

DANĚ Z PŘÍJMŮ S KOMENTÁŘEM 2020

18. aktualizované vydání (červenec 2020)

4. aktualizace k 1. 10. 2021

(legislativní účinnost od 1. 10. 2021)

– věcná účinnost pro zákon o daních z příjmů od zdaňovacího období roku 2022)

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

*Nabyde účinnosti
dne 1. 10. 2021*

Zákon č. 329/2021 Sb., kterým se mění zákon č. 247/2014 Sb., o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (schválen 18. 8. 2021, publikován 8. 9. 2021 v č. 143/2021 Sb. na s. 3900, účinný od 1. 10. 2021). DZ: Vládní návrh zákona, kterým se mění zákon č. 247/2014 Sb., o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2020, tisk č. 961 (www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=961).

Str. 559 V ustanovení § 35bb odst. 6 bylo doplněno nové znění písm. b). A dále se v písm. c) doplňuje nové znění bodu 1.

§ 35bb

Sleva za umístění dítěte

(6) Pro účely daní z příjmů se předškolním zařízením rozumí

- b) zařízení služby péče o dítě v dětské skupině podle zákona upravujícího poskytování služby péče o dítě v dětské skupině nebo obdobné zařízení v zahraničí a**
- c) zařízení péče o dítě předškolního věku provozovaná na základě živnostenského oprávnění, pokud charakter takto poskytované péče je srovnatelný s péčí poskytovanou
 - 1. zařízením služby péče o dítě v dětské skupině podle zákona upravujícího poskytování služby péče o dítě v dětské skupině, nebo**

Čl. IV zákona č. 329/2021 Sb. přechodné ustanovení

Pro daňové povinnosti u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

Komentář k čl. IV zákona č. 329/2021 Sb.

V souvislosti s novelizací zákona č. 247/2014 Sb., o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině, upravil zákon č. 329/2021 Sb. v § 35bb (Sleva za umístění dítěte) odst. 6 písm. b) a písm. c) bod 1. Podle čl. IV (Přechodné ustanovení) stanovil věcnou účinnost od počátku zdaňovacího období roku 2022.

DANĚ Z PŘÍJMŮ S KOMENTÁŘEM 2020

18. aktualizované vydání (červenec 2020)

3. aktualizace k 1. 9. 2021

(věcná účinnost od zdaňovacího období roku 2021)

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

*Nabyl účinnosti
dne 28. 7. 2021*

Zákon č. 285/2021 Sb., kterým se mění zákon č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (schválen 13. 7. 2021, publikován 27. 7. 2021 v č. 125/2021 Sb. na s. 3330, účinný od 28. 7. 2021; věcná účinnost pro zdaňovací období roku 2021). DZ: Vládní návrh zákona novelu zákona o daních z příjmů neobsahoval.

Str. 562 V ustanovení § 35c odst. 1 se částka „19 404 Kč“ nahrazuje částkou „22 320 Kč“ a částka „24 204 Kč“ se nahrazuje částkou „27 840 Kč“.

§ 35c

(1) Poplatník uvedený v § 2 má nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním ve společně hospodařící domácnosti na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor (dále jen „daňové zvýhodnění“) ve výši 15 204 Kč ročně na jedno dítě, 19 404 Kč 22 320 Kč ročně na druhé dítě a 24 204 Kč 27 840 Kč ročně na třetí a každé další dítě, pokud neuplatňuje slevu na dani podle § 35a nebo § 35b. Poplatník o daňové zvýhodnění sníží daň vypočtenou podle § 16, případně sníženou podle § 35, nebo § 35ba. Daňové zvýhodnění může poplatník uplatnit formou slevy na dani, daňového bonusu nebo slevy na dani a daňového bonusu. Je-li v jedné společně hospodařící domácnosti více vyživovaných dětí poplatníka, posuzují se pro účely tohoto ustanovení dohromady.

Str. 569 V ustanovení § 35d odst. 4 se slova „, maximálně však do výše 5 025 Kč měsíčně“ zrušují.

§ 35d

(4) Je-li výše zálohy na daň snižená o měsíční slevu na dani podle § 35ba nižší než částka měsíčního daňového zvýhodnění, je vzniklý rozdíl měsíčním daňovým bonusem. Měsíční daňový bonus lze vyplatit, pokud jeho výše činí

alespoň 50 Kč, ~~maximálně však do výše 5 025 Kč~~ měsíčně. Plátce daně je povinen vyplatit poplatníkovi měsíční daňový bonus ve výši stanovené tímto zákonem při výplatě příjmů ze závislé činnosti, jestliže jejich úhrn vyplacený nebo zúčtovaný tímto plátcem za příslušný kalendářní měsíc (§ 38h odst. 1) dosahuje u poplatníka alespoň výše poloviny minimální mzdy, zaokrouhlené na celé koruny dolů (dále jen „polovina minimální mzdy“). Do těchto příjmů se nezahrnují příjmy od daně osvobozené a příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně.

Čl. IV zákona č. 285/2021 Sb. přechodná ustanovení

1. Ustanovení § 35c odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se použije již pro zdaňovací období roku 2021. Při zúčtování mzdy a výpočtu zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za kalendářní měsíce roku 2021 se použije § 35c odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
2. Ustanovení § 35d odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se nepoužije při zúčtování mzdy a výpočtu zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za kalendářní měsíce roku 2021.

Komentář k čl. IV zákona č. 285/2021 Sb.

Zákon č. 285/2021 Sb. zvýšil daňové zvýhodnění pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob na vyživované dítě žijící s ním ve společně hospodařící domácnosti s věcnou účinností pro zdaňovací období roku 2021.

Stejný zákon zrušil limit pro maximální výplatu měsíčního daňového bonusu s věcnou účinností od zdaňovacího období roku 2022.

DANĚ Z PŘÍJMŮ S KOMENTÁŘEM 2020

18. aktualizované vydání (červenec 2020)

2. aktualizace k 1. 4. 2021

Níže uvedené zákony č. 159/2020 Sb. a č. 461/2020 Sb. se týkají osvobození příjmů z dotace poskytované v rámci dotačního programu Ministerstva průmyslu a obchodu „OŠETŘOVNÉ“ PRO OSVČ od daně z příjmů fyzických osob ve zdaňovacích obdobích 2020 a 2021; nemění tedy přímo zákon o daních z příjmů jako takový, ale jejich znalost je nezbytná pro správnou interpretaci tohoto zákona.

Zákon č. 159/2020 Sb.

*Nabyl účinnosti
dne 15. 4. 2020*

Zákon č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 (schválen 9. 4. 2020, publikován 14. 4. 2020 v č. 59/2020 Sb. na s. 1362, účinný od 15. 4. 2020). DZ: Vládní návrh zákona o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2020, tisk č. 808 (www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=808).

Ustanovení § 10 zákona č. 159/2020 Sb. zní:

§ 10

Zvláštní ustanovení o osvobození od daně z příjmů

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.

Komentář k § 10 zákona č. 159/2020 Sb.

V souvislosti s výskytem koronavirové nákazy zavedlo Ministerstvo průmyslu a obchodu program „OŠETŘOVNÉ“ PRO OSVČ, mající za cíl finanční pomoc osobám samostatně výdělečně činným, které musejí kvůli uzavření vzdělávacích institucí pečovat o děti v domácnosti. Uvedený příjem fyzické osoby má charakter dotace, standardním daňovým režimem dotace je její zdanění; pro tento příjem nelze použít osvobození od daně z příjmů dané § 4 odst. 1 písm. h) ZDP.

Protože jde o dávku sociálního charakteru, stanoví pro ni zákon daňový režim osvobození – kompenzační bonus poskytovaný v souvislosti s krizovými opatřeními ve spojitosti s výskytem koronaviru SARS-CoV-2 je výslovně zákonem č. 159/2020 Sb. ve zdaňovacím období 2020 od daně z příjmů fyzických osob osvobozen.

Zákon č. 461/2020 Sb.

**Nabyl účinnosti
dne 14. 11. 2020**

Zákon č. 461/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti se zákazem nebo omezením podnikatelské činnosti v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 (schválen 10. 11. 2020, publikován 13. 11. 2020 v č. 189/2020 Sb. na s. 5116, účinný od 14. 11. 2020). DZ: Vládní návrh zákona o kompenzačním bonusu v souvislosti se zákazem nebo omezením podnikatelské činnosti v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2020, tisk č. 1055 (www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=1055).

Ustanovení § 16 zákona č. 461/2020 Sb. zní:

§ 16

Zvláštní ustanovení o osvobození od daně z příjmů

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.

Komentář k § 16 zákona č. 461/2020 Sb.

V souvislosti s výskytem koronavirové nákazy zavedlo Ministerstvo průmyslu a obchodu program „OŠETŘOVNÉ“ PRO OSVČ, mající za cíl finanční pomoc osobám samostatně výdělečně činným, které musejí kvůli uzavření vzdělávacích institucí pečovat o děti v domácnosti. Uvedený příjem fyzické osoby má charakter dotace, standardním daňovým režimem dotace je její zdanění; pro tento příjem nelze použít osvobození od daně z příjmů dané § 4 odst. 1 písm. h) ZDP.

Protože jde o dávku sociálního charakteru, stanoví pro ni zákon daňový režim osvobození – kompenzační bonus poskytovaný v souvislosti s krizovými opatřeními ve spojitosti s výskytem koronaviru SARS-CoV-2 je výslovně zákonem č. 461/2020 Sb. ve zdaňovacím období 2021 od daně z příjmů fyzických osob osvobozen.

Níže uvedený zákon č. 482/2020 Sb. přímo nemění zákon o daních z příjmů jako takový, ale jeho znalost je nezbytná pro správnou interpretaci tohoto zákona.

Zákon určuje daňový a odvodový režim vyplaceného odškodného občanům (pozůstalým), kteří byli usmrceni či zraněni v souvislosti se zásahy ozbrojených složek při potlačení demonstrací, které se uskutečnily ve dnech prvního výročí invaze v roce 1969.

Zákon č. 482/2020 Sb.

**Nabyl účinnosti
dne 1. 1. 2021**

Zákon č. 482/2020 Sb., o odškodnění některých obětí potlačení demonstrací k prvnímu výročí okupace Československa vojsky Svazu sovětských socialistických republik, Německé demokratické republiky, Polské lidové republiky, Maďarské lidové republiky a Bulharské lidové republiky (schválen 13. 11. 2020, publikován 27. 11. 2020 v č. 196/2020 Sb. na s. 5418, účinný od 1. 1. 2021). DZ: Poslanecký návrh zákona o odškodnění některých obětí potlačení demonstrací k prvnímu výročí okupace Československa vojsky Svazu sovětských socialistických republik, Německé demokratické republiky, Polské lidové republiky, Maďarské lidové republiky a Bulharské lidové republiky; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2020, tisk č. 943 (www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=943).

Ustanovení § 7 zákona č. 482/2020 Sb. zní:

§ 7

- (1) Řízení podle tohoto zákona je osvobozeno od správních poplatků.
- (2) Jednorázová peněžní částka poskytnutá podle tohoto zákona nepodléhá dani z příjmu fyzických osob a nezahrnuje se do příjmů rozhodných pro účely dávek státní sociální podpory a sociální péče.
- (3) Náklady na jednorázovou finanční částku hradí stát.
- (4) Státní orgány, právnické i fyzické osoby jsou povinny na žádost Ministerstva vnitřní poskytnout bezplatně podklady nezbytné k prokázání nároku a vyvinout potřebnou součinnost.

Komentář k § 7 odst. 2 zákona č. 482/2020 Sb.

Ustanovení § 7 odst. 2 určuje daňový režim pro odškodnění – jednorázovou peněžní částku poskytnutou podle uvedeného zákona. Odškodnění nepodléhá dani z příjmu fyzických osob a nezahrnuje se do příjmů rozhodných pro účely dávek státní sociální podpory a sociální péče.

Níže uvedený zákon č. 121/2021 Sb. přímo nemění zákon o daních z příjmů jako takový, ale jeho znalost je nezbytná pro správnou interpretaci tohoto zákona.

Zákon č. 121/2021 Sb.

**Nabyl účinnosti
dne 5. 3. 2021**

Zákon č. 121/2021 Sb., o mimořádném příspěvku zaměstnanci při nařízené karanténě (schválen 4. 3. 2021, publikován 5. 3. 2021 v čá. 44/2021 Sb. na s. 970, účinný od 5. 3. 2021). DZ: Vládní návrh zákona o mimořádném příspěvku zaměstnanci při nařízené karanténě; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2021, tisk č. 1153; schválen jako zákon č. 121/2021 Sb. (<https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=1153&CT1=0>).

Ustanovení § 8 zákona č. 121/2021 Sb. zní:

§ 8

- (1) Příspěvek je osvobozen od daně z příjmů fyzických osob.
- (2) Zjišťuje-li se pro účely jiných právních předpisů⁵⁾ výše příjmu, k příspěvku se nepřihlíží.
- (3) Příspěvek nelze postihnout výkonem rozhodnutí ani exekucí.
- (4) Příspěvek je příjmem podle § 304d odst. 1 občanského soudního řádu.

Komentář k § 8 odst. 1 zákona č. 121/2021 Sb.

V ustanovení § 8 odst. 1 zákon č. 121/2021 Sb. určil daňový režim příspěvku zaměstnanci důvodu nařízené karantény: příspěvek je o daně z příjmů fyzických osob osvobozen (nezahrnuje se tedy ani do vyměřovacího základu pro placení pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pro placení pojistného na veřejné zdravotní pojištění).

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Zákon č. 586/1992 Sb. doznal od doby vydání 18. aktualizovaného vydání knihy *Daně z příjmů s komentářem 2020* řady změn, bylo proto nutné je zohlednit v rámci vkládané aktualizace. Níže je uveden výčet všech novel zákona o daních z příjmů, které nabylly účinnosti k 3. 11. 2020, 1. 1. 2021 a 4. 2. 2021. Rovněž je zde upozorněno na změny, které budou provedeny s účinností až 1. 7. 2021. (Níže uvedené právní předpisy jsou seřazeny v chronologické posloupnosti tak, jak byly zveřejňovány ve Sbírce zákonů.)

Zákon č. 386/2020 Sb.

*Nabyl účinnosti
dne 1. 1. 2021*

Zákon č. 386/2020 Sb., kterým se zrušuje zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, a mění a zrušují další související právní předpisy (schválen 15. 9. 2020, publikován 25. 9. 2020 v č. 155/2020 Sb. na s. 3946–3950, účinný od 26. 9. 2020; čl. III a čl. IV týkající se daní z příjmů nabývají účinnosti dnem 1. 1. 2021). DZ: Vládní návrh zákona, kterým se ruší zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb.; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2020, tisk č. 866 (www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=866).

Změnou zákona o daních z příjmů se zabývá část druhá, čl. III (novelizační body) a čl. IV (přechodná ustanovení) novely č. 386/2020 Sb.

Novela obsahuje 16 novelizačních bodů, jež se týkají (1.) § 4 odst. 1 písm. a), (2., 3.) § 4 odst. 1 písm. b), (4., 5.) § 4 odst. 1 písm. v), (6.) § 4b, (7.) § 10 odst. 5, (8.) § 15 odst. 3, (9., 10.) § 15 odst. 4, (11.) § 24 odst. 2 písm. ch), (12.) § 24 odst. 2 písm. u), (13.) § 38k odst. 5 písm. e) bod 2, (14.) § 38k odst. 5 písm. e) bod 3, (15.) § 38l odst. 1 písm. c) až g), (16.) § 38l odst. 1 písm. d).

Článek IV bod 1 přechodných ustanovení určuje, že pro daňové povinnosti u daně z příjmů za zdaňovací období započaté přede dnem nabytí účinnosti čl. III, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. III; znamená to, že pro uplatnění daně, jakož i práv a povinností vyplývajících ze zákona za zdaňovací období započatá před účinností čl. III (tj. před 1. 1. 2021), se použijí právní předpisy platné do dne předcházejícího účinnosti čl. III (tj. dosavadní právní předpisy účinné do 31. 12. 2020).

Zákon č. 450/2020 Sb.

**Nabyl účinnosti
dne 3. 11. 2020**

Zákon č. 450/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů (zákon o investičních pobídkách), ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (schválen 29. 10. 2020, publikován 2. 11. 2020 v č. 181/2020 Sb. na s. 4828, účinný od 3. 11. 2020). DZ: Vládní návrh zákona, kterým se mění zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů (zákon o investičních pobídkách), ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2020, tisk č. 1059 (www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=1059).

Změnou zákona o daních z příjmů se zabývá část druhá, čl. III (novelizační body) a čl. IV (přechodné ustanovení) novely č. 450/2020 Sb.

Novela obsahuje 2 novelizační body, jež se týkají (1.) § 35a odst. 3, (2.) § 35b odst. 4.

Článek IV přechodného ustanovení určuje, že § 35a odst. 3 věty druhé a § 35b odst. 4 věty druhé zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se použijí i pro poplatníky, kterým byl poskytnut příslib investiční pobídky podle zákona o investičních pobídkách přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

Podle čl. IV přechodného ustanovení k zákonu o investičních pobídkách mohou podle § 35a ZDP požádat o prodloužení lhůty pro splnění všeobecných podmínek i příjemci investiční pobídky, kterým bylo vydáno rozhodnutí o příslibu podle dřívějších znění zákona o investičních pobídkách (za předpokladu, že rozhodnutí o příslibu ještě nepozbylo platnosti ze zákona), prodlužuje se i pro tyto příjemce lhůta pro první zdaňovací období k uplatnění slevy na dani z příjmů, a to maximálně na 5 let.

V rámci § 35b ZDP došlo k úpravě navazující na změnu v § 2 zákona č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách, podle něhož je možné prodloužení lhůty pro splnění všeobecných podmínek až o 2 roky, tedy maximálně na 5 let od vydání rozhodnutí o příslibu investiční pobídky. Protože podle § 35a odst. 3 a § 35b odst. 4 ZDP je prvním zdaňovacím obdobím, za které lze slevu na dani uplatnit, zdaňovací období, v němž byly splněny všeobecné podmínky zákona o investičních pobídkách, nejpozději však zdaňovací období, ve kterém uplynuly 3 roky od vydání rozhodnutí o příslibu investiční pobídky, určuje se v návaznosti na uvedenou změnu v zákoně o investičních pobídkách, že v případě prodloužení lhůty pro splnění všeobecných podmínek podle zákona o investičních pobídkách je nejzazším zdaňovacím obdobím, za které lze slevu na dani uplatnit poprvé, zdaňovací období, ve kterém tato prodloužená lhůta uplyne.

Zákon č. 540/2020 Sb.

**Nabyl účinnosti
dne 1. 1. 2021**

Zákon č. 540/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony v souvislosti s paušální daní (schválen 1. 12. 2020, publikován 18. 12. 2020 v čá. 221/2020 Sb. na s. 6061, účinný od 1. 1. 2021). DZ: Vládní návrh zákona, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony v souvislosti s paušální daní; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2020, tisk č. 922 (www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&T=922).

Změnou zákona o daních z příjmů se zabývá část první, čl. I (novelizační body) a čl. II (přechodná ustanovení) novely č. 540/2020 Sb.

Novela obsahu 12 novelizačních bodů, jež se týkají (1.) § 2a, (2.) § 7 odst. 13, (3.) § 7a, (4.) § 8 odst. 1 písm. g), (5.) § 13 odst. 4 písm. c), (6.) § 13 odst. 4 písm. e), (7., 8.) § 23 odst. 8, (9., 10.) § 26 odst. 8, (11.) § 38a odst. 2 písm. d), (12.) § 38la až § 38lq.

Podstatné jsou body 1. (§ 2a, poplatník v paušálním režimu), 3. (§ 7a, paušální daň) a bod 12., tedy nové § 38la až § 38lq (procesní ustanovení týkající se paušální daně); ostatní změny s paušální daní souvisejí.

Čl. II

Přechodná ustanovení

1. Pro daňové povinnosti u daní z příjmů za zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
2. Poplatníkem v paušálním režimu není poplatník, který má na rozhodné zdaňovací období daň stanovenou paušální částkou podle § 7a zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
3. Na poplatníka, který má na zdaňovací období započaté ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona daň stanovenou paušální částkou podle § 7a zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se použijí § 7a a § 38a odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
4. Paušální záloha na zálohové období, které je prvním kalendářním měsícem prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, je splatná do dvacátého dne zálohového období bezprostředně následujícího po tomto zálohovém období.

5. Pro účely zákona č. 159/2020 Sb., ve znění pozdějších předpisů, se společnost s ručením omezeným považuje za daňového rezidenta České republiky také v případě, že je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie nebo Evropského hospodářského prostoru a tato společnost nebo její společník neobdrželi v některém z těchto států podporu obdobnou kompenzačnímu bonusu podle zákona č. 159/2020 Sb. Vznikl-li subjektu kompenzačního bonusu v důsledku této skutečnosti nárok na kompenzační bonus podle zákona č. 159/2020 Sb., ve znění pozdějších předpisů, běží lhůta pro podání žádosti o kompenzační bonus znovu ode dne nabytí účinnosti tohoto ustanovení.

Zákon č. 543/2020 Sb.

**Nabyl účinnosti
dne 1. 1. 2021**

Zákon č. 543/2020 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o odpadech a zákona o výrobcích s ukončenou životností (schválen 1. 12. 2020, publikován 23. 12. 2020 v č. 223/2020 Sb. na s. 6265, účinný od 1. 1. 2021). DZ: Vládní návrh zákona o odpadech a o výrobcích s ukončenou životností – související; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2019, tisk č. 678 (www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=678).

Změnou zákona o daních z příjmů se zabývá část třetí, čl. IV (novelizační bod) a čl. V (přechodné ustanovení) novely č. 543/2020 Sb.

Novela obsahuje 1 novelizační bod, jenž se týká § 19 odst. 1 písm. zc).

Zákon č. 588/2020 Sb.

**Nabyde účinnosti
dne 1. 7. 2021**

Zákon č. 588/2020 Sb., o náhradním výživném pro nezaopatřené dítě a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o náhradním výživném) (schválen 16. 12. 2020, publikován 31. 12. 2020 v č. 240/2020 Sb. na s. 6702, účinný od 1. 7. 2021). DZ: Vládní návrh o náhradním výživném pro nezaopatřené dítě a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o náhradním výživném); PSP ČR, VIII. volební období, r. 2020, tisk č. 898 (www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&T=898).

Změnou zákona o daních z příjmů se zabývá část třetí novely č. 588/2020 Sb.

Novela obsahuje 1 novelizační bod, jenž se týká § 4 odst. 1 písm. i).

Zákon č. 609/2020 Sb.

*Nabyl účinnosti
dne 1. 1. 2021*

Zákon č. 609/2020 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony (schválen 22. 12. 2020, publikován 31. 12. 2020 v čá. 246/2020 Sb. na s. 6882, účinný od 1. 1. 2021). DZ: Vládní návrh zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2020, tisk č. 910 (www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=910).

Změnou zákona o daních z příjmů se zabývá část sedmá, čl. XI (novelizací body) a čl. XII (přechodná ustanovení) novely č. 609/2020 Sb. Novela obsahuje 99 novelizačních bodů, přechodná ustanovení mají 20 bodů.

Novela obsahuje 99 novelizačních bodů, jež se týkají (1.) § 4 odst. 1 písm. za), (2.) § 5 odst. 5, (3.) § 6 odst. 4, (4.) § 6 odst. 7 písm. a), (5.) § 6 odst. 9 písm. b), (6.) § 6 odst. 12, (7.) § 6 odst. 13, (8.) § 6 odst. 14, 15, (9.) § 7 odst. 14, (10.) § 8 odst. 1 písm. a), (11.) § 8 odst. 2, (12.) § 8 odst. 3, 4, (13.) § 8 odst. 5, (14.) § 8 odst. 9, (15.) § 10 odst. 10, (16.) § 16 a § 16a, (17.) § 16ab, (18.) § 18 odst. 2 písm. g), (19.) § 19 odst. 1 písm. i), (20.) § 19 odst. 1 písm. o), (21.) § 19 odst. 1 písm. zh), (22.) § 19 odst. 1 písm. zn), (23.) § 20 odst. 8, (24.) § 21d odst. 2, (25.) § 21d odst. 6, (26.) § 21g nadpis, (27.) § 21g odst. 2, (28.) § 23 odst. 4 písm. b), (29.) § 23a odst. 4 a § 23c odst. 7, (30.) § 23g odst. 5 písm. a), (31.) § 23h odst. 2, (32.) § 23h odst. 2 písm. b), (33.) § 24 odst. 2 písm. ch), (34.) § 24 odst. 2 písm. j) bod 4, (35.) § 24 odst. 2 písm. k) bod 1, (36.) § 24 odst. 2 písm. k) body 2 a 3, (37.) § 24 odst. 2 písm. k) bod 3, (38.) § 24 odst. 2 písm. v) bod 2, (39.) § 24 odst. 7 písm. b) bod 1, (40.) § 24 odst. 7 písm. b) bod 2, (41.) § 25 odst. 1 písm. o), (42.) § 25 odst. 1 písm. zb), (43.) § 25 odst. 1 písm. zg), (44.) § 26 odst. 2 písm. a) a e) a odst. 3 písm. c), (45.) § 27 písm. a), (46.) § 30a odst. 1 a 2, (47.) § 32a, (48.) § 32b odst. 1 a § 32c odst. 1, (49.) § 32c odst. 1, (50.) § 32c odst. 3, (51.) § 32c odst. 4, (52.) § 32d, (53.) § 33 odst. 1, (54.) § 33a odst. 1 a odst. 3 písm. b), (55.) § 34g odst. 4 písm. b), (56.) § 34g odst. 5 písm. b), (57.) § 34g odst. 5 písm. b), (58.) § 35 odst. 4, (59.) § 35a odst. 1 písm. b) a § 35b odst. 2 písm. b), (60.) § 35a odst. 6, (61.) § 35b odst. 7, (62., 63.) § 35ba odst. 1 písm. a), (64.) § 35c odst. 2, (65., 66.) § 35c odst. 3, (67.) § 35c odst. 4, (68.) § 36 odst. 1 písm. b) bod 1, (69.) § 36 odst. 2 písm. a), (70.) § 36 odst. 6, (71.) § 38a odst. 1, (72.) § 38d odst. 4 písm. b), (73.) § 38d odst. 5, (74.) § 38d odst. 8, (75.) § 38da odst. 1, (76.) § 38da odst. 2, (77.) § 38da odst. 6 písm. a), (78.) § 38da odst. 6 písm. c), (79.) § 38e odst. 1 písm. a), (80.) § 38e odst. 1 písm. c), (81.) § 38e odst. 2 písm. a), (82.) § 38e odst. 2 písm. c), (83.) § 38f odst. 3, (84.) § 38fa odst. 1, (85.) § 38fa odst. 2, (86.) § 38fa odst. 3 písm. a), (87.) § 38fa odst. 8, (88.) § 38fa odst. 9 a v § 38fa odst. 10, (89.) § 38fa odst. 11, (90.) § 38fa odst. 12, (91.) § 38g odst. 3, (92.) § 38g odst. 4, (93.) § 38h odst. 1, (94.) § 38h odst. 2, (95.) § 38h odst. 14, (96.) § 38ha, (97.) § 38j odst. 2 písm. f) bod 5, (98.) § 38j odst. 10, (99.) § 38s.

Podstatnými změnami jsou **zrušení tzv. superhrubé mzdy** (§ 6 odst. 12 ZDP) **a možnost poskytovat i peněžní příspěvek zaměstnavatelem zaměstnanci za obdob-**

ných daňových podmínek jako tento příspěvek (benefit) nepeněžní formou stravek (§ 6 odst. 9 písm. b), § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP).

Novela přinesla další významné změny:

- sazby daně do limitu 48násobku průměrné mzdy a nad limit 48násobku průměrné mzdy (15 % a 23%; § 16 ZDP) a sazbu a výpočet pro samostatný základ daně (15%; § 16 a § 16a ZDP);
- zrušení solidárního zvýšení daně z příjmů fyzických osob (§ 16a ZDP);
- zkrácení minimální doby odpisování finančního leasingu hmotného majetku odpisovaného podle § 30 odst. 1 ZDP zařazeného v odpisové skupině 2 až 6 podle přílohy č. 1 k zákonu o 6 měsících (§ 21d odst. 2 ZDP);
- možnost mimořádných odpisů za období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2021 (§ 30a ZDP);
- zvýšení limitu pro daňové odpisování ze 40 000 Kč na dvojnásobek, tedy 80 000 Kč (§ 26 odst. 2 písm. a), e) a odst. 3 písm. c), § 34g odst. 5 písm. b) ZDP);
- zvýšení základní slevy na poplatníka z předchozích 24 840 Kč na 27 840 Kč; zvýšení se týká zúčtování mzdy a výpočtu zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 ZDP) za kalendářní měsíce roku 2021 (§ 35ba odst. 1 písm. a) ZDP); pro rok 2022 se částka 27 840 Kč zvyšuje na 30 840 Kč;
- zrušení předchozího limitu (60 300 Kč), do něhož bylo možné daňový bonus uplatnit; aktuálně je uplatnění daňového bonusu bez horního limitu (§ 35c odst. 3 ZDP).

Výraznější úpravy se týkají příjmů z dluhopisů daňových rezidentů i nerezidentů; § 4 odst. 1 písm. za), § 8 odst. 1 písm. a), odst. 2, 3 a 4, § 19 odst. 1 písm. i), § 36 odst. 1 písm. b) bod 1, odst. 2 písm. a), zrušení předchozího § 36 odst. 6, § 38e odst. 1 písm. a), odst. 2 písm. a) ZDP.

Legislativně-technické úpravy s těmito změnami souvisí.

Důležitá jsou rovněž následující přechodná ustanovení zákona č. 609/2020 Sb. (čl. XII):

- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 2):** Na dluhopis, vkladní list vydaný jako cenný papír a cenný papír jemu na roveň postavený s datem emise přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona se použijí § 4 odst. 1 písm. za), § 8 odst. 1 písm. a), § 8 odst. 2 až 5, § 19 odst. 1 písm. i), § 36 odst. 1 písm. b) bod 1, § 36 odst. 2 písm. a), § 36 odst. 6 a § 38e odst. 1 a 2 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 3):** Na dluhopis, vkladní list vydaný jako cenný papír a cenný papír jemu na roveň postavený s datem emise ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se použijí § 4 odst. 1 písm. za), § 8 odst. 1 písm. a), § 8 odst. 2 až 5, § 19 odst. 1 písm. i), § 36 odst. 1 písm. b) bod 1, § 36 odst. 2 písm. a) a § 38e odst. 1 a 2 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 5):** Ustanovení § 38da zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se použije ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Na příjem, ze kterého byl plátcem daně povinen vybrat nebo srazit daň nebo ze kterého by byl povinen vybrat nebo srazit daň, kdyby daný příjem nebyl od daně osvobozen a podléhal by zdanění v České republice, přede dnem

nabytí účinnosti tohoto zákona, se použije § 38da zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 6):** Výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů je výdaj na bezúplatné nepeněžitě plnění poskytnuté od 1. března 2020 do 31. prosince 2020 v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 na účely vymezené v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Tento výdaj lze uplatnit ve zdaňovacím období, ve kterém byl vynaložen. Pokud poplatník tento výdaj uplatní jako výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, nelze související bezúplatné nepeněžitě plnění uplatnit jako nezdanitelnou část základu daně ani položku snižující základ daně.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 7):** Ustanovení § 6 odst. 9 písm. b) a § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se použijí ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 8):** Nabude-li tento zákon účinnosti jiným dnem než 1. lednem 2021, § 5 odst. 5, § 6 odst. 4, 12 a 13, § 7 odst. 14, § 8 odst. 9, § 10 odst. 10, § 16, 16a, 16ab, 21g, § 23 odst. 4 písm. b), § 24 odst. 2 písm. ch), § 35 odst. 4, § 35a odst. 1 písm. b), § 35b odst. 2 písm. b), § 35c odst. 2 a 3, § 38a odst. 1, § 38f odst. 3, § 38h odst. 1 a 2 a § 38j odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se použijí již pro zdaňovací období roku 2021. Při zúčtování mzdy a výpočtu zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za kalendářní měsíce roku 2021 skončené před vyhlášením tohoto zákona se použije ustanovení § 6 odst. 4 a 12 až 15, § 38h odst. 1, 2 a 14 a § 38ha zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 9):** Nabude-li tento zákon účinnosti jiným dnem než 1. lednem 2021, může poplatník pro zdaňovací období roku 2021 použít § 5 odst. 5, § 6 odst. 4 a 12 až 15, § 16, 16a, 21g, § 23 odst. 4 písm. b), § 24 odst. 2 písm. ch), § 35 odst. 4, § 35a odst. 1 písm. b), § 35b odst. 2 písm. b), § 35c odst. 2 a 3, § 38f odst. 3, § 38g odst. 4 a § 38s zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona; v takovém případě je povinen podat daňové přiznání za toto zdaňovací období.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 10):** Na nehmotný majetek pořízený přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona a na technické zhodnocení tohoto majetku dokončené a uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 11):** Na nehmotný majetek pořízený od 1. ledna 2020 lze od 1. ledna 2020 použít zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona; využije-li poplatník takový postup, použije se na tento majetek a na technické zhodnocení tohoto majetku zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, ve všech následujících zdaňovacích obdobích.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 12):** Na nehmotný majetek pořízený ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 13):** Na hmotný majetek pořízený přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 14):** Na hmotný majetek pořízený od 1. ledna 2020 a na technické zhodnocení hmotného majetku dokončené a uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání od 1. ledna 2020 lze od 1. ledna 2020 použít zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona; využije-li poplatník takový postup, použije se na tento majetek zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, ve všech následujících zdaňovacích obdobích.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 15):** Na hmotný majetek pořízený ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona a na technické zhodnocení hmotného majetku dokončené a uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 16):** Na hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 1 a 2 podle přílohy č. 1 k zákonu č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, a pořízený od 1. ledna 2020 lze od 1. ledna 2020 použít zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 17):** Pro účely zákona č. 159/2020 Sb., ve znění pozdějších předpisů, se společnost s ručením omezeným považuje za daňového rezidenta České republiky také v případě, že je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie nebo Evropského hospodářského prostoru a tato společnost nebo její společníci neobdrželi v některém z těchto států podporu obdobnou kompenzačnímu bonusu podle zákona č. 159/2020 Sb. Vznikl-li subjektu kompenzačního bonusu v důsledku této skutečnosti nárok na kompenzační bonus podle zákona č. 159/2020 Sb., ve znění pozdějších předpisů, běží lhůta pro podání žádosti o kompenzační bonus znovu ode dne nabytí účinnosti tohoto ustanovení.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 18):** Na dluhopis vydaný v zahraničí poplatníkem se sídlem v České republice emitovaný ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona do dne 31. prosince 2021 se použijí § 4 odst. 1 písm. za), § 8 odst. 1 písm. a), § 8 odst. 2 až 5, § 19 odst. 1 písm. i), § 36 odst. 1 písm. b) bod 1, § 36 odst. 2 písm. a) a § 38e odst. 1 a 2 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 19):** Pro příjmy ze závislé činnosti zahrnované do základu daně podle § 5 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a zúčtované plátcem daně před 1. lednem 2021 a vyplacené poplatníkovi po 31. lednu 2021 se použije zákon ve znění ode dne nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb., tedy od 1. ledna 2021. Důležité je rovněž přechodné ustanovení (čl. XII bod 6) týkající se § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Přechodné ustanovení určilo, že výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitel-

ných příjmů je výdaj na bezúplatné nepeněžitě plnění poskytnuté od 1. března 2020 do 31. prosince 2020 v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 na účely vymezené v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tento výdaj lze uplatnit ve zdaňovacím období, ve kterém byl vynaložen. Pokud poplatník tento výdaj uplatní jako výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, nelze související bezúplatně nepeněžitě plnění uplatnit jako nezdanitelnou část základu daně ani položku snižující základ daně.

- **Přechodné ustanovení (čl. XII bod 20):** Ustanovení § 35ba odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti čl. XI bodu 62 tohoto zákona, se použije již pro zdaňovací období roku 2021. Při účtování mzdy a výpočtu zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za kalendářní měsíce roku 2021 skončené před vyhlášením tohoto zákona se použije ustanovení § 35ba odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. XI bodu 62 tohoto zákona.

Zákon č. 39/2021 Sb.

**Nabyl účinnosti
dne 4. 2. 2021**

Zákon č. 39/2021 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (schválen 19. 1. 2021, publikován 3. 2. 2021 v čá. 17/2021 Sb. na s. 448, účinný od 4. 2. 2021). DZ: Poslanecký návrh zákona, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2020, tisk č. 918 (www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=8&CT=918&CT1=0).

Změnou zákona o daních z příjmů se zabývá čl. I (novelizační body) a čl. II (přechodná ustanovení).

Novela obsahuje 2 novelizační body, jež se týkají (1.) § 15 odst. 1, (2.) § 20 odst. 8.

Níže jsou uvedena vybraná ustanovení zákona o daních z příjmů, ve kterých došlo k legislativním změnám výše uvedenými právními předpisy. Změny provedené s účinností od 1. 1. 2021 jsou v textu zákona označeny tučně. Změny, které nabyly účinnosti od 4. 2. 2021 jsou v textu zákona označeny **podtržením** a navíc jsou doplněny redakční poznámkou. Ostatní změny, které nabývají účinnosti 1. 7. 2020 jsou v textu zákona označeny **rastrem** a doplněny redakční poznámkou.

Změny, které zde nejsou okomentovány, představují legislativně-technické zpřesnění nebo jsou zřejmé.

§ 2a

Poplatník v paušálním režimu

(1) Poplatníkem v paušálním režimu je od prvního dne rozhodného zdaňovacího období poplatník daně z příjmů fyzických osob, který

- a) k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období
1. je osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona upravujícího důchodové pojištění, na kterou se vztahují právní předpisy upravující důchodové pojištění,
 2. je osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění, na kterou se vztahují právní předpisy upravující veřejné zdravotní pojištění a která není vyňata z povinnosti platit pojistné na veřejné zdravotní pojištění z důvodu dlouhodobého pobytu v cizině,
 3. není plátcem daně z přidané hodnoty a nemá registrační povinnost k dani z přidané hodnoty, s výjimkou registrační povinnosti identifikované osoby,
 4. není společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti a
 5. není dlužníkem, vůči němuž bylo zahájeno insolvenční řízení,
- b) ve zdaňovacím období bezprostředně předcházejícím rozhodnému zdaňovacímu období neměl příjmy ze samostatné činnosti převyšující 1 000 000 Kč, pokud se nejedná o
1. příjmy od daně osvobozené,
 2. příjmy, které nejsou předmětem daně,
 3. příjmy, ze kterých je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně,
- c) k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období nevykonává činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti, s výjimkou příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, a
- d) podá správci daně oznámení o vstupu do paušálního režimu a nejpozději v poslední den lhůty pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu učinil oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího organizaci a provádění sociálního zabezpečení a oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění; tato lhůta je zachována, je-li nejpozději v poslední den této lhůty učiněno podání obsahující údaje požadované v příslušném oznámení správci daně společně s oznámením o vstupu do paušálního režimu nebo živnostenskému úřadu společně s ohlášením živnosti nebo žádostí o koncesi.

(2) Poplatník daně z příjmů fyzických osob, který zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, je poplatníkem v paušálním

režimu od prvního dne kalendářního měsíce, ve kterém tuto činnost zahajuje, pokud

- a) splňuje podmínky podle odstavce 1, přičemž podmínky podle odstavce 1 písm. a) a c) musí být splněny namísto k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období ke dni zahájení této činnosti,
- b) v části rozhodného zdaňovacího období přede dnem zahájení této činnosti nebyl plátcem daně z přidané hodnoty, společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti,
- c) v části rozhodného zdaňovacího období přede dnem zahájení této činnosti
 1. přerušil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a po dobu výkonu této činnosti v daném zdaňovacím období byl poplatníkem v paušálním režimu, nebo
 2. nevykonával činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti,
- d) v části rozhodného zdaňovacího období přede dnem zahájení této činnosti měl pouze
 1. příjmy ze samostatné činnosti nepřevyšující 1 000 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy podle bodů 2 až 4,
 2. příjmy od daně osvobozené,
 3. příjmy, které nejsou předmětem daně,
 4. příjmy, ze kterých je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně,
 5. příjmy z kapitálového majetku, příjmy z nájmu a ostatní příjmy, pokud se nejedná o příjmy podle bodů 2 až 4 a pokud celková výše těchto příjmů nepřesáhne 15 000 Kč.

(3) Pro účely paušálního režimu se

- a) příjmy rozumí příjmy podle tohoto zákona, které by poplatník měl, pokud by nebyl účetní jednotkou,
- b) za příjmy ze samostatné činnosti považují také úroky z vkladů na účtu, který je podle podmínek toho, kdo účet vede, určen k podnikání poplatníka, a nepovažují se za ně příjmy z podílu společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku.

(4) Poplatník přestává být poplatníkem v paušálním režimu uplynutím

- a) zdaňovacího období, ve kterém
 1. má příjmy ze samostatné činnosti převyšující 1 000 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy od daně osvobozené, příjmy, které nejsou předmětem daně, a příjmy, ze kterých je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně,
 2. se stane plátcem daně z přidané hodnoty nebo mu vznikne registrační povinnost k dani z přidané hodnoty, s výjimkou registrační povinnosti identifikované osoby,
 3. se stane společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, nebo
 4. nabylo účinnosti rozhodnutí o úpadku poplatníka a insolvenční řízení nebylo skončeno,

- b) zdaňovacího období, které poplatník uvede v oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu,
- c) kalendářního měsíce, ve kterém přestane být
 1. osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona upravujícího důchodové pojištění, na kterou se vztahují právní předpisy upravující důchodové pojištění, nebo
 2. osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění, na kterou se vztahují právní předpisy upravující veřejné zdravotní pojištění,
- d) kalendářního měsíce bezprostředně předcházejícího kalendářnímu měsíci, od kterého poplatník není povinen platit pojistné na veřejné zdravotní pojištění z důvodu dlouhodobého pobytu v cizině, nebo
- e) kalendářního měsíce, ve kterém se poplatník stane daňovým nerezidentem a přestane na území České republiky vykonávat činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti.

K § 2a

[S]

1. Ustanovení do zákona vložila novela provedená zákonem č. 540/2020 Sb. Umožňuje paušalizaci daně z příjmů fyzických osob a veřejných pojistných (pojistného na důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění) u vybrané skupiny poplatníků (viz § 2a a § 7a ZDP). S těmito zásadními ustanoveními souvisí procesní ustanovení upravující správu těchto plnění, která mimo jiné umožňují jejich placení správci daně jednou platbou bez nutnosti podávat daňové přiznání, popřípadě přehledy o příjmech a výdajích (§ 38la až § 38lq ZDP). V souvislosti s paušální daní zákon č. 540/2020 Sb. novelizoval v § 7 odst. 13 větu první, v § 8 odst. 1 písm. g), v § 13 odst. 4 písm. c), v § 13 na konci odst. 4 doplnil písm. e), v § 23 odst. 8 závěrečnou část ustanovení, v § 23 konec odst. 8, v § 26 odst. 8, v § 38a odst. 2 zrušil písm. d).

Součástí zákona č. 540/2020 Sb. jsou novely příslušných pojistných předpisů, které se v souvislosti se zavedením paušalizace daně z příjmů fyzických osob a veřejných pojistných upravují.⁹⁾

2. Možnost paušalizovat daně z příjmů mají poplatníci daně z příjmů fyzických osob s příjmy ze samostatné činnosti, kteří jsou povinni platit veřejná pojistná plnění na území České republiky. Cílem je snížení nákladů na administraci spojenou s jejich daňovou a odvodovou povinností. Paušalizaci podléhají všechna tři plnění, která jsou placena jednou platbou.

⁹⁾ Jde o novely zákonů č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní; novelizován byl rovněž zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání.

3. Ustanovení vymezuje zvláštní kategorii poplatníka v paušálním režimu, vymezuje podmínky pro to, aby se poplatník stal poplatníkem v paušálním režimu, okamžik vstupu do paušálního režimu, i kdy takovým poplatníkem přestává být.

4. Paušální režim je období, po které je poplatník poplatníkem v paušálním režimu. Pro paušální režim platí, že poplatník namísto běžných záloh na daň z příjmů placených správci daně (pokud má povinnost je platit), záloh na pojistné na důchodové pojištění placených okresní správě sociálního zabezpečení a záloh na veřejné zdravotní pojištění placených zdravotní pojišťovně platí měsíčně paušální zálohu (viz § 381k ZDP), která zahrnuje tato tři plnění, a to pouze jednou platbou správci daně.

Související ustanovení:

paušální daň: § 7 odst. 13; § 7a; § 8 odst. 1 písm. g); § 13 odst. 4 písm. c) a e); § 23 odst. 8 (závěrečná část ustanovení), § 23 odst. 8; § 26 odst. 8; § 381a až § 381q

Související předpisy:

zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění; zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění

[1] Podmínky vstupu do paušálního režimu

1. Odstavec 1 vymezuje podmínky, za kterých může poplatník daně z příjmů fyzických osob od začátku zdaňovacího období vstoupit do paušálního režimu. Toto ustanovení mohou využít poplatníci, kteří již provozují činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nebo kteří tuto činnost zahajují k 1. 1. Pro poplatníky, kteří tuto činnost zahajují později v průběhu kalendářního roku, stanoví podmínky pro vstup do paušálního režimu odst. 2.

2. Ustanovení § 2a ZDP používá pojem „rozhodné zdaňovací období“, kterým se rozumí zdaňovací období, od kterého poplatník vstupuje do paušálního režimu. Podmínky uvedené v odst. 1 a 2 se vztahují buď k rozhodnému zdaňovacímu období, nebo k období, jež mu bezprostředně předchází.

[1/a] Podmínky k 1. 1. zdaňovacího období

Odstavec 1 písm. a) stanoví podmínky, které musí být splněny k 1. 1. rozhodného zdaňovacího období pro to, aby poplatník daně z příjmů fyzických osob mohl vstoupit do paušálního režimu. Při splnění uvedených podmínek tak do paušálního režimu může vstoupit i poplatník, který má zaměstnance a je plátcem daně ze závislé činnosti.

[1/a/1] OSVČ podle zákona o důchodovém pojištění

Poplatník musí být osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona o důchodovém pojištění, na kterou se vztahují právní předpisy upravující důchodové pojištění (viz § 9, § 10 zákona č. 155/1995 Sb.). Osoba samostatně výdělečně činná je vymezena v § 9 odst. 2 ve spojení s odst. 3 zákona o důchodovém pojištění. Na osobu samostatně výdělečně činnou se zároveň musí vztahovat právní předpisy České republiky; kdy tomu tak je, upravuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 ze dne 29. 4. 2004, o koordinaci systémů sociálního zabezpečení. Podle čl. 11 odst. 3 se na osobu samostatně výdělečně činnou v členském státě vztahují právní předpisy tohoto členského státu a podle čl. 13 odst. 2 se na osobu, která pracuje jako osoba samostatně výdělečně činná ve více členských státech, vztahují předpisy státu, na jehož území má bydliště, vykonává-li tam podstatnou část své činnosti, nebo předpisy státu, v němž je střed zájmů její činnosti, pokud

nebydlí ve státě, v němž vykonává podstatnou část své činnosti. Do paušálního režimu tak nemůže vstoupit poplatník, který sice vykonává samostatně výdělečnou činnost na území České republiky, ale podle uvedeného nařízení se na něho právní předpisy České republiky nevztahují; tento poplatník totiž není povinen platit v České republice pojistné na důchodové pojištění, a proto není možné, aby vstoupil do paušálního režimu, v rámci něhož by toto pojistné platil musel (paušální zálohy vždy zahrnují i toto pojistné; viz § 38lk odst. 2 ZDP).

[1/a/2] OSVČ podle zákona o veřejném zdravotním pojištění

1. Poplatník musí také být osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona o zdravotním pojištění; vymezení osoby samostatně výdělečně činné obsahuje § 5 písm. b) zákona č. 48/1997 Sb. Paušálního daňového režimu se mohou účastnit poplatníci, kteří jsou povinni platit pojistné na důchodové pojištění a na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti; viz § 38lk ZDP. Na poplatníka se musí vztahovat právní předpisy upravující veřejné zdravotní pojištění v České republice; viz nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 ze dne 29. 4. 2004, o koordinaci systémů sociálního zabezpečení.⁹⁾

2. V bodě 2 je podmínka, že poplatník nesmí být vyňat z povinnosti platit pojistné na veřejné zdravotní pojištění z důvodu dlouhodobého pobytu v cizině; jde o reakci na § 8 odst. 4 zákona č. 48/1997 Sb., podle kterého poplatník není povinen platit pojistné po dobu, kdy je dlouhodobě v cizině, pokud je tam zdravotně pojištěn a učiní o tom prohlášení u zdravotní pojišťovny. Za dlouhodobý pobyt v cizině se považuje nepřetržitý pobyt delší než 6 měsíců. Důvodem ke stanovení této podmínky je, aby v paušálním režimu nebyli poplatníci, kteří zálohy na veřejné zdravotní pojištění nejsou povinni platit.

[1/a/3] OSVČ – neplátce DPH, bez registrační povinnosti

Poplatník vstupující do paušálního režimu, nesmí být k 1. 1. rozhodného zdaňovacího období plátcem daně z přidané hodnoty ani nesmí mít registrační povinnost k této dani. Podmínka platí pro plátce ze zákona (zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty) i tzv. dobrovolné plátce daně z přidané hodnoty (§ 94a ZDPH). Poplatník nesmí mít registrační povinnost k dani z přidané hodnoty, protože pokud poplatník překročí obrat stanovený v § 6 ZDPH, stává se plátcem až od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém k překročení došlo; podle § 94 odst. 1 ZDPH je však povinen se registrovat již do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém k překročení došlo. Pokud tedy poplatník překročí stanovený obrat v prosinci, již 1. 1. ví, že bude od února plátcem daně z přidané hodnoty, a vznikla mu registrační povinnost, a přestože se plátcem stane až od února, nemá smysl, aby do paušálního režimu vstupoval, protože u plátce daně z přidané hodnoty nemůže být daň rovna paušální dani; viz § 7a odst. 1 písm. b) ZDP. Ke konci daného zdaňovacího období poplatník přestane být v paušálním režimu; viz § 2a odst. 4 písm. a) bod 2 ZDP. Plátcem daně poplatník přestane být podle § 106 ZDPH nabytím právní moci rozhodnutí, kterým je mu zrušena registrace. Poplatník tedy nemůže do paušálního režimu vstoupit ani v okamžiku, kdy už sice naplnit podmínky pro zrušení registrace uvedené v § 106 odst. 1 nebo 2 ZDPH, ale rozhodnutí o tomto ještě

⁹⁾ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 ze dne 29. 4. 2004, o koordinaci systémů sociálního zabezpečení, Úř. věst. L 166, 30. 4. 2004, s. 1–123 (ES, DA, DE, EL, EN, FR, IT, NL, PT, FI, SV). Stávající konsolidované znění: 31/07/2019; CELEX: 32004R0883.

nenabylo právní moci. Požadavek na neexistenci registrační povinnosti k dani z přidané hodnoty se netýká identifikovaných osob podle § 6g až § 6l ZDPH. Podle § 97 ZDPH mají identifikované osoby povinnost podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se staly identifikovanou osobou. Těmto osobám je však registrační povinnost k dani z přidané hodnoty stanovena nikoliv primárně z důvodu překročení hranice obratu, nýbrž z důvodu charakteru jejich podnikání. Bez výslovného vynětí v zákoně by právě tato skutečnost, tj. povinnost registrace k dani z přidané hodnoty, diskvalifikovala z možnosti vstoupit do paušálního režimu, což by ale nebylo žádoucí.

Důvodem pro stanovení podmínky, že poplatník nesmí být plátcem daně z přidané hodnoty ani nesmí mít registrační povinnost k této dani, je, že režim paušalizace daně z příjmů a veřejných pojistných cílů na skupinu poplatníků s příjmy ze samostatné činnosti, u nichž má dojít k významnému snížení administrativní zátěže spojené s jejich daňovou a odvodovou povinností v podobě jediné platby a bez nutnosti podávat daňové přiznání a přehledy o příjmech a výdajích. Plnění daňových povinností poplatníka z hlediska jeho plátcovství k dani z přidané hodnoty (podávání přiznání, kontrolních hlášení, souhrmných hlášení, vedení povinné evidence) je spojeno s administrativní zátěží, která by popřela smysl paušálního režimu. Dalším důvodným aspektem je skutečnost, že vzhledem k podmínce nepřekročení limitu příjmů ze samostatné činnosti ve výši 800 000 Kč pro vstup do paušálního režimu je předem předurčeno vyřazení většiny plátců daně z přidané hodnoty, kteří překročili tento limit, z možného vstupu do paušálního režimu.

[1/a/4] Zákaz být společníkem v. o. s., komplementářem k. s.

1. Poplatníkovi nemůže být stanovena daň rovná paušální dani, pokud má příjmy v podobě podílu společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti, tj. příjmy podle § 7 odst. 1 písm. d) ZDP. Tyto příjmy se podle § 2a odst. 3 písm. b) ZDP pro účely paušálního režimu nepovažují za příjmy ze samostatné činnosti, nezapočítávají se tedy do limitu podle § 2a odst. 1 písm. b) ZDP pro účely posouzení splnění podmínek pro vstup do paušálního režimu ani do limitu podle § 7a odst. 1 písm. a) bodu 1 ZDP pro posouzení splnění podmínek pro stanovení daně rovné paušální dani.

2. Pokud je poplatník společníkem společnosti podle občanského zákoníku, není to překážkou vstupu do paušálního režimu; jednotliví společníci společnosti, vykonávající samostatnou činnost, podávají totiž přiznání k dani z příjmů i přehledy o příjmech a výdajích každý za sebe samostatně; mohou tedy paušální režim používat.

Související ustanovení:

§ 12

[1/a/5] Poplatník nesmí být dlužníkem v insolvenční řízení

Poplatník nesmí být dlužníkem, o jehož majetku bylo zahájeno insolvenční řízení. Podle § 97 odst. 1 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), je insolvenční řízení zahájeno dnem, kdy věcně příslušnému soudu dojde návrh na zahájení insolvenčního řízení. Důvodem je skutečnost, že pokud by byl poplatník, o jehož majetku bylo zahájeno insolvenční řízení, vpuštěn do paušálního režimu, mohlo by to vést k prohlubování jeho dluhové pasti a řádné plnění povinnosti platit měsíční paušální zálohy se jeví málo pravděpodobné.

[1/b] Limit pro užití paušálního daňového režimu

Poplatník vstupující do paušálního režimu nesmí mít v předcházejícím zdaňovacím období příjmy ze samostatné činnosti vyšší než 1 000 000 Kč; limit byl stanoven s ohledem na malé a střední podnikatele. Vymezení příjmů pro účely paušálního daňového režimu viz odst. 3 písm. b) tohoto paragrafu. Do limitu se nezapočítávají příjmy od daně osvozené, příjmy, které nejsou předmětem daně a příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 36 ZDP).

[1/c] Vyloučení poplatníků s příjmy ze závislé činnosti

Poplatník vstupující do paušálního režimu nesmí v první den rozhodného zdaňovacího období vykonávat činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP). Pokud poplatník za dané zdaňovací období má příjmy ze závislé činnosti, nemůže mu být podle § 7a odst. 1 písm. a) ZDP stanovena daň v paušální výši, nemá tedy smysl, aby do paušálního režimu vstupoval. Výkon činnosti, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti, se však na rozdíl od podmínky obsažené v písm. b) testuje k začátku rozhodného zdaňovacího období, nikoliv za předcházející zdaňovací období. Výkon činnosti, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti, k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období, přitom nesmí být vykládán doslova, tedy zda poplatník 1. 1. fakticky vykonával danou činnost (příčemž vzhledem k tomu, že 1. 1. je státní svátek, tomu tak zpravidla nebude), ale musí být vykládán s ohledem na situaci poplatníka v období, do kterého 1. 1. spadá. Poplatník tedy podmínku nenaplní např. tehdy, pokud je 1. 1. zaměstnán (tedy má uzavřenu pracovní smlouvu zahrnující 1. 1.) nebo pokud je 1. 1. společníkem společnosti s ručením omezeným, který za svou práci za dané období dostává příjem.

Výjimka je v písm. c) stanovena pro příjmy, ze kterých se daň vybírá srážkou podle zvláštní sazby daně, tedy pro příjmy podle § 6 odst. 4 ZDP. Získání těchto příjmů zároveň nebrání tomu, aby měl poplatník v daném zdaňovacím období daň rovnu paušální dani; viz § 7a odst. 1 písm. a) bod 4 ZDP.

[1/d] Oznámení o vstupu do paušálního režimu

Podmínkou ke vstupu do paušálního režimu je oznámení správci daně. Lhůta je stanovena v § 38lc ZDP. Podle § 38lc odst. 5 ZDP oznámení podané po lhůtě je neúčinné, poplatník tedy nevstupuje do paušálního režimu. Náležitosti oznámení jsou uvedeny v § 38lc odst. 4 ZDP. O vstupu do paušálního režimu nevydává správce daně rozhodnutí, dochází k němu při splnění stanovených podmínek k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období ze zákona.

[2] Zahájení činnosti poplatníka v paušálním režimu

Ustanovení se týká případu, kdy poplatník zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a má zájem od začátku výkonu této činnosti vstoupit do paušálního režimu. Jde o zahájení či znovuzahájení činnosti po jejím přerušení, musí jít o zahájení činnosti, z níž plynou příjmy ze samostatné činnosti, v situaci, kdy poplatník žádnou činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nevykonává. Ustanovení tedy nelze aplikovat v případě, kdy poplatník již nějakou činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, provozuje a vedle toho zahajuje činnost v jiném oboru. DZ: Zahájení činnosti se navíc posuzuje celosvětově, nikoliv pouze v rámci České republiky;

pokud tedy poplatník již vykonává činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, v zahraničí a nově ji začíná vykonávat v České republice, nelze toto ustanovení použít. V takové případě poplatník může vstoupit do paušálního režimu od dalšího zdaňovacího období. Poplatník, který zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, se stane poplatníkem v paušálním režimu k počátku kalendářního měsíce, ve kterém činnost zahajuje. Paušální režim je totiž obecně koncipovaný tak, aby v něm byl poplatník vždy po celý kalendářní měsíc, viz i odst. 4 upravující ukončení účasti v paušálním režimu. Také povinnost platit zálohy je stanovena za kalendářní měsíce, viz ustanovení zálohového období v § 38lk odst. 1 ZDP. Rozhodným zdaňovacím obdobím se i v tomto ustanovení rozumí zdaňovací období, ve kterém poplatník vstoupil do paušálního režimu, i když v tomto případě tomu tak nemusí být k začátku tohoto zdaňovacího období (pokud poplatník nezahájí činnost v lednu), ale až v jeho průběhu.

[2/a] Splnění podmínek ke dni zahájení činnosti

1. Poplatník vstupující do paušálního režimu při zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, v průběhu zdaňovacího období, musí splnit stejné podmínky jako poplatník, který do něho vstupuje k začátku zdaňovacího období; podmínky, jež musí být splněny podle odst. 1 k začátku rozhodného zdaňovacího období, musí být v případě podle odst. 2 splněny ke dni zahájení činnosti, nikoliv ke dni vstupu do paušálního režimu, který nastává již prvním dnem kalendářního měsíce, ve kterém poplatník zahájí činnost.

2. Na poplatníka se vztahuje podmínka stanovená v odst. 1 písm. c), totiž že v den zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nevykonává činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti.

[2/b] Neplátce DPH, není účasten v s. r. o. a k. s.

Poplatník nemůže být plátcem daně z přidané hodnoty a nesmí mít povinnost registrovat se k ní v den zahájení činnosti; vstupu do paušálního režimu brání i to, že byl poplatník plátcem daně z přidané hodnoty v části rozhodného období před vstupem do paušálního režimu. Podmínka, aby poplatník nebyl společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti, se týká dne zahájení činnosti i celé předcházející části rozhodného zdaňovacího období.

[2/c] Poplatník nebyl OSVČ, nebo byl v paušálním režimu; přerušení činnosti

1. Poplatník daně z příjmů fyzických osob, který zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, je poplatníkem v paušálním režimu od prvního dne kalendářního měsíce, ve kterém tuto činnost zahajuje, pokud poplatník v této části zdaňovacího období činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, již vykonával, avšak přerušil ji; do paušálního režimu může podle bodu 1 vstoupit jediné tehdy, pokud i při výkonu této předchozí činnosti byl poplatníkem v paušálním režimu; při přerušení činnosti poplatník přestane být poplatníkem v paušálním režimu z důvodu uvedeného v § 2a odst. 4 písm. c) ZDP. V takovém případě se mu totiž při splnění všech podmínek uvedených v § 7a ZDP, stanoví daň v paušální výši, protože bude poplatníkem v paušálním režimu po všech kalendářních měsících v daném zdaňovacím období, ve kterých vykonával činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a tedy bude za všechny tyto kalendářní měsíce platit paušální zálohy. Daň mu tedy v souladu s § 7a odst. 5 ZDP bude

stanovena ve výši součinu zálohy na daň podle § 38lk ZDP a počtu kalendářních měsíců, ve kterých činnost vykonával. Přerušením činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a jejím (znovu)zahájením je nejen situace, kdy poplatník přerušuje a znovu zahajuje tu samou činnost, ale také situace, kdy se jedná o dvě rozdílné činnosti, tedy poplatník v první části zdaňovacího období provozoval činnost, kterou ukončil a poté začal provozovat činnost jinou.

2. Podle bodu 2 je další možnou podmínkou, že nevykonával činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti. Poplatník v rozhodném zdaňovacím období před zahájením činnosti ještě žádnou činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nevykonával, a to ani v České republice, ani v zahraničí. V takovém případě se potom, za splnění všech podmínek stanovených v § 7a ZDP, poplatníkovi daň stanoví pouze s ohledem na kalendářní měsíce od tohoto vstupu do paušálního režimu.

[2/d] Podmínky před zahájením samostatné činnosti

Zde jsou stejné podmínky, jako pro stanovení daně v paušální výši v § 7a odst. 1 ZDP. Pokud by poplatník za část zdaňovacího období předcházející zahájení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, měl jiné než uvedené příjmy nebo by překročil limity příjmů (body 1 a 5), nemohl by za dané zdaňovací období mít daň rovnou paušální dani; není proto důvod do paušálního režimu vstupovat.

[3] Vymezení příjmů pro účely paušálního režimu

Ustanovení vymezuje některé pojmy pro účely paušálního režimu odchylně od jejich užití v zákoně, konkrétně pojem „příjmy“ a „příjmy ze samostatné činnosti“. Jde o vymezení pro účely paušálního režimu, použijí se pro posouzení práv a povinností poplatníka v paušálním režimu, a pro posouzení zda jsou splněny podmínky vstupu do paušálního režimu podle § 2a ZDP, včetně podmínek vztahujících se k předchozímu zdaňovacímu období.

[3/a] Vymezení příjmů po poplatníky v paušálním režimu

Speciální ustanovení k § 21h ZDP. Obdobné vymezení jako v § 7 odst. 8 věta druhá ZDP, vztahující se k výdajům uplatněným paušální částkou podle § 7 odst. 7 ZDP. Obdobně se pro účely paušální daně vymezuje, že za příjmy se považují příjmy, které by poplatník měl, kdyby nebyl účetní jednotkou. Za příjmy se tak považují vždy příjmy podle hotovostního principu bez ohledu na to, zda poplatník účetní jednotkou je, či nikoliv. Všichni poplatníci v paušálním režimu tak vycházejí při určení svých příjmů a výdajů ze stejného principu.

[3/b] Vymezení dalších příjmů po poplatníky v paušálním režimu

1. Písmeno b) pozměňuje pro účely paušálního režimu obsah pojmu „příjem ze samostatné činnosti“. Za tyto příjmy se považují i úroky z vkladů na účtu, který je určen podle podmínek toho, kdo ho vede, k podnikání poplatníka. Ustanovení vychází z předchozího znění § 7a ZDP upravujícího daň stanovenou paušální částkou, jež také do příjmů, které poplatníkovi s daní stanovenou paušální částkou mohou plynout, tento úrokový příjem zahrnovalo.

2. Účet určený k podnikání je pro poplatníka s příjmy ze samostatné činnosti nezbytností; pokud by byly úroky z tohoto účtu považovány za příjem z kapitálového majetku podle § 8 ZDP, poplatník by mohl být z toho, aby jeho daň byla rovna paušální dani, diskvalifikován v případě, že by úroky z takového účtu přesáhly 15 000 Kč za zdaňovací období; viz § 7a odst. 1 písm. a) bod 5 ZDP.

3. Za příjmy ze samostatné činnosti se naopak nepovažují příjmy z podílu společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti, pro účely paušálního režimu tedy tyto příjmy představují ostatní příjmy podle § 10 ZDP. Tyto příjmy se tedy nezapočítávají do limitu 1 000 000 Kč podle § 2a odst. 1 písm. b) ZDP, tzn. že pro vstup do paušálního režimu není překážkou, když byl poplatník v bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, ani to, jak vysoké mu z toho plynuly příjmy, nesmí jím však být na začátku rozhodného zdaňovacího období; viz § 2a odst. 1 písm. a) bod 4 ZDP. Věcným důvodem této úpravy je to, že skutečnost, že byl poplatník společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti a dosahoval z toho titulu určitých příjmů, nemá po skončení jeho účasti v dané společnosti vliv na jeho příjmy v budoucnu. Pro úplnost se dodává, že pro stanovení daně rovné paušální dani za dané zdaňovací období je potom podle § 7a odst. 1 písm. c) ZDP překážkou již to, že je poplatník společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, bez ohledu na to, jestli mu z této činnosti plynou příjmy.

[4] Vyřazení poplatníka z paušálního režimu

Ustanovení specifikuje případy, kdy poplatník přestává být poplatníkem v paušálním režimu ze zákona.

[4/a/1] Překročení limitu příjmů

1. Ustanovení písm. a) obsahuje případy, při nichž poplatník zůstane v paušálním režimu až do konce zdaňovacího období, a v tomto zdaňovacím období tedy nadále plní povinnosti vyplývající z paušálního režimu, zejména platí paušální zálohy podle § 38lk ZDP.

2. Poplatník přestává být poplatníkem v paušálním režimu uplynutím zdaňovacího období, ve kterém jeho příjmy ze samostatné činnosti, kromě vymezených, které za takové pro účely paušální daně považovány nejsou, přesáhnou limit 1 000 000 Kč.

[4/a/2] Vznik povinnosti k DPH

Poplatník přestává být poplatníkem v paušálním režimu uplynutím zdaňovacího období, ve kterém se stane plátcem daně z přidané hodnoty nebo mu vznikne registrační povinnost k dani z přidané hodnoty, s výjimkou registrační povinnosti identifikované osoby. Identifikovaná osoba je plátcem DPH jen pro přeshraniční plnění, v České republice zůstává neplátcem. Nemá nárok na odpočet zaplacené DPH. Plátce DPH se stát identifikovanou osobou nemůže. Identifikovanou osobou se poplatník stane při naplnění důvodů uvedených v § 6g až § 6i ZDPH.

[4/a/3] Účast na v. o. s. a k. s.

1. Poplatník přestává být poplatníkem v paušálním režimu uplynutím zdaňovacího období, ve kterém se stane společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti.

2. Situace uvedené v bodech 1 až 3 zároveň způsobí, že poplatník za dané zdaňovací období nebude mít daň rovnou paušální dani; viz § 7a odst. 1 ZDP. Naplnění podmínky v bodu 1 zároveň znamená, že poplatník nemůže v bezprostředně následujícím zdaňovacím období opětovně vstoupit do paušálního režimu, neboť nespĺňuje podmínku pro vstup uvedenou v § 2a odst. 1 písm. b) ZDP. V situacích uvedených v bodech 2 a 3 je však možné, že do konce zdaňovacího období, ve kterém se poplatník stal plátcem daně z přidané hodnoty nebo společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, jím zase být přestane; v takovém případě by sice ke konci zdaňovacího období přestal být poplatníkem v paušálním režimu, mohl by ale do něho (za splnění ostatních podmínek) opět vstoupit ihned od bezprostředně následujícího zdaňovacího období; srov. podmínky uvedené v § 2a odst. 1 písm. a) body 3 a 4 ZDP vztahující se k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období, nikoliv k předchozímu zdaňovacímu období.

[4/a/4] Rozhodnutí o úpadku, insolvenční řízení

Poplatník přestane být poplatníkem v paušálním režimu ke konci zdaňovacího období, pokud v daném zdaňovacím období nabylo účinnosti rozhodnutí o úpadku a zároveň v něm nebylo insolvenční řízení skončeno. Pokud tedy sice bylo rozhodnuto o úpadku, ale insolvenční řízení bylo v rámci daného zdaňovacího období již skončeno, poplatník setrvává v paušálním režimu i v následujícím zdaňovacím období. Zároveň naplnění tohoto bodu neznamená, že poplatník za toto zdaňovací období (za splnění ostatních podmínek) nebude mít daň rovnou paušální dani; srov. podmínky uvedené v § 7a odst. 1 ZDP.

Na rozdíl od vstupu do paušálního režimu není v jeho průběhu samo o sobě na překážku, že bylo zahájeno insolvenční řízení ohledně jeho majetku, protože to nemusí znamenat, že bude skutečně přistoupeno k prohlášení úpadku. Insolvenční řízení může být zahájeno na návrh pouze jediného věřitele a insolvenční soud řízení následně zastaví, nebo dlužníkovi v insolvenčním řízení vypomůžou příbuzní, pohledávky, pro které bylo insolvenční řízení zahájeno, tak budou uhrazeny a odpadne důvod pro insolvenční řízení. Mnohdy mohou být návrhy na zahájení insolvenčního řízení zamítnuty i opakovaně. Rovněž nelze opomíjet případy šikanózních návrhů na zahájení insolvenčního řízení ze strany některých věřitelů. Z těchto důvodů je ukončení paušálního režimu vázáno až na prohlášení o úpadku. Paušální režim však nebude ukončen v průběhu zdaňovacího období, tedy v důsledku nabytí účinnosti rozhodnutí o úpadku, ale až ke konci zdaňovacího období za podmínky, že insolvenční řízení nebude do této doby ukončeno, a to z důvodu snížení administrativní náročnosti jak na straně poplatníka (v běžném režimu je povinnost podávat daňové přiznání za část zdaňovacího období před nabytím účinnosti rozhodnutí o úpadku a s tím nutnost rekonstrukce příjmů a výdajů), tak pro správce daně (lze přihlásit nedoplatky na paušálních zálohách za celé zdaňovací období).

[4/b] Dobrovolné vystoupení z paušálního režimu

Ustanovení se týká situace dobrovolného vystoupení z paušálního režimu. Poplatník se může kdykoliv rozhodnout, že od dalšího zdaňovacího období již v paušálním režimu pokračovat nechce, i když splňuje všechny podmínky. V takovém případě podá oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu podle § 38le ZDP a ke konci zdaňovacího období, které v oznámení uvede, přestává být v paušálním režimu. Dobrovolně nelse z paušálního režimu vystoupit k jinému okamžiku než ke konci zdaňovacího období. Do konce tohoto zdaňovacího období je poplatník v paušálním režimu a musí zejména platit paušální zálohy podle § 38lk ZDP. Dobrovolné vystoupení z paušálního režimu nebrání v roce, k jehož konci poplatník vystupuje, tomu, aby měl v případě, že splní podmínky podle § 7a odst. 1 ZDP, daň rovnou paušální dani.

[4/c] Poplatník přestane být OSVČ

Písmena c) až e) upravují stav, kdy poplatník přestává být poplatníkem v paušálním režimu v průběhu zdaňovacího období. Jedná se o situace, kdy by poplatník, kdyby nebyl v paušálním režimu, v průběhu zdaňovacího období přestal být povinen platit zálohy na veřejné zdravotní pojištění nebo na důchodové pojištění a na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti nebo mu přestala vznikat daňová povinnost v České republice, a proto není nutné, aby dále platil zálohy na všechna tato plnění (paušální zálohy vždy zahrnují všechna tři plnění; viz § 38lk odst. 2 ZDP). V případě ukončení paušálního režimu poplatník od následujícího kalendářního měsíce paušální zálohy neplatí (§ 38lk odst. 1 a 4 ZDP) a podléhá běžnému daňovému režimu.

[4/d] Poplatník není povinen platit pojistné

Písmena c) a d) navazují na odst. 1 písm. a) body 1, 2; určují, že poplatník přestává být poplatníkem v paušálním režimu uplynutím kalendářního měsíce, ve kterém přestane být splněna některá z podmínek uvedených v daných ustanoveních odst. 1.

[4/e] Poplatník se stane daňovým nerezidentem

Ustanovení písm. e) se vztahuje k situaci, kdy poplatníkovi přestanou plynout příjmy ze samostatné činnosti, které by byly zdanitelné v České republice (daňoví nerezidenti mají podle § 2 odst. 3 ZDP daňovou povinnost vztahující se pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky), a není tedy žádoucí, aby poplatník nadále platil zálohy na daň z příjmů v České republice, které by mu nadto zvyšovaly daň za dané zdaňovací období; viz § 7a odst. 5 ZDP.

Stejně jako při vstupu do paušálního režimu, tak ani v při výstupu z paušálního režimu správce daně nevydává rozhodnutí, ale dochází k němu ze zákona při splnění stanovených podmínek ke dni uvedenému u jednotlivých důvodů ukončení paušálního režimu. Protože správce daně o vystoupení z paušálního režimu nerozhoduje a o skutečnosti, že tak nastalo, neví, s výjimkou případu dobrovolného vystoupení, je poplatníkovi stanovena v § 38lg ZDP povinnost oznámit správci daně, že přestal být poplatníkem v paušálním režimu, a to do 15 dnů ode dne, ve kterém tato skutečnost nastala. Pokud však správce daně zjistí, že poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu, aniž by to poplatník oznámil, vyzoomí ho o tom v souladu s § 38lg odst. 2 ZDP.

Str. 34 Změny v § 4 provedeny zákonem č. 386/2020 Sb. (čl. III body 1 až 5) a zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 1) s účinností od 1. 1. 2021. Dále jsou v § 4 označeny rastrem změny, které budou provedeny s účinností od 1. 7. 2021 zákonem č. 588/2020 Sb.

