meritum

Daň z příjmů 2019

Wolters Kluwer

15. vydání

meritum

Daň z příjmů 2019

Wolters Kluwer

15. vydání

Vzor citace: *Meritum Daň z příjmů 2019.* Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 576

Odpovědná redaktorka Tereza Šímová

Autor
Ing. Jiří Vychopeň

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 ČR, a. s.
U nákladového nádraží 3265/10
130 00 Praha 3
tel.: 246 040 400, fax: 246 040 401
www.wolterskluwer.cz
e-mail: obchod@wolterskluwer.cz

© Wolters Kluwer ČR, 2019
ISBN: 978-80-7598-325-1 (brož.)
ISBN: 978-80-7598-326-8 (pdf)
ISBN: 978-80-7598-327-5 (mobi)
Vydání patnácté
Tisk Sowa Sp. z o.o., ul. Raszyńska 13,
05-500 Piaseczno, Poland

Obsah této publikace naleznete také v ASPI.





E-kniha je dostupná na www.wolterskluwer.cz/obchod

Obsah

Předmluva XV
Zkratky a užité právní předpisy XVI

ČÁST I **Daň z příjmů fyzických osob**

DÍL I **Obecné principy daně z příjmů fyzických osob**

KAPITOLA 1 **Předmět daně z příjmů fyzických osob, základní pojmy** 1
1.1 Co je předmětem daně z příjmů fyzických osob 1
1.2 Co není předmětem daně z příjmů fyzických osob 2
1.3 Osvobození od daně z příjmů fyzických osob (obecné principy) 4
1.4 Poplatník a plátce daně z příjmů fyzických osob 5
1.5 Některé další pojmy 6

KAPITOLA 2 **Příjmy osvobozené od daně z příjmů fyzických osob** 8
2.1 Osvobození úplatných příjmů 8
2.1.1 Osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí 8
2.1.2 Osvobození příjmů z prodeje movitých věcí 11
2.1.3 Osvobození příjmů z úplatného převodu cenných papírů a podílů 11
2.1.4 Vybrané ostatní osvobozené úplatné příjmy 14
2.2 Osvobození bezúplatných příjmů 18
2.2.1 Osvobození bezúplatných příjmů z dědění 18
2.2.2 Osvobození bezúplatných příjmů z darování 18
2.2.3 Osvobození bezúplatných příjmů v podobě majetkového prospěchu 19

KAPITOLA 3 **Povinnosti vůči správci daně** 20
3.1 Místní příslušnost fyzických osob 20
3.2 Registrace k dani z příjmů fyzických osob 20
3.3 Kdy a co podat 22
3.4 Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob 23
3.5 Daňové přiznání v insolvenčním řízení 25
3.6 Daňové přiznání za zůstavitele 26
3.7 Dodatečné daňové přiznání 26
3.8 Placení daně z příjmů fyzických osob 27
3.9 Oznámení o osvobozených příjmech fyzických osob 29

KAPITOLA 4 **Jak se daň vypočítá** 30
4.1 Obecné schéma zdanění fyzické osoby 30
4.2 Daňové sazby 34
4.3 Zvláštní sazba daně 35

KAPITOLA 5 **Kontrola ze strany správce daně** 36
5.1 Kontrola, lhůty pro doměření 36
5.2 Vybrané sankce ze strany správce daně 39

DÍL 2 Daň z příjmů OSVČ

KAPITOLA 1 Obecné principy stanovení základu daně z příjmů OSVČ 41
1.1 Rozdělení příjmů OSVČ 41
1.2 Princip stanovení základu daně z příjmů OSVČ 42

KAPITOLA 2 Vedení účetnictví 43
2.1 Koho se vedení účetnictví týká 43
2.2 Odkazy na zákonné normy, které je nutno dodržet 46

KAPITOLA 3 Daňová evidence 47
3.1 Koho se daňová evidence týká 47
3.2 Základní principy 47
3.3 Problematika přechodu z vedení účetnictví na daňovou evidenci 50

KAPITOLA 4 Daň stanovená paušální částkou 51
4.1 Koho se daň stanovená paušální částkou týká 51
4.2 Procesní postup 52
4.3 Výhody a nevýhody stanovení daně paušální částkou 54

KAPITOLA 5 Daňové výdaje stanovené procentem z příjmů 55
5.1 Koho se týkají daňové výdaje stanovené procentem z příjmů 55
5.2 Způsob stanovení procentních výdajů 57

KAPITOLA 6 Společnost (bez právní osobnosti) 58
6.1 Smluvní vztah 58
6.2 Vklady (vnosy) do společnosti, majetek získaný činností 59
6.3 Co a jak lze rozdělit 60

KAPITOLA 7 Spolupracující osoby 61
7.1 Osoby, na které lze rozdělit příjmy a výdaje 61
7.2 Co lze rozdělit, limit rozdělení 62
7.3 Daňová registrace a související oznamovací povinnosti spolupracujících osob 63
7.4 Ostatní aspekty spolupráce (placení a rozdělení pojistného, zálohy) 63

KAPITOLA 8 Další speciální ustanovení o zdanění příjmů OSVČ 64
8.1 Postup u společníka veřejné obchodní společnosti 64
8.2 Postup u komplementáře komanditní společnosti 65
8.3 Speciální ustanovení pro příjmy autorů 65

KAPITOLA 9 Ukončení samostatné činnosti 66

DÍL 3 Daň z příjmů zaměstnanců

KAPITOLA 1 Obecné principy stanovení základu daně z příjmů zaměstnanců .. 68
1.1 Vymezení příjmů ze závislé činnosti 68
1.2 Nepeněžní příjmy 69
1.3 Princip zdanění 70
1.4 Pojistné z mezd 73

KAPITOLA 2 **Kdo daň platí** ... 75
2.1 Zaměstnanec, zaměstnavatel ... 75
2.2 Zahraniční zaměstnavatel ... 75

KAPITOLA 3 **Co není předmětem daně, paušální náhrady** ... 76
3.1 Obecně k tomu, co není předmětem daně ... 76
3.2 Náhrady cestovních výdajů ... 76
3.3 Ochranné pracovní prostředky, pracovní oblečení ... 78
3.4 Zálohy poskytnuté zaměstnanci, náhrada výdajů ... 79
3.5 Náhrady za vlastní nářadí ... 80
3.6 Vytváření pracovních podmínek zaměstnavatelem ... 80
3.7 Paušalizace náhrad ... 80

KAPITOLA 4 **Osvobození od daně** ... 81
4.1 Obecně k osvobozeným příjmům zaměstnance ... 81
4.2 Vzdělávání zaměstnanců ... 81
4.3 Stravování zaměstnanců, poskytování nápojů ... 82
4.4 Plnění z fondů, ze zisku nebo jako nedaňový náklad ... 83
4.5 Zápůjčky zaměstnancům ... 85
4.6 Příspěvek na spoření na penzi a soukromé životní pojištění ... 85
4.7 Přechodné ubytování ... 87
4.8 Ostatní osvobozená plnění ... 87

KAPITOLA 5 **Daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně (tzv. srážková daň)** ... 88
5.1 Koho se srážková daň týká ... 88
5.2 Princip stanovení srážkové daně ... 89
5.3 Výhody a nevýhody, roční zúčtování ... 90

KAPITOLA 6 **Vybírání daně srážením záloh** ... 91
6.1 Výpočet měsíčních záloh ... 91
6.2 Prohlášení poplatníka k uplatnění měsíčních slev na dani ... 93
6.3 Povinnost odvodu záloh ... 94

KAPITOLA 7 **Roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění** ... 95
7.1 Koho se týká ... 95
7.2 Co podepsat a doložit ... 95
7.3 Způsob provedení ročního zúčtování ... 96

KAPITOLA 8 **Povinnosti zaměstnavatele** ... 97
8.1 Základní povinnosti zaměstnavatele ... 97
8.2 Roční vyúčtování ... 97
8.3 Další povinnosti plátce ... 98

KAPITOLA 9 **Kontrola** ... 100
9.1 Způsob prokazování nezdanitelných částek, slev a zvýhodnění ... 100
9.2 Prokázání nezdanitelných částí základu daně ... 100
9.3 Prokázání slev na dani ... 102
9.4 Prokázání daňového zvýhodnění ... 103
9.5 Možnosti při chybně sražené dani nebo chybně vyplaceném daňovém bonusu ... 104

KAPITOLA 10 **Postup ve vybraných případech** ... 105
10.1 Zdaňování příjmů při zaměstnávání na dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr ... 105
10.2 Zdaňování příjmů při zaměstnávání cizinců ... 106

DÍL 4 Daň z příjmů z kapitálového majetku

KAPITOLA 1 Obecné principy stanovení základu daně z příjmů z kapitálového majetku ... 108
1.1 Vymezení příjmů z kapitálového majetku ... 108
1.2 Příjem ze spoření na penzi ... 109
1.3 Plnění a jiný příjem ze soukromého životního pojištění ... 109

KAPITOLA 2 Zdanění příjmů z kapitálového majetku ... 110
2.1 Princip zdanění ... 110
2.2 Zdanění v dílčím základu daně ... 111
2.3 Zdanění zvláštní sazbou daně ... 111
2.4 Zdanění v případě manželů ... 111

DÍL 5 Daň z příjmů z nájmu

KAPITOLA 1 Obecné principy stanovení základu daně z příjmů z nájmu ... 112
1.1 Vymezení příjmů z nájmu ... 112
1.2 Příjmy z nájmu v případě spoluvlastnictví ... 113
1.3 Nepeněžní příjmy v případě nájmu ... 114
1.4 Příjem z pachtu obchodního závodu ... 116

KAPITOLA 2 Zdanění příjmů z nájmu ... 117
2.1 Základ daně u příjmů z nájmu ... 117
2.2 Vykazování příjmů a výdajů ... 117
2.2.1 Uplatňování skutečných výdajů bez vedení účetnictví ... 118
2.2.2 Vedení účetnictví ... 118
2.2.3 Výdaje procentem z příjmů ... 119

DÍL 6 Daň z ostatních příjmů

KAPITOLA 1 Obecné principy stanovení základu daně z ostatních příjmů ... 121
1.1 Příležitostné příjmy ... 121
1.2 Převod věcí ... 122
1.3 Převod účasti na obchodní korporaci ... 123
1.4 Zděděná práva ... 123
1.5 Výživné, důchody, renta, výsluhy ... 124
1.6 Podíl na likvidačním zůstatku a vypořádací podíl ... 125
1.7 Příjem z rozpuštění rezervního fondu ... 126
1.8 Výhry a ceny ... 126
1.9 Ukončení účasti na osobní společnosti ... 128
1.10 Převod jmění nebo vypořádání ... 128
1.11 Jednorázové náhrady práv s povahou opakovaného plnění ... 128
1.12 Ostatní příjmy – bezúplatné ... 129
1.13 Porušení podmínek pro nezdanitelné části základu daně ... 129

KAPITOLA 2 **Zdanění ostatních příjmů** 131
2.1 Základ daně u ostatních příjmů 131
2.2 Zdanění ostatních příjmů u manželů 132
2.3 Zdanění zvláštní sazbou 132
2.4 Osvobození ostatních příjmů od daně 133

ČÁST II **Daň z příjmů právnických osob**

KAPITOLA 1 **Vymezení právnických osob** 135
1.1 Právnické osoby podle občanského zákoníku 135
1.2 Obchodní korporace 137

KAPITOLA 2 **Poplatníci daně z příjmů právnických osob** 138
2.1 Vymezení poplatníků daně z příjmů právnických osob 138
2.2 Veřejně prospěšný poplatník 140
2.3 Základní investiční fond 141
2.4 Registrační povinnost poplatníků daně z příjmů právnických osob 142
2.5 Obchodní majetek poplatníka daně z příjmů právnických osob 143

KAPITOLA 3 **Předmět daně z příjmů právnických osob** 144
3.1 Co je a co není předmětem daně 144
3.2 Zvláštní ustanovení o předmětu daně veřejně prospěšných poplatníků 147
3.3 Zvláštní ustanovení o předmětu daně osobních obchodních společností a jejich společníků 148

KAPITOLA 4 **Osvobození od daně z příjmů právnických osob** 149
4.1 Osvobození od daně 149
4.2 Osvobození bezúplatných příjmů 156

KAPITOLA 5 **Zdaňovací období** 158
5.1 Vymezení zdaňovacího období 158

KAPITOLA 6 **Výpočet daně z příjmů právnických osob** 160
6.1 Základ daně z příjmů právnických osob 160
6.2 Položky snižující základ daně z příjmů právnických osob 162
6.3 Samostatný základ daně 164
6.4 Sazba a výpočet daně z příjmů právnických osob 164

KAPITOLA 7 **Společný systém zdanění při převodu obchodního závodu, výměně podílů, fúzi a rozdělení** 165
7.1 Převod obchodního závodu na obchodní korporaci 165
7.2 Výměna podílů 166
7.3 Fúze a rozdělení obchodních korporací 167

KAPITOLA 8 **Přiznání k dani z příjmů právnických osob** 171
8.1 Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 171
8.2 Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za období, za které se podává daňové přiznání 172
8.3 Výjimky z povinnosti podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob 173

8.4 Výjimka z oznamovací povinnosti ... 173
8.5 Podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob .. 173

KAPITOLA 9 **Placení daně z příjmů právnických osob** ... 174
9.1 Splatnost daně z příjmů právnických osob ... 174
9.2 Způsob placení daně z příjmů právnických osob ... 175
9.3 Zálohy na daň z příjmů právnických osob ... 175

ČÁST III **Daňové a nedaňové výdaje, úpravy daňového základu**

DÍL 1 **Daňové výdaje (náklady)**

KAPITOLA 1 **Pojistné, odvody, ostatní platby ze zákona, daně, poplatky** ... 177
1.1 Pojistné na sociální a zdravotní pojištění z mezd ... 177
1.2 Pojistné na sociální a zdravotní pojištění u poplatníků daně z příjmů fyzických osob ... 178
1.3 Pojistné ostatní ... 181
1.4 Odvod při nezaměstnání povinného podílu občanů se zdravotním postižením ... 182
1.5 Daně a poplatky, povinnosti ze zákona ... 184
1.6 Náhrada mzdy při dočasné pracovní neschopnosti či karanténě ... 187

KAPITOLA 2 **Rezervy a opravné položky** ... 188
2.1 Obecné vymezení, zásady tvorby ... 188
2.2 Rezervy ... 190
2.3 Opravné položky k pohledávkám ... 194

KAPITOLA 3 **Výdaje ve spojitosti s pohledávkami** ... 198
3.1 Obecné principy stanovení výdajů ve spojitosti s pohledávkami ... 198
3.2 Odpis pohledávky ... 198
3.3 Postoupení pohledávky ... 200
3.4 Smluvní pokuty a penále ... 201

KAPITOLA 4 **Výdaje na pracovní cesty** ... 203
4.1 Náhrady cestovních výdajů zaměstnanců ... 203
4.1.1 Obecné vymezení náhrad cestovních výdajů ... 203
4.1.2 Stravné v tuzemsku ... 204
4.1.3 Stravné v zahraničí ... 206
4.1.4 Jízdní náhrady ... 210
4.1.5 Ostatní náhrady cestovních výdajů ... 213
4.1.6 Speciální případy náhrad cestovních výdajů ... 214
4.2 Cestovní náhrady v ostatních případech ... 215
4.3 Paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem .. 217

