

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

Analýza daňových povinností fyzických osob v České republice

Analysis of Tax Obligations of Individuals in the Czech Republic

Bc. Lucie Kozáková

Plzeň 2017

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Bc. Lucie KOZÁKOVÁ

Osobní číslo: K16N0051K

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Podniková ekonomika a management

Název tématu: Analýza daňových povinností fyzických osob v České republice

Zadávací katedra: Katedra financí a účetnictví

Zásady pro vypracování:

1. Zvolte cíl a metodický způsob řešení.
2. Charakterizujte daňový systém ČR.
3. Popište daňové povinnosti podnikatelů v ČR.
4. Demonstrujte vývojové tendence daňových povinností podnikatelů v ČR.
5. Definujte doporučení pro daňové subjekty - podnikatele a zpracujte závěr.



V Plzni dne 4. ledna 2017

Rozsah grafických prací: **neuveden**

Rozsah kvalifikační práce: **60 - 80 stran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

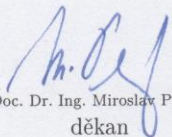
- **HNÁTEK, Miloslav; ZÁMEK, David.** *Daňové a nedaňové náklady 2015.* Praha: Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-905899-1-9
- **MARKOVÁ, Hana.** *Daňové zákony 2016.* Praha: Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-271-0022-4
- **KUBÁTOVÁ, Květa.** *Daňová teorie a politika.* Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3
- **VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka.** *Daňový systém ČR 2016.* Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Zdeněk Hruška, Ph.D.**

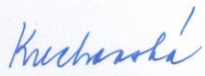
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **4. ledna 2017**

Termín odevzdání diplomové práce: **22. srpna 2017**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.
vedoucí katedry

V Plzni dne 4. ledna 2017

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Analýza daňových povinností fyzických osob v České republice“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne.....

.....

podpis autora

Poděkování

Ráda bych na tomto místě poděkovala panu Ing. Zdeňku Hruškovi, Ph.D. za užitečné rady, trpělivost a čas věnovaný konzultacím při zpracování této diplomové práce.

Další mé poděkování je věnováno Ing. Bohumíru Žofkovi, díky kterému jsem měla možnost stát se součástí Finanční správy České republiky a získat tak přehled o fungování daňového systému.

Obsah

Úvod.....	7
Cíl práce a metodický postup práce	8
Cíl diplomové práce.....	8
Metodický postup práce.....	8
1. Daně	9
1.1. Funkce daní.....	10
1.2. Konstrukční prvky daně.....	10
2. Daňový systém České republiky.....	13
2.1. Přímé daně a nepřímé daně.....	13
2.2. Rozpočtové určení	13
2.3. Vývojové tendence výběru daní	15
3. Správa daní.....	19
3.1. Orgány finanční správy	19
3.2. Fáze finanční správy.....	20
3.2.1. Podání.....	20
3.2.2. Vyměřovací řízení	22
3.2.3. Placení daní	23
4. Daň z příjmů fyzických osob	25
4.1. Základní pojmy.....	25
4.2. Obecné schéma zdanění příjmů fyzické osoby.....	27
4.3. Daň z příjmů ze závislé činnosti.....	28
4.4. Příjmy ze samostatné činnosti	30
4.4.1. Základ daně	30
4.4.2. Daňové a nedaňové náklady.....	33
4.5. Příjmy z kapitálového majetku	38
4.6. Příjmy z nájmu.....	38
4.7. Ostatní příjmy	39
4.8. Nezdánitelné části základu daně.....	39
4.9. Sazba daně a solidární zvýšení daně.....	44
4.10. Slevy na dani	44
4.11. Daňové zvýhodnění na vyživované děti	47

4.12.	Přiznání k dani z příjmů a roční zúčtování	50
4.13.	Vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti.....	51
4.14.	Zhodnocení problematiky daní z příjmů	52
5.	Elektronická evidence tržeb	54
5.1.	Základní pojmy.....	54
5.2.	Náležitosti účtenky a další povinnosti poplatníka	55
6.	Daň z přidané hodnoty	57
6.1.	Základní pojmy.....	57
6.2.	Daňový doklad.....	62
6.3.	Kontrolní hlášení	63
6.4.	Sněmovní tisk č. 873	67
7.	Daň silniční	71
8.	Daň z nemovitých věcí.....	74
9.	Daň z nabytí nemovitých věcí.....	77
10.	Případová studie	78
10.1.	Daň silniční	78
10.2.	Daň z přidané hodnoty	83
10.3.	Daň z nemovitých věcí.....	85
10.4.	Daň z příjmů	86
	Závěr.....	91
	Seznam tabulek	92
	Seznam obrázků	93
	Seznam použitých zkratk.....	94
	Seznam použité literatury	95
	Seznam příloh.....	101

Úvod

Daňová problematika postihne v průběhu života každého, ať ve formě daně z příjmů, kterou zaměstnavatel za zaměstnance odvádí z jejich platu či mzdy, ve formě daně z přidané hodnoty, kterou zákazníci platí při koupi zboží v obchodech, v případě daně z nemovitých věcí, pokud osoba vlastní pozemek, byt či rodinný dům.

Cílem této práce je analyzovat daňové povinnosti fyzických osob v České republice se zaměřením na daně spravované Finanční správou České republiky, upozornit na některá úskalí s nimi spojenými a nastínit o jak složitou problematiku se jedná. Jednotlivá ustanovení zákonů, která jsou v práci prezentována, jsou uvedena ve znění platném pro rok 2017.

První kapitola této práce pojednává o daních v obecné rovině. Zabývá se tím, co je to daň, jaké znaky jsou pro ni charakteristické a jaké jsou základní konstrukční prvky daně. Druhá kapitola je zaměřena na daňový systém České republiky, jaké daně jej tvoří, kam plynou výnosy z daní a jaká čísla daně charakterizují z pohledu počtu podávaných přiznání, či inkasa z jednotlivých daní se zaměřením na daně, jež jsou spravovány Finanční správou České republiky. Třetí kapitola popisuje samotnou správu daní, analyzuje nejzákladnější postupy v souvislosti se správou daní stanovené daňovým řádem s uvedením některých chyb, kterých se poplatníci či plátcí v praxi často nevědomky dopouštějí. Čtvrtá kapitola je orientována na daň z příjmů fyzických osob v podobě daně z příjmů ze závislé činnosti z pohledu zaměstnance i zaměstnavatele, daně z příjmů, které poplatníkovi plynou ze samostatné činnosti a dalších. Pátá kapitola se zaměřuje na relativně novou povinnost poplatníků, kterou je elektronická evidence tržeb s uvedením základních charakteristik této povinnosti, tedy kdo je povinen evidovat tržby, odkdy a jaké další povinnosti s tím souvisejí. Šestá kapitola pojednává o dani z přidané hodnoty, o institutu kontrolního hlášení a zaměřuje se mimo jiné na novelizaci zákona o dani z přidané hodnoty, která se týká roku 2017. Sedmá kapitola je orientována na daň silniční s uvedením rozsudků Nejvyššího správního soudu, které zásadním způsobem ovlivňují skutečnost, na které je daň silniční postavena. Osmá kapitola pojednává o dani z nemovitých věcí a kapitola devátá o dani z nabytí nemovitých věcí ve vztahu k fyzickým osobám. Kapitola desátá je věnována případové studii, v níž jsou analyzovány daňové povinnosti konkrétní fyzické osoby za rok 2016.

Cíl práce a metodický postup práce

V této kapitole budou představeny cíle práce a metodický postup, který byl při tvorbě této práce využit.

Cíl diplomové práce

V teoretické části diplomové práce je hlavním cílem analyzovat daňový systém v České republice a charakterizovat proces daňové správy a orgány, které jej tvoří. Dalším cílem je specifikovat, jaké daně tento systém tvoří, definovat základní pojmy, které s těmito daněmi souvisí, a upozornit na úskalí spojené s těmito daněmi a navrhnout z těchto úskalí plynoucí doporučení.

Praktická část práce je tvořena případovou studií, v níž je za cíl určená aplikace poznatků z části teoretické o jednotlivých daních v konkrétním podniku podnikajícím v oboru silniční dopravy a návrh možné optimalizace daně s definováním jejich možného účinku na daňovou povinnost tohoto podniku. Dalším cílem je stanovení dalších povinností s těmito daněmi spojenými, tedy v jakém termínu je třeba podat příslušná přiznání k jednotlivým daním.

Metodický postup práce

Diplomová práce obsahuje následující metodické postupy:

- 1) výběrová rešerše odborné, především české literatury a platné legislativy spolu s rozsudky Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu;
- 2) analýza platných právních forem v oblasti daní v České republice;
- 3) abstrakce a dedukce teoretických poznatků o daních spravovaných Finanční správou České republiky;
- 4) kontaktování konkrétního podniku za účelem získání podkladů pro vypracování případové studie;
- 5) analýza podkladů poskytnutých konkrétním podnikem;
- 6) demonstrování poznatků z analýzy na konkrétním podniku.

1. Daně

Pojem daně má ve společnosti již dlouhou historii. Každý stát musel své výdaje, jako např. válečné výpravy, obrana země apod., nějakým způsobem hradit a tímto prostředkem bylo právě vybírání daní. Pro zajímavost, první zákonná zmínka o daních z příjmů na území dnešních Spojených států amerických byla v roce 1634 v anglické kolonii Massachusetts Bay Colony. V současné době jsou daně rozhodujícím prvkem zajišťujícím funkcionalitu státu. [13], [14]

Pojem daně lze nejlépe charakterizovat pomocí jejích vlastností, dle kterých je daň **povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu**. Je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová. [11]

Další definice daň charakterizuje jako **povinnou, zákonem předem stanovenou částku**, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomickému subjektu. Daně jsou placeny pravidelně nebo za určitých podmínek jednorázově. [1]

Sicherer definuje daně jako „*peněžní dávky, u kterých není poskytována protislužba, a které jsou vybírány veřejným sektorem k dosažení příjmů. Jsou uvaleny na osoby, pro které platí skutečnost, na kterou se váže zákonná povinnost odvodu.*“ [16, str. 4]

Daň je povinnou platbou z toho důvodu, že z daní jsou **financovány veřejné statky**, u nichž nelze vyloučit, aby je nějaký jednotlivec nevyužíval, např. financování školství, veřejné osvětlení, výstavba silnic a dálnic. A právě z toho důvodu, že nelze vyloučit spotřebu tohoto statku, musí být zdroj financování, tedy daň, platbou povinnou, aby někteří občané státu nebyli tzv. černými pasažéry, kteří využívají výhod, aniž by na ně nějak přispívali. A jelikož se toto může z právního hlediska považovat za zásah do svobod člověka, musí být tato povinnost dána **zákonem**. [11]

Dalšími důležitými pojmy z výše uvedených definic jsou **nenávratnost, neekvivalentnost a neúčelovost**. **Nenávratnost** znamená, že se zaplacením daně nevzniká subjektu žádný konkrétní nárok, jako je tomu například u zápůjčky. Neexistuje tedy souvislost mezi placenou částkou daně a nárokem na veřejné statky. **Neekvivalentnost** znamená, že díl, jakým se jednotlivec podílí na společných příjmech, nemá žádný nebo téměř žádný vztah k tomu, v jaké výši bude participovat na výdajích veřejných rozpočtů nebo spotřebovávat veřejně financované statky. **Neúčelovostí** se rozumí skutečnost, že konkrétní zaplacená daň nebude využita na přesně daný a dopředu známý účel, tedy projekt financovaný z veřejných rozpočtů. U této problematiky je nutno zmínit i tzv. **daňové asignace**, které představují příkaz daňového

subjektu příjemci daně, aby část uhrazené daně použil na konkrétní účely. Tento pojem je možné spatřit v zákoně o dani z příjmů platné na Slovensku, kde od 01.01.2013 může právnická osoba 2% ze svých daní poskytnout neziskovým účetním jednotkám, tj. příjemcům daňových asignací. V České republice tento institut prozatím zaveden není. [11], [3], [12]

1.1. Funkce daní

Daně plní celou řadu funkcí, z nichž za primární lze považovat funkci **fiskální**, čímž je myšlena schopnost plnění veřejného rozpočtu. Dalšími funkcemi jsou funkce alokační, redistribuční, stimulační a stabilizační.

Redistribuční funkce je důležitá proto, že lidé nepovažují rozdělení důchodů a bohatství, které vznikne na základě fungování trhu, za spravedlivé. Veřejné finance tedy mají za úkol přesunovat část důchodů a bohatství směrem od bohatých k chudším. [2]

Stimulační funkce využívá skutečnosti, že výběr daní je ve společnosti ve většině případů vnímán jako újma a mnoho lidí soustředí svou pozornost na to, aby svou daňovou povinnost co nejvíce snížili. Stát proto umožňuje podnikajícím osobám, aby v případě dosažení ztráty, mohly o tuto ztrátu v následujících letech snižovat svůj základ daně z příjmů. Stimulace může mít ale i svou negativní podobu. Typickým příkladem je vyšší zdanění alkoholických nápojů s cílem omezení jejich spotřeby z důvodu poškozování zdraví člověka. [11]

Pod pojmem **stabilizační funkce** je možné si představit, že stát si v období konjunktury vytváří finanční rezervy pro tzv. horší časy, kdy naopak tyto finance pomáhají ekonomiku nastartovat. [11]

1.2. Konstruktivní prvky daně

Základní konstruktivní prvky, které rozhodují o tom, v jaké míře na jednotlivé subjekty mohou daně dopadat, jsou daňový subjekt, předmět daně, osvobození od daně, zdaňovací období, odpočty od základu daně, sazba daně a slevy na daně. Za nejpodstatnější z nich jsou považovány daňový subjekt, předmět daně a sazba daně.

Pojem **daňový subjekt** určuje toho, kdo bude daň platit a odvádět. Lze tedy říci, že daňový subjekt je **osoba podle zákona povinná strpět, odvádět nebo platit daň**. Z této definice také vyplývá, že je třeba odlišovat poplatníky a plátce daně. Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět (zejména příjem nebo majetek) je dani podroben. Poplatník je tedy ten, kdo na sobě

nese daňové břemeno a komu se tím snižuje důchod. Plátce daně je daňový subjekt, který má ze zákona povinnost odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností. To znamená, že plátce odvádí daň vybranou od jiných subjektů prostřednictvím ceny své produkce. Povinnost zahrnout daň do ceny své produkce je plátcům dána zákonem. [11]

Předmětem daně se rozumí veličina, ze které se daň vybírá. Velmi důležité je jeho přesné definování, protože v opačném případě se budou daňové subjekty všemožnými způsoby pokoušet vyhnout zdanění. Díky často širokému vymezení předmětu daně je často doplněn vynětím z předmětu daně, kterým je určena hranice, za kterou předmět daně už nesáhá. S pojmem předmět daně úzce souvisí pojem **základ daně**, protože základ daně je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách, tj. fyzikálních nebo hodnotových, a upravený podle zákonných podmínek. [11]

Zdaňovací období představuje pravidelný časový interval, za který nebo na který se daň stanoví a daň vybírá. Zpravidla je zdaňovacím obdobím kalendářní rok, výjimku tvoří daň z přidané hodnoty, u které zdaňovací období tvoří kalendářní měsíc nebo kalendářní čtvrtletí. [11]

Odpočty od základu daně se zejména vyskytují u daně z příjmů a měly by plnit stimulační funkci daně. Typickým příkladem jsou bezúplatná plnění nebo úroky z úvěru vynaložené na bytovou potřebu. V některých případech je možnost uplatnění odpočtu zákonem limitována, jako je tomu například u bezúplatných plnění, kdy lze od základu daně odečíst v úhrnu nejvýše 15% ze základu daně. [11]

Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně sníženého o odpočty stanoví základní částka daně. Lze rozlišit několik druhů sazeb daně. **Jednotnou sazbou daně** představuje taková sazba daně, která je shodná pro všechny typy předmětu daně bez ohledu na jejich kvalitu. Typickým příkladem je daň z nabytí nemovitých věcí. Dalším druhem je **diferencovaná sazba daně**, která se liší v závislosti na předmětu daně. Tato sazba daně se vyskytuje u daně z přidané hodnoty, kde se rozlišuje základní sazba daně pro většinu zboží a služeb, první snížená sazba daně pro potraviny a druhá snížená sazba daně pro léky nebo knihy apod. [11]

Posledním jmenovaným pojmem je **sleva na dani**, která snižuje základní částku daně. Sleva na dani může být **absolutní**, kdy je stanovena pevnou částkou, nebo **relativní**, kdy sleva snižuje daň o stanovený díl zpravidla vyjádřený v procentech. Typickým příkladem absolutní slevy je

sleva na poplatníka, v případě relativní slevy lze jmenovat slevu na dani v případě daně silniční u kombinované dopravy. [10], [15]

2. Daňový systém České republiky

Daňový systém je nejvýznamnějším prostředkem k získávání příjmů do veřejných rozpočtů a jejich uspořádání je dáno zákonem. Toto je zaručeno i Listinou základních práv a svobod, podle které žádný občan nesmí být nucen k nějaké platbě státu, aniž by to bylo upraveno zákonem. [4], [8]

Daňový systém České republiky je ve svých hlavních znacích podobný systémům vyspělých a obzvláště evropských zemí. Daňové příjmy pocházejí zhruba ve stejné míře z nepřímých a přímých daní. [9]

2.1. Přímé daně a nepřímé daně

Přímé daně jsou ty daně, které nejsou skryty v cenách zboží a považují se za adresné. Patří mezi ně daně z příjmů fyzických a právnických osob a majetkové daně, mezi které se řadí daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí. [11]

Nepřímé daně jsou daně orientované na spotřebu. Patří mezi ně daň z přidané hodnoty, spotřební daně, daně z energií, cla a daň silniční. [11]

Specifické postavení mezi daněmi má pojistné na sociální pojištění, které nelze zařadit ani do jedné z výše uvedených kategorií. [11]

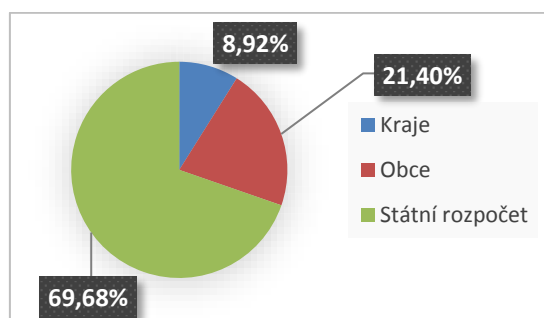
2.2. Rozpočtové určení

Daně se nevybírají samoúčelně, ale stávají se součástí veřejných rozpočtů. Rozpočtové určení je dáno zákonem ž. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, a vyhláškou č. 272/2016 Sb., o podílu jednotlivých obcí na stanovených procentních částech celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty a daní z příjmů. [17], [18]

Schéma rozpočtového určení k 01.01.2017 je znázorněno na následujících grafech.

