

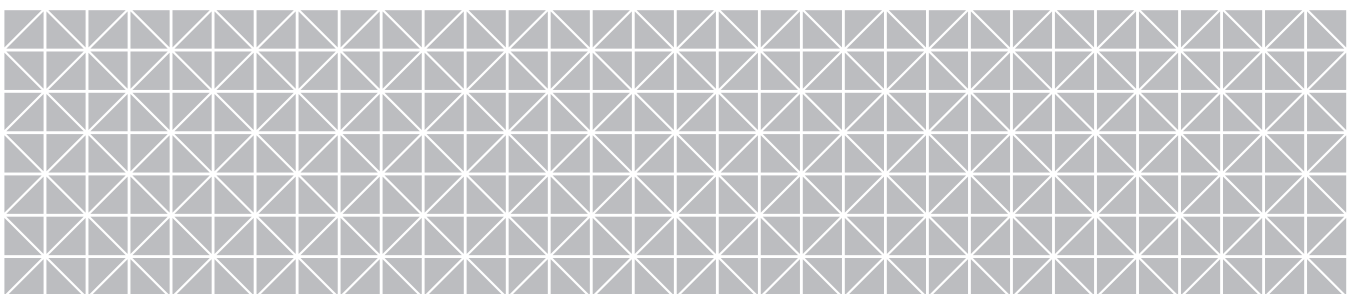


FAKULTA EKONOMICKÁ
ZÁPADOČESKÉ UNIVERZITY
V PLZNI

DANĚ V PRAKTICKÝCH APLIKACÍCH

STUDIJNÍ OPORA

Ing. Marie Černá, Ph.D.
Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D.
Ing. Jindřich Ibl





FAKULTA EKONOMICKÁ
ZÁPADOČESKÉ UNIVERZITY
V PLZNI

DANĚ V PRAKTICKÝCH APLIKACÍCH STUDIJNÍ OPORA

Ing. Marie Černá, Ph.D.
Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D.
Ing. Jindřich Ibl

2021

ISBN 978-80-261-1070-5

Vydala Západočeská univerzita v Plzni

2021

Tvorba této publikace byla podpořena z projektu Vnitřní soutěže ZČU „Podpora pedagogické práce akademických pracovníků formou tvorby vysokoškolských učebnic“ č. VS-21-019.

OBSAH

Úvod	10
TÉMA 1: Daň a daňový systém	12
Daň - charakteristiky	12
Daň - funkce a přístupy	13
Daně - členění.....	14
Daně - konstrukční prvky	16
Daňový systém	17
Kontrolní úlohy	20
Seznam literatury.....	24
TÉMA 2: Správa daní.....	25
Správa daní - vymezení	25
Subjekty daňového řízení	26
Zásady správy daní	30
Vybrané postupy při správě daní.....	31
Daňové řízení	32
Kontrolní úlohy	33
Seznam literatury.....	36
TÉMA 3: Pojistné jako daňový příjem	37
Pojistné jakožto daňový příjem - vymezení	37
Pojistné na veřejné zdravotní pojištění	38
Pojistné spojené se sociálním pojištěním.....	40
Vybraná specifika u pojistného na veřejné zdravotní pojištění	44
Kontrolní úlohy	46
Seznam literatury.....	50
TÉMA 4: Daň z příjmů fyzických osob	51
Právní úprava a základní aspekty	51
Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob	53
Úprava základu daně, sazba a výpočet, platba a odvod daně	55

Daňová ztráta v rámci daně z příjmů fyzických osob	56
Kontrolní úlohy	57
Seznam literatury.....	60
TÉMA 5: Závislá činnost	61
Právní úprava a základní aspekty	61
Prohlášení k dani	63
Zálohy v rámci závislé činnosti.....	64
Roční zúčtování nebo daňové přiznání	64
Další vybraná specifika závislé činnosti	65
Kontrolní úlohy	67
Seznam literatury.....	70
TÉMA 6: Daň z příjmů právnických osob	71
Poplatníci daně	72
Předmět daně	74
Zdaňovací období	74
Základ daně	75
Odpisy.....	76
Technické zhodnocení hmotného majetku.....	78
Výpočet daně z příjmů právnických osob - úprava základu daně	79
Daňové přiznání k DPPO	80
Zálohy na DPPO.....	80
Souhrnné informace - výpočet daně z příjmů právnických osob.....	82
Kontrolní úlohy	83
Seznam literatury.....	93
TÉMA 7: Převodní ceny.....	94
Princip tržního odstupu - základní idea.....	94
Princip tržního odstupu v české daňové legislativě	94
Definice spojených osob	95
Dostupná legislativa a pokyny	95
Metody převodních cen.....	96

Metoda srovnatelné nezávislé ceny	96
Metoda ceny při opětovném prodeji	97
Metoda nákladů a přirážky	98
Metoda rozdělení zisku	100
Transakční metoda čistého rozpětí	100
Funkční a rizikový profil společnosti	102
Dokumentace převodních cen	102
Zpráva podle jednotlivých zemí	104
Služby s nízkou přidanou hodnotou	104
Závazné posouzení ceny	105
Kontrolní úlohy	106
Seznam literatury	108
TÉMA 8: Daň silniční	109
Předmět daně	110
Poplatník daně	113
Provozovatel silničního vozidla	113
Základ daně	113
Sazba daně	113
Zálohy na daň	114
Zdaňovací období	115
Daňové přiznání	115
Kontrolní úlohy	116
Seznam literatury	123
TÉMA 9: Daň z nemovitých věcí	124
Legislativní rámec	124
Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí - obsah	125
Pozemky	126
Předmět daně	126
Poplatník daně	127
Základ daně	127

Sazba daně	128
Stavby a jednotky	128
Předmět daně	128
Poplatník daně	129
Základ daně	129
Sazba daně	130
Společná ustanovení	130
Zdaňovací období	130
Správa daně - daňové přiznání	130
Kontrolní úlohy	132
Seznam literatury	138
TÉMA 10: Daně spotřební a daně ekologické	139
Legislativní rámec	139
Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních - obsah	139
Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních - důležité pojmy	140
Plátce daně	144
Daňové přiznání ke spotřební dani	145
Ekologické (energetické) daně	145
Kontrolní úlohy	147
Seznam literatury	155
TÉMA 11: Daň z přidané hodnoty (DPH)	156
Legislativní rámec	156
Předmět daně	157
Důležité pojmy	158
Plátce	160
Místo plnění	161
Povinnost přiznat daň	162
Základ daně, výpočet daně, sazby daně	162
Zdaňovací období	163
Kontrolní úlohy	164

Seznam literatury.....	173
TÉMA 12: Souhrnné opakování	174
Vzorové otázky ke zkoušce.....	174

ÚVOD

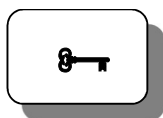
Cílem této studijní opory je usnadnit zejména studentům oboru Podniková ekonomika a management na Fakultě ekonomické ZČU v Plzni orientaci v předmětu Daně v podnikání. Studijní opora není komplexním výkladem odborné problematiky daného předmětu, ale studijním materiálem zaměřeným na vybraná teoretická východiska a zejména na praktické aplikace problematiky daňového systému a daní v ČR. Při studiu je tedy třeba doplnit získané poznatky o další zdroje - zejména ty uvedené na konci každé kapitoly. Studijní oporu mohou samozřejmě využívat při studiu také studenti jiných studijních programů či oborů. Texty týkající se daňové soustavy ČR a vybraných daní ČR jsou zpracovány dle platné legislativy roku 2021.

Všechny kapitoly v této studijní opoře mají tuto strukturu:

- cíl studia daného tématu,
- klíčová slova,
- text k řešené problematice,
- kontrolní úlohy,
- seznam literatury.

Pro snadnou orientaci ve studijní opoře jsou v textu použity tyto symboly:

- Rámeček na počátku každé kapitoly uvádí cíle studia daného tématu.



Klíčová slova



Kontrolní úlohy



Seznam literatury

Přejeme hodně zajímavých impulsů a úspěchů při studiu!

Plzeň, 2021

Marie Černá, Pavlína Hejduková a Jindřich Ibl

TÉMA 1: DAŇ A DAŇOVÝ SYSTÉM

Po nastudování tématu budete umět:

- vymezit teoretická východiska problematiky daní a daňového systému,
- charakterizovat funkce a roli daní v ekonomice,
- charakterizovat vybrané konstrukční prvky daně,
- definovat základní aspekty daňového systému,
- aplikovat danou problematiku na situaci v ČR a diskutovat ji.



Klíčová slova: daň, funkce, faktor, příjem, konstrukční prvky, daňové náležitosti, daňový systém.

Daň není novou kategorií. S daní, ač v ne zcela stejné podobě, jak ji známe nyní, bylo možné se setkat již v dávné historii. Původně daň neměla jasná pravidla pro svůj výběr, ani jasně vymezené důvody či aspekty daňově-právního vztahu. Daň jakožto organizovaně nastavený a jasně vymezený příjem veřejných rozpočtů začala fungovat se vznikem státu a primárně se jednalo a ještě mnohdy jedná o příjem státního rozpočtu. Daň je záležitostí velmi známou, a to nejen mezi odborníky, ale i laickou veřejností, jelikož se dotýká každodenních životů všech z nás. Z hlediska praktických aplikací bude tato problematika řešena v rámci celého semestru, avšak v této kapitole je důraz kladen na teoretická východiska uvedené ekonomické kategorie. Zejména kapitola obsahuje definici daně, funkce a role daní v ekonomice, vybrané otázky daňové teorie a daňové politiky, konstrukční prvky daně neboli daňové náležitosti a základní aspekty daňového systému.

Daň - charakteristiky

Daň je významným příjmem veřejných rozpočtů, přičemž nejpodstatnější z nich je státní rozpočet z hlediska daňových příjmů, avšak mnohé daně neplynou do státního rozpočtu či pouze částečně, a proto je třeba zdůraznit, že důležitou roli z hlediska daňových příjmů hrají též rozpočty municipalit či různé typy fondů.

„Daň představuje transfer finančních prostředků od soukromého k veřejnému sektoru.“ (Kubátová, 2018, str. 15). Pavlásek a Hejduková (2011) uvádějí, že daň je historickou kategorií a různé typy platebních povinností, které obsahovaly

vybrané aspekty daní, jak jsou známy dnes, se objevovaly již ve středověku. Tehdy měly daně však převážně charakter naturálních dávek. Samozřejmě v rámci historického vývoje daně postupně měnily svoji formu a obsah, a to zejména díky rozvoji zbožně-peněžního hospodářství. Široký (2008) jako daň označuje platební povinnost, kterou stanovuje stát určitým zákonem za získání peněžních prostředků na úhradu veřejných výdajů. Kubátová (2018) shrnuje, že daň je povinná, nenávratná, zákonem stanovená platba do veřejného rozpočtu a dále specifikuje, že se jedná o platbu neúčelovou a neekvivalentní. Jak již bylo zmíněno výše, dani je nutné přiřadit ještě jednu důležitou vlastnost spojenou s existencí peněz a peněžního hospodářství, a to, že je platbou peněžní (Pavlásek a Hejduková, 2011).

Daň - funkce a přístupy

V návaznosti na uvedené charakteristiky daně je třeba také vymezit funkce daní a tedy jejich roli v ekonomice. Kubátová (2005, s. 16-17) definuje tyto čtyři základní funkce daní:

- „alokační,
- distribuční,
- stabilizační,
- fiskální.“

V kontextu toho, že daně patří k nejpodstatnějším příjmům veřejných financí, se uvádí, že tvoří více než 90 % veřejných příjmů, jejich funkce odpovídají funkcím veřejných financí. Je také nutné upozornit, že všechny uvedené funkce jsou úzce provázány a mají podstatný vliv na ekonomiku i sociální oblast. (Hejduková, 2015).

Alokační funkce říká, že daně slouží k financování veřejných statků. Distribuční funkci lze přiblížit následovně: daně přerozdělují příjmy a bohatství ve společnosti, přičemž významnou úlohu zde hraje princip solidarity. Stabilizační funkce obsahuje například skutečnost, že daně působí v ekonomice jako automatické stabilizátory, což je možné využít ke zmírnění výkyvů v ekonomice (Hejduková, 2015). Fiskální funkce je historicky nejstarší funkcí daní a vychází ze skutečnosti, že daně slouží k naplňování veřejných rozpočtů (Kubátová, 2005). Vančurová, Láchová a Zídková (2020) kromě výše uvedených funkcí daní přidávají ještě funkci stimulační, která spočívá s ohledem na skutečnost, že daně jsou pro ty, kteří je musejí platit, vnímány jako újma, a proto chtějí svoji daňovou povinnost omezit. Stát poté poskytuje různé formy daňových úlev či úspor a lze poté nalézt pozitivní i negativní daňovou stimulaci. Pozitivní stimulací je například využití daňových prázdnin, zvýhodnění rodičů s vyživovanými dětmi

apod. Negativní stimulace je například uvalení daně na výrobky škodící životnímu prostředí či ohrožující zdraví.

Funkci daní naplňují mnohdy i příjmy veřejných financí, které nenalezneme v daňových zákonech, nejsou ani jako daň označovány, ale obsahují některé charakteristiky daně. Jedná se například o příspěvky na sociální zabezpečení, pojistné na veřejné zdravotní pojištění či clo (Hejduková, 2015). Na danou skutečnost upozorňuje též Kubátová (2018), která uvádí, že v důsledku existence daňových a nedaňových vlastností u veřejných plateb a jejich kombinaci lze nalézt různé třídění uvedených plateb na daňové a nedaňové. Následně je pak možné se setkat s klasifikací OECD, jiným přístupem v bilanci příjmů a výdajů státního rozpočtu České republiky, v právní úpravě daní v České republice apod. V návaznosti na rozdílná pojetí daní je možné ještě vymezit rozdíly mezi ekonomickým a právním pojetím daní. Například Vančurová a kol. (2009) ekonomické pojetí definuje takto: daň je platbou, která naplňuje základní charakteristiky daní (peněžní, nenávratná, neekvivalentní, nedobrovolná, povinná, neúčelová a plynoucí do veřejného rozpočtu). V právním pojetí je daní to, co je přímo jako daň označováno a uvedeno v daňových zákonech.

Daně - členění

Daně je možné členit podle mnoha hledisek. Mezi nejznámější klasifikace daní se řadí následující členění: podle dopadu na poplatníka; podle předmětu (objektu) daně; podle rozpočtového určení; podle charakteru veličiny, z níž se daň platí; podle adresnosti; podle druhu sazby či institucionální členění.

Za nejběžnější a nejčastěji se vyskytující členění daní lze považovat členění podle dopadu na poplatníka. Toto členění rozlišuje daně přímé a daně nepřímé. Hejduková (2015) uvádí, že u přímé daně subjekt, který daň hradí (tzv. podléhá dani), nemá možnost přenést daňovou povinnost na jiný subjekt. Daň je v takovém případě hrazena na základě důchodové či majetkové situace daného subjektu. U daní přímých tedy zdanění podléhá důchod (příjem) či majetek (vlastnictví, používání, nabytí apod.). Naopak daně nepřímé jsou charakteristické tím, že je odlišný subjekt, který daň hradí (skutečně na něj daň dopadá), a subjekt, který daň vypočítá, vybere a odvádí. U daní nepřímých se hovoří o zdanění spotřeby, kdy prostřednictvím ceny dopadá daňové zatížení na spotřebitele, avšak ten samotný daň neodvádí. Odvod daně je povinností subjektu, který daň v ceně zboží či služby vybral. Zde je tedy třeba rozlišit osobu poplatníka a plátce (blíže bude specifikováno u konstrukčních prvků daně). Nepřímé daně zahrnují daně univerzální a selektivní (výběrové) daně. Univerzální se týkají všech druhů zboží či služeb, avšak selektivní (výběrové) daně jsou uvalovány pouze na vybrané zákonem definované.

Předmět (objekt) daně definuje, jaká skutečnost je zdaňována. Podle předmětu (objektu) daně se daně třídí na daně důchodové, majetkové a daně ze spotřeby. Hejduková (2015) specifikuje, že daněmi důchodovými jsou zdaňovány příjmy; daněmi majetkovými movitý či nemovitý majetek (příčemž může být zdaňováno vlastnictví, využívání, nabytí apod.) a daně ze spotřeby odpovídají v českém prostředí daním nepřímým.

Rozpočtové určení odpovídá na otázku, kam (do jakého veřejného rozpočtu) plyne výnos ze sledované daně. Podle rozpočtového určení se daně dělí na daně svěřené a daně sdílené. Výnos svěřených daní plyne do jednoho konkrétního rozpočtu, výnos daní sdílených je určen několika rozpočtům, což je upraveno právním předpisem (Hejduková, 2015).

Podle charakteru veličiny, z níž se daň platí, se rozlišují daně běžné a daně kapitálové. Daně běžné se zjišťují za určitý časový úsek, tj. jsou uloženy na tokovou veličinu. Daně kapitálové jsou uloženy na stavovou veličinu, tedy stavová veličina se určuje k určitému okamžiku, dni (Kubátová, 2018).

Podle adresnosti se daně třídí na daně osobní a in rem (na věc). Toto členění je též možné označit jako členění podle vztahu k platební schopnosti poplatníka, přičemž daně osobní jsou adresné a zohledňují platební schopnost poplatníka a daně in rem (na věc) jsou neadresné a platí se bez ohledu na platební schopnost poplatníka (Kubátová, 2018).

Třídění daní podle druhu sazby neboli podle vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu se rozlišují daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu, daně specifické a daně ad valorem (k hodnotě). Daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu zdaňují poplatníka bez ohledu na majetek, bohatství, důchod aj. Nejsou jiné důvody pro zdanění, než skutečnost, že daňový subjekt existuje. Daně specifické jsou stanoveny podle množství jednotek daňového základu nebo množství jednotek užitečné vlastnosti daňového základu. Daně ad valorem (k hodnotě) se vymezují podle ceny zdaňovaného základu (více Hejduková, 2015; Kubátová, 2018).

Institucionální členění daní se týká statistického zpracování údajů o příjmech veřejných rozpočtů na úrovni národních či mezinárodních institucí. Kubátová (2018) zdůrazňuje, že uvedené třídění daní slouží ke srovnávacím a řídicím účelům. Zde jsou různé přístupy ze strany OECD, OSN, MMF, Eurostatu či České republiky. Například OECD dle své klasifikace řadí do daní též příspěvky na sociální zabezpečení.

Daně - konstrukční prvky

Daně patří k základním ekonomickým nástrojům, které mají značný vliv na ekonomické subjekty a jejich chování. Proto jejich konstrukce není jednoduchá a je třeba posuzovat veškeré daňové prvky ve vzájemných souvislostech, na což upozorňují mimo jiné Vančurová, Láchová a Zídková (2020).

Základní konstrukční prvky daně jsou skutečnosti, které mají vliv na to, jaké dopady daň bude mít na ekonomické subjekty. Základní konstrukční prvky daně se nazývají v odborné literatuře též jako základní daňové náležitosti (například Pavlásek a Hejduková, 2011). Jedná se o základní aspekty daňově-právního vztahu (například se jedná o skutečnosti, od koho bude daň vybírána; jak bude počítána; z jakých skutečností bude vycházet apod.).

Jednotliví autoři nejsou ve vymezení základních daňových náležitostí zcela jednotní. Hejduková (2015) stanovuje tyto čtyři základní daňové náležitosti:

- subjekt daně,
- předmět daně,
- základ daně,
- sazba daně.

Jiní autoři mezi základní daňové náležitosti řadí ještě například zdaňovací období, osvobození od daně, odpočty od základu daně, slevy na dani aj. Pro účely této publikace bude k základním daňovým náležitostem (základním konstrukčním prvkům daně) přistupováno dle toho, jak uvádí Hejduková (2015), ostatní konstrukční prvky jsou samozřejmě též významné pro stanovení dopadů a všech náležitostí daňově-právního vztahu, avšak budou označovány jako doplňkové.

Jako subjekt daně se označuje ten, kdo vstupuje do daňově-právního vztahu, a to jak ten, kdo má povinnosti (daňový subjekt závazný), tak ten kdo je výběřčím a správcem daně (daňový subjekt oprávněný). Daňový subjekt závazný se označuje buďto jako poplatník či jako plátce. Poplatník je ten, kdo nese daňové břemeno a má povinnost daň platit. Někdy poplatník i daň odvádí příslušnému orgánu finanční správy, což platí u daní přímých. U daní nepřímých vstupuje do daňově-právního vztahu ještě další osoba, označována jako plátce, která daň vypočítá, vybere a odvádí příslušnému orgánu veřejné správy. Jak poplatníkem, tak plátcem, může být fyzická i právnická osoba. Daňový subjekt závazný je příslušný orgán finanční správy (finanční úřad či orgán celní správy), ten daň vybírá a spravuje podle zákona.

Předmět (objekt) daně lze definovat jako skutečnost, na základě které je daň vybírána. Jak již bylo uvedeno u členění daní, zdaňovat lze důchod, majetek či spotřebu. Předmět daně ale zatím neříká konkrétně částku či množství apod., které

budou podléhat zdanění, je tedy nutné předmět daně kvantifikovat.

Kvantifikovaný předmět daně je poté základem daně. Ten může být vyjádřen v peněžních jednotkách či fyzikálních (měrných) jednotkách. Předmětem daně může být tedy například hodnota v Kč, nebo kusy, objem, výměra v m² apod. Často je třeba základ daně stanovit za určitý časový úsek, který je označován jako zdaňovací období, ale existují i tzv. daně bez zdaňovacího období.

Posledním zmíněným konstrukčním prvkem daně je sazba daně. Vančurová, Láchová a Zídková (2020, s. 24) definují, že „sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně (sníženého o odpočty) stanoví základní částka daně.“ Hejduková (2015) uvádí, že sazba daně je velikost daně vzhledem k daňovému základu. Sazba daně, konkrétně její stanovení a vyjádření, vychází ze skutečnosti, v jakých jednotkách je vyjádřen základ daně. Je-li základ daně vyjádřen v peněžních jednotkách, sazba je poté relativní (tedy v %). Základ daně, který je uveden v měrných jednotkách má přiřazenu pevnou sazbu (v Kč/měrnou jednotku základu daně). U relativní sazby daně jsou poměrně často využívány buďto lineární nebo progresivní daňová sazba. Lineární sazbu je možné definovat tak, že daň roste rovnoměrně s růstem základu daně. Progresivní sazba daně je taková, kdy s růstem základu daně roste daň relativně rychleji než základ daně. Dále lze vymezit i další druhy daňových sazeb – například jednotnou (stejná bez ohledu na předmět daně, základ daně či daňový subjekt) a diferencovanou (sazba daně je rozdílná pro různé předměty daně či základy nebo daňové subjekty).

Daňový systém

Daňový systém, též označován jako daňová soustava, je možné charakterizovat takto: „Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají. Daňový systém zahrnuje rovněž vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle kterých se daně vybírají.“ (Vančurová, Láchová a Zídková, 2020, s. 53). Obdobnou definici uvádějí Pavlásek a Hejduková (2011, s. 56): „Daňovou soustavu tvoří soubor platných právních předpisů upravujících jednotlivé daně, které jsou příjmem veřejných rozpočtů. Je to souhrn všech daní, které se na daném území vybírají.“

Daňový systém České republiky z pohledu právních předpisů je poměrně rozsáhlý. Mezi základní právní předpisy upravující problematiku fungování daní v ČR patří zejména následující zákony (všechny v platném znění nebo ve znění pozdějších předpisů):

- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční,
- zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,

- zákon č. 243/2000 Sb., zákon o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní),
- zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (zákon o energetických daních),
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- zákon č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony,
- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí,
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

Samozřejmě je třeba doplnit, že právních předpisů, které se dotýkají uvedené problematiky, je mnohem více a výše jsou uvedeny pouze ty základní.

Druhý pohled na daňový systém je souhrn daní, které se na sledovaném území vybírají. V současné době jsou v ČR vybírány tyto konkrétní daně, které tedy tvoří náš daňový systém:

- daň z příjmů fyzických osob (přímá, důchodová, sdílená daň),
- daň z příjmů právnických osob (přímá, důchodová, sdílená daň),
- daň z nemovitých věcí (přímá, majetková, svěřená daň),
- daň silniční (přímá, majetková, svěřená daň),
- daň z přidané hodnoty (nepřímá, univerzální, sdílená daň),
- spotřební daně (nepřímé, selektivní, svěřené daně – vyjma daně z minerálních olejů, která je sdílenou daní),
- energetické daně (nepřímé, selektivní, svěřené daně),
- daň z hazardních her (zde diskuse: přímá, majetková, sdílená daň nebo nepřímá, ze spotřeby, sdílená daň).

Konkrétní podoba daňového systému je ovlivněna mnoha faktory. Dle Kubátové (2018) se jedná zejména o následující:

- ekonomické faktory (odvětvová struktura, geografické aspekty, struktura pracovních sil, míra inflace, zapojení do mezinárodního obchodu aj.),
- politické faktory (politické cykly, vliv vládních stran),
- kulturně-historické faktory (daňová morálka, tradice v rámci veřejné správy a veřejných financí, způsoby zdanění a výběru daní),
- administrativně-institucionální faktory (ústavně-právní uspořádání, principy fungování úřednického aparátu),

- faktor technického pokroku (rozvoj informačních technologií, nové formy obchodování – elektronické obchody, kryptoměny aj.),
- faktor globalizace (daňové systémy jakožto provázané mezinárodní systémy, harmonizace a koordinace).

Zejména pro účely mezinárodního srovnávání daňového zatížení a též struktury či rozložení daňových výnosů je dále důležité zmínit následující pojmy: daňová kvóta a daňový mix.

Daňová kvóta se vypočítá jako daňový výnos/ HDP. Uvedený ukazatel tedy říká, jaký podíl mají daně na hrubém domácím produktu. Ukazatel se používá v % (tedy daňový výnos/ HDP krát 100). Poměrně významná je daňová kvóta v rámci mezinárodního srovnání, kdy porovnává daňové zatížení ve sledované zemi (zemích). Samozřejmě daný ukazatel nelze považovat za perfektní, jelikož právě v mezinárodním srovnávání existuje několik příčin, které tvoří daňovou kvótu zavádějící. Kubátová (2018) uvádí zejména tyto příčiny nepřesnosti či zkreslení daného ukazatele pro účely srovnávání:

- HDP jakožto podhodnocený ukazatel z důvodu existence šedé ekonomiky,
- nezahrnutí daňových výdajů a jejich rozdílnost v porovnávaných zemích (nevybrané daně z důvodu realizace daňových výhod),
- vládní záruky a půjčky,
- vládní regulace a jejich nepřímé zatížení daňových subjektů,
- daně placené ze sociálních dávek, které jsou nastaveny v některých zemích a v jiných ne,
- způsob výpočtu daňových příjmů pro účely daňové kvóty a jeho nejednotnost.

Je však nutné konstatovat, že i přes výše uvedené nedostatky ukazatel „daňová kvóta“ nebyl překonán žádným lepším ukazatelem a je stále považován za nejlepší ukazatel pro účely mezinárodního srovnávání daňového zatížení. Hlavními důvody pro jeho využívání jsou zejména skutečnosti, že ukazatel není ovlivněn mírou inflace či velikostí ekonomiky.

Daňový mix je struktura ve sledované zemi. Daňový mix říká, z čeho, konkrétně z jakých daní a v jaké výši je složen daňový výnos. Daňový mix je zásadně ovlivněn výše uvedenými faktory ovlivňujícími daňový systém. Zde by bylo na dlouhou diskusi, zda více zdaňovat spotřebu či například důchod. Každá země má nastaveno podle svých specifických podmínek a v praxi i teorii existují rozličné přístupy odborníků k dané problematice.



Kontrolní úlohy

Do volného prostoru pod každým zadáním vepište svoji odpověď, případně postup a řešení.

1. Definujte pojem daň – uveďte základní vlastnosti daně.

2. Uveďte rozdíl mezi ekonomickým a právním pojetím daně a vysvětlete rozdíl na konkrétním příkladu veřejného příjmu.

3. Podtrhněte všechny platby, které nesplňují právní pojetí daně.

- Pojistné na veřejné zdravotní pojištění
- Daň silniční
- Poplatek za psa
- Daň z příjmů fyzických osob
- Poplatek z ubytovací kapacity

4. Popište jednotlivé funkce daně.

5. Spojte opatření vlády s odpovídající funkcí daně.

- a) Vláda zavedla novou spotřební daň z potravin s vysokým obsahem cholesterolu.
- b) Vláda se rozhodla snížit sazbu daně z přidané hodnoty u základních produktů a zároveň zavést daň z luxusního zboží.
- c) Přestože ekonomika v posledních letech roste, vláda se rozhodla aplikovat progresivní zdanění u daně z příjmů fyzických osob.
- d) Vláda se rozhodla zvýšit jednotnou lineární sazbu daně u daně z přidané hodnoty.

- 1) FISKÁLNÍ FUNKCE
- 2) DISTRIBUČNÍ FUNKCE
- 3) STABILIZAČNÍ FUNKCE
- 4) STIMULAČNÍ FUNKCE

6. Podtrhněte daně přímé z daňové soustavy ČR.

- a) Spotřební daň z lihu
- b) Daň silniční
- c) Daň z přidané hodnoty
- d) Energetická daň z elektřiny
- e) Daň z nemovitých věcí
- f) Daň z příjmů právnických osob

7. Co znamená pojem „daňový poplatník“?

8. Definujte pojem „plátce daně“.

9. Jakou roli hrají v daňovém vztahu daňové subjekty oprávněné?

10. Podtrhněte daně, které se v současné době **vybírají** v ČR.

- a) Daň z převodu nemovitostí
- b) Daň z pevných paliv
- c) Daň z piva
- d) Daň z nemovitých věcí
- e) Daň z příjmů fyzických osob
- f) Daň z movitého majetku

11. Označte daně sdílené z daňové soustavy ČR.

- a) Daň silniční
- b) Daň z přidané hodnoty
- c) Spotřební daň z minerálních olejů
- d) Daň z nemovitých věcí
- e) Daň z příjmů fyzických osob
- f) Daň z příjmů právnických osob

12. Existují v daňové soustavě ČR daně bez zdaňovacího období? Pokud ano, vysvětlete tento pojem a doplňte konkrétním příkladem z daňové praxe ČR.



13. Z daňové soustavy ČR doplňte daně k následujícím typům daní vždy alespoň jeden příklad, vysvětlete důvod zařazení.

- Běžná daň
- Kapitálová daň
-
- Daň „ad valorem“
- Specifická daň



Seznam literatury

Hejduková, P. (2015). *Veřejné finance – Teorie a praxe*. Praha: C. H. Beck.

Kubátová, K. (2005). *Daňová teorie – Úvod do problematiky*. Praha: ASPI.

Kubátová, K. (2018). *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer.

Pavlásek, V. a Hejduková, P. (2011). *Veřejné finance a daně v České republice*. Plzeň: NAVA.

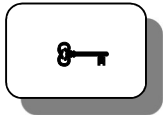
Právní předpisy uvedené v textu, v platném znění či ve znění pozdějších předpisů.

Vančurová, A., Láchová, L. a Zídková, H. (2020). *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer.

TÉMA 2: SPRÁVA DANÍ

Po nastudování tématu budete umět:

- vymezit pojem správa daní a definovat roli jednotlivých subjektů daňového řízení,
- charakterizovat soustavu orgánů finanční správy ČR,
- definovat zásady a vybrané postupy správy daní v ČR,
- vymezit vybrané aspekty daňového řízení v ČR,
- diskutovat danou problematiku.



Klíčová slova: správa daní, subjekty daňového řízení, orgány finanční správy, zásady, postupy, daňové řízení.

Aby mohly být daně řádně vybírány, je třeba na úrovni státu a jeho orgánů nastavit pravidla, jak daňové příjmy do veřejných rozpočtů zajistit. V úvahu je přitom třeba brát nejen stranu státní, která má roli výběrčího, ale též stranu druhou, tedy daňových poplatníků a plátců. Jinými slovy je nutné zajistit, aby daně byly únosné pro ty, kteří budou daněmi zatěžkáni, ale též aby došlo k naplnění funkcí daní z hlediska fiskálních a dalších aspektů.

Správa daní - vymezení

Správa daní je institut, který slouží právě k výše uvedenému, tedy nastavuje pravidla pro daňově-právní vztah, jak z hlediska práv i povinností zúčastněných subjektů. Jak uvádějí Vančurová, Láchová a Zídková (2020, str. 73), že se též správa daní a s ní spojené činnosti označují jako daňová administrativa. Uvedené autorky poté správu daní nebo daňovou administrativu charakterizují následovně: „Správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.“ MF ČR (2020) uvádí, že „v nejobecnějším pojetí lze správu daní charakterizovat jako konání zákonem určených, tedy příslušných orgánů, k naplnění veřejných rozpočtů zákonem stanovenými peněžitými plněními.“ Správu daní je třeba realizovat s ohledem na správnou výši daně a dodržení termínů pro její placení, což je dáno daňovými předpisy.

Subjekty daňového řízení

Subjekty daňového řízení lze též označit jako osoby zúčastněné na správě daní. Zásadní roli má správce daně. Správce daně, je ten orgán veřejné moci, jemuž je příslušným kompetenčním zákonem svěřena působnost spočívající ve správě daně. Pojem osoby zúčastněné na správě daní se zavádí jako legislativní zkratka pro potřeby daňového řádu tak, že za osoby zúčastněné na správě daní jsou považovány daňové subjekty (včetně poplatníků a plátců daně) a třetí osoby (MF ČR, 2020).

Správce daně tvoří správní orgány, jež stát pověřuje správou daní. Těmi hlavními jsou státní orgány finanční správy, které spravují převážnou část daní. Sem patří Ministerstvo financí ČR a orgány finanční správy jako jsou: Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady. Vybrané daně – daně spotřební a ekologické (energetické) spravují orgány celní správy. Budeme-li však do oblasti daní zahrnovat i poplatky (někteří autoři tyto pojmy striktně rozlišují a poplatky za daně nepovažují - viz předchozí kapitola), do výčtu správců by bylo možné zařadit například i obecní úřady, státní účelové fondy aj.

Definici státních orgánů finanční správy uvádí následovně Hejduková (2015, str. 50 - 54):

Ministerstvo financí ČR

Ministerstvo financí je ústředním orgánem státní správy pro oblast financí. Představuje ústřední orgán státní správy pro státní rozpočet republiky, státní závěrečný účet republiky, státní pokladnu České republiky, finanční trh s výjimkou dozoru nad kapitálovým trhem v rozsahu působnosti České národní banky, daně, poplatky a clo, finanční hospodaření, finanční kontrolu, účetnictví, audit a daňové poradenství, věci devizové včetně pohledávek a závazků státu vůči zahraničí, ochranu zahraničních investic, pro tomboly, loterie a jiné podobné hry, hospodaření s majetkem státu, privatizaci majetku státu, pro věci pojišťoven, penzijních fondů, ceny a pro činnost zaměřenou proti legalizaci výnosů z trestné činnosti. Ministerstvo financí zajišťuje členství v mezinárodních finančních institucích a finančních orgánech Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD), Evropské unie (EU) a dalších mezinárodních hospodářských seskupeních, pokud toto členství nepřísluší výlučně České národní bance. Ministerstvo financí je také koordinátorem pro příjem zahraniční pomoci.

Orgány finanční správy České republiky

Orgány finanční správy České republiky jsou upraveny v zákoně č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, ve znění dalších zákonů a zákonného opatření č. 344/2013 Sb., v platném znění. Sem patří, jak již bylo zmíněno výše, Generální

finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady.

Všechny výše uvedené orgány jsou organizačními složkami a správními úřady. Podřízenost těchto finančních orgánů je následující: Generální finanční ředitelství je podřízeno Ministerstvu financí, Odvolací finanční ředitelství je podřízeno Generálnímu finančnímu ředitelství a finanční úřady jsou podřízeny Odvolacímu finančnímu ředitelství.

Z hlediska hospodaření jsou orgány upraveny takto: Generální finanční ředitelství je účetní jednotkou, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady nejsou účetními jednotkami a pro účely hospodaření s majetkem státu, účetnictví a pracovněprávních vztahů mají postavení vnitřních organizačních jednotek Generálního finančního ředitelství. Příjmy a výdaje Generálního finančního ředitelství jsou součástí rozpočtové kapitoly Ministerstva financí.

Generální finanční ředitelství

Generální finanční ředitelství působí na celém území ČR, sídlo se nalézá v Praze. Jak v § 4 uvádí zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, věcná působnost Generálního finančního ředitelství je následující:

- vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného Odvolacímu finančnímu ředitelství,
- provádí řízení o správních deliktech,
- vykonává působnost ústředního kontaktního orgánu při provádění mezinárodní spolupráce při správě daní,
- vede centrální evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční správy.

Generální finanční ředitelství se také podílí na:

- přípravě návrhů právních předpisů,
- zabezpečování analytických a koncepčních úkolů,
- zajišťování úkolů souvisejících se sjednáváním mezinárodních smluv, s rozvojem mezistátních styků a mezinárodní spolupráce, jakož i úkolů, které vyplývají pro Českou republiku z mezinárodních smluv a z členství v mezinárodních organizacích.

Generální finanční ředitelství z pověření ministerstva:

- vykonává působnost ústředního kontaktního orgánu pro vzájemnou mezinárodní administrativní spolupráci se státními orgány jiných států a mezinárodními organizacemi,
- vykonává působnost ústředního kontaktního orgánu, dílčího kontaktního orgánu nebo kontaktního útvaru při vymáhání některých finančních pohledávek,
- přezkoumává hospodaření krajů, hlavního města Prahy a regionálních rad

regionů soudržnosti a vykonává dozor nad přezkoumáváním hospodaření obcí, dobrovolných svazků obcí a městských částí hlavního města Prahy.

Odvolací finanční ředitelství

Odvolací finanční ředitelství vykonává působnost pro celé území České republiky a jeho sídlo se nachází v Brně.

Dle § 7 zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, je věcná působnost Odvolacího finančního ředitelství v následujících oblastech:

- vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného finančním úřadům,
- provádí řízení o správních deliktech,
- vykonává z pověření ministerstva působnost dílčího kontaktního orgánu nebo kontaktního útvaru při vymáhání některých finančních pohledávek,
- vykonává z pověření ministerstva působnost kontaktního orgánu při provádění mezinárodní spolupráce při správě daní,
- vede evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční správy.

Finanční úřady

Každý finanční úřad vykonává působnost na území vyššího územního samosprávného celku, jehož název je součástí názvu finančního úřadu. Specializovaný finanční úřad vykonává působnost na celém území České republiky.

Sídlem finančního úřadu je sídlo vyššího územního samosprávného celku, jehož název je součástí názvu finančního úřadu. Sídlem Specializovaného finančního úřadu je hlavní město Praha.

V každém vyšším územním samosprávném celku působí několik územních pracovišť finančního úřadu. Územní pracoviště stanoví ministerstvo vyhláškou.

V § 10 zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, se definuje věcná působnost finančního úřadu. Finanční úřad dle tohoto zákona:

- vykonává správu daní,
- provádí řízení o správních deliktech,
- převádí výnosy daní, které vybírá a vymáhá a které nejsou příjmem státního rozpočtu,
- přijímá a eviduje splátky návratných finančních výpomocí poskytnutých Ministerstvem zemědělství v letech 1991 až 1995 včetně a případné úroky z nich vyplývající,
- vykonává dozor nad loteriemi a jinými podobnými hrami,
- vybírá a vymáhá peněžité plnění, která uložily orgány finanční správy,
- vede evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční

správy,

- vykonává další působnost, stanoví-li jiný právní předpis, že tuto působnost vykonávají orgány finanční správy.

Finanční úřad také vykonává:

- finanční kontrolu,
- kontrolu dodržování povinností stanovených právními předpisy upravujícími účetnictví a ukládá účetním jednotkám pokuty podle těchto právních předpisů,
- kontrolu výkonu správy poplatků, které jsou příjmem státního rozpočtu, jsou-li k jejich správě věcně příslušné jiné orgány.

Z pověření Ministerstva financí finanční úřad dále:

- přezkoumává hospodaření krajů, hlavního města Prahy a regionálních rad regionů soudržnosti a vykonává dozor nad přezkoumáváním hospodaření obcí, dobrovolných svazků obcí a městských částí hlavního města Prahy,
- vykonává působnost dílčího kontaktního orgánu nebo kontaktního útvaru při vymáhání některých finančních pohledávek,
- vykonává působnost kontaktního orgánu při provádění mezinárodní spolupráce při správě daní.

Pro vybrané subjekty je příslušný Specializovaný finanční úřad. Vybraným subjektem je například právnická osoba s definovaným obratem, banka, pojišťovna apod. (§ 11 zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky).

Zmíněni byli též další správci daně, například orgány celní správy.

Orgány celní správy

Celní správa je správním orgánem a zároveň bezpečnostním sborem zajišťujícím výkon kompetencí v oblasti správy cel a některých daní, jakož i dalších svěřených nefiskálních činností ve prospěch státu i jeho občanů. Je podřízena Ministerstvu financí ČR.

Organizační struktura Celní správy ČR je dvoustupňová a tvoří ji Generální ředitelství cel ČR, kterému jsou podřízeny jednotlivé celní úřady.

Mezi základní úkoly orgánů celní správy patří celní řízení a správa cel a správa spotřebních a ekologických daní.

Daňový subjekt¹ je dle daňového řádu osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, nebo osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo plátce. Uvedený

¹ V odborné literatuře je možné se setkat i s jiným vymezením pojmu daňový subjekt, kdy se rozlišuje daňový subjekt závazný (viz výše definované, tedy vymezení dle daňového řádu) a daňový subjekt oprávněný (zpravidla správce daně). Zde pro účely publikace bude vycházeno ze skutečnosti, že daňovým subjektem je myšlen daňový subjekt závazný, tedy viz definice dle zákona.

subjekt je charakterizován jako ten, kdo nese primárně daňovou povinnost (poplatník, který nese daňové břemeno a daň jej zatíží), dále subjekt se sekundární daňovou povinností (tedy ten, kdo poplatníkovi daň srazí, vybere a odvádí příslušnému správci daně, označován jako plátce), ale mohou sem patřit i jiné subjekty (např. osoba povinná k dani u daně z přidané hodnoty) – viz MF ČR (2020).

Dále se do daňových subjektů řadí **třetí osoby**. Třetí osobu daňový řád definuje jako osobu jinou než daňový subjekt, která má však práva i povinnosti při správě daní, nebo její práva a povinnosti jsou daňovou správou dotčena. Příkladem jsou svědci, odborní konzultanti, tlumočníci, soudní znalci aj.