§ 4

Osvobození od daně

(1) Od daně se osvobozuje

- a) příjem z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku, nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, a souvisejícího pozemku, pokud v něm prodávající měl bydliště nejméně po dobu 2 let bezprostředně před prodejem; příjem z prodeje rodinného domu, jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, a souvisejícího pozemku, pokud v něm prodávající měl bydliště bezprostředně před prodejem po dobu kratší 2 let a použije-li získané prostředky na **obstarání vlastní bytové potřeby**; 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; osvobození se nevztahuje na příjem z
1. prodeje těchto nemovitých věcí, pokud jsou nebo byly zahrnuty do obchodního majetku, a to do 2 let od jejich vyřazení z obchodního majetku,
 2. budoucího prodeje těchto nemovitých věcí uskutečněného v době do 2 let od nabytí vlastnického práva k těmto nemovitým věcem,
 3. budoucího prodeje těchto nemovitých věcí uskutečněného v době do 2 let od jejich vyřazení z obchodního majetku, i když kupní smlouva bude uzavřena až po 2 letech od tohoto nabytí nebo po 2 letech od tohoto vyřazení z obchodního majetku,
- b) příjem z prodeje nemovitých věcí nebo z vypořádání spoluvlastnictví k nemovitým věcem neosvobozený podle písmene a), přesáhne-li doba mezi nabytím vlastnického práva k těmto nemovitým věcem a jejich prodejem nebo vypořádáním spoluvlastnictví k nim dobu **10 let**; **příjem z prodeje nemovitých věcí nebo z vypořádání spoluvlastnictví k nemovitým věcem neosvobozený podle písmene a), nepřesáhne-li doba mezi nabytím vlastnického práva k těmto nemovitým věcem a jejich prodejem nebo vypořádáním spoluvlastnictví k nim dobu 10 let a použije-li poplatník získané prostředky na obstarání vlastní bytové potřeby**; doba **10 let** se zkracuje o dobu, po kterou byly tyto nemovité věci prokazatelně ve vlastnictví zůstavitele v případě, že jde o prodej nemovitých věcí nabytých děděním od zůstavitele, který byl příbuzným v řadě přímé nebo manželem, nebo o vypořádání spoluvlastnictví k nemovitým věcem nabytým děděním od takového zůstavitele nebo o dobu, po kterou prodávající nebo spoluvlastník vlastnil pozemek, jež byl předmětem výměny v rámci pozemkových úprav, v případě prodeje nebo vypořádání spoluvlastnictví k pozemku nabytého výměnou od pozemkového úřadu, tato

doba se započítává i do doby, která běží od vyřazení vyměněného pozemku z obchodního majetku; osvobození se nevztahuje na příjem z

1. prodeje těchto nemovitých věcí, které jsou nebo v období **10** let před prodejem byly zahrnuty do obchodního majetku, nebo vypořádání spoluvlastnictví k takovým nemovitým věcem,
 2. budoucího prodeje těchto nemovitých věcí uskutečněného do **10** let od nabytí vlastnického práva k těmto nemovitým věcem, i když kupní smlouva bude uzavřena až po **10** letech od tohoto nabytí,
 3. budoucího prodeje těchto nemovitých věcí uskutečněného do **10** let od jejich vyřazení z obchodního majetku, i když kupní smlouva bude uzavřena až po **10** letech od takového vyřazení,
 4. prodeje práva stavby nebo vypořádání spoluvlastnictví k právu stavby, není-li zřízena stavba vyhovující právu stavby,
- c) příjem z prodeje hmotné movité věci s výjimkou příjmu z prodeje
1. cenného papíru,
 2. motorového vozidla, letadla nebo lodě, nepřesahuje-li doba mezi jejich nabytím a prodejem dobu 1 roku,
 3. movité věci, která je nebo v období 5 let před prodejem byla zahrnuta do obchodního majetku,
- d) přijatá náhrada majetkové nebo nemajetkové újmy, plnění z pojištění majetku, plnění z pojištění odpovědnosti za škodu, plnění z cestovního pojištění; osvobození se nevztahuje na
1. náhradu za ztrátu příjmu,
 2. náhradu za škodu způsobenou na majetku, který byl zahrnut do obchodního majetku pro výkon činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, v době vzniku škody,
 3. náhradu za škodu způsobenou na majetku sloužícím v době vzniku škody k nájmu,
 4. plnění z pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou v souvislosti s činností, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, poplatníka,
 5. náhradu za škodu způsobenou poplatníkem v souvislosti s nájmem,
- e) výnos z prostředků rezerv uložených na zvláštním vázaném účtu v bance podle zákona upravujícího rezervy pro zjištění základu daně z příjmů, stane-li se příjemem zvláštního vázaného účtu,
- f) příjem v podobě
1. ceny z veřejné soutěže a obdobné ceny plynoucí ze zahraničí, pokud je v plné výši darována příjemcem na účely uvedené v § 15 odst. 1,
 2. ocenění v oblasti kultury podle jiných právních předpisů,
 3. ceny z veřejné soutěže, z reklamní soutěže nebo z reklamního slosování, ceny ze sportovní soutěže s výjimkou ceny ze sportovní soutěže u poplatníků, u nichž je sportovní činnost podnikáním, a to v hodnotě nepřevyšující 10 000 Kč,
 4. ceny z úctenkové loterie, jejíž hodnota nepřevyšuje 1 000 000 Kč,

- g) příjem v podobě
1. náhrady přijaté v souvislosti s nápravou některých majetkových křivd,
 2. úplaty za prodej věci vydané v souvislosti s nápravou některých majetkových křivd podle právních předpisů o restituci majetku; toto osvobození se uplatní i v případě, jestliže v době mezi nabytím a prodejem nemovité věci došlo k vypořádání mezi spoluvlastníky rozdělením věci podle velikosti jejich podílů nebo jestliže v nemovité věci vznikly jednotky; osvobození se neuplatní u věci, která je nebo v období 5 let před prodejem byla zahrnuta do obchodního majetku,
 3. příplatku nebo příspěvku k důchodu podle jiných právních předpisů,
 4. úroku ze státního dluhopisu vydaného v souvislosti s rehabilitačním řízením o nápravách křivd,
- h) příjem získaný ve formě dávky nebo služby z nemocenského pojištění, důchodového pojištění podle zákona upravujícího důchodové pojištění, peněžní pomoci obětem trestné činnosti podle zákona upravujícího poskytnutí peněžní pomoci obětem trestné činnosti, sociálního zabezpečení, plnění z uplatnění nástrojů státní politiky zaměstnanosti a veřejného zdravotního pojištění, plnění z pojistné smlouvy o pojištění důchodu podle zákona upravujícího důchodové spoření a plnění ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu; jde-li však o příjem ve formě pravidelně vypláceného důchodu nebo penze, je od daně osvobozena z úhrnu takových příjmů nejvýše částka ve výši 36násobku minimální mzdy, která je platná k 1. lednu kalendářního roku, za zdaňovací období, do níž se však nezahrnuje výše příplatku nebo příspěvku k důchodu podle jiných právních předpisů,
- i) dávka pro osobu se zdravotním postižením, dávka pomoci v hmotné nouzi, sociální služba, dávka státní sociální podpory, dávka péčovské péče s výjimkou odměny pěstouna, náhradní výživné pro nezaopatřené dítě podle zákona o náhradním výživném⁹⁾, příspěvek z veřejného rozpočtu a státní dávka nebo příspěvek podle jiných právních předpisů nebo obdobné plnění poskytované ze zahraničí, příjem plynoucí z důvodu péče o blízkou nebo jinou osobu, která má nárok na příspěvek na péči podle zákona upravujícího sociální služby, a to do výše poskytovaného příspěvku, je-li tato péče vykonávána fyzickou osobou, u níž se nevyžaduje registrace podle zákona upravujícího sociální služby; jde-li však o péči o jinou osobu než osobu blízkou, je od daně měsíčně osvobozena v úhrnu maximálně částka do výše příspěvku pro osobu se IV. stupněm závislosti podle zákona upravujícího sociální služby,
-
- ⁹⁾ Red. pozn.: Zákonem č. 588/2020 Sb. se s účinností od 1. 7. 2021 do § 4 odst. 1 písm. i) vkládá text označený rastroem.
- j) příjem ve formě 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,

k) příjem v podobě

1. stipendia ze státního rozpočtu, z rozpočtu obce, z rozpočtu kraje, z prostředků vysoké školy, veřejné výzkumné instituce nebo právnické osoby, která vykonává činnost střední školy nebo vyšší odborné školy,
2. podpory nebo příspěvku z prostředků fundace nebo spolku, s výjimkou rodinné fundace, pokud se nejedná o poplatníka, který je členem nebo zaměstnancem těchto právnických osob, nebo o osobu blízkou tomuto poplatníkovi a jde-li o poplatníka, který je členem nebo zaměstnancem těchto právnických osob, nebo o osobu blízkou tomuto poplatníkovi, příjem v podobě podpory nebo příspěvku poskytnutého výlučně ke kompenzaci zdravotního postižení nebo sociálního vyloučení,
3. podpory nebo příspěvku z prostředků odborové organizace,
4. nepeněžního plnění nebo sociální výpomoci 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,

l) příjem z

1. penze vyplácené 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 není vymezeno období jejich pobírání nebo činí nejméně 10 let,
2. invalidní penze z penzijního připojištění se státním příspěvkem na dobu určitou, invalidní penze na určenou dobu a jednorázové pojistné pro penzi podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření,
3. vyplacení prostředků účastníka důchodového spoření při ukončení důchodového spoření podle zákona o ukončení důchodového spoření,
4. jiná plnění z pojištění osob, s výjimkou jednorázových plnění, odkupného nebo odbytného a penze z penzijního pojištění a 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,

m) plnění poskytovaná ozbrojenými silami žákům škol, kteří nejsou vojáci v činné službě³⁾, vojákům v záloze povoláním k výkonu vojenské činné služby s výjimkou služného a zvláštního příplatku podle zvláštních právních předpisů^{3a)},

n) kázeňské odměny poskytované příslušníkům ozbrojených sil a bezpečnostních sborů podle zvláštních právních předpisů³⁾,

o) výsluhové náležitosti a služební příspěvek na bydlení u vojáků z povolání a výsluhové nároky u příslušníků bezpečnostních sborů podle zvláštních právních předpisů³⁾,

- p) naturální plnění poskytované prezidentu republiky podle jiných právních předpisů a bývalému prezidentu republiky podle zákona upravujícího zabezpečení prezidenta republiky po skončení funkce,
- q) plnění poskytované v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby podle zákona upravujícího dobrovolnickou službu,
- r) plnění z vyživovací povinnosti,
- s) příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci s výjimkou příjmu z úplatného převodu cenného papíru, přesahuje-li doba mezi jeho nabytím a úplatným převodem dobu 5 let; doba 5 let mezi nabytím a úplatným převodem podílu 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; jsou-li splněny podmínky uvedené v § 23b nebo 23c, doba 5 let mezi nabytím a úplatným převodem podílu se nepřerušuje při výměně podílů nebo přeměně obchodní korporace; v případě rozdělení podílu v souvislosti s jeho úplatným převodem se doba 5 let mezi nabytím a úplatným převodem podílu v obchodní korporaci u téhož poplatníka nepřerušuje, je-li rozdělením zachována celková výše podílu; osvobození se nevztahuje na
1. příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, pokud byl pořízen z obchodního majetku poplatníka, a to do 5 let po ukončení jeho činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti,
 2. příjem, který plyne poplatníkovi z budoucího úplatného převodu podílu v obchodní korporaci v době do 5 let od jeho nabytí, i když smlouva o úplatném převodu bude uzavřena až po 5 letech od jeho nabytí,
 3. příjem z budoucího úplatného převodu podílu v obchodní korporaci pořízeného z poplatníkovy obchodního majetku, pokud příjem z tohoto úplatného převodu plyne v době do 5 let od ukončení činnosti poplatníka, ze které mu plyne příjem ze samostatné činnosti, i když smlouva o úplatném převodu bude uzavřena až po 5 letech od nabytí tohoto podílu nebo od ukončení této činnosti,
 4. příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci odpovídající zvýšení nabývací ceny podílu člena nepeněžitým plněním ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace nebo nabytím podílu od jiného člena, pokud k úplatnému převodu došlo do 5 let od plnění nebo nabytí podílu,
- t) příspěvek fyzické osobě poskytovaný podle zákona upravujícího stavební spoření a státní podporu stavebního spoření,
- u) dotace ze státního rozpočtu, z rozpočtu obce, kraje, státního fondu, Národního fondu, regionální rady regionu soudržnosti, podpora z Vinařského fondu, z přiděleného grantu nebo příspěvek ze státního rozpočtu, který je výdajem státního rozpočtu podle zákona upravujícího rozpočtová pravidla anebo dotace, grant a příspěvek z prostředků Evropské unie, na pořízení

- hmotného majetku, na jeho technické zhodnocení nebo na odstranění následků živelní pohromy, s výjimkou dotace a příspěvku, které jsou účtovány do příjmů nebo výnosů podle zákona upravujícího účetnictví,
- v) příjem získaný formou nabytí vlastnictví k jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, jako náhrady za uvolnění bytu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, náhrada (odstupné) za uvolnění bytu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, vyplacená uživateli této jednotky nebo bytu za podmínky, že poplatník náhradu (odstupné) použije na **obstarání** vlastní bytové potřeby, a **příjem** 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 **obstarání** vlastní bytové potřeby,
 - w) příjmy z úplatného převodu cenných papírů a příjmy z podílů připadajících na podílové listy při zrušení podílového fondu, pokud jejich úhrn u poplatníka nepřesáhne ve zdaňovacím období částku 100 000 Kč; osvobození 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 3 let od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti; jedná-li se o kmenový list, činí doba 5 let,
 - x) příjem z úplatného převodu cenného papíru, přesáhne-li doba mezi nabytím a úplatným převodem tohoto cenného papíru při jeho úplatném převodu dobu 3 let, a dále příjem z podílu připadající na podílový list při zrušení podílového fondu, přesáhne-li doba mezi nabytím podílového listu a dnem vyplacení podílu dobu 3 let; doba 3 let se 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; doba 3 let mezi nabytím a úplatným převodem cenného papíru u téhož poplatníka se nepřerušuje při sloučení nebo splynutí podílových fondů nebo při přeměně uzavřeného podílového fondu na otevřený podílový fond; osvobození se nevztahuje na příjem z úplatného převodu cenného papíru, který je nebo byl zahrnut do obchodního majetku, a to do 3 let od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, a na příjem z kapitálového majetku; osvobození se nevztahuje na příjem z podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu, který byl nebo je zahrnut do obchodního majetku, a to do 3 let od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti; při výměně akcie emitentem za jinou akcii o celkové stejné jmenovité hodnotě se doba 3 let mezi nabytím a úplatným převodem cenného papíru u téhož poplatníka nepřerušuje; obdobně se postupuje i při výměně podílů, fúzi společnosti nebo rozdělení společnosti, jsou-li splněny podmínky uvedené v § 23b

nebo § 23c; osvobození se nevztahuje na příjem, který plyne poplatníkovi z budoucího úplatného převodu cenného papíru, uskutečněného v době do 3 let od nabytí, a z budoucího úplatného převodu cenného papíru, který je nebo byl zahrnut do obchodního majetku, a to do 3 let od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, i když kupní smlouva bude uzavřena až po 3 letech od nabytí nebo po 3 letech od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti; obdobně se postupuje u příjmu plynoucího jako protiplnění menšinovému akcionáři v důsledku nuceného přechodu účastnických cenných papírů; jedná-li se o kmenový list, činí doba místo 3 let 5 let,

- y) příjem z 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 nabyvá,
 - 1. je nájemcem této jednotky,
 - 2. je členem této právnické osoby a
 - 3. podílela se nebo její právní předchůdce se podílel svým peněžním nebo nepeněžním plněním na pořízení domu s jednotkami,
- z) příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně, orgánem sociálního zabezpečení a příjmy z penále z přeplatků pojistného, které příslušná zdravotní pojišťovna vrátila po uplynutí lhůty stanovené pro rozhodnutí o přeplatku pojistného,
- za) výnos dluhopisu podle zákona upravujícího dluhopisy a příjem plynoucí z práva na splacení dluhopisu vydaných členským státem Evropské unie nebo státem tvořícím Evropský hospodářský prostor,**
- zb) příjmy nabyvatele jednotky přijaté v souvislosti se vzájemným vypořádáním prostředků z nájemného určených na financování oprav a údržby bytu, domu a jednotky podle zákona upravujícího převod jednotek některých bytových družstev,
- zc) příjmy plynoucí ve formě povinného výtisku na základě zvláštního právního předpisu a ve formě autorské rozmnoženiny, v počtu obvyklém, přijaté v souvislosti s užitím předmětu práva autorského nebo práv souvisejících s právem autorským,
- zd) příjem plynoucí jako náhrada za služebnost vzniklou ze zákona nebo rozhodnutím státního orgánu podle jiných právních předpisů a příjem plynoucí jako náhrada za vyvlastnění na základě jiných právních předpisů,
- ze) kursový zisk při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně, nejedná-li se o účet zahrnutý v obchodním majetku, s výjimkou kursového zisku při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně na evropském regulovaném trhu nebo na obdobném zahraničním regulovaném trhu, na kterém se obchody s těmito měnami uskutečňují,
- zf) příjem z nabytí vlastnického práva k věci na základě jeho převodu nebo přechodu podle zákona upravujícího převody vlastnického práva k jednotkám některých bytových družstev, je-li nabyvatelem oprávněný člen družstva,

- zg) příjem z nabytí vlastnického práva k rodinnému domu nebo jednotce, která zahrnuje družstevní byt nebo družstevní nebytový prostor, který je garáží, sklepem nebo komorou, a nezahrnuje jiný nebytový prostor, je-li nabyvatelem fyzická osoba, která je členem bytového družstva, který je nájemcem tohoto rodinného domu nebo jednotky ve vlastnictví družstva a který se sám nebo jeho právní předchůdce podílel na jeho pořízení členským vkladem,
- zh) příjem plynoucí z doplatku na dorovnání při přeměně obchodní společnosti nebo výměně podílů obchodní společnosti, na který vznikl společníkovi nárok v souladu se zákonem upravujícím přeměny obchodních společností a družstev, vztahuje-li se k

1. akcii, u níž doba mezi nabytím a rozhodným dnem přeměny obchodní společnosti nebo výměny podílů obchodní společnosti přesáhla dobu 3 let; osvobození se nevztahuje k akcii, která je nebo byla zahrnuta do obchodního majetku, a to po dobu 3 let od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti,
 2. podílu na obchodní společnosti, u něhož doba mezi nabytím a rozhodným dnem přeměny obchodní společnosti nebo výměny podílů obchodní společnosti přesáhla dobu 5 let; osvobození se nevztahuje k podílu, který je nebo byl zahrnut do obchodního majetku, a to po dobu 5 let od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti,
- zi) náhrada pobytových výloh nebo příspěvek na pobytové výlohy poskytované orgány Evropské unie zaměstnanci nebo národním expertovi vyslanému k působení do instituce Evropské unie,
- zj) příjem plynoucí ve formě daňového bonusu,
- zk) odměna, odchodné, starobní důchod, důchod, příspěvek, naturální plnění a náhrada výdajů poskytované z rozpočtu Evropské unie poslanci nebo bývalému poslanci Evropského parlamentu, zvolenému na území České republiky, dále zaopatření a náhrada výdajů poskytované z rozpočtu Evropské unie pozůstalému manželovi nebo manželce a nezaopatřeným dětem v případě úmrtí poslance Evropského parlamentu, zvoleného na území České republiky,
- zl) příjmy podle § 4a.

(2) Doba mezi nabytím a prodejem podle odstavce 1 písm. a) nebo b) se nepřerušuje, pokud v době mezi nabytím a prodejem došlo k

- a) vypořádání mezi spoluvlastníky nemovité věci rozdělením podle velikosti jejich podílů,
- b) tomu, že v domě vznikly jednotky,
- c) vypořádání společného jmění manželů nebo
- d) rozdělení pozemku.

(3) Zrušen

(4) Obchodním majetkem poplatníka daně z příjmů fyzických osob se pro účely daní z příjmů rozumí část majetku poplatníka, o které bylo nebo je účtováno anebo je nebo byla uvedena v daňové evidenci. Dnem vyřazení určité

složky majetku z obchodního majetku poplatníka se rozumí den, kdy poplatník o této složce majetku naposledy účtoval nebo ji naposledy uváděl v daňové evidenci.

K § 4

[1/a]

Jde o legislativně-technickou úpravu zpřesňující obsah ustanovení; formulace „uspokojení vlastní bytové potřeby“ se nahrazuje formulací „obstarání vlastní bytové potřeby“. Ke změně dochází ve všech ustanoveních, kde se uvedené slovní spojení vyskytuje – v § 4 odst. 1 písm. a) a písm. v) ZDP; viz též nový § 4b ZDP.

[1/b]

Jde o podstatnou legislativní změnu. V souvislosti se zrušením daně z nabytí nemovitých věcí se prodlužuje lhůta tzv. časového spekulativního testu u příjmů z prodeje těch nemovitých věcí, u nichž není splněna podmínka stanovená v § 4 odst. 1 písm. a) ZDP, totiž podmínka existence bydliště poplatníka nejméně 2 roky před prodejem, tedy prodloužení u nemovitých věcí, které byly pořízeny pro jinou potřebu než pro potřebu vlastního bydlení, na dvojnásobek (z dosavadních 5 na 10 let).

Nyní je podle § 4 odst. 1 písm. b) ZDP z příjmů fyzických osob osvobozen příjem z prodeje nemovitých věcí nebo z vypořádání spoluvlastnictví k nemovitým věcem neosvobozený podle písm. a) (písm. a) se týká především rodinného domu nebo bytové jednotky, ve kterých má prodávající bydliště), přesáhne-li doba mezi nabytím vlastnického práva k těmto nemovitým věcem a jejich prodejem nebo vypořádáním spoluvlastnictví k nim dobu 5 let. Uvedená doba 5 let se zkracuje v případech stanovených větou druhou písm. b). Novela prodlužuje dobu trvání vlastnického práva k nemovité věci nezbytné pro posouzení v rámci tzv. časového testu a tedy osvobození od daně z příjmů fyzických osob z dosavadních 5 na 10 let.

Na nemovité věci nabyté před 1. 1. 2021 se použije dosavadní právní úprava; podle čl. IV bodu 2 přechodných ustanovení platí, že došlo-li k nabytí nemovité věci přede dnem nabytí účinnosti čl. III, na příjem z pozbytí této nemovité věci podle § 4 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti čl. III, se použije osvobození podle § 4 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. III. Prodloužená desetiletá lhůta časového spekulativního testu se tak použije až na nemovité věci nabyté od 1. 1. 2021, pokud k nabytí nemovité věci došlo před tímto dnem, použije se dosavadní právní úprava, tj. časový test 5 let.

V návaznosti na 2. novelizační bod, kterým dochází k prodloužení časového testu v případě příjmů z prodeje nemovitých věcí, jež nejsou určeny k trvalému bydlení formou bydliště poplatníka, novela, s cílem zmírnit vliv prodloužení časového testu, doplnila, že v případě, kdy prodávající nebo bývalý spoluvlastník nesplní nově prodloužený časový test, bude tento příjem od daně z příjmů fyzických osob osvobozen, pokud prodávající nebo bývalý spoluvlastník získané prostředky použije na obstarání vlastní bytové potřeby. Jde o obdobné pravidlo, jaké zákon stanoví pro osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí, ve kterých má prodávající bydliště po dobu kratší než 2 let před prodejem (§ 4

odst. 1 písm. a) věta druhá ZDP). Konkrétní pravidla pro osvobození příjmu, které je podmíněno vynaložením prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby, jsou jednotně upravena v novém ustanovení § 4b ZDP.

[I/i]

Novela provedená zákonem č. 588/2020 Sb. s účinností od 1. 7. 2021 do § 4 odst. 1 písm. i) ZDP doplnila za slova „s výjimkou odměny pěstouna“ slova „, náhradní výživné pro nezaopatřené dítě podle zákona o náhradním výživném“. Obdobě jako běžné výživné je také náhradní výživné od daně z příjmů fyzických osob osvobozeno.

[I/v]

Ve 4. novelizačním bodu jde o legislativně-technickou změnu, viz bod 1 novelizace (§ 4 odst. 1 písm. a) ZDP).

Pátý novelizační bod ruší text ustanovení, který je, po upřesnění, použit v novém § 4b ZDP – část ustanovení se tedy zrušuje, protože se přesunuje do nového § 4b ZDP.

V ustanovení § 4 odst. 1 písm. v) ZDP zůstane upraven výčet tří osvobozených příjmů, kterými jsou (i) příjem získaný formou nabytí vlastnictví k jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, jako náhrady za uvolnění bytu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, (ii) náhrada (odstupné) za uvolnění bytu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, a (iii) příjem z úplatného převodu práv a povinností spojených s členstvím v družstvu. Tyto příjmy nejsou duplicitně upraveny v žádném jiném samostatném ustanovení v rámci § 4 odst. 1 ZDP, na rozdíl např. od příjmů podle § 4 odst. 1 písm. a) ZDP, a v případě podmínění osvobození vynaložením získaných prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby se na ně bude aplikovat nové ustanovení § 4b ZDP upravující tento režim jednotně.

[I/za]

Úprava osvobození příjmů plynoucích z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou daňovým nerezidentům daně z příjmů fyzických i právnických osob byla do zákona o daních z příjmů zavedena zákonem č. 259/1994 Sb. (s novelizacemi zákony č. 149/1995 Sb., č. 492/2000 Sb.), měla zvýšit konkurenceschopnost tuzemských emitentů tzv. eurobondů na evropském trhu, zjednodušit související administrativu, zjednodušit daňové podmínky pro emitenta.

Znění do 31. 12. 2020:

„za) úrokové příjmy daňových nerezidentů, které jim plynou z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou,“.

Zákon č. 609/2020 Sb. přinesl nové znění ustanovení. Předchozí osvobození uvedených příjmů bylo daňovým zvýhodněním jedné skupiny poplatníků. Nově jsou osvobozeny všechny výnosy dluhopisů podle zákona č. 190/2004 Sb., o dluhopisech, a příjmy plynoucí z práva na splacení dluhopisů (vymezené v § 8 odst. 2 ZDP) bez ohledu na to, zda plynou daňovému rezidentovi či nerezidentovi; týká se též příjmů z dluhopisů vydaných nejen Českou republikou, ale i jiným členským státem Evropské unie či státem, který tvoří Evropský hospodářský prostor. Osvobozeny jsou výnosy dluhopisů a příjmů plynoucích z práva

na splacení dluhopisů vydávaných Českou republikou, popř. jinými státy Evropské unie či Evropského hospodářského prostoru; jedná o dluhopisy, jejichž výnos (popř. příjem z jejich splacení) je poplatníkovi vyplácen z veřejných rozpočtů, a jeho zdanění proto nemá přidanou hodnotu. Osvobození se vedle výnosů dluhopisu vymezených č. 190/2004 Sb., o dluhopisech, týká také příjmů plynoucích z práv na splacení dluhopisu. Příjem plynoucí z práva na splacení dluhopisu souvisí se změnami danými zákonem č. 609/2020 Sb. v § 8 odst. 2 až 4 ZDP. Nově jsou úrokové příjmy plynoucí z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty, zdaňovány jako příjem z kapitálového majetku podle § 8 ZDP srážkovou daní; viz novelizace v § 8 odst. 3, 5 a § 36 odst. 1 písm. b) bod 1) ZDP.

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, § 78 odst. 1 písm. c):

„(1) Pro účely úpravy pracovní doby a doby odpočinku je

- c) směnou část týdenní pracovní doby bez práce přesčas, kterou je zaměstnanec povinen na základě předem stanoveného rozvrhu pracovních směn odpracovat,“

Str. 68 Doplnění nového § 4b provedeno zákonem č. 386/2020 Sb. (čl. III bod 6) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 4b

Bytová potřeba

(1) Bytovou potřebou se pro účely daní z příjmů rozumí

- a) výstavba bytového domu, rodinného domu, jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, a změna stavby,
- b) úplatné nabytí pozemku
 1. za předpokladu, že na pozemku bude zahájena výstavba bytové potřeby podle písmene a) do 4 let od okamžiku nabytí pozemku, nebo
 2. v souvislosti s pořízením bytové potřeby uvedené v písmenu c),
- c) úplatné nabytí
 1. bytového domu,
 2. rodinného domu,
 3. rozestavěné stavby bytového domu nebo rodinného domu,
 4. jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru,
- d) splacení vkladu právnické osobě jejím členem za účelem získání práva nájmu nebo jiného užívání bytu nebo rodinného domu,
- e) údržba a změna stavby bytového domu, rodinného domu, bytu v nájmu nebo v užívání nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru,
- f) vypořádání společného jmění manželů nebo vypořádání spoludědiců v případě, že předmětem vypořádání je úhrada podílu spojeného se získáním jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, rodinného domu nebo bytového domu,

- g) úhrada za převod podílu v obchodní korporaci jejím členem uskutečněná v souvislosti s převodem práva nájmu nebo jiného užívání bytu,
- h) splacení úvěru nebo zápůjčky použitých poplatníkem na financování bytových potřeb uvedených v písmenech a) až g), pokud jsou splněny podmínky pro tyto bytové potřeby.

(2) Osvobození příjmu, které je podmíněné vynaložením z tohoto příjmu získaných prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby, se použije, oznámí-li poplatník správci daně získání těchto prostředků do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém k jejich získání došlo.

(3) Učiní-li poplatník správci daně oznámení podle odstavce 2, je podmínka pro osvobození příjmu spočívající v použití získaných prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby splněna, pokud poplatník daně z příjmů fyzických osob

- a) použije tyto prostředky na obstarání vlastní bytové potřeby do konce zdaňovacího období bezprostředně následujícího po zdaňovacím období, ve kterém poplatník tyto prostředky získal, nebo
- b) použil částku odpovídající získaným prostředkům na obstarání vlastní bytové potřeby před jejich získáním, nejdříve však ve zdaňovacím období bezprostředně předcházejícím zdaňovacímu období, ve kterém poplatník tyto prostředky získal.

(4) Nedojde-li ke splnění podmínky pro osvobození příjmu spočívající v použití získaných prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby, je tento příjem příjmem podle § 10 ve zdaňovacím období bezprostředně následujícím po zdaňovacím období, ve kterém poplatník prostředky získal.

(5) Nedojde-li v případě bytové potřeby uvedené v odstavci 1 písm. b) bodu 1 k zahájení výstavby, je tento příjem příjmem podle § 10 ve zdaňovacím období, ve kterém marně uplynula lhůta pro zahájení výstavby; pozbyde-li poplatník pozemek před uplynutím lhůty pro zahájení výstavby, je tento příjem příjmem podle § 10 ve zdaňovacím období, ve kterém poplatník tento pozemek pozbyl.

K § 4b

[S]

Cílem nově formulovaného ustanovení je koncentrovat podmínky, které musí poplatník, chce-li na svůj příjem uplatnit osvobození podmíněné použitím těchto prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby, splnit. V dosavadním znění zákona byly podmínky uvedeny v § 15 odst. 3 ZDP, vymezujícího pojem „bytové potřeby“, a § 4 odst. 1 písm. a) a písm. v) ZDP, obsahujících podmínky pro použití prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby.

[I]

Obsahuje, obdobně jako v předchozím znění § 15 odst. 3 ZDP, daňověprávní institut bytové potřeby.

[2]

Obsahuje povinnost poplatníka oznámit správci daně získání příjmu, a to do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovacího období, ve kterém k přijetí těchto prostředků došlo. Splnění oznamovací povinnosti je jednou z podmínek, kterou je nezbytné naplnit, aby mohl být příjem od daně z příjmů na základě použití získaných prostředků na obstarání vlastní bytové potřeby osvobozen.

[3]

Odstavec 3 obsahuje podmínky, které musejí být pro osvobození uvedených příjmů splněny.

[4]

Odstavec 4 obsahuje pravidlo pro zdanění příjmů v situaci, kdy poplatník v časovém intervalu podle předchozího odstavce nevynaloží takto získané prostředky na obstarání vlastní bytové potřeby. Takový příjem je tzv. ostatním příjmem podle § 10 ZDP.

[5]

Poslední odst. 5 obsahuje speciální pravidlo pro bytovou potřebu podle odst. 1 písm. b) bodu 1, tj. pořízení pozemku, zohledňující dodatečnou lhůtu 4 let (4 po sobě jdoucích 12 kalendářních měsíců).

Str. 68 Změny v § 5 provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 2) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 5

Základ daně a daňová ztráta

(1) Základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud dále u jednotlivých příjmů podle § 6 až 10 není stanoveno jinak.

(2) U poplatníka, kterému plynou ve zdaňovacím období souběžně dva nebo více druhů příjmů uvedených v § 6 až 10, je základem daně součet dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů s použitím ustanovení odstavce 1.

(3) Pokud podle účetnictví, daňové evidence nebo podle záznamů o příjmech a výdajích přesáhnou výdaje příjmy uvedené v § 7 a 9, je rozdíl ztrátou. O ztrátu upravenou podle § 23 (dále jen „daňová ztráta“) se sníží úhrn dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů uvedených v § 7 až 10 s použitím ustanovení odstavce 1.

(4) Příjmy ze závislé činnosti vyplacené poplatníkovi nebo obdržené poplatníkem nejdéle do 31 dnů po skončení zdaňovacího období, za které byly dosaženy, se považují za příjmy vyplacené nebo obdržené v tomto zdaňovacím

období. Příjmy vyplacené nebo obdržené po 31. dni po skončení zdaňovacího období jsou příjmem zdaňovacího období, ve kterém byly vyplaceny nebo obdrženy a zálohy sražené z těchto příjmů plátcem daně se započítají u poplatníka na daňovou povinnost až v tom zdaňovacím období, ve kterém budou vyplaceny nebo obdrženy. Obdobně se postupuje při stanovení základu daně a při evidenci příjmů ze závislé činnosti.

(5) Do základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně a příjmy, pro které je dále stanoveno, že se z nich daň vybírá zvláštní sazbou daně podle § 36 ze samostatného základu daně, pokud § 36 odst. 6 nebo 7 nestanoví jinak. Do základu daně se nezahrnují příjmy zahrnuté do samostatného základu daně **zdaňovaného sazbou daně podle § 16a.**

(6) O příjem zahrnutý do základu daně (dílčího základu daně) v předchozích zdaňovacích obdobích, který byl vrácen, se sníží příjmy (výnosy) anebo se zvýší výdaje (náklady) ve zdaňovacím období, ve kterém k jeho vrácení došlo, za předpokladu, že pro jeho vrácení existuje právní důvod a vrácení příjmů není zachyceno v účetnictví nebo v daňové evidenci poplatníka při zjištění základu daně (dílčího základu daně) podle § 7 a 9. Obdobným způsobem se postupuje v případě výdajů (nákladů) uplatněných jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, při nedodržení stanovených podmínek pro jejich uplatnění jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jedná-li se o částky uplatněné jako výdaj (náklad) v předchozích zdaňovacích obdobích, u kterých existuje právní důvod k jejich vrácení příjemcem, zvyšují se o tyto částky příjmy (výnosy) nebo se sníží výdaje (náklady) ve zdaňovacím období, kdy odpadl právní důvod k jejich uplatnění, za předpokladu, že vrácení nebylo zachyceno v účetnictví nebo v daňové evidenci poplatníka při zjišťování základu daně (dílčího základu daně) podle § 7 a 9. O příjem ze závislé činnosti zahrnutý v předchozích zdaňovacích obdobích do dílčího základu daně (základu pro výpočet zálohy na daň), k jehož vrácení existuje právní důvod, lze snížit u poplatníka příjem ze závislé činnosti v kalendářním měsíci, popř. v následujících kalendářních měsících ve zdaňovacím období, ve kterém k jeho vrácení došlo. Příjem za daný kalendářní měsíc však může být snížen pouze do výše, ve které byl poplatníkovi zúčtován.

(7) U poplatníka s příjmy podle § 7 a 9 se přihlédne i k zásobám pořízeným v kalendářním roce předcházejícím roku, v němž zahájil činnost. Totéž platí obdobně i pro jiné nezbytně vynaložené výdaje spojené se zahájením činnosti.

(8) Při přechodu z vedení účetnictví na daňovou evidenci se postupuje podle přílohy č. 2 k tomuto zákonu. Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví se postupuje podle přílohy č. 3 k tomuto zákonu.

(9) Pro poplatníky uvedené v § 2 se hodnotou pohledávky rozumí jmenovitá hodnota nebo pořizovací cena u pohledávky nabyté postoupením a u po-

hledávky nabyté bezúplatně cena určená ke dni jejího nabytí podle zvláštního právního předpisu o oceňování majetku^{1a)}. U poplatníků, kteří jsou plátcí daně z přidané hodnoty nebo jimi byli v době vzniku pohledávky, se jmenovitá hodnota pohledávky snižuje o výši daně z přidané hodnoty, pokud byla splněna vlastní daňová povinnost na výstupu.

(10) Rozdíl mezi příjmy a výdaji se zvyšuje o

- a) výši dluhu, kromě prominuté daně, poplatku nebo jiného obdobného peněžitého plnění, dluhu ze smluvní pokuty, úroku z prodlení a jiných obdobných sankcí, který zanikl jinak než
 1. splněním,
 2. započtením,
 3. splynutím práva s povinností u jedné osoby,
 4. narovnáním,
 5. dohodou, kterou se dosavadní dluh nahrazuje dluhem novým stejné hodnoty,
- b) hodnotu záloh, které jsou výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, uhrazených poplatníkem s příjmy podle § 7, který nevede účetnictví a výdaje uplatňuje podle § 24, poplatníkovi, který je spojenou osobou (§ 23), který vede účetnictví, s výjimkou záloh z titulu úplaty u finančního leasingu, nedošlo-li k vyúčtování celkového dluhu v tom zdaňovacím období, ve kterém byly zálohy uhrazeny,
- c) příjem plynoucí poplatníkovi, který vede daňovou evidenci, ze směnky, kterou je hrazena pohledávka, jedná-li se o příjem, který je předmětem daně podle § 3,
- d) částku ve výši rozdílu mezi dosavadním dluhem a dluhem novým nižší hodnoty vzniklou na základě dohody, kterou se dosavadní dluh nahrazuje dluhem novým.

(11) Rozdíl mezi příjmy a výdaji se snižuje o hodnotu záloh uhrazených poplatníkem s příjmy podle § 7, který nevede účetnictví a výdaje uplatňuje podle § 24, poplatníkovi, který je spojenou osobou (§ 23), který vede účetnictví, s výjimkou záloh z titulu úplaty u finančního leasingu, o které se zvýšil základ daně podle odstavce 10, ve zdaňovacím období, ve kterém byl vyúčtován celkový dluh.

K § 5

[5]

Jedná se o legislativně-technické úpravy v souvislosti s přečíslováním odstavců 7 a 8 v § 36 ZDP.

§ 6

Příjmy ze závislé činnosti

- (1) Příjmy ze závislé činnosti jsou
- a) plnění v podobě
 - 1. příjmu ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce,
 - 2. funkčního požitku,
 - b) příjmy za práci
 - 1. člena družstva,
 - 2. společníka společnosti s ručením omezeným,
 - 3. komanditisty komanditní společnosti,
 - c) odměny
 - 1. člena orgánu právnické osoby,
 - 2. likvidátora,
 - d) příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem činnosti, ze které plynou příjmy podle písmen a) až c), bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterého poplatník vykonává činnost, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, nebo od plátce, u kterého poplatník tuto činnost nevykonává.

(2) Poplatník s příjmy ze závislé činnosti je dále označen jako „zaměstnanec“, plátce příjmu jako „zaměstnavatel“. Zaměstnavatelem je i poplatník uvedený v § 2 odst. 2 nebo v § 17 odst. 3, u kterého zaměstnanci vykonávají práci podle jeho příkazů, i když příjmy za tuto práci jsou na základě smluvního vztahu vypláceny prostřednictvím osoby se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí. Z hlediska dalších ustanovení zákona se takto vyplácený příjem považuje za příjem vyplácený poplatníkem uvedeným v § 2 odst. 2 nebo v § 17 odst. 3. V případě, že v úhradách zaměstnavatele osobě se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí s výjimkou osoby se sídlem nebo bydlištěm v jiném členském státě Evropské unie nebo státě tvořícím Evropský hospodářský prostor, která má na území České republiky organizační složku, jejímž předmětem činnosti je zprostředkování zaměstnání na základě povolení podle zákona upravujícího zaměstnanost, je obsažena i částka za zprostředkování, považuje se za příjem zaměstnance nejmeně 60 % z celkové úhrady.

(3) Příjmy podle odstavce 1 se rozumějí příjmy pravidelné nebo jednorázové bez ohledu na to, zda je na ně právní nárok či nikoli, zda je od zaměstnavatele dostává zaměstnanec nebo jiná osoba a zda jsou vypláceny nebo připisovány k dobru anebo spočívají v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance nebo v jeho prospěch. Příjmem zaměstnance se rozumí i plnění podle odstavce 9 písm. d) a e) poskytnuté zaměstnavatelem pro

rodinného příslušníka zaměstnance. Příjmem se rozumí rovněž částka, o kterou je úhrada zaměstnance zaměstnavateli za poskytnuté plnění, kromě jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, bytu nebo rodinného domu, v němž měl zaměstnanec bydliště po dobu 2 let bezprostředně před jeho koupí, nižší, než je cena

- a) určená podle zákona upravujícího oceňování majetku nebo cena, kterou účtuje jiným osobám,
- b) stanovená podle odstavce 6 v případě poskytnutí motorového vozidla k používání pro služební i soukromé účely.
- c) zrušeno

(4) Příjmy zúčtované nebo vyplacené plátcem daně jsou samostatným základem daně pro zdanění daní vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně, pokud zaměstnanec u tohoto plátce daně neučinil prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, 5 nebo 7 anebo nevyužije-li postup podle § 36 odst. 6 nebo 7 a jedná-li se o příjmy podle odstavce 1

- a) plynoucí na základě dohody o provedení práce, jejichž úhrnná výše u téhož plátce daně nepřesáhne za kalendářní měsíc částku 10 000 Kč, nebo
- b) v úhrnné výši nepřesahující u téhož plátce daně za kalendářní měsíc částku rozhodnou pro účast zaměstnanců na nemocenském pojištění.

(5) Plynou-li příjmy uvedené v odstavci 4 ze zdrojů v zahraničí, jsou základem daně (dílním základem daně) podle § 5 odst. 2.

(6) Poskytuje-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně motorové vozidlo k používání pro služební i soukromé účely, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % vstupní ceny vozidla za každý i započatý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla. Jde-li o vozidlo najaté nebo pořízené na finanční leasing, vychází se ze vstupní ceny vozidla u původního vlastníka, a to i v případě, že dojde k následné koupí vozidla. Pokud ve vstupní ceně není zahrnuta daň z přidané hodnoty, pro účely tohoto ustanovení se o tuto daň zvýší. Je-li částka, která se posuzuje jako příjem zaměstnance za každý i započatý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla, nižší než 1 000 Kč, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 000 Kč. Poskytne-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně v průběhu kalendářního měsíce postupně za sebou více motorových vozidel k používání pro služební i soukromé účely, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % z nejvyšší vstupní ceny motorového vozidla. Poskytne-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně v průběhu kalendářního měsíce více motorových vozidel současně, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % z úhrnu vstupních cen všech motorových vozidel poskytnutých pro služební i soukromé účely. Vstupní cenou vozidla se pro účely tohoto ustanovení rozumí vstupní cena uvedená v § 29 odst. 1 až 9.

(7) Za příjmy ze závislé činnosti se nepovažují a předmětem daně, kromě příjmů, které nejsou předmětem daně podle § 3 odst. 4, dále nejsou

- a) náhrady cestovních výdajů poskytované v souvislosti s výkonem činnosti, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, do výše stanovené nebo umožněné zvláštním právním předpisem⁵⁾ pro zaměstnance **odměňovaného platem**,

jakož i hodnota bezplatného stravování poskytovaná zaměstnavatelem na pracovních cestách; jiné a vyšší náhrady, než stanoví tento zvláštní právní předpis, jsou zdanitelným příjmem podle odstavce 1,

- b) hodnota osobních ochranných pracovních prostředků, pracovních oděvů a obuvi, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků a ochranných nápojů poskytovaných v rozsahu stanoveném zvláštním předpisem, včetně nákladů na udržování osobních ochranných a pracovních prostředků, pracovních oděvů a obuvi, jakož i hodnota poskytovaných stejnokrojů, včetně příspěvků na jejich udržování, dále hodnota pracovního oblečení, určeného zaměstnavatelem pro výkon zaměstnání, včetně příspěvku na jeho udržování,
- c) částky přijaté zaměstnancem zálohově od zaměstnavatele, aby je jeho jménem vydal, nebo částky, kterými zaměstnavatel hradí zaměstnanci prokázané výdaje, které za zaměstnavatele vynaložil ze svého tak, jako by je vynaložil přímo zaměstnavatel,
- d) náhrady za opotřebení vlastního náradí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon práce poskytované zaměstnanci podle zákoníku práce,
- e) povinná plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce stanovená právním předpisem.

(8) Hradí-li zaměstnavatel zaměstnanci výdaje (náhrady) podle odstavce 7 písm. b) až d) paušální částkou, považují se tyto výdaje za prokázané do výše paušálu stanoveného zvláštními předpisy nebo paušálu uvedeného v kolektivní smlouvě, ve vnitřním předpise zaměstnavatele, v pracovní nebo jiné smlouvě za předpokladu, že výše paušálu byla zaměstnavatelem prokazatelně stanovena na základě kalkulace skutečných výdajů. Stejným způsobem postupuje zaměstnavatel při stanovení paušálu v případech, kdy dojde ke změně podmínek, za nichž byl paušál stanoven. Jde-li o paušál za použití vlastního náradí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon práce zaměstnance, které by jinak byly odpisovány, uzná se jen do výše, v jaké by zaměstnavatel uplatňoval odpisy srovnatelného hmotného majetku při rovnoměrném odpisování v dalších letech odpisování.

(9) Od daně jsou, kromě příjmů uvedených v § 4, dále osvobozeny

- a) nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele nebo nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na rekvalifikaci zaměstnanců podle jiného právního předpisu upravujícího zaměstnanost¹³³; toto osvobození se nevztahuje na příjmy plynoucí zaměstnancům v této souvislosti jako mzda, plat, odměna nebo jako náhrada za ušlý příjem, jakož i na další peněžní plnění poskytovaná v této souvislosti zaměstnancům,
- b) hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti nebo v rámci stravování zajišťovaného prostřednictvím jiných subjektů **nebo peněžitý příspěvek poskytovaný zaměstnavatelem zaměstnanci na stravování za jednu směnu podle zákoníku práce do výše 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin,**

- c) hodnota nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti,
- d) nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci nebo jeho rodinnému příslušníkovi z fondu kulturních a sociálních potřeb, ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ve formě
1. pořízení zboží nebo služeb zdravotního, léčebného, hygienického a obdobného charakteru od zdravotnických zařízení, pořízení zdravotnických prostředků na lékařský předpis a použití vzdělávacích nebo rekreačních zařízení; při poskytnutí rekreace a zájezdu je u zaměstnance z hodnoty nepeněžního plnění od daně osvobozena v úhrnu nejvýše částka 20 000 Kč za zdaňovací období,
 2. použití zařízení péče o děti předškolního věku včetně mateřské školy podle školského zákona, knihovny zaměstnavatele, tělovýchovných a sportovních zařízení,
 3. příspěvku na kulturní nebo sportovní akce,
 4. příspěvku na tištěné knihy, včetně obrázkových knih pro děti, mimo knih, ve kterých reklama přesahuje 50 % plochy,
- e) zvýhodnění poskytovaná zaměstnavatelem provozujícím veřejnou dopravu osob svým zaměstnancům a jejich rodinným příslušníkům ve formě bezplatných nebo zlevněných jízdenek,
- f) příjmy ze závislé činnosti vykonávané na území České republiky, plynoucí poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty, od zaměstnavatelů se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí, pokud časové období související s výkonem této činnosti nepřesáhne 183 dnů v jakémkoliv období 12 měsíců po sobě jdoucích, a to s výjimkou příjmů z
1. osobně a veřejně vykonávané činnosti umělce, sportovce, artisty nebo spolučinkující osoby a
 2. činnosti vykonávané ve stálé provozovně,
- g) hodnota nepeněžního bezúplatného plnění poskytovaného z fondu kulturních a sociálních potřeb podle příslušného předpisu,^{6a)} u zaměstnavatelů, na které se tento předpis nevztahuje, hodnota nepeněžního bezúplatného plnění poskytovaného za obdobných podmínek ze sociálních fondů nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění, anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to až do úhrnné výše 2 000 Kč ročně u každého zaměstnance,
- h) peněžní plnění za výstrojní a proviantní náležitosti poskytované příslušníkům ozbrojených sil a naturální náležitosti poskytované příslušníkům bezpečnostních sborů podle zvláštních právních předpisů,³⁾ zvláštní požitky poskytované příslušníkům bezpečnostních sborů podle zvláštního právního předpisu^{6b)} a náhrada majetkové újmy podle zvláštního právního předpisu,^{6c)}

- ch) náhrady za ztrátu na služebním příjmu poskytované příslušníkům bezpečnostních sborů podle právních předpisů účinných do 31. prosince 2005,
- i) hodnota přechodného ubytování, nejde-li o ubytování při pracovní cestě, poskytovaná jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům v souvislosti s výkonem práce, pokud obec přechodného ubytování není shodná s obcí, kde má zaměstnanec bydliště, a to maximálně do výše 3 500 Kč měsíčně,
- j) mzdové vyrovnání vyplácené podle zvláštních předpisů⁶⁴⁾ ve výši rozdílu mezi dávkami nemocenského pojištění,
- k) náhrada za ztrátu na důchodu přiznaná podle zákoníku práce za dobu před 1. lednem 1989 a vyplácená po 31. prosinci 1992,
- l) příjmy za práci žáků a studentů z praktického vyučování a praktické přípravy,
- m) zvláštní příplatek nebo příplatek za službu v zahraničí poskytovaný podle zvláštních právních předpisů vojákům a příslušníkům bezpečnostních sborů⁶⁵⁾ vyslaným v rámci jednotky mnohonárodních sil nebo mezinárodních bezpečnostních sborů mimo území České republiky po dobu působení v zahraničí,
- n) odstupné podle vyhlášky č. 19/1991 Sb., o pracovním uplatnění a hmotném zabezpečení pracovníků v hornictví dlouhodobě nezpůsobilých k dosavadní práci, vyplácené pracovníkům přeřazeným nebo uvolněným ze zdravotních důvodů pro pracovní riziko, nemoc z povolání, pracovní úraz nebo onemocnění vznikající nebo se zhoršující vlivem pracovního prostředí,
- o) příjmy do výše 500 000 Kč poskytnuté zaměstnavatelem jako sociální výpomoc zaměstnanci v přímé souvislosti s překlenutím jeho mimořádně obtížných poměrů v důsledku živelní pohromy, ekologické nebo průmyslové havárie na územích, na kterých byl vyhlášen nouzový stav,⁶⁵⁾ za předpokladu, že tyto příjmy jsou vypláceny z fondu kulturních a sociálních potřeb nebo ze sociálního fondu za obdobných podmínek u zaměstnavatelů, na které se předpis o fondu kulturních a sociálních potřeb nevztahuje nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů,
- p) platba zaměstnavatele v celkovém úhrnu nejvýše 50 000 Kč ročně jako
 1. příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem poukázaný na účet jeho zaměstnance u penzijní společnosti, příspěvek zaměstnavatele na doplňkové penzijní spoření poukázaný na účet jeho zaměstnance u penzijní společnosti,
 2. příspěvek na penzijní pojištění poukázaný ve prospěch jeho zaměstnance na penzijní pojištění u instituce penzijního pojištění, na základě smlouvy uzavřené mezi zaměstnancem a institucí penzijního pojištění, nebo na základě jinak sjednané účasti zaměstnance na penzijním pojištění, za podmínky, že byla sjednána výplata plnění z penzijního pojištění až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v roce dosažení věku 60 let, a dále za podmínky, že právo na plnění z penzijního pojištění má zaměstnanec, a v případě smrti zaměstnance jiná osoba, kromě zaměstnavatele, který hradil příspěvek na penzijní pojištění, nebo

3. příspěvek na pojistné, který hradí zaměstnavatel pojišťovně za zaměstnance na jeho pojištění pro případ dožití nebo pro případ smrti nebo dožití, nebo na důchodové pojištění, a to i při sjednání dřívějšího plnění v případě vzniku nároku na starobní důchod, nebo invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně, nebo v případě, stane-li se pojištěný invalidním ve třetím stupni podle zákona o důchodovém pojištění, nebo v případě smrti (dále jen „soukromé životní pojištění“), za podmínky, že výplata pojistného plnění je v pojistné smlouvě sjednána až po 60 kalendářních měsících od uzavření smlouvy a současně nejdříve v kalendářním roce, v jehož průběhu dosáhne pojištěný věku 60 let, že podle podmínek pojistné smlouvy není umožněna výplata jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, a že je pojistná smlouva uzavřena mezi zaměstnancem jako pojistníkem a pojišťovnou, která je oprávněna k provozování pojišťovací činnosti na území České republiky podle zákona upravujícího pojišťovnictví, nebo jinou pojišťovnou usazenou na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor a dále za podmínky, že právo na plnění z pojistných smluv soukromého životního pojištění má pojištěný zaměstnanec, a je-li pojistnou událostí smrt pojištěného, osoba určená podle zákona upravujícího pojistnou smlouvu, kromě zaměstnavatele, který hradil příspěvek na pojistné; dojde-li před skončením doby 60 kalendářních měsíců od uzavření smlouvy nebo před rokem, ve kterém pojištěný dosáhne 60 let, k výplatě pojistného plnění ze soukromého životního pojištění, jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, nebo k předčasnému ukončení pojistné smlouvy, osvobození zaniká a příjmem podle § 6 ve zdaňovacím období, ve kterém k této skutečnosti došlo, jsou částky příspěvků na pojistné, které byly u pojištěného v roce výplaty nebo předčasného ukončení smlouvy a v uplynulých 10 letech od daně z příjmů ze závislé činnosti osvobozeny; toto se neuplatní v případě plnění, kdy došlo ke vzniku nároku na starobní důchod nebo invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně nebo v případě, stane-li se pojištěný invalidním ve třetím stupni podle zákona o důchodovém pojištění nebo v případě smrti a s výjimkou pojistných smluv, u nichž nebude vyplaceno pojistné plnění nebo odkupné a zároveň rezerva, kapitálová hodnota nebo odkupné bude přímo převedeno na jinou smlouvu soukromého životního pojištění splňující podmínky pro daňové osvobození příspěvků zaměstnavatele; tento příjem není příjmem vypláceným plátcem daně z příjmů ze závislé činnosti; zaměstnanec je povinen oznámit svému zaměstnavateli nejpozději poslední den kalendářního měsíce, v němž změna nastala, že nárok na daňové osvobození příspěvků hrazených zaměstnavatelem za jeho soukromé životní pojištění zanikl,
- r) naturální plnění poskytované podle zvláštních právních předpisů^(6g) představitelům státní moci a některých státních orgánů a soudcům,

- s) náhrada prokázaných výdajů poskytovaná podle zvláštních právních předpisů⁶⁹⁾ představitelům státní moci a některých státních orgánů a soudcům, jde-li o
1. výdaje na leteckou dopravu při tuzemských cestách spojených s výkonem funkce (dále jen „tuzemská cesta“),
 2. výdaje na dopravu při zahraničních cestách spojených s výkonem funkce (dále jen „zahraniční cesta“),
 3. výdaje na stravování při tuzemských cestách,
 4. výdaje na stravování a některé další výdaje při zahraničních cestách,
 5. výdaje na ubytování při tuzemských cestách,
 6. výdaje na ubytování při zahraničních cestách,
 7. výdaje na přechodné ubytování v místě sídla orgánu, v němž vykonává funkci,
 8. výdaje na odborné a administrativní práce,
 9. výdaje na činnost průvodce nebo osobního asistenta,
 10. výdaje na dopravu veřejnými hromadnými dopravními prostředky soudci při tuzemských cestách,
- t) příjem získaný ve formě náhrady mzdy, platu nebo odměny nebo sníženého platu nebo snížené odměny za dobu dočasně pracovní neschopnosti nebo karantény podle zvláštních právních předpisů^{47a)}, do výše minimálního nároku určeného zvláštním právním předpisem upravujícím pracovní právní vztahy^{47b)},
- u) částky vynaložené zaměstnavatelem na úhradu výdajů spojených s výplatou mzdy a se srážkami ze mzdy zaměstnanci, s placením příspěvku na pojistné (přípojištění) ve prospěch zaměstnance, jakož i částky vynaložené zaměstnavatelem na úhradu výdajů spojených s poskytováním nepeněžitého plnění zaměstnanci,
- v) příjem od téhož zaměstnavatele plynoucí zaměstnanci v podobě majetkového prospěchu při bezúročné zápůjčce až do úhrnné výše jistin 300 000 Kč z těchto zápůjček; majetkový prospěch z bezúročných zápůjček přesahujících výši jistin 300 000 Kč vypočtený za jednotlivé kalendářní měsíce se oceňuje podle odstavce 3 a zahrnuje do základu daně alespoň jednou za zdaňovací období, a to nejpozději při zúčtování mzdy za měsíc prosinec.
- (10) Funkčními požitky jsou
- a) funkční platy a plnění poskytovaná v souvislosti se současným nebo dřívějším výkonem funkce, jejichž výše se stanoví podle zákona upravujícího platy a další náležitosti spojené s výkonem funkce představitelů státní moci, některých státních orgánů a soudců¹³⁸⁾, s výjimkou platu náležejícího prezidentu republiky a náhrad spojených s výkonem jeho funkce,
 - b) odměny za výkon funkce a plnění poskytovaná v souvislosti se současným nebo dřívějším výkonem funkce v
 1. orgánech obcí a jiných orgánech územní samosprávy,
 2. státních orgánech,

3. spolecích a zájmových sdruženích,
4. odborových organizacích,
5. komorách,
6. jiných orgánech a institucích.

(11) Za funkční požitek se nepovažují příjmy znalců a tlumočnicků, zprostředkovatelů kolektivních sporů a rozhodců za činnost vykonávanou podle zvláštních předpisů.

(12) Základem daně (díličím základem daně) jsou příjmy ze závislé činnosti.

(13) Jedná-li se o příjem plynoucí ze zdrojů v zahraničí, základem daně poplatníka daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, je příjem ze závislé činnosti vykonávané ve státě, s nímž nemá Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, snížený o daň zaplacenou z tohoto příjmu v zahraničí. Je-li činnost, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, vykonávaná ve státě, s nímž má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, základem daně poplatníka daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, je příjem ze závislé činnosti vykonávané v tomto státě; tento příjem lze snížit o daň zaplacenou z tohoto příjmu ve státě, s nímž má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, a to pouze v rozsahu, ve kterém ji nebylo možno započíst na daňovou povinnost v tuzemsku podle § 38f v bezprostředně předchozím zdaňovacím období. Přitom se musí jednat o nezapočtenou daň z příjmů, které se zahrnují do základu daně. Příjem ze závislé činnosti plynoucí ze zdrojů v zahraničí nelze snížit o daň zaplacenou v zahraničí v rozsahu, ve kterém přesahuje výši uvedenou v mezinárodní smlouvě nebo v právním předpisu jiného státu..

(14) Institucí penzijního pojištění se pro účely tohoto zákona rozumí poskytovatel finančních služeb oprávněný k provozování penzijního pojištění bez ohledu na jeho právní formu, který je

- a) provozován na principu fondového hospodaření,
- b) zřízen pro účely poskytování důchodových dávek mimo povinný důchodový systém¹³⁶⁾ na základě smlouvy nebo na základě jinak sjednané účasti na penzijním pojištění a vykonává činnost z toho vyplývající a
- c) povolen a provozuje penzijní pojištění v členském státě Evropské unie nebo státě tvořícím Evropský hospodářský prostor a podléhá dohledu příslušných orgánů v tomto státě.

[4]

Jde o legislativně-technickou změnu v souvislosti se zrušením tzv. superhrubé mzdy.

[7/a]

Zákon přinesl legislativně-technickou úpravu; slova „zaměstnavatele, který je uveden v § 109 odst. 3 zákoníku práce“ nahradil slovy „odměňovaného platem“. Jde o vhodnější formulaci než předchozí odkaz na jiný zákon; význam ustanovení je zachován; viz též § 6 odst. 9 písm. b), § 24 odst. 2 písm. j) bod 4, písm. k) body 2 a 3.

[9/b]

Zákon č. 609/2020 Sb. přinesl podstatnou změnu; umožňuje kromě nepeněžitého příspěvku zaměstnavatele zaměstnanci na stravování poskytnout i příspěvek peněžitý, jenž je do vymezené výše na straně zaměstnavatele daňovým výdajem a na straně zaměstnance není předmětem daně z příjmů fyzických osob. Uvedené daňové režimy, stejně jako u benefitu nepeněžního, se týkají u každého jednotlivého zaměstnance pouze jednoho z uvedených poskytovaných benefitů. Platby nad uvedený limit, stejně jako u plnění nepeněžních, nejsou u zaměstnavatele a zaměstnance daňově zvýhodněny, na straně zaměstnavatele nadlimitní výdaj není daňově účinný a na straně zaměstnance jde o příjem ze závislé činnosti. Benefit má individuální charakter, u jednotlivých zaměstnanců není vázán na místo pracoviště atp. Směna viz § 78 zákoníku práce, zaměstnanec odměňovaný platem, srov. § 6 odst. 7 písm. a), § 24 odst. 2 písm. k) body 2 a 3. Limit stravného je upraven v § 176 odst. 1 písm. a) zákoníku práce a v každoročně vydávané vyhlášce Ministerstva práce a sociálních věcí o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. Peněžní příspěvek na stravování je, stejně jako tzv. stravenka, benefitem nenárokovým, který může zaměstnavatel nad rámec sjednané odměny za práci podle zákoníku práce poskytovat.

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, § 78 odst. 1 písm. c):

- „(1) Pro účely úpravy pracovní doby a doby odpočinku je
- c) směnou část týdenní pracovní doby bez práce přesčas, kterou je zaměstnanec povinen na základě předem stanoveného rozvrhu pracovních směn odpracovat,“

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, § 109 odst. 3 – Mzda, plat a odměna z dohody:

„(3) Plat je peněžitě plnění poskytované za práci zaměstnanci zaměstnavatelem, kterým je

- a) stát⁶⁾,
- b) územní samosprávný celek⁴⁰⁾,
- c) státní fond¹⁴⁾,
- d) příspěvková organizace, jejíž náklady na platy a odměny za pracovní pohotovost jsou plně zabezpečovány z příspěvku na provoz¹⁵⁾ poskytovaného z rozpočtu zřizovatele nebo z úhrad podle zvláštních právních předpisů,
- e) školská právnická osoba zřízená Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy, krajem, obcí nebo dobrovolným svazkem obcí podle školského zákona⁴¹⁾, nebo

f) regionální rada regionu soudržnosti, s výjimkou peněžitého plnění poskytované-
ho občanům cizích států s místem výkonu práce mimo území České republiky.“

- ⁶⁾ § 6 a 7 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích.
- ¹⁴⁾ Například zákon č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu a o změně některých dalších zákonů (zákon o Státním zemědělském intervenčním fondu), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 211/2000 Sb., o Státním fondu rozvoje bydlení a o změně zákona č. 171/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky ve věcech převodů majetku státu na jiné osoby a o Fondu národního majetku České republiky, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 104/2000 Sb., o Státním fondu dopravní infrastruktury a o změně zákona č. 171/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky ve věcech převodů majetku státu na jiné osoby a o Fondu národního majetku České republiky, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů.
- ¹⁵⁾ § 54 zákona č. 219/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů.
§ 27 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.
- ³⁹⁾ Například zákon č. 201/1997 Sb., o platu a některých dalších náležitostech státních zástupců a o změně a doplnění zákona č. 143/1992 Sb., o platu a odměně za pracovní pohotovost v rozpočtových a v některých dalších organizacích a orgánech, ve znění pozdějších předpisů.
- ⁴⁰⁾ Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů.
- ⁴¹⁾ § 124 školského zákona.

Podle vyhlášky Ministerstva práce a sociálních věcí č. 589/2020 Sb. činí s účinností ode 1. 1. 2021 stravné podle odst. 3 nejméně a) 91 Kč až 108 Kč, trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin, b) 138 Kč až 167 Kč, trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, nejdéle však 18 hodin, c) 217 Kč až 259 Kč, trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin.

[12]

Zákon č. 609/2020 Sb. zrušil tzv. superhrubou mzdu; základem daně (popř. dílčím základem daně) z příjmů ze závislé činnosti jsou příjmy ze závislé činnosti.

Související ustanovení:

§ 6 odst. 4, 12, 13; § 38h odst. 14; § 38j odst. 2 písm. f); § 38s

[13, 14, 15]

Úprava souvisí se zrušením tzv. superhrubé mzdy jako základu daně.

Str. 120 Změny v § 7 provedeny zákonem č. 540/2020 Sb. (čl. I bod 2) a zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 9) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 7

Příjmy ze samostatné činnosti

(1) Příjmem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, je

- a) příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- b) příjem ze živnostenského podnikání,

- c) příjem z jiného podnikání neuvedeného v písmenech a) a b), ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění,
- d) podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku.

(2) Příjmem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, je dále

- a) příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,
- b) příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku,
- c) příjem z výkonu nezávislého povolání.

(3) Základem daně (díličím základem daně) jsou příjmy uvedené v odstavci 1 a 2 s výjimkou uvedenou v odstavci 6. Tyto příjmy se snižují o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení s výjimkou příjmů uvedených v odstavcích 1 písm. d). Pro zjištění základu daně (díličího základu daně) se použijí ustanovení § 23 až 33.

(4) U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, je součástí základu daně (díličího základu daně) poměrná část základu daně nebo daňové ztráty veřejné obchodní společnosti. Tento poměr odpovídá poměru, kterým se společník podílí na zisku veřejné obchodní společnosti.

(5) U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, je součástí základu daně (díličího základu daně) poměrná část základu daně nebo daňové ztráty komanditní společnosti. Tento poměr odpovídá poměru, kterým se komplementář podílí na zisku komanditní společnosti.

(6) Příjem autora za příspěvek do novin, časopisu, rozhlasu nebo televize plynoucí ze zdrojů na území České republiky je samostatným základem daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně za předpokladu, že úhrn těchto příjmů od téhož plátce daně nepřesáhne v kalendářním měsíci 10 000 Kč a jde o příjem uvedený v odstavci 2 písm. a).

(7) Neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, může uplatnit výdaje, s výjimkou uvedenou v § 12, ve výši

- a) 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 1 600 000 Kč,
- b) 60 % z příjmů ze živnostenského podnikání; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 1 200 000 Kč,
- c) 30 % z příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 600 000 Kč,
- d) 40 % z jiných příjmů ze samostatné činnosti, s výjimkou příjmů podle odstavce 1 písm. d) a odstavce 6; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 800 000 Kč.

Způsob uplatnění výdajů podle tohoto odstavce nelze zpětně měnit.

(8) Uplatní-li poplatník výdaje podle odstavce 7, má se za to, že v částce výdajů jsou zahrnuty veškeré výdaje poplatníka vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů ze samostatné činnosti. Pro účely odstavce 7 se příjmy rozumí příjmy podle tohoto zákona, které by poplatník měl, pokud by nebyl účetní jednotkou. Poplatník, který uplatňuje výdaje způsobem podle odstavce 7, je povinen vždy vést záznamy o příjmech podle odstavce 7 a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s činností, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti.

(9) Jde-li o věc ve společném jmění manželů, která je využívána pro činnost, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, jedním z manželů nebo oběma manžely, vkládá tuto věc do obchodního majetku jeden z manželů. V případě, že tuto věc má v obchodním majetku jeden z manželů, avšak je pro činnost, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, využívána také druhým z manželů, lze výdaje (náklady) související s touto věcí, které připadají na část věci využívané pro činnost, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, oběma manžely, rozdělit mezi oba manžele v poměru, v jakém ji využívají při své činnosti podle odstavců 1 a 2. Příjmy z prodeje věci ve společném jmění manželů jsou zdaňovány u toho z manželů, který měl takovou věc zahrnutou v obchodním majetku. Po ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, se postupuje podle § 10 odst. 5 zákona.

(10) Za příjmy podle § 7 odst. 1 písm. d) se nepovažují a předmětem daně nejsou náhrady cestovních výdajů poskytované společníkům veřejných obchodních společností a komplementářům komanditních společností do výše stanovené zvláštním předpisem.⁵⁾

(11) Dojde-li k ukončení (přerušení) činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, a poplatník zaplatí částky pojistného podle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 5 a § 24 odst. 2 písm. f) po stanoveném termínu a uhradí dluhy uvedené v § 23 odst. 3 písm. a) bod 11 může podat dodatečné daňové přiznání na daňovou povinnost nižší. Obdobně postupuje právní nástupce poplatníka s příjmy podle § 7 v případě úmrtí poplatníka.

(12) Pokud poplatník s příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) nebo b) uplatní jako účetní období hospodářský rok,²⁰⁾ je dílčím základem daně nebo daňovou ztrátou rozdíl mezi příjmy a výdaji za ukončený hospodářský rok. Při změně účtování v kalendářním roce na účtování v hospodářském roce je dílčím základem daně nebo daňovou ztrátou podle § 7 rozdíl mezi příjmy a výdaji do posledního dne měsíce, kterým poplatník ukončil účtování v kalendářním roce. Při změně účtování v hospodářském roce na účtování v kalendářním roce je dílčím základem daně nebo daňovou ztrátou podle § 7 odst. 1 písm. a) nebo b) součet rozdílů mezi příjmy a výdaji v hospodářském roce a rozdílů mezi příjmy a výdaji od doby ukončení účtování v hospodářském roce do konce kalendářního roku. Dílčí základ daně se zahrne do daňového přiznání za kalendářní rok,

ve kterém končí hospodářský rok nebo účtování přechodu z kalendářního roku na hospodářský rok a naopak. Obdobně postupuje poplatník s příjmy podle § 7 odst. 1 písm. d), pokud veřejná obchodní společnost nebo komanditní společnost uplatní jako účetní období hospodářský rok.

(13) Poplatníci s příjmy podle odstavců 1 a 2, kteří nevedou účetnictví, **neuplatňují** výdaje podle odstavce 7 a **jejichž daň za dané zdaňovací období není rovna paušální dani**, postupují podle § 7b. Vede-li každý ze společníků společnosti (§ 12), daňovou evidenci, mohou vést i daňovou evidenci, ve které evidují společné příjmy a společné výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů; přitom na konci zdaňovacího období nebo při ukončení činnosti v průběhu zdaňovacího období, uvedou do své daňové evidence podíl na společných příjmech a podíl na společných výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

(14) U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, nejsou příjmy podle § 20b odst. 1 plynoucí těmto společností součástí základu daně (dílečho základu daně) podle odstavce 4 nebo 5 a zahrnují se do samostatného základu daně. Ustanovení § 20b odst. 2 platí obdobně.

K § 7

[13]

1. Zákon č. 540/2020 Sb. v souvislosti se zavedením paušální daně upravil znění odst. 13; za číslo „7“ se vkládají slova „a jejichž daň za dané zdaňovací období není rovna paušální dani“. Jde o výjimku z povinnosti vést daňovou evidenci podle § 7b ZDP ve zdaňovacím období, ve kterém je daň poplatníka daně z příjmů fyzických osob rovna paušální dani, protože kvůli paušální výši daně není daňová evidence, evidence příjmů a výdajů ani majetku a dluhů potřebná.

2. Jestli je poplatníková daň rovna paušální dani, však poplatník s jistotou zjistí až po skončení zdaňovacího období, protože ačkoliv je poplatníkem v paušálním režimu, neznamená to automaticky, že naplní podmínky podle § 7a ZDP a bude mít daň rovnu paušální dani. V případě, že poplatník nenaplní podmínky daně § 7a ZDP a nebude mít daň rovnu paušální dani, musí daňovou evidenci za dané zdaňovací období vést, resp. zpětně ji rekonstruovat.

[14]

Ustanovení určuje příjmy společníka v. o. s. a komplementáře k. s. zahrnované do samostatného základu daně.

§ 7a

Paušální daň

(1) Daň poplatníka, který je na konci zdaňovacího období poplatníkem v paušálním režimu, je rovna paušální dani, pokud tento poplatník v tomto zdaňovacím období

a) má pouze

1. příjmy ze samostatné činnosti nepřevyšující 1 000 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy podle bodů 2 až 4,
2. příjmy od daně osvobozené,
3. příjmy, které nejsou předmětem daně,
4. příjmy, ze kterých je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, a
5. příjmy z kapitálového majetku, příjmy z nájmu a ostatní příjmy, pokud se nejedná o příjmy podle bodů 2 až 4 a pokud celková výše těchto příjmů nepřesahuje 15 000 Kč,

b) není plátcem daně z přidané hodnoty a nemá registrační povinnost k dani z přidané hodnoty, s výjimkou registrační povinnosti identifikované osoby, a

c) není společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti.

(2) Pokud poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu před koncem zdaňovacího období z důvodu, že přerušil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, je jeho daň za toto zdaňovací období rovna paušální dani, pokud poplatník

a) splňuje podmínky podle odstavce 1,

b) v části tohoto zdaňovacího období po dni, ve kterém přestal být poplatníkem v paušálním režimu, nevykonával činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a

c) zahájí činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, do konce lhůty pro podání daňového přiznání za toto zdaňovací období.

(3) Pro účely odstavců 1 a 2 se na poplatníka, který v posledním kalendářním měsíci zdaňovacího období zemřel nebo ukončil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, hledí jako na poplatníka, který přestal být poplatníkem v paušálním režimu před koncem tohoto zdaňovacího období.

(4) Daň se nerovná paušální dani, pokud poplatník podle odstavce 1 nebo 2, který je daňovým rezidentem České republiky, vyloučí dvojí zdanění příjmů plynoucích ze zdrojů v zahraničí v daňovém přiznání.

(5) Paušální daň činí součet záloh na daň, které měl poplatník v paušálním režimu zaplatit za daně zdaňovacího období.

(6) Na poplatníka v paušálním režimu se pro účely daní z příjmů hledí jako na poplatníka s příjmy ze samostatné činnosti, které jsou předmětem daně, a to i v případě, že mu v rozhodném období tyto příjmy neplynou.

K § 7a

[S]

1. Ustanovení § 7a ZDP přinesl zákon č. 540/2020 Sb. s účinností od 1. 1. 2021. Upravuje podmínky, za kterých je daň poplatníka daně z příjmů fyzických osob rovna paušální dani a výši této paušální daně. Pro daňové povinnosti u daní z příjmů za zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 540/2020 Sb., jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 540/2020 Sb.

2. Na poplatníka, který má na zdaňovací období započaté ode dne nabytí účinnosti zákona č. 540/2020 Sb. daň stanovenou paušální částkou podle § 7a ZDP ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 540/2020 Sb., se použijí § 7a a § 38a odst. 2 ZDP ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Poplatníkem v paušálním režimu tak není poplatník, který má na rozhodné zdaňovací období daň stanovenou paušální částkou podle § 7a ZDP ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 540/2020 Sb.; viz čl. II bod 2 přechodných ustanovení).

[I] Podmínky užití paušální daně

1. Odstavec určuje podmínky, za kterých je rovna paušální dani daň poplatníka, který je na konci zdaňovacího období v paušálním režimu. Jedná se o poplatníky, kteří platně vstoupili do paušálního režimu (v tomto, nebo v některém z předcházejících zdaňovacích období) a buď u nich nenastala žádná ze skutečností podle § 2a odst. 4 ZDP ukončujících paušální režim, nebo v daném zdaňovacím období vznikla skutečnost podle § 2a odst. 4 písm. a) nebo b) ZDP, takže poplatník ke konci zdaňovacího období stále je (i když už tímto okamžikem přestává být) v paušálním režimu, případně nastala některá ze skutečností uvedených v § 2a odst. 4 písm. c) až e) ZDP v prosinci a poplatník stále je (i když už tímto okamžikem přestává být) v paušálním režimu uplynutím prosince, který je u poplatníků daně z příjmů fyzických osob vždy posledním měsícem zdaňovacího období (viz § 16b ZDP).

2. Podmínkami pro stanovení daně ve výši paušální daně je taxativní výčet příjmů, kterých poplatník za dané zdaňovací období může dosáhnout (příjmy ze samostatné činnosti nepřevyšující 1 000 000 Kč, žádné příjmy ze závislé činnosti, a zbývající druhy příjmů nepřevyšující 15 000 Kč), neplátcovství daně z přidané hodnoty a skutečnost, že poplatník není společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti.

Pro použití odst. 1 není rozhodné, zda poplatník do paušálního režimu vstoupil od začátku zdaňovacího období (podle § 2a odst. 1 ZDP), zahájil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti v průběhu zdaňovacího období a zároveň vstoupil do paušálního režimu (§ 2a odst. 2 písm. c) bod 2 ZDP), nebo v průběhu zdaňovacího období nejdříve činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, vykonával, ale přerušil ji

a poté ji v tom samém zdaňovacím období opět začal vykonávat a vykonával ji až do konce zdaňovacího období (§ 2a odst. 2 písm. c) bod 1 ZDP). V druhých dvou uvedených případech bude výše daně poplatníka odpovídat počtu kalendářních měsíců, ve kterých byl v paušálním režimu (a tedy vykonával činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti); viz § 7a odst. 5 ZDP.

Jako podmínky pro stanovení daně ve výši paušální daně je stanoven taxativní výčet příjmů, které poplatník za daně zdaňovací období může dosáhnout (písm. a)), neplátcovství daně z přidané hodnoty nebo skutečnost, že je poplatník identifikovanou osobou (písm. b)) a skutečnost, že poplatník není společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti (písm. c)). Druhá a třetí podmínka musí být splněny po celé zdaňovací období.

Pro některé z následně uvedených případů je stanoven odlišný režim v odst. 3; viz níže.

[I/a] Limity

Daň poplatníka, který je na konci zdaňovacího období poplatníkem v paušálním režimu, je rovna paušální dani, pokud tento poplatník v tomto zdaňovacím období má ze samostatné činnosti příjmy do limitu 1 000 000 Kč; do limitu se nezahrnují příjmy od daně osvobozené, příjmy vyloučené z předmětu daně, příjmy, ze kterých je daň vybírána zvláštní sazbou daně (§ 36 ZDP). Dále jde o poplatníka, který může mít příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP), příjmy z nájmu (§ 9 ZDP) a ostatní příjmy (§ 10 ZDP) avšak celková výše všech těchto příjmů podle písm. a) bodu 5 nepřesahuje 15 000 Kč.

Pokud poplatník nesplní některou z uvedených podmínek, bude jeho daň stanovena v obecném režimu; poplatník musí za daně zdaňovací období podat daňové přiznání (fikce podání daňového přiznání se ho netýká; viz § 38lh odst. 1 ZDP).

Porušení podmínky uvedené v písm. a) bodu 1, písm. b) nebo c) zároveň znamená konec paušálního režimu poplatníka ke konci daného zdaňovacího období; viz § 2a odst. 4 písm. a) ZDP. Při překročení limitu stanoveného v písm. a) bodu 5, nebo při porušení bodu 2 až 4 poplatník nebude mít za daně zdaňovací období daň rovnu paušální dani, bude však i nadále v paušálním režimu.

Pokud poplatníkovi v daném zdaňovacím období plynou příjmy uvedené v § 6 odst. 4 ZDP a poplatník neučinil u plátce daně prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, 5 ani 7 ZDP, je daň poplatníka rovna paušální dani, neboť tyto příjmy spadají pod písm. a) bod 4. V takovém případě poplatník nemůže využít § 36 odst. 7 ZDP, protože pokud poplatník naplní podmínky stanovené v § 7a ZDP pro daň rovnu paušální dani, nemůže si zvolit, že bude mít daň stanovenu podle obecných pravidel. K podanému daňovému přiznání by se tak nepřihlíželo; viz § 38lh odst. 1 ZDP. Pokud však poplatník dodatečně poruší podmínku uvedenou v § 6 odst. 4 ZDP a učíní u plátce daně tam uvedené prohlášení ve lhůtě podle § 38k odst. 7 věty druhé ZDP, nebude příjem podle § 6 odst. 4 ZDP zdaněn daní vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně, protože vybraná srážková daň se změní na zálohu na daň z příjmů ze závislé činnosti, a podmínky pro daň ve výši paušální daně nebudou splněny. Poplatník tak bude muset za daně zdaňovací období podat daňové přiznání.

[1/b] OSVČ – neplátce DPH, bez registrační povinnosti

Zákon z uvedených poplatníků vylučuje plátce daně z přidané hodnoty, osoby s registrační povinností k ní, kromě registrační povinnosti identifikované osoby.

[1/c] Zákaz být společníkem v o. s., komplementářem k. s.

Zákon z uvedených poplatníků vylučuje společníky veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti.

[2] Přerušeni činnosti poplatníka

Odstavec 2 upravuje podmínky, za kterých je daň stanovena ve výši paušální daně poplatníkovi, který ke konci zdaňovacího období není v paušálním režimu. Podle návěti se musí jednat o poplatníka, který přestal být v paušálním režimu z důvodu přerušeni činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, tzn. že přestal být osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona upravujícího důchodové pojištění (§ 2a odst. 4 písm. c) bod 1 ZDP) i osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění (§ 2a odst. 4 písm. c) bod 2 ZDP). Další podmínkou je, že poplatník poté, co přestal být poplatníkem v paušálním režimu, až do konce zdaňovacího období nevykonával žádnou činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti (odst. 2 písm. b)). Tím je zajištěno, že poplatník byl v paušálním režimu, a tedy měl povinnost platit paušální zálohy za veškeré kalendářní měsíce daného zdaňovacího období, kdy vykonával činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti (viz § 38lk odst. 4 ZDP), a tedy výše jeho daně bude odpovídat tomuto počtu měsíců (viz § 7a odst. 5 ZDP). Pokud však poplatník přerušil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a tuto činnost nezahájí do uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání za dané zdaňovací období (viz závěrečná část tohoto ustanovení), je nutno (a to nejen v obecném režimu, ale i tehdy, pokud je poplatník v paušálním režimu) provést úpravy podle § 23 odst. 8 ZDP. Z toho důvodu je v odst. 2 písm. c) stanovena podmínka, že poplatník musí činnost zahájit do konce lhůty pro podání daňového přiznání; pokud by poplatník činnost v této lhůtě nezahájil, musel by provést úpravy podle § 23 odst. 8 ZDP, které mají vliv na jeho výslednou daň, a nemohl by tedy mít daň rovnou paušální dani. V odst. 2 písm. a) se i pro případ poplatníka, který přestal být poplatníkem v paušálním režimu před koncem zdaňovacího období, stanoví, že musí za dané zdaňovací období splňovat podmínky podle odst. 1. Pokud tedy poplatník po ukončení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, začne vykonávat např. činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti, nebo se stane společníkem veřejné obchodní společnosti, jeho daň za dané zdaňovací období nebude rovna paušální dani.

Pokud by poplatník po přerušeni činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a tedy ukončení paušálního režimu, znovu zahájil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, v rámci jednoho zdaňovacího období, byla by jeho daň za dané zdaňovací období rovna paušální dani pouze tehdy, pokud by znovu vstoupil do paušálního režimu (podle § 2a odst. 2 ZDP); potom by se na něho vztahoval § 7a odst. 1 ZDP. Za splnění těchto podmínek by mu byla stanovena daň v paušální výši s ohledem na přerušeni činnosti (viz § 7a odst. 5 ZDP).

[3] Právní fikce v případě smrti poplatníka

Tento odstavec obsahuje fikci pro případ, že poplatník ukončí činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nebo zemře v posledním měsíci zdaňovacího období (tj. v prosinci). Na takového poplatníka se hledí, jako by přestal být v paušálním režimu již před koncem tohoto zdaňovacího období; tak se na tohoto poplatníka nebude vztahovat odst. 1, ale odst. 2. Důvodem je, že v odst. 1 není jako podmínka stanoveno, že poplatník musí zahájit činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, ve lhůtě pro podání daňového přiznání za dané zdaňovací období, těmito poplatníkům by tedy podle odst. 1 byla paušální daň stanovena i v situaci, kdy by bylo nutno provádět úpravy podle § 23 odst. 8 ZDP. Fikce v odst. 3 zajistí, že se i u těchto poplatníků při posouzení, zda má být jejich daň rovna paušální dani, bude testovat znovuzahájení činnosti (u poplatníka, který zemřel, tato podmínka samozřejmě nikdy splněna nebude a takový poplatník nebude moci mít daň rovnu paušální dani).

[4] Vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí

Odstavec 4 se týká poplatníků, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky a kterým zároveň plynou příjmy ze zdrojů v zahraničí. Pokud takový poplatník splňuje podmínky pro stanovení daně v paušální výši, má dvě možnosti. Pokud neučiní nic, bude mu stanovena daň v paušální výši a paušalizace bude zahrnovat jak příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Pokud poplatník z příjmů plynoucích ze zdrojů v zahraničí zaplatí daň i v zahraničí, nebude tato daň ve výši paušální daně nijak zohledněna. Podle odst. 4 se však poplatník může rozhodnout, že chce využít postup k vyloučení dvojího zdanění, tedy zápočet nebo vynětí podle příslušné mezinárodní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění; v tom případě podá daňové přiznání, ve kterém vypočítá svou daň podle obecné úpravy zákona o daních z příjmů a vyloučí dvojí zdanění podle § 38f ZDP. Tím podle § 7a odst. 4 ZDP způsobí, že jeho daň nebude rovna paušální dani, ale stanoví se podle obecných pravidel zákona o daních z příjmů. Tím, že je stanoveno, že daň není rovna paušální dani, se zároveň vyloučí použití § 38lh odst. 1 ZDP, který stanoví fikci podání daňového přiznání poplatníkem, jehož daň se rovná paušální dani, a podle kterého se nepřihlíží k daňovému přiznání takového poplatníka.

Odstavec 4 tak obsahuje jedinou situaci, kdy má poplatník možnost zvolit si, zda při splnění podmínek podle odst. 1 nebo 2 jeho daň bude, nebo nebude rovna paušální dani. V ostatních případech poplatník, který splní podmínky uvedené v těchto ustanoveních, má daň rovnu paušální dani a jeho daň nemůže být stanovena podle obecného režimu.

[5] Výše paušální daně (zálohy)

Paušálním režimem je období, v němž je poplatník v paušálním režimu. V paušálním režimu je poplatník vždy po celý kalendářní měsíc.

Prostřednictvím paušálních záloh poplatník může platit na pojistné na důchodové pojištění placených okresní správě sociálního zabezpečení a na veřejné zdravotní pojištění placených zdravotní pojišťovně platí správci daně paušální zálohu dohromady jednou platbou, a to každý měsíc zdaňovacího období ve stejné výši s tím, že při splnění všech podmínek již nemusí po skončení zdaňovacího období nic doplácet ani nevznikají přeplatky a nemusí podávat daňové přiznání a pojistné přehledy. Paušální zálohy jsou placeny po celou dobu, po kterou je poplatník v paušálním režimu.

Paušální daň je rovna součtu záloh, které byl poplatník v paušálním režimu povinen za dané zdaňovací období zaplatit. Vzhledem k § 38lk odst. 4 ZDP, podle kterého se paušální záloha (která zahrnuje zálohu na daň) platí od zálohového období (tj. kalendářního měsíce; viz § 38lk odst. 1 ZDP), ve kterém se poplatník stal poplatníkem v paušálním režimu, do zálohového období, ve kterém jím přestal být, odpovídá výše paušální daně vždy počtu kalendářních měsíců, ve kterých byl poplatník v paušálním režimu. Pokud poplatník v některé části zdaňovacího období přerušil činnost, bude jeho daň úměrně tomuto přerušení nižší než daň poplatníka, který činnost vykonával po celé zdaňovací období. Systém je zároveň nastaven tak, aby poplatník, který v průběhu zdaňovacího období řádně a včas plní povinnost platit paušální zálohy, po skončení zdaňovacího období nemusel již nic doplácet ani mu nevznikl přeplatek.

[6] Právní fikce

Odstavec 6 stanoví fikci, podle které poplatník v paušálním režimu vždy má příjmy ze samostatné činnosti, které jsou předmětem daně. Fikce je nutná, protože daňová povinnost nemůže vzniknout, aniž by existoval předmět daně, v případě daně z příjmů tedy zdaňitelný příjem. Ustanovení § 7a ZDP je vytvořeno tak, že poplatník má daň rovnající se paušální dani, pokud je v paušálním režimu a splňuje podmínky uvedené v odst. 1 nebo 2. Vstup poplatníka do paušálního režimu je vázán na výkon činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti (poplatník musí být osobou samostatně výdělečně činnou podle zákona o důchodovém pojištění i podle zákona o veřejném zdravotním pojištění), neznamená to však, že poplatníkovi musí tyto příjmy skutečně plynout; podmínkou je tedy pouze výkon činnosti, ze které tyto příjmy běžně plynou.

Související ustanovení:

§ 2a; § 7 odst. 13; § 8 odst. 1 písm. g); § 13 odst. 4 písm. c), odst. 4; § 23 odst. 8; § 26 odst. 8; § 38a odst. 2; § 38la až § 38lq

Str. 136 Změny v § 8 provedeny zákonem č. 540/2020 Sb. (čl. I bod 4) a zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 10 až 14) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 8

Příjmy z kapitálového majetku

(1) Příjmy z kapitálového majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 odst. 1 nebo § 7 odst. 1 písm. d), jsou

- a) podíly na zisku obchodní korporace nebo podílového fondu, je-li v něm podíl představován cenným papírem, úroky z držby cenných papírů a **výnosy dluhopisů podle zákona upravujícího dluhopisy s výjimkou výnosu určeného rozdílem mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a jeho emisním kurzem,**
- b) podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání,
- c) úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, úroky z peněžních prostředků na účtu, který není podle podmínek toho, kdo účet vede, určen k podnikání,
- d) výnos z jednorázového vkladu a z vkladu jemu na roveň postaveného,

- e) dávky penzijního připojištění se státním příspěvkem^{9a)}, dávky doplňkového penzijního spoření a z penzijního pojištění po snížení podle odstavce 6,
- f) plnění ze soukromého životního pojištění nebo jiný příjem z pojištění osob, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, po snížení podle odstavce 7,
- g) úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů nebo zápůjček, úroky z prodlení, poplatek z prodlení, úroky z práva na dorovnání, úroky z vkladů na účtech neuvedených v písmeni c) s výjimkou **příjmů poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani**, a úroky z hodnoty splaceného vkladu ve smluvené výši členů obchodních korporací,
- h) úrokové a jiné výnosy z držby směnky (např. diskont z částky směnky, úrok ze směnečné sumy),
- i) plnění ze zisku svěřenského fondu nebo rodinné fundace.