Rozpočtové určení daně z přidané hodnoty je stanoveno následovně:

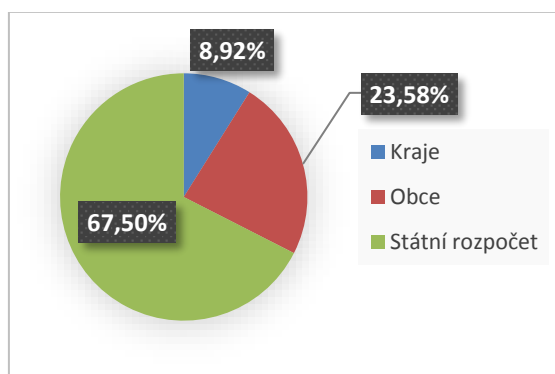
Obrázek č. 1: Rozpočtové určení daně z přidané hodnoty



Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [19]

Rozpočtové určení daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou a daně z příjmů právnických osob bez obcí a krajů je stanoveno ve stejném poměru, což znázorňuje následující graf. Podobně je tomu i v případě daně z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti ovšem s tím rozdílem, že nejprve plyne 40% z celkové výše této daně do státního rozpočtu a zbylých 60% se dělí stejným poměrem jako daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou a daně z příjmů právnických osob bez obcí a krajů. [19]

Obrázek č. 2: Rozpočtové určení výše uvedených daní

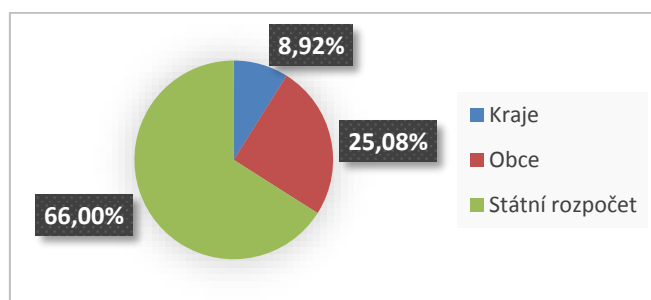


Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [19]

Daň z příjmů právnických osob placená obcemi a kraji vždy v plné výši náleží obci či kraji, kterým je placená. Stejně je tomu u daně z nemovitých obcí, která náleží vždy té obci, v níž se nemovitost nachází.

U daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti je rozpočtové určení stanoveno následovně:

Obrázek č. 3: Rozpočtové určení daně z příjmů ze závislé činnosti



Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [19]

2.3. Vývojové tendence výběru daní

Vzhledem k tomu, že v současné době jsou k dispozici statistiky z vývoje ohledně daní jen k roku 2015, nebude v následujících grafech a tabulkách zohledněno uplynulé zdaňovací období roku 2016.

V níže uvedené tabulce je uveden počet podaných přiznání za jednotlivé daně v rozčlenění po jednotlivých krajích České republiky.

Tabulka č. 1: Počet daňových přiznání za zdaňovací období roku 2015

Druh daně	Daň z přidané hodnoty	Daň z příjmů právnických osob	Daň z příjmů fyzických osob	Daň silniční	Daň z nemovitých věcí
Specializovaný finanční úřad	20 738	1 731	0	1 130	0
Praha	952 658	149 255	330 044	90 249	366 588
Středočeský	394 631	36 382	275 398	55 797	605 732
Jihočeský	192 688	19 980	132 745	26 964	268 292
Plzeňský	164 666	18 804	111 015	22 930	235 242
Karlovarský	73 098	9 418	50 600	10 116	111 485
Ústecký	181 237	20 782	124 879	26 085	262 520
Liberecký	120 441	12 225	80 386	16 889	161 774
Královéhradecký	164 346	16 637	114 614	23 606	223 726
Pardubický	143 104	14 192	110 750	20 901	209 395
Vysočina	139 637	13 780	113 552	19 969	218 789
Jihomoravský	421 758	48 779	238 179	53 052	457 881
Olomoucký	167 711	16 537	116 994	24 134	237 997
Moravskoslezský	321 579	32 638	194 361	43 253	339 717
Zlínský	170 311	17 301	113 792	24 196	243 751

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [20]

V následující tabulce je vyčíslena celková hodnota inkasa v tisících Kč jednotlivých daní za rok 2015 rozdělených po jednotlivých krajích České republiky.

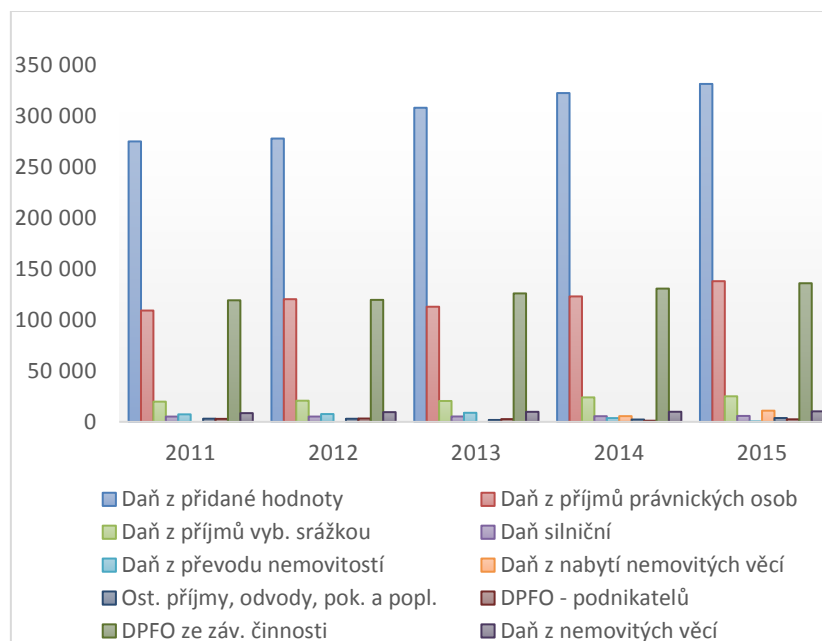
Tabulka č. 2: Inkasa daní v tisících Kč za rok 2015

Druh daně	Daň z přidané hodnoty	Daň z příjmů právnických osob	Daň z příjmů fyzických osob vybíraná srážkou podle zvláštní sazby	Daň z příjmů fyzických osob podávajících příznání	Daň z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků	Daně majetkové – daň dědická, darovací a z nabytí nemovitých věcí	Daň silniční	Daň z nemovitých věcí
Specializovaný finanční úřad	133 915 760	77 186 361	4 489 357	0	32 375 731	0	454 770	0
Praha	87 963 456	23 396 618	4 528 423	2 647 042	34 445 601	-3 714 541	838 079	800 666
Středočeský	21 923 744	6 429 117	775 094	4 029	9 001 577	34 136	714 483	1 588 867
Jihočeský	6 036 286	2 831 247	423 450	4 111	4 569 011	7 499	357 568	702 933
Plzeňský	5 097 093	3 363 881	434 336	117 132	5 062 738	-23 645	306 227	561 601
Karlovarský	973 634	1 066 555	161 356	22 290	1 794 838	-103	126 932	347 576
Ústecký	5 252 613	2 939 020	379 602	44 429	5 576 181	-83 278	319 817	969 275
Liberecký	2 314 750	2 230 289	292 836	-101	2 879 378	10 097	184 733	448 307
Královéhradecký	6 898 955	2 670 408	421 890	-55 809	4 094 620	9 797	302 098	638 429
Pardubický	4 015 816	2 580 989	515 088	-101 125	4 213 446	-508 850	267 908	553 697
Vysočina	4 431 146	2 771 964	384 072	-19 043	3 177 417	9 452	245 791	539 395
Jihomoravský	24 225 966	7 729 996	1 120 745	-81 761	10 958 127	26 136	606 875	1 054 155
Olomoucký	5 594 784	3 347 677	398 611	73 698	4 591 547	14 503	300 519	606 302
Moravskoslezský	16 183 115	5 212 293	851 288	-171 780	9 349 938	23 176	486 959	1 007 540
Zlínský	6 776 617	3 754 905	551 692	15 053	4 034 796	2 906	300 829	494 627

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [20]

Na následujícím grafu je znázorněn vývoj daňových povinností v milionech Kč v letech 2011 – 2015.

Obrázek č. 4: Vývoj daňových povinností v milionech Kč v letech 2011 - 2015



Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [21]

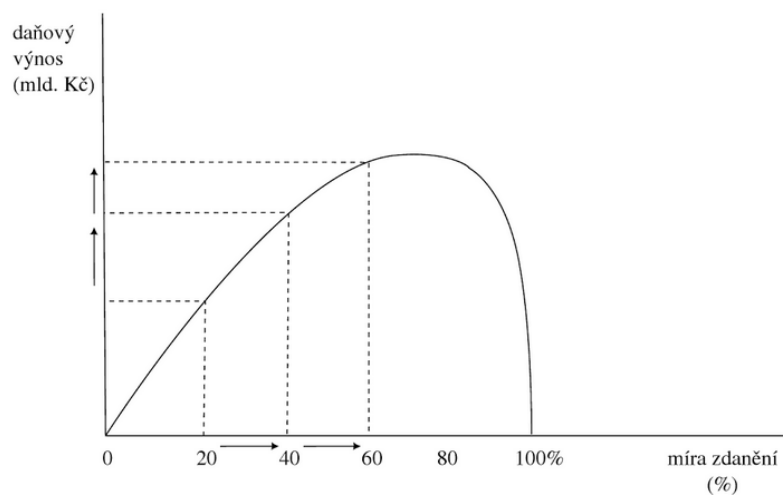
Z výše uvedeného grafu vyplývá, že daňové povinnosti fyzických i právnických osob rok od roku neklesají, naopak mají tendenci růst.

S jevem vysokých daní souvisí nebezpečí ve formě **vyhýbání se daním**, které může probíhat legální či nelegální cestou. Legální cestou je myšlena motivace lidí k tzv. svépomocným činnostem, kdy se lidem spíše vyplatí, aby si například sami postavili dům, či opravili auto, z čehož se daně neodvádějí. Lidé tedy upřednostňují tyto svépomocné činnosti před tím, aby ze svých příjmů kupovali služby specialistů. Tento jev ovšem snižuje celkovou efektivnost politiky a zpomaluje se tím ekonomický růst. Pokud jsou daně příliš vysoké, odhodlají se lidé riskovat vyhýbání se daním nelegálním způsobem. Hrozí jim poté sice případná povinnost zaplatit penále nebo i trestní stíhání, ale obecně platí, že čím větší je výnos z daňového úniku, tím větší riziko se vyplatí podstoupit. [22]

Na daňový výnos má paradoxně negativní dopad právě zvyšování daní. Pokud stát zvyšuje daně, jeho daňové výnosy se nebudou zvyšovat ve stejné proporcii, což zachycuje tzv. **Lafferova křivka**. Z průběhu této křivky je patrné, že když míra zdanění roste, jsou přírůstky daňového výnosu státu stále menší, protože **vyšší míra zdanění** oslabuje

ekonomickou výkonnost, zvyšuje daňové úniky a vyvolává únik kapitálu do zahraničí, čímž **klesá základ**, ze kterého jsou odváděny daně. [22]

Obrázek č. 5: Lafferova křivka



Zdroj: [22]

3. Správa daní

Pravidla jednání jednotlivých osob v průběhu správy daní s vymezením jejich práv a povinností určuje zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, který stanovuje pravidla pro všechny osoby zúčastněné při správě daní, mezi něž patří správci daně, daňové subjekty a třetí osoby. [6]

3.1. Orgány finanční správy

Existence Finanční správy České republiky je zakotvena v zákoně č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Finanční správa České republiky je soustavou správních orgánů pro výkon správy daní a tvoří ji Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady. [23]

Generální finanční ředitelství vykonává svou působnost po celém území České republiky a své sídlo má v Praze. Řídí jej generální ředitel, jehož výběr, jmenování a odvolání musí probíhat v souladu se zákonem o státní službě. Úkolem Generálního finančního ředitelství je provádění řízení o správních deliktech, vykonávání působnosti ústředního kontaktního orgánu při provádění mezinárodní spolupráce při správě daní, vedení centrální evidence a registrů nezbytných pro výkon působnosti orgánů finanční správy, podílení se na přípravě návrhů právních předpisů, zabezpečení analytických a koncepčních úkolů, 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. [23], [66]

Odvolací finanční ředitelství, jehož sídlo se nachází v Brně, vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného finančním úřadům, provádí řízení o správních deliktech, vykonává z pověření ministerstva působnost dílčího kontaktního orgánu nebo kontaktního orgánu nebo kontaktního útvaru při vymáhání některých finančních pohledávek, vykonává z pověření ministerstva působnost kontaktního orgánu při provádění mezinárodní spolupráce při správě daní a vede evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční správy. [23], [66]

Finančními úřady jsou Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Finanční úřad pro Středočeský kraj, Finanční úřad pro Jihočeský kraj, Finanční úřad pro Plzeňský kraj, Finanční úřad pro Karlovarský kraj, Finanční úřad pro Ústecký kraj, Finanční úřad pro Liberecký kraj, Finanční úřad pro Královéhradecký kraj, Finanční úřad pro Pardubický kraj, Finanční úřad pro kraj Vysočina, Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Finanční úřad pro Olomoucký kraj,

Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, Finanční úřad pro Zlínský kraj a Specializovaný finanční úřad. Úkolem finančních úřadů je výkon správy daní, provádění řízení o správních deliktech, převádění výnosů daní, které vybírá a vymáhá a které nejsou příjmem státního rozpočtu, výběr a vymáhání peněžitých plnění, která uložily orgány finanční správy, vedení evidence a registrů nezbytných pro výkon působnosti orgánů finanční správy, výkon finanční kontroly a kontrola výkonu správy poplatků, které jsou příjmem státního rozpočtu, jsou-li k jejich správě věcně příslušné jiné orgány. [23], [66]

3.2. Fáze finanční správy

Za samotný počátek správy daní z hlediska daňového subjektu při vzniku konkrétních daňových povinností, které jsou přesně vymezeny v jednotlivých zákonech k příslušným daním, je považováno **registrační řízení**. Daňový subjekt by se měl, resp. má **povinnost** registrovat se k dani z příjmů, dani silniční a k dani z přidané hodnoty, pokud jsou naplněny zákonem dané podmínky k této registraci. Na tuto povinnost se ovšem velmi často v případě daně z příjmů a daně silniční zapomíná a správce daně je o tom, že měl být konkrétní daňový subjekt k určité dani registrován, často uvědomen až s podáním prvního přiznání k příslušné dani. Poté musí být daňový subjekt **zpětně registrován z moci úřední**. Pokud si ale daňový subjekt své povinnosti řádně plní, probíhá samotná registrace tak, že daňový subjekt vyplní příslušnou přihlášku k registraci k příslušné dani na **tiskopise vydaném Ministerstvem financí** nebo na tiskovém výstupu, který splňuje všechny náležitosti, které obsahuje předepsaný tiskopis, a tuto doručí správci daně. S tímto souvisí skutečnost, jakými způsoby lze učinit podání. [6]

3.2.1. Podání

Nejčastějším podáním je podání daňového **tvrzení**, u něhož rozlišujeme několik druhů, tj. řádné, opravné a dodatečné daňové tvrzení. **Řádné** daňové tvrzení je povinen podat každý daňový subjekt, kterému to zákon ukládá, nebo daňový subjekt, který je k tomu správcem daně vyzván. V tomto tvrzení je daňový subjekt povinen **daň sám vyčíslit** a uvést předepsané údaje a další okolnosti rozhodné pro vyměření daně. Daňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, se podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Před uplynutím lhůty k podání daňového přiznání nebo vyúčtování může daňový subjekt nahradit daňové přiznání nebo vyúčtování, které již podal, **opravným** daňovým přiznáním nebo opravným vyúčtováním, přičemž k původnímu

podanému řádnému přiznání se nepřehlíží. Pokud po podaném řádném přiznání daňový subjekt zjistí, že daň má být vyšší než poslední známá daň, a nelze již podat opravné přiznání, je povinen podat do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém toto zjistil, **dodatečné** daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování a ve stejné lhůtě rozdílnou částku uhradit. Tato povinnost trvá, pokud běží lhůta pro stanovení daně, která je dána zákonem. [6]

Podání lze dle ust. § 71 daňového řádu učinit písemně, ústně do protokolu nebo datovou zprávou podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu, nebo ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky. **Písemné podání** a podání učiněné do protokolu musí být opatřeno podpisem osoby, která podání činí, pokud tomu tak není, je daňový subjekt správcem daně vyzván k odstranění vad podání. V souvislosti s podáním je třeba upozornit na mnohá úskalí spojená s podáním učiněným **datovou zprávou**, ale není podepsána způsobem, se kterým jiný právní předpis splňuje účinky vlastnoručního podpisu. Jedná se o ty případy, kdy je daňovým subjektem učiněno podání prostřednictvím Daňového portálu a daňový subjekt nedisponuje datovou schránkou, ani nevlastní zaručený elektronický podpis. V takovém případě je nutné takové podání **potvrdit do 5 dnů** ode dne, kdy došlo správci daně, předepsaným způsobem, tzn. nejčastěji písemně. A zde nastává velmi častý problém. Podání je nutno potvrdit do 5 dnů, jedná se ovšem o dny **kalendářní**, nikoliv pracovní. Pokud poslední den lhůty připadne na státní svátek nebo víkend, posouvá se tato lhůta na nejbližší následující pracovní den. Tato skutečnost je ze strany daňových subjektů velmi často opomíjena, jelikož lhůty jsou v daňovém řádu stanoveny odlišnými způsoby, což je pro poplatníky matoucí. [6]

Jako příklad rozdílného způsobu posuzování lhůt lze jmenovat tzv. **liberační lhůtu**, což je lhůta, za kterou není daňový subjekt pokutován, když podá daňové přiznání po jeho termínu. Tato lhůta činí nejdéle 5 **pracovních** dnů od termínu pro podání. A vzhledem k tomu, že tato lhůta je daňovými subjekty hojně využívána, tak není divu, že se poté plete s jinou lhůtou, v níž figurují dny kalendářní. Dalo by se říci, že toto téměř zneužívání liberační lhůty za účelem prodloužení lhůty pro podání přiznání, je podpořeno další benevolencí ze strany správce daně, kdy úrok z prodlení se nepočítá od prvního dne prodlení, ale až od pátého opět **pracovního** dne ode dne splatnosti daňové povinnosti. [6]

V neposlední řadě je třeba zmínit pojem **zachování lhůty** v souvislosti s podáním, kdy lhůta je zachována, je-li v poslední den lhůty učiněn úkon u věcně a místně příslušného správce daně nebo je podána u provozovatele poštovních služeb zásilkou adresovanou věcně a místně příslušnému správci daně. [6]

Již byl zmíněn pojem pokutování, tedy **pokuta za pozdní podání**. Tato sankce se stanovuje ve výši 0,05 % stanovené daně nebo daňového odpočtu za každý den prodlení nebo v případě ztráty ve výši 0,01 % stanovené daňové ztráty za každý den prodlení, maximálně však 5 % stanovené daně nebo odpočtu. Pokuta se daňovému subjektu nepředepíše, ani mu nevznikne povinnost ji platit, pokud její celková výše nepřesáhne 200 Kč. V případě, že daňový subjekt podá své tvrzení nejpozději do 30 dnů od termínu pro podání a stane se tak jen jednou v daném kalendářním roce, stanoví se tato pokuta v poloviční výši. [6]

3.2.2. Vyměřovací řízení

Po podání je každé tvrzení, tj. každé přiznání, žádost a jiné, posuzováno správcem daně, zda je způsobilé k projednání, tedy zda toto podání neobsahuje **vady**. Nejčastěji je daňový subjekt vyzýván k odstranění vady ve smyslu **chybějícího podpisu**, což je typické u formuláře přiznání k dani z příjmů, ze kterého daňovému subjektu plyne přeplatek, o jehož vrácení si daňový subjekt může požádat prostřednictvím tohoto formuláře. Často se stává, že je podepsáno přiznání, ale žádost o vrácení přeplatku nikoliv, či naopak. V souvislosti se žádostí o vrácení přeplatku je nutno upozornit na ustanovení § 155 odst. 3 daňového řádu, který mimo jiné stanovuje, že je-li daňový subjekt u správce daně **registrován**, je povinen určit k vrácení přeplatku jeden z **úctů uvedených v registraci**. Nelze tedy říci, že přeplatek může být vrácen na jakýkoliv účet nebo na složenku. U podnikajících fyzických osob, ale i u osob, které podnikali v minulosti, ale stále jsou registrováni k dani z příjmů, nelze přeplatek vrátit prostřednictvím složenky, ale výhradně na účet, který má uvedený v registru. Nutno podotknout, že při registraci k dani z příjmů, pokud svou registrační povinnost daňový subjekt splní, je v registračním formuláři jen málokdy uvedeno číslo účtu daňového subjektu a jak již bylo řečeno, na tuto registrační povinnost je často zapomínáno a registrace probíhají z moci úřední, tedy bez uvedení čísla účtu, jelikož jej správce daně nemá k dispozici. [6]