KAPITOLA 5 **Pracovní a sociální podmínky zaměstnanců** ... 221
5.1 Závodní stravování ... 221
5.1.1 Obecné principy pro poskytování závodního stravování ... 221
5.1.2 Neorganizované stravování ... 222
5.1.3 Vlastní stravovací zařízení ... 223
5.1.4 Stravování zajišťované prostřednictvím jiného subjektu .. 224
5.2 Další výdaje (náklady) na pracovní a sociální podmínky ... 226

KAPITOLA 6 **Ostatní případy konkrétních daňových výdajů (nákladů)** 229
6.1 Příspěvky právnickým osobám 229
6.2 Odstupné za uvolnění bytu nebo bytové jednotky 231
6.3 Smluvní sankce, pokuty a úroky 231
6.4 Výdaje na slevové karty 232
6.5 Výdaje (náklady) vynaložené ve společenském zájmu 232
6.6 Povinné výdaje (náklady) podle zvláštních předpisů 232
6.7 Škody a manka 233
6.8 Likvidace nepotřebných zásob 234
6.9 Další nerozlišené konkrétní výdaje (náklady) 234

KAPITOLA 7 **Daňové výdaje (náklady) vymezené zákonem obecně** 236
7.1 Obecné principy posuzování daňových výdajů (nákladů) ... 236
7.2 Příklady obecně vymezených výdajů 237

DÍL 2 **Nedaňové výdaje (náklady)**

KAPITOLA 1 **Shrnutí problematiky nedaňových výdajů (nákladů)** 240
1.1 Obecné principy vymezení nedaňových výdajů (nákladů) ... 240
1.2 Výdaje při uplatňování výdajů procentem z příjmů 241
1.3 Limitované výdaje (náklady) 241
1.4 Nedaňové výdaje (náklady) v souvislosti s pořizováním majetku 242

KAPITOLA 2 **Úroky a jiné finanční náklady** 244
2.1 Finanční náklady při nízké kapitalizaci 244
2.2 Úroky z posečkané částky 246
2.3 Ostatní případy 246

KAPITOLA 3 **Vlastní kapitál a daně** 247
3.1 Nedaňové náklady spojené s vlastním kapitálem 247
3.2 Daně zaplacené za jiného poplatníka 248

KAPITOLA 4 **Sankce a tresty podle právních předpisů** 248

KAPITOLA 5 **Další vybrané nedaňové výdaje (náklady)** 249
5.1 Reprezentace a dary 249
5.2 Pohledávky, opravné položky a odpisy pohledávek 250
5.3 Oceňovací rozdíl a goodwill 251
5.4 Dílčí platba příspěvku na likvidaci solárních panelů 252

DÍL 3 **Položky upravující základ daně**

KAPITOLA 1 **Úprava základu daně** 253
1.1 Obecné zásady stanovení základu daně 253
1.2 Položky, o které se základ daně sníží 255
1.3 Položky, o které lze základ daně snížit 256
1.4 Položky, které se do základu daně nezahrnou 258
1.5 Položky, o které se základ daně zvýší 260
1.6 Úpravy základu daně u spojených osob 264
1.7 Úpravy základu daně v ostatních speciálních případech 266

KAPITOLA 2 **Snížení základu daně u fyzických osob (mimo dary)** 268
2.1 Obecně ke snížení základu daně 268
2.2 Úroky ze stavebního spoření, hypotečních úvěrů a jim podobných produktů 268
2.3 Spoření na penzi 270
2.4 Soukromé životní pojištění 271
2.5 Příspěvek odborové organizaci 272
2.6 Úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání. ... 272

KAPITOLA 3 **Odčitatelné položky** 272
3.1 Obecné možnosti odpočtu 272
3.2 Odpočet na podporu výzkumu a vývoje 273
3.3 Odpočet na podporu odborného vzdělávání 276

KAPITOLA 4 **Bezúplatná plnění (dary)** 277
4.1 Obecné předpoklady pro odpočet hodnoty bezúplatných plnění (darů) 277
4.2 Okruh příjemců a účel poskytnutí bezúplatného plnění. 278
4.3 Poskytnutí bezúplatných plnění u veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti 279

KAPITOLA 5 **Odpočet ztráty z předchozích období** 280
5.1 Dokdy lze ztrátu uplatnit 280
5.2 Daňová ztráta 280
5.3 Uplatnění daňové ztráty u fyzické osoby 282
5.4 Uplatnění daňové ztráty u právnické osoby 282

KAPITOLA 6 **Aplikace snížení základu daně** 284

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

KAPITOLA 1 **Slevy na dani** 285
1.1 Přehled slev na dani z příjmů 285
1.2 Slevy na zaměstnance se zdravotním postižením 285
1.2.1 Možnosti slevy na zaměstnance se zdravotním postižením 285
1.2.2 Případy, kdy období spadá do jednoho kalendářního roku 286
1.2.3 Případy, kdy období spadá do více kalendářních roků. ... 288
1.2.4 Výpočet ve speciálních případech, výjimky 288

KAPITOLA 2 **Investiční pobídky** 289
2.1 Podmínky pro získání slevy 289
2.2 Výše slevy pro nového investora 290
2.3 Výše slevy pro existující podnikatelský subjekt 291
2.4 Předčasné ukončení čerpání slevy 292
2.5 Nedodržení podmínek pro slevy 293

KAPITOLA 3 **Osobní slevy na dani u poplatníků daně z příjmů fyzických osob** 294
3.1 Sleva na dani na poplatníka. 294
3.2 Sleva na dani na invaliditu a na studenta 294
3.3 Sleva na dani na manžela (manželku) a jeho (její) invaliditu . 295

3.4 Sleva za umístění dítěte ... 296
3.5 Sleva na evidenci tržeb ... 298

KAPITOLA 4 **Daňové zvýhodnění (daňový bonus)** ... 299
4.1 Obecné podmínky pro poskytnutí daňového zvýhodnění ... 299
4.2 Způsob aplikace ... 300
4.3 Daňové zvýhodnění (daňový bonus) u zaměstnance ... 301

KAPITOLA 5 **Daň zaplacená v zahraničí** ... 303
5.1 Obecné principy zohlednění daně zaplacené v zahraničí ... 303
5.2 Principy vyloučení dvojího zdanění ... 304
5.2.1 Metody zápočtu ... 305
5.2.2 Metody vynětí ... 305
5.2.3 Speciální případy ... 306

KAPITOLA 6 **Daň (záloha na daň) zaplacená v tuzemsku** ... 306

ČÁST IV **Majetek a zásoby**

DÍL 1 **Hmotný majetek**

KAPITOLA 1 **Obsahové vymezení hmotného majetku** ... 309
1.1 Samostatné hmotné movité věci ... 310
1.2 Soubory hmotných movitých věcí ... 313
1.3 Stavby, budovy, domy a jednotky ... 314
1.4 Pěstitelské celky trvalých porostů ... 316
1.5 Dospělá zvířata a jejich skupiny ... 318
1.6 Jiný majetek ... 319

KAPITOLA 2 **Odpisování hmotného majetku** ... 322
2.1 Základní principy odpisování hmotného majetku ... 322
2.2 Pokračování v odpisování započatém původním odpisovatelem ... 327
2.3 Vstupní cena hmotného majetku ... 329
2.4 Zatřídění hmotného majetku do odpisových skupin ... 335

KAPITOLA 3 **Způsoby odpisování hmotného majetku** ... 338
3.1 Základní postupy při odpisování hmotného majetku ... 338
3.2 Rovnoměrný způsob odpisování hmotného majetku ... 341
3.3 Zrychlený způsob odpisování hmotného majetku ... 345
3.4 Ostatní způsoby odpisování hmotného majetku ... 348

KAPITOLA 4 **Technické zhodnocení u hmotného majetku odpisovaného** ... 350
4.1 Obecné principy technického zhodnocení ... 350
4.2 Odpisování technického zhodnocení vlastníkem ... 355
4.3 Odpisování technického zhodnocení nájemcem nebo uživatelem ... 358
4.4 Specifické případy technického zhodnocení ... 362

KAPITOLA 5 **Odpisování hmotného majetku ve speciálních případech** ... 364

KAPITOLA 6 **Vyřazení hmotného majetku odpisovaného** ... 366
6.1 Prodej hmotného majetku ... 367
6.2 Likvidace hmotného majetku ... 369

6.3 Vyřazení hmotného majetku z důvodu škody 371
6.4 Ostatní případy vyřazení hmotného majetku 372

KAPITOLA 7 **Hmotný majetek neodpisovaný** 376

KAPITOLA 8 **Technické zhodnocení hmotného majetku neodpisovaného** . 382

KAPITOLA 9 **Vyřazení hmotného majetku neodpisovaného** 382

KAPITOLA 10 **Opravy a údržba hmotného majetku** 385
10.1 Obecné principy oprav a údržby 385
10.2 Opravy hmotného majetku prováděné nájemcem 387
10.3 Ostatní případy oprav hmotného majetku 389

DÍL 2 **Nehmotný majetek**

KAPITOLA 1 **Obsahové vymezení nehmotného majetku** 390

KAPITOLA 2 **Odpisování nehmotného majetku** 394
2.1 Odpisování nehmotného majetku zaevidovaného do 31. 12. 2000 395
2.2 Odpisování nehmotného majetku zaevidovaného od 1. 1. 2001 do 31. 12. 2003 395
2.3 Odpisování nehmotného majetku zaevidovaného od 1. 1. 2004 396

KAPITOLA 3 **Technické zhodnocení nehmotného majetku** 398

KAPITOLA 4 **Vyřazení nehmotného majetku** 401

DÍL 3 **Finanční majetek**

KAPITOLA 1 **Vymezení finančního majetku** 403

KAPITOLA 2 **Akcie** 405
2.1 Obecné principy 405
2.2 Nabytí akcií, ocenění 405
2.3 Zvýšení, snížení reálné hodnoty akcie 407
2.4 Pozbytí akcií (prodej, převod, ztráta) a související daňový režim 408

KAPITOLA 3 **Ostatní účasti (podíly) na obchodních společnostech a družstvech** 409
3.1 Obecné principy ostatních účastí (podílů) 409
3.2 Nabytí podílu a jeho ocenění 410
3.3 Zvýšení, snížení hodnoty podílu 412
3.4 Pozbytí podílu 412

KAPITOLA 4 **Deriváty** 413

KAPITOLA 5 **Směnky** ... 418
5.1 Obecné principy směnek ... 418
5.2 Nabytí směnky ... 418
5.3 Pozbytí směnky ... 420

KAPITOLA 6 **Obchodní závod** ... 420
6.1 Obecné principy ... 420
6.2 Prodej obchodního závodu z pohledu prodávajícího ... 421
6.3 Prodej obchodního závodu z pohledu kupujícího ... 424

DÍL 4 **Drobný majetek, zásoby**

KAPITOLA 1 **Drobný hmotný majetek** ... 427

KAPITOLA 2 **Drobný dlouhodobý nehmotný majetek** ... 429

KAPITOLA 3 **Zásoby** ... 431
3.1 Obecné principy zásob ... 431
3.2 Materiál ... 434
3.3 Zboží ... 436
3.4 Nedokončená výroba ... 438

DÍL 5 **Užívání majetku jiného vlastníka**

KAPITOLA 1 **Nájem a pacht majetku** ... 440

KAPITOLA 2 **Finanční leasing** ... 444

KAPITOLA 3 **Bezplatné užívání cizího majetku** ... 450

PŘÍLOHA 1 **Formuláře týkající se daně z příjmů** ... 453
1.1 Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ... 453
1.2 Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a o sražených zálohách na daň ... 459
1.3 Výpočet daně a daňového zvýhodnění u daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ... 463
1.4 Vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ... 466
1.5 Vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob ... 483
1.6 Přiznání k dani z příjmů fyzických osob ... 490
1.7 Přiznání k dani z příjmů fyzických osob u zaměstnance ... 502
1.8 Přiznání k dani z příjmů právnických osob ... 506
1.9 Přiznání k dani z příjmů právnických osob – veřejně prospěšný poplatník ... 523
1.10 Potvrzení zaměstnavatele druhého z poplatníků pro uplatnění daňového zvýhodnění ... 533
1.11 Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti zdaněných srážkovou daní ... 535

PŘÍLOHA 2 **Sazby stravného při pracovní cestě v České republice, sazby základních náhrad jízdních výdajů a průměrné ceny pohonných hmot pro rok 2019** 537

PŘÍLOHA 3 **Základní sazby stravného v cizí měně pro rok 2019** 538

Věcný rejstřík 545

Předmluva

meritum *Daň z příjmů 2019* 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.

Pro lepší orientaci slouží vykřičník umístěný vedle textu, který upozorňuje na novinky roku 2019. Pro případné **vyhledání právní úpravy** vysvětlovaného problému jsou v textech uváděny na okraji stran, příp. v závorkách v textu, konkrétní odkazy.

Výklad je doplněn o přílohy – 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. 4. 2019.**

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

Věříme, že oceníte přehlednost a srozumitelnost výkladu a že vám **meritum** *Daň z příjmů 2019* poskytne řešení vašich každodenních problémů. Uvítáme jakékoli vaše podněty či připomínky k obsahu i formě výkladu.

Redakce **meritum**

Zkratky a užité právní předpisy

Zkratky užitých právních předpisů

zkratka	název předpisu	číslo předpisu
ATAD	směrnice Rady (EU) 2016/1164 ze dne 12. července 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu	směrnice Rady (EU) 2016/1164
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. 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. (zrušen k 31. 12. 2013)
ZDP	zákon o daních z příjmů	zákon č. 586/1992 Sb.
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty	zákon č. 235/2004 Sb.
ZO340	zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí	zákonné opatření Senátu č. 340/2013 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
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
FIFO	First In First Out
FRA	Forward Rate Agreement
FVE	Fotovoltaická elektrárna
GFŘ	Generální finanční ředitelství
IATA	International Air Transport Association
IČO	identifikační číslo
K	koeficient
k. s.	komanditní společnost
MF	Ministerstvo financí
MPSV	Ministerstvo práce a sociálních věcí
MÚS	mezinárodní účetní standard
NATO	North Atlantic Treaty Organization (Severoatlantický pakt)
NM	nehmotný majetek
OECD	Organisation for Economic Co-Operation and Development (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj)
p. a.	*per annum* – ročně
PHM	pohonné hmoty
přech.	přechodná
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
Sb.	Sbírka zákonů
sp. zn.	spisová značka
SKP	standardní klasifikace produkce
SW	software
v. o. s.	veřejná obchodní společnost
vs.	versus
TZ	technické zhodnocení

ČÁST I

Daň z příjmů fyzických osob

DÍL I

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: § 3 odst. 1, 2 a 3 ZDP
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP),
- příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP),
- příjmy z nájmu (§ 9 ZDP) a
- ostatní příjmy (§ 10 ZDP).

Uvedené druhy příjmů tvoří tzv. **dílčí základy daně**.

Pro účely daně z příjmů fyzických osob se **příjmem** rozumí příjem peněžní i nepeněžní dosažený i směnou.

