

Průvodce zákonem o daních z příjmů pro OSVČ a další poplatníky s dílčím základem v § 7

1. vydání (duben 2021)

1. aktualizace k 1. 1. 2022

5.6.2 Paušální režim daně od roku 2021

Str. 113 *Doplnění informace:*

Záloha na paušální daň pro rok 2022 činí 5 994 Kč. Uvedená částka se rozdělí na:

- zálohu na daň z příjmu ve výši 100 Kč,
- zálohu na zdravotní pojištění v minimální výši (v roce 2022 je to 2 627 Kč) a
- zálohu na sociální pojištění ve výši 115 % minimální zálohy (v roce 2022 je to 3 267 Kč).

Zálohy ve výši pro rok 2021 se platí naposledy k termínu 20. 12. 2021, k termínu 20. 1. 2022 se platí již zálohy v nové výši.

5.6.3 Okamžité ukončení paušálního režimu

Str. 115 *Doplnění textu na konec podkapitoly:*

O ukončení paušální režimu musí poplatník neformálně (dopisem, elektronickým podáním, ústně do protokolu) uvědomit správce daně do 14 dní podle § 38lg ZDP:

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.

K sestavení přiznání viz podkapitola 5.6.10 Přiznání při nedodržení podmínek paušální daně.

5.6.4 Ukončení paušálního režimu po dokončení roku

Str. 116 *Doplnění textu na konec podkapitoly:*

O ukončení paušálního režimu musí poplatník neformálně (dopisem, elektronickým podáním, ústně do protokolu) uvědomit správce daně do 14 dní podle § 38lg ZDP. Poplatníkem v paušálním režimu však zůstává až do 31. 12. daného roku.

K sestavení přiznání viz podkapitola 5.6.10 Přiznání při nedodržení podmínek paušální daně.

5.6.5 Povinnost podat přiznání bez ukončení paušálního režimu

Str. 117 *Doplnění textu na konec podkapitoly:*

Tuto skutečnost poplatník správci daně samostatně nesděljuje, nepřímo ji oznámí podáním přiznání.

K sestavení přiznání viz podkapitola 5.6.10 Přiznání při nedodržení podmínek paušální daně.

5.6.6 Úspěšné vyměření paušální daně

Str. 117 *Doplnění textu na konec podkapitoly:*

Pokud se jedná o první rok, kdy poplatník splnil podmínky paušální daně (tedy v předcházejícím roce mu nebyla vyměřena paušální daň), nemá sice povinnost podat přiznání za daný rok, ale často mu vznikne povinnost podat dodatečné přiznání za předcházející rok.

Pokud v předcházejícím roce uplatňoval paušální výdaje a k 31. 12. měl nezaplacené pohledávky, nebude inkaso těchto pohledávek zahrnuto do příjmů zdaněných paušální daní, ale budou se zdaňovat v rámci minulého období. Tedy inkaso těchto částek se nebude zahrnovat do sledovaného limitu 1 000 000 Kč příjmu v dílčím základu podle § 7 ZDP v roce paušální daně. Poplatník ale musí podat dodatečné přiznání za minulé období, kde si o tyto pohledávky zvýší základ daně (i když nebyly ani v následujícím roce uhrazeny) v rámci úprav základu daně (viz podkapitola 14.3 Přejod na paušální daň a naopak).

Vzhledem k tomu, že se jedná o úpravu (zvýšení) základu daně a nikoliv o příjem, nelze k těmto částkám uplatnit paušální výdaje. Poplatník, který uskutečnil v roce předcházejícím naplnění paušální daně plnění, které nedostal do konce roku zaplacené, je tak znevýhodněn oproti poplatníkovi, který zaplacenou částku zdanil jako příjem a uplatnil si k němu paušální výdaj), i proti poplatníkovi, který plnění předal až v roce paušální daně (který zdanil příjem v rámci paušální daně).

Pokud poplatník v předešlém období uplatňoval skutečné výdaje podle daňové evidence, bude v dodatečném priznání zvyšovat základ daně o pohledávky a zásoby a snižovat o závazky podle § 23 odst. 8 písm. b) bodu 2 ZDP:

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... u poplatníků uvedených v § 2 [fyzická osoba]...