Další podstatnou vadou je **podepsání písemnosti neoprávněnou osobou**. Velmi často se s tímto lze setkat v situaci, kdy je u daňového subjektu prohlášen **konkurs**, s čímž souvisí skutečnost, že tzv. **dispoziční oprávnění** má v tomto případě insolvenční správce a nikoliv daňový subjekt. Příkladem, kdy může dojít k podepsání písemnosti neoprávněnou osobou, je situace spojená s udělováním plné moci. Bohužel tzv. generální plné moci, kdy je daňový subjekt svým zmocněncem zastupován ve všech úkonech vůči správci daně, se vyskytují málokdy. Většina plných mocí je udělována jen v souvislosti s podáním, tedy většinou kvůli podpisu elektronicky podávaných písemností. Tyto plné moci ale musejí být precizně

naformulovány, což se nestává, protože většina z nich obsahuje text „tímto uděluji plnou moc k podepisování přiznání k dani z příjmů, k dani silniční, k dani z přidané hodnoty a k podávání a podepisování souhrnného hlášení“. Tyto plné moci vznikly především v době, kdy byla stanovena povinnost činit podání k dani z přidané hodnoty výhradně elektronicky. Takto nadefinovaná plná moc sice umožnila daňovému subjektu, aby přiznání nemusel elektronicky vyplňovat on a mohla tak za něj učinit zpravidla účetní, a tento daňový subjekt si nemusel zřizovat datovou schránku, či elektronický podpis, pokud jej vlastnil zmocněnec, tedy například již zmiňovaná účetní. Ale díky nejasně formulované plné moci docházelo k případům, že bylo podáno přiznání k dani z příjmů fyzických osob, z něhož daňovému subjektu plynul přeplatek, o jehož vrácení si daňový subjekt požádal prostřednictvím žádosti o vrácení přeplatku, která je připojena k tomuto přiznání. Takového podání, tedy přiznání i žádost o vrácení přeplatku podepsal zmocněnec, k čemuž ovšem neměl oprávnění, protože byl zplnomocněn jen pro podání přiznání a nikoliv žádosti o vrácení přeplatku. Stejně tomu tak bylo se vznikem povinnosti podávat kontrolní hlášení nebo při podávání vyúčtování ze závislé činnosti. Na tato podání se plná moc ve výše uvedeném znění také nevztahovala a daňový subjekt byl vyzván k odstranění vad podání. [6], [7]

Pokud je podání správcem daně posouzeno tak, že neobsahuje vady, je dále zkoumán jeho obsah. V případě, že správci daně vzniknou **pochybnosti** o správnosti, pravdivosti, úplnosti nebo průkaznosti zpravidla přiznání, či vyúčtování, je daňový subjekt vyzván k odstranění těchto pochybností. Jinými slovy je daňový subjekt vyzván, aby prokázal to, co uvádí ve svém přiznání prostřednictvím předložení určitých dokladů. [6]

Přiznání nebo vyúčtování, vůči kterému správci daně nevzniknou pochybnosti, je správcem daně vyměřeno konkludentně, tj. ve shodě s tvrzením daňového subjektu.

3.2.3. Placení daní

Způsoby placení daně jsou definovány v § 163 odst. 3 daňového řádu, ve které je stanoveno, že daň lze platit bezhotovostním převodem, v hotovosti prostřednictvím poskytovatele platebních služeb nebo poštovním poukazem, úřední osobě, která je oprávněna k přijímání plateb, šekem, daňovému exekutorovi, pokud jde o platbu při daňové exekuci, kolkovými známkami nebo přeplatkem na jiné dani. [6]

V případě, že na osobním daňovém účtu daňového subjektu vznikne **nedoplatek**, je v první řadě ze strany správce daně zohledňováno, zda na jiné dani není evidován přeplatek. Pokud ano, je

tento přeplatek použit na úhradu nedoplatku a tento převod probíhá z moci úřední, tudíž bez součinnosti s daňovým subjektem. Daňový subjekt je o tomto kroku správce daně informován zpravidla prostřednictvím rozhodnutí o převedení přeplatku. [6]

V případě, že daň není včas uhrazena, vzniká od pátého dne po splatnosti **úrok z prodlení**. Tento úrok plyne až do úplné úhrady daně a je stanoven ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Je třeba ovšem podotknout, že pokud výše celkového úroku z prodlení nepřesáhne 200 Kč, není daňovému subjektu předepsána, a tudíž daňový subjekt nemá povinnost jej hradit. O výši úroku z prodlení je daňový subjekt informován prostřednictvím platebního výměru na úrok z prodlení, který je daňovému subjektu zasílán po pozdní úhradě příslušné daňové povinnosti. [6]

Pokud daňový subjekt nemůže dostát svým závazkům, může správce daně požádat o **posečkání** nebo o **úhradu ve splátkách**. V takovém případě vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit správci daně **úrok z posečkání**, který je stanoven v poloviční výši úroku z prodlení. V tomto případě je nutno podotknout, že žádost o posečkání, či úhradu daně ve splátkách je zpoplatněna správním poplatkem ve výši 400 Kč, tj. dle aktuálního sazebníku zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích. Takto podaná žádost musí být řádně odůvodněna, jelikož je možné ji schválit pouze v případě, že by neprodlená úhrada nedoplatku znamenala pro daňový subjekt vážnou újmu, pokud by byla ohrožena výživa daňového subjektu nebo osob na jeho výživu odkázaných, dále pokud by neprodlená úhrada vedla k zániku podnikání daňového subjektu, přičemž výnos z ukončení by byl pravděpodobně nižší než jím vytvořená daň v příštím zdaňovacím období, není-li možné vybrat daň od daňového subjektu najednou, nebo při důvodném očekávání částečného nebo úplného zániku povinnosti uhradit daň. Správce daně o této žádosti rozhodne do 30 dnů od podání žádosti a stanoví podmínky a dobu posečkání. Od počátku roku 2017 může nově správce daně na žádost daňového subjektu změnit stanovenou dobu posečkání nebo další podmínky, na které je posečkání vázáno. [6], [24]

4. Daň z příjmů fyzických osob

O dani z příjmů pojednává zákon č. 586/1992 sb., o daních z příjmů. Tento zákon definuje, kdo je poplatníkem daně z příjmů fyzických osob, co je předmětem daně, jaké příjmy jsou od daně osvobozené, jak se určuje základ daně, jaká je sazba daně, jaké jsou slevy na dani, kdy a za jakých podmínek se podává daňové přiznání a mnoho dalšího. [10]

4.1. Základní pojmy

Poplatníci daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby. Dělí se na daňové rezidenty České republiky, což jsou osoby mající na území České republiky své bydliště a obvykle se zde zdržují, a daňové nerezidenty, což jsou poplatníci, kteří se v České republice zdržují pouze za účelem studia nebo léčení. Daňoví rezidenti mají v České republice daňovou povinnost vztahující se nejen na příjmy plynoucí z České republiky, ale i na příjmy plynoucí ze zahraničí. Naproti tomu daňoví nerezidenti mají svou daňovou povinnost jen vůči příjmům plynoucím z České republiky. [10], [59]

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy ze závislé činnosti, které jsou definovány v § 6 zákona o daních z příjmů, příjmy ze samostatné činnosti, které jsou definovány v § 7 zákona o daních z příjmů, příjmy z kapitálového majetku, které jsou definovány v § 8 zákona o daních z příjmů, příjmy z nájmu, které definuje § 9 zákona o daních z příjmů, a ostatní příjmy, které definuje § 10 zákona o daních z příjmů.

Od daně je **osvobozeno** mnoho druhů příjmů, o čemž pojednává § 4 a § 4a zákona o daních z příjmů. Mezi nejvýznamnější lze zařadit příjem z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku, nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, pokud je splněn časový test. Časovým testem je myšlena doba **2 let** bezprostředně před prodejem, po kterou v něm měl prodávající bydliště, nebo danou nemovitost vlastnil minimálně po dobu **5 let** bezprostředně před prodejem. Pokud není splněna podmínka bydlení po dobu 2 let bezprostředně před prodejem, ale prostředky získané prodejem jsou využity na bytovou potřebu, je podmínka pro osvobození příjmu také splněna. K osvobození příjmu plynoucího manželům z jejich společného jmění postačí, aby podmínku pro osvobození splnil jeden z nich. Co se týče vlastnictví po dobu 5 let, tak pokud byla předmětná nemovitá věc nabytá formou **dědictví** v řadě přímé nebo manželem, pak se do časového testu započítává i doba vlastnictví zůstavitele. Ovšem základní podmínkou pro toto osvobození je skutečnost, že předmětná nemovitá věc nebyla zahrnuta v obchodním majetku. [10]

Dalšími osvobozenými příjmy jsou **příjmy z prodeje hmotné movité věci**, pokud se nejedná o cenné papíry, nebo o motorová vozidla, letadla nebo lodě, pokud doba mezi jejich nabytím a prodejem nepřesahuje 1 rok, nebo movité věci, která je nebo byla v období 5 let zařazena v obchodním majetku. Dále jsou od daně z příjmů osvobozeny přijaté náhrady majetkové nebo nemajetkové újmy, plnění z pojištění, pokud se nejedná o náhradu ze ztráty příjmu. Také je osvobozen příjem získaný ve formě dávky nebo služby na nemocenském pojištění, dávky pro osobu se zdravotním postižením, příjem ve formě stipendia, plnění z vyživovací povinnosti, příspěvek fyzické osobě poskytovaný podle zákona upravujícího stavební spoření a státní podporu stavebního spoření. [10]

Osvobození se dále týká **dotace** ze státního rozpočtu, z rozpočtu obce, kraje, státního fondu, Národního fondu, regionální rady regionu soudržnosti, podpora z Vinařského fondu, z přiděleného grantu nebo příspěvek ze státního rozpočtu, která je výdajem státního rozpočtu podle zákona upravujícího rozpočtová pravidla anebo dotace, grant a příspěvek z prostředků Evropské unie, na pořízení hmotného majetku, na jeho technické zhodnocení nebo na odstranění následků živelní pohromy, s výjimkou dotace a příspěvku, které jsou účtovány do příjmů nebo výnosů podle zákona upravujícího účetnictví. Živelní pohromou je myšlen ve smyslu ust. § 24 odst. 10 zákona o daních z příjmů nezaviněný požár a výbuch, blesk, vichřice s rychlostí větru nad 75 km/h, povodeň, záplava, krupobití, sesouvání půdy, sesuny půdy a skalní zřícení, pokud k nim nedošlo v souvislosti s průmyslovým nebo stavebním provozem, sesouvání nebo zřícení lavin a zemětřesení dosahující alespoň 4. stupně mezinárodní stupnice udávající makroseismické účinky zemětřesení. Výše škody musí být doložena posudkem pojišťovny, a to i v případě, že poplatník není pojištěn, nebo posudkem soudního znalce. [10]

Dalšími osvobozenými příjmy jsou příjmy plynoucí ve formě **daňového bonusu** a příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně, orgánem sociálního zabezpečení a příjmy z penále z přeplatků pojistného, které příslušná zdravotní pojišťovna vrátila po uplynutí lhůty stanovené pro rozhodnutí o přeplatku pojistného. [10]

Velkou skupinu osvobozených příjmů jsou bezúplatné příjmy definované v § 4a.

4.2. Obecné schéma zdanění příjmů fyzické osoby

Princip zdanění je popsán na následujícím schématu.

Obrázek č. 6: Schéma stanovení daně



Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [25], [10]

4.3. Daň z příjmů ze závislé činnosti

Daň z příjmů ze závislé činnosti je definována v § 6 zákona o daních z příjmů, ve kterém jsou příjmy ze závislé činnosti specifikovány jako plnění v podobě příjmu ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž je poplatník, při výkonu práce nebo plátce příjmu povinen dbát příkazů plátce nebo plnění ve formě funkčního požitku. Dále jsou jimi příjmy za práci člena družstva, společníka společnosti s ručením omezeným a komanditisty komanditní společnosti, nebo odměna člena orgánu právnické osoby, odměna likvidátora a příjem plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem činnosti, z níž plynou příjmy uvedené v předchozím, a to bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterého poplatník závislou činnost vykonává, nebo od plátce, u kterého poplatník závislou činnost nevykonává. [10]

Pojem **funkční požitky** představuje funkční platy a plnění poskytovaná v souvislosti se současným nebo dřívějším výkonem funkce, jejichž výše se stanoví podle zákona upravujícího platy a další náležitosti spojené s výkonem funkce představitelů státní moci, některých státních orgánů a soudců, s výjimkou platu náležejícího prezidentu republiky a náhrad spojených s výkonem jeho funkce, odměny za výkon funkce a plnění poskytovaná v souvislosti se současným nebo dřívějším výkonem funkce v orgánech obcí a jiných orgánech územní samosprávy, státních orgánech, spolcích a zájmových sdruženích, odborových organizacích, komorách a jiných orgánech a institucích. [10]

Poplatníkem daně z příjmů ze závislé činnosti je zaměstnanec, plátcem je zaměstnavatel. U tohoto je třeba poznamenat, že zaměstnavatelem může být i daňový subjekt ze zahraničí. Způsob zdaňování v případě zaměstnance, který je daňovým rezidentem České republiky, zaměstnaným zahraničním zaměstnavatelem je poté řešen podle toho, zda má Česká republika s danou zemí uzavřenu **smlouvu o zamezení dvojímu zdanění**. Tato smlouva mimo jiné určuje, zda se v daném případě uplatňuje **metoda vynětí** nebo **zápočtu**. Nejčastěji uplatňovaná je metoda vynětí. Pokud je zahraničním zaměstnavatelem daňový rezident státu, v němž je činnost vykonávána nebo je subjektem s daňovou povinností v tuzemsku, ale výdaje na závislou činnost jdou k tíži stále provozovny, která je umístěna ve státě, s nímž má Česká republika uzavřenu smlouvu o zamezení dvojího zdanění, poté lze příjem od takového zaměstnavatele v České republice vyjmout ze zdanění, pokud je tento příjem ve státě zdroje zdaněn. Pokud má poplatník příjmy ze závislé činnosti od zahraničního zaměstnavatele, které jsou v zahraničí zdaněny, a podá si daňové přiznání, je povinen i tyto příjmy, které budou přepočítány na českou měnu prostřednictvím jednotného kurzu vyhlášeným Generálním

finančním ředitelstvím, vykázat v tomto přiznání a provést přepočítání na superhrubou mzdu. Tyto příjmy jsou poté z celkových příjmů **vyňaty** a dále se z nich daň nepočítá. [10], [26]

Schéma daňové přiznání je v tomto případě následující:

Tabulka č. 3: Schéma výpočtu základu daně při příjmech ze zahraničí

Č. řádku přiznání	Název řádku přiznání	Údaje patřící do tohoto řádku
31	Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	Příjmy z ČR uvedené zaměstnavatelem v Potvrzení o zdanitelných příjmech + příjmy ze zahraničí vykázané zahraničním zaměstnavatelem přepočtené jednotným kurzem na českou měnu
32	Úhrn povinného pojistného	Pojistné uvedené zaměstnavatelem v Potvrzení o zdanitelných příjmech + 34% z příjmů ze zahraničí vykázané zahraničním zaměstnavatelem přepočtených jednotným kurzem na českou měnu
34	Dílčí základ daně podle § 6	Součet údajů na řádku 31 a 32
35	Úhrn příjmů plynoucích ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné	Příjmy ze zahraničí vykázané zahraničním zaměstnavatelem přepočtené jednotným kurzem na českou měnu + 34% z příjmů ze zahraničí vykázané zahraničním zaměstnavatelem přepočtených jednotným kurzem na českou měnu
36	Dílčí základ daně ze závislé činnosti	Hodnota řádku 34
36a	Dílčí základ daně ze závislé činnosti po vynětí	Příjmy z ČR uvedené zaměstnavatelem v Potvrzení o zdanitelných příjmech + pojistné uvedené zaměstnavatelem v Potvrzení o zdanitelných příjmech

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [25]

Základem daně z příjmů ze závislé činnosti jsou příjmy ze závislé činnosti s výjimkou příjmů, které podléhají zdanění srážkovou daní, zvýšené o povinné pojistné. Příjmy, u nichž lze aplikovat zdanění srážkovou daní, musí plynout na základě dohod o provedení práce, jejichž úhrnná výše u téhož plátce nepřesáhne za kalendářní měsíc 10 000 Kč, nebo se musí jednat o příjmy, které v úhrnné výši u téhož zaměstnavatele za kalendářní měsíc nepřesáhnou částku 2 500 Kč. Povinným pojistným je myšleno pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění. [10]

V § 6 odst. 7 zákona o daních z příjmů jsou dále definovány příjmy, které se nepovažují za příjmy ze závislé činnosti, a tudíž **nejsou předmětem daně** z příjmů fyzických osob. Jedná se o **náhrady cestovních výdajů** poskytované v souvislosti s výkonem činnosti, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, hodnota **bezplatného stravování** poskytovaná zaměstnavatelem na pracovních cestách, **hodnota osobních ochranných pracovních prostředků**, částky přijaté zaměstnancem **zálohově** od zaměstnavatele, aby je jeho jménem vydal, náhrady za **opotřebení**

vlastního náradí a zařízení, povinná plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek. [10]

Cestovními výdaji, za které poskytuje zaměstnavatel zaměstnanci cestovní náhrady, se dle ust. § 152 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, rozumí výdaje, které vzniknou zaměstnanci při pracovní cestě, cestě mimo pravidelné pracoviště, mimořádné cestě v souvislosti s výkonem práce mimo rozvrh směn v místě výkonu práce nebo pravidelného pracoviště, přeložení, dočasném přidělení, přijetí do zaměstnání v pracovním poměru a výkonu práce v zahraničí. Náhrady cestovních výdajů, které lze zaměstnancům poskytnout jsou náhrady jízdních výdajů, jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny, výdajů za ubytování, zvýšených stravovacích výdajů a nutných vedlejších výdajů. [27]

Příjmy, které jsou **osvobozeny** od daně z příjmů ze závislé činnosti, jsou nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele, hodnota nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění ze sociálního fondu, příjmy za práci žáků a studentů z praktického vyučování a praktické přípravy, hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti a mnoho dalších, které jsou vyjmenovány v § 6 odst. 9 zákona o daních z příjmů. [10]

4.4. Příjmy ze samostatné činnosti

Za příjmy ze samostatné činnosti jsou považovány příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, příjmy ze živnostenského podnikání, příjmy z jiného podnikání, ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění, podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti ze zisku, dále se jedná o příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku a příjem z výkonu nezávislého podnikání. [10]

4.4.1. Základ daně

Základ daně jsou všechny výše uvedené **příjmy**, které se snižují o **výdaje** vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení příjmů nebo výdaje stanovené **procentem z příjmů**. Poplatník má ze zákona možnost uplatnit výdaje ve výši 80% z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů z podnikání řemeslného, což je stanoveno živnostenským oprávněním. Takto stanovené výdaje mohou být uplatněny do maximální výše 800 000 Kč. Pokud poplatníkovi plynou příjmy ze živnostenského podnikání, má možnost si uplatnit výdaje

ve výši 60% z těchto příjmů, nejvýše však do částky 600 000 Kč. V případě příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku lze uplatit výdaje ve výši 30% z těchto příjmů a takto stanovené výdaje lze uplatnit maximálně do výše 300 000 Kč. U jiných příjmů ze samostatné činnosti lze uplatnit výdaje ve výši 40% z těchto příjmů maximálně do výše 400 000 Kč. Pokud se poplatník rozhodne uplatnit výdaje procentem z příjmů, má se za to, že v těchto výdajích jsou již obsažené **všechny výdaje**. Představuje to pro něj zároveň povinnost vést si **záznamy o příjmech a evidenci pohledávek** v souvislosti s podnikatelskou činností. Evidence pohledávek je nutná z toho důvodu, že poplatník, který stanovuje základ daně z rozdílu mezi příjmy a výdaji stanovenými procentem z příjmů, musí takto stanovený základ daně upravit o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem. [10]