POZNÁMKA

Zákon o daních z příjmů nedefinuje okamžik vzniku příjmu ve vazbě na příjem elektronických peněz. To se týká zejména příjmů z prodeje zboží nebo služeb v rámci internetových obchodů, kdy úhrada za zboží nebo službu je provedena přes platební bránu instituce elektronických peněz. Podle společného stanoviska Komory daňových poradců ČR a GFŘ (viz zápis z Koordinačního výboru ze dne 15. 11. 2017, ID 513/15.11.17) dochází u poplatníka daně z příjmů fyzických osob ke vzniku zdanitelného příjmu z prodeje zboží či služeb v rámci internetového obchodu v případě, kdy je úhrada za zboží či služby provedena prostřednictvím platební brány, v okamžiku provedení této úhrady zákazníkem.

Zatímco vyčíslení **peněžního příjmu** je dáno hodnotou přijatých nebo získaných finančních prostředků, v případě **nepeněžního příjmu** je třeba určit jeho ocenění (finanční hodnotu). K ocenění nepeněžních příjmů se ve většině případů použije zvláštní právní předpis upravující oceňování majetku – ZOM.

V některých případech ale ZDP stanoví jiný způsob ocenění nepeněžních příjmů, např.:
- spočívá-li příjem v jiném majetkovém prospěchu, jehož obsahem je opakující se nebo trvající plnění na dobu neurčitou, dobu života člověka nebo dobu delší než pět let, ocenění se provede jako pětinásobek 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),
- stanovení příjmů získaných směnou (§ 23 odst. 6 ZDP),
- ocenění nepeněžního příjmu vlastníka (pronajímatele) při ukončení nájmu v případě, kdy na najatém majetku byly se souhlasem vlastníka (pronajímatele) nájemcem vynaloženy nad rámec nájemného výdaje (náklady) na dokončené technické zhodnocení, které nebudou nájemci hrazeny [§ 23 odst. 6 písm. a) ZDP],
- ocenění bezúplatných příjmů u veřejně prospěšných poplatníků [§ 23 odst. 6 písm. b) ZDP].

V některých případech je k ocenění nepeněžního příjmu vyžadován znalecký posudek [např. v § 23 odst. 6 písm. a) ZDP].

I když je příjem předmětem daně z příjmů, nemusí vždy nutně dojít k jeho zdanění. Některé příjmy fyzických osob jsou totiž od daně z příjmů osvobozeny.

1.2 Co není předmětem daně z příjmů fyzických osob

§ 3 odst. 4 ZDP

Výčet **příjmů, které nejsou předmětem daně z příjmů fyzických osob**, je obecně uveden v § 3 odst. 4 ZDP.

Předmětem daně nejsou například:
- příjmy získané převodem majetku mezi osobami blízkými (§ 22 OZ) v souvislosti s předčasným ukončením provozování zemědělské činnosti zemědělského podnikatele (je označováno také jako převod rodinných farem) za podmínky, že bude nástupce v činnosti zemědělského podnikatele pokračovat alespoň do konce třetího zdaňovacího období následujícího po ukončení provozování činnosti zemědělského podnikatele převádějícího tento majetek,

POZNÁMKA

Při nesplnění uvedené podmínky jsou tyto příjmy předmětem daně ve zdaňovacím období, kdy k převodu tohoto majetku došlo, a pokud poplatník podá daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání a zaplatí daň nejpozději do dne, kdy je povinen podat daňové přiznání k dani za zdaňovací období, ve kterém uvedenou podmínku nesplnil, má se za to, že není v prodlení.

- úvěry a zápůjčky s výjimkou:
  - příjmu, který věřitel nabyl z vrácené zápůjčky nebo úvěru úplatným postoupením pohledávky vzniklé na základě této zápůjčky nebo úvěru, a to ve výši rovnající se rozdílu mezi příjmem plynoucím z vrácení zápůjčky nebo úvěru a cenou, za kterou byla pohledávka postoupena,

- příjmu plynoucího poplatníkovi, který vede daňovou evidenci (§ 7b ZDP), z eskontního úvěru ze směnky, kterou je hrazena pohledávka,

POZNÁMKA

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

– příjmy z rozšíření nebo vypořádání společného jmění manželů,

POZNÁMKA

Právní úprava společného jmění manželů je obsažena v části OZ věnované manželskému majetkovému právu.
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 OZ specifikuje, co je a co není jeho součástí),
- smluvenému 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).

– příjmy plynoucí z vypořádání spoluvlastnictví rozdělením věci podle velikosti spoluvlastnických podílů,

– 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 tuzemského rezidenta vypomáhajícího s domácími pracemi v zahraničí, tak na nerezidenta, který naopak vypomáhá s těmito pracemi v tuzemsku),

– částky uhrazené zdravotní pojišťovnou, o které byl překročen limit regulačních poplatků a doplatků na léčiva nebo potraviny podle zvláštních právních předpisů upravujících limity regulačních poplatků a doplatků na léčiva nebo potraviny.

POZNÁMKA

V současné době je v § 16b zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, stanoven roční limit doplatků na léčiva nebo potraviny pro zvláštní lékařské účely ve výši 5 000 Kč ročně (u dětí mladších 18 let a u pojištěnců starších 65 let je tento limit stanoven ve výši 2 500 Kč). Částku uhrazenou nad tento limit je zdravotní pojišťovna povinna uhradit pojištěnci nebo jeho zákonnému nástupci.

Pro poplatníky s příjmy ze závislé činnosti budou příjmy vyloučené z předmětu daně z příjmů fyzických osob rozebrány v části I dílu 3 kapitole 3.1.

1.3 Osvobození od daně z příjmů fyzických osob (obecné principy)

§ 4, § 4a ZDP

Zákon o daních z příjmů vyjmenovává obecné tituly pro **osvobození příjmů od daně z příjmů fyzických osob**, a to jak v případě úplatných příjmů (§ 4 ZDP), tak v případě příjmů bezúplatných. V některých případech je možné osvobození příjmů uplatnit u jednotlivých dílčích základů daně (pro závislou činnost v § 6 odst. 9 ZDP a pro ostatní příjmy v § 10 odst. 3 ZDP).

U některých příjmů je osvobození od daně z příjmů spojeno s určitou **časovou lhůtou**, po jejímž uplynutí je teprve příjem osvobozen od daně.

POZNÁMKA

§ 33 DŘ

Podle pravidel pro počítání času upravených v § 33 DŘ obecně platí, že lhůta začíná běžet dnem následujícím po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek lhůty, a dále platí, že:

- lhůta stanovená podle týdnů, měsíců nebo let končí uplynutím toho dne, který se svým jménem nebo číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh lhůty, a není-li takový den v měsíci, končí lhůta posledním dnem měsíce,
- připadne-li poslední den lhůty stanovené podle týdnů, měsíců nebo let na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den.

POZNÁMKA

§ 605 až 608 OZ

Při posuzování lhůt pro účely osvobození příjmů od daně je třeba respektovat i soukromoprávní úpravu počítání času podle občanského zákoníku (§ 605 až 608 OZ). V § 605 odst. 2 OZ je stanoveno, že konec lhůty nebo doby určené podle týdnů, měsíců nebo let připadá na den, který se pojmenováním nebo číslem shoduje se dnem, na který připadá skutečnost, od níž se lhůta nebo doba počítá; není-li takový den v posledním měsíci, připadne konec lhůty nebo doby na poslední den měsíce.

PŘÍKLAD

K osvobození příjmů při prodeji nemovité věci, pokud v nich prodávající neměl po stanovenou dobu před prodejem bydliště [§ 4 odst. 1 písm. a) ZDP], se váže test pěti let od nabytí vlastnictví [§ 4 odst. 1 písm. b) ZDP]. Pokud poplatník vlastnil nemovitou věc např. od 1. 7. 2014, běh pětileté lhůty podle občanského práva skončí dne 1. 7. 2019.

Má-li se správně odvodit doba vlastnictví, je třeba přesně určit, kdy došlo k nabytí a pozbytí věci.

Podle § 1099 OZ se vlastnické právo k věci určené jednotlivě převádí už samotnou smlouvou k okamžiku její účinnosti, ledaže je jinak ujednáno nebo stanoveno zákonem.

V případě převodu vlastnického práva k nemovité věci zapsané v katastru nemovitostí se podle § 1105 OZ nabývá věc do vlastnictví zápisem do katastru nemovitostí.

OZ upravuje i další, méně časté způsoby nabývání vlastnictví, např. vydržení (§ 1089 až 1098 OZ), nabytí vlastnického práva od neoprávněného (§ 1109 až 1113 OZ) a nabytí vlastnického práva rozhodnutím orgánu veřejné moci (§ 1114 OZ).

POZNÁMKA

V pokynu GFŘ D-22 je k § 4 odst. 1 ZDP v bodu 4 uvedeno, co se v různých případech rozumí dnem „nabytí", a v bodu 5 je k tomu uvedeno, že den prodeje (převodu nebo přechodu) se posuzuje obdobně.

1.4 Poplatník a plátce daně z příjmů fyzických osob

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby. Tito poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, nebo daňovými nerezidenty. § 2 odst. 1 ZDP

Daňovými rezidenty České republiky jsou ti poplatníci daně z příjmů fyzických osob, kteří mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují. Tito poplatníci mají daňovou povinnost v České republice neomezenou, tj. vztahuje se: § 2 odst. 2 ZDP

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

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. Nejde tedy o trvalé bydliště zapsané v občanském průkazu, i když ve většině případů je to jedno a to samé. § 2 odst. 4 ZDP

POZNÁMKA

Podle pokynu GFŘ D-22 se **stálým bytem** rozumí vlastní nebo najatý byt, který je poplatníkovi kdykoliv k dispozici podle jeho potřeby. **Úmysl poplatníka zdržovat se trvale ve stálém bytě** se podle uvedeného pokynu posuzuje vzhledem k okolnostem jeho osobního a rodinného vztahu, tj. žije-li v něm rovněž např. s manželkou, dětmi, rodiči, či zda byt je poplatníkem využíván v návaznosti na jeho samostatnou činnost, zaměstnání nebo jiné ekonomické aktivity.

Poplatníky obvykle se zdržujícími na území České republiky se rozumějí fyzické osoby, které na území České republiky pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích, přičemž do doby 183 dnů se započítává každý započatý den pobytu.

Daňovými nerezidenty jsou ti poplatníci daně z příjmů fyzických osob, kteří nemají v České republice bydliště a ani se zde obvykle nezdržují anebo o nichž to stanoví mezinárodní smlouvy. § 2 odst. 3 ZDP

Tito poplatníci 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, která se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, i v případě, že se na území České republiky obvykle zdržují.

POZNÁMKA

Otázku rezidentství mohou odlišně od zmíněných ustanovení ZDP upravovat smlouvy o zamezení dvojímu zdanění mezi Českou republikou a jinými státy, jejichž znění má vždy přednost před zněním tuzemských zákonů.

POZNÁMKA

V pokynu GFŘ D-22 je uvedeno, že dojde-li u poplatníka daně z příjmů fyzických osob ke změně v rozsahu povinností vůči České republice podle § 2 odst. 2 nebo odst. 3 ZDP v průběhu zdaňovacího období v důsledku změny bydliště, posuzuje se jeho status podle uvedených ustanovení za příslušné části roku samostatně. V případě vzniku neomezené daňové povinnosti v České republice podle § 2 odst. 2 ZDP v důsledku skutečnosti, že se zde poplatník obvykle zdržuje, se tento status uplatní pro celé zdaňovací období.

§ 38c odst. 1 ZDP

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 sraženy.

V případě daně z příjmů je jako plátce daně označován **zaměstnavatel** u příjmů ze závislé činnosti (§ 6 ZDP), 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 (např. pro zaměstnance je plátcem jejich zaměstnavatel),
- plátce daně z příjmů fyzických osob nemusí být nutně vždy jen fyzická osoba (např. v situaci, kdy jde o zaměstnavatele – právnickou osobu).

1.5 Některé další pojmy

§ 4 odst. 4 ZDP

Důležitým pojmem pro daň z příjmů fyzických osob je **obchodní majetek**. Zákon jím v případě poplatníka daně z příjmů fyzických osob označuje část jeho vlastního majetku,

- o které bylo nebo je účtováno anebo
- která je nebo byla uvedena v daňové evidenci (tím se rozumí daňová evidence podle § 7b ZDP).

Obchodním majetkem fyzické osoby není takový majetek, o kterém je účtováno nebo který je součástí evidence podle § 9 odst. 6 ZDP, tedy majetek používaný k dosažení příjmů z nájmu zdaňovaných v rámci § 9 ZDP.

Dnem vyřazení majetku z obchodního majetku poplatníka se rozumí den, kdy fyzická osoba o tomto majetku naposledy účtovala (v souladu s ustanoveními ZÚ) nebo jej naposledy uváděla v daňové evidenci.

PŘÍKLAD

Poplatník s příjmy ze samostatné činnosti podle § 7 ZDP si v roce 2018 pořídil nový osobní automobil a od 1. 3. 2018 jej vede v daňové evidenci na příslušné inventární kartě. Od uvedeného data je tedy automobil zahrnut do obchodního majetku poplatníka. V měsíci červnu 2019 se poplatník rozhodne tento automobil vyřadit ze svého obchodního majetku. Za tím účelem ukončí dne 30. 6. 2019 vedení automobilu v daňové evidenci, a to záznamem na příslušné inventární kartě o převedení automobilu do osobního užívání. Od 1. 7. 2019 již automobil nebude zahrnut v obchodním majetku poplatníka. Pokud po tomto datu podnikatel použije automobil vyřazený z obchodního majetku pro činnost, ze které mu plyne příjem ze samostatné činnosti, bude si moci jako daňový výdaj uplatnit pouze náhradu výdajů za spotřebované pohonné hmoty a zaplacenou částku silniční daně.

Zákon o daních z příjmů obsahuje vymezení některých dalších důležitých pojmů formou obecných společných definic (§ 21b až 21h ZDP). Pro účely zdanění fyzických osob jsou důležité zejména:

- vymezení pojmu **manžel (manželka)**, kterým je 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. u spolupráce manželů (§ 13 ZDP) anebo u slevy na manžela (§ 35ba ZDP), § 21e odst. 3 ZDP

POZNÁMKA

I přes uvedenou definici pojmu „manžel" nelze říci, že by registrované partnerství mělo pro účely zdanění ve všech případech stejné postavení jako manželství. Některá ustanovení ZDP mají speciální úpravu pro případy společného jmění manželů. To je definováno v části OZ vymezující manželské majetkové právo (§ 708 OZ) 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.

- vymezení pojmu **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, a § 21e odst. 4 ZDP
- úpravu, podle níž se ustanovení zákona o daních z příjmů hovořící o jednotce a o nemovité věci použijí obdobně i na jednotku, která je vymezena podle zákona o vlastnictví bytů, spolu se s ní spojeným podílem na společných částech domu, a pokud je s ní spojeno vlastnictví k pozemku, tak i spolu s podílem na tomto pozemku. § 21b odst. 4 ZDP

Pro účely daně z příjmů fyzických osob je také důležitým pojmem **jednotka, která neobsahuje nebytový prostor jiný než garáž, komoru nebo sklep**. Jednotka vymezená od roku 2014 novým občanským zákoníkem totiž obecně může obsahovat více bytových a nebytových prostor, ale zákonodárce chce pro účely zdanění fyzických osob poskytnout jisté úlevy jen takovým, které neobsahují „klasický nebytový prostor". V úpravě platné od roku 2015 již není problémem, pokud je součástí jednotky garáž, komora či sklep, i když by byly vymezeny jako nebytový prostor.