(2) Za příjem z kapitálového majetku se považuje také příjem plynoucí z práva na splacení

- a) dluhopisu, kterým se pro účely daně z příjmů fyzických osob rozumí kladný rozdíl mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu vyplacenou při jeho splacení nebo částkou vyplacenou při jeho předčasném splacení a cenou, za kterou poplatník dluhopis nabyt, nebo cenou určenou podle zákona upravujícího oceňování majetku ke dni jeho bezúplatného nabytí, a
- b) vkladního listu vydaného jako cenný papír nebo cenného papíru vkladnímu listu na roveň postaveného, kterým se pro účely daně z příjmů fyzických osob rozumí kladný rozdíl mezi jmenovitou hodnotou vkladního listu vydaného jako cenný papír nebo cenného papíru jemu na roveň postaveného vyplacenou při jejich splacení nebo částkou vyplacenou při jejich předčasném splacení a cenou, za kterou poplatník cenný papír nabyt, nebo cenou určenou podle zákona upravujícího oceňování majetku ke dni jeho bezúplatného nabytí.

(3) Příjmy uvedené v odstavci 1 písm. a) až f) a i) a úrokové příjmy a jiné výnosy z držby směnky vystavené bankou k zajištění pohledávky vzniklé z vkladu věřitele [odstavec 1 písm. h)], plynoucí ze zdrojů na území České republiky, jsou samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně (§ 36).

(4) Plynou-li příjmy uvedené v odstavci 1 písm. a) až d) a i) ze zdrojů v zahraničí, jsou nesnížené o výdaje základem daně (dílním základem daně). Plynou-li příjmy uvedené v odstavci 1 písm. e) a f) ze zdrojů v zahraničí, jsou základem daně (dílním základem daně).

(5) Příjmy uvedené v odstavci 1 písm. g) a h) a v odstavci 2 nesnížené o výdaje jsou základem daně (dílním základem daně), s výjimkou úroků a jiných výnosů ze směnky vystavené bankou k zajištění pohledávky vzniklé z vkladu věřitele, které jsou samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně (§ 36). U příjmu z úroků ze zápůjčky nebo úvěru je výdajem zaplacený úrok z částek použitých na poskytnutí zápůjčky nebo úvěru, a to až do výše příjmu.

(6) Dávka penzijního připojištění se státním příspěvkem se považuje za základ daně po snížení o zaplacené příspěvky a o státní příspěvky na penzijní připojištění. Dávka z penzijního pojištění se považuje za základ daně po snížení o zaplacené příspěvky. Dávka z doplňkového penzijního spoření se považuje za základ daně po snížení o zaplacené příspěvky a o státní příspěvky na penzijní připojištění, státní příspěvky na penzijní připojištění, příspěvky na penzijní pojištění, příspěvky na doplňkové penzijní spoření a státní příspěvky na doplňkové penzijní spoření na vymezené období pobírání penze. Jednorázové vyrovnání nebo odbytné z penzijního připojištění se státním příspěvkem se pro zjištění základu daně nesnižuje o příspěvky zaplacené penzijní společností zaměstnavatelem za zaměstnance po 1. lednu 2000. Jednorázové plnění z penzijního pojištění nebo plnění vyplacené při předčasném zániku penzijního pojištění se pro zjištění základu daně nesnižuje o příspěvky zaplacené institucí penzijního pojištění zaměstnavatelem ve prospěch zaměstnance. Jednorázové vyrovnání nebo odbytné z doplňkového penzijního spoření se pro zjištění základu daně nesnižuje o příspěvky zaplacené penzijní společností zaměstnavatelem za zaměstnance, s výjimkou příspěvků na penzijní připojištění se státním příspěvkem zaplacených penzijnímu fondu zaměstnavatelem za zaměstnance před 1. lednem 2000 v případě, kdy došlo k převodu prostředků účastníka z penzijního připojištění se státním příspěvkem do doplňkového penzijního spoření účastníka, ze kterého je jednorázové vyrovnání nebo odbytné vypláceno.

(7) Plnění ze soukromého životního pojištění se považuje za základ daně po snížení o zaplacené pojistné. Jiný příjem z pojištění osob, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, se považuje za základ daně po snížení o zaplacené pojistné ke dni výplaty, a to až do výše tohoto příjmu. Plyne-li jiný příjem z pojištění osob, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy opakovaně v průběhu trvání pojistné smlouvy, nelze tento příjem snižovat o dříve uplatněné zaplacené pojistné. U plnění ve formě dohodnutého důchodu (penze) se považuje za základ daně plnění z pojištění snížené o zaplacené pojistné, rovnoměrně rozdělené na období pobírání důchodu. Plnění ze soukromého životního pojištění se pro zjištění základu daně nesnižuje o zaplacené pojistné, které bylo dříve uplatněno v souvislosti s jiným příjmem z pojištění osob, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy. Odkupné se pro zjištění základu daně snižuje o zaplacené pojistné s výjimkou pojistného, které bylo dříve uplatněno v souvislosti s jiným příjmem z pojištění osob, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy a s výjimkou příspěvků na pojistné za soukromé životní pojištění zaměstnance, které hradil zaměstnavatel za zaměstnance za jeho soukromé pojištění po 1. lednu 2001 a které nebyly zdaněny z důvodu výplaty pojistného plnění ze soukromého životního pojištění, jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, nebo předčasněho ukončení pojistné smlouvy před skončením doby 60 kalendářních měsíců od uzavření smlouvy nebo před rokem, ve kterém pojištěný dosáhne 60 let.

(8) Jedná-li se o příjem podle odstavce 1 nebo odstavce 2 plynoucí do společného jmění manželů ze zdroje, který je vložen do obchodního majetku jednoho z manželů, zdaňuje se jen u tohoto manžela. Jedná-li se o příjem podle odstavce 1 nebo 2 plynoucí do společného jmění manželů ze zdroje, který není vložen do obchodního majetku žádného z manželů, zdaňuje se jen u jednoho z nich.

(9) **Příjem podle odstavce 4 nebo úrok nebo jiný výnos ze směnky vystavené bankou k zajištění pohledávky vzniklé z vkladu věřitele plynoucí ze zdrojů v zahraničí lze zahrnout do samostatného základu daně zdaňovaného sazbou daně podle § 16a. Zahrne-li se takový příjem do tohoto základu daně, zahrnou se do tohoto základu daně veškeré příjmy podle věty první. Tyto příjmy se nesnižují o výdaje s výjimkou příjmů uvedených v odstavci 1 písm. e) a f), u kterých se postupuje obdobně podle odstavců 6 a 7.**

K § 8

[1/a]

Základní způsoby určení výnosu dluhopisu určuje zákon č. 190/2004 Sb., o dluhopisech.

Zákon č. 190/2004 Sb., o dluhopisech, § 16 – Výnos dluhopisu:

„Výnos dluhopisu lze určit zejména

- a) pevnou úrokovou sazbou,
- b) rozdílem mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a jeho emisním kurzem,
- c) slosovatelnou prémie nebo prémie v závislosti na lhůtě splatnosti dluhopisu, nebo
- d) pohyblivou úrokovou sazbou odvozenou například z jiných úrokových sazeb či úrokových výnosů, pohybu měnových kurzů, finančních indexů či cen komodit.“

Do novely provedené zákonem č. 609/2020 Sb. byly výnosy dluhopisu, s výjimkou slosovatelné prémie nebo prémie v závislosti na lhůtě splatnosti dluhopisu, příjmy z kapitálového majetku zdaňované srážkovou daní; viz § 8 odst. 3, § 36 odst. 2 písm. a) ZDP. Zákon č. 609/2020 Sb. pro účely zákona rozšířil výčet příjmů z kapitálového majetku na všechny výnosy dluhopisů podle zákona o dluhopisech, tj. i o jiné výnosy než v podobě úroků; výčet novela rozšířila zejména o výnos dluhopisu určený slosovatelnou prémie nebo prémie v závislosti na lhůtě splatnosti dluhopisu, který podle předchozí právní úpravy představoval jako jiný než úrokový příjem z dluhopisů tzv. ostatní příjem podle § 10 ZDP. Uvedené příjmy jsou u daňových rezidentů samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně. U daňových nerezidentů ke změně způsobu výběru daně nedochází, jedná se o jiný výnos z poskytovaných úvěrových finančních nástrojů, který jako příjem ze zdroje na území České republiky na základě § 22 odst. 1 písm. g) bodu 4 ZDP podléhá srážkové daní; viz § 36 odst. 1 písm. b) bod 1 ZDP.

[1/g]

Zákon č. 540/2020 Sb. v souvislosti se zavedením paušální daně upravil znění odst. 1; slova „podle § 7a“ nahradil slovy „příjmů poplatníka, jehož daň je rovna paušální daní,“.

[2] Příjem plynoucí z práva na splacení

Zákon č. 609/2020 Sb. upravil daňový režim spojený s určením příjmu z kapitálového majetku. Výnos z dluhopisu se stanoví pevnou nebo pohyblivou úrokovou sazbou, nebo jako rozdíl mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a jeho emisním kurzem, jenž je zdaňován srážkovou daní. Ustanovení se týká veškerých příjmů plynoucích z práva na splacení dluhopisů.

[2/a] Příjem z práva na splacení dluhopisu

1. Příjemem v případě daně z příjmů fyzických osob podle odst. 2 písm. a) je kladný rozdíl mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu vyplacenou při jeho splacení emitentem nebo částkou vyplacenou při jeho předčasném splacení, a cenou, za kterou poplatník dluhopis nabyt, kterou může být jak emisní kurz, pokud se jedná o poplatníka, který byl prvním nabyvatelem dluhopisu, tak cena, za kterou dluhopis koupil. V případě bezúplatného nabytí dluhopisu, např. darem, se bude jednat o cenu určenou podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ke dni nabytí dluhopisu. Ustanovení se použije na uvedený příjem z jakéhokoliv dluhopisu, tedy z dluhopisu, jehož výnos je určen jako rozdíl mezi jeho jmenovitou hodnotou a emisním kurzem, i z dluhopisu, jehož výnos je určen např. úrokovou sazbou, pokud příjmu uvedeného v § 8 odst. 2 písm. a) ZDP bylo dosaženo v důsledku nákupu dluhopisu za cenu nižší, než je jeho jmenovitá hodnota, která byla poplatníkovi poté vyplacena. V případě dluhopisů, jejichž výnos je určen úrokovou sazbou budou poplatníkovi plynout dva příjmy, a to v průběhu jeho držby úrokový příjem z dluhopisu (§ 8 odst. 1 písm. a) ZDP) a při jeho splatnosti příjem plynoucí z práva na jeho splacení vymezený v § 8 odst. 2 písm. a) ZDP. Zvlášť je v § 8 odst. 2 písm. a) ZDP upraveno předčasné splacení, protože v takovém případě může být poplatníkovi vyplácena nejen jmenovitá hodnota dluhopisu nebo její část, ale také částka vyšší, než je jmenovitá hodnota, např. jako kompenzace za to, že z důvodu předčasného splacení dluhopisu z něho již poplatníkovi nepoplynou výnosy v budoucnu. Při předčasném splacení je třeba rozlišovat, zda částka vyplacená nad jmenovitou hodnotu představuje výnos dluhopisu (např. ještě poslední splátku úroku) a má být tedy podřazena pod § 8 odst. 1 písm. a) ZDP, či zda se jedná o částku vyplácenou právě z důvodu předčasného splacení a použije se tedy § 8 odst. 2 písm. a) ZDP. Konstrukcí, že se za příjem plynoucí z práva na splacení uvedených dluhopisů považuje kladný rozdíl mezi vyplacenou jmenovitou hodnotou dluhopisu a cenou, za kterou poplatník dluhopis nabyt, je zabezpečeno, že v případě, kdy není výnos dluhopisu určen jako rozdíl mezi jeho jmenovitou hodnotou a emisním kurzem, příjem nevzniká, pokud vyplacená jmenovitá hodnota dluhopisu odpovídá ceně, za kterou poplatník dluhopis nabyt (tj. emisnímu kurzu, pořizovací ceně apod.). Poplatníkovi pak nevzniká povinnost podat daňového přiznání.

2. Podle předchozího znění (tj. do 31. 12. 2020) byl za příjem z kapitálového majetku považován i příjem ze zpětného odkupu dluhopisů, tj. situace, kdy emitent od vlastníka dluhopisu tento dluhopis odkupuje bez toho, že by tento dluhopis zanikal (tedy aniž by byl splacen). Emitent tak může nadále s dluhopisem obchodovat např. na sekundárním trhu. Tento příjem je svým charakterem příjem z prodeje cenného papíru, který doposud nebyl považován za ostatní příjem podle § 10 ZDP právě z důvodu, že byl v odst. 2 výslovně prohlášen za příjem z kapitálového majetku. Z návěští § 10 odst. 1 ZDP pak vyplývá, že

ostatními příjmy jsou příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud nejde o příjmy výslovně prohlášené za příjmy podle § 6 až § 9 ZDP. V případě daňových nerezidentů to znamenalo, že příjem ze zdrojů na území České republiky byl definován odlišně pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob a pro poplatníky daně z příjmů právnických osob. Kvůli dosažení stejného daňového režimu byl příjem ze zpětného odkupu dluhopisu z § 8 odst. 2 ZDP vypuštěn. Příjem z odkupu cenného papíru jeho emitentem, aniž by tento cenný papír zanikl, je u poplatníků daně z příjmů fyzických osob příjem z úplatného převodu cenného papíru podle § 10 ZDP. Pro poplatníky, kteří nejsou daňovými rezidenty členského státu Evropské unie ani dalších států, které tvoří Evropský hospodářský prostor, se na základě § 38e odst. 1 písm. b) ZDP použije zajištění daně ve výši 1%, protože se jedná o příjem z prodeje investičních nástrojů. Je tak zajištěn shodný režim jako v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty. Ustanovení § 8 odst. 2 písm. a) ZDP se týká pouze situací splacení dluhopisu emitentem, tedy zániku cenného papíru jeho splacením, kdy podle § 17 a § 19 zákona o dluhopisech lze dluhopis splatit v den jeho splatnosti nebo v jiný den (tzv. předčasné splacení dluhopisu), rozhodne-li se emitent v emisních podmínkách, že právo na splacení dluhopisu má osoba, která je oprávněna vykonávat práva spojená s dluhopisem, k jinému dni než ke dni splatnosti dluhopisu. V takovém případě tedy také dochází k zániku dluhopisu splacením, nejedná se o zpětný odkup a poplatníkovi je vyplácena částka, která zahrnuje jmenovitou hodnotu dluhopisu nebo její část, ale pouze v jiném okamžiku než v den splatnosti dluhopisu. Podle zákona o dluhopisech se v obou případech jedná o splacení dluhopisu.

[2/b] Příjem z práva na splacení vkladního listu

Vkladní listy se vydávají podle § 2681 OZ k potvrzení přijetí jednorázového vkladu podle § 2680 OZ. Vkladní list je vydáván pouze jako potvrzení přijetí jednorázového vkladu, vzhledem k § 515 OZ, podle kterého lze vydat i cenný papír, jenž není zákonem zvlášť upraven, mohou však být i vkladní listy vydány jako cenný papír. Převodem takového vkladního listu potom může docházet k převodu práva vkladatele z jednorázového vkladu. Právo na vyplacení jmenovité hodnoty vkladního listu přitom vzniká vždy jednorázově, a to v okamžiku, kdy je příjemce vkladu povinen vrátit vklad spolu s úrokem. Jedná se o obdobnou situaci jako u výše uvedených dluhopisů. Pro vkladní listy zákon č. 609/2020 Sb. vymezil, že příjmem plynoucím z práva na splacení vkladního listu je v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob kladný rozdíl mezi jeho jmenovitou hodnotou vyplacenou při splacení nebo částkou vyplacenou při předčasném splacení a cenou, za kterou poplatník vkladní list nabyt, a v případě bezúplatného nabytí cenou určenou podle zákona upravujícího oceňování majetku ke dni jeho nabytí. Cenou, za kterou poplatník vkladní list nabyt, přitom je buď výše vkladu poskytnutého příjemci (emitentovi vkladního listu), pokud je poplatník prvním nabyvatelem vkladního listu, nebo cena, za kterou poplatník vkladní list nabyt od třetí osoby, stejně jako je tomu v případě dluhopisů. Vzhledem k tomu, že mohou být vydávány i jiné cenné papíry než vkladní listy s obdobným způsobem určení výnosu, použije se § 8 odst. 2 písm. b) ZDP i na cenné papíry vkladním listům na roveň postavené, upravuje se pouze dosavadní nepřesná textace, kdy byl uveden vklad na roveň postavený vkladnímu listu, správně se však jedná o cenný papír vydaný k takovému vkladu.

Řešení dané zákonem č. 609/2020 Sb. vychází ze záměru ustoupit od výběru daně srážkovou daní (tedy vybrání daně při výplatě výnosu) u příjmů vymezených v § 8 odst. 2 ZDP, kdy přiřazení ceny, za kterou byl dluhopis pořízen, činí plátcí daně časté potíže, a přesunout tak stanovení základu daně, včetně určení vlastní daňové povinnosti, na poplatníka; viz úpravy v § 8 odst. 3 až 5, § 36 odst. 1 písm. b) bod 1, § 36 odst. 2 písm. a) ZDP. Tomuto poplatníkovi je cena, za kterou dluhopis pořídil, vždy známa, ať se jedná přímo o emisní kurz při vydání nebo poskytnutý vklad v případě vkladních listů, či o jinou cenu při pořízení dluhopisu nebo cenných papírů uvedených v odst. 2 písm. b) již mimo termín vydání. Tato jiná cena se týká např. splatnosti dluhopisu u držitele, jenž nabyt dluhopis na sekundárním trhu (mimo okruh emitenta či jeho zástupce). Pro poplatníky, kteří nejsou daňovými rezidenty členského státu Evropské unie nebo dalších států, které tvoří Evropský hospodářský prostor, se určuje režim zajištění daně ve výši 1 %; viz § 38e odst. 1 písm. a) a § 38e odst. 2 písm. a) ZDP.

Podle čl. XII bodů 2, 3, 18 přechodných ustanovení zákona č. 609/2020 Sb. platí, že na dluhopis, vkladní list vydaný jako cenný papír a cenný papír jemu na roveň postavený s datem emise přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb. se použijí § 8 odst. 1 písm. a), § 8 odst. 2 až 5 ZDP ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, s datem emise ode dne nabytí dne nabytí účinnosti tohoto zákona se použijí ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, a na dluhopis vydaný v zahraničí poplatníkem se sídlem v České republice emitovaný ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona do dne 31. 12. 2021 se použijí ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

[3, 4]

Příjem podle odst. 2, čili příjem ve formě kladného rozdílu mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu vyplacenou při jeho splacení nebo částkou vyplacenou při jeho předčasném splacení a cenou, za kterou poplatník tento dluhopis nabyt, a obdobný příjem z vkladního listu a cenného papíru jemu na roveň postavenému, po novelizaci provedené zákonem č. 609/2020 Sb. není samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně, poplatníci musí uvádět v daňovém přiznání.

[5]

Podle úpravy daně zákonem č. 609/2020 Sb. je poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, daňovým rezidentům České republiky i daňovým nerezidentům, daň z těchto příjmů srážena podle zvláštní sazby daně; viz § 8 odst. 3 ZDP u daňových nerezidentů ve spojení s § 36 odst. 1 písm. b) bod 1 ZDP, protože tyto příjmy spadají pod příjmy uvedené v § 22 odst. 1 písm. g) bod 4 ZDP, a u daňových rezidentů České republiky ve spojení s § 36 odst. 2 písm. a) ZDP, protože se jedná o úrokový příjem z dluhopisu. K těmto příjmům nelze uplatnit výdaje.

V souvislosti se změnou provedenou v § 4 odst. 1 písm. za) ZDP, podle kterého byly osvobozeny úrokové příjmy z dluhopisů vydaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice plynoucí poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty, se přehodnocuje stávající způsob výběru daně z těchto příjmů plynoucích poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky, kteří je dosud zahrnují do obecného základu daně. Cílem je narovnáni na systémový přístup k formám zdanění tohoto druhu příjmů (úrokových příjmů) institutem srážko-

vé daně. Podle nové úpravy bude poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, a to jak daňovým rezidentům České republiky, tak daňovým nerezidentům, daň z těchto příjmů srážena podle zvláštní sazby daně (viz § 8 odst. 3 ZDP u daňových nerezidentů ve spojení s § 36 odst. 1 písm. b) bod 1 ZDP, neboť tyto příjmy spadají pod příjmy uvedené v § 22 odst. 1 písm. g) bod 4 ZDP, a u daňových rezidentů České republiky ve spojení s § 36 odst. 2 písm. a) ZDP, neboť se jedná o úrokový příjem z dluhopisu).

Dále se v návaznosti na změnu způsobu výběru daně u příjmu plynoucího z práva na splacení dluhopisu, vkladního listu vydaného jako cenný papír nebo cenného papíru vkladnímu listu na roveň postaveného v podobě kladného rozdílu mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu vyplacenou při jeho splacení nebo částkou vyplacenou při jeho předčasném splacení a cenou, za kterou poplatník tento dluhopis nabyl, a u obdobného příjmu z vkladního listu a cenného papíru jemu na roveň postaveného stanovuje, že k těmto příjmům nelze uplatnit výdaje. Ty jsou již zahrnuty v konstrukci vymezení tohoto specifického příjmu jako rozdílu. Jiné výdaje nelze uplatnit.

Str. 149 Změny v § 10 provedeny zákonem č. 386/2020 Sb. (čl. III bod 7) a zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 15) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 10

Ostatní příjmy

(1) Ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 až 9, jsou zejména

- a) příjmy z příležitostných činností nebo z příležitostného nájmu movitých věcí, včetně příjmů ze zemědělské výroby a lesního a vodního hospodářství, které nejsou provozovány podnikatelem, a příjmů z provozu výroben elektřiny, ke kterému není vyžadována licence udělovaná Energetickým regulačním úřadem,
- b) příjmy z úplatného převodu
 1. nemovité věci,
 2. cenného papíru a
 3. jiné věci,
- c) příjmy z převodu účasti na společnosti s ručením omezeným, komanditisty na komanditní společnosti nebo z převodu družstevního podílu,
- d) příjmy ze zděděných práv z průmyslového a jiného duševního vlastnictví, včetně práv autorských a práv příbuzných právu autorskému,
- e) přijaté výživné, důchody a obdobné opakující se požitky,
- f) podíl
 1. člena obchodní korporace s výjimkou společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na likvidačním zůstatku, nebo
 2. majitele podílového listu z podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu s výjimkou splynutí nebo sloučení podílového fondu,

- g) vypořádací podíl při zániku účasti člena v obchodní korporaci, s výjimkou společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti, podíl na majetku transformovaného družstva, vrácení emisního ážia, příplatku mimo základní kapitál nebo těmto plněním obdobná plnění,
- h) výhry z hazardních her; v případě výher z hazardních her jsou jednotlivým druhem příjmů výhry z
 1. loterie a tomboly,
 2. kursově sázky a totalizátorové hry,
 3. technické hry,
 4. živé hry s výjimkou turnaje živé hry,
 5. turnaje živé hry a turnaje malého rozsahu a
 6. jiných hazardních her než hazardních her podle bodů 1 až 5,
- ch) výhry z reklamních soutěží a reklamních slosování, ceny z účtenkové loterie, z veřejných soutěží, ze sportovních soutěží a ceny ze soutěží, v nichž je okruh soutěžících omezen podmínkami soutěže, anebo jde o soutěžící vybrané pořadatelem soutěže,
 - i) příjmy, které společník veřejné obchodní společnosti nebo komplementář komanditní společnosti obdrží v souvislosti s ukončením účasti na veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti od jiné osoby než od veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti, v níž ukončil účast,
 - j) příjmy z převodu jmění na společníka a příjmy z vypořádání podle zvláštního právního předpisu¹³¹⁾,
 - k) příjem z jednorázové náhrady práv s povahou opakovaného plnění na základě ujednání mezi poškozeným a pojistitelem,
 - l) příjem z výměnku,
 - m) příjem obmyšleného ze svěřenského fondu,
 - n) bezúplatný příjem,
 - o) příjem z rozpuštění rezervního fondu vytvořeného ze zisku nebo z rozpuštění obdobného fondu.

(2) Příjmy podle odstavce 1, plynoucí manželům ze společného jmění manželů, se zdaňují u jednoho z nich; obdobně se postupuje u příjmů plynoucích do společného jmění manželů. Příjmy plynoucí manželům z prodeje nebo převodu majetku nebo práva ve společném jmění manželů, které byly zahrnuty v obchodním majetku, se zdaňují u toho z manželů, který měl takový majetek nebo právo zahrnuté v obchodním majetku. U příjmů plynoucích z prodeje nebo převodu majetku nebo práva ve společném jmění manželů, které byly zahrnuty v obchodním majetku zemřelého manžela (manželky), které plynou pozůstalému manželovi (manželce), se k době uvedené v § 4 vztahující se k majetku nebo právu zahrnutým v obchodním majetku, nepřihlíží.

(3) Od daně jsou, kromě příjmů uvedených v § 4, osvobozeny

- a) příjmy podle odstavce 1 písm. a), pokud jejich úhrn u poplatníka nepřesáhne ve zdaňovacím období 30 000 Kč; přitom příjmem poplatníka, kterému plyne příjem z chovu včel a u kterého nepřekročí ve zdaňovacím období počet včelstev 60, je částka 500 Kč na jedno včelstvo,

b) výhry z

1. loterie a tomboly, pokud výše výhry nepřesahuje 1 000 000 Kč,
2. hazardních her, které jsou jednotlivým druhem příjmu podle odstavce 1 písm. h) bodů 2 až 6, pokud rozdíl mezi úhrnem výher spadajících do tohoto druhu příjmu a úhrnem vkladů do hazardních her v rámci tohoto druhu příjmu za zdaňovací období nepřesahuje 1 000 000 Kč,

c) bezúplatné příjmy

1. od příbuzného v linii přímé a v linii vedlejší, pokud jde o sourozence, strýce, tetu, synovce nebo neteř, manžela, manžela dítěte, dítě manžela, rodiče manžela nebo manžela rodičů,
2. 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. obmyšleného z jeho majetku, který do svěřenského fondu 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,
4. poplatníka z jeho majetku, který vložil do rodinné fundace, nebo z majetku, který byl do rodinné fundace vložen osobou uvedenou v bodě 1 nebo 2,
5. nabyté příležitostně, pokud jejich úhrn od téhož poplatníka ve zdaňovacím období nepřevyšuje částku 15 000 Kč.

(4) Základem daně (díličím základem daně) je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Jsou-li výdaje spojené s jednotlivým druhem příjmu uvedeným v odstavci 1 vyšší než příjem, k rozdílu se nepřihlíží. Plynou-li příjmy podle odstavce 1 písm. h) bodu 1 a písm. ch) ze zdrojů v zahraničí, je základem daně (díličím základem daně) příjem nesnížený o výdaje. Jde-li o příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, lze výdaje uplatnit podle § 7 odst. 7 písm. a). Poplatník, který uplatňuje výdaje podle § 7 odst. 7 písm. a), je povinen vždy vést záznamy o příjmech. Příjmy plynoucí ze splátek na základě uzavřené kupní smlouvy nebo ze zálohy na základě uzavřené smlouvy o budoucím prodeji nemovité věci se zahrnou do díličho základu daně za zdaňovací období, ve kterém byly dosaženy. Plynou-li příjmy podle odstavce 1 písm. k), jsou samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně (§ 36).

(5) U příjmů podle odstavce 1 písm. b) je výdajem cena, za kterou poplatník věc prokazatelně nabyt, a jde-li o věc nabytou bezúplatně, cena určená podle zvláštního právního předpisu o oceňování majetku^(a) ke dni nabytí. Jde-li o hmotný majetek odpisovaný podle § 26 a následujících, který byl zahrnut do obchodního majetku pro výkon činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, nebo sloužil k nájmu, je výdajem zůstatková cena podle § 29 odst. 2. Jde-li o věc získanou směnou nebo výhrou, vychází se z ceny podle zvláštního

předpisu^{1a)} (§ 3 odst. 3). Výdajem jsou též částky prokazatelně vynaložené na technické zhodnocení, opravu a údržbu věci, včetně dalších výdajů souvisejících s uskutečněním prodeje s výjimkou výdajů na osobní potřebu poplatníka. K hodnotě vlastní práce poplatníka na věci, kterou si sám vyrobil nebo vlastní prací zhodnotil, se při stanovení výdajů nepřihlíží. U příjmů z úplatného převodu cenných papírů lze kromě nabývací ceny akcie nebo kmenového listu a pořizovací ceny ostatních cenných papírů uplatnit i výdaje související s uskutečněním úplatného převodu a platby za obchodování na trhu s cennými papíry při pořízení cenných papírů. Výdaje, které převyšují příjmy podle odstavce 1 písm. b), c), f) a g) v tom zdaňovacím období, kdy poprvé plynou splátky nebo zálohy na prodej věci, na budoucí prodej nemovité věci nebo na prodej účasti na společnosti s ručením omezeným, komanditní společnosti, podílu na základním kapitálu družstva nebo pohledávky podle § 33a zákona o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, mohou být uplatněny v tomto zdaňovacím období až do výše tohoto příjmu. Jestliže příjem plyne i v dalších zdaňovacích obdobích, postupuje se obdobně, a to až do výše celkové částky, kterou lze podle tohoto ustanovení uplatnit. U příjmů podle odstavce 1 písm. b) je výdajem vrácená záloha, i když je vrácena v jiném zdaňovacím období. U příjmu plynoucího z odvolání daru je výdajem úhrada za zhodnocení daru. U příjmů podle odstavce 1 písm. h) bodů 2 až 6 je výdajem pouze vklad do hazardní hry.

(6) U příjmů podle odstavce 1 písm. c), f) a g) se za výdaj považuje nabývací cena podílu. Výdajem není podíl na majetku družstva převedený v rámci transformace družstev podle zvláštního předpisu¹³⁾ s výjimkou podílu nebo jeho části, který je náhradou podle zvláštních předpisů,²⁾ a s výjimkou dalšího podílu na majetku družstva,¹³⁾ je-li vydán ve věcném nebo nepeněžitém plnění. Při přeměně investičního fondu na otevřený podílový fond, při přeměně uzavřeného podílového fondu na otevřený podílový fond, při změně obhospodařovatele podílového fondu, při sloučení a splynutí podílových fondů a při sloučení, splynutí a rozdělení investičního fondu, se za nabývací cenu akcie nebo podílového listu u téhož poplatníka považuje nabývací cena podílu na původním investičním fondu. U příjmů z převodu jmění na společníka se za výdaj považuje nabývací cena podílu nebo pořizovací cena cenných papírů, převzaté dluhy, které byly následně uhrazeny, a uhrazené vypořádání, i když k uhrazení dojde v jiném zdaňovacím období než v tom, v němž plyne příjem z převodu jmění na společníka. U příjmů z vypořádání se za výdaj považuje nabývací cena podílu nebo pořizovací cena cenných papírů.

(7) Důchod podle občanského zákoníku se považuje za základ daně (dílní základ daně) po snížení o částku pořizovací ceny rovnoměrně rozdělenou na období pobírání důchodu. Toto období se stanoví jako střední délka života účastníka podle úmrtnostních tabulek Českého statistického úřadu v době, kdy důchod začne poprvé pobírat.

(8) Příjmem podle odstavce 1 písm. f) a g) je také kladný rozdíl mezi oceněním majetku podle zvláštního právního předpisu^{1a)} a výší jeho hodnoty zachycené v účetnictví obchodní korporace při zániku členství v obchodní korporaci, pokud je podíl na likvidačním zůstatku nebo vypořádací podíl vypořádáván v nepeněžní formě. Pokud členovi obchodní korporace při zániku jeho účasti v ní vznikne vedle práva na vypořádací podíl v nepeněžní formě současně i dluh vůči obchodní korporaci, sníží se tento kladný rozdíl o výši dluhu. Příjmy podle odstavce 1 písm. f), g), h) bodu 1, ch) a o) s výjimkou příjmů z podílu na likvidačním zůstatku a vypořádacího podílu u společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti plynoucí ze zdrojů na území České republiky jsou samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně (§ 36). Plynou-li tyto příjmy ze zdrojů v zahraničí, jsou základem daně (dílicím základem daně) podle § 5 odst. 2. Je-li v ceně z veřejné soutěže zahrnuta odměna za užití díla nebo výkonu, sníží se o částku připadající na tuto odměnu základ daně zdaňovaný zvláštní sazbou daně a tato částka se zahrne do příjmů uvedených v § 7. U poplatníků uvedených v § 2 odst. 2, u nichž je sportovní činnost činností, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, se považují přijaté ceny ze sportovních soutěží za příjmy podle § 7.

(9) Ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, jsou vždy

- a) plat prezidenta republiky a víceúčelová paušální náhrada výdajů spojených s výkonem jeho funkce podle zvláštního právního předpisu^{6a)},
- b) renta a víceúčelová paušální náhrada poskytovaná bývalému prezidentu republiky podle zákona o zabezpečení prezidenta republiky po skončení funkce.

(10) Plynou-li příjem podle odstavce 8 ze zdrojů v zahraničí, lze tento příjem zahrnout do samostatného základu daně zdaňovaného sazbou daně podle § 16a. Zahrne-li se takový příjem do tohoto základu daně, zahrnou se do tohoto základu daně veškeré příjmy podle odstavce 8 plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Tyto příjmy se nesnižují o výdaje s výjimkou

- a) příjmů uvedených v odstavci 1 písm. f) a g), které lze snížit o nabývací cenu podílu, a
- b) ceny z veřejné soutěže, která se sníží o odměnu za užití díla nebo výkonu zahrnutou v této ceně; tato odměna je příjmem ze samostatné činnosti.

K § 10

[5]

Změna je vyvolána zrušením daně z nabytí nemovitých věcí, proto je zrušena možnost uplatnit zaplacenou daň z nabytí nemovitých věcí jako daňově účinný výdaj podle zákona o daních z příjmů. Po novele uskutečněné zákonem č. 254/2016 Sb. již u této daně institut ručitele neexistoval.

[10] Příjmy zahrnované do samostatného základu daně

Příjmy podle odst. 8 tohoto paragrafu plynoucí ze zahraničí může poplatník zahrnout do samostatného základu daně zdaňovaného sazbou daně podle § 16a ZDP. V takovém

případě jsou podle § 16a ZDP zdaňovány všechny příjmy poplatníka mající charakter příjmů podle odst. 8 tohoto paragrafu, a tyto příjmy se nesnižují o daňově účinné výdaje. Pouze příjmy uvedené v odst. 1 písm. f) a g) lze snížit o nabývací cenu podílu, a příjmy formou ceny z veřejné soutěže lze pro účely stanovení samostatného základu daně snížit o odměnu za užití díla nebo výkonu, pokud je tato odměna v ceně z veřejné soutěže zahrnuta; samotná odměna za užití díla nebo výkonu je zdaňována jako příjem ze samostatné činnosti podle § 7 odst. 2 písm. a) ZDP.

Str. 165 Změny v § 13 provedeny zákonem č. 540/2020 Sb. (čl. I body 5, 6) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 13

Příjmy a výdaje spolupracujících osob

(1) Příjmy a výdaje na jejich dosažení, zajištění a udržení při samostatné činnosti s výjimkou podílu společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti mohou být rozděleny mezi poplatníka a s ním spolupracující osoby, kterými se rozumí

- a) spolupracující manžel,
- b) spolupracující osoba žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti,
- c) člen rodiny zúčastněný na provozu rodinného závodu.

(2) U spolupracujících osob musí být výše podílu na příjmech a výdajích stejná. Příjmy a výdaje se rozdělují tak, aby

- a) podíl příjmů a výdajů připadající na spolupracující osoby nečinil v úhrnu více než 30 % a
- b) částka, o kterou příjmy převyšují výdaje, činila
 1. za zdaňovací období nejvýše 180 000 Kč a
 2. za každý započatý kalendářní měsíc spolupráce nejvýše 15 000 Kč.

(3) V případě, že je spolupracující osobou pouze manžel, se příjmy a výdaje rozdělují tak, aby

- a) podíl příjmů a výdajů připadající na manžela nečinil více než 50 % a
- b) částka, o kterou příjmy převyšují výdaje, činila
 1. za zdaňovací období nejvýše 540 000 Kč a
 2. za každý započatý kalendářní měsíc spolupráce nejvýše 45 000 Kč.

(4) Příjmy a výdaje nelze rozdělovat

- a) na dítě, které nemá ukončenou povinnou školní docházku,
- b) na dítě v kalendářních měsících, ve kterých je na něj uplatňováno daňové zvýhodnění na vyživované dítě,
- c) na manžela, je-li na něj uplatněna sleva na manžela,
- d) na a od poplatníka, který zemřel, a
- e) na a od poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani.

[4]

Zákon č. 540/2020 Sb. v souvislosti se zavedením paušální daně doplnil písm. e). Poplatník, jehož daň je rovna paušální dani, nemůže své příjmy a výdaje rozdělovat na spolupracující osoby, ani na takového poplatníka nemůže své příjmy a výdaje rozdělovat jiný poplatník. Poplatník, jehož daň je rovna paušální dani, totiž nevychází při určení daně z rozdílu mezi příjmy a výdaji, jeho daň je, při splnění limitů uvedených v § 7a odst. 1 písm. a) ZDP, stanovena bez ohledu na výši příjmů. Na poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani, nemůže jiný poplatník rozdělovat své příjmy a výdaje z důvodu, že daň tohoto poplatníka je paušalizovaná a tento jiný poplatník by si tedy snížil svou daň tím, že by část příjmů přidělil poplatníkovi s daní rovnou paušální dani, zatímco poplatníkovi s daní rovnou paušální dani by se daň vzhledem k její paušální výši nezvýšila. Tento postup by tedy vedl k umělému snižování celkové daňové povinnosti těchto dvou poplatníků. DZ: Nelze tedy postupovat tak, že by poplatník, který splňuje všechny podmínky § 7a ZDP z příjmů kromě výše příjmů ze samostatné činnosti do 1 000 000 Kč, rozdělil část svých příjmů na jiného poplatníka a poté by měl daň rovnou paušální dani.

Str. 169 Změny v § 15 provedeny zákonem č. 386/2020 Sb. (čl. III body 8, 9 a 10) s účinností od 1. 1. 2021 a zákonem č. 39/2021 Sb. (čl. I bod 1) s účinností od 4. 2. 2021.

§ 15

Nezdanitelná část základu daně

(1) Od základu daně lze odečíst hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého obcím, krajům, organizačním složkám státu, právníkům osobám se sídlem na území České republiky, jakož i právníkům osobám, které jsou pořadatelem veřejných sbírek podle zvláštního zákona,¹⁴⁶⁾ a to na vědu a vzdělávání, výzkumné a vývojové účely, kulturu, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické a ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám, politickým hnutím, evropským politickým stranám nebo evropským politickým nadacím na jejich činnost, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poskytovateli zdravotních služeb nebo provozují školy a školská zařízení a zařízení pro péči o toulavá nebo opuštěná zvířata nebo pro péči o jedince ohrožených druhů živočichů, na financování těchto zařízení, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poživateli invalidního důchodu nebo byly poživateli invalidního důchodu ke dni přiznání starobního důchodu nebo jsou nezletilými dětmi závislými na péči jiné osoby podle zvláštního právního předpisu⁴⁾, na zdravotnické prostředky¹¹⁴⁾ nejvýše do částky nehrzené zdravotními pojišťovnami nebo na zvláštní pomůcky podle zákona upravujícího poskytování dávek osobám se zdravotním postižením nejvýše do částky nehrzené příspěvkem

ze státního rozpočtu a na majetek usnadňující těmto osobám vzdělání a zařazení do zaměstnání, pokud úhrnná hodnota bezúplatných plnění ve zdaňovacím období přesáhne 2 % ze základu daně anebo činí alespoň 1 000 Kč. Obdobně se postupuje u bezúplatných plnění na financování odstraňování následků živelní pohromy, ke které došlo na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor. V úhrnu lze odečíst nejvýše 15 % ze základu daně; to neplatí pro zdaňovací období kalendářních let 2020 a 2021, za která lze v úhrnu odečíst vždy nejvýše 30 % základu daně.^{*)} Jako bezúplatné plnění na zdravotnické účely se hodnota jednoho odběru krve nebo jejích složek dárce, kterému nebyla poskytnuta finanční úhrada výdajů spojených s odběrem krve nebo jejích složek podle zákona upravujícího specifické zdravotní služby, s výjimkou úhrady prokázaných cestovních nákladů spojených s odběrem, oceňuje částkou 3 000 Kč a hodnota odběru orgánu od žijícího dárce se oceňuje částkou 20 000 Kč a hodnota jednoho odběru krvetvorných buněk, s výjimkou úhrady prokázaných cestovních nákladů spojených s odběrem, se oceňuje částkou 20 000 Kč. Ustanovení tohoto odstavce se použije i pro bezúplatné plnění poskytnuté právníkům nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území jiného členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor než České republiky, pokud příjemce bezúplatného plnění a účel bezúplatného plnění splňují podmínky stanovené tímto zákonem. Poskytnou-li bezúplatné plnění manželé ze společného jmění manželů, může odpočet uplatnit jeden z nich nebo oba poměrnou částí.^{**)}

^{*)} Red. pozn.: Změna provedená zákonem č. 39/2021 Sb. s účinností od 4. 2. 2021.

^{**)} Red. pozn.: K výdajům vynaloženým v období od 1. 3. do 31. 12. 2020 v souvislosti s výskytem koronaviru SARS-CoV-2 viz bod 6 přechodných ustanovení zákona č. 609/2020 Sb.

(2) Bezúplatné plnění poskytnuté veřejnou obchodní společností nebo komanditní společností se posuzuje jako bezúplatné plnění poskytnuté jednotlivými společníky veřejné obchodní společnosti nebo komplementáři komanditní společnosti a rozdělují se stejně jako základ daně podle § 7 odst. 4 nebo 5.

(3) Od základu daně se odečte částka, která se rovná úrokům zaplaceným ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření,^{4a)} úrokům z hypotečního úvěru poskytnutého bankou, sníženým o státní příspěvek poskytnutý podle zvláštních právních předpisů, jakož i úvěru poskytnutého stavební spořitelnou,^{5b)} bankou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření nebo s hypotečním úvěrem, a použitým poplatníkem na financování bytových potřeb, pokud se nejedná o bytovou výstavbu, údržbu ani o změnu stavby bytového domu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, prováděnou v rámci činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, nebo pro účely nájmu. Použije-li se nebo používá-li se bytová potřeba nebo její část k činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, a nebo k nájmu, lze odečíst úroků po dobu užívání bytové potřeby k uvedeným účelům uplatnit pouze v poměrné výši.

(4) V případě, že účastníky smlouvy o úvěru na financování bytové potřeby je více zletilých osob, uplatní odpočet buď jedna z nich, anebo každá

z nich, a to rovným dílem. Jde-li o předmět bytové potřeby uvedený v § 4b odst. 1 písm. a) až c) a e), může být základ daně snížen pouze ve zdaňovacím období, po jehož celou dobu poplatník předmět bytové potřeby uvedený v § 4b odst. 1 písm. a) až c) vlastnil a předmět bytové potřeby uvedený v § 4b odst. 1 písm. a), c) a e) užíval k vlastnímu trvalému bydlení nebo trvalému bydlení druhého z manželů, potomků, rodičů nebo prarodičů obou manželů a v případě výstavby, změny stavby nebo koupě rozestavěné stavby užíval předmět bytové potřeby k vlastnímu trvalému bydlení nebo k trvalému bydlení druhého z manželů, potomků, rodičů nebo prarodičů obou manželů po splnění povinností stanovených zvláštním právním předpisem pro užívání staveb⁶³). Jde-li o předmět bytové potřeby uvedený v § 4b odst. 1 písm. b), u něhož nebude splněna podmínka zahájení výstavby bytové potřeby do 4 let od okamžiku **nabytí pozemku**, nárok na uplatnění odpočtu nezdanitelné části základu daně zaniká a příjem podle § 10 ve zdaňovacím období, ve kterém k této skutečnosti došlo, jsou částky, o které byl v příslušných letech z důvodu zaplacených úroků z úvěrů základ daně snížen. V roce nabytí vlastnictví však stačí, jestliže předmět bytové potřeby poplatník vlastnil ke konci zdaňovacího období. Jde-li o předmět bytové potřeby uvedený v § 4b odst. 1 písm. d), f), g), může být základ daně snížen pouze ve zdaňovacím období, kdy poplatník byt v nájmu nebo v užívání, jednotku, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, rodinný dům nebo bytový dům získaný podle § 4b odst. 1 písm. d), f), g) užíval k vlastnímu trvalému bydlení nebo k trvalému bydlení druhého z manželů, potomků, rodičů nebo prarodičů obou manželů. Úhrnná částka úroků, o které se snižuje základ daně podle odstavce 3 ze všech úvěrů poplatníků v téže společně hospodařící domácnosti, nesmí překročit **150 000 Kč**. Při placení úroků jen po část roku nesmí uplatňovaná částka překročit jednu dvanáctinu této maximální částky za každý měsíc placení úroků.

(5) Od základu daně ve zdaňovacím období lze odečíst příspěvek v celkovém úhrnu nejvýše 24 000 Kč zaplacený poplatníkem na jeho

- a) penzijní připojištění se státním příspěvkem podle smlouvy o penzijním připojištění se státním příspěvkem uzavřené mezi poplatníkem a penzijní společností; částka, kterou lze takto odečíst, se rovná úhrnu částí měsíčních příspěvků, které v jednotlivých kalendářních měsících zdaňovacího období přesáhly výši, od které náleží maximální státní příspěvek,
- b) penzijní pojištění podle smlouvy o penzijním pojištění uzavřené mezi poplatníkem a institucí penzijního pojištění nebo na základě jinak sjednané účasti poplatníka na penzijním pojištění u instituce penzijního pojištění, za podmínky, že byla sjednána výplata plnění z penzijního pojištění až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v roce dosažení věku 60 let; částka, kterou lze takto odečíst, se rovná úhrnu příspěvků zaplacených poplatníkem na jeho penzijní pojištění na zdaňovací období, nebo
- c) doplňkové penzijní spoření podle smlouvy o doplňkovém penzijním spoření uzavřené mezi poplatníkem a penzijní společností; částka, kterou lze takto odečíst, se rovná úhrnu částí měsíčních příspěvků, které v jednotlivých

vých kalendářních měsících zdaňovacího období přesáhly výši, od které náleží maximální státní příspěvek; v případě převodu prostředků účastníka z transformovaného fondu do účastnických fondů lze odečíst částku, která se rovná součtu částí měsíčních příspěvků zaplacených poplatníkem na jeho penzijní připojištění se státním příspěvkem na část zdaňovacího období a částí měsíčních příspěvků zaplacených poplatníkem na jeho doplňkové penzijní spoření na navazující část zdaňovacího období, které v jednotlivých kalendářních měsících zdaňovacího období přesáhly výši, od které náleží maximální státní příspěvek.

Pokud poplatníkovi jeho penzijní připojištění se státním příspěvkem, penzijní pojištění nebo doplňkové penzijní spoření zaniklo bez nároku na penzi, jednorázové vyrovnání nebo jednorázové plnění z penzijního pojištění a současně bylo poplatníkovi vyplaceno odbytné nebo jiné plnění související se zánikem penzijního pojištění, nárok na uplatnění odpočtu nezdanitelné části základu daně zaniká a příjmem podle § 10 ve zdaňovacím období, ve kterém k tomuto zániku došlo, jsou částky, o které byl poplatníkovi v uplynulých deseti letech z důvodu zaplacených příspěvků na jeho penzijní připojištění se státním příspěvkem nebo penzijní pojištění nebo doplňkové penzijní spoření základ daně snížen.

(6) Od základu daně za zdaňovací období lze odečíst poplatníkem zaplacené pojistné ve zdaňovacím období na jeho soukromé životní pojištění podle pojistné smlouvy uzavřené mezi poplatníkem jako pojistníkem a pojištěným v jedné osobě a pojišťovnou, která je oprávněna k provozování pojišťovací činnosti na území České republiky podle zvláštního právního předpisu, nebo jinou pojišťovnou usazenou na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor za předpokladu, že výplata pojistného plnění (důchodu nebo jednorázového plnění) je v pojistné smlouvě sjednána až po 60 kalendářních měsících od uzavření smlouvy a současně nejdříve v kalendářním roce, v jehož průběhu dosáhne poplatník věku 60 let a že podle podmínek pojistné smlouvy není umožněna výplata jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, a u pojistné smlouvy s pevně sjednanou pojistnou částkou pro případ dožití navíc za předpokladu, že pojistná smlouva s pevně sjednanou pojistnou částkou pro případ dožití s pojistnou dobou od 5 do 15 let včetně má sjednanou pojistnou částku alespoň na 40 000 Kč a pojistná smlouva s pevně sjednanou pojistnou částkou pro případ dožití s pojistnou dobou nad 15 let má sjednanou pojistnou částku alespoň na 70 000 Kč. U důchodového pojištění se za sjednanou pojistnou částku považuje odpovídající jednorázové plnění při dožití. V případě jednorázového pojistného se zaplacené pojistné poměrně rozpočítá na zdaňovací období podle délky trvání pojištění s přesností na dny. Maximální částka, kterou lze odečíst za zdaňovací období, činí v úhrnu 24 000 Kč, a to i v případě, že poplatník má uzavřeno více smluv s více pojišťovnami. Dojde-li před skončením doby 60 kalendářních měsíců od uzavření smlouvy nebo před rokem, ve kterém pojištěný dosáhne 60 let k výplatě pojistného plnění ze soukromého životního pojištění, jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá

zanik pojistné smlouvy, nebo k předčasnému ukončení pojistné smlouvy, nárok na nezdanitelnou část základu daně zaniká a příjmem podle § 10 ve zdaňovacím období, ve kterém k této skutečnosti došlo, jsou částky, o které byl poplatníkovi v uplynulých 10 letech z důvodu zaplaceného pojistného základ daně snížen; toto se neuplatní v případě plnění, kdy došlo ke vzniku nároku na starobní důchod nebo invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně nebo v případě, stane-li se pojištěný invalidním ve třetím stupni podle zákona o důchodovém pojištění nebo v případě smrti a s výjimkou pojistných smluv, u nichž nebude vyplaceno pojistné plnění nebo odkupné a zároveň rezerva, kapitálová hodnota nebo odkupné bude přímo převedeno na jinou smlouvu soukromého životního pojištění splňující podmínky pro uplatnění nezdanitelné části základu daně.

(7) Od základu daně lze odečíst zaplacené členské příspěvky zaplacené ve zdaňovacím období členem odborové organizace nebo organizací, která podle svých stanov obhájí hospodářské a sociální zájmy zaměstnanců v rozsahu vymezeném zvláštním právním předpisem.⁸²⁾ Takto lze odečíst částku do výše 1,5 % zdanitelných příjmů podle § 6, s výjimkou příjmů podle § 6 zdaněných srážkou podle zvláštní sazby daně, maximálně však do výše 3 000 Kč za zdaňovací období.

(8) Od základu daně ve zdaňovacím období lze odečíst úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání^{82a)}, pokud nebyly hrazeny zaměstnavatelem ani nebyly uplatněny jako výdaj podle § 24 poplatníkem s příjmy podle § 7, nejvýše však 10 000 Kč. U poplatníka, který je osobou se zdravotním postižením, lze za zdaňovací období odečíst až 13 000 Kč, a u poplatníka, který je osobou s těžším zdravotním postižením, až 15 000 Kč.

(9) U poplatníka uvedeného v § 2 odst. 3 se základ daně podle odstavců 1 až 8 sníží za zdaňovací období, pouze pokud se jedná o poplatníka, který je daňovým rezidentem členského státu Evropské unie, nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor a pokud úhrn jeho příjmů ze zdrojů na území České republiky podle § 22 činí nejméně 90 % všech jeho příjmů s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně podle § 3 nebo 6, nebo jsou od daně osvobozeny podle § 4, 6 nebo 10, nebo příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Výši příjmů ze zdrojů v zahraničí prokazuje poplatník potvrzením zahraničního správce daně.

K § 15

ISJ

Novela zrušila vymezení bytových potřeb v tomto ustanovení (viz nový § 4b ZDP), a snížila úhrnnou částku úroků ze všech úvěrů poplatníků v téže společně hospodařící domácnosti na polovinu.

Podle čl. IV bodů 3 a 4 přechodných ustanovení zákona č. 386/2020 Sb. platí, že na úroky zaplacené ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření, z hypotečního úvěru poskytnutého bankou a z úvěru poskytnutého stavební spořitelnou nebo ban-

kou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření nebo s hypotečním úvěrem použitých na financování bytové potřeby podle § 15 odst. 3 písm. a) až g) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. III zákona č. 386/2020 Sb., obstarané před 1. 1. 2021 se použijí § 15 odst. 3 a 4, § 38k odst. 5 písm. e) a § 38l odst. 1 písm. b) až g) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. III. Na úroky zaplacené ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření, z hypotečního úvěru poskytnutého bankou a z úvěru poskytnutého stavební spořitelnou nebo bankou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření nebo s hypotečním úvěrem vynaložených na splacení úvěru nebo záplátky použitých poplatníkem na financování bytových potřeb uvedených v § 15 odst. 3 písm. a) až g) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. III, obstaraných před 1. 1. 2021 se použijí § 15 odst. 3 a 4, § 38k odst. 5 písm. e) a § 38l odst. 1 písm. b) až g) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. III.

[I]

Jde o výjimečné, časově limitované daňové zvýhodnění v souvislosti s pandemií onemocnění COVID-19 a s vládními opatřeními, jež se jí týkají. Má motivační charakter pro dárce, kteří mohou ze základu daně odečíst násobně vyšší částku darů; v případě fyzických osob dvojnásobně, právnických osob trojnásobně. Znásobení daňového zvýhodnění soukromého dárcovství po stanovenou dobu má podpořit činnost veřejně prospěšných organizací, mimo jiné v sociální a zdravotní oblasti.

Daňové zvýhodnění pro fyzické osoby se týká období kalendářních let 2020 a 2021, pro právnické osoby zdaňovacích období, která skončila v období od 1. 3. 2020 do 28. 2. 2022. Podle čl. II přechodného ustanovení zákona č. 39/2021 Sb. platí, že poplatník, který podal přiznání k dani z příjmů právnických osob přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, může snížit základ daně za zdaňovací období, které skončilo v období od 1. 3. 2020 do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, podle zákona č. 586/1992 Sb. ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, v dodatečném daňovém přiznání, které je oprávněn podat nejpozději do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém nabytí účinnosti tento zákon.

Str. 186 Doplnění nového § 16 provedeno zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 16) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 16

Sazba a výpočet daně pro základ daně

(1) Sazba daně činí

- a) 15 % pro část základu daně do 48násobku průměrné mzdy a
- b) 23 % pro část základu daně přesahující 48násobek průměrné mzdy.

(2) Daň se vypočte ze základu daně sníženého o nezdanitelné části základu daně a o odčitatelné položky od základu daně a zaokrouhleného na celá sta Kč dolů, a to jako součet součinů příslušné části takového základu daně a sazby pro tuto část základu daně.

[S]

Ustanovení určuje sazby daně do limitu 48násobku průměrné mzdy a nad limit 48násobku průměrné mzdy. Průměrná mzda je pro účely zákona o daních z příjmů vymezena odkazem na zákon o pojistném na sociální zabezpečení; viz § 21g odst. 2 ZDP.

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, § 23b odst. 4:

„(4) Za průměrnou mzdu se pro účely tohoto zákona považuje částka, která se vypočte jako součin všeobecného vyměřovacího základu za kalendářní rok, který o 2 roky předchází kalendářnímu roku, pro který se průměrná mzda zjišťuje, a přepočítacího koeficientu pro úpravu tohoto všeobecného vyměřovacího základu; vypočtená částka se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.“

Str. 186 Doplnění nového § 16a provedeno zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 16.) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 16a

Sazba a výpočet daně pro samostatný základ daně

- (1) Sazba daně pro samostatný základ daně činí 15 %.**
- (2) Daň se vypočte jako součin samostatného základu daně zaokrouhleného na celá sta Kč dolů a sazby daně pro tento základ daně.**

K § 16a

[S]

Zákon zrušil solidární zvýšení daně z příjmů fyzických osob. Ustanovení obsahuje sazbu daně pro samostatný základ daně a způsob výpočtu daně.

Související ustanovení:

samostatný základ daně: § 5 odst. 5; § 6 odst. 4; § 7 odst. 6, 14; § 8 odst. 3, 5, 9; § 9 odst. 3; § 10 odst. 4, 8, 10; § 20b; § 21 odst. 4; § 23 odst. 4 písm. b); § 23a odst. 5 písm. c); § 24 odst. 2 písm. ch); § 38a odst. 1; § 38h odst. 14

Str. 188 Doplnění nového § 16ab provedeno zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 17) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 16ab

Výpočet daně

- (1) Daň poplatníka se vypočte jako součet daně podle § 16 snížené o slevy na dani a daně podle § 16a.**
- (2) Pokud je daňový bonus podle § 35c odst. 3 vyšší nebo roven dani podle § 16a, sníží se o tuto daň daňový bonus a daň poplatníka se rovná nule.**

(3) Pokud je daňový bonus podle § 35c odst. 3 nižší než daň podle § 16a, daňový bonus je roven nule a daň poplatníka se rovná dani podle § 16a snížené o daňový bonus podle § 35c odst. 3.

K § 16ab

[§]

Ustanovení o výpočtu daně. Daň poplatníka je součtem daně podle § 16 ZDP snížené o slevy na dani a, v případě existence samostatného základu, daně podle § 16a ZDP. Pokud je daňový bonus vyšší nebo stejný než vypočtená daň podle § 16a ZDP, je daň poplatníka nula a použitelný daňový bonus se snižuje o vypočítanou daň podle odst. 1. Pokud je daňový bonus nižší než vypočtená daň podle § 16a ZDP, rovná se daň poplatníka dani vypočtené podle § 16a ZDP snížené o daňový bonus.

Str. 198 Změny v § 18 provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 18) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 18

Obecná ustanovení o předmětu daně

(1) Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak.

(2) Předmětem daně nejsou

- a) příjmy získané nabytím akcií podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby,
- b) u poplatníků, kteří mají postavení oprávněné osoby na základě zvláštního zákona,^{15b)} příjmy získané s vydáním pohledávky, a to do výše náhrad podle zvláštních zákonů,²⁾ do výše nároků na vydání základního podílu,¹³⁾ a dále příjmy z vydání dalšího podílu¹³⁾ v nepeněžní formě,
- c) příjmy z vlastní činnosti Správy uložitelů radioaktivních odpadů^{19e)} s výjimkou příjmů podléhajících zvláštní sazbě daně vybírané srážkou podle § 36 tohoto zákona,
- d) příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je Česká republika povinna uhradit, nebo z titulu urovnání záležitosti před Evropským soudem pro lidská práva na základě smíru nebo jednostranného prohlášení vlády ve výši, kterou se Česká republika zavázala uhradit,¹⁰⁾
- e) příjmy zdravotní pojišťovny plynoucí ve formě
 1. pojistného na veřejné zdravotní pojištění,
 2. pokuty uložené pojištěnci nebo plátcí pojistného,
 3. penále uloženého plátcí pojistného,
 4. přírážky k pojistnému vyměřené zaměstnavateli,

5. náhrady nákladů na hrazené zdravotní služby, které zdravotní pojišťovna vynaložila v důsledku zaviněného protiprávního jednání třetí osoby vůči pojištěnci,
 6. úhrady plateb za výkony pracovně-lékařských služeb a specifické zdravotní péče od zaměstnavatele,
 7. kauce podle právního předpisu upravujícího resortní, oborové, podnikové a další zdravotní pojišťovny,
 8. návratné finanční výpomoci ze státního rozpočtu na uhrazení nákladů poskytnutých hrazených služeb po vyčerpání prostředků rezervního fondu v případě platební neschopnosti Všeobecné zdravotní pojišťovny,
 9. účelové dotace ze státního rozpočtu,
 10. pohledávky za uhrazené zdravotní služby poskytnuté v České republice cizím pojištěncům, kterými jsou fyzické osoby, za které byly zdravotní služby uhrazeny podle mezinárodní smlouvy upravující sociální zabezpečení, nebo podle přímo použitelného předpisu Evropské unie,
- f) příjmy společenství vlastníků jednotek z
1. dotací,
 2. příspěvků vlastníků jednotek na správu domu a pozemku,
 3. úhrad za plnění spojená s užíváním bytu a nebytových prostor,
 4. pojistného plnění z pojištění domu sjednaného společenstvím vlastníků jednotek,
- g) příjem plynoucí z titulu přiměřeného zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu podle zákona upravujícího odpovědnost za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem.

K § 18

[S]

Zákon vyjmul příjem uvedený v písm. g) z předmětu daně z příjmů; zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu viz § 31a odškodňovacího zákona (č. 82/1998 Sb.).

Zákon č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, § 31a – Zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu:

„(1) Bez ohledu na to, zda byla nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem způsobena škoda, poskytuje se podle tohoto zákona též přiměřené zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu.

(2) Zadostiučinění se poskytne v penězích, jestliže nemajetkovou újmu nebylo možno nahradit jinak a samotné konstatování porušení práva by se nejevilo jako dostačující. Při stanovení výše přiměřeného zadostiučinění se přihlédne k závažnosti vzniklé újmy a k okolnostem, za nichž k nemajetkové újmě došlo.

(3) V případech, kdy nemajetková újma vznikla nesprávným úředním postupem podle § 13 odst. 1 věty druhé a třetí nebo § 22 odst. 1 věty druhé a třetí, přihlédne se při

stanovení výše přiměřeného zadostiučinění rovněž ke konkrétním okolnostem případu, zejména k

- a) celkové délce řízení,
- b) složitosti řízení,
- c) jednání poškozeného, kterým přispěl k průtahům v řízení, a k tomu, zda využil dostupných prostředků způsobilych odstranit průtahy v řízení,
- d) postupu orgánů veřejné moci během řízení a
- e) významu předmětu řízení pro poškozeného.“

Str. 210 Změny v § 19 provedeny zákonem č. 543/2020 Sb. (čl. IV bod 1) a zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 19 až 22) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 19

Osvobození od daně

(1) Od daně jsou osvobozeni

- a) členský příspěvek podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijatý
 1. zájmovým sdružením právnických osob, u něhož členství není nutnou podmínkou k provozování předmětu podnikání nebo výkonu činnosti,
 2. spolkem, který není organizací zaměstnavatelů, nebo evropskou politickou nadací,
 3. odborovou organizací,
 4. politickou stranou, politickým hnutím nebo evropskou politickou stranou, nebo
 5. profesní komorou s nepovinným členstvím s výjimkou Hospodářské komory České republiky a Agrární komory České republiky,
- b) výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností,
- c) příjem z nájemného družstevního bytu nebo družstevního nebytového prostoru a z úhrady za plnění poskytované s užíváním tohoto bytu nebo nebytového prostoru plynoucí na základě nájemní smlouvy mezi bytovým družstvem a jeho členem; obdobně to platí pro společnost s ručením omezeným a jejího společníka a pro spolek a jeho člena,
- d) příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, plynoucí
 1. fondu penzijní společnosti,
 2. instituci penzijního pojištění, která je skutečným vlastníkem zdaňovaných příjmů podle odstavce 6, s výjimkou penzijní společnosti nebo obdobné společnosti obhospodařující fondy obdobné fondům penzijního pojištění,
- e) příjmy státních fondů stanovené zvláštními předpisy,¹⁹⁾
- f) příjem České národní banky, příjem Garančního systému finančního trhu a příjem fondu ve správě Garančního systému finančního trhu podle zákona upravujícího ozdravné postupy a řešení krize na finančním trhu,

- g) výnos z operací na finančním trhu s prostředky zvláštního účtu rezervy důchodového pojištění podle rozpočtových pravidel,
- h) příjmy plynoucí z odpisu dluhů při oddlužení nebo reorganizaci provedené podle zvláštního právního předpisu^{19a)}, pokud jsou podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ zaúčtovány ve prospěch výnosů,
- ch) zrušeno
 - i) **příjem plynoucí z výnosu dluhopisu podle zákona upravujícího dluhopisy vydaného členským státem Evropské unie nebo státem tvořícím Evropský hospodářský prostor,**
 - j) příjmy Podpůrného a garančního rolnického a lesnického fondu, a. s., plynoucí z prodeje cenných papírů v majetku fondu,
 - k) podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání, pokud jsou použity k doplnění vkladu sníženého o podíly na ztrátách do původní výše,
 - l) příjmy plynoucí v souvislosti s privatizovaným majetkem, které jsou vedeny Ministerstvem financí na zvláštních účtech podle zvláštního právního předpisu¹²⁵⁾ a příjmy plynoucí z nakládání s prostředky těchto zvláštních účtů na finančním trhu, a dále příjmy plynoucí z práv, která přešla ze zaniklé České konsolidační agentury na stát podle zvláštního právního předpisu, a příjmy plynoucí z práv, která přešla ze zaniklé České inkasní, s. r. o., nebo ze zrušeného Zajišťovacího fondu družstevních záložen na stát,
 - m) příjem Garančního fondu obchodníků s cennými papíry,
 - n) příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně⁴⁹⁾ a z úroků z přeplatků zaviněných orgánem sociálního zabezpečení,⁵⁰⁾
 - o) **příjem v podobě ceny z úctenkové loterie, jejíž hodnota nepřevyšuje 1 000 000 Kč,**
 - p) výnos z operací s prostředky jaderného účtu na finančním trhu podle atomového zákona,
 - r) výnos nadace, která je veřejně prospěšným poplatníkem, z majetku vloženého do nadační jistiny a příjem z jeho prodeje, pokud tento příjem slouží jen k účelu, ke kterému byla nadace zřízena, a pokud se nejedná o příjem, který byl nadací použit v rozporu se zákonem,
 - s) příspěvky do fondu zábrany škod České kanceláře pojistitelů,
 - t) příjmy z úroků plynoucí zdravotní pojišťovně zřízené zvláštním právním předpisem nebo podle zvláštního právního předpisu^{17a)} z vkladů u bank, pokud jsou vložené prostředky získány ze zdrojů veřejného zdravotního pojištění,
 - u) příjmy regionální rady regionu soudržnosti stanovené zvláštním právním předpisem¹²⁴⁾,
 - v) příjmy fondu Energetického regulačního úřadu z příspěvku na úhradu prokazatelné ztráty držitele licence plnicího povinnosti dodávky nad rámec licence,⁸⁵⁾
 - w) úrokové příjmy Česko-německého fondu budoucnosti,
 - x) úrokové příjmy plynoucí orgánu státní správy, samosprávy a subjektu pověřenému Ministerstvem financí zabezpečováním realizace programů pomoci

Evropských společenství, a to z vkladu na vkladovém účtu zřízeném pro uložení prostředků poskytnutých České republice Evropskými společenstvími, a dále úrokové příjmy plynoucí orgánu státní správy a samosprávy z vkladu na vkladovém účtu zřízeném pro uložení prostředků poskytnutých České republice Světovou bankou, Evropskou bankou pro obnovu a rozvoj a Evropskou investiční bankou,

- y) úrokové příjmy plynoucí z prostředků veřejné sbírky^{14c)} pořádané k účelům vymezeným v § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8,
- z) příjem Vinařského fondu stanovený zákonem upravujícím vinohradnictví a vinařství,
- za) příjem z podpory od Vinařského fondu,
- zb) příjmy plynoucí v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby poskytované podle zvláštního právního předpisu,^{4h)}
- zc) **příspěvky provozovatelů solárních elektráren nebo výrobců podle zákona upravujícího výroby s ukončenou životností plynoucí provozovateli kolektivního systému podle zákona upravujícího výroby s ukončenou životností, pokud jsou použity na zajištění plnění povinností zpětného odběru, zpracování a využití nebo odstranění výrobků s ukončenou životností s výjimkou nákladů na zřízení sběrného místa provozovatele solární elektrárny, a příspěvky osob, které uvádějí na trh nebo do oběhu obaly, plynoucí autorizované obalové společnosti, pokud jsou použity na zajištění plnění povinnosti zpětného odběru a využití odpadu z obalů,**
- zd) ocenění v oblasti kultury podle zvláštních právních předpisů^{12a)},
- ze) příjmy z
 1. podílu na zisku, vyplácené dceřinou společností, která je poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3, mateřské společnosti,
 2. převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti plynoucí poplatníkovi uvedenému v § 17 odst. 3 nebo společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky,
- zf) příjmy mateřské společnosti při snížení základního kapitálu dceřiné společnosti, a to nejvýše do částky, o kterou byl zvýšen vklad společníka nebo jmenovitá hodnota akcie při zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů společnosti podle zvláštního právního předpisu, byl-li zdrojem tohoto zvýšení zisk společnosti nebo fond vytvořený ze zisku; obdobně se postupuje u příjmů mateřské společnosti z rozpuštění rezervního fondu nebo obdobného fondu dceřiné společnosti,
- zg) příjem plynoucí jako náhrada za služebnost vzniklou ze zákona nebo rozhodnutím státního orgánu podle jiných právních předpisů a příjem plynoucí jako náhrada za vyvlastnění na základě jiných právních předpisů,
- zh) **příjmy České republiky z
 1. operací řízení likvidity státní pokladny a řízení státního dluhu,
 2. úroků ze zůstatků na souhrnných účtech státní pokladny vedených Českou národní bankou a**

3. úroků z peněžních prostředků na účtech zřízených za účelem řízení likvidity státní pokladny a řízení státního dluhu v bankách podle zákona upravujícího rozpočtová pravidla,

- zi) příjmy z podílu na zisku, plynoucí od dceřiné společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, mateřské společnosti, která je poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3, a stále provozovně mateřské společnosti, která je poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 4 a je umístěna na území České republiky; toto se nevztahuje na podíly na likvidačním zůstatku, vypořádací podíly, podíly na zisku vyplácené dceřinou společností, která je v likvidaci, a na podíly na zisku, pokud má dceřiná společnost možnost snížit o ně základ daně,
- zj) licenční poplatky plynoucí obchodní korporaci, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, od
 1. obchodní korporace, která je daňovým rezidentem České republiky, nebo
 2. stále provozovny obchodní korporace, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, na území České republiky,
- zk) úrok z úvěrového finančního nástroje plynoucí obchodní korporaci, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, od obchodní korporace, která je daňovým rezidentem České republiky, nebo od stále provozovny obchodní korporace, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, umístěné na území České republiky; úvěrovým finančním nástrojem se pro účely tohoto zákona rozumí závazkový právní vztah, jehož předmětem je vrácení přenechaných nebo poskytnutých peněžních prostředků; úvěrovým finančním nástrojem je vždy
 1. úvěr,
 2. zápůjčka,
 3. dluhopis,
 4. vkladní list, vkladový certifikát a vklad jim na roveň postavený a
 5. směnka, jejímž vydáním získává směnečný dlužník peněžní prostředky.
- zl) výnosy z prostředků rezerv uložených na zvláštním vázaném účtu v bance podle zvláštního právního předpisu^{22a)} a výnosy ze státních dluhopisů porízených z prostředků zvláštního vázaného účtu v bance podle zvláštního právního předpisu^{22a)} a vedených na samostatném účtu u České národní banky, ve Středisku cenných papírů nebo v centrálním depozitáři, na který Česká republika jednajícím prostřednictvím Ministerstva financí převede evidence Střediska cenných papírů (dále jen „centrální depozitář“), v případě, stanou-li se příjmem zvláštního vázaného účtu podle zvláštního právního předpisu^{22a)},
- zm) příjmy Státního ústavu pro kontrolu léčiv a Ústavu pro státní kontrolu veterinárních biopreparátů a léčiv plynoucí z úkonů vykonávaných podle zvláštního právního předpisu.¹¹²⁾
- zn) zrušeno**

(2) Osvobození podle odstavce 1 písm. ze) a podle odstavců 8 až 10 se nevztahuje na

- a) podíly na zisku vyplácené dceřinou společností, která je v likvidaci, mateřské společnosti, není-li mateřská společnost společností, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky,
- b) příjmy z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti, pokud je dceřiná společnost poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3 a je v likvidaci.

(3) Pro účely tohoto zákona se rozumí

- a) společností, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, obchodní korporace, která není poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3 a
 - 1. má některou z forem uvedených v předpisech Evropských společenství;⁹³⁾ tyto formy uveřejní Ministerstvo financí ve Finančním zpravodaji a v informačním systému s dálkovým přístupem a
 - 2. podle daňových zákonů členských států Evropské unie je považována za daňového rezidenta a není považována za daňového rezidenta mimo Evropskou unii podle mezinárodní smlouvy upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů s třetím státem a
 - 3. podléhá některé z daní uvedených v příslušném právním předpisu Evropských společenství,⁹³⁾ které mají stejný nebo podobný charakter jako daň z příjmů. Seznam těchto daní uveřejní Ministerstvo financí ve Finančním zpravodaji a v informačním systému s dálkovým přístupem; za obchodní korporaci podléhající těmto daním se nepovažuje obchodní korporace, která je od daně osvobozena nebo si může zvolit osvobození od daně,
- b) mateřskou společností obchodní korporace, je-li poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3 a má některou z forem uvedených v předpisech Evropské unie⁹³⁾ nebo formu družstva svěřenský fond, rodinná fundace, obec, dobrovolný svazek obcí, kraj, Česká republika nebo společnost, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, pokud v jejich obchodním majetku je nejméně po dobu 12 měsíců nepřetržitě alespoň 10% podíl na základním kapitálu jiné obchodní korporace,
- c) dceřinou společností obchodní korporace, je-li poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3 a má některou z forem uvedených v předpisech Evropské unie⁹³⁾ nebo formu družstva, nebo obchodní korporace, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, na jejímž základním kapitálu má mateřská společnost nejméně po dobu 12 měsíců nepřetržitě alespoň 10% podíl,
- d) třetím státem stát, který není členským státem Evropské unie.

(4) Osvobození podle odstavce 1 písm. ze), zf) a zi) a podle odstavce 9 lze uplatnit při splnění podmínky 10% podílu na základním kapitálu, i před splněním podmínky 12 měsíců nepřetržitého trvání podle odstavce 3, avšak následně musí být tato podmínka splněna. Nebude-li splněna minimální výše

podílu 10% na základním kapitálu nepřetržitě po dobu nejméně 12 měsíců, posuzuje se osvobození od daně podle

- a) odstavce 1 písm. ze) bodu 2, písm. zf) a zi) uplatněné poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3 jako nesplnění jeho daňové povinnosti ve zdaňovacím období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, za které bylo osvobození od daně uplatněno,
- b) odstavce 1 písm. ze) bodu 1 a písm. zf) uplatněné plátcem daně jako nesplnění povinnosti plátce daně a postupuje se podle § 38s.

(5) Osvobození podle odstavce 1 písm. zj) a zk) lze uplatnit, pokud

1. plátce úroků z úvěrového finančního nástroje nebo licenčních poplatků a příjemce úroků z úvěrového finančního nástroje nebo licenčních poplatků jsou osobami přímo kapitálově spojenými po dobu alespoň 24 měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích a
2. příjemce úroků z úvěrového finančního nástroje nebo licenčních poplatků je jejich skutečným vlastníkem a
3. úroky z úvěrového finančního nástroje nebo licenční poplatky nejsou přičitatelné stálé provozovně umístěné na území České republiky nebo státu, který není členským státem Evropské unie, státem tvořícím Evropský hospodářský prostor nebo Švýcarskou konfederací, a
4. příjemci úroků z úvěrového finančního nástroje nebo licenčních poplatků bylo vydáno rozhodnutí podle § 38nb.

Osvobození lze uplatnit i před splněním podmínky uvedené v bodě 1, avšak následně musí být tato podmínka splněna. Při nedodržení této podmínky se postupuje přiměřeně podle odstavce 4.

(6) Příjemce podílu na zisku, příjmu z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti, úroků z úvěrového finančního nástroje a licenčních poplatků je jejich skutečným vlastníkem, pokud tyto platby přijímá ve svůj vlastní prospěch a nikoliv jako zprostředkovatel, zástupce nebo zmocněnec pro jinou osobu.

(7) Licenčním poplatkem se rozumí platba jakéhokoliv druhu, která představuje náhradu za užití nebo za poskytnutí práva na užití autorského nebo jiného obdobného práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně filmu a filmových děl, počítačového programu (software), dále práva na patent, ochrannou známku, průmyslový vzor, návrh nebo model, plán, tajný vzorec nebo výrobní postup, nebo za výrobně technické a obchodní poznatky (know-how). Licenčním poplatkem se rozumí také příjem za nájem nebo za jakékoliv jiné využití průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení.

(8) Osvobození podle odstavce 1 písm. ze) bodu 1 a písm. zj) a zk) lze za podmínek uvedených v odstavcích 3 až 7 pro společnost, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, použít obdobně i pro příjmy vyplácené obchodní korporací, která je poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3, obchodní korporaci, která je daňovým rezidentem Švýcarské

konfederace, Norska, Islandu nebo Lichtenštejska; přitom osvobození podle odstavce 1 písm. zj) lze použít počínaje dnem 1. ledna 2011. Při využití osvobození podle tohoto odstavce se použije obdobně ustanovení § 25 odst. 1 písm. zk).

(9) Osvobození podle odstavce 1 písm. ze) a zi) platí i pro příjmy plynoucí poplatníkovi uvedenému v § 17 odst. 3 a společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, z podílu na zisku vypláceného obchodní korporací a z převodu podílu v obchodní korporaci, pokud tato obchodní korporace

1. je daňovým rezidentem třetího státu, se kterým má Česká republika uzavřenou mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, a
2. má právní formu se srovnatelnou právní charakteristikou jako společnost s ručením omezeným, akciová společnost nebo družstvo podle zvláštního právního předpisu, a
3. je v obdobném vztahu vůči poplatníkovi, kterému příjmy z podílu na zisku nebo z převodu podílu v obchodní korporaci plynou, jako dceřiná společnost vůči mateřské společnosti za podmínek stanovených v odstavcích 3 a 4, a
4. podléhá dani obdobné dani z příjmů právnických osob, u níž sazba daně není nižší než 12 %, a to alespoň ve zdaňovacím období, v němž poplatník uvedený v § 17 odst. 3 o příjmu z podílu na zisku nebo z převodu podílu v obchodní korporaci účtuje jako o pohledávce v souladu se zvláštním právním předpisem²⁰⁾, a ve zdaňovacím období předcházejícím tomuto zdaňovacímu období; přitom došlo-li u obchodní korporace k zániku bez provedení likvidace, posuzuje se splnění této podmínky u právního předchůdce; za obchodní korporaci podléhající takové dani se nepovažuje obchodní korporace, která je od daně osvobozena, nebo si může zvolit osvobození nebo obdobnou úlevu od této daně.

Osvobození podle odstavce 1 písm. ze) a zi) a podle tohoto odstavce lze uplatnit, pokud příjemce příjmu z podílu na zisku nebo z převodu podílu je jejich skutečný vlastník. Výdajem vynaloženým na příjem uvedený v odstavci 1 písm. ze) bodu 2 je vždy nabývací cena tohoto podílu stanovená podle tohoto zákona. Pro stanovení výdajů (nákladů) vynaložených na příjmy (výnosy) osvobozené podle tohoto odstavce se ustanovení § 25 odst. 1 písm. zk) použije přiměřeně. Osvobození podle odstavce 1 písm. ze) bodu 2 a podle tohoto odstavce nelze uplatnit u podílů v obchodní korporaci, které byly nabyty v rámci koupě obchodního závodu (§ 23 odst. 15).

(10) Osvobození podle odstavce 1 písm. ze) bodu 2 a písm. zi) a podle odstavce 9 lze za podmínek uvedených v odstavcích 3, 4 a 6 pro obchodní korporaci, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, použít obdobně i pro obchodní korporaci, která je daňovým rezidentem Norska, Islandu nebo Lichtenštejska. Při využití osvobození podle tohoto odstavce se použije obdobně ustanovení § 25 odst. 1 písm. zk).

(11) Osvobození podle odstavce 1 písm. ze) a zi) a podle odstavce 10 nelze uplatnit, pokud dceřiná společnost nebo mateřská společnost

- a) je od daně z příjmu právnických osob nebo obdobné daně osvobozena,
- b) si může zvolit osvobození nebo obdobnou úlevu od daně z příjmů právnických osob nebo obdobné daně, nebo
- c) podléhá dani z příjmů právnických osob nebo obdobné dani se sazbou ve výši 0%.

(12) U akciové společnosti s proměnným základním kapitálem tvořící podfondy se podmínky podle odstavce 3 písm. b) a c) posuzují za akciovou společnost a podfondy samostatně.

K § 19

[1/i]

Obdobně jako v případě daně z příjmů fyzických osob (nové znění § 4 odst. 1 písm. za) ZDP) zrušil zákon č. 609/2020 Sb. osvobození příjmů plynoucích z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice poplatníkům daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty. Toto osvobození bylo do zákona o daních z příjmů zavedeno novelou provedenou zákonem č. 259/1994 Sb. a postupnými úpravami zákony č. 149/1995 Sb. a č. 492/2000 Sb. a mělo za cíl zvýšit konkurenceschopnost tuzemských emitentů tzv. eurobondů na evropském trhu a zjednodušit navazující administrativu a maximálně tak zjednodušit podmínky pro emitenta. Osvobození příjmů plynoucích z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice, které je svojí povahou daňovým zvýhodněním směřovaným pouze na dílčí skupinu poplatníků, již nemá v současné době plně opodstatnění. Osvobození vztahující se na příjmy z dluhopisů vydávaných v zahraničí Českou republikou zůstává zachováno a současně dochází k jeho rozšíření obdobně jako u osvobození v případě daně z příjmů fyzických osob (nové znění § 4 odst. 1 písm. za) ZDP). Aktuálně se osvobození týká všech příjmů plynoucích z výnosů dluhopisů podle zákona upravujícího dluhopisy (č. 190/2004 Sb.) bez ohledu na to, zda plynou daňovému rezidentovi či nerezidentovi, a dále se bude vztahovat též na příjmy z dluhopisů vydaných nejen Českou republikou, ale též jiným členským státem Evropské unie či státem, který tvoří Evropský hospodářský prostor. Osvobození výnosů z dluhopisů podle zákona č. 190/2004 Sb. vydávaných Českou republikou, popř. jinými státy Evropské unie či Evropského hospodářského prostoru je užito, protože se jedná o dluhopisy, jejichž výnos (popř. příjem z jejich splacení) je poplatníkovi vyplácen z veřejných rozpočtů, a jeho zdanění proto nemá přidanou hodnotu. Textace „příjem plynoucí z výnosu dluhopisu podle zákona upravujícího dluhopisy“ je zvolena tak, aby v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob zohledňovala skutečnosti, že se o výnosech z dluhopisu může účtovat v časovém rozlišení nebo může docházet k přecenění těchto cenných papírů; postihuje tak veškeré tyto účetní výnosy, i je-li o nich účtováno v průběhu času. Příjmy plynoucí z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice poplatníkům daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty, jsou zdaňovány institutem srážkové daně (§ 36 odst. 1 písm. b) bod 1 ZDP), protože

tyto příjmy spadají pod příjmy uvedené v § 22 odst. 1 písm. g) bod 4 ZDP. Na dluhopis, vkladní list vydaný jako cenný papír a cenný papír jemu na roveň postavený se s datem emise přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb. použije ustanovení ve znění do 31. 12. 2020, s datem emise ode dne nabytí jeho účinnosti se ustanovení použije v novelizovaném znění stejně jako na dluhopis vydaný v zahraničí poplatníkem se sídlem v České republice (čl. XII body 2, 3, 18 přechodných ustanovení).