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...

... Stejným způsobem dále postupují poplatníci uvedení v § 2 při... přechodu ze zdaňovacího období, ve kterém jejich daň není rovna paušální dani, do zdaňovacího období, za které je jejich daň rovna paušální dani.

Na rozdíl od dodanění pohledávek v minulém případě má zohlednění zásob i závazků svou jasnou logiku. Pokud poplatník nakoupil zásoby a nespotřeboval je do přechodu na paušální daň, zvyšuje si základ daně o stejnou částku, o jakou si ji snížil při nákupu těchto zásob. Mezi zásoby se počítá i rozpracovaná výroba (oceněná náklady na její vytvoření dosud uplatněnými na snížení základu daně), polotovary a vlastní výrobky (obdobně oceněnými). Pokud poplatník spotřeboval v období skutečných výdajů vstupy na dosažení příjmů, ale nesnížil si základ daně, protože závazky z nich do 31. 12. nezapltil, může si přesto základ daně snížit v rámci úprav, protože v následujícím období již platba nebude daňově účinná.

Stav pohledávek, závazků a zásob se určuje k okamžiku přechodu na paušální daň, tedy k 31. 12. předchozího roku. Přitom v některých případech nemusí být zřejmé, které pohledávky resp. závazky v daný okamžik existovaly (přesněji, které započítat). Podle názoru autora by se mělo jednat právě o takové pohledávky, které by byly k 31. 12. zaúčtovány v podvojném účetnictví, pokud by jej poplatník vedl. Tedy pohledávky z uskutečněných dodávek v minulém roce nezávisle na tom, zda byla faktura vystavena ještě ve starém roce dříve nebo až v novém roce a pouze z předaných dodávek do konce roku, nikoliv z dodávek nepředaných do konce roku, nezávisle na tom, v jakém stupni rozpracovanosti k 31. 12. byly.

Pokud poplatník podá dodatečné příznání do termínu pro podání řádného příznání a ve stejném termínu daň doplatí, hledí se na platbu, jako by byla provedena včas a nevyměřuje se úrok z prodlení (§ 23 odst. 8 druhá věta od konce ZDP):

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 příznání a zaplatí daň nejpozději do dne, kdy je povinen podat daňové příznání k dani za zdaňovací období, ve kterém je daň rovna paušální dani.

Vzhledem k tomu, že příznání se za aktuální rok nepodává, není jednoznačné, kdy měl povinnost příznání podat. Protože se nepodává ani elektronicky, ani prostřednictvím poradce, dalo by se i dovodit, že termín pro podání příznání je do 1. 4., a to i v případě, že dodatečné příznání podává poplatník elektronicky nebo jej za poplatníka podává zplnomocněný daňový poradce. Pokud by Finanční správa přistoupila k takovému výkladu a poplatník podal dodatečné příznání až po 1. 4. (např. proto, že byl v domnění, že elektronicky lze podat příznání až do 1. 5. nebo s daňovým poradcem až do 1. 7.), nebude se délka prodlení (pro stanovení úroků z prodlení) počítat od 1. 4. (a tudíž nebude 1 nebo 3 měsíce), ale od termínu pro řádné příznání minulého roku (a bude tudíž řádově 1 rok v závislosti na způsobu podání v minulém roce). Z tohoto důvodu je bezpečnější dodatečné příznání podat vždy do 1. 4.

Podání dodatečného přiznání nezpůsobuje nutnost měnit vy-
měřovací základ pro zdravotní a sociální pojištění a podávat ná-
sledné přehledy.

Pokud poplatník úspěšně splní podmínky paušální daně dru-
hým (a dalším) rokem po sobě, nemá žádné povinnosti, tj. nepo-
dává přiznání ani přehledy a nic nedoplácí.

5.6.7 Dobrovolné vystoupení z paušálního režimu

Str. 118 *Doplnění textu na konec podkapitoly:*

V posledním roce paušálních výdajů (před přechodem na jiný
způsob vykazování) se úpravy základu daně nedělají. Tyto úpravy
se provedou až na konci prvního roku jiného způsobu vykazování,
a to stejným způsobem, jaký je uveden v podkapitole 14.3 Přechod
na paušální daň a naopak.

