.7 Paušalizace náhrad	86
KAPITOLA 4	Osvobození od daně	87
	4.1 Obecně k osvobozeným příjmům zaměstnance	87
	4.2 Vzdělávání zaměstnanců	87
	4.3 Stravování zaměstnanců, poskytování nápojů	88
	4.4 Plnění z fondů, ze zisku nebo jako nedaňový náklad	88
	4.5 Zápůjčky zaměstnancům	90
	4.6 Příspěvek na spoření na penzi a soukromé životní pojištění	91

	4.7	Přechodné ubytování	92
	4.8	Ostatní osvobozená plnění	93
KAPITOLA 5		Srážková daň	94
	5.1	Koho se srážková daň týká	94
	5.2	Princip stanovení srážkové daně	94
	5.3	Výhody a nevýhody, roční zúčtování	95
KAPITOLA 6		Vybírání daně srážením záloh	96
	6.1	Výpočet měsíčních záloh	96
	6.2	Prohlášení poplatníka k uplatnění měsíčních slev na dani	98
	6.3	Povinnost odvodu záloh	99
KAPITOLA 7		Roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění	100
	7.1	Koho se týká	100
	7.2	Co podepsat a doložit	100
	7.3	Způsob provedení ročního zúčtování	101
KAPITOLA 8		Povinnosti zaměstnavatele	103
	8.1	Základní povinnosti zaměstnavatele	103
	8.2	Další povinnosti plátce	103
KAPITOLA 9		Kontrola	105
	9.1	Způsob prokazování nezdanitelných částek, slev a zvýhodnění	105
	9.2	Prokázání nezdanitelných částí základu daně	105
	9.3	Prokázání slev na dani na poplatníka, jeho invaliditu, studium a na druhého z manželů	107
	9.4	Prokázání daňového zvýhodnění	108
	9.5	Roční vyúčtování	109
	9.6	Možnosti při chybně sražené dani nebo chybně vyplaceném daňovém bonusu	110
KAPITOLA 10		Postup ve vybraných případech	112
	10.1	Zdaňování příjmů při zaměstnávání na dohody	112
	10.2	Zdaňování příjmů při zaměstnávání cizinců	113

DÍL 4**Daň z příjmů z kapitálového majetku**

KAPITOLA 1		Obecné principy stanovení základu daně z příjmů z kapitálového majetku	115
	1.1	Vymezení příjmů z kapitálového majetku	115
	1.2	Příjem ze spoření na penzi	116
	1.3	Plnění ze soukromého životního pojištění	117
KAPITOLA 2		Zdanění příjmů z kapitálového majetku	118
	2.1	Princip zdanění	118
	2.2	Zdanění v dílčím základu daně	118
	2.3	Zdanění zvláštní sazbou daně	119
	2.4	Zdanění v případě manželů	119

DÍL 5**Daň z příjmů z pronájmu**

KAPITOLA 1		Obecné principy stanovení základu daně z příjmů z pronájmu	121
	1.1	Vymezení příjmů z pronájmu	121
	1.2	Příjmy z nájmu v případě spoluvlastnictví	122
	1.3	Nepeněžní příjmy v případě nájmu	123
	1.4	Příjem z pachtu obchodního závodu	125

KAPITOLA 2	Zdanění příjmů z nájmu	126
	2.1 Základ daně u příjmů z nájmu	127
	2.2 Vykazování příjmů a výdajů	127

DÍL 6	Daň z ostatních příjmů
--------------	-------------------------------

KAPITOLA 1	Obecné principy stanovení základu daně z ostatních příjmů	131
	1.1 Příležitostné příjmy	131
	1.2 Převod věcí	132
	1.3 Převod účasti na obchodní korporaci	134
	1.4 Zděděná práva	134
	1.5 Výživné, důchody, renta, výsluhy	134
	1.6 Podíl na likvidačním zůstatku a vypořádací podíl	136
	1.7 Výhry a ceny	137
	1.8 Ukončení účasti na společnosti	138
	1.9 Převod jmění nebo vypořádání	138
	1.10 Jednorázové náhrady práv s povahou opakovaného plnění	139
	1.11 Ostatní bezúplatné příjmy	139
	1.12 Porušení podmínek pro nezdanitelné části základu daně	139
KAPITOLA 2	Zdanění ostatních příjmů	141
	2.1 Základ daně u ostatních příjmů	141
	2.2 Zdanění ostatních příjmů u manželů	142
	2.3 Zdanění zvláštní sazbou	143
	2.4 Osvobození ostatních příjmů	143

ČÁST II	Daň z příjmů právnických osob
----------------	--------------------------------------

KAPITOLA 1	Vymezení právnických osob	145
	1.1 Právnické osoby podle občanského zákoníku	145
	1.2 Právnické osoby podle zákona o obchodních korporacích	146
	1.3 Právnické osoby podle zákona o daních z příjmů	146
KAPITOLA 2	Předmět daně z příjmů právnických osob	149
	2.1 Co je předmětem daně z příjmů právnických osob	149
	2.2 Co není předmětem daně z příjmů právnických osob	151
KAPITOLA 3	Osvobození od daně z příjmů právnických osob	153
KAPITOLA 4	Zdroj příjmů nerezidentů	160
KAPITOLA 5	Zdaňovací období	162
	5.1 Vymezení zdaňovacího období	162
	5.2 Daňové řešení při změně účetního období	164
KAPITOLA 6	Výpočet daně z příjmů právnických osob	166
	6.1 Základ daně z příjmů právnických osob	166
	6.2 Sazby daně z příjmů právnických osob	179
	6.3 Přehled zdanění společností	179
KAPITOLA 7	Vztah se správcem daně	184
	7.1 Místní příslušnost správce daně u právnických osob	184
	7.2 Registrace k dani z příjmů právnických osob	184
	7.3 Daňové tvrzení k dani z příjmů právnických osob	186

7.4	Placení daně z příjmů právnických osob	193
7.5	Kontrola ze strany správce daně	197

ČÁST III		Daňové a nedaňové výdaje, úpravy daňového základu
DÍL 1		Daňové výdaje (náklady)
KAPITOLA 1	Pojistné, odvody, ostatní platby ze zákona, daně, poplatky	201
	1.1 Pojistné sociální, zdravotní pojištění a důchodové spoření	201
	1.2 Pojistné sociální, zdravotní pojištění a důchodové spoření u fyzických osob	202
	1.3 Pojistné ostatní	207
	1.4 Odvod při nezaměstnání povinného podílu občanů se zdravotním postižením	208
	1.5 Daně a poplatky, povinnosti ze zákona	210
	1.6 Náhrada mzdy při dočasné pracovní neschopnosti či karanténě	213
KAPITOLA 2	Rezervy a opravné položky	214
	2.1 Obecné vymezení nákladu, zásady tvorby	214
	2.2 Rezervy	215
	2.3 Opravné položky k pohledávkám	219
KAPITOLA 3	Výdaje ve spojitosti s pohledávkami	224
	3.1 Obecné principy stanovení výdajů ve spojitosti s pohledávkami	224
	3.2 Odpis pohledávky	225
	3.3 Postoupení pohledávky	226
	3.4 Smluvní pokuty a penále	228
KAPITOLA 4	Výdaje na pracovní cesty	230
	4.1 Náhrady cestovních výdajů zaměstnanců	230
	4.2 Cestovní náhrady v ostatních případech	243
	4.3 Paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem	245
KAPITOLA 5	Pracovní a sociální podmínky zaměstnanců	248
	5.1 Závodní stravování	248
	5.2 Další výdaje (náklady) na pracovní a sociální podmínky	253
KAPITOLA 6	Ostatní případy konkrétních daňových výdajů (nákladů)	257
	6.1 Příspěvky právnickým osobám	257
	6.2 Odstupné za uvolnění bytu nebo bytové jednotky	259
	6.3 Smluvní sankce, pokuty a úroky	260
	6.4 Výdaje na slevové karty	260
	6.5 Výdaje (náklady) vynaložené ve společenském zájmu	260
	6.6 Škody a manka	261
	6.7 Likvidace nepotřebných zásob	262
	6.8 Další nerozlišené konkrétní výdaje (náklady)	263
KAPITOLA 7	Daňové výdaje (náklady) vymezené zákonem obecně	265
	7.1 Obecné principy posuzování daňových výdajů (nákladů)	265
	7.2 Příklady obecně vymezených výdajů (nákladů)	266

DÍL 2		Nedaňové výdaje (náklady)	
KAPITOLA 1	Shrnutí problematiky nedaňových výdajů (nákladů)	.....	271
	1.1 Obecné principy vymezení nedaňových výdajů (nákladů)	.....	271
	1.2 Výdaje při uplatňování nákladů procentem z příjmů	.....	272
	1.3 Limitované výdaje (náklady)	.....	273
	1.4 Nedaňové výdaje (náklady) v souvislosti s pořízením majetku	.....	274
KAPITOLA 2	Úroky a jiné finanční náklady	.....	275
	2.1 Finanční náklady při nízké kapitalizaci	.....	275
	2.2 Úroky z odložených částek daní	.....	278
	2.3 Ostatní případy	.....	278
KAPITOLA 3	Vlastní kapitál a daně	.....	279
	3.1 Nedaňové náklady spojené s vlastním kapitálem	.....	279
	3.2 Daně zaplacené za jiného poplatníka	.....	280
KAPITOLA 4	Sankce	.....	281
KAPITOLA 5	Další vybrané nedaňové výdaje (náklady)	.....	283
	5.1 Reprezentace a dary	.....	283
	5.2 Pohledávky, opravné položky a odpisy pohledávek	.....	284
	5.3 Oceňovací rozdíl a goodwill	.....	285
	5.4 Nedaňové náklady při postoupení leasingu	.....	286
DÍL 3		Položky upravující základ daně	
KAPITOLA 1	Úprava základu daně	.....	287
	1.1 Obecné zásady stanovení základu daně	.....	287
	1.2 Položky, o které se základ daně sníží	.....	289
	1.3 Položky, o které lze základ daně snížit	.....	290
	1.4 Položky, které se do základu daně nezahrnou	.....	292
	1.5 Položky, o které se základ daně zvýší	.....	295
	1.6 Úpravy základu daně v ostatních speciálních případech	.....	299
KAPITOLA 2	Snížení základu daně u fyzických osob (mimo dary)	.....	300
	2.1 Obecně ke snížení základu daně	.....	300
	2.2 Úroky ze stavebního spoření, hypotečních úvěrů a jim podobných produktů	.....	301
	2.3 Spoření na penzi	.....	303
	2.4 Soukromé životní pojištění	.....	304
	2.5 Příspěvek odborovému svazu	.....	305
	2.6 Úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání	.....	305
KAPITOLA 3	Odčitatelné položky	.....	306
	3.1 Obecné možnosti odpočtu	.....	306
	3.2 Odpočet na podporu výzkumu a vývoje	.....	307
	3.3 Odpočet na podporu odborného vzdělávání	.....	309
KAPITOLA 4	Bezúplatná plnění (dary)	.....	310
	4.1 Obecné předpoklady pro odpočet hodnoty bezúplatných plnění (darů)	.....	310
	4.2 Okruh příjemců a účel poskytnutí bezúplatného plnění	.....	311
	4.3 Poskytnutí bezúplatných plnění u veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti	.....	313

KAPITOLA 5	Odpočet ztráty z předchozích období	313
	5.1 Do kdy lze ztrátu uplatnit	313
	5.2 Daňová ztráta	314
	5.3 Uplatnění ztráty u fyzické osoby	316
	5.4 Uplatnění ztráty u právnické osoby	316
KAPITOLA 6	Aplikace snížení základu daně	318

DÍL 4	Položky snižující daň, zápočet záloh a daní zaplacených v zahraničí
--------------	--

KAPITOLA 1	Slevy na dani	321
	1.1 Přehled slev na dani z příjmů	321
	1.2 Slevy na zaměstnance se zdravotním postižením	321
KAPITOLA 2	Investiční pobídky	325
	2.1 Podmínky pro získání slevy	325
	2.2 Výše slevy pro nového investora	327
	2.3 Výše slevy pro existující podnikatelský subjekt	328
	2.4 Nedodržení podmínek pro slevy	330
KAPITOLA 3	Osobní slevy na dani u fyzické osoby	331
	3.1 Sleva na dani na poplatníka	331
	3.2 Sleva na dani na invaliditu a na studenta	332
	3.3 Sleva na dani na manžela (manželku) a jeho (její) invaliditu	333
KAPITOLA 4	Daňové zvýhodnění (daňový bonus)	334
	4.1 Obecné podmínky pro poskytnutí daňového zvýhodnění	334
	4.2 Způsob aplikace	336
	4.3 Daňové zvýhodnění (daňový bonus) u zaměstnance	337
KAPITOLA 5	Daň zaplacená v zahraničí	339
	5.1 Obecné principy zohlednění daně zaplacené v zahraničí	339
	5.2 Principy vyloučení dvojího zdanění	341
KAPITOLA 6	Daň (záloha na daň) zaplacená v tuzemsku	343

ČÁST IV	Majetek a zásoby
----------------	-------------------------

DÍL 1	Hmotný majetek odpisovaný
--------------	----------------------------------

KAPITOLA 1	Obecné principy hmotného majetku odpisovaného	345
	1.1 Budovy, stavby, jednotky	346
	1.2 Samostatné movité věci	347
	1.3 Soubory movitých věcí	349
	1.4 Pěstitelské celky	350
	1.5 Dospělá zvířata a jejich skupiny	351
	1.6 Jiný majetek	352
KAPITOLA 2	Kdo odpisuje, pokračování v odpisování	354
KAPITOLA 3	Ocenění hmotného majetku odpisovaného	358
KAPITOLA 4	Rozdělení majetku do odpisových skupin	361
KAPITOLA 5	Způsoby odpisování	363
	5.1 Obecné principy odpisování	363
	5.2 Odpisy rovnoměrné	367

	5.3 Odpisy zrychlené	370
	5.4 Ostatní způsoby odpisování	373
	5.5 Přerušeni odpisování	375
KAPITOLA 6	Technické zhodnocení hmotného majetku odpisovaného	376
	6.1 Obecné principy technického zhodnocení	376
	6.2 Odpis technického zhodnocení vlastníkem	381
	6.3 Odpis technického zhodnocení nájemcem	384
	6.4 Specifické případy technického zhodnocení	387
KAPITOLA 7	Odpisování ve speciálních případech	389
KAPITOLA 8	Opravy a údržba hmotného majetku odpisovaného	390
	8.1 Obecné principy oprav a údržby	390
	8.2 Opravy prováděné vlastníkem	392
	8.3 Opravy prováděné nájemcem	394
	8.4 Ostatní případy oprav	396
KAPITOLA 9	Vyřazení hmotného majetku odpisovaného	377
	9.1 Prodej majetku	396
	9.2 Vyřazení a likvidace majetku z důvodu jeho stáří	398
	9.3 Vyřazení z důvodu škody	399
	9.4 Ostatní případy vyřazení majetku	400

DÍL 2	Hmotný majetek neodpisovaný
--------------	------------------------------------

KAPITOLA 1	Obecné principy hmotného majetku neodpisovaného	405
KAPITOLA 2	Technické zhodnocení hmotného majetku neodpisovaného	411
KAPITOLA 3	Opravy a údržba hmotného majetku neodpisovaného	412
KAPITOLA 4	Vyřazení hmotného majetku neodpisovaného	412

DÍL 3	Nehmotný majetek
--------------	-------------------------

KAPITOLA 1	Obecné principy nehmotného majetku	415
KAPITOLA 2	Odpis nehmotného majetku	420
	2.1 Odpis nehmotného majetku zaevidovaného do 31. 12. 2000	421
	2.2 Odpis nehmotného majetku zaevidovaného od 1. 1. 2001 do 31. 12. 2003	422
	2.3 Odpis nehmotného majetku zaevidovaného od 1. 1. 2004	423
KAPITOLA 3	Technické zhodnocení nehmotného majetku	425
KAPITOLA 4	Vyřazení nehmotného majetku	430

DÍL 4	Finanční majetek
--------------	-------------------------

KAPITOLA 1	Akcie	431
	1.1 Obecné principy akcií	431
	1.2 Nabytí akcií, ocenění	431
	1.3 Zvýšení, snížení reálné hodnoty akcie	433
	1.4 Pozbytí akcií (prodej, převod, ztráta) a související daňový režim	435

KAPITOLA 2	Ostatní účasti (podíly) na společnostech a družstvu	436
	2.1 Obecné principy ostatních účastí (podílů)	436
	2.2 Nabytí podílu, ocenění	437
	2.3 Zvýšení, snížení hodnoty podílu	439
	2.4 Pozbytí podílu	439
KAPITOLA 3	Deriváty	440
KAPITOLA 4	Směnky	450
	4.1 Obecné principy směnek	450
	4.2 Nabytí směnky	451
	4.3 Pozbytí směnky	452
KAPITOLA 5	Prodej obchodního závodu	452
	5.1 Obecné principy prodeje obchodního závodu	452
	5.2 Prodej obchodního závodu z pohledu prodávajícího	454
	5.3 Prodej obchodního závodu z pohledu kupujícího	457

DÍL 5	Drobný majetek, zásoby
--------------	-------------------------------

KAPITOLA 1	Drobný hmotný majetek	463
KAPITOLA 2	Drobný nehmotný majetek	465
KAPITOLA 3	Zásoby	467
	3.1 Obecné principy zásob	467
	3.2 Materiál	470
	3.3 Zboží	473
	3.4 Nedokončená výroba	475

DÍL 6	Nájem a výpůjčka majetku
--------------	---------------------------------

KAPITOLA 1	Nájem majetku	477
KAPITOLA 2	Finanční leasing	482
KAPITOLA 3	Provozní výlohy	493
KAPITOLA 4	Technické zhodnocení při nájmu majetku	494

PŘÍLOHA 1	Formuláře týkající se daně z příjmů	
	1.1 Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti	497
	1.2 Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a o sražených zálohách na daň	503
	1.3 Výpočet daně a daňového zvýhodnění u daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti	506
	1.4 Vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti	509
	1.5 Vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob	525
	1.6 Přiznání k dani z příjmů fyzických osob	532
	1.7 Přiznání k dani z příjmů fyzických osob u zaměstnance	545
	1.8 Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013	551
	1.9 Hlášení k záloze na pojistné na důchodové spoření	562
	1.10 Vyúčtování pojistného na důchodové spoření	565
	1.11 Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti zdaněných srážkovou daní	570

PŘÍLOHA 2	Sazby stravného při pracovní cestě v České republice, sazby základních náhrad jízdních výdajů a průměrné ceny pohonných hmot pro rok 2014	572
PŘÍLOHA 3	Základní sazby stravného v cizí měně pro rok 2014	573
PŘÍLOHA 4	Třídění hmotného majetku do odpisových skupin	577
Věcný rejstřík	. . . . .	585

Předmluva

meritum Daň z příjmů 2014 obsahuje z hlediska praktického využití **srozumitelný výklad problematiky daní z příjmů** a je koncipováno jako **každodenní pomůcka** pro všechny, kteří se chtějí v této oblasti orientovat. Publikace je rozdělena do čtyř částí:

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů právnických osob,
- daňové výdaje,
- majetek a zásoby.

Nově zařazujeme **přehled novinek pro rok 2014** s výčtem novel a změn, které se dané oblasti týkají.

Výklad je doplněn o přílohy – veškeré tiskopisy týkající se daně z příjmů s konkrétními příklady vyplnění formulářů, přehled cestovních náhrad, tabulka zahraničního stravného a v neposlední řadě zařazení majetku do odpisových skupin – a je **zpracován ve znění právních předpisů k 1. 1. 2014, včetně novinek souvisejících s rekodifikací soukromého práva novým občanským zákoníkem**.