[l/o]

Zákon č. 609/2020 Sb. osvobození příjmu v podobě ceny z úctenkové loterie v limitu 1 000 000 Kč přesunul ve stejném znění z písm. n), které zrušil, do písm. o). Předchozí osvobození Zajišťovacího fondu zrušil, protože Zajišťovací fond zřízený podle § 22a odst. 1 zákona č. 280/1992 Sb., ve znění zákona č. 48/1997 Sb., byl k 31. 12. 2015 zákonem č. 200/2015 Sb. zrušen, a ustanovení § 19 odst. 1 písm. o) ZDP se tak stalo obsoletní.

[l/zc]

1. Nové znění ustanovení s účinností od 1. 1. 2021 přinesl zákon č. 543/2020 Sb.; reagoval na zákon o výrobcích s ukončenou životností (č. 542/2020 Sb.), který upravuje kolektivní systém pro plnění povinností výrobců vybraných výrobků, jimiž jsou elektrozařízení, baterie a akumulátory, pneumatiky a vozidla, a který doposud upravoval zákon o odpadech, a též na novelu zákona o obalech (č. 545/2020 Sb.).

2. Ustanovení § 19 odst. 1 písm. zc) ZDP ve znění do novely uskutečněné zákonem č. 543/2020 Sb. osvobozovalo příspěvky výrobců vybraných výrobků a provozovatelů solárních elektráren plynoucí provozovatelům kolektivního systému zajišťujícímu povinnosti podle platného zákona o odpadech ve vztahu k elektrozařízením a solárním panelům za podmínky, že jsou tyto příspěvky použity na zpracování elektroodpadů nebo odpadu ze solárních panelů. Předchozí osvobození se netýkalo dalších výrobků, které jsou podle zákona č. 542/2020 Sb., o výrobcích s ukončenou životností, považovány za výrobky s ukončenou životností, vůči kterým bude provozovatel kolektivního systému zabezpečovat plnění povinnosti zpětného odběru, zpracování a využití nebo odstranění na základě příspěvků od výrobců. Novelizované znění ustanovení proto rozšířilo osvobození i na tyto příspěvky.

3. Provozovatel kolektivního systému není z důvodu, že je akciovou společností, považován za veřejně prospěšného poplatníka podle zákona o daních z příjmů. Jeho fungování je však obdobné, tj. neziskové, protože zákon č. 542/2020 Sb., o výrobcích s ukončenou životností, omezuje jeho předmět činnosti pouze na činnosti taxativně stanovené (viz § 41 odst. 1), zakazuje provozovateli kolektivního systému rozdělovat zisk a jiné vlastní zdroje, přičemž je omezeno jejich použití (§ 47 odst. 2) a stanovuje účelovou vázanost příspěvků vybraných od výrobců (§ 47 odst. 3). Z tohoto důvodů novela provozovatelům kolektivních systémů určila daňový režim obdobný veřejně prospěšným poplatníkům, u kterých příjmy z hlavní (nepodnikatelské) činnosti nejsou (za splnění zákonem stanovených podmínek) předmětem daně a výdaje s nimi související jsou nedaňové. V případě provozovatelů kolektivních systémů se jedná o zabezpečování plnění povinností zpětného odběru, zpracování a využití nebo odstranění výrobků s ukončenou životností, proto je osvobození příspěvků vázáno na jejich použití na tuto činnost.

Zákon č. 542/2020 Sb. (účinnost od 1. 1. 2021), § 41 odst. 1 – Některá omezení provozovatele kolektivního systému:

„(1) Provozovatel kolektivního systému nesmí sám nakládat se zpětně odebranými výrobky s ukončenou životností, s výjimkou jejich soustředování, třídění a přepravy před jejich předáním zpracovateli.“

Zákon č. 542/2020 Sb. (účinnost od 1. 1. 2021), § 47 odst. 2 a 3 – Vrácení příspěvku na zajištění nakládání s výrobkem s ukončenou životností:

„(2) Požádat o vrácení příspěvku lze nejpozději do konce února kalendářního roku následujícího po kalendářním roce, v němž byl příspěvek uhrazen, jinak právo na vrácení příspěvku zaniká.

(3) Osoba, která žádá o vrácení příspěvku, je povinna poskytnout provozovateli kolektivního systému součinnost nezbytnou k ověření podmínek pro vrácení obdrženého příspěvku a umožnit mu, aby provedl ověření splnění podmínek pro vrácení obdrženého příspěvku, a to přímo nebo prostřednictvím auditora. Účelně vynaložené náklady na toto ověření je osoba, která žádá o vrácení příspěvku, povinna uhradit provozovateli kolektivního systému pouze v případě, že ověření prokázalo nesplnění podmínek pro vrácení obdrženého příspěvku.“

4. *Osvobození se dále rozšiřuje i na příspěvky, které platí podle zákona č. 477/2001 Sb., o obalech, osoby, které uvádějí na trh nebo do oběhu obaly, autorizované obalové společnosti na základě tzv. smlouvy o sdruženém plnění, podle které tato společnost zajišťuje plnění povinnosti zpětného odběru a využití odpadu z obalů (tzv. sdružené plnění). Důvodem je, že jejich fungování je shodné s fungováním provozovatele kolektivního systému. Kromě zajišťování tohoto sdruženého plnění nesmí autorizovaná společnost vykonávat jinou činnost než poradenskou činnost výzkumnou, osvětovou nebo propagační činnost, přičemž tuto další činnost smí autorizovaná společnost vyvíjet pouze jako vedlejší činnost (§ 20 odst. 1 zákona o obalech). Ani tato autorizovaná společnost nesmí rozdělovat zisk (§ 20 odst. 5 zákona o obalech). I v tomto případě je osvobození příspěvků podmíněno jejich použitím na plnění povinnosti zpětného odběru a využití odpadu z obalů.*

Zákon č. 477/2001 Sb., ve znění novelizace dané zákonem č. 545/2020 Sb. (účinnost od 1. 1. 2021), § 20 odst. 1 a 5:

„(1) Kromě činností spojených se zajišťováním sdruženého plnění nesmí autorizovaná společnost vykonávat jinou činnost než poradenskou činnost v oblasti předcházení vzniku odpadu z obalů a značení obalů nebo poradenskou, výzkumnou, osvětovou nebo propagační činnost v oblasti zpětného odběru a využití odpadů z obalů.

(5) Autorizovaná společnost nesmí rozdělovat zisk nebo jiné vlastní zdroje. Rozhodnutí učiněné s tím v rozporu nevyvolává právní účinky.“

5. *Podle čl. V přechodného ustanovení platí, že pro daňové povinnosti u daně z příjmů za zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 543/2020 Sb., jakož i pro práva a povinnosti s nimi související se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, tedy před 1. 1. 2021.*

Znění § 19 odst. 1 písm. zc) do novelizace provedené zákonem č. 543/2020 Sb.:

„zc) příspěvky výrobců nebo provozovatelů solárních elektráren podle zákona upravujícího odpady plynoucí provozovatelům kolektivního systému zajišťujícího zpětný odběr, zpracování, využití a odstranění elektrozařízení nebo oddělený sběr, zpracování, využití a odstranění elektroodpadu, pokud jsou zaregistrováni podle zákona upravujícího odpady; osvobození lze uplatnit za předpokladu použití příspěvků pouze na zpracování elektroodpadů a odpadu ze solárních panelů a nezbytných nákladů souvisejících s tímto účelem s výjimkou nákladů na zřízení sběrného místa provozovatele solární elektrárny;“.

[1/zh]

Zákon č. 609/2020 Sb. přinesl nové znění ustanovení; kvůli právní jistotě jednoznačně stanoví, že kromě ostatních příjmů České republiky z operací řízení likvidity státní pokladny a řízení státního dluhu jsou od daně z příjmů osvobozeny i související úroky plynoucí České republice z peněžních prostředků na účtech za tímto účelem zřízených. Bankou se rozumí i pobočka zahraniční banky a banka v zahraničí, srov. § 21e odst. 1 ZDP.

[1/zn]

Předchozí obsah písm. zn) byl přesun do písm. o), písm. zn) se proto ruší.

Str. 236 Změny v § 20 provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 23) s účinností od 1. 1. 2021 a zákonem č. 39/2021 Sb. (čl. I bod 2) s účinností od 4. 2. 2021.

§ 20

Základ daně a položky snižující základ daně

(1) Pro stanovení základu daně platí ustanovení § 23 až 33 a ustanovení odstavců 2 až 6.

(2) U poplatníka, u něhož dochází ke zrušení s likvidací, je základem daně v průběhu likvidace i po jejím ukončení výsledek hospodaření upravený podle § 23 až 33.

(3) Má-li dojít u investičního fondu ke změně jeho administrátora, je předchozí administrátor povinen tuto změnu oznámit správci daně nejpozději v den, kdy nastane.

(4) U komanditní společnosti se základ daně stanovený podle § 23 až 33 snižuje o částku připadající komplementářům.

(5) U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, je součástí základu daně poměrná část základu daně nebo daňové ztráty veřejné obchodní společnosti. Tento poměr odpovídá poměru, kterým se společník podílí na zisku veřejné obchodní společnosti.

(6) U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, je součástí základu daně poměrná část základu daně nebo daňové ztráty komanditní společnosti. Tento poměr odpovídá poměru, kterým se komplementář podílí na zisku komanditní společnosti.

(7) Veřejně prospěšný poplatník s výjimkou obce, kraje, poskytovatele zdravotních služeb, který má oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona upravujícího zdravotní služby, a profesní komory a poplatníka založeného za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, kteří nejsou organizační zaměstnavatelé, může základ daně zjištěný podle odstavce 1 snížený podle § 34 dále snížit až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč, použije-li prostředky získané touto úsporou na dani v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů (výdajů) prováděných nepodnikatelských činností. V případě, že 30 % snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Veřejná vysoká škola, obecně prospěšná společnost nebo ústav, které jsou soukromou vysokou školou podle zákona upravujícího vysoké školy, a veřejná výzkumná instituce mohou základ daně zjištěný podle odstavce 1 snížený podle § 34 dále snížit až o 30 %, maximálně však o 3 000 000 Kč, použijí-li prostředky získané touto úsporou na dani v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů (výdajů) na vzdělávání, vědecké, výzkumné, vývojové nebo umělecké činnosti a v případě, že 30% snížení činí méně než 1 000 000 Kč, mohou odečíst částku ve výši 1 000 000 Kč, maximálně však do výše základu daně.

(8) Od základu daně sníženého podle § 34 lze odečíst hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého obcím, krajům, organizačním složkám státu, právníkům osobám se sídlem na území České republiky, jakož i právníkům osobám, které jsou pořadatelé veřejných sbírek podle zvláštního zákona,^{14e)} a to na vědu a vzdělávání, výzkumné a vývojové účely, kulturu, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám, politickým hnutím, evropským politickým stranám nebo evropským politickým nadacím na jejich činnost, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poskytovateli zdravotních služeb nebo které provozují školy a školská zařízení a zařízení na ochranu opuštěných zvířat nebo ohrožených druhů zvířat, na financování těchto zařízení dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poživateli invalidního důchodu nebo byly poživateli invalidního důchodu ke dni přiznání starobního důchodu nebo jsou nezletilými dětmi závislými na péči jiné osoby podle zvláštního právního předpisu⁴⁾, na zdravotnické prostředky^{14d)} nejvýše do částky nehrzené zdravotními pojišťovnami nebo na zvláštní pomůcky podle zákona upravujícího poskytování dávek osobám se zdravotním postižením nejvýše do částky nehrzené příspěvkem ze státního rozpočtu a na majetek usnadňující těmto osobám vzdělání a zařazení do zaměstnání, pokud hodnota bezúplatného plnění činí alespoň 2 000 Kč. Obdobně se postupuje u bezúplatného plnění na financování odstraňování následků živelní pohromy, ke které došlo na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor. U hmotného majetku je hodnotou bezúplatného plnění nejvýše zůstatková cena hmotného majetku (§ 29 odst. 2) nebo hodnota zachycená v účetnictví podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ u ostatního majetku. V úhrnu

lze odečíst nejvýše 10% ze základu daně sníženého podle § 34; to neplatí pro zdaňovací období, která skončila v období od 1. 3. 2020 do 28. 2. 2022, za která lze v úhrnu odečíst vždy nejvýše 30% základu daně sníženého podle § 34.*)
Tento odpočet nemohou uplatnit veřejně prospěšní poplatníci.**)

^{*)} Red. pozn.: Změna provedená zákonem č. 39/2021 Sb. s účinností od 4. 2. 2021.

^{**)} Red. pozn.: K výdajům vynaloženým v období od 1. 3. do 31. 12. 2020 v souvislosti s výskytem koronaviru SARS-CoV-2 viz bod 6 přechodných ustanovení zákona č. 609/2020 Sb.

(9) U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, je součástí hodnoty bezúplatného plnění, kterou lze odečíst od základu daně podle odstavce 8, i část hodnoty bezúplatného plnění poskytnutého veřejnou obchodní společností na účely vymezené v odstavci 8, stanovená ve stejném poměru, jako se rozděljuje základ daně nebo ztráta podle odstavce 5.

(10) Hodnota bezúplatného plnění poskytnutého komanditní společností na účely vymezené v odstavci 8 se rozděljuje na komplementáře a komanditní společnost ve stejném poměru, v jakém se snižuje základ daně podle odstavce 4. U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, je součástí hodnoty bezúplatného plnění, kterou lze odečíst podle odstavce 8, i část hodnoty bezúplatného plnění poskytnutého komanditní společností na účely vymezené v odstavci 8, připadající komplementářům v poměru, v jakém se rozděljuje na jednotlivé komplementáře základ daně nebo ztráta podle odstavce 6.

(11) Základ daně snížený podle odstavců 7 a 8 a § 34 se zaokrouhluje na celé tisíce Kč dolů.

(12) Ustanovení odstavců 8 až 11 se použije i pro bezúplatné plnění poskytnuté právnickým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území jiného členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor než České republiky, pokud příjemce bezúplatného plnění a účel bezúplatného plnění splňují podmínky stanovené tímto zákonem.

K § 20

[8]

Zákon č. 609/2020 Sb. v souvislosti se zrušením § 32a ZDP (odpisy nehmotného majetku) zrušil v odst. 8 slova „nebo nehmotného“.

Jde o výjimečné, časově limitované daňové zvýhodnění v souvislosti s pandemií onemocnění COVID-19 a s vládními opatřeními, jež se jí týkají. Má motivační charakter pro dárce, kteří mohou ze základu daně odečíst násobně vyšší částku darů; v případě fyzických osob dvojnásobně, právnických osob trojnásobně. Znásobení daňového zvýhodnění soukromého dárcovství po stanovenou dobu má podpořit činnost veřejně prospěšných organizací, mimo jiné v sociální a zdravotní oblasti.

Daňové zvýhodnění pro fyzické osoby se týká období kalendářních let 2020 a 2021, pro právnické zdaňovacích období, která skončila v období od 1. 3. 2020 do 28. 2. 2022. Podle čl. II přechodného ustanovení zákona č. 39/2021 Sb. platí, že poplatník, který podal přiznání k dani z příjmů právnických osob přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona,

může snížit základ daně za zdaňovací období, které skončilo v období od 1. 3. 2020 do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, podle zákona č. 586/1992 Sb. ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, v dodatečném daňovém přiznání, které je oprávněně podat nejpozději do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém nabyl účinnosti tento zákon.

Str. 253 Změny v § 21d provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 24, 25) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 21d

Obecná společná ustanovení o finančním leasingu

(1) Finančním leasingem se pro účely daní z příjmů rozumí přenechání hmotného majetku vlastníkem k užití uživateli za úplatu, pokud

a) je při vzniku smlouvy

1. ujednáno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník předmětu finančního leasingu vlastnické právo k němu za kupní cenu nebo bezúplatně na uživatele předmětu finančního leasingu, nebo

2. ujednáno právo uživatele na převod podle bodu 1,

b) ke dni převodu vlastnického práva není kupní cena vyšší než zůstatková cena vypočtená ze vstupní ceny evidované u vlastníka, kterou by předmět finančního leasingu měl při rovnoměrném odpisování bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování, s výjimkou případu, že by předmět finančního leasingu byl při tomto odpisování již odepsán ve výši 100 % vstupní ceny,

c) je při vzniku smlouvy ujednáno, že po dobu trvání finančního leasingu budou na uživatele převedeny

1. užívací práva k předmětu leasingu,

2. povinnosti spojené s péčí o předmět leasingu a

3. rizika spojená s užíváním předmětu leasingu a

d) je splněna minimální doba finančního leasingu; doba finančního leasingu se počítá ode dne, kdy byl předmět finančního leasingu uživateli přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání.

(2) Minimální dobou finančního leasingu je minimální doba odpisování hmotného majetku uvedená v § 30 odst. 1 nebo doba odpisování podle § 30a nebo 30b v okamžiku uzavření smlouvy. **Pro účely určení minimální doby finančního leasingu se minimální doba odpisování hmotného majetku odpisovaného podle § 30 odst. 1 zařazeného v odpisové skupině 2 až 6 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu zkracuje o 6 měsíců.**

(3) Na finanční leasing se nevztahují ustanovení tohoto zákona o nájmu.

(4) Finanční leasing se pro účely daní z příjmů považuje od okamžiku uzavření smlouvy o finančním leasingu za nájem, pokud

a) je finanční leasing ukončen před uplynutím minimální doby finančního leasingu,

b) nedojde k převodu vlastnického práva na uživatele.

(5) Přenechá-li uživatel užívající předmět finančního leasingu tento předmět k užívání jiné osobě za úplaty na základě smlouvy, považuje se tato smlouva pro účely daní z příjmů za smlouvu o nájmu.

(6) Finančním leasingem není přenechání hmotného majetku vyloučeného z odpisování.

K § 21d

[6]

V souvislosti se zrušením § 32a ZDP (odpisy nehmotného majetku) vypustila novela provedená zákonem č. 609/2020 Sb. obsoletní předchozí text „nebo b) nehmotného majetku“.

Str. 258 Změny v § 21g provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 26, 27) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 21g

Minimální a průměrná mzda

(1) Minimální mzdou se pro účely daní z příjmů rozumí měsíční sazba minimální mzdy podle právních předpisů upravujících výši minimální mzdy

- a) účinná k prvnímu dni příslušného zdaňovacího období a
- b) neupravená s ohledem na odpracovanou dobu a další okolnosti.

(2) Průměrnou mzdou se pro účely daní z příjmů rozumí průměrná mzda stanovená podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení.

K § 21g

[2] *Průměrná mzda*

Zákon č. 609/2020 Sb. vymezil pro účely zákona o daních z příjmů průměrnou mzdou odkazem na zákon o pojistném na sociální zabezpečení; viz komentář k novelizačnímu bodu 16 (§ 16 ZDP).

Str. 272 Změny v § 23 provedeny zákonem č. 540/2020 Sb. (čl. I body 7, 8) a zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 28) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 23

Základ daně

(1) Základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období; rozdíl se upraví podle tohoto zákona.

- (2) Pro zjištění základu daně se vychází
- a) z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta), a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů, u poplatníků, kteří vedou účetnictví.²⁰⁾ Poplatník, který sestavuje účetní závěrku podle Mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropských společenství¹²⁶⁾, pro účely tohoto zákona použije ke zjištění výsledku hospodaření a pro stanovení dalších údajů rozhodných pro stanovení základu daně zvláštní právní předpis²⁰⁾. Při stanovení základu daně se nepřihlíží k zápisům v knihách podrozvahových účtů, není-li v tomto zákoně stanoveno jinak. Pro zjištění základu daně veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti se vychází z výsledku hospodaření upraveného o převod podílů na výsledku hospodaření společníkům veřejné obchodní společnosti nebo komplementářům komanditní společnosti. Pro zjištění základu daně u poplatníků, kteří odpisují majetek metodou komponentního odpisování podle právních předpisů upravujících účetnictví, se vychází z výsledku hospodaření bez vlivu této účetní metody odpisování,
- b) z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví, nebo vedou jednoduché účetnictví.
- (3) Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 2
- a) se zvyšuje o
1. částky neoprávněně zkracující příjmy,
 2. částky, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů (nákladů),
 3. částky uplatněné v předchozích zdaňovacích obdobích nebo v obdobích, za která se podává daňové přiznání, jako osvobozený bezúplatný příjem veřejně prospěšného poplatníka nebo výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud následně došlo k porušení podmínek pro jejich osvobození nebo uplatnění jako výdaje (nákladu) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém k porušení došlo,
 4. částky, o které byl snížen výsledek hospodaření podle písmene c) bodů 1 a 2 za předchozí zdaňovací období, a to ve zdaňovacím období, kdy je oprava nesprávnosti v účetnictví provedena a ovlivnila výsledek hospodaření. Výsledek hospodaření se zvyšuje dále o částku, o kterou byl snížen výsledek hospodaření podle písmene c) bodu 1 za předchozí zdaňovací období, a to v tom zdaňovacím období, kdy je oprava nesprávnosti zaúčtována rozvahově,
 5. částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které je podle zvláštních právních předpisů povinen platit zaměstnanec a byly zaměstnavatelem, který vede účetnictví, sraženy, avšak neodvedeny do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části. Pokud je daňový subjekt povinen podat podle tohoto zákona nebo zvláštního zákona daňové přiznání v průběhu zdaňovacího období, jsou částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní poli-

- tku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění částkami, o které se zvýší výsledek hospodaření, nebudou-li odvedeny do termínu pro podání daňového přiznání,
6. přijaté úhrady smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů u věřitele, který vede účetnictví, pokud byly podle písmene b) bodu 1 položkou snižující výsledek hospodaření v předchozích zdaňovacích obdobích; přitom za přijetí úhrady se považuje i vzájemné započtení pohledávek. Věřitel, který vede účetnictví a postoupí pohledávku z těchto smluvních sankcí nebo u kterého pohledávka z těchto sankcí zanikne jiným způsobem než jejím uhrazením nebo splnutím práva s povinností u jedné osoby a její výše byla podle písmene b) bodu 1 položkou snižující výsledek hospodaření v předchozích zdaňovacích obdobích, je povinen o částku této pohledávky zvýšit výsledek hospodaření, pokud již nebyl o stejnou částku zvýšen podle bodu 2. Obdobně to platí pro právního nástupce poplatníka zaniklého bez provedení likvidace,
 7. částku zrušené rezervy, jejíž způsob tvorby a výši pro daňové účely stanoví zvláštní právní předpis,^{22a)} u poplatníka, který nevede účetnictví,
 8. částku, o kterou byl snížen základ daně podle § 20 odst. 7, a to ve výši, která odpovídá poměru nevyčerpané úspory na dani, a to v tom zdaňovacím období, nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém došlo k porušení podmínek pro použití úspory na dani nebo k ukončení činnosti,
 9. kladný rozdíl mezi vzájemnými pohledávkami zúčastněných a nástupnických obchodních korporací, u nichž dochází k zániku v důsledku přeměny splnutím osoby dlužníka a věřitele, vyloučený v zahajovací rozvaze ve prospěch vlastního kapitálu, a to u nástupnické obchodní korporace v prvním zdaňovacím období nebo období, za něž je nástupnická obchodní korporace povinna podat daňové přiznání, přičemž tento rozdíl se stanoví bez vlivu ocenění reálnou hodnotou pro účely přeměny. Tento rozdíl se snižuje o tu část pohledávky zanikající v důsledku splnutí osoby dlužníka a věřitele, která byla u věřitele odepsána do nákladů, které nebyly považovány za daňově uznatelné podle § 24. Toto ustanovení se nevztahuje na pohledávky z titulu závazkových pokut, úroků z prodlení, poplatků prodlení, penále a jiných sankcí ze smluvních vztahů,
 10. kladný rozdíl mezi oceněním majetku podle právních předpisů upravujících oceňování majetku, kterým je vypořádáván vypořádací podíl nebo likvidační zůstatek v nepeněžní formě, a výši jeho hodnoty zachycené v účetnictví obchodní korporace podle právních předpisů upravujících účetnictví, a to u poplatníka, který je členem obchodní korporace; jestliže poplatníkovi, kterému je vypořádací podíl vyplácen, vznikne dluh vůči obchodní korporaci, sníží se vypočtený kladný rozdíl o hodnotu tohoto dluhu,

11. výši neuhrazeného dluhu zachyceného v účetnictví dlužníka odpovídajícího pohledávce, od jejíž splatnosti uplynulo 30 měsíců nebo se promlčela. Toto se nevztahuje na dluhy dlužníka, který je v úpadku podle zvláštního právního předpisu,¹²⁷⁾ a u ostatních poplatníků na dluhy z titulu cenných papírů a ostatních investičních nástrojů, plnění ve prospěch vlastního kapitálu, úhrady ztráty obchodní korporace, úvěrů, zápůjček, ručení, záloh, smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení a jiných sankcí ze závazkových vztahů a dále na dluhy, z jejichž titulu vznikl výdaj (náklad), ale je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jen pokud byl zaplacen. Toto ustanovení se dále nevztahuje na dluhy, z jejichž titulu nebyl uplatněn výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a dále na dluhy, o které vedou poplatníci rozhodčí řízení podle zvláštního právního předpisu nebo soudní řízení a nebo správní řízení podle zvláštního právního předpisu, jehož se poplatník řádně účastní a řádně a včas činí úkony potřebné k uplatnění svého práva, a to až do doby pravomocného rozhodnutí. Za dluhy se pro účely tohoto ustanovení v případě poplatníků, kteří vedou účetnictví, nepovažují dohadné položky pasivní nebo rezervy zachycené v účetnictví poplatníka v souladu se zvláštním právním předpisem²⁰⁾. Poplatníci s příjmy podle § 7 nebo 9, kteří nevedou účetnictví, a výdaje uplatňují podle § 24, zvýší rozdíl mezi příjmy a výdaji o výši neuhrazeného dluhu odpovídajícího pohledávce, od jejíž splatnosti uplynulo 30 měsíců nebo se promlčela, s výjimkou dluhů dlužníka, který je v úpadku podle zvláštního právního předpisu^{19a), 127)}, a u ostatních poplatníků s výjimkou dluhů z titulu úvěrů, zápůjček, smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení a jiných sankcí nebo dluhů, které při úhradě nejsou výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, nejedná-li se o dluhy z titulu pořízení hmotného majetku a úplaty u finančního leasingu,
12. výši dluhu zachyceného v rozvaze, který zanikl jinak než splněním, započtením, splnutím práva s povinností u jedné osoby, dohodou, kterou se dosavadní dluh nahrazuje dluhem novým stejné hodnoty, nebo narovnáním, pokud nebyla podle právních předpisů upravujících účetnictví zaúčtována ve prospěch výnosů nebo se o tuto výši dluhu nezvyšuje výsledek hospodaření podle bodu 9; toto se nevztahuje na dluh, z jehož titulu vznikl výdaj (náklad), ale je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jen pokud byl zaplacen,
13. částku vzniklou v důsledku změny účetní metody, která zvýšila vlastní kapitál, a to v tom zdaňovacím období, ve kterém bylo o změně účetní metody účtováno, pokud tato změna účetní metody následně ovlivňuje příjmy a výdaje vstupující do základu daně,
14. hodnotu bezúplatného příjmu poplatníka, pokud se o tomto příjmu neúčtuje ve výnosech a nejedná se o příjem osvobozený od daně nebo příjem, který není předmětem daně, nebo o příjem ve formě daru účelově

poskytnutého na pořízení hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení,

15. částku ve výši rozdílu mezi dosavadním dluhem a dluhem novým nižší hodnoty vzniklou na základě dohody, kterou se dosavadní dluh nahrazuje dluhem novým,
 16. částku nebo její část uplatněnou v předchozích zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za která se podává daňové přiznání, jako odpočet na podporu odborného vzdělávání nebo jako odpočet na podporu výzkumu a vývoje, pokud následně došlo k porušení podmínek pro jeho uplatnění, a to ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém k porušení došlo,
 17. částku ve výši rozdílu mezi cenou sjednanou mezi spojenými osobami a cenou, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, o kterou byl snížen základ daně poplatníka podle § 23 odst. 7; toto ustanovení se nepoužije pro tu část rozdílu, která byla mezi těmito spojenými osobami vypořádána,
 18. částku ve výši zrušené rezervy na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů podle zákona upravujícího rezervy pro zjištění základu daně z příjmů, o kterou byl snížen výsledek hospodaření podle odstavce 3 písm. c) bodu 10,
 19. úbytek rezerv v pojišťovnictví podle zákona upravujícího rezervy pro zjištění základu daně z příjmů,
- b) se snižuje o

1. rozdíl, o který smluvní pokuty a úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů zúčtované ve prospěch výnosů podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ u poplatníka, který vede účetnictví, převyšují přijaté částky v tomto zdaňovacím období. Do tohoto rozdílu nelze zahrnout částky pohledávek z těchto sankcí, které zanikly v průběhu nebo k poslednímu dni zdaňovacího období. Za zánik pohledávky se pro účely tohoto ustanovení považuje i její postoupení,
2. částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, o které byl zvýšen výsledek hospodaření u poplatníka, který vede účetnictví, podle písmene a) bodu 5, dojde-li k jejich odvedení. Obdobně to platí pro právního nástupce poplatníka zaniklého bez provedení likvidace, pokud tyto částky pojistného a příspěvku odvede za poplatníka zaniklého bez provedení likvidace,
3. částky dalších výdajů (nákladů), které lze uplatnit jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jen pokud byly zaplacený, dojde-li k jejich zaplacení v jiném zdaňovacím období, než ve kterém tyto náklady ovlivnily výsledek hospodaření. Obdobně to platí pro právního nástupce poplatníka zaniklého bez provedení likvidace. Základ daně nelze snížit o zaplacené úroky, které nebyly výdajem

(nákladem) na dosažení, udržení a zajištění příjmů z důvodů uvedených v § 25 odst. 1 písm. w),

4. částky zaúčtované podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ ve prospěch výnosů nebo nákladů v účetnictví společníka při nabytí akcií nebo podílu v obchodní společnosti v rámci přeměny podle zvláštního předpisu, pokud v této souvislosti nedojde ke zvýšení nabývací ceny (§ 24 odst. 7),
5. částky zaúčtované podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ ve prospěch výnosů nebo nákladů v účetnictví společníka při nabytí akcií tímto společníkem, pokud tyto akcie byly nově emitovány na základě zvýšení základního kapitálu podle zvláštního předpisu, byl-li zdrojem tohoto zvýšení zisk obchodní společnosti, fond vytvořený ze zisku či jiné složky vlastního kapitálu, pokud v této souvislosti nedojde ke zvýšení nabývací ceny (§ 24 odst. 7),
6. částku vzniklou v důsledku změny účetní metody, která snížila vlastní kapitál, a to v tom zdaňovacím období, ve kterém bylo o změně účetní metody účtováno, pokud tato změna účetní metody následně ovlivňuje příjmy a výdaje vstupující do základu daně,

c) lze snížit o

1. částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy,
2. částky nezahrnuté do výdajů (nákladů), které lze podle tohoto zákona do výdajů (nákladů) zahrnout,
3. částky související s rozpouštěním rezerv a opravných položek, jejichž tvorba nebyla pro daňové účely výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ zaúčtovány ve prospěch nákladů nebo výnosů,
4. oceňovací rozdíl vzniklý jinak než koupí majetku, není-li v tomto zákoně dále stanoveno jinak,
5. částky ve výši záporného rozdílu mezi oceněním obchodního závodu při nabytí vkladem nebo přeměnou¹³¹⁾ a souhrnem jeho individuálně přeceňných složek majetku sníženým o převzaté dluhy (goodwill), pokud jsou podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ zaúčtovány ve prospěch výnosů,
6. hodnotu dluhu zaniklého splněním, započtením nebo splnutím, o kterou byl zvýšen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle písmene a) bodu 11; o tuto hodnotu může snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 2 i právní nástupce poplatníka zaniklého bez provedení likvidace nebo právní nástupce poplatníka, který je fyzickou osobou, pokud u těchto právních nástupců tento dluh takovým způsobem zanikl a o hodnotu tohoto dluhu byl u poplatníka zaniklého bez provedení likvidace nebo poplatníka, který je fyzickou osobou, zvýšen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle písmene a) bodu 11. Obdobně postupují poplatníci s příjmy podle § 7 nebo 9, kteří nevedou účetnictví.

7. hodnotu odvolaného daru, a to u hmotného majetku nejvýše o zůstatkovou cenu, u ostatního majetku o částku zachycenou v účetnictví, pokud o ní není účtováno v nákladech (výdajích); základ daně lze snížit, pokud příjem obdarovaného z daru nebyl od daně osvobozen,
8. hodnotu bezúplatného příjmu poplatníka, o kterou byl zvýšen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 3 písm. a) bodu 14, pokud je tento bezúplatný příjem využit k dosažení, zajištění a udržení příjmů, které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozené, a hodnota bezúplatného příjmu není výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů,
9. hodnotu bezúplatného příjmu, s výjimkou příjmu od daně osvobozeného a příjmu, který není předmětem daně, ve formě peněžitého daru účelově poskytnutého na pořízení hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení, pokud poplatník zahrnul tento příjem do základu daně,
10. částku ve výši vytvořené rezervy na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů podle zákona upravujícího rezervy,
11. přírůstek rezerv v pojišťovnictví podle zákona upravujícího rezervy pro zjištění základu daně z příjmů.

Obdobně se postupuje, je-li daňové přiznání podáváno za jiné období, než je zdaňovací období.

(4) Do základu daně podle odstavce 1 se nezahrnují

- a) u poplatníků uvedených v § 2 odst. 2, v § 17 odst. 3 a u stále provozovny příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně,
- b) příjmy, které jsou **zahrnovány do samostatného základu daně zdaňovaného sazbou daně podle § 16a nebo § 21 odst. 4,**
- c) příjmy z nákupu vlastních akcií pod jmenovitou hodnotu při následném snížení základního kapitálu,
- d) částky, které již byly zdaněny podle tohoto zákona u téhož poplatníka nebo u poplatníka zaniklého bez provedení likvidace v případě, kdy jsou příjmem u jeho právního nástupce,
- e) částky zaúčtované do příjmů (výnosů), pokud přímo souvisejí s výdaji (náklady) neuznanými jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to maximálně do výše těchto neuznaných výdajů (nákladů). Obdobně postupují poplatníci uvedení v § 2, kteří nevedou účetnictví,
- f) podíl na likvidačním zůstatku nebo vypořádací podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti,
- g) částka zaúčtovaná do příjmů (výnosů) podle zvláštního právního předpisu,²⁰⁾ pokud souvisí s výdajem (nákladem) vynaloženým na příjem, který nebyl v předchozích zdaňovacích obdobích předmětem daně nebo byl od daně osvobozen, a to maximálně do výše tohoto souvisejícího výdaje (nákladu),
- h) částka vyplacená členovi obchodní korporace z účasti v ní při snížení základního kapitálu, která snižuje nabývací cenu podílu (§ 24 odst. 7),

- i) změna ocenění podílu v obchodní korporaci ekvivalencí (protihodnotou), pokud je zaúčtována podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ jako náklad nebo výnos. Ocenění ekvivalencí (protihodnotou) se pro účely tohoto zákona nepovažuje za ocenění reálnou hodnotou,²⁰⁾
- j) změna reálné hodnoty (oceňovací rozdíl) u pohledávek, které poplatník nabyl a určil k obchodování, o kterých je účtováno jako o nákladu nebo výnosu podle zvláštního právního předpisu,²⁰⁾
- k) změna reálné hodnoty (oceňovací rozdíl) u podílu, který se v souladu se zvláštním právním předpisem²⁰⁾ oceňuje reálnou hodnotou a který by byl při převodu osvobozen podle § 19 odst. 1 písm. ze) nebo podle § 19 odst. 9,
- l) rozdíl mezi hodnotou majetkových podílů stanovených podle jiného právního předpisu o transformaci družstev a vyplacenou částkou podle dohody mezi povinnou a oprávněnou osobou.

(5) Náklady (výdaje) související s druhem činnosti nebo jednotlivou činností v rámci téhož druhu činnosti, z níž dosažené příjmy nejsou předmětem daně nebo jsou předmětem daně, ale jsou od daně osvobozeny, nelze přičítat k nákladům (výdajům) souvisejícím s druhem činnosti nebo jednotlivou činností v rámci téhož druhu činnosti, z níž dosažené příjmy jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny.

(6) Za příjmy se považuje jak peněžní plnění, tak i nepeněžní plnění, oceněné podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku, pokud tento zákon nestanoví jinak; přitom se příjmy získané směnou posuzují pro účely zákona obdobně jako příjmy získané prodejem. Nepeněžní příjem

- a) u vlastníka (pronajímatele) jsou výdaje (náklady) vynaložené nájemcem na najatém majetku se souhlasem pronajímatele nad rámec smlouveného nájemného a nehrané vlastníkem (pronajímatelem), a to:
 1. ve zdaňovacím období, kdy došlo k ukončení nájmu, pokud nepeněžním plněním jsou výdaje (náklady) uvedené v § 24 odst. 2 písm. zb) a výdaje na dokončené technické zhodnocení, za podmínky, že o hodnotu technického zhodnocení nezvýšil vlastník (pronajímatel) vstupní cenu, ani nebylo v průběhu nájmu odpisováno nájemcem; toto nepeněžní plnění se ocení zůstatkovou cenou, kterou by měl majetek při rovnoměrném odpisování bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování, nebo znaleckým posudkem,
 2. ve zdaňovacím období, kdy došlo k ukončení nájmu nebo k písemnému zrušení souhlasu vlastníka s odpisováním doručenému nájemci, pokud nepeněžním plněním jsou výdaje na dokončené technické zhodnocení, které odpisoval nájemce se souhlasem vlastníka (pronajímatele); toto nepeněžní plnění se ocení zůstatkovou cenou, kterou by měl majetek při rovnoměrném odpisování bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování, nebo znaleckým posudkem,
 3. ve zdaňovacím období, ve kterém bylo technické zhodnocení uvedeno do užívání, pokud o hodnotu technického zhodnocení vlastník (pronají-

matel) zvýší vstupní (zůstatkovou) cenu; toto nepeněžní plnění se ocení ve výši výdajů (nákladů) vynaložených nájemcem,

b) u veřejně prospěšného poplatníka, pokud se jedná o bezúplatný příjem, se ocení

1. ve výši 1 Kč v případě nabytí movité kulturní památky, sbírky muzejní povahy a předmětu kulturní hodnoty,
2. ve výši ocenění převzatého od účetní jednotky, která o tomto majetku naposledy účtovala, v případě bezúplatného převodu nebo přechodu majetku mezi vybranými účetními jednotkami a
3. reprodukční pořizovací cenou podle právních předpisů upravujících účetnictví v ostatních případech.

(7) Liší-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen, které by byly sjednány mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a není-li tento rozdíl uspokojivě doložen, upraví se základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl. Nelze-li určit cenu, která by byla sjednávána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, použije se cena určená podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku. Ustanovení věty první a druhé se nepoužije v případě uzavření smlouvy o výprose nebo o výpůjčce a v případě, kdy sjednaná výše úroků z úvěrového finančního nástroje mezi spojenými osobami je nižší, než by byla cena sjednaná mezi nespojenými osobami, a věřitelem je daňový rezident nebo člen obchodní korporace, který je daňovým rezidentem České republiky, nebo poplatník daně z příjmů fyzických osob. Spojenými osobami se pro účely tohoto zákona rozumí

a) kapitálově spojené osoby, přitom

1. jestliže se jedna osoba přímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob; a přitom tento podíl představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob, jsou všechny tyto osoby vzájemně osobami přímo kapitálově spojenými,
2. jestliže se jedna osoba nepřímou podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo nebo nepřímou podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob; a přitom tento podíl představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob, jsou všechny tyto osoby vzájemně osobami kapitálově spojenými,

b) jinak spojené osoby, kterými jsou osoby

1. kdy se jedna osoba podílí na vedení nebo kontrole jiné osoby,
2. kdy se shodné osoby nebo osoby blízké podílejí na vedení nebo kontrole jiných osob, tyto jiné osoby jsou vzájemně osobami jinak spojenými. Za jinak spojené osoby se nepovažují osoby, kdy je jedna osoba členem dozorčích rad obou osob,
3. ovládající a ovládaná a také osoby ovládané stejnou ovládající osobou,

4. blízké,

5. které vytvořily právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty.

Podíl na základním kapitálu nebo podíl s hlasovacím právem ve zdaňovacím období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, se stanoví jako aritmetický průměr měsíčních stavů. Účast v kontrolní komisi nebo obdobném kontrolním orgánu a provádění kontroly za úplatu se nepovažuje za podílení se na kontrole.

(8) Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období (část zdaňovacího období) předcházející dni ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, ukončení nájmu nebo zahájení likvidace, se upraví

a) u poplatníků uvedených v § 17, kteří vedou účetnictví, o zůstatky vytvořených rezerv^{22a)} a opravných položek, výnosů příštích období, výdajů příštích období, příjmů příštích období a nákladů příštích období, které nebudou prokazatelně zúčtovány v období likvidace,²⁰⁾

b) u poplatníků uvedených v § 2

1. pokud vedou účetnictví, o zůstatky vytvořených rezerv^{22a)} a opravných položek, záloh, které by byly zúčtovány prostřednictvím účtů nákladů a výnosů, pokud o částkách z daného titulu nebylo zároveň účtováno prostřednictvím dohadných účtů, výnosů příštích období, výdajů příštích období, příjmů příštích období a nákladů příštích období; avšak nájemné a úplata u finančního leasingu se do základu daně zahrne pouze v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období do ukončení činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti a do ukončení nájmu,

2. pokud vedou daňovou evidenci, o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y)] a hodnotu dluhů, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou přijatých a zaplacených záloh, o cenu nespotřebovaných zásob, a o zůstatky vytvořených rezerv;^{22a)} přitom úplata z finančního leasingu se do základu daně zahrne pouze v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období do ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, nebo do ukončení nájmu. Do základu daně se zahrne při dalším prodeji nespotřebovaných zásob již zahrnutých do základu daně pouze rozdíl, o který převyšuje cena, za kterou byly nespotřebované zásoby prodány, cenu nespotřebovaných zásob zahrnutých do základu daně. Obdobně se postupuje u poplatníků, kteří měli příjmy z nájmu (§ 9) a kteří nevedou účetnictví, ale výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatňují nebo uplatňovali v prokázané výši,

3. v případech, kdy poplatník uplatňuje výdaje podle § 7 odst. 7 nebo podle § 9 odst. 4, o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y)].

Stejným způsobem postupují poplatníci uvedení v § 2, pokud v průběhu zdaňovacího období přeruší činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, (§ 7) nebo nájem (§ 9), a činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, (§ 7) nebo nájem (§ 9) nezahájí do termínu pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období, ve kterém byly činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, (§ 7) nebo nájem (§ 9) přerušeny. Stejným způsobem dále postupují poplatníci uvedení v § 2 při změně způsobu uplatňování výdajů podle § 24 na způsob podle § 7 odst. 7 nebo § 9 odst. 4 anebo při zahájení účtování, nebo při zahájení vedení daňové evidence nebo zahájení vedení záznamů o příjmech a výdajích **nebo při přechodu ze zdaňovacího období, ve kterém jejich daň není rovna paušální dani, do zdaňovacího období, za které je jejich daň rovna paušální dani.** Stejným způsobem postupuje osoba spravující pozůstalost při skončení řízení o pozůstalosti. Základ daně (dílní základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo; v tomto případě se **na poplatníka hledí, jako by nebyl v prodlení, pokud** podá dodatečné daňové přiznání a zaplatí daň nejpozději do dne, kdy je povinen podat daňové přiznání k dani za zdaňovací období, ve kterém ke změně uplatňování výdajů došlo. **Při přechodu ze zdaňovacího období, ve kterém daň poplatníka není rovna paušální dani, do zdaňovacího období, za které je jeho daň rovna paušální dani, se základ daně upraví za zdaňovací období, ve kterém jeho daň není rovna paušální dani; v tomto případě se na poplatníka hledí, jako by nebyl v prodlení, pokud** podá dodatečné daňové přiznání a zaplatí daň nejpozději do dne, kdy je povinen podat daňové přiznání k dani za zdaňovací období, ve kterém je daň rovna paušální dani. **Při přechodu ze zdaňovacího období, za které je daň poplatníka rovna paušální dani, do zdaňovacího období, ve kterém poplatník vede účetnictví nebo uplatňuje výdaje podle § 7 odst. 7, se základ daně upraví za zdaňovací období, ve kterém poplatník vede účetnictví nebo uplatňuje výdaje podle § 7 odst. 7, o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y), o hodnotu dluhů, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou přijatých a zaplacených záloh, a o cenu nespotřebovaných zásob; v případě přechodu na vedení daňové evidence se základ daně neupravuje.**

(9) U poplatníků, kteří vedou účetnictví, se výsledek hospodaření neupravuje o oceňovací rozdíl ze změny reálné hodnoty podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾

- a) cenného papíru s výjimkou směnek a s výjimkou uvedenou v § 23 odst. 4 písm. k),
- b) derivátu a části majetku a dluhu zajištěného derivátem,
- c) povinnosti vrátit cenný papír, který poplatník zcizil a do okamžiku ocenění jej nezískal zpět.

(10) Pro zjištění základu daně se vychází z účetnictví vedeného podle zvláštního předpisu,²⁰⁾ pokud zvláštní předpis nebo tento zákon nestanoví jinak anebo pokud nedochází ke krácení daňové povinnosti jiným způsobem.

(11) U stálé provozovny (§ 22 odst. 2) nemůže být základ daně nižší nebo daňová ztráta vyšší, než jaké by dosáhl z téže nebo podobné činnosti vykonávané za obdobných podmínek poplatník se sídlem či bydlištěm na území České republiky. Ke stanovení může být použito poměru zisku nebo ztráty k nákladům nebo hrubým příjmům u srovnatelných poplatníků nebo činností, srovnatelné výše obchodního rozpětí (provize) a jiných srovnatelných údajů. Rovněž lze použít metody rozdělení celkových zisků nebo ztrát zřizovatele stálé provozovny jeho různým částem.

(12) Ustanovení předchozích odstavců platí i pro poplatníky uvedené v § 2, pokud není v § 5 stanoveno jinak.

(13) Při vložení pohledávky, o které nebylo účtováno a nebyl o ni snížen základ daně, do obchodní korporace a při postoupení pohledávky, o které nebylo účtováno a nebyl o ni snížen základ daně, s výjimkou pohledávky podle § 33a zákona o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, je příjmem hodnota této pohledávky, a to i v případě, že se jedná o pohledávku postoupenou nebo pohledávku vloženou za cenu nižší, než je její hodnota. Pokud byla pohledávka postoupena za cenu vyšší, než je její hodnota, je příjmem tato vyšší cena. Při postoupení pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y) je příjmem částka, za kterou byly pohledávky postoupeny. Toto ustanovení se nevztahuje na pohledávku vzniklou z titulu příjmu, který není předmětem daně, nebo je od daně osvobozen.

(14) Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u poplatníka s příjmy podle § 7 lze hodnotu zásob a pohledávek, které poplatník evidoval v době zahájení vedení účetnictví, zahrnout do základu daně buď jednorázově v době zahájení vedení účetnictví nebo postupně po 9 následujících zdaňovacích obdobích, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví. Ukončí-li nebo přerušil-li poplatník činnost nebo ukončí-li vedení účetnictví nebo vloží-li pohledávky nebo zásoby do obchodní korporace, anebo změní-li způsob uplatňování výdajů podle § 24 na uplatňování výdajů podle § 7 odst. 7 před uplynutím doby zahrnování zásob a pohledávek do základu daně, zvýší ve zdaňovacím období, ve kterém byla činnost přerušena nebo ukončena nebo ve kterém bylo ukončeno vedení účetnictví, nebo ve kterém vložil pohledávky nebo zásoby do obchodní korporace anebo ve kterém uplatňoval výdaje podle § 24 před změnou způsobu uplatňování výdajů podle § 7 odst. 7, základ daně o hodnotu zásob a pohledávek, které nezahrnul do základu daně.

(15) Do základu daně se zahrnuje i rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého koupí a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví prodávajícího sníženým o převzaté dluhy (dále jen „oceňovací rozdíl při koupi obchodního závodu“). Kladný oceňovací rozdíl při koupi obchodního závodu se zahrnuje do výdajů (nákladů) rovnoměrně během 180 mě-

síců, a to v poměrné výši připadající na počet měsíců v příslušném zdaňovacím období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání. Záporný oceňovací rozdíl při koupi obchodního závodu je částkou zvyšující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji rovnoměrně během 180 měsíců, a to v poměrné výši připadající na počet měsíců v příslušném zdaňovacím období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, pokud nebyl ve stejné výši podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ součástí příjmů (výnosů). Neodepsanou část záporného oceňovacího rozdílu při koupi obchodního závodu je poplatník povinen zahrnout do základu daně při vyřazení poslední složky dlouhodobého nehmotného majetku nebo hmotného majetku; obdobně lze postupovat i u neodepsané části kladného oceňovacího rozdílu při koupi obchodního závodu. Při postupném vyřazování majetku tvořícího koupený obchodní závod se oceňovací rozdíl nemění. Při pachtu obchodního závodu, jehož propachtovatel odpisoval oceňovací rozdíl při koupi obchodního závodu, může pachtýř na základě písemné smlouvy s propachtovatelem pokračovat v zahrnování tohoto oceňovacího rozdílu do základu daně obdobně po dobu trvání pachtu. Při fúzi nebo při převodu jmění na společníka nebo při rozdělení obchodní korporace, kdy rozdělovaná obchodní korporace zaniká, se neodepsaná část kladného nebo záporného oceňovacího rozdílu při koupi obchodního závodu zahrne do základu daně zanikající obchodní korporace, pokud nebylo dohodnuto, že nástupnická obchodní korporace pokračuje v zahrnování do základu daně obdobně, jako by k přeměně nedošlo. Při rozdělení obchodní korporace, kdy rozdělovaná obchodní korporace zaniká a nástupnická obchodní korporace pokračuje v zahrnování kladného nebo záporného oceňovacího rozdílu při koupi obchodního závodu do základu daně, může nástupnická obchodní korporace tento oceňovací rozdíl zahrnovat do základu daně pouze v rozsahu zjištěném podle ekonomicky zdůvodnitelného kritéria. Při rozdělení obchodní korporace, kdy rozdělovaná obchodní korporace nezaniká, je kladný nebo záporný oceňovací rozdíl při koupi obchodního závodu zahrnován do základu daně rozdělované obchodní korporace a do základu daně nástupnické obchodní korporace pouze v rozsahu zjištěném podle ekonomicky zdůvodnitelného kritéria. Kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého koupí a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy (goodwill) se zahrnuje do základu daně obdobně jako oceňovací rozdíl při koupi obchodního závodu.

(16) Při prodeji obchodního závodu poplatníkem, který nevede účetnictví, vstupuje do základu daně příjem z prodeje a hodnota všech postupovaných dluhů. Jsou-li součástí prodeje obchodního závodu i zásoby uplatněné jako výdaj, zvýší se základ daně o rozdíl mezi hodnotou zásob a jejich cenou stanovenou při prodeji. Jedná-li se o plátce daně z přidané hodnoty, rozumí se pro účely tohoto ustanovení hodnotou dluhů, jedná-li se o zdanitelné plnění podléhající dani z přidané hodnoty se sníženou nebo základní sazbou, hodnota včetně daně z přidané hodnoty. Pro účely tohoto ustanovení se nepoužije ustanovení odstavce 13.

(17) Při nabytí majetku a dluhů poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3 nebo stálou provozovnou poplatníka uvedeného v § 17 odst. 4 na území České republiky vkladem, převodem obchodního závodu, fúzí obchodních korporací nebo rozdělením obchodní korporace od poplatníka uvedeného v § 17 odst. 4 nebo při přemístění majetku a dluhů ze zahraničí do stále provozovny poplatníka uvedeného v § 2 odst. 3 nebo v § 17 odst. 4 na území České republiky se pro přepočet hodnoty majetku a dluhů na české koruny použijí kursy devizového trhu vyhlášené Českou národní bankou ke dni převodu vlastnictví u majetku nabytého vkladem nebo převodem obchodního závodu nebo k rozhodnému dni u majetku nabytého fúzí obchodních korporací nebo rozdělením obchodní korporace od poplatníka uvedeného v § 17 odst. 4, který nemá stálou provozovnu na území České republiky, a to bez přihlédnutí k oceňovacím rozdílům vyplývajícím z přecenění majetku a dluhů v souladu s právními předpisy příslušného státu (dále jen „přepočtená zahraniční cena“). Stejný kurs se použije pro přepočet hodnoty uplatněných odpisů, opravných položek, daňové ztráty, rezerv, odčitatelných položek a obdobných položek uplatněných podle příslušných právních předpisů v zahraničí vztahujících se k nabytému majetku a dluhům. Přepočtená zahraniční cena se použije také pro účely uvedené v § 24 odst. 11.

(18) U veřejně prospěšných poplatníků se při přechodu z vedení účetnictví na jednoduché účetnictví postupuje přiměřeně podle přílohy č. 2 k tomuto zákonu. U těchto poplatníků se při přechodu z jednoduchého účetnictví na vedení účetnictví postupuje přiměřeně podle přílohy č. 3 k tomuto zákonu.

(19) Výsledek hospodaření poplatníka, který na základě právních předpisů upravujících účetnictví využil možnost oceňovat finanční nástroj reálnou hodnotou do vlastního kapitálu bez ovlivnění výsledku hospodaření, se při realizaci tohoto finančního nástroje upraví o částku odpovídající změnám vlastního kapitálu souvisejícím s tímto finančním nástrojem od jeho pořízení do jeho realizace, pokud neovlivnily základ daně; to neplatí pro finanční nástroj, u kterého byl příjem z jeho převodu osvobozen.

(20) V případech, kdy poplatník na základě právních předpisů upravujících účetnictví postupuje podle přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího účetní výkaznictví leasingů¹⁴⁰⁾, se pro zjištění základu daně vychází z výsledku hospodaření, který by byl zjištěn, kdyby poplatník v těchto případech postupoval podle právních předpisů upravujících účetnictví účinných před 1. lednem 2018.

K § 23

[8]

1. Novela provedená zákonem č. 540/2020 Sb. v souvislosti se zavedením paušální daně v odst. 8 závěrečné části ustanovení za slovo „výdajích“ vložila slova „nebo při přechodu ze zdaňovacího období, ve kterém jejich daň není rovna paušální dani, do zdaňovacího období, za které je jejich daň rovna paušální dani“ a slova „má za to, že poplatník není v prodlení, jestliže“ nahradila slovy „na poplatníka hledí, jako by nebyl v prodlení, pokud“.

2. Poslední dvě věty v odst. 8, v souvislosti se zavedením paušální daně, doplnila novela provedená zákonem č. 540/2020 Sb.

3. Zákon č. 540/2020 Sb. doplnil odst. 8 o úpravy nutné v souvislosti s přechody mezi zdaňovacími obdobími, v nichž je poplatníková daň rovna paušální dani, a zdaňovacími obdobími, ve kterých tomu tak není. Úpravy jsou nutné, protože ve dvou po sobě následujících zdaňovacích obdobích je daň poplatníka stanovena odlišným způsobem. Může nastat i situace, kdy poplatník vícekrát provádí tyto úpravy, zatímco je stále v paušálním režimu, pokud v jednotlivých letech střídavě naplňuje a nenaplňuje podmínky pro stanovení daně v paušální výši. Úpravy se vždy provádí o stavy příslušných položek k okamžiku přechodu z jednoho zdaňovacího období do druhého.

Str. 314 Změny v § 23a provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 29) s účinností od 1. 1. 2021.

Společný systém zdanění při převodu obchodního závodu, výměně podílů, fúzi a rozdělení

§ 23a

Převod obchodního závodu na obchodní korporaci

(1) Převodem obchodního závodu na obchodní korporaci se pro účely tohoto zákona rozumí postup, při kterém obchodní korporace převádí bez toho, aby zanikla (dále jen „převádějící obchodní korporace“), obchodní závod, na jinou obchodní korporaci (dále jen „přijímající obchodní korporace“) tak, že za převedený obchodní závod získá převádějící obchodní korporace podíl v přijímající obchodní korporaci nebo se zvýší její vklad do základního kapitálu přijímající obchodní korporace.

(2) Nabývací cenou podílu v přijímající obchodní korporaci je cena převedeného obchodního závodu, jak byl oceněn pro nepeněžitý vklad podle zvláštního právního předpisu, v ostatních případech cena určená podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku.

(3) Příjmy (výnosy) vzniklé u převádějící obchodní korporace při převodu obchodního závodu v souvislosti s oceněním převedeného majetku a dluhů pro účely převodu obchodního závodu se nezahrnují do základu daně.

(4) Přijímající obchodní korporace nebo přijímající obchodní korporace prostřednictvím své stálé provozovny umístěné na území České republiky pokračuje v odpisování započatém převádějící obchodní korporací u převedeného hmotného majetku, který lze odpisovat podle tohoto zákona; je-li převádějící obchodní korporace poplatníkem, který je daňovým nerezidentem a tento hmotný majetek nebyl součástí stálé provozovny na území České republiky, pro stanovení odpisů u přijímající obchodní korporace se použije obdobně ustanovení § 32c.

(5) Přijímající obchodní korporace nebo přijímající obchodní korporace prostřednictvím své stálé provozovny umístěné na území České republiky je oprávněna

- a) převzít rezervy a opravné položky související s převedeným obchodním závodem, vytvořené převádějíci obchodní korporací podle právního předpisu upravujícího tvorbu rezerv a opravných položek za podmínek, které by platily pro převádějíci obchodní korporaci, pokud by se převod obchodního závodu neuskutečnil, a pokračovat v jejich tvorbě podle právního předpisu upravujícího tvorbu rezerv a opravných položek; přitom je-li převádějíci obchodní korporace poplatníkem, který je daňovým nerezidentem a nemá stálou provozovnu na území České republiky, lze převzít zahraniční položky obdobného charakteru jako rezervy a opravné položky související s převedeným obchodním závodem vytvořené podle příslušného právního předpisu jiného členského státu, avšak maximálně do výše stanovené podle právního předpisu upravujícího tvorbu rezerv a opravných položek pro poplatníky, kteří jsou daňovými rezidenty, a za podmínek stanovených tímto zákonem, a pokračovat v jejich tvorbě podle právního předpisu upravujícího tvorbu rezerv a opravných položek,
- b) převzít stanovenou daňovou ztrátu nebo část daňové ztráty, která souvisí s převedeným obchodním závodem a dosud nebyla uplatněna jako položka odčitatelná od základu daně převádějíci obchodní korporací; tuto daňovou ztrátu lze uplatnit jako položku odčitatelnou od základu daně ve zdaňovacích obdobích zbývajících do pěti zdaňovacích období bezprostředně následujících po zdaňovacím období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, za které byla daňová ztráta převádějíci obchodní korporací stanovena za podmínek stanovených tímto zákonem; neprokáže-li poplatník, jaká část daňové ztráty se vztahuje k převedenému obchodnímu závodu, stanoví se tato část daňové ztráty podle poměru hodnoty převedeného majetku zachycené v účetnictví převádějíci obchodní korporace podle právních předpisů upravujících účetnictví bezprostředně před převodem snížené o převedené dluhy při převodu obchodního závodu a hodnoty veškerého majetku zachycené v účetnictví převádějíci obchodní korporace podle právních předpisů upravujících účetnictví snížené o veškeré dluhy převádějíci obchodní korporace bezprostředně před provedením převodu; přitom je-li převádějíci obchodní korporace poplatníkem, který je daňovým nerezidentem a nemá stálou provozovnu na území České republiky, lze převzít daňovou ztrátu, která vznikla převádějíci obchodní korporací v jiném členském státu a která nebyla uplatněna v jiném členském státu jako položka snižující základ daně převádějíci obchodní korporace nebo jiné obchodní korporace, maximálně však do výše, do které by byla daňová ztráta stanovena podle tohoto zákona, kdyby převádějíci obchodní korporace byla ve zdaňovacím období nebo období, za něž se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla, poplatníkem, který je daňovým rezidentem,
- c) převzít položky odčitatelné od základu daně vztahující se k převedenému obchodnímu závodu, na něž vznikl nárok převádějíci obchodní korporaci

podle § 34 odst. 4 a 5, a které dosud nebyly uplatněny převádějí obchodní korporací, za podmínek, které by platily pro převádějí obchodní korporací, pokud by se převod obchodního závodu neuskutečnil; přitom je-li převádějí obchodní korporace poplatníkem, který je daňovým rezidentem, a nemá stálou provozovnu na území České republiky, lze převzít pouze zahraniční položky obdobného charakteru jako položky odčitatelné od základu daně, které dosud nebyly uplatněny v zahraničí, maximálně však do výše a za podmínek stanovených tímto zákonem.

(6) Ustanovení odstavců 2, 3 a 5 se použijí, pokud

- a) převádějí obchodní korporace i přijímající obchodní korporace jsou poplatníky, kteří jsou daňovými rezidenty a mají formu akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, evropské společnosti, družstva anebo evropské družstevní společnosti^{35g)},
- b) převádějí obchodní korporace je obchodní korporací, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky a přijímající obchodní korporace je poplatníkem, který je daňovým rezidentem a má formu akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, evropské společnosti, družstva anebo evropské družstevní společnosti^{35g)}, nebo
- c) převádějí obchodní korporace je poplatníkem, který je daňovým rezidentem a má formu akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, evropské společnosti, družstva anebo evropské družstevní společnosti^{35g)} nebo je obchodní korporací, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, a přijímající obchodní korporace je obchodní korporací, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky a převedený majetek a dluhy jsou po převodu součástí stále provozovny přijímající obchodní korporace umístěné na území České republiky.

Str. 322 Změny v § 23c provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 29) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 23c

Fúze a rozdělení obchodních korporací

(1) Fúzi obchodních korporací se pro účely tohoto zákona rozumí postup, při kterém

- a) veškeré jmění jedné nebo více obchodních korporací, která zaniká a je zrušena bez likvidace (dále jen „zanikající obchodní korporace“), přechází na jinou existující obchodní korporaci (dále jen „nástupnická existující obchodní korporace“), přičemž společníci zanikající obchodní korporace zpravidla nabydou podíl v nástupnické existující obchodní korporaci s případným doplatkem na dorovnání,

- b) veškeré jmění dvou nebo více zanikajících obchodních korporací přechází na nově vzniklou obchodní korporaci, kterou tyto zanikající obchodní korporace založily (dále jen „nástupnická založená obchodní korporace“), přičemž společníci zanikajících obchodních korporací nabudou podíl v nástupnické založené obchodní korporaci s případným doplatkem na dorovnání,
- c) veškeré jmění zanikající obchodní korporace přechází na jinou obchodní korporaci, která je jediným společníkem zanikající obchodní korporace (dále jen „nástupnická obchodní korporace, která je jediným společníkem“).

(2) Rozdělením obchodní korporace se pro účely tohoto zákona rozumí postup, při kterém

- a) veškerý majetek a dluhy zanikající obchodní korporace přechází na 2 nebo více existujících nebo nově vzniklých obchodních korporací (dále jen „nástupnické obchodní korporace při rozdělení“), přičemž společníci zanikající obchodní korporace zpravidla nabudou podíl v nástupnických obchodních korporacích při rozdělení s případným doplatkem na dorovnání, nebo
- b) vyčleněná část jmění obchodní korporace, která nezaniká (dále jen „rozdělovaná obchodní korporace“), přechází na jednu nebo více nástupnických obchodních korporací při rozdělení, přičemž společníci rozdělované obchodní korporace zpravidla nabudou podíl v nástupnické obchodní korporaci při rozdělení nebo nástupnických obchodních korporacích při rozdělení s případným doplatkem na dorovnání.

(3) Za fúzi obchodních korporací a rozdělení obchodní korporace se považují také přeměny obchodní korporace podle právního předpisu upravujícího přeměny obchodních společností a družstev, přitom převod jmění na společníka se považuje za fúzi obchodních korporací, pouze jsou-li splněny podmínky uvedené v odstavci 1 písm. c).

(4) Příjmy (výnosy) nástupnické existující obchodní korporace, nástupnické založené obchodní korporace, nástupnické obchodní korporace, která je jediným společníkem, nebo nástupnické obchodní korporace při rozdělení obchodní korporace vzniklé z důvodu přecenění majetku a dluhů pro účely fúze obchodních korporací nebo rozdělení obchodní korporace se nezahrnují do základu daně.

(5) Příjmy (výnosy) společníka zanikající nebo rozdělované obchodní korporace vzniklé z důvodu přecenění majetku a dluhů pro účely fúze obchodních korporací nebo rozdělení obchodní korporace se nezahrnují do základu daně; toto se nevztahuje na doplatek na dorovnání; ustanovení tohoto odstavce se použije, pokud zanikající nebo rozdělovaná obchodní korporace i nástupnická existující obchodní korporace, nástupnická založená obchodní korporace, nástupnická obchodní korporace, která je jediným společníkem, nebo nástupnická obchodní korporace při rozdělení jsou daňovými rezidenty České republiky, kteří mají formu akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, evropské společnosti, družstva anebo evropské družstevní společnosti, nebo jsou obchodními korporacemi, které jsou daňovými rezidenty jiného členského státu

Evropské unie než České republiky, a společník zanikající nebo rozdělované obchodní korporace

- a) je poplatníkem uvedeným v § 2 odst. 2 nebo v § 17 odst. 3, nebo
- b) není poplatníkem, který je daňovým rezidentem, ale drží podíl v rozdělované obchodní korporaci nebo držel podíl v zanikající obchodní korporaci a drží podíl v nástupnické existující obchodní korporaci, nástupnické založené obchodní korporaci, nástupnické obchodní korporaci, která je jediným společníkem, nebo nástupnické obchodní korporaci při rozdělení prostřednictvím stále provozovny umístěné na území České republiky.

(6) Nabývací cenou podílu v nástupnické existující obchodní korporaci, nástupnické založené obchodní korporaci, nástupnické obchodní korporaci, která je jediným společníkem, nebo nástupnické obchodní korporaci při rozdělení získaného při fúzi obchodních korporací nebo rozdělení obchodní korporace je u společníka zanikající nebo rozdělované obchodní korporace hodnota, jakou měl podíl v zanikající nebo rozdělované obchodní korporaci pro účely tohoto zákona ke dni předcházejícímu rozvahový den před rozhodným dnem fúze nebo rozdělení. Nabývací cena podílu u společníka zanikající obchodní korporace při rozdělení nebo rozdělované obchodní korporace se rozdělí na nabývací cenu podílu na rozdělované obchodní korporaci a na nabývací cenu podílu na nástupnické obchodní korporaci při rozdělení nebo na nabývací ceny podílů na nástupnických obchodních korporacích při rozdělení na základě ekonomicky zdůvodnitelného kritéria. Stejným způsobem se stanoví nabývací cena podílu v nástupnické existující obchodní korporaci, nástupnické založené obchodní korporaci, nástupnické obchodní korporaci, která je jediným společníkem, nebo nástupnické obchodní korporaci při rozdělení, který není zahrnut v obchodním majetku u poplatníka daně z příjmů fyzických osob.

(7) Nástupnická existující obchodní korporace, nástupnická založená obchodní korporace, nástupnická obchodní korporace, která je jediným společníkem, nebo nástupnická obchodní korporace při rozdělení nebo nástupnická existující obchodní korporace, nástupnická založená obchodní korporace, nástupnická obchodní korporace, která je jediným společníkem, nebo nástupnická obchodní korporace při rozdělení prostřednictvím své stále provozovny umístěné na území České republiky pokračuje v odpisování započatém zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací u hmotného majetku, jež přešel v důsledku fúze obchodních korporací nebo rozdělení obchodní korporace, a který lze odpisovat podle tohoto zákona. Je-li zanikající nebo rozdělovaná obchodní korporace poplatníkem, který je daňovým nerezidentem, a tento hmotný majetek nebyl součástí stále provozovny na území České republiky, pro stanovení odpisů u nástupnické obchodní korporace se použije obdobně ustanovení § 32c.

(8) Nástupnická existující obchodní korporace, nástupnická založená obchodní korporace, nástupnická obchodní korporace, která je jediným společníkem, nebo nástupnická obchodní korporace při rozdělení nebo nástupnická existující obchodní korporace, nástupnická založená obchodní korporace,

nástupnická obchodní korporace, která je jediným společníkem, nebo nástupnická obchodní korporace při rozdělení prostřednictvím své stálé provozovny umístěné na území České republiky, je oprávněna

- a) převzít rezervy a opravné položky vytvořené zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací podle právního předpisu upravujícího tvorbu rezerv a opravných položek za podmínek, které by platily pro zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporaci, pokud by se fúze obchodních korporací nebo rozdělení obchodní korporace neuskutečnily, a pokračovat v jejich tvorbě podle právního předpisu upravujícího tvorbu rezerv a opravných položek; přitom je-li zanikající nebo rozdělovaná obchodní korporace poplatníkem, který je daňovým nerezidentem a nemá stálou provozovnu na území České republiky, lze převzít zahraniční položky obdobného charakteru jako rezervy a opravné položky související s převedeným majetkem a dluhy vytvořené podle příslušného právního předpisu jiného členského státu, avšak maximálně do výše stanovené podle právního předpisu upravujícího tvorbu rezerv a opravných položek pro poplatníky, kteří jsou daňovými rezidenty, a za podmínek stanovených tímto zákonem, a pokračovat v jejich tvorbě podle právního předpisu upravujícího tvorbu rezerv a opravných položek,
- b) převzít stanovenou daňovou ztrátu, která dosud nebyla uplatněna jako položka odčitatelná od základu daně zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací; od zanikající nebo rozdělované obchodní korporace lze převzít pouze část její daňové ztráty v rozsahu zjištěném podle ekonomicky zdůvodnitelného kritéria; ustanovení § 38na tím není dotčeno; tuto daňovou ztrátu lze uplatnit jako položku odčitatelnou od základu daně ve zdaňovacích obdobích zbývajících do 5 zdaňovacích období bezprostředně následujících po zdaňovacím období nebo obdobích, za něž je podáváno daňové přiznání, za které byla daňová ztráta zanikající nebo rozdělované korporaci stanovena za podmínek stanovených tímto zákonem; přitom je-li zanikající nebo rozdělovaná obchodní korporace poplatníkem, který je daňovým nerezidentem a nemá stálou provozovnu na území České republiky, lze převzít daňovou ztrátu, která vznikla zanikající nebo rozdělované obchodní korporaci v jiném členském státu a která nebyla uplatněna v jiném členském státu jako položka snižující základ daně zanikající, rozdělované nebo jiné obchodní korporace, maximálně však do výše, jak by byla daňová ztráta stanovena podle tohoto zákona, kdyby zanikající nebo rozdělovaná obchodní korporace byla ve zdaňovacím období, nebo obdobích, za něž se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla, poplatníkem, který je daňovým rezidentem,
- c) převzít položky odčitatelné od základu daně, na něž vznikl nárok zanikající nebo rozdělované obchodní korporaci podle § 34 odst. 4 a 5 a které dosud nebyly uplatněny zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací, pokud by se fúze obchodních korporací nebo rozdělení obchodní korporace neuskutečnily; od zanikající nebo rozdělované obchodní

korporace lze převzít pouze položky odčitatelné od základu daně, na něž vznikl nárok zanikající nebo rozdělované obchodní korporaci a které nebyly dosud zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací uplatněny, a to pouze v rozsahu zjištěném podle ekonomicky zdůvodnitelného kritéria; přitom je-li zanikající nebo rozdělovaná obchodní korporace poplatníkem, který je daňovým rezidentem a nemá stálou provozovnu na území České republiky, lze převzít pouze zahraniční položky obdobného charakteru jako položky odčitatelné od základu daně, které dosud nebyly uplatněny v zahraničí, maximálně však do výše a za podmínek stanovených tímto zákonem.

(9) Ustanovení odstavců 4, 5, 6 a 8 se použijí, pokud

- a) zanikající obchodní korporace, rozdělovaná obchodní korporace i nástupnická existující obchodní korporace, nástupnická založená obchodní korporace, nástupnická obchodní korporace, která je jediným společníkem, nebo nástupnická obchodní korporace při rozdělení jsou poplatníky, kteří jsou daňovými rezidenty a mají formu akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, evropské společnosti, družstva anebo evropské družstevní společnosti^{35g)}, nebo
- b) zanikající obchodní korporace nebo rozdělovaná obchodní korporace je obchodní korporací, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky a nástupnická existující obchodní korporace, nástupnická založená obchodní korporace, nástupnická obchodní korporace, která je jediným společníkem, nebo nástupnická obchodní korporace při rozdělení je poplatníkem, který je daňovým rezidentem a má formu akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, evropské společnosti, družstva anebo evropské družstevní společnosti^{35g)}, nebo
- c) zanikající obchodní korporace nebo rozdělovaná obchodní korporace je daňovým rezidentem České republiky a má formu akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, evropské společnosti, družstva anebo evropské družstevní společnosti nebo je obchodní korporací, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, a nástupnická existující obchodní korporace, nástupnická založená obchodní korporace, nástupnická obchodní korporace, která je jediným společníkem, nebo nástupnická obchodní korporace při rozdělení je obchodní korporací, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, a pokud jmění, jež přešlo ze zanikající obchodní korporace nebo rozdělované obchodní korporace na nástupnickou založenou obchodní korporaci, nástupnickou obchodní korporaci, která je jediným společníkem, nebo nástupnickou obchodní korporaci při rozdělení v důsledku fúze obchodních korporací nebo rozdělení obchodní korporace, je součástí stále provozovny nástupnické existující obchodní korporace, nástupnické založené obchodní korporace, nástupnické obchodní korporace, která je jediným společníkem, nebo nástupnické obchodní korporace při rozdělení umístěné na území České republiky.

§ 23g

Zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví

(1) Přemístění majetku bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí se pro účely daní z příjmů považuje za úplatný převod takového majetku sobě samému za cenu, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek; výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji poplatníka daně z příjmů právnických osob se upraví odpovídajícím způsobem.

(2) Přemístěním majetku bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí se pro účely daní z příjmů rozumí přeražení majetku

- a) poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, z České republiky do jeho stálé provozovny umístěné v zahraničí, pokud by v důsledku tohoto přeražení pro vyloučení dvojího zdanění příjmů plynoucích z následného úplatného převodu tohoto majetku byla použita metoda vynětí,
- b) poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je daňovým nerezidentem, ze stálé provozovny umístěné v České republice do zahraničí, pokud by se v důsledku tohoto přeražení na příjmy plynoucí z následného úplatného převodu tohoto majetku nevztahovala daňová povinnost v České republice,
- c) spojené s přemístěním daňového rezidentství poplatníka daně z příjmů právnických osob z České republiky do zahraničí, pokud by se v důsledku tohoto přeražení na příjmy plynoucí z následného úplatného převodu tohoto majetku nevztahovala daňová povinnost v České republice.

(3) Za úplatný převod majetku sobě samému se nepovažuje přemístění majetku bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí, pokud lze důvodně předpokládat, že do 12 měsíců od tohoto přemístění majetku dojde k jeho přemístění zpět do České republiky, a jedná se o přemístění majetku

- a) související s financováním cenných papírů,
- b) poskytovaného jako finanční kolaterál nebo
- c) pro splnění právním předpisem předepsaného požadavku kapitálové přiměřenosti nebo za účelem právním předpisem předepsaného řízení rizika likvidity.

(4) Pokud není v případě podle odstavce 3 splněna podmínka přemístění majetku zpět do České republiky, považuje se přemístění majetku bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí za úplatný převod sobě samému uskutečněný v posledním zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém mohla být tato podmínka splněna.

(5) Přeražení majetku bez změny vlastnictví z jiného členského státu Evropské unie do České republiky, které podléhá v tomto členském státě zdanění

při přemístění majetku bez změny vlastnictví, se považuje za úplatné nabytí za cenu, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek; přitom u

- a) hmotného majetku se postupuje podle § 32c s výjimkou jeho odstavce 2 s tím, že místo přepočtené zahraniční ceny se použije cena, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, přepočtená kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou pro den přeražení,
- b) majetku odpisovaného pouze podle právních předpisů upravujících účetnictví, jehož účetní odpisy by byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, se výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji sníží o cenu, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, přepočtenou kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou pro den přeražení; účetní odpisy tohoto majetku nejsou výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů,
- c) cenného papíru oceňovaného podle právních předpisů upravujících účetnictví reálnou hodnotou, u kterého oceňovací rozdíl ze změny reálné hodnoty ovlivňuje výsledek hospodaření, se výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji sníží o kladný rozdíl mezi cenou, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, přepočtenou kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou pro den přeražení a hodnotou tohoto cenného papíru zachycenou v účetnictví v okamžiku přeražení majetku bez změny vlastnictví, nebo zvýší o záporný rozdíl mezi těmito veličinami; výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se neupravuje u cenného papíru, u kterého by byl příjem z jeho převodu osvobozen,
- d) cenného papíru oceňovaného podle právních předpisů upravujících účetnictví reálnou hodnotou, u kterého se oceňovací rozdíl ze změny reálné hodnoty účtuje prostřednictvím rozvahových účtů, se při pozbytí tohoto cenného papíru výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji sníží o kladný rozdíl mezi cenou, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek v okamžiku přeražení majetku bez změny vlastnictví, přepočtenou kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou pro den přeražení a hodnotou tohoto cenného papíru zachycenou v účetnictví v okamžiku pozbytí tohoto cenného papíru, nebo zvýší o záporný rozdíl mezi těmito veličinami; výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se neupravuje, pokud při pozbytí tohoto cenného papíru jeho hodnota zachycená v účetnictví neovlivňuje základ daně.

§ 23h

Řešení důsledků rozdílné právní kvalifikace.

(1) Pokud v důsledku rozdílné právní kvalifikace právní skutečnosti výdaj nebo jiná položka snižující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji snižuje základ daně přidružených osob více než jednou a v souvislosti s tímto vícenásobným snížením nedochází k vícenásobnému zahrnutí odpovídajícího příjmu do základu daně těchto přidružených osob, zvýší se výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je takovou přidruženou osobou, o částku odpovídající snížení základu daně v případě, že

- a) státem, ve kterém tato položka vzniká nebo má zdroj (dále jen „stát zdroje“) není Česká republika, nebo
- b) státem zdroje je Česká republika a stát, ve kterém také dochází ke snížení základu daně o tuto položku, neuplatňuje postup obdobný postupu podle tohoto odstavce.

(2) Pokud v důsledku rozdílné právní kvalifikace právní skutečnosti výdaj **nebo jiná položka snižující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji z důvodu závazku** mezi přidruženými osobami snižuje základ daně alespoň jedné přidružené osoby a současně nedochází k zahrnutí příjmu plynoucího z **tohoto závazku** do základu daně přidružené osoby, které plyne, zvýší se výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je přidruženou osobou, u které

- a) došlo ke snížení základu daně, o částku odpovídající snížení základu daně v rozsahu, v jakém nedochází k odpovídajícímu zahrnutí příjmu do základu daně v případě, že státem zdroje je Česká republika,
- b) nedošlo k zahrnutí příjmu do základu daně, o částku odpovídající nezahrnutému příjmu **v rozsahu, v jakém dochází k odpovídajícímu snížení základu daně u přidružené osoby**, v případě, že státem zdroje není Česká republika a stát, ve kterém **se z důvodu tohoto závazku** snižuje základ daně, neuplatňuje postup obdobný postupu podle tohoto odstavce.

(3) Pro účely odstavců 1 a 2 se na příjem hledí jako na zahrnutý do základu daně, pokud

- a) došlo k jeho zahrnutí do základu daně nejpozději do 12 měsíců od konce zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém výdaj vznikl, nebo
- b) lze důvodně očekávat, že bude v přiměřené době zahrnut do základu daně v některém budoucím zdaňovacím období a podmínky finančního nástroje odpovídají podmínkám, které by spolu sjednaly osoby, které nejsou přidruženými osobami.

(4) Pokud je výdaj nebo jiná položka snižující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji přidružené osoby zdrojem jiné položky snižující základ daně jiné přidružené osoby v situacích podle odstavce 1 nebo 2, výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je přidruženou osobou, se zvýší o částku, která odpovídá snížení základu daně touto položkou, a to v rozsahu, v jakém nedošlo v jiném státě k úpravě obdobné odstavci 1 nebo 2.

(5) Přidruženými osobami se pro účely řešení důsledků rozdílné právní kvalifikace rozumí přidružené osoby vymezené pro účely zdanění ovládané zahraniční společností s tím, že podmínka hranice podílu na základním kapitálu, hlasovacích právech nebo zisku je alespoň 50 %, jinak spojené osoby a poplatník daně z příjmů právnických osob a jeho stálá provozovna. S osobami, které z hlediska hlasovacích práv nebo podílu na základním kapitálu jednájí společně, se pro účely určení přidružených osob zachází, jako by měly na jiné osobě účast v rozsahu veškerých hlasovacích práv nebo podílů na základním kapitálu, které společně jednájí osoby drží.

K § 23h

[2]

Novela provedená zákonem č. 609/2020 Sb. doplnila, že kromě výdaje se může jednat i o jinou položku snižující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji, což v ustanovení v přechozím znění (tj. do 31. 12. 2020) nebylo výslovně uvedeno, protože výsledek hospodaření nemusí být snižován jen výdajem. Dále nahradila pojem „platba“, jež byl převzat ze směrnice Rady (EU) 2016/1164, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu (tzv. směrnice ATAD), ale v českém právním řádu je nevhodný, protože odkazuje na zaplacení peněžních prostředků, nikoliv na vznik daně položky podle daňových nebo účetních předpisů, o který má správně jít. Tento pojem proto nahradila pojmem „závazek“, který lépe vystihuje podstatu daného ustanovení, jež není vázáno na zaplacení daně částky.