Zásady správy daní

Základní zásady daňové správy jsou ukotveny v daňovém řádu a dalších právních předpisech. Jak uvádí (MF ČR, 2020), jedná se o:

- **Zákonnost** – správce daně musí postupovat v souladu se zákony a dalšími právními předpisy; závazné jsou též mezinárodní smlouvy.
- **Zákaz libovůle** – správce daně může uplatnit svou pravomoc pouze k účelům, ke kterým jim pravomoc byla určena; konat lze pouze to, co zákon výslovně dovoluje.
- **Přiměřenost** – správce daně musí používat pouze takové prostředky, které stačí k naplnění cíle daňové správy a co nejméně zatěžovat další subjekty daňového řízení.
- **Procesní rovnost** – osoby zúčastněné na správě daní jsou si rovny z hlediska procesního zacházení.
- **Součinnost** – správce daně a další osoby zúčastněné na správě daní mají povinnost vzájemné spolupráce při uplatňování práv a povinností.
- **Poučování** – každý má právo na právní pomoc v řízení před státními orgány; správce daně musí poskytnout přiměřené poučení o právech a povinnostech osobám zúčastněným na správě daní.
- **Vstřícnost a slušnost** – správce daně vychází podle možností daňovým subjektům a třetím osobám vstříc; osoby zúčastněné na správě daní jsou povinny se vyvarovat nezdvořilosti při jednání v rámci daňového řízení.
- **Rychlosti a hospodárnosti** – správce daně musí postupovat bez zbytečných průtahů a starat se, aby nevznikaly zbytečné náklady.
- **Volné hodnocení důkazů** – správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy ve vzájemné souvislosti.

- Legitimní očekávání – správce daně musí dbát na to, aby při rozhodování shodných či podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.
- Materiální pravda – správce daně má povinnost vycházet ze skutečného obsahu právního vztahu či jiné skutečnosti rozhodné pro správu daně.
- Zákaz zneužití práva – k právnímu jednání a jiným skutečnostem rozhodným pro správu daní se nepřihlíží, pokud účelem bylo získat daňovou výhodu v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.
- Neveřejnost a mlčenlivost – údaje sdělené daňovým subjektem je třeba chránit před neoprávněným přístupem; všechny osoby zúčastněné na správě daní jsou vázány mlčenlivostí.²
- Oficalita – správce daně má povinnost soustavně vyhledávat daňové subjekty k určitým daňovým povinnostem nebo daňové povinnosti zjišťovat ve vztahu ke konkrétnímu daňovému subjektu a následně naplňovat cíle správy daní.
- Přístup k údajům – pro správce daně je nezbytné, aby měl umožněn přístup ke všem údajům, jež potřebuje pro správu daní.

Vybrané postupy při správě daní

Pro efektivní přenos informací mezi správci daně a daňovými subjekty a k realizaci cílů správy daní jsou využívány formální postupy. Ty nejsou zcela odděleny a mnohdy se mohou prolínat. Postupy při správě daní řeší daňový řád.

Mezi základní z těchto postupů lze řadit:

- vyhledávací činnost,
- místní šetření,
- daňová kontrola,
- postup k odstranění pochybností.

V rámci **vyhledávací činnosti** správce daně vyhledává důkazy a daňové subjekty a zjišťuje plnění daňových povinností daňových subjektů. Jednat se může například o ověřování registrace, evidence, výši příjmů, zjišťování majetkové situace apod.

Místní šetření je součástí vyhledávací činnosti. V rámci místního šetření například může správce daně dělat obhlídku nemovitých věcí.

Vyhledávací činnosti i místní šetření mohou být realizovány jak bez účasti daňového subjektu a třetích osob, tak za jejich účasti.

Daňová kontrola obsahuje kontrolu daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiných okolností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně

² V některých případech se však například na zaměstnance správce daně nemusí vztahovat mlčenlivost u vymezených informací poskytovaných některým správním orgánům, zahraničním správcům daní apod.

vztahující se k jednomu daňovému řízení. Správce daně však může z důvodu respektování zásady hospodárnosti řešit najednou několik řízení týkajících se jednoho daňového subjektu. Při naplňování cíle daňové kontroly se správci daně snaží například zjistit, zda byl základ daně a daň přiznaná daňovým subjektem vypočtena ve správné výši, a to pomocí prokazování daňovým subjektem tvrzených skutečností, předkládání účetních dokladů, aj. (Gembík, 2021).

Jak uvádí Burda (2020), postup k odstranění pochybností má být štíhlou rychlou cestou k odstranění konkrétních pochybností. Pro srovnání: daňová kontrola naopak znamená již invazivnější prvek s větší šíří, hloubkou i časovými nároky. Baxa a kol. (2011, str. 432) uvádějí: „Bude na správci daně, aby v duchu zásady hospodárnosti (§ 7 odst. 2) a zásady zdrženlivosti a přiměřenosti (§ 5 odst. 3) volil v takovém případě na základě konkrétních okolností mezi místním šetřením, zahájením daňové kontroly (§ 87) nebo postupem k odstranění pochybností podle § 89 a 90.“ Postup k odstranění pochybností zahajuje správce daně oznámením výzvy, kde uvádí konkrétní pochybnosti tak, aby se k nim daňový subjekt mohl vyjádřit, doplnit potřebné, vysvětlit, opravit či prokázat pravdivost uvedených údajů.

Daňové řízení

Daňové řízení je základem pro naplnění cílů správy daní. Daňové řízení je zahájeno podáním daňového tvrzení³ (daňové tvrzení obsahuje důležitá fakta související s výpočtem daně, které sděluje daňový subjekt správci daně) nebo z moci úřední (například výzva k podání daňového tvrzení).

Daňové řízení může být řešeno buďto ve vztahu ke zdaňovacímu období nebo k jednotlivé skutečnosti⁴.

Z pohledu uvedeného daňového tvrzení hovoříme o nalézací fázi. Jedná se o fázi daňového řízení, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daně. Obsahuje vyměřovací a doměřovací řízení (včetně případných opravných prostředků).

V rámci vyměřovacího řízení je daňový subjekt povinen podat řádné daňové tvrzení, a to ve lhůtě, kterou stanoví daňový řád (není-li například v jiném právním předpise uvedena jiná lhůta – příkladem jiné lhůty, než uvádí daňový řád je například daň silniční či daň z nemovitých věcí), a pokud není uvedeno jinak, do stejného termínu též daň zaplatit. Při řádném nepodání daňového tvrzení daňovým subjektem správce daně vyzve k podání daňového tvrzení. Zde je důležité upozornit, že důkazní břemeno nese primárně daňový subjekt, jinými slovy daňový subjekt dokazuje a dokládá veškeré potřebné skutečnosti.

³ Daňové tvrzení může mít podobu daňového přiznání, daňového hlášení či vyúčtování daně.

⁴ Zde záleží na skutečnosti, o jaký druh daně se jedná. Rozeznáváme daně se zdaňovacím obdobím a daně bez zdaňovacího období.

Doměřovací řízení spočívá v tom, že pokud daňový subjekt nepodal daňové tvrzení ve správné výši v již řádném termínu, má možnost podat dodatečné daňové tvrzení. Dojít může však i k tomu, že daňový subjekt bude k dodatečnému daňovému tvrzení vyzván správcem daně.

Kromě samotného podání daňového tvrzení a placení daně je též důležitá fáze daňového řízení, která z velké části předchází stanovení daně, a to je registrační fáze. Zde je nejdůležitější součástí registrace daňových subjektů. Registrační povinnost vzniká daňovému subjektu, který má povinnost podat přihlášku k registraci, což je upraveno v jednotlivých zvláštních daňových zákonech. Registrace daňového subjektu je spojena s daňovým identifikačním číslem (DIČ), které přiděluje správce daně a daňový subjekt jej poté uvádí při komunikaci se správcem daně a na všech svých podáních. Veškeré změny podstatných skutečností uvedených v přihlášce pro registraci, má povinnost daňový subjekt nahlašovat správci daně. Registrační fáze je poměrně specifická a mnohdy složitá, zejména u daní ze spotřeby.

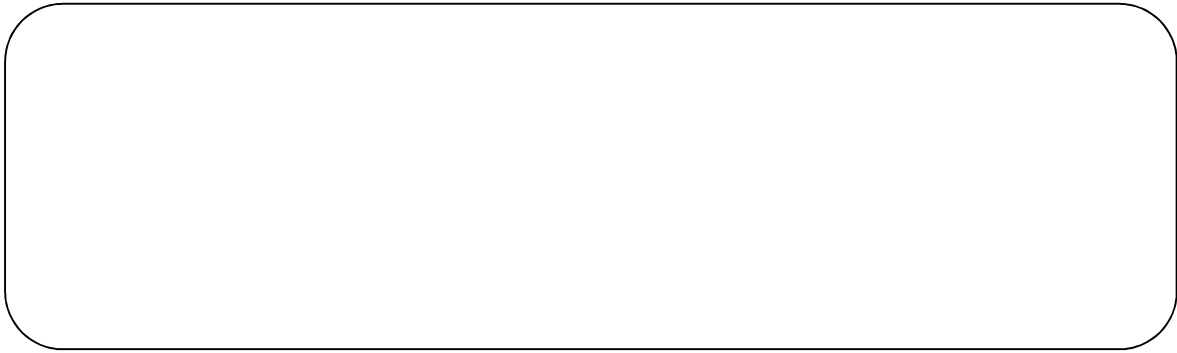


Kontrolní úlohy

Do volného prostoru pod každým zadáním vepište svoji odpověď, případně postup a řešení.

1. Definujte správu daní a uveďte hlavní cíle.

2. Charakterizujte úkoly a pravomoci Ministerstva financí ČR ve správě daní.



3. Jaké konkrétní daně jsou spravovány orgány celní správy?



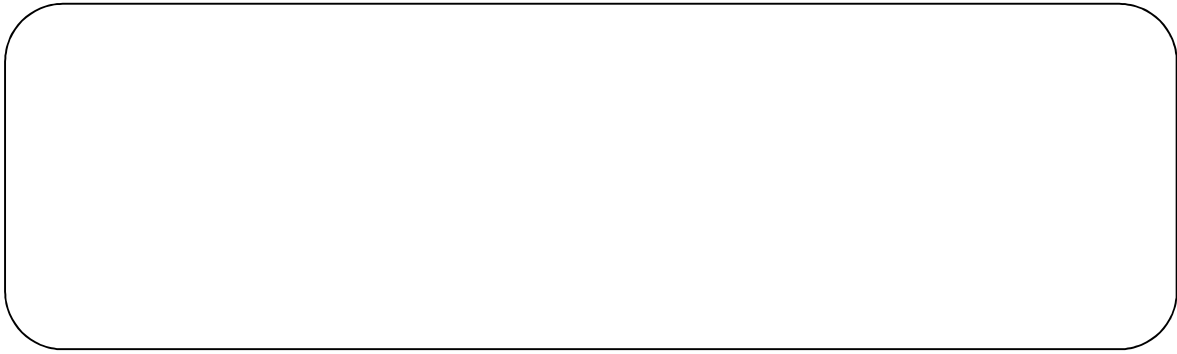
4. Definujte pojem daňový subjekt dle daňového řádu.



5. Stručně charakterizujte 3 vybrané zásady při správě daní.



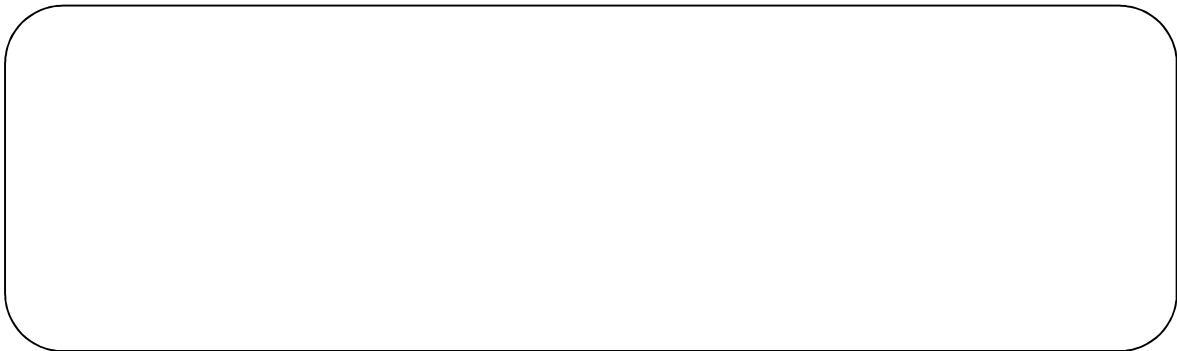
6. Co znamená pojem „daňové tvrzení“? Jaké druhy znáte?



7. Popište nalézací fázi daňového řízení a uveďte, jakou roli hraje v rámci této fáze důkazní břemeno.



8. Popište registrační fázi daňového řízení a uveďte, jakou roli hraje v rámci této fáze daňové identifikační číslo (DIČ).





Seznam literatury

Baxa a kol. (2011). *Daňový řád, komentář*. Praha: Wolters Kluwer.

Burda. Z. (2020). *Postup pro odstranění pochybností prováděný finančním úřadem*. Dostupné z: <https://www.daneprolidi.cz/aktualita/postup-pro-odstraneni-pochybnosti-provadeny-financnim-uradem-ak.htm>

Gembík, M. (2021). *Daňová kontrola*. Dostupné z: <https://www.daneprolidi.cz/clanek-z-titulky/danova-kontrola-2-top.htm>

MF ČR. (2021). *Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění a hazardní hry*. Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby. Praha: MF ČR.

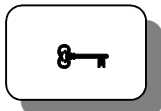
Vančurová, A., Láchová, L. a Zídková, H. (2020). *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění.

TÉMA 3: POJISTNÉ JAKO DAŇOVÝ PŘÍJEM

Po nastudování tématu budete umět:

- vymezit principy odvodů pojistného a rozdíly mezi odvody na zdravotní a sociální pojištění,
- definovat pojištěnce, plátce, poplatníky a rozhodná období u jednotlivých druhů pojistného,
- umět popsat vybraná specifika pojistného (studium, samostatná výdělečná činnost, závislá činnost aj.) v kontextu minimálních a maximálních vyměřovacích základů,
- diskutovat současný stav dané problematiky s ohledem na praxi ČR.



Klíčová slova: pojistné, pojištěnec, plátce, poplatník, vyměřovací základ, sazba, rozhodné období, zdravotní, nemocenské, důchodové, sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti

Pojistné jakožto daňový příjem - vymezení

Pojistné je významným příjmem veřejných rozpočtů, a ač nenaplnuje veškeré charakteristiky daně, často je jako daň v mnoha odborných publikacích označováno. Důvodem je právě zmíněná důležitost pro veřejné rozpočty z hlediska příjmů, ale též vazba na veřejné výdaje – tedy veřejné služby a sociální transfery, které jsou z pojistného financovány.

V ČR můžeme definovat dvě oblasti pojistného, resp. dva systémy veřejného pojištění: zdravotní a sociální.

V rámci **zdravotního pojištění** je hrazeno pojistné na veřejné zdravotní pojištění, přičemž z veřejného zdravotního pojištění je hrazena zdravotní péče, jedná se tedy o nepeněžní plnění a tedy službu. Finanční prostředky vybrané ve formě pojistného jsou příjmem zdravotní pojišťovny, u níž je pojištěnec, za kterého je pojistné hrazeno, registrován.

V rámci systému **sociálního pojištění** je možné definovat tři podsystémy: důchodové pojištění, nemocenské pojištění a pojištění v nezaměstnanosti. Platbami v daném systému jsou poté pojistné na důchodové pojištění a nemocenské pojištění (pojistné na sociální zabezpečení) a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Finanční prostředky vybrané v rámci systému sociálního

pojištění jsou příjmem státního rozpočtu. Problematiku pojistného na důchodové pojištění a nemocenské pojištění řeší správa sociálního zabezpečení a její územní pracoviště, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti úřady práce (více Hejduková, 2015).

Pojistné na veřejné zdravotní pojištění

Základní právní předpisy upravující problematiku veřejného zdravotního pojištění a příslušného pojistného jsou:

- zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů,
- zákon č. 592/1992 Sb. o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, v platném znění.

Zdravotně pojištěna (účastna zdravotního pojištění), je osoba, která má trvalý pobyt na území ČR nebo zaměstnanec zaměstnavatele, který má na území ČR trvalý pobyt nebo sídlo. Pojištěnec poté může čerpat zmiňovanou zdravotní péči vymezenou zákonem o veřejném zdravotním pojištění.

Kromě pojištěnců je nutné vymezit plátce pojistného. Tím je osoba, která se podílí na platbách pojistného.

Plátcem pojistného na veřejné zdravotní pojištění může být:

- zaměstnavatel,
- zaměstnanec,
- osoba samostatně výdělečně činná (OSVČ),
- osoba bez zdanitelných (započitatelných) příjmů (OBZP),
- stát.

Zaměstnavatel odvádí pojistné vybrané od zaměstnanců a částečně se podílí na platbě pojistné za své zaměstnance.

Základní vymezení zaměstnance lze nalézt v § 6 zákona č. 592/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. Existuje však několik výjimek, více v textu, který se věnuje specifickým situacím v rámci pojistného.

Osoba samostatně výdělečně činná (OSVČ) je osoba s příjmy dle § 7 zákona o daních z příjmů. OSVČ platí a zároveň odvádí pojistné sama.

OBZP je buďto osoba, která nemá žádné příjmy, nebo má příjmy, ze kterých se dle zákona pojistné neplatí. Specifika jsou opět řešena dále.

Stát platí a odvádí pojistné za tzv. státní pojištěnce. Ti jsou stanoveni v zákoně o veřejném zdravotním pojištění (například se jedná o nezaopatřené děti, poživatele důchodů z důchodového pojištění, uchazeče o zaměstnání aj.).

U každého plátce je třeba sledovat a dodržovat vyměřovací základ, sazbu

pojistného a rozhodné období⁵.

Tabulka č. 1: Plátcí pojistného a další základní aspekty pro výpočet pojistného

Plátce	Vyměřovací základ	Sazba	Rozhodné období
zaměstnavatel	Σ vyměřovacích základů zaměstnanců	9 %	kalendářní měsíc
zaměstnanec	příjem, který je předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti a není od této daně osvobozen	4,5 %	kalendářní měsíc
OSVČ	50 % x (příjmy - výdaje)	13,5 %	kalendářní rok
OBZP	minimální mzda ⁶	13,5 %	kalendářní měsíc
Stát	pevně daná částka ⁷	13,5 %	kalendářní měsíc

Zdroj: vlastní zpracování na základě platných právních předpisů, 2021

Minimální a maximální vyměřovací základ – rok 2021

Minimální vyměřovací základ je minimální částka, ze které je nutné pojistné platit a odvádět. Týká se zaměstnanců a OSVČ. U zaměstnance je minimální vyměřovací základ stanoven ve výši minimální měsíční mzdy (viz poznámka pod čarou), u OSVČ se dán minimální vyměřovací základ na rozhodné období jednoho roku. Roční minimální vyměřovací základ u OSVČ je stanoven jako 0,5 x průměrná měsíční mzda⁸ x počet měsíců, po které v roce trvalo podnikání. V prvním roce podnikání je OSVČ povinna platit a odvádět měsíční zálohy v minimální výši⁹ v rámci hlavní činnosti podnikání, v dalších letech se odvody záloh odvíjejí od skutečností vycházejících z předchozího rozhodného období. Samozřejmě existují specifika, kdy se minimální vyměřovací základ nevztahuje na zaměstnance či se jedná o případy, kdy OSVČ vykonává svoji činnost jako

⁵ Vyměřovací základ je peněžní částka, ze které se výše pojistného vypočítává. Sazba pojistného je % vyjádření výše pojistného z vyměřovacího základu. Rozhodné období je časový úsek, za který jsou zjišťovány informace pro výpočet pojistného a stanovení vyměřovacího základu.

⁶ V roce 2021 činí minimální měsíční mzda 15 200 Kč, v roce 2022 se bude jednat o částku 16 200 Kč.

⁷ V roce 2021 činí vyměřovací základ na 1 státního pojištěnce 13 088 Kč, v roce 2022 pak 14 570 Kč.

⁸ Pro výpočty roku 2021 je průměrná mzda stanovena v částce 35 441 Kč, pro rok 2022 pak 38 911 Kč.

⁹ Tj. 13,5 % z 0,5 x průměrná mzda (2021: 2 393 Kč, 2022: 2 627 Kč).

vedlejší.

Maximální vyměřovací základ není u pojistného na veřejné zdravotní pojištění stanoven (trvale byl zrušen od 1. 1. 2015).

Pojistné spojené se sociálním pojištěním

Mezi základní právní předpisy upravující sociální pojištění a platby do systémů důchodového pojištění, nemocenského pojištění a pojištění v nezaměstnanosti a platby do daných pojistných systémů ve formě pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti“ patří:

- zákon č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, v platném znění,
- zákon č. 155/1995 Sb. o důchodovém pojištění, v platném znění,
- zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, v platném znění,
- zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, v platném znění.

Vyměřovací základy, rozhodná období, poplatníky pojistného apod. je třeba u těchto plateb charakterizovat zvlášť pro každý podsystém.

Placení do systému důchodového pojištění

Pojištěnci důchodového pojištění jsou:

- zaměstnanci,
- zahraniční zaměstnanci,
- OSVČ,
- osoby pojištěné ze zákona,
- osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění.

U zaměstnanců je účast na důchodovém pojištění povinná, až na výjimky, které jsou řešeny v dalším textu. Za zaměstnance odvádí zaměstnavatel pojistné, které jim strhne z jejich příjmu. Dále zaměstnavatel také platí a odvádí zákonem stanové pojistné sám za sebe.

Zahraniční zaměstnanec má možnost být dobrovolně účasten důchodového pojištění. V daném případě je k němu pak přistupováno jako k osobě dobrovolně účastné důchodového pojištění (viz § 6 odst. 1 písm. e) zákona o důchodovém pojištění, v platném znění).

U OSVČ je důchodové pojištění buďto povinné, nebo dobrovolné a záleží na tom, zda je podnikání u dané osoby hlavní či vedlejší činností. V případě hlavní činnosti podnikání je účast na důchodovém pojištění u OSVČ povinná (bez ohledu na další skutečnosti, bez ohledu na výši příjmů a výdajů), v případě vedlejší činnosti podnikání a určení povinné či dobrovolné účasti na důchodovém pojištění

je třeba znát, jaké výše dosahují ze samostatné výdělečné činnosti příjmy a výdaje a také výši tzv. rozhodné částky¹⁰ (více Hejduková, 2015).

Osoby pojištěné ze zákona jsou důchodového pojištění účastny bezplatně, příkladem jsou například uchazeči o zaměstnání evidovaní na úřadu práce po dobu, po kterou jim náleží podpora v nezaměstnanosti nebo podpora při rekvalifikaci, nebo osoby pečující osobně o dítě ve věku do čtyř let.

Dále se důchodového pojištění mají možnost účastnit další osoby dobrovolně, pokud jsou starší 18 let a podaly přihlášku k důchodovému pojištění. Dobrovolná účast na důchodovém pojištění je dle zákona časově limitována.

Placení do systému nemocenského pojištění

Na základě § 5 zákona o nemocenském pojištění jsou pojištěnci tohoto systému:

- zaměstnanci,
- zahraniční zaměstnanci,
- OSVČ.

U zaměstnanců je třeba splnit tyto základní podmínky:

- výkon práce na území České republiky,
- minimální výše sjednaného příjmu (více v dalším textu).

Při splnění výše uvedených podmínek je účast zaměstnanců na nemocenském pojištění povinná (§ 2 zákona o nemocenském pojištění).

U zahraničních zaměstnanců je účast na nemocenském pojištění dobrovolná, a pokud má zahraniční zaměstnanec zájem být účasten nemocenského pojištění, musí podat přihlášku k nemocenskému pojištění.

Účast OSVČ na nemocenském pojištění je dobrovolná (§ 2 zákona o nemocenském pojištění). Obdobně jak zahraniční zaměstnanec musí splnit uvedené dvě podmínky.

Placení do systému pojištění v nezaměstnanosti

Pokud se zaměstnanci a OSVČ účastní důchodového pojištění, mají povinnost být pojištěni systémem pojištění v nezaměstnanosti a tedy hradit příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.

10 Rozhodná částka činí 2,4násobek průměrná měsíční mzda. Rozhodná částka se snižuje o 1/12 za každý kalendářní měsíc, v němž po celý měsíc nebyla vykonávána vedlejší samostatná výdělečná činnost a za každý měsíc, v němž OSVČ po celý měsíc měla nárok na nemocenskou dávku nebo peněžitou pomoc v mateřství. Rozhodná částka v roce 2021 činí 85 058 Kč, v roce 2022 bude tato částka stanovena ve výši 93 387 Kč.

Stanovení pojistného na „sociální pojištění“

Pojmy jako vyměřovací základ, rozhodné období je možné charakterizovat v obecném pojetí stejně jako u pojistného na veřejné zdravotní pojištění. Pro ty, co platí pojistné, se používá namísto plátců pojem poplatník.

Následující tabulky uvádějí základní aspekty pojistného na „sociální pojištění“ přehledně dle jednotlivých podsystémů.

Tabulka č. 2: Poplatníci pojistného na důchodové pojištění a další základní aspekty pro výpočet pojistného

Poplatník	Vyměřovací základ	Sazba	Rozhodné období
zaměstnavatel	Σ vyměřovacích základů zaměstnanců	21,5 %	kalendářní měsíc
zaměstnanec	příjem, který je předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti a není od této daně osvobozen	6,5 %	kalendářní měsíc
OSVČ	50 % x (příjmy - výdaje)	28 %	kalendářní rok
osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění	částka, kterou si osoba sama určí, nejméně však 25 % průměrné měsíční mzdy	28 %	kalendářní měsíc

Zdroj: vlastní zpracování na základě platných právních předpisů, 2021

Tabulka č. 3: Poplatníci pojistného na nemocenské pojištění a další základní aspekty pro výpočet pojistného

Poplatník	Vyměřovací základ	Sazba pojistného	Rozhodné období
zaměstnavatel	vyměřovací základ zaměstnance	2,1 %	kalendářní měsíc
zahraniční zaměstnanec	částka, kterou si určí, minimálně 7 000 Kč	2,1 %	kalendářní měsíc
OSVČ	částka, kterou si určí, minimálně 7 000 Kč	2,1 %	kalendářní rok, ale základ 7 000 Kč stanoven na měsíc

Zdroj: vlastní zpracování na základě platných právních předpisů, 2021

Tabulka č. 4: Poplatníci příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a další základní aspekty pro výpočet pojistného

Poplatník	Vyměřovací základ	Sazba pojistného	Rozhodné období
zaměstnavatel	Σ vyměřovacích základů zaměstnanců	1,2 %	kalendářní měsíc
OSVČ	vyměřovací základ pro pojistné na důchodové pojištění	1,2 %	kalendářní rok

Zdroj: vlastní zpracování na základě platných právních předpisů, 2021

Shrnutí k poplatníkům

Dle § 3 zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, v platném znění, lze tedy shrnout, že poplatníky pojistného tvoří následující subjekty, ke kterým je níže uvedeno, jakou součást pojistného musí či mohou řešit:

- zaměstnavatelé – pojistné na důchodové pojištění, pojistné na nemocenské pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti – povinně,

- zaměstnanci – pojistné na důchodové pojištění – povinně,
- zahraniční zaměstnanci – pojistné na nemocenské pojištění – dobrovolně,
- OSVČ
 - hlavní činnost podnikání – pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti – povinně, pojistné na nemocenské pojištění – dobrovolně,
 - vedlejší činnost podnikání – při dosažení rozhodné částky – pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti – povinně, pojistné na nemocenské pojištění – dobrovolně; nedosáhne-li rozhodné částky – pojistné na důchodové pojištění dobrovolně, pokud se přihlásí k důchodovému pojištění, k tomu dále příspěvek na státní politiku zaměstnanosti – povinně, pojistné na nemocenské pojištění – dobrovolně,
- osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění – pojistné důchodové pojištění – dobrovolně.

Minimální a maximální vyměřovací základ – rok 2021

I u pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti je třeba diskutovat problematiku minimálních a maximálních vyměřovacích základů.

Minimální vyměřovací základ je pro pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti stanoven pro OSVČ v rámci měsíčních odvodů záloh na pojistné. Pro hlavní činnost podnikání je minimální vyměřovací základ pro odvod zálohy stanoven na 0,25 krát průměrná měsíční mzda, pro vedlejší činnost podnikání 0,10 krát průměrná měsíční mzda. Minimální vyměřovací základ pro odvod nemocenského pojištění je stanoven pevnou částkou 7000 Kč pro rok 2021 (obdobně u zahraničních zaměstnanců).

Pro osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění je minimální vyměřovací základ stanoven jako 0,25 krát průměrná měsíční mzda (obdobně u zahraničních zaměstnanců).

Maximální vyměřovací základ je stanoven u zaměstnanců a OSVČ, a to ve výši 48 krát průměrná měsíční mzda. Maximální vyměřovací základ je stanoven na rozhodné období jednoho roku.

Vybraná specifika u pojistného na veřejné zdravotní pojištění

Zaměstnání z pohledu zdravotního pojištění

Za zaměstnance se pro účely zdravotního pojištění považují fyzické osoby, pokud jim plynou příjmy ze závislé činnosti podle § 6 zákona o daních z příjmů (pozor existence výjimek – například dohody pod stanovený limit; příjmy, které jsou uvedeny v § 6 zákona o daních z příjmů, a to pouze v kolonce není předmětem

daně, či jsou od daně osvobozené atd.).

Z pohledu zdravotního pojištění zaměstnání vzniká u pracovní smlouvy při jakékoli výši zúčtovaného příjmu (bez ohledu na jeho výši); u dohody o pracovní činnosti při měsíčním hrubém příjmu alespoň 3500 Kč (platí pro rok 2021 i 2022); u dohody o provedení práce při měsíčním hrubém příjmu převyšujícím 10000 Kč.

Zaměstnání a minimální vyměřovací základ

U zaměstnance, na kterého se vztahuje minimální vyměřovací základ a který nedosáhl ve sledovaném měsíci minimální mzdy a zaměstnání trvalo celý kalendářní měsíc, provede zaměstnavatel dopočet (a následně doplatek) pojistného do minima. Doplatek do minima platí standardně zaměstnanec.

U zaměstnance, na kterého se vztahuje minimální vyměřovací základ a který nedosáhl ve sledovaném měsíci minimální mzdy a zaměstnání trvalo kratší dobu než celý kalendářní měsíc, zaměstnavatel provede dopočet do poměrné části vyměřovacího základu daně.

Sčítání dohod

Příjmy z dohod o provedení práce dosažené za kalendářní měsíc u jednoho zaměstnavatele se sčítají.

Příjmy z dohod o pracovní činnosti dosažené za kalendářní měsíc u jednoho zaměstnavatele se sčítají.

Oba druhy dohod (tedy dohoda o provedení práce a dohoda o pracovní činnosti) se vzájemně nesčítají.

Zaměstnání a státní pojištěnec

Takový zaměstnanec, který je státním pojištěncem, není povinen dodržet ustanovení o minimálním vyměřovacím základu. Tj. ani zaměstnavatel nemusí provádět dopočty a doplatky pojistného.

Zaměstnání a podnikání

Odvádí-li zaměstnavatel pojistné měsíčně alespoň z minimální mzdy, podnikání je vedlejší činností (není poté z podnikání povinnost odvádět měsíční zálohy na pojistné na veřejné zdravotní pojištění, protože minimum je dodrženo v zaměstnání).

Naopak je-li podnikání hlavní činností, nemusí být v zaměstnání dodržováno ustanovení o minimálním vyměřovacím základu, ale v podnikání se hradí měsíční zálohy na pojistné (v prvním roce minimální, poté dle zisku).

Podnikání a státní pojištěnec

V případě, že podniká státní pojištěnec (osoba pobírající rodičovský příspěvek, osoba pečující o dítě do stanoveného věku, student do 26 let, poživatel starobního důchodu aj.), je podnikání vedlejší činností.



Kontrolní úlohy

Do volného prostoru pod každým zadáním vepište svoji odpověď, případně postup a řešení.

1. Uveďte důvody, proč odvody pojistného zařadit a naopak nezařadit do daňových příjmů.

2. U tučně označených osob, rozhodněte, zda se jedná o státní pojištěnce systému veřejného zdravotního pojištění. Označte A (ano) nebo N (ne).

- **Alena** (35 let) studuje 2. ročník magisterského studia v prezenční formě vysokou školu v Brně, má trvalý pobyt ve Znojmě.
- **Beáta** (1 rok) má trvalý pobyt v Praze, kde žije se svými rodiči.
- **Cecílie** (19 let) má trvalý pobyt v Ústí nad Labem a po maturitní zkoušce na obchodní akademii nastoupila do zaměstnání na zkrácený úvazek s příjmem 13 400,- Kč.
- **Čeněk** (72 let) má trvalý pobyt v Luhačovicích a starobní důchod.
- **Dominika** (46 let) má trvalý pobyt v Ostravě, kde žije s dcerou Emou (16 let), která navštěvuje učiliště, a manželem Filipem (50 let), který je zaměstnán na základě pracovní smlouvy. Eva nemá příjmy ani jiné rozhodné skutečnosti.
- **Erika** (32 let) má trvalý pobyt v Rokycanech, nemá vlastní příjem a celodenně, osobně a rádně pečuje o roční dvojčata Hanu a Helenu.
- **Františka** (53 let) má trvalý pobyt v Berouně, je evidována na úřadu práce a pobírá podporu v nezaměstnanosti.
- **Gustav** (30 let) má trvalý pobyt v Jihlavě, v kombinované formě studuje v Českých Budějovicích 1. ročník navazujícího studia a zároveň podniká na základě živnostenského oprávnění.
- **Hana** (51 let) s trvalým pobytem v Příbrami pracuje na základě dohody o provedení práce s příjmem od zaměstnavatele měsíčně ve výši 10 000,- Kč. Nemá další příjmy ani jiné skutečnosti.

3. Rozhodněte, která z níže uvedených osob bude při výpočtu pojistného na veřejné zdravotní pojištění muset brát v úvahu minimální vyměřovací základ? Označte A (ano) nebo N (ne). Odpovědi vysvětlete.

- **Chrudoš** (28 let) studuje v prezenční formě studia bakalářský studijní program na vysoké škole v Praze. Trvale žije v Liberci a zároveň podniká na základě živnostenského oprávnění.
- **Ilona** (20 let) studuje v prezenčním studiu vysokou školu v Ostravě, trvale žije v Táboře a zároveň pracuje jako recepční na základě pracovní smlouvy.
- **Jakub** (66 let) je poživitelem starobního důchodu zároveň podniká na základě živnostenského oprávnění, trvale žije v Děčíně.
- **Kateřina** (31 let) pracuje na základě pracovní smlouvy u firmy se sídlem v Chebu.
- **Luděk** (45 let) podniká na základě živnostenského oprávnění, zároveň pracuje na základě pracovní smlouvy. Luděk trvale žije v Jihlavě.

4. Označte příjmy, které jsou z hlediska zdravotního pojištění považovány za příjmy ze zaměstnání:

- Příjmy z pracovní smlouvy.
- Příjem z dohody o provedení práce ve výši 8 000,- Kč měsíčně.
- Příjem z dohody o provedení práce ve výši 12 000,- Kč měsíčně.
- Příjem za výkon funkce člena představenstva akciové společnosti.
- Odměna za práci jednatele družstva.
- Příjem na základě dohody o pracovní činnosti ve výši 4 000,- Kč měsíčně.

5. Podtrhněte správná tvrzení.

- Příjmy z dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti u jednoho zaměstnavatele se mohou v rámci jednoho měsíce sčítat.
- Při nedosažení minimálního vyměřovacího základu u zaměstnance standardně doplatek do minima platí zaměstnavatel.
- Maximální vyměřovací základ na veřejné zdravotní pojištění činí pro aktuální rok 32 krát průměrná mzda.
- Pojistné na důchodové pojištění hradí stát za vybrané osoby.
- OSVČ platí povinně pojistné na nemocenské pojištění.

6. Klára (21 let) má trvalý pobyt v Klatovech. Studuje bakalářské studium na Západočeské univerzitě v Plzni v rámci prezenční formy studia. Od 10. února tohoto roku Klára zároveň pracuje v advokátní kanceláři jako recepční, a to na základě dohody o pracovní činnosti s měsíčním příjmem 9 000,- Kč. Určete za měsíc únor, odvody pojistného, které bude platit Klára:

- Výši pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti:
- Výši pojistného na veřejné zdravotní pojištění:

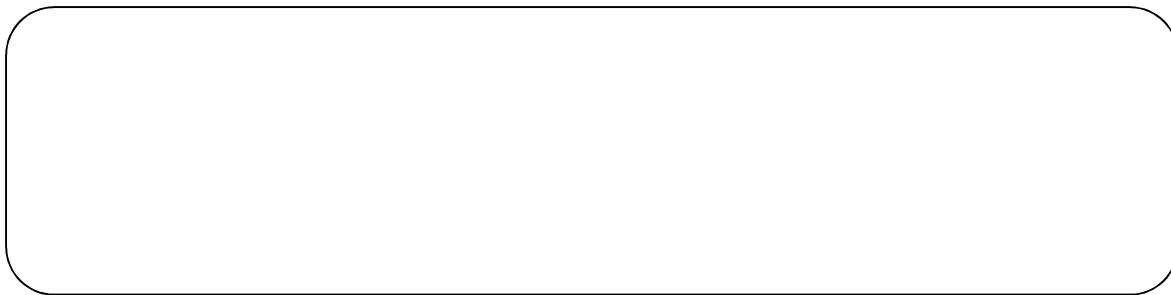
7. Které z následujících příjmů se zahrnují do vyměřovacího základu pro odvod pojistného u zaměstnance? Podtrhněte dané příjmy.

- základní mzda dle mzdového předpisu
- náhrada mzdy za dovolenou
- příplatek za přesčasovou práci
- hodnota nealkoholických nápojů na pracovišti
- náhrada cestovních výdajů

8. Libor nastoupil 12. ledna do zaměstnání na zkrácený pracovní úvazek na základě pracovní smlouvy. Za měsíc leden mu zaměstnavatel zúčtoval hrubou mzdu ve výši 9000 Kč. Určete jeho vyměřovací základ pro odvod pojistného na veřejné zdravotní pojištění za měsíc leden. Zdůvodněte svoje řešení.

9. Martina nastoupila také 12. ledna do zaměstnání na zkrácený pracovní úvazek na základě pracovní smlouvy. Za měsíc leden jí zaměstnavatel zúčtoval hrubou mzdu ve výši 8000 Kč. Martina pobírá rodičovský příspěvek spojený s péčí o syna Nikolase. Určete její vyměřovací základ

pro odvod pojistného na veřejné zdravotní pojištění za měsíc leden.
Zdůvodněte svoje řešení.





Seznam literatury

Hejduková, P. (2015). *Veřejné finance – Teorie a praxe*. Praha: C. H. Beck.

Zákon č. 155/1995 Sb. o důchodovém pojištění, v platném znění.

Zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, v platném znění.

Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, v platném znění.

Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů.

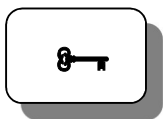
Zákon č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, v platném znění.

Zákon č. 592/1992 Sb. o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, v platném znění.

TÉMA 4: DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Po nastudování tématu budete umět:

- vymežit základní principy daně z příjmů fyzických osob,
- stanovit dílčí základy daně,
- specifikovat postup výpočtu uvedené daně a vyhodnotit vybrané situace z pohledu daně z příjmů fyzických osob,
- diskutovat současný stav dané problematiky s ohledem na praxi ČR.



Klíčová slova: daň z příjmů fyzických osob, poplatník, základ daně, dílčí základ daně, sazba daně, slevy na dani, daňové zvýhodnění, daňové přiznání.

Právní úprava a základní aspekty

Daň z příjmů fyzických osob je upravena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

Poplatníkem daně z příjmů fyzických osob je fyzická osoba, která má příjmy zdaňované dle výše uvedeného zákona. Příjmy se sledují za zdaňovací období, kterým je kalendářní rok.

Předmět daně z příjmů fyzických osob zákon člení do pěti skupin příjmů, které tvoří:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6),
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- příjmy z nájmu (§ 9),
- ostatní příjmy (§ 10).

U daně z příjmů fyzických osob (obdobně jako u jiných daní) je uvedeno v zákoně také to, co není předmětem daně (neboli příjmy vyňaté z předmětu daně) a příjmy osvobozené od daně. Oba dva uvedené typy příjmů se nezdaňují.

Dále zákon vymezuje také specifické příjmy označované jako příjmy tvořící samostatný základ daně. Jedná se o příjmy, které jsou zdaněny mimo poplatníka, tzv. srážkou u zdroje.

Příjmy poplatníka, snížené o příjmy, které nejsou předmětem daně, příjmy od daně osvobozené a příjmy tvořící samostatný základ daně, tvoří příjmy ke

zdanění.

Příjmy poplatníka za zdaňovací období v délce kalendářního roku se tedy musí „očistit“ o příjmy, které nejsou předmětem daně, příjmy, které jsou osvobozeny od daně či zdaňovány mimo poplatníka (tzv. srážkou u zdroje).

Postup stanovení příjmů ke zdanění za zdaňovací období kalendářního roku u poplatníka daně z příjmů fyzických osob v ČR naznačuje Tabulka č. 5.

Tabulka č. 5: Postup stanovení příjmů ke zdanění za zdaňovací období kalendářního roku u poplatníka daně z příjmů fyzických osob v ČR

Veškeré příjmy poplatníka daně za zdaňovací období (kalendářní rok)
– příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů fyzických osob
= příjmy podléhající dani z příjmů fyzických osob
– příjmy osvobozené od daně z příjmů fyzických osob
= zdanitelné příjmy
– příjmy tvořící samostatné základy daně (zdaněné srážkou u zdroje)
= příjmy ke zdanění

Zdroj: Pavlásek a Hejduková, 2011

Po stanovení příjmů ke zdanění je možné stanovit základ daně. Pokud má poplatník více druhů příjmů, které byly uvedeny výše (tedy příjmy podle § 6 až § 10), je základem (celkovým základem) daně součet tzv. dílčích základů daně.

Stanovení celkového základu daně a dílčích základů uvádí Tabulka č. 6.

Tabulka č. 6: Stanovení celkového základu daně a dílčí základy daně

Celkový základ daně = Σ dílčích základů daně:
Dílčí základ daně podle § 6 = příjmy
Dílčí základ daně podle § 7 = příjmy - výdaje
Dílčí základ daně podle § 8 = příjmy
Dílčí základ daně podle § 9 = příjmy - výdaje
Dílčí základ daně podle § 10 = příjmy - výdaje

Zdroj: vlastní zpracování na základě platných právních předpisů, 2021

Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob

Dílčí základ daně – závislá činnost

Závislá činnost z pohledu daní zahrnuje zdanění mezd a platů. Dle zákona o daních z příjmů je daná problematika řešena v § 6. Konkrétně § 6, 1a) uvádí, že za příjmy ze závislé činnosti se považuje plnění ve formě příjmu současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru. Podstatným znakem zde je povinnost poplatníka dbát pokynů příkazů plátce. V rámci závislé činnosti neboli příjmů ze zaměstnání je tedy třeba oddělit termíny poplatník a plátce, přičemž jako poplatník vystupuje zaměstnanec a jako plátce zaměstnavatel. Mezi příjmy ze závislé činnosti patří též tzv. funkční požitky (odměny za výkon funkcí, například odměna za výkon poslance, jednatele apod.), ale také příjmy za práci společníka společnosti s ručením omezeným, komandisty, člena družstva, odměny předsedy představenstva, náhrady mzdy, refundace atd. Do dílčího základu daně z příjmů ze závislé činnosti nevstupují příjmy, které nejsou předmětem daně či jsou osvobozené (vybrané skutečnosti jsou řešeny v následující kapitole).

Dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti tvoří příjmy zaměstnance vyjma uvedených výjimek, a to hrubé příjmy. Do dílčího základu daně mohou vstupovat peněžní i nepeněžní příjmy.

Dílčí základ daně – samostatná činnost

Samostatná činnost zahrnuje zejména příjmy z podnikání, dále pak příjmy z jiné samostatné činnosti. Daná problematika je v zákoně o daních z příjmů řešena v § 7. Mezi příjmy z podnikání se zahrnují příjmy ze zemědělské výroby, příjmy ze živnosti a příjmy z jiného podnikání (například lékaři, advokáti, auditoři, daňový poradci). Jiná samostatná činnost obsahuje příjmy z užití nebo poskytnutí průmyslového či jiného duševního vlastnictví a příjmy z autorských práv, dále příjmy z výkonu nezávislého povolání (například profesionální sportovci) a příjmy z nájmu majetku, které je vložen do obchodního majetku.

Při stanovení dílčího základu daně ze samostatné činnosti lze od příjmů odečíst výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Výdaje je poté možno uplatnit buďto v prokazatelné (skutečné) výši, nebo využitím paušálních výdajů (% z příjmů dle druhu samostatné činnosti – viz § 7, 7.)

V rámci uplatnění prokazatelných výdajů je velmi často využívána daňová evidence. Daňová evidence obsahuje záznamy poplatníka o příjmech a výdajích a dále je nutná i evidence hmotného majetku, pohledávek a dluhů, případně tvorba rezervy na opravu hmotného majetku.

Poplatník při uplatnění prokazatelných výdajů může vést účetnictví, ale v rámci toho poté odvozuje dílčí základ daně od výsledku hospodaření před zdaněním,

tedy obdobně jako u daně z příjmů právnických osob (viz kapitola týkající se zdanění příjmů právnických osob).

V případě využití paušálních výdajů zákon uvádí, že se má za to, že takového výdaje obsahují veškeré výdaje.

Pro snížení administrativní zátěže podnikatelů existuje ještě důležitý pojem, a to *paušální daň*, označovanou též jako paušální režim. Paušální režim je novinkou roku 2021 a jedná se o měsíční odvod, který v sobě zahrnuje platbu daně z příjmů, a také odvody pojistného na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotního pojištění OSVČ. Paušální daň je zcela dobrovolná a záleží na preferencích jednotlivých OSVČ. Jsou však stanoveny podmínky, kdy je či není možné daného režimu využít (například do systému paušální daně se mohou přihlásit ty OSVČ, jejichž roční příjem je nižší než 1000000 Kč, naopak systému využít nemohou OSVČ registrované k platbě DPH).

Dílčí základ daně – kapitálový majetek

Příjmy z kapitálového majetku obsahují příjmy z držby finančního majetku. Zákon o daních z příjmů řeší tuto problematiku zejména v § 8. Avšak je třeba zdůraznit, že převážná většina daných příjmů tvoří v ČR samostatný základ daně a dané příjmy jsou poté zdaňovány srážkou u zdroje (například úroky z vkladů na účtech, které nejsou určeny k podnikání či podíly na zisku tichého společníka). V rámci dílčího základu daně z kapitálového majetku se zdaňují úroky z vkladů na účtech, které jsou určeny k podnikání, přijaté úroky z poskytnutých půjček a zápůjček a úrokové výnosy z držby směnek. Dílčím základem daně jsou v rámci toho dílčího základu daně ve většině případů příjmy.

Dílčí základ daně – nájem

Příjmy z nájmu mohou plynout jak z nájmu movitého, tak nemovitého majetku. Pokud by se však jednalo o nájem majetku, který je vložen do obchodního majetku, ten by se měl zdaňovat v rámci samostatné činnosti (§ 7). Jedná-li se o příležitostný nájem, ten zase patří do zdanění podle § 10 (ostatní příjmy). Dílčí základ daně z nájmu je uveden v § 9 zákona o daních z příjmů a stanovuje se tak, že od příjmů se odečítají výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Výdaje lze uplatnit v prokazatelné (skutečné) výši, nebo paušálem (ve výši 30 % z příjmů).

Dílčí základ daně – ostatní příjmy

Ostatní příjmy tvoří příjmy, které nebyly obsahem předchozích dílčích základů daně, zejména se jedná o příjmy nahodilé, příležitostné¹¹. Upraveny jsou v zákoně

¹¹ Jednat se může ale i o jiné příjmy, například příjmy z prodeje nemovitého majetku, kde nebyl splněn časový test dle § 4, či různé druhy bezúplatných příjmů, rent apod., pokud nejsou osvobozeny.

o daních z příjmů v § 10.

I zde při stanovení dílčího základu daně zákon umožňuje uplatnit výdaje, standardně v prokazatelné výši (výjimkou pro využití paušálu jsou příležitostné příjmy ze zemědělské výroby, kde lze uplatit stejné % výdajů z příjmů jako u § 7). Nutno uvést, že výdaje je možné uplatit do výše jednotlivého druhu příjmu¹². Uvedeno je též osvobození. To se týká příležitostných příjmů, které pokud v souhrnu nepřesáhnou 30000 Kč, jsou od daně z příjmů fyzických osob osvobozeny.

Úprava základu daně, sazba a výpočet, platba a odvod daně

Základ daně (celkový základ daně) se před použití sazby a tedy před výpočtem daně snižuje o nezdánitelnou část základu daně (§ 15) a odčitatelné položky (§ 34).

Sazba daně (§ 16) je v současné době Sazba daně činí 15 % pro část základu daně do 48násobku průměrné mzdy a 23 % pro část základu daně přesahující 48násobek průměrné mzdy. Prostřednictvím sazby daně se vypočítá daň.

Daň se stanovuje za zdaňovací období kalendářní rok (§16a).

Daň se snižuje o slevy na dani (§ 35ba, § 35bb) a poté případně ještě o daňové zvýhodnění (§ 35c).

V průběhu zdaňovacího období se u některých poplatníků platí zálohy. Zálohy jsou upraveny v § 38a a týkají se poplatníků, jejichž poslední známá daňová povinnost (ze které se pro stanovení výše a periodicity vychází) přesáhla 30 000 Kč. Zálohy se platí měsíčně u závislé činnosti (§38h).

Daň se nepředepíše a neplatí, nepřesáhne-li 200 Kč nebo celkové zdánitelné příjmy nečiní u fyzické osoby více než 15 000 Kč vyjma srážkové daně (§38b).

Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob povinnost podat každý poplatník mající roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, které přesáhly 15.000 Kč, pokud se nejedná o příjmy osvobozené nebo příjmy, z nichž je vybírána srážková daň. Povinnost podat daňové přiznání má i ten, jehož příjmy nesplnily podmínku uvedenou výše, ale vykazuje daňovou ztrátu. (§38g). Termín pro podání daňového přiznání je stanoven nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Jedná-li se o poplatníka, jehož přiznání zpracovává a podává daňový poradce, podává se daňové přiznání nejpozději do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Do stejného termínu je třeba daňovou povinnost (případně její doplatek daně) uhradit příslušnému finančnímu úřadu, tedy správci

¹² Pokyn GFŘ č. D-6: Jednotlivým druhem příjmu se rozumí např. příjem z prodeje nemovitostí, příjem z prodeje movitých věcí, příjem z prodeje cenných papírů, příjem z příležitostných činností a příjem z příležitostného pronájmu movitých věcí, dále 16 příjmy z převodu účasti na společnosti s ručením omezeným a další druhy podle § 10 odst. 1 zákona.

daně.

Souhrnně postup výpočtu daňové povinnosti ze základu daně zobrazuje Tabulka č. 7.

Tabulka č. 7: Postup výpočtu daňové povinnosti od základu daně

základ daně (celkový základ daně)
– nezdánitelná část základu daně/ položky odčitatelné od základu daně
úprava základu daně o nezdánitelné a odčitatelné položky
krát sazba daně
daň
– slevy na dani
daň po slevách
– daňové zvýhodnění
daň po slevách a zvýhodnění nebo daňový bonus
– zaplacené zálohy
doplatek nebo přeplatek daně

Zdroj: vlastní na základě platných právních předpisů, 2021

Daňová ztráta v rámci daně z příjmů fyzických osob

Daňová ztráta je upravena v § 5 zákona o daních z příjmů. V případě, že výdaje podle účetnictví, daňové evidence nebo podle záznamů o příjmech a výdajích přesáhnou příjmy uvedené v § 7 a 9, jedná se o daňovou ztrátu. Lze tedy shrnout, že ztráty v dílčím základu daně je možné dosáhnout pouze v rámci § 7 a § 9.

Pozor, ale: o ztrátu se sníží úhrn dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů uvedených v § 7 až 10.

Daňovou ztrátu si jako položku odečitatelnou od základu daně je možné uplatnit v následujících 5 letech. Novelou č. 299/2020 Sb., kterým se mění některé daňové zákony v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 a zákon č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve znění pozdějších předpisů, byla do zákona o daních z příjmů zavedena možnost uplatnit vykázanou ztrátu také zpětně za předchozí 2 roky. Nová právní úprava pro uplatnění ztráty je uvedena v § 34, § 38zh a v přechodných ustanoveních čl. III zákona č. 299/2020 Sb.



Kontrolní úlohy

Do volného prostoru pod každým zadáním vepište svoji odpověď, případně postup a řešení.

1. Přiřaďte každý příjem do správné skupiny příjmů:

- 1) příjem z prodeje přebytků z vlastní zahrádky ve výši 50 000 Kč
 - 2) příjem z nájmu bytu
 - 3) úrok z vkladu na běžném účtu nepodnikatele
 - 4) odměna za práci pro společnost společníka společnosti s ručením omezeným
 - 5) příjmy získané nabytím akcií nebo podílových listů podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby
 - 6) úrokové výnosy z držby směnek
 - 7) příjmy z nájmu majetku, který je vložen do obchodního majetku
 - 8) příjem ve formě vyživovací povinnosti na dítě od ex-manžela
-
- a) Příjmy, které nejsou předmětem daně
 - b) Příjmy osvobozené od daně
 - c) Příjmy tvořící samostatný základ daně
 - d) Příjmy ze závislé činnosti
 - e) Příjmy ze samostatné činnosti
 - f) Příjmy z kapitálového majetku
 - g) Příjmy z nájmu
 - h) Ostatní příjmy

2. Vysvětlete skutečnost, že je příjem zdaněn srážkou u zdroje a doplňte konkrétním příkladem z praxe.

3. Jaký je rozdíl mezi daňovým bonusem a daňovou slevou?

4. Aleš získal v aktuálním roce za jednorázový nájem starožitného křesla filmařům 3 000,- Kč. Pan Bohumil získal za jednorázový nájem starožitností 3.000 Kč a kromě toho také získal 30.000 Kč za prodej zeleniny ze zahrádky. Jak budou zdaněny jejich příjmy?

Aleš

X

Bohumil

5. Ctirad prodal v tomto zdaňovacím období nemovitou věc za 5 400 000 Kč, kterou před třemi lety pořídil za 3 900 000 Kč. Dále za havarované auto, které koupil za 600 000 Kč pět měsíců před prodejem, utržil 100.000 Kč. Určete základ daně z ostatních příjmů.

6. David by si chtěl uplatnit slevu na manželku. Manželka Eliška měla tyto skutečnosti ve zdaňovacím období:

- peněžitá pomoc v mateřství ve výši 85 000 Kč (nemocenská dávka)
- rodičovský příspěvek ve výši 18 200 Kč (dávka státní sociální podpory)
- porodné ve výši 13 000 Kč (dávka státní sociální podpory)
- příjem z nájmu garáže ve výši 22 000 Kč (výdaje k nájmu uplatněné 20 000 Kč)

Příjmy manželky zahrnované pro posouzení nároku na slevu na manželku (doplňte):

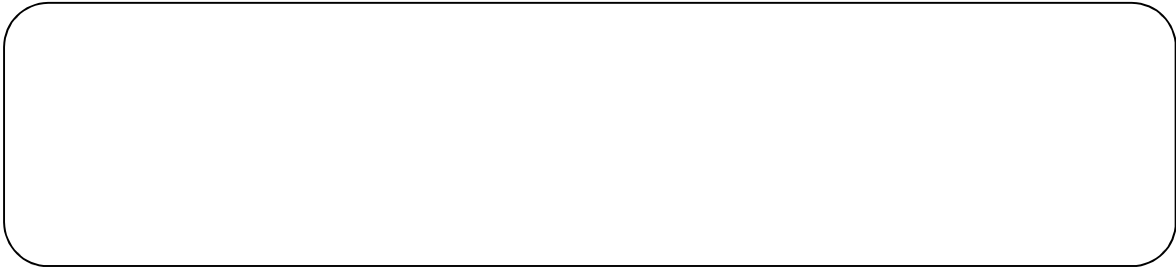
.....

Možnost uplatnění slevy na manželku podle § 35ba zákona o daních z příjmů:

ANO – NE (zakroužkujte správnou odpověď)

7. Filip měl tyto dílčí základy daně: DZD § 6: 400 000 Kč, DZD § 7: 100 000 Kč, DZD § 9: -80 000 Kč, ztráta z minulého zdaňovacího období 120 000 Kč. Určete celkový základ daně pro aktuální zdaňovací období.

8. Gabriela provozuje samostatnou činnost. V předchozím zdaňovacím období zaplatila tyto zálohy na daň z příjmů fyzických osob v rámci podnikání: 15. 3. Kč 8 600 Kč, 15. 6. Kč 22 000 Kč, 15. 9. Kč 22 000 Kč, 15. 12. Kč 22 000 Kč. Daňové přiznání podala 31. 3. v dalším zdaňovacím období. Kolik musí doplatit za předchozí zdaňovací období a jaké budou zálohy v dalším zdaňovacím období, pokud v daňovém přiznání činila daňová povinnost 155 000 Kč?





Seznam literatury

Pavlásek, V. a Hejduková, P. (2011). *Veřejné finance a daně v České republice*. Plzeň: NAVA.

Pokyn GFŘ č. D-6.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění.

Zákon č. 299/2020 Sb., kterým se mění některé daňové zákony v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 a zákon č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve znění pozdějších předpisů.

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

TÉMA 5: ZÁVISLÁ ČINNOST

Po nastudování tématu budete umět:

- charakterizovat základní aspekty závislé činnosti v ČR,
- definovat základní pojmy spojené se zdaněním závislé činnosti v ČR,
- vymežit postavení zaměstnance a zaměstnavatele v rámci zdanění závislé činnosti,
- řešit vybrané praktické situace ve zdanění závislé činnosti ČR,
- diskutovat danou problematiku v kontextu praxe ČR.



Klíčová slova: závislá činnost, záloha, zaměstnanec, zaměstnavatel, prohlášení k dani, daňové přiznání, není předmětem daně, osvobozeno od daně, roční zúčtování.

Právní úprava a základní aspekty

Primárním právním předpisem pro zdaňování závislé činnosti je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Ministerstvo financí však v zájmu zajištění jednotného uplatňování ustanovení § 6,1 a § 6,2 zákona o daních z příjmů vydalo Pokyn č. D-285.

„Účelem tohoto pokynu je vymežit hranice pro správné stanovení způsobu zdanění příjmů daní z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ve spojitosti s uzavřenými jinými než pracovněprávními vztahy, tj. určení správného způsobu zdanění v případech nesprávně uzavřených a formulovaných obchodněprávních a občanskoprávních vztahů z hlediska daňového“ (Pokyn č. D-285).

Při posuzování zda se v konkrétním případě jedná o závislou činnost, kterou je třeba poté řešit dle zákona o daních z příjmů a dle daňového řádu, je třeba vycházet z toho, zda posuzovaná činnost nese znaky závislé činnosti podle citovaného zákona o daních z příjmů. Není podstatné, jakou právní skutečností byla tato činnost založena.

Vymezení závislé činnosti podle zákona o daních z příjmů a podle zákoníku práce není stejné. Pro účely zdanění je tedy třeba pohlížet zejména na to, že tato činnost není vykonávána nezávisle, ale podle pokynů, kdo vyplácí odměnu za vykonanou práci (plátce).

Pokyn č. D-285 uvádí, že nejčastějšími znaky a okolnostmi indikujícími vztah

závislé činnosti fyzické osoby a osoby, od níž jí plyne příjem (dále jen „plátce příjmu“) jsou následující:

- plátce příjmu přímo či nepřímo ukládá úkoly, řídí a kontroluje fyzickou osobu a nese odpovědnost související s její činností,
- fyzická osoba má ve vztahu k plátcí příjmu postavení jako zaměstnanec,
- odměna za práci je vypočítána na základě délky pracovní doby nebo obdobným způsobem běžným při odměňování osoby v pracovně-právním vztahu,
- materiál, pracovní pomůcky, stroje a zařízení potřebné pro výkon činnosti jsou fyzické osobě poskytovány plátcem příjmu,
- vztah mezi plátcem příjmu a fyzickou osobou je dlouhodobý anebo soustavný, resp. fyzická osoba vykonává činnost dlouhodobě pouze pro jednoho plátce příjmu, a to osobně nebo prostřednictvím spolupracující osoby ve smyslu §13 zákona o daních z příjmu.

V zákoně o daních z příjmů je závislá činnost definována v § 6, kde se kromě skutečností, které spadají do závislé činnosti pro účely daní, uvádí též, co není předmětem daně, je od daně osvobozeno aj.

Závislé činnosti dle § 6,1 obsahuje tyto příjmy:

„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.“

Základem (dílčím základem) daně jsou tedy příjmy ze závislé činnosti.

Pokud zaměstnanec neučiní u zaměstnavatele (plátce) prohlášení k dani a má

příjmy z dohod do zákonných limitů, jedná se poté o samostatný základ daně, který nevstupuje do základu (díličního základu) daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (o prohlášení k dani více dále).

Do základu (díličního základu) daně nevstupují příjmy uvedené v § 6,7, které nejsou předmětem daně a dále příjmy uvedené v § 6,9, které jsou od daně osvobozeny. Naopak ve zdanění závislé činnosti se objeví používání služebního automobilu k soukromým účelům jakožto nepeněžní plnění (více § 6,6).

Prohlášení k dani

Prohlášení k dani činí zaměstnanec u svého zaměstnavatele. Má své důvody využití jak pro měsíční, tak roční využití. Učiněním prohlášení k dani je určen způsob zdanění, což znamená, že se bude jednat o zálohovou daň.

Prohlášení k dani – měsíční využití

Měsíčně slouží k odvádění záloh na daň z příjmů:

- jedna z podmínek pro možné uplatňování slev na dani a daňového zvýhodnění v rámci záloh,
- možno uplatnit u pracovní smlouvy, ale i dohody o provedené práci, dohody o pracovní činnosti,
- v jednom měsíci je možné uplatit pouze u 1 zaměstnavatele (plátce),
- prohlášení k dani končí s ukončením pracovně-právního poměru (není třeba písemně či jinou formou rušit),
- v rámci nového zaměstnání je třeba v případě zájmu podepsat do 30 dnů od začátku nového pracovního poměru,
- ve stávajícím pracovním poměru je nutné podepsat na další zdaňovací období vždy do 15. 2.,
- v případě uplatňování daňového zvýhodnění na dítě a možných změn s tím souvisejících nutno nahlásit zaměstnavateli do 30 dnů, jiné změny do konce příslušného kalendářního měsíce,
- učinit prohlášení mohou všichni zaměstnanci a tedy i například když jsou zároveň studenty, důchodci či OSVČ.

Prohlášení k dani – roční využití

Prohlášení k dani slouží též k tzv. ročnímu zúčtování daně. Je to činnost, kdy zaměstnavatel vyúčtuje zaměstnancům daň z příjmů ze závislé činnosti (zálohy, daňové zvýhodnění apod.) za předchozí zdaňovací období (kalendářní rok). Podle § 38j je plátce povinen podat vyúčtování do 2 měsíců po uplynutí kalendářního

roku, elektronicky se jedná o 20. březen následujícího roku¹³. V případě používání datové schránky či povinnost mít účetnictví kontrolované auditorem, je povinnost podat vyúčtování jen v elektronické formě.

Roční zúčtování daně může být zaměstnavatelem provedeno pouze v případě, že zaměstnanec nemá povinnost podat daňové přiznání¹⁴ (více v části Roční zúčtování nebo daňové přiznání).

Zálohy v rámci závislé činnosti

Zálohy v rámci závislé činnosti jsou placeny a odváděny měsíčně.

Základem pro výpočet měsíční zálohy je příjem zúčtovaný nebo vyplacený zaměstnavatelem, zpravidla jím bývá hrubá mzda¹⁵. Obdobně jako při ročním výpočtu daně do základu nevstupují příjmy, které nejsou předmětem daně, příjmy osvobozené od daně a příjmy zdaňované srážkou podle zvláštní sazby daně (více §38h,1). Základ pro výpočet zálohy do 100 Kč se zaokrouhlí na celé koruny nahoru a nad 100 Kč na celé stokoruny nahoru.

Podle §38h,2 sazba pro výpočet měsíční zálohy v rámci závislé činnosti 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. Záloha se zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Vypočtenou zálohu plátce daně, u kterého poplatník učinil na příslušné zdaňovací období prohlášení k dani, nejprve sníží o prokázanou částku měsíční slevy na dani podle § 35ba a následně o prokázanou částku měsíčního daňového zvýhodnění.

Roční zúčtování nebo daňové přiznání

Vyjdeme-li z § 38g zákona o daních z příjmů, zjednodušeně může zaměstnanec požádat o provedení ročního zúčtování, když:

- pracuje v rámci kalendářního roku pouze pro jednoho zaměstnavatele, kde učinil prohlášení k dani, a má příjmy pouze z této závislé činnosti, nebo
- pracoval během kalendářního roku pro více zaměstnavatelů, ovšem vždy postupně, nikdy neměl v jednom měsíci dva příjmy současně (anebo měl, ale byla z nich odvedena srážková daň, např. dohoda o provedení práci

¹³ V roce 2021 byly termíny následovné: 1. března 2021 – papírová forma, 22. března 2021 – elektronická forma, obojí za rok 2020 – upravuje daňový řád.

¹⁴ Zaměstnanec nemusí využít ročního zúčtování prováděného zaměstnavatelem, i když nemá povinnost podávat daňové přiznání.

¹⁵ Samozřejmě je třeba si dávat pozor i na další skutečnosti vstupující do základu pro výpočet zálohy, například nepeněžní zdanitelná plnění.

či dohoda o pracovní činnosti do limitu); poplatník (zaměstnanec) také musel u každého zaměstnavatele učinit prohlášení k dani,

- poplatník po skončení zdaňovacího období, nejpozději do 15. února, písemně požádal o provedení roční zúčtování svého posledního zaměstnavatele.

Dle § 38g zákona o daních z příjmů poplatník (zaměstnanec) má povinnost podat daňového přiznání, v případě:

- že má kromě příjmů ze závislé činnosti také jiné zdanitelné příjmy dle § 7 až § 10 zákona o dani z příjmů vyšší než 6 000 Kč,
- že podniká a vykázal daňovou ztrátu,
- pracoval v kalendářním roce pro více zaměstnavatelů současně a byla za něho odváděna zálohová daň,
- předčasného ukončení pojistné smlouvy soukromého životního pojištění,
- obdržení neosvobozeného daru apod.

Samozřejmě v praxi existuje i možnost, kdy zaměstnanec nesplňuje povinnost podání, nepožádal o provedení ročního zúčtování daně, ale může dobrovolně podat daňové přiznání.

Další vybraná specifika závislé činnosti

Srážková a zálohová daň a jejich vyúčtování

Rozdíly mezi srážkovou daní a zálohovou v rámci závislé činnosti se většinou uvádějí následovně:

Srážková daň = konečná, daňová povinnost je vyřešena.

Zálohová daň = zúčtovává se po skončení zdaňovacího období.

Je však třeba upozornit, že tomu tak být nemusí. Resp. srážková daň není spojena s povinností vyúčtování, ale je možné ji zahrnout do daňového přiznání a započítat tak sraženou daň na konečnou daňovou povinnost.

Dále pokud nemá zaměstnanec povinnost podání daňového přiznání a nepodá jej dobrovolně, tak i v případě neprovedení ročního zúčtování, nedojde k zúčtování zálohové daně a zaplacené zálohy jsou poté brány jako splněná daňová povinnost.

Služební automobil využívaný k soukromým účelům

Služební (firemní) automobil, který dostane zaměstnanec bezplatně od zaměstnavatele také k využívání pro soukromé účely je nepeněžním, ale zdanitelným příjmem zaměstnance. Zdanění probíhá v rámci placení měsíčních záloh, tak že se vezme 1 % vstupní ceny vozidla (do ceny vstupuje i případná daň z přidané hodnoty) a tato částka vstupuje do základu pro výpočet zálohy, stejně tak tato částka vstupuje do vyměřovacího základu pro odvod povinného pojistného.

Příjmy, které nejsou předmětem daně ze závislé činnosti

Příjmy, které nejsou předmětem daně v zaměstnání, jsou uvedeny v §6,7 zákona o daních z příjmů. Jedná se například o náhrady cestovních výdajů, hodnota osobních ochranných pracovních prostředků, oděvů a obuvi, mycích prostředků atd., hodnotu poskytovaných stejnokrojů aj.

Náhrady cestovních výdajů zahrnují zejména náhradu jízdních dokladů, náhradu výdajů za ubytování, stravné a náhradu nutných vedlejších výdajů.

V rámci pracovních oděvů a ochrany zaměstnance je třeba definovat pojem pracovní oblečení, za které je považováno jednotné pracovní oblečení (stejnokroj), které zaměstnavatel poskytne zaměstnanci a pokud plní zejména reklamní, propagační a organizační účely (Pokyn GFŘ č.D-22). Ve vnitřním předpise zaměstnavatel či smluvní strany v kolektivní smlouvě stanoví povinnost používat pracovní oblečení pouze při výkonu zaměstnání, je třeba zde též vymezit charakter a podobu daného oblečení včetně všech jeho součástí. Zaměstnavatel musí označit pracovní oblečení trvale a viditelně identifikačními znaky zaměstnavatele (firemní barvy, obchodní jméno aj.). Součásti oblečení, které nelze takto označit, musí být poskytovány v přiměřené hodnotě a množství.

Osvobození od daně ze závislé činnosti

Osvobození příjmů ze závislé činnosti od zdanění je řešeno v § 6,9 zákona o daních z příjmů. Patří sem například vzdělávání zaměstnanců, stravování a vybraná nepeněžní plnění z fondů či ze zisku.

Vzdělávání zaměstnanců představuje pro zaměstnance nepeněžní plnění vynaložené zaměstnavatelem na úhradu výdajů spojených s odborným rozvojem souvisejícím s předmětem činnosti zaměstnavatele a rekvalifikaci (viz zákon o zaměstnanosti). V případě vzdělávání zaměstnanců, které by nesouviselo s předmětem činnosti zaměstnavatele je zde také možnost osvobození pro zaměstnance v rámci nepeněžního plnění, a to pokud zaměstnavatel hradí takové plnění ze zisku po zdanění.

V rámci stravování je osvobozena hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění ke spotřebě na pracovišti, nebo hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění v rámci závodního stravování zajišťovaného prostřednictvím jiných subjektů, nebo stravenkový paušál ve formě peněžitého příspěvku poskytovaného na stravování za jednu směnu dle zákoníku práce.

Osvobozených plnění z fondů či ze zisku je poměrně široký výčet. Jedná se o nepeněžní plnění poskytované z fondu kulturních a sociálních potřeb (vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ze sociálního fondu, ze zisku po zdanění nebo na vrub daňově účinných výdajů (nákladů). Patří sem

například pořízení zboží a služeb zdravotního, léčebného, hygienického a obdobného charakteru od zdravotnických zařízení, použití vzdělávacích nebo rekreačních zařízení, příspěvek na kulturní či sportovní akce (více § 6,9 zákona o daních z příjmů). Při poskytnutí rekreace nebo proplacení hodnoty či částečné hodnoty zájezdu, je dán zákonem limit nepeněžního plnění pro osvobození v úhrnu maximálně 20 000 Kč za zdaňovací období. Uvedená plnění je možné poskytovat jak zaměstnanci, tak jeho rodinným příslušníkům.

Další zajímavé postřehy spojené nejen s výhodnými plněními v rámci závislé činnosti představuje Hnátek (2020).



Kontrolní úlohy

Do volného prostoru pod každým zadáním vepište svoji odpověď, případně postup a řešení.

1. Kde nalezneme definici závislé činnosti pro účely zdanění a kdo vystupuje v rámci závislé činnosti v roli poplatníka a kdo v roli plátce? Jaké mají uvedené daňové subjekty úkoly v rámci závislé činnosti?

2. K čemu lze využít „Prohlášení k dani“ – měsíčně a ročně?

3. Uved'te rozdíl mezi srážkovou a zálohovou daní v rámci závislé činnosti.

4. Vezměte si formulář „Prohlášení k dani“ a vyplňte jej na základě níže uvedených údajů:

- Bc. Markéta Smolíčková, rodné číslo 85810/0235,
- měsíční hrubý příjem 20.000,- Kč v každém měsíci, plus v listopadu odměna 25.000,- Kč
- trvale bytem Roháčkova 34, Malá Lhota, 267 53,
- zaměstnavatel Papírna PAPYRUS, Kubátkova 567, 267 23 Hostov,
- uplatňuje daňové zvýhodnění na své dítě Evu Smolíčkovou 205627/0225.
- žádá do 15. února následujícího roku svého zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování záloh na daň z příjmů FO ze závislé činnosti a výpočtu daně z příjmů fyzických osob.
- zaplatila příspěvky na penzijní připojištění (od Penzijního fondu dostala potvrzení) ve výši 14 600 Kč a 3 600 Kč na soukromé životní pojištění (od pojišťovny dostala potvrzení). Dvakrát darovala krev bezplatně (obdržela potvrzení z nemocnice). Manžel žijící ve společně hospodařící domácnosti prohlásil, že jeho příjmy nepřesáhly 68.000,- Kč.

5. Kdo a v jakém případě má povinnost podávat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob? Kde je tato problematika upravena?

6. Jmenujte alespoň jeden osvobozený příjem a jeden příjem, který není předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti, a uveďte jejich základní charakteristiky.

7. Jmenujte alespoň tři nepeněžní plnění, která budou zaměstnanci zdaňována zaměstnavatelem v rámci závislé činnosti.



Seznam literatury

Hnátek, M. (2020). *Zcela legální daňové triky*. Praha: GRADA.

Pokyn GFŘ č. D-22.

Pokyn č. D-285.

Vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb.

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v platném znění.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění.

Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, v platném znění.

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

TÉMA 6: DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Po nastudování tématu se budete umět:

- orientovat v legislativě upravující oblast daně z příjmů právnických osob,
- vypořádat s praktickými úkony nutnými k sestavení daňového přiznání (DPPO).



Klíčová slova: Zákon o dani z příjmů (ZoDP), daňově uznatelné a neuznatelné náklady, slevy na dani, výzkum a vývoj, odpisy, rezervy, registrace k dani, daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob.

Tato kapitola se opět věnuje důchodovým daním, tentokrát se jedná o daň z příjmů právnických osob (DPPO). (Oblast, které se v Zákoně o daních z příjmů věnují paragrafy 17 až 21 a další.) Aby bylo možné definovat zásadní pojmy související s touto daní, budou použity i další legislativní normy, zejména Zákon o dani z přidané hodnoty.

V úvodu kapitoly, pojednávající o dani z příjmů právnických osob, by bylo vhodné připomenout, kam je daň z příjmů právnických osob zařazena v daňovém systému ČR, o jaký typ daně se vlastně jedná. Daň z příjmů právnických osob je daní přímou, důchodovou, sdílenou (Tab. 8).

Tab. 8: Postavení DPPO v daňovém systému ČR

Daň	Hledisko třídění dle předmětu daně	Hledisko třídění dle rozpočtového určení	Hledisko třídění dle dopadu na poplatníka
daň z příjmů fyzických osob (DPFO)	důchodová daň	sdílená daň	přímá daň
daň z příjmů právnických osob (DPPO)	důchodová daň	sdílená daň	přímá daň
daň z nemovitých věcí	majetková daň	svěřená daň	přímá daň
daň silniční	majetková daň	svěřená daň	přímá daň
daň z přidané hodnoty (DPH)	daň ze spotřeby	sdílená daň	nepřímá daň
spotřební daně	daně ze spotřeby	svěřené daně (výjimka daň z minerálních olejů - sdílená)	nepřímé daně
ekologické (energetické) daně	daně ze spotřeby	svěřené daně	nepřímé daně

Zdroj: vlastní dle Marková (2021) a Vančurová, Láchová, & Zídková (2020), 2021

Daň z příjmů právnických osob bývá někdy označována také jako „daň ze zisku korporací“ (Kubátová, 2018; Široký, 2018). Důležité pojmy, jimiž je nutné výklad na téma daň z příjmů právnických osob zahájit, jsou pojmy: poplatník daně, předmět daně, základ daně, sleva na dani, sazba daně, odpisy a správa daně.

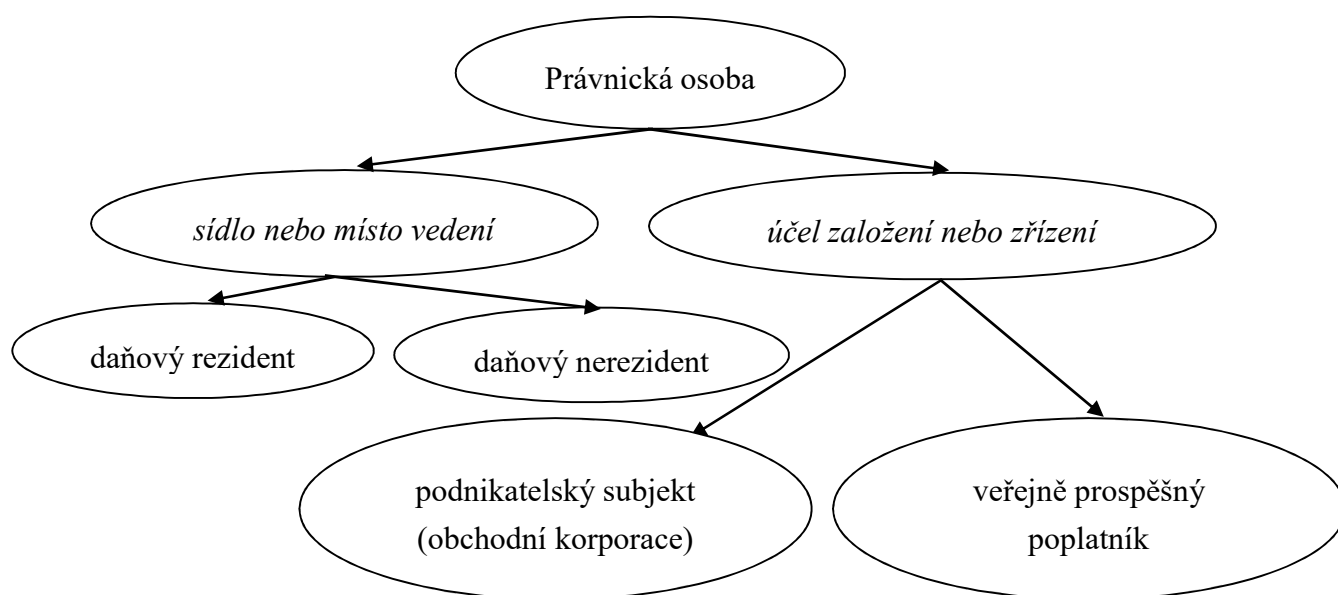
Poplatníci daně

Poplatníci daně z příjmů právnických osob jsou definováni ZoDP v §17. Je zde uveden taxativní výčet poplatníků DPPO: „právnická osoba; organizační složka státu; podílový fond podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy; podfond akciové společnosti s proměnným základním kapitálem podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy; fond penzijní společnosti, kterým se pro účely ZoDP rozumí fond obhospodařovaný penzijní společností podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření; svěrenský fond podle občanského zákoníku; jednotka, která je podle právního řádu státu, podle kterého je založena nebo zřízena, poplatníkem; fond ve správě Garančního

systemu finančního trhu podle zákona upravujícího ozdravné postupy a řešení krize na finančním trhu“.

Základní dělení poplatníků DPPO (Obr. 1) je následující:
daňoví rezidenti X daňoví nerezidenti,
podnikatelské subjekty X veřejně prospěšní poplatníci.

Obr. 1: Rozdělení poplatníků DPPO - schéma



Zdroj: vlastní dle ZoDP (§ 17), 2021

Daňový rezident je (dle ZoDP) každá právnická osoba, která má na území ČR sídlo nebo místo vedení. Daňový rezident má neomezenou daňovou povinnost. Dani z příjmů v ČR podléhají u rezidenta příjmy tuzemské i příjmy ze zahraničí, tj. celosvětové příjmy.

Daňový nerezident je (dle ZoDP) taková právnická osoba, která nemá na území ČR sídlo (sídlo je v zahraničí) nebo místo vedení. Daňový nerezident má omezenou daňovou povinnost. Dani z příjmů v ČR podléhají pouze příjmy ze zdrojů na území ČR (i příjmy dosahované prostřednictvím stálé provozovny).

Pojmy **sídlo** a **provozovna** definuje Zákon o dani z přidané hodnoty (ZoDPH) v § 4 takto:

„Sídlem osoby povinné k dani je adresa místa jejího vedení, kterým se rozumí místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby povinné

k dani, popřípadě místo, kde se nachází její vedení; ... „
„Provozovnou se rozumí organizační složka osoby povinné k dani, která může uskutečňovat dodání zboží nebo poskytnutí služby, neboť je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje.“

(Stálá provozovna může být například dílna nebo kancelář.)

Podnikatelským subjektem se rozumí subjekt, který byl zřízen za účelem podnikání. Bude se tedy jednat zejména o obchodní korporace (více v Zákoně o obchodních korporacích).

Veřejně prospěšný poplatník je, dle § 17a ZoDP, „poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním“.

Předmět daně

Předmět daně z příjmů právnických osob definuje Zákon o dani z příjmů (ZoDP) v § 18 odst. 1 takto:

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

I u této daně je řešeno vyloučení z předmětu daně (§ 18 odst. 2 ZoDP), osvobození od daně (§ 19 ZoDP), bezúplatná plnění (§ 19b ZoDP) a příjmy, které se nezahrnují do základu daně (§20 b ZoDP).

Zdaňovací období

§ 21a ZoDP říká, že: „**Zdaňovacím obdobím** daně z příjmů právnických osob je

- a) kalendářní rok,
- b) hospodářský rok,
- c) období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém se přeměna nebo převod jmění staly účinnými, nebo
- d) účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců.“

Základ daně

Základ daně je definován v § 23 ZoDP odst. 1 takto:

„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.“

Pro zjištění základu daně se vychází:

- ✓ z výsledku hospodaření (VH) ... (zisk nebo ztráta)
(bez vlivu Mezinárodních účetních standardů; v.o.s. a k.s. z VH upraveného o převod podílů na VH společníkům v.o.s. nebo komplementářům k.s.),
- ✓ z rozdílu mezi příjmy a výdaji
(u poplatníků, kteří nevedou účetnictví, nebo vedou jednoduché účetnictví).

Tab. 9: Výpočet základu daně z příjmů právnických osob

VH před zdaněním	
-	osvobozené příjmy;
-	příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně);
+ -	očistění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové;
+	účetní náklady, které nejsou uznány daňovými náklady;
+ -	vyloučení zaúčtovaných položek, které se v základu daně uznávají, jen jsou-li zaplacený.
=	Základ daně z příjmů právnických osob

Zdroj: vlastní dle Vančurová, Láčková, & Zídková (2020) a Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, 2021

Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů popisují paragrafy 24 a 25 ZoDP. Jedná se o položky, o které se zvyšuje či snižuje výsledek hospodaření, jak je stanoveno v § 23 odst. 3 ZoDP.

§ 24 - Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů - daňově uznatelné. Jedná se například o odpisy hmotného majetku, zůstatkovou cenu hmotného majetku, členské příspěvky (nutné ze zákona) a další.

§ 25 - Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů - daňově neuznatelné. Jedná se například o vyplácené podíly na zisku, blíže specifikovaná nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci

a další.

Za zákonem stanovených podmínek jsou daňově uznatelným nákladem i rezervy. Podmínky jsou stanoveny Zákonem č. 593/1992 Sb., zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (§ 7).

(Společnost musí peněžní prostředky (rezervu) vázat na speciálním bankovním účtu. Pokud by peníze vybrala předčasně (i kdyby je pak na účet znovu vrátila), nebude se jednat o daňově uznatelný náklad.)

Odpisy

Zákon o dani z příjmů definuje také **daňové odpisy** (§ 26 - § 32).

Hmotný majetek z daňového pohledu řeší § 26 Zákona o daních z příjmů.

Je zde definován:

- ✓ dlouhodobý hmotný majetek (DHM),
- ✓ vstupní cena (oceňovací základny),
- ✓ odepisování,
- ✓ ...

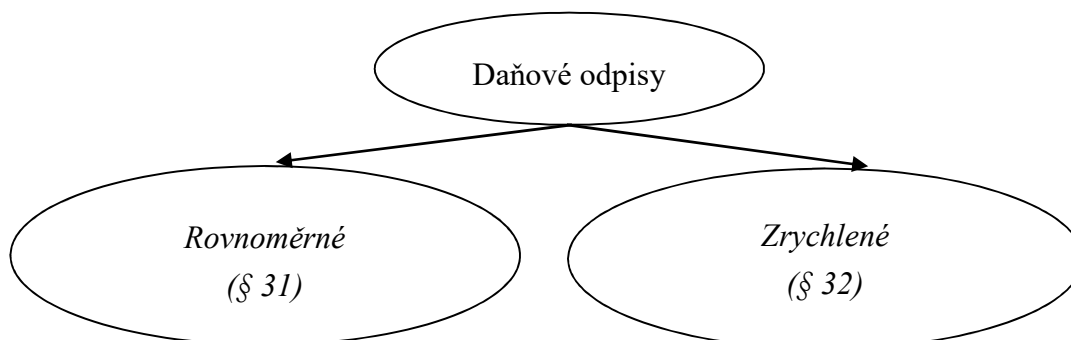
(Pozor na změny limitů pro vstupní cenu DHM.)

