

DAŇOVÁ EVIDENCE

komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ

12. aktualizované vydání (květen 2019)

1. aktualizace k 1. 4. 2021

Novinky roku 2020/2021 ve vazbě na daňovou evidenci podle § 7b ZDP

I. ZMĚNY V OBLASTI HMOTNÉHO A NEHMOTNÉHO MAJETKU

1. Zrušení kategorie „nehmotný majetek“

Zrušení § 32a ZDP, který do konce roku 2020 pro daňové účely definoval „nehmotný majetek“, nemá na fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci podle § 7b ZDP žádný dopad, protože již léta platí, že pro tyto poplatníky jsou podle § 24 odst. 2 písm. zn) ZDP výdaje na pořízení nehmotného majetku nebo jeho technického zhodnocení daňově uznatelným výdajem v okamžiku zaplacení, a to bez ohledu na jejich výši.

Obdobná úprava platí též pro poplatníky s příjmy podle § 9 ZDP, pokud nevedou účetnictví.

2. Zvýšení finančního limitu pro ocenění hmotného majetku

S účinností od 1. 1. 2021 se zvyšuje finanční limit při pořízení:

- samostatných hmotných movitých věcí, popřípadě souborů hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, které mají provozně-technické funkce delší než jeden rok a
- dospělá zvířata a jejich skupiny

ze 40 000 Kč na 80 000 Kč.

Stejně tak se zvyšuje i finanční limit pro technické zhodnocení podle § 33 ZDP ze 40 000 Kč na 80 000 Kč.

V této souvislosti je důležitý Čl. XII Přečodná ustanovení zákona č. 609/2020 Sb., zejména pak body 13 až 15, kde jsou stanovena následující pravidla:

- Na hmotný majetek pořízený do 31. 12. 2020 se použije ZDP ve znění účinném do 31. 12. 2020.
- Na hmotný majetek pořízený od 1. 1. 2020 a na technické zhodnocení hmotného majetku dokončené a uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání od 1. 1. 2020 lze od 1. 1. 2020 použít ZDP ve znění účinném od 1. 1. 2021. Využije-li poplatník takový postup, použije se na tento majetek ZDP ve znění účinném od 1. 1. 2021 ve všech následujících zdaňovacích obdobích.

- Na hmotný majetek pořízený od 1. 1. 2021 a na technické zhodnocení hmotného majetku dokončené a uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání od 1. 1. 2021 se použije ZDP ve znění účinném od 1. 1. 2021.

Vybraná ustanovení ZDP ve znění platném od 1. 1. 2021

§ 26

(1) Odpisy se stanoví pro účely tohoto zákona podle § 30, 30a, 30b, 31 nebo § 32 z hmotného majetku, s výjimkou uvedenou v § 27.

(2) Hmotným majetkem se pro účely tohoto zákona rozumí

- samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než 80 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,
- budovy, domy a jednotky
- stavby, s výjimkou
 - provozních důlních děl,
 - drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m² a výšku 5 m,
 - oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou,
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky vymezené v odstavci 9,
- dospělá zvířata a jejich skupiny²⁰⁾, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než 80 000 Kč,
- jiný majetek vymezený v odstavci 3.

Hmotným majetkem pro účely tohoto zákona však nejsou zásoby.

Za samostatné hmotné movité věci se považují také výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která s budovou nebo se stavbou tvoří jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny.

Souborem hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením se rozumí dílčí část výrobního či jiného celku.

Soubor hmotných movitých věcí je nutné evidovat zvlášť tak, aby byly zajištěny průkazné technické i hodnotové údaje o jednotlivých věcech zařazených do souboru, určení hlavního funkčního předmětu a o všech změnách souboru (přírůstky, úbytky) včetně údajů o datu změny, rozsahu změny, vstupních cenách jednotlivých přírůstků nebo úbytků, celkové ceny souboru věcí a dále částky odpisů včetně jejich změn vyplývajících ze změny vstupní ceny souboru hmotných movitých věcí.

Soubor hmotných movitých věcí se zařazuje do odpisové skupiny podle hlavního funkčního předmětu.

(3) Jiným majetkem se pro účely tohoto zákona rozumí

- technické zhodnocení a výdaje na otírky nových lomů, pískoven a hlinišť, pokud nezvyšuje vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku, s výjimkou uvedenou v § 29 odst. 1 písm. f),
- technické rekultivace, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak,^{29b)}
- výdaje hrazené uživatelem, které podle zvláštních předpisů²⁰⁾ nebo podle daňové evidence tvoří součást ocenění hmotného majetku, který je předmětem finančního leasingu, a které v úhrnu se sjednanou kupní cenou ve smlouvě převyšují u movitého majetku hodnotu 80 000 Kč,
- právo stavby u poplatníka, který nevede účetnictví.

(4) Je-li majetek ve spoluvlastnictví, pak pro posouzení toho, zda dosáhl vstupní ceny uvedené v odstavci 2, je rozhodující vstupní cena, která se rovná součtu hodnot spoluvlastnických podílů u jednotlivých spoluvlastníků, a nikoliv vstupní cena jednotlivého spoluvlastnického podílu.

3. Mimořádné daňové odpisy hmotného majetku zařazeného do 1. a 2. odpisové skupiny

Zdroj: zákon č. 609/2020 Sb. (novela zákona o daních z příjmů); bod 46.

V § 30a odst. 1 a 2 se slova „2009 do 30. června 2010“ nahrazují slovy „2020 do 31. prosince 2021“ a slovo „vlastníkem“ se nahrazuje slovem „odpisovatelem“.

Podle Čl. XII. Přechodná ustanovení zákona č. 609/2020 Sb. bod 16 platí, že na hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 1 a 2 podle přílohy č. 1 k ZDP ve znění účinném od 1. 1. 2021 a pořízený od 1. 1. 2020 lze od 1. 1. 2020 použít ZDP ve znění účinném od 1. 1. 2021.

Nové znění účinné od 1. 1. 2021 s vyznačením změn je následující:

§ 30a Mimořádné odpisy

(1) Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 1 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu pořízený v období od 1. ledna ~~2009 do 30. června 2010~~ **2020 do 31. prosince 2021** může poplatník, který je jeho prvním ~~vlastníkem~~ **odpisovatelem**, odepsat rovnoměrně bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 12 měsíců.

(2) Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 2 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu pořízený v období od 1. ledna ~~2009 do 30. června 2010~~ **2020 do 31. prosince 2021** může poplatník, který je jeho prvním ~~vlastníkem~~ **odpisovatelem**, odepsat bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 24 měsíců, přitom za prvních 12 měsíců uplatní odpisy rovnoměrně do výše 60 % vstupní ceny hmotného majetku a za dalších bezprostředně následujících 12 měsíců uplatní odpisy rovnoměrně do výše 40 % vstupní ceny hmotného majetku.

(3) Odpisy podle odstavců 1 a 2 se stanoví s přesností na celé měsíce; přitom poplatník má povinnost zahájit odpisování počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování. Při zahájení nebo ukončení odpisování v průběhu zdaňovacího období lze uplatnit odpisy pouze ve výši připadající na toto zdaňovací období. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

(4) Mimořádné odpisy hmotného majetku podle odstavců 1 a 2 nelze uplatnit u hmotného majetku odpisovaného podle § 30 odst. 4 a 5.