[2/b]

Novela provedla legislativně-technickou úpravu upřesňující, že se výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji zvyšuje jen o takovou část nezahrnutého příjmu, která odpovídá částce, o níž byl základ daně u přidružené osoby snížen. DZ uvedla příklad: „Ve státu zdroje, kterým není Česká republika, vznikne výdaj ve výši 100, avšak jen do výše 40 bude daňově uznatelný a ve výši 60 bude daňově neuznatelný; základ daně ve státě zdroje se tedy sníží pouze o 40. V České republice nebude odpovídající příjem zahrnutý do základu daně přidružené osoby. Pokud stát zdroje neuplatňuje pravidlo řešící důsledky rozdílné právní kvalifikace, bude se jednat o situaci podle § 23h odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů, protože na základě daného závazku došlo ke snížení základu daně ve státě zdroje, ale nikoli ke zvýšení základu daně v České republice. Vzhledem k tomu, že ve státě zdroje došlo v důsledku tohoto závazku ve výši 100 ke snížení základu daně pouze o 40, bude v České republice výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji zvýšen o 40, nikoli o 100.“ Stejná novela nahradila pojem „platba“ pojmem „závazek“.

Str. 336 Změny v § 24 provedeny zákonem č. 386/2020 Sb. (čl. III body 11 a 12) a zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 33 až 40) s účinností od 1. 1. 2021.

Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů

§ 24

(1) Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.⁵⁾ Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny. Pokud poplatník účtuje v souladu se zvláštním právním předpisem²⁰⁾ některé účetní operace kompenzovaně, posuzují se náklady, jejichž uznatelnost je limitována výší příjmů s nimi souvisejících, obdobně jako by byly účtovány odděleně náklady a výnosy.

(2) Výdaji (náklady) podle odstavce 1 jsou také

- a) odpisy hmotného majetku (§ 26 až 33),
- b) zůstatková cena hmotného majetku (§ 29 odst. 2), s výjimkou uvedenou v písmenu c) a § 25, a to u

- 1. pěstitelských celků, trvalých porostů a zvířat podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu, při jejich vyřazení,
- 2. prodaného nebo zlikvidovaného hmotného majetku, který lze podle tohoto zákona odpisovat; v případě vypořádání hmotného majetku při zániku práva stavby se postupuje obdobně,
- 3. hmotného majetku předaného povinně bezúplatně podle jiných právních předpisů, snížená o přijaté dotace na jeho pořízení.

Při částečném prodeji nebo zlikvidování hmotného majetku je výdajem poměrná část zůstatkové ceny. Zůstatkovou cenu nebo její část nelze uplatnit v případě, kdy je stavební dílo (dům, budova, stavba) likvidováno zcela nebo zčásti v souvislosti s výstavbou nového stavebního díla nebo jeho technickým zhodnocením. Obdobně se toto ustanovení vztahuje na zůstatkovou cenu hmotného majetku a nehmotného majetku odpisovaného pouze podle právních předpisů upravujících účetnictví, jehož účetní odpisy jsou výdajem podle písmene v),

- c) zůstatková cena hmotného majetku (§ 29 odst. 2) vyřazeného v důsledku škody jen do výše náhrad s výjimkou uvedenou v písmenu l). Obdobně se toto ustanovení vztahuje na zůstatkovou cenu hmotného majetku a nehmotného majetku odpisovaného pouze podle zvláštního právního předpisu,²⁰⁾ jehož účetní odpisy jsou výdajem (nákladem) podle písmene v),
- d) členský příspěvek
 - 1. právnické osobě, pokud povinnost členství vyplývá ze zvláštních právních předpisů,
 - 2. právnické osobě, u níž členství je nutnou podmínkou k provozování předmětu podnikání nebo výkonu činnosti,

3. placený zaměstnavatelem za zaměstnance v případě, kdy členství zaměstnance je podmínkou k provozování předmětu podnikání nebo výkonu činnosti zaměstnavatele,
 4. organizaci zaměstnavatelů, nebo
 5. Hospodářské komoře České republiky a Agrární komoře České republiky,
- e) pojistné hrazené poplatníkem, pokud souvisí s příjmem, který je předmětem daně a není od daně osvobozen, a dále pojistné hrazené zaměstnavatelem pojišťovně za pojištění rizika placení náhrady mzdy, platu nebo odměny nebo sníženého platu (snížení odměny) za dobu dočasně pracovní neschopnosti (karantény) podle zvláštního právního předpisu^{47a)},
- f) pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem podle zvláštních právních předpisů. Toto pojistné a příspěvek jsou u poplatníků, kteří vedou účetnictví, výdajem (nákladem), jen pokud byly zaplacený, a to nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části. Pokud je daňový subjekt povinen podat podle tohoto zákona nebo zvláštního právního předpisu daňové přiznání v průběhu zdaňovacího období, jsou toto pojistné a příspěvek výdajem (nákladem) pouze tehdy, budou-li zaplacený do termínu pro podání daňového přiznání. Toto pojistné a příspěvek zaplacené po uvedeném termínu jsou výdajem (nákladem) toho zdaňovacího období, ve kterém byly zaplacený, pokud však již neovlivnily základ daně v předchozích zdaňovacích obdobích. Obdobně to platí pro právního nástupce poplatníka zaniklého bez provedení likvidace, pokud toto pojistné a příspěvek zaplatí za poplatníka zaniklého bez provedení likvidace,
- g) výdaje (náklady) na provoz vlastního zařízení k ochraně životního prostředí podle zvláštních předpisů,
- h) plnění v podobě
1. nájemného podle právních předpisů upravujících účetnictví, s výjimkou nájemného uvedeného v § 25 odst. 1 písm. za); u pachtu obchodního závodu je výdajem pouze část pachtovného, která převyšuje účetní odpisy,
 2. úplaty u finančního leasingu za podmínky uvedené v odstavci 4; přitom u poplatníka, který vede daňovou evidenci, je tato úplata výdajem jen v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období; úplatou je u postupníka i částka jím hrazená postupiteli ve výši rozdílu mezi úplatou u finančního leasingu, která byla postupitelem zaplacená, a úplatou u finančního leasingu, která je u postupitele výdajem podle § 24 odst. 6 při postoupení smlouvy o finančním leasingu,
- ch) daň z nemovitých věcí, pokud **byla zaplacená** a **není** součástí ocenění majetku, dále ostatní daně a poplatky s výjimkami uvedenými v § 25. Daň z příjmů a daň darovací zaplacená v zahraničí je u daňového rezidenta České republiky výdajem pouze u příjmů, které se zahrnují do základu daně, případně do samostatného základu daně **zdaňovaného sazbou daně podle § 16a nebo § 21 odst. 4**, a to pouze v rozsahu, jakém ji nebylo možno započíst na daňovou povinnost v tuzemsku podle § 38f; výdajem není daň

- zaplacená v zahraničí v rozsahu, ve kterém přesahuje výši uvedenou v mezinárodní smlouvě nebo v právním předpisu jiného státu. Tento výdaj (náklad) se uplatní ve zdaňovacím období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, následujícím po zdaňovacím období, nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, jehož se týká zahraniční daň, která nebyla započtena na daňovou povinnost v tuzemsku; jako výdaj se neuplatní zahraniční daň týkající se období, ve kterém je jako položka odčitatelná od základu daně uplatněna daňová ztráta stanovená za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, která následují po období uplatnění této daňové ztráty; tímto postupem není ovlivněna výše takto uplatňované daňové ztráty,
- i) rezervy a opravné položky, jejichž způsob tvorby a výši pro daňové účely stanoví zvláštní zákon^{22a)} a odstavec 9 pro případy, kdy pohledávka byla nabyta přeměnou¹³¹⁾, s výjimkou rezerv vytvářených poplatníky v souvislosti s dosahováním příjmů plynoucích jim podle § 10, s výjimkou rezervy na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů podle zákona upravujícího rezervy pro zjištění základu daně z příjmů a s výjimkou rezervy v pojišťovnictví podle zákona upravujícího rezervy pro zjištění základu daně z příjmů,
- j) výdaje (náklady) na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na
1. bezpečnost a ochranu zdraví při práci a hygienické vybavení pracovišť; výdaje (náklady) na pořízení ochranných nápojů lze uplatnit v rozsahu stanoveném zvláštními právními předpisy¹²²⁾,
 2. pracovnělékařské služby poskytované poskytovatelem těchto služeb v rozsahu stanoveném zvláštními předpisy²³⁾ a nehrazeném zdravotní pojišťovnou, na lékařské prohlídky a lékařská vyšetření stanovené zvláštními předpisy,
 3. provoz vlastních vzdělávacích zařízení nebo výdaje (náklady) spojené s odborným rozvojem zaměstnanců podle jiného právního předpisu¹³²⁾ a rekvalifikací zaměstnanců podle jiného právního předpisu upravujícího zaměstnanost¹³³⁾, pokud souvisejí s předmětem činnosti zaměstnavatele,
 4. provoz vlastního stravovacího zařízení, kromě hodnoty potravin, nebo příspěvky na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů a poskytované **jako nepeněžní plnění až do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu podle zákoníku práce**, maximálně však do výše 70 % **horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin, nebo na peněžitý příspěvek na stravování**. Příspěvek na stravování lze uplatnit jako výdaj (náklad), pokud přítomnost zaměstnance v práci během této stanovené směny trvá aspoň 3 hodiny. Příspěvek na stravování lze uplatnit jako výdaj (náklad) na další jedno jídlo za zaměstnance, pokud délka jeho směny v úhrnu s povinnou přestávkou v práci, kterou je zaměstnavatel povinen poskytnout zaměstnanci podle zvláštního právního předpisu^{110a)}, bude delší než 11 hodin. Příspěvek nelze uplatnit na stravování za zaměstnance, kterému v průběhu směny vznikl

nárok na stravné podle zvláštního právního předpisu^{23b)}. Za stravování ve vlastním stravovacím zařízení se považuje i stravování zabezpečované ve vlastním stravovacím zařízení prostřednictvím jiných subjektů,

5. práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy, pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak,

k) výdaje (náklady) na pracovní cesty, včetně výdajů (nákladů) na pracovní cestu spolupracujících osob (§ 13) a společníků veřejných obchodních společností a komplementářů komanditních společností, a to maximálně ve výši podle zvláštních předpisů,⁵⁾ pokud není dále stanoveno jinak, přitom

1. na ubytování, na dopravu hromadnými dopravními prostředky, na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem zahrnutým v obchodním majetku poplatníka, pořizovaným na finanční leasing, v nájmu nebo užívaným na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu (s výjimkou uvedenou v bodě 4) a na nezbytné výdaje spojené s pracovní cestou v prokázané výši; **pro stanovení výdajů za pohonné hmoty spotřebované vozidlem, které má elektrický pohon nebo hybridní pohon kombinující spalovací motor a elektromotor, lze použít průměrnou cenu elektřiny stanovenou pro účely poskytování cestovních náhrad podle zákoníku práce,**
2. zvýšené stravovací výdaje (stravné)^{5b)} při tuzemských pracovních cestách delších než 12 hodin v kalendářním dnu, zahraniční stravné a kapesné při zahraničních pracovních cestách pro poplatníky s příjmy podle § 7, a to maximálně do výše náhrad vymezených pro zaměstnance **odměňovaného platem**. Pravidelným pracovištěm pro poplatníky s příjmy podle § 7 se také rozumí sídlo podnikatele nebo místo výkonu jiné činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti,
3. na dopravu vlastním silničním motorovým vozidlem nezahrnutým do obchodního majetku poplatníka ve výši sazby základní náhrady, a to maximálně do výše sazby základní náhrady vymezené pro zaměstnance **odměňovaného platem**, a náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty.⁵⁾ Na dopravu vlastním silničním motorovým vozidlem, které není zahrnuto do obchodního majetku poplatníka, ale v obchodním majetku poplatníka zahrnuto bylo, nebo bylo u poplatníka předmětem finančního leasingu a úplatu u finančního leasingu uplatnil (uplatňuje) jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů a u silničního motorového vozidla užívaného na základě smlouvy o výpůjčce, s výjimkou smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu, nebo smlouvy o výprose ve výši náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty. Pro stanovení výdajů za spotřebované pohonné hmoty lze použít **průměrné ceny pohonných hmot stanovené pro účely poskytování cestovních náhrad podle zákoníku práce**. Použije-li poplatník ceny vyšší, je povinen je doložit

doklady o jejich nákupu. U nákladních automobilů a autobusů se použije sazba základní náhrady pro osobní silniční motorová vozidla, a to maximálně do výše sazby základní náhrady vymezené pro zaměstnance **odměňovaného platem**,

4. na dopravu silničním motorovým vozidlem zahrnutým do obchodního majetku poplatníka, pořizovaným na finanční leasing, v nájmu nebo užívaným na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu v prokázané výši a ve výši náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty⁵⁾ u zahraničních pracovních cest, při kterých výdaje (náklady) na pohonné hmoty nelze prokázat, a to s použitím tuzemských cen pohonných hmot platných v době použití vozidla,
 - l) škody vzniklé v důsledku živelních pohrom nebo škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem anebo jako zvýšené výdaje v důsledku opatření stanovených zvláštními předpisy,
 - m) výdaje (náklady) na zabezpečení požární ochrany,²⁴⁾
 - n) výdaje (náklady) spojené s uchováním výrobních schopností pro zabezpečení obranyschopnosti státu,
 - o) u poplatníků, kteří vedou daňovou evidenci, uhrazená pořizovací cena²⁰⁾ u pohledávky nabyté postoupením, a to jen do výše příjmů z této pohledávky,
 - p) výdaje (náklady), k jejichž úhradě je poplatník povinen podle zvláštních zákonů,
 - r) hodnota cenného papíru při prodeji zachycená v účetnictví v souladu se zvláštním právním předpisem²⁰⁾ ke dni jeho prodeje, s výjimkou uvedenou v písmenech w) a ze) a s výjimkou cenného papíru, u kterého je příjem z jeho převodu osvobozen podle § 19 odst. 1 písm. ze) nebo podle § 19 odst. 9,
 - s) u poplatníka, který vede účetnictví
 1. jmenovitá hodnota pohledávky při jejím postoupení, a to do výše příjmu plynoucího z jejího postoupení,
 2. pořizovací cena²⁰⁾ u pohledávky nabyté postoupením, a to do výše příjmu plynoucího z její úhrady dlužníkem nebo postupníkem při jejím následném postoupení.
 3. zrušen
- Příjmy uvedené v bodech 1 a 2 lze zvýšit o vytvořenou opravnou položku nebo rezervu (její část) podle zvláštního zákona^{22a)} a u pohledávky postoupené před dobou splatnosti o diskont připadající na zbývající dobu do doby splatnosti. Výše diskontu se posuzuje podle úrokové sazby obvyklé při poskytování finančních prostředků s odpovídající dobou splatnosti,
- t) do výše příjmů z prodeje jednotlivého majetku
 1. vstupní cena hmotného majetku vyloučeného z odpisování,
 2. vstupní cena hmotného majetku evidovaného u veřejně prospěšného poplatníka, pokud tento hmotný majetek byl využíván k činnostem, z nichž dosahované příjmy nejsou předmětem daně z příjmů,

3. pořizovací cena, vlastní náklady nebo reprodukční pořizovací cena nehmotného majetku určená podle právního předpisu upravujícího účetnictví, jehož účetní odpisy nejsou výdajem (nákladem) podle písmene v),
 4. část hodnoty vyvolané investice při jejím prodeji, která není součástí vstupní ceny hmotného majetku,
 5. pořizovací cena pozemku, s výjimkou stavby, která je jeho součástí, u poplatníka fyzické osoby,
- ta) u obchodní korporace cena pozemku nabytého vkladem člena, který je fyzickou osobou, který neměl pozemek zahrnut v obchodním majetku a vklad uskutečnil do 5 let od nabytí pozemku; touto cenou pozemku se rozumí
1. pořizovací cena, která byla zjištěna u člena obchodní korporace, pokud jej nabytí úplatně,
 2. cena podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku ke dni nabytí pozemku členem obchodní korporace, pokud jej nabytí bezúplatně,
- tb) zůstatková cena technického zhodnocení odpisovaného nájemcem při ukončení nájmu nebo při zrušení souhlasu vlastníka s odpisováním do výše náhrady výdajů (nákladů) vynaložených na toto technické zhodnocení,
- u) daň z příjmů fyzických osob zaplacená plátcem za poplatníka z příjmů uvedených v § 10 odst. 1 písm. h) bodu l nebo písm. ch), u nichž se uplatňuje zvláštní sazba daně (§ 36), je-li výhra nebo cena v nepeněžním plnění, a silniční daň zaplacená jedním z manželů, který je zapsán jako držitel motorového vozidla v technickém průkazu, přičemž vozidlo je používáno pro činnost, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, druhým z manželů, který jako držitel v technickém průkazu zapsán není, a dále silniční daň zaplacená veřejnou obchodní společností za společníky veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společností za komplementáře, kteří pro pracovní cesty používají vlastní vozidlo,
- v) účetní odpisy,²⁰⁾ s výjimkou uvedenou v § 25 odst. 1 písm. zg), a to pouze u
1. hmotného majetku,²⁰⁾ který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek (§ 26 odst. 2 a 3); přitom u tohoto majetku nabytého vkladem člena obchodní korporace s bydlištěm nebo sídlem na území České republiky, který byl zároveň u fyzické osoby zahrnut v obchodním majetku a u právnické osoby v jejím majetku, nabytého vkladem obce, pokud tento majetek byl ve vlastnictví obce a byl zahrnut v jejím majetku, nabytého přeměnou¹³¹⁾, jsou účetní odpisy výdajem (nákladem) jen do výše zůstatkové ceny²⁰⁾ evidované u vkladatele ke dni vkladu nebo u zanikající nebo rozdělované obchodní korporace ke dni předcházejícímu rozhodný den přeměny bez vlivu ocenění reálnou hodnotou,²⁰⁾
 2. nehmotného majetku,²⁰⁾ za podmínky, že byl poplatníkem pořízen úplatně nebo ve vlastní režii za účelem obchodování s ním anebo nabyt vkladem, přeměnou nebo bezúplatně. U nehmotného majetku nabytého vkladem jsou účetní odpisy výdajem (nákladem) jen v případě, že byl tento vkládaný nehmotný majetek u člena obchodní korporace s bydlištěm nebo sídlem na území České republiky pořízen úplatně

a zároveň byl u fyzické osoby zahrnut v obchodním majetku a u právnické osoby v jejím majetku; přitom v úhrnu lze u nabyvatele uplatnit účetní odpisy jen do výše zůstatkové ceny²⁰⁾ prokázané u vkladatele ke dni jeho vkladu. U nehmotného majetku nabytého přeměnou jsou účetní odpisy výdajem (nákladem) u nástupnické obchodní korporace jen do výše zůstatkové ceny²⁰⁾ evidované u zanikající nebo rozdělované obchodní korporace ke dni předcházejícímu rozhodný den přeměny bez vlivu ocenění reálnou hodnotou,²⁰⁾ a to za podmínky, že bylo možné uplatňovat odpisy z tohoto nehmotného majetku u zanikající nebo rozdělované obchodní korporace podle tohoto ustanovení. U nehmotného majetku²⁰⁾ vloženého poplatníkem uvedeným v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 lze u nabyvatele uplatnit v úhrnu účetní odpisy jako výdaje (náklady) jen do výše úhrady prokázané vkladatelem. Toto ustanovení se nevztahuje na kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a dluhů v rámci přeměn obchodních korporací, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy (goodwill),

- w) nabývací cena akcie nebo kmenového listu, které nejsou podle právních předpisů upravujících účetnictví oceňovány reálnou hodnotou, a nabývací cena podílu na společnosti s ručením omezeným nebo na komanditní společnosti anebo na družstvu, a to jen do výše příjmů z prodeje této akcie, tohoto kmenového listu nebo tohoto podílu; toto omezení se nepoužije u cenného papíru, který není podle právních předpisů upravujících účetnictví oceňován reálnou hodnotou pouze z toho důvodu, že poplatník daně z příjmů právnických osob je mikro účetní jednotkou podle právních předpisů upravujících účetnictví, nebo daňovým nerezidentem, který je povinen podle právního řádu státu, podle kterého je založen nebo zřízen, vést účetnictví, a příjem z prodeje cenného papíru není přiřitatelný jeho stálé provozovně na území České republiky,
- x) paušální částky hrazené zaměstnavatelem zaměstnanci podle § 6 odst. 8,
- y) u poplatníků, kteří vedou účetnictví, jmenovitá hodnota pohledávky nebo pořizovací cena pohledávky nabyté postoupením, vkladem a při přeměně obchodní korporace¹³¹⁾, a to za předpokladu, že lze k této pohledávce uplatňovat opravné položky podle písmene i) nebo se jedná o pohledávku, ke které nelze tvořit opravnou položku podle právního předpisu upravujícího tvorbu rezerv a opravných položek pro zjištění základu daně z příjmů pouze proto, že od její splatnosti uplynulo méně než 18 měsíců a u pohledávek nabytých postoupením i v případě, že se jedná o pohledávku se jmenovitou hodnotou v okamžiku vzniku vyšší než 200 000 Kč, ohledně které nebylo zahájeno rozhodčí řízení, soudní řízení nebo správní řízení, za dlužníkem,
 1. u něhož soud zrušil konkurs²⁶ⁱ⁾ proto, že majetek dlužníka je zcela nepostačující, a pohledávka byla poplatníkem přihlášena u insolvenčního soudu a měla být vypořádána z majetkové podstaty,
 2. který je v úpadku nebo jemuž úpadek hrozí²⁶ⁱ⁾ na základě výsledků insolvenčního řízení,

3. který zemřel, a pohledávka nemohla být uspokojena ani vymáháním na dědicích dlužníka,
4. který byl právníkou osobou a zanikl bez právního nástupce a věřitel nebyl s původním dlužníkem spojenou osobou (§ 23 odst. 7),
5. na jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je uplatňována veřejná dražba,²⁶ⁱ⁾ a to na základě výsledků této dražby,
6. jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je postižen exekucí, a to na základě výsledků provedení této exekuce.

Obdobně to platí pro pohledávku nebo její část, a to do výše kryté použitím rezervy nebo opravné položky vytvořené podle zvláštního zákona,^{22a)} nebo která vznikla podle zákona č. 499/1990 Sb., o přepočtu devizových aktiv a pasív v oblasti zahraničních pohledávek a závazků organizací v souvislosti s kursovými opatřeními. Neuhrazenou část pohledávky za dlužníkem se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí, která byla předmětem přepočtu podle zákona č. 499/1990 Sb., vznikla do konce roku 1990 a u níž termín splatnosti nastal do konce roku 1994, sníženou o uplatněný odpis pohledávky,^{22b)} lze uplatnit jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů buď jednorázově, nebo postupně s výjimkou pohledávek, které byly nabyty postoupením nebo vkladem. Neuhrazenou část pohledávky za dlužníkem se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí, která nebyla předmětem přepočtu podle zákona č. 499/1990 Sb., nebo nepodléhala ustanovení tohoto odstavce, avšak podléhala režimu financování vývozu v rámci dokončení pohledávek na vládní úvěry podle přílohy č. 2 usnesení vlády České a Slovenské Federativní Republiky č. 192/1991 lze uplatnit jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů buď jednorázově, nebo postupně, s výjimkou pohledávek, které byly nabyty postoupením nebo vkladem. Toto ustanovení se nepoužije, pokud účetní hodnota pohledávky nebo pořizovací cena pohledávky nabyté postoupením byla již odepsána na vrub výsledku hospodaření. U poplatníků, kteří přešli z vedení daňové evidence na vedení účetnictví, se postupuje obdobně,

- z) majetek, s výjimkou hmotného majetku podle § 26 odst. 2, dále poskytnuté služby a zásoby, pokud jsou vydány jako plnění restitučních nároků nebo majetkových podílů na transformaci družstev podle zvláštních předpisů,²⁾ vypořádacího podílu na majetku družstva nebo likvidačního zůstatku v případě likvidace družstva a použity k podnikání. Pro stanovení základu daně se výdaje uplatní v hodnotě, ve které byl majetek nebo zásoba vydána nebo služba poskytnuta,
- za) náhrada za uvolnění bytu nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, poskytnutá jejím vlastníkem, pokud začne být vlastníkem do 2 let od uvolnění využívána pro činnost, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, nebo nájem a bude takto využívána nejméně po dobu 2 let; za porušení podmínek se nepovažuje prodej jednotky,
- zb) výdaje (náklady) na dokončenou nástavbu, přístavbu a stavební úpravy, rekonstrukci a modernizaci jednotlivého majetku, které nejsou technickým zhodnocením podle § 33 odst. 1,

- zc) výdaje (náklady), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů a jsou poplatníkem zcela nebo zčásti určeny k přeúčtování jiné osobě nebo je tato osoba povinna je uhradit na základě závazku nebo jiného právního předpisu, a to jen do výše příjmů (výnosů) z tohoto přeúčtování nebo předpisu úhrady za podmínky, že tyto příjmy (výnosy) ovlivnily výsledek hospodaření ve stejném zdaňovacím období nebo ve zdaňovacích obdobích předcházejících; obdobně postupují poplatníci daně z příjmů fyzických osob, kteří nevedou účetnictví,
- zd) výdaje (náklady) na pořízení karet, jejichž vlastnictví zakládá nárok na slevy z cen zboží a služeb souvisejících s předmětem činnosti poplatníka, případně je spojené s reklamou jeho činnosti, a tu u fyzických osob s příjmy podle § 7 a u poplatníků uvedených v § 17. Pokud jsou tyto karty použitelné i pro osobní potřebu poplatníka, popř. jiných osob nebo pro poskytování slev na výdaje (náklady) uvedené v § 25, lze uplatnit výdaje (náklady) na pořízení karty pouze v poloviční výši,
- ze) pořizovací cena směnky při prodeji, o níž je účtováno podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ jako o cenném papíru, zachycená v účetnictví v souladu se zvláštním právním předpisem²⁰⁾ ke dni jejího prodeje, a to jen do výše příjmů z jejího prodeje,
- zf) výdaje (náklady) vynaložené po 1. lednu 1997 na restaurování uměleckého díla, a to jen do výše příjmu z jeho prodeje, sníženého o pořizovací cenu tohoto uměleckého díla,
- zg) výdaje (náklady) vzniklé v důsledku prokazatelně provedené likvidace zásob materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků; u léků, léčiv či potravinářských výrobků pouze, pokud je nelze dle zvláštních právních předpisů uvádět dále do oběhu¹²⁸⁾. K prokázání likvidace je poplatník povinen vypracovat protokol, kde uvede důvody likvidace, způsob, čas a místo provedení likvidace, specifikaci předmětů likvidace a způsob naložení se zlikvidovanými předměty, a dále uvede pracovníky zodpovědné za provedení likvidace,
- zh) náhrady cestovních výdajů do výše stanovené zvláštním právním předpisem⁵⁾,
- zi) smluvní pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů, jen pokud byly zaplacený; a dále úroky ze zápůjček a úroky z úvěrů v případě, kdy věřitelem je poplatník uvedený v § 2, který nevede účetnictví, jen pokud byly zaplacený,
- zj) vstupní cena etiketovacího zařízení pro povinné značení lihu podle zvláštního právního předpisu¹⁰⁶⁾, pokud se výrobce nebo dovozce lihu nerozhodne etiketovací zařízení odpisovat podle § 26 až 33,
- zk) výdaje na civilní ochranu vynaložené se souhlasem nebo na pokyn orgánu krizového řízení,
- zl) výdaje (náklady) hrazené uživatelem hmotného majetku, které podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ tvoří součást ocenění hmotného majetku, který je předmětem finančního leasingu, pokud v úhrnu se sjednanou kupní cenou

- ve smlouvě nepřevší u movitého majetku částku uvedenou v § 26 odst. 3 písm. c),
- zm) odvod do státního rozpočtu z titulu plnění povinného podílu zaměstnávání osob se zdravotním postižením podle zvláštního právního předpisu,⁸⁰⁾
- zn) výdaje na pořízení nehmotného majetku²⁰⁾ nebo jeho technického zhodnocení u poplatníků s příjmy podle § 7 nebo § 9, pokud nevedou účetnictví,
- zo) výdaje (náklady) vynaložené poplatníkem s příjmy podle § 7 na uhrazení úhrad za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání^{82a)}, které souvisí s jeho činností, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, nejvýše však 10 000 Kč. U poplatníka, který je osobou se zdravotním postižením, lze za zdaňovací období odečíst až 13 000 Kč, a u poplatníka, který je osobou s těžším zdravotním postižením, až 15 000 Kč,
- zp) výdaje (náklady) vynaložené v rámci pomoci poskytnuté formou nepeřežního plnění v souvislosti s odstraňováním následků živelních pohrom, ke kterým došlo na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor. Tyto výdaje (náklady) nelze současně uplatnit jako nezdanitelnou část podle § 15 odst. 1 nebo položku snižující základ daně podle § 20 odst. 8,
- zr) výdaje na tvorbu
1. fondu kulturních a sociálních potřeb u veřejně prospěšného poplatníka nebo sociálního fondu u poplatníka, který je veřejnou vysokou školou nebo veřejnou výzkumnou institucí, do procentuální výše úhrnu vyměřovacích základů zaměstnance pro pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti za zdaňovací období, v jakém lze mzdu zaměstnance uplatnit jako výdaj související s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů, která je shodná s procentuální výší základního přidělu, kterým je tvořen fond kulturních a sociálních potřeb,
 2. fondu účelově určených prostředků u poplatníka, který je veřejnou vysokou školou nebo veřejnou výzkumnou institucí,
 3. fondu provozních prostředků u poplatníka, který je veřejnou vysokou školou,
 4. stipendijního fondu u poplatníka, který je vysokou školou,
 5. fondů k zabezpečení působnosti České kanceláře pojistitelů vymezené zákonem upravujícím pojištění odpovědnosti z provozu vozidla, s výjimkou výdajů na tvorbu fondu zábrany škod,
- zs) výdaje v podobě
1. výdajů na provoz vlastního předškolního zařízení, nebo
 2. příspěvku na provoz předškolního zařízení zajišťovaný jinými subjekty pro děti vlastních zaměstnanců,
- zt) paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem (dále jen „paušální výdaj na dopravu“), pokud nebyl uplatněn výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem podle písmene k) tohoto odstavce, ve výši 5 000 Kč

na jedno silniční motorové vozidlo za každý celý kalendářní měsíc zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém poplatník využíval příslušné silniční motorové vozidlo k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů a současně toto silniční motorové vozidlo nepřenechal ani po část příslušného kalendářního měsíce k užívání jiné osobě. Za přenechání silničního motorového vozidla k užívání jiné osobě se nepovažuje uskutečnění pracovní cesty silničním motorovým vozidlem spolupracující osobou nebo zaměstnancem, který silniční motorové vozidlo nevyužívá i pro soukromé účely. Používá-li poplatník některé silniční motorové vozidlo, u něhož uplatňuje paušální výdaj na dopravu, pouze zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu, lze na takové silniční motorové vozidlo uplatnit pouze část paušálního výdaje na dopravu stanoveného podle první věty ve výši 80 % této částky (dále jen „krácený paušální výdaj na dopravu“). Pokud poplatník u některého vozidla uplatní v souladu s předchozí větou krácený paušální výdaj na dopravu, potom pro účely tohoto zákona platí, že ostatní vozidla, u nichž poplatník v souladu s tímto ustanovením uplatní paušální výdaje na dopravu, užívá výlučně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro účely tohoto zákona se má za to, že poplatník užívá silniční motorové vozidlo, u kterého uplatňuje paušální výdaj na dopravu, výlučně k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů, pokud tak prohlásí, není-li prokázáno jinak. Paušální výdaj na dopravu možno uplatnit nejvýše za 3 vlastní silniční motorová vozidla zahrnutá nebo nezahrnutá do obchodního majetku nebo v nájmu za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání. V průběhu zdaňovacího období nelze měnit způsob uplatnění paušálního výdaje na dopravu na způsob uplatnění výdajů podle písmene k) a naopak. V měsíci pořízení nebo vyřazení silničního motorového vozidla lze uplatnit poměrnou část paušálního výdaje na dopravu. Využívá-li k dosažení, zajištění a udržení příjmů silniční motorové vozidlo, které je ve společném jmění manželů nebo ve spoluvlastnictví, více poplatníků, mohou si v úhrnu uplatnit paušální výdaj na dopravu nejvýše 5 000 Kč. Paušální výdaj na dopravu nemohou uplatnit veřejně prospěšní poplatníci s výjimkou poplatníků, kteří jsou veřejnou vysokou školou, veřejnou výzkumnou institucí, poskytovatelem zdravotních služeb, který má oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona upravujícího zdravotní služby, obecně prospěšnou společností nebo ústavem,

- zu) motivační příspěvek poskytnutý na základě smluvního vztahu žákovi nebo studentovi připravujícímu se pro poplatníka na výkon profese, a to do výše 5 000 Kč měsíčně, v případě studenta vysoké školy do výše 10 000 Kč měsíčně; motivačním příspěvkem se pro účely tohoto zákona rozumí stipendium, příspěvek na stravování, ubytování, vzdělávání ve vzdělávacích zařízeních související s budoucím výkonem profese, jízdné v prostředcích hromadné dopravy do místa vzdělávání a na pořízení osobních ochranných prostředků a pomůcek poskytovaných nad rámec zvláštních právních předpisů,

zv) jmenovitá hodnota pohledávky, nebo části pohledávky, z úvěru pojištěné u pojistitele se sídlem na území členského státu Evropské unie, která nikdy nevstoupila do základu pro výpočet limitu tvorby bankovních opravných položek podle jiného právního předpisu^{22a)} a ke které banka¹⁰⁹⁾ nikdy netvořila opravnou položku podle jiného právního předpisu^{22a)}, a to do výše přijatého pojistného plnění; pohledávkou z úvěru se pro účely tohoto ustanovení rozumí pohledávka z titulu

1. jistiny a úroku z úvěru poskytnutého bankou,
2. plnění z bankovní záruky poskytnutého bankou za nebankovním subjektem,

zw), zx), zy) zrušeno

zz) převod prostředků z garančního fondu do fondu zábrany škod.

(3) U poplatníků, u nichž zdanění podléhají pouze příjmy z podnikatelské nebo jinak vymezené činnosti, a u veřejně prospěšných poplatníků se jako výdaje (náklady) uznávají pouze výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, které jsou předmětem daně.

(4) Výdajem podle odstavce 1 je také úplata u finančního leasingu, pokud po jeho ukončení je předmět finančního leasingu zahrnut do obchodního majetku.

(5) Pokud je poplatníkem úplatně nabyt majetek, který předtím úplatně užíval, a pokud nejsou splněny podmínky finančního leasingu, je úplata za užívání výdajem podle odstavce 1 pouze za podmínky, že poplatník zahrne tento majetek do obchodního majetku a cena za nabytí

- a) hmotného majetku, který lze odpisovat podle tohoto zákona, nebude nižší než zůstatková cena vypočtená rovnoměrným způsobem podle § 31 odst. 1 písm. a) ze vstupní ceny evidované u vlastníka nebo pronajímatele za dobu, po kterou mohl být tento majetek odpisován; přitom při výpočtu zůstatkové ceny osobního automobilu se vždy vychází ze vstupní ceny včetně daně z přidané hodnoty. Je-li vlastníkem nebo pronajímatelem poplatník, který u pronajímaného hmotného majetku pokračoval v odpisování podle § 30 odst. 10, stanoví se zůstatková cena, jako by ke změně v osobě vlastníka nebo pronajímatele nedošlo,
- b) pozemku nebude nižší než cena určená podle zvláštního právního předpisu,^{1a)} platná ke dni nabytí pozemku. Je-li mezi nájemcem a pronajímatelem sjednána dohoda o budoucí koupi pozemku v souvislosti se smlouvou o finančním leasingu stavebního díla umístěného na tomto pozemku, uznává se nájemné do výdajů (nákladů) za podmínky, že bude kupní cena pozemku vyšší než cena určená podle zvláštního právního předpisu^{1a)} ke dni prokazatelného sjednání dohody o budoucí koupi pozemku,
- c) hmotného majetku vyloučeného z odpisování (§ 27) nebude nižší než cena určená podle zvláštního právního předpisu,^{1a)} platná ke dni sjednání kupní smlouvy,
- d) hmotného majetku odpisovaného podle § 30b nebude nižší než zůstatková cena stanovená podle § 30b ze vstupní ceny evidované u vlastníka nebo pronajímatele za dobu, po kterou byl tento majetek odpisován; je-li vlast-

níkem nebo pronajímatelem poplatník, který u tohoto majetku pokračoval v odpisování podle § 30 odst. 10, stanoví se zůstatková cena, jako by ke změně v osobě vlastníka nebo pronajímatele nedošlo.

(6) Je-li finanční leasing ukončen před uplynutím minimální doby finančního leasingu, je výdajem k dosažení, zajištění a udržení příjmů pouze poměrná část úplaty, která je výdajem (nákladem), připadající ze sjednané doby finančního leasingu na skutečnou dobu finančního leasingu nebo skutečně zaplacená úplata, je-li nižší než poměrná část úplaty, která je výdajem (nákladem), připadající na skutečnou dobu finančního leasingu.

(7) Nabývací cenou se v případě podílů v obchodní korporaci pro účely tohoto zákona rozumí

- a) hodnota splaceného peněžitého vkladu člena obchodní korporace,
- b) hodnota nepeněžitého vkladu člena obchodní korporace. Hodnota tohoto vkladu se stanoví u člena obchodní korporace, který je
 1. poplatníkem uvedeným v § 2 odst. 2, obdobně jako hodnota nepeněžitého příjmu v době provedení vkladu (§ 3 odst. 3). Hmotný majetek, který byl zahrnut v obchodním majetku poplatníka, se ocení zůstatkovou cenou (§ 29 odst. 2) a ostatní majetek pořizovací cenou, je-li pořízen úplatně, vlastními náklady, je-li pořízen ve vlastní režii, nebo cenou určenou podle zvláštního právního předpisu o oceňování majetku^{1a)} ke dni nabytí u majetku nabytého bezúplatně. Je-li vkladem majetek, který nebyl zahrnut do obchodního majetku poplatníka a byl pořízen nebo nabyt v době kratší než 5 let před splacením tohoto vkladu do obchodní korporace, ocení se pořizovací cenou,²⁰⁾ je-li pořízen úplatně, vlastními náklady,²⁰⁾ je-li pořízen nebo vyroben ve vlastní režii, a při nabytí majetku bezúplatně cenou určenou podle zvláštního právního předpisu o oceňování majetku^{1a)} ke dni nabytí; přitom u nemovitých věcí se nabývací cena zvyšuje o náklady prokazatelně vynaložené na jejich opravy a technické zhodnocení před splacením vkladu,
 2. poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3, ve výši zůstatkové ceny (§ 29 odst. 2) vkládaného hmotného majetku a dále ve výši účetní hodnoty²⁰⁾ ostatního vkládaného majetku,
 3. poplatníkem uvedeným v § 2 odst. 3 a v § 17 odst. 4, ve výši přepočtené zahraniční ceny,
- c) pořizovací cena²⁰⁾ majetkové účasti v případě nabytí podílu koupí nebo cena určená podle zvláštního právního předpisu o oceňování majetku^{1a)} ke dni nabytí v případě nabytí podílu bezúplatně.

Nabývací cena podílů na obchodní korporaci se nemění při změně právní formy obchodní korporace a při fúzi, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní korporace¹³¹⁾. Nabývací cena podílů na akciové společnosti se nemění, nemění-li se hodnota vkladu společníka a dochází pouze k výměně jedné akcie za jednu jinou akcii nebo k výměně jedné akcie za více akcií anebo více akcií za jednu akcii; přitom je-li výměnou získán vyšší nebo nižší počet akcií, je nabývací cenou jedné akcie poměrný díl nabývací ceny původní akcie nebo

součet nabývacích cen původních akcií. Obdobně to platí pro výměnu jednoho druhu cenného papíru (například zatímního listu, vyměnitelného dluhopisu, prioritního dluhopisu) za akcie, nemění-li se hodnota vkladu společníka. Nabývací cenu podílu na obchodní korporaci lze zvýšit o výdaje (náklady) přímo související s držbou podílu v obchodní korporaci, pokud poplatník prokáže, že podle § 25 odst. 1 písm. zk) nebyly uznány jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. U člena obchodní korporace, který je plátcem daně z přidané hodnoty, lze nabývací cenu podílu na obchodní korporaci, není-li tato obchodní korporace plátcem daně z přidané hodnoty, zvýšit o částku odvedené daně z přidané hodnoty vztahující se k vloženému majetku. Nabývací cena se u poplatníků uvedených v § 17 snižuje o doplatek na dorovnání nebo dorovnání v penězích, na který vznikne poplatníkovi nárok podle zvláštního právního předpisu¹³¹⁾, pokud byl tento doplatek na dorovnání nebo dorovnání v penězích zaúčtován v rozvaze. Nabývací cena nedosahuje záporných hodnot. Vkladem se pro účely tohoto zákona rozumí vklad do základního kapitálu včetně jiného plnění ve prospěch vlastního kapitálu. Nabývací cena podílu na obchodní korporaci se dále snižuje o příjmy plynoucí členovi obchodní korporace při snížení základního kapitálu, s výjimkou příjmů podléhajících zvláštní sazbě daně podle § 36 odst. 1 písm. b) bodu 3 nebo § 36 odst. 2 a u společníka společnosti s ručením omezeným i o vrácený příplatek vložený společníkem mimo základní kapitál. Nabývací cena se snižuje o ty části, které již byly uplatněny jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů nebo které snížily základ daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně.

(8) Při prodeji obchodního závodu se nepoužijí ustanovení odstavce 2, která omezují uplatnění výdajů (nákladů) výši souvisejících příjmů u jednotlivě prodávaných majetků.

(9) U pohledávky nabyté při přeměně¹³¹⁾, nebyla-li nikdy součástí podrozvahových účtů zanikající nebo rozdělované obchodní korporace, pokračuje nástupnická obchodní korporace v odpisu pohledávky^{22b)} nebo v tvorbě opravné položky,^{22a)} jako by ke změně v osobě věřitele nedošlo, a to maximálně do výše, v jaké by mohla uplatnit odpis nebo tvorbu opravné položky zanikající nebo rozdělovaná korporace.

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

(11) Při prodeji majetku, který se neodpisuje podle tohoto zákona ani podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾, nebo obdobného právního předpisu v zahraničí a byl nabyt vkladem, při přeměně¹³¹⁾, při převodu obchodního závodu podle § 23a, při fúzi obchodních společností nebo při rozdělení obchodní společnosti

podle § 23c, lze související výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatnit jen do výše jeho hodnoty evidované v účetnictví nebo v daňové evidenci u vkladatele, u zanikající, u rozdělované nebo u převádějící obchodní korporace před oceněním tohoto majetku reálnou hodnotou. Hodnotu majetku evidovanou v účetnictví nebo v daňové evidenci u vkladatele, u zanikající, u rozdělované nebo u převádějící obchodní korporace lze zvýšit o případné opravné položky vytvořené k uvedenému majetku, jejichž tvorba nebyla u vkladatele, u zanikající, u rozdělované nebo u převádějící obchodní korporace pro daňové účely výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, není-li stanoveno v tomto zákoně jinak. Obdobně se postupuje při vyřazení majetku z důvodu spotřeby. Takto stanovený výdaj (náklad) se použije i při následném vkladu, následné přeměně,¹³¹⁾ převodu obchodního závodu podle § 23a nebo fúzi obchodních společností nebo rozdělení obchodní společnosti.

(12) Při prodeji obchodního závodu poplatníkem, který nevede účetnictví, pokud neuplatňuje výdaje podle § 7 odst. 7, je výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů

- a) součet zůstatkových cen hmotného majetku,
- b) součet zůstatkových cen nehmotného majetku evidovaného v majetku poplatníka do 31. prosince 2000, který může být odpisován,
- c) hodnota peněžních prostředků a cenin,
- d) hodnota finančního majetku,
- e) vstupní cena hmotného majetku vyloučeného z odpisování,
- f) pořizovací cena pozemku,
- g) hodnota pohledávky, jejíž úhrada by nebyla zdanitelným příjmem,
- h) úplata u finančního leasingu zaplacená uživatelem, která převyšuje poměrnou část úplaty uznané jako daňový výdaj podle odstavce 2 písm. h), přechází-li smlouva o finančním leasingu na kupujícího,
- i) hodnota dluhů, jejichž úhrada by byla výdajem.

(13) Jedná-li se o plátce daně z přidané hodnoty, rozumí se pro účely odstavce 12 hodnotou dluhů hodnota bez daně z přidané hodnoty, byl-li uplatněn odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu. U pohledávek, jejichž úhrada by byla zdanitelným příjmem, je výdajem daň z přidané hodnoty, byla-li splněna daňová povinnost na výstupu.

(14) Úhrn pořizovacích cen pohledávek nebo jejich částí, které nelze uznat jako výdaj (náklad) podle ostatních ustanovení tohoto zákona, je možné u poplatníků, jejichž hlavním předmětem činnosti je nákup, prodej a vymáhání pohledávek, uznat jako daňový výdaj (náklad) až do výše úhrnu zisků z jiných pohledávek v rámci stejného souboru pohledávek v daném zdaňovacím období. Ziskem z pohledávky v daném zdaňovacím období se pro účely tohoto ustanovení rozumí úhrn příjmů plynoucích v daném zdaňovacím období z úhrad pohledávky dlužníkem nebo postupníkem při následném postoupení pohledávky zvýšený o vytvořenou opravnou položku nebo rezervu (její část) podle

zvláštního zákona^{22a)} ve výši převyšující pořizovací cenu²⁰⁾ pohledávky sníženou o částky úhrad pohledávky dlužníkem plynoucí v předchozích zdaňovacích obdobích a o části pořizovací ceny pohledávky odepsané v předchozích zdaňovacích obdobích. Pro účely výpočtu zisku z pohledávky nelze pořizovací cenu pohledávky snížit o částku vyšší, než je pořizovací cena pohledávky. Pokud celkový úhrn pořizovacích cen nebo jejich částí, které nelze uznat jako výdaj (náklad) podle ustanovení tohoto zákona, je za zdaňovací období vyšší než celkový úhrn zisků z jiných pohledávek v rámci stejného souboru pohledávek, lze tento rozdíl u poplatníků, jejichž hlavním předmětem činnosti je nákup, prodej a vymáhání pohledávek, uplatnit jako výdaj (náklad) nejdéle ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za něž je podáváno daňové přiznání, a to v jednotlivých obdobích maximálně ve výši částky, o kterou úhrn zisků z pohledávek v rámci tohoto stejného souboru pohledávek převyší úhrn pořizovacích cen pohledávek nebo jejich částí, které nelze uznat jako výdaj (náklad) podle ustanovení tohoto zákona. Za poplatníky, jejichž hlavním předmětem činnosti je nákup, prodej a vymáhání pohledávek, se pro účely tohoto zákona považují poplatníci, u nichž alespoň 80 % veškerých příjmů (výnosů) tvoří příjmy (výnosy) plynoucí v souvislosti s nákupem, prodejem, držbou a vymáháním nakoupených pohledávek. Souborem pohledávek se pro účely tohoto ustanovení rozumí soubor pohledávek nakoupený poplatníkem od jedné osoby v jednom zdaňovacím období. Toto ustanovení se použije obdobně pro období, za něž je podáváno daňové přiznání.

(15) Zrušen

(16) Zrušen

K § 24

[2/ch]

V souvislosti se zrušením daně z nabytí nemovitých věcí je zrušena možnost uplatnění zaplacené daně z nabytí nemovitých věcí jako daňového výdaje podle § 24 odst. 1 ZDP. Možnost uplatnění daně z nemovitých věcí a ostatních daní a poplatků jako výdaj zůstává zachována. Novelizace reaguje na to, že podle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění po novele provedené zákonem č. 254/2016 Sb., již u této daně neexistuje institut ručitele a rušená slova v § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP jsou obsoletní.

Podle čl. IV bodu 5 přechodných ustanovení platí, že na daň z nabytí nemovitých věcí zaplacenou poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí podle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, a ručitelem podle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., ve znění účinném před 1. 11. 2016, se použije § 10 odst. 5 věty devátá a desátá, § 24 odst. 2 písm. ch) a § 24 odst. 2 písm. u) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. III.

[2/j/4]

Zákon osvobodil od daně peněžitý příspěvek poskytovaný zaměstnavatelem zaměstnanci na stravování; viz § 6 odst. 9 písm. b) ZDP. V tomto ustanovení stejný zákon stanoví v plné výši daňovou uznatelnost tohoto výdaje na straně zaměstnavatele. Na straně zaměstnance je příspěvek osvobozen do výše 70% horního limitu stravného při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin stanoveného pro zaměstnance odměňovaného platem, tj. zaměstnance uvedeného v § 109 odst. 3 zákoníku práce, a na straně zaměstnavatele je daňovým výdajem hodnota poskytnutého peněžitého příspěvku bez omezení (daňové to je období mzdového nákladu). Pokud bude zaměstnavatel dále poskytovat tzv. stravenky, tedy nepeněžní plnění zaměstnanci, jsou výdaje na ně uznatelné jako do výše 55% ceny jídla za jednu směnu podle zákoníku práce, maximálně do 70% horního limitu stravného při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin stanoveného pro zaměstnance odměňovaného platem (§ 109 odst. 3 zákoníku práce). Odkaz na zákoník práce v podobě poznámky pod čarou byl nahrazen normativním odkazem na tento zákon přímo v textu ustanovení. Došlo ke sjednocení odkazu na právní úpravu zákoníku práce; viz § 6 odst. 9 písm. b) ZDP.

K tomu:

Přechodná ustanovení zákona č. 609/2020 Sb. (čl. XII bod 7)

[2/k]

Podle § 24 odst. 2 písm. k) ZDP jsou daňově účinnými výdaji výdaje na pracovní cestu. Pokud jde o silniční motorové vozidlo zahrnuté v obchodním majetku poplatníka, pořízené na finanční leasing, v nájmu nebo užívané na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu, jsou daňově uznatelné výdaje na pohonné hmoty spotřebované na pracovních cestách v prokázané výši; viz § 24 odst. 2 písm. k) bod 1 ZDP. U silničního motorového vozidla nezahrnutého v obchodním majetku poplatníka nebo užívaného na základě smlouvy o výpůjčce či o výprose lze jako daňové výdaje uplatit i náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty. Právní úprava tak vychází při výpočtu náhrad za spotřebované pohonné hmoty včetně elektřiny z prokázané ceny nakoupených spotřebovaných pohonných hmot. Alternativně lze využít referenční ceny pohonných hmot; viz § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 ZDP. Referenční cena pohonných hmot, jejich průměrná cena je určena vyhláškou Ministerstva práce a sociálních věcí pro účely stanovení cestovních náhrad poskytovaných podle zákoníku práce. Před rokem 2020 nebyla tzv. referenční cena elektřiny pro účely výpočtu cestovních náhrad stanovena. U tzv. elektromobilů, popřípadě hybridních vozidel, před rokem 2020 to pro poplatníky s příjmy ze samostatné činnosti znamenalo, že pro účely uplatňování výdajů na pracovní cesty museli vycházet ze skutečně prokázaných výdajů za spotřebovanou elektřinu. Problém byl s prokazatelností výše výdajů za spotřebovanou elektřinu při využívání vozidla poháněného elektřinou v rámci pracovních cest, pokud je elektromobil nabíjen ze soukromé (domácí) elektrické sítě, neboť vyúčtování spotřeby elektřiny při nabíjení vozidla obvykle neprobíhá na měsíčním základě, a navíc je celková cena elektřiny složena

z více položek, z nichž některé jsou fixní bez ohledu na spotřebu elektřiny. Obdobný problém byl při prokazování zaměstnance, který při služební cestě použil elektromobil, a to u nákladů, které mu má zaměstnavatel nahradit v rámci cestovních náhrad (tj. zejména nákladů na nabíjení vozidla). Proto byla vydána vyhláška Ministerstva práce a sociálních věcí č. 589/2020 Sb., jež stanoví průměrnou cenu elektřiny pro účely poskytování cestovních náhrad, a to 5 Kč za 1 kilowatthodinu elektřiny. Využití této referenční ceny elektřiny bylo podle předchozí právní úpravy zákona možné pouze u elektromobilů, hybridních vozidel nezahrnutých do obchodního majetku podnikatele nebo užívaných na základě smlouvy o výpůjčce nebo o výprose; viz § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 ZDP. Novela provedená zákonem č. 609/2020 Sb., v souvislosti s prokazováním výdajů za spotřebovanou elektřinu v případě elektromobilů a hybridních vozidel zahrnutých v obchodním majetku poplatníka, pořízených na finanční leasing, v nájmu nebo užívaných na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu, upravila § 24 odst. 2 písm. k) bodu 1 ZDP tak, že v případě elektromobilů a tzv. hybridních vozidel lze pro stanovení výdajů za elektřinu spotřebovanou vozidlem použít též referenční cenu elektřiny. Takto vyčíslené náhrady pak poplatník bude moci uplatnit jako daňově účinný výdaj. V případě silničních motorových vozidel jiných než poháněných elektřinou zahrnutých v obchodním majetku, pořízených na finanční leasing, v nájmu nebo užívaných na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu nebude možné použít referenční cenu pohonných hmot pro stanovení výdajů za pohonné hmoty spotřebované vozidlem. V takových případech budou stejně jako dosud uplatňovány pouze výdaje v prokázané výši.

[2/k/3]

Zákon předchozí odkaz na vyhlášku upravující průměrné ceny pohonných hmot stanovené pro účely poskytování cestovních náhrad podle zákoníku práce zapracoval přímo do normativního textu; viz odst. 2 písm. k) bod 1.

[2/u]

V souvislosti se zrušením daně z nabytí nemovitých věcí se, stejně jako v § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP ruší zákon č. 386/2020 Sb. možnost uplatnění daně z nabytí nemovitých věcí jako výdaje podle § 24 odst. 1 ZDP i v případě, že ji při prodeji nemovité věci ve společném jmění manželů zaplatil druhý z manželů.

[2/w/2]

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravu v souvislosti se zrušením § 32a ZDP (odpisy nehmotného majetku).

[7/b/1, 2]

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravu v souvislosti se zrušením § 32a ZDP (odpisy nehmotného majetku).

Str. 395 Změny v § 25 provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 41 až 43) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 25

(1) Za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména

- a) výdaje (náklady) na pořízení hmotného majetku²⁰⁾ a nehmotného majetku,²⁰⁾ s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2, včetně splátek a úroků z úvěrů a zá-půjček spojených s jejich pořízením, jsou-li součástí jejich ocenění,²⁰⁾
- b) výdaje na zvýšení základního kapitálu včetně splácení zápůjček,
- c) pořizovací cenu²⁰⁾ cenného papíru s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2 písm. r), w) a ze) a dále s výjimkou opčních listů při uplatnění přednostního práva,
- d) pojistné hrazené za člena statutárního orgánu a dalšího orgánu právnické osoby a za jednatele společnosti s ručením omezeným z titulu odpovědnosti za škodu způsobenou společností při výkonu funkce,
- e) vyplácené podíly na zisku,
- f) penále, úroky z prodlení a pokuty s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2 písm. zi), úroky z posečkané částky, peněžité tresty, přirážky k pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a k pojistnému na veřejné zdravotní pojištění, a náklady spojené s trestem uveřejnění rozsudku podle zvláštního právního předpisu,
- g) pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění hrazené veřejnou obchodní společností za společníky této obchodní společnosti, komanditní společnosti za komplementáře, poplatníkem majícím příjmy ze samostatné činnosti, poplatníkem majícím příjmy z nájmu a pojistné hrazené osobami samostatně výdělečně činnými, které nejsou nemocensky pojištěny a pojistí se na denní dávku při dočasné pracovní neschopnosti u soukromé pojišťovny^{21a)}, s výjimkou uvedenou v § 24,
- h) nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě
 1. příspěvku na kulturní pořady, zájezdy, sportovní akce a tištěné knihy, včetně obrázkových knih pro děti, mimo knih, ve kterých reklama přesahuje 50 % plochy,
 2. možnosti používat rekreační, zdravotnická a vzdělávací zařízení, zdravotní knihovny, tělovýchovná a sportovní zařízení, s výjimkou zařízení uvedených v § 24 odst. 2 písm. j) bodech 1 až 3,
- i) výdaje vynaložené na příjmy, které nejsou předmětem daně, na příjmy od daně osvobozené nebo nezahrnované do základu daně a u poplatníka daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, výdaje vynaložené na příjmy vyňaté podle mezinárodní smlouvy, převyšující tyto příjmy; obdobně to platí pro výdaje hrazené z prostředků, jejichž zdrojem byl u poplatníka daně z příjmů právnických osob příjem z darování a bezúplatných služeb od daně osvobozený nebo příjem, který nebyl předmětem daně; toto ustanovení se u veřejně prospěšných poplatníků

- nepoužije pro výdaje vynaložené na úrokové příjmy, které podléhají zvláštní sazbě daně, a pro použití prostředků z kapitálového dovybavení,
- j) výdaje nad limity stanovené tímto zákonem nebo zvláštními předpisy,^{5), 23)}
 - k) výdaje (náklady) převyšující příjmy v zařízeních k uspokojování potřeb zaměstnanců nebo jiných osob s výjimkou § 24 odst. 2 písm. j) body 1 až 3, písm. zs) a s výjimkou výdajů (nákladů) na přechodné ubytování zaměstnanců, nejde-li o ubytování při pracovní cestě, poskytované jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnanci v souvislosti s výkonem práce, pokud obec přechodného ubytování není shodná s obcí, kde má zaměstnanec bydliště, přičemž výdaje (náklady) i příjmy se posuzují za každé zařízení k uspokojování potřeb zaměstnanců nebo jiných osob, samostatně,
 - l) tvorbu rezervních a ostatních účelových fondů, pokud zvláštní předpis nestanoví jinak, s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2 písm. zr),
 - m) plnění ve prospěch vlastního kapitálu s výjimkou uvedenou v § 10 odst. 6 a § 24 odst. 2 písm. r) a w) a členský příspěvek poskytnutý evropskému hospodářskému zájmovému sdružení se sídlem na území České republiky,^{25a)}
 - n) manka a škody přesahující náhrady s výjimkou uvedenou v § 24,
 - o) zůstatkovou cenu (§ 29 odst. 2) hmotného majetku vyřazeného v důsledku darování nebo bezúplatného převodu, ke kterému není poplatník povinen podle zvláštního právního předpisu. Toto se vztahuje i na hmotný majetek a nehmotný majetek odpisovaný pouze podle zvláštního právního předpisu,²⁰⁾
 - p) technické zhodnocení (§ 33),
 - r) daň zaplacené za jiného poplatníka, s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2 písm. ch) a u),
 - s) daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob a obdobné daň zaplacené v zahraničí s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2 písm. ch) a dále odloženou daň podle zvláštního právního předpisu,²⁰⁾
 - t) výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dar; za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500 Kč a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně,
 - u) výdaje na osobní potřebu poplatníka; včetně výdajů vynaložených na opravu, údržbu nebo technické zhodnocení majetku sloužícího k činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, který poplatník uvedený v § 2 nezařadí do obchodního majetku podle § 4 odst. 4,
 - v) tvorbu opravných položek na vrub nákladů,²⁰⁾ s výjimkou uvedenou v § 24,
 - w) finanční výdaje (náklady), kterými se pro účely tohoto zákona rozumí úroky z úvěrových finančních nástrojů a související výdaje (náklady), včetně výdajů (nákladů) na obstarání, zpracování úvěrů, poplatků za záruky, pokud je věřitel osobou spojenou ve vztahu k dlužníkovi (§ 23 odst. 7), a to ve výši finančních výdajů (nákladů) z částky, o kterou úhrn úvěrových finančních nástrojů od spojených osob v průběhu zdaňovacího období nebo období, za něž se

podává daňové přiznání, přesahuje šestinásobek výše vlastního kapitálu, je-li příjemcem úvěrového finančního nástroje banka nebo pojišťovna, nebo čtyřnásobek výše vlastního kapitálu u ostatních příjemců úvěrových finančních nástrojů. V případě, že podmínkou pro poskytnutí úvěrového finančního nástroje dlužníkovi věřitelem je poskytnutí přímo souvisejícího úvěru, zápůjčky nebo vkladu tomuto věřiteli osobou spojenou ve vztahu k dlužníkovi, považuje se pro účely tohoto ustanovení a vzhledem k tomuto úvěrovému finančnímu nástroji věřitel za osobu spojenou ve vztahu k dlužníkovi,

- x) výdaje (náklady) na spotřebované pohonné hmoty a parkovné při pracovní cestě vynaložené v souvislosti s užíváním silničního motorového vozidla, u kterého poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu, a 20 % ostatních výdajů (nákladů) s výjimkou odpisů vynaložených v souvislosti se silničním motorovým vozidlem, u kterého je poplatník povinen uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu; u silničního motorového vozidla, u kterého poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu, nelze dále uplatnit náhradu výdajů za spotřebované pohonné hmoty a sazbu základní náhrady,
- y) u poplatníků, kteří jsou účetními jednotkami, dílčí platba příspěvku na zajištění financování, zpracování, využití a odstranění elektroodpadu ze solárních panelů uvedených na trh do 1. ledna 2013 prováděné provozovatelem kolektivního systému,
- z) jmenovitá hodnota pohledávky nebo pořizovací cena²⁰⁾ postoupené pohledávky s výjimkou uvedenou v § 24 a § 10,
- za) nájemné za umělecká díla a výdaje (náklady) za restaurování uměleckých děl, která nejsou součástí staveb a budov, a to u poplatníků, u nichž není výstavní, muzejní a galerijní činnost předmětem činnosti, s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2 písm. zf),
- zb) u poplatníků, kteří nevedou účetnictví výdaje na pořízení uměleckých děl, která nejsou součástí staveb a budov a v jednotlivém případě nepesáhnou částku **80 000 Kč**,
- zc) odpis pohledávky^{22b)} nebo tvorbu opravné položky^{22a)} u pohledávky nabyté obchodní korporací na základě vkladu uskutečněného od 1. července 1996, s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 9,
- zd) výdaje spojené s úhradou dluhu, s výjimkou dluhu vzniklého z důvodu pořízení hmotného majetku (§ 26), vzniklého ve zdaňovacím období, ve kterém poplatník uplatňoval výdaje podle § 7 odst. 7 nebo § 9 odst. 4 a výdaje spojené s úhradou dluhu, o jehož hodnotu byl snížen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji v některém z minulých zdaňovacích období,
- ze) rozdíl, o který částka hrazená postupníkem postupiteli při změně osoby uživatele podle smlouvy o finančním leasingu převyšuje částku úplaty připadající u postupníka na zbývající dobu finančního leasingu sníženou o úplatu jím hrazenou vlastníkovu užívaného majetku v souladu se smlouvou, pokud tento rozdíl není součástí vstupní ceny majetku,
- zf) plnění poskytnuté zahraničnímu státnímu úředníkovi nebo zahraničnímu veřejnému činiteli nebo s jejich souhlasem jiné osobě v souvislosti s výko-

- nem jeho funkce, a to ani v případech, kdy se jedná o úředníka státu nebo veřejného činitele působícího ve státě, ve kterém je poskytnutí takového plnění tolerováno nebo není považováno za trestný čin anebo je obvyklé,
- zg) účetní odpisy dlouhodobého majetku,²⁰⁾ a hodnota majetku nebo její část zaúčtovaná na vrub nákladů, který není dlouhodobým majetkem podle zvláštního právního předpisu,²⁰⁾ ale zároveň je hmotným majetkem podle § 26 až 33,
 - zh) oceňovací rozdíl vzniklý jinak než koupí, pokud je podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ výdajem (nákladem), není-li v tomto zákoně stanoveno jinak,
 - zi) kladný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu při nabytí vkladem nebo přeměnou¹³¹⁾ a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy (goodwill), pokud jsou podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ výdajem (nákladem),
 - zj) výdaje (náklady) z nákupu vlastních akcií pod jmenovitou hodnotou při následném snížení základního kapitálu,
 - zk) výdaje (náklady) mateřské společnosti související s držbou podílu v dceřiné společnosti. Úroky z úvěrového finančního nástroje přijatého v období šesti měsíců před nabytím tohoto podílu se považují za výdaj (náklad) přímo související s držbou podílu v dceřiné společnosti po dobu trvání této držby a po dobu, kdy podíl drží osoba, která je s osobou, která úvěrový finanční nástroj přijala, spojenou osobou, pokud poplatník neprokáže, že úvěrový finanční nástroj s držbou tohoto podílu nesouvisí. Případné režijní (nepřímé) náklady související s držbou podílu v dceřiné společnosti se pro účely tohoto ustanovení omezují výší 5 % příjmů z podílů na zisku vyplácených dceřinou společností, pokud poplatník neprokáže, že skutečná výše těchto režijních (nepřímých) nákladů je nižší,
 - zl) finanční výdaje (náklady), které plynou z úvěrového finančního nástroje, kde úrok nebo výnos nebo skutečnost, zda se finanční výdaje (náklady) stanou splatnými, závisí zcela nebo převážně na zisku dlužníka,
 - zm) hodnota nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti,
 - zn) pojistné ve výši určené ke krytí budoucích dluhů pojišťovny vyplývajících z pojistné smlouvy uzavřené zaměstnavatelem pro případ dožití se stanoveného věku jeho zaměstnancem nebo dožití se jeho zaměstnancem dohodnuté doby nebo setrvání tohoto zaměstnance v pracovněprávním vztahu k zaměstnavateli po dohodnutou dobu,
 - zo) členský příspěvek hrazený poplatníkem příjemci, který je u tohoto příjemce osvobozen od daně,
 - zp) účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku odpisovaného pouze podle právních předpisů upravujících účetnictví, který byl nabyt darováním, plněním ze svěřenského fondu nebo z rodinné fundace a tento příjem byl od daně z příjmů osvobozen nebo nebyl zahrnut do jejího předmětu; obdobně to platí pro zůstatkovou cenu v případě prodeje nebo likvidace tohoto majetku,

zq) hodnotu majetku, který se neodpisuje podle tohoto zákona ani podle právních předpisů upravujících účetnictví, nabytého darováním, plněním ze svěřenského fondu nebo z rodinné fundace, nebo hodnotu bezúplatně přijatých služeb, pokud tento příjem byl od daně osvobozen nebo nebyl zahrnut do jejího předmětu.

(2) Škodou podle odstavce 1 písm. n) se rozumí fyzické znehodnocení (poškození nebo zničení) majetku ve vlastnictví poplatníka, a to z objektivních i subjektivních příčin, pokud je majetek v důsledku škody vyřazen. Mankem se rozumí inventarizační rozdíl, kdy skutečný stav je nižší než účetní. Za tyto škody a manka se nepovažují technologické a technické úbytky a úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob vznikající např. rozprachem, sesycháním v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu (přirozené úbytky zásob materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků), ztratné v maloobchodním prodeji a nezaviněné úhyny zvířat, která nejsou pro účely zákona hmotným majetkem, a to do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených úbytků a ztratného stanovené poplatníkem. Správce daně může posoudit, zda výše stanovené normy odpovídá charakteru činnosti poplatníka a obvyklé výši norem jiných poplatníků se shodnou nebo obdobnou činností, a o zjištěný rozdíl upravit základ daně. Škodou není prokázaný nezaviněný úhyn nebo nutná porážka zvířete základního stáda.

(3) Do úvěrových finančních nástrojů se pro účely odstavce 1 písm. w) nezahrnují úvěrové finanční nástroje, z nichž úroky jsou součástí vstupní ceny majetku, a dále prokazatelně poskytnuté bezúročné úvěrové finanční nástroje. Ustanovení odstavce 1 písm. w) a zl) se nevztahují na veřejně prospěšné poplatníky, na organizátora regulovaného trhu a na poplatníky uvedené v § 2.

K § 25

[l/o]

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravu v souvislosti se zrušením § 32a ZDP (odpisy nehmotného majetku).

[l/zb]

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravu v souvislosti se zvýšením limitu pro daňové odpisování (viz § 26 ZDP).

[l/zg]

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravu v souvislosti se zrušením § 32a ZDP (odpisy nehmotného majetku).

Str. 421 Změny v § 26 provedeny zákonem č. 540/2020 Sb. (čl. I body 9, 10) a zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 44) s účinností od 1. 1. 2021.

Odpisy hmotného majetku

§ 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

- a) 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,
- b) budovy, domy a jednotky,
- c) stavby, s výjimkou
 1. provozních důlních děl,
 2. 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,
 3. oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou,
- d) pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky vymezené v odstavci 9,
- e) dospělá zvířata a jejich skupiny²⁰⁾, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než **80 000 Kč**,
- f) 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 (přirůstky, úbytky) včetně údajů o datu změny, rozsahu změny, vstupních cenách jednotlivých přirůstků 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

- a) technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, pokud nezvyšuje vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku, s výjimkou uvedenou v § 29 odst. 1 písm. f),
- b) technické rekultivace, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak,^{29b)}

- c) 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**,
- d) 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.

(5) Odpisováním se pro účely tohoto zákona rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů (nákladů) k zajištění tohoto příjmu. Odpisování lze zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání. Obdobně to platí pro technické zhodnocení (§ 33). Poplatník s příjmy podle § 7 a 9, který nevede účetnictví a uplatňuje výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24, může zahájit odpisování hmotného majetku, jedná-li se o hmotný majetek v daňové evidenci nebo pronajímáný hmotný majetek, evidovaný podle § 9 odst. 6; přitom zvířata z vlastního chovu, nakoupená a darovaná zvířata po dosažení dospělosti zůstávají součástí zásob.

(6) Odpis ve výši ročního odpisu vypočteného podle § 31 a 32 lze uplatnit z hmotného majetku evidovaného u poplatníka ke konci příslušného zdaňovacího období s výjimkou uvedenou v odstavci 7 písm. b) až d). Ročním odpisem u poplatníků uvedených v § 17 se rozumí odpis za zdaňovací období.

(7) Odpis pouze ve výši jedné poloviny ročního odpisu vypočteného podle § 31 a 32 lze uplatnit

- a) z hmotného majetku evidovaného u poplatníka na počátku příslušného zdaňovacího období, dojde-li v průběhu zdaňovacího období
1. k vyřazení majetku před koncem zdaňovacího období, pokud již v průběhu zdaňovacího období nebyl uplatněn odpis podle bodů 2 a 3,
 2. k převedení majetku na jiné právnické nebo fyzické osoby podle zvláštních právních předpisů,^{29a)} který je evidován v majetku poplatníka k datu předcházejícímu dni převodu majetku,
 3. k ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, nebo k ukončení nájmu, přeměně, zrušení bez likvidace, zániku bez likvidace, zrušení s likvidací, účinkům rozhodnutí o úpadku nebo k přechodu oprávnění nakládat s majetkem náležejícím do majetkové podstaty z insolvenčního správce na daňový subjekt nebo opačně z majetku evidovaného ke dni ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, ke dni ukončení nájmu, ke dni předcházejícímu rozhodný den fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní korporace, a v ostatních případech zrušení bez likvidace ke dni předcházejícímu den

zániku, ke dni předcházejícímu první den hospodářského roku nebo kalendářního roku při změně účetního období, ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace nebo ke dni předcházejícímu den, ke kterému nastanou účinky rozhodnutí o úpadku, nebo den přechodu oprávnění nakládat s majetkem náležejícím do majetkové podstaty z insolvenčního správce na daňový subjekt nebo opačně. Obdobně postupuje poplatník uvedený v § 2, který v průběhu zdaňovacího období přerušil činnost, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, nebo nájem a tuto činnost nezahájil do termínu pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období, ve kterém byla činnost přerušena,

4. k ukončení nájemního vztahu při odpisování technického zhodnocení nájemcem (§ 28 odst. 3) nebo při ukončení výpůjčky movitého hmotného majetku (§ 28 odst. 4),

- b) z hmotného majetku nabytého v průběhu zdaňovacího období a evidovaného u poplatníka na konci zdaňovacího období, u něhož poplatník pokračuje v odpisování započatém původním odpisovatelem podle § 30 odst. 10 nebo který odpisuje podle § 30c odst. 2, a z hmotného movitého majetku, k němuž poplatník nabyl vlastnické právo v průběhu zdaňovacího období splněním dluhu, který byl zajištěn převodem práva, a má tento majetek evidován na konci zdaňovacího období,
- c) z hmotného majetku evidovaného po celé zdaňovací období u poplatníka, u něhož v průběhu zdaňovacího období nastaly účinky rozhodnutí o úpadku nebo došlo k přechodu oprávnění nakládat s majetkem náležejícím do majetkové podstaty z insolvenčního správce na daňový subjekt a opačně nebo který v průběhu zdaňovacího období vstoupil do likvidace,
- d) z hmotného majetku evidovaného u poplatníka uvedeného v § 17 za zdaňovací období vymezené v § 21a písm. c), je-li toto zdaňovací období kratší než dvanáct měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích; toto se nepoužije u hmotného majetku zaevidovaného u poplatníka v průběhu tohoto zdaňovacího období nebo v průběhu části zdaňovacího období předcházející tomuto zdaňovacímu období, za kterou se podává daňové přiznání podle § 38ma odst. 1 písm. a).

Ustanovení tohoto odstavce se použije přiměřeně, dojde-li v průběhu zdaňovacího období ke změně právní formy veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti na jinou obchodní korporaci a akciové společnosti nebo společnosti s ručením omezeným anebo družstva na veřejnou obchodní společnost nebo komanditní společnost.

(8) Odpisy pro účely zákona není poplatník povinen uplatnit, přitom odpisování lze i přerušit, ale při dalším odpisování je nutné pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo, a to za podmínky, že v době přerušeni neuplatní poplatník (vlastník ani nájemce) výdaje paušální částkou podle § 7 nebo § 9. Pokud poplatník (vlastník nebo nájemce) uplatní výdaje paušální částkou **nebo je jeho daň rovna paušální dani**, nelze za toto zdaňovací období uplatnit odpisy v prokázané výši ani o tuto dobu prodloužit odpisování pro daňové účely. Po dobu uplatňování výdajů paušální částkou **a ve zdaňovacím**

období, za které je jeho daň rovna paušální dani, vede poplatník (vlastník nebo nájemce) odpisy pouze evidenčně.

(9) Pěstitelskými celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky se podle odstavce 2 rozumějí

- a) ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha,
- b) ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 1 000 keřů na 1 ha,
- c) chmelnice a vinice.

(10) Hmotným majetkem se stávají věci uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání.

K § 26

[2/a, e], [3/c]

Zákon zvýšil limit pro daňové odpisování na dvojnásobek.

[8]

Novela provedená zákonem č. 540/2020 Sb. v souvislosti se zavedením paušální daně v § 26 odst. 8 větě druhé za slovo „částkou“ vložila slova „nebo je jeho daň rovna paušální dani“. A v poslední větě za slovo „částkou“ vložila slova „a ve zdaňovacím období, za které je jeho daň rovna paušální dani,“.

Str. 433 Změny v § 27 provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 45) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 27

Hmotným majetkem vyloučeným z odpisování je

- a) bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním leasingu, pokud výdaje (náklady) související s jeho pořízením nepřevyší **80 000 Kč**,
- b) pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhl plodonosného stáří,
- c) hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení,
- d) umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory v muzeích a památkových objektech, stálé výstavní soubory a knihovní fondy knihoven jednotné soustavy, popřípadě jiné fondy,
- e) movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,
- f) hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů,
- g) inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu,²⁰⁾ pokud nebyly při zjištění zúčtovány ve prospěch výnosů,

- h) hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění dluhu převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto dluhu a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní odpisovatel, uzavře-li s věřitelem smlouvu o výpůjčce,
- ch) zrušeno
- i) hmotný majetek, u něhož odpisy nebo zahraniční položky obdobného charakteru jako odpisy uplatňuje jiná osoba než odpisovatel podle tohoto zákona, jde-li o
1. pronajatý hmotný majetek,
 2. hmotný majetek, který je předmětem finančního leasingu,
- j) hmotný majetek nabytý darováním, plněním ze svěřenského fondu nebo z rodinné fundace, jehož nabytí bylo od daně z příjmů osvobozeno nebo nebylo předmětem daně.

K § 27

[a]

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravu v souvislosti se zvýšením limitu pro daňové odpisování (viz § 26 ZDP).

Str. 469 Změny v § 30a provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 46) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 30a

Mimořádné odpisy

(1) Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 1 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu pořízený v období od 1. ledna **2020 do 31. prosince 2021** může poplatník, který je jeho prvním **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 **2020 do 31. prosince 2021** může poplatník, který je jeho prvním **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.

(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.

K § 30a

[1, 2]

Zákon č. 609/2020 Sb. změnil termíny pro mimořádné odpisy hmotného majetku.

Str. 487 Změny v § 32a provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 47) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 32a

Zrušen

K § 32a

[§]

Zákon č. 609/2020 Sb. zrušil daňové odpisy nehmotného majetku. U nehmotné majetku se uplatňují odpisy účetní. V souvislosti s tím vypustil ve všech ustanoveních zmínky o nehmotném majetku – v § 20 odst. 8, § 23a odst. 4, § 23c odst. 7, § 23g odst. 5 písm. a), § 24 odst. 2 písm. v) bodě 2, odst. 7 písm. b) bodech 1, 2, § 25 odst. 1 písm. o), zg), § 32b odst. 1, § 32c odst. 1, 3, 4, § 32d, § 33a odst. 1, odst. 3 písm. b).

Str. 493 Změny v § 32b provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 48) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 32b

Pacht obchodního závodu

(1) Pachtýř obchodního závodu, který má písemný souhlas propachtovatele k odpisování, postupuje při uplatňování odpisů hmotného majetku obdobně podle ustanovení o odpisování při zajištění dluhu převodem práva.

(2) Při pachtu obchodního závodu se zvyšuje výsledek hospodaření u
a) pachtýře o

1. rozdíl mezi odpisy podle právního předpisu upravujícího účetnictví a pachtovním,
2. výši pohledávky, která na něj přechází na základě smlouvy o pachtu obchodního závodu, a to ve výši, v jaké ji neuhradil propachtovatel,

b) propachtovatele o částku ve výši dluhu zachyceného na rozvahových účtech, který přechází na pachtýře na základě smlouvy o pachtu obchodního závodu, a to ve výši, v jaké ho neuhradil pachtýři.

(3) Zvyšování výsledku hospodaření podle odstavce 2 se netýká

- a) částky, která byla zaúčtována ve prospěch příjmů,
- b) dluhu ze smluvní pokuty,
- c) dluhu z úroku z prodlení,
- d) dluhu z jiné sankce ze závazkového vztahu,
- e) dluhu, na jehož základě vznikl výdaj, pokud jde o výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, který byl zaplacen.

(4) Při výpočtu rozdílu mezi odpisy podle právního předpisu upravujícího účetnictví a pachtovným se pachtovné sníží o část určenou k úhradě jiného dluhu vůči propachtovateli; za úhradu jiného dluhu se nepovažuje účtování pachtovného na vrub příslušného účtu dlouhodobého závazku.

K § 32b

[1]

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravy v souvislosti se zrušením § 32a ZDP (odpisy nehmotného majetku).

Str. 495 Změny v § 32c provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 48 až 51) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 32c

Nepeněžitě vklady ze zahraničí

(1) Při nabytí hmotného majetku, který nebyl součástí stálé provozovny na území České republiky, vkladem od poplatníka uvedeného v § 2 odst. 3 nebo v § 17 odst. 4 pokračuje obchodní korporace nebo stálá provozovna poplatníka uvedeného v § 17 odst. 4 na území České republiky v odpisování tohoto hmotného majetku a nehmotného majetku z přepočtené zahraniční ceny stanovené podle § 23 odst. 17, ze které poplatník uvedený v § 17 odst. 4 uplatňoval odpisy nebo zahraniční položky obdobného charakteru; **přítom hmotný majetek zatřídí do odpisové skupiny podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu a odpisuje rovnoměrně příslušnou sazbou stanovenou v § 31 ve sloupci označeném slovy „v dalších letech odpisování“.**

(2) Odpisy v České republice lze uplatnit v úhrnu do výše rozdílu mezi přepočtenou zahraniční cenou a odpisy nebo zahraničními položkami obdobného charakteru.

(3) Byl-li vkládaný hmotný majetek odpisován vkladatelem v době vkladu již po dobu, která je v § 30 odst. 1 uvedena jako minimální doba odpisování, lze rozdíl mezi přepočtenou zahraniční cenou a odpisy nebo odčitatelnými po-

ložkami obdobného charakteru, uplatněnými vkladatelem v zahraničí, uplatnit u nabyvatele jako výdaj (náklad) ve zdaňovacím období nebo období, za něž se podává daňové přiznání, ve kterém byl tento majetek nabyt.

(4) U hmotného majetku, který lze podle tohoto zákona odpisovat, avšak z něhož zahraniční položky obdobného charakteru jako odpisy nebylo možné u vkladatele uplatňovat, lze u nabyvatele odpisovat ze vstupní ceny podle § 29 odst. 1 písm. g).

K § 32c

[S]

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravy v souvislosti se zrušením § 32a ZDP (odpisy nehmotného majetku).

Str. 497 Změny v § 32d provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 52) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 32d

U hmotného majetku, který byl přemístěn ze zahraničí do stálé provozovny poplatníka uvedeného v § 2 odst. 3 nebo v § 17 odst. 4 na území České republiky a který byl tímto poplatníkem odpisován v zahraničí, odpisuje poplatník tento majetek obdobně jako nabyvatel majetku podle § 32c.

K § 32d

[S]

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravy v souvislosti se zrušením § 32a ZDP (odpisy nehmotného majetku).

Str. 498 Změny v § 33 provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 53) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 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 **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 přiznání za jiné období, než je zdaňovací období vymezené tímto zákonem.

K § 33

[1]

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravy v souvislosti se zvýšením limitu pro daňové odpisování ze 40 000 Kč na dvojnásobek; viz § 26 ZDP.

Str. 503 Změny v § 33a provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 54) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 33a

Závazné posouzení skutečnosti, zda je zásah do majetku technickým zhodnocením

(1) Poplatník, který bude provádět, provádí nebo provedl zásah do majetku, může požádat příslušného správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda je tento zásah do majetku technickým zhodnocením podle § 33.

(2) V žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení zásahu do majetku podle odstavce 1 poplatník uvede

- a) jméno, bydliště a sídlo podnikatele, je-li poplatník fyzickou osobou, nebo název, právní formu a sídlo, je-li poplatník právnickou osobou, a daňové identifikační číslo, pokud bylo přiděleno,
- b) název, popis nebo číselné označení majetku, do něhož bude, je nebo bylo zasahováno (dále jen „posuzovaný majetek“), datum a způsob jeho pořízování a uvedení do užívání, jeho ocenění a údaje o zvoleném postupu účetního a daňového odpisování,
- c) u posuzovaného majetku, který tvoří soubor hmotných movitých věcí, rovněž jednotlivé části souboru věcně a v hodnotovém vyjádření; pokud k tomuto souboru hmotných movitých věcí byla přiřazena další věc nebo naopak byla vyřazena, datum přiřazení nebo vyřazení této věci,
- d) popis stavu posuzovaného majetku při pořízování a před zahájením zásahu, popis současného využití majetku a využití majetku po provedení zásahu,
- e) výdaje (náklady), u kterých má poplatník pochybnosti včetně zdůvodnění těchto pochybností,
- f) popis prací, které budou, jsou nebo byly vykonány v rámci zásahu do posuzovaného majetku,

- g) předpokládaný rozpočet zásahu do majetku nebo v případě ukončení zásahu do posuzovaného majetku souhrn skutečně vynaložených výdajů (nákladů),
- h) zdaňovací období, kterého se má rozhodnutí o závazném posouzení zásahu do majetku podle odstavce 1 týkat,
- i) návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení zásahu do majetku podle odstavce 1.