Výhodou **meritum** je **přehledná a praktická struktura textů**, které odpovídá i **grafické odlišení** jeho jednotlivých částí.

V publikaci **meritum** se budete snadno orientovat také díky tzv. **marginálním číslům**, která jsou uvedena na okraji stran, na úrovni stejného řádku či odstavce, kde se nachází pojem, k němuž se vztahují. Marginální čísla vám pomohou jednoduše vyhledávat požadované oblasti buď ucelené, nebo jejich jednotlivé dílčí části či pojmy (pomocí *Věcného rejstříku* na konci publikace). Marginální čísla jsou uváděna také v textu jako odkaz na pojem či kapitolu, který s danou problematikou souvisí nebo je na jiném místě publikace podrobněji rozebrán (odkazy jsou značeny symbolem ¶, za nímž následuje příslušné marginální číslo, např. „[¶1000]“).

Pro případné **vyhledání právní úpravy** vysvětlovaného problému jsou v textech uváděny na okraji stran, příp. v závorkách v textu, konkrétní odkazy (např. [§ 5 odst. 1 ZU]). Ke snadné orientaci v textu a práci s ním přispívá také přehled *Zkratky a užitě právní předpisy*.

Součástí tohoto výkladu je jeho bezplatná elektronická aktualizace při zásadních legislativních změnách do konce roku 2014. Aktualizaci naleznete ve formátu pdf v detailu knihy na www.wolterskluwer.cz/obchod. Zákazníci, kteří si knihu zakoupili v e-shopu Wolters Kluwer, automaticky obdrží o nových aktualizacích informační e-mail.

Věříme, že oceníte přehlednost a srozumitelnost výkladu a že vám **meritum** Daň z příjmů 2014 poskytne řešení vašich každodenních problémů. Uvítáme jakékoli vaše podněty či připomínky k obsahu i formě výkladu.

Redakce **meritum**

Zkratky a užití právní předpisy

Zkratky užitých právních předpisů

zkratka	název předpisu	číslo předpisu
DŘ	daňový řád	zákon č. 280/2009 Sb.
OBZ	obchodní zákoník	zákon č. 513/1991 Sb. (zrušen k 31. 12. 2013)
OZ	občanský zákoník	zákon č. 40/1964 Sb. (zrušen k 31. 12. 2013)
NOZ	občanský zákoník	zákon č. 89/2012 Sb.
PVZÚ	vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví	vyhláška č. 500/2002 Sb.
ZDDPN	zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí	zákon č. 357/1992 Sb.
ZDP	zákon o daních z příjmů	zákon č. 586/1992 Sb.
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty	zákon č. 235/2004 Sb.
ZOK	zákon o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)	zákon č. 90/2012 Sb.
ZOM	zákon o oceňování majetku	zákon č. 151/1997 Sb.
ZoR	zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů	zákon č. 593/1992 Sb.
ZP	zákoník práce	zákon č. 262/2006 Sb.
ZPSZ	zákon o pojistném na sociální zabezpečení	zákon č. 589/1992 Sb.
ZPVZP	zákon o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění	zákon č. 592/1992 Sb.
ZSD	zákon o spotřebních daních	zákon č. 353/2003 Sb.
ZSDP	zákon o správě daní a poplatků	zákon č. 337/1992 Sb. (zrušen k 31. 12. 2010)
ZÚ	zákon o účetnictví	zákon č. 563/1991 Sb.
ZVB	zákon o vlastnictví bytů	zákon č. 72/1994 Sb.
ZZ	zákon o zaměstnanosti	zákon č. 435/2004 Sb.
ŽZ	živnostenský zákon	zákon č. 455/1991 Sb.

Ostatní zkratky

zkratka	pojem
a. s.	akciová společnost
BSM	bezpodílové spoluvlastnictví manželů
cit. z.	citovaného zákona
čj.	číslo jednací
čl.	článek
ČNB	Česká národní banka
DIČ	daňové identifikační číslo
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
EHS	Evropské hospodářské společenství
ES	Evropská společenství
EU	Evropská unie
FVE	fotovoltaická elektrárna
GFŘ	Generální finanční ředitelství
IČ	identifikační číslo
k. s.	komanditní společnost
MF	Ministerstvo financí
MÚS	mezinárodní účetní standard
NATO	North Atlantic Treaty Organization (Severoatlantický pakt)
NM	nehmotný majetek
přech.	přechodná
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
Sb.	Sbírka zákonů
sp. zn.	spisová značka
SKP	standardní klasifikace produkce
v. o. s.	veřejná obchodní společnost
vs.	versus
TZ	technické zhodnocení

ČÁST I

Daň z příjmů fyzických osob

NOVELIZACE PRO ROK 2014

Zákonné opatření č. 344/2013 Sb. mění ZDP od 1. 1. 2014, změny v paragrafech k 1. části

§ 3	vyjmutí majetkového prospěchu ze zdanění při bezúplatné zápůjčce, výpůjčce a výprose úprava podmínek pro přechod činnosti zemědělského podnikatele terminologické změny
§ 4	změny v osvobozeních zejména u cenných papírů, podílů v obchodní korporaci terminologické změny
§ 4a	nový paragraf nová „globální“ osvobození – z dědění (úplné) a – z darování (částečné)
§ 5	změny v oblasti pokračování dědicem po zůstaviteli zvýšení základu při snížení dluhu terminologické změny
§ 6	změny u srážkové daně místo osvobození bezúročných půjček či půjček s nižším než obvyklým úrokem osvobození praktického výcviku žáků a studentů terminologické změny
§ 7	změny u srážkové daně změny v možnosti účtovat v hospodářském roce terminologické změny
§ 8	zdanění příjmů ze svěřenského fondu terminologické změny
§ 9	terminologické změny
§ 10	zdanění příjmů ze svěřenského fondu další případy ostatních příjmů zvýšení osvobození příjmů z příležitostných činností nová osvobození pro příjmy z prodeje cenných papírů osvobození některých ostatních příjmů z bezúplatného plnění (daru) nově vymezení výdaje v určitých situacích (vrácení daru apod.) terminologické změny
§ 11	zrušen, přesun (částečně) problematiky do § 12

§ 12	nová formulace řeší částečně problematiku dřívějšího § 11 a 12 speciální úprava pro společenství jmění
§ 13	terminologické změny
§ 21b	nový paragraf, nová obecná společná ustanovení o věcech
§ 21c	nový paragraf, nová obecná společná ustanovení o majetkových právech
§ 21e	nový paragraf, nová obecná společná ustanovení o osobách
§ 36	možnost dodatečného zohlednění srážkové daně u příjmů na dohodu o provedení práce a u příjmů autorů terminologické změny
§ 38ga	nový paragraf, nové ustanovení o podávání přiznání osobou spravující pozůstalost
§ 38h	terminologické změny
§ 38ch	změna termínů pro roční zúčtování od roku 2014 terminologické změny
§ 38i	změny v postupu plátce daně ze závislé činnosti vybírané zálohově při provádění oprav
§ 38j	terminologické změny
§ 38k	terminologické změny
§ 38l	terminologické změny
§ 39	povinnost registrace k dani z příjmů fyzických osob již jen pro příjmy ze samostatné činnosti, nikoliv u příjmů z nájmu

NOVINKY PRO ROK 2014 ve vazbě k 1. části

- včlenění daně darovací a dědické do ZDP,
- zdanění/osvobození příjmů fyzických osob v souvislosti se svěřenským fondem,
- prodloužení lhůty pro osvobození příjmů z cenných papírů,
- počítání lhůty pro osvobození u podílů v obchodních korporacích nikoliv podle prvního nabytí, ale jednotlivě,
- ztráta osvobození pro důchodce s příjmy nad 840 000 Kč se nepoužije v letech 2013 až 2015,
- terminologické změny v návaznosti na NOZ a ZOK,
- úprava u srážkové daně ze závislé činnosti (zvýšený limit, omezení jen na dohody o provedení práce, možnost zohlednit v daňovém přiznání),
- osvobození příjmů z praktického výcviku žáků a studentů,
- změna u zdanění autorských honorářů srážkovou daní (zvýšený limit, rozšíření okruhu autorů, možnost zohlednit v daňovém přiznání),
- zmírnění podmínek pro účtování v hospodářském roce u podnikajících fyzických osob,
- změna podmínek při přechodu z procentních výdajů na skutečné,
- zvýšení limitů pro osvobození příležitostných ostatních příjmů fyzických osob,
- nemožnost uplatnit nezdanitelné části, slevy na dani a daňové zvýhodnění pro osoby, které nejsou rezidenty v EU, Norsku ani na Islandu,
- podávání přiznání za zemřelé poplatníky.

DÍL 1

Obecné principy daně z příjmů fyzických osob

KAPITOLA 1

Předmět daně z příjmů fyzických osob, základní pojmy

1.1 Co je předmětem daně z příjmů fyzických osob

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy:

- ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP [¶1146], [¶1148]),
- ze závislé činnosti (§ 6 ZDP [¶1264], [¶1266]),
- z kapitálového majetku (§ 8 ZDP [¶1444]),
- z nájmu (§ 9 ZDP [¶1470]) a
- ostatní příjmy (§ 10 ZDP [¶1518]),

a to jak peněžní, tak i nepeněžní (v naturální nebo jiné podobě, např. dosažené směnou).

Každý z těchto pěti druhů příjmů je označován též jako tzv. **díleč základ daně**.

Zatímco vyčíslení peněžního příjmu je dáno hodnotou získaných finančních prostředků, v případě **nepeněžního příjmu** je třeba určit jeho **ocenění** (finanční hodnotu). K tomu slouží zvláštní právní předpis – ZOM. ZDP však může ocenění stanovit i jinak, např. v případech:

- spočívá-li příjem v jiném majetkovém prospěchu, jehož obsahem je opakující se plnění na dobu neurčitou, dobu života člověka nebo dobu delší než 5 let, ocenění se provede jako pětinašobek hodnoty ročního plnění,
- ocenění podle účetních předpisů (ZÚ),
- ocenění u nepeněžitého příjmu zaměstnance při bezplatném poskytnutí motorového vozidla k používání pro služební i soukromé účely (§ 6 odst. 6 ZDP [¶1270]),
- posuzování příjmů získaných směnou jako příjmů získaných prodejem (§ 23 odst. 6 ZDP),
- ocenění nepeněžitého příjmu pronajímatele v podobě plnění nájemce hradícího technické zhodnocení pronajatého majetku (nejčastěji nemovité věci) (§ 23 odst. 6 ZDP [¶2872]).

K ocenění nepeněžních příjmů vyžaduje ZDP v některých případech ocenění znaleckým posudkem (např. v některých případech technického zhodnocení prováděného nájemcem na pronajaté nemovité věci – § 23 odst. 6 ZDP [¶2872]).

Pokud je příjem předmětem daně, nemusí ještě nutně dojít k jeho zdanění. Příjmy fyzických osob, které jsou od daně osvobozeny, jsou rozebrány v [¶1018] (obecně

1000

§ 3 odst. 1, 2
a 3 ZDP

1002

1004

případy – § 4 ZDP, § 4a ZDP), vč. případů řešených do 31. 12. 2013 samostatným zákonem prostřednictvím daně dědické [§11062] a daně darovacích [§11064], a dále v částech u jednotlivých dílčích základů daně (§ 6 odst. 9 ZDP [§11312], § 10 odst. 3 ZDP [§11596]), vč. některých dalších osvobození převzatých z daně darovacích).

Princip zdanění fyzických osob je popsán v [§11108].

1.2 Co není předmětem daně z příjmů fyzických osob

1006

§ 3 odst. 4 ZDP

Předmětem daně z příjmů fyzických osob nejsou:

- a) příjmy získané nabytím akcií nebo podílových listů, a to v případě jejich získání v privatizaci (z. č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby),
- b) příjmy získané vydáním majetku (podle restitučních zákonů upravujících restituci majetku),
- c) příjem převodem majetku mezi osobami blízkými (§ 22 NOZ) v souvislosti s předčasným ukončením provozování zemědělské činnosti zemědělského podnikatele [§12216] (je označováno také jako převod rodinných farem), od roku 2014 za podmínky, že bude osoba blízká v činnosti zemědělského podnikatele pokračovat alespoň do konce třetího zdaňovacího období následujícího po ukončení provozování činnosti zemědělského podnikatele převádějícího tento majetek (s výjimkou nepokračování z důvodu smrti),

POZNÁMKA

Při porušení této podmínky se stanou tyto příjmy předmětem daně, a bude nutné podat dodatečné daňové přiznání [§11092]. Pokud však bude podáno a případná daň z něho plynoucí uhrazena nejpozději do dne, kdy je povinnost podat daňové přiznání za období, v němž došlo k porušení podmínky, bude to alespoň bez sankcí (viz též obdobný postup při změně vykazování výdajů a související příklad [§11164]).

- d) úvěry a zápůjčky, avšak s výjimkou:
 - částky, o kterou převýší u věřitele příjem z postoupení pohledávky za dlužníkem hodnotu původní pohledávky z titulu zápůjčky či úvěru,
 - příjmu poplatníka s daňovou evidencí (§ 7b ZDP [§11174]) z eskontního úvěru ze směnky, kterou je hrazena pohledávka,

POZNÁMKA

1008

Podstata **eskontního úvěru** je ta, že dodavatel místo úhrady pohledávky vystaví odběrateli směnku, na základě které banka odběrateli poskytne úvěr. Přijatý úvěr je chápán u osoby vedoucí daňovou evidencí [§11174] jako úhrada (částečná úhrada) dané pohledávky, čili příjem podléhající dani.

- e) příjmy z rozšíření nebo vypořádání společného jmění manželů (§ 735 NOZ),

POZNÁMKA

§ 708 NOZ a násl.

1010

Společné jmění manželů je tvořeno tím, co manželům náleží, má majetkovou hodnotu a není vyloučeno z právních poměrů. Společné jmění může podléhat:

- zákonnému režimu (kdy NOZ specifikuje, co je a co není jeho součástí),
- smluvnému režimu (dohodnutému snoubenci nebo manželi formou veřejné listiny), anebo
- režimu založenému na rozhodnutí soudu (soud může na návrh některého z manželů společné jmění zúžit či rozšířit).

Úprava společného jmění manželů je vymezena v části NOZ věnované manželskému majetkovému právu.

- f) příjem plynoucí z vypořádání spoluvlastnictví rozdělením věci podle velikosti jejich spoluvlastnických podílů,
- g) příjem z výměny pozemků při pozemkových úpravách (z. č. 139/2002 Sb. upravující pozemkové úpravy), s výjimkou části pozemku, který je stavbou,
- h) příjmy, které žalující fyzická osoba vysoudí na České republice u Evropského soudu pro lidská práva, a to včetně příjmů z mimosoudního vyrovnání (smírného urovnání záležitosti), ke kterému se Česká republika zavázala,
- i) příjmy tzv. au-pair – za výpomoc s domácími pracemi, jde-li o příjem k uspokojování základních sociálních, kulturních nebo vzdělávacích potřeb; osvobození lze vztáhnout jak na poplatníka-rezidenta v České republice, vypomáhajícího s pracemi v zahraničí, tak na nerezidenta [§11030] v České republice, který naopak vypomáhá v tuzemsku,
- j) částka uhrazená zdravotní pojišťovnou, o kterou byl překročen limit regulačních poplatků a doplatků na léčiva nebo potraviny,

POZNÁMKA

Limit regulačních poplatků, které jsou pacienti povinni hradit u lékařů nebo v lékárnách, je 5 000 Kč ročně (pouze u důchodců od 65 let výše a u dětí mladších 18 let věku je tento limit snížen na polovinu). Do limitu se ale započítají pouze platby za každou návštěvu praktického nebo specializovaného lékaře, psychologa nebo logopeda a za vydání léků na recept, a pouze nadlimitní částky za tyto platby pojišťovna pacientovi zpětně vrátí.

1012
§ 16b
z. č. 48/1997 Sb.

- k) nově od roku 2014 předmětem daně z příjmů fyzických osob není **majetkový prospěch**, a to:

- vydlužitele **při bezúročném zápůjčce** (smlouva o zápůjčce vznikne, pokud přenechá zapůjčitel vydlužiteli zastupitelnou věc tak, aby ji užil podle libosti a po čase vrátil věc stejného druhu – § 2390 NOZ), **1013**
- vypůjčitele **při výpůjčce** (smlouvou o výpůjčce půjčitel přenechává vypůjčiteli nezuživatelnou věc a zavazuje se mu umožnit její bezplatné dočasné užívání – § 2193 NOZ), **1014**
- výprosníka **při výprose** (výprosa charakterizuje bezúplatné přenechání věci, aniž se ujedná doba a účel užívání; kdo věc výprosníkovi přenechal, může žádat její vrácení podle libosti – § 2189 NOZ); **1015**

jde o poměrně důležité osvobození, které se využije např. u bezúročných zápůjček poskytnutých zaměstnavatelem zaměstnanci [§11328].

Další **vyloučené příjmy** ze zdanění fyzické osoby jsou vymezeny **pro zaměstnance**, tj. osoby s příjmy ze závislé činnosti: **1016**

§ 6 odst. 7 ZDP

- a) do výše stanovené ZP pro zaměstnance státních organizací [§11292] nejsou předmětem daně náhrady cestovních výdajů, a to jak v případě poskytnutí

- zaměstnancům [§ 6 odst. 7 písm. a) ZDP [¶1292]], tak v případě poskytnutí společníkům veřejných obchodních společností a komplementářům komanditních společností (§ 7 odst. 10 ZDP),
- b) předmětem daně není ani hodnota bezplatného stravování poskytovaná zaměstnancům zaměstnavatelem na pracovních cestách [§ 6 odst. 7 písm. a) ZDP [¶1292]],
 - c) hodnota osobních ochranných pracovních prostředků, pracovních oděvů a obuvi, stejnojmenných, pracovního oblečení určeného zaměstnavatelem pro výkon zaměstnání, včetně nákladů na jejich udržování [§ 6 odst. 7 písm. b) ZDP [¶1296]],
 - d) hodnota ochranných nápojů poskytovaných v rozsahu stanoveném nařízením vlády č. 361/2007 Sb. [¶1300], [¶1320],
 - e) hodnota mycích, čistících a dezinfekčních prostředků poskytovaných v rozsahu stanoveném ZP [§ 6 odst. 7 písm. b) ZDP [¶1298]],
 - f) náhrady za opotřebení vlastního náradí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon práce poskytované zaměstnanci podle ZP [§ 6 odst. 7 písm. d) ZDP [¶1306]],
 - g) částky, kterými zaměstnavatel hradí zaměstnanci prokázané výdaje, které za zaměstnavatele vynaložil ze svého tak, jako by je vynaložil přímo zaměstnavatel (např. poplatky za pracovní telefonní hovory uskutečněné soukromým telefonem zaměstnance) [§ 6 odst. 7 písm. c) ZDP [¶1304]],
 - h) náhrady výdajů poskytované v souvislosti s výkonem funkce, na které vzniká nárok podle zvláštních předpisů, s výjimkou náhrady ušlého příjmu (§ 6 odst. 11 ZDP [¶1266]),
 - i) náhrady poskytnuté zaměstnanci nejsou jeho příjmem i v případě, že jsou poskytnuty paušální částkou stanovenou zaměstnavatelem na základě kalkulace skutečných výdajů (§ 6 odst. 8 ZDP, § 182 ZP [¶1310]),
 - j) povinná plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce stanovená právním předpisem (např. z. č. 309/2006 Sb., o zajištění dalších podmínek bezpečnosti a ochrany zdraví při práci [§ 6 odst. 7 písm. e) ZDP [¶1308]]).

1.3 Osvobození od daně z příjmů fyzických osob

Zákon o daních z příjmů vyjmenovává obecné tituly pro **osvobození příjmů od daně z příjmů fyzických osob**. V některých případech je možné osvobození příjmů uplatnit u jednotlivých dílčích základů daně (pro závislou činnost v § 6 odst. 9 ZDP [¶1312] a pro ostatní příjmy v § 10 odst. 3 ZDP [¶1596]).