V souvislosti s tímto způsobem uplatňování výdajů vznikly **nejasnosti ohledně určení správné sazby procent** v případě **sportovců a trenérů**. V případě sportovců je posuzování vázáno na znění smlouvy, kterou mají uzavřenu. Tato smlouva může mít charakter pracovní smlouvy a poté by se jednalo o příjem ze závislé činnosti, k němuž se výdaje uplatnit nedají, anebo jde o charakter samostatné činnosti, kde je nutno rozlišovat, zda sportovec provozuje kolektivní sport nebo sport individuální. V případě kolektivního sportu nelze činnost profesionálního sportovce považovat za živnost, protože **živnost** je charakterizovaná jako soustavná činnost provozovaná samostatně vlastním jménem a na vlastní zodpovědnost za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených živnostenským zákonem, přičemž tyto podmínky musejí být splněny současně. V případě **kolektivního sportu** sportovec vystupuje pod jménem klubu, provozuje činnost ve spojení nebo za pomoci sportovních výkonů spoluhráčů a do výše odměny takového sportovce se primárně nepromítá individuální osobní nasazení tohoto sportovce, ale úspěšnost celého týmu. O výběru trenéra a rozvrhu tréninků navíc rozhoduje klub a nikoliv sportovec sám a klub také platí veškeré výdaje související s činností, výstrojí, náklady na přípravu a podobně. V tomto případě se tedy sportovci mohou uplatnit výdaje procentem ve výši **40% z příjmů** s respektováním maximální hranice stanovené zákonem a to i v případě, že sportovec má jakékoliv živnostenské oprávnění. V případě individuálních sportů je důležité, jestli má sportovec živnostenské oprávnění, jehož náplní je činnost výkonných sportovců. U **individuálních sportů** jsou totiž naplněny všechny znaky pro živnost, a proto lze v tomto případě uplatňovat výdaje ve výši **60% z příjmů**, ovšem opět při respektování zákonem stanovené maximální hranice. [28]

U posuzování příjmů a výdajů **trenérů** je situace podobná. Opět se může jednat o pracovněprávní vztah a v tom případě se jedná o příjmy ze závislé činnosti. Pokud se nejedná

o pracovněprávní vztah, závisí další posuzování na skutečnosti, jestli trenér vlastní živnostenské oprávnění na poskytování tělovýchovných a sportovních služeb. Pokud toto živnostenské oprávnění má, může si uplatnit výdaje ve výši **60% z příjmů**, ovšem opět při respektování zákonem stanovené maximální hranice. V opačném případě se procentuální výše výdajů snižuje na **40% z příjmů**. [28]

Zásadní dopad ohledně uplatňování výdajů procenty z příjmů mělo přijetí zákona č. 309/2013 Sb., kterým se měnil zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Tento zákon byl přijat v souvislosti s tzv. lihovou aférou a zákonodárce jím stanovil, že živnost **prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin** bude živností **koncesovanou**. To má dopad na výdaje uplatňované procenty, jelikož z toho vyplývá, že výdaje procentem z těchto příjmů bude moci poplatník uplatnit jen ve výši 60%. Majitel restaurace tedy musí rozlišovat příjmy, které mu plynou z hostinské činnosti, která je činností řemeslnou a lze si tedy k těmto příjmům uplatnit výdaje ve výši 80%, a příjmy získané prodejem kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin, k nimž lze uplatnit výdaje ve výši 60% z těchto příjmů. [29]

Pokud poplatník uplatňuje výdaje v tzv. skutečné výši, znamená to pro něj povinnost vést **účetnictví** nebo **daňovou evidenci**. Daňovou evidencí se rozumí vedení evidence pro účely stanovení základu daně a musí obsahovat údaje o příjmech a výdajích v takovém členění, které je potřebné ke stanovení základu daně, a dále údaje o majetku a dlužích. Způsoby účtování při vedení účetnictví i při daňové evidenci se řídí ustanoveními stanovenými v zákoně o účetnictví. [10]

Při změně způsobu uplatňování výdajů je třeba pamatovat na nutnou **úpravu základu daně**. Základ daně se upravuje za **zdaňovací období předcházející** tomu, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo, a to prostřednictvím podání dodatečného daňového přiznání, které musí být podáno a rozdíl na dani uhrazen do dne, kdy je poplatník povinen podat řádné daňové přiznání za zdaňovací období, ve kterém byla změna způsobu uplatňování výdajů provedena. U poplatníka vedoucího daňovou evidenci se základ daně upraví o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem, a o hodnotu dluhů, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a o cenu nespotřebovaných zásob a o zůstatky vytvořených rezerv. Pokud poplatník vede účetnictví, upraví se základ daně o zůstatky vytvořených rezerv a opravných položek, záloh, které by byly zúčtovány prostřednictvím účtů nákladů a výnosů, pokud o částkách z daného titulu nebylo zároveň účtováno prostřednictvím dohadných účtů, výnosů příštích období, výdajů příštích období, příjmů příštích období a nákladů příštích období. [10]

V souvislosti s příjmy a výdaji je nutné zmínit možnost přerozdělit příjmy a výdaje na tzv. **spolupracující osobu**. Spolupracující osobou může být manžel nebo manželka poplatníka nebo jiná osoba, která žije s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti a přitom se jedná o člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu. Spolupracující osobou nemůže být dítě, které nemá ukončenu povinnou školní docházku, dítě, na něhož poplatník v příslušných kalendářních měsících uplatňoval daňové zvýhodnění, manžel nebo manželka, na něž byla uplatněna sleva na manžela či manželku a v případě úmrtí poplatníka nebo spolupracující osoby. Pokud je spolupracující osoba jen jedna a je jí manžel nebo manželka, je možné na ni přerozdělit až 50% příjmů a výdajů, přičemž maximálně lze rozdělit rozdíl mezi příjmy a výdaji ve výši 540 000 Kč. V případě, že je spolupracující osobou někdo jiný než manželka, nebo je jich více (a jednou z nich může být manžel či manželka), lze rozdělit příjmy a výdaje ve výši 30%, přičemž maximální rozdíl mezi příjmy a výdaji, který je možné rozdělit, činí 180 000 Kč. [10]

4.4.2. Daňové a nedaňové náklady

V následujících odstavcích budou rozebrány nejpodstatnější příklady daňových a nedaňových nákladů. Základním ustanovením s tímto souvisejícím je ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, který stanovuje, že *„výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy“*. Z tohoto ustanovení vyplývá, že tyto výdaje či náklady musí mít **přímou a bezprostřední souvislost** s dosaženými příjmy a musí být poplatníkem jednoznačně prokázány. Toto je třeba mít na paměti, protože v rámci daňové kontroly je nutné správci daně prokázat, že uplatňované náklady či výdaje byly vynaloženy pro dané účely. Nutno podotknout, že daňová kontrola zpravidla není zahajována bezprostředně po podání daňového přiznání, kdy má poplatník ještě relativně v živé paměti, s čím jaký náklad souvisel, ale až o rok či dva později. A pokud nejsou podklady pro uznání výdajů či nákladů dostatečně zachovány, je velmi obtížné zpětně dohledávat onu zmíněnou přímou souvislost s dosahovanými příjmy. Dalším obecným pravidlem pro posuzování toho, zda je náklad daňově uznatelný nebo neuznatelný, je si ověřit, zda tento druh nákladu není uveden v § 25 odst. 1 zákona o daních z příjmů, v němž jsou vymezeny náklady, které nelze daňově uznat. Poté se prověřuje, zda tento konkrétní výdaj nebo náklad není uveden v ustanovení § 24 odst. 2 zákona o daních z příjmů, v němž jsou vyjmenovány výdaje nebo náklady, které jsou daňově

uznatelné a u kterých se neprokazuje přímá souvislost s příjmy, jelikož je tato podmínka automaticky dle pokynu GFŘ D – 6 splněna. [10]

Samozřejmě je dále nutné respektovat další zákonem stanovené podmínky, tedy že v případě vedení účetnictví je rozhodující správné zaúčtování dokladu a nikoliv jeho uhrazení. V případě vedení daňové evidence je však až na výjimky již jeho zaplacení nutné. [10], [30]

4.4.2.1. Náklady související s provozem automobilu

Náklady související s provozem automobilu lze uplatňovat v **prokázané výši**, kdy jsou jimi nejčastěji odpisy, spotřeba pohonných hmot a provozních kapalin, výdaje na opravu a údržbu včetně provádění technických prohlídek a měření emisí, pojistné, dálniční známka a další poplatky a silniční daň. Anebo je lze uplatňovat **náhradním způsobem** ve formě paušálního výdaje na dopravu nebo náhrady výdajů za použití silničního motorového vozidla.

Paušální výdaj na dopravu je vymezen v § 24 odst. 2 písm. z) zákona o daních z příjmů a je zde stanoven ve výši 5 000 Kč na jedno silniční motorové vozidlo za každý kalendářní měsíc, v němž bylo poplatníkem využíváno k dosažení, udržení a zajištění zdanitelných příjmů, přičemž v tomto měsíci nebylo vozidlo přenecháno jiné osobě, přičemž lze paušální výdaj uplatnit nejvýše pro 3 silniční motorová vozidla za zdaňovací období. Toto vozidlo může být zahrnuto v obchodním majetku poplatníka, nebo v něm zahrnuto není, ale jedná se o vozidlo vlastní, anebo je v nájmu. V měsíci, kdy dojde k pořízení vozidla, a v měsíci, kdy dojde k prodeji či vyřazení vozidla, však nelze uplatnit paušální výdaj na dopravu v plné výši, ale je nutno jej stanovit **poměrnou částí**. [10], [31], [32], [33]

Pokud poplatník používá některé vozidlo k **soukromým účelům**, krátí se výše paušálního výdaje o 80% a jedná se tedy o tzv. **krácený paušální výdaj**. Zákon v souvislosti s tímto říká, že pokud poplatník některého vozidla uplatní krácený paušální výdaj na dopravu, potom pro účely tohoto zákona platí, že ostatní vozidla, u nichž poplatník v souladu s tímto ustanovením uplatní paušální výdaje na dopravu, užívá výlučně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, i kdyby tomu tak ve skutečnosti nebylo. Pro tyto případy pak vzniká povinnost krátit i další výdaje, které si poplatník uplatňuje, např. náklady na opravu, a to také snížením o 20%, což je uvedeno v ust. § 25 odst. 1 písm. x), ve kterém je dále určeno, že pokud si poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu, nelze poté jako daňově uznatelný výdaj uplatnit výdaje (náklady) na spotřebované pohonné hmoty a parkovné při pracovní cestě vynaložené v souvislosti s užíváním silničního motorového vozidla, na které je paušální výdaj uplatňován.

Toto snížení se týká i odpisů, kdy se krácení řídí ust. § 28 odst. 6 zákona o daních z příjmů. [10], [31], [32], [33]

Druhým způsobem je **náhrada výdajů** za použití silničního vozidla, která lze uplatnit v případě, že zaměstnanec použije automobil při pracovní cestě, nebo podnikatel použije při podnikání vlastní automobil nezahrnutý v obchodním majetku, nebo podnikatel použije automobil zahrnutý v obchodním majetku při zahraniční pracovní cestě, u které nelze náklady na pohonné hmoty prokázat. V prvním případě, tedy při použití automobilu při pracovní cestě, se zaměstnanci poskytuje náhrada za používání silničního motorového vozidla za každý 1 km dle aktuální vyhlášky Ministerstva práce a sociálních věcí a úhrada výdajů za spotřebované pohonné hmoty, které se dokládají buď dokladem o jejich nákupu, anebo průměrnou cenou pohonné hmoty stanovené aktuální vyhláškou Ministerstva práce a sociálních věcí. V druhém případě se jedná o automobil nezařazený v obchodním majetku, který je používán pro účely podnikání, kdy jako daňový náklad nelze uplatňovat odpisy, výdaje na opravy a jiné náklady. Místo nich se uplatní již zmíněná náhrada, která se skládá ze **základní náhrady** a **náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty**. Klíčové pro stanovení náhrady je sledování ujetých kilometrů, z čehož pro poplatníka vyplývá povinnost vedení **knihy jízd**. Pro určení sazby na 1 ujetý km je zde stejně jako v předchozím případě využívána vyhláška Ministerstva práce a sociálních věcí. Náhrada za spotřebované pohonné hmoty se určuje pomocí součinu počtu ujetých kilometrů vydělených stem, průměrné spotřeby na 100 km a cenou použitých hmot, která se určí buď pomocí stvrzenek, nebo opět na základě údajů ve vyhlášce Ministerstva práce a sociálních věcí. Ve třetím případě se při stanovování ceny pohonných hmot využijí tuzemské ceny platné v době použití vozidla. [10], [34]

4.4.2.2. Daně jako náklad

O problematice daňové uznatelnosti samotných daní jako uznatelných nákladů pojednává ust. § 24 odst. 2 písm. ch) zákona o daních z příjmů, kde je stanoveno, že daňově uznatelným výdajem je daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí, pokud byly zaplacený a nejsou součástí ocenění majetku, a to i v případě zaplacení ručitelem, dále ostatní daně a poplatky s výjimkami uvedenými v § 25. Těmito zmíněnými výjimkami jsou daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. [10]

Daňová uznatelnost se týká i případů, kdy je daň doměřená, a to ve zdaňovacím období, kdy došlo k nabytí právní moci příslušného platebního výměru. [31]

S daněmi bezprostředně souvisí i výběr **sankcí** za pochybení poplatníka v plnění si daňových povinností, kterými mohou být pokuty za opožděné tvrzení daně, pokuty udělené ve správním řízení nebo například úroky z prodlení. Všechny tyto sankce, či poplatky nejsou dle ust. § 25 odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů daňově uznatelné s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů, dle kterého lze za daňově uznatelný výdaj považovat smluvní pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů, jen pokud byly zaplacený, a dále úroky ze zápůjček a úroky z úvěrů v případě, kdy věřitelem je poplatník uvedený v § 2, který nevede účetnictví, jen pokud byly zaplacený. [10], [31]

4.4.2.3. Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku

Skutečnost, že odpisy hmotného jsou považovány za daňově uznatelný výdaj, je stanovena v ust. § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů. Rozlišujeme dva druhy odpisů, **účetní a daňové**, které se spolu zpravidla neshodují. Účetní odpisy se řídí účetními předpisy a daňové zákonem o daních z příjmů. Případný rozdíl mezi účetními daňovými odpisy se projeví v daňovém přiznání, protože o daňových odpisech se neúčtuje. [10], [31]

V první řadě je třeba si uvědomit, jaký **hmotný majetek** lze odepisovat. Hmotným majetkem se dle ust. § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmů rozumí „*samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provoznětechnické funkce delší než jeden rok, budovy, domy a jednotky, stavby, s výjimkou provozních důlních děl, drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m² a výšku 5 m a s výjimkou oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou*“. Dále se hmotným majetkem rozumí pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a jiný majetek vymezený v § 26 odst. 3 zákona o daních z příjmů. Hmotný majetek, který nelze odepisovat, je definován v ust. § 27 zákona o daních z příjmů a je jím např. bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním leasingu, pokud výdaje (náklady) související s jeho pořízením nepřevyšují 40 000 Kč, hmotný majetek nabytý darováním, plněním ze svěřenského fondu nebo z rodinné fundace, jehož nabytí bylo od daně z příjmů osvobozeno nebo nebylo předmětem daně nebo pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhl plodonosného stáří. [10], [31]

Klíčovou informací také je, kdo vlastně může hmotný majetek odepisovat. Zákon o daních z příjmů v ust. § 28 stanovuje, že hmotný majetek odpisuje **odpisovatel**, kterým se rozumí poplatník, který má k hmotnému majetku vlastnické právo, organizační složka státu příslušná hospodařit s majetkem státu, státní příspěvková organizace, státní podnik nebo jiná státní organizace příslušná hospodařit nebo s právem hospodařit s majetkem státu, příspěvková organizace územního samosprávného celku nebo dobrovolného svazku obcí u hmotného majetku předaného zřizovatelem k hospodaření, dobrovolný svazek obcí u hmotného majetku vloženého členskou obcí, podílový fond, jehož součástí je hmotný majetek, svěřenský fond, jehož součástí je hmotný majetek nebo nástupnická obchodní korporace zanikající nebo rozdělované obchodní korporace při přeměně. [10]

Samotné stanovení odpisů se řídí ust. § 30 zákona o daních z příjmů, který stanovuje, že v prvním roce odepisování se majetek zařadí do příslušné tzv. **odpisové skupiny**, která určí dobu odepisování majetku. Poté si poplatník zvolí způsob odepisování, tedy zda se bude majetek odepisovat **rovnoměrně či zrychlenou formou**. Pravidla pro rovnoměrné odepisování jsou stanovena v § 31 zákona o daních z příjmů a pro zrychlenou formu lze pravidla nalézt v § 32 zákona o daních z příjmů. [10]

Odpisy nehmotného majetku jsou definovány v § 32a zákona o daních z příjmů, ve kterém je stanoveno, že se odpisují nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zvláštním právním předpisem, pokud byl nabyt úplatně, vkladem člena obchodní korporace, tichého společníka, přeměnou, darováním nebo zděděním, nebo vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování, vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok. Pravidlem pro stanovení odpisů nehmotného majetku je, že u nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako **podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou**. V ostatních případech se nehmotný majetek odpisuje **rovnoměrně bez přerušení**, a to audiovizuální dílo nejméně 18 měsíců, software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje nejméně 36 měsíců, a ostatní nehmotný majetek nejméně 72 měsíců. [10]

4.5. Příjmy z kapitálového majetku

Příjmy z kapitálového majetku, v případě když nejde o příjmy ze závislé činnosti nebo o podíly společníků v.o.s. a komplementářů k.s. na zisku, jsou podíly na zisku obchodní korporace, podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání, úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, úroky z peněžních prostředků na účtu, který není určen k podnikání, výnos z jednorázového vkladu, dávky penzijního připojištění, plnění ze soukromého životního pojištění po snížení daném zákonem, úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů nebo zápůjček, úrokové a jiné výnosy z držby směnek a plnění ze zisku svěřenského fondu nebo rodinné fundace. [10]

4.6. Příjmy z nájmu

Za příjmy z nájmu se považují příjmy z nájmu nemovitých věcí nebo bytů a příjmy z nájmu movitých věcí. Příležitostný nájem je považován za **ostatní příjem**. V případě, že nemovitá věc nebo byt je společným jměním manželů, postačí, když příjem z takového nájmu zdaní jen jeden z nich. [10]

Základem daně jsou příjmy z nájmu nemovitých věcí nebo bytů a movitých věcí snížený o výdaje. Tyto výdaje mohou být stanoveny ve **skutečné výši**, tedy ve výši výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů, nebo je lze stanovit ve výši 30% z příjmů, nejvýše však do částky 300 000 Kč, přičemž v této částce jsou již zahrnuty veškeré výdaje. Skutečnost, že výdaje jsou stanoveny procentem z příjmů, daňového poplatníka nezbavuje povinnosti vést **evidenci o příjmech a pohledávkách**, které vznikají v souvislosti s příjmem. V případě uplatňování výdajů ve skutečné výši je poplatník povinen vést **evidenci o příjmech a výdajích** nebo vést účetnictví podle platných účetních zásad. Rozhodnutí, zda budou výdaje stanoveny ve skutečné výši nebo procenty z příjmů, nelze zpětně za dané zdaňovací období měnit stejně jako je tomu u výdajů k příjmům ze samostatné činnosti. [10]