(3) Poplatník spolu s podáním žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení zásahu do majetku podle odstavce 1 je povinen předložit

- a) doklad o vlastnictví posuzovaného majetku, v případě zásahu do posuzovaného majetku v nájmu i souhlas vlastníka posuzovaného majetku, popřípadě pronajímatele s předpokládanými zásahy,
- b) dokumentaci v rozsahu umožňující posouzení, zda je zásah do posuzovaného majetku technickým zhodnocením podle § 33, v případě zásahu do nemovité věci stavební dokumentaci zachycující změny v nemovité věci.

K § 33a

ISJ

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravy v souvislosti se zrušením § 32a ZDP (odpisy nehmotného majetku).

Str. 526 Změny v § 34g provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 55 až 57) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 34g

Odpočítání na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání

(1) Odpočet na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání činí součet

- a) 110 % vstupní ceny majetku,
 - 1. jehož je poplatník prvním vlastníkem,
 - 2. který je pořízen pro účely odborného vzdělávání a
 - 3. který je použit pro odborné vzdělávání více než 50 % doby jeho provozu ve třech po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích,
- b) 50 % vstupní ceny majetku,
 - 1. jehož je poplatník prvním vlastníkem,
 - 2. který je pořízen pro účely odborného vzdělávání a
 - 3. který je použit pro odborné vzdělávání v rozsahu 30 % až 50 % doby jeho provozu ve třech po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích,
- c) 110 % vstupní ceny majetku u původního vlastníka, který je jeho prvním vlastníkem, pokud je majetek
 - 1. předmětem finančního leasingu a úplata z tohoto finančního leasingu je výdajem k dosažení, zajištění a udržení příjmů podle tohoto zákona,

2. pořizován pro účely odborného vzdělávání a
 3. použit pro odborné vzdělávání více než 50 % doby jeho provozu ve třech po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích
- d) 50 % vstupní ceny majetku u původního vlastníka, který je jeho prvním vlastníkem, pokud je majetek
1. předmětem finančního leasingu a úplata z tohoto finančního leasingu je výdajem k dosažení, zajištění a udržení příjmů podle tohoto zákona,
 2. pořizován pro účely odborného vzdělávání a
 3. použit pro odborné vzdělávání v rozsahu 30 % až 50 % doby jeho provozu ve třech po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.
- (2) Odpočet podle odstavce 1 lze odečíst od základu daně v období pořízení majetku podle odstavce 1 písm. a) a b) nebo přenechání majetku podle odstavce 1 písm. c) a d) uživateli do užívání.
- (3) Odpočet podle odstavce 1 může činit nejvýše částku ve výši součinu 5 000 Kč a počtu hodin praktického vyučování, odborné praxe a vzdělávací činnosti v rámci části akreditovaného studijního programu vysoké školy usku-tečnými na pracovišti poplatníka v období pořízení majetku podle odstavce 1 písm. a) a b) nebo přenechání majetku podle odstavce 1 písm. c) a d) uživateli do užívání.
- (4) Majetkem pořízeným nebo pořizovaným pro účely odpočtu podle odstavce 1 se rozumí majetek,
- a) který je vymezen ve smlouvě uzavřené mezi poplatníkem a právnickou osobou vykonávající činnost střední školy, vyšší odborné školy nebo vysoké školy o obsahu a rozsahu praktického vyučování, odborné praxe nebo vzdělávací činnosti v rámci části akreditovaného studijního programu vysoké školy a o podmínkách pro jejich konání nebo prohlášení o odborném vzdělávání jako majetek, který bude využíván při
 1. praktickém vyučování,
 2. odborné praxi nebo
 3. vzdělávací činnosti v rámci části akreditovaného studijního programu vysoké školy na pracovišti poplatníka,
 - b) u kterého je vstupní cenou pořizovací cena nebo vlastní náklady **nebo který je oceněn podle právních předpisů upravujících účetnictví pořizovací cenou nebo vlastními náklady a**
 - c) na jehož pořízení nebo pořizování nebyla ani z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů.
- (5) Majetkem pořízeným nebo pořizovaným pro účely odpočtu podle odstavce 1 je pouze
- a) hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 1, 2 nebo 3 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu nebo
 - b) software, který je **dlouhodobým nehmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví s oceněním vyšším než 80 000 Kč.**

[4/b]

Požizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen, plus náklady s jeho pořízením související. Vlastními náklady jsou u hmotného majetku vytvořeného vlastní činností přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti; viz § 25 ZoÚ.

[5/b]

Zákon č. 609/2020 Sb. provedl úpravy v souvislosti se zrušením § 32a ZDP (odpisy nehmotného majetku).

ZoÚ, § 19 odst. 8:

„(8) (...) Dlouhodobým se rozumí takový majetek a závazky, kde doba použitelnosti, popřípadě sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu je delší než 1 rok, ostatní majetek a závazky jsou považovány za krátkodobé. Pro účely vykazování v účetní závěrce se aktiva mohou členit na stálá a oběžná. Pokud s ohledem na charakter majetku a závazků objektivně nelze použít uvedená hlediska členění, je rozhodující záměr účetní jednotky projevený při jejich pořízení.“

Novela č. 609/2020 Sb. provedla úpravy v souvislosti se zvýšením limitu pro daňové odpisování; viz § 26 ZDP.

Str. 532 Změny v § 35 provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 58) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 35

Sleva na dani

(1) Poplatníkům uvedeným v § 2 a 17 se daň za zdaňovací období, kterým je kalendářní rok, nebo za zdaňovací období kratší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců spadajících do kalendářního roku, anebo za část uvedených zdaňovacích období, za kterou se podává daňové přiznání, snižuje o

- a) částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením³³⁾ a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců podle odstavce 2 desetinné číslo,
- b) částku 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením³³⁾ a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců podle odstavce 2 desetinné číslo.

Přitom u poplatníků, kteří jsou společníky veřejné obchodní společnosti, u komplementářů komanditní společnosti a u komanditní společnosti se daň snižuje

podle písmen a) a b) pouze o částku, která odpovídá poměru, jakým byl mezi ně rozdělen základ daně zjištěný za veřejnou obchodní společnost nebo za komanditní společnost.

(2) Pro výpočet slev podle odstavce 1 písm. a) a b) je rozhodný průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením³³⁾. Průměrný přepočtený počet zaměstnanců se vypočítá samostatně za každou skupinu zaměstnanců vymezenou v předchozí větě jako podíl celkového počtu hodin, který těmto zaměstnancům vyplývá z rozvržení pracovní doby nebo z individuálně sjednané pracovní doby po dobu (délky) trvání pracovního poměru v období, za které se podle odstavce 1 podává daňové přiznání, a celkového ročního fondu pracovní doby připadajícího na jednoho zaměstnance pracujícího na plnou pracovní dobu stanovenou zvláštními právními předpisy. Do celkového počtu hodin se nezapočítají neodpracované hodiny v důsledku neomluvené nepřítomnosti v práci, nenapracovaného pracovního volna poskytnutého zaměstnavatelem bez náhrady mzdy, pokud zaměstnanec nemohl konat práci z jiných důležitých důvodů týkajících se jeho osoby, a dočasné pracovní neschopnosti nebo karantény, za kterou nepřisluší náhrada mzdy, platu nebo odměny nebo sníženého platu nebo snížené odměny za dobu dočasné pracovní neschopnosti nebo karantény podle zvláštního právního předpisu^{47a)} nebo nemocenské z nemocenského pojištění. Do trvání pracovního poměru se nezapočítává mateřská nebo rodičovská dovolená, služba v ozbrojených silách, výkon civilní služby a dlouhodobé uvolnění pro výkon veřejné funkce. Vypočtený podíl se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

(3) Budou-li slevy na dani podle odstavce 1 písm. a) a b) uplatňovat poplatníci uvedení v § 17 za zdaňovací období, kterým je hospodářský rok, nebo za zdaňovací období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, anebo za jinak vymezené období, za které se podává daňové přiznání, jehož začátek a konec spadá do dvou různých kalendářních roků, zjistí se celková částka slevy jako součet dílčích částek těchto slev, vypočtených samostatně za kalendářní rok, do něhož spadá začátek, a za kalendářní rok, do něhož spadá konec období, za které se podává daňové přiznání. Při výpočtu každé z dílčích částek slev se jako dělitel použije celkový roční fond pracovní doby připadající na jednoho zaměstnance pracujícího na plnou pracovní dobu stanovenou zvláštními předpisy, příslušného kalendářního roku, a částka slevy podle odstavce 1 písm. a) a b) platná k poslednímu dni období, za které se podává daňové přiznání.

(4) Slevu na dani podle odstavce 1 nelze uplatnit na daň (část daně) **ze samostatného základu daně zdaňovaného sazbou daně podle § 16a nebo § 21 odst. 4.**

Str. 535 Změny v § 35a provedeny zákonem č. 450/2020 Sb. (čl. III bod 1) s účinností od 3. 11. 2020 a zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 59, 60) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 35a

(1) Poplatník, kterému byl poskytnut příslib investiční pobídky podle zvláštního právního předpisu,⁶⁷⁾ který pro poskytnutí příslibu zahájil podnikání a je registrován jako poplatník k dani z příjmů, může, splnil-li všeobecné podmínky stanovené zvláštním právním předpisem a zvláštní podmínky stanovené tímto zákonem, uplatnit slevu na dani, a to,

- a) jde-li o poplatníka daně z příjmů právnických osob, ve výši součinu sazby daně podle § 21 odst. 1 a základu daně podle § 20 odst. 1, sníženého o položky podle § 34 a § 20 odst. 8 a o rozdíl, o který úrokové příjmy zahrnované do základu daně podle § 20 odst. 1 převyšují s nimi související výdaje (náklady),
- b) jde-li o poplatníka daně z příjmů fyzických osob, ve výši daně vypočtené podle § 16 **připadající na dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti**.
Výše slevy na dani se nemění, je-li dodatečně vyměřena vyšší daňová povinnost.

(2) Zvláštními podmínkami, za kterých lze uplatnit slevu na dani podle odstavce 1, jsou

- a) poplatník počínaje zdaňovacím obdobím, ve kterém splnil všeobecné podmínky podle zákona upravujícího investiční pobídky, uplatní při stanovení základu daně v nejvyšší možné míře
 1. všechny odpisy podle § 26 až 33; v období uplatňování slevy nelze odpisování přerušit (§ 26 odst. 8), způsob odpisování podle tohoto zákona stanoví poplatník,
 2. opravné položky k pohledávkám podle zvláštního právního předpisu^{22a)},
 3. položky odčitatelné od základu daně podle § 34 v nejbližším zdaňovacím období, za které bude vykázán základ daně, pokud nebyly uplatněny v předchozích zdaňovacích obdobích,
- b) poplatník bude u dlouhodobého hmotného majetku,²⁰⁾ s výjimkou nemovitých věcí, pořízeného v rámci investiční akce posuzované pro účely poskytnutí veřejné podpory, prvním vlastníkem na území České republiky; toto se nevztahuje na majetek nabytý v rámci zpeněžení majetkové podstaty podle zvláštního právního předpisu^{19a)},
- c) poplatník v období, za které může uplatnit slevu na dani podle odstavce 3, nebude zrušen, nebude vůči němu vydáno rozhodnutí o úpadku, nebo v případě fyzické osoby neukončí nebo nepřeruší podnikatelskou činnost,
- d) poplatník počínaje zdaňovacím obdobím, ve kterém splnil všeobecné podmínky podle zákona upravujícího investiční pobídky, nezvýší základ pro výpočet slevy na dani obchodními operacemi ve vztazích s osobami

uvedenými v ustanovení § 23 odst. 7 způsobem, který neodpovídá ekonomickým principům běžných obchodních vztahů,

- e) poplatník pořídí a eviduje v majetku dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek²⁰⁾ nejméně v částkách uvedených ve všeobecných podmínkách pro investiční akci podle zákona upravujícího investiční pobídky,
- f) poplatník, kterému bylo poskytnuto podle zvláštního právního předpisu⁶⁷⁾ více příslibů investičních pobídek pro stejný typ investiční akce vymezený v zákoně upravujícím investiční pobídky, může uplatnit slevu na dani za zdaňovací období pouze podle jednoho z těchto příslibů. Uplatní-li slevu na dani podle později poskytnutého příslibu, nemůže za všechna následující zdaňovací období uplatnit slevu na dani podle dříve vydaných příslibů pro stejný typ investiční akce vymezený v zákoně upravujícím investiční pobídky.

(3) Slevu na dani podle odstavce 1 lze uplatňovat po dobu deseti po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích období, přičemž prvním zdaňovacím obdobím, za které lze slevu na dani uplatnit, je zdaňovací období, ve kterém poplatník splnil všeobecné podmínky podle zvláštního právního předpisu⁶⁷⁾ a zvláštní podmínky stanovené tímto zákonem, nejpozději však zdaňovací období, ve kterém uplynuly 3 roky od vydání rozhodnutí o příslibu investičních pobídek podle zvláštního právního předpisu. V případě, že byla prodloužena lhůta pro splnění všeobecných podmínek podle zvláštního právního předpisu⁶⁷⁾, je prvním zdaňovacím obdobím, za které lze slevu na dani uplatnit, nejpozději zdaňovací období, ve kterém tato prodloužená lhůta uplynula.

(4) Sleva na dani nesmí v jednotlivých zdaňovacích obdobích překročit míru veřejné podpory podle zákona upravujícího investiční pobídky vztaženou k dosud skutečně vynaloženým způsobilým nákladům a současně nemůže v celkovém souhrnu s dalšími formami investiční pobídky překročit maximální výši veřejné podpory stanovenou rozhodnutím podle zákona upravujícího investiční pobídky.

(5) Částka slevy na dani se zaokrouhluje na celé Kč dolů.

(6) Nedodrží-li poplatník některou z podmínek uvedených v odstavci 2, s výjimkou podmínek uvedených v odstavci 2 písm. a) a d), nebo některou ze všeobecných podmínek stanovených zvláštním právním předpisem, nebo některou z povinností, jejichž nesplněním pozbývá rozhodnutí o příslibu investiční pobídky platnosti, nárok na slevu podle odstavce 1 zaniká a poplatník je povinen podat dodatečné daňové přiznání za všechna zdaňovací období, ve kterých slevu uplatnil. Nedodrží-li poplatník podmínku uvedenou v odstavci 2 písm. a) nebo d), nárok na slevu za zdaňovací období, ve kterém tato podmínka nebyla dodržena, se snižuje o částku ve výši součinu sazby daně podle § 21 odst. 1 a té části změny základu daně po snížení o položky podle § 20 odst. 8 a § 34, která vznikla porušením podmínky podle odstavce 2 písm. a) nebo d), a poplatník je povinen podat dodatečné daňové přiznání za všechna zdaňovací období, ve kterých podmínku nedodržel. Sleva na dani nemůže dosáhnout záporných hodnot.

Pokud poplatník podá dodatečné daňové přiznání na základě rozhodnutí o závazném posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami, vydaného v souvislosti s aplikací mezinárodní smlouvy, nárok na slevu se nesnižuje.

(7) Pokud se poplatník v období od vydání rozhodnutí o příslibu investiční pobídky do uplynutí lhůty, po kterou může uplatňovat slevu na dani podle odstavce 3, zúčastní fúze nebo rozdělení sloučením jako nástupnická obchodní korporace nebo jako přejímající společník převezme jmění obchodní korporace zrušené s převodem jmění na společníka, nemůže již v následujících zdaňovacích obdobích, počínaje zdaňovacím obdobím podle § 21a písm. c), uplatňovat slevu na dani podle odstavce 1. Tuto skutečnost sdělí poplatník správci daně, Ministerstvu financí a Ministerstvu průmyslu a obchodu. Povinnost plnění podmínek stanovených zákonem upravujícím investiční pobídky tím není dotčena.

(8) Pokud poplatník v období od vydání rozhodnutí o příslibu investiční pobídky do uplynutí lhůty, po kterou může uplatňovat slevu na dani podle odstavce 3, zvýší základ pro výpočet slevy na dani převodem majetku nebo jeho části osob uvedených v § 23 odst. 7, který u nich bude mít za následek snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty, nemůže již v následujících zdaňovacích obdobích, počínaje zdaňovacím obdobím, ve kterém skutečnost nastala, uplatňovat slevu na dani podle odstavce 1. Tuto skutečnost sdělí poplatník správci daně, Ministerstvu financí a Ministerstvu průmyslu a obchodu. Povinnost plnění podmínek stanovených zákonem upravujícím investiční pobídky tím není dotčena.

(9) Pokud poplatník v období, za které může uplatnit slevu na dani podle odstavce 3, oznámí správci daně, že již nebude uplatňovat slevu na dani podle odstavce 1, nemůže již v následujících zdaňovacích obdobích, počínaje zdaňovacím obdobím, ve kterém byla skutečnost správci daně oznámena, uplatňovat slevu na dani podle odstavce 1. Tuto skutečnost sdělí poplatník také Ministerstvu financí a Ministerstvu průmyslu a obchodu. Povinnost plnění podmínek stanovených zákonem upravujícím investiční pobídky tím není dotčena.

K § 35a

[6]

Zákon č. 609/2020 Sb. obsahuje úpravu týkající se situace, kdy poplatník podá dodatečné daňové přiznání na základě rozhodnutí o závazném posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami (§ 38nc ZDP).

Str. 547 Změny v § 35b provedeny zákonem č. 450/2020 Sb. (čl. III bod 2) s účinností od 3. 11. 2020 a zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 59, 61) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 35b

(1) Poplatník, kterému byl poskytnut příslib investiční pobídky podle zvláštního právního předpisu a na kterého se nevztahuje ustanovení § 35a, může, splnil-li všeobecné podmínky stanovené zvláštním právním předpisem a zvláštní podmínky stanovené tímto zákonem, uplatnit slevu na dani, která se vypočte podle vzorce $S1 - S2$, přičemž

- a) $S1$ se rovná částce daně vypočtené podle odstavce 2 za zdaňovací období, za které bude sleva uplatněna; tato částka se nezvyšuje, je-li dodatečně vyměřena vyšší daňová povinnost,
- b) $S2$ se rovná aritmetickému průměru částek daně vypočtených podle odstavce 2 za tři zdaňovací období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období, za které lze slevu uplatnit poprvé. U poplatníka, od jehož registrace k dani z příjmů uplynula doba kratší než tři zdaňovací období, se vypočítá aritmetický průměr částek daně za všechna zdaňovací období. V případě, že příslušné zdaňovací období bude kratší nebo delší než 12 měsíců, bude částka daně vypočtená podle odstavce 2 pro účely výpočtu aritmetického průměru částek daně přepočtena na období 12 měsíců. Tento aritmetický průměr částek daně bude upraven o hodnoty jednotlivých meziročních odvětvových indexů cen vyhlášených Českým statistickým úřadem, a to počínaje indexem vztahujícím se k poslednímu zdaňovacímu období z těch, za která byl aritmetický průměr částek daně vypočten; aritmetický průměr částek daně se snižuje, je-li za příslušná zdaňovací období dodatečně vyměřena nižší daňová povinnost.

(2) Částka daně pro účely odstavce 1 je:

- a) u poplatníka daně z příjmů právnických osob rovna částce vypočtené sazbou daně podle § 21 odst. 1 ze základu daně podle § 20 odst. 1 sníženého o položky podle § 34 a § 20 odst. 8 a o rozdíl, o který úrokové příjmy zahrnované do základu daně podle § 20 odst. 1 převyšují s nimi související výdaje (náklady),
- b) u poplatníka daně z příjmů fyzických osob rovna částce vypočtené podle § 16 **případající na dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti.**

(3) Pokud vykázal poplatník za příslušné zdaňovací období, za které byl vypočten aritmetický průměr částek daně podle odstavce 1 písm. b), daňovou ztrátu nebo mu daňová povinnost nevznikla, použije se za příslušné zdaňovací období pro účely výpočtu aritmetického průměru částek daně podle odstavce 1 písm. b) nulová hodnota.

(4) Slevu na dani podle odstavce 1 lze uplatňovat po dobu deseti po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích období, přičemž prvním zdaňovacím obdobím, za které lze slevu na dani uplatnit, je zdaňovací období, ve kterém

poplatník splnil všeobecné podmínky podle zvláštního právního předpisu⁶⁷⁾ a zvláštní podmínky stanovené tímto zákonem, nejpozději však zdaňovací období, ve kterém uplynuly 3 roky od vydání rozhodnutí o příslibu investičních pobídek podle zvláštního právního předpisu. V případě, že byla prodloužena lhůta pro splnění všeobecných podmínek podle zvláštního právního předpisu⁶⁷⁾, je prvním zdaňovacím obdobím, za které lze slevu na dani uplatnit, nejpozději zdaňovací období, ve kterém tato prodloužená lhůta uplynula.

(5) Sleva na dani nesmí v jednotlivých zdaňovacích obdobích překročit míru veřejné podpory podle zákona upravujícího investiční pobídky vztáženou k dosud skutečně vynaloženým způsobilým nákladům a současně nemůže v celkovém souhrnu s dalšími formami investiční pobídky překročit maximální výši veřejné podpory stanovenou rozhodnutím podle zákona upravujícího investiční pobídky.

(6) Ustanovení § 35a odst. 2, 5, 7, 8 a 9 platí obdobně.

(7) Nedodrží-li poplatník některou z podmínek uvedených v § 35a odst. 2, s výjimkou podmínek uvedených v odstavci 2 písm. a) a d), nebo některou ze všeobecných podmínek stanovených zvláštním právním předpisem, nebo některou z povinností, jejichž nesplněním pozbývá rozhodnutí o příslibu investiční pobídky platnosti, nárok na slevu podle odstavce 1 zaniká a poplatník je povinen podat dodatečné daňové příznání za všechna zdaňovací období, ve kterých slevu uplatnil. Nedodrží-li poplatník podmínku uvedenou v § 35a odst. 2 písm. a) nebo d), nárok na slevu za zdaňovací období, ve kterém tato podmínka nebyla dodržena, se snižuje o částku ve výši součinu sazby daně podle § 21 odst. 1 a té části změny základu daně po snížení o položky podle § 20 odst. 8 a § 34, která vznikla porušením podmínky podle odstavce 2 písm. a) nebo d), a poplatník je povinen podat dodatečné daňové příznání za všechna zdaňovací období, ve kterých podmínku nedodržel. Sleva na dani nemůže dosáhnout záporných hodnot. **Pokud poplatník podá dodatečné daňové příznání na základě rozhodnutí o závazném posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami, vydaného v souvislosti s aplikací mezinárodní smlouvy, nárok na slevu se nesnižuje.**

Str. 552 Změny v § 35ba provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 62) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 35ba

Slevy na dani pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob

(1) Poplatníkům uvedeným v § 2 se daň vypočtená podle § 16, případně snížená podle § 35, 35a nebo 35b za zdaňovací období snižuje o

a) základní slevu ve výši **27 840 Kč^{*)}** na poplatníka,

^{*) Red. pozn.: Zákonem č. 609/2020 Sb. se s účinností od 1. 1. 2022 v písm. a) částka 27 840 Kč mění na částku 30 840 Kč (čl. XI bod 63).}

- b) slevu na manžela ve výši 24 840 Kč na manžela žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti, pokud nemá vlastní příjem přesahující za zdaňovací období 68 000 Kč; je-li manželovi přiznán nárok na průkaz ZTP/P, zvyšuje se částka 24 840 Kč na dvojnásobek. Do vlastního příjmu manžela se nezahrnují dávky státní sociální podpory, dávky pěstounské péče s výjimkou odměny pěstouna, dávky osobám se zdravotním postižením, dávky pomoci v hmotné nouzi, příspěvek na péči, sociální služby, státní příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem^{9a)}, státní příspěvky na doplňkové penzijní spoření, státní příspěvky podle zákona o stavebním spoření a o státní podpoře stavebního spoření^{4a)} a stipendium poskytované studujícím soustavně se připravujícím na budoucí povolání a příjem plynoucí z důvodu péče o blízkou nebo jinou osobu, která má nárok na příspěvek na péči podle zákona o sociálních službách⁴⁾, který je od daně osvobozen podle § 4. U manželů, kteří mají majetek ve společném jmění manželů, se do vlastního příjmu manžela nezahrnuje příjem, který plyne druhému z manželů nebo se pro účely daně z příjmů považuje za příjem druhého z manželů,
- c) základní slevu na invaliditu ve výši 2 520 Kč, je-li poplatníkovi přiznán invalidní důchod pro invaliditu prvního nebo druhého stupně z důchodového pojištění podle zákona o důchodovém pojištění⁴³⁾ nebo zanikl-li nárok na invalidní důchod pro invaliditu prvního nebo druhého stupně z důvodu souběhu nároku na výplatu tohoto invalidního důchodu a starobního důchodu,
- d) rozšířenou slevu na invaliditu ve výši 5 040 Kč, je-li poplatníkovi přiznán invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně nebo jiný důchod z důchodového pojištění podle zákona o důchodovém pojištění⁴³⁾, u něhož jednou z podmínek přiznání je, že je invalidní ve třetím stupni, zanikl-li nárok na invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně z důvodu souběhu nároku na výplatu invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně a starobního důchodu nebo je poplatník podle zvláštních předpisů invalidní ve třetím stupni, avšak jeho žádost o invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně byla zamítnuta z jiných důvodů než proto, že není invalidní ve třetím stupni,
- e) slevu na držitele průkazu ZTP/P ve výši 16 140 Kč, je-li poplatníkovi přiznán nárok na průkaz ZTP/P,
- f) slevu na studenta ve výši 4 020 Kč u poplatníka po dobu, po kterou se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, a to až do dovršení věku 26 let nebo po dobu prezenční formy studia v doktorském studijním programu, který poskytuje vysokoškolské vzdělání až do dovršení věku 28 let. Dobou soustavné přípravy na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem se rozumí doba uvedená podle zvláštních právních předpisů^{14d)} pro účely státní sociální podpory,
- g) slevu za umístění dítěte,
- h) slevu na evidenci tržeb.

(2) U poplatníka uvedeného v § 2 odst. 3 se daň sníží za zdaňovací období o částky uvedené v odstavci 1 písm. g) a písm. b) až e), pouze pokud se jedná o poplatníka, který je daňovým rezidentem členského státu Evropské unie nebo

státu tvořícího Evropský hospodářský prostor a pokud úhrn jeho příjmů ze zdrojů na území České republiky podle § 22 činí nejméně 90% všech jeho příjmů s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně podle § 3 nebo 6, nebo jsou od daně osvobozeny podle § 4, 6 nebo 10, nebo příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Výši příjmů ze zdrojů v zahraničí prokazuje poplatník potvrzením zahraničního správce daně.

(3) Poplatník může uplatnit snížení daně podle odstavce 1 písm. b) až f) o částku ve výši jedné dvanáctiny za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly podmínky pro uplatnění nároku na snížení daně splněny.

(4) V daňovém přiznání ke společným příjmům a výdajům ve společenství jmění poplatník může uplatnit slevu na dani za období trvání společenství jmění, s výjimkou společenství jmění dědiců, na kterou měl nárok a která nebyla uplatněna.

K § 35ba

[1/a]

Zákon č. 609/2020 Sb. s účinností od 1. 1. 2021 zvýšil základní slevu na poplatníka z předchozích 24 840 Kč na 27 840 Kč; zvýšení se týká zúčtování mzdy a výpočtu zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 ZDP) za kalendářní měsíce roku 2021.

Zákon č. 609/2020 Sb. s účinností od 1. 1. 2022 zvýší základní slevu na poplatníka z předchozích 27 840 Kč na 30 840 Kč; zvýšení se týká zúčtování mzdy a výpočtu zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 ZDP) za kalendářní měsíce roku 2022.

Str. 562 Změny v § 35c provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 64 až 67) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 35c

Daňové zvýhodnění pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob

(1) Poplatník uvedený v § 2 má nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním ve společně hospodařící domácnosti na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor (dále jen „daňové zvýhodnění“) ve výši 15 204 Kč ročně na jedno dítě, 19 404 Kč ročně na druhé dítě a 24 204 Kč ročně na třetí a každé další dítě, pokud neuplatňuje slevu na dani podle § 35a nebo § 35b. Poplatník o daňové zvýhodnění sníží daň vypočtenou podle § 16, případně sníženou podle § 35, 35ba. Daňové zvýhodnění může poplatník uplatnit formou slevy na dani, daňového bonusu nebo slevy na dani a daňového bonusu. Je-li v jedné společně hospodařící domácnosti více vyživovaných dětí poplatníka, posuzují se pro účely tohoto ustanovení dohromady.

(2) Slevu na dani podle odstavce 1 může poplatník uplatnit až do výše **daně vypočtené podle § 16 snížené o slevy na dani podle § 35 a 35ba.**

(3) Je-li nárok poplatníka na daňové zvýhodnění podle odstavce 1 vyšší než **daň vypočtená podle § 16 snížená o slevy na dani podle § 35 a 35ba,** je vzniklý rozdíl daňovým bonusem. Poplatník může daňový bonus uplatnit, pokud jeho výše činí alespoň 100 Kč.

(4) Daňový bonus může uplatnit poplatník, který ve zdaňovacím období měl příjem podle § 6 nebo 7 alespoň ve výši šestinásobku minimální mzdy. Do těchto příjmů se nezahrnují příjmy od daně osvobozené, příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně s výjimkou příjmů, u nichž se uplatní postup dle § 36 odst. **6 nebo 7** a příjmy, které jsou podle § 38f vyjmuty ze zdanění.

(5) Poplatník uvedený v § 2 odst. 3 může daňové zvýhodnění uplatnit, pouze pokud je daňovým rezidentem členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor a jestliže úhrn všech jeho příjmů ze zdrojů na území České republiky (§ 22) činí nejméně 90 % všech jeho příjmů s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně podle § 3 nebo § 6, jsou od daně osvobozeny podle § 4, 6 nebo § 10, nebo příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Vyšší příjmů ze zdrojů v zahraničí prokazuje poplatník potvrzením zahraničního správce daně.

(6) Za vyživované dítě poplatníka se pro účely tohoto zákona považuje dítě vlastní, osvojenec, dítě v péči, která nahrazuje péči rodičů, dítě, které přestalo být u tohoto poplatníka z důvodu nabytí plné svéprávnosti nebo zletilosti v pěstounské péči, dítě druhého z manželů, vlastní vnuk nebo vnuk druhého z manželů, pokud jeho rodiče nemají dostatečné příjmy, z nichž by mohli daňové zvýhodnění uplatnit, pokud je

a) nezletilým dítětem,

b) zletilým dítětem až do dovršení věku 26 let, jestliže mu není přiznán invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně a

1. soustavně se připravuje na budoucí povolání; příprava na budoucí povolání se posuzuje podle zákona o státní sociální podpoře,^{14d)}

2. nemůže se soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost pro nemoc nebo úraz, nebo

3. z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu je neschopno vykonávat soustavnou výdělečnou činnost.

(7) Dočasný pobyt dítěte mimo společně hospodařící domácnost nemá vliv na uplatnění daňového zvýhodnění. Jedná-li se o dítě, kterému je přiznán nárok na průkaz ZTP/P, zvyšuje se na ně částka daňového zvýhodnění na dvojnásobek; maximální výše daňového bonusu podle odstavce 3 zůstává zachována.

(8) Uzavře-li dítě uvedené v odstavci 6 písm. b) manželství a žije-li ve společně hospodařící domácnosti s manželem (manželkou), může uplatnit manžel (manželka) slevu na dani při splnění podmínek uvedených v § 35ba. Nemá-li manžel (manželka) dostatečné příjmy, z nichž by mohl (mohla) uplatnit slevu na dani při splnění podmínek uvedených v § 35ba, může daňové zvýhodnění uplatnit rodič dítěte nebo poplatník, u něhož jde ve vztahu k dítěti o péči nahrazující péči rodičů, pokud dítě s ním žije ve společně hospodařící domácnosti.

(9) Vyživuje-li dítě v jedné společně hospodařící domácnosti více poplatníků, může daňové zvýhodnění uplatnit ve zdaňovacím období nebo v tomtéž kalendářním měsíci zdaňovacího období jen jeden z nich.

(10) Poplatníkovi, který vyživuje dítě jen jeden kalendářní měsíc nebo několik kalendářních měsíců ve zdaňovacím období, lze poskytnout daňové zvýhodnění ve výši 1/12 za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro jeho uplatnění. Daňové zvýhodnění lze uplatnit již v kalendářním měsíci, ve kterém se dítě narodilo, nebo ve kterém začíná soustavná příprava dítěte na budoucí povolání, anebo ve kterém bylo dítě osvojeno nebo převzato do péče nahrazující péči rodičů na základě rozhodnutí příslušného orgánu.

(11) Poplatník, který je povinen podat daňové přiznání podle § 38g, nebo který se tak rozhodl učinit, uplatní daňový bonus v daňovém přiznání a požádá místně příslušného správce daně o jeho vyplacení. Při výplatě daňového bonusu postupuje správce daně obdobně jako při vrácení přeplatku podle zvláštního právního předpisu o správě daní.

(12) Pokud úhrn měsíčních daňových bonusů vyplacených podle § 35d u poplatníka podávajícího daňové přiznání přesahuje částku daňového bonusu vypočteného za zdaňovací období, považuje se vzniklý rozdíl za daňový nedoplatek; pokud poplatník, kterému byly vyplaceny měsíční daňové bonusy, nárok na daňové zvýhodnění za zdaňovací období v daňovém přiznání neuplatní vůbec, považují se za daňový nedoplatek částky ve výši vyplacených měsíčních daňových bonusů.

K § 35c

[3]

Zákon č. 609/2020 Sb. zrušil předchozí limit 60 300 Kč ročně, do něhož bylo možné uplatnit daňový bonus.

[4]

Jedná se o legislativně-technickou úpravou v souvislosti s přečíslováním odst. 7 a 8 v § 36 ZDP.

Str. 573 Změny v § 36 provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 68 až 70) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 36

Zvláštní sazba daně

(1) Zvláštní sazba daně z příjmů pro poplatníky uvedené v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4, s výjimkou stále provozovny (§ 22 odst. 2 a 3) a s výjimkou ustanovení odstavce 5, činí

a) 15 %, a to

1. z příjmů uvedených v § 22 odst. 1 písm. c), f) a g) bodech 1, 2, 6, 12 až 14, s výjimkou příjmů, pro které je stanovena zvláštní sazba daně v odstavci 2 písm. e),
2. z příjmů z nájemného movité věci nebo její části umístěné na území České republiky,
3. z bezúplatných příjmů uvedených v § 22 odst. 1 písm. d), h) a i), jedná-li se o příjmy plynoucí od daňových rezidentů České republiky nebo od stálých provozoven daňových nerezidentů umístěných na území České republiky,

b) 15 %, a to

1. z příjmů uvedených v § 22 odst. 1 písm. g) bodech 3 a 4 s **výjimkou příjmu plynoucího z práva na splacení dluhopisu, vkladního listu vydaného jako cenný papír nebo cenného papíru vkladnímu listu na roveň postaveného**; přičemž příjem z vypořádacího podílu, z podílu na likvidačním zůstatku a jiný příjem z držby kapitálového majetku ve formě vrácení emisního ážia, příplatku mimo základní kapitál nebo těmto plněním obdobná plnění se snižuje o nabývací cenu podílu na obchodní korporaci, je-li plátcí poplatníkem prokázána,
2. u poplatníků daně z příjmů fyzických osob z podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu, sníženého o pořizovací cenu²⁰⁾ podílového listu, je-li plátcí poplatníkem prokázána,
3. z příjmu společníka společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti při snížení základního kapitálu nejvýše do částky, o kterou byl zvýšen vklad společníka nebo jmenovitá hodnota akcie při zvýšení základního kapitálu, byl-li zdrojem tohoto zvýšení zisk obchodní společnosti nebo fond vytvořený ze zisku; přitom pro tento příjem vždy platí, že se základní kapitál snižuje nejprve o tu část, která byla zvýšena ze zisku obchodní společnosti nebo fondu vytvořeného ze zisku.

Za podíly na zisku se pro účely tohoto zákona považují i částky použité ze zisku po zdanění na zvýšení vkladu komanditisty v komanditní společnosti nebo na zvýšení členského vkladu člena družstva. Za podíly na zisku se nepovažuje zvýšení základního kapitálu, byl-li zdrojem tohoto zvýšení zisk obchodní společnosti nebo fond vytvořený ze zisku,

- c) 35% z příjmů uvedených v písmenech a) a b), a to pro poplatníky, kteří nejsou daňovými rezidenty
1. jiného členského státu Evropské unie nebo dalšího státu tvořícího Evropský hospodářský prostor, nebo
 2. třetího státu, se kterým má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, nebo mezinárodní smlouvu upravující výměnu informací v daňových záležitostech pro oblast daní z příjmů, která je prováděna, nebo který je smluvní stranou mnohostranné mezinárodní smlouvy obsahující ustanovení upravující výměnu informací v daňových záležitostech pro oblast daní z příjmů, která je v tomto státě a v České republice prováděna,
- d) 5% z úplaty u finančního leasingu.

(2) Zvláštní sazba daně z příjmů pro poplatníky uvedené v § 2 a 17, pokud není v odstavci 1 nebo 5 stanoveno jinak, činí 15%, a to

- a) z podílu na zisku z účasti na obchodní společnosti nebo v podílovém fondu, je-li podíl v nich představován cenným papírem, a z plnění ze zisku svěřenského fondu nebo rodinné fundace; u poplatníků podle § 2, **výnosu dluhopisu podle zákona upravujícího dluhopisy s výjimkou výnosu určeného rozdílem mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a jeho emisním kurzem, z výnosu ze směnky vystavené bankou k zajištění pohledávky vzniklé z vkladu věřitele a úrokového příjmu z vkladního listu vydaného jako cenný papír a cenného papíru mu na roveň postaveného,**
- b) z podílu na zisku z účasti na společnosti s ručením omezeným, z účasti komanditisty na komanditní společnosti,
- c) z podílu na zisku a obdobného plnění z členství v družstvu,
- d) z podílu na zisku tichého společníka nebo jiného poplatníka, než je člen obchodní korporace,
- e) z vypořádacího podílu při zániku účasti společníka ve společnosti s ručením omezeným, komanditisty v komanditní společnosti a při zániku členství v družstvu, z vrácení emisního ážia, příplatku mimo základní kapitál nebo těmto plněním obdobná plnění; tento příjem se snižuje o nabývací cenu podílu na obchodní korporaci, je-li plátcí poplatníkem prokázána,
- f) z podílu na likvidačním zůstatku společníka v akciové společnosti nebo ve společnosti s ručením omezeným, komanditisty v komanditní společnosti a člena družstva ve družstvu, sníženého o nabývací cenu podílu na obchodní korporaci, je-li plátcí poplatníkem prokázána,
- g) u poplatníků daně z příjmů fyzických osob z podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu, sníženého o pořizovací cenu²⁰⁾ podílového listu, je-li plátcí poplatníkem prokázána,
- h) z příjmu společníka společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti při snížení základního kapitálu nejvýše do částky, o kterou byl zvýšen vklad společníka nebo jmenovitá hodnota akcie při zvýšení základního kapitálu, byl-li zdrojem tohoto zvýšení zisk obchodní společnosti nebo fond vytvořený ze zisku; přitom pro tento příjem vždy platí, že se základní kapitál

- snižuje nejprve o tu část, která byla zvýšena ze zisku obchodní společnosti nebo z fondu vytvořeného ze zisku; obdobně se postupuje u příjmu člena obchodní korporace z rozpuštění rezervního fondu nebo obdobného fondu,
- i) z příjmu v podobě ceny z úctenkové loterie, z příjmů plynoucích fyzickým osobám z reklamních soutěží a reklamních slosování, z cen z veřejných soutěží, ze sportovních soutěží a ze soutěží, v nichž je okruh soutěžících omezen podmínkami soutěže a nebo jde o soutěžící vybrané pořadatelem soutěže [§ 10 odst. 1 písm. ch)], a z příjmu v podobě výhry z loterie a tomboly,
 - j) z příjmů plynoucích fyzickým osobám z úroků, výher a jiných výnosů z vkladů na vkladních knížkách, z úroků z peněžních prostředků na vkladních listech na jméno a vkladech na jméno jim na roveň postaveným, kdy majitelem vkladu je fyzická osoba, a to po celou dobu trvání vkladového vztahu podle občanského zákoníku, z úroků z vkladů na účtech, které nejsou podle podmínek toho, kdo účet vede, určeny k podnikání, např. sporožirové účty, devizové účty [§ 8 odst. 1 písm. c)],
 - k) z dávek penzijního připojištění se státním příspěvkem, z dávek doplňkového penzijního spoření a z penzijního pojištění snížených podle § 8 odst. 6 a z plnění ze soukromého životního pojištění nebo jiného příjmu z pojištění osob, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, sníženého podle § 8 odst. 7,
 - l) z vypláceného dalšího podílu v rámci transformace družstev podle zvláštního právního předpisu¹³⁾, a to i v případě, kdy je vypláčen členovi transformovaného družstva při zániku členství nebo společníkovi společnosti s ručením omezeným a komanditistovi v komanditní společnosti, které vznikly podle transformačního projektu, při zániku jejich účasti jako součást vypořádacího podílu nebo jako součást likvidačního zůstatku při likvidaci družstva, akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným a u komanditní společnosti v případě komanditistů,
 - m) z příjmů uvedených v § 6 odst. 4,
 - n) z příjmu z jednorázové náhrady práv s povahou opakovaného plnění na základě ujednání mezi poškozeným a pojistitelem,
 - o) z příjmu plynoucího fyzické osobě při zániku smlouvy o penzijním připojištění se státním příspěvkem, smlouvy o penzijním pojištění a smlouvy na soukromé životní pojištění ve formě odbytného nebo jiného plnění souvisejícího se zánikem penzijního pojištění nebo odkupného, sníženého podle § 8,
 - p) z příjmů autorů podle § 7 odst. 6,
 - r) z příjmu komplementáře komanditní společnosti a společníka veřejné obchodní společnosti plynoucí jako zisk po zdanění u akciové společnosti nebo společnosti s ručením omezeným po přeměně akciové společnosti nebo společnosti s ručením omezeným na komanditní společnost nebo veřejnou obchodní společnost.
 - s) zrušeno

Za podíly na zisku se pro účely tohoto zákona považují i částky použité ze zisku po zdanění na zvýšení vkladu komanditisty v komanditní společnosti nebo na zvýšení členského vkladu člena družstva. Za podíly na zisku se nepovažuje zvýšení základního kapitálu, byl-li zdrojem tohoto zvýšení zisk obchodní společnosti nebo fond vytvořený ze zisku.

(3) Základem daně pro zvláštní sazbu daně je pouze příjem, pokud v tomto zákoně není stanoveno jinak. Základ daně se stanoví samostatně za jednotlivé cenné papíry, a to i v případě držby cenných papírů stejného druhu od jednoho emitenta. Základ daně se nesnižuje o nezdanitelnou část základu daně (§ 15) a zaokrouhluje se na celé koruny dolů, s výjimkou příjmu plynoucího z podílu na zisku z účasti v obchodní společnosti nebo v podílovém fondu, je-li podíl v nich představován cenným papírem, u něhož se základ daně zaokrouhluje na celé haléře dolů. Pokud plynou v cizí měně úroky z účtu, který není podle podmínek toho, kdo účet vede, určen k podnikání, a z vkladního listu, stanoví se základ daně v cizí měně, a to bez zaokrouhlení. Daň z příjmů vybíraná zvláštní sazbou se zaokrouhluje na celé koruny dolů. U příjmu plynoucího z podílu na zisku z účasti v obchodní společnosti nebo v podílovém fondu, je-li podíl v nich představován cenným papírem, se sražená daň (§ 38d), připadající na jednotlivý cenný papír nezaokrouhluje, avšak celková částka daně sražená plátcem z veškerých příjmů plynoucích jednomu poplatníkovi z majetkové účasti v jedné obchodní společnosti nebo z držby podílových listů jednoho podílového fondu se zaokrouhluje na celé koruny dolů. U příjmů uvedených v odstavci 2 písm. a) nebo j) s výjimkou příjmu plynoucího z podílu na zisku z účasti v obchodní společnosti nebo v podílovém fondu, je-li podíl v nich představován cenným papírem, se základ daně a sražená daň nezaokrouhluje a celková částka daně sražená plátcem z jednotlivého druhu příjmu poplatníka fyzické osoby nebo poplatníka daně z příjmů právnických osob se zaokrouhluje na celé koruny dolů. U příjmů uvedených v § 22 odst. 1 písm. g) bodu 4 se do základu daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně nezahrnuje hodnota podkladového nástroje nebo aktiva.

(4) U příjmů plynoucích z podílu na zisku z účasti v základním investičním fondu je základem daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně příjem snížený o poměrnou část příjmů podléhajících dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně nebo sazbě daně podle § 21 odst. 4 připadající na tento základ daně, které byly zúčtovány ve prospěch výnosů investičního fondu ve zdaňovacím období, s nímž tyto příjmy souvisí. Pokud byly výše uvedené příjmy zúčtovány ve prospěch výnosů včetně daně, základ daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně se snižuje pouze o částku sníženou o daň. Poměrná část připadající na tento základ daně se stanoví ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk určený k výplatě příjmů mezi akcionáře nebo majitele podílových listů. Obdobně se postupuje i u příjmu z podílu na likvidačním zůstatku investičního fondu nebo z vypořádacího podílu při zániku účasti společníka ve společnosti s ručením omezeným nebo komanditisty v komanditní společnosti, které jsou investičním fondem.

(5) Zvláštní sazba daně z příjmů činí 19 % z úrokového příjmu z účtu a vkladu u bank a spořitelních a úvěrních družstev u

- a) veřejně prospěšného poplatníka, který není obcí, krajem, nebo poplatníkem uvedeným v § 18a odst. 5,
- b) společenství vlastníků jednotek.

(6) Zahrne-li poplatník, který je daňovým rezidentem České republiky, veškeré příjmy uvedené v § 6 odst. 4 nebo veškeré příjmy uvedené v § 10 odst. 1 písm. h) bodě 1, které byly samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně podle § 36, nesnížené o výdaje do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém byly příjmy vyplaceny, započte se daň sražená z těchto příjmů na jeho daň.

(7) Zahrne-li do daňového přiznání poplatník, který není daňovým rezidentem České republiky a který je daňovým rezidentem členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor, veškeré příjmy uvedené v § 22 odst. 1 písm. b), c), d), f), g) bodech 1, 2, 4, 5, 6, 12 až 14, h) a i), započte se sražená daň na jeho celkovou daňovou povinnost vztahující se k příjmům ze zdrojů na území České republiky, za které v České republice podává daňové přiznání. Pokud nelze sraženou daň nebo její část započítat na tuto jeho celkovou daňovou povinnost proto, že poplatníkovi vznikla daňová povinnost ve výši nula nebo vykázal daňovou ztrátu anebo jeho celková daňová povinnost je nižší než daň sražená, vznikne ve výši daňové povinnosti, kterou nelze započítat, přeplatek. Nezahrne-li poplatník příjmy uvedené v § 22 odst. 1 písm. b), c), d), f), g) bodech 1, 2, 4, 5, 6, 12 až 14, h) a i) do daňového přiznání do konce lhůty stanovené zvláštním právním předpisem, použije se obdobně § 38e odst. 7.

K § 36

[1/b/1]

Zákon provedl legislativně-technickou úpravu související s § 8 odst. 2 až 4 ZDP; příjem podle § 8 odst. 2 ZDP již nebude samostatným základem daně zdaňovaným srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 36 ZDP). U poplatníků daně z příjmů právnických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty, nebude tento příjem samostatným základem daně, tito poplatníci ho budou také uvádět do daňového přiznání, tak, jako tomu je u poplatníků daně z příjmů právnických osob – daňových rezidentů. Formulaci „příjem plynoucí z práva na splacení dluhopisu, vkladního listu vydaného jako cenný papír nebo cenného papíru vkladnímu listu na roveň postaveného“ lze použít pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, pro které je definována v § 8 odst. 2 ZDP, i pro poplatníky daně z příjmů právnických osob. V případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob se tím rozumí kladný rozdíl mezi jmenovitou hodnotou vyplacenou při splatnosti dluhopisu (a v případě předčasného splacení celou částkou vyplácenou z důvodu předčasného splacení) a cenou, za kterou poplatník daný cenný papír nabyl. V případě poplatníků daně z příjmů právnických osob se o výnosu z rozdílu jmenovité hodnoty nebo částky vyplácené z důvodu předčasného splacení a nabývací ceny tohoto cenného papíru může účtovat v časovém

rozlišení nebo může docházet k přecenění těchto cenných papírů. Formulace tak postihuje veškeré tyto výnosy v průběhu času. Zvláštní sazby daně naopak budou i nadále podléhat např. úrokové příjmy z dluhopisů nebo příjmy z dluhopisů ve formě premii plynoucí daňovým nerezidentům ze zdrojů na území České republiky, které spadají pod úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrových finančních nástrojů v § 22 odst. 1 písm. g) bod 4 ZDP.⁹⁾ Na dluhopis, vkladní list vydaný jako cenný papír a cenný papír jemu na roveň postavený s datem emise přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb. se použijí § 36 odst. 1 písm. b) bod 1, § 36 odst. 2 písm. a), § 36 odst. 6 a § 38e odst. 1 a 2 ZDP ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb. Na dluhopis vydaný v zahraničí poplatníkem se sídlem v České republice emitovaný ode dne nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb. do dne 31. 12. 2021 se použijí § 36 odst. 1 písm. b) bod 1, § 36 odst. 2 písm. a) a § 38e odst. 1 a 2 ZDP ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb. (čl. XII bod 2 a 18 přechodných ustanovení).

[2/a]

Zákon přinesl legislativně-technickou úpravu související s § 8 odst. 1 až 5 ZDP; příjem podle § 8 odst. 2 ZDP již nebude samostatným základem daně zdaňovaným srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 36 ZDP) a příjem ze zpětných odkupů těchto cenných papírů nebude považován za příjem z kapitálového majetku. Viz komentář k § 8 odst. 2 ZDP. Zároveň však budou v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými rezidenty České republiky, samostatným základem daně zdaňovaným srážkou všechny ostatní formy výnosu dluhopisů podle zákona č. 190/2004 Sb., o dluhopisech, spadající pod § 8 odst. 1 písm. a) ZDP, a to ve spojení s § 8 odst. 3 ZDP. Jedná se zejména o výnos dluhopisu určený slosovateľnou premií nebo premií v závislosti na lhůtě splatnosti dluhopisu. V případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty České republiky, tento příjem podléhá srážkové dani již dnes (§ 22 odst. 1 písm. g) bod 4 ve spojení s § 36 odst. 1 písm. b) bod 1 ZDP). Srážkové dani podléhají všechny výnosy ze směny vystavené bankou k zajištění pohledávky vzniklé z vkladu věřitele (viz § 8 odst. 3 ZDP), ne jen úrokové příjmy z ní. Pojem „vkladní list a vklad mu na roveň postavený“ je v souladu s úpravou § 8 odst. 2 písm. b) ZDP změněn na „vkladní list vydaný jako cenný papír a cenný papír mu na roveň postavený“. Úrokové příjmy z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice plynoucím poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, daňovým rezidentům České republiky, již nebudou zdaňovány v obecném základu daně, nýbrž srážkou podle zvláštní sazby daně.

[6, 7]

Odstavec 6 se zrušuje. Dosavadní odst. 7 a 8 se označují jako odst. 6 a 7.

Zákon předchází odst. 6, upravující započtení daně sražené z úrokových příjmů ze státních dluhopisů, který se stal v souvislosti s novou úpravou zdaňování dluhopisů obsoletním, zrušil. Uvedené příjmy jsou vždy od daně osvobozeny. Na dluhopis, vkladní list vydaný jako cenný papír a cenný papír jemu na roveň postavený s datem emise přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb. se použijí § 36 odst. 1 písm. b) bod 1, § 36

⁹⁾ Viz vládní návrh zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, PSP ČR, VIII. volební období, r. 2020, tisk č. 910; schválen jako zákon č. 609/2020 Sb.

odst. 2 písm. a), § 36 odst. 6 ZDP ve znění před novelizací, s datem emise po novelizaci podle uvedených novelizací.

Str. 593 Změny v § 38a provedeny zákonem č. 540/2020 Sb. (čl. I bod 11) a zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 71) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 38a

Zálohy

(1) Zálohy na daň z příjmů se platí v průběhu zálohového období. Zálohové období je období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovacím období. Při stanovení výše a periodicity záloh se vychází z poslední známé daňové povinnosti. Za poslední známou daňovou povinnost se pro stanovení periodicity a výše záloh v zálohovém období považuje rovněž částka, kterou si poplatník sám vypočetl a uvedl v daňovém (dodatečném) přiznání za období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období, s platností od následujícího dne po termínu pro podání daňového (dodatečného) přiznání, a bylo-li daňové (dodatečné) přiznání podáno opožděně, s platností od následujícího dne po dni jeho podání, do účinnosti^{39b)} další změny poslední známé daňové povinnosti podle tohoto ustanovení nebo zvláštního právního předpisu. Poplatník uvedený v § 2 pro účely výpočtu poslední známé daňové povinnosti však vyloučí příjmy a výdaje podle § 10. Po skončení zdaňovacího období nebo období, 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. Do poslední známé daňové povinnosti se nezahrnuje daň **ze samostatného základu daně zdaňovaného sazbou daně podle § 16a nebo § 21 odst. 4**. Záloha na daň se spravuje jako daň podle daňového řádu.

(2) Zálohy neplatí

- a) poplatník, jehož poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč,
 - b) obec nebo kraj,
 - c) zůstavitel ode dne jeho smrti.
- d) zrušeno**

(3) Poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč, avšak nepřesáhla 150 000 Kč, platí zálohy na daň na zdaňovací období, a to ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti. První záloha je splatná do 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období a druhá je splatná do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

(4) Poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, platí zálohy na daň na zdaňovací období, a to ve výši 1/4 poslední

známé daňové povinnosti. První záloha je splatná do 15. dne třetího měsíce zdaňovacího období, druhá záloha je splatná do 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období, třetí záloha je splatná do 15. dne devátého měsíce zdaňovacího období a čtvrtá záloha je splatná do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

(5) Poplatník, u něhož základ daně tvoří součet dílčích základů daně, zálohy podle odstavců 3 a 4 neplatí, pokud je jedním z nich i dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti, ze kterého měl plátce povinnost srazit zálohy na daň (§ 38h), a tento dílčí základ daně je roven nebo činí více než 50 % z celkového základu daně. Činí-li dílčí základ daně ze závislé činnosti, ze kterého měl plátce povinnost srazit zálohy na daň (§ 38h), méně než 15 %, platí se zálohy vypočtené podle odstavců 3 a 4 z celkového základu daně. Činí-li dílčí základ daně ze závislé činnosti, ze kterého měl plátce povinnost srazit zálohy na daň (§ 38h), 15 % a více, avšak méně než 50 %, platí se zálohy podle odstavců 3 a 4 v poloviční výši.

(6) Jestliže se poslední známá daňová povinnost týkala jen části zdaňovacího období nebo zdaňovacího období kratšího či delšího než 12 měsíců, je poplatník daně z příjmů právnických osob povinen si pro placení záloh dopočítat poslední známou daňovou povinnost tak, jako by se týkala zdaňovacího období v délce 12 měsíců. Propočet se provede tak, že poslední známá daňová povinnost, týkající se části zdaňovacího období nebo zdaňovacího období kratšího či delšího než 12 měsíců, vydělí se počtem měsíců, za které poplatník pobíral příjmy podléhající dani, a násobí se 12.

(7) Při změně poslední známé daňové povinnosti v průběhu zdaňovacího období se zálohy do té doby splatné nemění.

(8) Poplatník není povinen platit zálohy na daň, 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; tyto skutečnosti poplatník oznámí správci daně podle zvláštního právního předpisu.

(9) Placení záloh podle odstavců 1 až 8 se nevztahuje na příjmy ze závislé činnosti, pokud nejde o příjmy ze závislé činnosti plynoucí poplatníkovi ze zahraničí, nemá-li poplatník současně jiné příjmy podrobené dani.

(10) Ve zdaňovacím období podle § 21a písm. c) do dne předcházejícího dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku, platí za nástupnickou obchodní korporaci zálohy zanikající nebo rozdělovaná obchodní korporace, a to ve výši a periodicitě stanovené podle odstavců 1 až 9, s výjimkou sloučení, kdy takto stanovené zálohy nadále platí i nástupnická obchodní korporace. Ode dne zápisu fúze do obchodního rejstříku platí zálohy nástupnická obchodní korporace, a to ve výši a periodicitě odvozené ze součtu posledních známých daňových povinností zaniklých obchodních korporací, stanovených podle odstavce 1 věty třetí s případným dopočtem podle odstavce 6, který se při sloučení dále zvýší o poslední známou daňovou povinnost nástupnické obchodní korporace. Při převodu jmění na společníka, který je právnickou osobou, se výše a periodičita

záloh placených ve zdaňovacím období podle § 21a písm. c) nemění; bude-li právním nástupcem zanikající obchodní korporace fyzická osoba, stanoví zálohy na období ode dne zápisu převodu jmění na společníka do obchodního rejstříku do konce kalendářního roku správce daně, s přihlédnutím k zálohám splatným od rozhodného dne do dne zápisu převodu jmění na společníka do obchodního rejstříku. U přeměny rozdělením stanoví nástupnickým obchodním korporacím zálohy na část zdaňovacího období podle § 21a písm. c) ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku správce daně, který tímto rozhodnutím zároveň stanoví způsob rozdělení záloh zaplacených zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací k zápočtu na daňovou povinnost nástupnických obchodních korporací. Zálohy zaplacené v průběhu celého zdaňovacího období podle § 21a písm. c) zanikajícími, rozdělovanými a nástupnickými obchodními korporacemi, se započtou na celkovou daňovou povinnost nástupnických obchodních korporací. Obdobně se postupuje u přeměn, u nichž rozhodným dnem přeměny bude první den kalendářního roku nebo hospodářského roku.

K § 38a

[S]

Zákon č. 540/2020 Sb. v souvislosti se zavedením paušální daně zrušil § 38a odst. 2 písmeno d) [.,d) poplatník, který má daň stanovenou paušální částkou.“] . Jde o legislativně-technickou úpravu v souvislosti se zrušením institutu daně stanovené paušální částkou podle předchozího znění § 7a ZDP. Podle čl. II bodu 3 přechodných ustanovení platí, že na poplatníka, který má na zdaňovací období započaté ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona daň stanovenou paušální částkou podle § 7a ZDP ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 540/2020 Sb., se použijí § 7a a § 38a odst. 2 ZDP ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 540/2020 Sb.

Str. 606 Změny v § 38d provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 72 až 74) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 38d

Daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně

(1) Daň se vybírá srážkou z příjmů, na které se vztahuje zvláštní sazba daně podle § 36. Je-li plnění hrazeno formou záloh, je samostatným příjmem každá záloha i doplatek z vyúčtování celkového plnění. Srážku je povinen provést plátcе daně, s výjimkou uvedenou v odstavci 2, při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, avšak u příjmů uvedených v § 22 odst. 1 písm. c), f) a g) bodech 1, 2, 5, 6 a 12 a u úroků a jiných výnosů z poskytnutých zápůjček a z poskytnutých úvěrů, plynoucích poplatníkům uvedeným v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4, nejpozději v den, kdy o dluhu účtuje v souladu se zvláštním právním předpisem.²⁰⁾

(2) U příjmů plynoucích z podílů na zisku uvedených v § 36, s výjimkou příjmů plynoucích ze zaknihovaných cenných papírů, je plátcе daně povinen srazit daň při jejich výplatě, nejpozději však do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byla schválena účetní závěrka a bylo rozhodnuto o rozdělení zisku nebo o úhradě ztráty. U příjmů z podílů na zisku plynoucích ze zaknihovaných cenných papírů je plátcе povinen srazit daň nejpozději do konce měsíce následujícího po měsíci, v němž byla schválena účetní závěrka a bylo rozhodnuto o rozdělení zisku nebo o úhradě ztráty. U příjmu z podřízeného podílu na zisku, jehož výplata je spojena se splněním podmínky, která do konce lhůty pro sražení daně nenastala, a u příjmů z podílu na zisku, jejichž vyplacení bylo statutárním orgánem odmítnuto, je plátcе daně povinen srazit daň při jejich výplatě. Jestliže je v okamžiku stanoveném zákonem pro sražení srážkové daně vlastníkem vlastního podílu, s nímž je spojeno právo na podíl na zisku, sama obchodní korporace, srážka se provede v okamžiku jeho nabytí jiným poplatníkem, pokud předtím právo na podíl na zisku nezaniklo. Ve stejných lhůtách je plátcе daně povinen srazit daň u příjmu uvedeného v § 36 odst. 1 písm. b) bodu 3 a odst. 2. U příjmů plynoucích z podílových listů je plátcе daně povinen srazit daň při jejich výplatě, nejpozději však do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž rozhodl obhospodařovatel o rozdělení zisku podílového fondu. Nebyla-li výplata příjmů plynoucích z podílu na zisku provedena ani posledního dne období, kdy je plátcе daně povinen daň srazit, má se pro účely zákona za to, že srážka daně byla provedena poslední den vymezeného období; přitom u úrokových příjmů a u rozdílu mezi sjednanou cenou, které jsou považovány za podíly na zisku [§ 22 odst. 1 písm. g) bod 3], se dnem provedení srážky rozumí poslední den zdaňovacího období nebo období, za něž se podává daňové přiznání.

(3) Plátcе daně je povinen sraženou daň odvést svému místně příslušnému správci daně do konce kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, ve kterém byl povinen provést srážku podle odstavců 1 a 2. Pokud je plátcе povinen podat daňové přiznání v průběhu zdaňovacího období, je povinen sraženou daň odvést svému místně příslušnému správci daně nejpozději do termínu pro podání tohoto daňového přiznání. Srážka daně se provádí ze základu daně stanoveného podle § 36.

(4) Daňová povinnost poplatníka, pokud jde o příjmy nebo zálohy na ně, z nichž je srážena daň, se považuje za splněnou řádným a včasným provedením srážky daně, kromě příjmů uvedených

- a) v § 36 odst. 2 písm. m), pokud poplatník
 1. prokazatelně učiní za období, za které byla ve zdaňovacím období z těchto příjmů daň sražena, dodatečně prohlášení k dani (§ 38k odst. 7),
 2. zahrne příjmy uvedené v § 6 odst. 4 do daňového přiznání podaného za zdaňovací období, ve kterém mu tyto příjmy plynou,
- b) v § 36 odst. 6 a 7.

(5) Neprovede-li plátce daně srážku daně vůbec, popřípadě provede-li ji v nesprávné výši nebo sraženou daň včas neodvede, bude na něm vymáhána jako jeho dluh. U příjmů uvedených v § 36 odst. 7 se použije obdobně § 38e odst. 9 věta třetí.

(6) Správce daně může plátci daně stanovit pro úhradu daně vybírané srážkou lhůtu delší.

(7) Na základě žádosti poplatníka uvedeného v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 vydá správce daně plátce „Potvrzení o sražení daně“. O potvrzení může poplatník požádat i prostřednictvím plátce. Obdobně postupuje právní nástupce poplatníka.

(8) Poplatníkovi, kterému plátce daně z příjmů ze závislé činnosti srazí daň vyšší, než je stanoveno, vrátí plátce daně nesprávně sraženou částku, pokud neuplynuly 3 roky od konce lhůty, ve které byl plátce daně povinen podat vyúčtování daně z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně a pokud poplatník nevyužil postup uvedený v § 36 odst. 6 nebo 7. Poplatníkovi, kterému plátce daně z příjmů ze závislé činnosti nesrazil daň ve stanovené výši, může ji srazit dodatečně, pokud neuplynuly 2 roky od konce lhůty pro podání vyúčtování daně z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně.

(9) Plátce daně je povinen podat místně příslušnému správci daně vyúčtování daně z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby. Lhůtu stanovenou pro podání tohoto vyúčtování nelze prodloužit.

(10) Pro daň vybíranou srážkou zvláštní sazbou daně bankami, spořitelniemi 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, plátcovou pokladnou^{39e}).

(11) Vrací-li se vyplacená záloha na podíl na zisku poté, co došlo k převodu nebo přechodu podílu v obchodní korporaci, náleží právo na vrácení neoprávněně sražené daně vztahující se k vyplacené záloze na podíl na zisku poplatníkovi, kterému vznikla povinnost vrátit zálohu na podíl na zisku.

(12) Má-li poplatník pochyby o správnosti sražené daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně, může požádat plátce daně o vysvětlení do 2 let ode dne sražení daně; po uplynutí této lhůty může o vysvětlení požádat do 60 dnů ode dne, kdy se o výši sražené daně dozvěděl.

K § 38d

[S]

Jedná se o legislativně technickou úpravou v souvislosti s přečíslováním odst. 7 a 8 v § 36 ZDP.

Str. 611 Změny v § 38da provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 75 až 78) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 38da

Oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí

(1) Plátce daně, který je plátcem příjmu plynoucího ze zdrojů na území České republiky daňovému nerezidentovi, ze kterého je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, a to i v případě, že je tento příjem od daně osvobozen nebo o něm mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhá zdanění v České republice, je povinen tuto skutečnost oznámit správci daně.

(2) Plátce daně je povinen správci daně podat oznámení podle odstavce 1, **jde-li o příjem, ze kterého je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně**, ve lhůtě pro odvedení daně, která byla z daného příjmu sražena nebo vybrána. **Oznámení podle odstavce 1, jde-li o příjem, který je od daně osvobozen nebo o němž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhá zdanění v České republice, je plátce daně povinen správci daně podat do 31. ledna kalendářního roku bezprostředně následujícího po kalendářním roce, ve kterém by byl povinen provést srážku daně, kdyby daný příjem nebyl od daně osvobozen a podléhal by zdanění v České republice.**

(3) Oznámení podle odstavce 1 lze podat jen

- a) na tiskopisu vydaném Ministerstvem financí,
- b) na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah a uspořádání údajů shodné s tiskopisem podle písmene a), nebo
- c) datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně
 1. podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu,
 2. s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky, nebo
 3. dodatečně potvrzenou za podmínek uvedených v daňovém řádu.

(4) Má-li plátce daně nebo jeho zástupce datovou schránku, která mu byla zřízena ze zákona, nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, je povinen učinit oznámení podle odstavce 1 pouze způsobem podle odstavce 3 písm. c).

(5) V oznámení podle odstavce 1 je plátce daně povinen kromě obecných náležitostí podání uvést

- a) své identifikační údaje,
- b) identifikační údaje příjemce příjmu podle odstavce 1,
- c) údaje týkající se příjmu podle odstavce 1 a daně sražené nebo vybrané z tohoto příjmu.

(6) Plátce daně není povinen podat oznámení podle odstavce 1 o

- a) **příjmech, které jsou od daně osvobozeny nebo o nichž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhají zdanění v České republice, pokud**

souhrnná hodnota těchto příjmů stejného druhu nepřesahuje v kalendářním měsíci, ve kterém by plátcé daně byl povinen danému daňovému nerezidentovi z těchto příjmů provést srážku daně, 300 000 Kč,

b) příjmu podle § 6 odst. 4,

c) příjmu, o kterém má povinnost podat správci daně oznámení podle zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní.

(7) Správce daně může plátcé daně na základě jeho žádosti v odůvodněných případech zprostit oznamovací povinnosti podle odstavce 1 na dobu nejvýše 5 let.

K § 38da

[2]

Změna se se váže na změnu lhůty pro podání oznámení o osvobozených příjmech a příjmech, které nepodléhají zdanění v České republice. Oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí podle § 38da ZDP bude proto nově podáváno ve dvojím režimu v závislosti na tom, zda se jedná o příjem, z něhož je daň srážena, nebo se jedná o příjem, který je od daně osvobozen a v České republice není zdaňován. Věta první v § 38da odst. 2 aktuálně stanoví lhůtu pro podání oznámení pouze o příjmech, ze kterých je daň vybírána srážkou; tato lhůta zůstává stejná jako do novelizace provedené zákonem č. 609/2020 Sb., tedy jako lhůta pro odvedení daně, která byla z daného příjmu sražena nebo vybrána. Lhůta pro oznámení o příjmech, které jsou od daně osvobozené nebo nepodléhají zdanění v České republice, je nově stanovena v samostatné větě druhé odlišně. Oznámení o těchto příjmech se bude podávat pouze jednou ročně, a to do 31. 1. kalendářního roku bezprostředně následujícího po kalendářním roce, ve kterém by byla provedena srážka daně z daného příjmu, kdyby tento příjem dani vybírané srážkou podléhal, tedy ve stejné lhůtě jako oznámení o příjmech, ze kterých daň je srážena, za měsíc prosinec. Podle čl. XII bodu 5 přechodného ustanovení zákona č. 609/2020 Sb. platí, že § 38da ZDP ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb. se použije ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Na příjem, ze kterého byl plátcé daně povinen vybrat nebo srazit daň nebo ze kterého by byl povinen vybrat nebo srazit daň, kdyby daný příjem nebyl od daně osvobozen a podléhal by zdanění v České republice, přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se použije § 38da ZDP ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

K tomu:

Přechodné ustanovení zákona č. 609/2020 Sb. (čl. XII bod 5)

[6/a]

Zákon zvýšil měsíční limit, do kterého plátcé daně není povinen podat oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí, které jsou osvobozené od daně nebo nepodléhají zdanění v České republice, ze 100 000 Kč na 300 000 Kč. Protože došlo k prodloužení lhůty pro podání oznámení o příjmu, který je od daně osvobozen nebo o němž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhá zdanění v České republice, a to z měsíční na roční, novela daná zákonem č. 609/2020 Sb. zrušila slovo „daném“, které odkazovalo na daný kalendářní měsíc, za který se oznámení podávalo. Nyní bude plátcé vyhodnocovat splnění

limitu 300 000 Kč za každý kalendářní měsíc daného roku a do ročního oznámení zahrne pouze příjmy za kalendářní měsíce, ve kterých byl tento limit překročen.

Současně došlo k upřesnění období, za které se vyhodnocuje splnění limitu 300 000 Kč tak, aby byla zabezpečena návaznost na § 38da odst. 2 ZDP a bylo stanoveno s určitostí, za který kalendářní měsíc je limit vyhodnocován. Ustanovení § 38da odst. 6 písm. a) ZDP proto nově (tj. od 1. 1. 2021) výslovně určuje, že limit je vyhodnocován za kalendářní měsíc, ve kterém by plátce daně byl povinen provést srážku daně z příjmů daného poplatníka, kdyby dané příjmy nebyly od daně osvobozeny a podléhaly by zdanění v České republice. Podle čl. XII bodu 5 přechodného ustanovení zákona č. 609/2020 Sb. platí, že ustanovení § 38da ZDP ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb. se použije ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Na příjem, ze kterého byl plátce daně povinen vybrat nebo srazit daň nebo ze kterého by byl povinen vybrat nebo srazit daň, kdyby daný příjem nebyl od daně osvobozen a podléhal by zdanění v České republice, přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se použije § 38da ZDP ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

K tomu:

Přechodné ustanovení zákona č. 609/2020 Sb. (čl. XII bod 5)

[6/c]

Novela provedená zákonem č. 609/2020 Sb. doplnila písm. c); rozšířila množinu příjmů, které jsou z oznamovací povinnosti podle § 38da ZDP vyjmuty. Plátce daně z příjmů není povinen oznamovat příjmy podle § 38da ZDP, které je povinen oznámit podle zákona č. 164/2013 Sb.

K tomu:

Přechodné ustanovení zákona č. 609/2020 Sb. (čl. XII bod 5)

Str. 613 Změny v § 38e provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 79 až 82) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 38e

Zajištění daně

(1) K zajištění daně ze zdanitelných příjmů poplatníků podle § 2, z nichž není daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, jsou plátci daně při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, nejpozději v den, kdy o dluhu účtují v souladu s platnými účetními předpisy, povinni srazit zajištění daně poplatníkům uvedeným v § 2 odst. 3, kteří nejsou daňovými rezidenty členského státu Evropské unie nebo dalších států, které tvoří Evropský hospodářský prostor, ve výši

- a) 1 % z částky vyplacené při splatnosti dluhopisu, vkladního listu vydaného jako cenný papír nebo cenného papíru vkladnímu listu na roveň postaveného u příjmů plynoucích z práva na splacení uvedených cenných papírů,

- b) 1 % z příjmů z prodeje investičních nástrojů podle zvláštního právního předpisu upravujícího podnikání na kapitálovém trhu a z příjmů z úhrad pohledávky nabyté postoupením,
- c) 10 % z příjmů ze zdrojů na území České republiky (§ 22), s výjimkami uvedenými v **písmenech a) a b)** a odstavcích 3 a 4.

K zajištění daně nejsou plátcí daně povinni v případě, kdy je záloha srážena z příjmů ze závislé činnosti.

(2) K zajištění daně ze zdanitelných příjmů poplatníků podle § 17, z nichž není daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, je plátce daně při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, nejpozději v den, kdy o dluhu účtuje v souladu se zvláštními právními předpisy,²⁰⁾ povinen srazit zajištění daně poplatníkovi uvedenému v § 17 odst. 4, který není daňovým rezidentem členského státu Evropské unie nebo dalších států, které tvoří Evropský hospodářský prostor, ve výši

- a) **1 % z částky vyplacené při splatnosti dluhopisu, vkladního listu vydaného jako cenný papír nebo cenného papíru vkladnímu listu na roveň postaveného u příjmů plynoucích z práva na splacení uvedených cenných papírů,**
- b) 1 % z příjmů z prodeje investičních nástrojů podle zvláštního právního předpisu upravujícího podnikání na kapitálovém trhu a z příjmů z úhrad pohledávky nabyté postoupením,
- c) 10 % z příjmů ze zdrojů na území České republiky (§ 22), s výjimkami uvedenými v **písmenech a) a b)** a v odstavcích 3 a 4. Tato povinnost se nevztahuje na banky, jde-li o peněžité plnění, poukázání nebo připsání úroků u bank.

(3) Plátcí daně jsou povinni srazit zajištění daně ze zdanitelných příjmů poplatníkům uvedeným v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4, kteří nejsou daňovými rezidenty členského státu Evropské unie nebo dalších států, které tvoří Evropský hospodářský prostor, při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, nenastane-li dříve žádná z těchto skutečností nejpozději do dvou měsíců po uplynutí příslušného zdaňovacího období, ve výši stanovené s použitím

- a) sazby daně podle § 16 ze základu daně veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti případajícího na společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti, který je poplatníkem podle § 2 odst. 3,
- b) sazby daně podle § 21 ze základu daně veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti případajícího na společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti, který je poplatníkem podle § 17 odst. 4.

(4) Ustanovení odstavců 1 a 2 se neuplatní, pokud se jedná o úhrady za zboží či služby prováděné v maloobchodě, kde prodejcem je poplatník uvedený v § 2 odst. 3 nebo v § 17 odst. 4. Stejně se postupuje u úhrad nájemného

placeného fyzickými osobami za bytové prostory užívané k bydlení a činností s ním spojeným.

(5) Částka zajištění daně se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

(6) Částky zajištění daně sražené plátcem daně poplatníkům podle odstavců 1 až 4 se odvádějí do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém vznikla povinnost zajištění daně srazit, místně příslušnému správci daně plátce daně. Současně s platbou zajištění daně je plátce daně povinen podat správci daně hlášení o provedeném zajištění daně. Částka zajištění daně se bez zbytečného odkladu převede z osobního daňového účtu plátce na osobní daňový účet poplatníka.

(7) Nepodá-li poplatník daňové přiznání do konce lhůty stanovené zvláštním právním předpisem, může místně příslušný správce daně poplatníka považovat částky zajištění daně za vyměřenou a uhrazenou daňovou povinnost poplatníka. Úhrn částek zajištění daně sražených a odvedených plátcem daně se v takovém případě považuje po uplynutí osmého měsíce po skončení zdaňovacího období za platbu na daň provedenou poplatníkem. Pokud poplatník nepodá do uplynutí lhůty, ve které lze daň vyměřit, daňové přiznání, považuje se daňová povinnost poplatníka za vyměřenou ve výši této platby.

(8) Správce daně poplatníka může v odůvodněných případech rozhodnout o tom, že zajištění daně podle předchozích odstavců v určeném zdaňovacím období bude nižší nebo nebude prováděno. Proti tomuto rozhodnutí se nelze odvolat. Toto rozhodnutí je závazné i pro plátce daně.

(9) Nesrazí-li plátce daně zajištění daně vůbec, popřípadě ve správné výši, předepíše mu správce daně tuto částku k přímému placení. Pokud částku zajištění daně plátce daně včas neodvede, bude mu rovněž předepsána a vymáhána na něm jako jeho dluh. Po úhradě daně, na kterou mělo být zajištěno, poplatníkem, nelze zajištění daně plátcem daně předepsat ani na něm vymáhat, pokud úhradu této daně poplatníkem prokáže nebo tato úhrada bude zřejmá z evidence správců daní. Úroky z prodlení vzniklé z důvodu nesplnění povinností plátce srazit a odvést zajištění daně jsou příjmem státního rozpočtu.

(10) Sražené zajištění daně se po skončení zdaňovacího období započte na celkovou daňovou povinnost poplatníka, na kterou bylo zajišťováno. Pokud nelze zajištění daně nebo jeho část započíst na celkovou daňovou povinnost proto, že poplatníkovi vznikla daňová povinnost ve výši nula nebo vykázal daňovou ztrátu anebo jeho celková daňová povinnost je nižší než zajištění daně sražené plátcem daně, vznikne poplatníkovi ve výši zajištění daně sražených plátcem daně, které nelze započíst, přeplatek na dani.

(11) Při správě zajištění daně se postupuje jako při správě záloh na daň, nestanoví-li tento zákon jinak.

(12) Plátce daně nemá povinnost podat místně příslušnému správci daně vyúčtování sraženého zajištění daně.

[1/a]

Zákon č. 609/2020 Sb. vložil do § 36 odst. 1 písm. b) bodu 1 ZDP výjimku, podle níž zvláštní sazba daně vybíraná srážkou nepodléhá příjmy plynoucí z práva na splacení dluhopisu, vkladního listu nebo cenného papíru vkladnímu listu na roveň postaveného daňovému nerezidentovi ze zdroje na území České republiky (§ 22 odst. 1 písm. g) bod 4 ZDP). Pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, kteří nejsou daňovými rezidenty členského státu Evropské unie nebo států tvořících Evropský hospodářský prostor, tak je daňový režim zajištění daně ve výši 1 %. Aby bylo toto nastavení funkční, tj. zajištění daně bylo prováděno z příjmu, který je plátcí znám, je vymezena částka, ze které se zajištění provádí, a to ve výši 1 % ze jmenovité hodnoty uvedených cenných papírů vyplacené při jejich splacení nebo z jiné částky vyplacené při jejich předčasném splacení. Důvodem je, že plátcí daně není známa cena, za kterou poplatník daný cenný papír nabyt, a proto nemůže být zajištění prováděno z rozdílu mezi částkou vyplacenou při splatnosti a cenou, za kterou byl cenný papír nabyt. Sazba zajištění daně 1 %, nikoliv 10 %, byla zvolena proto, že zajištění se bude uskutečňovat z vyššího základu, než z jakého bude stanovována daň z tohoto příjmu, kterou bude poplatník uvádět v daňovém přiznání; příjem plynoucí z práva na splacení uvedených cenných papírů je vymezen v § 8 odst. 2 ZDP. Podle čl. XII bodu 18 přechodného ustanovení zákona č. 609/2020 Sb. na dluhopis vydaný v zahraničí poplatníkem se sídlem v České republice emitovaný ode dne nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb., tedy od 1. 1. 2021 do dne 31. 12. 2021 se ustanovení použije ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb.

[2/a]

Viz komentář k odst. 1 písm. a).

Podle čl. XII bodu 18 přechodného ustanovení zákona č. 609/2020 Sb. na dluhopis vydaný v zahraničí poplatníkem se sídlem v ČR emitovaný ode dne nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb., tedy od 1. 1. 2021 do dne 31. 12. 2021 se ustanovení použije ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 609/2020 Sb.

Str. 616 Změny v § 38f provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 83) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 38f

Vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí

(1) Při vyloučení dvojího zdanění příjmu plynoucího daňovému rezidentovi České republiky ze zdrojů v zahraničí se postupuje podle mezinárodní smlouvy.

(2) Při použití metody úplného zápočtu lze daňovou povinnost snížit o daň z příjmů zaplacenou v zahraničí. Při použití metody prostého zápočtu lze daňovou povinnost snížit o daň z příjmů zaplacenou v zahraničí nejvýše však o částku daně z příjmů vypočtenou podle tohoto zákona, která připadá na příjmy ze zdrojů v zahraničí. Tato částka se stanoví jako součin daňové povinnosti, která se vztahuje k příjmům plynoucím ze zdrojů na území České republiky i ze zdrojů

v zahraničí a podílu příjmů ze zdrojů v zahraničí na základu daně před uplatněním položek odčitatelných od základu daně a nezdanitelných částí základu daně. Započtení lze provést nejvýše do částky vzniklé daňové povinnosti.

(3) Příjmy ze zdrojů v zahraničí se pro účely vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí rozumí příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí, které podléhají zdanění v zahraničí v souladu s mezinárodní smlouvou, snížené o související výdaje stanovené podle tohoto zákona. Odčitatelné položky a položky snižující základ daně podle zahraničních právních předpisů nelze při stanovení základu daně použít. Nelze-li u některých výdajů prokazatelně stanovit, zda souvisí s příjmy plynoucími ze zdrojů v zahraničí, považuje se za související výdaje jejich část stanovená ve stejném poměru, v jakém příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí nesnížené o výdaje připadají na celosvětové příjmy.

(4) Příjmy ze závislé činnosti vykonávané ve státě, s nímž má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, plynoucí poplatníkovi daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, od zaměstnavatele, který je daňovým rezidentem státu, ve kterém je taková činnost vykonávána, nebo od zaměstnavatele, který je daňovým rezidentem České republiky nebo daňovým nerezidentem a příjmy ze závislé činnosti pro takového zaměstnavatele jdou k tíži stálé provozovny umístěné ve státě, s nímž má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, se v České republice vyjmají ze zdanění za předpokladu, že uvedené příjmy byly ve státě zdroje zdaněny. Z ostatního příjmu poplatníka se vypočte daň sazbou daně zjištěnou ze základu daně nesníženého o tyto vyjmuté příjmy ze zdrojů v zahraničí. V případě, že je to pro poplatníka výhodnější, použije se i u těchto příjmů ustanovení odstavce 1.