KAPITOLA 2

Příjmy osvobozené od daně z příjmů fyzických osob

2.1 Osvobození úplatných příjmů

2.1.1 Osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí

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

§ 4 odst. 1 písm. a) ZDP

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

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

Pro osvobození příjmu plynoucího manželům z jejich společného jmění 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.

PŘÍKLAD

V roce 2015 si manželé koupili do společného jmění manželů byt. Od nabytí bytu v něm ale má bydliště pouze manželka, manžel má bydliště v místě svého podnikání. V roce 2019 manželé byt prodají. Jelikož manželka splňuje podmínku bydliště v bytě nejméně dva roky bezprostředně před prodejem a byt nikdy nebyl u žádného z manželů zahrnut do obchodního majetku, bude příjem z prodeje bytu osvobozen od daně podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) ZDP.

Jestliže poplatník použije prostředky získané prodejem rodinného domu nebo bytu na uspokojení své bytové potřeby jen zčásti, je od daně z příjmů osvobozena jen ta část příjmu z prodeje, která byla použita na uspokojení vlastní bytové potřeby poplatníka**.**

PŘÍKLAD

V měsíci lednu 2019 si poplatník koupil byt v Brně a začal v něm bydlet. V měsíci březnu 2019 ale byt prodal za 4 000 000 Kč a z těchto peněz použije do konce tohoto roku částku 3 500 000 Kč na koupi rodinného domu v Olomouci, kde bude mít nové bydliště, a za zbývajících 500 000 Kč si koupí nové auto. Z příjmu z prodeje bytu bude osvobozena od daně podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) ZDP jen částka 3 500 000 Kč, kterou poplatník použil na uspokojení své bytové potřeby, a zbývající částku 500 000 Kč poplatník uvede v přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2019 jako příjem podle § 10 ZDP.

Osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. a) ZDP se nevztahuje na příjem:

a) z prodeje těchto nemovitých věcí, pokud jsou nebo byly zahrnuty do obchodního majetku, a to do dvou let od jejich vyřazení z obchodního majetku,
b) z budoucího prodeje těchto nemovitých věcí uskutečněného v době do dvou let od nabytí vlastnického práva k těmto nemovitým věcem,
c) z budoucího prodeje těchto nemovitých věcí uskutečněného v době do dvou 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.

§ 4 odst. 1 písm. b) ZDP

Osvobození **příjmů z prodeje nemovitých věcí v ostatních případech** je možné uplatnit pouze za podmínky, že doba mezi nabytím a prodejem přesáhne dobu pěti let. Od zdaňovacího období roku 2018 je za obdobných podmínek osvobozen od daně i **příjem z vypořádání spoluvlastnictví k nemovitým věcem**.

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 jsou případy, kdy jde o prodej nemovité věci nabyté děděním od zůstavitele, který byl příbuzným v řadě přímé nebo manželem (manželkou), nebo o vypořádání spoluvlastnictví k nemovitým věcem nabytým děděním od takového zůstavitele – 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 2012, po jeho smrti přešlo vlastnictví v roce 2018 na vnuka, ten chatu v roce 2019 prodává. Vzhledem k dědění v řadě přímé je na osvobození příjmů z prodeje v roce 2019 nárok, neboť se započítá doba od roku 2012.

Podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) ZDP se postupuje také při prodeji rodinného domu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, nejsou-li splněny podmínky pro vznik nároku na osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. a) ZDP, např. v případě prodeje bytu, ve kterém poplatník neměl bezprostředně před jeho prodejem bydliště.

PŘÍKLAD

Poplatník je od roku 2012 vlastníkem bytu, ve kterém ale nikdy nebydlel. V bytě má od roku 2013 bydliště syn poplatníka. V roce 2019 poplatník synovi byt prodá. Jelikož k prodeji bytu dojde po uplynutí více než pěti let od jeho nabytí, bude příjem z prodeje bytu osvobozen od daně podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) ZDP.

Osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. b) ZDP se nevztahuje na příjmy:

a) z prodeje těchto nemovitých věcí, pokud jsou nebo v období pěti let před prodejem byly zahrnuty do obchodního majetku, nebo z vypořádání spoluvlastnictví k takovým nemovitým věcem,
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), i když kupní smlouva bude uzavřena až po pěti letech od nabytí nebo po pěti letech od vyřazení z obchodního majetku,
c) z prodeje práva stavby, není-li zřízena stavba vyhovující právu stavby nebo vypořádání spoluvlastnictví k právu stavby.

PŘÍKLAD

Poplatník má od roku 2012 bydliště v bytě, který zdědil po rodičích. Od roku 2018 poplatník užívá část bytu pro své podnikání, ale nevložil byt do obchodního majetku (tj. nevede jej v daňové evidenci). V roce 2019 poplatník byt prodá. Příjem z prodeje bytu bude osvobozen od daně podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) ZDP.

POZNÁMKA

Občanský zákoník řeší od roku 2014 prostřednictvím institutu práva stavby (§ 1240 a násl. OZ) 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 je již stavba odpovídající právu stavby zřízena.

V pokynu GFŘ D-22 je k ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) ZDP uvedeno, že pro osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí podle tohoto ustanovení, pokud příjem již není osvobozen podle § 4 odst. 1 písm. a) ZDP, je v případě pozemku se stavbou, jež je podle občanského zákoníku jeho součástí, rozhodující den nabytí pozemku, nikoliv stavby na pozemku. Podle uvedeného pokynu se u nemovitých věcí dnem nabytí rozumí zejména den zápisu vlastnického práva poplatníka do veřejného seznamu.

POZNÁMKA

V § 1105 OZ je stanoveno, že převádí-li se vlastnické právo k nemovité věci zapsané ve veřejném seznamu (tímto veřejným seznamem se rozumí katastr nemovitostí), nabývá se věc do vlastnictví zápisem do takového seznamu (podle § 10 katastrálního zákona platí, že právní účinky zápisu nastávají k okamžiku, kdy návrh na zápis došel příslušnému katastrálnímu úřadu). To znamená, že k nabytí vlastnického práva k nemovité věci dochází od okamžiku doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu.

§ 4 odst. 2 ZDP

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
- k tomu, že v domě vznikly jednotky, nebo
- k vypořádání společného jmění manželů (§ 735 OZ) anebo
- k rozdělení pozemku.

Příjem z prodeje nemovité věci, která nebude osvobozena a ani v době prodeje zahrnuta v obchodním majetku, se zdaní v rámci ostatních příjmů [§ 10 odst. 1 písm. b) ZDP].

2.1.2 Osvobození příjmů z prodeje movitých věcí

Od daně z příjmů fyzických osob jsou obecně osvobozeny veškeré **příjmy z prodeje movitých věcí**, s výjimkou: § 4 odst. 1 písm. c) ZDP

- cenných papírů (podrobněji viz dále),
- 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 pěti let před prodejem byla zahrnuta do obchodního majetku.

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 příjmů z úplatného převodu cenných papírů a podílů

Příjmy z úplatného převodu cenných papírů a příjmy z podílů připadající na podílový list při zrušení podílového fondu mohou být osvobozeny, pokud budou splněny podmínky v některé z dále uvedených situací závislých:

- na výši příjmů nebo
- na době držby.

Osvobození podle výše příjmů se váže jen na situaci, kdy úhrn těchto příjmů u poplatníka nepřesáhne ve zdaňovacím období částku 100 000 Kč. Převýší-li tyto příjmy 100 000 Kč, osvobození podle uvedeného ustanovení nelze aplikovat (ani u části z nich do 100 000 Kč), lze však ještě uvažovat o osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. x) ZDP, které je závislé na délce držby cenného papíru. § 4 odst. 1 písm. w) ZDP

Osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. w) ZDP se nevztahuje na příjmy z kapitálového majetku a na příjmy z úplatného převodu cenných papírů nebo z podílů připadajících na podílové listy při zrušení podílového fondu, které jsou nebo byly zahrnuty do obchodního majetku, a to do tří let od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti; jedná-li se o kmenový list, činí doba pět let. Znamená to, že osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. w) ZDP se aplikuje tak, že z celkového úhrnu příjmů z úplatného převodu všech cenných papírů se vyloučí příjmy z prodeje cenných papírů, které jsou nebo byly zahrnuty do obchodního majetku poplatníka, a příjmy z prodeje cenných papírů, které se zdaňují jako příjmy z kapitálového majetku podle § 8 ZDP. Pokud po tomto vyloučení úhrn příjmů z úplatného převodu zbývajících cenných papírů nepřesáhne ve zdaňovacím období částku 100 000 Kč, jsou tyto příjmy osvobozeny od daně podle § 4 odst. 1 písm. w) ZDP.

Osvobození vázané na dobu držby lze uplatnit, přesáhne-li doba mezi nabytím a převodem cenného papíru při jeho prodeji dobu tří let. § 4 odst. 1 písm. x) ZDP

Od zdaňovacího období roku 2018 se doba tří let zkracuje o dobu, po kterou byl tento cenný papír nebo podíl připadající na podílový list při zrušení podílového fondu ve vlastnictví zůstavitele, v případě, že jde o úplatný převod cenného papíru nebo podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu nabytého děděním od zůstavitele, který byl příbuzným v řadě přímé nebo manželem.

PŘÍKLAD

V roce 2019 prodá poplatník daně z příjmů fyzických osob za 250 000 Kč cenné papíry, které získal v roce 2017 děděním po svém otci, který tyto cenné papíry vlastnil od roku 2011. Příjem z prodeje cenných papírů bude v tomto případě osvobozen od daně podle § 4 odst. 1 písm. x) ZDP.

PŘÍKLAD

V roce 2019 prodá poplatník daně z příjmů fyzických osob za 150 000 Kč cenné papíry, které zdědil v roce 2018 po své matce, která tyto cenné papíry vlastnila od roku 2017. Na příjem z prodeje cenných papírů se v tomto případě nebude vztahovat osvobození od daně a bude se jednat o zdanitelný příjem podle § 10 ZDP.

POZNÁMKA

V případě kmenového listu je možné osvobození uplatnit až po pěti letech držby.
Kmenovým listem může být vyjádřen pouze podíl v s. r. o. a pro osvobození takového podílu platí obecně pětiletá lhůta [viz § 4 odst. 1 písm. s) ZDP].

POZNÁMKA

Pro testování dodržení doby držby platí, že doba držby 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 a obdobně se postupuje i
- při výměně podílů, fúzi společností nebo rozdělení společnosti, jsou-li splněny podmínky uvedené v § 23b nebo § 23c ZDP.

Zákon pro toto osvobození vázané na délku držby dále uvádí, kdy se doba držby nepřerušuje (např. při přeměnách), a obdobně jako v případě osvobození příjmů z nemovitých věcí i v tomto případě omezuje osvobození v situaci, kdy jde o majetek vložený do obchodního majetku (kdy se tříletá lhůta počítá až od ukončení samostatné činnosti).

§ 4 odst. 1 písm. s) ZDP

Od daně z příjmů je osvobozen příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci s výjimkou příjmu z úplatného převodu cenného papíru, přesahuje-li doba mezi nabytím a převodem dobu pěti let. I v tomto případě zákon uvádí případy, kdy se pětiletá doba držby nepřerušuje (při přeměnách, v případě rozdělení podílů v souvislosti s úplatným převodem).

Převodem podílu v obchodní korporaci se rozumí i převod družstevního podílu na jiného člena bytového družstva či osobu, která se v souvislosti s tímto převodem stane členem téhož bytového družstva (vazba na ustanovení § 601 a § 736 ZOK).

PŘÍKLAD

V roce 2013 poplatník nabyl členské právo v bytovém družstvu, na základě kterého užíval družstevní byt ke svému bydlení. V roce 2019 si poplatník pořídil nový rodinný dům a právo užívání družstevního bytu převedl na jiného člena bytového družstva. Za tento převod poplatník obdržel 1 000 000 Kč. Jelikož k převodu členského práva došlo po uplynutí pěti let od jeho nabytí, je příjem z tohoto převodu osvobozen od daně podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. s) ZDP.

Doba pěti let mezi nabytím a úplatným převodem podílu v obchodní korporaci se zkracuje o dobu, po kterou byl poplatník členem této obchodní korporace před přeměnou obchodní korporace, nebo o dobu, po kterou byl tento podíl prokazatelně ve vlastnictví zůstavitele, v případě, že jde o úplatný převod podílu nabytého děděním od zůstavitele, který byl příbuzným v řadě přímé nebo manželem.

Osvobození od daně se nevztahuje na příjmy:
- z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, pokud byl pořízen z obchodního majetku poplatníka, a to do pěti let po ukončení jeho samostatné činnosti (§ 7 ZDP),
- z budoucího úplatného převodu podílu v obchodní korporaci v době do pěti let od nabytí (i když smlouva o převodu bude uzavřena až po pěti letech od nabytí),
- z budoucího úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, pokud byl pořízen z poplatníkova obchodního majetku, pokud příjem z tohoto převodu plyne v době do pěti let od ukončení samostatné činnosti poplatníka, i když smlouva o převodu bude uzavřena až po pěti letech od nabytí nebo od ukončení této činnosti,
- z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci ve výši odpovídající zvýšení podílu člena nepeněžním plněním ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace, pokud k převodu došlo do pěti let od plnění nebo nabytí (od zdaňovacího období roku 2017 se toto omezení osvobození od daně vztahuje jen na ty případy, kdy ke zvýšení podílu došlo nepeněžním plněním, tj. např. vkladem movité nebo nemovité věci, zatímco dříve se toto omezení týkalo jakéhokoliv plnění ve prospěch vlastního kapitálu, tj. i peněžním vkladem), a
- nabytím podílu od jiného člena, pokud k převodu došlo do pěti let od plnění nebo nabytí podílu.

PŘÍKLAD

Pan Petr nabyl 40% podíl v obchodní společnosti PPP, s. r. o., v roce 2005. V roce 2017 odkoupil od svých společníků zbylý 60% podíl. V červenci 2019 celý svůj 100% podíl prodá za 1 000 000 Kč. Z tohoto příjmu však bude osvobozena jen částka 400 000 Kč, tj. poměrná část vztahující se k jeho prvotnímu 40% podílu. Pro 60% podíl, dokoupený v roce 2017, se už musí doba pět let testovat samostatně (a osvobození tak možné není).

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 korporací, je **osvobozen**, pokud akcie či podíly obchodní korporace, k nimž se doplatek na dorovnání vztahuje, splňovaly lhůtu pro osvobození uváděnou v předchozím (tj. tři roky u akcie a pět let pro podíl na obchodní korporaci).

§ 4 odst. 1 písm. zh) ZDP

Při zahrnutí do obchodního majetku se tato doba opět počítá až od ukončení samostatné činnosti.