Pokud se daňový subjekt v následujícím roce rozhodne pro **změnu způsobu uplatňování výdajů**, budou se poplatníka týkat také stejné úpravy, jaké se týkají poplatníka v téže situaci u příjmů ze samostatné činnosti. [10]

4.7. Ostatní příjmy

V případě ostatních příjmů jsou **předmětem daně** příjmy z příležitostných činností nebo z příležitostného nájmu movitých věcí, včetně příjmů ze zemědělské výroby a lesního a vodního hospodářství, pokud jejich úhrn ve zdaňovacím období přesáhl 30 000 Kč, bezúplatný příjem, příjmy z úplatného převodu nemovité věci, cenného papíru a jiné věci, přijaté výživné, důchody a obdobné opakující se požitky a mnoho dalších definovaných v § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Dále se mezi ostatní příjmy řadí příjmy z prodeje nemovitosti, u které není splněn **časový test** vlastnictví 5 let, nebo bydlení po dobu 2 let bezprostředně před prodejem. [10]

Od daně jsou osvobozeny výhry z tomboly s herní jistinou do 100 000 Kč a bezúplatné příjmy od příbuzného v linii přímé a v linii vedlejší, pokud jde o sourozence, strýce, tetu, synovce nebo neteř, manžela, manžela dítěte, dítě manžela, rodiče manžela nebo manžela rodičů nebo od osoby, se kterou poplatník žil nejméně po dobu jednoho oku bezprostředně před získáním bezúplatného příjmu ve společně hospodařící domácnosti. [10]

Základem daně je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení, přičemž jsou-li výdaje vyšší než příjmy, k rozdílu se **nepřihlíží**. V případě příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství lze uplatnit výdaje ve výši 80% z těchto příjmů, přičemž poplatník si musí vést **evidenci o příjmech**. [10]

4.8. Nezdánitelné části základu daně

Nezdánitelné části základu daně, o které je základ daně před výpočtem daně snižován, mají mnoho podob. Je nutné podotknout, že základ daně si takto může snížit **daňový rezident**. Pokud se jedná o **daňového nerezidenta**, musí být splněna podmínka, že tento poplatník musí být rezidentem členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor a úhrn jeho příjmů ze zdrojů na území České republiky musí činit nejméně **90 % ze všech jeho příjmů**, což poplatník dokládá potvrzením zahraničního správce daně. Do těchto příjmů se nezapočítávají příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozené. [10]

Základ daně lze snížit dle ust. § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů o „*hodnotu bezúplatných plnění poskytnutých obcím, krajům, organizačním složkám státu, právníckým osobám se sídlem na území České republiky, jakož i právníckým osobám, které jsou pořadatelé veřejných sbírek podle zvláštního zákona, a to na vědu a vzdělávání, výzkumné a vývojové účely, kulturu,*

školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické a ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poskytovateli zdravotních služeb nebo provozují školy a školská zařízení a zařízení pro péči o toulavá nebo opuštěná zvířata nebo pro péči o jedince ohrožených druhů živočichů, na financování těchto zařízení, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poživateli invalidního důchodu nebo byly poživateli invalidního důchodu ke dni přiznání starobního důchodu nebo jsou nezletilými dětmi závislémi na péči jiné osoby podle zvláštního právního předpisu, na zdravotnické prostředky nejvýše do částky nehrazené zdravotními pojišťovnami nebo na zvláštní pomůcky podle zákona upravujícího poskytování dávek osobám se zdravotním postižením nejvýše do částky nehrazené příspěvkem ze státního rozpočtu, a na majetek usnadňující těmto osobám vzdělání a zařazení do zaměstnání“. Úhrnná hodnota těchto plnění za zdaňovací období musí ve zdaňovacím období přesáhnout **2% ze základu daně** anebo činit alespoň **1 000 Kč**. Maximální hodnotu, kterou lze odečíst zákon definuje ve výši **15% základu daně**. [10]

Jako bezúplatný příjem je také posuzován **odběr krve** nebo jejích složek pro zdravotnické účely. Každý tento odběr je ohodnocen částkou **2 000 Kč**, přičemž za tyto odběry není poplatníkovi poskytnuta žádná náhrada. Ze zdravotního hlediska lze odběr krve provést maximálně 5x za rok, odběr krevní plazmy může být častější. Je třeba také pamatovat na to, že odběr krve je třeba doložit prostřednictvím potvrzení o provedeném odběru, které zdravotnické zařízení vystavuje. Bezúplatným plněním je také **dárcovství orgánů** od žijících dárců, jehož hodnota je pro tyto účely oceněna částkou 20 000 Kč. [10]

V souvislosti s nezdanitelnou částí základu daně ve formě poskytnutých darů je třeba upozornit na tenkou hranici mezi výkonem práva a jeho zneužitím. Jako **typický příklad** lze uvést případ, kterým se zabýval Nejvyšší správní soud, kdy byl fyzickou osobou založen **spolek**, jehož posláním bylo přispívání k rozvoji sportovní aktivity členů klubu, k rozšíření vzdělávání a všeobecného rozhledu členů klubu k podpoře kulturních a uměleckých aktivit členů klubu a k ochraně zvířat a životního prostředí, dále navazování sportovních styků s kluby v České republice i v zahraničí, podpora členů v aktivním vzdělávání, aktivní účast při pořádání kulturních a uměleckých akcí a při ochraně zvířat a životního prostředí. Členem takového klubu se mohla klubu stát osoba, která souhlasila s platnými stanovami klubu a o přijetí tohoto člena měla rozhodnout valná hromada. Ve skutečnosti byli členy klubu fyzická osoba, která spolek

založila, a její rodinní příslušníci. Tito darovali spolku dary, které byly využity k úhradě výdajů členů klubu na financování vstupenek do divadla, kulturních akcí pro rodinu a příbuzné, pořádání rodinných výletů a podobně. Takovéto chování sice není v rozporu s ustanovením zákona o daních z příjmů, ale je soudem posouzeno jako zneužití práva v rozsudku Nejvyššího správního soudu **1 Afs 107/2004-52**. Cílem takového chování poplatníka, v tomto případě fyzické osoby, totiž bylo **výhradně snížení své daňové povinnosti**, když financoval své nejrůznější aktivity nebo aktivity svých dětí nepřímo prostřednictvím založeného spolku, přestože takto mohl činit přímo a nikoliv prostřednictvím založeného spolku. [35], [39]

Od základu daně dle ust. § 15 odst. 3 zákona o daních z příjmů lze dále odečíst hodnotu **úroků** zaplacených ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření, úroků z hypotečního úvěru poskytnutého bankou, sníženým o státní příspěvek poskytnutý podle zvláštních právních předpisů, jakož i úvěru poskytnutého stavební spořitelnou, bankou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření nebo s hypotečním úvěrem. Tyto úvěry musí být prokazatelně použity na **financování bytových potřeb**, přičemž z tohoto základního definování vyplývá, že úroky ze spotřebitelského úvěru od základu daně odečítat nelze. [10]

Bytovou potřebou se dle ust. § 15 odst. 3 zákona o daních z příjmů rozumí *„výstavba bytového domu, rodinného domu, jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, nebo změna stavby, koupě pozemku za předpokladu, že na pozemku bude zahájena výstavba bytové potřeby do 4 let od okamžiku uzavření úvěrové smlouvy nebo koupě pozemku v souvislosti s pořízením bytové potřeby, koupě bytového domu, rodinného domu, rozestavěné stavby bytového domu nebo rodinného domu, jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, splacení vkladu právnické osobě jejím členem za účelem získání práva nájmu nebo jiného užívání bytu nebo rodinného domu, údržba a změna stavby bytového domu, rodinného domu, bytu v nájmu nebo v užívání nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, vypořádání společného jmění manželů nebo vypořádání spoludědiců v případě, že předmětem vypořádání je úhrada podílu spojeného se získáním jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, rodinného domu nebo bytového domu, úhrada za převod podílu v obchodní korporaci jejím členem uskutečněná v souvislosti s převodem práva nájmu nebo jiného užívání bytu, splacení úvěru nebo zápůjčky použitých poplatníkem na financování bytových potřeb“*. Pokud je předmět bytové potřeby zcela nebo zčásti používaná k činnosti, ze které poplatníkovi plyne příjem ze samostatné činnosti nebo nájmu, lze odečíst těchto úroků uplatnit **v poměrné výši**. Pokud je **více účastníků smlouvy**, může úroky uplatnit buď jeden z nich v celkové výši,

nebo každý z nich a to **rovným dílem**. Další důležitou podmínkou pro možnost uplatnění úroků je, že v případě výstavby a koupě musí být poplatník po celé zdaňovací období vlastníkem nemovitosti a nemovitost musí být **užívána k vlastnímu trvalému bydlení** nebo k trvalému bydlení druhého z manželů, potomků, rodičů nebo prarodičů obou manželů. Samozřejmě je v zákoně zohledněno, že v případě výstavby může být podmínka trvalého bydlení vyžadována až v případě, kdy je nemovitosti dle zákona způsobilá k bydlení. V případě údržby postačí splnění podmínky trvalého bydlení. Úhrnná částka všech poplatníků žijících ve společně hospodařící domácnosti nesmí za zdaňovací období překročit částku 300 000 Kč. [10]

Úskalím této nezdánitelné části základu daně je **refinancování úvěru**. Pokud je poplatník účastníkem smlouvy o refinancování úvěru, ale nebyl vlastníkem původního úvěru, nelze úroky z tohoto úvěru poplatníkovi uznat jako nezdánitelnou část základu daně. Poplatník si může uplatnit nárok na odpočet úroků ze základu daně za předpokladu, že je účastníkem smlouvy o úvěru a v případě bytové potřeby též jejím vlastníkem či spoluvlastníkem. Za účastníky smlouvy se považují osoby, které jako dlužníci přejímají práva a povinnosti uvedené ve smlouvě o úvěru, jakož i osoby, které, i když nejsou uvedeny ve smlouvě o úvěru, závazek z úvěru převzaly nebo k závazku z úvěru přistoupily na základě následně uzavřené smlouvy o převzetí dluhu nebo o převzetí závazku. Ve smluvní praxi jsou dlužníci jako strany v úvěrové smlouvě označováni například též jako spoludlužníci nebo klienty, ale nejedná se zde o ručitele. **Převzetí dluhu** je institutem soukromého práva a dochází díky němu ke změně dlužníka určitého závazku tím způsobem, že dosavadní dlužník své postavení dlužníka ztrácí a na jeho místo nastupuje třetí osoba, která závazek přebírá. Předmětem převzetí může být jakýkoliv závazek, který platně vznikl, nebo platně vznikne. K převzetí dluhu dochází na základě souhlasu věřitele s převzetím dluhu a dohoda o převzetí dluhu musí být vždy písemná. Další institucí je **přistoupení k závazku**, k němuž dochází dohodou o přistoupení závazku uzavřenou mezi věřitelem a třetí osobou, souhlas dlužníka není pro přistoupení třetí osoby významný a také se musí jednat o písemnou formu smlouvy. Pokud tedy dojde buď k přistoupení závazku, nebo k převzetí závazku a k následnému refinancování, jsou podmínky pro uplatnění úroků splněny. Pokud nedojde k přistoupení k závazku nebo k převzetí závazku, nejsou při následném refinancování podmínky pro možnost uplatnění úroků z takového úvěru splněny. [36]

Od základu daně lze dále odečíst příspěvek v celkovém úhrnu nejvýše 24 000 Kč zaplacený poplatníkem na jeho **penzijní připojištění** se státním příspěvkem podle smlouvy o penzijním připojištění se státním příspěvkem, která je uzavřená mezi poplatníkem a penzijní společností. Takováto smlouva musí mít sjednanou výplatu plnění z penzijního pojištění

až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v dosažení 60 let věku. Zároveň se částka, kterou lze odečíst, musí rovnat úhrnu měsíčních příspěvků, které v jednotlivých kalendářních měsících zdaňovacího období přesáhly výši, od které náleží maximální státní příspěvek. V případě, že **dojde k zániku pojištění** bez nároku na penzi nebo jednorázové vyrovnání nebo plnění a **dojde k výplatě odbytého**, zaniká zároveň nárok na možnost uplatnění této nezdanitelné části základu daně a poplatník vrací uplatněné odčitatelné položky plynoucí z příspěvků na penzijní připojištění za dobu uplynulých 10 let. Takovýto příjem je považován za **ostatní příjem dle § 10 zákona o daních z příjmů**. [10]

Další možností odečítání od základu daně je uplatnění poplatníkem zaplacené pojistné ve zdaňovacím období na **soukromé životní pojištění** v maximálním úhrnu 24 000 Kč a to i v případě, že má poplatník uzavřeno více smluv na soukromé životní pojištění. V takovéto smlouvě ovšem musí být stanoveno, že k výplatě pojistného může dojít až po 60 kalendářních měsících od uzavření smlouvy a současně nejdříve v roce, v němž poplatník dosáhne 60 let věku. Zároveň ve smlouvě musí být stanoveno, že **není umožněna výplata** jiného příjmu. V případě, že dojde k předčasnému zániku smlouvy, postupuje se stejně jako v případě zániku smlouvy u příspěvků na penzijní připojištění. [10]

Od základu daně lze dále odečíst **úhrady na zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání** podle zákona ověřování výsledků dalšího vzdělávání a to ve výši maximálně 10 000 Kč. V případě osoby se zdravotním postižením je tato částka zvýšena na 13 000 Kč a u osoby s těžším zdravotním postižením až 15 000 Kč. Důležitou podmínkou je, že tyto výdaje nebyly již proplaceny zaměstnavatelem, ani nebyly využity jako výdaj k příjmům ze samostatné výdělečné činnosti. Dále je ale nutno si uvědomit skutečnost stanovenou v zákoně č. 179/2006 Sb., o uznávání výsledků dalšího vzdělávání, který upravuje systém ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání, kvalifikace, kvalifikační standardy profesní kvalifikace, hodnotící standardy profesní kvalifikace, Národní soustavu kvalifikací, pravidla udělování, prodlužování platnosti a odnímání autorizace k ověřování výsledků dalšího vzdělávání, práva a povinnosti účastníků dalšího vzdělávání a působnost orgánů vykonávajících státní správu v oblasti ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání. Tento zákon vznikl jako pomoc těm, kteří získali **profesní dovednosti nad rámec svého původního vzdělání**, ale nemají k tomuto žádný doklad, tedy žádný certifikát, který by mohli předložit zaměstnavateli. Díky tomuto zákonu mají tyto lidé možnost nechat se přezkoušet a získat tak certifikát o ověření výsledků dalšího vzdělání. A právě úhrady za tyto zkoušky lze odečíst

od základu daně. Nejedná se tedy o možnost uplatnit si například úhradu za konání rigorózní zkoušky na vysoké škole, jak je často poplatníky špatně aplikováno. [10], [37]

Poslední možností uplatnění odečitatelné položky je uplatnění zaplacených **členských příspěvků** v příslušném zdaňovacím období členem odborové organizace odborové organizaci. Lze si odečíst částku do výše 1,5% z příjmů ze závislé činnosti, pokud tyto příjmy nejsou zdaněny srážkou podle zvláštní sazby daně a to maximálně do výše 3 000 Kč. [10]

4.9. Sazba daně a solidární zvýšení daně

Daň se stanovuje ve výši **15%** ze základu daně sníženého o odečitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celá sta Kč dolů. Takto stanovená daň se zvýší o **tzv. solidární daň**, která se vypočte ve výši 7% z kladného rozdílu mezi součtem příjmů ze závislé činnosti, která se zahrnují do dílčího základu daně, a příjmů ze samostatné činnosti, které se zahrnují do dílčího základu daně, a 48násobkem průměrné mzdy. Hodnota této mzdy je stanovena podle zákona, který upravuje sociální pojištění. [10]

V případě, že je u příjmů ze samostatné činnosti vykázána daňová ztráta, lze o ni pro tyto účely snížit příjmy ze závislé činnosti.

4.10. Slevy na dani

Poplatník daně z příjmů má zákonem danou možnost uplatnit si tzv. slevu na dani. Ta může nabývat mnoha podob, přičemž jejich principem je, že daň mohou snížit na nulovou hodnotu, nelze po jejím uplatnění získat zápornou hodnotu a považovat ji za přeplatek.

První z nich je **sleva na dani** z titulu zaměstnávání **osob se zdravotním postižením**. Takovýto poplatník má nárok na uplatnění slevy na dani ve výši 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnanců s těžším zdravotním postižením, u nichž je výše slevy na dani zvýšena na 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním pojištěním, a poměrnou část z těchto částek, jestliže je výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo. **Průměrný přepočtený počet zaměstnanců** se stanoví samostatně pro každou skupinu zaměstnanců jako podíl celkového počtu hodin, který těmto zaměstnancům vyplývá z rozvržení pracovní doby nebo z individuálně sjednané pracovní doby po dobu trvání pracovního poměru v období, za které se podává daňové přiznání, a celkového ročního fondu pracovní doby připadajícího na jednoho zaměstnance

pracujícího na plnou pracovní dobu. Do celkového počtu hodin se nezapočítají neodpracované hodiny v důsledku neomluvené nepřítomnosti v práci, nenapracovaného pracovního volna poskytnutého zaměstnavatelem bez náhrady mzdy, pokud zaměstnanec nemohl konat práci z jiných důležitých důvodů týkajících se jeho osoby, a dočasné pracovní neschopnosti nebo karantény, za kterou nepřísluší náhrada mzdy, platu nebo odměny nebo sníženého platu nebo snížené odměny za dobu dočasné pracovní neschopnosti nebo karantény, nebo nemocenské z nemocenského pojištění, s výjimkou neodpracovaných hodin připadajících na první tři dny dočasné pracovní neschopnosti, kdy náhrada mzdy nebo platu nepřísluší zaměstnanci. Dále se do ní nezapočítává mateřská nebo rodičovská dovolená, služba v ozbrojených silách, výkon civilní služby a dlouhodobé uvolnění pro výkon veřejné funkce. [10]

Za **osoby se zdravotním postižením** jsou podle ust. § 64 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, a ust. § 39 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, považovány osoby, které jsou orgánem sociálního zabezpečení uznány invalidními v prvním stupni, kdy pracovní schopnost takové osoby poklesla z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu o 35% - 49%, nebo druhém stupni, kdy pracovní schopnost takové osoby poklesla v rozmezí 50% - 69%, nebo invalidními ve třetím stupni, kdy pracovní neschopnost takové osoby poklesla nejméně o 70%, nebo zdravotně znevýhodněnými. [38], [40]

Dále si poplatník může uplatnit slevu na dani v případě, že mu byl poskytnut příslib **investiční pobídky** a splnil podmínky stanovené v ust. § 35a zákona o daních z příjmů. [10]

Nejčastěji uplatňovanou slevou je základní **sleva na poplatníka** ve výši **24 840 Kč**. Tato sleva se uplatňuje za zdaňovací období v plné výši. Výjimku tvoří případ, kdy má poplatník v průběhu zdaňovacího období povinnost podat daňové přiznání z důvodu insolvenčního řízení. V takovém případě lze uplatnit tuto slevu na dani ve výši jedné dvanáctiny za každý započatý měsíc zdaňovacího období, za které je přiznání podáváno. [10]