Poznámka autorky: *Jedná se o odpis otvorů nových lomů, pískoven, hlinišť a technické rekultivace a dále o odpisy matic, zápuštěk, forem, modelů a šablon.*

(5) Technické zhodnocení hmotného majetku odpisovaného podle odstavců 1 a 2 nezvyšuje jeho vstupní cenu. Ukončené technické zhodnocení se zařídí do odpisové skupiny, ve které je zaříděn hmotný majetek, na kterém je technické zhodnocení provedeno, a odpisuje se jako hmotný majetek podle § 26 až 30 a § 31 až 33.

Příklad **Pořízení hmotného majetku v roce 2020 zařazeného do 1. odpisové skupiny**

Fyzická osoba, neplátce DPH, s příjmy z podnikání a vedoucí daňovou evidenci, pořídila v říjnu 2020 počítač za 55 000 Kč, který byl do konce října uveden do stavu způsobilého obvyklému užívání.

Po dohodě s dodavatelem tento podnikatel zaplatil do konce roku 2020 část kupní ceny ve výši 30 000 Kč s tím, že zbývající část kupní ceny doplatí v roce 2021, a to nejpozději do konce ledna. Kupní cena **neobsahovala** výhradu vlastnictví, tzn. že vlastnictví přešlo na kupující okamžikem převzetí (tj. v říjnu 2020).

Otázka: Jak bude postupováno v daňové evidenci této fyzické osoby?

Odpověď:

1. Nejdříve je nutné rozhodnout, zda bude použito znění ZDP platné do konce roku 2020, nebo znění ZDP platné od 1. 1. 2021.

Varianta I. - bude postupováno podle znění ZDP, které je účinné do 31. 12. 2020

Vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč, tzn. jedná se o **hmotný majetek**, který je třeba:

- zaevidovat na kartu hmotného majetku (tento počítač se stává součástí obchodního majetku fyzické osoby - viz § 4 odst. 4 ZDP),
- zařadit podle přílohy č. 1 ZDP do odpisové skupiny
 - (jedná se o 1. odpisovou skupinu, položka (1-15) | 26.20 | Počítače a periferní zařízení).

Dále je třeba rozhodnout, zda bude zahájeno odpisování již v roce 2020 a zda budou zvoleny

- rovnoměrné odpisy (§ 31 ZDP), nebo
- zrychlené odpisy (§ 32 ZDP).

Do knihy závazků (evidence dluhů) bude zapsán závazek v celkové výši 55 000 Kč a jeho následná částečná úhrada ve výši 30 000 Kč. Konečný zůstatek závazku ve výši 25 000 Kč bude vykázán při sestavení DAP k DPFO v příloze č. 1 v tabulce D.

V tabulce D. přílohy č. 1 DAP k DPFO bude v položce 1. Hmotný majetek vykázána daňová zůstatková cena tohoto počítače.

Při zaplacení (výpis z BÚ nebo doklad o platbě v hotovosti) bude částka 30 000 Kč v roce 2020 vykázána jako daňově neuznatelný výdaj, tzn. neovlivní hodnotu, na řádku č. 102 přílohy č. 1 DAP k DPFO za rok 2020.

Doplatek ve výši 25 000 Kč bude při zaplacení v roce 2021 součástí daňově neuznatelných výdajů za předpokladu, že tato fyzická osoba bude i v roce 2021 pokračovat v režimu vedení daňové evidence podle § 7b ZDP.

Varianta II. – bude postupováno v souladu s přechodnými ustanoveními zákona č. 609/2020 Sb.

Vstupní cena je nižší než 80 000 Kč, tzn. nejedná se o hmotný majetek, ale o **drobný hmotný majetek**, u kterého postupujeme jako u zásob, tzn. že daňově uznatelné výdaje nastanou v okamžiku zaplacení kupní ceny.

Do knihy závazků (evidence dluhů) bude zapsán závazek v celkové výši 55 000 Kč a jeho následná částečná úhrada ve výši 30 000 Kč. Konečný zůstatek dluhu ve výši 25 000 Kč bude vykázán při sestavení DAP k DPFO za rok 2020 v příloze č. 1 v tabulce D.

Nově pořízený počítač bude v rámci obchodního majetku evidovaný na kartě drobného hmotného majetku ve vstupní ceně 55 000 Kč. Při sestavení DAP k DPFO za rok 2020 v příloze č. 1 v tabulce D. může být hodnota 55 000 Kč vykázána v položce 6. Ostatní majetek.

Při zaplacení (výpis z BÚ nebo doklad o platbě v hotovosti) bude částka 30 000 Kč v roce 2020 vykázána jako daňově uznatelný výdaj, tzn. vstoupí do hodnoty na řádku č. 102 přílohy č. 1 DAP k DPFO za rok 2020.

Doplatek ve výši 25 000 Kč bude při zaplacení v roce 2021 součástí daňově uznatelných výdajů za předpokladu, že tato fyzická osoba bude i v roce 2021 pokračovat v režimu vedení daňové evidence podle § 7b ZDP.

4. Technické zhodnocení hmotného majetku, u kterého odpisovatel uplatňuje mimořádné odpisy podle § 30a ZDP

Zdroj: zákon č. 609/2020 Sb. (novela zákona o daních z příjmů); bod 53.

V § 33 odst. 1 se slova „ve zdaňovacím období 1995 částku 10 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1996 částku 20 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40 000 Kč“ nahrazují částkou „80 000 Kč“.

Nové znění s vyznačením změn:

§ 33

(1) Technickým zhodnocením se pro účely tohoto zákona rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu **ve zdaňovacím období 1995 částku 10 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1996 částku 20 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40 000 Kč 80 000 Kč**. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. zb).

(2) Rekonstrukcí se pro účely tohoto zákona rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů.

(3) Modernizací se pro účely tohoto zákona rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.

(4) Technickým zhodnocením jsou také výdaje podle odstavce 1, pokud je hradí budoucí nájemce na cizím hmotném majetku v průběhu jeho pořízování za podmínky, že se stane nájemcem tohoto hmotného majetku nebo jeho části, a vlastník tohoto hmotného majetku nezahrne výdaje vynaložené budoucím nájemcem do vstupní ceny.

(5) Ustanovení odstavce 1 se použije i na technické zhodnocení, podává-li se daňové priznání za jiné období, než je zdaňovací období vymezené tímto zákonem.

Příklad *Pořízení hmotného majetku zařazeného do 2. odpisové skupiny v roce 2020*

Fyzická osoba, plátc DPH, pořídila v září 2020 osobní automobil v pořizovací ceně 1 000 000 Kč bez DPH a pro daňové účely se při sestavování základu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2020 rozhodla využít mimořádných odpisů podle § 30a ZDP.