Podrobně se obecnému osvobození příjmů věnuje [¶1042] a násl. se zvláštním zřetelem na osvobození příjmů dříve (do konce roku 2013) podléhajících dani dědické [¶1062] a darovací [¶1064]. Zde uvádíme pouze obecné principy.

1020 Osvobození může být spjato s určitou **časovou lhůtou**, po jejímž uplynutí je příjem od daně z příjmů osvobozen.

POZNÁMKA

§ 33 DR

Lhůty v daňovém řízení upravuje DR. Pravidla pro počítání lhůt lze zjednodušit takto (neuvádíme pravidla pro lhůty kratší než jeden den, neboť k nim může dojít pouze ve výjimečných situacích a se souhlasem daňového subjektu):

- lhůta začíná běžet dnem následujícím po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek lhůty,

- lhůta určená podle týdnů, měsíců nebo let končí uplynutím toho dne, který se svým jménem nebo číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh lhůty (není-li takový den v měsíci, končí lhůta posledním dnem měsíce),
- případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den (takto se konec lhůty posouvá nejenom pro úkony vůči správci daně, ale také pro úkony obráceným směrem, tj. k daňovému subjektu).

PŘÍKLAD

K osvobození příjmů při prodeji nemovité věci, pokud v nich prodávající neměl určitý čas před prodejem bydliště [§ 4 odst. 1 písm. a) ZDP, [¶1042]], se váže test pěti let od nabytí vlastnictví [§ 4 odst. 1 písm. b) ZDP, [¶1044]]. Půjde-li o nemovitou věc podléhající zápisu vlastnického práva do katastru nemovitostí, bude rozhodný den, kdy návrh na zápis vkladu došel příslušnému katastrálnímu úřadu. A to bez ohledu na to, že k podpisu kupní smlouvy mohlo dojít před tímto dnem. Pokud v uvažovaném případě vlastnil prodávající nemovitou věc od 1. 7. 2009, běh pětileté lhůty tedy začíná dnem 2. 7. 2009 a končí 2. 7. 2014. Případné osvobození z titulu vlastnictví pěti let bude možné uplatnit při prodeji 3. 7. 2014 a později.

POZNÁMKA

V obecných případech (§ 1099 NOZ) lze vlastnictví k věci určené jednotlivě nabýt už samotnou smlouvou k okamžiku její účinnosti. NOZ však zároveň říká, že zákon může stanovit jiný okamžik.

Speciální případ nabytí vlastnictví nastává u nemovitých věcí zapsaných ve veřejném seznamu (např. v příkladu zmíněném katastru nemovitostí), kdy se nabývá věc do vlastnictví zápisem do takového seznamu.

Občanský zákoník vyjmenovává další časté či méně časté způsoby nabývání vlastnictví (např. vydržení – § 1089 až 1098 NOZ anebo nabytí vlastnického práva od neoprávněného – § 1109 až 1113 NOZ).

Některá ustanovení ZDP mají speciální úpravu po případy společného jmění manželů. To je definováno v části NOZ vymezující manželské majetkové právo (§ 708 NOZ, [¶1010]) a charakteristickým rysem je to, že může vzniknout jen mezi manžely. Speciální úpravy ZDP u jednotlivých dílčích základů daně stanoví, jak se zdaňují příjmy z majetku, který je ve společném jmění manželů [¶1462], [¶1478] a [¶1590].

1.4 Poplatník a plátce daně z příjmů fyzických osob

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob mohou být pouze fyzické osoby, nikoliv právnické osoby. Jejich základní rozdělení je podle toho, zda jsou či nejsou daňovými rezidenty v České republice.

Pokud mají fyzické osoby na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují, mají daňovou povinnost v České republice neomezenou, tj. vztahuje se:

- jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky,
- tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

1022

§ 2 odst. 1 ZDP

§ 2 odst. 2 ZDP

1024 Tito poplatníci jsou označováni jako **rezidenti** v České republice.

1026

§ 2 odst. 4 ZDP

Bydlištěm na území České republiky se pro účely ZDP rozumí místo, kde má poplatník stálý byt za okolností, z nichž lze usuzovat na jeho úmysl trvale se v tomto bytě zdržovat.

POZNÁMKA

Nejde tedy o trvalé bydliště zapsané v občanském průkazu, i když ve většině případů je to jedno a to samé.

1028

Pod pojmem „**obvykle se zdržuje na území České republiky**“ ZDP rozumí fyzické osoby, které na území České republiky pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích. Do doby 183 dnů se započítává každý započatý den pobytu.

1030

§ 2 odst. 3 ZDP

Ostatní poplatníci, tzv. **nerezidenti** v České republice, tj. ti, kteří:

- nemají v České republice bydliště a ani se zde obvykle nezdržují, anebo
 - o nichž to stanoví mezinárodní smlouvy,
- mají daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky (§ 22 ZDP).

Poplatníci, kteří se na území České republiky zdržují za účelem studia nebo léčení, jsou daňovými nerezidenty a mají daňovou povinnost, jež se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, i v případě, že se na území České republiky obvykle zdržují.

§ 38c odst. 1 ZDP

1032

Zatímco poplatník je osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani, **plátcem daně z příjmů fyzických osob** se rozumí osoba, která je v návaznosti na příslušná ustanovení ZDP povinna odvést správci daně daň nebo zálohu na daň, které jsou vybrány od poplatníků nebo poplatníkům sražený.

V případě daně z příjmů je jako plátcem daně označován zaměstnavatel u příjmů ze závislé činnosti (§ 6 ZDP [§11264]), u příjmů zdaněných srážkovou daní (§ 36 ZDP) je plátcem daně subjekt vyplácející daný příjem. Plátcem daně je rovněž osoba, která odvádí úhradu na zajištění daně.

POZNÁMKA

Platí, že:

- poplatník daně není v určitých případech plátcem daně z příjmů fyzických osob,
- plátcem daně z příjmů fyzických osob nemusí být nutně fyzická osoba (např. v situaci, kdy jde o zaměstnavatele-právníckou osobu).

1.5 Některé další pojmy

1034

§ 4 odst. 4 ZDP

Důležitým pojmem pro daň z příjmů fyzických osob je **obchodní majetek**. Zákon jím označuje část majetku fyzické osoby:

- které jsou ve vlastnictví poplatníka a
- o které bylo nebo je účtováno, anebo je nebo byla uvedena v daňové evidenci [§11174].

VÝJIMKA

Obchodním majetkem není takový majetek, o kterém je účtováno nebo je součástí evidence podle § 9 odst. 6 ZDP, tedy majetek používaný k dosažení příjmů z pronájmu zdaňovaných v rámci § 9 ZDP [¶1470].

Dnem vyřazení majetku z obchodního majetku poplatníka se rozumí den, kdy poplatník o tomto majetku naposledy účtoval (v souladu s ustanoveními ZÚ) nebo jej naposledy uváděl v daňové evidenci.

1036

Pro majetek, který byl někdy v obchodním majetku, platí určitá omezení, co se týká jeho osvobození při pozdějším prodeji (blíže viz detailní popis v [¶1042] a násl.).

Od roku 2014 zákon také výslovně uvádí, že pod pojmem **manžel (manželka)** bude pro účely daní z příjmů chápán také partner podle zákona č. 115/2006 Sb., upravujícího registrované partnerství. To má dopad do všech ustanovení, která řeší nějaké speciální postupy v návaznosti na manžela (manželku), např. při otázce spolupráce manželů (§ 13 ZDP, [¶1226]) anebo u slevy na manžela (§ 35ba ZDP, [¶2314]).

1038

§ 21e odst. 3 ZDP

Zároveň je definována i **společně hospodařící domácnost**, kterou se pro účely daní z příjmů rozumí společenství fyzických osob, které spolu trvale žijí a společně uhrazují náklady na své potřeby. Tato definice je nutností i z důvodu, že se od roku 2014 v NOZ již pojem domácnost neobjevuje.

1040

§ 21e odst. 4 ZDP

KAPITOLA 2

Příjmy od daně z příjmů fyzických osob osvobozené

2.1 Osvobození jiné než u dědění a darování

2.1.1 Osvobození nemovitých věcí

K nejvíce uplatňovaným titulům pro **osvobození od daně z příjmů fyzických osob** patří osvobození **u nemovitých věcí**. Základní rozdělení odděluje případy, **kdy zde měl prodávající bydliště nejméně po dobu dvou let**.

1042

Osvobození příjmů z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku, nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor, včetně souvisejícího pozemku, lze uplatnit, pokud v něm prodávající měl bydliště:

§ 4 odst. 1
písm. a) ZDP

- nejméně po dobu dvou let bezprostředně před prodejem, anebo
- kratší dobu (teoreticky i jediný den!), pokud použije prodejem získané prostředky na uspokojení bytové potřeby (§ 15 odst. 3 ZDP [¶2194]).

Pro osvobození příjmu plynoucího manželům z jejich společného jmění [¶1010] postačí, aby podmínky pro jeho osvobození splnil jen jeden z manželů, pokud majetek, kterého se osvobození týká, není nebo nebyl zařazen do obchodního majetku jednoho z manželů.

Toto osvobození se nevztahuje na příjem:

- a) z prodeje rodinného domu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor, pokud je nebo byl zahrnut do obchodního majetku (§ 4 odst. 4 ZDP [¶1034]), a to do dvou let od jeho vyřazení z obchodního majetku,
- b) z budoucího prodeje rodinného domu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor, nebo spoluvlastnického podílu, a souvisejícího pozemku, uskutečněného v době do dvou let od nabytí vlastnického práva k tomuto domu nebo k jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor,
- c) z budoucího prodeje rodinného domu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor, uskutečněného v době do 2 let od jejich vyřazení z obchodního majetku, i když kupní smlouva bude uzavřena až po dvou letech od nabytí nebo po dvou letech od vyřazení z obchodního majetku.

1044

§ 4 odst. 1
písm. b) ZDP

Osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí v ostatních případech je možné uplatnit pouze za podmínky, přesáhne-li doba mezi nabytím a prodejem dobu pěti let.

VÝJIMKA

I toto ustanovení [§ 4 odst. 1 písm. b) ZDP] má výjimky, a to jak ve prospěch, tak v neprospěch fyzické osoby-poplatníka daně z příjmů. Výjimkou ve prospěch poplatníka je případ, že jde o prodej nemovité věci nabytých děděním od zůstavitele, který byl příbuzným v řadě přímé nebo manželem (manželkou) – zde se zkracuje doba pěti let o dobu, po kterou byla nemovitá věc prokazatelně ve vlastnictví zůstavitele.

PŘÍKLAD

Chatu (kde nikdo z rodiny trvale nebydlí) pořídil dědeček v roce 2006, po jeho smrti přešlo vlastnictví v roce 2013 na vnuka, ten chatu v roce 2014 prodává. Vzhledem k dědění v řadě přímé je na osvobození příjmů z prodeje nárok, neboť se započítá doba od roku 2006.

Dále lze dobu 5 let zkrátit i o dobu, po kterou prodávající vlastnil pozemek, jenž byl předmětem výměny v rámci pozemkových úprav (podle z. č. 139/2002 Sb.). V případě prodeje pozemku nabytého výměnou od pozemkového úřadu se tato doba započítává i do doby, která běží od vyřazení vyměněného pozemku z obchodního majetku.

Osvobození se nevztahuje na příjmy:

- a) z prodeje nemovitých věcí, pokud jsou nebo v období 5 let před prodejem byly zahrnuty do obchodního majetku,
- b) z budoucího prodeje těchto nemovitých věcí uskutečněného v době do pěti let:
 - od nabytí, nebo
 - od jejich vyřazení z obchodního majetku (§ 4 odst. 4 ZDP [¶1034]), i když kupní smlouva bude uzavřena až po pěti letech od nabytí nebo po pěti letech od vyřazení z obchodního majetku,
- c) prodeje práva stavby, není-li zřízena stavba vyhovující právu stavby.

POZNÁMKA

Nový občanský zákoník řeší od roku 2014 prostřednictvím institutu práva stavby (§ 1240 a násl. NOZ) věcné právo jiné osoby než vlastníka pozemku mít na povrchu nebo pod povrchem pozemku stavbu. **Právo stavby** lze udělit na omezenou dobu maximálně 99 let. Jelikož je právo stavby vždy považováno za věc nemovitou (i když stavba nemusí být ještě realizována), a je také převoditelné, řeší se osvobození jen v situaci, kdy již je stavba odpovídající právu stavby zřízena.

1045

Jak v případě osvobození podle § 4 odst. 1 písm. a), tak podle písm. b) ZDP platí, že se doba nutná pro osvobození nepřerušuje, pokud v době mezi nabytím a prodejem došlo k:

- vypořádání mezi spoluvlastníky nemovité věci rozdělením podle velikosti jejich podílů, nebo
- tomu, že v domě vznikly jednotky, nebo
- vypořádání společného jmění manželů (§ 735 NOZ), anebo
- rozdělení pozemku.

§ 4 odst. 2 ZDP

Příjem z prodeje nemovité věci, která nebude osvobozena, se zdaní v rámci ostatních příjmů [§ 10 odst. 1 písm. b) ZDP [¶1526]].

POZNÁMKA

Přirozeně máme na mysli nemovitou věc, která v době svého prodeje není zahrnuta v obchodním majetku plátce.

2.1.2 Osvobození movitého majetku

Od daně z příjmů fyzických osob jsou obecně **osvobozeny** veškeré **příjmy z prodeje movitých věcí**, s výjimkou:

- cenných papírů (viz dále [¶1048]),
- příjmů z prodeje motorových vozidel, letadel a lodí, u kterých je nutnou podmínkou pro osvobození vlastnictví více než jeden rok, a
- movité věci, která je nebo v období 5 let před prodejem byla zahrnuta do obchodního majetku.

1046§ 4 odst. 1
písm. c) ZDP**POZNÁMKA**

K vyřazení z obchodního majetku dochází tím dnem, kdy poplatník o tomto majetku naposledy účtoval (pokud vedl účetnictví), případně jej naposledy uváděl v daňové evidenci (pokud vedl daňovou evidenci).

2.1.3 Osvobození u příjmů z cenných papírů a obchodních podílů

Příjmy z prodeje cenných papírů mohou být osvobozeny, pokud budou splněny podmínky v některých z dále uvedených situací. Doplňme, že ZDP pod pojmem cenné papíry rozumí i zaknihované cenné papíry (§ 21b odst. 3 ZDP).

1048§ 4 odst. 1
písm. w) ZDP

Možnosti osvobození příjmů z prodeje cenných papírů se dělí podle toho, zda se jedná o cenné papíry nabyté do 31. 12. 2013, kdy se aplikuje úprava platná do konce roku 2013, a na případy později nabytých cenných papírů.

čl. II. bod 8 zák.
opatř. 344/2013 Sb.

Pro cenné papíry nabyté do 31. 12. 2013 platí, že jde-li o:

- cenné papíry v případech, kdy celkový přímý podíl na základním kapitálu nebo hlasovacích právech společnosti nepřevyšoval v době 24 měsíců před prodejem cenných papírů 5 %; k osvobození je nutné, aby doba mezi nabytím a převodem těchto cenných papírů přesáhla 6 měsíců,
- ostatní cenné papíry, kdy lze uvažovat o osvobození jako v případě převodu majetkových podílů na obchodních korporacích [§ 4 odst. 1 písm. r) ZDP [¶1052]], tj. přesahuje-li doba mezi nabytím a převodem dobu 5 let.

§ 4 odst. 1
písm. w) ZDP

Pro cenné papíry nabyté od 1. 1. 2014 platí, že je osvobozen:

- příjem z prodeje cenného papíru, přesáhne-li doba mezi nabytím a převodem tohoto cenného papíru při jeho prodeji dobu 3 let.

1050

Obdobné **osvobození od daně z příjmů fyzických osob** jako v případě zmíněných cenných papírů (tj. 6 měsíců při nabytí do 31. 12. 2013, resp. 3 roky při nabytí od roku 2014) se aplikuje na **příjmy z podílů** připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu.

Toto osvobození se obdobně aplikuje také v případě příjmu plynoucího jako protiplnění menšinovému akcionáři při uplatnění práva hlavního akcionáře na výkup účastnických cenných papírů (§ 375 ZOK).

V případě, kdy by prodávaným cenným papírem byl kmenový list (§ 137 ZOK), bude se aplikovat osvobození místo 3 až po 5 letech od nabytí. Kmenovým listem totiž může být vyjádřen podíl na společnosti s ručením omezeným, a pro takový podíl platí obecně pětiletá lhůta [§ 4 odst. 1 písm. r) ZDP [¶1052]].

POZNÁMKA

Pro testování dodržení lhůty platí následující pravidla:

- doba 6 měsíců, resp. 3 let mezi nabytím a převodem u téhož poplatníka se nepřerušuje při sloučení nebo splynutí podílových fondů nebo při přeměně uzavřeného podílového fondu na otevřený podílový fond;
- při výměně akcie emitentem za jinou akcii o celkové stejné jmenovité hodnotě se doba 6 měsíců, resp. 3 let mezi nabytím a převodem cenného papíru u téhož poplatníka nepřerušuje; obdobně se postupuje i při výměně podílů [¶1730], fúzi společností [¶1732] nebo rozdělení společnosti [¶1734], jsou-li splněny podmínky uvedené v § 23b nebo 23c ZDP.

1051

Osvobození se nevztahuje na příjmy:

- z prodeje cenných papírů, které jsou nebo byly zahrnuty do obchodního majetku (§ 4 odst. 4 ZDP [¶1034]), a to do 6 měsíců (pro cenné papíry nabyté do 31. 12. 2013), resp. 3 let (pro cenné papíry nabyté od 1. 1. 2014), od ukončení samostatné činnosti (§ 7 ZDP [¶1146], [¶1148]), a na příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP [¶1444]),
- z podílů připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu, který byl nebo je zahrnut do obchodního majetku, a to opět do 6 měsíců, resp. 3 let od ukončení samostatné činnosti (§ 7 ZDP [¶1146], [¶1148]),

- plynoucí poplatníkovi z budoucího prodeje cenného papíru, uskutečněného v době do 6 měsíců, resp. 3 let od nabytí, a z budoucího prodeje cenného papíru, který je nebo byl zahrnutý do obchodního majetku, a to do 6 měsíců, resp. 3 let od ukončení samostatné činnosti (§ 7 ZDP [¶1146], [¶1148]), i když kupní smlouva bude uzavřena až po 6 měsících, resp. 3 letech od nabytí nebo od ukončení této činnosti.

Od daně z příjmů jsou osvobozeny, nejde-li o prodej cenných papírů, příjmy z převodu podílu v obchodní korporaci, přesahuje-li doba mezi nabytím a převodem dobu pěti let.

1052§ 4 odst. 1
písm. r) ZDP**POZNÁMKA**

Pro test určené pětileté lhůty platí následující pravidla:

- doba pěti let mezi nabytím a převodem se zkracuje o dobu, po kterou byl poplatník členem obchodní korporace před přeměnou této obchodní korporace;
- jsou-li splněny podmínky uvedené v § 23b ZDP (u výměny podílů [¶11730]) nebo § 23c ZDP (u přeměny obchodní korporace [¶11732] a [¶11734]), doba pěti let mezi nabytím a převodem se nepřerušuje při výměně podílů nebo přeměně obchodní korporace.