Vstupní cenou dlouhodobého hmotného majetku se dle § 29 ZoDP rozumí:

- ✓ pořizovací cena (cena pořízení + vedlejší náklady související s pořízením),
- ✓ vlastní náklady,
- ✓ hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva, a to u hmotného movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele,
- ✓ reprodukční pořizovací cena,
- ✓ cena určená podle zvláštního právního předpisu (u bezúplatného nabytí),
- ✓ hodnota technického zhodnocení,
- ✓ přepočtená zahraniční cena,
- ✓ u veřejně prospěšného poplatníka ocenění převzaté od účetní jednotky, která o tomto majetku naposledy účtovala, v případě bezúplatného převodu nebo přechodu majetku mezi vybranými účetními jednotkami podle právních předpisů upravujících účetnictví.

Způsob stanovení výše daňových odpisů (Obr. 2). (Pozor! Daňový odpis X Účetní odpis)

Obr. 2: Daňové odpisy - stanovení odpisu



Zdroj: vlastní dle Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (§ 31 a 32), 2021

Rovnoměrný daňový odpis

Odpisy hmotného majetku za dané zdaňovací období se stanoví ve výši **jedné setiny součinu vstupní ceny DHM a přiřazené roční odpisové sazby**.

$$\text{Roční výše daňového odpisu} = \frac{(\text{vstupní cena DHM} * \text{roční odpisová sazba})}{100} \quad (1)$$

V případě, že je využita zvýšená vstupní cena hmotného majetku, stanoví se odpisy uvedeného majetku za dané zdaňovací období tak, jak je uvedeno v rovnici (1), jen se namísto vstupní ceny DHM použije zvýšená vstupní cena a použitou roční odpisovou sazbou je sazba stanovená pro zvýšenou vstupní cenu. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Zrychlený daňový odpis

Zrychlený daňový odpis hmotného majetku se vypočítá následujícím způsobem.

Roční daňový odpis v **prvním roce**:

$$\text{Roční výše daň. odpisu} = \frac{(\text{vstupní cena DHM})}{\text{koeficient pro zrychlené odepisování v prvním roce}} \quad (2)$$

Roční daňový odpis v **následujících letech**:

$$\text{Roční výše daň. odpisu} = \frac{(2 \times \text{zůstatk} \text{ á cena})}{(k-n)} \quad (3)$$

Kde:

k ... koeficient pro zrychlené odepisování v dalších letech odepisování,

n ... počet let, po která byl majetek již odepisován.

Zůstatková cena je vypočítána jako vstupní cena snižená o celé daňové odpisy vypočítané za předchozí zdaňovací období.

Technické zhodnocení hmotného majetku

Technické zhodnocení majetku je upraveno v ZoDP v § 33.

Technickým zhodnocením je z pohledu ZoDP myšleno: „... 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).“

Rekonstrukce je ZoDP definována jako: „zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů“.

Modernizace je ZoDP definována jako: „rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku“.

Jako technické zhodnocení se chápou i výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu 80 000 Kč, hradí-li je „budoucí nájemce na cizím hmotném majetku v průběhu jeho pořizování 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“.

Zákon o dani z příjmů se v části, která řeší odpisy, věnuje dlouhodobému hmotnému majetku. Dříve obsahoval i pasáže, které se věnovaly dlouhodobému nehmotnému majetku. § 32a, který se věnoval dlouhodobému nehmotnému majetku, byl ale od 1. 1. 2021 zrušen.

Výpočet daně z příjmů právnických osob - úprava základu daně

Sazba a výpočet daně jsou specifikovány v § 21 ZoDP takto:

„(1) Sazba daně činí 19 %, pokud v odstavcích 2 a 3 není stanoveno jinak. Daň se vypočte jako součin základu daně sníženého o položky snižující základ daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů a sazby daně.

(2) Sazba daně činí u základního investičního fondu 5 %.

(3) Sazba daně činí 0 % u fondu penzijní společnosti nebo u instituce penzijního pojištění s výjimkou penzijní společnosti nebo obdobné společnosti obhospodařující fondy obdobné fondům penzijního pojištění.

(4) Sazba daně 15 % se vztahuje na samostatný základ daně podle § 20b zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů.

(5) U poplatníka daně z příjmu právnických osob, který je pouze část zdaňovacího období základním investičním fondem, se použije sazba daně podle odstavce 2 jen na část základu daně připadající na část zdaňovacího období, ve které byl základním investičním fondem, stanovenou podle § 20a.

(6) Pro stanovení daně se použije sazba daně podle předchozích odstavců účinná k prvnímu dni zdaňovacího období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání.“

Úprava výsledku hospodaření před zdaněním na základ daně byla shrnuta v Tab. 9. Tab. 10 shrnuje kroky vedoucí k výpočtu daně z příjmů právnických osob.

Tab. 10: Výpočet daně - úprava základu daně

Základ daně	
-	odpočty (odčitatelné položky) (§ 34):
-	daňová ztráta (vyměřená za předešlá zdaňovací období)*;
-	odpočet výdajů na projekty výzkumu a vývoje;
-	odpočet na podporu odborného vzdělávání;
=	mezisoučet (snížený základ daně)
-	bezúplatná plnění na veřejně prospěšné účely (§ 20);
=	základ daně po snížení o odpočty (upravený základ daně) (zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů)
x	sazba daně (19 %)
=	daň
-	slevy na dani (§ 35)
-	slevy na zaměstnance se zdravotním postižením;
=	daň po slevě

Zdroj: vlastní dle Vančurová, Láchová, & Zídková (2020) a Zákon č. 586/1992

Sb., o daních z příjmů, 2021

*

Zákon o dani z příjmu § 34 odst. 1:

„Od základu daně lze odečíst pravomocně stanovenou daňovou ztrátu nebo její část, a to ve 2 zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících zdaňovacímu období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která se daňová ztráta stanoví, nebo v 5 zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, za které se daňová ztráta stanoví. ...“

Daňové přiznání k DPPO

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob podává dotčený subjekt, subjekt definovaný v ZoDP v § 17, viz výše v textu.

Informace, které se týkají podání daňového přiznání, je možné najít v ZoDP v § 38m. Zákon zde říká:

„Poplatník je povinen podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. Je-li zdaňovací období kratší než 1 rok, podává se daňové přiznání ve lhůtě a za podmínek pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců.“

Dále jsou ZoDP řešeny specifické případy (fúze, změna právní formy podnikání, změna zdaňovacího období, přemístění sídla) a výjimky z povinnosti podat daňové přiznání (veřejně prospěšný poplatník, společenství vlastníků, ...).

Zálohy na DPPO

Zálohy na daň z příjmů právnických osob řeší § 38a ZoDP.

Dva důležité pojmy, které je v této chvíli potřeba vysvětlit, jsou pojmy **poslední známá daňová povinnost** a **zálohové období**.

Poslední známá daňová povinnost je stanovena jako výše daně, kterou si poplatník vypočetl v daňovém přiznání, s účinností od následujícího dne po posledním dni lhůty pro podání daňového přiznání (poslední známá daň, která byla naposledy pravomocně vyměřena).

Zálohové období představuje interval mezi dnem následujícím po posledním dni lhůty pro podání daňového přiznání a posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání za následující zdaňovací období.

Detailní informace poskytuje již zmíněný § 38a ZoDP:

- ✓ **Zálohy neplatí** poplatník, jehož poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč, obec nebo kraj.
- ✓ 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.
- ✓ Zálohy jsou splatné do 15. dne šestého a dvanáctého měsíce zdaňovacího období.
- ✓ Poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, platí zálohy na daň na zdaňovací období, a to ve výši $\frac{1}{4}$ poslední známé daňové povinnosti.
Zálohy jsou splatné do 15. dne třetího, šestého, devátého a dvanáctého měsíce zdaňovacího období.
- ✓ Při změně poslední známé daňové povinnosti v průběhu zdaňovacího období se zálohy do té doby splatné nemění.

Rozhodování podnikatelských subjektů ovlivňují i další náklady a jejich daňová uplatnitelnost či neuplatnitelnost (např.: výdaje související s provozem motorových vozidel, náklady na zaměstnance).

Souhrnné informace - výpočet daně z příjmů právnických osob

Tab. 11: Výpočet daně z příjmů právnických osob

	výnosy (6. třída účtové osnovy);
-	náklady (5. třída účtové osnovy)
Účetní výsledek hospodaření ... VH před zdaněním	
-	osvobozené příjmy;
-	příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně);
+ -	očistění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové;
+	účetní náklady, které nejsou uznány daňovými náklady;
+ -	vylovení zaúčtovaných položek, které se v základu daně uznávají, jen jsou-li zaplacený.
=	Základ daně z příjmů právnických osob
-	odpočty (odčitatelné položky) (§ 34):
-	daňová ztráta (vyměřená za předešlá zdaňovací období);
-	odpočet výdajů na projekty výzkumu a vývoje;
-	odpočet na podporu odborného vzdělávání;
=	mezisoučet (snížený základ daně)
-	bezúplatná plnění na veřejně prospěšné účely (§ 20);
=	základ daně po snížení o odpočty (upravený základ daně) (zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů)
x	sazba daně (19 %)
=	daň
-	slevy na dani (§ 35)
-	slevy na zaměstnance se zdravotním postižením;
=	daň po slevě

Zdroj: vlastní dle Vančurová, Láchová, & Zídková (2020) a Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, 2021



Kontrolní úlohy

Odpovězte na níže zadané otázky, vyřešte zadané úkoly (uved'te postup řešení).

1. Definujte pojmy daňová evidence a účetnictví - dejte je do souvislosti (problematiku shrňte a vysvětlete).

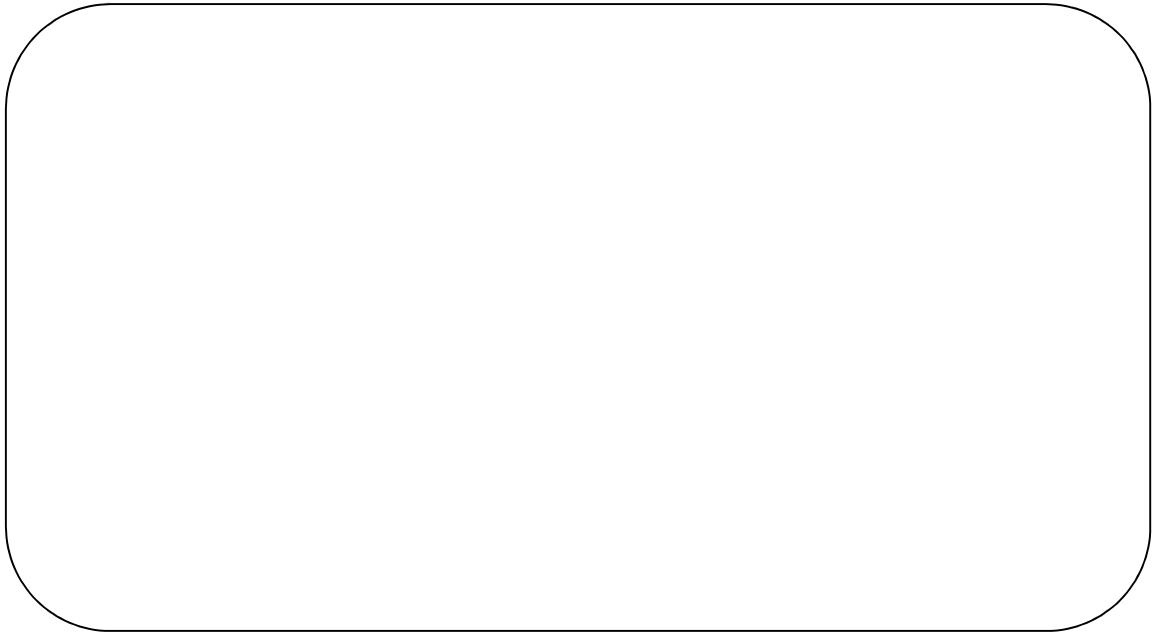
- jednoduché účetnictví
- daňová evidence
- účetní jednotka

2. Co je to majetkový prospěch (vysvětlete pojem)? Jak o něm budete účtovat?

3. Kdo, jak a na co smí tvořit rezervu? (Soustřed'te se na daňovou rezervu.)

A large, empty rounded rectangular box with a thin black border, intended for the student to write their answer to the question above.

4. Jakým způsobem se přeceňují cenné papíry (a obchodní podíly)?



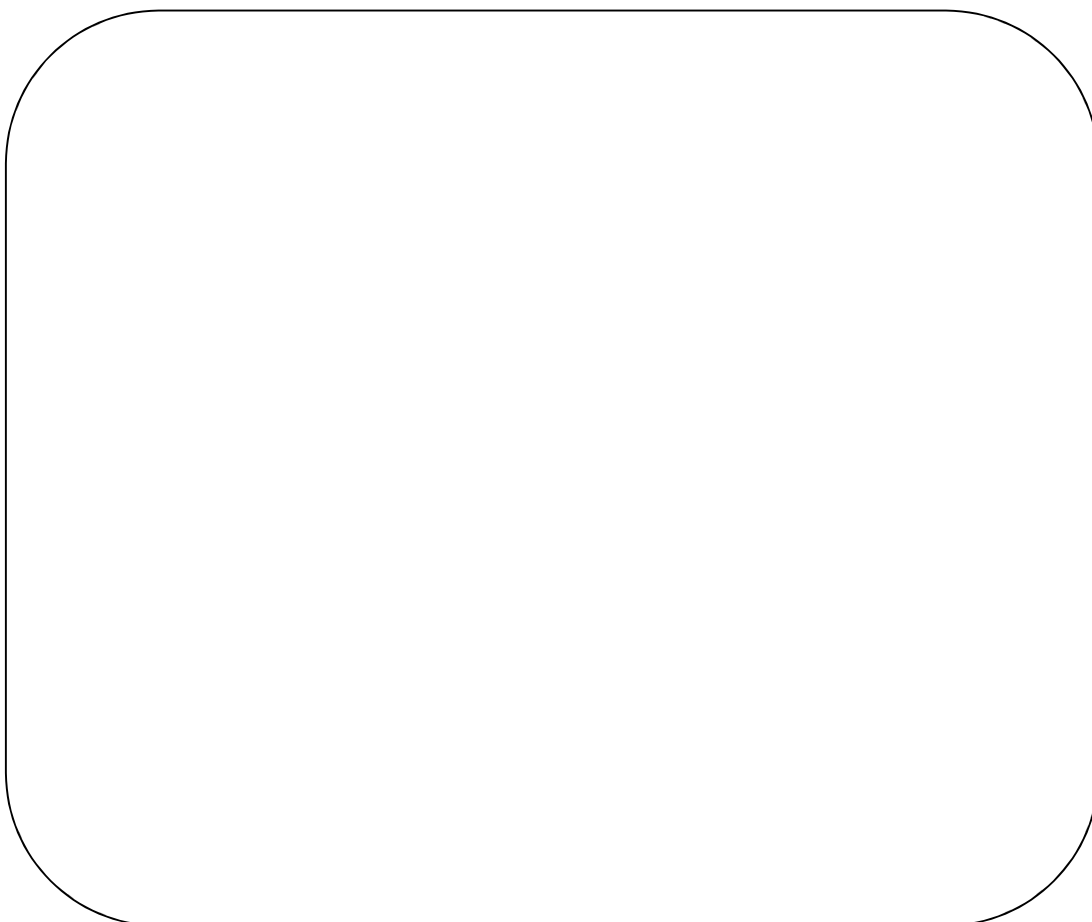
5. Jaká existují zdaňovací období u daně z příjmů právnických osob (DPPO)?



6. Jak probíhá výpočet základu daně u DPPO?



7. Co jsou to daňově uznatelné a neuznatelné výdaje (náklady)?



8. Co bude daňovým nákladem v případě postoupení pohledávky v nominální hodnotě 340 000 Kč, když je k ní vytvořena opravná položka ve výši 170 000 Kč a výnos transakce představuje 130 000 Kč?

9. Zdaňovacím obdobím akciové společnosti je kalendářní rok. Společnost v daném zdaňovacím období vynaložila na projekt přípravy nové technologie z vlastních zdrojů 267 000 Kč a v předchozím zdaňovacím období vykázala daňovou ztrátu ve výši 56 000 Kč. Akciová společnost za zdaňovací období vykázala základ daně ve výši 536 000 Kč.

Vypočítejte snížený základ daně akciové společnosti?

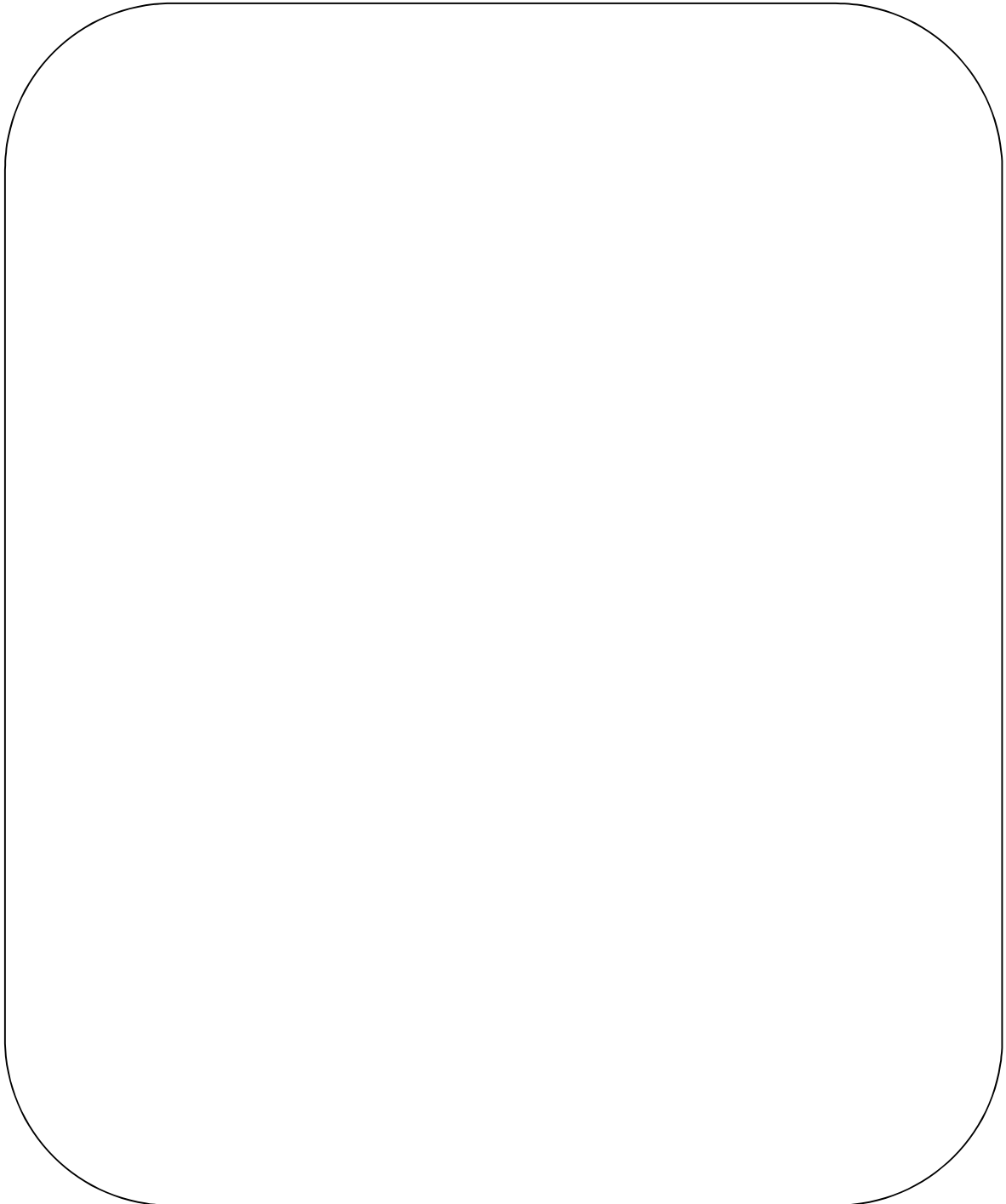
10. Podtrhněte bezúplatná plnění, která lze využít pro snížení daňového základu u daně z příjmů právnických osob, pokud právnická osoba měla (před snížením o tyto položky, ale po snížení dle § 34) základ daně ve výši 2 100 000 Kč?

- bezúplatné plnění registrované politické straně ve výši 25 000 Kč,
- bezúplatné plnění sportovnímu klubu ve výši 100 000 Kč,
- bezúplatné plnění vrcholovému sportovci ve výši 50 000 Kč,
- bezúplatné plnění registrované církvi ve výši 30 000 Kč,
- bezúplatné plnění domovu pro seniory ve výši 22 000 Kč.

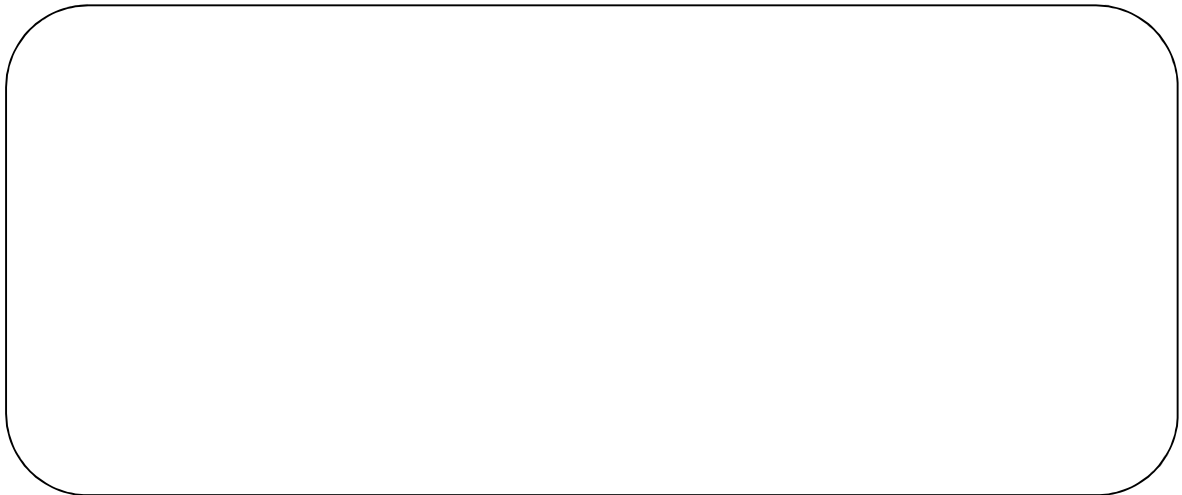
11. Zkoumanou jednotkou je právnická osoba podléhající povinnému auditu, účtující v hospodářském roce (září - srpen).

- Splňuje kritérium obratu (80 000 000 Kč)
- a vlastní aktiva v hodnotě vyšší než 40 000 000 Kč.

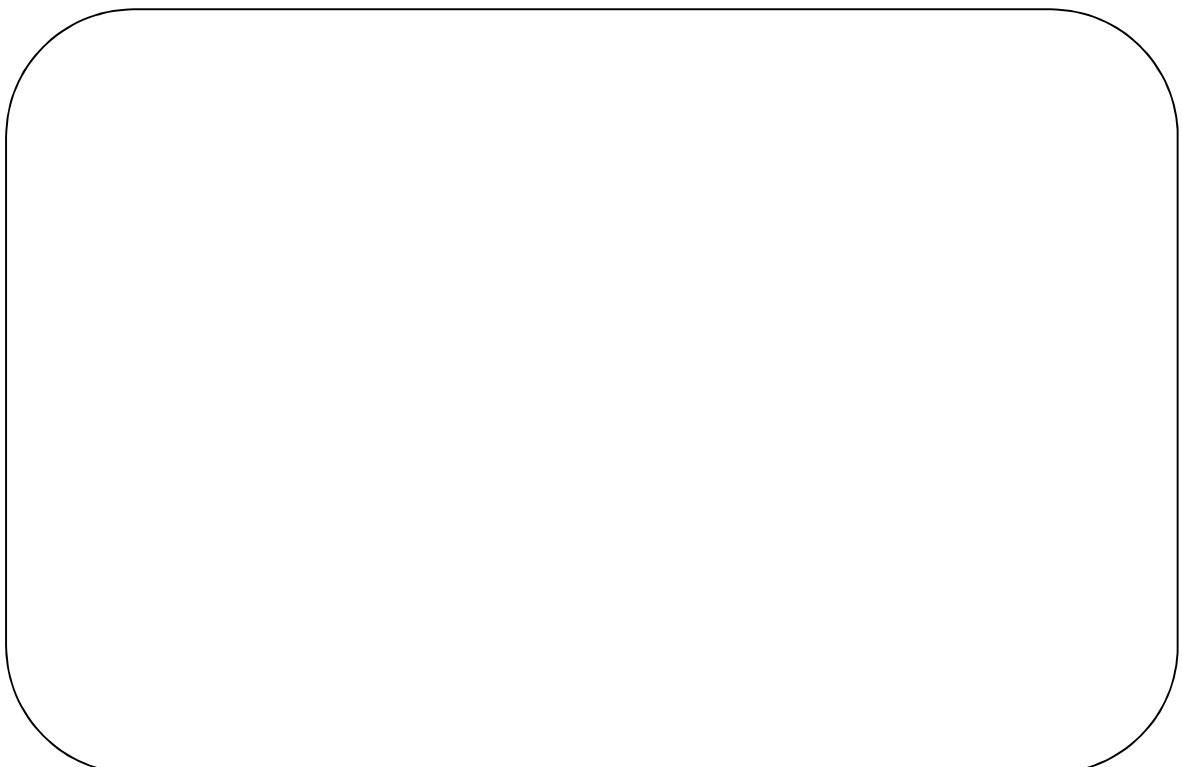
Určete výši a periodicitu záloh a termín pro podání daňového přiznání.



12. Společnost s ručením omezeným vznikla dne 1. 8. 2021. V daňovém přiznání za rok 2021 si vypočítala daň ve výši 28 000 Kč. Určete výši a periodicitu záloh a termín pro podání daňového přiznání.

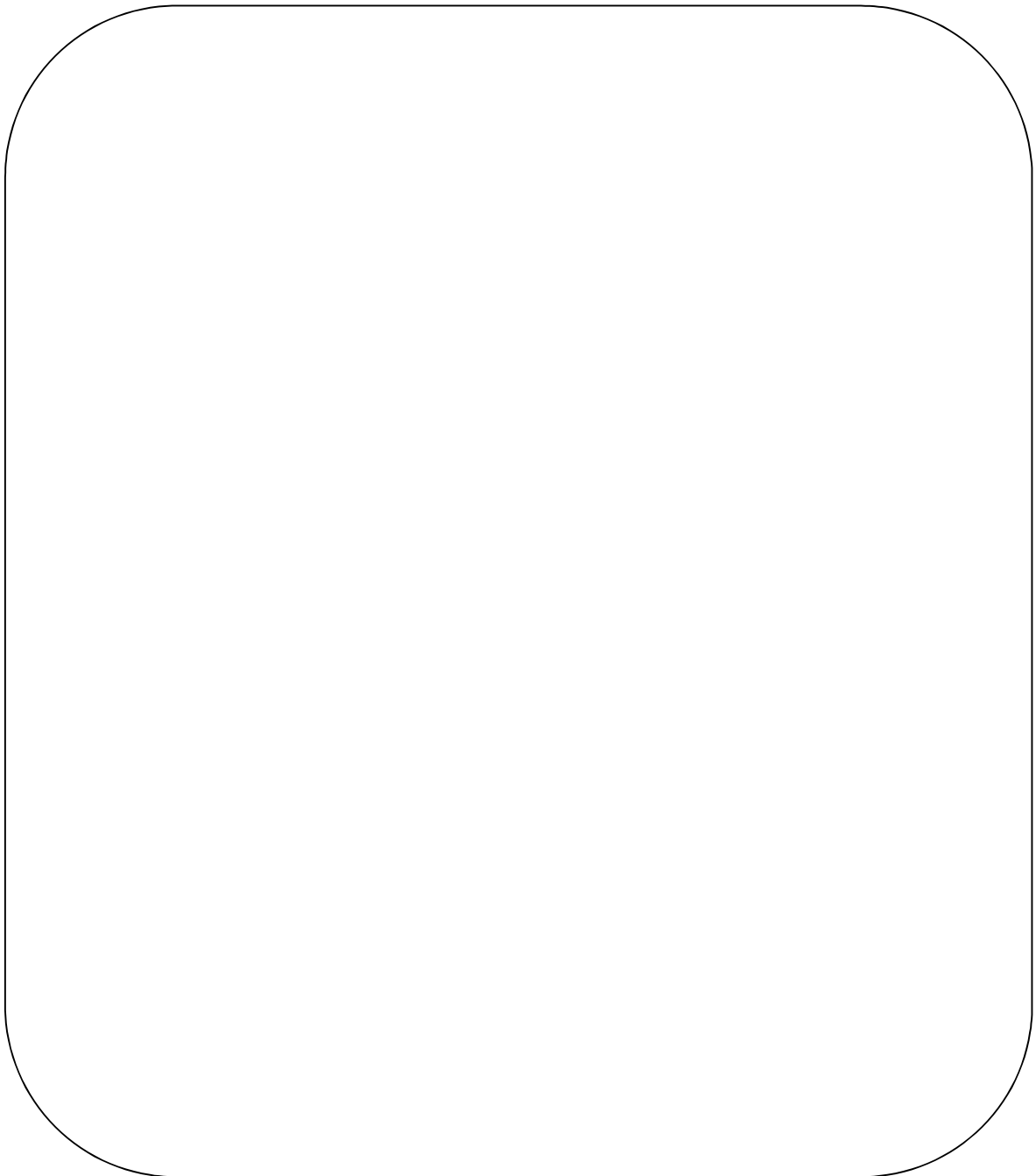


13. Zemědělské družstvo vynaložilo v roce 2021 182 000 Kč na vývoj v oblasti geneticky upravených plodin. V minulém zdaňovacím období projekt vývoje zahajovalo a vynaložilo na něj 12 000 Kč. Na tento projekt nebyla poskytnuta dotace (podpora z veřejných rozpočtů). Ve zdaňovacím období 2019 mělo družstvo daňovou ztrátu ve výši 450 000 Kč, kterou dosud nevyužilo. Základ daně družstva za zdaňovací období 2021 je 630 000 Kč. Jak bude vypadat snížený základ daně?



14. Akciová společnost měla za zdaňovací období roku 2021 základ daně ve výši 1 000 000 Kč. Za toto zdaňovací období hodlá uplatnit daňové ztráty vyměřené za zdaňovací období 2017 a 2016 v celkové výši 218 000 Kč a odpočet výdajů na výzkum a vývoj ve výši 250 000 Kč. Společnost v roce 2020 věnovala dostihovému oddílu (spolku se sídlem v ČR) částku 100 000 Kč a obci v souvislosti s povodní na humanitární účely částku 5 000 Kč.

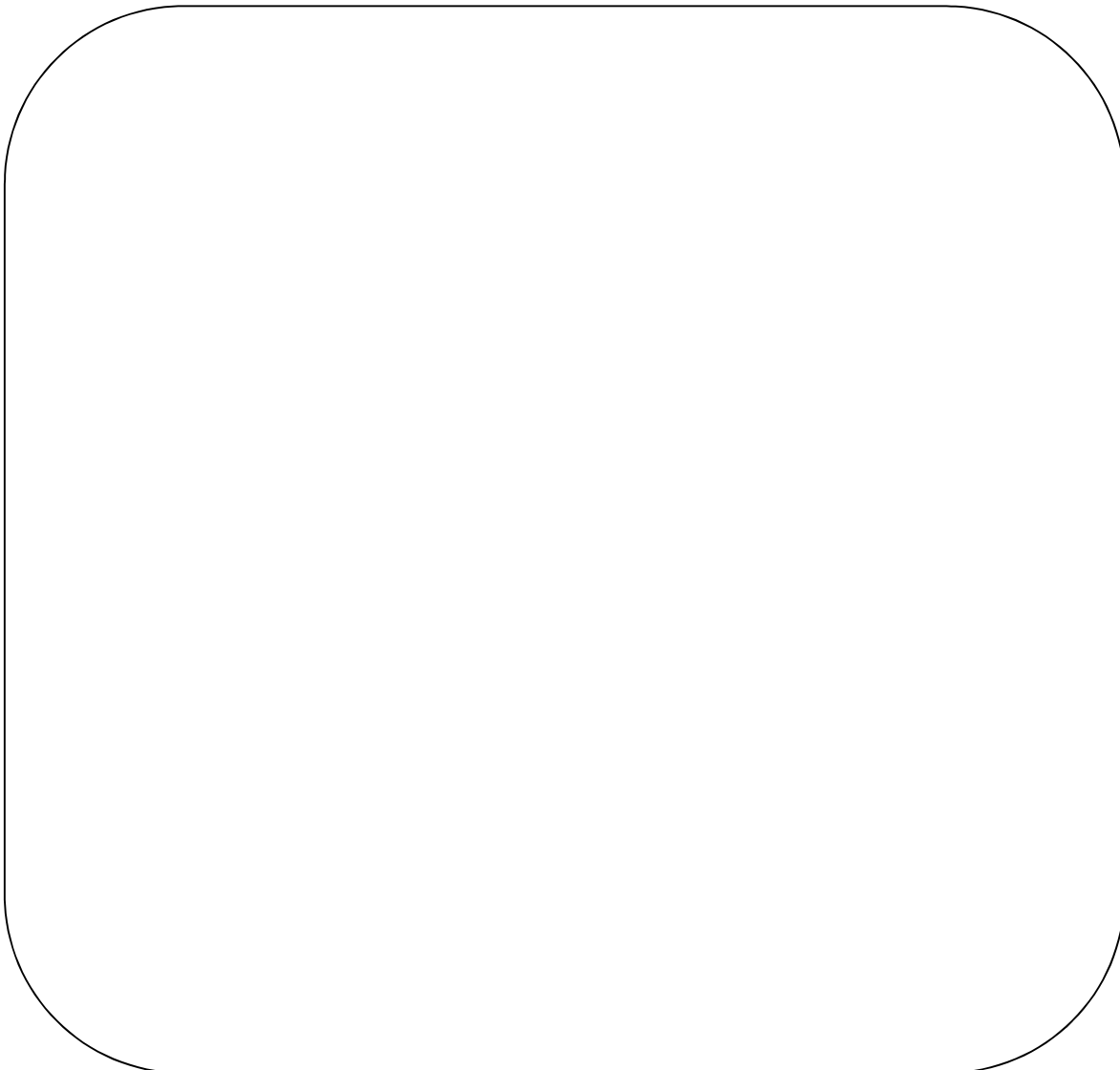
Určete ZD akciové společnosti po snížení.



15. Firma ABC s.r.o. provedla v roce 2021 tyto operace:

- prodala zboží za 480 400 Kč,
- spotřebovala materiál v hodnotě 230 000 Kč,
- zaúčtovala manka a škody v celkové částce 5 000 Kč,
- poskytla dary v celkové hodnotě 5 000 Kč:
*základní škole na vybavení tělocvičny sportovním náčiním (2 000 Kč),
a na vybudování dětského hřiště (3 000 Kč),*
- přijaté podíly na zisku (dividendy) v hodnotě 20 000 Kč na základě vlastnického podílu ve společnosti DELTA a.s. umístěné v Itálii (jedná se o dceřinou společnost ABC s.r.o., která je daňovým rezidentem na území Itálie),
- účetní odpisy činily 15 000 Kč,
- daňové odpisy 9 000 Kč,
- uplatnila ztrátu 50 000 Kč za rok 2018,
- na výzkum nové technologie vydala 27 000 Kč,
- vytvořila rezervu na opravu investičního majetku v hodnotě 10 000 Kč,
- prodala cenné papíry za 48 000 Kč (nejde o cenné papíry dceřiné společnosti),
- pořizovací cena prodaných cenných papírů je 11 000 Kč,
- vyplatila mzdy svým zaměstnancům ve výši 50 000 Kč.

Stanovte základ daně.



Vnitřní účetní doklad č. xx/2021 - zaúčtování daně z příjmů za rok 2021

Daň dle DPPO za rok 2021 je vyčíslena na:

		Kč
	Výnosy (6. třída účtové osnovy)	
-	Náklady (5. třída účtové osnovy)	
=	Účetní výsledek hospodaření	
+	Daňově neuznatelné náklady, např.: Náklady na reprezentaci Ostatní sociální náklady Dary Manka a škody z provozní oblasti (neuznatelná je výše přesahující náhrady) Ostatní pokuty a nesmluvní penále Tvorba a čerpání ostatních rezerv (jiných než zákonných) Tvorba a čerpání ostatních opravných položek (jiných než zákonných) Výše účetních odpisů převyšující daňové odpisy Manka a škody přesahující náhrady (vyjma §24) atd. dle § 25 ZoDP	
-	Výnosy nepodléhající dani, např.: Rozdíl, o který smluvní pokuty, úroky z prodlení, penále a jiné sankce zúčtované ve výnosech převyšují přijaté částky Výnosy z prostředků rezerv uložených na zvláštním vázaném účtu v bance Výnosové úroky z přeplatků zaviněných správcem daně Výnosy z provozu malých vodních elektráren atd.	
=	Základ daně (před úpravou)	
-	Daňová ztráta z minulých let	
-	Výdaje na výzkum a vývoj	
=	Základ daně po úpravě (Snížený základ daně ... po uplatnění § 34 ZoDP)	
-	Dary	
=	Upravený základ daně (... po uplatnění § 20 ZoDP)	
÷	Zaokrouhlení daňového základu na celé tisíce směrem dolů (§ 20 ZoDP odst. 11)	
x	Sazba daně (platná pro daně zdaňovací období)	
=	Daň z příjmů právnických osob	
-	Slevy na dani (dle § 35 ZoDP): Za každého zaměstnance se zdravotním postižením Za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením	
=	Výsledná daňová povinnost	



Seznam literatury

- Finanční správa. (2021, 3. listopadu). *Daň z příjmů*.
<https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/obecne-informace>
- Kubátová, K. (2018). *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Wolters Kluwer.
- Marková, H. (2021). *Daňové zákony 2021*. Grada.
- Široký, J. (2018). *Daně v Evropské unii*. Leges, s.r.o.
- Vančurová, A., Láchová, L., & Zídková, H. (2020). *Daňový systém ČR 2020*. Wolters Kluwer.
- Zákon č. 90/2012 Sb., zákon o obchodních korporacích.
- Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty.
- Zákon č. 586/1992 Sb., zákon České národní rady ze dne 20. listopadu 1992, o daních z příjmů.
- Zákon č. 593/1992 Sb., zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

TÉMA 7: PŘEVODNÍ CENY

Po nastudování tématu se budete umět:

- orientovat v oblasti převodních cen,
- vypořádat s praktickými úkony nutnými k posouzení nastavení cen v souladu s principem tržního odstupu.



Klíčová slova: cena obvyklá, převodní ceny, princip tržního odstupu, spojené osoby.

Princip tržního odstupu - základní idea

Transakce mezi **spojenými** osobami/subjekty by měly probíhat za **stejných** či podobných podmínek jako v případě transakcí s **nespřízněnými** subjekty. Je nutné dodržovat tzv. **cenu obvyklou** (tj. cenu v souladu s principem tržního odstupu - “arm’s length principle”).

Princip tržního odstupu v české daňové legislativě

Česká legislativa převodních cen zahrnuje jak transakce mezi společnostmi, tak fyzickými osobami, a platí shodně pro domácí i přeshraniční transakce. Právní předpisy obsahují obecnou definici principu tržního odstupu, který je v podstatě v souladu se Směrnicí OECD (OECD, 2017; Finanční správa, 2019).

Právní předpisy stanoví, že základ daně plátce daně bude upraven pro transakce se spojenou osobou prováděné poplatníkem, ve kterých se cena liší od té, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných okolností (podmínek).

Konkrétně dle § 23 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (ZoDP):
„Liší-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen, které 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. ...“

Definice spojených osob

Na základě české daňové legislativy (§ 23 odst. 7 ZoDP), jsou osoby považovány za spojené, jestliže se jedna osoba podílí přímo nebo nepřímo na řízení, kontrole nebo kapitálu osoby druhé, nebo pokud se třetí osoba podílí přímo nebo nepřímo na řízení, kontrole nebo kapitálu obou z nich, nebo tam, kde se tytéž osoby nebo jejich blízcí příbuzní účastní vedení nebo kontroly druhé osoby (kromě situace, kdy je jedna osoba členem dozorčích rad obou osob). Účast na řízení postačuje jako předpoklad vztahu i bez vlastnictví kapitálu.

Účastí na kontrole nebo kapitálu se rozumí vlastnictví alespoň 25 % základního kapitálu společnosti nebo hlasovacích práv. Jednotlivci jsou spojeni v případě, že jsou blízkými příbuznými.

Osoby se rovněž považují za spojené, pokud vstoupí do obchodního vztahu především za účelem snížení základu daně (nebo zvýšení daňové ztráty).

Dostupná legislativa a pokyny

Jak bylo již zmíněno výše, definice principu tržního odstupu a spojených osob jsou uvedeny v § 23 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

V zákoně o daních z příjmů nalezneme také **§38 nc**, který definuje možnost **podání žádosti o závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávaná mezi spojenými osobami.**

Převodním cenám se také věnují následující pokyny:

- **Pokyn D-34 (dříve D-332)** - Sdělení Ministerstva financí k uplatňování mezinárodních standardů při zdaňování transakcí mezi sdruženými podniky – převodní ceny.
- **Pokyn D-32 (dříve D-333)** - Sdělení Ministerstva financí k závaznému posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávaná mezi spojenými osobami.
- **Pokyn D-334** - Sdělení Ministerstva financí k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami.
- **Pokyn GFR D-10** ke službám s nízkou přidanou hodnotou poskytovaným mezi spojenými osobami/sdruženými podniky.

Česká republika je členem OECD od 1. ledna 1996. Přestože Směrnice OECD o převodních cenách není právně závazná, v Pokynu D-34 je zmíněno, že je obecně uznávaná českými finančními úřady, což je potvrzeno také dlouholetou praxí při daňových kontrolách.

Metody převodních cen

V české daňové praxi jsou v oblasti převodních cen používány metody tak, jak jsou definovány a popsány ve Směrnici OECD. Tento přístup je také potvrzen v rámci Pokynu D-34.

Směrnice OECD rozděluje metody pro stanovení převodních cen do dvou skupin: „tradiční transakční metody“ a „transakční ziskové metody“.

Za účelem stanovení nejvhodnější metody pro ověření principu tržního odstupu Směrnice OECD vyžaduje analýzu dostupnosti a spolehlivosti dat, stupně srovnatelnosti mezi řízenými (tj. mezi spojenými osobami) a nezávislými transakcemi a vlivu nedostatku informací na určení srovnatelnosti.

Princip tržního odstupu v závislých transakcích může být ověřen pomocí následujících metod:

✓ **Tradiční transakční metody:**

- Metoda srovnatelné nezávislé ceny (Comparable Uncontrolled Price Method, dále jen „**CUP**“),
- Metoda ceny při opětovném prodeji (Resale Price Method, dále jen „**RPM**“),
- Metoda nákladů a přírážky (Cost Plus Method, dále jen „**CPM**“).