5.6.9 Problémy paušálního režimu

- **nejasnost ohledně prodeje a pronájmu obchodního majetku** v roce,
kdy uplatnil paušální daň

Str. 121 *Doplnění textu na konec bloku:*

Ze závěrů uvedeného KOOV 584/19.05.21 Některé nejasné
otázky ohledně nové metody paušální daně (předkladatel autor)
vyplývá názor GFŘ, že poplatník, který se přihlásil do paušálního
režimu, nevede daňovou evidenci, a tudíž nemá obchodní maje-
tek. Příjmy z prodeje nebo z pronájmu majetku, který používá
pro svou SVČ (a případně měl dříve v obchodním majetku zařa-
zen), budou příjmy podle § 9, resp. § 10 ZDP, a pokud se bude
jednat o prodej majetku, který nebyl posledních 5 let v obchod-
ním majetku (u nemovitostí pořízených od roku 2021 10 let), bu-
dou od daně z příjmu osvobozeny. Pokud neosvobozené příjmy
v součtu převýší částku 15 000 Kč, způsobí, že poplatník nesplnil
podmínky pro paušální daň a musí podat přiznání. (To v podstatě
znamená, že téměř každý poplatník, který vykazoval skutečné vý-
daje a v paušálním režimu prodá vyřazený dlouhodobý majetek,
nesplní v tomto roce podmínky pro paušální daň.)

5.6.10 Přiznání při nedodržení podmínek paušální daně

Str. 121 *Nová podkapitola:*

Ze závěru KOOV 584/19.05.21 plyne, že poplatník, který se přihlásil k paušální dani a nesplnil podmínky, může uplatnit skutečné výdaje nebo paušální výdaje – viz stanovisko GFŘ k bodu 2 uvedené v minulé podkapitole. (Pokud by vedl podvojně účetnictví, bude vycházet z podvojného účetnictví nebo může uplatnit paušální výdaje.)

I když poplatník uplatní paušální výdaje, nebude (podle názoru GFŘ) příjem z dílčích základů podle § 9 a § 10 ZDP překlasifikovat (pronajatý a prodaný majetek bude považovat za majetek vyřazený z obchodního majetku). Takový výklad nemá žádnou oporu v ZDP.

Viz též Stanovisko GFŘ k bodu 3 uvedeného KOOV:

Vstupem do paušálního režimu (tj. od 1. 1. příslušného roku) poplatník přestává vést daňovou evidenci ve smyslu § 7b ZDP se všemi dopady vyplývajícími z § 4 odst. 4 ZDP. Plynou-li v tomto režimu poplatníkovi příjmy z nájmu či prodeje majetku, který byl před přechodem na paušální daň v obchodním majetku poplatníka a jejich celková výše přesáhne 15 tis. Kč, jedná se o příjmy dle § 9 a § 10 ZDP a takhle je nutné je do podaného DAP uvést, i když následně není poplatníkovi stanovena paušální daň, protože je povinen podat DAP za příslušné zdaňovací období. V takovém případě poplatník ovšem nadále zůstává v paušálním režimu.

...

Za předpokladu, že poplatník po celé zdaňovací období, kdy byl poplatníkem v paušálním režimu, pronajímal majetek, jedná se o pronájem majetku, který není zahrnut v OM, a tudíž se jedná o příjmy dle § 9 ZDP a pouze při stanovení tohoto dílčího základu daně lze uplatnit výdaje vztahující se k tomuto majetku. Nebude tedy uplatněna poměrná část odpisů a výdajů na opravu a údržbu jako výdaj dle § 7 ZDP, ale všechny výdaje pouze související s příjmy dle § 9 ZDP. I když poplatník tento majetek používal pro dosažení příjmů dle § 7 ZDP, nejedná se o majetek zařazený v OM, a proto nelze výdaje k příjmům dle § 7 ZDP uplatnit.