Osvobození se nevztahuje na příjmy:

- z převodu podílu v obchodní korporaci, pokud byl pořízen z obchodního majetku poplatníka, a to do 5 let po ukončení jeho samostatné činnosti (§ 7 ZDP [¶1146], [¶1148]),
- z budoucího převodu podílu v obchodní korporaci nebo z převodu dalšího podílu na transformovaném družstvu v době do 5 let od nabytí (i když smlouva o převodu bude uzavřena až po 5 letech od nabytí),
- z budoucího převodu podílu v obchodní korporaci, pokud byl pořízen z poplatníkovy obchodního majetku, pokud příjem z tohoto převodu plyne v době do 5 let od ukončení samostatné činnosti poplatníka (§ 7 ZDP [¶1146], [¶1148]), i když smlouva o převodu bude uzavřena až po 5 letech od nabytí nebo od ukončení této činnosti, a
- od roku 2014 i příjem z převodu podílu v obchodní korporaci odpovídající zvýšení podílu člena plněním ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace nebo nabytím podílu od jiného člena, pokud k převodu došlo do 5 let od plnění nebo nabytí.

PŘÍKLAD

Pan Petr nabyl 10% podíl v obchodní společnosti PPP, s. r. o., v roce 2004. V roce 2013 odkoupil od svých společníků další 30% podíl a v únoru 2014 i zbylý 60% podíl. V červenci 2014 celý svůj 100% podíl prodává za 1 000 000 Kč. Z tohoto příjmu však bude osvobozena jen částka 400 000 Kč, tj. poměrná část vztahující se k jeho prvotnímu 10% podílu a dále k 30% podílu dokoupenému v roce 2013. Pro zvýšení podílu v roce 2014 se už musí doba 5 let testovat samostatně.

Příjem plynoucí z doplatku na dorovnání při přeměně obchodní společnosti nebo výměně podílů obchodní společnosti, na který vznikl společníkovi nárok v souladu se zákonem č. 125/2008 Sb., upravujícím přeměny obchodních společností a družstev, je osvobozen, pokud akcie či podíly obchodní společnosti, k nimž se doplatek na dorovnání vztahuje, splňovaly lhůtu pro osvobození uváděnou v předchozím (tj. 6 měsíců či 3 roky u akcie [¶1048] a 5 let pro podíl na obchodní korporaci [¶1052]).

1054§ 4 odst. 1
písm. zg) ZDP

POZNÁMKA

Tato doba se při zahrnutí do obchodního majetku počítá až od ukončení samostatné činnosti.

2.1.4 Ostatní osvobozené příjmy

1056

Ostatní osvobození od daně z příjmů fyzických osob (s výjimkou případů dědění [¶1062] a darování [¶1064]) uvádíme postupně:

§ 4 odst. 1
písm. d) ZDP

1. Přijatá náhrada majetkové nebo nemajetkové újmy, plnění z pojištění majetku a plnění z pojištění odpovědnosti za škodu nebo plnění z cestovního pojištění, s výjimkou:
 - náhrad za ztrátu příjmu,
 - náhrad za škodu způsobenou na majetku, který byl v době vzniku škody buď zahrnut do obchodního majetku, nebo sloužil k nájmu (posuzuje se v době vzniku škody),
 - plnění z pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou v souvislosti se samostatnou činností a za škodu způsobenou poplatníkem v souvislosti s nájmem.

§ 4 odst. 1
písm. f) ZDP

2. Cena z veřejné soutěže, z reklamní soutěže nebo z reklamního slosování, pokud se nejedná o spotřebitelskou loterii (z. č. 202/2000 Sb., o loteriích a podobných hrách), cena ze sportovní soutěže v hodnotě nepřevyšující 10 000 Kč (blíže v [¶1566]) a ocenění v oblasti kultury podle jiných právních předpisů (např. z. č. 218/2000 Sb. a související nařízení vlády č. 5/2003 Sb.).

VÝJIMKA

Osvobozeny nejsou ceny ze sportovní soutěže u poplatníků, u nichž je sportovní činnost podnikáním (§ 7 ZDP).

Cena z veřejné soutěže a obdobná cena plynoucí ze zahraničí je od daně osvobozena zcela, pokud byla v plné výši darována příjemcem na účely uvedené v § 15 odst. 1 ZDP [¶2226].

§ 4 odst. 1
písm. g) ZDP

3. V souvislosti s odškodněním v rámci restitučních zákonů jsou osvobozeny:
 - náhrady přijaté v souvislosti s nápravou některých majetkových křivd,
 - úplaty za prodej věci vydané v souvislosti s nápravou některých majetkových křivd podle právních předpisů o restituci majetku,

POZNÁMKA

Osvobození je zachováno, pokud mezi nabytím a prodejem nemovité věci došlo k vypořádání mezi spoluvlastníky rozdělením věci podle velikosti jejich podílů (§ 1140 a násl. NOZ) nebo jestliže v nemovité věci vznikly jednotky.

Je třeba si uvědomit, že i zde v případě vložení věci do obchodního majetku platí při prodeji pětiletý časový test na osvobození od vyřazení takového majetku z obchodního majetku. Blíže v [¶1044].

- úroky ze státních dluhopisů vydaných v souvislosti s rehabilitačním řízením o nápravách křivd a
- příplatek (příspěvek) k důchodu podle z. č. 357/2005 Sb. a nařízení vlády č. 622/2004 Sb.

POZNÁMKA

Mezi „restituční zákony“ patří:

- z. č. 403/1990 Sb., o zmírnění následků některých majetkových křivd,
- z. č. 119/1990 Sb., o soudní rehabilitaci, ve znění pozdějších předpisů,
- z. č. 87/1991 Sb., o mimosoudních rehabilitacích, ve znění pozdějších předpisů,
- z. č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku,
- z. č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech.

4. Osvobozen je i příjem získaný ve formě dávky a služby:

- z nemocenského pojištění (z. č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění),
- z důchodového pojištění (z. č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění),
- z pojistné smlouvy o pojištění důchodu, tj. plnění z II. pilíře důchodové reformy (z. č. 426/2011 Sb., o důchodovém spoření),
- peněžní pomoci obětem trestné činnosti (z. č. 209/1997 Sb.),
- sociálního zabezpečení,
- plnění z uplatnění nástrojů státní politiky zaměstnanosti (podle ZZ), jako je např. podpora v nezaměstnanosti a podpora při rekvalifikaci, a
- veřejného zdravotního pojištění (z. č. 48/1997 Sb.).

§ 4 odst. 1
písm. h) ZDP

Osvobození se týká rovněž plnění ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu.

VÝJIMKA

Příjmy ve formě pravidelně vyplácených důchodů (penzí): z úhrnu těchto příjmů je od daně osvobozena pouze částka ve výši 36násobku minimální mzdy platné k 1. lednu příslušného kalendářního roku (tj. v roce 2014 do 306 000 Kč ročně). Do této částky se však nezahrnuje výše příplatku nebo příspěvku k důchodu podle z. č. 357/2005 Sb. a nařízení vlády č. 622/2004 Sb. Neosvobozený příjem je zdaňován jako ostatní příjem [§ 10 odst. 1 písm. e) ZDP [¶1546]].

V případech, kdy důchodce má ještě určité příjmy, může o osvobození důchodu přijít úplně. Osvobození podle předchozího se totiž netýká pravidelně vyplácených důchodů a penzí v situaci, kdy má důchodce:

- příjmy podle § 6 ZDP, tj. ze závislé činnosti [¶1264], kromě příjmů osvobozených a těch, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně [¶1340],
- dílčí základ daně ze samostatné činnosti podle § 7 ZDP, tj. z podnikání [¶1146] a jiné samostatné výdělečné činnosti [¶1148] a
- dílčí základ daně z nájmu (§ 9 ZDP [¶1470])

ve sledovaném roce v úhrnu nad 840 000 Kč. Toto omezení se však nepoužije pro roky 2013 až 2015.

§ 4 odst. 3 ZDP

5. Osvobozeny jsou příjmy z plnění z pojištění osob, vč. některých plnění poskytovaných v III. pilíři penzijní reformy. Jde o:

- osvobození penzí vyplácených z penzijního připojištění se státním příspěvkem, penze z penzijního pojištění a důchod z pojištění pro případ dožití

§ 4 odst. 1
písm. l) ZDP

s výplatou důchodu, a to z pojištění pro případ dožití, pro případ smrti nebo dožití a z důchodového pojištění, u kterých není vymezeno období jejich pobírání,

- osvobození invalidní penze z penzijního připojištění se státním příspěvkem na dobu určitou, invalidní penze na určenou dobu a jednorázové pojistné pro penzi podle zákona č. 427/25011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření,
- osvobození i jiných plnění z pojištění osob, s výjimkou jednorázových plnění, odkupného nebo odbytného a penze z penzijního pojištění a plnění z pojištění pro případ dožití, a to z pojištění pro případ dožití, pro případ smrti nebo dožití, z důchodového pojištění a z doplňkového penzijního spoření, u kterých je vymezeno období jejich pobírání, a s výjimkou jiného příjmu z pojištění osob, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy.

POZNÁMKA

Příjmy z plnění z pojištění osob, které by nebyly podle předchozího vymezení u fyzických osob osvobozeny, budou zdaňovaným příjmem z kapitálového majetku (viz [§1446] a [§1448]) a budou zdaněny zvláštní sazbou daně.

§ 4 odst. 1
písm. q) a i) ZDP

6. Osvobozeným příjmem fyzické osoby je rovněž:
- plnění z vyživovací povinnosti [§1548],
 - dávka pro osobu se zdravotním postižením,
 - sociální služby (z. č. 108/2006 Sb., o sociálních službách),
 - dávka pomoci v hmotné nouzi (z. č. 111/2006 Sb., o pomoci v hmotné nouzi),
 - dávka státní sociální podpory (podle z. č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře),
 - dávka péčovské péče (s výjimkou odměny péčovce),
 - úmrtné a příspěvek na pohřeb podle zvláštních právních předpisů (např. podle z. č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání),
 - příspěvek z veřejných rozpočtů a
 - státní dávka nebo příspěvek podle jiných právních předpisů.

Osvobozena jsou i obdobná plnění poskytovaná ze zahraničí.

Osvobozen je také příjem plynoucí z důvodu péče o blízkou nebo jinou osobu, která má nárok na příspěvek na péči podle zákona o sociálních službách (§ 11 z. č. 108/2006 Sb.), a to do výše poskytovaného příspěvku, je-li tato péče vykonávána fyzickou osobou, u níž se nevyžaduje registrace podle zákona o sociálních službách. Jde-li však o péči o jinou osobu než osobu blízkou, je od daně měsíčně osvobozena v úhrnu maximálně částka do výše příspěvku pro osobu se IV. stupněm závislosti podle zákona o sociálních službách, tj. v roce 2014 maximálně do výše 12 000 Kč měsíčně.

§ 4 odst. 1
písm. j) ZDP

7. Osvobození se týká také náhrady účelně, hospodárně a prokazatelně vynaložených výdajů spojených s darováním a odběrem krve a jejích složek, tkání, buněk nebo orgánů, pokud se tato náhrada poskytuje podle jiných právních předpisů (viz např. § 28b z. č. 108/2006 Sb., transplantační zákon).

§ 4 odst. 1
písm. k) ZDP

8. Zákon též osvobozuje stipendia a různé podpory či příspěvky, a to konkrétně:
- stipendia ze státního rozpočtu, z rozpočtu obce nebo kraje a z prostředků vysoké školy, veřejné výzkumné instituce nebo z prostředků právnické osoby, která vykonává činnost střední školy nebo vyšší odborné školy,
 - podporu a příspěvek z prostředků fundace (§ 303 NOZ) nebo spolku,

POZNÁMKA

Pokud by se jednalo o poplatníka, který je členem nebo zaměstnancem fundace či spolku, nebo o osobu jemu blízkou, osvobození by se dalo použít jen na příjem v podobě podpory nebo příspěvku poskytnutého výlučně ke kompenzaci zdravotního postižení nebo sociálního vyloučení.

- podporu nebo příspěvek z prostředků odborové organizace a
- nepeněžní plnění nebo sociální výpomoc poskytované zaměstnavatelem z fondu kulturních a sociálních potřeb nejbližším pozůstalým nebo sociální výpomoci nejbližším pozůstalým za obdobných podmínek u zaměstnavatele, u kterého se tento fond nezřizuje.

9. Osvobození se týká také dotací ze státního rozpočtu, z rozpočtu obce, kraje, státního fondu, Národního fondu, regionu soudržnosti (z. č. 248/2000 Sb.), podpory z Vinařského fondu, z přiděleného grantu nebo příspěvku ze státního rozpočtu (je-li výdajem státního rozpočtu podle z. č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech), anebo dotace, grantu a příspěvku z prostředků EU na pořízení hmotného majetku, na jeho technické zhodnocení nebo na odstranění následků živelní pohromy, ale s výjimkou dotace a příspěvku, které jsou účtovány do příjmů nebo výnosů podle ZU.

§ 4 odst. 1
písm. t) ZDP

POZNÁMKA

Za **živelní pohromu** se považují nezaviněný požár a výbuch, blesk, vichřice s rychlostí větru nad 75 km/h, povodeň, záplava, krupobití, sesouvání půdy, sesuny půdy a skalní zřícení, pokud k nim nedošlo v souvislosti s průmyslovým nebo stavebním provozem, sesouvání nebo zřícení lavin a zemětřesení dosahující alespoň 4. stupně mezinárodní stupnice udávající makroseismické účinky zemětřesení. Výše škody musí být doložena posudkem pojišťovny, a to i v případě, že poplatník není pojištěn, nebo posudkem soudního znalce.

1058
§ 24 odst. 10
ZDP

10. Plnění poskytovaná ozbrojenými silami vojákům v základní (náhradní) službě, žákům škol, kteří nejsou vojáky v činné službě, vojákům v záloze povoláním na cvičení a vojákům v aktivní záloze dobrovolně podle zvláštních právních předpisů.

§ 4 odst. 1
písm. m), n) ZDP

POZNÁMKA

V případě osvobození plnění pro vojáky v základní (náhradní) službě jde o „mrtvé ustanovení“, neboť došlo ke zrušení povinné vojenské služby a civilní služby k 31. 12. 2004 (z. č. 587/2004 Sb.).

Osvobození se také týká kázeňské odměny poskytované příslušníkům ozbrojených sil a bezpečnostních sborů, jakož i odchodné vojáků z povolání a příslušníků bezpečnostních sborů.

POZNÁMKA

Naopak osvobozeny nejsou:

- výsluhový příspěvek a odbytné vojáka, jehož služební poměr zanikl, jejichž poskytnutí se řídí příslušnými ustanoveními zákona o vojácích z povolání, a

§ 131
z. č. 221/1999 Sb.

§ 155 a 157
z č. 361/2003 Sb.

- výsluhový příspěvek a odbytné bývalého příslušníka bezpečnostních sborů, jejichž poskytnutí při ukončení služebního poměru upravuje zákon o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů.

Tyto neosvobozené výsluhové nároky jsou zdaňovány 15% zvláštní sazbou daně v rámci ostatních příjmů podle § 10 odst. 1 písm. a) ZDP (§§1553, §1554).

Dále rovněž není osvobozen ani přídavek na bydlení poskytovaný vojákům z povolání v aktivní službě, pokud nebydlí ve služebním bytě. Tento přídavek je zdaněn jako jejich příjem ze závislé činnosti (§1264) a podléhá rovněž odvodům zdravotního a sociálního pojištění a případně i pojistného na důchodové spoření (§1423).

§ 4 odst. 1
písm. s) ZDP

11. Od daně z příjmů fyzických osob jsou osvobozeny příspěvky fyzickým osobám poskytované podle zákona o stavebním spoření a státní podpoře stavebního spoření.

POZNÁMKA

Osvobozeny však nejsou úroky z vkladů na účtech stavebního spoření. Jejich zdanění se provádí standardním způsobem jako příjem z kapitálového majetku (§1452), a to 15% zvláštní sazbou daně (§1454).

§ 4 odst. 1
písm. u) ZDP

12. Od daně z příjmů je osvobozen:

- příjem získaný formou nabytí vlastnictví k jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor, jako náhrady za uvolnění jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor, a
- náhrada (odstupné) za uvolnění jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor, vyplacená uživateli této jednotky za podmínky, že fyzická osoba náhradu (odstupné) použije na uspokojení vlastní bytové potřeby (§ 15 odst. 3 ZDP (§12194)) nejpozději do jednoho roku následujícího po roce, v němž náhradu (odstupné) přijala. Náhradu lze použít i v době jednoho roku před jejím obdržením. ZDP zdůrazňuje, že náhrada musí být použita na vlastní bytové potřeby poplatníka, který odstupné obdržel, nikoliv tedy na obstarání bytu jeho dětí apod.

POZNÁMKA

Pokud by podmínka použití příjmů na obstarání bytové potřeby ve stanovené lhůtě nebyla dodržena, zahrne se takový příjem mezi zdanitelné příjmy za to zdaňovací období, ve kterém jednorozční lhůta na obstarání vlastní bytové potřeby uplynula (§ 5 odst. 6 ZDP).

Přijetí náhrady (odstupného) je povinen poplatník (nájemce) oznámit správci daně do konce zdaňovacího období, ve kterém k jejímu přijetí došlo.

Obdobně se postupuje také:

- u příjmů z úplatného převodu práv a povinností spojených s členstvím v družstvu, pokud v souvislosti s tímto převodem bude zrušena nájemní smlouva k bytu, použije-li poplatník získané prostředky na uspokojení bytové potřeby, a
- v případě příjmů z prodeje rodinného domu, jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor, nebo spoluvlastnického podílu, včetně souvisejícího pozemku, pokud v něm prodávající měl bydliště bezprostředně před prodejem po dobu kratší dvou let (§ 4 odst. 1 písm. a) ZDP (§1042)), a to vč. toho, že je nutné použít získané prostředky na uspokojení bytové potřeby.

§ 4 odst. 1
písm. v) ZDP

13. U nerezidentů v České republice (§ 2 odst. 3 ZDP (§1030)) jsou osvobozeny příjmy, které jim plynou z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou.

14. Osvobozeny jsou příjmy plynoucí z odpisu závazků při reorganizaci nebo při oddlužení provedeném podle z. č. 182/2006 Sb., insolvenční zákon.

§ 4 odst. 1
písm. x) ZDP

POZNÁMKA

Reorganizací rozumí insolvenční zákon postup, při kterém jsou postupně uspokojovány pohledávky věřitelů při zachování provozu dlužníkovy podniku, se současnými opatřeními k ozdravení hospodaření tohoto podniku podle soudem schváleného reorganizačního plánu (s průběžnou kontrolou jeho plnění ze strany věřitelů).

1060

§ 316
z. č. 266/2006 Sb.

15. Poplatník má možnost na správci daně, orgánech sociálního zabezpečení nebo zdravotní pojišťovně vymáhat přeplatky včetně uplatnění sankcí (úrok z prodlení, penále) ve výši stanovené příslušnými předpisy. Takto získaný příjem je osvobozen u poplatníka od daně z příjmů.
16. Přijme-li poplatník v souvislosti se samostatnou činností [§1146], [§1148] reklamní předmět opatřený obchodním jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto daru, jehož hodnota nepřesahuje 500 Kč, jde u poplatníka o osvobozený příjem. Takový reklamní předmět je u dárce daňově účinným nákladem při splnění podmínek stanovených v § 25 odst. 1 písm. t) ZDP [§2130].
17. Příjmy nabyvatele jednotky nebo spoluvlastnického podílu na jednotce, přijaté v souvislosti se vzájemným vypořádáním prostředků z nájemného určených na financování oprav a údržby bytu, domu a jednotky podle z. č. 311/2013 Sb. upravujícího převod jednotek některých bytových družstev.
18. Příjem plynoucí ve formě povinného výtisku na základě zvláštního právního předpisu a ve formě autorské rozmnoženiny, v počtu obvyklém, přijaté v souvislosti s užitím předmětu práva autorského nebo práv souvisejících s právem autorským.