✓ **Transakční ziskové metody:**

- Metoda rozdělení zisku (Transactional Profit Split Method, dále jen „**PSM**“),
- Transakční metoda čistého rozpětí (Transactional Net Margin Method, dále jen „**TNMM**“).

Pro konkrétní situace je pak nutné zvolit nejvhodnější metodu pro daný případ.

Metoda srovnatelné nezávislé ceny

Metoda CUP porovnává cenu účtovanou za převod majetku nebo poskytnutou službu při řízené transakci s cenou převáděného majetku nebo poskytované služby při srovnatelné nezávislé transakci za srovnatelných okolností.

Použití metody CUP vyžaduje vysokou míru srovnatelnosti mezi řízenou a nezávislou transakcí. Při určování srovnatelnosti řízených a nezávislých transakcí je třeba zohlednit veškeré relevantní faktory srovnatelnosti. Nestačí pouze srovnatelnost výrobků či služeb.

Při hodnocení srovnatelnosti je třeba přihlídnout především k následujícím faktorům:

- Charakteristické vlastnosti výrobků nebo služeb.
- Funkční analýza (tj. vykonávané funkce a nesená rizika) - jaké funkce vykonává, jaká rizika nese a jaký majetek používá při dané transakci každá ze stran.
- Smluvní podmínky - jakým způsobem jsou smluvně rozděleny odpovědnosti, rizika a přínosy.
- Ekonomické okolnosti - rozdílné trhy, dostupnost substitutů, geografické umístění, vyspělost trhu, konkurence atd.
- Podnikatelské strategie - např. dosahování zisku versus pronikání na trh, zvýšení podílu na trhu - ochota vzdát se dočasně zisku.

Nezávislá transakce je považována za srovnatelnou s řízenou transakcí, pokud je možné provést přiměřené přesné úpravy, které by eliminovaly dopady veškerých materiálních rozdílů mezi řízenou a nezávislou transakcí. Rozsah a spolehlivost těchto úprav má vliv na relativní srovnatelnost dle metody CUP.

Pokud nelze provést přiměřeně přesné úpravy, které by eliminovaly veškeré rozdíly v oblasti produktů nebo funkcí mezi řízenými a nezávislými transakcemi, sníží se spolehlivost metody CUP a může nastat potřeba kombinovat ji s jinými, méně přímými metodami, nebo ji těmito metodami nahradit.

V případě, že se podaří zjistit srovnatelné nezávislé transakce, je metoda CUP nejpřímějším a nejspolehlivějším způsobem aplikace principu tržního odstupu a je jí proto obvykle dáвана přednost před ostatními metodami.

Je zde tedy stěžejní dostupnost srovnatelných transakcí, někdy také nazývaných jako CUP(y).

O tzv. interní CUP jde v případě, kdy kontrolovaný podnik prodává tentýž produkt nejen spojenému podniku, ale rovněž nezávislému podniku, nebo kontrolovaný podnik nakupuje tentýž produkt od nespojeného i spojeného podniku. O externí CUP jde v případě, kdy se srovnatelná cena zjistí u nezávislého (externího) podniku, který prodává srovnatelný produkt. Příkladem externí CUP jsou např. ceny na komoditních burzách. Příkladem interní CUP např. nájemné účtované kontrolovaným podnikem spojenému i nespojenému podniku (Pokyn D-34).

Metoda ceny při opětovném prodeji

Metoda RPM testuje tržní povahu převodní ceny při řízené transakci porovnáním hrubé marže realizované při srovnatelné nezávislé transakci. Metoda RPM posuzuje hodnotu distribučních funkcí a obvykle se používá tehdy, je-li testovanou stranou kupující (tj. distributor), který nepřidal před dalším prodejem

k produktu významnou přidanou hodnotu formou jeho fyzického pozměnění či využitím nemotného majetku.

Metoda vychází z ceny, za kterou je produkt nakoupený od spojeného podniku (závislá cena) prodán nezávislému podniku (konečnému odběrateli), tato nezávislá cena je pak snížena o hrubou marži obvyklou u nezávislého srovnatelného prodejce. Pořizovací cena závislého prodejce je závislou (převodní) cenou. Testovanou stranou je obvykle závislý prodejce (distributor) nakupující od dodavatele ve skupině (většinou výrobce daného statku). Pracuje se zde s hrubými maržemi, které se zjistí jako poměr hrubého zisku k tržbám. Hrubá marže představuje částku, z které se prodejce snaží pokrýt své prodejní a ostatní provozní náklady (mimo pořizovací cenu zboží) a dosáhnout přiměřeného zisku s ohledem na vykonávané funkce (Pokyn D-34).

I pro tuto metodu je Směrnicí OECD vyžadována jistá míra srovnatelnosti, nicméně pro účely této metody je nutná nižší srovnatelnost, než je tomu u metody CUP, neboť rozdíly v charakteru výrobku nemají tak výrazný dopad na hrubá zisková rozpětí. Důraz je však kladen na vykonávané funkce. Srovnatelnost je ovlivněna funkcemi testované strany a s nimi souvisejícími riziky a pozicí v dodavatelsko-odběratelském řetězci.

U srovnatelných nezávislých transakcí se po jejich identifikaci vypočte rozpětí hrubé marže a porovná se s hrubou marží závislého prodejce (distributora). Pokud se hrubá marže u závislé transakce u závislého prodejce nachází ve zjištěném rozpětí hrubé marže u srovnatelných nezávislých transakcí, lze hrubou marži závislého prodejce považovat za marži v souladu s principem tržního odstupu.

Pak platí, že:

$$\begin{aligned} & \text{Převodní (závislá) cena} \\ & \text{(tj., cena, za kterou distributor nakoupí od spojené osoby)} \\ & \quad = \text{nezávislá cena} \\ & \text{(cena při opětovném prodeji, tj. cena za kterou distributor prodá na trhu)} \\ & \quad - \\ & \text{obvyklá marže zjištěná u nezávislého prodejce} \quad (4) \end{aligned}$$

Metoda nákladů a přírážky

Podle metody CPM se tržní cena při řízeném prodeji hmotného majetku/služby stanoví přičtením procentního podílu hrubé ziskové přírážky k nákladům na vyprodukování příslušného výrobku/poskytnutí služby. Odpovídající procento hrubého zisku (přírážky) se odvodí porovnáním s přírážkou dosaženou společností při nezávislé srovnatelné transakci (tj. pokud závislá společnost

obdobnou službu poskytuje také nespojeným osobám), nebo s přírážkou dosaženou společnostmi provozujícími činnost za srovnatelných podmínek při nezávislém prodeji srovnatelných výrobků/služeb (tj. máme informace o přírážkách aplikovaných mezi dvěma nezávislými společnostmi na trhu). Metoda CPM je obvykle vhodná ve dvou situacích:

- (i) při poskytování služeb spojené osobě
- a (ii) při výrobě a následném prodeji výrobků nebo polotovarů mezi spojenými osobami.

I pro tuto metodu je Směrnicí OECD vyžadována značná míra srovnatelnosti, nicméně rovněž nižší, než je tomu u metody CUP, neboť rozdíly v charakteru výrobku/službě nemají tak výrazný dopad na hrubá zisková rozpětí. Avšak srovnatelnost se (obdobně jako u metody RPM) zaměřuje primárně na ostatní charakteristiky transakce, tj. vykonávané funkce a s nimi související nesená rizika, smluvní podmínky atd.

Po nalezení srovnatelných nezávislých transakcí se porovná hrubá zisková přírážka ze závislé transakce oproti hrubé ziskové přírážce v nezávislých srovnatelných transakcích, a pokud se přírážka u testované strany nachází ve vypočteném rozpětí hrubých ziskových přírážek v nezávislých srovnatelných transakcích, lze takovou přírážku považovat za přírážku v souladu s principem tržního dostupu.

Pak platí, že:

$$\begin{aligned} & \text{převodní (závislá)cena} \\ & \text{(tj., cena, za kterou výrobce nebo poskytovatel služeb prodá spojené osobě)} \\ & = \\ & \text{nákladová základna} \\ & + \\ & \text{obvyklá přírážka zjištěná u nezávislého srovnatelného dodavatele (5)} \end{aligned}$$

Nákladová základna by měla zahrnovat veškeré náklady, které souvisí s výrobou, nebo přímé náklady na poskytování služby. Výše hrubé přírážky k nákladové základně by měla být stanovena v takové výši, aby pokryla ostatní provozní náklady podniku (které nevstoupily do nákladové základny) a generovala přiměřený zisk.

Nedostatkem metod RPM a CPM je, že v praxi obvykle nejsou veřejně dostupná dostatečně přesná data (přímé a nepřímé náklady a aplikované marže) o transakcích mezi srovnatelnými nezávislými subjekty.

Metoda rozdělení zisku

Metoda PSM zkoumá, zda je rozdělení kombinovaného zisku (tj. zisku dosaženého dohromady dvěma nebo více subjekty v rámci konkrétní transakce) či ztráty v souladu s principem tržního odstupu s ohledem na poměrný přínos jednotlivých stran k tomuto zisku (ztrátě).

Tato metoda je obvykle nejvhodnější v případě, kdy existuje konkrétní přínos všech stran transakce, například vlastnictví jedinečného hmotného či nehmotného aktiva a současně pokud zúčastněné strany v rámci vykonaných funkcí přispívají vysokou přidanou hodnotou a nesou odpovídající rizika.

Rozdělení celkového zisku lze pak určit např. na základě analýzy zásluh. Celkový zisk z dané transakce je rozdělen každému účastníkovi dle toho, kdo k vytvoření tohoto zisku přispěl (podle významu funkcí vykonávaných každým podnikem a intenzitou jejich vykonávání a s nimi souvisejících rizik). Testovanými stranami jsou všichni účastníci transakce.

Transakční metoda čistého rozpětí

Metoda TNMM zkoumá čistou ziskovost, kterou společnost realizuje u řízené transakce nebo skupiny transakcí ve vztahu k čistým ziskovým rozpětím realizovaným u srovnatelných nezávislých transakcí. Za čistý zisk lze považovat provozní výsledek hospodaření.

TNMM funguje obdobně jako RPM nebo CPM, ale nepracuje s hrubou marží, ale s čistou ziskovou přírůžkou (tzn., s provozním výsledkem hospodaření).

Metoda TNMM se často využívá i v případech, kdy dochází k agregaci transakcí, tj. kdy transakce spolu velmi úzce souvisejí a je obtížné ocenit je každou samostatně. Tak zkoumáme celkovou ziskovost (např. z výrobní činnosti za celé zdaňovací období).

Výhodou metody TNMM je skutečnost, že čisté ziskové rozpětí podléhá méně vlivu některých funkčních rozdílů mezi řízenými a nezávislými transakcemi v porovnání s hrubým ziskovým rozpětím užívaným při RPM a CPM. Další výhodou metody TNMM je skutečnost, že údaje pro aplikaci metody TNMM jsou na rozdíl od ostatních metod obecně dostupné z veřejných databází.

Metoda TNMM je jednostranná metoda, tj. v řízených transakcích zkoumá ziskovost spojené osoby mající méně komplexní funkční a rizikový profil (tzv. testované strany).

Příklady nejčastějších ukazatelů ziskovosti (PLI - profit level indicator):

- Čistá zisková přírážka k nákladům (net cost plus mark-up),
nebo také FCMU (Full Cost Mark-Up)

$$\text{Čistá zisková přírážka k nákladům} = \frac{\text{provozní výsledek hospodaření}}{\text{celkové provozní náklady}} \quad (6)$$

Používá se u výrobních podniků a poskytovatelů služeb. Čistá přírážka je aplikována na všechny provozní náklady.

- Čistá zisková marže

$$\text{Čistá zisková marže} = \frac{\text{provozní výsledek hospodaření}}{\text{tržby}} \quad (7)$$

Používá se u distributorů.

Funkční a rizikový profil společnosti

Funkční a rizikový (F&R) profil je souhrnem:

- realizovaných funkcí,
- nesených rizik
- a hodnototvorných aktiv (hmotných a nehmotných!)

využívaných společností v rámci uskutečňování vnitroskupinových transakcí, které významným způsobem ovlivňují ziskovost společnosti.

Zjišťuje se v rámci funkční a rizikové analýzy. Počet a významnost vykonávaných funkcí, nesených rizik a hodnota vlastnictví aktiv společnosti by měly být proporcionální její (očekávané) ziskovosti!

Tab. 12: Porovnání F&R profilu výrobních společností

Charakteristiky (vykonávané funkce, nesená rizika, nehmotná aktiva)	Plnohodnotný výrobce	Smluvní výrobce
Vlastní hodnotná nehmotná aktiva	Ano	Ne
Zásobování materiálu	Ano	Ne / Částečně
Vlastní, řídí a kontroluje zásoby	Ano	Ne / Částečně
Vlastní, udržuje a rozhoduje o výrobním zařízení	Ano	Ne / Částečně
Plánuje výrobu	Ano	Částečně
Kontroluje kvalitu	Ano	Částečně
Zajišťuje dopravu	Ano	Částečně
Rozhoduje o investicích	Ano	Ne
Ručí za kvalitu výrobků	Ano	Částečně
Nese výrobní riziko	Ano	Částečně
Nese tržní riziko	Ano	Ne
Nese riziko držení zásob	Ano	Ne / Částečně
Nese finanční riziko	Ano	Ne

Zdroj: vlastní, 2021

Dokumentace převodních cen

Česká daňová legislativa nestanovuje formální povinnost zpracovávání převodních cen (včetně přípravy srovnávací studie nebo funkční a rizikové analýzy). Nicméně, doklady prokazující, že princip tržního odstupu byl v transakcích se spojenými osobami dodržen, mohou být požadovány českou

daňovou správou při případné daňové kontrole. V praxi se navíc ukazuje, že téměř při každé kontrole zaměřené na daň z příjmů právnických osob si finanční úřady dokumentace převodních cen vyžádají. V posledních letech se také zvyšuje počet a intenzita daňových kontrol zaměřených přímo na oblast převodních cen. Proto se doporučuje, aby tato dokumentace byla předem připravena, a aby metodika převodních cen použitá v transakcích se spojenými osobami, byla řádně zdokumentována.

Na základě právně-nezávazného pokynu D-334 o dokumentaci k převodním cenám vydaného Ministerstvem financí České republiky, by dokumentace k převodním cenám měla obsahovat alespoň následující informace:

Základní dokumentace (Masterfile):

- Informace o skupině (popis podnikatelské činnosti, organizační struktura, vnitroskupinové transakce, funkční a rizikový profil společností ve skupině, atd.)

Specifická dokumentace (Local file):

- Podrobný popis podnikatelské činnosti a obchodní strategie.
- Popis obchodních transakcí, na kterých se uvedená společnost podílí.
- Srovnávací analýza včetně funkční a rizikové analýzy.
- Informace o politice převodních cen a výběru metody.
- Relevantní informace o interních a/nebo externích srovnatelných transakcích, pokud jsou k dispozici.

Nicméně, podrobný výklad k obsahu dokumentace bude obsažen v Pokynu D-35, který nahradí stávající Pokyn D-334.

Dle aktualizované Směrnice OECD, má dokumentace k převodním cenám obsahovat tři složky: Local File (lokální dokument obsahující údaje o každé entitě, která je součástí dané skupiny a která je rezidentní v dané jurisdikci), Master File (základní dokument obsahující údaje o skupině jako celku) a Country by Country reporting - reportování a předávání údajů o transakcích mezi spojenými podniky (povinnost jeho podání je upravena v zákoně č.164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů).

Zpráva podle jednotlivých zemí

Pro zdaňovací období začínající 1. ledna 2016 a později platí v České republice povinná automatická výměna informací podle jednotlivých zemí za nadnárodní skupiny podniků, pokud jejich výnosy za celou skupinu jsou nad 750 mil. EUR (tzv. Country by Country Reporting).

Povinnost podávání zpráv podle zemí se vztahuje na nadnárodní skupiny podniků, jejichž nejvyšší mateřská entita se nachází jak v Evropské unii, tak i ve třetích zemích. Zprávy se automaticky vyměňují mezi státy, ve kterých skupina působí. Zprávu podle zemí, neboli Oznámení, podává nejvyšší mateřská nebo zastupující entita skupiny. V případě, že povinnost Oznámení se vztahuje na českou entitu, toto Oznámení se podává do 12 měsíců od konce vykazovaného účetního období. Každá česká členská entita, která je součástí nadnárodní skupiny podniků, je povinna podat také Ohlášení, a to nejpozději do konce prvního vykazovaného účetního období, za které se sestavuje konsolidovaná účetní závěrka skupiny podniků. V Ohlášení česká členská entita identifikuje, která členská entita nadnárodní skupiny podniků bude podávat Oznámení (zprávu podle zemí) za celou skupinu.

Služby s nízkou přidanou hodnotou

Od 1. ledna 2013 vstoupil v platnost pokyn GFR D-10 ke službám s nízkou přidanou hodnotou poskytovaným mezi spojenými osobami.

Pokyn D-10 zahrnuje jen ty vnitroskupinové služby (jak domácí, tak i přeshraniční), které tvoří hlavní činnost subjektů, představují rutinní funkci a tvoří podstatný náklad či příjem zainteresovaných podniků. Za služby tvořící podstatný náklad či výnos se přitom považují ty služby, jejichž celková hodnota pro všechny transakce nepřekročí 10 % z obrátu (celkové tržby a výnosy) a zároveň částku 50 mil. Kč u poskytovatele a 20 % z provozních nákladů a zároveň částku 50 mil. Kč u příjemce. U daňových poplatníků, kteří splní tyto podmínky, upustí správce daně při posuzování vnitropodnikových služeb od požadavku na dokumentaci k převodním cenám v plném rozsahu a srovnávací studii za předpokladu, že přírážka k nákladům na tyto služby bude v rozmezí 3-7 %. Jinak řečeno, pokud spojené osoby při tvorbě převodních cen u služeb s nízkou přidanou hodnotou stanoví cenu na úrovni souvisejících nákladů zvýšených o čistou přírážku v rozpětí 3-7%, bude taková cena považována za cenu v souladu s principem tržního odstupu.

V praxi tento typ služeb zahrnuje např. poskytování účetních, daňových, IT, HR služeb. Nesmí se však jednat o hlavní činnost subjektů. Tj. v případně účetní firmy nelze účetní služby považovat za služby s nízkou přidanou hodnotou dle Pokynu D-10.

Závazné posouzení ceny

Podle českého zákona o dani z příjmů, jestliže má společnost pochybnosti, zda jsou ceny aplikované na současné nebo budoucí transakce v souladu s principem tržního odstupu, může písemně požádat finanční úřad o vydání závazného posouzení způsobu, jakým byla stanovena cena sjednáváná mezi spojenými osobami. Rozhodnutí finančního úřadu může být vydáno na období tří let.

Náležitosti žádosti o závazné posouzení:

- Identifikace zúčastněných společností.
- Popis organizační struktury.
- Popis obchodní činnosti zúčastněných osob.
- Popis obchodního vztahu.
- Zdaňovací období, na které se má rozhodnutí vydat.
- Popis způsobu vytvoření ceny.
- Návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení ceny.

Příklad návrhu výroku závazného posouzení:

Pro výpočet převodní ceny v souladu s principem tržního odstupu bude použita transakční metoda čistého rozpětí a použitým finančním ukazatelem bude provozní marže.

Ceny za výrobky dodávané společností ABC, s.r.o. společností CDE, s.r.o. budou stanoveny tak, aby společnost CDE, s.r.o. dosáhla v rámci své distribuční činnosti v úhrnu za účetní období provozní marže ve výši $x - y\%$.

Provozní marže bude vypočtena na základě poměru provozního výsledku hospodaření vůči čistým tržbám (výnosům za prodané výrobky sníženým o poskytnuté slevy a další úpravy ceny).



Kontrolní úlohy

Odpovězte na níže zadané otázky, vyřešte zadané úkoly (uved'te postup řešení).

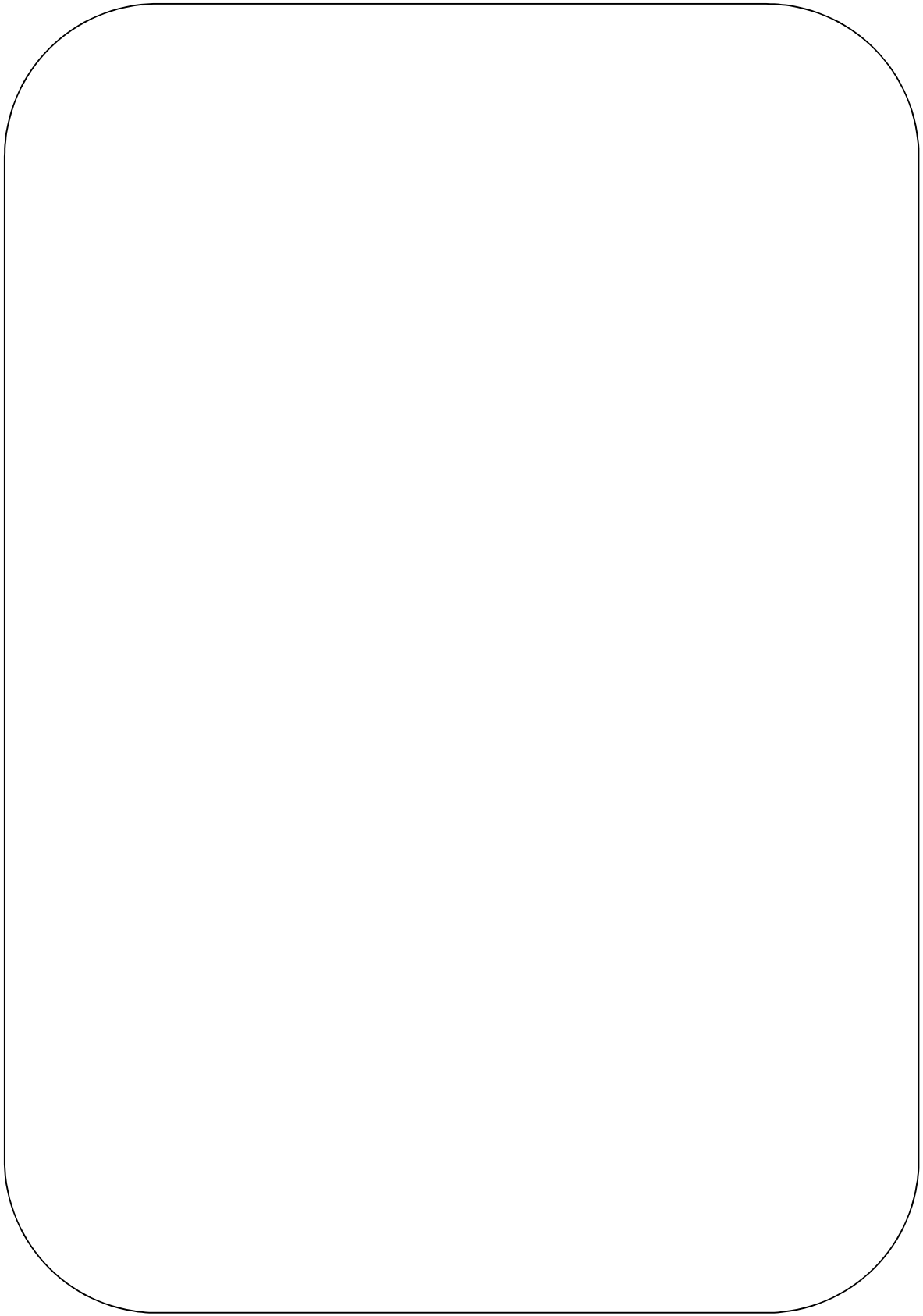
1. Vysvětlete „princip tržního odstupu“.

A large, empty rounded rectangular box with a thin black border, intended for the student's answer to the first question.

2. Vysvětlete pojem „spojené osoby“.

A large, empty rounded rectangular box with a thin black border, intended for the student's answer to the second question.

3. Jaké metody jsou používány v oblasti převodních cen?





Seznam literatury

Finanční správa. (2019, 13. května). *Směrnice OECD o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy.*

<https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-prime-dane/Smernice-OECD-k-prevodnim-cenam-2017CZ.pdf>

OECD. (2017, 10. července). *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations.* https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations_20769717

Pokyn D-34 (dříve D-332)

Pokyn D-32 (dříve D-333)

Pokyn D-334

Pokyn D-10

Zákon č.164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů.

Zákon č. 586/1992 Sb., zákon České národní rady ze dne 20. listopadu 1992, o daních z příjmů.

TÉMA 8: DAŇ SILNIČNÍ

Po nastudování tématu se budete umět:

- orientovat v legislativě upravující oblast majetkových daní (daně silniční),
- vypořádat s praktickými úkony nutnými k sestavení daňového přiznání k dani silniční.



Klíčová slova: Zákon o dani silniční, daňové přiznání k dani silniční.

Daň silniční je daní přímou, majetkovou, svěřenou (Tab. 13).

Tab. 13: Postavení silniční daně v daňovém systému ČR

Daň	Hledisko třídění dle předmětu daně	Hledisko třídění dle rozpočtového určení	Hledisko třídění dle dopadu na poplatníka
daň z příjmů fyzických osob (DPFO)	důchodová daň	sdílená daň	přímá daň
daň z příjmů právnických osob (DPPO)	důchodová daň	sdílená daň	přímá daň
daň z nemovitých věcí	majetková daň	svěřená daň	přímá daň
daň silniční	majetková daň	svěřená daň	přímá daň
daň z přidané hodnoty (DPH)	daň ze spotřeby	sdílená daň	nepřímá daň
spotřební daně	daně ze spotřeby	svěřené daně (výjimka daň z minerálních olejů - sdílená)	nepřímé daně
ekologické (energetické) daně	daně ze spotřeby	svěřené daně	nepřímé daně

Zdroj: vlastní dle Vančurová, Láchová, & Zídková (2020), 2021

Předmět daně

Legislativní normou, která oblast silniční daně upravuje je Zákon ČNR č. 16/1993 Sb., o dani silniční. V § 2, Zákona o dani silniční je definován předmět daně takto:

„(1) Předmětem daně silniční jsou motorová vozidla a jejich přípojná vozidla (dále jen „vozidla“)

- a) **registrovaná** v České republice,
- b) **provozovaná** v České republice a
- c) **používaná**

1. poplatníkem daně z příjmů právnických osob s výjimkou používání k činnosti veřejně prospěšného poplatníka daně z příjmů právnických osob, pokud příjmy z této jeho činnosti nejsou předmětem daně z příjmů, nebo

2. poplatníkem daně z příjmů fyzických osob k činnosti nebo v přímé souvislosti s činností, ze kterých plynou příjmy ze samostatné činnosti podle zákona upravujícího daně z příjmů.“

Aby se jednalo o předmět daně silniční, **musí být splněny všechny 3 podmínky**. Otázka, kterou je potřeba zodpovědět, aby bylo možné zjistit, zda je vozidlo předmětem daně silniční, zní: „Plynou z činnosti, ke které je vozidlo používáno příjmy?“

V odstavcích 3 a 4 paragrafu 2 Zákona o dani silniční se uvádí:

„(3) Předmětem daně silniční jsou vždy nákladní automobily s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrované v České republice a přípojná vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrovaná v České republice.“

„(4) **Předmětem daně nejsou**

a) speciální pásové automobily a ostatní vozidla podle zvláštního právního předpisu, (§ 3 zákona č. 56/2001 Sb.) jakož i zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla a další zvláštní vozidla podle zvláštního právního předpisu, (§ 3 zákona č. 56/2001 Sb.)

b) vozidla, kterým byla přidělena zvláštní registrační značka.“ (Marková, 2021; Vyhláška č. 343/2014 Sb., vyhláška o registraci vozidel)

Provoz na pozemních komunikacích je upraven Zákonem č. 56/2001 Sb., Zákonem o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích. V tomto zákoně jsou vysvětleny pojmy silniční vozidlo, zvláštní vozidlo a přípojně vozidlo, zmiňované v Zákoně o dani silniční.

Zákon o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích definuje zmiňované pojmy takto:

„Silniční vozidlo

je motorové nebo nemotorové vozidlo, které je vyrobené za účelem provozu na pozemních komunikacích pro přepravu osob, zvířat nebo věcí.

Zvláštní vozidlo

je vozidlo vyrobené k jiným účelům než k provozu na pozemních komunikacích, které může být při splnění podmínek stanovených tímto zákonem k provozu na pozemních komunikacích schváleno.

Přípojně vozidlo

je silniční nemotorové vozidlo určené k tažení jiným vozidlem, s nímž je spojeno do soupravy.“

Druhy vozidel jsou vymezeny v § 3 Zákona o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích. Silniční vozidla a zvláštní vozidla se rozdělují na jednotlivé druhy a kategorie. „**Silniční vozidla** se rozdělují na tyto základní druhy:

- a) motocykly,
- b) osobní automobily,
- c) autobusy,
- d) nákladní automobily,
- e) vozidla zvláštního určení a speciální vozidla,
- f) přípojná vozidla,
- g) ostatní silniční vozidla.

Zvláštní vozidla se rozdělují na:

- a) zemědělské nebo lesnické traktory a jejich přípojná vozidla,
- b) pracovní stroje samojízdné,
- c) pracovní stroje přípojně a výměnně tažené stroje,
- d) nemotorové pracovní stroje nebo nemotorová vozidla tažená nebo tlačena pěšky jdoucí osobou,
- e) vozíky pro invalidy s motorickým pohonem, pokud jejich šířka nebo délka přesahuje jeden metr a čtyřicet centimetrů, jejich konstrukční rychlost převyšuje 15 km.h⁻¹ nebo jejich maximální přípustná hmotnost převyšuje 450 kg.

Pro účely tohoto zákona se zvláštním vozidlem rozumí i mobilní stroj, průmyslové zařízení schopné přepravy nebo vozidlo bez karoserie, ve kterých je zabudován spalovací motor.“

Silniční vozidla a zvláštní vozidla se rozdělují do kategorií L, M, N, O, T, C, R, S a Z. Rozdělení silničních vozidel a zvláštních vozidel do kategorií, další členění jednotlivých kategorií a jejich technický popis a způsob zařazení vozidel do kategorií stanoví prováděcí právní předpisy, kterými jsou Vyhláška č. 341/2014 Sb., vyhláška o schvalování technické způsobilosti a o technických podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a Vyhláška č. 343/2014 Sb., vyhláška o registraci vozidel.

V § 23 vyhlášky č. 343/2014 Sb. je uvedeno dělení vozidel dle registrační značky.

Registrační značky se člení na:

„a) **standardní**, které jsou určeny

1. pro všechna silniční motorová vozidla a přípojná vozidla,
2. pro všechna zvláštní vozidla,
3. pro vozidla, jejichž vlastník nebo provozovatel je fyzická nebo právnická osoba požívající diplomatických výsad a imunit podle mezinárodní smlouvy (Vyhláška č. 157/1964 Sb., o Vídeňské úmluvě o diplomatických stycích. Vyhláška č. 32/1969 Sb., o Vídeňské úmluvě o konzulárních stycích.) (dále jen „registrační značka diplomatická nebo cizinecká“),
4. pro vozidla vyvezená do jiného státu (dále jen „registrační značka pro vývoz“),

b) **na přání** pro všechna silniční motorová vozidla a přípojná vozidla,

c) registrační značky **pro elektrická vozidla**,

d) **zvláštní**

1. pro jízdu z místa prodeje do místa registrace silničního vozidla,
2. pro manipulační provoz,
3. pro zkušební provoz,
4. pro historická vozidla, kterým byl vydán průkaz historického vozidla, (dále jen „registrační značka pro historická vozidla“),
5. pro sportovní vozidla, kterým byl vydán průkaz sportovního vozidla, (dále jen „registrační značka pro sportovní vozidla“),

e) **k umístění na nosné zařízení připojitelné k silničnímu vozidlu** s registrační značkou již k silničnímu vozidlu přidělenou, a náhrada tabulky s registrační značkou již k silničnímu vozidlu přidělenou za poškozenou tabulku s registrační značkou nebo registrační značkou na přání.“

Poplatník daně

Podle § 4 Zákona o dani silniční je poplatníkem daně:

- „provozovatel vozidla zapsaný v technickém průkazu vozidla,
- ten, kdo užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidlo, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel,
- zaměstnavatel, vyplácí-li cestovní náhrady svému zaměstnanci (za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla),
- osoba, která používá vozidlo registrované a určené jako mobilizační rezerva nebo pohotovostní zásoba,
- organizační složka osoby se sídlem nebo trvalým pobytem v zahraničí.“

Pokud je u téhož vozidla poplatníků více, platí daň společně a nerozdílně.

Provozovatel silničního vozidla

Dle Zákona č. 56/2001 Sb., Zákona o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích (§ 2 odst. 15) je „provozovatelem silničního vozidla osoba, která je v registru silničních vozidel zapsána jako vlastník tohoto vozidla, není-li jako jeho provozovatel v registru silničních vozidel zapsána jiná osoba.“

Pozor! *vlastník ≠ provozovatel*

Silniční daň zajímá provozovatele vozidla (nikoli vlastníka).

Základ daně

Dle Zákona o dani silniční (§ 5) je základem daně:

a) zdvihový objem motoru v cm³ u osobních automobilů, s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon,

b) součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů,

c) největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.“

Sazba daně

Sazby daně silniční jsou pro jednotlivé základy daně stanoveny v § 6 Zákona o dani silniční. V tomto paragrafu jsou také uvedeny možnosti procentního snížení daně či povinnost procentního navýšení daně ve specifických případech (starší vozidla).

Povinnost k dani silniční vzniká ode dne kalendářního měsíce, ve kterém byly splněny rozhodné skutečnosti, které tuto povinnost ukládají. Tato povinnost zaniká v tom kalendářním měsíci, ve kterém rozhodné skutečnosti, které tuto povinnost uložily, zanikají.

(Změna v osobě poplatníka => původnímu poplatníkovi zaniká daňová povinnost uplynutím kalendářního měsíce, který předchází kalendářnímu měsíci, ve kterém vzniká daňová povinnost novému poplatníkovi.)

„(1) U vozidel, u nichž v průběhu zdaňovacího období vznikne nebo zanikne daňová povinnost, činí daň poměrnou výši daňové sazby odpovídající součinu jedné dvanáctiny roční daňové sazby a počtu kalendářních měsíců počínaje počátkem zdaňovacího období nebo kalendářním měsícem, v němž vznikla daňová povinnost, do konce zdaňovacího období nebo do konce kalendářního měsíce, v němž zanikla daňová povinnost.

(2) Stejně jako vznik daňové povinnosti se posuzuje zánik nároku na osvobození od daně a stejně jako zánik daňové povinnosti se posuzuje vznik nároku na osvobození.“ (Zákon o dani silniční § 9)

Zálohy na daň

Zálohy na daň silniční upravují § 10 a 11 Zákona o dani silniční.

Zálohy na daň silniční jsou splatné do:

- 15. dubna,
- 15. července,
- 15. října
- a 15. prosince.

Záloha představuje 1/12 příslušné roční sazby daně za každý kalendářní měsíc, ve kterém u vozidla trvala, vznikla nebo zanikla daňová povinnost v rozhodném období (kalendářní čtvrtletí bezprostředně předcházející kalendářnímu měsíci, na který připadl termín splatnosti zálohy).

Pro zálohu splatnou 15. prosince ... rozhodné období = říjen a listopad.

„Daň, záloha na daň a sleva na dani za jednotlivá vozidla se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.“ (Zákon o dani silniční § 11)

O zaplacené dani a zálohách vede poplatník evidenci.

Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je dle Zákona o dani silniční **kalendářní rok**.

„Provedená přestavba vozidla, která má za následek změnu základu daně a roční sazby daně, nemění daňovou povinnost v průběhu zdaňovacího období.“
(Zákon o dani silniční § 14)

Daňové přiznání

Daňové přiznání podává poplatník, kterému tato povinnost vzniká, nejpozději **do 31. ledna** kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období, a to i v případě, že poplatníkovi přiznání zpracovává daňový poradce, nebo hrozí-li poplatníkovi úpadek (insolvenční řízení).

Do daňového přiznání k dani silniční uvádí poplatník i vozidla od daně osvobozená, kromě vozidel kategorie L a jejich přípojných vozidel a vozidel diplomatických misí a konzulárních úřadů, pokud je zaručena vzájemnost. (Zákon o dani silniční § 15 a 3)

Pokud poplatník provozuje vozidlo se sníženou sazbou podle § 6 odst. 9 Zákona o dani silniční, nepodává daňové přiznání, pokud nemá daňovou povinnost u dalšího vozidla.



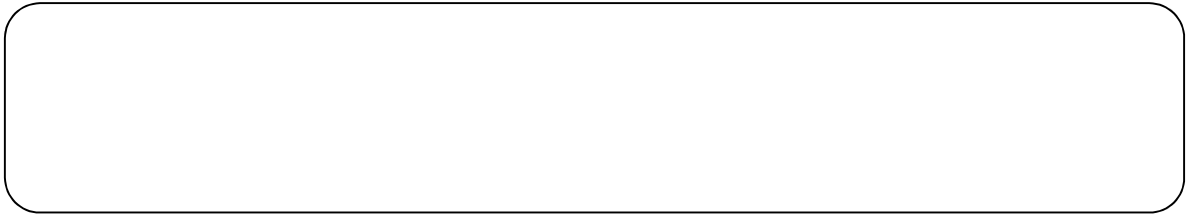
Kontrolní úlohy

Odpovězte na níže zadané otázky, vyřešte zadané úkoly (uved'te postup řešení).

1. Jaké základní charakteristiky jsou důležité pro určení předmětu daně u daně silniční?

A large, empty rounded rectangle with a thin black border, intended for the student to write their answer to the question above.