Výpočet mimořádných odpisů

Vstupní cena = pořizovací cena:		1 000 000 Kč	
Prvních 12 měsíců	60 % vstupní ceny	1/12	Měsíční odpis zaokrouhlený na celé Kč nahoru
	600 000 Kč	50 000 Kč	50 000 Kč
Druhých 12 měsíců	40 % vstupní ceny	1/12	Měsíční odpis zaokrouhlený na celé Kč nahoru
	400 000 Kč	33 333,33 Kč	33 334 Kč

Evidence mimořádných daňových odpisů

Zdaňovací období	Počet měsíců	Výpočet daňových odpisů	Daňové odpisy	Daňová zůstatková cena
2020	3	$3 \times 50\,000$	150 000	850 000
2021	12	$9 \times 50\,000$ $3 \times 33\,334$	(450 000 + 100 002) 550 002	299 998
2022	9	$8 \times 33\,334$ $1 \times 33\,326$	(266 672 + 33 326) 299 998	0

Příklad *Technické zhodnocení hmotného majetku, u kterého odpisovatel uplatňuje mimořádné odpisy podle § 30a ZDP*

Fyzická osoba - podnikatel, která pořídila v září 2020 osobní automobil v pořizovací ceně 1 000 000 Kč, u něhož uplatňuje mimořádné odpisy podle § 30a ZDP, provedla na tomto hmotném majetku v roce 2021 technické zhodnocení ve výši 86 000 Kč.

Otázka: Jak bude v roce 2021 tento podnikatel postupovat při výpočtu daňových odpisů?

Odpověď:

- Bude pokračovat v mimořádných odpisech ze vstupní ceny 1 000 000 Kč,
- Technické zhodnocení ve výši 86 000 Kč nezvyšuje vstupní cenu hmotného majetku, u kterého jsou uplatňované mimořádné odpisy. Ukončené technické zhodnocení zatřídí do 2. odpisové skupiny a odpisuje se jako hmotný majetek podle § 26 až § 30 a § 31 až § 33.

Podle § 26 odst. 3 se technické zhodnocení, pokud nezvyšuje vstupní cenu, považuje za tzv. **jiný majetek**.

Evidence daňových odpisů

Jiný majetek podle § 26 odst. 3 ZDP	Vstupní cena	Odpisová skupina	Způsob odpisování
Technické zhodnocení osobního automobilu, u kterého jsou uplatňovány mimořádné odpisy	86 000 Kč	2. odpisová skupina	Rovnoměrné odpisy

Zdaňovací období	Koeficient	Výpočet daňových odpisů	Daňové odpisy	Daňová zůstatková cena
2020	11	$86\,000 \times 0,11$	9 460	76 540
2021	22,25	$86\,000 \times 0,2225$	19 135	57 405
2022	22,25	$86\,000 \times 0,2225$	19 135	38 270
2023	22,25	$86\,000 \times 0,2225$	19 135	19 135
2024	22,25	$86\,000 \times 0,2225$	19 135	0

II. KOMPENZAČNÍ BONUS, OŠETŘOVNÉ, DOTACE

ZÁKON č. 159/2020 Sb., ze dne 9. dubna 2020, o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve znění zákonů č. 234/2020 Sb., č. 262/2020 Sb., č. 299/2020 Sb. a č. 331/2020 Sb.

ZÁKON č. 461/2020 Sb., ze dne 10. listopadu 2020, o kompenzačním bonusu v souvislosti se zákazem nebo omezením podnikatelské činnosti v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve znění zákona č. 584/2020 Sb.

Výše uvedené zákony definují „kompenzační bonus“ jako „daňový bonus“, který je určený na kompenzaci některých hospodářských následků souvisejících s ohrožením zdraví v souvislosti s prokázáním výskytu koronaviru označovaného jako SARS CoV-2.

Jedná se přitom o opatření orgánů veřejné moci, tj. jak vlády České republiky, tak jednotlivých ministerstev, popřípadě jiných orgánů.

Kompenzační bonus se spravuje jako daňový odpočet podle daňového řádu, na jeho správu se tedy použije procesní režim správy daní a kompenzační bonus je daní v procesním smyslu podle § 2 odst. 3 a 4 daňového řádu.

Subjekty kompenzačního bonusu

- OSVČ,
- společník společnosti s ručením omezeným,
- osoba vykonávající práci na základě dohody o práci konané mimo pracovní poměr (tj. dohoda o provedení práce a dohoda o pracovní činnosti).

Důvodová zpráva k zákonu č. 159/2020 Sb.

Kompenzační bonus bude spravován jako daňový odpočet podle daňového řádu (zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, dále jen jako „daňový řád“), tedy v procesním režimu správy daní.

Vstupním požadavkem pro navrhované opatření je především jeho rychlost a snadná realizovatelnost (minimum administrativy, reálná dostupnost), a to při zachování elementární spravedlnosti, která zajistí, že se pomoc dostane skutečně zasaženým podnikatelům.

K tomu, aby bylo možné tyto dvě hodnoty zajistit, je nezbytná především odpovědnost v řadách samotných podnikatelů. Není totiž možné (a s ohledem na prvek rychlosti ani žádoucí) podrobovat jednotlivé požadavky na finanční podporu formou tzv. kompenzačního bonusu kontrole ohledně toho, že daný požadavek je skutečně oprávněný z pohledu objektivně existujících dopadů událostí souvisejících s koronavirem SARS-CoV-2.

Je proto využít nejen prvek čestného prohlášení, který odpovědnost za to, že požadavky budou vzneseny pouze z řad potřebných, do značné míry přenáší na podnikatele samotné, ale rovněž **koncept tzv. samovyměření**, kdy kompenzační bonus bude vyměřen *ex lege* na základě podané žádosti. Tento koncept na jedné straně velmi zjednodušuje a zrychluje samotné vyměření, na straně druhé však garantuje, že pokud bude při následném kontrolním postupu zjištěno, že kompenzační bonus byl vyměřen v nesprávné výši, bude následkem nejen doměření daně, ale také vznik sankce v podobě penále podle daňového řádu.

Uvedený koncept tak vychází z toho, že porušení prvotní důvěry, které se vyměřením *ex lege* žadatelé o kompenzační bonus dostalo, bude následně spojeno se vznikem příslušné sankce. Odpovědnost žadatelů je tedy klíčovým prvkem, jakkoliv platí, že ze strany orgánů zajišťujících správu kompenzačního bonusu bude uplatňován maximálně vstřícný a kooperativní přístup.

...

S ohledem na hlavní účel kompenzačního bonusu, kterým je poskytnutí finanční pomoci osobám samostatně výdělečně činným, které byly neočekávaně postiženy výpadkem příjmů v důsledku krizových opatření, necílí kompenzační bonus na subjekty, které již pobírají dávky ze strany státu, tj. k výpadku příjmů v jejich případě v daném rozsahu nemohlo dojít. Kompenzační bonus proto bude započítatelným příjmem pro stanovení nároku na dávky vyplácené podle zákona č. 111/2006 Sb., o pomoci v hmotné nouzi, ve znění pozdějších předpisů, a podle zákona č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, ve znění pozdějších předpisů, resp. bude vylučovat vznik nároku na podporu v nezaměstnanosti podle zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, v měsíci, ve kterém subjekt kompenzačního bonusu tento bonus obdržel.

Zákon o daních z příjmů

Podle § 4 odst. 1, písm. zj) je příjem plynoucí ve formě daňového bonusu osvobozen od daně z příjmů.

Ošetřovné pro OSVČ

§ 10

Zvláštní ustanovení o osvobození od daně z příjmů

(zákona č. 159/2020 Sb., ve znění p. p.)

Od daně z příjmů fyzických osob je v roce 2020 osvobozen příjem z dotace v rámci dotačního programu Ministerstva průmyslu a obchodu „OŠETŘOVNÉ“ PRO OSVČ.

§ 16

Zvláštní ustanovení o osvobození od daně z příjmů

(zákon č. 461/2020 Sb., ve znění p. p.)