§ 4 odst. 1
písm. y) ZDP

§ 4 odst. 1
písm. z) ZDP

§ 4 odst. 1
písm. za) ZDP

§ 4 odst. 1
písm. zb) ZDP

POZNÁMKA

Povinný výtisk upravuje § 3 z. č. 37/1995 Sb., o neperiodických publikacích, a v případě autorské rozmnoženiny z. č. 121/2000 Sb., o právu autorském.

19. Osvobozené jsou příjmy plynoucí jako náhrada za služebnost vzniklou ze zákona nebo rozhodnutím státního orgánu (např. § 17 z. č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích) nebo příjmy plynoucí jako náhrada za vyvlastnění podle zákona o vyvlastnění (z. č. 184/2006 Sb.).
20. Osvobozen je rovněž kurzový zisk při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně, pokud se nejedná o účet zahrnutý v obchodním majetku. Výjimkou (neosvobozeným příjmem) je kurzový zisk při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně na evropském regulovaném trhu nebo zahraničním obdobném regulovaném trhu, na kterém se obchody s těmito měnami uskutečňují.
21. Příjmy z plnění poskytovaného v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby (z. č. 198/2002 Sb., o dobrovolnické službě).
22. U poplatníků provozujících zoologické zahrady, kteří jsou držiteli platné licence (z. č. 162/2003 Sb., o zoologických zahradách), jsou osvobozeny příjmy ve formě darů poskytnutých pro provoz zoologické zahrady.
23. Osvobozeno je také přijetí daru fyzickou osobou pro poskytování veřejných kulturních služeb (tj. např. služeb spočívajících ve zpřístupňování umělecké tvorby a kulturního dědictví veřejnosti a v získávání, zpracování, ochraně, uchování

§ 4 odst. 1
písm. zc) ZDP

§ 4 odst. 1
písm. zd) ZDP

§ 4 odst. 1
písm. p) ZDP

§ 4 odst. 1
písm. zf) ZDP

§ 4 odst. 1
písm. z) ZDP

a zpřístupňování informací, které slouží k uspokojování kulturních, kulturně výchovných nebo kulturně vzdělávacích potřeb veřejnosti).

§ 4 odst. 1
písm. zg) ZDP

24. U vlastníka jednotky je osvobozen bezúplatný příjem v podobě úhrady nákladů na správu domu a pozemku jiným vlastníkem jednotky v tomtéž domě nebo osobou, která se stane vlastníkem nově vzniklé jednotky v tomtéž domě.

§ 4 odst. 1
písm. zj) ZDP

25. Osvobozena je také náhrada pobytové výlohy poskytované orgány EU zaměstnanci nebo národnímu expertovi vyslaným k působení do institucí EU.

§ 4 odst. 1
písm. zl) ZDP

26. U českých poslanců zvolených do Evropského parlamentu (současných či bývalých) jsou osvobozeny odměny, odchodné, starobní důchod, důchod, naturální plnění a náhrady výdajů poskytované z rozpočtu EU, vč. zaopatření a náhrady výdajů poskytovaných z rozpočtu EU pozůstalému manželovi (manželce) a nezaopatřeným dětem v případě úmrtí českého poslance EU.

§ 4 odst. 1
písm. o) ZDP

27. Od daně z příjmů jsou osvobozena naturální plnění poskytovaná prezidentovi republiky (z. č. 236/1995 Sb., o platu a dalších náležitostech spojených s výkonem funkce představitelů státní moci) a bývalému prezidentu republiky (z. č. 48/2004 Sb., o zabezpečení prezidenta republiky po skončení funkce).

POZNÁMKA

Plat prezidenta republiky a renta bývalého prezidenta republiky, vč. víceúčelových náhrad výdajů, jsou ostatními příjmy podle § 10 ZDP [¶11551].

§ 4 odst. 1
písm. zj) ZDP

28. U fyzických osob je taktéž od daně z příjmů osvobozen příjem tzv. daňového bonusu (§ 35c ZDP [¶12322]).

§ 4 odst. 1
písm. e) ZDP

29. Osvobozeny jsou rovněž výnosy z prostředků rezerv uložených na zvláštním vázaném účtu v bance (§ 10a ZoR), stanou-li se příjmem tohoto zvláštního vázaného účtu [¶11890].

§ 4 odst. 1
písm. zk) ZDP

30. Další osvobozené příjmy od roku 2014 nově jsou upraveny v § 4k ZDP a týkají se případů dědění [¶11062] a darování [¶11064].

2.2 Osvobození bezúplatných příjmů z dědění a darování

2.2.1 Osvobození bezúplatných příjmů z dědění

1062

Osvobození bezúplatných příjmů nabytých děděním a z odkazu řeší ZDP od roku 2014. V situaci, kdy by zůstavitel zemřel do 31. 12. 2013, postupovalo by se podle úpravy v již zrušeném ZDDPN.

§ 4a písm. a) ZDP

Na rozdíl od dřívějšího postupu jsou počínaje rokem 2014 osvobozeny příjmy z dědění a z odkazu, a to bez ohledu na to, jaký byl (nebyl) příbuzenský vztah mezi zůstavitelem a dědicem (odkazovníkem), což je velký rozdíl oproti úpravě do 31. 12. 2013, kdy se osvobození od daně dědické týkalo jen vybraných blízkých příbuzných (viz § 19 odst. 1 ZDDPN).

POZNÁMKA

Občanský zákoník upravuje v dědickém právu (§ 1475 a násl. NOZ) možnost dědění na základě dědické smlouvy, ze závěti nebo ze zákona, přičemž tyto důvody mohou působit i vedle sebe. Zároveň dává možnost zůstaviteli v pořízení pro případ smrti zřídit odkazem odkazovníku pohledávku na vydání určité věci, popřípadě jedné či několika věcí určitého druhu, nebo na zřízení určitého práva. Odkazovník sice není dědicem, ale musí být osobou způsobilou dědit.

PŘÍKLAD

Jediným zákonným dědicem pana Viktora by byla jeho dcera Pavla. Pan Viktor však chce svůj byt převést na svého vnuka Dana (který je synem Pavly). V závěti, kterou sepsal pan Viktor u notáře, nařídí dceři Pavle, aby byt vydala Danovi. Příjem Dana z nabytí bytu v důsledku odkazu u Dana nebude předmětem daně z příjmů.

Nejenom příjmy z dědictví či odkazu jsou osvobozeny. Zákon osvobozuje od roku 2014 též příjem fyzické osoby coby obmyšleného (§ 1457 NOZ, [¶1614]) v situaci, kdy je v jeho prospěch vyčleněn majetek do svěřenského fondu pořízením pro případ smrti (§ 1448 NOZ, [¶1612]). Jde v podstatě o jakési „nepřímé dědění“, neboť obmyšlený nabude právo na veškeré zisky svěřenského fondu.

§ 4a písm. b) ZDP

POZNÁMKA

Osvobození obmyšleného se týká pouze jeho prospěchu v důsledku vyčlenění majetku do svěřenského fondu pořízením pro případ smrti, nikoliv následných plnění svěřenským fondem ve prospěch obmyšleného.

2.2.2 Osvobození bezúplatných příjmů z darování

Osvobození bezúplatných příjmů nabytých darováním řeší ZDP od roku 2014. Pokud by však právní účinky darování nastaly do 31. 12. 2013, postupovalo by se podle úpravy v již zrušeném ZDDPN.

1064

Připomeňme si v této souvislosti, že ZDP v úpravě platné do 31. 12. 2013 vylučoval příjmy nabytí darováním nemovitosti, movité věci nebo majetkového práva, pokud se nejednalo o dary přijaté v souvislosti s výkonem činnosti podle § 6 ZDP [¶1264] nebo § 7 ZDP [¶1146].

§ 3 odst. 4 písm. a) ZDP, ve znění do 31. 12. 2013

Proto také § 4a ZDP řeší jen některá (obecná) osvobození přijatých bezúplatných plnění. A teprve poté, nejedná-li se o příjem podle § 6 ZDP nebo 7 ZDP, je možné uvažovat o dalších osvobozeních v rámci ostatních příjmů [§ 10 odst. 3 písm. d) ZDP [¶1596]].

Z obecného pohledu jsou proto osvobozeny jen následující příjmy z bezúplatných plnění:

1. Bezúplatný příjem nabytí vlastnického práva k movité věci, pokud je zaručena vzájemnost a osoba, od níž se věc nabývá, je zástupcem cizího státu pověřeným v ČR, příslušníkem jeho rodiny nebo jinou osobou s diplomatickými výsadami. Tento titul byl do 31. 12. 2013 předmětem osvobození od daně darovací (podle § 19 odst. 6 ZDDPN).

§ 4a odst. c) ZDP

2. Osvobozeno je i nabytí vlastnického práva

§ 4a odst. d) ZDP

– k pozemku nebo ze zřízení věcného břemene, a to na základě rozhodnutí pozemkového úřadu o pozemkových úpravách,

§ 4a odst. e) a f) ZDP

– k jednotce z družstva na oprávněného člena družstva, vznik služebnosti bytu (vše podle zákona č. 311/2013 Sb., upravujícího převody vlastnického práva k jednotkám některých bytových družstev), a

§ 4a odst. g) a h) ZDP

– k rodinnému domu nebo jednotce, která nezahrnuje prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, od družstva nebo právnické osoby vzniklé za účelem stát se vlastníkem domu,

tedy některá osvobození, která byla do 31. 12. 2013 předmětem osvobození od daně darovací podle § 20 odst. 6 ZDDPN.

§ 4a odst. i) ZDP

3. Osvobozeným je příjem fyzické osoby, která je rezidentem v zemích EU, v Norsku nebo na Islandu, a provozuje zařízení pro péči o toulavá nebo opuštěná zvířata nebo pro péči o jedince ohrožených druhů živočichů, je-li použit k provozu tohoto zařízení, a i zde nalezneme analogii k úpravě u daně darovací (podle § 20 odst. 10 ZDDPN, ve znění do 31. 12. 2013).

§ 4a odst. j) ZDP

4. Použije-li fyzická osoba prokazatelně bezúplatný příjem na zvýšení nebo změnu své kvalifikace, studium, léčení, úhradu sociálních služeb nebo na zakoupení pomůcky pro zdravotně postižené, bude pro ni takový příjem osvobozen. Stejně tak je osvobozeno přímé nabytí takové pomůcky. Obdobné osvobození obsahoval pro dary přijaté do 31. 12. 2013 § 20 odst. 11 ZDDPN.

§ 4a odst. k) a l) ZDP

5. Dalšími tituly pro osvobození bezúplatných příjmů jsou:

§ 4a odst. d) ZDP

– příjem na humanitární nebo charitativní účel nebo z veřejné sbírky (do 31. 12. 2013 řešil § 20 odst. 13 ZDDPN), a

– nabytí majetku prokazatelně použitého na financování volební kampaně kandidáta na funkci prezidenta republiky [do 31. 12. 2013 řešil § 6 odst. 4 písm. g) ZDDPN].

KAPITOLA 3

Povinnosti vůči správci daně

3.1 Místní příslušnost fyzických osob

1066

§ 13 DR

Místní příslušnost správce daně pro daň z příjmů se řídí u fyzické osoby místem pobytu, kterým se rozumí:

- adresa místa trvalého pobytu občana České republiky,
- adresa hlášeného místa pobytu cizince, a
- nelze-li takto místo pobytu určit, rozumí se jím místo na území České republiky, kde se fyzická osoba převážně zdržuje.

V případě zaměstnanců, pokud si sami nepodávají daňové přiznání, se řídí místní příslušnost pro odvod záloh na daň a daně ze závislé činnosti místní příslušností jejich zaměstnavatele, popř. tzv. plátcovou pokladnou zaměstnavatele.

POZNÁMKA

Plátcova pokladna je organizační jednotkou plátce daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, kde dochází k vybírání nebo srážení daně nebo záloh na ni a kde jsou k tomu uloženy potřebné doklady. Jejím místně příslušným správcem daně je finanční úřad, v jehož obvodu územní působnosti je plátcova pokladna umístěna. Má stejná oprávnění a povinnosti jako plátce daně a majetková odpovědnost plátce za jeho pokladny tím zůstává nedotčena.

1068
§ 21 DŘ, § 38h
odst. 15 ZDP

V případě srážkové daně vybírané zvláštní sazbou daně (§ 36 ZDP) bankami, spořitelnami a úvěrovými družstvy nebo pojišťovnami je jejich pobočka nebo organizační jednotka, kde k vybírání této daně dochází, pokud jsou zde k dispozici doklady nezbytné pro provedení srážky a její kontroly, také plátcovou pokladnou. Místně příslušným správcem daně je pak finanční úřad podle této plátcovy pokladny.

§ 38f odst. 11
ZDP

3.2 Registrace k dani z příjmů fyzických osob

Od roku 2013 byla pravidla pro registrační povinnost přenesena z DŘ do ZDP. Tento pro někoho možná překvapivý krok souvisí se zavedením tzv. jednotného inkasního místa, ke kterému by mělo dojít od roku 2015.

Registrační povinnost k dani z příjmů fyzických osob má fyzická osoba, která je rezidentem v České republice, pokud:

- započala vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP [¶1146], [¶1148]), nebo
- přijala příjem z této samostatné činnosti.

1070
§ 39 ZDP

POZNÁMKA

Do konce roku 2013 se stejným způsobem postupovalo i v případě nájmu (§ 9 ZDP [¶1470]), nicméně novela od roku 2014 tuto povinnost vypustila s odůvodněním, že vedení registračního řízení kvůli příjmům poplatníka, které neplynou z podnikání a mnohdy dosahují takových částek, které nezakládají povinnost podat přiznání k dani z příjmů fyzických osob (platí zejména pro členy SVJ [¶1774], která pronajímají společné prostory), je administrativně zatěžující jak pro daňové subjekty, tak pro správce daně.

To však neznamená, že by příjmy z nájmu nepodléhaly zdanění.

V případě nerezidenta v České republice je třeba přihlášku k registraci podat v situaci, pokud tento nerezident:

- započal vykonávat na území České republiky činnost, která je zdrojem příjmů ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP [¶1146], [¶1148]), nebo
- přijal příjem ze samostatné činnosti (je-li považován za příjem ze zdrojů na území České republiky), nebo
- pokud mu na území České republiky vznikla stálá provozovna anebo
- pokud získal povolení nebo oprávnění vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů, vydané tuzemským orgánem veřejné moci.

Registraci je taková osoba povinna provést u příslušného správce daně do 15 dnů od okamžiku, kdy mu vznikla registrační povinnost podle předchozího.

POZNÁMKA

Podat přihlášku k registraci je možné i prostřednictvím živnostenského úřadu při vyřizování žádosti o živnostenské oprávnění.

§ 39 odst. 4 ZDP

Přihlášku k registraci nemusí podat fyzická osoba, jež má pouze příjmy:

- které nejsou předmětem daně,
- které jsou osvobozené od daně nebo
- z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně.

Fyzická osoba se pochopitelně neregistruje v případě, kdy pobírá příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP [¶1264]), protože v takovém případě za ni řeší odvod daně její zaměstnavatel.

§ 39b ZDP

Tím se dostáváme k problematice registrační povinnosti zaměstnavatele (právníké či fyzické osoby) z titulu plátce daně za své zaměstnance. Plátce má povinnost podat přihlášku k registraci nejpozději do 8 dnů ode dne, kdy mu vznikla povinnost vykonávat úkony stanovené ZDP. Těmito úkony je nejen povinnost srážet daň nebo zálohy na ni nebo daň vybírat, ale např. i vést mzdové listy.

Ve lhůtě k registraci zároveň plátce podá přihlášku i za plátcovu pokladnu a určí osobu, která je oprávněna jednat za tuto plátcovu pokladnu [¶1068] jeho jménem.

Registrační povinnost se plní u místně příslušného správce daně [¶1066]. V přihlášce k registraci daňový subjekt povinně uvádí předepsané údaje pro správu daní.

§ 127 DŘ

Přesunem registrační povinnosti z DŘ do ZDP bylo z DŘ odstraněno ustanovení, které specifikovalo tyto povinně uváděné „předepsané“ údaje. Lze se tedy jen domnívat, že těmito údaji budou ty, které správce daně předepsal na tiskopisech, jež pro účely registračního řízení vydává Ministerstvo financí. Daňový subjekt tedy sdělí při registraci mj. tyto údaje:

- své jméno a příjmení,
- rodné číslo, příp. datum narození, není-li mu rodné číslo přiděleno,
- místo pobytu [¶1066], místo podnikání, popř. další adresu pro doručování,
- kontaktní informace (např. telefon, e-mail, identifikátor datové schránky),
- informaci o počátku provozování výdělečné činnosti či datum, k němuž začal pobírat své příjmy,
- údaje o povolení nebo oprávnění (u registrace v důsledku vydání těchto povolení nebo vzniku oprávnění),
- čísla účtů všech svých účtů u bank či jiných peněžních institucí, pokud jsou účty užívány v souvislosti se zdaňovanou činností.

Dále by měl daňový subjekt uvést daně, ke kterým chce být registrován, a v případě plátce i organizační jednotky, které jsou plátcovou pokladnou [¶1068].

V přihlášce též daňový subjekt prohlašuje, zda jde o jeho první daňovou registraci.

§ 128 DŘ

Správce daně prověří údaje, které daňový subjekt v přihlášce k registraci uvedl. V případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti bude daňový subjekt vyzván, aby údaje vysvětlil, doložil, popřípadě doplnil nebo změnil. Pokud fyzická osoba vyhoví výzvě později než ve lhůtě stanovené výzvou, bude se považovat přihláška za podanou dnem opravení údajů, což může mít za následek promeškání zákonem stanovené 15denní lhůty (viz předchozí).

§ 129, 130 DŘ

Správce daně rozhodne o registraci do 30 dnů od podání (příp. odstranění vad podání). Zaregistrované osobě – daňovému subjektu je přiděleno daňové identifikační

číslo (DIČ), které je třeba uvádět nejen ve vztahu k dani z příjmů, k níž byla osoba zaregistrována, ale i v dalších případech zmiňovaných DŘ.

Dojde-li ke změnám skutečností uvedených daňovým subjektem v registraci, je povinnost tyto změny oznámit správci daně do 15 dnů ode dne, kdy nastaly. Oznamovací povinnost se nevztahuje na údaje, jejichž změnu může správce daně automatizovaným způsobem zjistit z rejstříků či evidencí, do nichž má zřízení automatizovaný přístup (okruh těchto údajů musí správce daně ze zákona zveřejnit).

§ 127 DŘ

3.3 Kdy a co podat

Mimo zmíněné registrační povinnosti má fyzická osoba s příjmy podléhajícími dani z příjmů ještě i další povinnosti vůči správci daně, a to povinnosti podávat **daňová tvrzení**. Těmi DŘ rozumí daňová přiznání, hlášení nebo vyúčtování. V obecné rovině její povinnosti určuje DŘ, speciální ustanovení pro daň z příjmů obsahuje ZDP.

1072

V obecné rovině rozlišujeme **daňové tvrzení** (přiznání, hlášení či vyúčtování) na:

- **řádné**, tj. takové, které je nebo má být podáno v zákonném termínu,
- **opravné**, jímž se rozumí takové daňové tvrzení, kterým se opravuje řádné daňové tvrzení nebo též dodatečné daňové tvrzení, a jež je podáno ještě před uplynutím zákonného termínu pro podání původního tvrzení, které se takto opravuje,
- **dodatečné daňové tvrzení** (dodatečné daňové přiznání či vyúčtování a následné hlášení), kterým se rozumí tvrzení podané po uplynutí zákonného termínu [¶1092].

§ 1, 138 DŘ

1074

1076

1078

POZNÁMKA

Opravných tvrzení (přiznání, hlášení nebo vyúčtování) může být více, přihlíží se vždy k naposledy podanému.