2. Jaké daňové úlevy mohou být uplatněny v rámci daně silniční?



3. Definujte specifika kombinované dopravy u daně silniční?

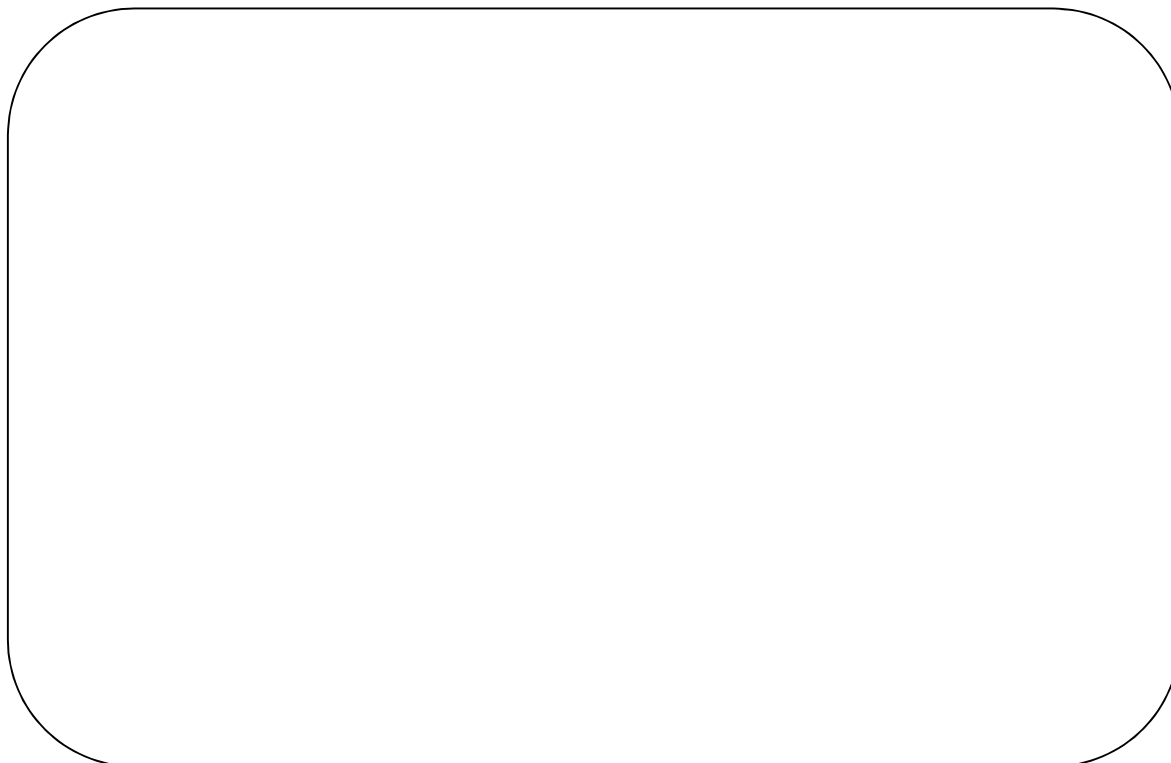


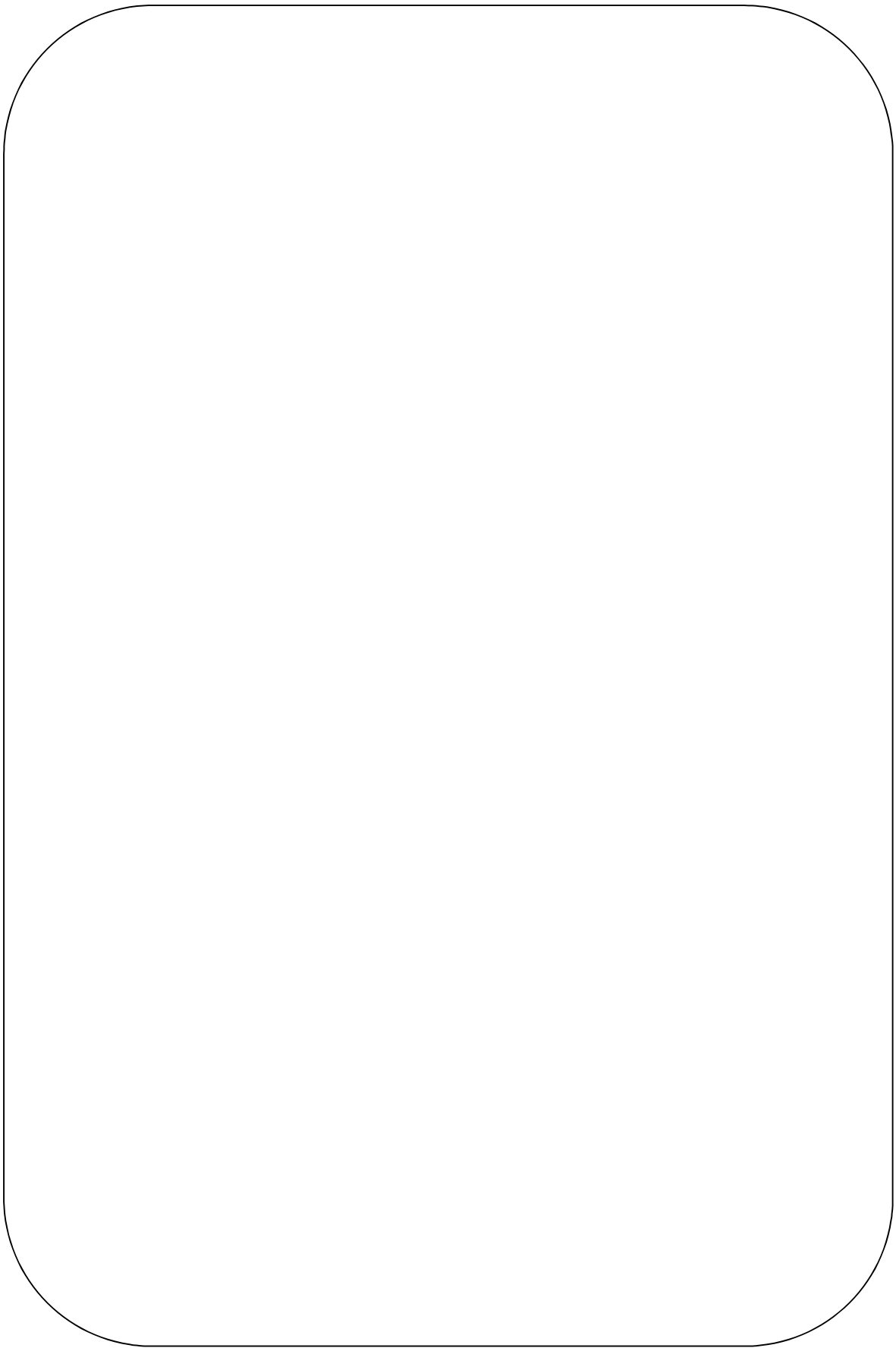
4. Společnost provozovala ve zdaňovacím období 2021 tato vozidla s těmito údaji v technických průkazech:

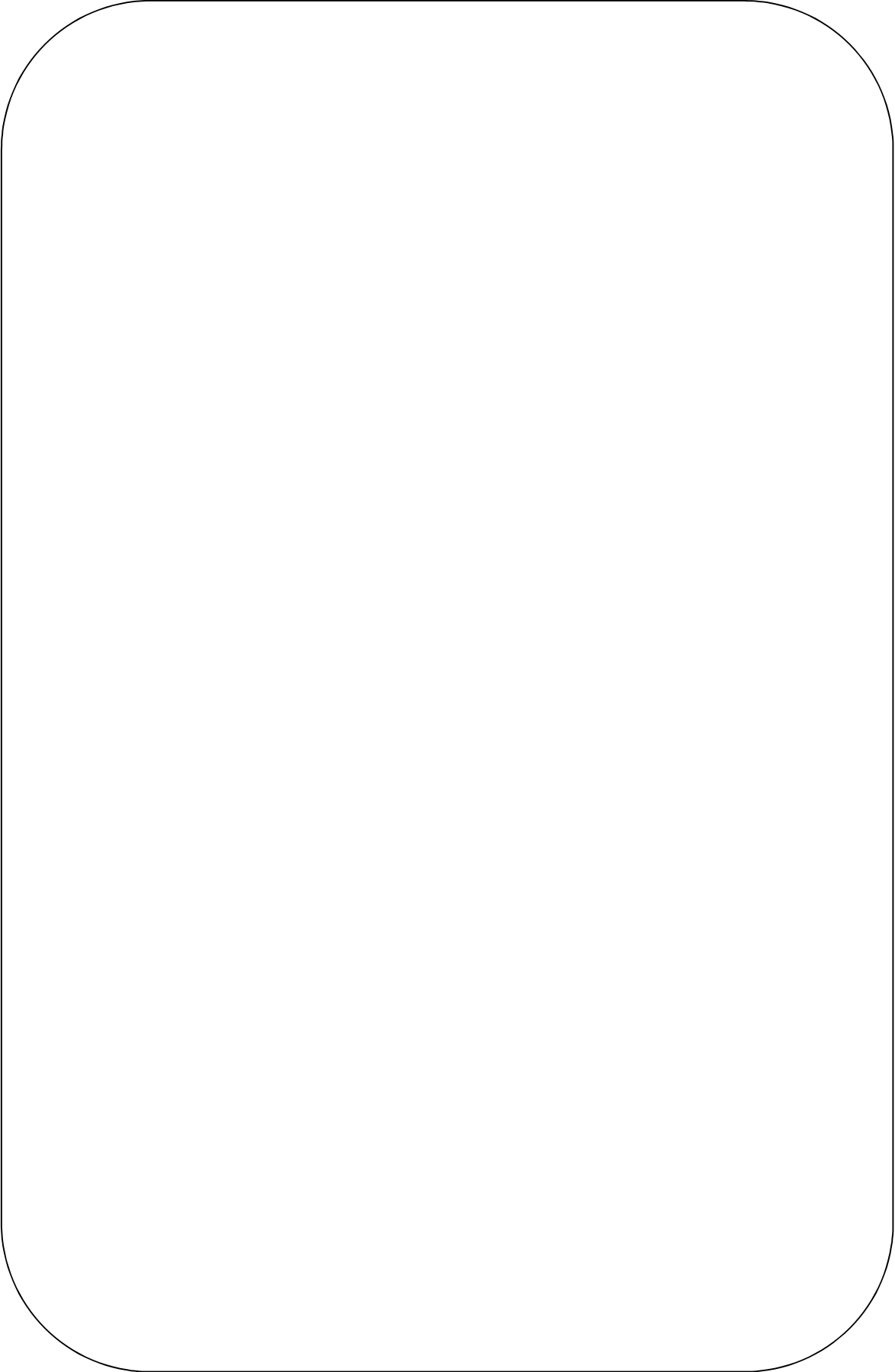
Druh vozidla	Kategorie vozidla	Datum první registrace	Největší povolená hmotnost	Počet náprav	Objem motoru
Traktor	T3	09/2012	12 000 kg	2	
Nákladní automobil	N1	06/2017	3 200 kg	2	2 993 cm ³
Osobní automobil	M1	06/2017	3 200 kg	2	2 993 cm ³
Přepravník zvířat	N2	03/2021	10 000 kg	3	

Po celý rok provozovala traktor a nákladní automobil, dne 10. 3. 2021 zakoupila společnost přepravník zvířat, který zaregistrovala k provozu dne 20. 3. 2021. V květnu 2021 společnost uskutečnila přestavbu nákladního automobilu na osobní automobil (počet náprav, objem motoru - zůstaly stejné) - po dobu přestavby nebylo auto vyřazeno z provozu. Přestavba byla dokončena 10. 5. 2021 a zápis v technickém průkazu byl proveden 20. 5. 2021.

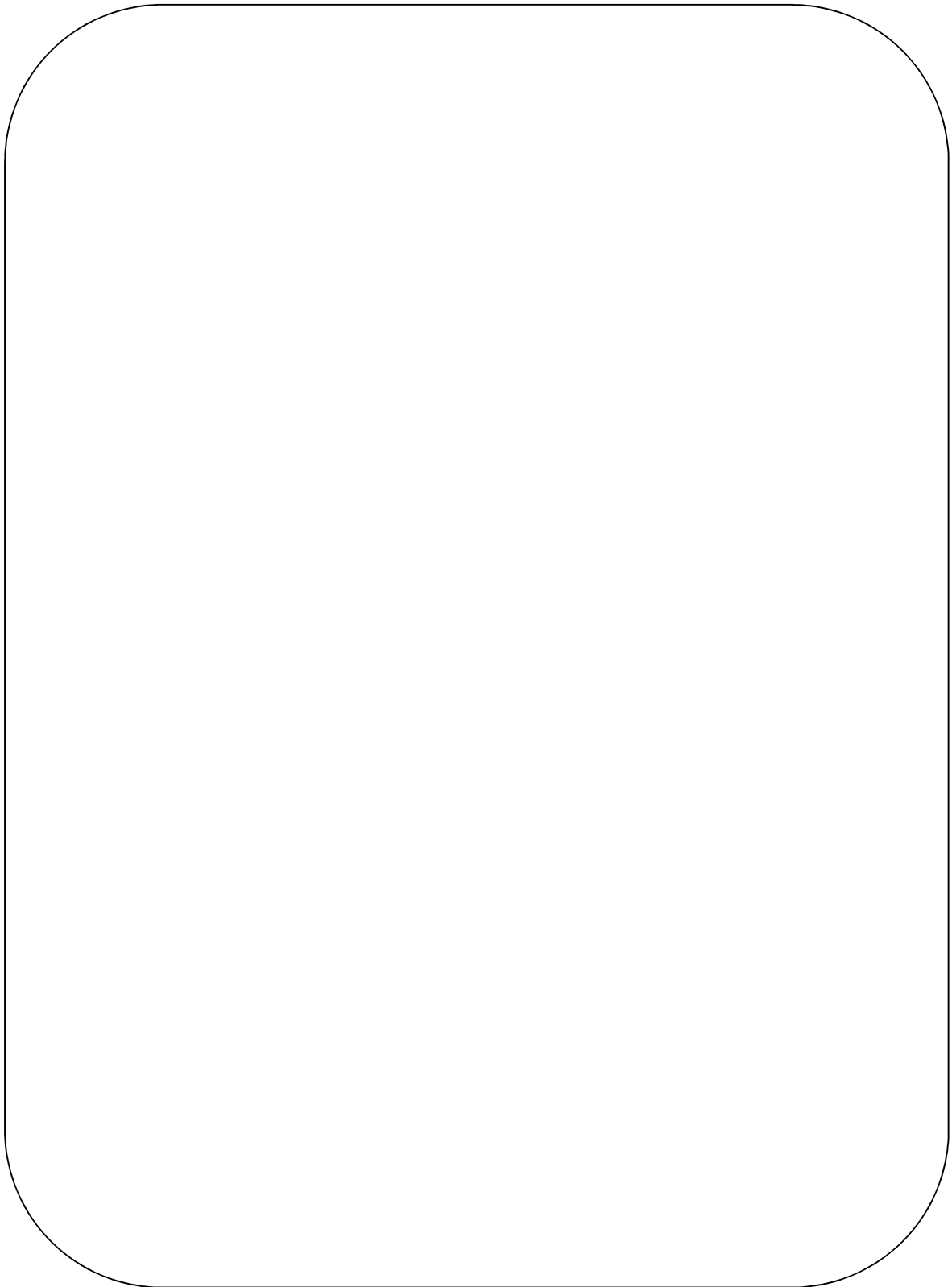
- a) Jaké daňové úlevy lze u uvedených vozidel uplatnit?
- b) Jaká je daňová povinnost za uvedené zdaňovací období u jednotlivých vozidel?
- c) Jaká je výše záloh u jednotlivých vozidel?
- d) Jaké důležité údaje je třeba zapsat do formuláře daňového přiznání II. oddíl?







5. Jak jsou kategorizována motorová vozidla v ČR? Kde tuto informaci najdete?



6. OSVČ používal v roce 2021 k podnikatelské činnosti automobil od 30. 1. 2021 do 2. 5. 2021, a potom od 11. 10. 2021 do 5. 11. 2021. V mezidobí byl automobil garážován.

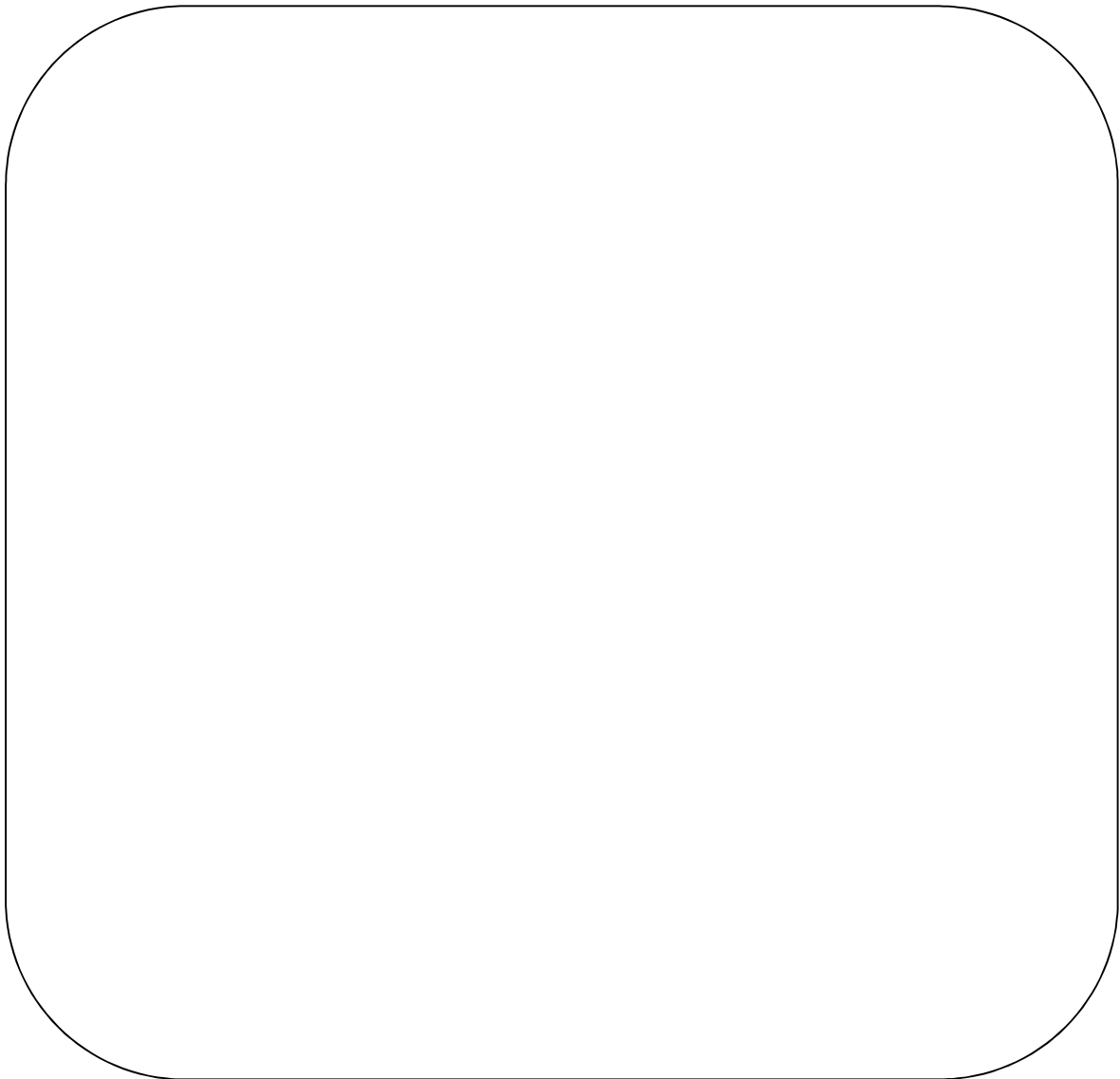
Určete, zda a kdy je automobil předmětem daně; kdo je poplatníkem; jaká je roční sazba daně.

Vypočítejte silniční daň, kterou poplatník odvede za rok 2021.

Údaje o automobilu:

Zdvihový objem motoru: 1 368 m³

Datum první registrace: 12. 7. 2010





Seznam literatury

Marková, H. (2021). Daňové zákony 2021. Grada.

Vančurová, A., Láchová, L., & Zídková, H. (2020). Daňový systém ČR 2020. Wolters Kluwer.

Vyhláška č. 32/1969 Sb., o Vídeňské úmluvě o konzulárních stycích.

Vyhláška č. 157/1964 Sb., o Vídeňské úmluvě o diplomatických stycích.

Vyhláška č. 206/2018 ze dne 18. září 2018, kterou se mění vyhláška č. 341/2014 Sb., vyhláška o schvalování technické způsobilosti a o technických podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích.

Vyhláška č. 341/2014 Sb., vyhláška o schvalování technické způsobilosti a o technických podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích.

Vyhláška č. 343/2014 Sb., vyhláška o registraci vozidel.

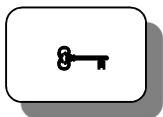
Zákon ČNR č. 16/1993 Sb., o dani silniční.

Zákon č. 56/2001 Sb., Zákon o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění zákona č. 307/1999 Sb.

TÉMA 9: DAŇ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ

Po nastudování tématu se budete umět:

- orientovat v legislativě upravující oblast majetkových daní (daně z nemovitostí),
- vypořádat s praktickými úkony nutnými k sestavení daňového přiznání k dani z nemovitých věcí.



Klíčová slova: Zákon o dani z nemovitých věcí, daňové přiznání k dani z nemovitých věcí.

Daň z nemovitých věcí se týká nemovitého majetku, který je možné definovat jako majetek, který je pevně svázaný s půdou a nelze s ním pohybovat.

Jedná se o:

- pozemky,
- budovy nebo místnosti v budovách.

Legislativní rámec

Mezi právní předpisy, které se vztahují k dani z nemovitých věcí, patří:

- ✓ Zákon ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí.
- ✓ Vyhláška č. 548/2020 Sb., o stanovení seznamu katastrálních území s přiřazenými průměrnými základními cenami zemědělských pozemků (účinná od 1. 1. 2021).
- ✓ Zákon č. 256/2013 Sb., Zákon o katastru nemovitostí (katastrální zákon).
- ✓ Vyhláška č. 87/2017 Sb., vyhláška, kterou se mění vyhláška č. 357/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální vyhláška).

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí (ZDNV) upravuje dle § 1 „daň z nemovitých věcí, kterou tvoří:

- a) daň z pozemků,
- b) daň ze staveb a jednotek.“

Daň z nemovitých věcí je (stejně jako silniční daň) daní přímou, majetkovou, svěřenou (Tab. 14).

Tab. 14: Postavení daně z nemovitých věcí v daňovém systému ČR

Daň	Hledisko třídění dle předmětu daně	Hledisko třídění dle rozpočtového určení	Hledisko třídění dle dopadu na poplatníka
daň z příjmů fyzických osob (DPFO)	důchodová daň	sdílená daň	přímá daň
daň z příjmů právnických osob (DPPO)	důchodová daň	sdílená daň	přímá daň
daň z nemovitých věcí	majetková daň	svěřená daň	přímá daň
daň silniční	majetková daň	svěřená daň	přímá daň
daň z přidané hodnoty (DPH)	daň ze spotřeby	sdílená daň	nepřímá daň
spotřební daně	daně ze spotřeby	svěřené daně (výjimka daň z minerálních olejů - sdílená)	nepřímé daně
ekologické (energetické) daně	daně ze spotřeby	svěřené daně	nepřímé daně

Zdroj: vlastní dle Vančurová, Láchová, & Zídková (2020); Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, 2021

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí - obsah

Zákon je tvořen sedmi částmi, přechodnými ustanoveními a přílohami.

- ✓ Část první - Daň z pozemků (§ 2 - § 6)
- ✓ Část druhá - Daň ze staveb a jednotek (§ 7 - § 11a)
- ✓ Část třetí - Společná ustanovení (§ 12 - § 12d)
- ✓ Část čtvrtá - Správa daně z nemovitých věcí (§ 13 - § 16)

- ✓ Část pátá - Oznamovací povinnost (§ 16a)
- ✓ Část šestá - Zmocňovací ustanovení (§ 17 - § 17a)
- ✓ Část sedmá - Přechodná a závěrečná ustanovení (§ 18 - § 22)
- ✓ Přechodná ustanovení
- ✓ Přílohy

Pozemky

§ 2 - § 6 ZDNOV.

Předmět daně

Paragraf 2 zákona o dani z nemovitých věcí definuje předmět daně a také pozemky, které předmětem daně nejsou.

„(1) Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí.“

Pozemky se dle katastru nemovitostí dělí na:

- ✓ Zastavěné plochy a nádvoří.
- ✓ Ostatní plochy.
- ✓ Zemědělské pozemky.
- ✓ Lesní pozemky.
- ✓ Vodní plochy.

„(2) Předmětem daně z pozemků nejsou:

- a)** pozemky zastavěné zdanitelnými stavbami v rozsahu zastavěné plochy těchto staveb,
- b)** lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení,
- c)** pozemky, které jsou vodní plochou s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb,
- d)** pozemky určené pro obranu České republiky,
- e)** pozemky v rozsahu odpovídajícím výši spoluvlastnických podílů na nich, které jsou součástí zdanitelných jednotek v budově bytového domu, a jiné pozemky ve spoluvlastnictví vlastníků zdanitelných jednotek v budově bytového domu užívané společně s těmito jednotkami, a to v rozsahu odpovídajícím výši spoluvlastnických podílů těchto spoluvlastníků na nich.“

„(3) Na pozemek, který je součástí jednotky, se pro účely daně z nemovitých věcí hledí jako na nemovitou věc, jejímž vlastníkem je ten, kdo vlastní jednotku.“

Stavební pozemek je dle § 6 ZDNOV „zdanitelnou stavbou nezastavěný pozemek určený k zastavění zdanitelnou stavbou, která byla ohlášena nebo na kterou bylo vydáno stavební povolení nebo společné povolení, kterým se stavba umísťuje a povoluje nebo která bude prováděna na základě certifikátu autorizovaného inspektora anebo na základě veřejnoprávní smlouvy, a to v rozsahu výměry pozemku v m² odpovídající zastavěné ploše nadzemní části zdanitelné stavby. Stavebním pozemkem není ... (např: nádraží, kanalizace, ...).

Zpevněná plocha je dle § 6 ZDNOV „pozemek nebo jeho část v m² evidovaný v katastru nemovitostí s druhem pozemku ostatní plocha nebo zastavěná plocha a nádvoří, jehož povrch je zpevněn stavbou podle stavebního zákona bez svíslé nosné konstrukce, včetně plochy vlečky, bazénem nebo nádrží, pokud nejsou zdanitelnou stavbou.“

(Stavební pozemek a zpevněná plocha - dělí přiznání k dani na 2 části.)

Poplatník daně

Paragraf 3 zákona o dani z nemovitých věcí definuje poplatníka jako:

- ✓ vlastníka pozemku,
- ✓ státní organizaci, která je příslušná hospodařit (nebo má právo hospodařit) s majetkem státu,
- ✓ právnickou osobu, která má právo užívat pozemek na základě výpůjčky,
- ✓ nájemce nebo pachtýře u pronajatého nebo propachtovaného pozemku,
- ✓ uživatele (v případě, že vlastník pozemku není znám).

Osvobození od daně z nemovitých věcí řeší § 4 ZDNOV. Do daňového přiznání se uvádí vše, co je předmětem daně a také vše, u čeho je uplatňován nárok na osvobození.

Základ daně

Základem daně z pozemků je dle § 5 ZDNOV:

- cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m²,
- cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč,
- skutečná výměra pozemku v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.

Sazba daně

Sazba daně je dle § 6 ZDNL určena odlišně pro pozemky, zpevněné plochy, stavební pozemky, ostatní plochy a zastavěné plochy a nádvoří. Přehled sazeb:

Pozemky

a) orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady ... 0,75 %,

b) trvalé travní porosty, hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb ... 0,25 %.

Ostatní pozemky (za každý 1 m²)

a) zpevněné plochy pozemků užívané k podnikání nebo v souvislosti s ním sloužící pro:

- zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství ... 1,00 Kč,
- průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku, ostatní zemědělskou výrobu a ostatní druhy podnikání ... 5,00 Kč,

b) stavební pozemky ... 2,00 Kč,

c) ostatní plochy ... 0,20 Kč,

d) zastavěné plochy a nádvoří ... 0,20 Kč.

Stavby a jednotky

Touto problematikou se zabývají § 7 - § 11a ZDNL.

Předmět daně

Předmětem daně je, dle § 7 ZDNL, nachází-li se na území České republiky:

„a) **zdanitelná stavba**, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí dokončená nebo užívaná

1. budova, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí budova podle katastrálního zákona,

2. inženýrská stavba* uvedená v příloze k tomuto zákonu,

b) **zdanitelná jednotka**, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí jednotka dokončená nebo užívaná.“

Toto ustanovení se vztahuje i na část budovy nebo inženýrské stavby uvedené v příloze k ZDNL nebo součást jednotky, je-li dokončená nebo užívaná.

* (Inženýrská stavba - příklad: věže pro vysílání, komíny pro energetiku, ...)

„(2) Předmětem daně ze staveb a jednotek není zdanitelná stavba, v níž jsou zdanitelné jednotky.“

„(3) Na zdanitelnou stavbu, která není samostatnou nemovitou věcí, se pro účely daně z nemovitých věcí hledí jako na nemovitou věc, jejímž vlastníkem je ten, kdo vlastní věc, jejíž je tato stavba součástí.“

O předmětu daně se rozhoduje i na základě stavební dokumentace, rozhoduje pak stavební úřad.

Každý vlastník by měl mít po dobu existence stavby stavební dokumentaci.

Poplatník daně

Paragraf 8 zákona o dani z nemovitých věcí definuje poplatníka jako:

- ✓ vlastníka zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky,
- ✓ státní organizaci, která je příslušná hospodařit (nebo má právo hospodařit) s majetkem státu,
- ✓ právnickou osobu, která má právo užívat zdanitelnou stavbu nebo zdanitelnou jednotku na základě výpůjčky,
- ✓ nájemce nebo pachtýře u pronajaté nebo propachtované zdanitelné jednotky, která zahrnuje nebytový prostor jiný než sklep nebo komoru, nebo zdanitelné stavby, s výjimkou budovy obytného domu.

Osvobození od daně z nemovitých věcí řeší § 9 ZDNLV.

Základ daně

Základem daně ze staveb a jednotek je dle § 10 ZDNLV:

- u zdanitelné stavby výměra zastavěné plochy v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období,
- u jednotky upravená podlahová plocha, kterou je výměra podlahové plochy zdanitelné jednotky v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená
 - a) koeficientem 1,22 ... (*zdanitelná jednotka v budově bytového domu, její součástí je podíl na pozemku, případně je vlastníkem „spoluvlastníkem jiného pozemku ve spoluvlastnictví vlastníků takových zdanitelných jednotek užívaného společně s těmito jednotkami“*),
 - b) koeficientem 1,20 v ostatních případech.

Zastavěná plocha ... zastavěná plocha stavby *podle stavebního zákona*, která odpovídá nadzemní části zdanitelné stavby.

Podlahová plocha zdanitelné jednotky ... „nezahrnuje podlahovou plochu

společných částí nemovité věci v rozsahu podílu na nich, který je zahrnut v jednotce“. (ZD NV)

Sazba daně

Sazby daně pro různé zdanitelné stavby a bytové jednotky s různým využitím jsou uvedeny v § 11 ZD NV.

Společná ustanovení

Místní koeficient (§ 12 ZD NV) je koeficient, který může obecně závaznou vyhláškou stanovit pro všechny nemovité věci na území obce sama obec. Zákonem je pro tento koeficient stanoven limit 1,1 - 5,0 (stanovuje se s přesností na jedno desetinné místo).

Tímto koeficientem se vynásobí daň poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, zdanitelných staveb nebo zdanitelných jednotek, popřípadě jejich souhrny, s výjimkou pozemků uvedených v § 5 odst. 1 (orná půda, chmelnice, ...).

Základ daně z pozemků se zaokrouhluje, podle toho o jaký typ pozemku se jedná, na celé Kč nahoru nebo na celé m² nahoru.

Základ daně ze staveb a jednotek se zaokrouhluje na celé m² nahoru.

Daň se zaokrouhluje na celé Kč nahoru. Při zaokrouhlování daně odpovídající spoluvlastnickému podílu na pozemku, zdanitelné stavbě nebo zdanitelné jednotce se postupuje obdobně.

Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je **kalendářní rok**. Ke změnám skutečností rozhodných pro daň, které nastanou v průběhu zdaňovacího období, se nepřihlíží. (§ 12c ZD NV)

Správa daně - daňové přiznání

Daňové přiznání k Dani z nemovitých věcí se podává „na zdaňovací období“, dle stavu vlastnictví nemovitostí k 1. 1. XXXX.

Daňové přiznání je poplatník povinen podat příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období.

Daňové přiznání se nepodává, pokud je poplatník podal na některé z předchozích

zdaňovacích období, nebo daň byla stanovena na některé z předchozích zdaňovacích období z moci úřední a ve srovnání s tímto předchozím zdaňovacím obdobím nedošlo ke změně okolností rozhodných pro stanovení daně. Daň se vyměří ve výši poslední známé daně a za den vyměření daně a současně za den doručení tohoto rozhodnutí poplatníkovi se považuje 31. leden zdaňovacího období (dále viz § 13a ZDNV).

Daňové přiznání se podává vždy místně příslušnému správci daně, tj. tomu finančnímu úřadu, v jehož obvodu územní působnosti se předmětné nemovité věci nacházejí. Přiznává-li poplatník více nemovitých věcí, nacházejících se v obvodech územní působnosti několika finančních úřadů, podává daňové přiznání u každého z nich samostatně.

Stanovení daně (§ 13b ZDNV)

„Daň z nemovitých věcí se stanoví na zdaňovací období podle stavu k 1. lednu roku, na který je daň stanovována.

Daň z nemovitých věcí lze stanovit platebním výměrem, dodatečným platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem; stanovení daně hromadným předpisným seznamem se neodůvodňuje.

V případech, kdy se daňové přiznání nepodává, počne běžet lhůta pro stanovení daně dnem 31. ledna zdaňovacího období.“

Splatnost daně:

Poplatník provozující zemědělskou výrobu a chov ryb ... 2 stejné splátky (31. 8. a 30. 11.).

Ostatní poplatníci ... 2 stejné splátky (31. 5. a 30. 11.).

Pokud roční daň z nemovitostí nepřesáhne 5 000 Kč, je splatná najednou (do 31. 5. zdaňovacího období). K 31. 5. lze tuto daň zaplatit najednou i při vyšší částce. Je-li daň menší než 30 Kč, daňové přiznání se podává, daň se stanoví, ale nepředepíše.

Spoluvlastnické podíly viz § 15 ZDNV.



Kontrolní úlohy

Odpovězte na níže zadané otázky, vyřešte zadané úkoly (uved'te postup řešení).

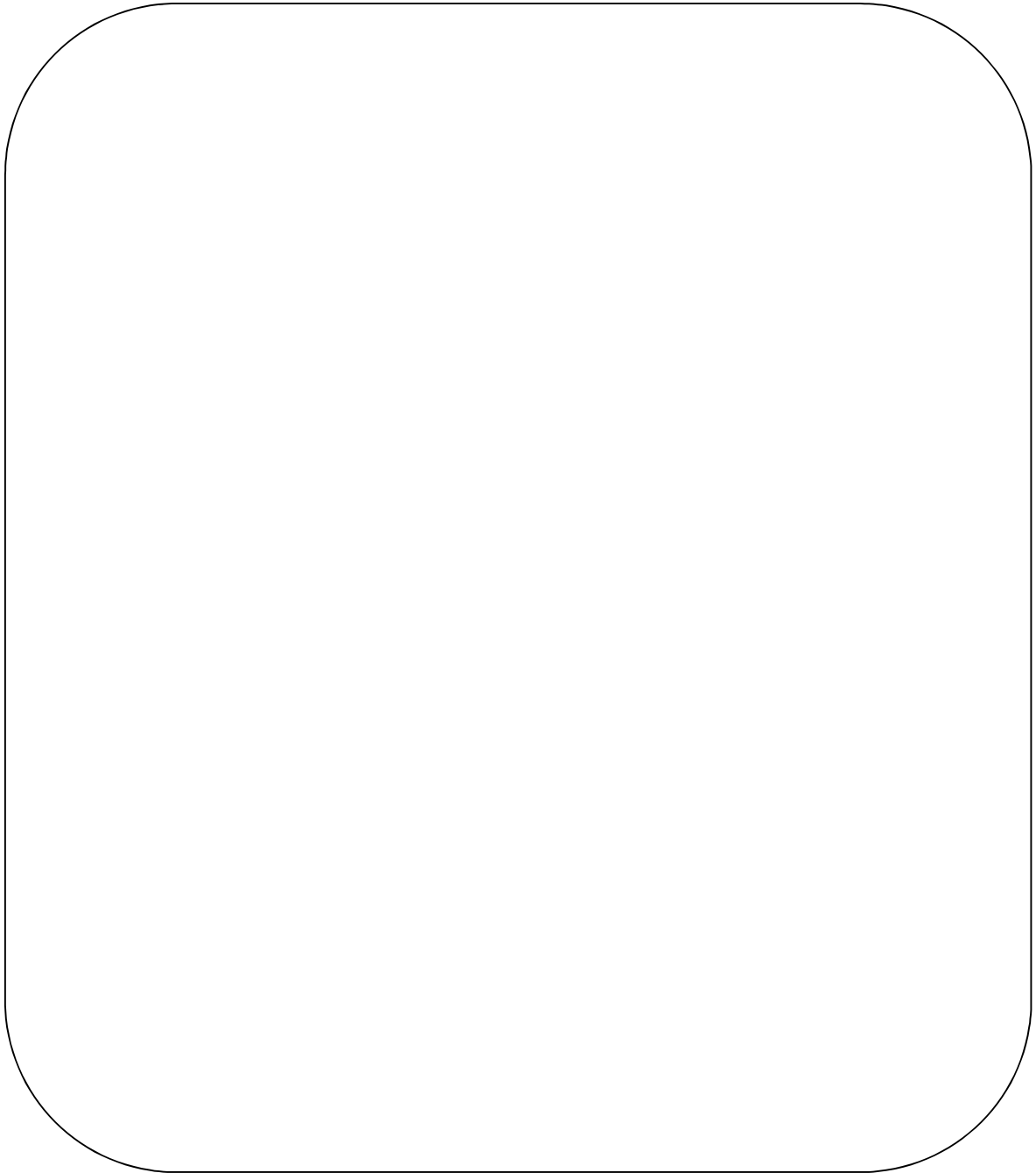
1. Na pozemku, evidovaném v katastru nemovitostí jako ostatní plocha, o výměře 200 m² je ohlášena stavba o výměře 100 m². Jsou stanoveny tyto dva koeficienty:

- koeficient dle § 6, 4 - 2,
- místní koeficient dle § 12 - 3.

Vypočítejte daň z nemovitých věcí.

A large, empty rounded rectangle with a thin black border, intended for the student to write their solution to the problem.

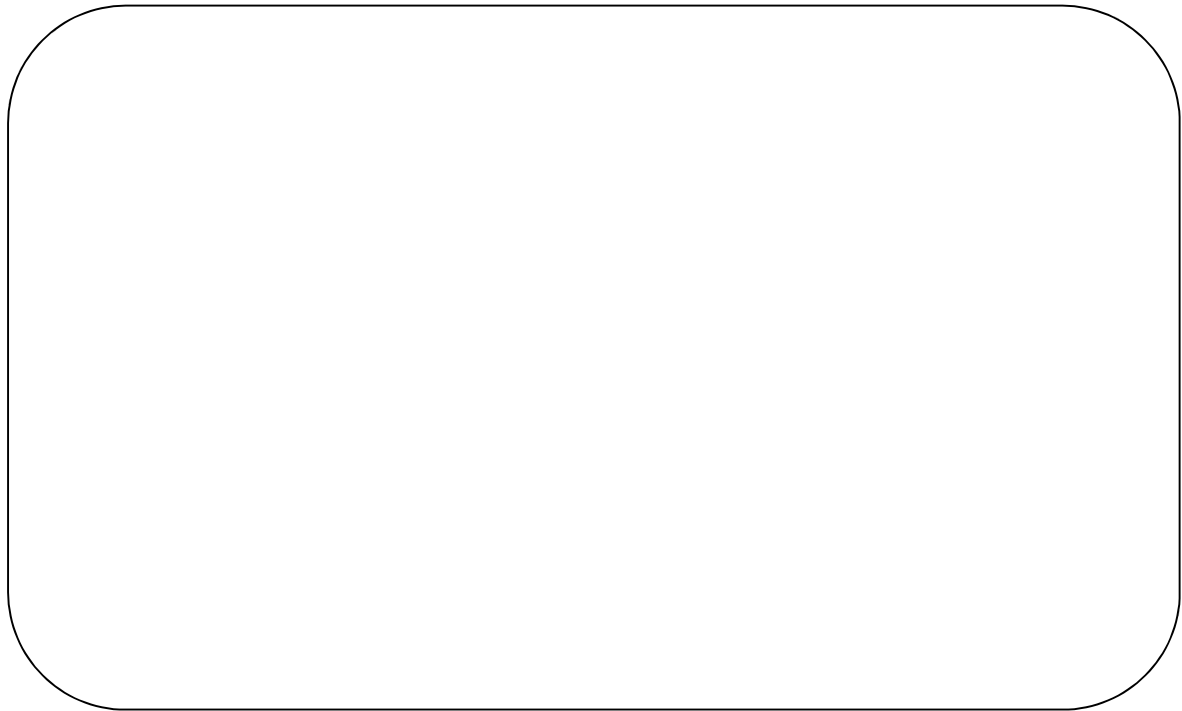
2. Na pozemku evidovaném v katastru nemovitostí jako ostatní plocha o výměře 200 m² je stavba zpevněné manipulační plochy o výměře 100 m² používaná k podnikání.
Obec stanovila místní koeficient dle § 12 - 3.
Vypočítejte daň z nemovitých věcí.



3. V Berouně (20 tis. obyvatel):

hospodářský les o výměře 2 000 m², louka vedená v katastru nemovitostí jako trvalý travní porost o výměře 3 000 m². Průměrná cena půdy je 3,18 Kč za m².

Vypočítejte daň z nemovitých věcí.




4. Pozemek vedený v katastru nemovitostí jako zahrada - spoluvlastnický podíl ve výši 1/3. Celková výměra pozemku je 100 m². Průměrná cena půdy je 8 Kč za m².

Vypočítejte daň z nemovitých věcí.



5. Byt v Praze 1 bez pozemku o výměře 40 m². Koeficient dle počtu obyvatel zvýšen o jednu kategorii vzhledem k nastavení v zákoně, místní koeficient dle § 12 není pro dané zdaňovací období stanoven.

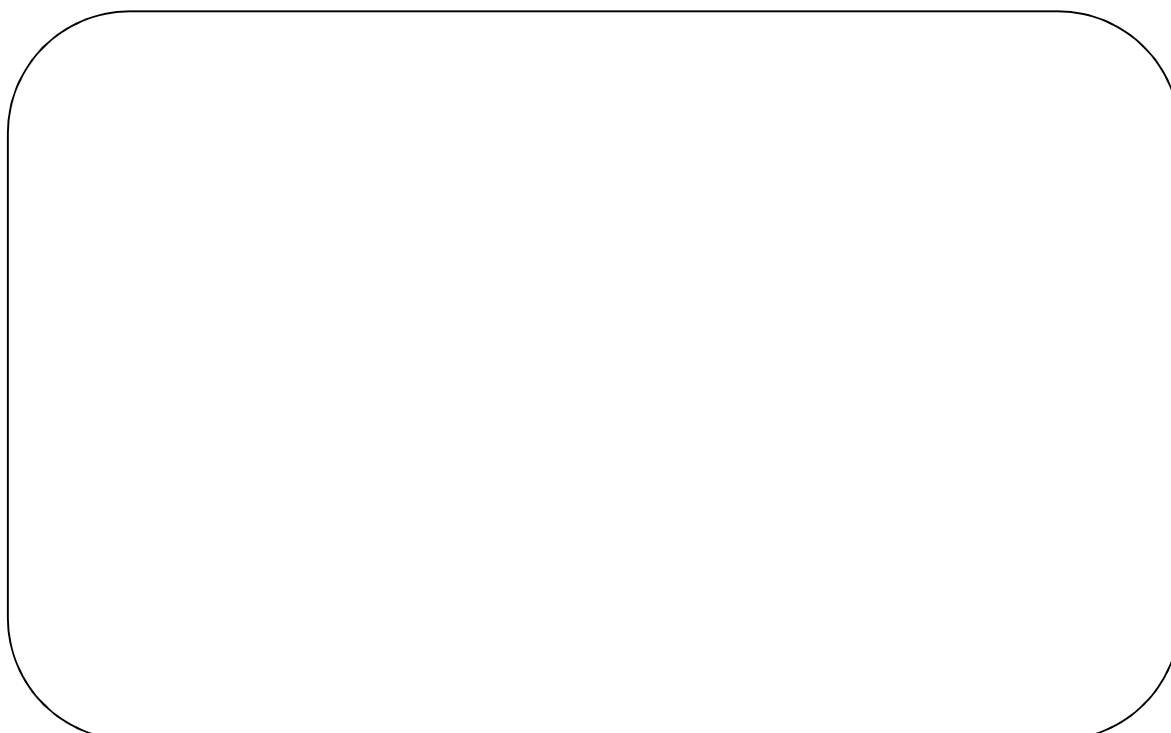
Vypočítejte daň z nemovitých věcí.



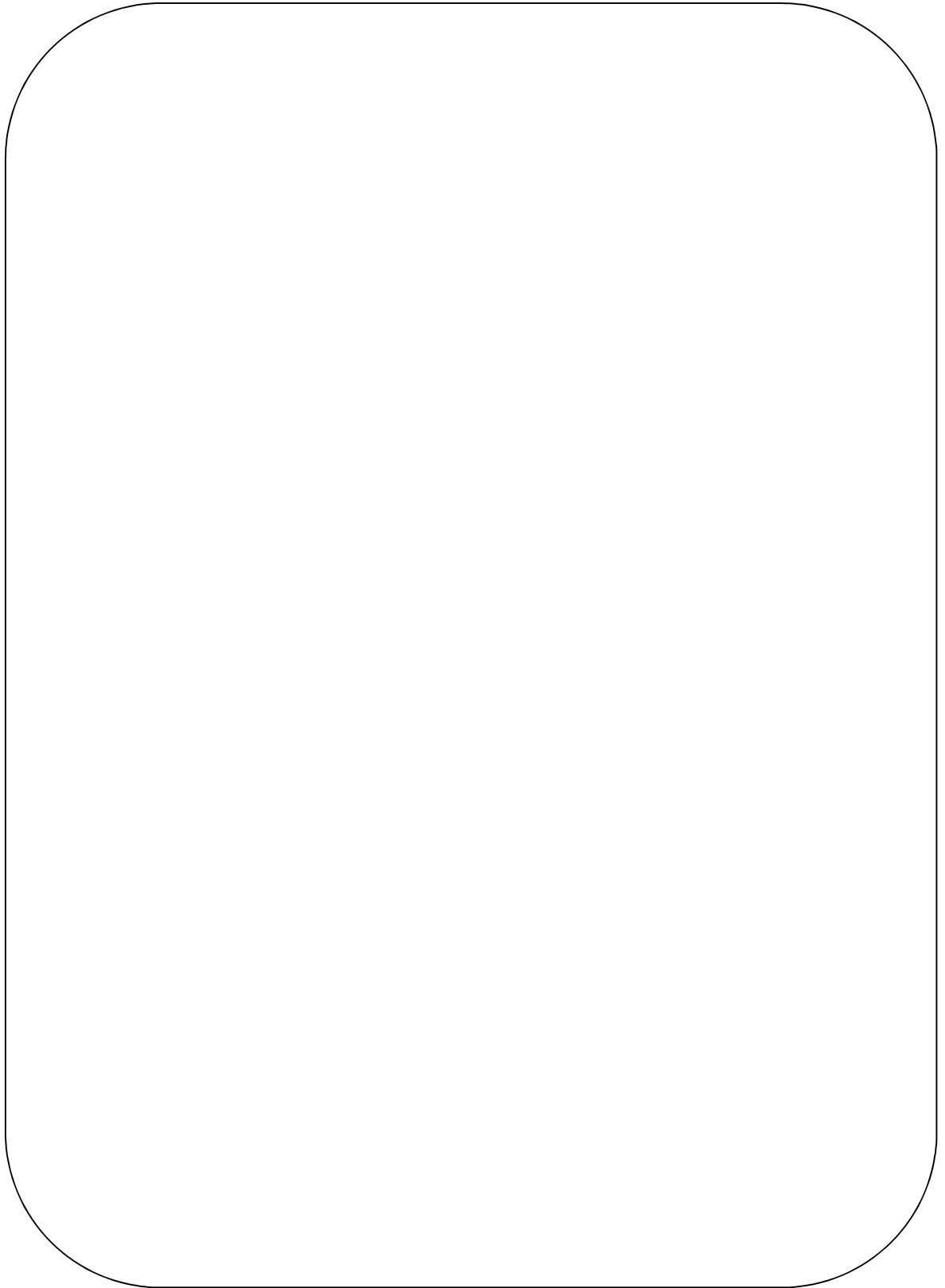
6. Stavba sloužící k podnikání v průmyslu o výměře 1 000 m² (dvě nadzemní podlaží).