Od daně z příjmů fyzických osob je v roce 2021 osvobozen příjem z dotace v rámci dotačního programu Ministerstva průmyslu a obchodu „OŠETŘOVNÉ“ PRO OSVČ.

Dotace

Podle § 4 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů jsou od daně osvobozeny dotace:

- na pořízení hmotného majetku,
- na jeho technické zhodnocení nebo
- na odstranění následků živelní pohromy.

Výjimku tvoří dotace a příspěvky, které jsou účtovány do příjmů nebo výnosů podle zákona upravujícího účetnictví.

III. NOVELA DAŇOVÉHO ŘÁDU

Je provedena zákonem č. 283/2020 Sb., s účinností od 1. 1. 2021.

§ 136

(1) Daňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, se podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

(2) Lhůta pro podání daňového přiznání podle odstavce 1 se prodlužuje na

- a) 4 měsíce po uplynutí zdaňovacího období, pokud daňové přiznání nebylo podáno nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období a následně bylo daňové přiznání podáno elektronicky, nebo
- b) 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, pokud
 1. daňový subjekt má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo
 2. daňové přiznání nebylo podáno nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období a následně daňové přiznání podal poradce.

(3) Daňové přiznání u daní vyměřovaných na zdaňovací období, které činí 12 měsíců, se podává nejpozději do konce prvního měsíce, jímž začíná běh zdaňovacího období.

(4) Je-li zdaňovací období kratší než 1 rok, podává se daňové přiznání do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období. Tuto lhůtu nelze prodloužit.

(5) Nevznikla-li daňovému subjektu ve zdaňovacím období daňová povinnost k dani, ke které je registrován, sdělí tuto skutečnost správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání nebo vyúčtování.

(6) Žádá-li daňový subjekt o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání podle § 36 a současně hodlá využít prodloužení této lhůty podle odstavce 2 písm. a), nebo podle odstavce 2 písm. b) bodu 2, uvede v žádosti tuto skutečnost, jinak se při posouzení žádosti o prodloužení lhůty zohlední délka lhůty podle odstavce 1. Uvede-li daňový subjekt v žádosti o prodloužení lhůty, že hodlá

využit prodloužení lhůty podle odstavce 2, a následně nedodrží podmínky pro toto prodloužení, nárok na prodloužení lhůty podle § 36 zaniká.

Důvodová zpráva:

K § 136 odst. 2

Za účelem podpory elektronické formy podání daňových příznání, jakož i za účelem určitého zvýhodnění těch, kteří tuto formu komunikace již v současné době využívají, se navrhuje v zákoně zakotvit nárok na prodloužení obecné tříměsíční lhůty podle § 136 odst. 1 daňového řádu na 4 měsíce v případě elektronicky učiněného podání (při dodržení níže popsaných podmínek).

Současně dochází k reformulaci stávajícího odstavce 2, který upravuje 6 měsíční lhůtu nahrazující obecnou tříměsíční lhůtu podle odstavce 1 v situacích, kdy daňové příznání podává daňový subjekt, který má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo poradce (tj. daňový poradce nebo advokát), který daňové příznání zpracoval.

Nově půjde i v tomto případě o *ex lege* prodloužení lhůty podle odstavce 1 s tím, že výsledná délka lhůty (6 měsíců) je zachována.

Ke změně dochází ve způsobu, kterým lze změny délky lhůty docílit, a to ve prospěch většího zjednodušení a provázanosti obou způsobů změny délky lhůty pro podání daňového příznání (nového i stávajícího).

Základní lhůta pro podání daňového příznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců (tj. fakticky u daní z příjmů), je 3 měsíce po uplynutí zdaňovacího období (tj. zpravidla uplyne 1. dubna s případným zohledněním víkendů a svátků).

Odstavec 2 pak řeší její případné prodloužení, ke kterému dojde ze zákona (*ex lege*) při splnění podmínek rozepsaných pod písmeny a) a b).

Nové pravidlo zakotvené pod písmenem a) podporuje a zvýhodňuje elektronickou formu podání daňového příznání tím, že garantuje prodloužení lhůty o 1 měsíc. Zároveň však zachovává možnost podat elektronicky podání v rámci základní tříměsíční lhůty podle odstavce 1 tak, že k prodloužení lhůty nedojde (což je pro podatele žádoucí zejména, čeká-li vyplacení vratitelného přeplatku).

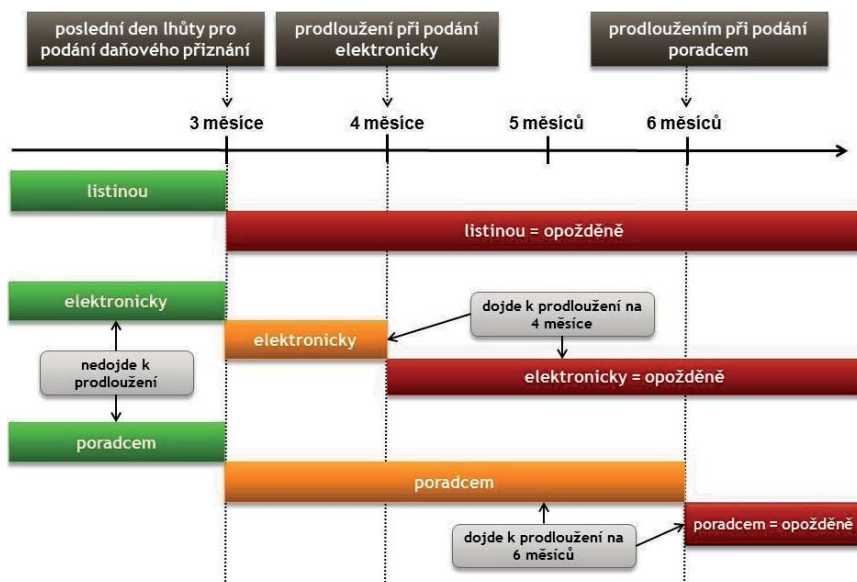
Text obsažený pod písmenem b) zachovává stávající věcné řešení z hlediska většího časového prostoru pro podávání daňových příznání daňovými poradci či advokáty, jakož i daňových příznání podávaných subjekty, které mají zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Mění však stávající nevyhovující způsob realizace v případě podání zpracovaných a podaných poradcem, který by v kontextu zavedení prodloužení lhůty při elektronickém podání vygeneroval další nové komplikace. V současné době je změna délky lhůty (fakticky její prodloužení) v případě podání zpracovaného a podaného poradcem odvislá od splnění dvou procesních kroků: (i) nutnost mít uplatněnou plnou moc udělenou konkrétnímu poradci u správce daně před uplynutím tříměsíční lhůty podle odstavce 1, (ii) zpracování a podání daňového příznání konkrétním poradcem. Tento stav generuje řadu situací, na které zákon nedává jednoznačnou odpověď, a jsou zdrojem nejistoty a případných sporů. Zbytečně rigidní je i samotná konstrukce vyžadující zmocnění konkrétního poradce, která nezohledňuje možné změny v osobě zástupce. Prodloužení lhůty je současně obligatorním následkem skutečnosti, že daňové příznání podá zmocněný poradce, bez ohledu na to, že takovéto prodloužení nemusí být vždy v zájmu zastoupeného (zejména očekává-li vrácení vratitelného přeplatku).