Pro daň z příjmů fyzických osob uvádíme tyto **základní termíny podání přiznání nebo hlášení** (neuvažujeme ukončení činnosti nebo úpadek poplatníka):

1080

- řádný (neprodloužený) termín k podání přiznání k dani z příjmů za předchozí kalendářní rok je do 1. 4. daného roku (např. přiznání za rok 2013 je nutné podat do 1. 4. 2014),
- řádný (prodloužený) termín k podání přiznání k dani z příjmů za předchozí kalendářní rok, pokud přiznání podává na základě plné moci a předkládá daňový poradce nebo právnická osoba, která oprávněně vykonává daňové poradenství, nebo advokát, anebo v případě povinného auditu (§ 20 ZÚ), je do 1. 7. daného roku (např. přiznání za rok 2013 se podá do 1. 7. 2014),
- vyúčtování záloh sražených v daném kalendářním roce ze závislé činnosti, pokud je plátcem registrován k vybírání této daně – viz [¶1422], [¶2892],
- vyúčtování pojistného na důchodové spoření (pokud je či byl v daném roce některý zaměstnanec účastníkem důchodového spoření) – viz [¶1423], [¶2892],
- vyúčtování daně prováděné srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických nebo právnických osob – viz [¶1420], [¶2896].

§ 136 DŘ

POZNÁMKA

Přehled musí podat plátce, který srazil v daném roce aplikoval srážkovou daň nejen na příjem plynoucí fyzické osobě (např. z mezd podle § 6 odst. 4 ZDP), a také na příjem plynoucí právnické osobě (např. ve vztahu k zahraničním subjektům).

3.4 Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob

1082

§ 38g odst. 1
ZDP

Povinnost podat **daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob** má každá fyzická osoba, jejíž roční příjmy, které jsou předmětem daně, přesáhly 15 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy:

- od daně osvobozené [§1018], nebo
- z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 36 ZDP, [§1116]).

POZNÁMKA

Srážková daň může být uplatněna jak u příjmů ze závislé činnosti [§1340] a násl., tak u vybraných příjmů ze samostatné činnosti [§1252], z kapitálového majetku [§1458] anebo u vybraných ostatních příjmů [§1592].

Dále podává přiznání fyzická osoba, vykazuje-li daňovou ztrátu, a to bez ohledu na limit 15 000 Kč.

POZNÁMKA

Ztrátu lze vykázat pouze u příjmů ze samostatné činnosti (§ 7 odst. 1 ZDP [§1146], [§1148]) nebo u příjmů z nájmu (§ 9 ZDP [§1470]).

1084

§ 38g odst. 2
ZDP

Daňové přiznání poplatníka, který má pouze příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP [§1264]), se nemusí podávat za předpokladu, že:

- jsou pouze od jednoho, anebo postupně od více plátců včetně doplatků mezd od těchto plátců (§ 38ch odst. 4 ZDP),
- nejedná se o nerezidenta v České republice [§1030], který by uplatňoval slevy na dani na manželku nebo invaliditu [§ 35ba odst. 1 písm. a) až e) ZDP [§2310] a [§2314], daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c ZDP [§2318]) nebo odpočet úroků na bytové potřeby (§ 15 odst. 3 ZDP [§2186]),
- poplatník podepsal u všech těchto plátců daně na příslušné zdaňovací období prohlášení k dani (§ 38k ZDP [§1360]) a
- vyjma příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž je vybírána daň zvláštní sazbou daně, nemá jiné zdanitelné příjmy vyšší než 6 000 Kč,
- daňové přiznání není povinen podat ani zaměstnanec (rezident v České republice), který uplatňuje odpočet z úroků na bytové potřeby (§ 15 odst. 3 ZDP [§2186]) z hypotečního úvěru banky, popřípadě z jiného úvěru poskytnutého bankou v souvislosti s hypotečním úvěrem – i on může požádat, splní-li ostatní podmínky,

o uplatnění úroků svého zaměstnavatele v rámci ročního zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti.

Dále přiznání nepodává ani poplatník, jemuž plynou pouze příjmy ze závislé činnosti ze zahraničí, které jsou vyjmuty ze zdanění (§ 38f ZDP [¶12332]).

Předchozí by však neplatilo pro fyzickou osobu, u které se zvyšuje daň (anebo byla zvýšena záloha na daň z příjmů ze závislé činnosti) o solidární zvýšení daně (§ 16a ZDP [¶11114]).

§ 38g odst. 4
ZDP

PŘÍKLAD

Pan Karel je věrným zaměstnancem svého zaměstnavatele. Pracuje pro něho již 20 let a kromě příjmů z tohoto zaměstnání neměl nikdy jiné příjmy, tudíž nikdy nemusel sám podávat daňové přiznání a vše řešil prostřednictvím ročního zúčtování (§ 38ch ZDP [¶11370]), které prováděla mzdová účtárna jeho zaměstnavatele. V červnu 2014 mu kromě jeho měsíční mzdy 46 000 Kč byla zaúčtována mimořádná odměna ve výši 60 000 Kč a zaměstnavatel za červen prováděl v rámci stanovení zálohy i její zvýšení o solidární zvýšení daně ze zálohy. V důsledku toho si pan Karel musí za rok 2014 zpracovat a podat přiznání sám.

Povinnost podat daňové přiznání se týká také poplatníka, kterému byly vyplaceny nebo který jiným způsobem obdržel příjmy ze závislé činnosti za uplynulá léta, které se nepovažovaly (podle § 5 odst. 4 ZDP) za jeho příjmy ve zdaňovacím období, kdy byly zúčtovány plátcem daně v jeho prospěch.

§ 38g odst. 2
ZDP

PŘÍKLAD

Zaměstnavatel zúčtoval zaměstnanci za prosinec 2013 hrubou mzdu ve výši 30 000 Kč, ale i když srazil a včas odvedl zálohu na daň a pojistné za zaměstnance, částku čisté mzdy mu nevyplatil v termínu výplat 10. 1. 2014, ale až o měsíc později – 10. 2. 2014. Takový příjem zaměstnanec je příjmem roku 2014 a stržená záloha se započte až na daň roku 2014. Zaměstnanec si musí podat za rok 2014 daňové přiznání sám.

Daňové přiznání si také musí podat fyzická osoba (i zaměstnanec), pokud by si chtěla uplatnit snížení základu daně o bezúplatné plnění (dar) poskytnuté do zahraničí (§ 15 odst. 1 ZDP [¶12222]), a to i přesto, že se podmínky pro uznání daru coby odčitatelné položky již řídí výhradně ustanoveními tuzemského zákona.

§ 38g odst. 2
ZDP

Poplatník má povinnost uvést v daňovém přiznání veškeré své příjmy, které jsou předmětem daně, neuvádí pochopitelně příjmy od daně osvobozené a příjmy zdaněné zvláštní sazbou daně (pokud se nejedná o nerezidenta, který by využil podle § 36 odst. 7 nebo 8 ZDP možnost zápočtu sražené daně podle zvláštní sazby). V daňovém přiznání poplatník rovněž uvede částku slevy na dani na sebe, svou invaliditu nebo studium, na manželku (§ 35ba ZDP [¶12308] a násl.) a částku daňového zvýhodnění (§ 35c a 35d ZDP [¶12318]), pokud je hodlá nárokovat.

§ 38g odst. 3
ZDP

U příjmů ze závislé činnosti (§ 6 ZDP [¶11264], [¶11266]) dokládá jejich výši potvrzením plátce (§ 38j odst. 3 ZDP).

3.5 Daňové přiznání v insolvenčním řízení

1086

§ 3 odst. 3
z. č. 182/2006 Sb.

I fyzická osoba může spadnout do **úpadku** (dříve označovaného jako konkurz), tedy do situace, kdy má více věřitelů a není schopna po delší dobu plnit své splatné závazky. Podnikající fyzická osoba je v úpadku i tehdy, jestliže je předložena, tj. jestliže souhrn závazků této osoby je vyšší než hodnota jejího majetku.

POZNÁMKA

Konkurz je pouze jedním z možných způsobů řešení úpadku dlužníka [postup u fyzické osoby v případě reorganizace viz § 4 odst. 1 písm. x) ZDP [11056] – bod 14].

1088

§ 244 odst. 1 DŘ

Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob při insolvenčním řízení je poplatník povinen podat:

- nejpozději do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku (podává se řádné daňové přiznání za část roku, která uplynula do dne předcházejícího účinnosti tohoto rozhodnutí a za kterou dosud nebylo podáno),
- do 15 dnů ode dne, kdy došlo k předložení konečné zprávy, k podání návrhu na zrušení konkurzu, ke zrušení konkurzu nebo k splnění jiného způsobu řešení úpadku, a to vždy za uplynulou část kalendářního roku do daného dne, za kterou nebylo dosud podáno (přiznaná daň se zahrne do příslušného dokumentu),
- do 15 dnů ode dne přechodu oprávnění nakládat s majetkovou podstatou z insolvenčního správce na daňový subjekt nebo opačně, pokud k tomu dojde po účinnosti rozhodnutí o úpadku, podává ten, kdo byl dosud oprávněn nakládat s majetkovou podstatou.

§ 38gb odst. 1
ZDP

V těchto případech neuplatní nezdánitelnou část základu daně (§ 15 ZDP [12184] a [12222]) ani položky odčitatelné od základu daně (§ 34 ZDP [12204]). Ze slev na dani (§ 35a a 35b ZDP [12284], § 35ba ZDP [12308] a násl.) lze uplatnit pouze základní slevu na poplatníka [§ 35ba písm. a) ZDP [12308]], a to ve výši 2 070 Kč (tj. 1/12 z 24 840 Kč) za každý započatý měsíc té části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání.

Také uplatnění daňového zvýhodnění na děti (§ 35c ZDP [12318]) je zakázáno, opět ale existuje výjimka – uplatnit lze formou slevy na dani (§ 35c odst. 1 ZDP [12318]) ve výši 1 117 Kč (tj. 1/12 z 13 404 Kč) za každý započatý měsíc té části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání.

§ 38gb odst. 2
ZDP

Daň vzniklá na základě daňového přiznání podaného v případech uvedených v předchozím se považuje za zálohu na daň, a to až do vyměření daňové povinnosti za celý příslušný kalendářní rok.

V přiznání za celý kalendářní rok již lze uplatnit jak nezdánitelnou část základu daně, tak položky odčitatelné od základu daně a také slevy na dani včetně případného daňového zvýhodnění na děti.

3.6 Daňové přiznání za zůstavitele

1090

§ 239a až 239d
DŘ

Speciálním způsobem se od roku 2014 řeší **podávání daňového přiznání za zůstavitele**, a to v důsledku novely daňového řádu. Nová zákonná úprava totiž říká, že se pro účely správy daní hledí na právní skutečnosti tak, jako by zůstavitel žil do dne

předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti. Na základě této úpravy pak vychází, že:

- osoba spravující pozůstalost plní daňovou povinnost zůstavitele (vlastním jménem na účet pozůstalosti), a
- je povinna podat řádné daňové tvrzení do 3 měsíců ode dne smrti zůstavitele, dále pak každoročně až do vyřešení dědictví a naposledy do 30 dnů ode dne skončení řízení o pozůstalosti.

Navíc nelze v přiznáních za období po smrti zůstavitele uplatnit nezdanitelnou část základu daně, položku odčitatelnou od základu daně, slevu na dani ani daňové zvýhodnění.

§ 38ga ZDP

3.7 Dodatečné daňové přiznání

Pro podání **dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob** ZDP speciální ustanovení nemá. Vychází se tedy z obecných ustanovení v DŘ. Pokud daňový subjekt zjistí, že jeho daň má být vyšší než poslední známá daň, je povinen předložit do konce měsíce následujícího po tomto zjištění **dodatečné přiznání**. V **dodatečném přiznání** se uvede:

1092

§ 141 odst. 1 DŘ

- rozdíl oproti poslední známé dani,
- den zjištění tohoto rozdílu (kvůli ověření splnění povinnosti) a
- popíše se i důvod pro podání **dodatečného přiznání**.

Dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzických osob nelze podat:

§ 141 odst. 6 DŘ

- je-li daň z příjmů předmětem daňové kontroly, popřípadě
- je-li předmětem výzvy podle § 87 odst. 2 DŘ, která byla oznámena daňovému subjektu, nebo
- je-li zahájeno řízení o mimořádném opravném prostředku, dozorčím prostředku nebo řízení o žalobě podané proti rozhodnutí správce daně ve vztahu k dani z příjmů.

Všechny tyto skutečnosti přerušují běh lhůty pro podání **dodatečného daňového přiznání**. Nová lhůta počne běžet:

- od ukončení daňové kontroly, pokud se podle výsledku poslední známá daň nemění, nebo
- od právní moci **dodatečného platebního výměru**, byl-li na základě daňové kontroly vydán, popřípadě
- od právní moci rozhodnutí, kterým je ukončeno řízení o mimořádném opravném prostředku, dozorčím prostředku nebo řízení o žalobě podané proti rozhodnutí správce daně.

Stejně principy platí i pro **dodatečné vyúčtování**.

POZNÁMKA

Pokud by daňový subjekt podal **dodatečné daňové přiznání** ještě před vyměřením daně, popřípadě před jejím doměřením, řízení zahájené tímto podáním se zastaví. Nicméně údaje uvedené v takto podaném **dodatečném daňovém přiznání** se využijí při vyměření nebo doměření této daně.

§ 141 odst. 2, 3
DŘ

Dodatečné daňové přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň, lze podat, jestliže daň byla stanovena v nesprávné výši. Přitom ale nelze namítat vady postupu správce daně. Podání tohoto dodatečného daňového přiznání ale není přípustné, pokud některé z rozhodnutí, z něhož vyplývá poslední známá daň, bylo učiněno podle pomůcek nebo vydáno na základě sjezdání daně.

§ 141 odst. 4 DŘ

Dodatečné daňové přiznání je možné rovněž podat v případě, že se nemění poslední známá daň, ale pouze dochází ke změně údajů daňovým subjektem dříve tvrzených (příkladem může být překlep ve jménu dětí apod.).

POZNÁMKA

Vše, co bylo v předchozím uvedeno pro podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů, platí v obecné rovině pro podávání jiných dodatečných daňových přiznání nebo dodatečných vyúčtování.

3.8 Placení daně z příjmů fyzických osob

1094

Daň z příjmů fyzických osob je splatná v zákonném termínu podání přiznání [§11080]. Případné doplatky na základě dodatečně zjištěných skutečností jsou splatné v termínu pro podání dodatečného daňového přiznání.

§ 166 DŘ

Za den platby se považuje:

- při bezhotovostní platbě den, kdy dojde k připsání platby na účet správce daně,
- při hotovostní platbě prováděné u správce daně den, kdy byla hotovost přijata úřední osobou (tj. pracovníkem správce daně).

1096

Způsob placení daní je obdobný jako u právnických osob [§11816], pouze se liší předčíslí čísla účtu, na který se daň poukazuje:

- 7720 pro daň z příjmů fyzických osob vybíranou srážkou podle zvláštní sazby,
- 713 pro daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti,
- 721 pro daň z příjmů fyzických osob podávajících přiznání.

Číslo účtu je odlišné pro každý finanční úřad.

Variabilním symbolem platby je DIČ (bez symbolu CZ) u fyzické osoby, která podává přiznání, případně její rodné číslo, pokud DIČ nemá, právnická osoba uvede své IČ (právnická osoba může podávat přiznání coby plátce za fyzické osoby – své zaměstnance).

Konstantním symbolem je číslo 1148 při bezhotovostní platbě a 1149 při hotovostní platbě (např. složenkou na poště).

1098

Poplatník může mít povinnost platit **zálohy na daň z příjmů fyzických osob**.

1100

1102

Při určení jejich výše pracuje ZDP s termínem **poslední známá daňová povinnost**. Tento termín však od roku 2011 není definován, DŘ totiž pracuje s pojmem **poslední známá daň**. Pro představu, co se tím rozumí, proto uvedme vymezení z úpravy v již zrušeném zákoně o správě daní a poplatků. Poslední známou daňovou povinností podle dřívější úpravy byla částka daně nebo daňová ztráta ve výši, jak ji naposled stanovil pravomocně správce daně, a to bez ohledu, zda daň byla stanovena posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání, platebním výměrem, dodatečným platebním výměrem nebo rozhodnutím o opravném prostředku.

Nyní už budeme popisovat stanovení záloh podle ZDP. Záloha na daň se spravuje podle DŘ jako daň. Za poslední známou daňovou povinnost pro stanovení periodicity a výše záloh v zálohovém období se považuje rovněž částka, kterou si poplatník sám vypočetl a uvedl v daňovém (dodatečném) přiznání za období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období, s platností od následujícího dne po termínu pro podání daňového (dodatečného) přiznání, a bylo-li daňové (dodatečné) přiznání podáno opožděně, s platností od následujícího dne po dni jeho podání do účinnosti další změny poslední známé daňové povinnosti.

§ 38a odst. 1 ZDP

Do poslední známé daňové povinnosti fyzické osoby se nezahrnují ostatní příjmy (§ 10 ZDP [¶1518]).

Zálohy na daň z příjmů se platí v průběhu zálohového období. **Zálohové období** je období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovacím období.

1104

§ 38a odst. 1 ZDP

PŘÍKLAD

Zálohové období poplatníka, který podá přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2013 v neprodouženém termínu do 1. 4. 2014, začíná v roce 2014 dnem 2. 4. 2014 a končí dnem 1. 4. 2015 (tj. posledním dnem lhůty pro podání přiznání za rok 2014).

Při stanovení **výše a periodicity záloh** vychází poplatník z poslední známé daňové povinnosti:

- zálohy neplatí fyzické osoby, jejichž poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč,
- pokud poslední známá daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč, avšak nepřesáhla 150 000 Kč, platí zálohy na daň ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti, a to do 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období a do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období,

1106§ 38a odst. 2, 3
a 4 ZDP**PŘÍKLAD**

Zdaňovacím obdobím fyzické osoby je kalendářní rok. Pokud jí dle přiznání za rok 2013, které podá v termínu do 1. 4. 2014, vyplyne daňová povinnost nad 30 000 Kč a do 150 000 Kč, bude platit zálohy v termínech do 16. 6. 2014 (neboť 15. 6. 2014 je neděle a lhůta se tak posouvá na nejbližší pracovní den) a do 15. 12. 2014.

- pokud poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, platí se zálohy na daň ve výši 1/4 poslední známé daňové povinnosti, a to v termínech do 15. dne třetího měsíce zdaňovacího období, do 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období, do 15. dne devátého měsíce zdaňovacího období a do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

PŘÍKLAD

Fyzická osoba, jejíž daňová povinnost dle přiznání za rok 2013 podaného do 1. 4. 2014 přesáhla 150 000 Kč, bude platit zálohy do 16. 6. 2014, 16. 9. 2014, 15. 12. 2014 a 16. 3. 2015 (stejně jako v předchozích příkladech se i v tomto lhůty posouvají na nejbližší pracovní den, pokud 15. den připadne na sobotu, neděli či svátek).

§ 38a odst. 5 ZDP

VÝJIMKA

Výjimky z uvedeného schématu jsou v případech, pokud je poplatníkův základ daně tvořen součtem dílčích základů daně a pokud je jedním z nich i dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti (§ 6 ZDP [¶1264], [¶1266]), ze kterých měl plátce (jeho zaměstnavatel) povinnost srazit zálohy na daň (§ 38h ZDP [¶1348]). Pak:

- pokud tento dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti je roven nebo činí více než 50 % z celkového základu daně, neplatí poplatník zálohy žádné,
- pokud činí 15 % a více, avšak méně než 50 %, platí se určené zálohy (pololetní nebo čtvrtletní) v poloviční výši.