(5) Daň zaplacená v zahraničí se prokazuje potvrzením zahraničního správce daně. Tento důkazní prostředek lze vyžadovat nejdříve po třiceti dnech ode dne doručení potvrzení zahraničního správce daně daňovému subjektu. V odůvodněných případech lze daň zaplacenou v zahraničí prokazovat i potvrzením plátce příjmu nebo depozitáře o sražení daně.

(6) Při použití metody úplného vynětí se ze základu daně (daňové ztráty) u poplatníků uvedených v § 17 odst. 3 a z úhrnu dílčích základů daně podle § 6 až 10 sníženého o úhrn ztrát podle § 5 u poplatníků uvedených v § 2 odst. 2 před uplatněním nezdanitelných částí základu daně a částek odčitatelných od základu daně vyjmají příjmy ze zdrojů v zahraničí.

(7) Při použití metody vynětí s výhradou progresu se z úhrnu dílčích základů daně podle § 6 až 10 sníženého o úhrn ztrát podle § 5, před uplatněním nezdanitelných částí základu daně a částek odčitatelných od základu daně vyjmají příjmy ze zdrojů v zahraničí. Z ostatního příjmu poplatníka se vypočte daň sazbou daně zjištěnou ze základu daně nesníženého o vyjmuté příjmy ze zdrojů v zahraničí.

(8) Plynou-li poplatníkovi příjmy z několika různých států, s nimiž má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu

zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, vyloučení dvojího zdanění metodou prostého zápočtu se provede samostatně za každý stát. Při použití metody úplného vynětí a metody vynětí s výhradou progresse se ze základu daně vyjímá podle předchozích odstavců úhrn veškerých příjmů ze zdrojů zahraničí, které se vyjímají ze zdanění. Pokud mají být při vyloučení dvojího zdanění použity metoda úplného vynětí nebo metoda vynětí s výhradou progresse i metoda prostého zápočtu, provede se nejprve vynětí příjmů ze zdrojů zahraničí, a pak prostý zápočet podle předchozích odstavců.

(9) Jestliže v důsledku odlišného začátku nebo délky zdaňovacího období v zahraničí nemá poplatník ve lhůtě k podání daňového přiznání doklad zahraničního správce daně, uvede v daňovém přiznání předpokládanou výši příjmů ze zdrojů v zahraničí nebo daně, připadajících na toto zdaňovací období nebo období, za něž je daňové přiznání podáváno. O rozdíl mezi částkou uplatněnou podle předchozí věty a částkou uvedenou v dokladu zahraničního správce daně se upraví výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ve zdaňovacím období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, ve kterém poplatník doklad zahraničního správce daně obdrží.

(10) Nárok na vyloučení dvojího zdanění podle odstavce 1 uplatní poplatník na základě seznamu všech potvrzení podle odstavce 5, která měl k dispozici v zákonné lhůtě pro podání daňového přiznání, předkládaného současně s daňovým přiznáním. Jednotlivé položky tohoto seznamu musí obsahovat údaje identifikující zahraničního správce daně nebo zahraničního plátce daně nebo depozitáře, stát zdroje zahraničních příjmů, částku daně zaplacené v tomto státě v místní měně a v přepočtu na koruny a výši příjmů ze zdrojů v tomto státě, stanovenou podle odstavce 3. Součástí seznamu bude též přehled zahraničních správců daně, jejichž doklady nemá poplatník ve lhůtě k podání daňového přiznání k dispozici z důvodů uvedených v odstavci 9, který musí obsahovat údaje o státě zdroje zahraničních příjmů, předpokládané výši příjmů ze zdrojů v daném státě nebo daně, uplatněné v daňovém přiznání. Přitom je daňový subjekt povinen na výzvu správce daně prokázat kdykoliv ve lhůtě pro vyměření daně oprávněnost nároku na vyloučení dvojího zdanění uplatněného v daňovém přiznání a doložit jej potvrzeními podle odstavce 5.

(11) Zjistí-li poplatník, že v důsledku stanovení základu daně nebo daně zahraničním správcem daně má být jeho daňová povinnost jiná, než jak byla vyměřena, postupuje podle daňového řádu.

(12) Byla-li poplatníkovi daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, z příjmů úrokového charakteru v zahraničí sražena daň vyšší, než jaká je uvedena v mezinárodní smlouvě, lze o ni snížit daňovou povinnost, pokud tato daň byla v zahraničí sražena v souladu s právním předpisem Evropských společenství.¹⁰⁴⁾ Je-li celková daňová povinnost nižší než daň sražená v souladu s právním předpisem Evropských společenství,¹⁰⁴⁾ vznikne poplatníkovi ve výši rozdílu přeplatek.

(13) V případě bezúplatných příjmů nabytých darem, které byly předmětem mezinárodní smlouvy upravující zamezení dvojímu zdanění v oboru daně dědické

a darovací, která je prováděna, se mezinárodní dvojí zdanění pro účely daní z příjmů v České republice vylučuje v souladu s metodou uvedenou v této smlouvě.

Str. 622 Změny v § 38fa provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 84 až 90) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 38fa

Zdanění ovládané zahraniční společnosti

(1) Pro účely daní z příjmů se na činnost ovládané zahraniční společnosti, **kteřá není k okamžiku skončení svého zdaňovacího období daňovým rezidentem státu uvedeného na unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti schváleném Radou Evropské unie ani stálou provozovnou umístěnou v takovém státě**, a nakládání s jejím majetkem, ze kterých plynou zahrnované příjmy, hledí, jako by byly uskutečněny ovládající společností na území České republiky k okamžiku skončení zdaňovacího období ovládané zahraniční společnosti v zahraničí, pokud

- a) ovládaná zahraniční společnost nevykonává podstatnou hospodářskou činnost a
- b) daň obdobná daní z příjmů právnických osob
 1. ovládané zahraniční společnosti, která je poplatníkem daně z příjmů právnických osob, ve státě, jehož je daňovým rezidentem, je nižší než polovina daně, která by jí byla stanovena, pokud by byla daňovým rezidentem České republiky, nebo
 2. ovládající společnosti ve státě, ve kterém je umístěna stálá provozovna, která je ovládanou zahraniční společností, je nižší než polovina daně, která by byla stanovena, pokud by činnost stálé provozovny a nakládání s jejím majetkem byly uskutečněny na území České republiky.

(2) Pro účely daní z příjmů se na činnost ovládané zahraniční společnosti, která je k okamžiku skončení svého zdaňovacího období daňovým rezidentem státu uvedeného na unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti schváleném Radou Evropské unie nebo stálou provozovnou umístěnou v takovém státě, a nakládání s jejím majetkem, ze kterých plynou v daném zdaňovacím období příjmy, hledí, jako by byly uskutečněny ovládající společností na území České republiky k okamžiku skončení zdaňovacího období ovládané zahraniční společnosti. Ministerstvo financí uveřejní ve Finančním zpravodaji, které státy jsou na tomto seznamu uvedeny.

(3) Ovládající společností se pro účely daní z příjmů rozumí poplatník daně z příjmů právnických osob, který je daňovým rezidentem České republiky a

- a) který se přímo nebo nepřímo podílí na základním kapitálu ovládané zahraniční společnosti, pokud sám nebo společně s přidruženými osobami splňuje jednu z podmínek podle odstavce 4 písm. a) bodů 1 a 2, nebo
- b) jehož stálá provozovna je ovládanou zahraniční společností.

- (4) Ovládanou zahraniční společností se pro účely daní z příjmů rozumí
- a) poplatník daně z příjmů právnických osob, který je daňovým nerezidentem, pokud poplatník daně z příjmů právnických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, sám nebo společně s přidruženými osobami
 1. se přímo nebo nepřímo podílí na základním kapitálu tohoto poplatníka nebo hlasovacích právech z více než 50 %, nebo
 2. má právo na více než 50 % podílu na jeho zisku,
 - b) stálá provozovna poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, umístěná ve státě, se kterým má Česká republika uzavřenou mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna a podle které se dvojí zdanění jejích příjmů vylučuje metodou vyněti.
- (5) Přidruženými osobami se pro účely zdanění ovládané zahraniční společnosti rozumí kapitálově spojené osoby a osoby, pokud má jedna osoba právo na alespoň 25 % podílu na zisku druhé osoby.
- (6) Zahrnovanými příjmy se pro účely zdanění ovládané zahraniční společnosti rozumí příjmy ovládané zahraniční společnosti plynoucí v jejím zdaňovacím období v zahraničí
- a) ve formě výpůjčních příjmů,
 - b) ve formě licenčních poplatků,
 - c) z podílu na zisku,
 - d) z pozbytí podílu v poplatníkovi daně z příjmů právnických osob,
 - e) z přenechání majetku k úplatnému užití s právem na následné úplatné nabytí tohoto majetku stranou tohoto závazku,
 - f) z pojišťovacích, bankovních a jiných finančních činností,
 - g) z prodeje zboží a poskytování služeb nakoupených od přidružených osob a přidruženým osobám prodávaných bez přidané ekonomické hodnoty nebo pouze s malou přidanou ekonomickou hodnotou,
 - h) z prodeje zboží nebo poskytnutí služby přidružené osobě, jejíž činnost spočívá převážně v nákupu zboží a služeb od přidružených osob a následném prodeji tohoto zboží a poskytování těchto služeb přidruženým osobám bez přidané ekonomické hodnoty nebo pouze s malou přidanou ekonomickou hodnotou.
- (7) Na činnost ovládané zahraniční společnosti a nakládání s jejím majetkem se hledí, jako by byly uskutečněny ovládající společností na území České republiky pouze v poměrné části vypočítané podle jejího podílu na základním kapitálu ovládané zahraniční společnosti k okamžiku uskutečnění této činnosti nebo tohoto nakládání s jejím majetkem. Podíl ovládající společnosti na základním kapitálu ovládané zahraniční společnosti se snižuje o část podílu drženou prostřednictvím jiné ovládající společnosti, která není základním investičním fondem.
- (8) Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ovládající společnosti se upraví v souladu s **odstavci 1 a 2**. Pokud by tato úprava vedla ke snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji, neprovede

se a o částku, o kterou by byl výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji snížen **podle odstavce 1**, lze snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích vždy do výše částky, o kterou se v daném zdaňovacím období výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na základě odstavce 1 zvyšuje.

(9) Daň ovládací společnosti lze snížit o daň obdobnou dani z příjmů právnických osob zaplacenou z příjmů z činnosti a nakládání s majetkem, na které se použije odstavec 1 **nebo 2**,

- a) ovládanou zahraniční společností, která je poplatníkem daně z příjmů právnických osob, ve státě, jehož je daňovým rezidentem,
- b) ovládací společností ve státě, ve kterém je umístěna stálá provozovna, která je ovládanou zahraniční společností,
- c) poplatníkem daně z příjmů právnických osob, který je daňovým nerezidentem a prostřednictvím kterého ovládací společnost drží podíl na základním kapitálu ovládané zahraniční společnosti, ve státě, jehož je daňovým rezidentem.

(10) Daň ovládací společnosti lze snížit o daň z příjmů právnických osob zaplacenou z příjmů z činnosti a nakládání s majetkem, na které tato ovládací společnost použije odstavec 1 **nebo 2**, základním investičním fondem, který je ovládací společností stejně ovládané zahraniční společnosti a prostřednictvím kterého ovládací společnost drží podíl na základním kapitálu této ovládané zahraniční společnosti.

(11) Při snížení daně podle odstavce 9 se postupuje obdobně jako při použití metody prostého zápočtu podle § 38f.

(12) Předmětem daně není příjem ovládací společnosti z pozbytí podílu v ovládané zahraniční společnosti nebo z pozbytí majetku stálé provozovny, která je ovládanou zahraniční společností, v rozsahu, ve kterém připadá na nerozdělený zisk z činnosti ovládané zahraniční společnosti a z nakládání s jejím majetkem, na které se u této ovládací společnosti uplatnil odstavec 1 **nebo 2**.

K § 38fa

[1]

V souvislosti s doplněním odst. 2 zákon č. 609/2020 Sb. v úvodní části ustanovení za slova „činnost ovládané zahraniční společnosti“ vložil slova „, která není k okamžiku skončení svého zdaňovacího období daňovým rezidentem státu uvedeného na unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti schváleném Radou Evropské unie ani stálou provozovnou umístěnou v takovém státě,“. Nový odst. 2 určuje speciální úpravu pro ovládané zahraniční společnosti, které jsou daňovým rezidentem států uvedených na unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti nebo jsou stálými provozovnami umístěnými v takových státech. Ovládané zahraniční společnosti, které jsou daňovými rezidenty těchto států nebo jsou stálými provozovnami umístěnými v takových státech, se proto z působnosti odst. 1 vyjímají, aby bylo vždy zřejmé, podle jakého ustanovení se má v případě konkrétní ovládané zahraniční společnosti postupovat.

[2]

Odstavec stanoví speciální úpravu pro ovládané zahraniční společnosti, které jsou daňovým rezidentem států uvedených na unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti nebo jsou stálými provozovny umístěnými v takových státech. Ovládané zahraniční společnosti, které jsou daňovými rezidenty těchto států nebo jsou stálými provozovny umístěnými v takových státech, se proto vyjímají z působnosti odst. 1, aby bylo vždy zřejmé, podle jakého ustanovení se má v případě které ovládané zahraniční společnosti postupovat. Úprava vychází ze závazku, který Česká republika jako členský stát Evropské unie přijala v rámci Závěrů Rady Evropské unie týkajících se unijního seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti ze dne 5. 12. 2019. Z činnosti Pracovní skupiny Rady Evropské unie vznikl požadavek, který byl potvrzen Radou ECO-FIN, na vytvoření seznamu nespolupracujících jurisdikcí, které nepřijaly dostatečné závazky ve vztahu k prvkům, které Evropská unie považuje za problematické, nebo je nedokázaly v daném termínu realizovat (aniž by jim v tom bránily závažné objektivní důvody), a na uplatňování dohodnutých obranných opatření členskými státy vůči těmto jurisdikcím.

Novela daná zákonem č. 609/2020 Sb. rozšířila působnost ustanovení týkajících se zdanění ovládané zahraniční společnosti – pokud bude ovládaná zahraniční společnost rezidentem ve státě zařazeném na seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti nebo, pokud se bude jednat o stálou provozovnu, bude v takovém státě umístěna, pohlíží se vždy na všechny její činnosti, jako by byly realizovány ovládající společností.

Nové znění odst. 2 stanoví právní fikci, že všechny příjmy z činnosti a z nakládání majetku ovládané zahraniční společnosti, která je rezidentem v jurisdikci uvedené na seznamu nebo je stálou provozovnou v takové jurisdikci umístěnou, se považují za příjmy z činnosti a z nakládání s majetkem uskutečněné přímo ovládající společností (mateřskou společností) na území České republiky. Toto pravidlo se aplikuje vždy a není tedy nutné jako v odst. 1 splnění podmínek absence podstatné hospodářské činnosti a poloviční daňové povinnosti.

Na rozdíl od odst. 1, kde se započítávají pouze tzv. zahrnované příjmy podle odst. 6, se pravidlo použije na všechny příjmy ovládané zahraniční společnosti, a to za celé její zdaňovací období. Obdobně jako v odst. 1 se i v odst. 2 stanoví, že za okamžik uskutečnění činnosti a nakládání s majetkem se považuje okamžik skončení zdaňovacího období ovládané zahraniční společnosti ve státě, jehož je rezidentem nebo ve kterém je umístěna. Vzhledem k možnosti změn v seznamu nespolupracujících jurisdikcí, které nemusí korespondovat se zdaňovacím obdobím, se zde navrhuje, že není relevantní, zda je daná jurisdikce na seznamu pouze určitou část zdaňovacího období, ale rozhodující pro uplatnění obranného opatření je skutečnost, zda je jurisdikce, jejímž je ovládaná zahraniční společnost daňovým rezidentem nebo v níž je umístěna, uvedena na seznamu právě v okamžiku ukončení jejího zdaňovacího období, kdy se její příjmy připisují ovládající společnosti. Jedná se o určité zjednodušení, které má však své opodstatnění, neboť je zde předpoklad, že změnám na seznamu předchází určité období, kdy jsou vyhodnocovány již uskutečněné změny v daňovém systému dané jurisdikce. Přidání či vyloučení dané jurisdikce je tedy výsledkem již dříve provedených úprav. Proto nemá v případě změny seznamu opodstat-

nění přesné sledování okamžiku uskutečnění konkrétní činnosti a vyhodnocování, zda byly uskutečněny přesně v období, kdy byl daný stát na seznamu uveden, které by bylo administrativně velmi náročné a přinášelo řadu technických problémů.

Seznam dotčených jurisdikcí bude aktualizován maximálně dvakrát ročně a po odsouhlasení Radou ECOFIN budou změny zveřejněny v Úředním věstníku a následně i na příslušných internetových stránkách (v případě České republiky např. na <https://www.consilium.europa.eu/cs/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/>). Ministerstvo financí bude seznam včetně jeho aktualizace uveřejňovat ve Finančním zpravodaji.

[8]

Ve větě první zákon č. 609/2020 Sb. provedl legislativně-technickou úpravu související s vložením nového odst. 2, který stejně jako odst. 1 stanoví pravidlo mající za důsledek úpravu výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji (slova „odstavcem 1“ nahradil slovy „odstavci 1 a 2“). Ve větě druhé stejný zákon určil, že možnost snížit v budoucích zdaňovacích obdobích výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji o částku, o kterou by měly být v daném zdaňovacím období sníženy (ale snižovány nejsou v důsledku první části věty druhé § 38fa odst. 8 ZDP), se vztahuje pouze na úpravy podle odst. 1, nikoliv na úpravy podle odst. 2. Pokud tedy částka, o kterou by měla ovládací společnost upravit svůj výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odst. 2, dosáhne záporné hodnoty, nemůže ovládací společnost o tuto částku snížit základ daně v daném zdaňovacím období ani v budoucích zdaňovacích obdobích, pokud by podle odst. 2 svůj výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji zvyšovala. Uvedená záporná částka se tedy ve výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji nikdy nepromítne. Zároveň, pokud vznikne záporná částka, o kterou by měl být výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji upravován podle odst. 1, může být o tuto částku v budoucích zdaňovacích obdobích snižován základ daně nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji pouze do výše kladné částky vzniklé také podle odst. 1, nikoliv podle odst. 2. Pokud tedy má ovládací společnost zvyšovat svůj výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na základě odst. 2, nelze toto zvýšení kompenzovat zápornou částkou vzniklou na základě odst. 1 v minulých zdaňovacích obdobích.

[9, 10]

Zákon č. 609/2020 Sb. v odst. 9 a 10 uskutečnil legislativně-technickou úpravu v souvislosti s vložením nového odst. 2, který stejně jako odst. 1 stanoví pravidlo mající za následek, že ovládací společnosti platí daň z příjmů z činnosti a nakládání s majetkem učiněných ovládanou zahraniční společností, a proto je třeba stanovit i pro případy aplikace odst. 2 snížení její daně o daň již z těchto příjmů zaplacenou.

[12]

Zákon č. 609/2020 Sb. uskutečnil legislativně-technickou úpravu v souvislosti s vložením nového odst. 2, který stejně jako odst. 1 stanoví pravidlo mající za následek, že ovládací společnosti platí daň z příjmů z činnosti a nakládání s majetkem učiněných ovládanou zahraniční společností, a proto je třeba stanovit, že příjem z pozbytí podílu v ovládané zahraniční společnosti připadající na její nerozdělený zisk, který již byl u ovládací společnosti jednou zdaněn, není předmětem daně.

§ 38g

Daňové příznání k dani z příjmů fyzických osob

(1) Daňové příznání je povinen podat každý, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, přesáhly 15 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy od daně osvobozené nebo o příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Daňové příznání je povinen podat i ten, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, nepřesáhly 15 000 Kč, ale vykazuje daňovou ztrátu.

(2) Daňové příznání není povinen podat poplatník, který má příjmy ze závislé činnosti podle § 6 pouze od jednoho a nebo postupně od více plátců daně včetně doplatků mezd od těchto plátců (§ 38ch odst. 4). Podmínkou je, že poplatník učinil u všech těchto plátců daně na příslušné zdaňovací období prohlášení k dani podle § 38k, a vyjma příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž je vybírána daň srážkou sazbou daně podle § 36, nemá jiné příjmy podle § 7 až 10 vyšší než 6 000 Kč. Rovněž není povinen podat daňové příznání poplatník, jemuž plynou pouze příjmy ze závislé činnosti ze zahraničí, které jsou podle § 38f vyjmuty ze zdanění. Daňové příznání za zdaňovací období je ale povinen podat poplatník uvedený v § 2 odst. 3, který uplatňuje slevu na dani podle § 35ba odst. 1 písm. b) až e) a g), nebo daňové zvýhodnění a nebo nezdanitelnou část základu daně. Daňové příznání je také povinen podat poplatník, kterému byly vyplaceny nebo který jiným způsobem obdržel příjmy ze závislé činnosti za uplynulá léta, které se nepovažovaly podle § 5 odst. 4 za jeho příjmy ve zdaňovacím období, kdy byly zúčtovány plátcem daně v jeho prospěch, a dále poplatník s příjmy ze závislé činnosti, který uplatňuje pro snížení základu daně hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého do zahraničí za podmínek uvedených v § 15 odst. 1.

(3) V daňovém příznání poplatník uvede veškeré příjmy, které jsou předmětem daně, kromě příjmů od daně osvobozených, příjmů, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou daně, pokud nevyužije postup podle § 36 odst. 6 nebo 7. V daňovém příznání poplatník rovněž uvede částku slevy na dani podle § 35ba a daňového zvýhodnění podle § 35c a 35d. Jsou-li součástí zdanitelných příjmů též příjmy ze závislé činnosti, doloží je poplatník daně dokladem vystaveným podle § 38j odst. 3.

(4) Daňové příznání je povinen podat také poplatník, jehož plátce daně oznámil dlužnou částku na dani nebo neoprávněně vyplacenou částku na daňovém bonusu vzniklou zaviněním poplatníka správci daně a předal doklady potřebné k vybrání vzniklého rozdílu podle § 38i odst. 5 písm. b).

(5) Daňové příznání je povinen podat poplatník, u kterého došlo k výplatě pojistného plnění ze soukromého životního pojištění, jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, nebo k předčas-

němu ukončení pojistné smlouvy soukromého životního pojištění, v důsledku kterých došlo ke vzniku povinnosti zdanit příjem ze závislé činnosti.

K § 38g

[4]

Odstavec 4 se zrušuje. Dosavadní odst. 5 a 6 se označují jako odst. 4 a 5.

Zákon v souvislosti se zrušením solidárního zvýšení daně z příjmů fyzických osob; viz § 16a ZDP, předchozí odst. 4 zrušil.

Str. 635 Změny v § 38h provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 93 až 95) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 38h

Vybírání a placení záloh na daň a daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti

(1) Plátce daně vypočte zálohu na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (dále jen „záloha“) ze základu pro výpočet zálohy. Tato záloha se spravuje jako daň podle daňového řádu. **Základem pro výpočet zálohy je úhrn příjmů ze závislé činnosti zúčtovaných nebo vyplacených poplatníkovi za kalendářní měsíc nebo za zdaňovací období, s výjimkou příjmu, který není předmětem daně, který je od daně osvobozen nebo z něhož je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Základ pro výpočet zálohy do 100 Kč se zaokrouhlí na celé koruny nahoru a nad 100 Kč na celé stokoruny nahoru.**

(2) **Sazba zálohy činí 15 % pro část základu pro výpočet zálohy do 4násobku průměrné mzdy a 23 % pro část základu pro výpočet zálohy přesahující 4násobek průměrné mzdy. Záloha se vypočte jako součet součinů příslušné části základu pro výpočet zálohy a sazby zálohy pro tuto část základu pro výpočet zálohy.**

(3) Zálohy vypočtené podle odstavce 2 se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

(4) Vypočtenou zálohu plátce daně, u kterého poplatník učinil na příslušné zdaňovací období prohlášení podle § 38k odst. 4, nejprve sníží o prokázanou částku měsíční slevy na dani podle § 35ba a následně o prokázanou částku měsíčního daňového zvýhodnění (dále jen „záloha po slevě“).

(5) Plátce daně, u kterého poplatník neučinil na příslušné zdaňovací období prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, vypočte zálohu podle odstavců 2 a 3, pokud nejde o příjmy zdaněné daní vybíranou srážkou sazbou daně podle § 36 odst. 2 nebo § 36 odst. 1 písm. a). U poplatníka, který u plátce neučinil prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, se při výpočtu zálohy nepřihlédne k měsíční slevě na dani podle § 35ba a k měsíčnímu daňovému zvýhodnění.

(6) K prokázaným nezdanitelným částkám ze základu daně podle § 15 a ke slevě na dani podle § 35ba odst. 1 písm. b) a g) přihlédne plátce daně za podmínek stanovených v § 38k odst. 5 až při ročním zúčtování záloh a daňového zvýhodnění za zdaňovací období.

(7) Plátce daně je povinen srazit zálohu při výplatě nebo připsání příjmů ze závislé činnosti (dále jen „mzda“) poplatníkovi k dobru bez ohledu na to, za kterou dobu se mzda vyplácí. Provádí-li plátce zúčtování mezd měsíčně nebo pravidelně za delší časové období, je povinen srazit zálohu při zúčtování mzdy. Mzdy plynoucí do konce ledna za uplynulé zdaňovací období se zahrnují do základu pro výpočet zálohy v tomto období.

(8) Plátce daně, který vyplácí ve zdaňovacím období poplatníkovi mzdu najednou za více kalendářních měsíců téhož zdaňovacího období, vypočte zálohu tak, jako by byla vyplacena v jednotlivých měsících, je-li tento způsob výpočtu zálohy pro poplatníka výhodnější a neuplatnil-li poplatník ve zdaňovacím období u plátce daně dosud měsíční daňové zvýhodnění podle § 35d odst. 2. Při použití tohoto způsobu nelze použít zdanění podle § 6 odst. 4.

(9) Nepožádá-li poplatník o roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění, je sraženými zálohami ze mzdy jeho daňová povinnost splněna, pokud není povinen podat přiznání podle § 38g.

(10) Plátce daně je povinen odvést úhrn sražených záloh nebo úhrn částek, které měly být jako zálohy na daň srazeny, nejpozději do 20. dne kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohy vznikla. Z příjmů vyplacených poplatníkovi prostřednictvím osoby se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí (§ 6 odst. 2) s výjimkou osoby se sídlem nebo bydlištěm v jiném členském státě Evropské unie nebo státě tvořícím Evropský hospodářský prostor, která má na území České republiky organizační složku, jejímž předmětem činnosti je zprostředkování zaměstnání na základě povolení podle zákona upravujícího zaměstnanost, je povinen plátce daně odvést úhrn částek, které měly být jako zálohy na daň srazeny, nejpozději do 20. dne po uplynutí kalendářního měsíce, v němž o dluhu účtuje v souladu s platnými účetními předpisy. Správce daně může stanovit lhůtu pro odvod záloh jinak, lhůta však nesmí přesáhnout poslední den kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohy vznikla.

(11) Plátce nemá povinnost srážet zálohy na daň podle předchozích odstavců v případě, že mzda jde k tíži stále provozovny poplatníka uvedeného v § 2 odst. 2 a v § 17 odst. 3 umístěné v zahraničí.

(12) Správce daně může na žádost plátce zrušit povinnost srážet zálohy na daň podle předchozích odstavců z příjmů ze závislé činnosti vykonávané v zahraničí.

(13) U poplatníka uvedeného v § 2 odst. 3 se při stanovení záloh nepřihlédne ke slevě na dani podle § 35ba odst. 1 písm. b) až e) a g) ani k daňovému zvýhodnění.

(14) Pokud dochází ke srážce záloh nebo daně podle zvláštní sazby z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti v organizační jednotce plátce daně, je tato organizační jednotka plátcovou pokladnou^{39g)}, jestliže jsou v této organizační jednotce k dispozici doklady nezbytné pro provedení srážky záloh nebo daně a její kontrolu. Povinnost plátce daně vypočítat zálohu nebo daň podle zvláštní sazby u poplatníka z úhrnu jeho příjmů ze závislé činnosti za kalendářní měsíc tím ale zůstává zachována. Je-li k tomu příslušných více plátcových pokladen nebo mzdových účtáren téhož plátce daně, zdaněním příjmů poplatníka pověří plátce daně jednu z nich, a jedná-li se o poplatníka, který má u plátce daně na zdaňovací období učiněné prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, pověří plátce daně zdaněním příjmů mzdovou účtárnu, u níž má poplatník toto prohlášení k dani učiněno.

K § 38h

[1]

Zákon č. 609/2020 Sb. souvislosti se zrušením tzv. superhrubé mzdy (viz § 6 odst. 12 ZDP) do ustanovení vložil formulaci odpovídající tomuto zrušení.

[2]

Zákon č. 609/2020 Sb. v souvislosti s novým zněním § 16 ZDP přinesl nové znění odst. 2. Průměrná mzda viz § 21g odst. 2 ZDP.

[14]

Odstavec 14 se zrušuje. Dosavadní odst. 15 se označuje jako odst. 14.

Zákon č. 609/2020 Sb. v souvislosti se zrušením tzv. superhrubé mzdy (viz § 6 odst. 12 ZDP) předchozí odst. 14 zrušil.

Str. 646 Změny v § 38ha provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 96) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 38ha

Zrušen

K § 38ha

[S]

Ustanovení § 38ha ZDP se včetně nadpisu zrušuje. K úpravě došlo v souvislosti se zrušením solidární daně (§ 16a ZDP).

Str. 656 Změny v § 38j provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI body 97 až 99) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 38j

Povinnosti plátců daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti

(1) Plátcí daně jsou povinni vést pro poplatníky s příjmy podle § 6 mzdové listy, rekapitulaci o sražených zálohách a dani sražené podle zvláštní sazby daně za každý kalendářní měsíc i za celé zdaňovací období.

(2) Mzdový list musí pro účely daně obsahovat

- a) poplatníkovo jméno i dřívější,
- b) rodné číslo, a u daňového nerezidenta datum narození, číslo a typ dokladu prokazujícího jeho totožnost a kód státu, který tento doklad vydal, identifikaci pro daňové účely ve státu daňové rezidence a kód státu, jehož je daňovým rezidentem,
- c) bydliště, a u poplatníka uvedeného v § 2 odst. 3 bydliště ve státě, jehož je daňovým rezidentem,
- d) jméno a rodné číslo osoby, na kterou poplatník uplatňuje slevu na dani podle § 35ba a daňové zvýhodnění a dále výši jednotlivých nezdanitelných částek základu daně podle § 15, částek slevy na dani podle § 35ba a daňového zvýhodnění s uvedením důvodu jejich uznání,
- e) den nástupu poplatníka do zaměstnání a u poplatníka, který je daňovým nerezidentem, den ukončení zaměstnání v České republice,
- f) za každý kalendářní měsíc
 1. úhrn zúčtovaných mezd bez ohledu, zda jsou vypláceny v penězích nebo v naturáliích,
 2. částky osvobozené od daně z úhrnu zúčtovaných mezd uvedeného v bodě 1,
 3. základ pro výpočet zálohy na daň nebo daně podle zvláštní sazby,
 4. vypočtenou zálohu nebo daň sraženou podle zvláštní sazby daně,
 5. měsíční slevu na dani podle § 35ba a zálohu sníženou o měsíční slevu na dani podle § 35ba,
 6. měsíční daňové zvýhodnění, měsíční slevu na dani podle § 35c, měsíční daňový bonus a zálohu sníženou o měsíční slevu na dani podle § 35ba a 35c,
 7. skutečně sraženou zálohu.

Údaje v bodech 3 a 4 se uvedou podle způsobu výpočtu zálohy na daň nebo výpočtu daně zvláštní sazbou daně z příjmů ze závislé činnosti a odděleně se uvedou údaje o odměně člena orgánu právnické osoby a sražené dani z této odměny, jedná-li se o poplatníka, který je daňovým nerezidentem.

- g) součet údajů za zdaňovací období uvedených v písmenu f) a úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů,
- h) údaje o výpočtu daně a provedeném ročním zúčtování záloh a daňového zvýhodnění.

(3) Na žádost poplatníka je plátcе daně povinen za období, za které byla vyplácena nebo zúčtována mzda, vystavit nejpozději do deseti dnů od podání žádosti doklad o souhrnných údajích uvedených ve mzdovém listě, které jsou rozhodné pro výpočet základu daně, daně, záloh a pro poskytnutí slevy na dani podle § 35ba a daňového zvýhodnění. Kopii vystaveného dokladu plátce uschovává.

(4) Plátcе daně, který ve zdaňovacím období zúčtoval nebo vyplatil příjmy ze závislé činnosti, je povinen podat svému místně příslušnému správci daně vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti vybírané srážkou formou záloh (dále jen „vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti“).

(5) Plátcе daně je povinen podat správci daně vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti do dvou měsíců po uplynutí kalendářního roku; pokud plátcе daně podá toto vyúčtování elektronicky, je lhůta pro podání do 20. března.

(6) Plátcе daně, který ve zdaňovacím období zúčtoval nebo vyplatil příjmy ze závislé činnosti poplatníkům uvedeným v § 2 odst. 3, má povinnost podat vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti elektronicky. Tuto povinnost nemá plátcе daně, který je fyzickou osobou a u něhož počet těchto poplatníků v průběhu zdaňovacího období nepřesáhl v úhrnu 10 osob.

(7) Lhůtu pro podání vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti nelze prodloužit.

(8) Plátcе daně uvede v příloze k vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti

- a) počet zaměstnanců k 1. prosinci vykazovaného zdaňovacího období podle místa výkonu práce v obci uvedené v pracovní smlouvě,
- b) přehled obsahující souhrnné údaje zaznamenané na mzdových listech vykazovaného zdaňovacího období, které jsou rozhodující pro výpočet zdanitelné mzdy, daně a záloh v členění podle jednotlivých poplatníků uvedených v § 2 odst. 3,
- c) přehledy o dodatečných opravách záloh na daň a daně a opravách daňového bonusu.

(9) Povinnost podávat vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti, včetně příloh, má plátcе daně i v případě, že mu v průběhu zdaňovacího období nevznikla povinnost odvádět úhrn sražených záloh správci daně, a to z důvodu poskytnutí slev na dani podle § 35ba nebo daňového zvýhodnění.

(10) Plátcі daně jsou povinni na mzdovém listě dále uvést částky pojistného sražené nebo uhrazené na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na veřejné zdravotní pojištění, které je podle zvláštních právních předpisů ze svých příjmů ze závislé činnosti povinen platit poplatník,

a částky tohoto pojistného, které je povinen z těchto příjmů platit plátce daně a u poplatníka, na kterého se vztahuje povinné zahraniční pojištění stejného druhu, příspěvky poplatníka na toto zahraniční pojištění, a to za každý kalendářní měsíc a v úhrnu za celé zdaňovací období.

K § 38j

[2/f/5]

Zákon č. 609/2020 Sb. zrušil bod 5 v § 38j odst. 2 písm. f). Dosavadní body 6 až 8 se označují jako body 5 až 7. K této úpravě došlo v souvislosti se zrušením tzv. superhrubé mzdy (viz § 6 odst. 12 ZDP).

[10]

Zákon konkretizoval plátcům daně povinnost nepeněžitě povahy.

Str. 662 Změny v § 38k provedeny zákonem č. 386/2020 Sb. (čl. III body 13 a 14) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 38k

Uplatnění nezdanitelných částek ze základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, slevy na dani podle § 35ba a daňového zvýhodnění

(1) Poplatník je povinen prokázat plátci daně skutečnosti rozhodné pro poskytnutí měsíční slevy na dani podle § 35ba a měsíčního daňového zvýhodnění při výpočtu záloh nejpozději do konce kalendářního měsíce, v němž tyto okolnosti nastaly. K předloženým dokladům přihlédne plátce daně počínaje kalendářním měsícem následujícím po měsíci, v němž budou tyto skutečnosti plátci daně prokázány, nejdříve však počínaje kalendářním měsícem, na jehož počátku byly skutečnosti rozhodné pro uznání slevy na dani podle § 35ba nebo na daňové zvýhodnění splněny, učiní-li poplatník současně prohlášení podle odstavce 4 anebo tyto skutečnosti v již učiněném prohlášení současně uvede. K předloženým dokladům potvrzujícím skutečnost, že poplatník nebo vyživované dítě je studentem nebo žákem soustavně se připravujícím na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, však plátce daně přihlédne již počínaje kalendářním měsícem, v němž budou tyto skutečnosti plátci daně prokázány. Při nástupu do zaměstnání je lhůta dodržena, prokáže-li poplatník tyto skutečnosti do 30 dnů ode dne nástupu do zaměstnání.

(2) Narodí-li se však poplatníkovi dítě, plátce daně k této skutečnosti přihlédne již v kalendářním měsíci, v němž se narodilo, prokáže-li poplatník jeho narození plátci daně do 30 dnů po narození dítěte.

(3) Pobírá-li poplatník za stejný kalendářní měsíc mzdu současně nebo postupně od více plátců daně, přihlédne k měsíční slevě na dani podle § 35ba a k měsíčnímu daňovému zvýhodnění pouze jeden plátce daně, u kterého uplatní poplatník nárok podle odstavce 1 a učiní prohlášení podle odstavce 4.

(4) Plátce daně srazí zálohu podle § 38h odst. 4 a přihlédne k měsíční slevě na dani podle § 35ba a k měsíčnímu daňovému zvýhodnění, učiní-li poplatník prokazatelně do 30 dnů po vstupu do zaměstnání a každoročně nejpozději do 15. února na příslušné zdaňovací období prohlášení o tom,

- a) jaké skutečnosti jsou u něho dány pro přiznání slevy na dani podle § 35ba, popř. kdy a jak se změnily,
- b) že současně za stejné zdaňovací období ani za stejný kalendářní měsíc zdaňovacího období neuplatňuje nárok na slevu na dani podle § 35ba u jiného plátce daně a že současně na stejné období kalendářního roku neučinil u jiného plátce prohlášení k dani,
- c) jaký je počet dětí vyživovaných poplatníkem v rámci jeho společně hospodařící domácnosti a dále
 1. jaké skutečnosti jsou u něho dány pro přiznání daňového zvýhodnění na vyživované dítě,
 2. zda uplatňuje daňové zvýhodnění na toto dítě ve výši náležející podle § 35c odst. 1 na jedno dítě nebo ve výši náležející na druhé dítě nebo na třetí a každé další vyživované dítě,
 3. zda v rámci téže společně hospodařící domácnosti vyživuje tytéž vyživované děti poplatníka i jiný poplatník, zda na ně uplatňuje daňové zvýhodnění a zda je zaměstnán,
 4. kdy a jak se případně změnily rozhodné skutečnosti pro přiznání daňového zvýhodnění a
 5. jedná-li se o zletilé studující dítě, že mu není přiznán invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně,
- d) že současně za stejné zdaňovací období ani za stejný kalendářní měsíc zdaňovacího období neuplatňuje daňové zvýhodnění na vyživované dítě u jiného plátce daně a že daňové zvýhodnění na to samé vyživované dítě za stejné zdaňovací období ani za stejný kalendářní měsíc zdaňovacího období neuplatňuje jiná osoba.
- e) zrušeno

(5) Plátce daně, u kterého poplatník učinil prohlášení podle odstavce 4, provede výpočet daně, roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění a současně přihlédne k nezdanitelným částkám ze základu daně podle § 15 a ke slevě na dani podle § 35ba odst. 1 písm. b) a g) za bezprostředně uplynulé zdaňovací období, učiní-li poplatník prokazatelně do 15. února za toto období prohlášení o tom,

- a) že není povinen podat daňové přiznání,
- b) zda a od kterých plátců daně v uplynulém zdaňovacím období pobíral příjmy ze závislé činnosti,
- c) že manželka (manžel) žijící ve společně hospodařící domácnosti, na kterou (kterého) uplatňuje slevu na dani podle § 35ba odst. 1 písm. b), neměla (neměl) v uplynulém zdaňovacím období vlastní příjem přesahující ročně hranici 68 000 Kč,

- d) v jaké hodnotě poskytl bezúplatné plnění podle § 15 odst. 1,
- e) v jaké výši byly zaplacený v uplynulém zdaňovacím období úroky z úvěru ze stavebního spoření, z hypotečního úvěru a nebo z jiného úvěru poskytnutého v souvislosti s těmito úvěry stavební spořitelnou nebo bankou a použitého na financování bytových potřeb v souladu s § 15 odst. 3 a 4, a
 - 1. zda a v jaké výši z takového úvěru uplatňuje současně jiná osoba nárok na odpočet úroků ze základu daně,
 - 2. že předmět bytové potřeby, na který uplatňuje odpočet úroků z poskytnutého úvěru, je užíván v souladu s § 15 odst. 4,
 - 3. že částka úroků, o kterou se snižuje základ daně podle § 15 odst. 3 a 4, v úhrnu u všech účastníků smluv o úvěrech žijících s poplatníkem ve společně hospodářící domácnosti nepřekročila v uplynulém zdaňovacím období **150 000 Kč**,
- f) v jaké výši zaplatil příspěvky na své penzijní připojištění, doplňkové penzijní spoření nebo penzijní pojištění podle § 15 odst. 5,
- g) v jaké výši zaplatil pojistné na své soukromé životní pojištění podle § 15 odst. 6,
- h) v jaké výši zaplatil jako člen odborové organizace v uplynulém zdaňovacím období členské příspěvky podle § 15 odst. 7,
- i) v jaké výši zaplatil úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle § 15,
- j) jakou částku vynaložil za umístění dítěte v předškolním zařízení.

(6) Poplatník může učinit prohlášení podle odstavce 4 na stejné období kalendářního roku pouze u jednoho plátce.

(7) Neprokáže-li poplatník skutečnosti rozhodné pro poskytnutí měsíční slevy na dani podle § 35ba nebo na měsíční daňové zvýhodnění podle § 35d anebo neučiní-li prohlášení podle odstavce 4 ve stanovené lhůtě, přihlédne k nim plátce počínaje měsícem následujícím po měsíci, v němž tyto rozhodné skutečnosti poplatník prokáže a současně prokazatelně učiní prohlášení podle odstavce 4. Dodatečně přihlédne plátce k uvedeným skutečnostem při ročním zúčtování záloh, a to i v případě, byla-li daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti vybrána srážkou podle zvláštní sazby daně, prokáže-li poplatník rozhodné skutečnosti pro poskytnutí slevy na dani podle § 35ba nebo na daňové zvýhodnění nejpozději do 15. února roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období a učiní-li prokazatelně v této lhůtě prohlášení k dani podle odstavců 4 a 5.

(8) Dojde-li během roku ke změně skutečností rozhodných pro výpočet záloh na daň a daně nebo ke změně podmínek pro poskytnutí slevy na dani podle § 35ba a daňového zvýhodnění, je poplatník povinen oznámit je prokazatelně (např. změnou v prohlášení) plátcí daně nejpozději poslední den kalendářního měsíce, v němž změna nastala nebo v němž bylo o změně rozhodnuto. Plátce daně zaeviduje změnu ve mzdovém listě.

Str. 665 Změny v § 381 provedeny zákonem č. 386/2020 Sb. (čl. III body 15 a 16) s účinností od 1. 1. 2021.

§ 381

Způsob prokazování nároku na odečet nezdanitelné části základu daně, slevy na dani podle § 35ba a daňového zvýhodnění z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti u plátce daně

(1) Nárok na nezdanitelnou část základu daně prokazuje poplatník plátcí daně

- a) potvrzením příjemce bezúplatného plnění nebo jeho zákonného zástupce anebo pořadatele veřejné sbírky o výši a účelu bezúplatného plnění,
- b) smlouvou o úvěru a každoročně potvrzením stavební spořitelny o částce úroků zaplacených v uplynulém kalendářním roce z úvěru ze stavebního spoření, popřípadě z jiného úvěru poskytnutého stavební spořitelnou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření nebo potvrzením banky o částce úroků zaplacených v uplynulém kalendářním roce z hypotečního úvěru a snížených o státní příspěvek, popřípadě z jiného úvěru poskytnutého příslušnou bankou v souvislosti s hypotečním úvěrem,
- c) v případě úvěru poskytnutého na účely uvedené v § 4b odst. 1 písm. a) stavebním povolením, společným povolením, kterým se stavba umísťuje a povoluje, nebo ohlášením stavby a po dokončení stavby výpisem z listu vlastnictví,
- d) v případě úvěru poskytnutého na účely uvedené v § 4b odst. 1 písm. b) a c) výpisem z listu vlastnictví a v případě úvěru poskytnutého na **úplatné nabytí** pozemku po uplynutí 4 let od okamžiku **nabytí pozemku** stavebním povolením, společným povolením, kterým se stavba umísťuje a povoluje, nebo ohlášením stavby,
- e) v případě úvěru poskytnutého na účely uvedené v § 4b odst. 1 písm. e) výpisem z listu vlastnictví, jde-li o bytový dům, rodinný dům nebo jednotku, která nezahrnuje nebytový prostor ve vlastnictví, anebo nájemní smlouvou, jde-li o byt nebo o jednotku, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, v nájmu, anebo dokladem o trvalém pobytu, jde-li o byt nebo o jednotku, která nezahrnuje nebytový prostor v užívání,
- f) v případě úvěru poskytnutého na účely uvedené v § 4b odst. 1 písm. d) a g), potvrzením právnické osoby, že je jejím členem,
- g) v případě úvěru poskytnutého na účely uvedené v § 4b odst. 1 písm. f), výpisem z listu vlastnictví, jde-li o bytový dům, rodinný dům nebo jednotku, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru ve vlastnictví, anebo potvrzením právnické osoby o členství, je-li předmětem vypořádání podíl nebo vklad spojený s právem užívání bytu,
- h) smlouvou o penzijním připojištění se státním příspěvkem nebo smlouvou o doplňkovém penzijním spoření a každoročně potvrzením penzijní společnosti o části měsíčních příspěvků zaplacených poplatníkem na jeho penzijní připojištění se státním příspěvkem nebo doplňkové penzijní spoření,

kteří v jednotlivých kalendářních měsících zdaňovacího období přesáhly výši, ke které náleží maximální státní příspěvek; smlouvou o penzijním pojištění nebo potvrzením instituce penzijního pojištění o účasti poplatníka na penzijním pojištění a každoročně potvrzením instituce penzijního pojištění o příspěvcích zaplacených poplatníkem na jeho penzijní pojištění na uplynulé zdaňovací období,

- i) smlouvou o soukromém životním pojištění nebo pojistkou podle zákona upravujícího pojistnou smlouvu a každoročně potvrzením pojišťovny o pojistném zaplaceném poplatníkem na jeho soukromé životní pojištění v uplynulém zdaňovacím období nebo o zaplacené poměrné části jednorázového pojistného připadajícího na uplynulé zdaňovací období,
- j) potvrzením odborové organizace o výši zaplaceného členského příspěvku v uplynulém zdaňovacím období,
- k) potvrzením o výši zaplacené úhrady za zkoušku ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona upravujícího ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání; jedná-li se o osobu s těžším zdravotním postižením, potvrzením nebo rozhodnutím orgánu sociálního zabezpečení, že byla uznána invalidní ve třetím stupni, a jedná-li se o osobu se zdravotním postižením, potvrzením nebo rozhodnutím orgánu sociálního zabezpečení, že byla uznána invalidní v prvním nebo ve druhém stupni nebo rozhodnutím Úřadu práce České republiky, že byla uznána zdravotně znevýhodněnou.

(2) Nárok na poskytnutí slevy na dani podle § 35ba při stanovení daně nebo záloh prokazuje poplatník plátcí daně

- a) dokladem prokazujícím totožnost manželky (manžela), uplatňuje-li slevu na dani podle § 35ba odst. 1 písm. b) a průkazem ZTP/P, pokud je manželka (manžel) jeho držitelem, nebo rozhodnutím o přiznání tohoto průkazu,
- b) rozhodnutím o přiznání invalidního důchodu a každoročně dokladem o výplatě důchodu, uplatňuje-li slevu na dani podle § 35ba odst. 1 písm. c) nebo d) z důvodu, že mu je přiznán invalidní důchod pro invaliditu prvního nebo druhého stupně nebo invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně,
- c) potvrzením správce daně příslušného podle místa bydliště poplatníka o tom, že poplatník pobírá jiný důchod z důchodového pojištění⁴³⁾, u něhož jednou z podmínek přiznání je, že je invalidní ve třetím stupni, nebo o tom, že mu zanikl nárok na invalidní důchod pro invaliditu prvního, druhého nebo třetího stupně z důvodu souběhu nároku na výplatu invalidního důchodu a starobního důchodu, anebo je-li poplatník invalidní ve třetím stupni, avšak jeho žádost o invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně byla zamítnuta z jiných důvodů než proto, že není invalidní ve třetím stupni,
- d) průkazem ZTP/P, pokud je poplatník jeho držitelem, nebo rozhodnutím o přiznání tohoto průkazu, uplatňuje-li slevu na dani podle § 35ba odst. 1 písm. e),
- e) potvrzením školy, že se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, uplatňuje-li slevu na dani podle § 35ba odst. 1 písm. f),

- f) potvrzením předškolního zařízení o výši vynaložených výdajů za umístění vyživovaného dítěte poplatníka v těchto zařízeních; potvrzení musí obsahovat
1. jméno vyživovaného dítěte poplatníka,
 2. celkovou částku výdajů, kterou za něj za dané zdaňovací období poplatník vynaložil a
 3. datum zápisu tohoto zařízení do školského rejstříku nebo evidence poskytovatelů nebo datum vzniku jeho živnostenského oprávnění.
- (3) Nárok na daňové zvýhodnění při stanovení záloh nebo daně prokazuje poplatník plátcí daně
- a) úředním dokladem prokazujícím totožnost dítěte (vlastního, osvojení nebo v péči, která nahrazuje péči rodičů, druhého z manželů a vnuků),
 - b) předložením průkazu ZTP/P, pokud je vyživované dítě jeho držitelem, nebo rozhodnutím o přiznání tohoto průkazu,
 - c) jsou-li poplatníci vyživující děti v jedné společně hospodařící domácnosti zaměstnaní, potvrzením od zaměstnavatele druhého z poplatníků, ve kterém plátcé daně uvede, na které děti druhý z poplatníků uplatňuje daňové zvýhodnění a v jaké výši, případně, že nárok na daňové zvýhodnění neuplatňuje,
 - d) potvrzením školy, že zletilé dítě žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem,
 - e) potvrzením správce daně příslušného podle místa bydliště poplatníka o tom, že poplatník vyživuje ve společně hospodařící domácnosti zletilé dítě až do dovršení 26 let věku, kterému není přiznán invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně a které se nemůže soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost pro nemoc nebo úraz, anebo z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu je neschopno vykonávat soustavnou výdělečnou činnost.
- (4) Pokud poplatník nebo zletilé dítě, na něž poplatník uplatňuje daňové zvýhodnění, studuje na střední nebo vysoké škole v cizině, nárok na uplatnění slevy na dani podle § 35ba odst. 1 písm. f) nebo na daňové zvýhodnění prokáže poplatník při stanovení záloh nebo daně u plátce daně potvrzením o studiu vydaném zahraniční školou na určité období a v souladu se zvláštním právním předpisem o státní sociální podpoře¹³⁰⁾ rozhodnutím Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy, že takové studium na škole v cizině je postaveno na roveň studií na středních nebo vysokých školách v České republice.
- (5) Jestliže se změnila skutečnost rozhodné pro přiznání nezdanitelné části základu daně podle § 15, slevy na dani podle § 35ba nebo daňového zvýhodnění, předloží poplatník nové doklady prokazující platnost nároku na odpočet.

Str. 671 Doplnění nového § 38la až § 38lq provedeno zákonem č. 540/2020 Sb. (čl. I bod 12) s účinností od 1. 1. 2021.

K § 38la až § 38lq

Ustanovení § 38la až § 38lq ZDP do zákona vložila novela provedená zákonem č. 540/2020 Sb. Jde o procesní ustanovení upravující, v souvislosti s paušální daní (viz § 2a a § 7a ZDP), správu paušálních veřejných pojistných, umožňující jejich placení správci daně jednou platbou bez nutnosti podávat daňové příznání, popř. odevzdávat přehledy o příjmech a výdajích.

Související ustanovení:

§ 2a; § 7 odst. 13; § 8 odst. 1 písm. g); § 13 odst. 4 písm. c); § 23 odst. 8; § 26 odst. 8; § 38a odst. 2

§ 38la

Správa paušálních veřejných pojistných

(1) Při správě paušálních veřejných pojistných se postupuje podle daňového řádu. Jejich správu vykonávají orgány Finanční správy České republiky.

(2) Zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění se pro účely správy paušálních veřejných pojistných a záloh na veřejná pojistná považuje za veřejný rozpočet.

(3) Paušálními veřejnými pojistnými se pro účely paušálního režimu rozumí

- a) paušální pojistné na důchodové pojištění, kterým se pro účely paušálního režimu rozumí pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani, a
- b) paušální pojistné na zdravotní pojištění, kterým se pro účely paušálního režimu rozumí pojistné na veřejné zdravotní pojištění podle zákona upravujícího pojistné na veřejné zdravotní pojištění poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani.

K § 38la

[1] Postup při správě paušálních veřejných pojistných, výkon správy

Odstavec 1 určuje použití daňového řádu při správě paušálních veřejných pojistných a působnost orgánů Finanční správy v této oblasti. Paušálními veřejnými pojistnými jsou pojistné na důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění za období, za které má poplatník daň rovnou paušální dani.

[2] Právní fikce veřejného rozpočtu

Odstavec 2 obsahuje nutnou fikci; podle § 2 odst. 1 DŘ, jsou předmětem správy daní daně, jež jsou příjmem nebo snížením příjmu veřejného rozpočtu. Zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění, který spravuje Všeobecná zdravotní pojišťovna ČR podle zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, není veřejným rozpočtem, a proto by bez stanovení této fikce pojistné na veřejné zdravotní pojištění, které

je příjem tohoto účtu, nebylo předmětem správy daní, přestože se na jeho správu podle odst. 1 daňový řád vztahuje.

[3] Vymezení paušálních veřejných pojistných

Tento odstavec vymezuje paušální veřejná pojistná. Jsou jimi pojistné na důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění (viz zákony č. 589/1992 Sb., č. 592/1992 Sb.) za období, za které má poplatník daň rovnou paušální dani. Pojistné za dané období se rovná součtu záloh, které měl poplatník v průběhu tohoto období zaplatit. Poplatník za toto období přehledy pro veřejná pojistná nepodává. Orgány Finanční správy spravují i zálohy na veřejná pojistná poplatníků v paušálním režimu (viz § 38lk odst. 3 ZDP, tedy zálohy všech poplatníků v paušálním režimu, bez ohledu na to, zda poplatník bude mít za dané zdaňovací období daň rovnou paušální dani, či nikoliv, což ostatně v okamžiku placení záloh ani není známo), spravují i paušální veřejná pojistná po jejich vyměření podle § 38lj ZDP i jejich případný doplatek.

§ 38lb

Registrační povinnost poplatníka v paušálním režimu

(1) Poplatník daně z příjmů fyzických osob, který zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a podává oznámení o vstupu do paušálního režimu, je povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických osob nejpozději v poslední den lhůty pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu.

(2) Lhůta podle odstavce 1 je zachována, je-li nejpozději v poslední den lhůty učiněno živnostenskému úřadu podání obsahující údaje požadované v přihlášce k registraci k dani z příjmů fyzických osob společně s ohlášením živnosti nebo žádostí o koncesi.

K § 38lb

[1] Zvláštní úprava registrační povinnosti pro poplatníky v paušálním režimu

Ustanovení je speciální úpravou registrační povinnosti pro poplatníky v paušálním režimu, nebo poplatníky, kteří do něj chtějí vstoupit od začátku výkonu činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a nejsou dosud k dani z příjmů fyzických osob registrováni. Pro ně neplatí lhůty uvedené v § 39 odst. 1 ZDP. Lhůta pro podání přihlášky k registraci je v tomto případě stejná jako lhůta pro oznámení vstupu do paušálního režimu, která je uvedena v § 38lc odst. 1 a 2 ZDP a je vždy kratší než standardní lhůta v § 39 ZDP. Pokud poplatník chce hned při zahájení činnosti vstoupit do paušálního režimu, musí podat přihlášku k registraci v kratší lhůtě než podle obecné úpravy. Pro podání přihlášky k registraci je stanovena stejná lhůta jako pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu z toho důvodu, aby správce daně mohl oznámení vždy přiřadit již registrovanému poplatníkovi. Pokud však poplatník podá pouze oznámení o vstupu do paušálního režimu a nikoliv přihlášku k registraci, správce daně ho zaregistruje z moci úřední podle § 129 odst. 3 písm. a) DŘ a nepodání přihlášky k registraci nemá vliv na poplatníkův vstup do paušálního režimu.

[2] Zachování lhůty pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu

Odstavce 2 se týká zachování lhůty v případě podání přihlášky registraci k dani z příjmů fyzických osob prostřednictvím živnostenského úřadu; k tomu § 45b živnostenského zákona.

§ 38lc

Oznámení o vstupu do paušálního režimu

(1) Oznámení o vstupu do paušálního režimu může poplatník daně z příjmů fyzických osob podat správci daně do desátého dne rozhodného zdaňovacího období.

(2) Poplatník daně z příjmů fyzických osob, který zahajuje činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, po desátém dni rozhodného zdaňovacího období, může oznámení o vstupu do paušálního režimu podat správci daně do dne zahájení této činnosti.

(3) Oznámení o vstupu do paušálního režimu lze podat jen

- a) na tiskopisu vydaném Ministerstvem financí,
- b) na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah a uspořádání údajů shodné s tiskopisem podle písmene a), nebo
- c) datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně učiněnou elektronicky způsobem podle daňového řádu.

(4) V oznámení o vstupu do paušálního režimu je poplatník povinen kromě obecných náležitostí podání uvést

- a) své identifikační a kontaktní údaje,
- b) údaje o vstupu do paušálního režimu,
- c) údaje o důchodovém pojištění poplatníka a
- d) údaje o veřejném zdravotním pojištění poplatníka.

(5) Oznámení o vstupu do paušálního režimu podané po lhůtě podle odstavce 1 nebo 2 je neúčinné. Tuto lhůtu nelze navrátit v předešlý stav.

(6) Lhůta podle odstavce 1 nebo 2 je zachována, je-li nejpozději v poslední den této lhůty učiněno živnostenskému úřadu podání obsahující údaje požadované v oznámení o vstupu do paušálního režimu společně s ohlášením živnosti nebo žádostí o koncesi.

K § 38lc

[S]

Ustanovení § 38lc ZDP upravuje oznámení poplatníka o vstupu do paušálního režimu. Podání tohoto oznámení je jednou z podmínek vstupu do paušálního režimu; viz § 2a odst. 1 písm. d) ZDP. Novela č. 540/2020 Sb. rozšířila okruh osobních údajů, které orgány Finanční správy o poplatnících v paušálním režimu zpracovávají, o údaje, jež podle obecné úpravy (tedy pro poplatníky mimo zaváděný paušální režim) vedou správci pojistných, tedy okresní správy sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovny. Podle § 38lc ZDP

poplatník v oznámení o vstupu do paušálního režimu oznamuje orgánům Finanční správy svou příslušnou okresní správu sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovnu, a údaje o pojistném na důchodové pojištění a údaje o pojistném na veřejné zdravotní pojištění. Podle § 38lp ZDP budou orgány Finanční správy poskytovat orgánům sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců (Všeobecné zdravotní pojišťovně) informace o poplatnících v paušálním režimu potřebné pro provádění těchto pojistných.

[1] Termín podání oznámení o vstupu do paušálního režimu

Podle odst. 1 postupují poplatníci, kteří již vykonávají činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, a poplatníci, kteří tuto činnost zahajují v období od začátku zdaňovacího období do jeho desátého dne. Musejí oznámení podat do desátého dne rozhodného zdaňovacího období (zdaňovacího období, od jehož počátku chtějí v paušálním režimu být). V případě, že konec lhůty připadne na sobotu, neděli nebo svátek, uplatní se § 33 odst. 4 DŘ a posledním dnem lhůty se stane nejbližší následující pracovní den. Lhůta do desátého dne rozhodného zdaňovacího období je stanovena proto, že správce daně, který oznámení obdrží, musí o vstupu poplatníka do paušálního režimu informovat správce veřejných pojistných a ti mu musí potvrdit, že poplatník splňuje podmínky pro vstup do paušálního režimu v jejich gesci (tj. jde o osobu samostatně výdělečně činnou podle zákona o důchodovém pojištění i podle zákona o veřejném zdravotním pojištění). Přestože správce daně o vstupu poplatníka do paušálního režimu nevydává rozhodnutí (pouze na požádání poplatníka podle § 73 odst. 3 věty první DŘ mu potvrdí přijetí podání, případně v situaci, kdy je oznámení zasiláno datovou zprávou na technické zařízení správce daně, je poplatníkovi přijetí oznámení potvrzeno tímto zařízením automaticky podle § 73 odst. 3 věty druhé DŘ), ale tento vstup nastává při splnění podmínek stanovených v § 2a ZDP ze zákona, je vhodné, aby správce daně ověřil podmínky, které ve chvíli obdržení oznámení ověřit může, a v případě, že poplatník některou z podmínek pro vstup do paušálního režimu nespňuje, ho o tom bude informovat podle § 38lf odst. 2 ZDP. Zamezí se tak situaci, kdy by se poplatník domníval, že vstoupil do paušálního režimu, a platil by paušální zálohy, zatímco by však v tomto režimu nebyl a vznikala by mu zatím povinnost platit zálohy podle obecné úpravy, případně by na konci zdaňovacího období nepodal daňové přiznání v domnění, že k tomu není povinen díky fikci v § 38lh odst. 1 ZDP, ačkoliv by tuto povinnost měl; poté by musel nést sankce za nesplnění uvedených povinností podle obecné úpravy daní z příjmů i povinností podle zákonů upravujících veřejná pojistná.

[2] Termín podání oznámení do dne zahájení samostatné činnosti

Odstavec 2 obsahuje lhůtu pro poplatníky, kteří zahajují činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, po desátém dni rozhodného zdaňovacího období a nemohou tak dodržet lhůtu podle odst. 1. Tito poplatníci musejí oznámení podat nejpozději v den zahájení činnosti, přičemž takto krátká lhůta je opět zvolena z důvodu co nejrychlejšího toku informací mezi poplatníkem a správcem daně i správci veřejných pojistných. Poplatník zahajující činnost v průběhu kalendářního měsíce se stává poplatníkem v paušálním režimu již od začátku daného kalendářního měsíce (viz § 2a odst. 2 ZDP) a již za tento kalendářní měsíc platí zálohy, informace o vstupu do paušálního režimu je tedy nutno obdržet co nejdříve.

[3] Forma oznámení o vstupu do paušálního režimu

Ustanovení odst. 3 upravuje formu, ve které mohou poplatníci oznámení podat. Oznámení musí být vždy podáno na formuláři, a to buď na jeho originálu, nebo na formuláři vytisknutém z internetových stránek Finanční správy (písm. a), na jiném formuláři, který má údaje, obsah a uspořádání shodné s formulářem podle písm. a), tj. např. na formuláři vytištěném z internetových stránek odlišných od stránek Finanční správy (písm. b)), nebo datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, a to elektronicky způsoby podle daňového řádu. Podání podané elektronicky viz § 71 DŘ.

[4] Obsah oznámení o vstupu do paušálního režimu

Odstavec 4 stanoví náležitosti oznámení o vstupu do paušálního režimu. Kromě obecných náležitostí podání, uvedených v § 70 odst. 3 DŘ, a identifikačních a kontaktních údajů musí poplatník uvést údaje o důchodovém pojištění a o veřejném zdravotním pojištění, a u které zdravotní pojišťovny je pojištěn. Dále to jsou údaje o vstupu do paušálního režimu, zejména datum, od kterého se poplatník do paušálního režimu přihlašuje proto, aby byl zřejmý záměr poplatníka, od kdy chce do paušálního režimu vstoupit. Poplatník tak může oznámení podat i dříve, před začátkem zdaňovacího období, od kterého chce být v paušálním režimu. Může se také jednat o poplatníka, který zahajuje činnost, z níž plynou příjmy ze samostatné činnosti, paušální režim mu vznikne v průběhu zdaňovacího období. Údajem o vstupu do paušálního režimu je i údaj, zda poplatník vstupuje v režimu v § 2a odst. 1 ZDP (tedy je již podnikající poplatníka), nebo v režimu § 2a odst. 2 ZDP (je to poplatník, který zahajuje činnost, z níž plynou příjmy ze samostatné činnosti). Tento údaj správce daně potřebuje znát proto, aby věděl, zda má ověřovat splnění podmínek v § 2a odst. 1 nebo 2 ZDP.

[5] Neúčinné oznámení

Podle odst. 5 věty první bude oznámení podané po lhůtě neúčinné, tzn. že poplatník se nestane poplatníkem v paušálním režimu. Správce daně v takovém případě poplatníka vyzoomí podle § 38lf odst. 2 ZDP o tom, že nesplnil podmínky pro vstup do paušálního režimu, protože podání oznámení je jednou z podmínek pro vstup do tohoto režimu. Věta druhá vylučuje použití institutu navrácení lhůty v předešlý stav podle § 37 DŘ. Zároveň nelze využít ani prodloužení lhůty vzhledem k § 36 odst. 5 DŘ, protože s uplynutím lhůty je spojen zánik práva poplatníka na vstup do paušálního režimu. V případě, že poplatník nechá marně uplynout lhůtu podle odst. 1 nebo 2, tedy nemůže oznámení o vstupu do paušálního režimu za žádných okolností podat a do režimu vstoupit.

[6] Zachování lhůt

Obdobně, jako je upraveno zachování lhůty v § 2a odst. 2 ZDP, je v odst. 6 koncipováno zachování lhůty v případě podání oznámení o vstupu do paušálního režimu prostřednictvím živnostenského úřadu (viz § 45b živnostenského zákona). Potřeba upravit zachování lhůty vychází ze stávající konstrukce možnosti činit podání přes živnostenský úřad, která je ve formálním smyslu postavena na důsledném rozlišení dvojice podání. Prvním z těchto podání je podání, které daňový subjekt učiní vůči živnostenskému úřadu (tzv. podání na vstupu). Jedná se o svébytné podání upravené v živnostenském zákoně učiněné

v procesním režimu správního řádu. K učinění podání na vstupu dochází v okamžiku, kdy se dostane do sféry živnostenského úřadu. Případně vady podání se řeší v obecném režimu správního řádu. Z pohledu samotné správy daní je okamžik učinění podání na vstupu irelevantní, neboť se ještě nejedná o podání ve smyslu daňového řádu. Živnostenský úřad nepostupuje správci daně podání na vstupu tak, jak je obdržel, ale je povinen toto podání zpracovat do elektronické podoby a předat je správci daně ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně pro dané formulářové podání (tzv. podání na výstupu). Zákon přitom stanoví právní fikci, že na takto předanou písemnost se hledí jako na podání, které učinil sám daňový subjekt (přestože jej fakticky zaslal živnostenský úřad). Podání na výstupu je již podáním v procesním režimu daňového řádu, přičemž k jeho učinění dojde v okamžiku, kdy se daná písemnost dostane do sféry příslušného správce daně (je mu předána živnostenským úřadem). Případně vady podání se řeší podle daňového řádu (interakcí mezi správcem daně a daňovým subjektem, který je na základě právní fikce podatelem). Lhůty pro správce daně, které jsou odvozeny od okamžiku podání, počínají běžet až od okamžiku jeho předání živnostenským úřadem, nikoliv od okamžiku podání na vstupu. Daně by znamenalo, že zejména v případě lhůty pro podání oznámení o vstupu podle odst. 2, která se shoduje se dnem zahájením činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, by musel poplatník využívající služeb centrálního registračního místa přizpůsobit okamžik podání na vstupu této lhůtě, přičemž ze zákona má živnostenský úřad lhůtu pro zpracování podání na vstupu a jeho předání ve formě podání na výstupu správci daně stanovenou na 3 pracovní dny. Takové krácení lhůty není vhodné, proto odst. 6 stanovuje, že lhůta pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu je zachována, je-li v této lhůtě učiněno tzv. podání na vstupu vůči živnostenskému úřadu.

§ 38ld

Společné oznámení

(1) Poplatník daně z příjmů fyzických osob může společně s oznámením o vstupu do paušálního režimu správci daně učinit podání obsahující údaje požadované v oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího organizaci a provádění sociálního zabezpečení nebo v oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění nebo údaje o přihlášení k nemocenskému pojištění podle zákona upravujícího nemocenské pojištění.

(2) Podání podle odstavce 1 lze podat jen způsoby podle § 38lc odst. 3.

(3) Správce daně do 5 pracovních dnů ode dne, kdy poplatník učinil podání podle odstavce 1, předá v elektronické podobě údaje podle odstavce 1 příslušné okresní správě sociálního zabezpečení nebo správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění.

(4) Na předání údajů podle odstavce 3 se hledí jako na podání oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího organizaci a provádění

sociálního zabezpečení, oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění nebo přihlášky k nemocenskému pojištění podle zákona upravujícího nemocenské pojištění, které učinil poplatník.

K § 38ld

[§]

Ustanovení § 38ld ZDP upravuje tzv. společné podání. Smyslem je usnadnit a urychlit splnění povinností souvisejících s prvotním zahájením samostatné výdělečné činnosti nebo jejím opětovným zahájením po jejím přerušení tehdy, když poplatník chce ve stejném okamžiku vstoupit do paušálního režimu. Poplatník daně z příjmů fyzických osob může u orgánu Finanční správy spolu s oznámením o vstupu do paušálního režimu učinit i podání obsahující údaje požadované v oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího organizaci a provádění sociálního zabezpečení (zákon č. 582/1991 Sb.), nebo podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění (zákon č. 48/1997 Sb.). Také v tomto případě budou orgány Finanční správy zpracovávat osobní údaje poplatníků za účelem správy veřejných pojistných.

[1] Společné oznámení

Společným oznámením může poplatník s oznámením o vstupu do paušálního režimu současně splnit u správce daně také svou povinnost vůči okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně, jimž oběma je povinen podat oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti. Tento institut je obdobou § 45a živnostenského zákona, podle něhož lze pomocí jednotného registračního formuláře zahájení činnosti oznámit prostřednictvím živnostenského úřadu. Společné podání tedy není jediným způsobem, jak oznámení o zahájení činnosti učinit, a poplatník se již sám rozhodne, zda tak učiní zprostředkovaně pomocí společného podání u správce daně nebo v rámci jednotného formuláře na živnostenském úřadu nebo přímo okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně.

[2] Forma společného oznámení

Odstavec 2 určuje, že pro podání obsahující údaje požadované v oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti je vyžadována stejná forma jako pro oznámení o vstupu do paušálního režimu. Jedná se o formulář Ministerstva financí anebo zaslání datové zprávy v předepsaném formátu a struktuře. Zákonná úprava nevylučuje, aby podání, která jsou umožněna podat společně, bylo možné podat na jednom tiskopisu. De iure se bude jednat stále o tři podání.

[3] Povinnosti správce daně

Správce daně má povinnost předat příslušným orgánům, tj. okresní správě sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění, údaje podle odpovídajících právních předpisů. Správce daně to musí udělat elektronicky do 5 pracovních dnů po jejich obdržení.

[4] Fikce předání údajů

Ustanovení poplatníkovi umožňuje předat údaje podle odst. 2 jako podání pro všechny uvedené daňověprávní skutečnosti. Jde o právní fikci obdobnou jako v § 45b odst. 6 živnostenského zákona. Ačkoliv v materiálním smyslu je cílem navržené konstrukce umožnit poplatníkovi splnit povinnost učinit vybranou oznamovací povinnost vůči okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně podání stanovenou příslušným právním předpisem, ve formálním smyslu poplatník učiní vůči správci daně (tzv. podání na vstupu). Jedná se o svébytné podání upravené v zákoně o daních příjmu učiněné v procesním režimu daňového řádu. Podání lze učinit způsoby uvedenými v odst. 2, přičemž toto podání by mělo z povahy věci obsahovat takovou skladbu údajů, aby správce daně disponoval shodnými údaji, které je poplatník jinak povinen uvést v oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle § 48 odst. 1 písm. a) zákona o organizaci a provádění sociálního zabezpečení (č. 582/1991 Sb.) a podle § 10 odst. 3 zákona o veřejném zdravotním pojištění (č. 48/1997 Sb.). K učinění podání na vstupu dojde v okamžiku, kdy se dostane do sféry správce daně. Pro účely splnění lhůty stanovené v rámci podmínky pro vstup do paušálního režimu spočívající v povinnosti učinit oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího organizaci a provádění sociálního zabezpečení a oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění nejpozději v poslední den lhůty pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu je okamžikem, kdy se toto podání na vstupu dostane do sféry správce daně, tato lhůta zachována (viz § 2a odst. 2). Případné vady podání se budou řešit v režimu daňového řádu.

Z pohledu správy daného pojistného je okamžik učinění podání na vstupu irrelevantní, neboť se ještě nejedná o podání ve smyslu jejich zákonů. Správce daně nebude postupovat okresní správě sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění podání na vstupu tak, jak je obdržel, ale bude povinen toto podání předávat v elektronické podobě (tzv. podání na výstupu). Odstavec 4 přitom stanoví právní fikci, že až na takto předanou písemnost se hledí jako na podání, které učinil sám poplatník (přestože jej fakticky zaslal správci daně), a to okresní správě sociálního zabezpečení podle § 48 odst. 1 písm. a) zákona č. 582/1991 Sb. a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění podání podle § 10 odst. 3 zákona č. 48/1997 Sb. Podání na výstupu je již podáním v procesním režimu správního řádu, přičemž k jeho učinění dojde v okamžiku, kdy se daná písemnost dostane do sféry okresní správě sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění (je mu předána správcem daně). Případné vady podání se řeší podle správního řádu (interakci mezi správcem pojistného a poplatníkem, který je na základě právní fikce podatelem). Okamžik předání těchto podání na výstupu správcem daně je pak rozhodný pro účely posouzení splnění lhůt pro podání těchto oznámení osobou samostatně výdělečně činnou, které jsou upraveny v příslušných předpisech v gesci Ministerstva práce a sociálních věcí a Ministerstva zdravotnictví. Vzhledem ke skutečnosti, že společné podání poplatník musí podat do dne zahájení samostatné činnosti a správce má na předání údajů 5 pracovních dnů ode dne, kdy poplatník učinil společné podání, budou tyto lhůty vždy splněny.

Za případné rozdíly mezi podáním na vstupu (možnost prověřit u správce daně) a podáním na výstupu (možnost prověřit jak u správce daně, tak u okresní správy sociálního zabezpečení a správce registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění) bude primárně odpovědný poplatník (neboť na základě právní fikce učinil podání vůči okresní správě sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění on sám), avšak současně bude mít vůči správci daně, který rozdíl fakticky způsobil, právo na náhradu případné škody ve smyslu zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), ve znění pozdějších předpisů. Totéž bude platit v případě, že z důvodů na straně správce daně nebude dodržena lhůta pro předání podání na výstupu stanovená v odst. 3 (povinnost poplatníka učinit podání vůči okresní správě sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění bude splněna až okamžikem, kdy se podání na výstupu dostane do sféry těchto subjektů).

§ 38le

Oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu

(1) Oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu může poplatník v paušálním režimu podat správci daně do desátého dne zdaňovacího období bezprostředně následujícího po zdaňovacím období, jehož uplynutím přestane být poplatníkem v paušálním režimu.

(2) V oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu poplatník uvede zdaňovací období, jehož uplynutím přestane být poplatníkem v paušálním režimu.

(3) Oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu podané po lhůtě podle odstavce 1 je neúčinné.

K § 38le

[1] Oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu

Poplatník může z paušálního režimu dobrovolně vystoupit vždy ke konci zdaňovacího období, v průběhu zdaňovacího období z paušálního režimu dobrovolně vystoupit nelze. Pro výstup žádné další podmínky, kromě podání oznámení, stanoveny nejsou.

[2] Identifikace zdaňovacího období

Zdaňovací období, k jehož konci chce poplatník z paušálního režimu vystoupit, musí uvést v oznámení. Poplatník přitom přestává být v paušálním režimu uplynutím uvedeného zdaňovacího období, stejně jako vstup do paušálního režimu tedy ani výstup z něho není vázán na rozhodnutí správce daně. Pro oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu není určena forma, poplatník ho může podat jakoukoliv formou podání, pokud správce daně pro toto oznámení vytvoří formulář, bude jeho využití dobrovolné.

Podle odst. 1 může poplatník toto oznámení podat do desátého dne zdaňovacího období následujícího po období, k jehož konci chce z paušálního režimu vystoupit; začátek lhůty pro podání oznámení přitom není dán, poplatník jej tedy samozřejmě může podat už v průběhu zdaňovacího období, k jehož konci chce z paušálního režimu vystoupit. Podle odst. 3 je oznámení podané po uplynutí stanovené lhůty neúčinné, lhůtu přitom nelze ani prodloužit vzhledem k § 36 odst. 5 DŘ, protože se jedná o lhůtu, se kterou zákon spojuje zánik práva poplatníka na dobrovolné vystoupení z paušálního režimu. Lhůtu pro podání oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu však lze, na rozdíl od lhůty pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu (viz § 38lc odst. 5 ZDP), navrátit v pře-dešlý stav za podmínek § 37 DŘ.

Dobrovolné vystoupení z paušálního režimu nemá vliv na stanovení daně poplatníka za zdaňovací období, k jehož konci z paušálního režimu vystupuje. Vzhledem k tomu, že poplatník vystoupí z paušálního režimu uplynutím zdaňovacího období uvedeného v oznámení, naplní návěti § 7a odst. 1 ZDP, a pokud splní další podmínky uvedené v tomto ustanovení, bude jeho daň rovna paušální dani. S vystoupením z paušálního režimu (stejně jako s jeho ukončením z jiných důvodů uvedených v § 2a odst. 4 ZDP) souvisí otázka záloh v následujícím zdaňovacím období. V následujícím zdaňovacím období se na povinnost platit zálohy použije obecný režim uvedený v § 38a ZDP a výše záloh se určí v závislosti na výši poslední známé daňové povinnosti. V případě, kdy měl poplatník poslední známou daňovou povinnost ve výši paušální daně, bude se tedy pro určení záloh vycházet z ní a vzhledem k výši paušální daně poplatník v souladu s § 38a odst. 2 písm. a) ZDP zálohy platit nebude.

[3] Pozdní oznámení

Pozdní oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu, tedy po lhůtě uvedené v odst. 1.

§ 38lf

Oznámení o nesplnění podmínek pro vstup do paušálního režimu

(1) Zjistí-li poplatník daně z příjmů fyzických osob, který podal oznámení o vstupu do paušálního režimu, že nesplňoval podmínky, za kterých se poplatník stane poplatníkem v paušálním režimu, oznámí tuto skutečnost včetně důvodu, pro který podmínky nesplňoval, správci daně do 15 dnů ode dne, ve kterém tuto skutečnost zjistil.

(2) Zjistí-li správce daně, že poplatník daně z příjmů fyzických osob, který podal oznámení o vstupu do paušálního režimu, nesplňoval podmínky, za kterých se poplatník stane poplatníkem v paušálním režimu, učiní o tomto zjištění úřední záznam a poplatníka vhodným způsobem vyrozumí o tomto zjištění včetně důvodu, pro který podmínky nesplňoval, a o následcích toho, že se poplatník nestal poplatníkem v paušálním režimu.

[S]

Úlohou ustanovení je, aby správce daně i poplatník byli co nejdříve informováni o tom, že poplatník, ačkoliv podal oznámení o vstupu do paušálního režimu, podmínky pro vstup do paušálního režimu nesplnil. V takovém případě musí poplatník splnit své povinnosti podle obecné úpravy zákona o daních z příjmů a správce daně musí ve svém interním systému zpětně konstruovat povinnosti poplatníka podle obecného daňového režimu.

[1] Povinnost poplatníka

Poplatník, který podal oznámení o vstupu do paušálního režimu a zjistí, že nesplňoval některou z podmínek pro vstup, musí tuto skutečnost oznámit správci daně do 15 dnů od tohoto zjištění, a uvést důvod nesplnění podmínek. Lhůta je stanovena jako subjektivní, protože skutečnost, pro kterou nebyly splněny podmínky pro vstup do paušálního režimu, nastala již při vstupu do paušálního režimu, případně před ním, ale poplatník si jí nebyl vědom. Pro oznámení není stanovena žádná forma, případný formulář vytvořený správcem daně bude tedy pouze k dobrovolnému využití. Pokud poplatník oznámení ve stanovené lhůtě nepodá, bude se jednat o nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy, za které může být uložena pokuta podle § 247a DR.

[2] Povinnosti správce

Pokud nesplnění podmínek pro vstup do paušálního režimu zjistí správce daně, musí o ní podle učinit úřední záznam a poplatníka vhodným způsobem vyzrozumět. Vyzrozumění vhodným způsobem znamená, že nejde o formalizovaný institut, nýbrž o neformální komunikaci mezi správcem daně a poplatníkem, ke které lze zvolit různé prostředky, vedle úředního dopisu např. i běžný e-mail nebo telefon. Současně správce daně poplatníka vyzrozumí o následcích nesplnění podmínek pro vstup do paušálního režimu, tedy zejména o tom, že poplatník neměl za dobu, která uplynula od okamžiku, kdy domněle vstoupil do paušálního režimu, platit paušální zálohy podle § 38lk ZDP, ale zálohy v obecném režimu podle § 38a ZDP a zálohy na veřejná pojistná podle příslušných zákonů, a v případě, že ke zjištění nesplnění podmínek pro vstup do paušálního režimu dojde až poté, co již byla domněle stanovena daň v paušální výši podle § 38lj ZDP, také o tom, že měl za dané zdaňovací období podat daňové přiznání a v něm uvést daň podle obecné úpravy zákona o daních z příjmů, popřípadě podat přehledy o příjmech a výdajích na veřejná pojistná podle příslušných zákonů. Pro vyzrozumění správcem daně zákon nestanoví žádnou lhůtu ani sankce za nesplnění této povinnosti. Vychází se totiž z pojetí paušálního režimu, kdy odpovědnost za řádný vstup do paušálního režimu leží na poplatníkovi a správce daně ani nevydává rozhodnutí o vstupu do paušálního režimu, ani jinak poplatníkovi nepotvrzuje splnění podmínek pro vstup. Důsledky podání oznámení o vstupu do paušálního režimu v situaci, kdy nejsou splněny všechny podmínky pro vstup, nese výhradně poplatník. S ohledem na zásadu vstřícnosti (§ 6 odst. 4 DR), zásadu hospodárnosti (§ 7 odst. 2 DR) a zásadu poučovací (§ 6 odst. 3 DR) je však nutné povinnost stanovenou v § 38lf odst. 2 ZDP dodržovat.