Jedná-li se o prodej majetku v roce, kdy je poplatník v paušálním režimu, tak skutečnost, že je poplatník v paušálním režimu, značí, že tento majetek již není v OM. Není proto možné ani do doby prodeje uplatnit výdaje na opravu a údržbu u příjmů dle § 7 ZDP. Následně lze u příjmů z prodeje tohoto majetku,

které se zahrnou do příjmů dle § 10 ZDP, uplatnit výdaje v souladu s ust. § 10 odst. 5 ZDP.

U majetku, který nebyl v daném roce prodán ani pronajat, lze uplatnit skutečné výdaje s ním související ve standardním rozsahu. Viz stanovisko k bodu 2 uvedeného KOOV:

Poplatník vstoupil do paušálního režimu. Z důvodu, že

(a) příjmy dle § 7 překročily 1 mil. Kč, nebo

(b) se stal plátcem DPH, nebo

(c) měl příjmy v § 9 nebo v § 10, které nesouvisí s jeho podnikáním (nejedná se přitom o pronájem nebo prodej majetku, který před vstupem do paušálního režimu měl zařazen do obchodního majetku; jedná se o příjmy, které by byly v dílčím základu daně i při vedení daňové evidence),

podává poplatník za toto období přiznání. Tento poplatník může (při dodržení dalších podmínek) za dané období dle § 26 odst. 5 ZDP uplatnit odpisy majetku, který používá pro dosažení příjmů dle § 7; nevztahuje se na něj ustanovení § 25 odst. 1 písm. u) a může uplatnit výdaje za opravy a údržbu tohoto majetku; může dle ZDP § 24 odst. 1 písm. k) uplatnit skutečné výdaje za PHM a v případě, že se v následujícím období rozhodl pro jiný způsob vykazování výdajů, bude se na něj pro potřeby § 23 odst. 8 ZDP hledět jako na poplatníka, který vedl daňovou evidenci.

Stanovisko GFŘ:

Souhlas.

Dle názoru autora má poplatník, který vstoupil do paušálního režimu, nedodržel podmínky paušální daně a v podávaném přiznání uplatňuje skutečné výdaje, k dispozici jediný racionální postup, který nebude odporovat zákonu, naplní představy GFŘ (tudíž pravděpodobně nebude zpochybňován správcem daně) a přitom nepovede ke znevýhodnění poplatníka. Postup spočívá v tom, že majetek, který v daném roce prodal, těsně před prodejem vyřadí z obchodního majetku. Díky tomu bude prodej zdaňovat v dílčím základu daně podle § 10 ZDP a zároveň si bude moci uplatnit skutečné výdaje související s tímto majetkem. U majetku, který používal pro svou SVC a zároveň jej v daném roce pronajal, vyřadí tento majetek před zahájením pronájmu z obchodního majetku a po ukončení pronájmu jej opět do obchodního majetku zařadí. Tím dosáhne toho, že pronájem bude zdaňovat v dílčím základu daně podle § 9 a zároveň bude moci uplatňovat poměrnou

část souvisejících nákladů při využití majetku pro činnost zdaňovanou v dílčím základu podle § 7 ZDP.

Zálohy, které poplatník do té doby zaplatil (12 měsíčních záloh, pokud byl v paušálním režimu celý rok), si rozdělí na zálohu na daň (1 200 Kč), zálohu na zdravotní pojištění (minimální částka pojištění - v roce 2021 je to 28 716 Kč) a zálohu na sociální pojištění (115 % minimální zálohy - v roce 2021 je to 35 712 Kč). Zálohu 1 200 Kč uvede jako zaplacenou zálohu na daň z příjmu v podaném přiznání. Zálohy na pojistné uvede v podaných přehledech. Případný rozdíl doplácí v řádných termínech.

Pokud se poplatníkovi nepodařilo naplnit podmínky paušální daně v prvním roce (tedy např. v roce 2021) a uplatní stejný způsob vykazování (paušální výdaje, skutečné výdaje, podvojně účetnictví) jako v minulém roce, nemusí řešit žádný přechod mezi způsoby vykazování (nedodaňuje pohledávky ani zásoby a nezohledňuje závazky). Pokud by uplatnil jiný způsob vykazování než v minulém roce, postupuje při přechodu stejně, jako kdyby nebyl v paušálním režimu. Viz kapitola 14 Změna způsobu evidence.