Nově je v případě daňového příznání podaného poradcem zvolena konstrukce obdobná prodloužení lhůty v případě elektronického podání. Výhodou je kromě samotné symetrie obou konstrukcí a s tím související srozumitelnosti také odpadnutí administrativy spojené s testováním toho, zda byla včas uplatněna plná moc udělená konkrétnímu daňovému poradci. Rovněž není nadále posuzováno, zda

poradce dané přiznání „zpracoval“ (neboť tato skutečnost je sama o sobě jen obtížně prokazatelná), ale pouze to, zda jej podal.

Nevýhodou navrženého institutu prodloužení lhůty podle písmen a) a b) je určitá dočasná nejistota týkající se délky lhůty pro podání daňového přiznání (a tedy i okamžiku splatnosti daně, resp. okamžiku, od kterého se odvíjí lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku). Správce daně bude moci určit, že k prodloužení došlo, až poté, co bude daňové přiznání podáno. K prodloužení tak dojde *ex post*, ovšem se zpětnými účinky. V případě, že daňové přiznání nebylo dosud podáno, bude moci správce daně případnou výzvu k podání daňového přiznání podle § 145 odst. 1 daňového řádu vydat až poté, co marně uplyne 6 měsíců od konce zdaňovacího období. Teprve tehdy lze s jistotou říci, že daňový subjekt je v prodlení, přičemž samotná délka prodlení bude odvislá od toho, jakým způsobem, resp. kým bude daňové přiznání podáno. To platí i pro případnou pokutu za opožděné tvrzení daně podle § 250 daňového řádu, kterou bude moci správce daně uložit nejdříve po uplynutí šesti měsíců od konce zdaňovacího období. V případě, kdy je pokuta udělována za opožděné podání daňového přiznání, bude navíc výše pokuty závislá na tom, zda byly splněny podmínky pro prodloužení lhůty (elektronické podání či podání poradcem), aby bylo možné vyčíslit délku prodlení. Naopak v případě absentujícího daňového tvrzení je výše pokuty konstantní (viz § 250 odst. 4 daňového řádu).



Výše uvedené dává daňovým subjektům, které se dostanou do prodlení s podáním daňového tvrzení proti základní tříměsíční lhůtě možnost své pochybení napravit, nebo alespoň zmírnit výši sankce tím, že podání učiní elektronicky (měsíc navíc) či prostřednictvím poradce (3 měsíce navíc), což je vedle jednoduchosti nově navržené konstrukce další benefit pro daňové subjekty.

V případě, kdy dojde k naplnění obou podmínek pro prodloužení lhůty a daňové přiznání bude podáno poradcem elektronicky (což je ostatně jeho zákonná povinnost), uplatní se vždy delší prodloužení lhůty, tj. prodloužení na 6 měsíců od konce zdaňovacího období.

Navržené řešení by nemělo kolidovat se situací, kdy je ze strany daňového subjektu učiněno vadné podání, jehož vady je pak nutné na základě výzvy podle § 74 daňového řádu zhojit. Ve vztahu k testu, zda bylo podání učiněno v elektronické podobě, bude totiž rozhodný vždy až výsledek procesu odstranění vad podání. Daňové přiznání podané v listinné formě v rozporu se zákonem stanovenou povinností činit daňové přiznání elektronicky, bude předmětem výzvy k odstranění vad podání. Pokud daňový subjekt svou chybu napraví a přiznání dodatečně podá elektronicky, bude se na něj hledět jako na podání od počátku perfektní, tj. jako kdyby bylo v den podání listinného daňového přiznání podáno elektronické daňové přiznání. V případě nevyhovění výzvy k odstranění vad podání se učiněné podání stává od počátku neúčinné, pokud se bude jednat o vadu, pro kterou není podání způsobilé k projednání nebo pro kterou nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní (ve smyslu § 74 odst. 1 písm. a) nebo b) daňového řádu. Naopak pokud bude mít absence zákonem požadované elektronické formy podání charakter pouze formální ve smyslu vad podle § 74 odst. 1 písm. c) daňového řádu, nebude následkem nevyhovění výzvě neúčinnost podání, ale pokuta podle § 247a odst. 2 daňového řádu. Výsledné podání tak sice bude účinné, avšak takové podání nelze považovat za elektronické, a tedy nebude způsobilé dosáhnout účinku podle navrženého § 136 odst. 2 písm. a) daňového řádu. Jak bylo uvedeno výše, pokud bude daňové přiznání podáno v základní lhůtě, možnost jejího prodloužení podle § 136 odst. 2 písm. a) a písm. b) bodu 2 daňového řádu nenastane. Pokud by z určitého důvodu došel daňový subjekt k tomu, že by přesto chtěl dosáhnout prodloužení (např. se rozhodne využít služeb poradce), platí, že podané daňové přiznání v tomto případě již nelze vzít zpět (viz § 73 odst. 4 daňového řádu). Lze nicméně uvažovat o možnosti věc řešit cestou individuálního prodloužení lhůty podle § 36 daňového řádu.

Navržený režim prodloužení lhůty se týká pouze obecné lhůty pro podání daňového přiznání podle odstavce 1, nikoli lhůt speciálních (v případě úmrtí, zániku bez likvidace, zániku s likvidací, insolvence atd.), případně stanovených i jinými daňovými zákony, než daňovým řádem (např. § 38ma zákona o daních příjmů). Skutečnost, že zdaňovací období není vždy vázáno na kalendářní rok, nemá z pohledu navrženého systému vliv.

K § 136 odst. 6

V návaznosti na doplnění institutu prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání *ex lege* zakotveného v navrhovaném § 136 odst. 2 daňového řádu je nutné vymezit vztah k institutu individuálního prodloužení lhůty zakotveného v § 36 daňového řádu. Obecně platí, že daňový subjekt má právo ze závažného důvodu požádat o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání. Lhůta může být prodloužena až o 3 měsíce. Žádost přitom musí být podána před tím, než daná lhůta uplyne. Prodloužení lhůty podle navrženého § 136 odst. 2 daňového řádu však nastává *ex post* (byť se zpětnými účinky). Správce daně při posouzení individuální žádosti o prodloužení lhůty podle § 36 daňového řádu nemůže odhadovat, zda následně dojde k prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání v důsledku toho, že daňové přiznání bude podáno elektronicky či poradcem. Současně není žádoucí, aby ti, kteří využijí benefitu v podobě prodloužení lhůty *ex lege*, přišli o možnost žádat o individuální prodloužení lhůty. Daňový subjekt, který žádá o prodloužení lhůty, by měl proto v žádosti uvést, zda hodlá v budoucnu podat daňové přiznání elektronicky či poradcem tak, že dojde k prodloužení lhůty *ex lege*. Při posouzení žádosti se pak vyjde z předpokladu, že lhůta bude prodloužena a limit 3 měsíců, o který lze lhůtu na základě individuální žádosti prodloužit, správce daně vztáhne k předpokládané délce lhůty pro podání daňového přiznání (tj. 4 nebo 6 měsíců). Pokud daňový subjekt v žádosti o prodloužení lhůty neuvede, že hodlá využít prodloužení lhůty z důvodu elektronického podání, nebo z důvodu podání učiněného poradcem, bude základem pro posouzení žádosti tříměsíční lhůta podle § 136 odst. 1 daňového řádu. Takový stav může být vyhovující zejména pro subjekty, jejichž předmět daně tvoří