2.1.4 Vybrané ostatní osvobozené úplatné příjmy

Z dalších ustanovení § 4 odst. 1 ZDP, osvobozujících od daně úplatné příjmy fyzické osoby, uvádíme jen ty, které se v praxi vyskytují častěji:

§ 4 odst. 1 písm. d) ZDP

1) Od daně se osvobozuje 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.

POZNÁMKA

Podle pokynu GFŘ D-22 se přijatou náhradou za ztrátu příjmu rozumějí zejména náhrady za ztrátu na výdělku a náhrady za zničené, poškozené či odcizené zásoby.

§ 4 odst. 1 písm. f) ZDP

2) Od daně se osvobozuje příjem v podobě ceny z veřejné soutěže, z reklamní soutěže nebo z reklamního slosování, ceny ze sportovní soutěže (nejedná-li se o podnikatelskou činnost), a to v hodnotě nepřevyšující 10 000 Kč, a ocenění v oblasti kultury podle jiných právních předpisů (např. zákon č. 218/2000 Sb. a související nařízení vlády č. 5/2003 Sb.).

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

   Osvobozena od daně je i jakákoliv cena získaná fyzickou osobou v rámci účtenkové loterie pořádané podle zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb.

POZNÁMKA

Podle pokynu GFŘ D-22 se veřejnou soutěží rozumí veřejná soutěž o nejvhodnější nabídku pořádaná podle § 1772 a násl. OZ a veřejný příslib podle § 2884 a násl. OZ.

§ 4 odst. 1 písm. h) ZDP

3) Osvobozen od daně je i příjem získaný ve formě dávky a služby:
   - z nemocenského pojištění (zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění),
   - z důchodového pojištění (zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění),
   - z peněžní pomoci obětem trestné činnosti (zákon č. 209/1997 Sb.),
   - ze sociálního zabezpečení,
   - plnění z uplatnění nástrojů státní politiky zaměstnanosti (podle ZZ) a veřejného zdravotního pojištění (zákon č. 48/1997 Sb.),
   - plnění z pojistné smlouvy o pojištění důchodu podle zákona upravujícího důchodové spoření a
   - plnění ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu.

Osvobození příjmů ve formě pravidelně vyplácených důchodů (penzí), resp. úhrnu těchto příjmů je omezeno částkou ve výši 36násobku minimální mzdy platné k 1. lednu příslušného kalendářního roku (tj. ve zdaňovacím období roku 2018 do 439 200 Kč ročně, ve zdaňovacím období roku 2019 do 480 600 Kč ročně). Do této částky se však nezahrnuje výše příplatku nebo příspěvku k důchodu podle zákona č. 357/2005 Sb. a nařízení

vlády č. 622/2004 Sb. Důchod, na který se osvobození od daně nevztahuje, je zdaňován jako ostatní příjem [§ 10 odst. 1 písm. e) ZDP].

4) Osvobozeny od daně jsou příjmy z plnění z pojištění osob, vč. některých plnění poskytovaných ve III. pilíři penzijní reformy. Jde o: § 4 odst. 1 písm. l) ZDP
   - osvobození penzí vyplácených z penzijního připojištění se státním příspěvkem, penze z doplňkového penzijního spoření, penze z penzijního pojištění a důchod z pojištění pro případ dožití s výplatou důchodu, a to z pojištění pro případ dožití, pro případ smrti nebo dožití a z důchodového pojištění, u kterých období jejich pobírání není vymezeno anebo činí nejméně 10 let,
   - 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. 427/2011 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 část I, díl 4, kapitola 1.2) a budou zdaněny zvláštní sazbou daně.

5) Příjmem fyzické osoby osvobozeným od daně jsou rovněž: § 4 odst. 1 písm. r) a i) ZDP
   - plnění z vyživovací povinnosti,
   - dávka pro osobu se zdravotním postižením,
   - sociální služby (zákon č. 108/2006 Sb., o sociálních službách),
   - dávka pomoci v hmotné nouzi (zákon č. 111/2006 Sb., o pomoci v hmotné nouzi),
   - dávka státní sociální podpory (zákon č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře),
   - dávka pěstounské péče (s výjimkou odměny pěstouna),
   - příspěvek z veřejných rozpočtů a
   - státní dávka nebo příspěvek podle jiných právních předpisů.

Osvobozena od daně jsou i obdobná plnění poskytovaná ze zahraničí.

Osvobozen od daně 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 zákona 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.

6) Osvobození od daně 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 zákona č. 285/2002 Sb., transplantační zákon). § 4 odst. 1 písm. j) ZDP

7) Zákon též osvobozuje stipendia a různé podpory či příspěvky, a to konkrétně: § 4 odst. 1 písm. k) ZDP
   - 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,

- až na určité výjimky i podporu a příspěvek z prostředků fundace (§ 303 OZ) nebo spolku, s výjimkou rodinné fundace,
- 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.

§ 4 odst. 1 písm. u) ZDP

8) Osvobození se týká také dotací ze státního rozpočtu, z rozpočtu obce, kraje, státního fondu, Národního fondu, regionu soudržnosti (zákon č. 248/2000 Sb.), podpory z Vinařského fondu, z přiděleného grantu nebo příspěvku ze státního rozpočtu (je-li výdajem státního rozpočtu podle zákona 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 ZÚ.

POZNÁMKA

Podle § 24 odst. 10 ZDP se za **živelní pohromu** 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 makroseizmické účinky zemětřesení. Výše škody musí být doložena posudkem pojišťovny, a to i v případě, že poplatník není pojištěn, nebo posudkem soudního znalce.

§ 4 odst. 1 písm. m), n), o) ZDP

9) Plnění poskytovaná ozbrojenými silami žákům škol, kteří nejsou vojáky v činné službě, vojákům v záloze povolaným k vojenské činné službě (s výjimkou služného a zvláštního příplatku).

Osvobození se také týká kázeňské odměny poskytované příslušníkům ozbrojených sil a bezpečnostních sborů.

Od zdaňovacího období roku 2017 je znovu zavedeno osvobození výsluhových náležitostí a služebního příspěvku na bydlení u vojáků z povolání, které je spolu s výsluhovými nároky u příslušníků bezpečnostních sborů uvedeno pod novým písmenem o).

§ 4 odst. 1 písm. t) ZDP

10) 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, a to 15% zvláštní sazbou daně.

§ 4 odst. 1 písm. v) ZDP

11) Od daně z příjmů jsou osvobozeny:
- příjem získaný formou nabytí vlastnictví k bytové jednotce jako náhrady za uvolnění bytové jednotky a
- náhrada (odstupné) za uvolnění bytové jednotky vyplacená uživateli této jednotky za podmínky, že poplatník náhradu (odstupné) použil nebo použije na uspokojení vlastní bytové potřeby (§ 15 odst. 3 ZDP) nejpozději do jednoho roku následujícího po roce, v němž náhradu (odstupné) přijal. Náhradu lze použít na bytovou potřebu i v době jednoho roku před jejím obdržením.

POZNÁMKA

Pokud by podmínka použití příjmů na uspokojení vlastní bytové potřeby ve stanovené lhůtě nebyla dodržena, zahrne se takový příjem mezi zdanitelné příjmy podle § 10 ZDP za to zdaňovací období, ve kterém jednoroční lhůta na obstarání bytové potřeby uplynula (§ 5 odst. 6 ZDP).

Přijetí náhrady (odstupného) je poplatník povinen 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, bytové jednotky 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], a to vč. toho, že je nutné použít získané prostředky na uspokojení vlastní bytové potřeby.

12) Od daně z příjmů je osvobozeno nabytí vlastnického práva k jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, je-li ve vlastnictví právnické osoby vzniklé za účelem, aby se stala vlastníkem domu s jednotkami, a fyzická osoba, která vlastnické právo k jednotce nabývá: § 4 odst. 1 písm. y) ZDP
   - je nájemcem této jednotky,
   - je členem této právnické osoby a
   - podílela se (nebo se podílel její právní předchůdce) svým peněžním nebo nepeněžním plněním na pořízení domu s jednotkami.

13) 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. Příjem z uplatněných sankcí je osvobozen u poplatníka od daně z příjmů. § 4 odst. 1 písm. z) ZDP

14) Od daně z příjmů je osvobozen 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. § 4 odst. 1 písm. ze) ZDP

15) Osvobozeny od daně jsou také příjmy z plnění poskytovaného v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby (zákon č. 198/2002 Sb., o dobrovolnické službě). § 4 odst. 1 písm. q) ZDP

16) Od daně z příjmů jsou osvobozena naturální plnění poskytovaná prezidentovi republiky (zákon č. 236/1995 Sb., o platu a dalších náležitostech spojených s výkonem funkce představitelů státní moci) a bývalému prezidentu republiky (zákon č. 48/2004 Sb., o zabezpečení prezidenta republiky po skončení funkce). § 4 odst. 1 písm. p) ZDP

POZNÁMKA

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

17) U fyzických osob je taktéž od daně z příjmů osvobozen příjem tzv. daňového bonusu (§ 35c ZDP). § 4 odst. 1 písm. zj) ZDP

2.2 Osvobození bezúplatných příjmů

2.2.1 Osvobození bezúplatných příjmů z dědění

Osvobození bezúplatných příjmů nabytých děděním a z odkazu řeší ZDP od roku 2014.

§ 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.

POZNÁMKA

Občanský zákoník upravuje v dědickém právu (§ 1475 a násl. OZ) 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.

§ 4a písm. b) ZDP

Nejen příjmy z dědictví či odkazu jsou osvobozeny. Zákon osvobozuje od daně též příjem fyzické osoby coby obmyšleného (§ 1457 OZ) v situaci, kdy je v jeho prospěch vyčleněn majetek do svěřenského fondu pořízením pro případ smrti (§ 1448 OZ). Jde v podstatě o jakési „nepřímé dědění", neboť obmyšlený nabude právo na veškeré zisky svěřenského fondu.

2.2.2 Osvobození bezúplatných příjmů z darování

Osvobození bezúplatných příjmů nabytých darováním řeší ZDP od roku 2014.

Paragraf 4a ZDP ovšem řeší jen některá (obecná) osvobození přijatých bezúplatných plnění. Další osvobození bezúplatných příjmů přicházejí v úvahu, teprve pokud se nejedná např. o příjem podle § 6 ZDP nebo § 7 ZDP, neboť další osvobození je až v rámci ostatních příjmů (§ 10 odst. 3 ZDP).

Z obecných osvobození bezúplatných příjmů, které jsou popsány v § 4a ZDP, uvádíme ta nejčastější:

§ 4a odst. i) ZDP

1) Od daně z příjmů je osvobozen bezúplatný příjem fyzické osoby, která má bydliště v členském státě EU nebo státě tvořícím EHP a provozuje zařízení pro péči o toulavá nebo opuštěná zvířata nebo pro péči o jedince ohrožených druhů živočichů, je-li bezplatný příjem použit k provozu tohoto zařízení.

2) Použije-li fyzická osoba prokazatelně bezúplatný příjem na vzdělávání, léčení, úhradu sociálních služeb nebo na zakoupení pomůcky pro zdravotně postižené, je takový příjem osvobozen od daně; podmínkou (doplněnou od roku 2015) je povinnost učinit tak nejpozději do konce následujícího roku po přijetí. Stejně tak je osvobozeno od daně přímé nabytí pomůcky pro zdravotně postižené. § 4a odst. j) ZDP

   Od zdaňovacího období roku 2018 se osvobození od daně již nevztahuje na bezúplatný příjem poplatníka použitý na vzdělávání, pokud tento příjem bude příjmem ze závislé činnosti, a nově platí, že pokud nedojde ke splnění podmínek pro osvobození příjmu, je tento příjem příjmem podle § 10 v posledním zdaňovacím období, ve kterém mohly být podmínky pro osvobození splněny.

3) Některá další osvobození jsou navázána jen na samostatnou činnost:
   - pokud fyzická osoba přijme v souvislosti se samostatnou činností reklamní předmět opatřený jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto daru, jehož hodnota nepřesahuje 500 Kč, jedná se o bezúplatný příjem osvobozený od daně [takový reklamní předmět je u dárce daňově účinným nákladem při splnění podmínek stanovených v § 25 odst. 1 písm. t) ZDP], § 4a písm. g) ZDP
   - u osob provozujících zoologické zahrady (které jsou držiteli platné licence podle zákona č. 162/2003 Sb., o zoologických zahradách) jsou osvobozeny od daně příjmy ve formě darů poskytnutých pro provoz zoologické zahrady, § 4a písm. n) ZDP
   - od daně je osvobozeno též přijetí daru fyzickou osobou pro poskytování veřejných kulturních služeb (např. spočívajících ve zpřístupňování umělecké tvorby a kulturního dědictví veřejnosti a v získávání, zpracování, ochraně, uchování a zpřístupňování informací, které slouží k uspokojování kulturních, kulturně výchovných nebo kulturně vzdělávacích potřeb veřejnosti). § 4a písm. o) ZDP

4) Dalšími tituly pro osvobození bezúplatných příjmů od daně jsou např.: § 4a odst. k), l), p) ZDP
   - bezúplatný příjem vlastníka jednotky v podobě úhrady nákladů na správu domu a pozemku vlastníkem jiné jednotky v tomtéž domě nebo osobou, která se stane vlastníkem vznikající jednotky v tomtéž domě,
   - bezúplatný příjem na humanitární nebo charitativní účel nebo z veřejné sbírky a
   - příjmy z nabytí majetku prokazatelně použitého na financování volební kampaně kandidáta na funkci prezidenta republiky.

2.2.3 Osvobození bezúplatných příjmů v podobě majetkového prospěchu

Od daně z příjmů je osvobozen bezúplatný příjem v podobě majetkového prospěchu vydlužitele **při bezúročné zápůjčce** (§ 2390 a násl. OZ), vypůjčitele **při výpůjčce** (§ 2193 a násl. OZ) nebo výprosníka **při výprose** (§ 2189 a násl. OZ), pokud tyto příjmy nejsou příjmy ze závislé činnosti, a pokud: § 4a písm. m) ZDP

1) se jedná o příjmy od příbuzného v linii přímé, linii vedlejší, pokud jde o sourozence, strýce, tetu, synovce nebo neteř, manžela, manžela dítěte, dítě manžela, rodiče manžela nebo manžela rodičů,
2) se jedná o příjmy od osoby, se kterou poplatník žil nejméně po dobu jednoho roku bezprostředně před získáním bezúplatného příjmu ve společně hospodařící domácnosti a z tohoto důvodu pečoval o domácnost nebo byl na tuto osobu odkázán výživou,
3) se jedná o příjmy obmyšleného z jeho majetku, který do svěřenského fondu (§ 1448 a násl. OZ) vyčlenil nebo kterým zvýšil majetek tohoto fondu, nebo z majetku, který

byl do svěřenského fondu vyčleněn nebo který zvýšil majetek tohoto fondu osobou uvedenou v bodě 1 nebo 2, nebo

4) v úhrnu příjmy z těchto majetkových prospěchů od téhož poplatníka nepřesáhnou ve zdaňovacím období částku 100 000 Kč.