Jestliže se poplatníkovi podařilo v minulém roce dosáhnout paušální daně a v daném roce (kdy se mu nepodařilo dosáhnout paušální daně) uplatní skutečné výdaje, nemá v souvislosti s přechodem na jiný způsob vykazování povinnost upravovat základ daně. Pokud však poplatník, který v minulém roce uplatnil paušální daň, přejde na paušální výdaje, musí dodanit pohledávky a zásoby, které v okamžiku přechodu má, a může si snížit základ daně o závazky, které v tomto okamžiku má. Viz též podkapitola 14.3 Přechod na paušální daň a naopak.

8.6.2 Výhry a ceny

► hazardní hry

Str. 187 *Doplnění v první větě bloku:*

Loterie, tomboly, sázky a další hazardní hry podle názoru autora nikdy nesouvisí se SVČ, budou předmětem dílčího základu daně **podle § 10 ZDP** a jsou osvobozeny do výše 1 000 000 Kč...

9.4.2 Výdaje na pracovní cesty

Str. 226 a 227 *Doplnění informace:*

Amortizace pro rok 2022 činí 4,70 Kč.

Cenu PHM pro rok 2022 určuje vyhláška č. 511/2021 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad.

9.5.3 Benefity zaměstnancům

Str. 235 *Doplnění informace:*

Peněžitý příspěvek na stravování lze v roce 2022 poskytovat v daňově výhodné výši až do 82,60 Kč za jednu směnu.

10.2.3 Hypoteční úroky

Str. 262 *Oprava textu posl. 3 odstavců:*

Pokud byly **bytové potřeby obstarány** po 1. 1. 2021, lze uplatnit úroky pouze do výše 150 000 Kč za rok a není přitom podstatné, kdy byl sjednán úvěr. I v případě, že úvěr byl sjednán v roce 2020, záloha na pořízení byla zaplacená v roce 2020, ale k nákupu bytu došlo v roce 2021, lze úroky uplatnit pouze do výše 150 000 Kč. A naopak u úvěru sjednaného v roce 2021 na (re)financování bytové potřeby zajištěné již v roce 2020 nebo dříve lze uplatnit úroky až do limitu 300 000 Kč.

Pokud by poplatníci v rámci jedné domácnosti uplatňovali jak úvěr na bytové potřeby zajištěné do roku 2020, tak na bytové potřeby pořízené od roku 2021 včetně, je potřeba splnit obě podmínky, tj. úroky z nového úvěru (na bytové potřeby zajištěné po 1. 1. 2021) nesmí přesáhnout 150 000 Kč a celková suma úroků nesmí přesáhnout 300 000 Kč.

Další podrobnosti k problematice změny pro rok 2021 lze najít v KOOV 570/27.01.21 Uplatnění úroků z úvěru ze stavebního spoření, z hypotečního úvěru poskytnutého bankou a z úvěru poskytnutého stavební spořitelnou na financování bytových potřeb

obstaraných od 1. ledna 2021 (předkladatelé Ing. Lenka Nováková, MBA, Ing. Daniela Králová a Ing. Bc. Jan Hájek, MBA, DiS.). Z tohoto KOOV mimo jiné vyplývá názor GFŘ na některé konkrétní příklady stanovení rozhodného dne při obstarávání bytové potřeby:

- při vlastní výstavbě je rozhodující vydání stavebního povolení,
- při pořízení pozemku, stavby nebo jednotky okamžik vkladu (změny vlastnictví); smlouva o smlouvě budoucí nepostačuje,
- při provádění rekonstrukce okamžik zahájení prací a
- při refinancování okamžik obstarání původní bytové potřeby podle výše uvedených pravidel.