Koeficient 1,5 dle § 11.

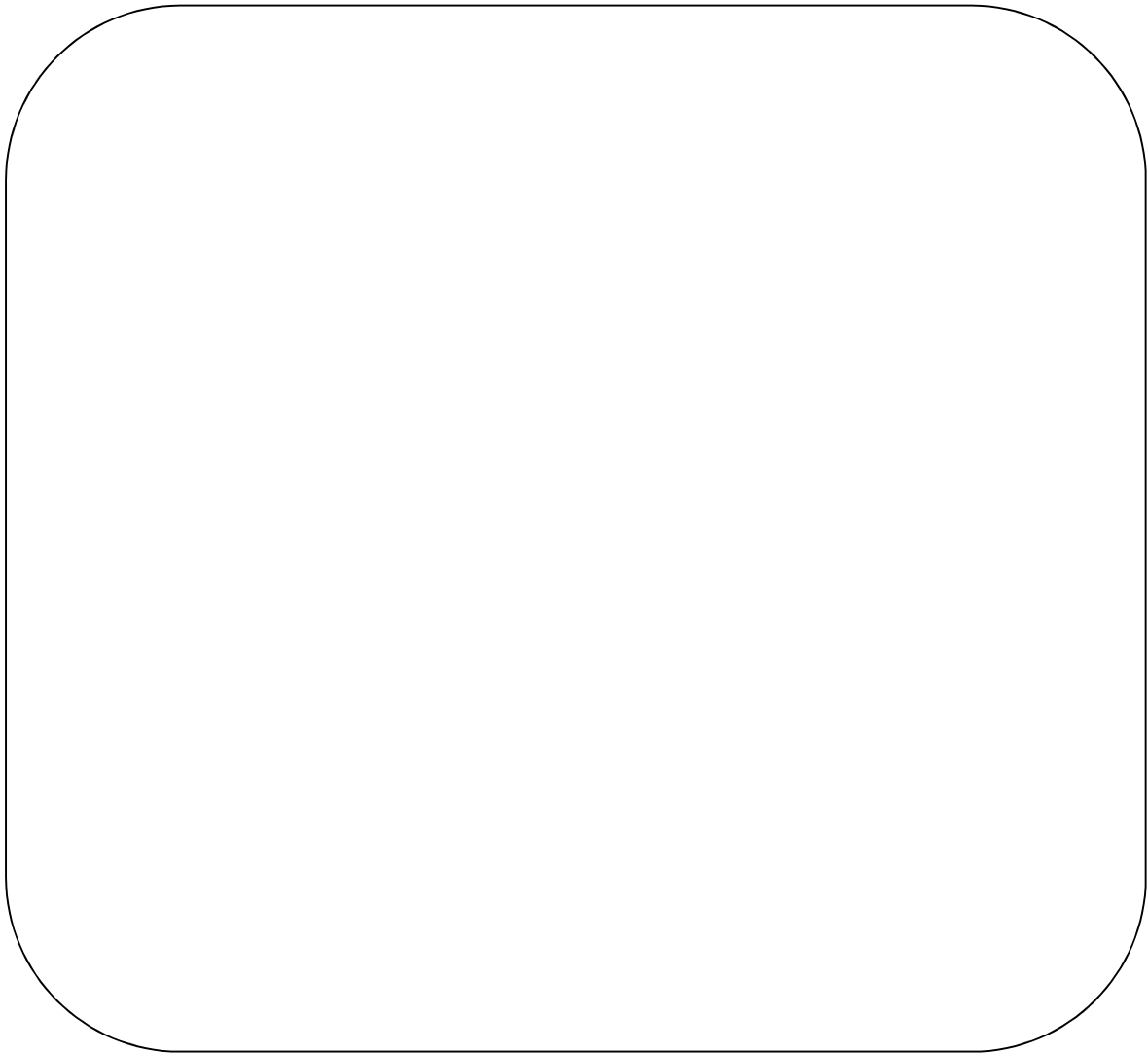
Vypočítejte daň z nemovitých věcí.




7. Garáž v Poděbradech - 1/3 podíl na garáži. Výměra celé garáže je 80 m².
Žádné koeficienty nejsou stanoveny.
Vypočítejte daň z nemovitých věcí.



8. Hotel v Karlových Varech: tři nadzemní podlaží a dvě podzemní podlaží. Výměra zastavěné plochy je 1 000 m². K hotelu patří ještě pozemek vedený v katastru nemovitostí jako zpevněná plocha využívaná k podnikání o výměře 2 000 m².
Vypočítejte daň z nemovitých věcí.



9. Pozemek orné půdy v katastrálním území obce A je ve vlastnictví obce B, která jej pronajímá Zemědělskému družstvu.
Může být uplatněno osvobození dle § 4?





Seznam literatury

Finanční správa. (2021). *Daňové tiskopisy*. Dostupné 20. 12. 2021 z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/danove-tiskopisy>

Vančurová, A., Láchová, L., & Zídková, H. (2020). *Daňový systém ČR 2020*. Wolters Kluwer.

Vyhláška č. 87/2017 Sb., vyhláška, kterou se mění vyhláška č. 357/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální vyhláška).

Vyhláška č. 548/2020 Sb., o stanovení seznamu katastrálních území s přiřazenými průměrnými základními cenami zemědělských pozemků (účinná od 1. 1. 2021).

Zákon č. 256/2013 Sb., Zákon o katastru nemovitostí (katastrální zákon).

Zákon ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí.

TÉMA 10: DANĚ SPOTŘEBNÍ A DANĚ EKOLOGICKÉ

Po nastudování tématu se budete umět:

- orientovat v legislativě upravující oblast daní ze spotřeby (spotřební daně),
- vypořádat s praktickými úkony nutnými k sestavení přiznání ke spotřební dani,
- umět vysvětlit pojem „ekologické daně“.



Klíčová slova: daně ze spotřeby, spotřební daně, Zákon o spotřebních daních, daňové přiznání ke spotřební dani, ekologické daně, Zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů.

Legislativní rámec

Mezi právní předpisy, které se vztahují ke spotřebním a ekologickým daním, patří:

- ✓ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
- ✓ Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů
- ✓ Směrnice rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a zrušení směrnice 92/12/EHS

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních - obsah

Zákon je tvořen sedmi částmi, přechodnými ustanoveními a přílohami.

- ✓ Část první - Obecná ustanovení (§ 1 - § 43).
- ✓ Část druhá - Obecná ustanovení o povolovacím řízení (§ 43a - § 43q).
- ✓ Část třetí - Zvláštní ustanovení (§ 44 - § 131g).
- ✓ Část pátá - Značkování a barvení vybraných minerálních olejů (§ 134a - § 134k).
- ✓ Část šestá - Značkování některých dalších minerálních olejů g (§ 134l - § 134v).
- ✓ Část sedmá - Sledování nakládání se zvláštními minerálními oleji (§ 134w - § 134zg).
- ✓ Část osmá - Některá ustanovení o nakládání se surovým tabákem (§ 134zh - § 134zzc).
- ✓ Část devátá - Přestupky (§ 135 - § 135zi).
- ✓ Část desátá - Společná, přechodná, zrušovací a závěrečná ustanovení (§ 136 - § 142).

Tab. 15: Postavení spotřebních a ekologických daní v daňovém systému ČR

Daň	Hledisko třídění dle předmětu daně	Hledisko třídění dle rozpočtového určení	Hledisko třídění dle dopadu na poplatníka
daň z příjmů fyzických osob (DPFO)	důchodová daň	sdílená daň	přímá daň
daň z příjmů právnických osob (DPPO)	důchodová daň	sdílená daň	přímá daň
daň z nemovitých věcí	majetková daň	svěřená daň	přímá daň
daň silniční	majetková daň	svěřená daň	přímá daň
daň z přidané hodnoty (DPH)	daň ze spotřeby	sdílená daň	nepřímá daň
spotřební daně	daně ze spotřeby	svěřené daně (výjimka daně z minerálních olejů - sdílená)	nepřímé daně
ekologické (energetické) daně	daně ze spotřeby	svěřené daně	nepřímé daně

Zdroj: vlastní dle Vančurová, Láchová, & Zídková (2020); Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, 2021

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních - důležité pojmy

Zákon (§ 1) zapracovává předpisy Evropské unie a upravuje:

- „a) podmínky zdanění vybraných výrobků, zahříváných tabákových výrobků a surového tabáku spotřebními daněmi,
- b) způsob značení a prodeje tabákových výrobků,
- c) způsob barvení a značkování vybraných minerálních olejů,
- d) způsob značkování některých dalších minerálních olejů,
- e) sledování nakládání se zvláštními minerálními oleji a
- f) nakládání se surovým tabákem.“

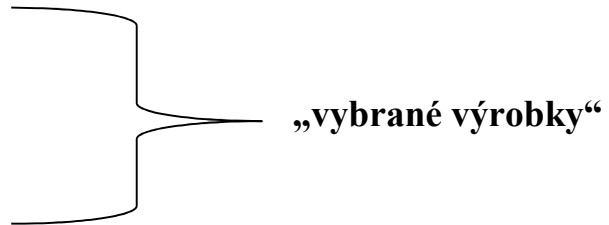
Vybrané výrobky:

- minerální oleje,
- líh,
- pivo,

- víno a meziprodukty,
- tabákové výrobky, které jsou předmětem daně z tabákových výrobků.

Spotřební daně:

- **daň z minerálních olejů,**
- **daň z lihu,**
- **daň z piva,**
- **daň z vína a meziproduktů,**
- **daň z tabákových výrobků,**
- daň ze zahříváných tabákových výrobků
- a daň ze surového tabáku.



Správu spotřebních daní vykonávají orgány Celní správy ČR.

Dovoz

- **vstup** vybraných výrobků **na daňové území** Evropské unie, **pokud** tyto vybrané výrobky **nejsou** při vstupu na daňové území Evropské unie **dočasně uskladněny nebo propuštěny do zvláštního celního režimu** s výjimkou celního režimu konečného užití,
- **propuštění** vybraných výrobků **do celního režimu volného oběhu,**
- **propuštění** vybraných výrobků **ze zvláštních celních režimů** s výjimkou celního režimu konečného užití, pokud nejde o opětovné propuštění do těchto režimů.

Vývoz

- **propuštění** vybraných výrobků **do celního režimu vývozu nebo pasivního zušlechťovacího styku a výstup z daňového území Evropské unie.**

Podmíněné osvobození od daně

= „odklad povinnosti přiznat, vyměřit a zaplatit daň do dne uvedení vybraných výrobků, na něž se nevztahuje zvláštní celní režim nebo dočasné uskladnění, do volného daňového oběhu.“ (Zákon o spotřebních daních)

Osvobození od daně

= „uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, aniž vznikne povinnost přiznat, vyměřit a zaplatit daň.“ (Zákon o spotřebních daních)

Daňový sklad

= prostorově ohraničené místo na daňovém území České republiky, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených zákonem o spotřebních daních vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá, pokud zákon nestanoví jinak (§ 59, 78, 89 a 99 Zákona o spotřebních daních), přičemž hranice takového místa nesmějí být přerušeny s výjimkou případu, kdy tímto místem prochází veřejná komunikace; správce daně může stanovit, že určité objekty a plochy tohoto místa nejsou jeho součástí.

Provozovatel daňového skladu

je právnická nebo fyzická osoba, které bylo uděleno povolení k provozování daňového skladu; provozovatel daňového skladu je daňovým subjektem. (Zákon o spotřebních daních)

(Nemusí být vlastníkem nemovitosti, ani vlastníkem vybraných výrobků.)

Oprávněný příjemce

„právnická nebo fyzická osoba, která není provozovatelem daňového skladu v místě, kde v rámci podnikatelské činnosti na základě povolení jednorázově nebo opakovaně přijímá vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravované z jiného členského státu; oprávněný příjemce nesmí vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně skladovat ani odesílat; oprávněný příjemce je daňovým subjektem.“ (Zákon o spotřebních daních)

Uživatel vybraných výrobků osvobozených od daně

„je právnická nebo fyzická osoba, která na základě povolení přijímá a užívá, prodává (§ 52a nebo 53) dalšímu uživateli vybrané výrobky osvobozené od daně. Uživatelé mají postavení daňových poplatníků bez povinnosti registrovat se jako plátce.“ (Zákon o spotřebních daních)

Oprávněný odesílatel

„právnícká nebo fyzická osoba, která dopravuje vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně z místa dovozu do daňového skladu, oprávněnému příjemci v jiném členském státě, do místa vývozu v jiném členském státě nebo příjemci v jiném členském státě podle směrnice Rady o obecné úpravě spotřebních daní.“ (Zákon o spotřebních daních)

Musí být na daňovém území České republiky **provozovatelem daňového skladu**.

Uvedení do volného daňového oběhu (§ 3 Zákona o spotřebních daních)

- „každé, i protiprávní, vyjmutí vybraných výrobků z režimu podmíněného osvobození od daně,
- každá, i protiprávní, výroba vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně,
- každý, i protiprávní, dovoz vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně,
- každé skladování nebo doprava vybraných výrobků, u nichž se neprokáže, že se jedná o výrobky zdaněné, nebo pokud se neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně.“

„Daňová povinnost vzniká **výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropské unie** nebo **dovozem** vybraných výrobků na daňové území Evropské unie.“ (Zákon o spotřebních daních, § 8)

Povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit vzniká **okamžikem uvedení** vybraných výrobků **do volného daňového oběhu** na daňovém území České republiky.

Porušením podmínek režimu podmíněného osvobození od spotřební daně nebo osvobození.

Zjištěním nezdaněných vybraných výrobků.

...

Plátce daně

Tab. 16: Plátce spotřební daně

Provozovatel daňového skladu a výrobce	<ul style="list-style-type: none">• Při uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu.• Při ztrátě nebo zničení anebo znehodnocení vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození od daně.
Oprávněný příjemce	
Oprávněný odesílatel	
Osoba, které vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit (VPDPZ) - která použije vybrané výrobky osvobozené od daně pro jiné účely, než na které se osvobození vztahuje, - v případě ztráty nebo znehodnocení vybraných výrobků.	
Osoba, která uplatňuje nárok na vrácení daně.	
Osoba, která poruší režim podmíněného osvobození od daně během dopravy vybraného výrobku.	
Osoba, která převádí (pozbývá) vlastnické právo k nezdaněným vybraným výrobkům (včetně pozbytí) ve zvláštním režimu (nájem podniku, prodej podniku, vklady, ...).	
Daňový zástupce pro zaslání vybraných výrobků z jiného členského státu do ČR.	

Zdroj: vlastní dle Vančurová, Láchová, & Zídková (2020); Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (§ 4), 2021

Plátce je povinen registrovat se ke každé dani zvlášť.

Registrovat se plátce musí (je povinen) nejpozději do dne vzniku **povinnosti daň přiznat a zaplatit**.

Doklady

Na daňovém území ČR se zdanění vybraných výrobků při uvedení do volného oběhu prokazuje:

- daňovým dokladem (*plátce*),
- dokladem o prodeji (*prodávající*),
- dokladem o dopravě vybraných výrobků (*odesílatel*) do volného oběhu již uvedených.

Pokud se jedná o vybrané výrobky pro osobní spotřebu, pak se zdanění neprokazuje.

Nepředvídatelná ztráta nebo znehodnocení:

Jedná se o úplné zničení nebo nenahraditelnou ztrátu vybraných výrobků. V důsledku nepředvídatelné a neodvratitelné události nemohou být tyto vybrané výrobky předmětem daně podle zákona o spotřebních daních. Zúčtování ztráty

nebo znehodnocení vybraných výrobků se provádí nejpozději do jednoho měsíce po zjištění ztráty nebo znehodnocení.

Do ztrát a znehodnocení se nezahrnují ztráty a znehodnocení ve výši technicky zdůvodněných skutečných výrobních ztrát a ztrát při skladování.

Daňové přiznání ke spotřební dani

Daňové přiznání se vyplňuje pro každou daň zvlášť.

Daňové přiznání ke spotřební dani se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období (měsíc - § 17), ve kterém tato povinnost vznikla, pokud zákon o spotřebních daních nestanoví jinak (třeba při porušení povinnosti pro osvobození, nebo inventura § 43p (3) - pak proběhne podání v první pracovní den po dni vzniku povinnosti přiznat daň).

Daň je splatná do 40. dne po skončení zdaňovacího období (mimo lihoviny a tabákové výrobky).

V případě, že nejsou splněny všechny podmínky stanovené v § 14 zákona o spotřebních daních, nevzniká daňovému subjektu nárok na vrácení daně.

Informace o daňových základech a sazbách daně čerpejte z aktuální legislativy (ze Zákona o spotřebních daních).

Ekologické (energetické) daně

Z členství České republiky v Evropské unii vyplývá ČR povinnost související se zavedením daně z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv.

Této oblasti se věnuje zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Jedná se o zapracování požadavků směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny.

Předmět daně se liší s ohledem na druh energetického produktu (zemní plyn a některé další plyny, černé uhlí - KN 2701, hnědé uhlí - KN 2702, koks - KN 2704, ostatní uhlovodíky). Předmětem daně také elektřina (KN 2716).

Správu daně vykonávají celní orgány, které také vydávají dva typy povolení:

- povolení k nabytí osvobozených energetických produktů (rozhodnutím celního úřadu),
- povolení k nabytí energetických produktů bez daně (rozhodnutím celního úřadu).

„Fyzické nebo právnické osobě, která není držitelem povolení, nesmí být energetické produkty bez daně či produkty osvobozené od daně dodány.“ (Celní správa České republiky, 2021)



Kontrolní úlohy

Odpovězte na níže zadané otázky, vyřešte zadané úkoly (uved'te postup řešení - správnost řešení doložte vysvětlením, výpočtem).

(Selektivní daně ze spotřeby; Jednorázové daně ze spotřeby - spotřební daně, cla, daně z energií.)

1. Vysvětlete pojem „spotřební daně“?

A large, empty rounded rectangle with a thin black border, intended for the student to write their answer to the question.

2. Vysvětlete pojem "vybraný výrobek". Co je jeho obsahem?

3. Doplňte k jednotlivým výrobkům název spotřební daně, jejímž předmětem daný výrobek je. Přiřaďte k výrobku nástroj, který stát používá v boji proti daňovým únikům, které s výběrem daní, s ním souvisejících, mohou vzniknout:

Výrobek	Název spotřební daně	Značení výrobku
směsná motorová nafta pro pohon motoru		
cigarety Chesterfield		
Bohemia Sekt		
rum Božkov Republica Exclusive		
pivo Budweiser Budvar		
surový tabák		
motorová nafta určená pro výrobu tepla		
kvasný líh pro výrobu lihobenzinové směsi		

4. Označte tvrzení, kde je tučně označený subjekt plátcem spotřební daně.

Pan Dubský

vlastní vinohrad. Od ledna do června vyskladnil celkem 720 litrů réвовého vína.

Obchodní dům

odebírání pravidelně cigarety od společnosti vyrábějící cigarety.

Obchodní dům prodává cigarety zákazníkům.

Výrobce cigaret uvádí prodejem cigarety do režimu volného daňového oběhu.

Pan Zelenka

si dovezl z dovolené ve Švýcarsku láhev lihoviny o objemu 0,5 l v hodnotě 580 Kč.

Provozovatel daňového skladu

vyrábí lihoviny a uvádí je prodejem do režimu volného daňového oběhu.

5. Uveďte příklady, kdy nedojde ke zdanění spotřební daní u uvedených vybraných výrobků (doplňte odkaz na příslušný paragraf v Zákoně o spotřebních daních v platném znění).

PIVO:

DOVEZENÉ ŠUMIVÉ VÍNO:

LÍH:

NAFTA:

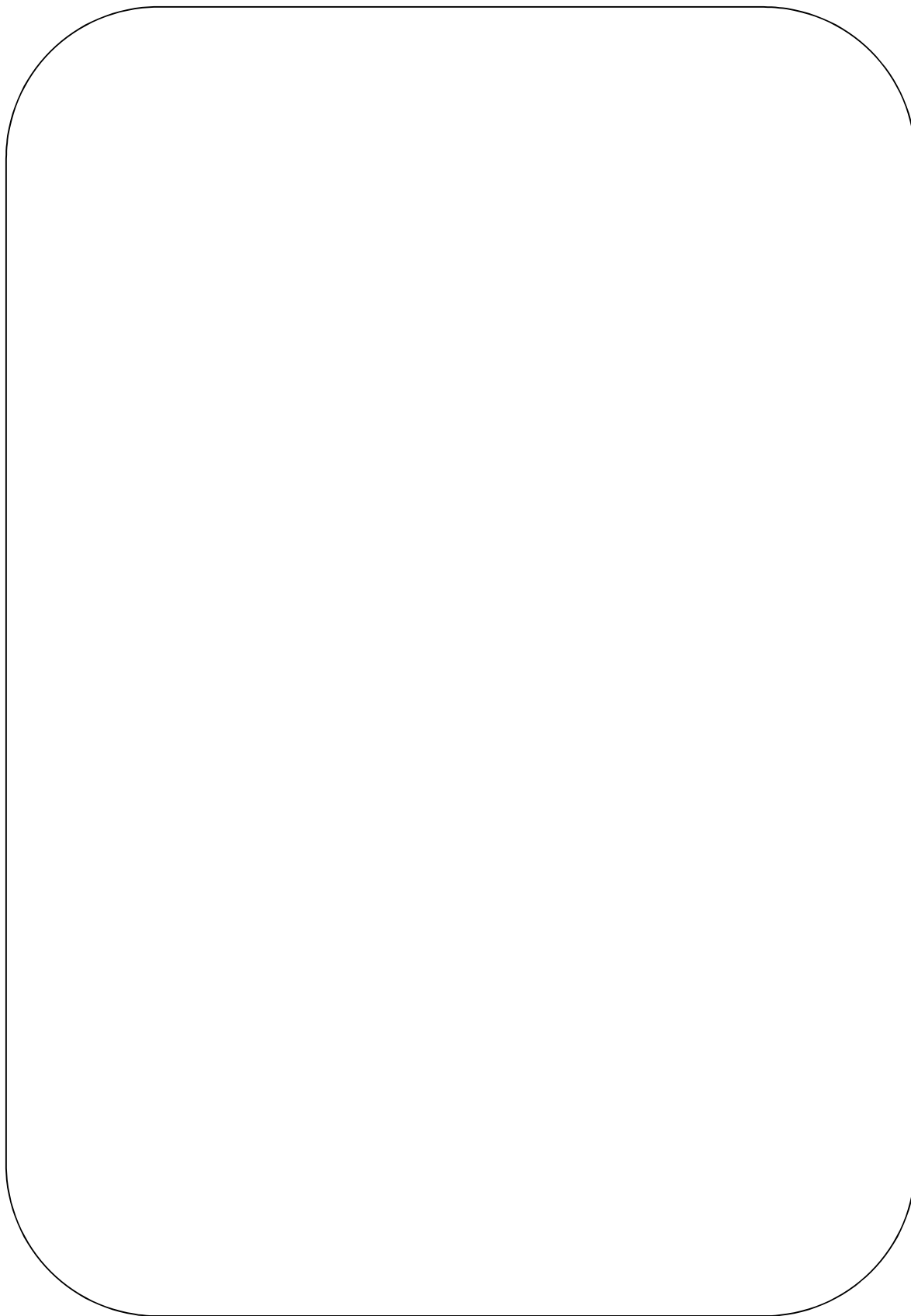
6. Pan Ryšavý je soukromou fyzickou osobou a zároveň obchodníkem. V květnu koupil v Irsku u tamějšího prodejce 40 lahví whisky, kterou bude prodávat ve svém obchodě v Semilech. V září si pak koupil jako turista v Irsku jednu láhev whisky (objem 0,5 l), kterou doma vypije u příležitosti rodinné oslavy - křtiny. Pan Ryšavý se stane plátcem spotřební daně s povinností přiznat a zaplatit tuto daň:

- a) pouze při pořízení whisky v roli turisty,
- b) pouze při pořízení whisky v roli obchodníka,
- c) při pořízení whisky v roli obchodníka i turisty,
- d) pan Ryšavý se nestane plátcem spotřební daně s povinností přiznat a zaplatit daň, a to ani v roli turisty, ani v roli obchodníka, protože whisky pořídil v Irsku od tamějšího prodejce za cenu obsahující irskou daň.

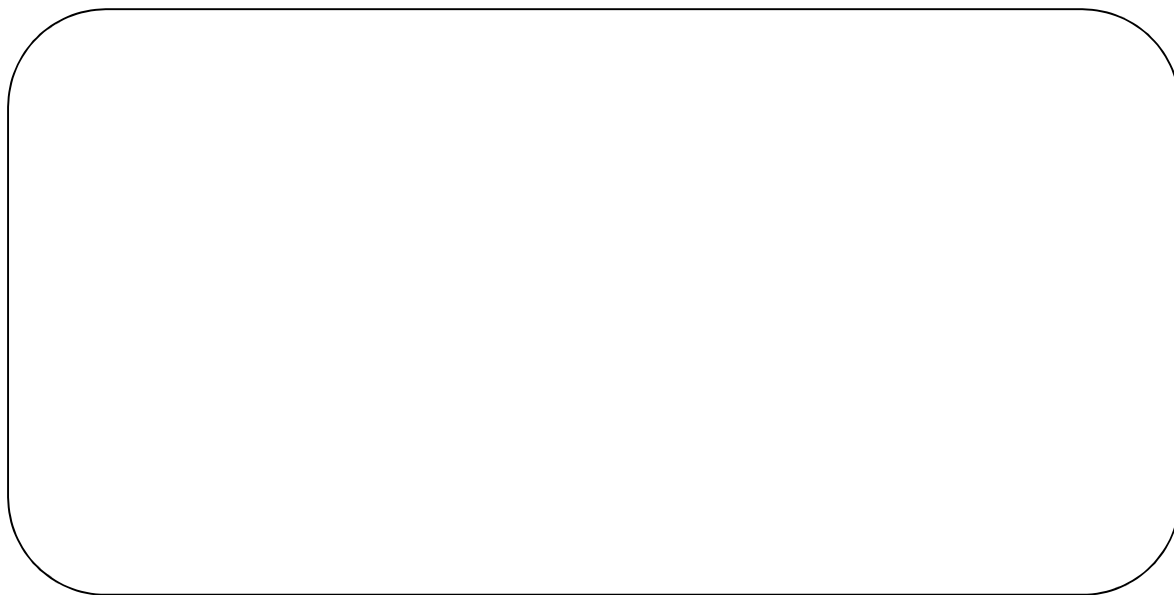
7. V tabulce jsou uvedeny 3 dvojice vybraných výrobků. V každé z dvojic je osvobozen od spotřební daně pouze jeden výrobek, označte ho.

1.	a) motorová nafta používaná pro osobní železniční dopravu Horažďovice - Sušice
	b) motorová nafta používaná pro lodní dopravu uhlí po Labi
2.	a) líh obsažený ve Stoptussin (kapky na kašel)
	b) líh obsažený v Becherovce
3.	a) 80 litrů piva vyrobeného fyzickou osobou v domácím zařízení na výrobu piva
	b) pivo Budweiser Budvar lager vyrobené v pivovaru

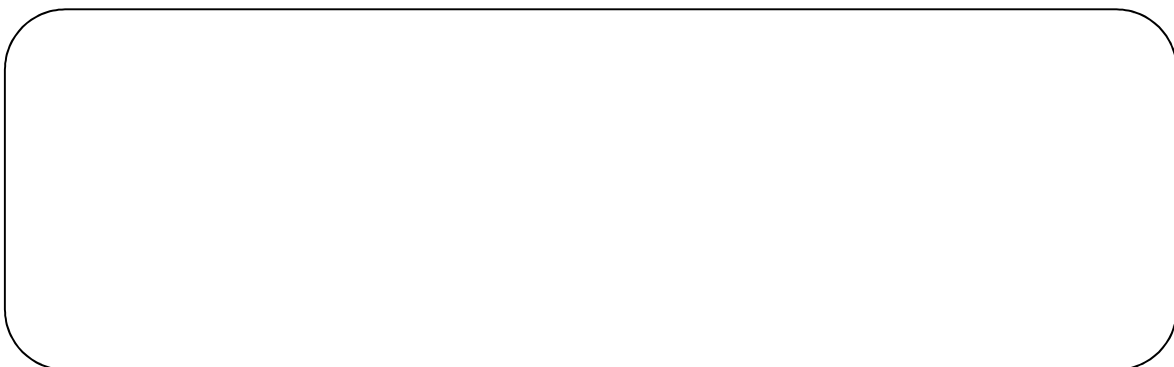
8. Pan Novotný si koupil za 110 Kč krabičku cigaret. V krabičce je 20 kusů cigaret. Jaká výše spotřební daně bude z této krabičky odvedena?



9. Pan Jílek natankoval u benzinové čerpací stanice v Litomyšli do nádrže svého osobního automobilu 40 litrů motorové nafty. Zaplatil za ni celkem 1 240 Kč.
- a) Jak vysokou spotřební daň zaplatil pan Jílek v ceně nafty?
- b) Určete, jakou výši spotřební daně zaplatil v ceně motorové nafty pan Pokorný, který u jiné benzinové stanice v Litomyšli zaplatil za 40 litrů jen 1 160 Kč.

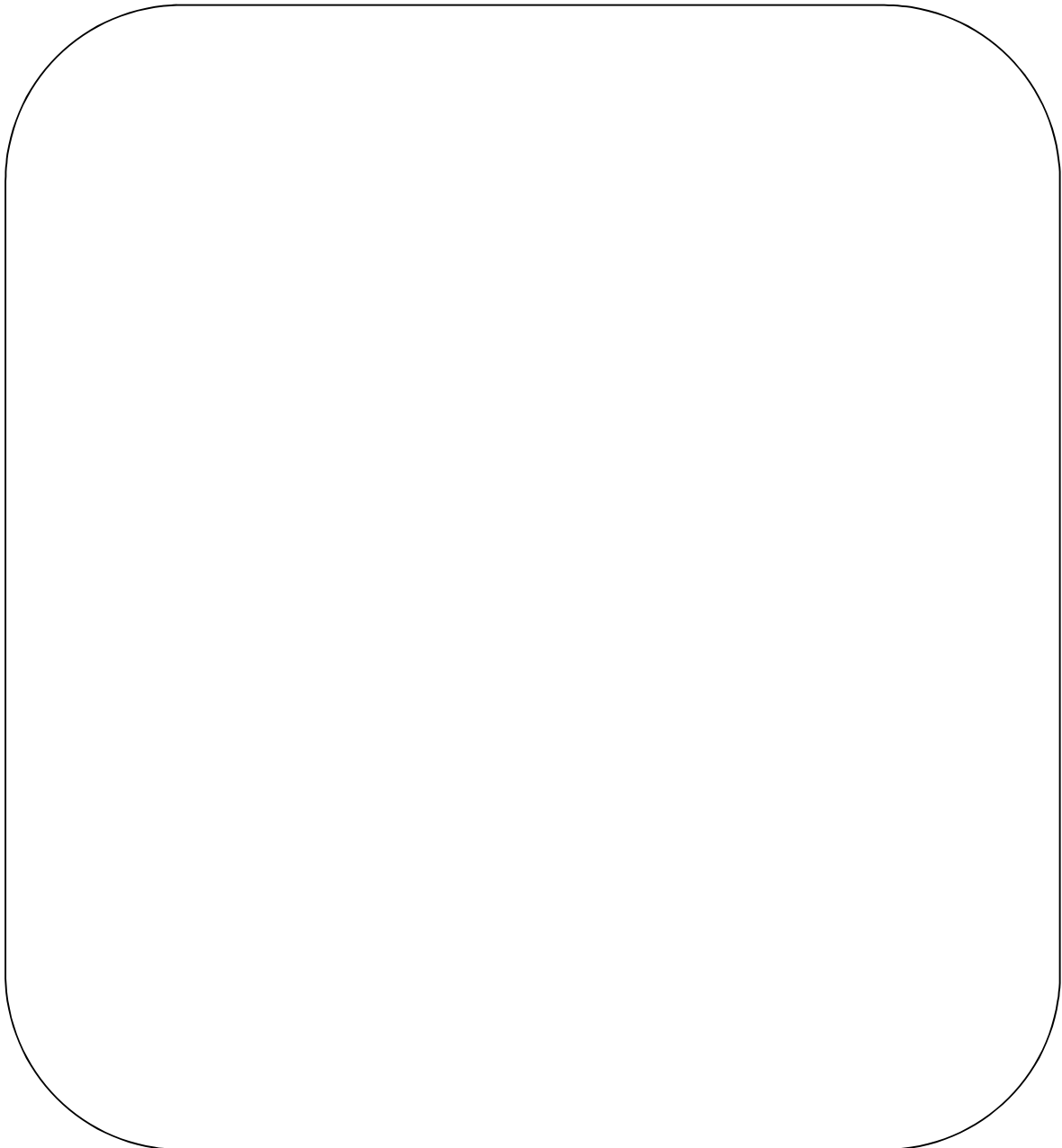


10. Stanovte prodejní cenu jednoho litru motorového benzínu, pokud máte stanoveny následující podmínky:
- cena 1 litru benzínu bez daní ze spotřeby = 13 Kč,
 - spotřební daň = 12,84 Kč/1 litr,
 - základní sazba DPH = 21 %,
 - kód nomenklatury ... 2710 12 31



11. Likérka vyrábí 40% lihovinu. Cena bez daně za jednu litrovou láhev lihoviny je 120 Kč. Od tohoto výrobce, který je plátcem DPH, nakupuje lihoviny obchodník, který není provozovatelem daňového skladu, ani plátcem DPH.

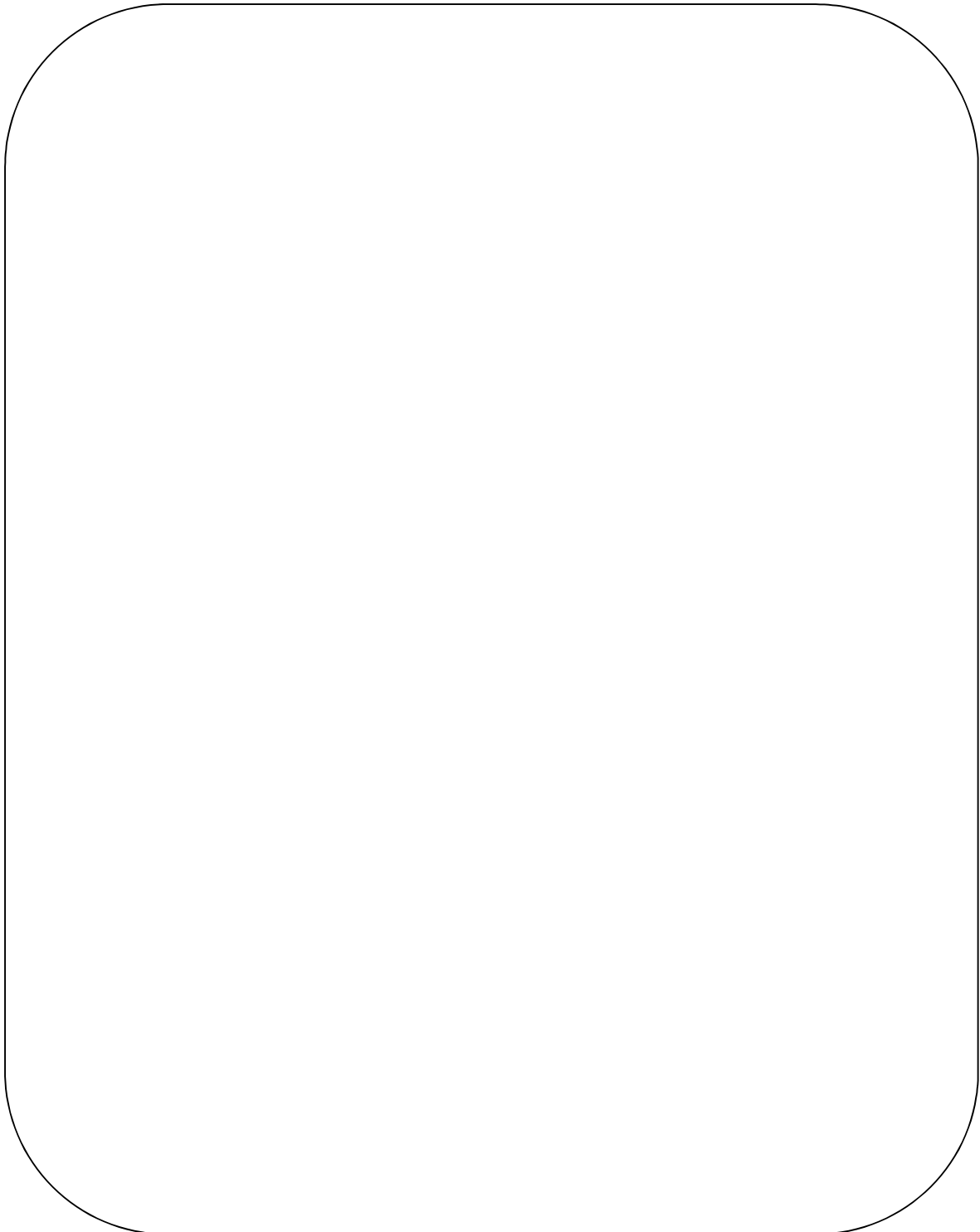
Vypočítejte, za jakou cenu koupíte v jeho prodejně tuto láhev, pokud je výše obchodní marže 20 %.



12. Za láhev alkoholického nápoje (brandy) jste v obchodě zaplatili 350 Kč.

Na etiketě jsou uvedeny tyto údaje: láhev 0,5 litru, 40 % alkoholu.

- a) Vypočítejte výši spotřební daně, která je součástí ceny alkoholického nápoje (v Kč).
- b) Vypočítejte, jaký podíl v ceně alkoholického nápoje tvoří (zaokr. na celá %):
- spotřební daň,
 - spotřební daň a daň z přidané hodnoty.





Seznam literatury

Celní správa České republiky. (2021). *Ekologické a spotřební daně*. Dostupné 22. 12. 2021 z <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/tiskopisy/Stranky/danove-tiskopisy.aspx>

Finanční správa. (2021). *Ekologické a spotřební daně*. Dostupné 22. 12. 2021 z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/ekologicke-dane>

Směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny

Směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a zrušení směrnice 92/12/EHS

Vančurová, A., Láchová, L., & Zídková, H. (2020). *Daňový systém ČR 2020*. Wolters Kluwer.

Vyhláška č. 87/2017 Sb., vyhláška, kterou se mění vyhláška č. 357/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální vyhláška).

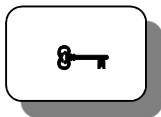
Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

TÉMA 11: DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY (DPH)

Po nastudování tématu se budete umět:

- orientovat v legislativě upravující oblast daní ze spotřeby (daň z přidané hodnoty - DPH),
- vypořádat s praktickými úkony nutnými k sestavení přiznání k dani z přidané hodnoty.



Klíčová slova: daně ze spotřeby, daň z přidané hodnoty, Zákon o dani z přidané hodnoty, daňové přiznání k dani z přidané hodnoty.

Legislativní rámec

Daň z přidané hodnoty (DPH) byla v České republice zavedena v roce 1993 (Kubátová, 2018). DPH je daní nejvíce harmonizovanou s EU. Český legislativní rámec vychází z legislativy Evropské unie.

Principem DPH je odvést „daň z přidané hodnoty“, tedy z rozdílu mezi vstupy a výstupy. Dodavatelům je hrazena částka včetně DPH a odběratelům je prodáváno za cenu včetně DPH. Rozdíl mezi odvedenou daní (daň na výstupu) a uplatněním odpočtu daně na vstupu je:

- ✓ v případě, že je vyšší daň na výstupu ... odveden do státního rozpočtu,
- ✓ v případě, že je vyšší daň na vstupu ... vrácen plátcí.

Aktuální legislativní rámec pro DPH - zásadní dokumenty:

- ✓ Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax. (Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.)
- ✓ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty.
- ✓ Pokyny řady D MFČR.

Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty upravuje daň z přidané hodnoty a zpracovává předpisy Evropské unie, které se touto problematikou zabývají.

(Zákon o DPH doznává častých změn, vždy je třeba sledovat aktuální legislativu, která se k tomuto tématu vztahuje.)

Tab. 17: Postavení daně z přidané hodnoty v daňovém systému ČR

Daň	Hledisko třídění dle předmětu daně	Hledisko třídění dle rozpočtového určení	Hledisko třídění dle dopadu na poplatníka
daň z příjmů fyzických osob (DPFO)	důchodová daň	sdílená daň	přímá daň
daň z příjmů právnických osob (DPPO)	důchodová daň	sdílená daň	přímá daň
daň z nemovitých věcí	majetková daň	svěřená daň	přímá daň
daň silniční	majetková daň	svěřená daň	přímá daň
daň z přidané hodnoty (DPH)	daň ze spotřeby	sdílená daň	nepřímá daň
spotřební daně	daně ze spotřeby	svěřené daně (výjimka daně z minerálních olejů - sdílená)	nepřímé daně
ekologické (energetické) daně	daně ze spotřeby	svěřené daně	nepřímé daně

Zdroj: vlastní dle Vančurová, Láchová, & Zídková (2020); Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty, 2021

Předmět daně

DPH se týká dále specifikovaného zboží a služeb. Předmětem daně z přidané hodnoty je dle § 2 ZoDPH:

- ✓ „dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku,
- ✓ poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku,
- ✓ pořízení:
 - zboží z jiného členského státu za úplatu s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,

- nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani,
- ✓ dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Důležité pojmy

Zdanitelné plnění

Zdanitelné plnění je takové plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně (§ 2 ZoDPH).