i příjmy, které jsou předmětem daně v zahraničí, kde je možné individuální prodloužení až na 10 měsíců od konce zdaňovacího období (bez ohledu na aplikaci navrženého § 136 odst. 2 daňového řádu). Pokud daňový subjekt v žádosti uvede, že hodlá využít jeden ze způsobů, jak prodloužit *ex lege* lhůtu pro podání daňového přiznání v souladu s navrženým § 136 odst. 2 daňového řádu, avšak následně nesplní podmínku pro toto prodloužení (tj. neučiní podání elektronicky, nebo prostřednictvím poradce) a k prodloužení nedojde, ztrácí nárok též na individuální prodloužení lhůty podle § 36 daňového řádu, neboť údaje uvedené v podané žádosti byly založeny na nepravdivém tvrzení. K zániku nároku dojde ze zákona, což znamená, že k individuálnímu prodloužení nedojde, a to bez ohledu na to, zda v dané věci již bylo vydáno rozhodnutí prodloužení povolující. Popsaný postup je bez problému aplikovatelný jak v případě, že správce daně na žádost o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání aktivně reaguje, tak v případě „automatického“ prodloužení této lhůty v případě, že správce daně rozhodnutí ve věci žádosti nevydá (což daňový řád přímo předvídá ve svém § 36 odst. 3).

IV. DAŇOVÁ ZTRÁTA A VZDÁNÍ SE PRÁVA NA UPLATNĚNÍ DAŇOVÉ ZTRÁTY

1. Daňová ztráta

Podle § 34 odst. 1 ZDP lze od základu daně odečíst pravomocně stanovenou daňovou ztrátu nebo její část, a to:

- ve 2 zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících zdaňovacímu období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která se daňová ztráta stanoví, nebo
- v 5 zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, za které se daňová ztráta stanoví.

2. Vzdání se práva na uplatnění daňové ztráty

Poplatník se může vzdát práva na uplatnění daňové ztráty pro zdaňovací období následující po období, za které se tato daňová ztráta stanoví, oznámením správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání za období, za které se daňová ztráta stanoví; lhůtu pro podání tohoto oznámení nelze navrátit v předešlý stav.

Vzdání se práva má účinky pro všechna období následující po období, za které se tato daňová ztráta stanoví.

Vzdání se práva na uplatnění daňové ztráty nelze vzít zpět.

Ve zdaňovacích obdobích předcházejících období, za které se daňová ztráta stanoví, lze tuto daňovou ztrátu odečíst od základu daně pouze do souhrnné výše nepřesahující 30 000 000 Kč.

U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část daňové ztráty veřejné obchodní společnosti; přitom tato část základu daně nebo daňové ztráty se stanoví ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem.

U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část daňové ztráty komanditní společnosti určené

ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk nebo ztráta komanditní společnosti podle zvláštního právního předpisu.

U poplatníka daně z příjmů fyzických osob lze daňovou ztrátu odečíst od základu daně pouze do výše úhrnu dílčích základů daně podle § 7 až § 10.

V daňovém přiznání nebo dodatečném daňovém přiznání poplatník také uvede zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která byla daňová ztráta, kterou uplatňuje jako položku odčitatelnou od základu daně, stanovena, a výši, v jaké ji uplatňuje.

Pro stanovení daňové ztráty, kterou lze podle odstavce 1 odečíst, platí ustanovení § 23 až § 33 a § 38n. U komanditní společnosti se daňová ztráta snižuje o částku připadající komplementářům.

Důvodová zpráva:

K § 34 odst. 1:

Navrhuje se umožnit poplatníkům daní z příjmů na základě jejich rozhodnutí uplatnění daňové ztráty, která byla pravomocně stanovena za daně zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, nebo její části i zpětně za předcházející období. V první větě § 34 odst. 1 se tak rozšiřuje možnost uplatnění daňové ztráty jako položky odčitatelné od základu daně, a to i na 2 zdaňovací období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která se daňová ztráta stanoví. Dále dochází ke zpřesnění, že se musí jednat o pravomocně stanovenou daňovou ztrátu, což se již vyvozuje za současné textace ustanovení.

V případě, že se poplatník rozhodne využít tuto novou možnost, tak v okamžiku pravomocného stanovení daňové ztráty za daně zdaňovací období uplatní tuto ztrátu dodatečným daňovým přiznáním (resp. přiznáními) až ve 2 zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících období, za které byla stanovena. Jestliže u poplatníka probíhá daňová kontrola ve vztahu k těmto zdaňovacím obdobím, lze v rámci stanovení daně uplatnit vyšší odčitatelné položky, tedy i pravomocně stanovenou daňovou ztrátu. Pokud ji poplatník uplatní v rámci postupu vedoucího k doměření daně, uplatní se § 38p zákona o daních z příjmů a pro účely výpočtu penále se k jejímu uplatnění nepřihlídně. Tedy poplatník, který bude mít za zdaňovací období roku 2020 vyměřenou daňovou ztrátu, může tuto ztrátu uplatnit ve zdaňovacím období roku 2019 a eventuálně i zdaňovacím období roku 2018 a tuto daňovou ztrátu si odečíst od základu daně za tato zdaňovací období. V takovém případě a za předpokladu, že měl poplatník za zdaňovací období let 2019 a 2018 kladnou daňovou povinnost a již ji zaplatil, vznikne poplatníkovi přeplatek, a jsou-li splněny podmínky pro jeho vrácení podle daňového řádu, tak i vratitelný přeplatek (zejména nemá-li poplatník nedoplatky na jiné dani). O vrácení vratitelného přeplatku si může poplatník standardně požádat. Dochází tedy pouze k časovému posunu daňové povinnosti, kdy poplatník namísto kompenzace daňové ztráty v následujících zdaňovacích obdobích může toto učinit již v okamžiku, kdy je mu ztráta stanovena a kdy finanční prostředky potřebuje nejvíce, a to zpětně za období započatá v uplynulých dvou letech.

Věta druhá stanoví možnost poplatníka vzdát se práva na uplatnění daňové ztráty jako položky odčitatelné od základu daně ve zdaňovacích obdobích následujících po období, za které byla stanovena. Toto vzdání se musí poplatník učinit vůči správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání za období, za které se tato daňová ztráta stanoví, a vztahuje se vždy na všechna následující zdaňovací období a na celou daňovou ztrátu (a to i na změny její výše na základě doměření), nelze ho tedy uplatnit jen na některá následující zdaňovací období nebo jen vůči částí daňové ztráty; v takovém případě lze tedy daňovou ztrátu uplatnit jen ve 2 zdaňovacích obdobích bezprostředně

předcházejících období, za které byla stanovena. Vzdání se tohoto práva je nutno učinit ve lhůtě pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Lhůta pro podání tohoto oznámení sleduje osud lhůty pro podání daňového přiznání. Nelze pro ni samostatně využít institut navrácení lhůty v přešlém stav podle § 37 daňového řádu. Po zmeškání uvedené lhůty tedy již vzdání se práva není možné. Podle věty čtvrté nelze vzít vzdání se práva na uplatnění daňové ztráty zpět, a to ani před uplynutím lhůty pro podání oznámení, jakmile tedy poplatník učiní oznámení vůči správci daně, je uplatnění daňové ztráty ve zdaňovacích obdobích následujících po období, za které byla stanovena, navždy vyloučeno. Z oznámení o vzdání se práva uplatňovat daňovou ztrátu musí být zřejmé, ve vztahu k jaké daňové ztrátě se činí. Pokud poplatník podá oznámení o vzdání se práva na uplatnění daňové ztráty po lhůtě, správce daně ho o tom v souladu se zásadou vstřícnosti vyrozumí, aby se poplatník mylně nedomníval, že se práva na uplatnění ztráty vzdal, zatímco tomu tak není. Pokud bude oznámení o vzdání se práva trpět vadami, vyzve správce daně poplatníka k jejich odstranění podle § 74 daňového řádu.