10.2.4 Uplatnění ztráty

Str. 265 *Doplnění posl. odstavce:*

Další podrobnosti k možnosti vzdání se ztráty viz KOOV 574/24.03.21 Vzdání se práva na uplatnění daňové ztráty do budoucna (předkladatelé Ing. Bc. Jiří Nesrovnal a Ing. Tomáš Hajdušek). Zde GFŘ potvrzuje výše uvedené názory a navíc z něj vyplývá, že:

- prodloužení lhůty pro podání přiznání na základě žádosti poplatníka prodlužuje i lhůtu pro vzdání se ztráty,
- podání o vzdání se ztráty lze učinit v papírové formě i u poplatníků, kteří mají povinnost podat přiznání elektronicky,
- k podání o vzdání se ztráty nestačí zplnomocnění na podání přiznání, úkon musí být v plné moci jmenován nebo se musí jednat o generální plnou moc a
- i v případě plného využití ztráty zpětně je pro zkrácení doby na případnou kontrolu nutné se ztráty do budoucna vzdát.

11. DAŇ

Str. 266 *Doplnění informace:*

Průměrná mzda pro rok 2022 je 38 911 Kč, 48násobek je 1 867 728 Kč.

11.2 Výpočet daně od roku 2021

Str. 268 *Oprava posl. odstavce:*

Výsledná daň, která pro poplatníky s příjmy nad uvedenou hranici bude obsahovat drobné haléře (v roce 2021 se jedná o 56 haléřů), **se následně zaokrouhlí na celé koruny nahoru** podle § 146 odst. 1 DŘ:

Daň se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

11.3.3 Sleva a bonus na děti

Str. 273 *Doplnění informace:*

Na bonus má OSVČ nárok, pokud má zdaňovaný příjem (před snížením o výdaje; může tedy být i ve ztrátě) za rok alespoň 6násobek minimální mzdy (tj. pro rok 2022 alespoň 97 200 Kč).

11.3.6 Sleva na předškolní zařízení

Str. 278 *Doplnění informace:*

Poplatník může uplatnit slevu na dani ve výši výdajů vynaložených na umístění tohoto dítěte v předškolním zařízení, a to ve výši podle potvrzení vystaveného takovým zařízením, nejvýše však ve výši minimální mzdy platné k 1. 1. daného roku (pro rok 2022 je to 16 200 Kč) za každé jedno dítě.

11.3.7 Další slevy na dani

► sleva na EET

Str. 278 *Doplnění informace:*

Nárok na slevu na zahájení EET budou mít poplatníci až po povinném zavedení EET, tedy od roku 2023. Nárok na slevu v roce 2022 nevznikne, ani pokud poplatník začne dobrovolně nebo za účelem otestování zařízení odesílat údaje o tržbách v roce 2022.

12.1 Pokuta za pozdě podané a nepodané přiznání

Str. 283 *Oprava 3. odstavce podkapitoly:*

V případě, že by daň činila více než 6 000 000 Kč (tedy základ daně v roce 2022 by činil více než **cca 26 870 000 Kč**), zastaví se růst výše pokuty dříve, už na 300 000 Kč (§ 250 odst. 5 DŘ):

12.3 Úrok z prodlení

Str. 289 *Doplnění informace:*

K 1. 7. 2021 byla repo sazba 0,5% a dlužné částky za období od 1. 7. do 31. 12. 2021 se úročí sazbou 8,5%.

K 1. 1. 2022 byla repo sazba 3,75% a dlužné částky za období od 1. 1. do 30. 6. 2022 se úročí sazbou 11,75%.

14.3 Přejchod na paušální daň a naopak

Str. 309 *Doplnění informací na konec 2. odstavce:*

V KOOV 584/19.05.21 Některé nejasné otázky ohledně nové metody paušální daně potvrdilo GFŘ svůj výklad, že při přechodu z paušální daně na paušální výdaje musí poplatník zvýšit základ daně o pohledávky a zásoby (ve stavu k okamžiku, kdy ukončil poslední období paušální daně) a snížit si o závazky, které v tento okamžik měl.