PŘÍKLAD

Poslední známá daňová povinnost fyzické osoby podle podaného přiznání byla 120 000 Kč, přičemž základ daně byl složen z dílčího základu ze závislé činnosti (300 000 Kč) a dílčího základu ze samostatné činnosti (700 000 Kč).

Z výše poslední známé daňové povinnosti vyplývají pololetní zálohy.

Jelikož je ale podíl dílčího základu daně ze závislé činnosti ve výši 30 % (300 000 Kč z 1 000 000 Kč), budou se zálohy hradit v poloviční výši. V daném případě to znamená zálohu 24 000 Kč (vypočteno jako 1/2 ze 40 % ze 120 000 Kč).

§ 38a odst. 5 ZDP

Poplatník není povinen platit zálohy na daň také v případě, jestliže ukončil činnost, z níž mu plynuly zdanitelné příjmy, nebo zanikl zdroj zdanitelných příjmů, a to od splátky následující po dni, v němž došlo ke změně rozhodných skutečností. Takovou skutečnost však poplatník musí oznámit svému správci daně.

§ 38a odst. 9 ZDP

Poplatník neplatí zálohy ani v případě, že má pouze příjmy ze závislé činnosti plynoucích z tuzemska.

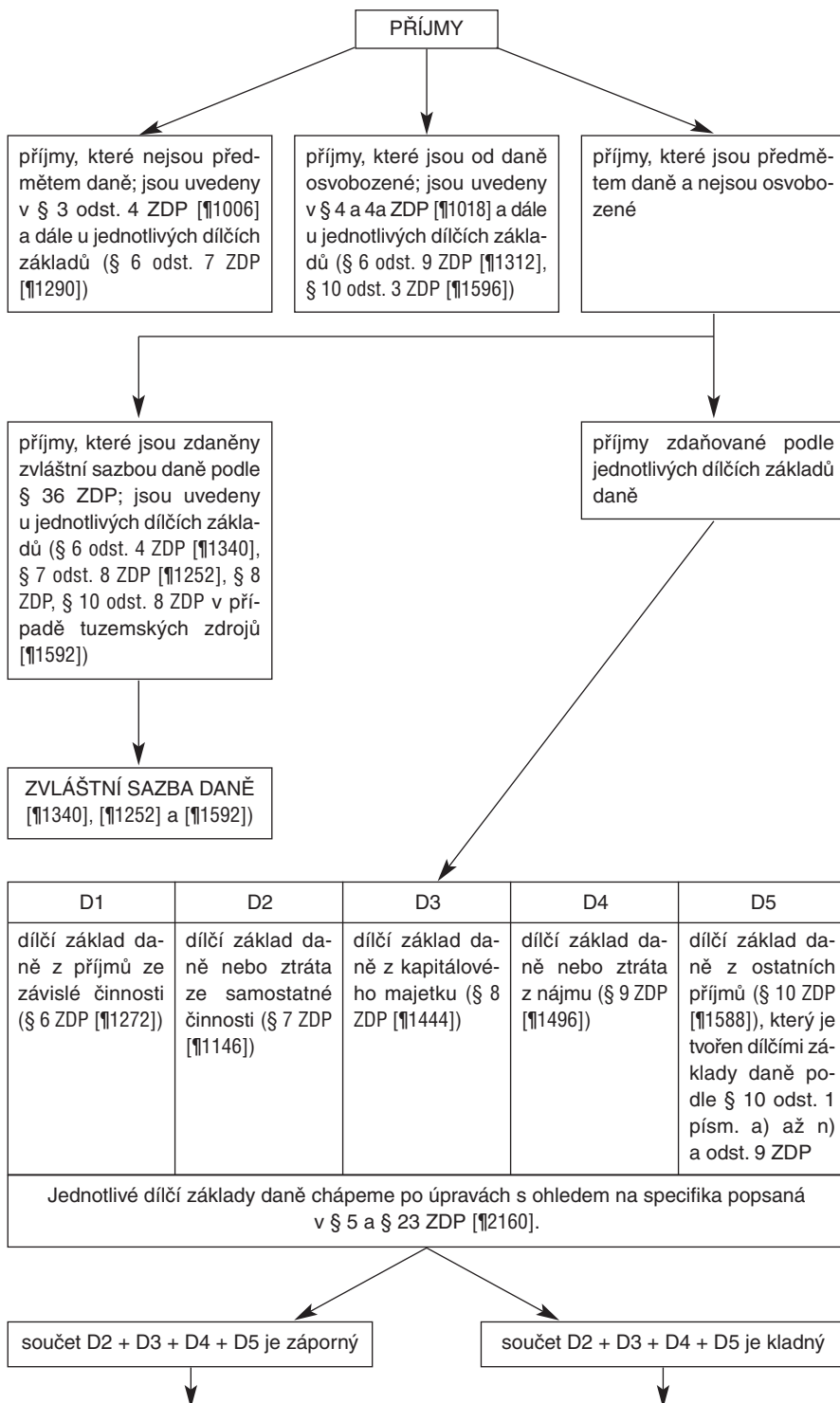
Při změně poslední známé daňové povinnosti v průběhu zdaňovacího období (např. na základě dodatečného daňového přiznání) se zálohy do té doby splatné nemění.

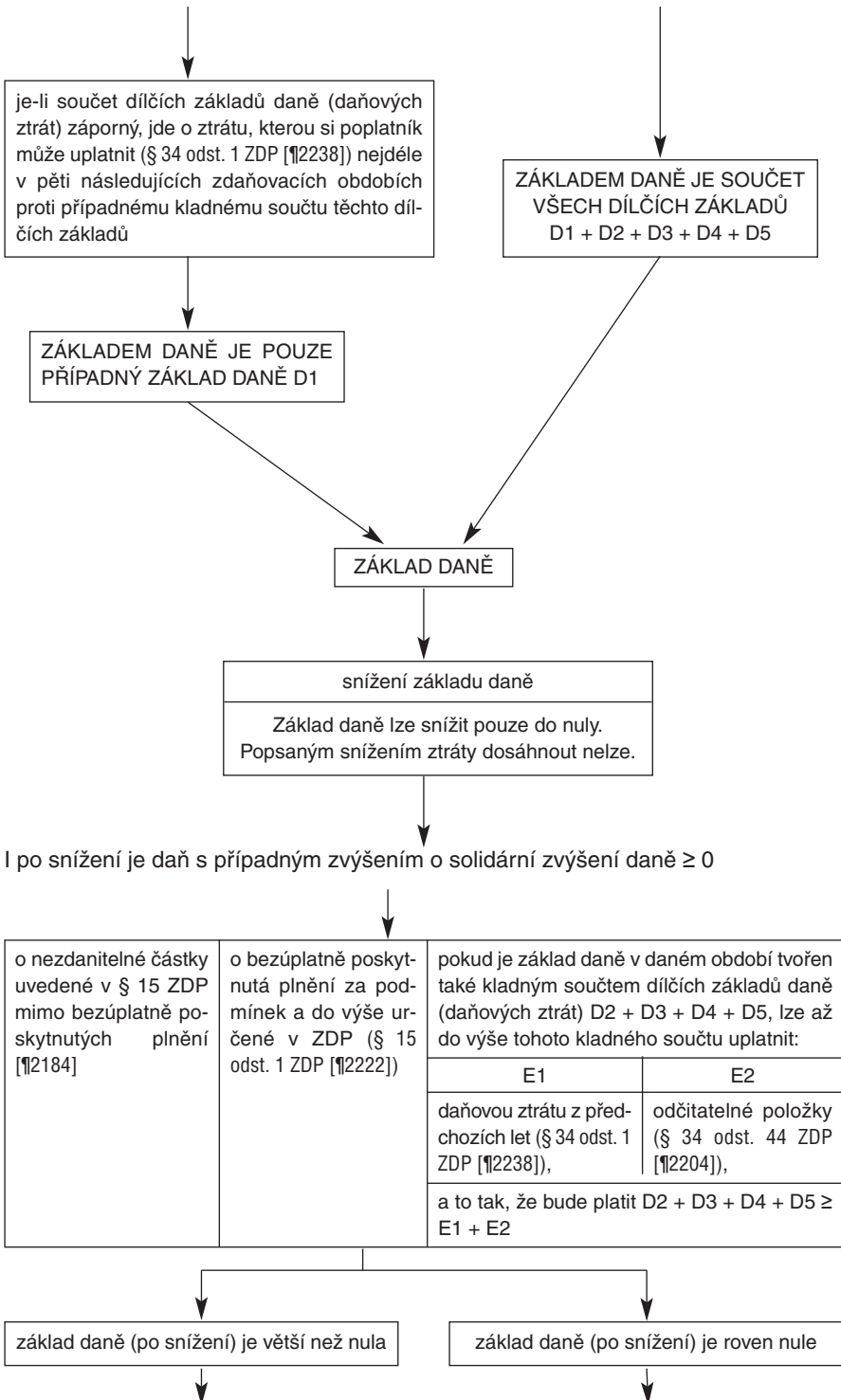
§ 38a odst. 1 ZDP

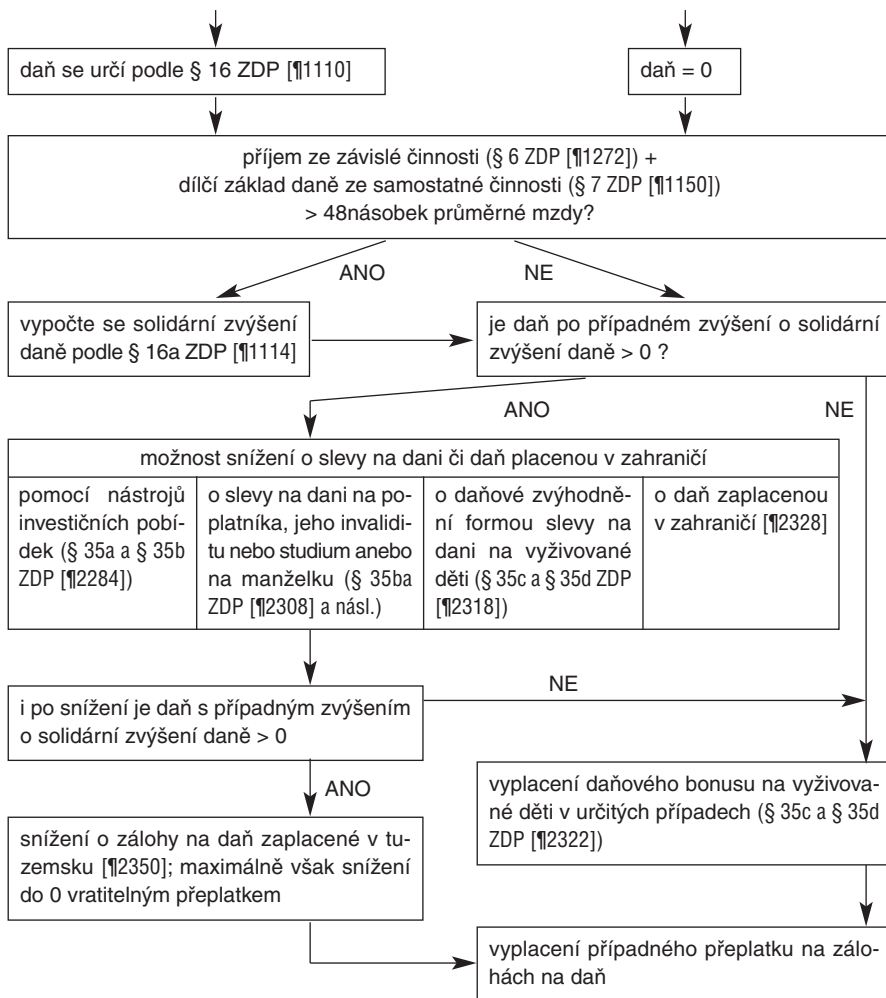
Po skončení zdaňovacího období (kalendářního roku u fyzické osoby), za něž je podáváno daňové přiznání, se zaplacené zálohy na daň splatné v jeho průběhu započítávají na úhradu skutečné výše daně. Ze záloh, u nichž došlo k prodlení s placením, se na úhradu skutečné výše daně započítají pouze zálohy zaplacené do lhůty pro podání daňového přiznání.

KAPITOLA 4**Jak se daň vypočítá****4.1 Obecné schéma zdanění fyzické osoby****1108**

Princip zdanění fyzických osob lze zjednodušeně popsat v následujícím grafickém schématu.







4.2 Daňové sazby

Daň fyzické osoby se určí ze základu daně sníženého:

- o nezdanitelnou část základu daně (§ 15 ZDP [§12184] a [§12222]),
 - o odčitatelné položky od základu daně (§ 34 ZDP [§12204]) a případné daňové ztráty minulých let [§12238],
- zaokrouhleného na celá sta Kč dolů. Daň je jednotná ve výši 15 %.

1110
§ 16 ZDP

Výsledná **daň se zaokrouhlí** na celé Kč nahoru.

V letech 2013 až 2015 musí fyzické osoby s příjmy ze závislé činnosti nebo z podnikání otestovat, zdali se jich netýká solidární zvýšení daně.

1112
§ 146 odst. 1 DŘ
§ 16a ZDP

1114 Solidární zvýšení daně se určí z:

- příjmů ze závislé činnosti (§ 6 ZDP [¶1264], [¶1266]), ale bez uvažování zvýšení o povinné pojistné, a
- dílčího základu ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP [¶1146], [¶1148]).

Součet těchto hodnot se porovná s 48násobkem průměrné mzdy určené podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení (§ 23b odst. 4 z. č. 589/1992 Sb.), a vše „navíc“ se zdaní 7% solidární daní.

V roce 2014 porovnáváme uvedené příjmy s částkou 1 245 216 Kč.

PŘÍKLAD

Paní Jonášová má v roce 2014 následující příjmy ke zdanění:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP) 700 000 Kč, a tomu odpovídající povinné pojistné je 238 000 Kč,
- ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP) byl dílčí základ daně 600 000 Kč (příjmy po snížení odpovídající výdajům) a
- z nájmu (§ 9 ZDP) činil dílčí základ daně 150 000 Kč.

Dále si může paní Jonášová uplatnit 8 000 Kč za hrazené pojistné na soukromé životní pojištění a slevu na dani na poplatníka ve výši 24 840 Kč.

Výpočet její daňové povinnosti se bude skládat z následujících kroků:

- určení základu daně (po snížení o odčitatelnou položku): $700\,000 + 238\,000 + 600\,000 + 150\,000 - 8\,000 = 1\,680\,000$ Kč,
- jednotná daň bude $15\% \text{ z } 1\,680\,000 = 252\,000$ Kč,
- test solidárního zvýšení daně: $700\,000 + 600\,000 - 1\,245\,216 = 54\,784 > 0$, tudíž se bude solidární zvýšení daně počítat,
- solidární daň bude $7\% \text{ z } 54\,784 = 3\,834,88 \approx 3\,835$ Kč (zaokrouhlení na koruny nahoru se provede podle obecného pravidla v § 146 odst. 1 DŘ),
- výsledná daň po zvýšení o solidární daň a snížení o slevu na dani bude $252\,000 + 3\,834 - 24\,840 = 230\,995$ Kč.

Paní Jonášová zaplatí v roce 2014 na dani celkem 230 995 Kč.

Výslednou daň (po zvýšení o solidární zvýšení daně) lze snížit za určitých podmínek:

- u podnikajících fyzických osob o slevu při poskytnutí investiční pobídky (§ 35a a 35b ZDP [¶2284]) nebo o slevu na zaměstnance se sníženou pracovní schopností (§ 35a a 35b ZDP [¶2268]),
- o slevy na dani na poplatníka [§ 35ba odst. 1 písm. a) ZDP [¶2308]], příp.
- pomocí daňového zvýhodnění na vyživované dítě (§ 35c ZDP [¶2318]).

PŘÍKLAD

Příjem fyzické osoby-studenta z nájmu nemovitého majetku (rodinného domku po své babičce) byl v roce 2014 po odpočtu souvisejících nákladů 250 000 Kč. Dále uhradil 2 310 Kč na úrocích z úvěru na bytové potřeby (splacení členského podílu v družstvu, spojeného s právem užívání bytu, ve kterém bydlí). Výpočet daně bude následující:

- | | |
|---|------------|
| – základ daně (příjmy podle § 9 ZDP snížené o související výdaje) | 250 000 Kč |
| – uhrazené úroky na bytové potřeby (§ 15 odst. 3 ZDP) | 2 310 Kč |
| – snížený základ daně | 247 690 Kč |

– zaokrouhlení na celé 100 Kč dolů	247 600 Kč
– 15% daň (247 600 x 0,15)	37 140 Kč
– základní sleva na poplatníka	24 840 Kč
– sleva na studenta	4 020 Kč
– daň k zaplacení	8 280 Kč

4.3 Zvláštní sazba daně

V některých případech nejsou příjmy fyzických osob zdaněny jednotnou sazbou daně (§ 16 ZDP [¶11110]), s případnou aplikací solidárního zvýšení daně (§ 16a ZDP [¶11114]), ale aplikuje se na ně tzv. **zvláštní sazba daně**.

§ 36 ZDP

1116

Takto jsou zdaněny např.:

- příjem ze závislé činnosti na dohodu o provedení práce [¶11434] do 10 000 Kč od tuzemského zaměstnavatele, kterému zaměstnanec nepodepsal prohlášení k dani (§ 6 odst. 4 ZDP [¶11340]),
- příjem autorů podle § 7 odst. 2 písm. a) ZDP do 10 000 Kč (§ 7 odst. 6 ZDP [¶11252]),
- většina příjmů z kapitálového majetku [¶11458] a
- rovněž podstatná část ostatních příjmů [¶11592].

Zvláštní sazba daně činí:

- 15 % ve většině případů, kromě
- 5 % sazby, která je aplikována na příjmy z úplat u finančního leasingu, které plynou nerezidentovi v České republice, a
- 35 % sazby, která je aplikována na příjmy plynoucí rezidentům z daňových rájů podle § 36 odst. 1 písm. a) a b) ZDP (např. podíly na zisku, licenční poplatky, úroky, příjmy ze služeb a z nezávislých činností ze zdrojů na území České republiky).

Označení **rezident z daňových rájů** používáme jako označení pro fyzickou nebo právnickou osobu, která:

- není rezidentem v České republice ani
- není rezidentem v jiném členském státu EU nebo dalším státu tvořícím EHP a ani
- není rezidentem třetího státu nebo jurisdikce, se kterými má Česká republika uzavřenu platnou a účinnou:
 - smlouvu o zamezení dvojímu zdanění,
 - mezinárodní smlouvu nebo
 - dohodu o výměně informací v daňových záležitostech pro oblast daní z příjmů nebo
- není rezidentem třetího státu nebo jurisdikce, které jsou smluvními stranami mnohostranné mezinárodní smlouvy (závazné pro Českou republiku) obsahující ustanovení o výměně daňových informací v oblasti daní z příjmů.

1118

§ 36 odst. 1
písm. c) ZDP

Zdanění zvláštní sazbou daně se také liší od základního způsobu zdanění [¶11110] tím, že daň sráží plátce a že sražená daň je konečná (až na výjimku zmíněnou v § 36 odst. 7 a 8 ZDP).

§ 38d odst. 1 a 2
ZDP

Srážku provádí plátce většinou při výplatě, poukázání nebo připsání ve prospěch poplatníka, u vybraných příjmů pak nejpozději v den, kdy o závazku účtuje. Sraženou daň je třeba odvést do konce následujícího měsíce po měsíci, ve kterém byl plátce povinen srážku provést.

PŘÍKLAD

Zaměstnavatel zúčtoval za září 2014 svému zaměstnanci (který nepodepsal prohlášení) odměnu na základě dohody o provedení práce ve výši 3 000 Kč. Zaměstnavatel zaúčtuje k 30. 9. 2014 předpis nároku zaměstnance (3 000 Kč), který poníží o srážkovou daň (450 Kč). Zbytek (2 550 Kč) vyplatí zaměstnanci na začátku října (v rámci výplatního termínu) a částku sražené daně (450 Kč) odvede nejpozději do 31. 10. 2014 na účet správce daně.