Další slevou, kterou si může poplatník uplatnit, je **sleva na manžela (manželku)** ve výši **24 840 Kč**. Pokud je manžel, příp. manželka držitelem průkazu ZTP/P jedná se o dvojnásobek této částky. Podmínkou pro toto uplatnění je, aby manžel, resp. manželka žil s druhým z manželů ve společně hospodařící domácnosti a aby vlastní příjem osoby, za niž je sleva uplatňována v daném zdaňovacím období, nepřesáhl částku **68 000 Kč**. Do tohoto příjmu dle ust. § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů se **nezahrnují** „*dávky státní sociální podpory, dávky péčovské péče s výjimkou odměny pěstouna, dávky osobám se zdravotním postižením, dávky pomoci v hmotné nouzi, příspěvek na péči, sociální služby, státní příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem, státní příspěvky na doplňkové penzijní spoření,*

státní příspěvky podle zákona o stavebním spoření a o státní podpoře stavebního spoření a stipendium poskytované studujícím soustavně se připravujícím na budoucí povolání, příjem plynoucí z důvodu péče o blízkou nebo jinou osobu, která má nárok na příspěvek na péči podle zákona o sociálních službách a příjem plynoucí z majetku, který je ve společném jmění manželů, ale je zdaňován u druhého z manželů, tedy u toho, kdo si tuto slevu na dani uplatňuje“. Jinými slovy lze říci, že do hodnoty příjmu ve výši 68 000 Kč se zahrnují veškeré příjmy ze závislé činnosti, ze samostatné činnosti, z nájmu a ostatní příjmy, všechny druhy důchodů, nemocenská, náhrada mzdy v případě pracovní neschopnosti, ošetřování člena rodiny, podpora v nezaměstnanosti a peněžitá pomoc v mateřství. Rodičovský příspěvek a porodné představuje formu dávek státní sociální podpory a do vlastních příjmů manželky pro účely uplatnění slevy na manželku se nezahrnují. Naopak peněžitá pomoc v mateřství představuje dávky vyplácené v rámci **nemocenského pojištění**, proto se tyto dávky zahrnují do příjmů manželky pro účely uplatnění slevy na manžela. Pokud v průběhu roku dojde ke sňatku a podmínky pro uplatnění slevy jsou splněny, může si ji poplatník nárokovat ve výši jedné dvanáctiny z roční sazby slevy za každý měsíc, na jehož **počátku** byly podmínky splněny, tj. svatba byla 25.5. příslušného roku a ostatní podmínky jsou splněny, takže slevu za toto zdaňovací období lze uplatnit za červen – prosinec v celkové částce 14 490 Kč. Vzhledem k prohlubující se globalizaci se může stát, že si poplatník bude žádat o slevu za své manželky, protože v arabských státech je běžné mnohoženství, na které zákon o daních z příjmů nepamatuje. Proto se může v krajním případě stát, že tato sleva bude v jednom zdaňovacím období jedním poplatníkem uplatněna vícekrát a nebude to rozporovat žádnému zákonnému ustanovení, protože zákon nestanovuje, že tato sleva smí být využita jen jednou. [10], [41], [42]

Dalšími slevami, které si může poplatník uplatnit, jsou **sleva na invaliditu** ve výši 2 520 Kč, pokud poplatník pobírá invalidní důchod pro invaliditu prvního nebo druhého stupně, nebo ve výši 5 040 Kč, pobírá-li poplatník invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně. Držitel průkazu ZTP/P si může uplatnit slevu ve výši 16 140 Kč. I v tomto případě lze uplatnit slevu ve výši jedné dvanáctiny za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly podmínky pro uplatnění slevy splněny. [10]

Poplatník, který je studentem, si dále může uplatnit **slevu na studenta** ve výši **4 020 Kč**. Podmínkou pro uplatnění této slevy je skutečnost, že se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem a to až do dovršení věku 26 let, nebo při prezenční formě studia doktorského studijního programu až do dovršení věku 28 let. I v tomto případě lze uplatnit slevu ve výši jedné dvanáctiny za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly podmínky pro uplatnění slevy splněny. [10]

Od zdaňovacího období roku 2015 je v zákoně o daních z příjmů uzákoněna nová sleva na dani nazvaná **sleva za umístění dítěte**. Výše této slevy odpovídá výši výdajů prokazatelně vynaložených poplatníkem za umístění vyživovaného dítěte poplatníka v daném zdaňovacím období v předškolním zařízení a to maximálně do výše **minimální mzdy**. Podmínkou pro uplatnění této slevy je, že vyživované dítě žije s poplatníkem ve **společně hospodařící domácnosti**, přičemž tuto slevu lze uplatnit za vyživované dítě nebo za vlastního vnuka nebo vnuka druhého z manželů, ale to pouze v případě, že je v péči, která nahrazuje péči rodičů. Pokud vyživuje dítě v domácnosti více poplatníků, může si tuto slevu ve zdaňovacím období uplatnit jen jeden z nich. **Předškolním zařízením** se rozumí mateřská školka nebo obdobné zařízení v zahraničí, zařízení péče o dítě v dětské skupině a zařízení péče o dítě předškolního věku provozovaná na základě živnostenského oprávnění, pokud svým charakterem je srovnatelný s mateřskou školou nebo zařízením služby péče o dítě v dětské skupině. [10]

Poslední možnou slevou, kterou si může poplatník uplatnit, je **sleva na evidenci tržeb**, která činí **5 000 Kč**, přičemž činí nejvýše částku ve výši kladného rozdílu mezi 15% dílčího základu daně ze samostatné činnosti a základní slevy na poplatníka. Tuto slevu může poplatník uplatnit jen v tom zdaňovacím období, v němž měl poprvé povinnost evidovat tržbu podle zákona o evidenci tržeb. [10]

4.11. Daňové zvýhodnění na vyživované děti

Jak již samotný název napovídá, je třeba si nejprve definovat základní pojem související s tímto zvýhodněním a to je skutečnost, kdo je považován za vyživované dítě. Pro účely zákona o daních z příjmů je za **vyživované dítě** považováno „*dítě vlastní, osvojenec, dítě v péči, která nahrazuje péči rodičů, které přestalo být u tohoto poplatníka z důvodu nabytí plné svéprávnosti nebo zletilosti v pěstounské péči, dítě druhého z manželů, vlastní vnuk nebo vnuk druhého z manželů, pokud jeho rodiče nemají dostatečné příjmy, z nichž by mohli daňové zvýhodnění uplatnit, pokud je nezletilým dítětem, zletilým dítětem až do dovršení věku 26 let, jestliže mu není přiznán invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně a soustavně se připravuje na budoucí povolání, nemůže se soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost pro nemoc nebo úraz, nebo z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu je neschopno vykonávat soustavnou výdělečnou činnost*“. [10], [60]

Výše daňového zvýhodnění činí **13 404 Kč** ročně na první dítě, **19 404 Kč** ročně na druhé dítě a **24 204 Kč** na třetí a každé další dítě ročně. V případě, že vyživovanému dítěti byl přiznán nárok na průkaz ZTP/P, zvyšují se částky daňového zvýhodnění na **dvojnásobek**. Podmínkou pro toto uplatnění je, že vyživované dítě musí s poplatníkem žít ve **společně hospodařící domácnosti** na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor a zároveň že tento poplatník v tomto zdaňovacím období neuplatňuje slevu za příslib investiční pobídky. **Daňové zvýhodnění** lze uplatnit ve formě slevy na dani, která snižuje daňovou povinnost i do záporné hodnoty, kdy se z ní stává **daňový bonus**, který si může poplatník uplatnit, činí-li nejméně 100 Kč. Maximální hodnota daňového bonusu je stanovena ve výši 60 300 Kč ročně. **Daňový bonus** může uplatnit poplatník, který měl ve zdaňovacím období příjmy ze závislé činnosti vyjma příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou a tato daň není započtena v daňovém přiznání a příjmů, které jsou vyjmuty ze zdanění, nebo ze samostatné činnosti alespoň ve výši **šestinásobku minimální mzdy**. [10]

I v tomto případě platí, že v případě, že vyživuje-li dítě ve společně hospodařící domácnosti více poplatníků, může toto zvýhodnění uplatnit jen jeden z nich. Pokud vyživované dítě uzavře ve zdaňovacím období manželství, může si manžel uplatnit **slevu na manželku**, pokud splňuje zákonem dané podmínky. Pokud ale manžel nedosahuje takových příjmů, aby si tuto slevu mohl uplatnit, může si rodič vyživovaného dítěte uplatnit daňové zvýhodnění, pokud s tímto dítětem žije ve společně hospodařící domácnosti. [10]

Toto daňové zvýhodnění lze uplatnit prostřednictvím podepsaného **prohlášení k dani**, na základě čehož je daňové zvýhodnění uplatňováno **měsíčně ve výši jedné dvanáctiny z roční sazby**, nebo prostřednictvím **ročního zúčtování** nebo **podáním daňového přiznání**. O přeplatek vzniklý uplatněním daňového bonusu při podávání přiznání může poplatník požádat prostřednictvím žádosti o vrácení přeplatku. [10]

Nárok na daňové zvýhodnění vzniká již v měsíci, kdy se dítě narodilo, v měsíci, kdy začalo zletilé dítě plnit studijní povinnosti a již v měsíci, kdy bylo dítě osvojeno nebo převzato do péče nahrazující péči rodičů. Ve všech ostatních případech může být daňové zvýhodnění uplatněno za měsíce, na jehož **počátku** jsou splněny podmínky pro uplatnění tohoto zvýhodnění. [10]

Soustavná příprava dítěte na budoucí povolání začíná na středních školách nejdříve od počátku školního roku prvního ročníku školy. Školní rok na středních školách začíná 1. září běžného roku, končí 31. srpna následujícího a dělí se na období školního vyučování a období prázdnin. Studium na střední škole se uznává za soustavnou přípravu na budoucí povolání od započetí studia na této škole zpravidla do jeho ukončení. Ukončení studia je závislé od doby,

kdy dítě úspěšně vykoná závěrečnou nebo maturitní zkoušku, na kterou navazuje období prázdnin, nebo také od doby, kdy dítě podle školského zákona přestává být žákem školy, tedy studia zanechá, nebo bylo ze studia vyloučeno, nebo kdy bylo jeho studium na střední škole přerušeno. Nutno podotknout, že nárok na daňové zvýhodnění trvá i po dobu **školních prázdnin** po skončení studia na střední nebo vysoké škole, pokud dítě nevykonávalo po **celý kalendářní měsíc** výdělečnou činnost ani nevznikl nárok po celý kalendářní měsíc na podporu v nezaměstnanosti. [10], [43]

Jinými slovy **nárok na daňové zvýhodnění zaniká** zanecháním studia, tedy v den následujícím po dni, kdy bylo sdělení o zanechání studia doručeno. V případě, že žák středního odborného učiliště nevykonal v určeném termínu úspěšně závěrečnou zkoušku nebo žák střední školy nevykonal maturitní zkoušku a byla mu umožněna zkouška opravná, odklad zkoušky nebo její opakování, je dítěti zachován status žáka a s tím související nárok do 30.6. roku, v němž měl vzdělání řádně ukončit. V případě studia na vysoké škole nárok na daňové zvýhodnění zaniká při zanechání studia dnem, kdy bylo fakultě doručeno písemné prohlášení o zanechání studia, nebo v případě vyloučení ze studia dnem, kdy toto rozhodnutí nabylo právní moci. [41]

Vzhledem k značné komplikovanosti v souvislosti se studiem do dosažení věku 26 let dítěte je třeba uvést několik **praktických příkladů**:

Tabulka č. 4: Příklady možností uplatnění daňového zvýhodnění

Situace	Nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě
Vyživované dítě poplatníka vykonalo úspěšně maturitní zkoušku 14.5.2016 a ihned 15.5.2016 nastoupilo do pracovního poměru. Tento pracovní poměr byl ukončen dne 28.7.2016 a do dalšího nastoupilo 3.8.2016.	Daňové zvýhodnění je možno uplatňovat až do 31.8.2016, neboť do 30.6. by trvala doba školního vyučování a v červenci a v srpnu nebylo dítě zaměstnáno po celý měsíc.
Vyživované dítě poplatníka vykonalo úspěšně maturitní zkoušku 16.6.2016 a 1.9.2016 zahájilo studium na jazykové škole v jednoletém kurzu cizích jazyků.	Daňové zvýhodnění náleží poplatníkovi po celé zdaňovací období, protože i studium na jazykové škole je považováno za přípravu na budoucí povolání.
Vyživované dítě poplatníka vykonalo úspěšně maturitní zkoušku dne 16.6.2016 a dne 1.7.2016 nastoupilo do pracovního poměru. Dne 21.9.2016 se stalo studentem vysoké školy a nadále pracuje.	Daňové zvýhodnění náleží poplatníkovi po celé zdaňovací období, protože v tomtéž kalendářním roce pokračuje ve studiu na vysoké škole.
Zletilý žák střední školy byl vyloučen po absolvování 3. ročníku studia a po prázdninách opět nastoupil do 1. ročníku jiné střední školy.	Doba prázdnin se bude považovat za soustavnou přípravu na budoucí povolání, protože ke skončení studia došlo až po ukončení doby školního vyučování.
Zletilý žák střední školy byl ze školy vyloučen před ukončením doby školního vyučování a po prázdninách opět nastoupil do 1. ročníku jiné střední školy.	Vyživovaným dítětem se žák stává v měsíci svého vyloučení ze studia a opět se jím stává až v měsíci, kdy bylo zahájeno další studium.
Dítě studující vysokou školu požádalo o přerušeni studia dne 11.2.2016 na dobu jednoho roku a jeho žádosti bylo vyhověno.	Od března není dítě považováno za vyživované, od března si nelze uplatnit daňové zvýhodnění.
Dítě před dovršením věku 18 let ukončilo přípravu na budoucí povolání a nastoupilo do pracovního poměru.	Daňové zvýhodnění bude poplatníkovi poskytováno až do 18 let věku dítěte včetně měsíce, v jehož průběhu k dosažení této věkové hranice došlo. Musí ovšem být zachována společně hospodářící domácnost.

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [41]

4.12. Přiznání k dani z příjmů a roční zúčtování

Existují dva způsoby jak vypořádat daň z příjmů za zdaňovací období. Jsou jimi provedení **ročního zúčtování** nebo **podání přiznání**. Daňové přiznání může podat každý bez výjimky, zatímco o provedení ročního zúčtování může požádat ten, kdo nemá povinnost podat daňové přiznání. Lépe řečeno, poplatník si o jeho provedení u plátce, tedy svého zaměstnavatele, požádat může, ale plátce, tedy zaměstnavatel, jej **nesmí** provést.

O provedení **ročního zúčtování** žádá poplatník, který pobíral mzdu jen od **jednoho** zaměstnavatele, nebo od **více** zaměstnavatelů **postupně**. To znamená, že tento poplatník není ani na jeden den ve zdaňovacím období zaměstnán zároveň u dvou a více zaměstnavatelů. U těchto zaměstnavatelů nebo zaměstnavatele učinil poplatník **prohlášení k dani** a požádal prostřednictvím něj právě o provedení ročního zúčtování a to nejpozději do **15. února** po uplynutí zdaňovacího období. Plátce daně provede **výpočet daně**, tedy stanoví základ daně za zdaňovací období, který sníží o všechny nezdanitelné částky základu daně, na něž poplatník prokáže plátcovi nárok, vypočte daň ve výši 15% a uplatní všechny slevy na dani a daňové zvýhodnění, na něž poplatník plátcovi **prokáže nárok**. Poté se provede zúčtování záloh a to vše nejpozději do **31. března**. [10]

Daňové přiznání musí podat každý, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, přesáhly ve zdaňovacím období **15 000 Kč** a nejedná se o příjmy osvobozené, anebo dosáhl daňové ztráty. Výjimku tvoří poplatník, který ve zdaňovacím období vykonával pouze činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti pro jednoho nebo **postupně** pro více plátců, a zároveň nemá v tomto zdaňovacím období příjmy ze samostatné činnosti, kapitálové příjmy, příjmy z nájmu nebo ostatní příjmy v celkové výši vyšší než **6 000 Kč**. Do těchto příjmů se nezahrnují příjmy, které nejsou předmětem, nebo jsou od daně osvobozené nebo je z nich vybírána daň srážkou. [10]

Poplatník, u něhož je v rámci celého roku provedeno **solidární zvýšení daně**, má také povinnost podat daňové přiznání. Tato povinnost se dále týká i takového poplatníka, u něhož v průběhu zdaňovacího období došlo k **výplatě pojistného plnění ze soukromého životního pojištění**, jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, nebo k předčasnému ukončení pojistné smlouvy soukromého životního pojištění, v důsledku kterých došlo ke vzniku povinnosti zdanit příjem ze závislé činnosti. [10]

Termín pro podání daňového přiznání je stanoven daňovým řádem, na základě kterého se podává **do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období**. Pokud tento termín připadne na víkend či státní svátek, posouvá se termín na nejbližší bezprostředně následující pracovní den. V případě, kdy se poplatník rozhodne udělit **plnou moc k podání daňovému poradci**, prodlužuje se tato lhůta o další tři měsíce v případě, že plná moc udělená daňovému poradci bude místně příslušnému správci daně uplatněna **do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období**, za které bude přiznání podáváno. [10]

Velmi důležitou a často opomíjenou **povinnosti** poplatníka je povinnost ve lhůtě pro podání přiznání oznámit správci daně, že mu za příslušné zdaňovací období **nevznikla povinnost** podat daňové přiznání k dani, k níž je **registrován**. [10]

4.13. Vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti

Pokud poplatníkovi plynou příjmy ze závislé činnosti, je mu příjem vyplácen prostřednictvím **měsíčního platu**, z něhož je měsíčně odváděna záloha na daň z příjmů stanovená z tzv. superhrubé mzdy ve výši 15%. Pro výpočet takto stanovené zálohy se základ daně, tedy superhrubá mzda zaokrouhluje do 100 Kč na celé **koruny nahoru**, nad 100 Kč na celé **stokoruny nahoru**. Pokud má tento poplatník, tedy zaměstnanec, u plátce, tedy zaměstnavatele, **podepsané prohlášení k dani**, je mu měsíčně zohledňována sleva na poplatníka, invaliditu, studenta a případně i daňové zvýhodnění. [10]

Jak již bylo výše uvedeno, zaměstnanec může svého zaměstnavatele požádat o **provedení ročního zúčtování**.

Každý plátce, který ve zdaňovacím období **zúčtoval, nebo vyplatil příjmy ze závislé činnosti**, je **povinen** podat svému místně příslušnému správci daně **vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti** a to v termínu do dvou měsíců po uplynutí kalendářního roku. V případě, že je toto vyúčtování podáváno **elektronicky**, je tato lhůta prodloužena do **20. března**. [10]

4.14. Zhodnocení problematiky daní z příjmů

Zákon o daních z příjmů je rozsáhlý zákon s velkým množstvím výjimek, což z něj činí zákon náročný na orientaci poplatníků v něm. S tím souvisí i značná administrativní náročnost, ať už v souvislosti s prováděním ročního zúčtování nebo s vyplňováním daňového přiznání.

Tato administrativní náročnost vznikla z důvodu předcházení daňovým únikům, například v případě, kdy si daňové zvýhodnění uplatní oba poplatníci, což je nepřípustné. Samotný institut daňového zvýhodnění na vyživované děti představuje lákadlo, díky kterému dochází k podvodům ve formě fiktivně vykazovaných příjmů těsně nad zákonem stanovenou hranicí, aby měl poplatník, který za celý rok nemá dostatečné příjmy nutné k uplatnění tohoto zvýhodnění, možnost daňový bonus získat.

Tento problém by bylo možné odstranit prostřednictvím zrušení tohoto institutu a zavedením místo toho vyplácení současného daňového bonusu ve formě sociální dávky, která by byla vyplácena rodiči či opatrovníkovi dítěte. Vzhledem k tomu, že by tyto dávky byly vypláceny jedním úřadem, bylo by snadnější zkontrolovat, zda tato sociální dávka není neoprávněně čerpána dvakrát. V současné době tato kontrola není možná, protože neexistuje žádná **spolehlivá** provázanost mezi prováděnými ročními zúčtováními jednotlivých poplatníků, nebo mezi prováděným ročním zúčtováním jednoho z poplatníků a podáváním daňového přiznání druhým z poplatníků.