K bodu 4 je v pokynu GFŘ D-22 upřesněno, že pokud úhrn příjmů v podobě majetkových prospěchů od téhož poplatníka přesáhne za zdaňovací období částku 100 000 Kč, jsou zdanitelným příjmem všechny tyto příjmy, nikoli pouze částka přesahující uvedený limit.

KAPITOLA 3

Povinnosti vůči správci daně

3.1 Místní příslušnost fyzických osob

§ 13 DŘ

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

§ 21 DŘ, § 38h odst. 15 ZDP

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.

§ 38d odst. 10 ZDP

V případě srážkové daně vybírané zvláštní sazbou daně (§ 36 ZDP) bankami, spořitelními 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.

3.2 Registrace k dani z příjmů fyzických osob

§ 39 ZDP

Poplatník daně z příjmů fyzických osob, který je **daňovým rezidentem České republiky**, je povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických osob u příslušného správce daně **do 15 dnů ode dne, ve kterém**:

a) započal vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů ze samostatné činnosti, nebo
b) přijal příjem ze samostatné činnosti.

PŘÍKLAD

Fyzická osoba, která dosud vykonávala pouze zaměstnání v pracovním poměru, obdržela dne 22. 1. 2019 živnostenský list, který ji od uvedeného dne opravňuje samostatně provozovat maloobchodní činnost, a tuto samostatnou činnost začala vykonávat od 1. 2 2019. Do 15. 2. 2019 tato fyzická osoba podá u místně příslušného správce daně přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických osob.

POZNÁMKA

I když se registrační povinnost netýká např. poplatníka s příjmy z nájmu, neznamená to, že by snad tyto příjmy nepodléhaly zdanění.

Poplatník daně z příjmů fyzických osob, který je **daňovým nerezidentem**, je povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických osob, **pokud**:

a) na území České republiky započal vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů ze samostatné činnosti, nebo
b) přijal příjem ze samostatné činnosti ze zdrojů na území České republiky.

Poplatník daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým nerezidentem, je podle § 39 odst. 3 ZDP povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických osob u příslušného správce daně **do 15 dnů ode dne, ve kterém**

a) mu na území České republiky vznikla stálá provozovna, nebo
b) získal povolení nebo oprávnění vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů, vydané tuzemským orgánem veřejné moci.

Přihlášku k registraci lze podat jen na tiskopise vydaném Ministerstvem financí nebo na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem, přičemž toto podání lze učinit i datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně odeslanou způsobem uvedeným v § 71 odst. 1 nebo 3 DŘ. § 71 a § 72 DŘ

POZNÁMKA

Náležitosti přihlášky k registraci i oznámení o změně registračních údajů, jakož i údaje potřebné pro správu daní jsou stanoveny v příslušných formulářích vydaných Ministerstvem financí.

Pokud má daňový subjekt nebo jeho zástupce zpřístupněnu datovou schránku nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, je povinen podání přihlášky k registraci činit pouze datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně odeslanou způsobem uvedeným v § 71 odst. 1 DŘ, tj.:

a) podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu, nebo
b) s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky.

Dojde-li ke změně údajů, které je povinen daňový subjekt uvádět při registraci, je daňový subjekt povinen tuto změnu oznámit správci daně prostřednictvím podání oznámení o změně registračních údajů, a to do 15 dnů ode dne, kdy nastala, popřípadě požádat o zrušení registrace, jsou-li pro to dány důvody. Tato oznamovací povinnost se nevztahuje § 127 DŘ

na údaje, jejichž změnu může správce daně automatizovaným způsobem zjistit z rejstříků či evidencí, do nichž má zřízen automatizovaný přístup (např. živnostenský rejstřík, obchodní rejstřík); okruh těchto údajů zveřejní správce daně způsobem podle § 56 odst. 2 DŘ.

POZNÁMKA

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

§ 129 a § 130 DŘ

Registrační povinnost se plní u místně příslušného správce daně, který 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 uvedených v DŘ.

§ 39 odst. 4 ZDP

Přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických osob nemusí podat fyzická osoba, která 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, že pobírá příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP), protože v takovém případě za ni řeší placení daně z příjmů její zaměstnavatel.

§ 39b ZDP

Tím se dostáváme k problematice registrační povinnosti zaměstnavatele (právnické či fyzické osoby) z titulu plátce daně za jeho zaměstnance. Plátce má povinnost podat přihlášku k registraci nejpozději do osmi 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 jeho jménem.

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 daňový řád rozumí daňová přiznání, hlášení nebo vyúčtování. V obecné rovině její povinnosti určuje DŘ, speciální ustanovení pro daň z příjmů obsahuje ZDP.

§ 1 a § 138 DŘ

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 (část I, díl 1, kapitola 3.7).

POZNÁMKA

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

Daně z příjmů fyzických osob se nejčastěji týkají tyto **základní termíny podání přiznání nebo hlášení** (neuvažujeme ukončení činnosti nebo úpadek poplatníka):

- řádný (neprodloužený) termín k podání přiznání k dani z příjmů za předchozí kalendářní rok je do 1. 4. daného roku (řádné daňové přiznání za rok 2018 musí být podáno v neprodlouženém termínu nejpozději do 1. 4. 2019, ale např. řádné daňové přiznání za rok 2017 bylo nutné podat v neprodlouženém termínu nejpozději do 3. 4. 2018, neboť 1. 4. 2018 byla neděle a 2. 4. 2018 byl svátek Velikonoční pondělí), § 136 DŘ

POZNÁMKA

Pokud poplatníkovi ve zdaňovacím období nevznikla daňová povinnost k dani z příjmů fyzických osob, k níž je registrován, sdělí tuto skutečnost správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

- 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, popřípadě advokát v roli poradce podle § 136 odst. 2 DŘ, anebo v případě povinného auditu (§ 20 ZÚ) je do 1. 7. daného roku (řádné daňové přiznání za rok 2018 musí být podáno v prodlouženém termínu nejpozději do 1. 7. 2019, ale např. řádné daňové přiznání za rok 2017 muselo být podáno v prodlouženém termínu do 2. 7. 2018, neboť 1. 7. 2018 byla neděle),
- vyúčtování záloh sražených v daném kalendářním roce ze závislé činnosti, pokud je plátce registrován k vybírání této daně (podrobněji dále, viz např. příloha 1, resp. 1.4),
- vyúčtování daně prováděné srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických nebo právnických osob (podrobněji dále, viz část I, díl 1, kapitola 9.5, příloha 1, resp. 1.5).

POZNÁMKA

Toto vyúčtování musí podat plátce, který aplikoval srážkovou daň nejen na příjem plynoucí fyzické osobě (např. z mezd podle § 6 odst. 4 ZDP), ale také na příjem plynoucí právnické osobě (např. ve vztahu k zahraničním subjektům).

3.4 Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob

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: § 38g odst. 1 ZDP

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

POZNÁMKA

Srážková daň může být uplatněna jak u příjmů ze závislé činnosti, tak u vybraných příjmů ze samostatné činnosti, z kapitálového majetku anebo u vybraných ostatních příjmů.

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) nebo u příjmů z nájmu (§ 9 ZDP).

§ 16a ZDP **Zdaňovacím obdobím** daně z příjmů fyzických osob je kalendářní rok.

§ 38g odst. 2 ZDP **Daňové přiznání poplatníka, který má ve zdaňovacím období pouze příjmy ze závislé činnosti** (§ 6 ZDP), 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),
- se nejedná o nerezidenta v České republice, který by uplatňoval slevy na dani na manželku, svou invaliditu nebo za umístění dítěte [§ 35ba odst. 1 písm. a) až e) a g) ZDP], daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c ZDP) nebo nezdanitelnou část základu daně (§ 15 ZDP),
- poplatník učinil u všech těchto plátců daně na příslušné zdaňovací období prohlášení k dani (§ 38k ZDP),
- vyjma příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž je vybírána daň zvláštní sazbou daně, nemá jiné příjmy podle § 7 až 10 ZDP vyšší než 6 000 Kč.

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

§ 38g odst. 2 ZDP **Povinnost podat daňové přiznání** se ale týká také zaměstnance:
- pokud by si chtěl uplatnit snížení základu daně o bezúplatné plnění (dar) poskytnuté do zahraničí (§ 15 odst. 1 ZDP), a to i přesto, že se podmínky pro uznání daru coby odčitatelné položky řídí výhradně ustanoveními tuzemského zákona,
- 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.

PŘÍKLAD

Zaměstnavatel zúčtoval zaměstnanci za prosinec 2018 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 měsíci lednu 2019, ale až 4. 2. 2019. Takový příjem zaměstnance je příjmem roku 2019 a sražená záloha se započte až na daň roku 2019. Zaměstnanec si v tomto případě bude muset sám podat za rok 2019 daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

§ 38g odst. 4 ZDP Daňové přiznání je také povinen podat poplatník, u něhož se daň zvyšuje o solidární zvýšení daně (§ 16a ZDP).

Fyzická osoba je také povinna podat daňové přiznání, pokud:

§ 38g odst. 6 ZDP – u ní došlo k porušení podmínek pro osvobození v souvislosti se soukromým životním pojištěním hrazeným zaměstnavatelem, v důsledku kterých došlo ke vzniku povinnosti zdanit příjem ze závislé činnosti [§ 6 odst. 9 písm. p) bod 3 ZDP], anebo

§ 38g odst. 5 ZDP – jí byl vyplacen (v důsledku jejího zavinění) vyšší daňový bonus nebo sražena nižší daň a zaměstnanec toto odmítl vyřešit prostřednictvím svého zaměstnavatele, který pak postupuje věc správci daně podle § 38i odst. 5 písm. b) ZDP.

Poplatník má povinnost uvést v daňovém přiznání veškeré své příjmy, které jsou předmětem daně; neuvádějí se pochopitelně příjmy od daně osvobozené a příjmy zdaněné zvláštní sazbou daně (s výjimkou případů, kdyby poplatník použil postup podle § 36 odst. 7 nebo 8 ZDP, tj. možnost zahrnout do přiznání příjmy již zdaněné srážkovou daní). V daňovém přiznání poplatník rovněž zohlední slevy na dani (§ 35ba ZDP) a daňové zvýhodnění (§ 35c a § 35d ZDP). § 38g odst. 3 ZDP

U příjmů ze závislé činnosti (§ 6 ZDP) dokládá jejich výši potvrzením plátce (§ 38j odst. 3 ZDP).

Způsob podávání daňového přiznání je řešen shodně jako v případě podávání přihlášky k registraci (§ 72 DŘ).

3.5 Daňové přiznání v insolvenčním řízení

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 předlužena, tj. jestliže souhrn závazků této osoby je vyšší než hodnota jejího majetku. Konkurz je pouze jedním z možných způsobů řešení úpadku dlužníka, dalšími možnostmi je reorganizace nebo oddlužení. § 3 odst. 3 zákona č. 182/2006 Sb.

POZNÁMKA

V případě reorganizace nebo oddlužení se na příjem plynoucí z odpisu dluhu vztahuje osvobození od daně podle § 4a písm. h) ZDP.

Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob v souvislosti s insolvenčním řízením je poplatník povinen podat: § 244 DŘ

- 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 (za uplynulou část kalendářního roku, za kterou nebylo dosud podáno).

V těchto případech nelze uplatnit žádné snížení základu daně (ani podle § 15 ZDP, ani podle § 34 ZDP) a ani slevy na dani, s výjimkou základní slevy na poplatníka [§ 35ba písm. a) ZDP], která se zohlední 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. § 38gb odst. 1 ZDP

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

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. § 38gb odst. 2 ZDP

V přiznání za celý kalendářní rok (taková přiznání je nutné rovněž podávat, a to v „běžných" lhůtách) již lze uplatnit jak nezdanitelnou 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

§ 239a až 239d DŘ

Daňové přiznání za zůstavitele (který pro účely daní „žije" až do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti) podává osoba spravující pozůstalost (vlastním jménem na účet pozůstalosti), a to:

- řádné daňové tvrzení do tří měsíců ode dne smrti zůstavitele,
- dále pak každoročně až do vyřešení dědictví a
- naposledy do 30 dnů ode dne skončení řízení o pozůstalosti.

§ 38ga ZDP

Do zdaňovacího období roku 2017 platilo, že v daňovém přiznání za období po smrti zůstavitele nelze uplatnit nezdanitelnou část základu daně, položku odčitatelnou od základu daně (s výjimkou daňové ztráty), slevu na dani ani daňové zvýhodnění.

Od zdaňovacího období roku 2018 ale již lze v daňovém přiznání za období po smrti zůstavitele uplatnit kromě daňové ztráty i další odčitatelné položky podle § 34 ZDP a nově lze uplatnit i slevu na dani za zaměstnance se zdravotním nebo s těžším zdravotním postižením podle § 35 ZDP.

3.7 Dodatečné daňové přiznání

§ 141 odst. 1 DŘ

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:

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

§ 141 odst. 6 DŘ

Dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzických osob nelze podat:

- je-li daň z příjmů předmětem daňové kontroly (popř. pokud ji daňový subjekt neumožní, ačkoliv mu byla oznámena výzva podle § 87 odst. 2 DŘ), 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.

Uvedené skutečnosti přerušují běh lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání s tím, že 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.

Stejné principy platí i pro dodatečné vyúčtování.

POZNÁMKA

Pokud by daňový subjekt podal dodatečné daňové přiznání ještě před vyměřením (příp. doměřením) daně, řízení zahájené tímto podáním se sice zastaví, ale údaje uvedené v takto podaném dodatečném přiznání se využijí při vyměření nebo doměření této daně.

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 sjednání daně. § 141 odst. 2, 3 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.). § 141 odst. 4 DŘ

POZNÁMKA

Vše, co bylo v předchozím uvedeno pro podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů, platí v obecné rovině i pro podávání jiných dodatečných daňových přiznání (např. k dani silniční, k dani z nemovitých věcí, k dani z přidané hodnoty) nebo dodatečných vyúčtování.

3.8 Placení daně z příjmů fyzických osob

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

Za den platby se považuje: § 166 DŘ
- 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), a
- v případě, kdyby správce daně zavedl platební terminály, tak den, kdy daňový subjekt zadal jeho prostřednictvím platební příkaz správci daně (ať již prostřednictvím platební karty, nebo obdobného platebního prostředku).

Způsob placení daní je obdobný jako u právnických osob, 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 IČO (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).

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

Při určení jejich výše pracuje ZDP s termínem **poslední známá daňová povinnost**.

Záloha na daň se spravuje podle DŘ jako daň. Za ni se rovněž považuje částka, kterou si poplatník sám vypočetl a uvedl v posledním daňovém (dodatečném) přiznání za období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období, s platností od následujícího dne po termínu pro podání tohoto přiznání (bylo-li podáno opožděně, tak s platností od následujícího dne po dni jeho podání). § 38a odst. 1 ZDP

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

§ 38a odst. 1 ZDP

Zálohy na daň z příjmů se platí v průběhu **zálohového období**, kterým 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.

PŘÍKLAD

Zálohové období poplatníka, který podá přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2018 v neprodlouženém termínu do 1. 4. 2019, začíná v roce 2019 dnem 2. 4. 2018 a končí posledním dnem lhůty pro podání řádného daňového přiznání za rok 2019.