Smyslem tohoto institutu je omezit prodloužení lhůty pro stanovení daně podle § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů. Tím, že se poplatník vzdá uplatnění ztráty do budoucna, již není potřeba prodloužovat lhůtu pro stanovení daně za tato budoucí zdaňovací období ani za období, za které je daňová ztráta stanovena, viz nová úprava § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů.

V případě neuplatnění plné výše daňové ztráty v předcházejících zdaňovacích obdobích platí i nadále možnost její neuplatněnou část standardním způsobem využít jako položku odčitatelnou od základu daně poplatníka v obdobích následujících po období, za které se daňová ztráta stanovila, a to v 5 zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, za které byla daňová ztráta stanovena (samozřejmě za předpokladu, že se poplatník nevzdal práva na uplatnění daňové ztráty podle věty druhé).

Výpočet uplatnění daňové ztráty v uplynulých zdaňovacích obdobích lze uvést na příkladech:

Příklad 1:

Poplatník právnická osoba za zdaňovací období roku 2019 vykázal základ daně před uplatněním sazby ve výši 100 a byla mu vyměřena daň ve výši 19 (19% sazba daně), kterou řádně a včas zaplatil. Ve zdaňovacím období roku 2020 vykázal poplatník daňovou ztrátu ve výši 50 a v této výši mu byla vyměřena. Poplatník se rozhodl využít možnost uplatnit ztrátu zpětně a dodatečným daňovým přiznáním za zdaňovací období roku 2019 uplatní položku odčitatelnou od základu daně ve výši 50. Za rok 2019 tak bude doměřena daň ve výši 9,5 a v části, ve které se daň snížila oproti poslední známé dani za zdaňovací období roku 2019, mu vzniká přeplatek na dani ve výši 9,5.

Příklad 2:

Poplatník vykázal za zdaňovací období roku 2018 základ daně ve výši 20, za rok 2019 ve výši 50 a byla mu vyměřena odpovídající daň. Za rok 2020 mu bude vyměřena ztráta ve výši 100. Poplatník může podat dodatečné daňové přiznání za roky 2018 a 2019, ve kterých si od základu daně odečte vyměřenou daňovou ztrátu, a to za rok 2018 ve výši 20 a za rok 2019 ve výši 50. Přeplatek na dani tedy bude ve výši celé daně za roky 2018 a 2019. Následně v daňovém přiznání za rok 2021 a v bezprostředně následujících 4 zdaňovacích obdobích bude moci uplatnit „nevycerpaný zbytek“ daňové ztráty z roku 2020 ve výši 30.

Dosavadní věty druhé a třetí se přebírají beze změny s tím, že zvláštním právním předpisem, který upravuje rozdělování zisku nebo ztráty u komanditní společnosti je zákon o obchodních korporacích. Dosavadní věty čtvrtá a pátá se zrušují jako obsoletní.

Dosavadní věta šestá, která stanoví speciální pravidlo pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, se nahrazuje přesnějším zněním. Daňovou ztrátu lze v případě poplatníků daně z příjmů fyzických

osob uplatnit pouze vůči základu daně podle § 7 až 10, tedy nikoli oproti základu daně z příjmů ze závislé činnosti; toto pravidlo je uvedeno v § 5 odst. 3 zákona o daních z příjmů, chybělo však v dosavadní úpravě § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Zároveň se zrušuje uvedení, že daňovou ztrátu lze uplatnit nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích po zdaňovacím období, ve kterém byla uvedena v daňovém přiznání; období, ve kterých je možné daňovou ztrátu uplatnit, se řídí obecným pravidlem ve větě první tohoto ustanovení.

Poslední věta doplňovaná do odstavce 1 stanoví povinnost poplatníka uvést v daňovém přiznání při uplatnění daňové ztráty jako položky odčitatelné od základu daně, jakou daňovou ztrátu, tedy stanovenou za jaké zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, uplatňuje a v jaké výši. Daňová ztráta uplatněná položka odčitatelná od základu daně tedy musí být rozklíčována tak, aby bylo zřejmé, jaká její část souvisí s jakou stanovenou daňovou ztrátou. Toto ustanovení je nutné z důvodu posouzení splnění podmínek pro uplatnění daňové ztráty jako položky odčitatelné od základu daně, zejména přehledu, z jaké daňové ztráty již byla jaká část uplatněna jako položka odčitatelná od základu daně.

Aktualizace kapitoly 9. DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY PRO ROK 2021

V průběhu roku 2020 a 2021 dochází ke změnám zákona o DPH zejména z důvodu nutnosti implementace změn souvisejících se změnami tzv. Šesté směrnice (směrnice Rady EU 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty o DPH).

Podstatných změn doznaly evropské předpisy k 1. lednu 2020, kdy začala platit nová pravidla pro přemístění zboží v režimu skladu v rámci EU a také se zpřísnily, resp. upřesnily podmínky pro prokazování osvobození při dodání zboží do jiných členských států EU. Jedná se o novelu nazývanou „Quick fixes“ neboli „rychlá opatření“. Vlivem zpoždění legislativního procesu se však tyto změny promítly do českého zákona o DPH až od 1. září 2020 (zákonem č. 343/2020 Sb.). V období od začátku roku 2020 mohli tedy podnikatelé dobrovolně postupovat podle přímého účinku směrnice, a to nad rámec zákona. Novela zákonem č. 343/2020 Sb. se promítá do kapitoly **9.3. Obchodování mezi členskými státy**.

Další změny, které se projevily v průběhu roku 2020 v zákoně o DPH, byly spojeny s tzv. sazbovou novelou účinnou od 1. května 2020 (zákon č. 256/2019 Sb.). Tato novela významně rozšiřuje plnění, u kterých je možno uplatnit sazbu daně z přidané hodnoty ve výši 10 %. Týká se nově například stravovacích služeb včetně podávání točeného piva ze sudů větších než 10 litrů, oprav textilních výrobků a obuvi, kadeřnických a holičských služeb, úklidu v domácnostech, péče o děti atp. Novela zákonem č. 256/2019 Sb. se promítá do kapitoly **9.2.3.3. Sazby daně**.

Od 1. ledna 2021 došlo k zavedení nové povinnosti pro identifikované osoby, a to podávat daňové přiznání a přihlášku k registraci výlučně elektronicky (změna v kapitole **9.2.1.5. Registrace identifikované osoby** a **9.2.6.1. Daňové přiznání identifikované osoby**). Změnou prošel i § 56a zákona o DPH, který nově vylučuje, aby plátcí

mezi sebou uplatňovali DPH u pronájmu staveb či prostor určených pro bydlení, a to i v případě, kdy by v těchto prostorách byla uskutečňována ekonomická činnost.