Podobně problematickou se jeví sleva na manžela či manželku. Samotná definice podmínek pro nárok na čerpání této slevy je nešťastná, jelikož je postavená na **negaci**, že příjem nepřesáhne 68 000 Kč. A právě ona negace je problematická jak pro poplatníka, jelikož je velmi diskutabilní, jak má prokázat, že manželka skutečně těchto příjmů nedosáhla, tak i z pohledu správce daně, který svou případnou pochybnost také nemůže formulovat tak, aby poplatník prokázal negaci. Opět se v tomto případě spíše nabízí podpora poplatníků, jejichž manželka dosahuje nízkých příjmů, spíše formou sociální dávky.

Velmi sporná je i možnost uplatňování výdajů u příjmů ze samostatné činnosti v procentní výši z těchto příjmů. Nabízí se myšlenka, zda tímto nejsou fyzické osoby nespravedlivě zvýhodněny před osobami právníckými, u nichž tato možnost uplatňování výdajů přípustná není. Ve srovnání s fyzickými osobami si právnícké osoby nemohou ani uplatnit slevu na evidenci tržeb. I samotná výše „výdajových“ procent u jednotlivých podnikatelských činnostech se jeví příliš vysoká v porovnání s realitou. Z těchto důvodů by bylo vhodné snížit procentuální výši na maximálně 50 % z příjmů ze samostatné činnosti.

Problematickým je i samotné provádění ročního zúčtování, které zaměstnavatel činí zaměstnancům na požádání. Z jistého úhlu pohledu mzdové účetní v těchto případech přebírají funkci finančního úřadu při posuzování oprávněnosti či neoprávněnosti nároku na určitou slevu či odčitatelnou položku a přiznává zaměstnanci tyto nároky. Jediným způsobem, jak zkontrolovat, zda jsou mzdovou účetní přiznané nároky skutečně přiznány oprávněně, je provést u zaměstnavatele daňovou kontrolu. Proto by bylo nejvhodnějším řešením povinné podávání daňového přiznání pro každého a zrušení možnosti provádění ročního zúčtování. Sice by toto znamenalo značnou administrativní zátěž pro Finanční správu České republiky, ale pro zaměstnavatele by tato změna přinesla značnou úlevu a pro stát by bylo přínosem předcházení daňovým únikům z důvodu duplicitního uplatňování téhož u více poplatníků.

5. Elektronická evidence tržeb

Pod tímto pojmem se ukrývá nová povinnost poplatníků daně z příjmů fyzických a právnických osob, kterou upravuje zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb. Ač to na první pohled není patrné, tato povinnost byla zavedena primárně v souvislosti s daní z přidané hodnoty a nikoliv v souvislosti s daní z příjmů, a to jako nástroj v boji proti karuselovým podvodům.

5.1. Základní pojmy

Předmětem této daně jsou evidované tržby poplatníka, kterými jsou platba, splňující formální náležitosti pro evidovanou tržbu a zakládající rozhodný příjem a která je určena k následnému čerpání nebo zúčtování, jež zakládají rozhodný příjem, nebo následným čerpáním nebo zúčtováním té platby, která zakládá rozhodný příjem. Podstatným pojmem z předchozí definice je, jaké formální náležitosti musí příjem splňovat. Jedná se o **platby**, které jsou uskutečněny v hotovosti, bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, kterým je poplatník, který má tržbu evidovat, šekem, směnkou, v jiných formách, které mají charakter obdobný přechodím formám a započtením kaucí nebo obdobné jistoty složené některým z výše uvedených způsobů. [44]

Posuzování, zda a **kdy jde o evidovanou tržbu** je problematičtější například v případě nákupu poukázky či voucheru. V případě koupě dárkového poukazu na masáž zad v hodnotě 400 Kč se jedná o evidovanou tržbu v okamžiku koupě tohoto poukazu, pokud jsou splněny ostatní formální a materiální znaky evidované tržby. V okamžiku uplatnění tohoto poukazu se již o evidovanou tržbu jednat nebude, neboť se jedná o odběr již dříve zakoupené služby. Obdobně to platí pro případy, kdy je zboží zakoupeno prostřednictvím internetu a jeho následné vyzvednutí na odběrném místě. [45]

V případě koupě dárkového poukazu na předem neurčené služby v zařízení „X“ v celkové hodnotě 2 000 Kč se jedná o evidovanou tržbu v okamžiku koupě tohoto poukazu a zároveň se jedná o částku určenou k následnému čerpání. V okamžiku uplatnění tohoto poukazu se opět bude jednat o evidovanou tržbu a zároveň se bude jednat o částku, která je čerpáním příslušného kreditu. [45]

Zákon o evidenci tržeb dále v § 12 upravuje, které **tržby jsou vyloučené z evidence**. Jsou jimi například tržby státu, územního samosprávného celku, příspěvkové organizace, České národní banky a jiných. [44]

Povinnost evidovat tržby nevznikla pro všechny poplatníky naráz, ale je odstupňována do několika **fází**, které jsou uvedeny v příloze této práce. A právě toto rozfázování působí poplatníkům nemalé potíže.

Typickým **příkladem** je situace **řezníků**. V tomto případě se totiž musí rozlišovat, zda jejich činnost spadá do NACE 10 nebo NACE 47, protože tyto NACE spadají do rozdílných fází. Do NACE 47 spadá činnost, kdy řezník nakoupí maso jakéhokoliv druhu z velkoobchodu či maloobchodu v podobě půlek, koster apod. a pouze jej ve své provozovně bourá, naporcuje nebo jinak upraví s minimálním zpracováním a takto zpracované řezník dále prodává ve své provozovně. V takovém případě má poplatník povinnost evidovat tržby od 01.03.2017. V případech, kdy řezník maso z vlastní produkce bourá, porcuje či jinak upravuje a dále ho prodává ve své prodejně, jedná se o NACE 10, tj. povinnost poplatníkovi evidovat tržby vzniká od 01.03.2018. Stejně je tomu v situaci, kdy toto maso, ať už je z vlastní produkce nebo nakoupení z maloobchodu nebo velkoobchodu, navíc dále tepelně zpracovává či jinak upravuje, např. z něj vyrábí uzeniny, a to pak následně prodává a to i v přípravě, kdy je tato úprava masa prováděna prostřednictvím dodavatele. [46]

Zákon v těchto případech, kdy poplatník přijímá v jedné provozovně **tržby z víceroch činností**, tj. které spadají do různých fází náběhu systému evidence tržeb, a nechce rozlišovat přijaté tržby jednotlivých činností, stanovuje, že poplatník může začít evidovat tržby dříve, než má povinnost, tzn. současně s tržbami, které již evidenci podléhají. Zákon o evidenci tržeb totiž nezakazuje začít evidovat tržby dříve, než dojde ke vzniku této povinnosti. Pokud poplatník vykonává ve svých provozovnách kromě své hlavní činnosti i činnosti malého rozsahu tzv. **minoritní činnosti** a povinné evidování tržeb z těchto minoritních činností by podléhalo evidenci tržeb dříve, než evidování tržeb z hlavní činnosti, má možnost začít tyto tržby evidovat až s tržbami z hlavní činnosti dané provozovny. [47]

5.2. Náležitosti účtenky a další povinnosti poplatníka

Poplatník je dle ust. § 20 zákona o evidenci tržeb na účtence povinen uvádět tyto údaje: **fiskální identifikační kód (FIK)**, své **daňové identifikační číslo**, **označení provozovny**, ve které je tržba uskutečňována, **označení pokladního zařízení**, na kterém je tržba evidována, **pořadové číslo účtenky**, **datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky**, pokud je vystavena dříve, **celkovou částku tržby**, **bezpečnostní kód poplatníka (BKP)** a údaj, zda je tržba evidována v **běžném** nebo **zjednodušeném režimu**. Fiskální identifikační kód (FIK) je unikátní kód generovaný a zasílaný systémem Finanční správy, kterým se potvrzuje přijetí datové zprávy

o evidované tržbě. Bezpečnostní kód (BKP) je kód generovaný automaticky pokladním zařízením podnikatele, který prokazuje jednoznačnou vazbu mezi účtenkou a podnikatelem, který ji vydal. [44]

Poplatník je zároveň podle § 25 zákona o evidenci tržeb povinen mít na místě, kde se běžně uskutečňují evidované tržby v běžném režimu, umístěno pro zákazníka čitelně a viditelně **oznámení** ve znění: „Podle zákona o evidenci tržeb je prodávající povinen vystavit kupujícímu účtenku. Zároveň je povinen zaevidovat přijatou tržbu u správce daně on-line; v případě technického výpadku pak nejpozději do 48 hodin.“ [44]

6. Daň z přidané hodnoty

O dani z přidané hodnoty pojednává zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Vzhledem k tomu, že se jedná o komplikovaný a velmi často novelizovaný zákon, je třeba nejprve určit několik pojmů s ním souvisejících.

6.1. Základní pojmy

Za základní pojmy jsou považovány **výstupy**, které jsou v terminologii jiných daní označovány jako prodeje, a daň z nich vypočtená se nazývá daní na výstupu, a **vstupy**, což jsou náklady na produkci, v jejichž ceně je zahrnutá daň na vstupu. [11]

Základní schéma fungování daně z přidané hodnoty je postaveno na tom, že jednomu subjektu vznikne povinnost přiznat a uhradit státu daň, a jeho odběrateli, který musí zaplatit cenu včetně daně, vznikne nárok na odpočet této daně. Díky tomu se jedná o daň velmi citlivou vůči daňovým únikům, protože ve chvíli, kdy stát neobdrží výnos této daně, poněvadž osoba, která má povinnost odvést daň ze svých výstupů, tak neučiní, ale jeho odběratel si uplatní nárok na odpočet, pak je stát poškozen dvakrát. Z tohoto důvodu se stále častěji prosazuje alternativní model fungování daně z přidané hodnoty, který se nazývá **režim přenesené daňové povinnosti**. Z pohledu státu je přitom daňový výnos stejný, jako je tomu v základním modelu. V rámci modelu režimu přenesené daňové povinnosti se při uskutečnění plnění vůči plátcí daně z přidané hodnoty přenáší povinnost přiznat a uhradit daň na plátce, který zdanitelné plnění přijímá. To, v jakých případech se tento model aplikuje, je stanoveno zákonem. [11]

Předmětem daně z přidané hodnoty je dodání zboží za úplatu osobě povinné k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, dále poskytnutí služby za úplatu osobě povinné k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, dále pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobě povinné k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani, jestliže celková hodnota v příslušném nebo bezprostředně předcházejícím kalendářním roce nepřesáhla 326 000 Kč, dále pořízení nového dopravního prostředku za úplatu osobou nepovinnou k dani a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. [48]

Osobou povinnou k dani je myšlena fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, přičemž za **ekonomickou činnost** se považuje soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby a soustavná činnost vykonávaná podle zvláštních právních předpisů, jako jsou lékaři, právníci, architekti anebo umělci. Dále je

ekonomickou činností využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud se tento majetek využívá bezplatně. Za ekonomickou činnost se však nepovažuje činnost zaměstnanců v pracovněprávním vztahu, z níž plynou příjmy ze závislé činnosti podle zákona o daních z příjmů. [48]

Jestliže osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku dosáhne za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců obratu vyššího než 1 000 000 Kč, stane se **plátcem daně**, pokud se nejedná o osoby, které poskytují jen **plnění osvobozená** nebo **plnění bez nároku na odpočet daně**, kterými jsou základní poštovní služby a dodání poštovních známek, rozhlasové a televizní vysílání, finanční, penzijní a pojišťovací činnosti, dodání a nájem vybraných nemovitých věcí, výchova a vzdělávání, zdravotní služby a dodání zdravotního zboží, sociální pomoc, provozování loterií a jiných podobných her, ostatní plnění uvedená v § 61 zákona o dani z přidané hodnoty a dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátec nárok na odpočet daně. Plátcem se takováto osoba stane od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byl tento obrat překročen, pokud se tedy tato osoba nestala plátcem dříve. Plátcovství sice vyplývá přímo ze zákona, ale to neznamená, že je tato osoba zbavena povinnosti se k dani z přidané hodnoty **zaregistrovat**. Takto musí učinit do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém byl obrat překročen. [48]

Registrace k dani z přidané hodnoty může být i dobrovolná a může takto učinit osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně nebo osoba povinná k dani, která nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku a která bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku. Je potřeba podotknout, že v případě dobrovolné registrace správce daně ve většině případů vyžaduje předložení business plánu a zdůvodnění, proč se plátec chce dobrovolně registrovat. [48]

Pokud osoba povinná k dani, která nemá povinnost stát se plátcem ze zákona z důvodu překročení obratu, ale má povinnost odvádět daň z plnění ze států Evropské unie, stane se **identifikovanou osobou**. Takováto osoba nemá nikdy nárok na odpočet daně a povinnost podávat daňové priznání má jen tehdy, kdy jí v příslušném zdaňovacím období vznikne povinnost priznat daň. [48]

Zdaňovacím obdobím je kalendářní **měsíc**, ale pokud obrat plátce za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč, není nespolehlivým plátcem ani skupinou, může se plátec rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím bude v příslušném

kalendářním roce kalendářní **čtvrtletí**. Tuto změnu musí plátce daně oznámit správci daně nejpozději do 31. ledna příslušného kalendářního roku a nesmí být provedena v roce, v němž se plátce zaregistroval ani v roce bezprostředně následujícím. [48]

Daňové přiznání má povinnost podat plátce či identifikovaná osoba a další osoby, kterým tato povinnost vznikne, do 25 dnů po skončení zdaňovacího období a to výhradně **elektronickou formou**. V případě plátce platí nutnost podat přiznání i v případě, kdy mu za příslušné zdaňovací období nevznikla povinnost přiznat daň. Zvláštní pravidla pro podávání přiznání jsou stanovena pro případy plátce v insolventi a po úmrtí plátce. [48]

Obratem se pro účely zákona o dani z přidané hodnoty rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží a poskytnutí služby, jde-li o úplaty za zdanitelné plnění, plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, nebo plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až § 56a zákona o dani z přidané hodnoty, jestliže se nejedná o doplňkové činnosti vykonávané příležitostně. Do hodnoty obratu se nezahrnuje úplata z prodeje dlouhodobého majetku. [48]

Plnění osvobozená s nárokem na odpočet daně jsou dodání nebo pořízení zboží do nebo z jiného členského státu, vývoz zboží, poskytnutí služby do třetí země, přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží, přeprava osob, dovoz zboží, dovoz zboží v osobních zavazadlech cestujících a dovoz zboží, které je přepraveno z třetí země, a ukončení přepravy je v jiném členském státě a dodání tohoto zboží do jiného členského státu je osvobozeno od daně. [48]

Dodáním zboží je myšlen převod práva nakládat se zbožím jako vlastník, přičemž zbožím je hmotná věc, právo stavby, živé zvíře, lidské tělo nebo jeho část, plyn, elektřina, teplo a chlad. Dodáním zboží do jiného členského státu je dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. Důležitou skutečností při určení, o jaké plnění se v souvislosti s dodáním zboží jedná, je správné stanovení **místa plnění**. Nejdůležitější z nich jsou uvedeny v níže uvedené tabulce. [48]

Tabulka č. 5: Dodání zboží a místo plnění

Druh dodání zboží	Místo plnění
Dodání zboží bez odeslání či přepravy	Místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje.
Dodání zboží s odesláním či přepravou	Místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava začíná. Pokud přeprava nebo odeslání začíná ve třetí zemi, za místo plnění při takovém dovozu zboží a následného dodání osobou, která dovoz uskutečnila, je členský stát, ve kterém vznikla povinnost přiznat nebo zaplatit daň při dovozu.
Dodání zboží s instalací nebo s montáží	Místo, kde je zboží instalováno či smontováno.
Dodání zboží na palubě lodě či letadla a ve vlaku během přepravy osob uskutečněné na území EU	Místo zahájení přepravy osob, přičemž zpáteční cesta se považuje za samostatnou přepravu.
Dodání nemovité věci	Místo, kde se nemovitá věc nachází. V případě práva stavby je to místo, kde se nachází pozemek tímto právem zatížený.
Zasílání zboží	Místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy.

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [48]

Všechny činnosti, které nelze považovat za dodání zboží, jsou **poskytnutím služby**. Rozumí se jimi také pozbytí nehmotné věci, přenechání zboží k užití jinému, vznik a zánik věcného břemene, zavázání se k povinnosti zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání nebo situaci. Základní pravidla pro **místa plnění** v případě poskytnutí služby jsou uvedeny v § 9a – §10i zákona o dani z přidané hodnoty. Několik základních příkladů je uvedeno v následující tabulce. [48]

Tabulka č. 6: Poskytnutí služby a místo plnění

Situace	Místo plnění
Poskytnutí služby osobě povinné k dani	Místo, kde má tato osoba sídlo.
Poskytnutí služby osobě povinné k dani v provozovně, kde není sídlo osoby povinné k dani.	Místo, kde se provozovna nachází.
Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani	Místo, kde má osoba poskytující službu sídlo.
Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani v provozovně mimo sídlo.	Místo, kde se provozovna nachází.
Poskytnutí služby osobě povinné k dani, která má sídlo nebo provozovnu ve třetí zemi.	Tuzemsko.
Poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci	Místo, kde se nemovitost nachází
Poskytnutí přepravy osob	Místo, kde se příslušný úsek přepravy uskutečňuje
Poskytnutí služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy.	Místo konání akce.
Poskytnutí stravovací služby.	Místo, kde je tato služba skutečně poskytnuta.
Poskytnutí stravovací služby na palubě lodí nebo vlaku během úseku přepravy osob uskutečněného na území Evropské unie.	Místo zahájení přepravy.
Poskytnutí krátkodobého nájmu dopravního prostředku, tj. u dopravního prostředku maximálně 30 dní a u lodí maximálně 90 dní.	Místo, kde osoba, které je služba poskytnuta, dopravní prostředek skutečně přebírá.
Poskytnutí jiného než krátkodobého nájmu rekreační lodí osobě nepovinné k dani	Místo, kde tato osoba loď skutečně fyzicky přebírá.