§ 38a odst. 2, 3 a 4 ZDP

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, a dále ani zůstavitel po své smrti,
- pokud poslední známá daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč, avšak nepřesáhla 150 000 Kč, platí **pololetní 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,

PŘÍKLAD

Zdaňovacím obdobím fyzické osoby je kalendářní rok. Pokud jí dle přiznání za rok 2018, které podá v termínu do 1. 4. 2019, vyplyne daňová povinnost nad 30 000 Kč a do 150 000 Kč, bude platit zálohy ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti v termínech do 15. 6. 2019 a do 15. 12. 2019.

- pokud poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, platí se **čtvrtletní 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 2018 podaného do 1. 4. 2019 přesáhla 150 000 Kč, bude platit zálohy ve lhůtách do 15. 6. 2019, 15. 9. 2019, 15. 12. 2019 a 15. 3. 2020.

POZNÁMKA

§ 38a odst. 5 ZDP

Nižší zálohy (než je uvedeno v předchozím) budou hrazeny v případě, že je jedním z dílčích základů daně poplatníka i dílčí základ ze závislé činnosti (§ 6 ZDP), což znamená, že jeho zaměstnavatel měl povinnost srazit zálohy na daň (§ 38h ZDP). Pak:

- pokud je tento dílčí základ daně ze závislé činnosti roven 50 % 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 ve výši 24 000 Kč (vypočteno jako 1/2 ze 40 % ze 120 000 Kč).

Poplatník není povinen platit zálohy 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. 5 ZDP

Poplatník neplatí zálohy ani v případě, že má pouze příjmy ze závislé činnosti plynoucí z tuzemska. § 38a odst. 9 ZDP

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

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. § 38a odst. 1 ZDP

POZNÁMKA

Pokud po započtení zaplacených záloh vznikne poplatníkovi za dané zdaňovací období přeplatek na dani alespoň ve výši 100 Kč, správce daně mu vrátí tento přeplatek na základě žádosti o vrácení přeplatku, kterou může poplatník vyplnit na poslední straně daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob. § 155 DŘ

Od zdaňovacího období roku 2018 nově platí, že pokud poplatník podá daňové přiznání současně s žádostí o vrácení vratitelného přeplatku před uplynutím lhůty stanovené pro podání daňového přiznání, hledí se na žádost jako na podanou v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Znamená to, že pokud poplatník podá řádné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2018 společně se žádostí o vrácení přeplatku na dani např. již v měsíci lednu 2019, bude takto podaná žádost o vrácení přeplatku na dani považována za platně podanou a poplatníkovi bude na jejím základě přeplatek na dani vrácen, pokud mu k datu vyměření daně, tj. k 1. 4. 2019, vznikne vratitelný přeplatek nejméně ve výši 100 Kč. Poplatník v tomto případě již nebude muset tak jako dosud podávat později novou žádost o vrácení přeplatku na dani. § 38a odst. 1 ZDP

3.9 Oznámení o osvobozených příjmech fyzických osob

Od roku 2015 je pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob stanovena **povinnost oznámit jednotlivý příjem, který je osvobozený od daně z příjmů a je vyšší než 5 000 000 Kč**, a to do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém poplatník příjem obdržel. § 38v ZDP

Tato oznamovací povinnost se nevztahuje na příjem, o němž může příslušné údaje správce daně zjistit z rejstříků či evidencí, do kterých má přístup a které zveřejní na úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup.

Jde-li o příjem plynoucí do společného jmění manželů, splní výše uvedenou oznamovací povinnost jeden z manželů.

§ 38w ZDP

Nepodá-li poplatník oznámení o osvobozených příjmech fyzických osob, vznikne mu povinnost uhradit pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu ve výši:

a) 0,1 % z částky neoznámeného příjmu, pokud tuto povinnost splní, aniž by k tomu byl vyzván,

b) 10 % z částky neoznámeného příjmu, pokud poplatník tuto povinnost splní v náhradní lhůtě poté, co byl k tomu vyzván, nebo

c) 15 % z částky neoznámeného příjmu, pokud poplatník nesplní tuto povinnost ani v náhradní lhůtě.

Správce daně může zcela nebo zčásti prominout pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu, pokud k nesplnění povinnosti oznámit osvobozený příjem došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit.

POZNÁMKA

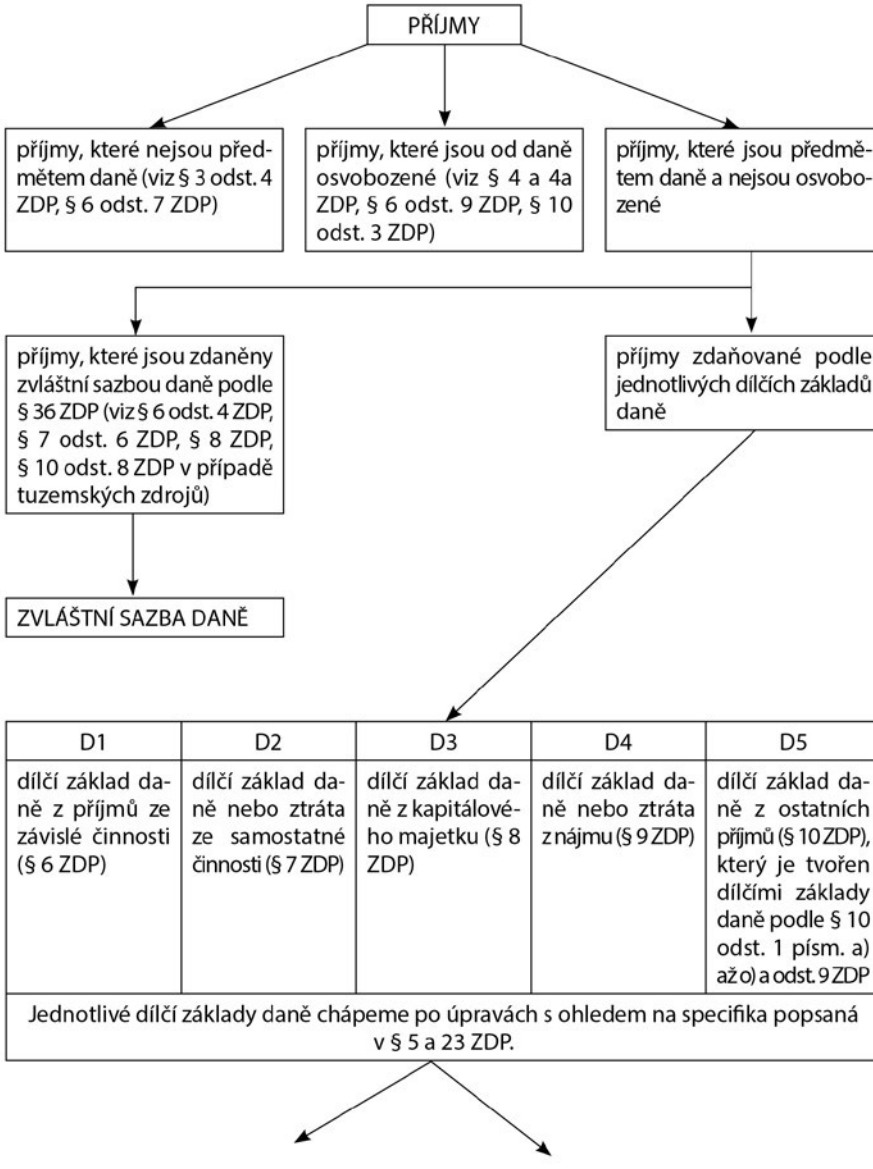
Skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat důvody, pro které je možné prominout tuto pokutu, jsou vymezeny v pokynu GFŘ D-28 k promíjení pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu, který pro daný účel upravuje též proces řízení o prominutí pokuty.

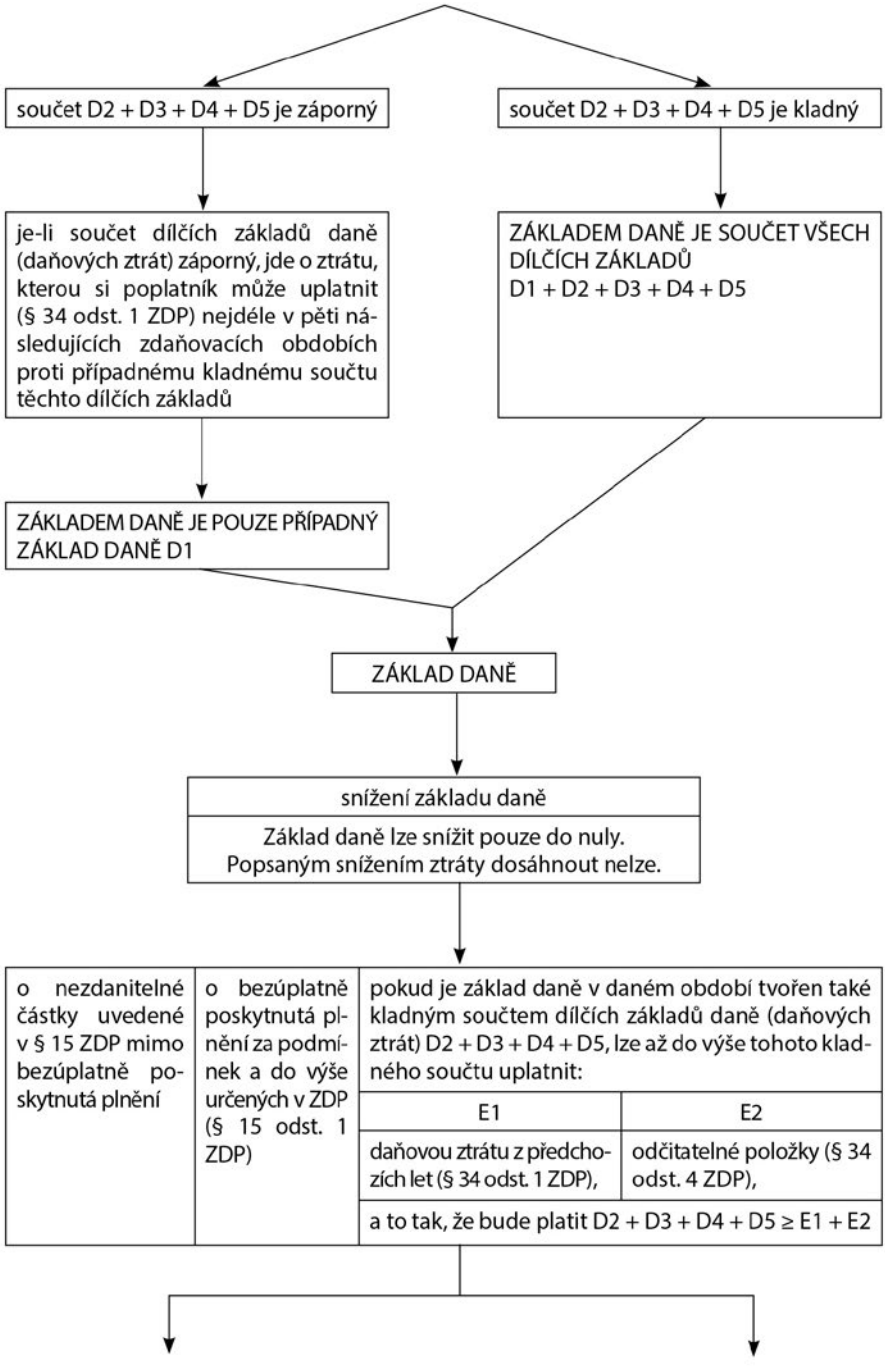
KAPITOLA 4

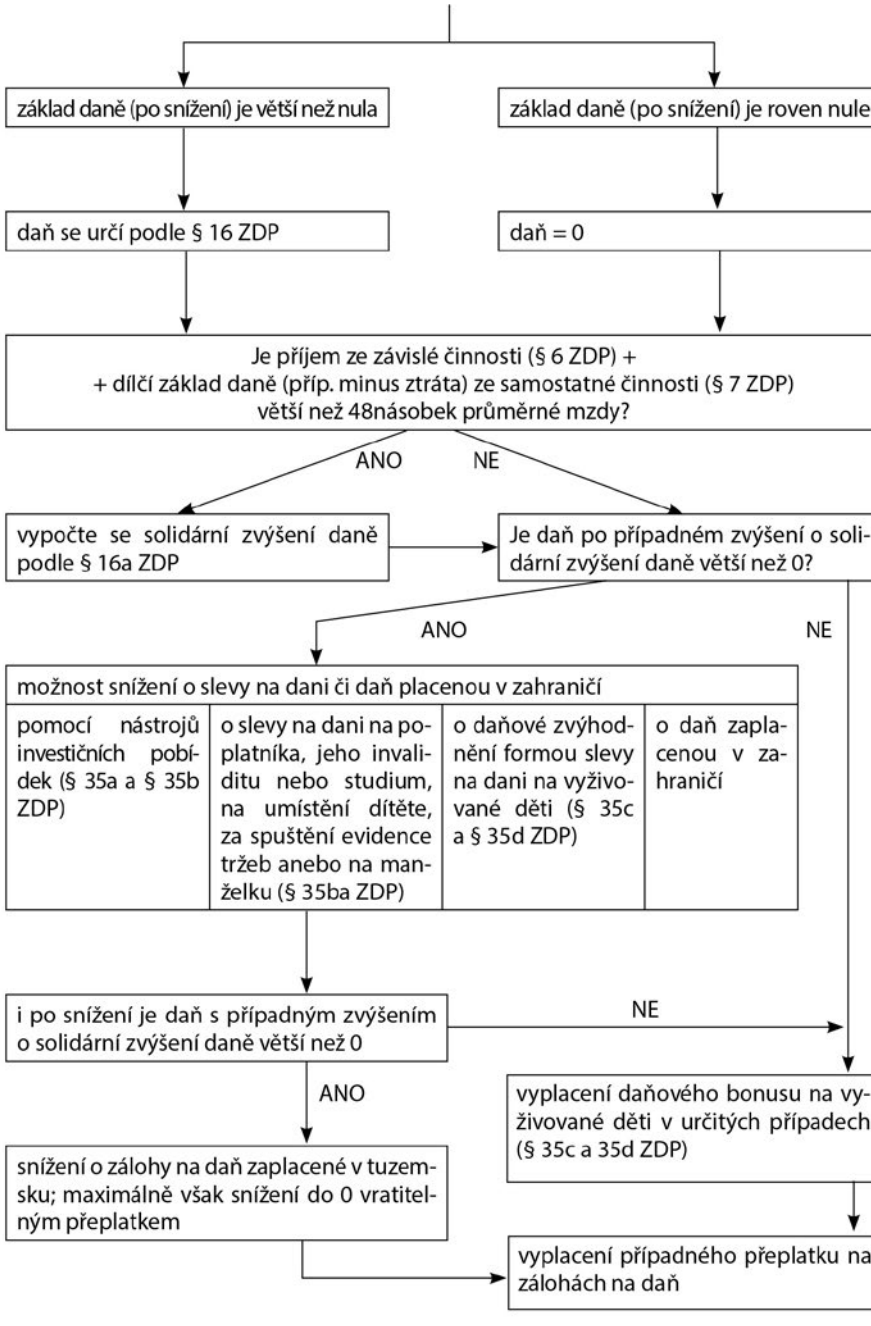
Jak se daň vypočítá

4.1 Obecné schéma zdanění fyzické osoby

Princip zdanění fyzických osob lze zjednodušeně popsat následujícím grafickým schématem.