Úplata

Pojem úplata je definován ZoDPH § 4 odst. 1. jako:

- „částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v přímé souvislosti s plněním,
- dotace k ceně, kterou se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí přijaté finanční prostředky poskytované ze státního rozpočtu, z rozpočtů územních samosprávných celků, státních fondů, z grantů přidělených podle zvláštního zákona, z rozpočtu cizího státu, z grantů Evropské unie či podle programů obdobných, pokud je příjemci dotace stanovena povinnost poskytovat plnění se slevou z ceny a výše slevy se váže k jednotkové ceně plnění; za dotaci k ceně se nepovažuje zejména dotace k výsledku hospodaření a na pořízení dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku.“

Obrat

Obrat je v souvislosti s DPH zákonem (ZoDPH, §4a) definován jako „souhrn úplat bez daně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za:

- a) zdanitelné plnění,
- b) plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, nebo
- c) plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56a, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.“

„Do obratu se nezahrnuje úplata za dodání nebo poskytnutí dlouhodobého majetku, není-li toto uskutečněné plnění nedílnou součástí obvyklé ekonomické činnosti osoby povinné k dani.“

Osoba povinná k dani

(Paragraf 5 odst. 1 ZoDPH)

„Osoba povinná k dani je osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, nebo skupina. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

Příhláška k registraci k DPH se podává do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém byl překročen zákonem stanovený obrat (viz výše).

„Osobou povinnou k dani není

a) člen skupiny,

b) zaměstnanec nebo jiná osoba při uskutečňování ekonomické činnosti vyplývající z pracovněprávního vztahu, služebního poměru nebo jiného obdobného vztahu.“

Ekonomická činnost

(Paragraf 5 odst. 3 ZoDPH)

„Ekonomickou činností se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání podle jiných právních předpisů, za účelem získávání pravidelného příjmu. Za ekonomickou činnost se považuje zejména činnost spočívající ve využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu. Samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, kteří mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah, případně činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti.“

Dodání zboží

(ZoDPH § 13 odst. 1.) Dodáním zboží se rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.

Zboží

Zboží je definováno v § 4 odst. 2 ZoDPH jako:

- „hmotná věc, s výjimkou peněz a cenných papírů,
- právo stavby,
- živé zvíře,
- lidské tělo a část lidského těla,
- plyn, elektřina, teplo a chlad.“

Dále pak dle § 4 odst. 3:

- „bankovky a mince české měny při jejich dodání výrobcem České národní banky, nebo při jejich pořízení z jiného členského státu, nebo jejich dovoz Českou národní bankou,
- bankovky, státopvky a mince české nebo cizí měny prodávané pro sběratelské účely za ceny vyšší, než je jejich nominální hodnota nebo přepočtení jejich nominální hodnoty na českou měnu podle směnného kurzu vyhlášeného Českou národní bankou,
- cenné papíry při jejich dodání výrobcem emitentovi v tuzemsku, nebo při jejich pořízení z jiného členského státu nebo jejich dovozu a vývozu jako výrobku.“

Poskytnutí služby

Dle § 14 odst. 1 ZoDPH se poskytnutím služby rozumí „všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží. Poskytnutím služby se pro účely tohoto zákona rozumí také:

- pozbytí nemotné věci,
- přenechání zboží k užití jinému,
- zřízení, trvání a zánik věcného břemene,
- zavázání se k povinnosti zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání nebo situaci.“

Plátce

Zákon o DPH v paragrafu 6 definuje plátce daně z přidané hodnoty takto:

„Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Osoba povinná k dani uvedená v odstavci 1 je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve.“

Místo plnění

Stanovení místa plnění je stěžejní částí při stanovení daňové povinnosti vznikající z titulu DPH. Tomuto tématu se věnují následující pasáže Zákona o DPH:

- ✓ Místo plnění při dodání zboží (§ 7).
- ✓ Místo plnění při dodání plynu, elektřiny, tepla nebo chladu (§ 7a).
- ✓ Místo plnění při prodeji zboží na dálku (§ 8).
- ✓ Místo plnění při prodeji dovezeného zboží na dálku (§ 8a).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí služby (§ 9).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která má sídlo nebo provozovnu v třetí zemi (§ 9a).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci (§ 10).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí přepravy osob (§ 10a).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy (§ 10b).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí stravovací služby (§ 10c).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí nájmu dopravního prostředku (§ 10d).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí služby zprostředkovatelem osobě nepovinné k dani (§ 10e).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí služby přepravy zboží osobě nepovinné k dani (§ 10f).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí služby přímo související s přepravou zboží a služby oceňování movité hmotné věci a práce na movité hmotné věci osobě nepovinné k dani (§ 10g).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí služeb osobě nepovinné k dani do třetí země (§ 10h).
- ✓ Místo plnění při poskytnutí telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby osobě nepovinné k dani (§ 10i).
- ✓ Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu (§ 11).
- ✓ Místo plnění při dovozu zboží (§ 12).

Povinnost přiznat daň

Zákon o DPH v paragrafu 20a uvádí, ve kterých situacích vzniká povinnost přiznat daň z přidané hodnoty:

„Povinnost přiznat daň při dodání zboží nebo poskytnutí služby vzniká ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Je-li před uskutečněním zdanitelného plnění přijata úplata, vzniká povinnost přiznat daň z přijaté částky ke dni přijetí úplaty. To neplatí, není-li zdanitelné plnění ke dni přijetí úplaty známo **dostatečně určitě**.

Dodání zboží nebo poskytnutí služby je pro účely tohoto zákona známo dostatečně určitě, **jsou-li známy alespoň tyto údaje**:

- a) zboží, které má být dodáno, nebo služba, která má být poskytnuta,
- b) sazba daně v případě zdanitelného plnění a
- c) místo plnění.“

V zákoně o DPH najdeme také informaci o tom, jaké náležitosti musí obsahovat doklad, aby se jednalo o doklad daňový (§ 29 a další).

Základ daně, výpočet daně, sazby daně

Stanovení daně a její výpočet jsou popsány v šestém oddílu Zákona o DPH (§ 36 a další).

Základem daně tak může být například:

- ✓ vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění (včetně spotřební daně),
- ✓ v případě přijetí úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění ... částka přijaté úplaty snížená o daň,
- ✓ ...

„Do základu daně se nezahrnuje částka, kterou plátce obdržel od jiné osoby na úhradu částky vynaložené jménem a na účet této jiné osoby. Podmínkou je, že přijatá částka nepřevyší uhrazené částky za jinou osobu a plátce si u plnění uhrazeného za jinou osobu neuplatní nárok na odpočet daně.“ (ZoDPH § 36 odst. 13)

Výpočet daně (dodání zboží a poskytnutí služby)

Dle zákona o DPH (§ 37) se daň z přidané hodnoty vypočítá jako:

„součin základu daně a sazby daně, nebo rozdíl mezi:

- částkou odpovídající výši úplaty za zdanitelné plnění, která je včetně daně, nebo výši částky stanovené podle § 36 odst. 6, která je včetně daně, bez zahrnutí částky vzniklé zaokrouhlením celkové výše úplaty podle § 36 odst. 5 a
- částkou, která se vypočítá jako podíl částky podle bodu 1 a koeficientu 1,21 v případě základní sazby daně, 1,15 v případě první snížené sazby daně nebo 1,10 v případě druhé snížené sazby daně.“

Sazby daně z přidané hodnoty jsou 3. Najdete je v § 47 Zákona o DPH:

„**a)** základní sazba daně ve výši 21 %,

b) první snížená sazba daně ve výši 15 %, nebo

c) druhá snížená sazba daně ve výši 10 %.“

Sazby pro jednotlivá zdanitelná plnění se určují podle rozdělení zdanitelných plnění uvedeného v přílohách k zákonu o DPH, případně (teplo a chlad - § 47) je sazba uvedena přímo v tomto zákoně.

Zákon také definuje **plnění od daně osvobozená**. Jedná se o:

- ✓ Plnění osvobozená bez nároku na odpočet (§ 52 - 62).
- ✓ Plnění osvobozená s nárokem na odpočet (§ 64 - 71).

Zdaňovací období

Zákon o DPH (§ 99 a 99a) uvádí:

- ✓ měsíční zdaňovací období,
- ✓ a (za splnění zákonem stanovených podmínek) čtvrtletní zdaňovací období.

V této kapitole byly uvedeny základní pojmy a principy, které se k dani z přidané hodnoty vztahují. Problematika DPH je problematikou širokou, proto prosím při studiu používejte aktuální legislativu (Zákon o dani z přidané hodnoty). V zákoně najdete vysvětleny další důležité pojmy, jako například pojmy „identifikovaná osoba“, „nespolehlivý plátce“, „kontrolní hlášení“ nebo „režim jednoho správního místa (One Stop Shop)“.



Kontrolní úlohy

Odpovězte na níže zadané otázky, vyřešte zadané úkoly (uved'te postup řešení - správnost řešení doložte vysvětlením, výpočtem).

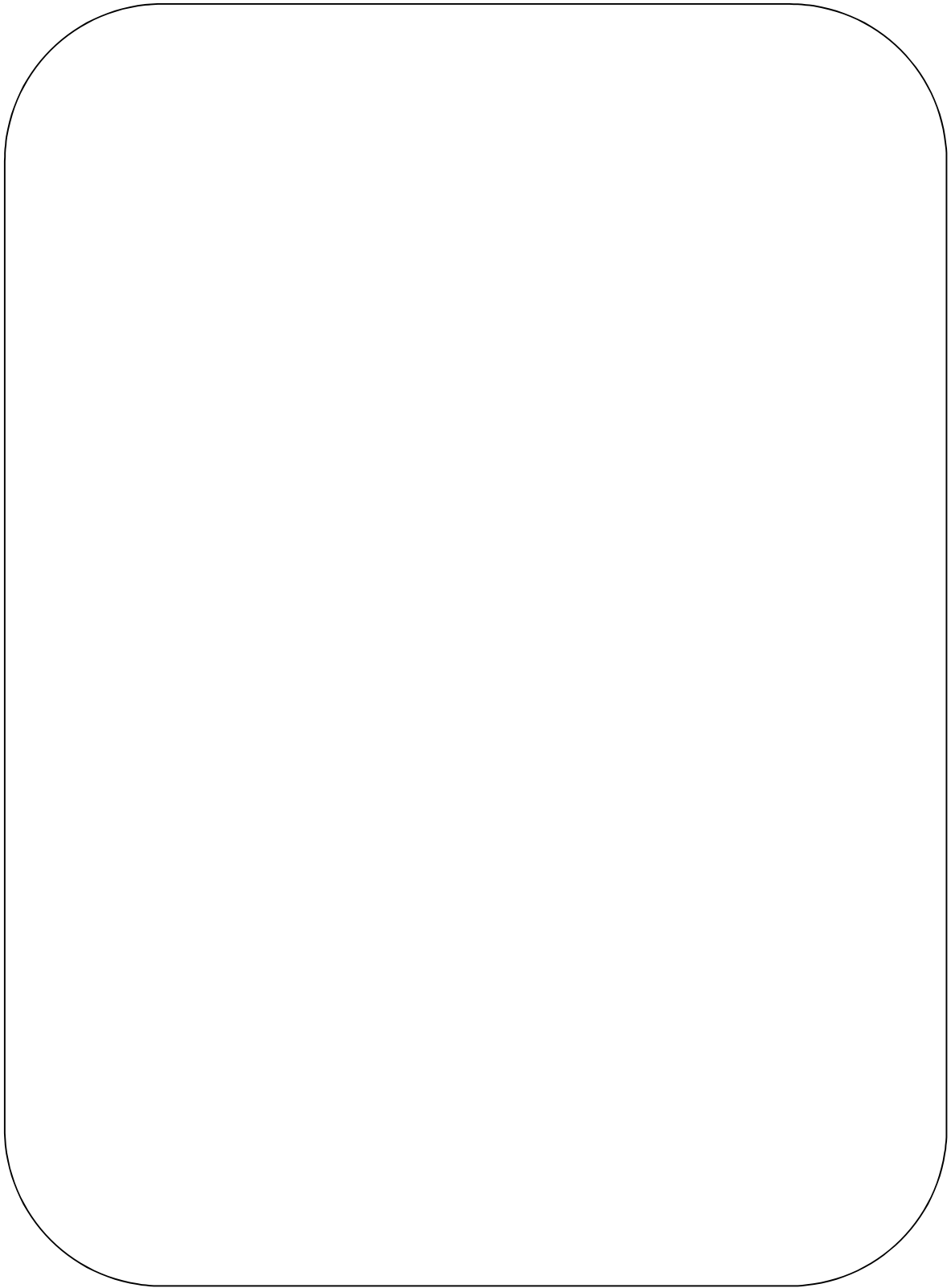
1. Jaké jsou zásady DPH? Vysvětlete je:

A large, empty rounded rectangular box with a thin black border, intended for the student's answer to the first question.

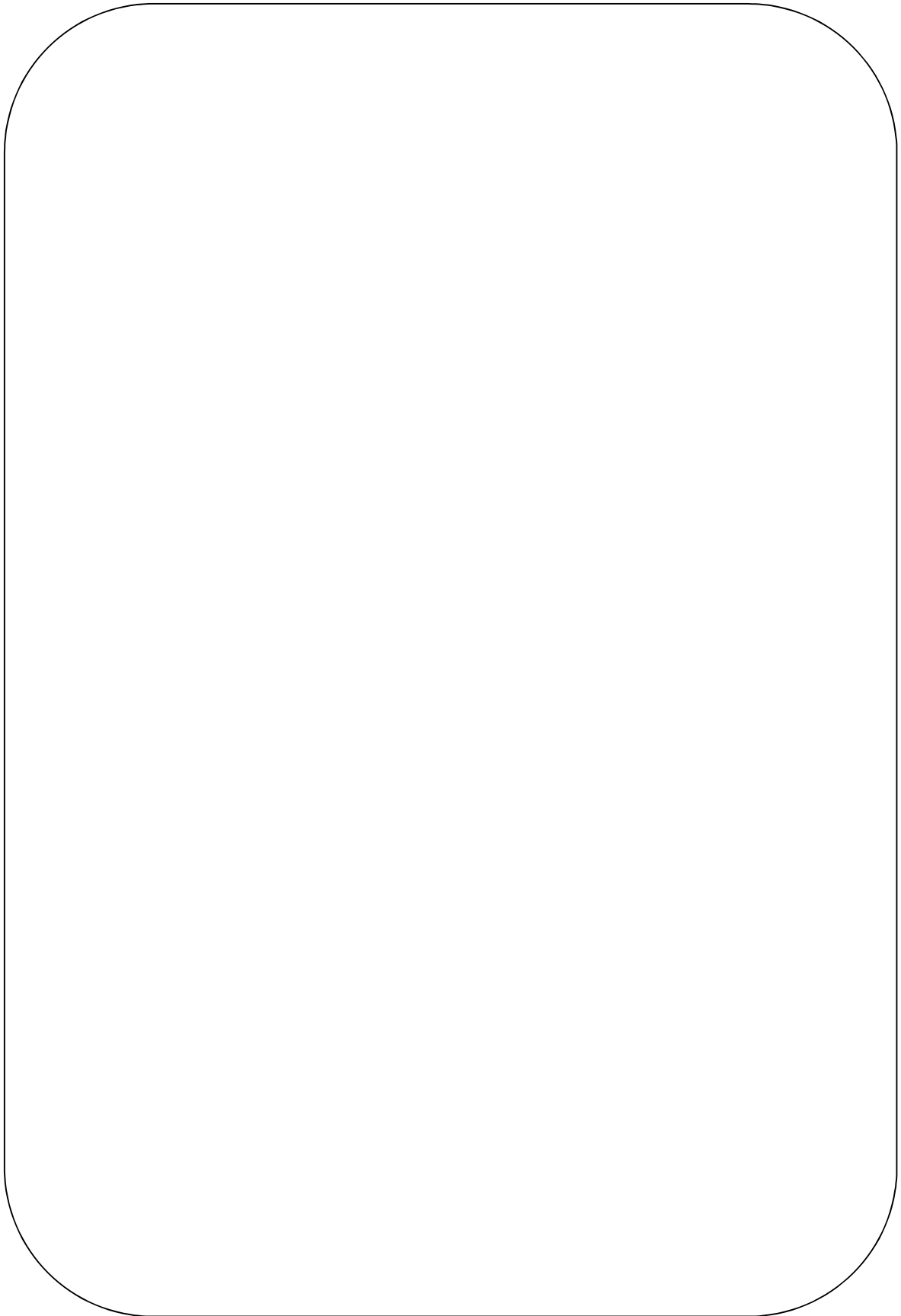
2. Vysvětlete pojmy „zdanitelné plnění“ a „ekonomická činnost“.

A large, empty rounded rectangular box with a thin black border, intended for the student's answer to the second question.

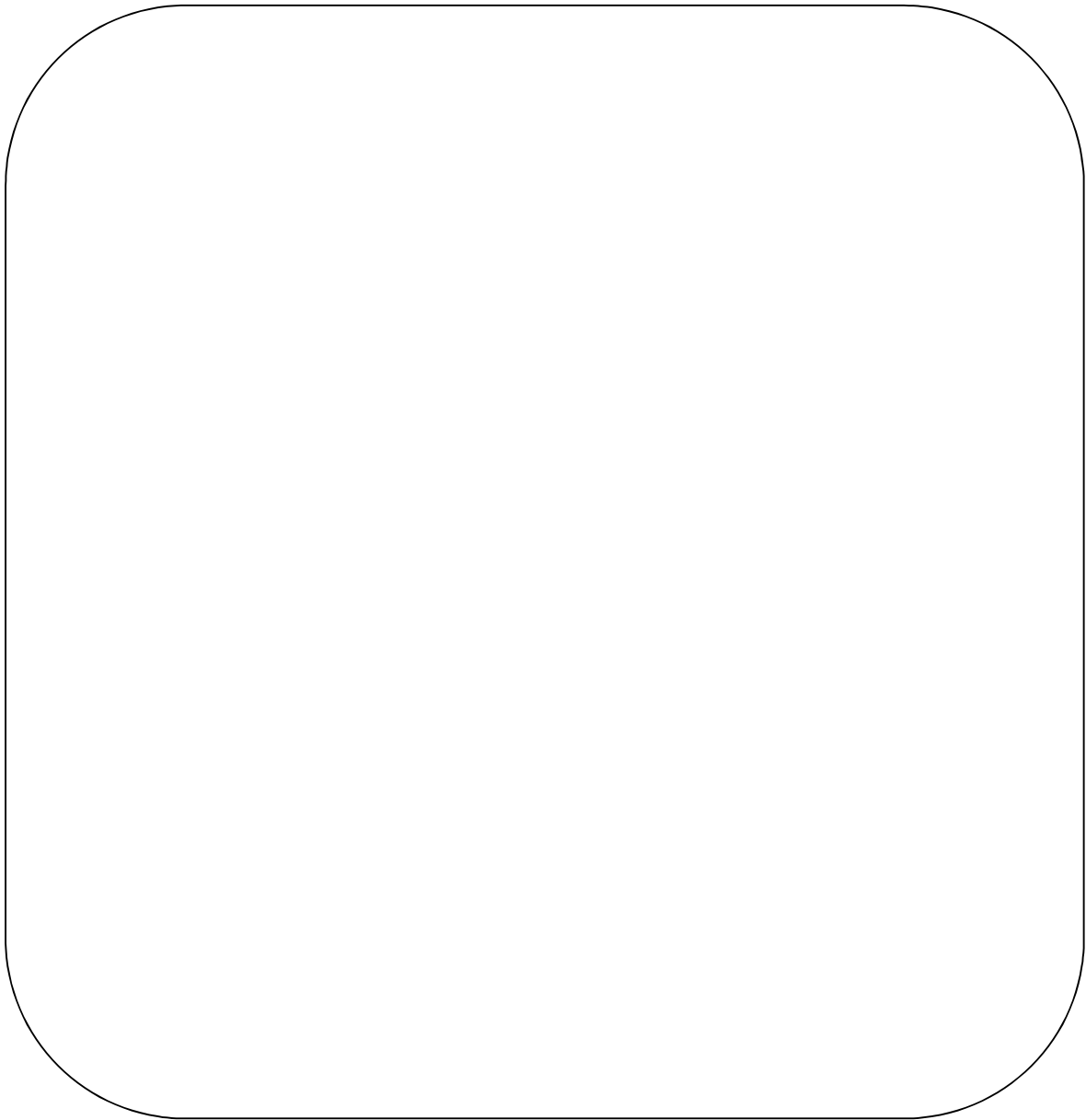
3. Co je předmětem DPH? Jaký je princip DPH?



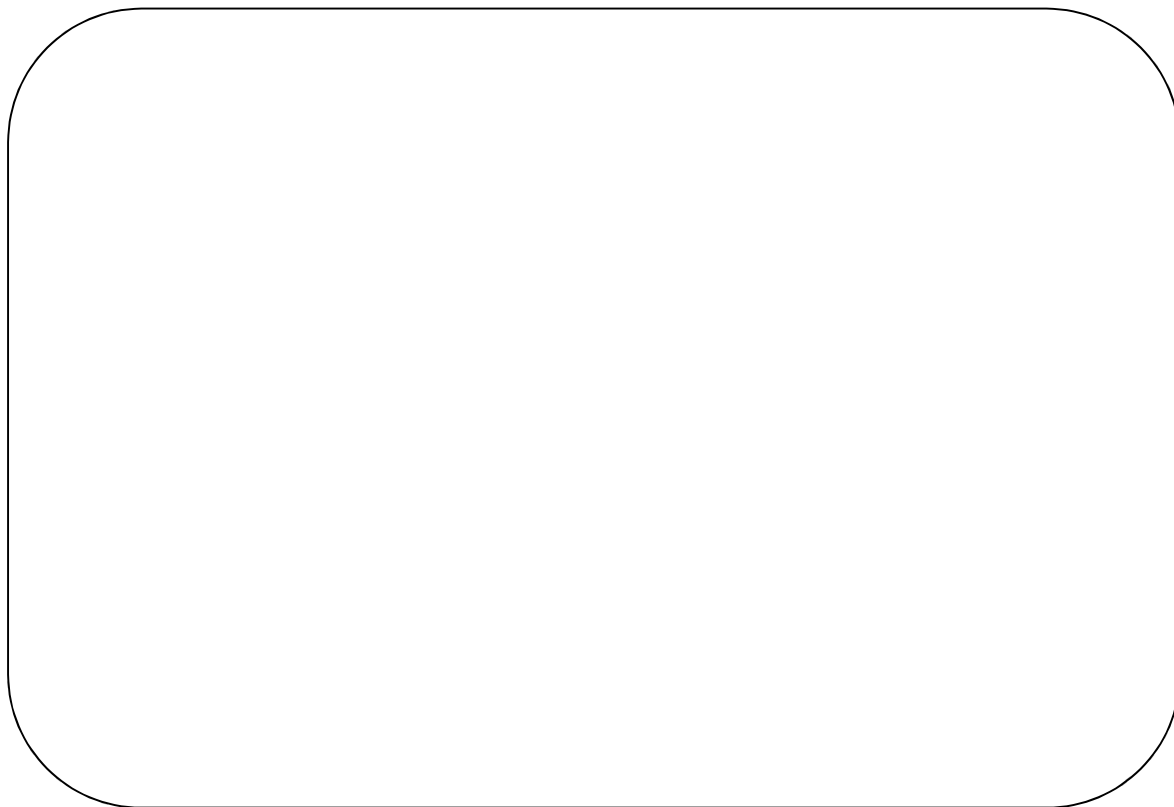
4. Vysvětlete pojmy „obrat“ a „osoba povinná k dani“.



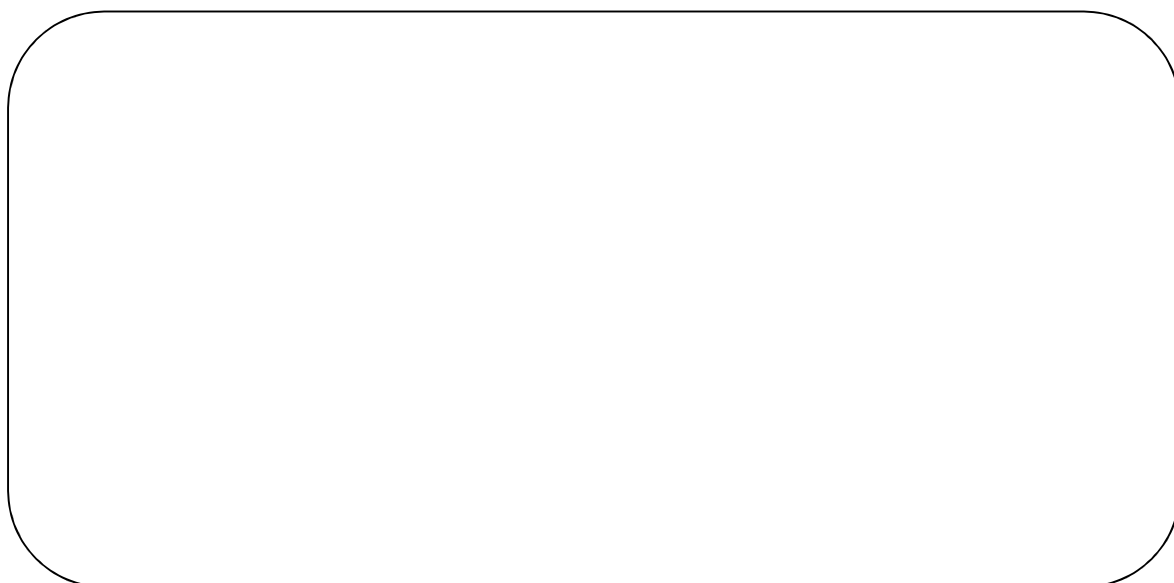
5. Vysvětlete pojmy „plátce DPH“, „zdaňovací období“ a „identifikovaná osoba“.



6. Společnost poskytující zprostředkovatelské služby měla obraty ve výši: leden 300 000 Kč, únor 760 000 Kč, březen 130 000 Kč.
Jaké skutečnosti z hlediska daně z přidané hodnoty jí z tohoto vyplývají?
Jak se situace změní, pokud budou příjmy ve sledovaném období vypadat následovně: leden 300 000 Kč, únor 450 000 Kč, březen 310 000 Kč.



7. Jaké druhy plnění v souvislosti s DPH znáte?



8. Co tvoří základ daně z přidané hodnoty?

9. Plátce DPH dodává zboží s instalací do Francie. Osoba ve Francii je osobou nepovinnou k dani. Co bude místem plnění?

10. Plátce daně dodává zboží do Itálie osobě, která není registrována k dani. Co bude místem plnění?

11. Železniční spoj Praha - Vídeň, provozovaný plátcem DPH umožňuje prodej občerstvení, nakoupeného zboží v soupravě bez využití stravovacího zařízení a nejedná se tudíž o stravovací služby. Co bude místem plnění?

12. Německá firma neregistrovaná k dani v Německu poskytne konzultanství (konzultační služby) tuzemskému daňovému poradci, neplátcí daně.
Co je místem plnění?

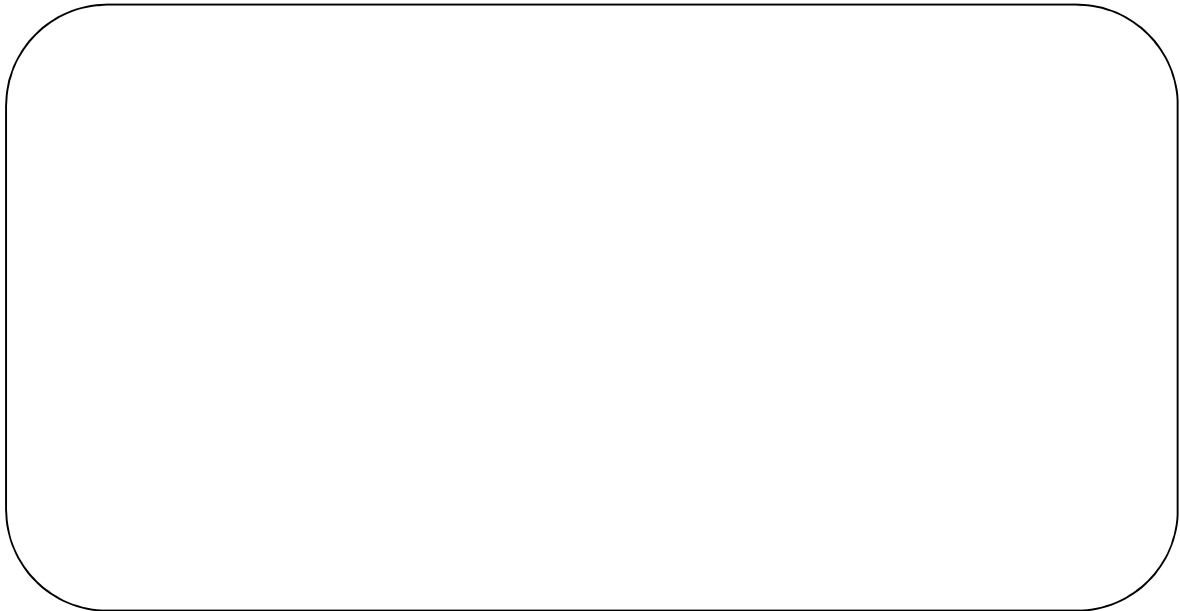
13. Rumunský zedník, neregistrovaný k dani, poskytne zednické práce na budově v tuzemsku, kterou má v majetku tuzemská firma, neplátce daně.
Co je místem plnění?

14. Tuzemský podnikatel přeložil z ruštiny do češtiny román a fakturuje ruskému vydavateli honorář. Co je místem plnění?

15. Tuzemský podnikatel přeložil do češtiny maďarský román (originál) a fakturuje maďarskému vydavateli honorář. Co je místem plnění?

16. Vypište do níže uvedeného prostoru zdanitelná plnění podléhající první snížené sazbě DPH (15 %):

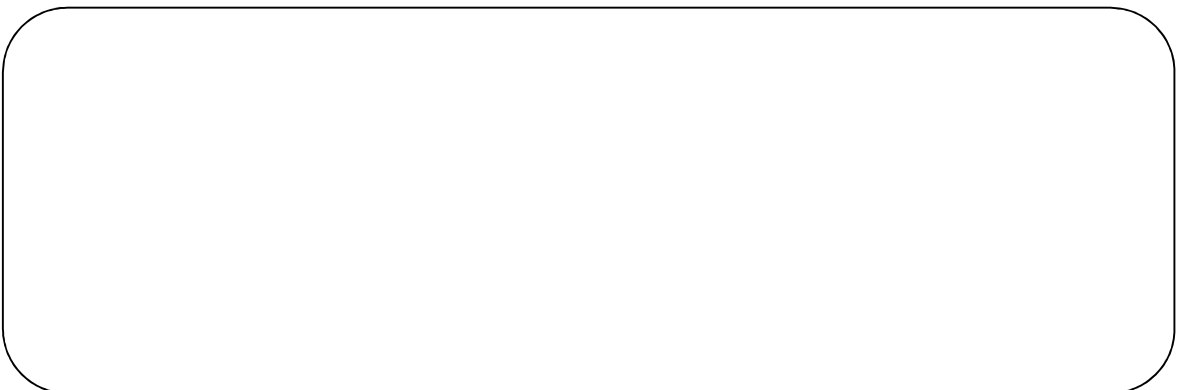
potraviny, nealkoholické nápoje, kojenecká výživa, knihy, hudebniny, teplo a chlad, lihovina



17. Společnost s místem podnikání v Praze sjednala zakázku
- dodávka technologického celku, který má být umístěn v Berlíně.

Stanovte místo plnění, pokud:

- a) součástí dodávky je doprava technologického celku společností s místem podnikání v Praze (doprava do Berlína),
- b) součástí dodávky je montáž v Berlíně,
- c) zboží bude převzato odběratelem v sídle dodavatele - v Praze.



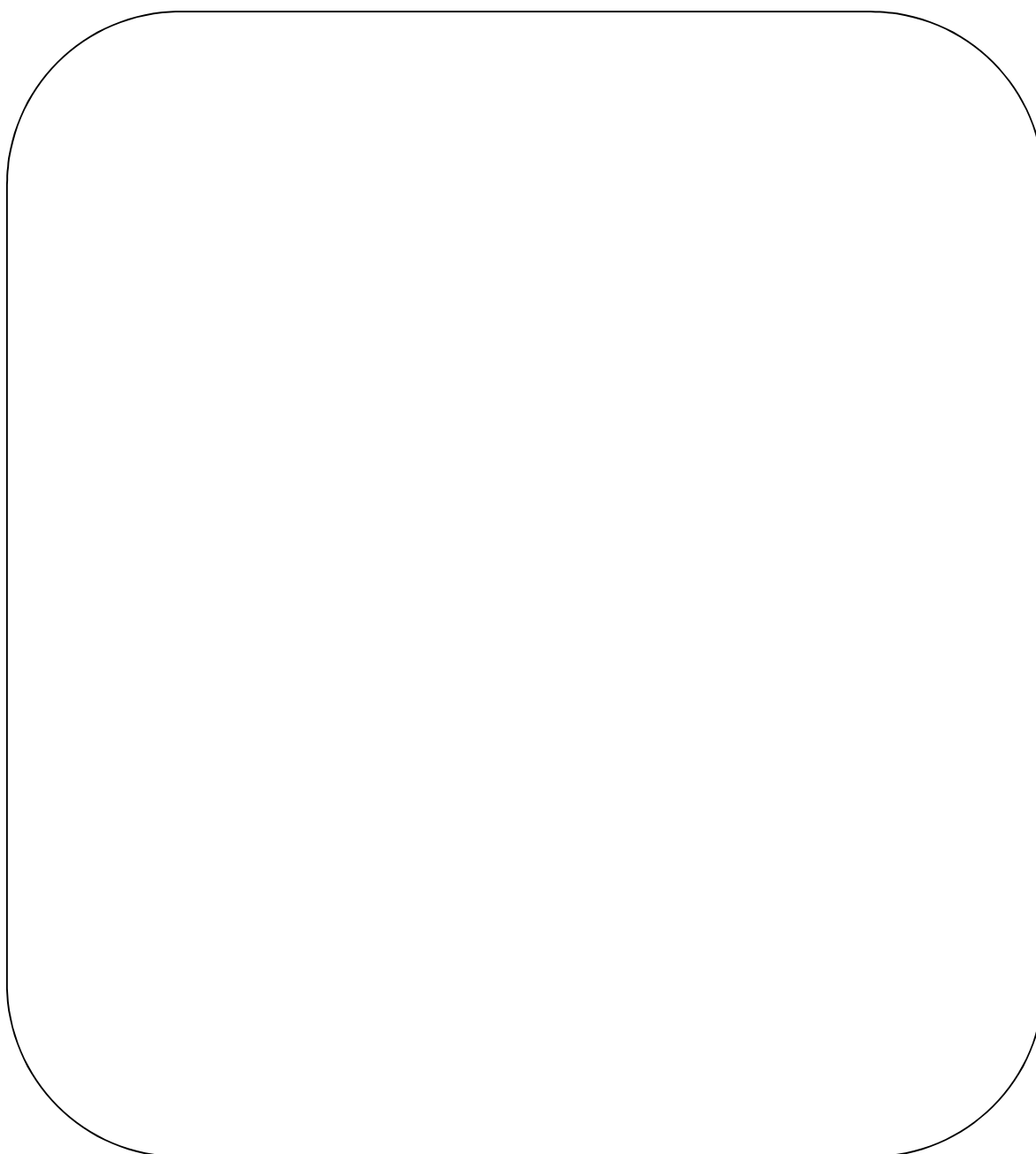
18. Pan Hanák renovuje koupelnu ve své bytové jednotce.

Faktura vystavená k dané objednávce (renovace koupelny - včetně instalací) obsahuje cenu k úhradě ve výši 155 250 Kč.

Součástí dodávky je i nová vana (cena bez daně 25 000 Kč) a sprchový kout (cena bez daně 10 000 Kč).

Jak by se výpočet změnil v případě, že by si vanu a sprchový kout koupil pan Hanák sám, tj. tyto dva zařizovací předměty by nebyly součástí dodávky firmy, která provádí renovaci.

Určete pro obě uvedené situace výši DPH, která se objeví na faktuře za renovaci.





Seznam literatury

Eur-Lex. (2021). *Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax*. Dostupné 20. 12. 2021 z <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:32006L0112>

Finanční správa. (2021). *Daňové tiskopisy*. Dostupné 20. 12. 2021 z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/danove-tiskopisy>

Kubátová, K. (2018). *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Wolters Kluwer.

Vančurová, A., Láchová, L., & Zídková, H. (2020). *Daňový systém ČR 2020*. Wolters Kluwer.

Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty.

TÉMA 12: SOUHRNNÉ OPAKOVÁNÍ

Vzorové otázky ke zkoušce

Zakroužkujte všechny správné odpovědi z nabízených možností:

1. Mezi daně s dobrým stabilizačním účinkem se řadí:

- a) daň z nemovitých věcí
- b) daň z nabytí nemovitých věcí
- c) spotřební daně
- d) žádná odpověď není správná

2. Daně „in rem“:

- a) se nevztahují k platební schopnosti poplatníka
- b) jsou daně korporátní
- c) jsou spotřební daně
- d) žádná odpověď není správná

3. Zaměstnanec, který měl ve zdaňovacím období postupně několik zaměstnavatelů, u kterých byla odváděna zálohová daň z příjmů fyzických osob, v rámci zdaňovacího období:

- a) může požádat svého posledního zaměstnavatele ve zdaňovacím období o provedení ročního zúčtování daně
- b) musí podat daňové přiznání
- c) může požádat svého prvního zaměstnavatele ve zdaňovacím období o provedení ročního zúčtování daně
- d) žádná odpověď není správná

4. Jednoduchá daňová kvóta:

- a) je množství vybraných daní na určitém území
- b) je struktura daní na určitém území
- c) = daňové příjmy/ státní výdaje na veřejné statky
- d) = daňové příjmy/ HDP

5. Daně mají následující funkce:

- a) fiskální
- b) virtuální
- c) (re)distribuční
- d) žádná odpověď není správná

6. Základní sleva na dani se u poplatníka, který měl zdanitelné příjmy v rámci daně z příjmů FO jen 6 měsíců, se v aktuálním zdaňovacím období uplatní ve výši:

- a) 4 020 Kč
- b) 24 840 Kč
- c) 6/12 z 24.840,- Kč
- d) žádná odpověď není správná

7. V případě poskytování automobilu i k soukromým účelům jakožto zaměstnanecký benefit, který má zaměstnavatel v obchodním majetku, se z pohledu zaměstnance:

- a) jedná o nepeněžní plnění
- b) jedná o zdanitelný příjem
- c) nejedná o příjem, který podléhá zdravotnímu a sociálnímu pojištění
- d) žádná odpověď není správná

8. Minimální vyměřovací základ není určen pro zaměstnance, který je po celý kalendářní měsíc:
- osobou, která je požívatelem starobního důchodu
 - osobou, která současně vedle zaměstnání vykonává samostatnou výdělečnou činnost a odvádí z této činnosti měsíční zálohy na pojistné z minimálního vyměřovacího základu
 - osoba (23 let) soustavně se připravující na budoucí povolání studiem na vysoké škole v kombinované formě
 - žádná odpověď není správná
9. Zaměstnankyně má často zdravotní problémy v oblasti zad. Zaměstnavatel jí proto každý měsíc dává poukázku ve výši 500 Kč na masáže:
- u zaměstnankyně se bude jednat o osvobozené plnění
 - u zaměstnankyně bude zdanitelné plnění
 - u zaměstnankyně není předmětem daně
 - žádná odpověď není správná
10. Které charakteristiky patří k dani z nemovitých věcí? Jedná se o:
- daně ze spotřeby
 - daně bez zdaňovacího období
 - správce daně jsou obecní úřady
 - žádná odpověď není správná
11. U kterého dílčího základu daně nemůže vzniknout daňová ztráta?
- příjmy ze závislé činnosti § 6
 - příjmy ze samostatné činnosti § 7
 - ostatní příjmy § 10
 - příjmy z nájmu § 9
12. Označte správná tvrzení týkající se dohod:
- Příjmy z dohod o provedení práce v rámci jednoho měsíce a jednoho zaměstnavatele se sčítají.
 - Příjem dohody o provedení práce 10 000 Kč hrubého v jednom měsíci u jednoho zaměstnavatele podléhá zdravotnímu pojištění.
 - Započitatelný příjem zúčtovaný zaměstnavatelem až po skončení dohody o provedení práce se považuje za příjem, který již nepodléhá zdanění ani pojistnému.
 - žádná odpověď není správná
13. Dodání osobního automobilu z ČR do EU je:
- osvobozeným plněním
 - zdanitelným plněním
 - u prodávajícího plnění s nárokem na odpočet daně
 - žádná odpověď není správná
14. Nezaopatřené dítě je za měsíc červen aktuálního kalendářního roku:
- Julie (8 let) žákyně 2. ročníku ZŠ.
 - Lukáš (17 let), který je veden v evidenci úřadu práce jako uchazeč o zaměstnání a nemá nárok na podporu v nezaměstnanosti nebo podporu při rekvalifikaci.
 - Jirina (24 let), která je studentkou vysoké školy a 8. června obhájila diplomovou práci a složila státní závěrečné zkoušky.
 - žádná odpověď není správná
15. V případě vložení osobního automobilu do obchodního majetku lze uplatnit:
- daňové odpisy jako daňově uznatelný náklad
 - náklady (výdaje) na opravy či údržbu
 - základní sazbu za amortizaci vozidla
 - žádná odpověď není správná

16. Metoda RPM u transferových cen:
- se využívá zejména pro distributory
 - se označuje jako metoda hrubého rozpětí
 - využívá Berryho koeficient
 - žádná odpověď není správná
17. Které stavby jsou osvobozené od daně z nemovitých věcí?
- samostatně stojící garáž
 - budova základní školy
 - administrativní budova sloužící k ostatnímu podnikání
 - žádná odpověď není správná
18. Komu lze poskytnout cestovní náhrady?
- zaměstnanci v pracovním poměru
 - zaměstnanci na základě dohody o provedení práce, je-li to dohodnuto
 - osobě vykonávající veřejnou funkci
 - žádná odpověď není správná
19. Označte správná tvrzení týkající se daňové ztráty:
- Daňová ztráta je částka, o kterou daňově účinné výdaje převyšují daňově účinné příjmy.
 - Daňovou ztrátu je nutné vykázat v daňovém přiznání.
 - Při správě daňové ztráty se postupuje obdobně jako při správě daňové povinnosti.
 - žádná odpověď není správná
20. Nespolehlivý plátců je plátců DPH:
- jemuž správce daně vydal zajišťovací příkaz, který nebyl uhrazen
 - který není registrován k DPH v rámci EU
 - který nesplácí faktury svým dodavatelům (plátcům DPH) ve stanovených termínech v rámci jednoho měsíce
 - žádná odpověď není správná

Daně v praktických aplikacích

Ing. Marie Černá, Ph.D.; Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D.; Ing. Jindřich Ibl

Vydala:

Západočeská univerzita v Plzni

Univerzitní 8, 301 00 Plzeň

1. vydání, 177 stran

Plzeň 2021

ISBN 978-80-261-1070-5

© Západočeská univerzita v Plzni

Marie Černá, Pavlína Hejduková, Jindřich Ibl