§ 38lg

Oznámení o ukončení paušálního režimu

(1) Nastala-li skutečnost, která má za následek, že poplatník přestane být poplatníkem v paušálním režimu, oznámí poplatník tuto skutečnost správci daně do 15 dnů ode dne, ve kterém tato skutečnost nastala.

(2) Zjistí-li správce daně, že nastala skutečnost, která má za následek, že poplatník přestane být poplatníkem v paušálním režimu, učiní o tomto zjištění úřední záznam a poplatníka vhodným způsobem vyrozumí o této skutečnosti a o následcích toho, že poplatník přestává být poplatníkem v paušálním režimu.

K § 38lg

[§]

Ustanovení má obdobný význam jako § 38lf ZDP, týká se situací, kdy nastane některá ze skutečností, uvedených v § 2a odst. 4 ZDP, způsobí, že poplatník přestane (ke konci zdaňovacího období, nebo ke konci kalendářního měsíce) být v paušálním režimu. Cílem je, aby poplatník i správce daně měli správné a včasné informace o daňovém postavení poplatníka, jeho právech a povinnostech.

[1] Oznamovací povinnost poplatníka

Oznamovací povinnost poplatníka není vázána na zjištění daně skutečnosti, nýbrž, na rozdíl od povinnosti stanovené v § 38lf odst. 1 ZDP, na její objektivní existenci. Lhůta pro splnění oznamovací povinnosti je stanovena jako objektivní, tedy na 15 dní ode dne, ve kterém tato skutečnost nastala. Pokud poplatník vstoupí do paušálního režimu, má povinnost sledovat, zda nenastala některá ze skutečností vedoucí k ukončení jeho účast v paušálním režimu, a správce daně o tom informovat. Stejně jako pro oznámení podle § 38lf odst. 1 ZDP není stanovena forma, případný formulář vytvořený správcem daně bude tedy pouze k dobrovolnému využití. Pokud poplatník oznámení ve stanovené lhůtě nepodá, bude se jednat o nesplnění povinnosti nepeněžité povahy, za které může být uložena pokuta podle § 247a DŘ.

[2] Povinnosti správce daně

Odstavec 2 určuje povinnost správce daně vyrozumět poplatníka vhodným způsobem o skutečnosti, která má za následek ukončení paušálního režimu, pokud takovou skutečnost zjistí. V případě ukončení paušálního režimu z důvodů, které zároveň způsobí i nemožnost stanovit daň v paušální výši za zdaňovací období ve kterém nastanou (viz zejm. § 2a odst. 4 písm. a) bodu 1 až 3 ZDP), je vhodné, aby správce daně poplatníka vyrozuměl i o povinnosti podat za dané zdaňovací období daňové přiznání s daní vyčíslenou podle obecné úpravy zákona o daních z příjmů.

Platí, že pokud bylo podáno oznámení podle odst. 1, není nutné poplatníka o té samé skutečnosti vyrozumívat podle odst. 2 a naopak. Konstrukce tohoto ustanovení je stejná jako v § 38lf odst. 2 ZDP, jedná se tedy o neformalizovaný institut a správce daně volí nejvhodnější prostředek vyrozumění. Spolu se skutečností, která způsobí ukončení paušálního režimu, správce daně poplatníka vyrozumí i o následcích tohoto ukončení, kterými

bude vždy zejména povinnost platit po ukončení paušálního režimu zálohy na daň podle obecné úpravy zákona o daních z příjmů a zálohy na veřejná pojistná podle příslušných právních předpisů.

§ 38lh

Daňové přiznání k paušální dani

(1) Na poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani, se hledí, jako by v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání podal daňové přiznání, ve kterém tvrdí daň ve výši paušální daně. K podanému daňovému přiznání ani dodatečnému daňovému přiznání se nepřihlíží.

(2) Poplatník v paušálním režimu nepodává daňové přiznání z důvodu insolvenčního řízení.

K § 38lh

[S]

Ustanovení § 38lh ZDP určuje zvláštní pravidla pro podání daňového přiznání poplatníka v paušálním režimu.

[1] Fikce podání daňového přiznání

Poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani (nikoliv na všechny poplatníky v paušálním režimu), se týká fikce, že podal daňové přiznání k dani ve výši paušální daně v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Ve skutečnosti daňové přiznání nepodává, tato jeho povinnost nepeněžitě povahy se uvedenou fikcí považuje za splněnou.

[2] Výjimka z povinnosti podat daňové přiznání

V odstavci 2 je stanovena výjimka z povinnosti podat daňové přiznání z důvodu insolvenčního řízení a to pro všechny poplatníky v paušálním režimu bez ohledu na to, zda v daném zdaňovacím období mají, resp. budou mít daň rovnající se paušální dani.

§ 38li

Splatnost paušálních veřejných pojistných

Paušální veřejná pojistná jsou splatná v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani.

K § 38li

[S]

Jde o určení termínu splatnosti paušálních veřejných pojistných; jsou jimi pojistné na důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění v případě, kdy je daň poplatníka rovna paušální dani; viz § 38la odst. 3 ZDP. Pojistná jsou podle § 38la odst. 1 ZDP spravována podle daňového řádu,

protože se však k těmto pojistným nepodává daňové tvrzení, nelze určit jejich splatnost podle obecné úpravy v § 135 odst. 3 DŘ. Splatnost se proto stanoví na poslední den lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů, tedy na stejný okamžik, ke kterému se tato pojistná vyměrují podle § 38lj ZDP.

§ 38lj

Vyměření paušální daně a paušálních veřejných pojistných

(1) Daň, která je rovna paušální dani, a paušální veřejná pojistná se považují za vyměřené uplynutím posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani.

(2) Daň a paušální veřejná pojistná vyměřené podle odstavce 1 správce daně předepíše do evidence daní.

K § 38lj

[1] Institut samovyměření

Ustanovení zavádí pro daň z příjmů rovnou paušální dani a paušální veřejná pojistná institut samovyměření. Spočívá v tom, že daň je vyměřena bez vydání individuálního právního aktu (rozhodnutí) správce daně; k jejímu vyměření dochází ze zákona. Kdy je daň rovna paušální dani, vyplývá z § 7a odst. 1 a 2 ZDP, její výše potom z § 7a odst. 5 ve spojení s § 38lk odst. 7 ZDP. Není proto nutné podávat daňové přiznání (viz § 38lh odst. 1 ZDP), ani vydávat rozhodnutí o výši daně. Paušální veřejná pojistná vznikají za stejné období jako daň v paušální výši (viz § 38la odst. 3 ZDP) a jejich výše je stanovena zákonem o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a zákonem o pojistném na veřejné zdravotní pojištění (v těchto zákonech je vždy určen vyměřovací základ daného pojistného pro poplatníka, jehož daň je rovna paušální dani, a z tohoto vyměřovacího základu se pomocí sazby vypočítá příslušné pojistné). Z institutu samovyměření plyne, že správce nevydává rozhodnutí, ale pouze podle odst. 2 předepíše do evidence daní, že daň poplatníka je rovna paušální dani.

[2] Fikcí vyměřená daň se předepíše do evidence daní

Při vyměření daně obecně platí, že správce daně daň, kterou vyměří, předepíše do evidence daní na debetní stranu osobního daňového účtu (§ 139 odst. 2 DŘ), v případě samovyměření paušální daně a paušálních veřejných pojistných se uvedené ustanovení nepoužije, protože nejde o daň vyměřenou na základě výsledků vyměřovacího řízení rozhodnutím správce daně podle § 139 odst. 2 DŘ. Proto odstavec 2 stanoví, že fikcí vyměřenou daň rovnou paušální dani a paušální veřejná pojistná správce daně předepíše do evidencí daní, a to na debetní stranu společného osobního daňového účtu, který je podle § 38ll ZDP veden pro paušální zálohy, daň, která se rovná paušální dani, a paušální veřejná pojistná.

§ 38Ik

Paušální zálohy

(1) Poplatník v paušálním režimu platí paušální zálohy na zálohová období. Zálohovým obdobím je pro účely paušálního režimu kalendářní měsíc.

(2) Paušální záloha zahrnuje

- a) zálohu poplatníka v paušálním režimu na daň z příjmů,
- b) zálohu na pojistné na důchodové pojištění, kterou se pro účely paušálního režimu rozumí záloha poplatníka v paušálním režimu na pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, a
- c) zálohu na pojistné na zdravotní pojištění, kterou se pro účely paušálního režimu rozumí záloha poplatníka v paušálním režimu na pojistné na veřejné zdravotní pojištění podle zákona upravujícího pojistné na veřejné zdravotní pojištění.

(3) Záloha na veřejné pojistné, kterou se pro účely paušálního režimu rozumí záloha na pojistné na důchodové pojištění a záloha na pojistné na zdravotní pojištění, se spravuje jako daň podle daňového řádu. Její správu vykonávají orgány Finanční správy České republiky.

(4) Paušální zálohy se platí od zálohového období, ve kterém se poplatník stal poplatníkem v paušálním režimu, do zálohového období, ve kterém poplatník přestal být poplatníkem v paušálním režimu.

(5) Paušální záloha je splatná do dvacátého dne zálohového období, na které se záloha platí. Záloha na zálohové období, ve kterém poplatník v paušálním režimu zahájil činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, je splatná do dvacátého dne zálohového období bezprostředně následujícího po tomto zálohovém období.

(6) Paušální záloha se platí na společný osobní daňový účet.

(7) Záloha poplatníka v paušálním režimu na daň z příjmů činí 100 Kč.

(8) Správce daně nemůže stanovit jinou výši paušální zálohy ani povolit výjimku z povinnosti daň zálohovat; tím není dotčena možnost povolit posečkání úhrady paušální zálohy nebo rozložení její úhrady na splátky.

K § 38Ik

[S]

Ustanovení upravuje paušální zálohy, které platí poplatník v paušálním režimu na daň z příjmů, na pojistné na důchodové pojištění a na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na pojistné na veřejné zdravotní pojištění. Paušální zálohy jsou základním institutem paušálního režimu, protože prostřednictvím záloh poplatníci mohou uvedená tři plnění dohromady platit každý měsíc zdaňovacího období ve stejné výši jednou platbou ve stejné výši. Při splnění všech zákonných podmínek po skončení zdaňovacího období nemusí nic doplácet, nevznikají ani přeplatky.

[1] Paušální zálohy

Paušální zálohy se platí na zálohová období, kalendářní měsíc. Ustanovení je speciální ve vztahu k § 38a odst. 1 větě druhé ZDP, která vymezuje zálohové období jako 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.

[2] Obsah paušálních záloh

Paušální záloha zahrnuje zálohu na daň z příjmů i zálohy na pojistné na důchodové pojištění, na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na pojistné na zdravotní pojištění, přičemž druhou a třetí uvedenou zálohu definuje. Pokud jsou tedy dále v zákoně o daních z příjmů použity tyto pojmy, rozumí se jimi zálohy na uvedená veřejná pojistná placená poplatníky v paušálním režimu. Výše těchto záloh je stanovena v zákoně o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a zákonem o pojistném na veřejné zdravotní pojištění. „Paušální záloha“ je legislativní pojem používaný k označení všech těchto tří záloh, které poplatník v paušálním režimu platí najednou, nadále se však jedná o tři samostatná plnění.

[3] Zálohy na veřejné pojistné se spravují jako daň

Záloha na pojistné na důchodové pojištění a záloha na pojistné na zdravotní pojištění se spravují jako daň podle daňového řádu a jejich správu vykonávají orgány Finanční správy. Poplatníci tak mohou všechny zálohy tvořící paušální zálohu platit jednou platbou na jedno místo, na jeden účet u správce daně (společný osobní daňový účet podle § 38ll ZDP).

[4] Doba placení paušálních záloh

Paušální zálohy se platí v zálohovém období (tedy kalendářním měsíci, viz odst. 1), ve kterém byl poplatník v paušálním režimu. Za tyto měsíce se daň z příjmů i veřejná pojistná paušalizují prostřednictvím záloh, jejichž součet je v případě, že poplatník splní podmínky pro stanovení daně v paušální výši uvedené v § 7a odst. 1 nebo 2 ZDP a jeho daň je rovna paušální dani, roven výsledné dani z příjmů a veřejným pojistným; viz § 7a odst. 5 ZDP, § 3a odst. 5 zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění (č. 592/1992 Sb.) a § 5b odst. 3 zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (č. 589/1992 Sb.).

[5] Splatnost paušální zálohy

Splatnost paušální zálohy je určena na 20. den příslušného zálohového období. Druhá věta určuje výjimku pro zálohové období, ve kterém poplatník zahájil činnost, z níž plynou příjmy ze samostatné činnosti; taková záloha je splatná až 20. den bezprostředně následujícího zálohového období, tzn. že první dvě zálohy jsou splatné ve stejný den. Důvodem výjimky je skutečnost, že poplatník může činnost zahájit ve kterémkoliv dni kalendářního měsíce, tedy i po jeho 20. dni, přičemž v takovém případě by nemohl splnit povinnost podle věty první (zálohu je povinen zaplatit již na zálohové období, ve kterém činnost zahájil, jak vyplývá z odst. 4; poplatníkem v paušálním režimu se poplatník podle § 2a odst. 2 ZDP stane již od začátku kalendářního měsíce, ve kterém zahájí činnost). Pokud poplatník paušální zálohu nezaplatí ve stanovené lhůtě splatnosti, vzniká mu nedoplatek, který bude vymáhán podle daňového řádu.

[6] Daňový účet pro paušální zálohu

Paušální záloha se platí na společný osobní daňový účet upravený v § 38ll ZDP. Na tento účet mohou poplatníci v paušálním režimu platit všechny zálohy zahrnuté v paušální záloze jednou platbou. Placení jednou platbou ve výši souhrnu všech tří plnění však není poplatníkovou povinností, ve lhůtě splatnosti paušální zálohy může zaplatit i každé plnění zvlášť nebo platbu rozdělit jakkoliv jinak; viz § 38ll a § 38lm ZDP.

[7] Limit pro zálohu

Odstavec 7 stanoví výši zálohy poplatníka v paušálním režimu na daň z příjmů, která činí 100 Kč. Výše záloh na veřejná pojistná poplatníka v paušálním režimu je určena v příslušných předpisech upravujících tato veřejná pojistná; viz § 8a zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění (č. 592/1992 Sb.) a § 14 odst. 3 zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (č. 589/1992 Sb.).

[8] Pevná výše paušální zálohy, nemožnost zálohování

Odstavec 8 je lex specialis vůči § 174 odst. 5 DR, který umožňuje v odůvodněných případech správci daně stanovit zálohy jinak, nebo na žádost daňového subjektu povolit výjimku daň zálohovat. Odstavec 8 toto neumožňuje proto, že by byl popřen smysl paušální zálohy jako podstatného institutu paušálního režimu, protože právě prostřednictvím záloh je poplatníkům umožněno platit uvedená tři plnění dohromady jednou platbou, a to každý měsíc zdaňovacího období ve stejné výši s tím, že při splnění všech podmínek již nemusejí po skončení zdaňovacího období nic doplácet, ani nevznikají přeplatky.

§ 38ll

Společný osobní daňový účet

(1) Společný osobní daňový účet je osobní daňový účet, který je veden pro paušální zálohy, daň, která se rovná paušální dani, a paušální veřejná pojistná.

(2) Na debetní straně společného osobního daňového účtu se evidují předpisy a odpisy odděleně za daň a za jednotlivá veřejná pojistná.

(3) Úhrada na společný osobní daňový účet se v případě splatných daňových pohledávek se stejným datem splatnosti použije na úhradu těchto pohledávek v poměru podle jejich výše.

K § 38ll

[1] Zvláštní osobní daňový účet

Poplatníci v paušálním režimu mají u správce daně založen zvláštní osobní daňový účet, označovaný jako společný osobní daňový účet. Je určen pro paušální zálohy, daň, která se rovná paušální dani, a paušální veřejná pojistná.

[2] Evidence na společném osobním daňovém účtu

Na debetní straně společného osobního daňového účtu se evidují odděleně předpisy a odpisy za daň a jednotlivá veřejná pojistná, protože prostředky vybrané na jednotlivá

pojistná jsou převáděny podle § 38lo ZDP okresní správě sociálního zabezpečení příslušné danému poplatníkovi a na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění.

[3] Úhrada pohledávek na společném daňovém účtu

Paušální režim je koncipován tak, aby poplatník mohl zálohy na všechna tři plnění platit jednou platbou. Při platbě na společný osobní daňový účet poplatník nespecifikuje, na které plnění peníze posílá. Pokud poplatník nebude mít na tomto účtu žádné nedoplatky a ve lhůtě splatnosti záloh (která je u záloh na všechna tři plnění stejná; viz § 38lk odst. 5 ZDP) zašle na tento účet přesně částku, kolik celkově činí paušální záloha, bude tím jeho povinnost zaplatit zálohy na daň z příjmů i na veřejná pojistná splněna. V případě, že pošle částku nižší, než kolik celkově činí paušální záloha, stanoví odst. 3 pravidlo, že úhrada se použije na úhradu pohledávek na společném osobním daňovém účtu se stejným datem splatnosti v poměru podle jejich výše.

§ 38lm

Přeplatek

(1) Přeplatek na společném osobním daňovém účtu se nepoužije na úhradu nedoplatku téhož poplatníka na jiném osobním daňovém účtu nebo na nedoplatek evidovaný u jiného správce daně; to neplatí, pokud poplatník

- a) o takové použití přeplatku požádá,
- b) přestane být poplatníkem v paušálním režimu, nebo
- c) nesplňoval podmínky, za kterých se poplatník stane poplatníkem v paušálním režimu.

(2) Pokud poplatník nesplňoval podmínky, za kterých se poplatník stane poplatníkem v paušálním režimu, přeplatek na společném osobním daňovém účtu zaniká ve výši plateb, které byly převedeny na centrální účet České správy sociálního zabezpečení a na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění.

(3) Nepožádá-li poplatník o vrácení vratitelného přeplatku na společném osobním daňovém účtu do 6 let od konce roku, ve kterém přeplatek vznikl, přeplatek zaniká a stává se příjmem

- a) zvláštního účtu veřejného zdravotního pojištění v části určené podle podílu výše zálohy na pojistné na zdravotní pojištění na výši paušální zálohy a
- b) státního rozpočtu v části zbývající z přeplatku po jeho snížení o část podle písmene a).

K § 38lm

[1] Užití přeplatku na společném osobním daňovém účtu

Ustanovení určuje zvláštní pravidlo pro zacházení s přeplatkem na společném osobním daňovém účtu oproti obecnému režimu podle § 154 DŘ. Přeplatek na tomto účtu nepoužije na nedoplatek poplatníka na jiném daňovém účtu nebo nedoplatek evidovaný u jiného správce daně, pokud není splněna některá z podmínek v písm. a) až c). Smyslem pravidla je umožnit poplatníkovi, aby, ačkoliv jsou paušální zálohy splatné pravidelně

jednou za kalendářní měsíc, mohl na společný osobní daňový účet zaslat vyšší platbu (např. jednorázově na celý rok dopředu) a zaslané prostředky se poté postupně započítávaly na splatné paušální zálohy. V obecném režimu podle daňového řádu by toto nebylo možné v případě, kdy by existovaly nedoplatky na jiné dani tohoto poplatníka (podle § 154 odst. 2 věty třetí DR se úhrada nedoplatku neprovede, pokud je odůvodněný předpoklad ke vzniku povinnosti uhradit daň na osobním účtu, na kterém je přeplatek, v případě „předplacení“ paušálních záloh na celý rok dopředu by však zřejmě vzhledem k výši přeplatku a délce období, které by tento přeplatek mohl pokrýt, tento odůvodněný předpoklad nebyl naplněn). Zároveň však, pokud existují nedoplatky na jiných osobních daňových účtech poplatníka nebo nedoplatek poplatníka u jiného správce daně, nejedná se o vratitelný přeplatek (viz § 154 odst. 2 věta druhá DR).

V písm. a) až c) jsou stanoveny výjimky z pravidla, že se přeplatek na společném osobním daňovém účtu nepoužije na úhradu nedoplatků na jiných daních. Podle písm. a) se tak přeplatek použije, pokud o to poplatník požádá. Pokud se tak stane, správce daně ze společného osobního daňového účtu nejdříve převede prostředky na úhradu nedoplatků, pokud poté na společném osobním daňovém účtu ještě zbyde část přeplatku, stane se vratitelným přeplatkem (viz § 154 odst. 2 věta druhá DR). Druhou výjimkou, uvedenou v písm. b), je, že poplatník přestane být poplatníkem v paušálním režimu. V takovém případě totiž již nenastane situace, kdy by si poplatník chtěl „předplatit“ paušální zálohy, a není tedy důvod stanovit pro zacházení s přeplatkem na společném osobním daňovém účtu režim odlišný od obecného režimu podle daňového řádu. Poslední výjimkou, uvedenou v písm. c), je situace, kdy se zjistí, že poplatník vůbec nevstoupil platně do paušálního režimu. Jedná se o situace, kdy se až v době, kdy už je poplatník domněle v paušálním režimu, zjistí, že nesplnil některou z podmínek pro vstup do tohoto režimu, a poplatník tedy zasílal platby na společný osobní daňový účet bez právního důvodu. Vzhledem k tomu, že v tomto případě neměly být na tomto účtu žádné platby, není samozřejmě důvod zaslané prostředky nepoužít na nedoplatky na jiných osobních daňových účtech (v této situaci poplatníkovi zřejmě vznikl nedoplatek na osobním daňovém účtu určeném pro daň z příjmů).

[2] Zánik přeplatku na společném osobním daňovém účtu

Stejně situace jako v případě odst. 1 písm. c) se týká i odst. 2. Pokud se až v době, kdy už je poplatník domněle v paušálním režimu, zjistí, že nesplnil některou z podmínek pro vstup do tohoto režimu, zruší správce daně předpisy na společném osobním daňovém účtu a na kreditní straně tohoto účtu vznikne přeplatek ve výši přijatých plateb. Vzhledem k tomu, že správce daně se až do tohoto okamžiku domníval, že poplatník je v paušálním režimu a platí tedy paušální zálohy po právu, převáděl výnos zálohy na pojistné na důchodové pojištění na účet okresní správy sociálního zabezpečení podle § 38lo odst. 1 ZDP a výnos zálohy na pojistné na zdravotní pojištění na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění podle § 38lo odst. 2 ZDP. Ve výši těchto převedených prostředků by tedy sice podle obecného režimu na společném osobním daňovém účtu vznikl přeplatek, protože platby byly na účet zaplacený, avšak prostředky odpovídající těmto platbám na tomto účtu již nejsou. Odstavec 2 proto určuje, že přeplatek ve výši těchto převedených prostředků zaniká. Platby ve výši výnosů záloh na pojistné na důchodové pojištění budou představovat přeplatek na účtu okresní správy sociálního zabezpečení a budou

započítány na předpis pojistného v obecném režimu. Pro účely výnosu záloh na pojistné na zdravotní pojištění je v zákoně o pojistném na veřejné zdravotní pojištění stanovena fikce, že ve výši převedených plateb vzniká přeplatek na pojistném u zdravotní pojišťovny tohoto poplatníka, přestože platby jsou ve skutečnosti převedeny na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění, nikoliv zdravotní pojišťovně poplatníka, aby se tyto platby také mohly započítat na předpis pojistného stanovený podle obecného režimu.

[3] Vrácení přeplatku na společném osobním daňovém účtu

Odstavec 3 obsahuje zvláštní úpravu nakládání s vratitelným přeplatkem na společném osobním daňovém účtu, o jehož vrácení poplatník nepožádal do 6 let od konce roku, ve kterém vznikl. Obecná úprava je uvedena v § 160a DŘ a přeplatek se podle ní po uplynutí uvedené doby stává příjmem rozpočtu, ze kterého je hrazena činnost správce daně, který jej evidoval. Vzhledem k tomu, že na společném osobním daňovém účtu poplatníka jsou soustředěny platby nejen na daň z příjmů, ale také na pojistné na důchodové pojištění a pojistné na zdravotní pojištění, rozděluje se i vratitelný přeplatek, u něhož uplynula doba 6 let pro vrácení, mezi rozpočty, ze kterých je hrazena činnost správců těchto jednotlivých plnění. V části připadající na zálohy na pojistné na zdravotní pojištění se tedy přeplatek stává příjmem zvláštního účtu veřejného zdravotního pojištění, který slouží k přerозdělování pojistného mezi jednotlivé zdravotní pojišťovny. Ve zbývající části, tedy v části připadající na daň z příjmů a na pojistné na důchodové pojištění, je přeplatek příjmem státního rozpočtu, protože činnost správců těchto plnění je placena ze státního rozpočtu. Podíl výše zálohy na pojistné na zdravotní pojištění na celkové výši paušální zálohy se určuje podle výše těchto záloh v okamžiku zániku přeplatku.

§ 38ln

Nedoplatek na záloze na veřejné pojistné

Nedoplatek na záloze na veřejné pojistné splatné v průběhu zdaňovacího období, za které daň poplatníka není rovna paušální dani, s výjimkou příslušenství zaniká uplynutím posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za toto období.

K § 38ln

[S]

Ustanovení se týká situace, kdy je poplatník sice v paušálním režimu, ale nemá za dané zdaňovací období daň rovnající se paušální dani, a nemá tak ani paušální veřejná pojistná. Za takové období musí poplatník podat přehledy za jednotlivá veřejná pojistná a vyčíslit v nich svá pojistná podle obecných pravidel. Protože platba obou veřejných pojistných je rozdělena na zálohy a doplatky, kdy doplatky jsou vymezeny jako rozdíl mezi pojistným a zaplacenými zálohami, vznikne v tomto případě doplatek na veřejných pojistných ve výši rozdílu mezi tímto pojistným a zálohami, které byly zaplacený v rámci paušálních záloh. Protože výnos zálohy na pojistné na zdravotní pojištění je podle § 38lo odst. 2 ZDP

převáděn na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění, nikoliv na účet u příslušné zdravotní pojišťovny poplatníka, stanoví se v zákoně o pojistném na veřejné zdravotní pojištění (č. 592/1992 Sb.) fikce, že tyto zálohy byly zaplacený příslušné zdravotní pojišťovně. Tato pojišťovna je může použít pro účely výpočtu doplatku na pojistném.

Pokud má poplatník nedoplatky na paušálních zálohách, bude tento nedoplatek v částech týkajících se veřejných pojistných promítnut ve výši doplatků na těchto pojistných. Z tohoto důvodu se stanoví, že nedoplatky na zálohách u správce daně uplynutím posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmu zanikají.

§ 38lo

Převod výnosu paušálního pojistného

(1) Správce daně převádí výnos zálohy na pojistné na důchodové pojištění a paušálního pojistného na důchodové pojištění na centrální účet České správy sociálního zabezpečení.

(2) Správce daně převádí výnos zálohy na pojistné na zdravotní pojištění a paušálního pojistného na zdravotní pojištění na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění.

(3) Správce daně převádí výnos podle odstavců 1 a 2 způsobem stanoveným zákonem upravujícím rozpočtové určení daní pro převod daňového příjmu.

K § 38lo

[1] Převod na účet správy sociálního zabezpečení

Výnosem se rozumí výnos podle § 2 písm. b) zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, tedy peněžní prostředky vybrané správcem daně, snížené o vrácené prostředky, zaevidované na splatnou daň (tedy v tomto případě na splatné pojistné, které se spravuje podle daňového řádu). Výnos zálohy na pojistné na důchodové pojištění a paušálního pojistného na důchodové pojištění se převádí na účet okresní správy sociálního zabezpečení příslušné poplatníkovi.

[2] Převod na účet veřejného zdravotního pojištění

Výnos zálohy na pojistné na zdravotní pojištění a paušálního pojistného na zdravotní pojištění se převádí na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění, který spravuje Všeobecná zdravotní pojišťovna, neplyne tedy příslušné zdravotní pojišťovně poplatníka, je příjmem zvláštního účtu a předmětem přerozdělení podle zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění (č. 48/1997 Sb.).

[3] Převody podle rozpočtového určení daní

1. Správce daně výnosy specifikované v prvních dvou odstavcích převede postupem podle § 6 zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní. Pokud správce daně spravuje daně, jejichž výnos náleží do jiného veřejného rozpočtu, než náleží účty, které spravuje, převede jejich výnos v souladu s rozpočtovým určením a ve lhůtách stanovených zákonem

o rozpočtovém určení daní (§ 257 odst. 1 DŘ); výnosy záloh na pojistné na zdravotní pojištění i paušálního pojistného na zdravotní pojištění přitom patří do rozpočtů zdravotních pojišťoven a účty správce daně do státního rozpočtu.

2. Protože výnos záloh na pojistné na důchodové pojištění a paušálního pojistného na důchodové pojištění do státního rozpočtu patří, ustanovení § 257 odst. 1 DŘ správce daně nepoužije, postupuje podle zákona o rozpočtovém určení daní (č. 243/2000 Sb.).

§ 381p

Poskytování informací správcem daně

Správce daně poskytuje orgánům sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění informace o

- a) poplatníků v paušálním režimu potřebné pro provádění důchodového pojištění a veřejného zdravotního pojištění a
- b) placení paušálních veřejných pojistných a záloh v paušálním režimu potřebné pro provádění důchodového pojištění a veřejného zdravotního pojištění.

K § 381p

ISJ

Ustanovení určuje informační povinnost správci daně poskytovat orgánům sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců (tedy Všeobecné zdravotní pojišťovně) informace o poplatnících v paušálním režimu a o placení paušálních veřejných pojistných a záloh v paušálním režimu potřebné pro uskutečňování důchodového pojištění a veřejného zdravotního pojištění. Údaje jsou nutné k ověření poplatníka vstupujícího do paušálního režimu a k zahájení paušálního režimu u orgánu sociálního zabezpečení a příslušné zdravotní pojišťovny. Jde o údaje o vstupu poplatníka do paušálního režimu, o tom, zda poplatník nemá za dané období daň rovnající se paušální dani, dále platební údaje obsahující částku, datum úhrady, identifikace poplatníka, titul platby (zda jde o zálohu či příslušenství) a období, za něž je placeno, a údaje, že poplatník vystoupil z paušálního režimu dobrovolně nebo ze zákona, včetně důvodu a data.

Orgány sociálního zabezpečení viz § 3 odst. 3 zákona č. 582/1991 Sb.

Související ustanovení:

§ 2a; § 7 odst. 13; § 7a; § 8 odst. 1 písm. g); § 13 odst. 4 písm. c); § 23 odst. 8; § 26 odst. 8; § 38a odst. 2; § 38la až § 381q

§ 381q

Poskytování informací orgány sociálního zabezpečení a správcem registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění

Orgány sociálního zabezpečení a správce registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění poskytují správci daně informace o osobách samostatně výdělečně činných pro potřeby paušálního režimu.

K § 381q

[S]

Ustanovení určuje povinnost poskytování informací orgány sociálního zabezpečení a správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění správci daně. Správci daně musí být podle tohoto ustanovení poskytovány informace nutné pro potřeby paušálního režimu. Jedná se zejména o informace, které správce daně potřebuje při vstupu poplatníka do paušálního režimu pro posouzení, zda daný poplatník splňuje všechny podmínky pro vstup, tedy podmínky uvedené v § 2a odst. 1 písm. a) bodech 1 a 2 ZDP, a informace rozhodné pro ukončení paušálního režimu, viz § 2a odst. 4 písm. c) body 1 a 2 ZDP.

Str. 700 Změny v § 38s provedeny zákonem č. 609/2020 Sb. (čl. XI bod 99) s účinností od 1. 1. 2021

§ 38s

Pokud povinnost vybrat nebo srazit daň včetně záloh u daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně nebo u daně sražené plátcem daně poplatníkovi z příjmů ze závislé činnosti nebyla ve stanovené výši plátcem daně splněna, a to ani dodatečně, je základem pro výpočet této částky vybírané nebo sražené daně včetně záloh částka, z níž by po vybrání nebo sražení zbyla částka, která byla plátcem daně poplatníkovi skutečně vyplacena.

K § 38s

[S]

V ustanovení § 38s ZDP došlo k úpravě v souvislosti se zrušením tzv. superhrubé mzdy (viz § 6 odst. 12 ZDP).

DANĚ Z PŘÍJMŮ S KOMENTÁŘEM 2020

18. aktualizované vydání (červenec 2020)

1. aktualizace k 1. 9. 2020

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

*Nabyl účinnosti
dne 1. 9. 2020*

Zákon č. 343/2020 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů Evropské unie a v oblasti zamezení dvojímu zdanění (schválen 22. 7. 2020, publikován 14. 8. 2020 v č. 137/2020 Sb. na s. 3514, účinný od 1. 9. 2020); DZ: Vládní návrh zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů Evropské unie a v oblasti zamezení dvojímu zdanění; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2019, tisk č. 572 (www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=572).

Změnou zákona o daních z příjmů se zabývá část první, čl. I (novelizační body) a čl. II (přechodná ustanovení) novely č. 343/2020 Sb.

Novela obsahuje 23 novelizačních bodů, jež se týkají (1.) § 6 odst. 13, (2.) § 18 odst. 2 písm. e) bodu 10, (3.) § 19 odst. 3 písm. a) bodu 2, (4.) § 19 odst. 9 bodu 1, (5.) § 23e odst. 5 písm. d), (6.) § 23e odst. 7 a 8, (7.) § 23g odst. 5 písm. a) a b), (8.) § 23g odst. 5 písm. c) a d), (9.) § 24 odst. 2 písm. ch), (10.) § 25 odst. 1 písm. i), (11.) § 36 odst. 1 písm. c) bod 2, (12.) § 37, (13.) § 38f odst. 1, (14.) § 38f odst. 3, (15.) § 38f odst. 4, (16.) § 38f odst. 8, (17.) § 38f odst. 10, (18.) § 38f odst. 12, (19.) § 38f odst. 13, (20.) § 38fa odst. 3 písm. b), (21.) § 38fa odst. 6, (22.) § 38fa odst. 9, (23.) § 38zg odst. 1.

Zákon nabyl účinnosti dne 1. 9. 2020, s výjimkou ustanovení čl. I bod 6, které nabývá účinnosti dnem 1. 1. 2022. Změny provedené s účinností k 1. 9. 2020 jsou v textu zákona zvýrazněny **tučně**. Změna účinná k 1. 1. 2022 (§ 23e odst. 7 a 8) je v textu zákona zvýrazněna **tučně s podtržením** a doplněna redakční poznámkou.

Změny, které zde nejsou komentovány, představují pouze legislativně-technické zpřesnění.

Str. 85 Ustanovení § 6 odst. 13 (čl. I bod 1 novelizace) zní:

§ 6

Příjmy ze závislé činnosti

(13) **Jedná-li se o příjem plynoucí ze zdrojů v zahraničí, základem daně poplatníka daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, je příjem ze závislé činnosti vykonávané ve státě, s nímž**

nemá Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, zvýšený o povinné pojistné podle odstavce 12 a snížený o daň zaplacenou z tohoto příjmu v zahraničí. Je-li činnost, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, vykonávaná ve státě, s nímž má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, základem daně poplatníka daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, je příjem ze závislé činnosti vykonávané v tomto státě zvýšený o povinné pojistné podle odstavce 12; tento příjem lze snížit o daň zaplacenou z tohoto příjmu ve státě, s nímž má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, a to pouze v rozsahu, ve kterém ji nebylo možno započíst na daňovou povinnost v tuzemsku podle § 38f v bezprostředně předchozím zdaňovacím období. Přitom se musí jednat o nezapočtenou daň z příjmů, které se zahrnují do základu daně. Příjem ze závislé činnosti plynoucí ze zdrojů v zahraničí nelze snížit o daň zaplacenou v zahraničí v rozsahu, ve kterém přesahuje výši uvedené v mezinárodní smlouvě nebo v právním předpisu jiného státu.

Komentář ke změnám v § 6 odst. 13

[S]

1. Novela provedená zákonem č. 343/2020 Sb. vymezila pojem „mezinárodní smlouva“ a sjednotila jeho užívání v zákoně (viz § 37 ZDP). Pojem je určen jednoznačně tak, že pro účely daní z příjmů se mezinárodní smlouvou rozumí mezinárodní smlouva, která je součástí právního řádu, tj. mezinárodní smlouva podle čl. 10 Ústavy České republiky (viz znění § 37 ZDP po novele provedené zákonem č. 343/2020 Sb.), a dále je určen ke sjednocení používání tohoto pojmu v rámci celého zákona o daních z příjmů. V případě potřeby se budou u mezinárodních smluv uvádět pouze přívlastky týkající se jejího obsahu (např. smlouva upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů) a případně toho, že smlouva je již prováděna, protože ne každá smlouva, která je součástí právního řádu podle čl. 10 Ústavy České republiky, je ihned prováděna a pro použití některých ustanovení zákona o daních z příjmů je nutnou podmínkou nejen existence mezinárodní smlouvy v právním řádu České republiky, ale také její provádění, jehož začátek je upraven v dané smlouvě. V ustanovení se zavádí pojem „mezinárodní smlouva upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů“, kterým se označují mezinárodní smlouvy, jejichž předmětem je komplexní úprava zdanění a vyloučení mezinárodního dvojího zdanění. Pojem tedy nezahrnuje mezinárodní smlouvy, které sice obsahují ustanovení o zamezení mezinárodnímu dvojímu zdanění, ale pouze ve vztahu k určitým příjmům (např. smlouvy o zamezení dvojího zdanění příjmů z využívání mezinárodní letecké dopravy). V první větě ustanovení je jako podmínka uvedeno, že Česká republika nemá s daným státem uzavřenu „mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů“, která je prováděna. Pro splnění podmínky tedy nesmí být mezi Českou republikou a daným státem prováděna „komplexní“ mezinárodní smlouva o zamezení

dvojímu zdanění. *Novela provedená zákonem č. 343/2020 Sb. na konec ustanovení doplnila větu týkající se případů daně zaplacené v zahraničí nad rámec mezinárodní smlouvy, kdy tato smlouva stanoví maximální sazbu, kterou může být určitý příjem v daném státě zdaněn, ale v daném případě je tento příjem v tomto státě zdaněn vyšší sazbou, např. omylem nebo z důvodu, že druhý stát uplatňuje tzv. refundační systém; refundační daňový systém znamená, že srážková daň je srážena plátcem ve výši stanovené podle vnitrostátních právních předpisů druhého státu. O refundaci částky daně, jež přesahuje částku, která může být vybrána v souladu s příslušnými ustanoveními smlouvy o zamezení dvojího zdanění, musí skutečný vlastník příjmu (český daňový rezident) požádat u daňového úřadu, kde je osoba vyplácející příjem registrována. Ustanovení stvrzuje, že v takovém případě nemůže být o část daně, která byla v zahraničí zaplacená nad rámec smlouvy, snížen příjem ze závislé činnosti plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Vzniklou situaci poplatník řeší ve státě, ve kterém daň nad rámec smlouvy zaplatil, např. žádostí o refundaci neoprávněně vybrané daně. Stejně se postupuje v situaci, kdy je daň v zahraničí vybrána v rozporu se zahraničním vnitrostátním právním předpisem.¹⁾*

2. V ustanovení § 6 odst. 13, § 24 odst. 2 písm. ch), § 25 odst. 1 písm. i), § 38f odst. 1, § 38f odst. 4 věta první, § 38f odst. 12 novela provedená zákonem č. 343/2020 Sb. slova „poplatníka uvedeného v § 2 odst. 2 a v § 17 odst. 3“ nahradila slovy „daňového rezidenta České republiky“; došlo tak k nahrazení odkazu na ustanovení definující pro účely zdanění daňové rezidenty přímým označením.

Str. 199 Ustanovení § 18 odst. 2 písm. e) bod 10 (čl. I bod 2 novelizace) zní:

§ 18

Obecná ustanovení o předmětu daně

- (2) Předmětem daně nejsou
- e) příjmy zdravotní pojišťovny plynoucí ve formě
 - 10. pohledávky za uhrazené zdravotní služby poskytnuté v České republice cizím pojištěncům, kterými jsou fyzické osoby, za které byly zdravotní služby uhrazeny **podle mezinárodní smlouvy upravující sociální zabezpečení** nebo podle přímo použitelného předpisu Evropské unie,

Komentář ke změnám v § 18 odst. 2 písm. e) bod 10

[S]

Jedná se o legislativně-technickou změnu v souvislosti s novým zněním § 37 ZDP jejímž cílem je vymezit a sjednotit pojem „mezinárodní smlouva“ v ustanoveních zákona o daních z příjmů; srov. též § 19 odst. 9 bod 1, § 36 odst. 1 písm. c) bod 2, § 37, § 38f odst. 4 větu první, § 38f odst. 8 větu první, § 38f odst. 13.

¹⁾ Viz vládní návrh zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů Evropské unie a v oblasti zamezení dvojímu zdanění; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2019, tisk č. 572; schválen jako zákon č. 343/2020 Sb.

Str. 214 Ustanovení § 19 odst. 3 písm. a) bod 2 (čl. I bod 3 novelizace) zní:

§ 19

Osvobození od daně

- (3) Pro účely tohoto zákona se rozumí
- a) společností, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, obchodní korporace, která není poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3 a
 2. podle daňových zákonů členských států Evropské unie je považována za daňového rezidenta a není považována za daňového rezidenta mimo Evropskou unii podle **mezinárodní smlouvy upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů s třetím státem a**

Str. 215 Ustanovení § 19 odst. 9 bod 1 (čl. I bod 4 novelizace) zní:

§ 19

Osvobození od daně

- (9) Osvobození podle odstavce 1 písm. ze) a zi) platí i pro příjmy plynoucí poplatníkovi uvedenému v § 17 odst. 3 a společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, z podílu na zisku vypláčeného obchodní korporací a z převodu podílu v obchodní korporaci, pokud tato obchodní korporace
1. je daňovým rezidentem třetího státu, se kterým má Česká republika uzavřenou **mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, a**

Str. 331 Ustanovení § 23e odst. 5 písm. d) (čl. I bod 5 novelizace) zní:

§ 23e

Omezení uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů

- (5) Daňovým ziskem před úroky, zdaněním a odpisy se pro účely daní z příjmů rozumí úhrn za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání,
- d) odpisů majetku uplatněných jako výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, s **výjimkou částí odpisů, které jsou výpůjčním výdajem,**

[S]

Zákon č. 343/2020 Sb. na závěr ustanovení doplnil slova „, s výjimkou částí odpisů, které jsou výpůjčním výdajem“; úprava zamezuje dvojímu zahrnutí tzv. kapitalizovaných úroků do daňového zisku před úrokem, zdaněním a odpisy, který je vymezen výčtem určeným v § 23e odst. 5 ZDP. Ke dvojímu zahrnutí tzv. kapitalizovaných úroků by podle dřívější právní úpravy docházelo proto, že tyto úroky jsou součástí uplatněných odpisů, které se do daňového zisku před úrokem, zdaněním a odpisy zahrnují podle § 23e odst. 5 písm. d) ZDP, i nadměrných výpůjčních výdajů, které se do daňového zisku před úrokem, zdaněním a odpisy zahrnují podle § 23e odst. 5 písm. f) ZDP. V rámci nadměrných výpůjčních výdajů jsou tyto úroky zahrnuty na základě § 23e odst. 3 písm. g) ZDP. Podle bodu 2 přechodných ustanovení lze takto postupovat již ve zdaňovacím období započatém od 1. 4. 2019.

Str. 332 Ustanovení § 23e odst. 7 a 8 (čl. I bod 6 novelizace) zní:

§ 23e

Omezení uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů

(7) Poplatník daně z příjmů právnických osob, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, při výpočtu daňového zisku před úroky, zdaněním a odpisy nezohledňuje část základu daně veřejné obchodní společnosti, která je součástí jeho základu daně.

(8) Poplatník daně z příjmů právnických osob, který je komplementářem komanditní společnosti, při výpočtu daňového zisku před úroky, zdaněním a odpisy nezohledňuje část základu daně komanditní společnosti, která je součástí jeho základu daně.

Komentář ke změnám v § 23e odst. 7 a 8

[S]

Omezení uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů společníka v. o. s. a komplementáře k. s.

1. *Obecné pojetí obchodních společností (korporací) je vymezeno v zákoně o obchodních korporacích (zákon č. 90/2012 Sb.).²⁾ Uvedené dva odstavce doplnil zákon č. 343/2020 Sb.; týkají se případů, kdy je poplatník daně z příjmů právnických osob společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti.*

²⁾ ZOK, § 1: „(1) Obchodními korporacemi jsou obchodní společnosti (dále jen „společnost“) a družstva. (2) Společnostmi jsou veřejné obchodní společnosti a komanditní společnost (dále jen „osobní společnost“), společnost s ručením omezeným a akciová společnost (dále jen „kapitálová společnost“) a evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení. (3) Družstvy jsou družstvo a evropská družstevní společnost. (4) Evropská společnost, evropské hospodářské zájmové sdružení a evropská družstevní společnost se řídí ustanoveními tohoto zákona v rozsahu, v jakém to připouští přímo použitelné předpisy Evropské unie upravující evropskou společnost, evropské hospodářské zájmové sdružení nebo evropskou družstevní společnost.“

Veřejná obchodní společnost a komanditní společnost jako osobní obchodní společnosti jsou poplatníky daně z příjmů právnických osob. Předmět daně osobních obchodních společností je vymezen v § 18b a § 20 odst. 5 a 6 ZDP určuje, že poplatník, jenž je společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, zahrnuje jako součást základu daně poměrnou část základu daně nebo daňové ztráty své osobní obchodní společnosti. Tento poměr odpovídá poměru, kterým se společník nebo komplementář na zisku své osobní obchodní společnosti podílí. Osobní obchodní společnost nejprve spočítá svůj vlastní základ daně podle zákona o daních z příjmů a započítá daňovou uznatelnost svých nákladů, a potom poměrnou část základu daně nebo daňové ztráty ke zdanění převezme společník nebo komplementář. Uvedení poplatníci tak zahrnují do svého základu daně i část základu daně těchto společností, část odpovídající jejich podílu na zisku společnosti.

2. Protože do výpočtu daňového zisku před úroky, zdaněním a odpisy vstupuje podle odst. 5 písm. a) výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji upravený podle zákona o daních z příjmů, tj. včetně podílu na zisku veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti, a podle jeho písm. c) samostatný základ daně, jehož součástí je podle § 20b odst. 2 ZDP také odpovídající část příjmů veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti zahrnovaných do samostatného základu daně, byl by daňový zisk před úroky, zdaněním a odpisy navýšen, zatímco nadměrné výpůjční výdaje vstupující do výpočtu podle § 23e odst. 1 ZDP by byly pouze nadměrné výpůjční výdaje poplatníka. Postupem podle § 23e odst. 1 ZDP před novelizací by tedy byly porovnávány dvě nesourode částky. Cílem novelizace bylo tuto nevyváženost odstranit.

3. Poplatník spočítá nadměrné výpůjční výdaje a případně navýší svůj základ daně podle § 23e odst. 1 ZDP pouze na základě svého výsledku hospodaření a od úprav plynoucích z veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti odhlíží. Veřejná obchodní společnost nebo komanditní společnost spočítá nadměrné výpůjční náklady a daňový zisk před úroky, zdaněním a odpisy samostatně. Částka, o kterou na úrovni veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti nadměrné výpůjční výdaje převyší limit uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů, se přičte k výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji společníka či komplementáře v poměru, jakým se společník podílí na zisku veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti. Žádná taková úprava však neovlivní výpočet daňového zisku před úroky, zdaněním a odpisy u společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti.

4. Podle části šesté čl. IX. nabývá ustanovení čl. I bod 6 účinnosti dne 1. 1. 2022. Podle části první čl. II přechodných ustanovení lze tato ustanovení použít již pro zdaňovací období započaté od 1. 4. 2019. Přechodné ustanovení určuje, že právní úprava § 23e odst. 7 a 8 ZDP, upravující omezení uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů v případě, kdy je poplatník daně z příjmů právnických osob společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, lze použít již pro zdaňovací období započaté od 1. 4. 2019, protože se vztahuje k opatřením implementovaným do zákona o daních z příjmů na základě směrnice ATAD, která jsou použitelná od zdaňovacích období započatých ode dne nabytí účinnosti zákona č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony (tj. od 1. 4. 2019), jehož prostřednictvím byla tato opatření do zákona o daních z příjmů implementována.

§ 23g

Zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví

(5) Přeražení majetku bez změny vlastnictví z jiného členského státu Evropské unie do České republiky, které podléhá v tomto členském státě zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví, se považuje za úplatné nabytí za cenu, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek; přitom u

- a) hmotného a nehmotného majetku se postupuje podle § 32c s výjimkou jeho odstavce 2 s tím, že místo přepočtené zahraniční ceny se použije cena, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, přepočtená kurzem devizového trhu **vyhlášeným** Českou národní bankou pro den přeražení,
- b) majetku odpisovaného pouze podle právních předpisů upravujících účetnictví, jehož účetní odpisy by byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, se výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji sníží o cenu, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, přepočtenou kurzem devizového trhu **vyhlášeným** Českou národní bankou pro den přeražení; účetní odpisy tohoto majetku nejsou výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů,
- c) **cenného papíru oceňovaného podle právních předpisů upravujících účetnictví reálnou hodnotou, u kterého oceňovací rozdíl ze změny reálné hodnoty ovlivňuje výsledek hospodaření, se výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji sníží o kladný rozdíl mezi cenou, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, přepočtenou kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou pro den přeražení a hodnotou tohoto cenného papíru zachycenou v účetnictví v okamžiku přeražení majetku bez změny vlastnictví, nebo zvýší o záporný rozdíl mezi těmito veličinami; výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se neupravuje u cenného papíru, u kterého by byl příjem z jeho převodu osvobozen,**
- d) **cenného papíru oceňovaného podle právních předpisů upravujících účetnictví reálnou hodnotou, u kterého se oceňovací rozdíl ze změny reálné hodnoty účtuje prostřednictvím rozvahových účtů, se při pozbytí tohoto cenného papíru výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji sníží o kladný rozdíl mezi cenou, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek v okamžiku přeražení majetku bez změny vlastnictví, přepočtenou kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou pro den přeražení a hodnotou tohoto cenného**

papíru zachycenou v účetnictví v okamžiku pozbytí tohoto cenného papíru, nebo zvýší o záporný rozdíl mezi těmito veličinami; výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se neupravuje, pokud při pozbytí tohoto cenného papíru jeho hodnota zachycená v účetnictví neovlivňuje základ daně.

Komentář ke změnám v § 23g odst. 5 písm. a), b), c) a d)

[S]

1. *Novela provedená zákonem č. 343/2020 Sb. doplnila písm. c) a d). Úprava doplňuje režim zacházení s cennými papíry oceňovanými reálnou hodnotou, kdy je tento majetek přeřazen (v účetnictví či jiné evidenci) z jiného členského státu Evropské unie do České republiky, a za podmínek uvedených v odst. 5 se aplikuje fikce úplatného převodu (nákupu) majetku sobě samému za tržní cenu (resp. za cenu, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek). Fikce v případě cenných papírů oceňovaných reálnou hodnotou způsobí rozdíl mezi jejich účetní hodnotou a „daňovou hodnotou“. Důvodem je skutečnost, že fikce se uplatňuje pouze pro daňové účely, tj. při daném přemístění majetku se neovlivní účetní zachycení hodnoty těchto cenných papírů, z kterého však jiná ustanovení zákona o daních z příjmů v souvislosti s cennými papíry, oceňovanými reálnou hodnotou, vycházejí. Jde např. o § 24 odst. 2 písm. r) ZDP, který stanoví, že daňově uznatelným výdajem je hodnota cenného papíru zachycená při prodeji v účetnictví. Protože je nutné postupovat v souladu se směrnicí ATAD, která s ohledem na čl. 5 odst. 5 této směrnice vyžaduje, aby hodnota přeřazovaného majetku stanovená pro daňové účely reflektovala tržní hodnotu, přinesla novelizace výslovnou právní úpravu, podle níž lze v základu daně promítnut i eventuální rozdíl mezi hodnotou zachycenou v účetní evidenci a hodnotou cenného papíru pro daňové účely. Úprava je stvrzením, že uvedený požadavek směrnice bude naplněn ve všech případech, na které se implementované opatření směrnice ATAD vztahuje.*

2. *Písmeno c) zajišťuje, aby u cenných papírů oceňovaných reálnou hodnotou, u kterých jsou oceňovací rozdíly účtovány výsledkově, byl rozdíl mezi novou tržní hodnotou stanovenou v důsledku přeřazení majetku do České republiky z jiného členského státu Evropské unie a účetní hodnotou, kterou má cenný papír v okamžiku tohoto přeřazení, zahrnut do základu daně jednorázově při přeřazení cenného papíru do České republiky. Následně už vstupují do základu daně standardně účetní hodnoty, a to jak oceňovací rozdíly ze změny reálné hodnoty, tak hodnota cenného papíru v okamžiku prodeje. Tato úprava výsledku hospodaření (nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji) se neprovádí v případech, kdy je přeřazován majetek (cenný papír), u kterého by byl příjem z jeho převodu osvobozen. Jedná se o pozbytí cenných papírů způsobem, kdy účetní hodnota není daňově účinná a ani oceňovací rozdíl ze změny reálné hodnoty v souladu s § 23 odst. 9 ZDP nevstupuje do základu daně, proto není vhodné eventuální rozdíl mezi hodnotou zachycenou v účetní evidenci a hodnotou cenného papíru pro daňové účely v základu promítnout.*

3. *Písmeno d) upravuje zacházení s cennými papíry oceňovanými reálnou hodnotou, u kterých jsou oceňovací rozdíly účtovány rozvahově. V případě těchto cenných papírů bude vypořádán rozdíl mezi novou tržní hodnotou stanovenou v důsledku přeřazení ma-*

jetku bez změny vlastnictví do České republiky z jiného členského státu Evropské unie a účetní hodnotou, kterou má cenný papír v okamžiku jeho pozbytí, také jednorázově, ale až v okamžiku pozbytí cenného papíru (prodeje, vkladu apod.). Pokud je cenný papír pozbyt způsobem, kdy účetní hodnota není daňově účinná (např. dar, nebo v případě osvobození příjmu plynoucího z pozbytí cenného papíru), tato úprava výsledku hospodaření (nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji) se neprovádí.³⁾

4. Podle přechodných ustanovení platí, že uvedené novelizace písm. c) a d) ve znění účinném od nabytí jejich účinnosti se použijí i na přeřazení majetku bez změny vlastnictví uskutečněné a) ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona a b) ve zdaňovacím období započatém od 1. 1. 2020 do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. V případě písm. c) lze ustanovení použít již na přeřazení majetku bez změny vlastnictví uskutečněné a) přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona a b) ve zdaňovacím období započatém od 1. 1. 2020 do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona, a v případě písm. d) lze ustanovení použít i na přeřazení majetku bez změny vlastnictví, pokud a) se toto přeřazení uskuteční 1. přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona a 2. ve zdaňovacím období započatém od 1. 1. 2020 do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona a b) k pozbytí tohoto majetku dojde ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

Str. 337 Ustanovení § 24 odst. 2 písm. ch) (čl. I bod 9 novelizace) zní:

§ 24

[Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení,
zajištění a udržení příjmů]

- (2) Výdaji (náklady) podle odstavce 1 jsou také
- ch) daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí, pokud byly zaplacený a nejsou součástí ocenění majetku, a to i v případě zaplacení ručitelem, dále ostatní daně a poplatky s výjimkami uvedenými v § 25. Daň z příjmů a daň darovací zaplacená v zahraničí je u **daňového rezidenta České republiky výdajem** pouze u příjmů, které se zahrnují do základu daně, případně do samostatného základu daně, a to pouze v rozsahu, v **jakém ji nebylo možno započíst** na daňovou povinnost v tuzemsku podle § 38f; **výdajem není daň zaplacená v zahraničí v rozsahu, ve kterém přesahuje výši uvedenou v mezinárodní smlouvě nebo v právním předpisu jiného státu.** Tento výdaj (náklad) se uplatní ve zdaňovacím období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, následujícím po zdaňovacím období, nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, jehož se týká zahraniční daň, která nebyla započtena na daňovou povinnost v tuzemsku; jako výdaj se neuplatní zahraniční daň týkající se období, ve kterém je jako položka odčitatelná od základu daně uplatněna daňová ztráta stanovená za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, která následují

³⁾ Srov. vládní návrh zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů Evropské unie a v oblasti zamezení dvojímu zdanění; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2019, tisk č. 572; schválen jako zákon č. 343/2020 Sb.

po období uplatnění této daňové ztráty; tímto postupem není ovlivněna výše takto uplatňované daňové ztráty,

Komentář ke změnám v § 24 odst. 2 písm. ch)

[S]

1. *Novela zvolila přímé označení daňového rezidenta (viz též § 6 odst. 13, § 25 odst. 1 písm. i), § 38f odst. 1, § 38f odst. 4 věta první, § 38f odst. 12 ZDP). Zrušila slova „(nákladem)“ a tím navázala na vymezení příjmů a výdajů poplatníků, kteří jsou účetní jednotkou, zavedené zákonem č. 267/2014 Sb. v § 21h ZDP, podle něhož jsou za příjmy těchto poplatníků považovány jejich výnosy a za výdaje jejich náklady; uvedení nákladu v závorce za výdaji je tak v zákoně o daních z příjmů nadbytečné (srov. § 25 odst. 1 písm. i) a § 38f odst. 3 ZDP).*

2. *Poplatník může daň zaplacenou podle mezinárodní smlouvy upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů v zahraničí uplatnit jako výdaj jenom tehdy, jestliže takovou daň nebylo možné podle § 38f ZDP započíst na jeho daňovou povinnost v České republice. Aby poplatník mohl využít § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP, musí nejprve uskutečnit zápočet daně podle § 38f ZDP a jen zbývající část neuplatněné daně (třeba v případě použití metody prostého zápočtu, kdy je zahraniční daň vyšší než tuzemská daň připadající na příslušné příjmy, nebo v případě, kdy za dané zdaňovací období dosahuje daňové ztráty a neexistuje tedy tuzemská daň, na kterou by mohl zahraniční daň započíst) může v následujícím období uplatnit jako daňový výdaj. Nelze tedy zápočet neprovést, i když proveden být mohl, a v následujícím období si celou část zaplacené daně v zahraničí uplatnit do daňově uznatelných výdajů. Možnost uplatnit podle § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP daň zaplacenou ve státě, s nímž Česká republika nemá uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojího zdanění všech druhů příjmů, která by se prováděla, a tedy není možné provést zápočet této daně, zůstává zachována. Doplněná část věty za středníkem potvrzuje výklad týkající se § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP v případě daně zaplacené v zahraničí nad rámec mezinárodní smlouvy, tedy případů, kdy tato smlouva stanoví maximální sazbu, kterou může být určitý příjem v daném státě zdaněn, ale v daném případě je tento příjem v tomto státě zdaněn vyšší sazbou, např. omylem nebo z důvodu, že druhý stát uplatňuje tzv. refundační systém. Pro právní jistotu se do § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP novela výslovně doplnila, že v takovém případě nemůže být část daně, která byla v zahraničí zaplacená nad rámec této smlouvy, uplatněna jako daňový výdaj. Vzniklou situaci má poplatník řešit ve státě, ve kterém daň nad rámec smlouvy zaplatil, a to např. žádostí o refundaci neoprávněně vybrané daně. Stejně se postupuje v situaci, kdy je daň v zahraničí vybrána v rozporu se zahraničním vnitrostátním právním předpisem.*

Str. 396 Ustanovení § 25 odst. 1 písm. i) (čl. I bod 10 novelizace) zní:

§ 25

[Vyloučení z výdajů (nákladů) vynaložených
na dosažení, zajištění a udržení příjmů]

(1) Za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména

- i) výdaje vynaložené na příjmy, které nejsou předmětem daně, na příjmy od daně osvobozené nebo nezahrnované do základu daně a u **poplatníka daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem České republiky**, výdaje vynaložené na příjmy vyňaté podle mezinárodní smlouvy, převyšující tyto příjmy; obdobně to platí pro výdaje hrazené z prostředků, jejichž zdrojem byl u poplatníka daně z příjmů právnických osob příjem z darování a bezúplatných služeb od daně osvobozený nebo příjem, který nebyl předmětem daně; toto ustanovení se u veřejně prospěšných poplatníků nepoužije pro výdaje vynaložené na úrokové příjmy, které podléhají zvláštní sazbě daně, a pro použití prostředků z kapitálového dovybavení,

Str. 574 Ustanovení § 36 odst. 1 písm. c) bod 2 (čl. I bod 11 novelizace) zní:

§ 36

Zvláštní sazba daně

(1) Zvláštní sazba daně z příjmů pro poplatníky uvedené v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4, s výjimkou stálé provozovny (§ 22 odst. 2 a 3) a s výjimkou ustanovení odstavce 5, činí

- c) 35% z příjmů uvedených v písmenech a) a b), a to pro poplatníky, kteří nejsou daňovými rezidenty

2. třetího státu, se kterým má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, nebo mezinárodní smlouvu upravující výměnu informací v daňových záležitostech pro oblast daní z příjmů, která je prováděna, nebo který je smluvní stranou mnohostranné mezinárodní smlouvy obsahující ustanovení upravující výměnu informací v daňových záležitostech pro oblast daní z příjmů, která je v tomto státě a v České republice prováděna,

Komentář ke změnám v § 36 odst. 1 písm. c) bod 2

[S]

Zákon č. 343/2020 Sb. změnil znění písm. c) v souvislosti s novým zněním § 37 ZDP, které vymezuje a sjednocuje pojem „mezinárodní smlouva“. Ve srovnání s předchozí textací došlo k vypuštění nadbytečného pojmu „jurisdikce“ protože na základě § 21e odst. 2 ZDP, se jurisdikce, která není státem, považuje za stát.

§ 37

Mezinárodní smlouva

(1) Mezinárodní smlouvou se pro účely daní z příjmů rozumí mezinárodní smlouva, která je součástí právního řádu České republiky.

(2) Na zákon upravující zamezení dvojímu zdanění ve vztahu k jurisdikci, která není státem, se pro účely daní z příjmů hledí jako na mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů.

(3) Výraz „stálá základna“ používaný v mezinárodních smlouvách je obsahově totožný s výrazem „stálá provozovna“.

Komentář ke změnám v § 37

[S]

Vymezení mezinárodní smlouvy

1. Ustanovení určuje, že mezinárodní smlouvou se pro účely daní z příjmů rozumí mezinárodní smlouva, která je součástí právního řádu České republiky. Součástí právního řádu České republiky jsou vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament souhlas a jimiž je Česká republika vázána (čl. 10 Ústavy České republiky⁴⁾). Součástí právního řádu jsou dále mezinárodní smlouvy uzavřené Evropskou unií jako mezinárodní organizací, na kterou Česká republika přenesla některé své pravomoci podle čl. 10a Ústavy České republiky, viz čl. 216 a násl. Smlouvy o fungování Evropské unie (SFEU), např. Pozměňovací protokol k Dohodě mezi Evropským společenstvím a Švýcarskou konfederací, kterou se stanoví opatření rovnocenná opatřením stanoveným ve směrnici Rady 2003/48/ES o zdanění příjmů z úspor ve formě příjmů úrokového charakteru [CELEX 22015A1219(02)]. Která mezinárodní smlouva je součástí právního řádu, vyplývá z čl. 10 Ústavy České republiky. Díky tomu se nadále v zákoně u mezinárodních smluv nemusí uvádět přívlastky typu „vyhlášená“, „platná“ nebo „, kterou je Česká republika vázána“, které zákon dosud obsahoval a jež byly nepřesné. Podle nové úpravy v § 37 ZDP je zřejmé, že kdykoliv zákon o daních z příjmů hovoří o mezinárodní smlouvě, myslí se tím smlouva podle čl. 10 Ústavy České republiky. Nadále se budou u smluv uvádět pouze přívlastky týkající se jejího obsahu (např. smlouva upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů) a případně toho, že smlouva je již prováděna, protože ne každá smlouva, která je součástí právního řádu podle čl. 10 Ústavy České republiky, je ihned prováděna a pro použití některých ustanovení zákona o daních z příjmů je nutnou podmínkou nejen existence mezinárodní smlouvy v právním řádu České republiky, ale také její provádění, jehož začátek je upraven v dané smlouvě.

2. Zákon, před novelizací provedenou zákonem č. 343/2020 Sb., měl několik odkazů na úpravu obsaženou v mezinárodních smlouvách, avšak tyto odkazy nebyly formulo-

⁴⁾ Zákon č. 395/2001 Sb., který novelizoval čl. 10 Ústavy takto: „Vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament souhlas a jimiž je Česká republika vázána, jsou součástí právního řádu; stanoví-li mezinárodní smlouva něco jiného než zákon, použije se mezinárodní smlouva.“

vány jednotně. Zákon uváděl označení: mezinárodní smlouvy, vyhlášené mezinárodní smlouvy, platné a účinné mezinárodní smlouvy, smlouvy, kterými je Česká republika vázána a uzavřené mezinárodní smlouvy – přitom jednotlivá označení nebyla pojmově přesná a neodpovídala terminologii mezinárodního práva veřejného. Novela zákona provedená zákonem č. 343/2020 Sb. pojem v celém textu zákona sjednotila (viz změny v § 6 odst. 13, § 18 odst. 2 písm. e) bodě 10, § 19 odst. 3 písm. a) bodě 2, § 36 odst. 1 písm. c) bodě 2, § 38f odst. 1, § 38f odst. 3, § 38f odst. 4 větě první, § 38f odst. 8 větě první, § 38f odst. 13, § 38fa odst. 3 písm. b), § 38zg odst. 1). Za mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů se pro účely daní z příjmů považují i zákony upravující zamezení dvojímu zdanění ve vztahu k jurisdikci, kterou Česká republika uznává jako stát.

Dosavadní věta druhá § 37 ZDP byla přesunuta do nového odstavce 3.

Str. 616 Ustanovení § 38f odst. 1, 3, 4, 8, 10, 12 a 13 (čl. I body 13 až 19 novelizace) zní:

§ 38f

Vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí

(1) Při vyloučení dvojího zdanění příjmu plynoucího daňovému rezidentovi České republiky ze zdrojů v zahraničí se postupuje podle mezinárodní smlouvy.

(3) Příjmy ze zdrojů v zahraničí se pro účely vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí rozumí příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí, které podléhají zdanění v zahraničí v souladu s mezinárodní smlouvou, snížené o související výdaje stanovené podle tohoto zákona; přičemž u příjmů ze závislé činnosti se má za to, že se jedná o základ daně stanovený podle § 6 odst. 13. Odčitatelné položky a položky snižující základ daně podle zahraničních právních předpisů nelze při stanovení základu daně použít. Nelze li u některých výdajů prokazatelně stanovit, zda souvisí s příjmy plynoucími ze zdrojů v zahraničí, považuje se za související výdaje jejich část stanovená ve stejném poměru, v jakém příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí nesnížené o výdaje připadají na celosvětové příjmy.

(4) Příjmy ze závislé činnosti vykonávané ve státě, s nímž **Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, plynoucí poplatníkovi daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, od zaměstnavatele, který je daňovým rezidentem státu, ve kterém je taková činnost vykonávána, nebo od zaměstnavatele, který je daňovým rezidentem České republiky nebo daňovým nerezidentem a příjmy ze závislé činnosti pro takového zaměstnavatele jdou k tíži stálé provozovny umístěné ve státě, s nímž Česká republika uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, se v České republice vyjímají ze zdanění za předpokladu, že uvedené příjmy byly**

ve státě zdroje zdaněny. Z ostatního příjmu poplatníka se vypočte daň sazbou daně zjištěnou ze základu daně nesníženého o tyto vyjmuté příjmy ze zdrojů v zahraničí. V případě, že je to pro poplatníka výhodnější, použije se i u těchto příjmů ustanovení odstavce 1.

(8) Plynou li poplatníkovi příjmy z několika různých států, s nimiž **Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna**, vyloučení dvojího zdanění metodou prostého zápočtu se provede samostatně za každý stát. Při použití metody úplného vynětí a metody vynětí s výhradou progresse se ze základu daně vyjímá podle předchozích odstavců úhrn veškerých příjmů ze zdrojů zahraničí, které se vyjímají ze zdanění. Pokud mají být při vyloučení dvojího zdanění použity metoda úplného vynětí nebo metoda vynětí s výhradou progresse i metoda prostého zápočtu, provede se nejprve vynětí příjmů ze zdrojů zahraničí, a pak prostý zápočet podle předchozích odstavců.

(10) Nárok na vyloučení dvojího zdanění podle odstavce 1 uplatní poplatník na základě seznamu všech potvrzení podle odstavce 5, která měl k dispozici v zákonné lhůtě pro podání daňového přiznání, předkládaného současně s daňovým přiznáním. Jednotlivé položky tohoto seznamu musí obsahovat údaje identifikující zahraničního správce daně nebo zahraničního plátce daně anebo deponitáře, stát zdroje zahraničních příjmů, částku daně zaplacené v tomto státě v místní měně a v přepočtu na koruny a výši příjmů ze zdrojů v tomto státě, stanovenou podle odstavce 3. Součástí seznamu bude též přehled zahraničních správců daně, jejichž doklady nemá poplatník ve lhůtě k podání daňového přiznání k dispozici z důvodů uvedených v odstavci 9, který musí obsahovat údaje o státě zdroje zahraničních příjmů, předpokládané výši příjmů ze zdrojů v daném státě nebo daně, uplatněné v daňovém přiznání. Přitom je daňový subjekt povinen na výzvu správce daně prokázat kdykoliv ve lhůtě pro vyměření daně oprávněnost nároku na vyloučení dvojího zdanění uplatněného v daňovém přiznání a doložit jej potvrzeními podle odstavce 5.

(12) Byla li poplatníkovi **daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem České republiky**, z příjmů úrokového charakteru v zahraničí sražena daň vyšší, než jaká je uvedena v mezinárodní smlouvě, lze o ni snížit daňovou povinnost, pokud tato daň byla v zahraničí sražena v souladu s právním předpisem Evropských společenství.¹⁰⁴⁾ Je li celková daňová povinnost nižší než daň sražena v souladu s právním předpisem Evropských společenství,¹⁰⁴⁾ vznikne poplatníkovi ve výši rozdílu přeplatek.

(13) V případě bezúplatných příjmů nabytých darem, které byly předmětem **mezinárodní smlouvy upravující zamezení dvojímu zdanění v oboru daně dědické a darovací, která je prováděna**, se mezinárodní dvojí zdanění pro účely daní z příjmů v České republice vylučuje v souladu s metodou uvedenou v této smlouvě.

[1]

Novela provedená zákonem č. 343/2020 Sb. uskutečnila legislativně-technickou změnu v souvislosti s novým zněním § 37 ZDP; šlo o sjednocení užívání pojmu „mezinárodní smlouva“ v ustanoveních zákona o daních z příjmů (viz § 6 odst. 13 ZDP). Druhou změnou je užití přímého označení „daňový rezident České republiky“ místo odkazu na ustanovení zákona definující daňové rezidenty („poplatník uvedený v § 2 odst. 2 a § 17 odst. 3“); viz též § 6 odst. 13, § 24 odst. 2 písm. ch), § 25 odst. 1 písm. i), § 38f odst. 4 věta první, § 38f odst. 12 ZDP.

[3]

Novela provedená zákonem č. 343/2020 Sb. zrušením slov „výnosy“ a „náklady“ v předchozím znění navázala na vymezení příjmů a výdajů poplatníků, kteří jsou účetní jednotkou, zavedené zákonem č. 267/2014 Sb. v § 21h ZDP, podle něhož jsou za příjmy těchto poplatníků považovány jejich výnosy a za výdaje jejich náklady. Uvedení výnosů a nákladů v závorce za příjmy a výdaji bylo nadbytečné.

[4]

Novela provedená zákonem č. 343/2020 Sb., v souvislosti s novým zněním § 37 ZDP, sjednotila v ustanoveních zákona pojem „mezinárodní smlouva“ (viz § 6 odst. 13 ZDP). Nahradila slova „poplatník uvedený v § 2 odst. 2“ pojmem „poplatník daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem České republiky“ a slova „poplatník uvedený v § 2 nebo § 17“ pojmem „daňový rezident České republiky nebo daňový nerezident“, které jsou z důvodu přehlednosti textu zákona vhodnější.

[8, 13]

Novela provedená zákonem č. 343/2020 Sb., v souvislosti s novým zněním § 37 ZDP, sjednotila v ustanoveních zákona pojem „mezinárodní smlouva“ (viz § 6 odst. 13 ZDP).

[12]

Novela provedená zákonem č. 343/2020 Sb., nahradila označení odkazem na ustanovení v § 2 odst. 2 ZDP pojmem „daňový rezident České republiky“, které jsou z důvodu přehlednosti textu zákona vhodnější.

Str. 623 Ustanovení § 38fa odst. 3 písm. b), odst. 6, 9, 10 a 11 (čl. I body 20 až 22 novelizace) zní:

§ 38fa

Zdanění ovládané zahraniční společnosti

(3) Ovládanou zahraniční společností se pro účely daní z příjmů rozumí b) stálá provozovna poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, umístěná ve státě, se kterým má Česká republika uzavřenou **mezinárodní smlouvu upravující** zamezení dvojímu zdanění **všech druhů příjmů**, která je **prováděna** a podle které se dvojí zdanění jejich příjmů vylučuje metodou vynětí.

(6) Na činnost ovládané zahraniční společnosti a nakládání s jejím majetkem se hledí, jako by byly uskutečněny ovládající společností na území České republiky pouze v poměrné části vypočítané podle jejího podílu na základním kapitálu ovládané zahraniční společnosti k okamžiku uskutečnění této činnosti nebo tohoto nakládání s jejím majetkem. Podíl ovládající společnosti na základním kapitálu ovládané zahraniční společnosti se snižuje o část podílu drženou prostřednictvím jiné ovládající společnosti, **kteřá není základním investičním fondem.**

(9) Daň ovládající společnosti lze snížit o daň z příjmů právnických osob zaplacenou z příjmů z činnosti a nakládání s majetkem, na které tato ovládající společnost použije odstavec 1, základním investičním fondem, který je ovládající společností stejně ovládané zahraniční společnosti a prostřednictvím kterého ovládající společnost drží podíl na základním kapitálu této ovládané zahraniční společnosti.

(10) Při snížení daně podle odstavce 8 se postupuje obdobně jako při použití metody prostého zápočtu podle § 38f.

(11) Předmětem daně není příjem ovládající společnosti z pozbytí podílu v ovládané zahraniční společnosti nebo z pozbytí majetku stálé provozovny, která je ovládanou zahraniční společností, v rozsahu, ve kterém připadá na nerozdělený zisk z činnosti ovládané zahraniční společnosti a z nakládání s jejím majetkem, na které se u této ovládající společnosti uplatnil odstavec 1.

[3]

V ustanovení § 38fa odst. 3 písm. b) ZDP novela provedená zákonem č. 343/2020 Sb., v souvislosti s novým zněním § 37 ZDP, sjednotila v ustanoveních zákona pojem „mezinárodní smlouva“ (viz § 6 odst. 13 ZDP).

[6]

Novela uskutečněná zákonem č. 343/2020 Sb. konci textu odst. 6 doplnila slova „, která není základním investičním fondem“. Stanovila tak zvláštní režim pro případ, kdy je ovládající společnost, prostřednictvím níž drží podíl na ovládané zahraniční společnosti další ovládající společnost, základním investičním fondem, protože sazba daně činí v základního investičního fondu pouze 5 %, zatímco standardní sazba daně u ostatních poplatníků daně z příjmů právnických osob činí 19 %; viz § 21 odst. 1 a 2 ZDP.

Podle § 38fa odst. 6 ZDP se v situaci, kdy ovládající společnost drží podíl na ovládané zahraniční společnosti prostřednictvím jiné ovládající společnosti, postupuje tak, že primárně postup podle § 38fa odst. 1 ZDP použije ovládající společnost, která je v řetězci k zahraniční ovládané společnosti nejbliže („první ovládající společnost“). Ovládající společnost, která drží na ovládané zahraniční společnosti nepřímý podíl prostřednictvím první ovládající společnosti, použije odst. 1 pouze v rozsahu sníženém o podíl, na který již uplatnila odst. 1 první ovládající společnost. Znamená to, že pokud drží pouze tento nepřímý podíl na ovládané zahraniční společnosti, nepoužije se odst. 1, a pokud drží ještě jiný podíl na ovládané zahraniční společnosti (buď přímý, nebo nepřímý držený prostřednictvím poplatníka, který není ovládající společnosti), použije se odst. 1 pouze na tento jiný podíl. Pokud by však první ovládající společnost byla základním investičním fondem, použije se na příjmy přiřazené jí podle § 38fa odst. 1 ZDP pouze 5 % sazba daně a podle dosavadního znění § 38fa odst. 6 ZDP by tento příjem již nebyl zdaněn u ovládající osoby, která drží podíl na ovládané zahraniční osobě prostřednictvím tohoto fondu. Do odst. 6 proto novela doplnila, že podíl ovládající společnosti se nesnižuje o část podílu drženou základním investičním fondem. Znamená to, že příjem ovládané zahraniční společnosti bude zdaněn jednak u základního investičního fondu 5 % sazbou daně a zároveň u ovládající společnosti, která tento podíl drží prostřednictvím základního investičního fondu, sazbou ve výši 19 %. K zamezení dvojímu zdanění v těchto případech (tj. zdanění podílu na ovládané zahraniční společnosti u dvou ovládajících společností) novela doplnila nový odst. 9, podle něhož druhá uvedená ovládající společnost může snížit svou daň o daň zaplacenou základním investičním fondem.⁵⁾

Podle přechodných ustanovení zákona č. 343/2020 Sb. lze § 38fa odst. 6 a 9 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, použít již pro zdaňovací období započaté od 1. 4. 2019.

⁵⁾ Viz vládní návrh zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů Evropské unie a v oblasti zamezení dvojímu zdanění; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2019, tisk č. 572; schválen jako zákon č. 343/2020 Sb.

[9]

Novela provedená zákonem č. 343/2020 Sb. v souvislosti s nově stanovenou výjimkou v § 38fa odst. 6 ZDP, podle které se podíl ovládající společnosti na ovládané zahraniční společnosti nesnižuje o část podílu drženou prostřednictvím základního investičního fondu, se do nového odst. 9 doplňuje pravidlo, podle něhož ovládající společnost může snížit svou daň o daň zaplacenou tímto fondem z příjmů z činností a nakládání s majetkem, na které tato ovládající společnost použije § 38fa odst. 1 ZDP. Pokud tedy dojde k situaci, že ovládanou zahraniční společností vlastní základní investiční fond jako ovládající společnost a zároveň je tento základní investiční fond vlastněn např. akciovou společností, může si akciová společnost započíst daň, která byla zaplacena ze zahrnovaných příjmů základním investičním fondem, a to v rozsahu příjmů, z kterých rovněž platí daň ovládající společnost. Pokud např. základní investiční fond vlastní 60% podíl na základním kapitálu ovládané zahraniční společnosti, zdaní 60% jejich zahrnovaných příjmů. Pokud zároveň akciová společnost vlastní 70% podíl na základním kapitálu základního investičního fondu, má nepřímý podíl na ovládané zahraniční společnosti 42% a zdaní 42% jejich zahrnovaných příjmů, na které si započte daň zaplacenou základním investičním fondem z těchto 42% zahrnovaných příjmů. Ovládající společnost si započte daň zaplacenou základním investičním fondem v rozsahu, který odpovídá jejímu podílu na základním investičním fondu. V případě, že by zahrnované příjmy ovládané zahraniční společnosti činily 100, základní investiční fond by si přičetl její zahrnované příjmy v hodnotě 60 a akciová společnost v hodnotě 42 a základní investiční fond by zaplatil daň ve výši 3 (tj. 5% z 60), pak by akciová společnost zaplatila daň ve výši 5,88 (tj. 19% ze 42 sníženo o 5% ze 42, neboť 5% daň z jí přiřazených zahrnovaných příjmů již zaplatil základní investiční fond).⁹⁾

Podle přechodných ustanovení zákona č. 343/2020 Sb. lze § 38fa odst. 6 a 9 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, použít již pro zdaňovací období počaté od 1. 4. 2019.

Str. 733 Ustanovení § 38zg odst. 1 (čl. I bod 23 novelizace) zní:

§ 38zg

Rozložení úhrady daně na splátky při přemístění majetku bez změny vlastnictví

(1) Na žádost poplatníka daně z příjmů právnických osob povolí správce daně rozložení úhrady části daně z příjmů právnických osob připadající na přemístění majetku bez změny vlastnictví na splátky na dobu nejvýše 5 let ode dne splatnosti daně, pokud je majetek přemístěn bez změny vlastnictví z České republiky do jiného členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor, **se kterým má Česká republika nebo Evropská unie uzavřenu dohodu, která je v tomto státě a v České republice prováděna**

⁹⁾ Viz vládní návrh zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů Evropské unie a v oblasti zamezení dvojímu zdanění; PSP ČR, VIII. volební období, r. 2019, tisk č. 572; schválen jako zákon č. 343/2020 Sb.

děna, o vzájemné pomoci při vymáhání daňových pohledávek rovnocenné vzájemné pomoci upravené příslušným právním předpisem Evropské unie¹⁴¹⁾ nebo vzájemné pomoci upravené zákonem upravujícím mezinárodní pomoc při vymáhání některých finančních pohledávek.

Komentář ke změnám v § 38zg

[S]

Zákon č. 343/2020 Sb. v odst. 1 slova „který uzavřel s Českou republikou nebo Evropskou unií“ nahradil slovy „se kterým má Česká republika nebo Evropská unie uzavřenu“ a za slovo „dohodu“ vložil slova „, která je v tomto státě a v České republice prováděna,“. Jde o legislativně-technickou změnu v souvislosti s novým zněním § 37 ZDP, jehož cílem je v zákoně sjednotit odkazy na mezinárodní smlouvy, zde konkrétně jde o mezinárodní smlouvu označenou jako „dohoda“ (srov. § 6 odst. 13 ZDP).

DANĚ Z PŘÍJMŮ

s komentářem

2020

18. aktualizované vydání

PhDr. Vladimír Pelc, Mgr. Petr Pelech

Vydalo nakladatelství ANAG
Odpovědná redaktorka Bc. Monika Semerádová
Sazba Mgr. Adam Kazmíř
Autorská uzávěrka 25. června 2020
Tisk a vazba FINIDR, s. r. o.
Lípová 1965, Český Těšín, 737 01
ISBN 978-80-7554-277-9

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