Od 1. července 2021 vstoupí v platnost další novelizace evropských předpisů a začnou pro přeshraniční styk platit nová pravidla pro e-commerce, tedy pro obchodní činnosti prováděné na internetu a pomocí elektronických prostředků. Změny se dotknou zejména obchodníků prodávajících zboží konečným spotřebitelům usazeným v jiných členských státech, tzv. prodej na dálku, a dojde k rozšíření působnosti zvláštního režimu jednoho správního místa (viz **kapitola 9.6.5.**) na všechny přeshraniční služby poskytované konečným spotřebitelům. Doposud se tato možnost vztahovala pouze na telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby. Tyto změny nejsou zatím v českém zákoně o DPH promítnuty, nedojde-li tedy do 30. června 2021 ke schválení novely zákona o DPH, bude zase možno uplatnit přímý účinek směrnice.

V souvislosti s těmito změnami je třeba aktualizovat znění 9. kapitoly věnované DPH:

Kapitola 9.2.1.5

Str. 117: poslední věta prvního odstavce kapitoly nově zní:

Identifikovaná osoba podává přihlášku k registraci elektronicky, a to přes daňový portál nebo datovou schránkou.

Kapitola 9.2.3.3

Str. 128: z druhého odstavce začínajícího „První snížená sazba...“ se vypouští slova „teplo a chlad“.

Str. 128: třetí odstavec začínající „Druhá snížená sazba...“ nově zní:

Druhá snížená sazba daně ve výši 10 % byla do zákona o DPH zavedena teprve od 1. ledna 2015. Tato sazba daně se vztahuje na teplo a chlad (od 1. ledna 2020) a dále na vybrané zboží vymezené v příloze č. 3a k zákonu o DPH a vybrané služby vymezené v příloze č. 2a k zákonu o DPH. Druhá snížená sazba daně se uplatňuje například na léky, dětskou výživu na bázi sušeného mléka, knihy, vodu a vodné, stravovací služby, kadeřnické služby, opravy obuvi, úklid v domácnosti a podobně.

Kapitola 9.2.6.1

Str. 143: z posledního odstavce začínajícího „Identifikovaná osoba nemusí...“ se vypouští 2 úvodní věty a 3. věta se mění:

Identifikovaná osoba nemusí prozatím (do konce roku 2020) na rozdíl od plátce podávat daňové přiznání v elektronické podobě, ale může využít i listinného tiskopisu daňového přiznání k DPH. Pro rok 2019 je

platný tiskopis daňového přiznání 25 5401 MFin 5401 – vzor č. 20, od 1. dubna 2019 vzor č. 21. Identifikovaná osoba **stejně jako plátce musí** však může podat daňové přiznání elektronicky, a to datovou schránkou, nebo přes daňový portál <http://www.daneelektronicky.cz/>.

Kapitola 9.3.1.1

Str. 149: za poslední odstavec se doplňuje:

Plátce je povinen podat souhrnné hlášení i v případě, kdy jako prodávající přemístil zboží v režimu skladu z tuzemska do jiného členského státu (§ 18 ZDPH). Od zdaňovacího období leden 2020 doznal v souvislosti s touto novelou změnu i formulář souhrnného hlášení, kdy byla doplněna druhá strana, která je věnována právě zjednodušenému režimu dodání a pořízení zboží s použitím přemístění zboží v režimu skladu.

Zjednodušený režim dodání a pořízení zboží s použitím přemístění zboží v režimu skladu

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran 2 / 2

C. ODDÍL

Číslo řádku	Kód země	DIČ předpokládaného pořizovatele	Kód záznamu	DIČ původního předpokládaného pořizovatele
1	BE	1234567890	1	
2	BE	1234567890	2	
3	DE	123456789	3	987654321

Kódy záznamu mají číselnou hodnotu:

- 1** – přeprava zboží do skladu pro předpokládaného pořizovatele
- 2** – úplné nebo částečné vrácení zboží dodavatelé nebo oprava chyby
- 3** – změna předpokládaného pořizovatele u části nebo veškerého zboží (DIČ původního předpokládaného pořizovatele musí být uvedeno spolu s DIČ nového předpokládaného pořizovatele)

Kapitola 9.6.5

Str. 173: za poslední odstavec kapitoly se doplňuje:

Působnost tohoto zvláštního režimu se od 1. července 2021 v celé Evropské unii výrazně rozšiřuje. Zjednodušení placení daní pomocí jednoho správného místa („one stop shop“ – zkratka „OSS“) je možné využít nejen při poskytování přeshraničních služeb pro konečné spotřebitele, ale i pro prodej zboží na dálku uvnitř Společenství, tzv. zasílání zboží, nebo dovozu zboží malé hodnoty (zboží do hodnoty 150 eur).

Kapitola 10.

Str. 191: ve druhém odstavci druhá a třetí věta nově zní takto:

V roce 2021 tedy musí fyzická osoba-podnikatel (dále jen podnikatel), je-li poplatníkem daně silniční, podat do 31. ledna 2021 daňové přiznání za rok 2020 a současně doplatit daň za toto zdaňovací období a ve stanovených termínech (viz kapitola 10.1.8) platit zálohy na daň. Daňové přiznání za rok 2021 je povinen podat do 31. ledna 2022.

Kapitola 10.1

Str. 191: Kapitola 10.1 nově zní takto:

10.1 Daň silniční v roce 2021

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, byl naposledy novelizován zákonem č. 299/2020 Sb. Touto novelou byly s platností od 1. ledna 2020 sníženy roční sazby daně silniční u všech vozidel s výjimkou osobních automobilů a ostatních vozidel s největší povolenou hmotností nepřevyšující 3,5 tuny.

Kapitola 10.1.8

Str. 202: na konec druhého odstavce se vkládá nová věta:

Pouze v roce 2020 bylo, v souvislosti se šířením viru SARS-CoV-2 a vládou ČR přijímanými opatřeními k jeho zamezení, rozhodnutím MF č. j. MF-8592/2020/39-2 prominuto placení záloh na daň silniční splatných do 15. dubna a 15. července, pokud budou uhrazeny do 15. října, a rozhodnutím MF č. j. MF-27709/2020/3901-2 v některých případech i záloh na daň splatných do 15. října a 15. prosince 2020.

Kapitola 10.1.9

Str. 203: Kapitola 10.1.9 nově zní takto:

Daňové přiznání se podává po skončení zdaňovacího období, nejpozději však do 31. ledna kalendářního roku následujícího po zdaňovacím období, tzn. daňové přiznání za zdaňovací období roku 2021 se podává nejpozději 31. ledna 2022, a to na tiskopisech k tomu určených Ministerstvem financí ČR.

Daňová evidence
komplexní řešení problematiky
daňové evidence pro OSVČ

12. aktualizované vydání

Ing. Jana Pilátová a kolektiv

Vydalo nakladatelství ANAG
Odpovědná redaktorka Mgr. Lenka Babůrková
Sazba Mgr. Adam Kazmíř
Autorská uzávěrka 27. května 2019
Tisk a vazba Těšínská tiskárna, a. s.
Štefánikova 1828/2, 737 01 Český Těšín
ISBN 978-80-7554-222-9

ANAG, spol. s r. o.
Kollárovo nám. 698/7, 779 00 Olomouc
tel.: 585 757 411, fax: 585 418 867
e-mail: obchod@anag.cz
www.anag.cz