Str. 309 *Doplnění informací na konec 3. odstavce:*

V KOOV 584/19.05.21 vyjádřilo GFŘ svůj výklad, že při přechodu z paušální daně na paušální výdaje musí poplatník zvýšit základ daně o pohledávky jako operaci upravující základ daně, a to na začátku roku (tj. v okamžik, kdy ještě žádný základ neexistuje), a následné příjmy z inkasa těchto pohledávek již znovu nezdaňovat. Z toho plyne, že nelze uplatnit k těmto příjmům paušální výdaje. Viz stanovisko GFŘ k bodu 1 výše uvedeného KOOV:

Zmíněné úpravy se vztahují k okamžiku přechodu, tj. k 1. 1. příslušného roku, i když jsou skutečně prováděny až při podání DAP (po skončení zdaňovacího období), protože v předchozím zdaňovacím období, kdy byl poplatník

v paušálním režimu, nelze z důvodu absence základu daně úpravu provést. O hodnotu pohledávek se základ daně zvyšuje stejně jako v případě přechodu z daňové evidence na uplatnění výdajů podle § 7 odst. 7 ZDP. Protože se úpravy provádějí k datu 1. 1., tak při úhradě takové pohledávky v průběhu zdaňovacího období uplatnění výdajů podle § 7 odst. 7 ZDP lze následně aplikovat § 23 odst. 4 písm. d) ZDP, podle kterého se do základu daně nezahnují částky, které již byly zdaněny podle tohoto zákona u téhož poplatníka, tj. tyto příjmy již nevstoupí do zdanitelných příjmů, ke kterým by potom poplatník uplatnil výdaje podle § 7 odst. 7 ZDP.

Str. 310 *Doplnění informací na konec 1. odstavce:*

Takový výklad (snížit si základ daně o pohledávky z doby paušální daně a tím jejich zdanění přesunout de facto do období, kdy bylo plnění dodáno) GFŘ v KOOV 584/19.05.21 nepřipouští.

Str. 310 *Doplnění informací na konec 2. odstavce:*

V KOOV 584/19.05.21 vyjádřilo GFŘ svůj výklad, že o hodnotu závazků se bude základ daně snižovat. Tento výklad je pro poplatníka výhodný a může vést ke spekulacím úmyslně na konci roku závazky nehradit.

Str. 310 *Doplnění informací na konec 3. odstavce:*

V KOOV 584/19.05.21 vyjádřilo GFŘ svůj výklad, že o hodnotu zásob je nutné základ daně zvýšit.

Vzhledem ke skutečnosti, že poplatník uplatňující výdaje % z příjmů je povinen vždy vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s činnostmi, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, nemá povinnost vést evidenci zásob. V letech, kdy uplatňoval výdaje % z příjmů, tedy žádné zásoby neevidoval a z tohoto důvodu tak žádné zásoby za toto období nebudou součástí nespotřebovaných zásob, o jejichž cenu se ve smyslu § 23 odst. 8 ZDP upravuje základ daně. V takovém případě mu následně při přechodu ze zdaňovacího období, kdy jeho daň je rovna paušální dani do zdaňovacího období, kdy bude zase uplatňovat výdaje % z příjmů, vznikne povinnost zvýšit základ daně za zdaňovací období, ve kterém uplatňuje výdaje % z příjmů, o cenu nespotřebovaných zásob, které eviduje, tj. o cenu nespotřebovaných zásob pořízených v roce, kdy jeho daň byla rovna paušální dani.

Co se týče zásob, je dobré si uvědomit, že se jedná o zásoby, jejichž pořízení nebylo výdajem, který by snižoval základ daně

poplatníka. Navýšení o jejich hodnotu tedy postrádá jakýkoliv smysl. Přitom za povšimnutí zde mimo jiné stojí i zdůvodnění, že zásoby pořízené v období uplatňování paušálních výdajů nemá poplatník povinnost evidovat, **a proto** základ daně zvyšovat nebudou, zatímco o zásoby pořízené v období, kdy mu byla vyměřena paušální daň (tedy v období, kdy rovněž nemá povinnost evidovat zásoby), se základ daně zvýší.

PRŮVODCE ZÁKONEM O DANÍCH Z PŘÍJMŮ PRO OSVČ

a další poplatníky s dílčím základem v § 7

RNDr. Petr Beránek

Vydalo nakladatelství ANAG
Odpovědná redaktorka Mgr. Lenka Babůrková
Sazba Mgr. Markéta Pučoková
Autorská uzávěrka 19. dubna 2021
Tisk a vazba Profi-tisk group, s. r. o.
Chválkovická 223/5, 779 00 Olomouc
ISBN 978-80-7554-318-9

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