Povinností plátce je informovat správce daně:

1120

- o sražené dani podle § 38d odst. 3 ZDP (sražená daň zahraničním subjektům s výjimkou případů podle § 6 odst. 4 ZDP [¶1340]), a to podáním **hlášení o dani z příjmů vybírané srážkou** (podává se současně s úhradou, tj. nejpozději do konce následujícího měsíce poté, co vznikla povinnost daň srazit), a
- o úhrnu částek sražených za zdaňovací období, a to podáním vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně (termín podávání viz [¶1420], vzor vyplnění viz [¶2896]).

KAPITOLA 5

Kontrola ze strany správce daně

5.1 Kontrola, lhůty pro doměření

1122

§ 85 odst. 1 DR

Předmětem **daňové kontroly** jsou daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení. Kontrola může probíhat přímo u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější. Daňová kontrola by neměla daňový subjekt příliš zatěžovat, zákon hovoří o rozsahu nezbytně nutném pro dosažení cíle správy daní.

POZNÁMKA

Opakovanou daňovou kontrolou (jež se týká skutečností, které již byly kontrolovány) je možné provést pouze tehdy, pokud:

- správce daně zjistí nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole a které zakládají pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti dosud stanovené daně nebo tvrzení daňového subjektu, anebo
- pokud daňový subjekt učiní úkon, kterým mění svá dosavadní tvrzení.

Opakovaná daňová kontrola však může být pouze v rozsahu, který odpovídá nově zjištěným skutečnostem (důkazům), resp. změně dosavadního tvrzení daňového subjektu.

Ke kontrole tvrzení daňového subjektu může správce daně přikročit nejdříve poté, co uplyne lhůta k podání tohoto tvrzení, a to ať již bylo podáno, nebo mělo být a nebylo.

Omezení z druhé strany je dáno lhůtami, kdy lze vyměřit nebo doměřit daň anebo přiznat nárok na daňový odpočet:

- a) v obecné rovině lhůtou pro stanovení daně (§ 148 DŘ),
- b) speciálním ustanovením pro daň z příjmů (§ 38r ZDP), které se týká pouze období:
 - vzniku nároku na slevu a období možnosti snížení daně u investičních pobídek,
 - období vykázání ztrát,
 - uplatnění výdajů z finančního leasingu,
- c) v případě podávání dodatečného daňového tvrzení na nižší povinnost z důvodu odvolání daru lhůtou v § 38u ZDP.

Lhůta pro stanovení daně je postavena na principu označovaném též jako „0 + 3“. Daň totiž nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky, počítá se však až dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.

1124

§ 148 odst. 1 DŘ

PŘÍKLAD

Např. u daňových příznání k dani z příjmů podávaných ve lhůtě 3 měsíce po skončení kalendářního roku, tak bude skutečná lhůta pro doměření 3 a čtvrt roku.

Opětné nastartování tříleté lhůty nastane ode dne, kdy dojde k zahájení daňové kontroly [§1122], k podání řádného daňového tvrzení anebo je daňovému subjektu oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení.

Mimoto se lhůta prodlužuje o jeden rok v případech, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k:

§ 148 odst. 2 DŘ

- podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně,
- oznámení rozhodnutí o stanovení daně,
- zahájení řízení o mimořádném opravném nebo dozorčím prostředku, anebo oznámení rozhodnutí o těchto prostředcích, nebo
- oznámení rozhodnutí o prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně.

Tyto obecné lhůty mohou konkrétní daňové zákony upravit (prodloužit) tak, jak to dále uvedeme pro daň z příjmů podle § 38r ZDP [§1126] a násl.

PŘÍKLAD

Daň z příjmů fyzických osob za kalendářní rok 2013 (podávajících příznání v tříměsíční lhůtě) lze stanovit pouze do 2. 4. 2017. Vyplývá to z faktu, že skutečností určující počátek lhůty je 1. 4. 2014 (poslední den pro podání příznání za rok 2014). Běh lhůty tak započne 2. 4. 2014 a tříletá lhůta tak končí 3. 4. 2017 (neboť 2. 4. 2017 je neděle) [§1020].

1126 V případě poskytnutí slevy na dani formou investičních pobídek (§ 35a nebo 35b ZDP [§2284]) se prodlužuje lhůta pro vyměření:

§ 38r odst. 1 ZDP

- jak pro zdaňovací období, ve kterém nárok na slevu vznikl,
 - tak pro všechna zdaňovací období, za která lze tuto slevu uplatnit,
- a končí současně se lhůtou pro vyměření za zdaňovací období, v němž uplynula lhůta pro uplatnění nároku na slevu na dani.

1128 O vykázanou daňovou ztrátu nebo její část je možné snížit základ daně až v pěti následujících zdaňovacích obdobích [§2238]. Lhůta pro vyměření:

§ 38r odst. 2 ZDP

- jak pro zdaňovací období, v němž daňová ztráta vznikla,
- tak i pro všechna zdaňovací období, za která lze tuto daňovou ztrátu nebo její část uplatnit,

končí současně se lhůtou pro vyměření za poslední zdaňovací období, za které lze daňovou ztrátu nebo její část uplatnit.

PŘÍKLAD

Pokud fyzická osoba vykáže za kalendářní rok 2014 ztrátu (je přípustné pouze u příjmů ze samostatné činnosti nebo u příjmů z nájmu), může ji uplatnit v letech 2015 až 2019. Lhůta pro vyměření za rok 2014 bude v důsledku toho končit současně se lhůtou pro vyměření či doměření daně za kalendářní rok 2019.

1130 Lhůta pro doměření daně při nesplnění podmínek pro uplatnění úplaty u finančního leasingu jako výdaje (§ 24 odst. 4 ZDP [§2836]) počíná běžet od konce kalendářního roku, v němž bylo možno poprvé ověřit splnění těchto zákonných podmínek.

§ 38r odst. 3 ZDP

PŘÍKLAD

Jednou z podmínek pro daňovou účinnost úplaty u finančního leasingu je u fyzických osob zahrnutí odkoupeného majetku po ukončení finančního leasingu do obchodního majetku poplatníka. To lze ověřit až z přiznání za zdaňovací období, kdy měl být odkoupený majetek zařazen do obchodního majetku. Pokud např. leasing probíhal od června 2014 do května 2017, lhůta pro doměření daně za rok 2014 z důvodů ověření plnění podmínek pro úplatu z finančního leasingu uplyne až současně se lhůtou pro vyměření či doměření daně za kalendářní rok 2017, v němž měl být odkoupený majetek zařazen do obchodního majetku poplatníka-fyzické osoby.

1132 Jaká je tedy maximální lhůta pro stanovení daně? Obecná lhůta je omezena 10 lety od počátku lhůty.

§ 148 odst. 5 DŘ

PŘÍKLAD

V rozebíraném příkladu daňového přiznání za rok 2013 [§2900], podávaném do 1. 4. 2014, bude maximální lhůta pro stanovení daně do 2. 4. 2024.

5.2 Sankce ze strany správce daně

Sankce ze strany správce daně jsou popsány v DŘ. Jsou to dále rozebírané:

- pokuta za porušení mlčenlivosti, pořádková pokuta a pokuta za opožděné tvrzení daně,
- penále a
- úrok z prodlení.

1134

POZNÁMKA

Správce daně je také oprávněn k udělování a výběru pokut podle § 37 ZÚ, které se však týkají pouze účetních jednotek (poplatníků vedoucích účetnictví).

Nezaplatíme-li splatnou částku daně nebo i předepsaných záloh na daň nejpozději v den jejich splatnosti, jsme v **prodlení** a můžeme očekávat ze strany správce daně sankci v podobě aplikace úroku z prodlení.

§ 252 odst. 1 DŘ

1136

Úrok z prodlení se vypočítá za každý den prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně.

1138

§ 252 odst. 2 DŘ

Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené ČNB, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok z prodlení se uplatní nejdéle za pět let prodlení.

PŘÍKLAD

Dvoutýdenní repo sazba ČNB byla k 1. 1. 2014 ve výši 0,05 % p.a. Proto úrok z prodlení z každé pozdní platby v prvním pololetí roku 2014 bude 14,05 % p.a.

Povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, vznikne daňovému subjektu ve výši:

§ 251 DŘ

- 20 %, je-li daň zvyšována,
- 20 %, je-li snižován odpočet daně, nebo
- 1 %, je-li snižována daňová ztráta.

Pokud je ale doměřována daň podle dodatečného daňového příznání nebo dodatečného vyúčtování, povinnost uhradit penále z částky, která je v něm uvedena, nevzniká.

Fyzická osoba, která je vázána povinností mlčenlivosti (za podmínek stanovených daňovými zákony), se dopustí přestupku tím, že tuto povinnost poruší. Za to lze uložit **pokutu za porušení mlčenlivosti** až 500 000 Kč.

§ 246 DŘ

1140

Pořádkovou pokutou ve výši do 50 000 Kč se postihuje ten, kdo:

1142

§ 247 DŘ

- při jednání vedeném správcem daně závažně ztěžuje správu daní (např. ruší pořádek, neuposlechne pokynu úřední osoby, která vede řízení, nebo kdo se chová urážlivě vůči úřední osobě),
- závažně ztěžuje nebo maří správu daní tím, že bez dostatečné omluvy nevyhoví ve stanovené lhůtě výzvě ke splnění procesní povinnosti nepeněžité povahy, která mu byla stanovena zákonem nebo správcem daně, nestanoví-li zákon jiný důsledek.

1144

§ 250 DŘ

Pokuta za opožděné dodání daňového tvrzení bude uložena **daňovému subjektu**, pokud podá daňové tvrzení (příznání, hlášení či vyúčtování, a to ať už řádné nebo dodatečné) pozdě (zpoždění delší než pět pracovních dnů) anebo vůbec. Pokuta se vyměří ve výši:

- 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně,
- 0,05 % stanoveného daňového odpočtu za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanoveného daňového odpočtu, nebo
- 0,01 % stanovené daňové ztráty za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daňové ztráty.

Obdobně bude sankcionován i plátcе daně [§1032], nepodá-li hlášení, vyúčtování, následně hlášení nebo dodatečně vyúčtování, ačkoliv měl tuto povinnost, nebo učiní-li tak po stanovené lhůtě (se zpožděním opět delším než pět pracovních dnů). Pokuta bude činit 0,05 % z celkové částky daně, kterou byl povinen v hlášení nebo vyúčtování uvést za každý následující den prodlení, nejvýše však 0,5 % z celkové částky daně, kterou byl povinen v hlášení nebo vyúčtování uvést.

Ať už se jedná o poplatníka nebo plátce, pro stanovení pokuty platí ještě následující pravidla:

- pokuta se neudělí, pokud by její výše byla menší než 200 Kč, ale
- v případě, kdy nebylo daňové tvrzení či dodatečné daňové tvrzení podáno vůbec, pak se uplatí maximální výše pokuty (ta může dosáhnout až 300 000 Kč), minimálně však musí uhradit 500 Kč.

§ 251 odst. 7 DŘ

Od roku 2014 je výše pokuty za opožděné tvrzení daně poloviční, pokud:

- daňový subjekt podá požadované daňové tvrzení do 30 dnů od marného uplynutí lhůty pro jeho podání a
- v daném kalendářním roce nebylo správcem daně u daňového subjektu v době vydání platebního výměru zjištěno jiné prodlení při podání řádného nebo dodatečného daňového tvrzení.

DÍL 2

Daň z příjmů OSVČ

KAPITOLA 1

Obecné principy stanovení
základu daně z příjmů OSVČ

1.1 Rozdělení příjmů OSVČ

Dílčí základ osob samostatně výdělečně činných (OSVČ) je upraven v § 7 ZDP. Zahrnuje se do něho příjem ze samostatné činnosti, rozdělovaný na podnikání [§1146] a jinou samostatnou výdělečnou činnost [§1148].

1145§ 7 odst. 1
a 2 ZDP

1. Příjmy z podnikání jsou:

- a) příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, když podnikání v této oblasti upravuje § 2e z. č. 252/1997 Sb., o zemědělství,
- b) příjem ze živnosti, tj. podnikání na základě ŽZ,
- c) příjem z jiného podnikání neuvedené pod a) a b) (např. činnosti podle zvláštních předpisů, tj. auditorů, daňových poradců, advokátů apod.),
- d) podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku.

1146

§ 7 odst. 1 ZDP

2. Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, pokud nepatří mezi příjmy ze závislé činnosti, jsou:

- a) příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému (z. č. 527/1990 Sb., o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích), a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,
- b) příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku (§ 4 odst. 4 ZDP [§11034]),
- c) příjem z výkonu nezávislého povolání.

1148

§ 7 odst. 2 ZDP

POZNÁMKA

Mezi příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti uváděl zákon ještě do 31. 12. 2013 příjmy znalce, tlumočnicka, zprostředkovatele kolektivních sporů, zprostředkovatele kolektivních a hromadných smluv podle autorského zákona, rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů, příjmy z činnosti insolvenčního správce (včetně příjmů z činnosti předběžného insolvenčního správce, zástupce insolvenčního správce, odděleného insolvenčního správce a zvláštního insolvenčního správce), které nejsou živností ani podnikáním podle zvláštního právního předpisu. Nově bude patřit pod příjmy ze samostatné činnosti i činnost svěřenského správce svěřenského fondu [§11612], bude-li tento správce fyzickou osobou.

Výčet jednotlivých možností v rozdělení na podnikání (§ 7 odst. 1 ZDP) a na jinou samostatnou výdělečnou činnost (§ 7 odst. 2 ZDP) jsme uvedli v členění podle jednotlivých ustanovení zákona, neboť určení dílčího základu má pro určité činnosti jistá specifika, např.:

- ustanovení o možnosti stanovení daňového základu paušální částkou (§ 7a ZDP [¶1186]) nebo
- ustanovení o možnosti rozdělení příjmu na spolupracující osobu (§ 13 ZDP [¶1226]), které nelze aplikovat na podíly na zisku společníků v. o. s. a komplementářů k. s.,
- rozdílná možnost uplatnění nákladů procentem z příjmů (§ 7 odst. 7 ZDP [¶1200]),
- speciální možnost pro příjmy autorů podle § 7 odst. 2 písm. a) ZDP do 10 000 Kč (§ 7 odst. 6 ZDP [¶1252]) apod.

1.2 Princip stanovení základu daně z příjmů OSVČ

1150

§ 7 odst. 3 ZDP

Základ daně z příjmů OSVČ (dílní základ daně ze samostatné činnosti) je tvořen příjmy z činností uvedených v předchozí kapitole (§ 7 odst. 1 a 2 ZDP [¶1146], [¶1148]).

Příjmy ze samostatné činnosti je možné snížit o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Výdaje lze uplatnit několika způsoby:

- na základě účetnictví (ZÚ, PVZÚ [¶1156]), kdy se použijí ustanovení § 23 až 33 ZDP ([¶1840] a násl.),
- na základě daňové evidence (§ 7b ZDP [¶1174]), kdy se rovněž použijí ustanovení § 23 až 33 ZDP ([¶1840] a násl.),
- procentem z příjmů (§ 7 odst. 7 ZDP [¶1200]); uplatnit daňové výdaje procentem z příjmů lze i v případě, že poplatník vede účetnictví.

Poplatník však může mít pro příjmy ze samostatné činnosti stanovenou daň paušální částkou (§ 7a ZDP [¶1186]) a v takovém případě se po dohodě se správcem daně vychází z předpokládaných příjmů a předpokládaných výdajů.

POZNÁMKA

1152

Fyzická osoba může **změnit způsob uplatňování výdajů** k příjmům ze samostatné činnosti. Jediným omezením je v současné době ustanovení ZÚ, které ukládá povinnost účtovat alespoň pět po sobě jdoucích účetních období. Změna způsobu vykazování výdajů však může přinést určité povinnosti ještě pro zdaňovací období, které předchází změně [blíže v § 23 odst. 8 písm. b) ZDP]. Při přechodu z účtování na daňovou evidenci postupuje poplatník podle přílohy č. 2 ZDP [¶1184]; pokud z daňové evidence přechází na účtování, řídí se ustanovením přílohy č. 3 ZDP [¶1166].

Výdaje se neuplatňují oproti příjmům společníků v. o. s. a komplementářů k. s. na zisku, neboť tyto příjmy se už rozdělují ponížené o výdaje [¶1242], [¶1248].

VÝJIMKA

Příjmy nerezidentů, které jsou samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně

Pokud plynou fyzickým osobám-nerezidentům v České republice (§ 2 odst. 3 ZDP [¶11030]) příjmy:

- ze služeb s výjimkou provádění stavebně-montážních projektů, příjmy z obchodního, technického nebo jiného poradenství, řídicích a zprostředkovatelských činností a obdobných činností poskytovaných na území České republiky [§ 22 odst. 1 písm. c) ZDP], nebo
- z nezávislé činnosti, např. architekta, lékaře, inženýra, právníka, vědce, učitele, umělce, daňového či účetního poradce a podobných profesí, vykonávané na území České republiky [§ 22 odst. 1 písm. f) bod 1 ZDP], nebo
- z osobně vykonávané činnosti na území České republiky nebo zde zhodnocované veřejně vystupujícího umělce, sportovce, artisty a spoluúčinkujících osob, bez ohledu na to, komu tyto příjmy plynou a z jakého právního vztahu [§ 22 odst. 1 písm. f) bod 2 ZDP], nebo
- z úhrad od poplatníků rezidentů v České republice (viz § 2 odst. 2 ZDP pro fyzické osoby a § 17 odst. 3 ZDP pro právnické osoby), případně od stálých provozoven poplatníků nerezidentů v České republice (viz § 2 odst. 3 ZDP pro fyzické osoby a § 17 odst. 4 ZDP pro právnické osoby), pokud jsou těmito úhradami náhrady za poskytnutí práva na užití nebo za užití předmětu průmyslového vlastnictví, počítačových programů (software), výrobně-technických a jiných hospodářsky využitelných poznatků (know-how), nebo náhrady za poskytnutí práva na užití nebo za užití práva autorského nebo práva příbuzného právu autorskému [§ 22 odst. 1 písm. g) bod 1 a 2 ZDP], jsou tyto příjmy samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně [§ 36 odst. 1 písm. a) ZDP] ve výši 15 % (příp. 35 %, jedná-li se o rezidenty z daňových rájů [¶11118]).

Pokud je nerezidentem fyzická osoba z jiného členského státu EU nebo dalších států, které tvoří Evropský hospodářský prostor, může zahrnout uvedené příjmy zdaněné zvláštní sazbou daně do daňového přiznání v ČR, a započíst tak sraženou daň na jejich celkovou daňovou povinnost. Navíc pokud by nebylo možné sraženou daň započítat z důvodu, že daňová povinnost z příjmů ze zdrojů na území ČR byla nulová, anebo byla vykázána daňová ztráta, vznikne nerezidentovi vratitelný přeplatek.

Další výjimka pro příjmy autorů viz [¶1252].

1154

§ 7 odst. 3 ZDP

§ 36 odst. 8 ZDP

§ 7 odst. 6 ZDP

Dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti se zahrne do celkového daňového základu fyzické osoby a rovněž se zohledňuje pro případné solidární zvýšení daně [¶11114]. Blíže viz obecné schéma zdanění [¶11108].

KAPITOLA 2

Vedení účetnictví**2.1 Koho se vedení účetnictví týká**

Jednou z možností jak evidovat příjmy a výdaje v rámci samostatné činnosti je vést účetnictví.

§ 1 odst. 2 ZÚ