PŘÍJMY
příjmy, které nejsou předmětem daně (viz § 3 odst. 4 ZDP, § 6 odst. 7 ZDP)
příjmy, které jsou od daně osvobozené (viz § 4 a 4a ZDP, § 6 odst. 9 ZDP, § 10 odst. 3 ZDP)
příjmy, které jsou předmětem daně a nejsou osvobozené
příjmy, které jsou zdaněny zvláštní sazbou daně podle § 36 ZDP (viz § 6 odst. 4 ZDP, § 7 odst. 6 ZDP, § 8 ZDP, § 10 odst. 8 ZDP v případě tuzemských zdrojů)
příjmy zdaňované podle jednotlivých dílčích základů daně
ZVLÁŠTNÍ SAZBA DANĚ
D1
D2
D3
D4
D5
dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti (§ 6 ZDP)
dílčí základ daně nebo ztráta ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP)
dílčí základ daně z kapitálového majetku (§ 8 ZDP)
dílčí základ daně nebo ztráta z nájmu (§ 9 ZDP)
dílčí základ daně z ostatních příjmů (§ 10 ZDP), který je tvořen dílčími základy daně podle § 10 odst. 1 písm. a) až o) a odst. 9 ZDP
Jednotlivé dílčí základy daně chápeme po úpravách s ohledem na specifika popsaná v § 5 a 23 ZDP.


součet D2 + D3 + D4 + D5 je záporný
součet D2 + D3 + D4 + D5 je kladný
je-li součet dílčích základů daně (daňových ztrát) záporný, jde o ztrátu, kterou si poplatník může uplatnit (§ 34 odst. 1 ZDP) nejdéle v pěti následujících zdaňovacích obdobích proti případnému kladnému součtu těchto dílčích základů
ZÁKLADEM DANĚ JE SOUČET VŠECH DÍLČÍCH ZÁKLADŮ
D1 + D2 + D3 + D4 + D5
ZÁKLADEM DANĚ JE POUZE PŘÍPADNÝ ZÁKLAD DANĚ D1
ZÁKLAD DANĚ
snížení základu daně
Základ daně lze snížit pouze do nuly.
Popsaným snížením ztráty dosáhnout nelze.
o nezdanitelné částky uvedené v § 15 ZDP mimo bezúplatně poskytnutá plnění
o bezúplatně poskytnutá plnění za podmínek a do výše určených v ZDP (§ 15 odst. 1 ZDP)
pokud je základ daně v daném období tvořen také kladným součtem dílčích základů daně (daňových ztrát) D2 + D3 + D4 + D5, lze až do výše tohoto kladného součtu uplatnit:
E1
E2
daňovou ztrátu z předchozích let (§ 34 odst. 1 ZDP),
odčitatelné položky (§ 34 odst. 4 ZDP),
a to tak, že bude platit D2 + D3 + D4 + D5 ≥ E1 + E2


základ daně (po snížení) je větší než nula
základ daně (po snížení) je roven nule
daň se určí podle § 16 ZDP
daň = 0
Je příjem ze závislé činnosti (§ 6 ZDP) +
+ dílčí základ daně (příp. minus ztráta) ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP)
větší než 48násobek průměrné mzdy?
ANO
NE
vypočte se solidární zvýšení daně podle § 16a ZDP
Je daň po případném zvýšení o solidární zvýšení daně větší než 0?
ANO
NE
možnost snížení o slevy na dani či daň placenou v zahraničí
pomocí nástrojů investičních pobídek (§ 35a a § 35b ZDP)
o slevy na dani na poplatníka, jeho invaliditu nebo studium, na umístění dítěte, za spuštění evidence tržeb anebo na manželku (§ 35ba ZDP)
o daňové zvýhodnění formou slevy na dani na vyživované děti (§ 35c a § 35d ZDP)
o daň zaplacenou v zahraničí
i po snížení je daň s případným zvýšením o solidární zvýšení daně větší než 0
NE
ANO
vyplacení daňového bonusu na vyživované děti v určitých případech (§ 35c a 35d ZDP)
snížení o zálohy na daň zaplacené v tuzemsku; maximálně však snížení do 0 vratitelným přeplatkem
vyplacení případného přeplatku na zálohách na daň

4.2 Daňové sazby

§ 16 ZDP

U poplatníka daně z příjmů fyzických osob se daň určí ze základu daně sníženého:
- o nezdanitelnou část základu daně (§ 15 ZDP),
- o odčitatelné položky od základu daně (§ 34 ZDP) a případné daňové ztráty minulých let, zaokrouhleného na celá sta Kč dolů. Z takto určeného základu daně se vypočte daň jednotnou sazbou ve **výši 15 %**.

§ 146 odst. 1 DŘ

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

§ 16a ZDP

V každém zdaňovacím období musejí fyzické osoby s příjmy ze závislé činnosti nebo ze samostatné činnosti testovat, zdali se jich netýká solidární zvýšení daně.

Solidární zvýšení daně se určí z:
- příjmů ze závislé činnosti (§ 6 ZDP), ale bez zvýšení o povinné pojistné a
- dílčího základu ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP).

Pokud fyzická osoba dosáhne ze samostatné činnosti ztrátu, lze o ni ponížit pro účely tohoto testu příjmy ze závislé činnosti.

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

Ve zdaňovacím období roku 2018 porovnáváme uvedené příjmy s částkou 1 438 992 Kč (pro zdaňovací období roku 2019 se tato částka zvyšuje na 1 569 552 Kč).

PŘÍKLAD

Paní Jonášová měla v roce 2018 následující příjmy ke zdanění:
- příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP) činily 800 000 Kč; tomu odpovídající povinné pojistné je 272 000 Kč,
- ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP) byl dílčí základ daně 700 000 Kč (příjmy po snížení odpovídající výdajům) a
- z nájmu (§ 9 ZDP) činil dílčí základ daně 150 000 Kč.

Ve zdaňovacím období roku 2018 si paní Jonášová bude uplatňovat snížení základu daně o 24 000 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): 800 000 + 272 000 + 700 000 + 150 000 – 24 000 = 1 898 000 Kč,
- jednotná daň bude 15 % z 1 898 000 = 284 700 Kč,
- test solidárního zvýšení daně: 800 000 + 700 000 – 1 438 992 = 61 008 > 0, tudíž se bude solidární zvýšení daně počítat,
- solidární daň bude 7 % z 61 008 = 4 270,56 ≈ 4 271 Kč (zaokrouhlení na koruny nahoru se provede podle obecného pravidla stanoveného v § 146 odst. 1 DŘ),
- výsledná daň po zvýšení o solidární daň a snížení o slevu na dani bude 284 700 + 4 271 – 24 840 = 264 131 Kč.

Paní Jonášová zaplatí za rok 2018 na dani z příjmů celkem 264 131 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), o slevu na zaměstnance se sníženou pracovní schopností (§ 35a a § 35b ZDP) nebo o slevu na evidenci tržeb (§ 35bc ZDP),
- o další slevy na dani na poplatníka (§ 35ba odst. 1 ZDP), případně
- o daňové zvýhodnění na vyživované dítě ve formě slevy na dani (§ 35c ZDP).

PŘÍKLAD

Příjem poplatníka daně z příjmů fyzických osob – studenta z nájmu nemovitého majetku (rodinného domku po babičce) za rok 2018 dosáhl 380 000 Kč a výdaje na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů činily 130 000 Kč. Jiné příjmy v tomto roce student neměl. Student v uvedeném roce 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 z příjmů studenta za rok 2018 bude následující:
- základ daně (380 000 – 130 000) činí 250 000 Kč,
- uhrazené úroky z úvěru na bytové potřeby (§ 15 odst. 3 ZDP) – 2 310 Kč,
- základ daně po snížení o úroky z úvěru činí 247 690 Kč,
- zaokrouhlený základ daně (na celé stokoruny dolů) je 247 600 Kč,
- 15% daň (247 600 × 0,15) činí 37 140 Kč,
- základní sleva na poplatníka – 24 840 Kč,
- sleva na studenta – 4 020 Kč,
- výsledná daň k zaplacení je 8 280 Kč.

4.3 Zvláštní sazba daně

V některých případech nejsou příjmy fyzických osob zdaněny jednotnou sazbou daně (§ 16 ZDP) s případnou aplikací solidárního zvýšení daně (§ 16a ZDP), ale aplikuje se na ně tzv. **zvláštní sazba daně**. § 36 ZDP

Takto jsou zdaněny např.:
- příjem ze závislé činnosti na dohodu o provedení práce do 10 000 Kč od tuzemského zaměstnavatele, u kterého zaměstnanec neučinil prohlášení k dani (§ 6 odst. 4 ZDP),
- příjem autorů za příspěvky do novin, časopisů, rozhlasu a televize do 10 000 Kč (§ 7 odst. 6 ZDP),
- většina příjmů z kapitálového majetku a
- některé z ostatních příjmů.

Od zdaňovacího období roku 2018 se srážková daň uplatňuje i u příjmu ze závislé činnosti nepřesahujícího u téhož zaměstnavatele, u kterého zaměstnanec neučinil prohlášení k dani, za kalendářní měsíc částku 2 500 Kč, a to bez ohledu na to, z jakého právního titulu tento příjem ze závislé činnosti plyne.

Od měsíce května 2019 se výše uvedená částka zvyšuje na 3 000 Kč. !

Zvláštní sazba daně pro fyzické osoby činí **15 %** s těmito výjimkami:
- sazba 5 % je aplikována na příjmy z úplat u finančního leasingu, které plynou nerezidentovi v České republice, a
- sazba 35 % 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).

§ 36 odst. 1 písm. c) ZDP

Za „rezidenty z daňových rájů" se považují fyzické a právnické osoby, které:
- nejsou daňovými rezidenty v České republice ani rezidenty v jiném členském státu EU nebo dalším státu tvořícím EHP ani
- nejsou daňovými rezidenty 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
- nejsou 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.

Zdanění zvláštní sazbou daně se liší od běžného způsobu zdanění tím, že daň sráží plátce a 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 zúčtuje za měsíc duben 2019 svému zaměstnanci (který u zaměstnavatele neučinil prohlášení k dani) odměnu na základě dohody o provedení práce ve výši 8 000 Kč. Zaměstnavatel zaúčtuje k 30. 4. 2019 předpis nároku zaměstnance na odměnu ve výši 8 000 Kč, který poníží o sraženou daň ve výši 1 200 Kč. Zbývající částku ve výši 6 800 Kč zaměstnavatel vyplatí zaměstnanci na začátku měsíce května (v rámci výplatního termínu) a částku sražené daně (1 200 Kč) odvede nejpozději do 31. 5. 2019 na účet správce daně.

§ 38d odst. 3 ZDP

Povinností plátce je informovat správce daně:
- o sražené dani zahraničním subjektům (s výjimkou případů podle § 6 odst. 4 ZDP), a to podáním **hlášení o dani z příjmů vybírané srážkou** (podává se současně s odvodem sražené daně, 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 kapitola 8.2, vzor vyplnění viz příloha 1, resp. 1.5).

KAPITOLA 5

Kontrola ze strany správce daně

5.1 Kontrola, lhůty pro doměření

§ 85 odst. 1 DŘ

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 kontrolu (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
- 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, ale 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),
c) v případě podávání dodatečného daňového tvrzení na nižší povinnost z důvodu odvolání daru lhůtou v § 38u ZDP.

Počítání lhůt viz § 33 DŘ (část I, díl 1, kapitola 1.3).

Lhůta pro stanovení daně činí tři roky, počítá se ale až ode dne, 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. Po jejím uplynutí daň již stanovit nelze. § 148 odst. 1 DŘ

PŘÍKLAD

Například u daňového přiznání k dani z příjmů za rok 2018 podávaného v neprodloužené lhůtě do 1. 4. 2019 začíná běžet lhůta pro případné doměření od 2. 4. 2019 a skončí uplynutím lhůty tří let dnem 2. 4. 2022.

Byla-li před uplynutím této lhůty zahájena daňová kontrola, došlo-li k podání řádného daňového tvrzení anebo je daňovému subjektu oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, lhůta začne běžet opětovně ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.

K prodloužení lhůty, ale jen o jeden rok může dojít v případech, kdy je v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně: § 148 odst. 2 DŘ
- podáno dodatečného daňového tvrzení nebo oznámena výzva k jeho podání, pokud tato výzva vedla k doměření daně,
- oznámeno rozhodnutí o stanovení daně,
- zahájeno řízení o mimořádném opravném nebo dozorčím prostředku anebo oznámeno rozhodnutí o těchto prostředcích nebo
- oznámeno 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.

§ 38r odst. 1 ZDP **V případě poskytnutí slevy na dani formou investičních pobídek** (§ 35a nebo § 35b ZDP) se prodlužuje **lhůta pro vyměření**:
- 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 nebo nastaly skutečnosti uvedené v § 35a odst. 7, 8 nebo 9 ZDP.

§ 38r odst. 2 ZDP O vykázanou **daňovou ztrátu** nebo její část je možné snížit základ daně až v pěti následujících zdaňovacích obdobích. **Lhůta pro vyměření:**
- jak pro zdaňovací období, v němž daňová ztráta vznikla,
- tak pro všechna zdaňovací období, za která bylo možné tuto daňovou ztrátu nebo její část uplatnit, končí současně se lhůtou pro vyměření za poslední zdaňovací období, za které bylo možné daňovou ztrátu nebo její část uplatnit.

PŘÍKLAD

Pokud fyzická osoba vykáže v přiznání k dani z příjmů za kalendářní rok 2018 daňovou ztrátu (to je přípustné pouze u příjmů ze samostatné činnosti nebo u příjmů z nájmu), může ji uplatnit v letech 2019 až 2023. Lhůta pro vyměření za rok 2018 bude v důsledku toho končit současně se lhůtou pro vyměření či doměření daně za kalendářní rok 2023.

§ 38r odst. 3 ZDP **Lhůta pro doměření daně při nesplnění podmínek pro uplatnění úplaty u finančního leasingu** jako výdaje (§ 21d ZDP, § 24 odst. 4 ZDP) počíná běžet od konce kalendářního roku, v němž bylo možno poprvé ověřit splnění těchto zákonných podmínek.

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 by např. finanční leasing probíhal od června 2014 do května 2019, 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 2019, v němž měl být odkoupený majetek zařazen do obchodního majetku fyzické osoby.

§ 38r odst. 4 ZDP Od roku 2015 pamatuje zákon i na případ, kdy se nezdanil příjem při pokračování v činnosti zemědělského podnikatele [§ 3 odst. 4 písm. f) ZDP].

§ 148 odst. 5 DŘ Jaká je tedy **maximální lhůta** pro stanovení daně? Obecná lhůta je omezena 10 lety od počátku lhůty.

PŘÍKLAD

V případě daňového přiznání za rok 2018 podávaném do 1. 4. 2019 skončí maximální desetiletá lhůta pro stanovení daně dne 2. 4. 2029.