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [48]

Zdanitelné plnění je takové, u kterého plátcí daně nebo identifikované osobě vzniká povinnost přiznat a uhradit daň na výstupu. Aby z něj bylo možné vypočítat daň, je nutné stanovit základ daně. **Základem daně** je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátcé za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění a v případě, kdy dojde k přijetí úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění je základem daně částka přijaté úplaty snížená o daň. Základ daně také zahrnuje jiné daně, poplatky nebo jiná obdobná peněžitá plnění, dotace k ceně, vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění, při jeho uskutečnění, přičemž se za vedlejší výdaje považují zejména náklady na balení, přepravu, pojištění a provize. Dále základ daně zahrnuje při poskytnutí služby i materiál přímo související s poskytovanou službou, při poskytnutí stavebních a montážních prací provedených na dokončené stavbě nebo spojených s výstavbou stavby, konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby jako její součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují. Plátcé daně je také povinen opravit základ daně a výši daně dle ustanovení § 42 zákona o dani z přidané hodnoty s čímž souvisí povinnost vystavení opravného daňového dokladu. [48]

Sazba daně z přidané hodnoty je lineární a diferencovaná. U zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty se uplatňuje základní sazba daně ve výši 21%, první snížená sazba daně ve výši 15%, nebo druhá snížená sazba daně ve výši 10%. Přehled toho, u jakých plnění se uplatňují snížené sazby daně, je uveden v příloze zákona o dani z přidané hodnoty. [48]

Daň za zdaňovací období je stanovena jako rozdíl mezi sumou daně na výstupu a odpočtem daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění a může nabývat kladných nebo záporných hodnot. Kladná hodnota se označuje jako **vlastní daň**, kterou daňový subjekt musí odvést státu, záporná hodnota se označuje jako **nadměrný odpočet**, což představuje přeplatek na dani, který je automaticky vrácen daňovému subjektu prostřednictvím podaného přiznání do 30 dnů od vyměření tohoto přiznání. Zákon o dani z přidané hodnoty stanovuje, že k „**odpočtu daně na vstupu** je oprávněn plátcé u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 zákona o dani z přidané hodnoty s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží,

nebo plnění uvedených v § 13 odst. 9 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, ale musí zároveň splnit podmínky stanovené v § 73 zákona o dani z přidané hodnoty“. Pokud je přijaté zdanitelné plnění plátcem k ekonomické činnosti využito jen částečně, má nárok na odpočet daně z tohoto plnění jen v **poměrné výši** odpovídající rozsahu použití pro své ekonomické činnosti. [48]

Plátce nebo identifikovaná osoba mají povinnost vést v **evidenci** pro účely daně z přidané hodnoty veškeré údaje vztahující se k jejich daňovým povinnostem, a to v členění potřebném pro sestavení daňového přiznání, souhrnného hlášení nebo kontrolního hlášení. Dále je plátce povinen vést v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty u přijatých zdanitelných plnění, která použije pro uskutečňování plnění s nárokem na odpočet daně, také daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění, s výjimkou plnění, u nichž byly vystaveny zjednodušené daňové doklady. [48]

Významným pojmem v oblasti daně z přidané hodnoty je **nespolehlivý plátce**, kterým se plátce stane na základě rozhodnutí správce daně, poruší-li závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně. Tento institut je významný z toho důvodu, že příjemce zdanitelného plnění **ručí za nezaplacenou daň** z tohoto plnění, pokud je poskytovatel tohoto plnění v okamžiku jeho uskutečnění nebo poskytnutí úplaty na něj nespolehlivým plátcem. [48]

6.2. Daňový doklad

Daňový doklad je písemnost, která splňuje podmínky stanovené zákonem o dani z přidané hodnoty. Může mít listinnou nebo písemnou podobu a za jeho správnost vždy odpovídá osoba, která plnění uskutečňuje. Daňový doklad musí být vystaven do **15 dnů** ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň, nebo přiznat plnění. [48]

Daňový doklad musí obsahovat tyto **náležitosti**: označení osoby, která uskutečňuje plnění, daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění, označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, evidenční číslo daňového dokladu, rozsah a předmět plnění, den vystavení daňového dokladu, den uskutečnění plnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň nebo přiznat plnění, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu, jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně, základ daně, sazbu daně, výši daně, která se uvádí v české měně. Označením se pro účely daňových dokladů rozumí obchodní firma nebo jméno, dodatek ke jménu a sídlo. [48]

Pokud celková částka za plnění na daňovém dokladu není vyšší než 10 000 Kč, je možné vystavit **zjednodušený daňový doklad**. Daňový doklad nelze vystavit jako zjednodušený daňový doklad v případě dodání zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, zasilání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku, uskutečnění plnění, u něhož je povinna přiznat daň osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje, nebo prodeje zboží, které je předmětem spotřební daně z tabákových výrobků, za jiné než pevné ceny pro konečného spotřebitele. Zjednodušený daňový doklad nemusí na rozdíl od daňového dokladu obsahovat označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně, základ daně a výši daně. [48]

Na daňové doklady se dále vztahuje **povinnost uchovávat** je, kterou má uchovatel, tedy osoba povinná k dani, jež daňový doklad vystavila nebo jejímž jménem byl daňový doklad vystaven, pokud jde o daňové doklady za uskutečněná plnění, nebo má sídlo nebo provozovnu v tuzemsku a která je plátcem nebo identifikovanou osobou, pokud jde o daňové doklady za všechna plnění přijatá v souvislosti se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku. Daňové doklady se uchovávají po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se plnění uskutečnilo. [48]

6.3. Kontrolní hlášení

Dle zákona o dani z přidané hodnoty plyne **povinnost podat** kontrolní hlášení plátcí, „pokud uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijal úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění, přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo poskytl úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění, ve zvláštním režimu pro investiční zlato přijal zprostředkovatelskou službu, u které byla uplatněna daň podle § 92 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, uskutečnil dodání investičního zlata osvobozené od daně, u kterého má nárok na odpočet daně podle § 92 odst. 6 písm. b) a c) zákona o dani z přidané hodnoty, nebo investiční zlato vyrobil nebo zlato přeměnil na investiční zlato podle § 92 odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty“. [48]

Lhůty pro podání kontrolního hlášení jsou odlišné pro fyzické a právnické osoby. Plátce, který je právnickou osobou, podává kontrolní hlášení za kalendářní měsíc, a to **do 25 dnů** po skončení kalendářního měsíce a tuto lhůtu nelze prodloužit. Plátce, který je fyzickou osobou, podává kontrolní hlášení ve lhůtě pro podání daňového přiznání. To znamená, že pokud je fyzická osoba plátcem daně se čtvrtletním zdaňovacím obdobím, podává kontrolní hlášení také čtvrtletně.

Kontrolní hlášení se podává výhradně **elektronicky** prostřednictvím datové schránky nebo Daňového portálu. Pokud je podání učiněno prostřednictvím Daňového portálu a plátce nemá uznávaný elektronický podpis, ani přihlašovací údaje do datové schránky, musí toto podání dodatečně potvrdit za podmínek uvedených v daňovém řádu **ve lhůtě pro podání kontrolního hlášení**. Pokud tedy plátce zašle kontrolní hlášení za měsíc březen 23. dubna prostřednictvím Daňového portálu a musí toto podání dodatečně potvrdit, tak má sice dle daňového řádu na toto potvrzení 5 dnů, ale zákon o dani z přidané hodnoty stanovuje, že toto potvrzení musí být potvrzeno nejpozději ve lhůtě pro podání kontrolního hlášení, tedy do 25. dubna, pokud tímto dnem není svátek ani nepřipadne na víkend. [48]

Zákon rozlišuje několik forem podávání kontrolního hlášení, přičemž jeho základní formou je **řádné** kontrolní hlášení. Pokud plátce podá řádné kontrolní hlášení a uvědomí si, že v něm byla chyba, kterou je třeba napravit, a stihne tak učinit do termínu pro podání řádného kontrolního hlášení, podá **opravné** kontrolní hlášení. Pokud již termín pro podání kontrolního hlášení uplynul, podává se **následné** kontrolní hlášení. Všechny tyto formy se podávají celé znovu a správně a nikoliv formou rozdílů oproti řádnému kontrolnímu hlášení. [48]

Náležitosti kontrolního hlášení byly upraveny **nálezem Ústavního soudu ÚS 32/15**, na základě kterého je ke dni 31.12.2017 zrušeno ustanovení §101d zákona o dani z přidané hodnoty, ve kterém je v současné době stanoveno, že plátce je povinen v kontrolním hlášení uvést předepsané údaje potřebné pro správu daně. Ústavní soud v tomto případě došel k závěru, že je potřeba, aby zákon blíže specifikoval alespoň okruh údajů, které musí plátce sdělovat, což v současné době v zákoně specifikováno není. [49]

V kontrolním hlášení se neuvádějí všechna plnění, která jsou vykázána v příslušném přiznání, ale přesto zde určitá provázanost existuje. Kontrolní hlášení obsahuje následující oddíly:

Tabulka č. 7: Oddíly kontrolního hlášení a jejich náležitosti

Oddíl	Část	Co má plátce povinnost uvádět
A. Plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečnění plnění v režimu přenesení daňové povinnosti	A.1. Uskutečnění zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti	<ul style="list-style-type: none"> – DIČ odběratele. – Evidenční číslo daňového dokladu. – DUZP, tedy datum uskutečnění zdanitelného plnění ve tvaru DD.MM.RRRR. – Základ daně. – Kód předmětu plnění.
	A.2. Přijatá zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň příjemce dle § 108 odst. 1 písm. b), c) a d) (§ 24, § 25)	<ul style="list-style-type: none"> – Kód státu. – Identifikace dodavatele (VAT ID). – Evidenční číslo daňového dokladu. – DPPD, tj. datum povinnosti přiznat daň. – Základ daně. – Daň.
	A.3. Uskutečnění plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlato	<ul style="list-style-type: none"> – Kód státu. – Identifikace odběratele – DIČ/VAT ID. – Jméno a příjmení nebo obchodní jméno, datum narození a místo pobytu či sídlo, což se vyplňuje jen v případě, že odběratel nemá DIČ. – Evidenční číslo daňového dokladu. – DUP – datum uskutečnění osvobozeného plnění ve tvaru DD.MM.RRRR. – Hodnota osvobozeného plnění.
	A.4. Uskutečnění zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10.000,- Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 bez ohledu na limit	<ul style="list-style-type: none"> – DIČ odběratele. – Evidenční číslo daňového dokladu ve formátu DD.MM.RRRR. – Základ daně. – Daň. – Kód režimu plnění. – § 44 zákona o dani z přidané hodnoty.
	A.5. Ostatní uskutečnění zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10.000 Kč včetně daně, nebo plnění, u nichž nevznikla povinnost vystavit daňový doklad	<ul style="list-style-type: none"> – Základ daně. – Daň.
B. Přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku	B.1. Přijatá zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce	<ul style="list-style-type: none"> – DIČ dodavatele. – Evidenční číslo daňového dokladu. – DUZP, tj. datum uskutečnění zdanitelného plnění. – Základ daně. – Daň. – Kód předmětu plnění.
	B.2. Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10.000,- Kč včetně daně a všechny přijaté opravy podle § 44 bez ohledu na limit	<ul style="list-style-type: none"> – DIČ dodavatele. – Evidenční číslo daňového dokladu. – DPPD, tj. datum povinnosti přiznat daň. – Základ daně. – Daň. – Použit poměr. – § 44 zákona o dani z přidané hodnoty.
	B.3. Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně	<ul style="list-style-type: none"> – Základ daně – Daň.

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [50], [51]

Poslední oddíl označený jako Oddíl C obsahuje kontrolní řádky na daňové přiznání v následujícím znění:

Tabulka č. 8: Oddíl C kontrolního hlášení

Řádek daňového přiznání	Základ daně podle oddílů kontrolního hlášení
1	A.4 + A.5 – celkem základy daně u základní sazby DPH
2	A.4 + A.5 – celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH
40	B.2 + B.3 – celkem základy daně u základní sazby DPH
41	B.2 + B.3 – celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH
25	A.1 – celkem základy daně
10	B.1 – celkem základy daně u základní sazby DPH
11	B.1 – celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH
3+4+5+6+9+12+13	A.2 – celkem základy daně

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [50], [51]

Po podání kontrolního hlášení probíhá posuzování správcem daně, a pokud správci daně vzniknou pochybnosti o správnosti a úplnosti údajů uvedených v hlášení, vyzve daňový subjekt k jejich odstranění do 5 dnů od jejího doručení. Tato **výzva** se daňovému subjektu zasílá buď do **datové schránky**, jejíž identifikaci plátce v kontrolním hlášení uvede, nebo prostřednictvím **e-mailu**, který musí být uveden v kontrolním hlášení, pokud plátce nemá zpřístupněnu datovou schránku. Poprvé se tedy e-mail použije na komunikaci se správcem daně bez nutnosti dalšího potvrzení. Úskalím tohoto byla skutečnost jistého zvýhodnění plátců vlastních datovou schránku, kdy se výzva doručovala klasicky dle daňového řádu, takže v krajním případě se výzva mohla doručovat 10 dní od jejího odeslání. V případě zasílání výzvy e-mailem se ovšem výzva považovala za doručenu okamžikem odeslání výzvy bez ohledu na to, zda si plátce e-mail skutečně přečetl či nikoliv. Toto ustanovení bylo také nálezem **Ústavního soudu** zrušeno a zároveň lhůta pro reakci plátce na zaslanou výzvu byla prodloužena z 5 kalendářních dnů na 5 pracovních dnů od doručení. [48], [49]

S kontrolním hlášením je spojeno i udělování **pokut**, jejichž výše a podmínky pro jejich udělení je definováno v § 101h zákona o dani z přidané hodnoty. [48]

Vzhledem k tomu, že povinnost podávat kontrolní hlášení mají plátci od 01.01.2016, je potřeba zdůraznit, proč tento nástroj vznikl a jaké efekty jeho zavedení dosud přineslo. Kontrolní hlášení je nástrojem, který má správci daně pomoci v **boji proti daňovým únikům**. Cílem a smyslem kontrolního hlášení je umožnění správci daně získat informace o vybraných transakcích realizovaných plátcí. Ve spojení s dalšími údaji tak správce daně může identifikovat riziková sdružení osob, kterými jsou řetězce a karusely, jež odčerpávají neoprávněně finance prostřednictvím neoprávněného krácení daní a uplatňování nároku na odpočet daně, kterou jiný

článek spojení neodvedl. Mechanismus kontrolního hlášení vychází z toho, že údaje uvedené v kontrolních hlášeních se mezi jednotlivými plátcí **párují** a případné neshody správce daně prověřuje. Neznamená to však, že se prověřuje každá neshoda nebo že každý omyl musí být řešen následným kontrolním hlášením. Administrativní chyby, které nemají vliv na daňovou povinnost plátce, nejsou důvodem k vyzývání plátce správcem daně k podávání následného kontrolního hlášení. Také nelze tvrdit, že kontrolní hlášení nefunguje v případě, kdy plátce zjistí, že v řádném kontrolním hlášení uplatnil nárok na odpočet v nesprávném zdaňovacím období, ale správce daně toto pochybení neodhalil. **Podněty k prověření**, které správce daně obdrží po provedeném párování, nepostihují všechny omyly, kterých se plátce dopustil, ale systém má nastavené určité **limity a odchylky**, které se mění s vývojem počtu podnětů za předchozí zdaňovací období. Cílem párování a kontrolního hlášení totiž není zatěžovat plátce po administrativní stránce, ale jak již bylo řečeno, rozkrýt karusely a řetězce. [5], [52]

Pokud by se měl zhodnotit **účinek** zavedení kontrolního hlášení, tak je z podaných příznání patrné, že je odváděno více, než v předchozích letech. Může to být samozřejmě zapříčiněno rostoucí ekonomikou a investicemi z minulých let, ale jistě tomu přispělo i kontrolní hlášení. V současné době se rozkrývají první zjištěné řetězce, takže relevantní výsledky budou k dispozici až v následujících měsících.

Do budoucna by bylo třeba se zamyslet nad snížením hranice 10 000 Kč pro oddíl A.4 a A.5, jelikož oddíl A.5 může být zneužíváno, i když je tento oddíl správcem daně namátkově prověřován. Vzhledem k tomu, že plnění do 10 000 Kč včetně daně se udávají v oddílu A.5 v souhrnné částce, tak se tato plnění nepárují a účinek kontrolního hlášení na tato plnění není žádný.

6.4. Sněmovní tisk č. 873

Dne 21.07.2016 byl vládou předložen poslanecké sněmovně návrh zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní, tedy tzv. daňový balíček, kterému bylo přiděleno číslo sněmovního tisku č. 873. Tento tisk je zmiňován v souvislosti se zákonem o dani z přidané hodnoty, jelikož právě v oblasti této daně se jedná o průřezovou novelu v rámci celého zákona s dopadem na rok 2017. Tento sněmovní tisk byl dne 13.01.2017 schválen ve třetím čtení Poslaneckou sněmovnou České republiky a postoupen Senátu České republiky. Tento jej dne 08.03.2017 vrátil zpět do Poslanecké sněmovny České republiky s pozměňovacími návrhy. Problémem v souvislosti s tímto schvalovacím procesem je skutečnost, že účinnost této novely zákona o dani z přidané hodnoty má být už od 01.04.2017. V pozměňovacích návrzích Senátu

České republiky se kromě posunu účinnosti novely na 01.07.2017 v rámci daně z přidané hodnoty upravuje znění § 56 zákona o dani z přidané hodnoty. Je velmi diskutabilní, zda je vhodné měnit znění zákonů v průběhu kalendářního roku a schvalovat zákony na poslední chvíli. Pro plátce či poplatníky toto spíše vypovídá o nestabilitě systému a nestálosti v zákonech, které jsou neustále novelizovány. [54]

Dne 04.04.2017 Poslanecká sněmovna České republiky opět projednávala tento sněmovní tisk. Výsledkem hlasování bylo podpoření původního návrhu poslanců, tj. nepodpoření pozměňovacích návrhů Senátu České republiky. Nyní bude novela předána k podpisu prezidentovi republiky. [65]

Jak již bylo řečeno, změny, které novela zavádí, jsou velmi obsáhlé a zásadní, a proto budou v následujících odstavcích uvedeny jen některé z nich. Zásadní změnou je návrh, aby byla **zrušena zvláštní úprava pro společnosti**, dříve sdružení bez právní subjektivity, což znamená například to, že každý společník společnosti nyní bude sledovat obrát sám za sebe. K další podstatné změně by mělo dojít v § 42 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty, který v novém znění stanovuje, že oprava základu daně se provede rovněž ve lhůtě 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém došlo k převzetí celkového díla, a to v případě, že byla poskytována dílčí plnění, došlo k převodu vlastnického práva ke zboží na uživatele, nebo nastala skutečnost, na jejímž základě nedošlo k převedení vlastnického práva na uživatele. Toto představuje možnost provedení **opravy základu a výše daně** v případech, pokud dojde ke změně výše úplaty po převodu vlastnického práva ke zboží na uživatele. Znamená to tedy například, že po ukončení finančního leasingu a převodu vlastnického práva ke zboží na uživatele lze při následné změně úplaty provést opravu základu daně a výše daně ve lhůtě 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém došlo k převodu vlastnického práva ke zboží uživatele. K nově zavedené možnosti provedení opravy základu daně a výše daně v případech, pokud nedojde k převedení vlastnického práva na uživatele, lze uvést následující příklad. V průběhu finančního leasingu dojde k ukončení nájmu a zániku právního vztahu na základě vůle účastníků, anebo nastane nepředvídaná situace, jako je zničení předmětu převodu či jeho odcizení. V těchto případech nedochází k převodu vlastnického práva ke zboží na uživatele. Při následné změně úplaty lze i v těchto případech provést opravu základu daně a výše daně ve lhůtě 3 let od konce zdaňovacího období. [53]

Další podstatná změna se vyskytuje v oblasti **režimu přenesení daňové povinnosti**, kdy dochází k jejímu rozšíření o 5 nových případů. Jedná se o případy, kdy dojde k **poskytnutí zprostředkovatelské služby** podle § 92 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty. Jedná se tedy

o zprostředkovatelskou službu, která spočívá v obstarání dodání investičního zlata. Týká se to tedy situací, kdy plátce zprostředkovává dodání investičního zlata, které by bylo osvobozeno od daně a u kterého se výrobce rozhodl uplatnit daň a zprostředkovatel se rozhodl pro uplatnění daně při poskytnutí tohoto zprostředkování dodání investičního zlata. Nově se režim přenesení daňové povinnosti použije při dodání nemovité věci prodávané dlužníkem z rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji plátci, při poskytnutí pracovníků pro stavební nebo montážní práce plátci a při poskytnutí zdanitelného plnění plátci, pokud se jedná o dodání zboží poskytovaného jako záruka při realizaci této záruky, nebo dodání zboží po postoupení výhrady vlastnictví nabyvateli a výkon tohoto práva nabyvatelem. [53]

Zásadními změnami prošlo také ust. § 99b týkající se **zdaňovacího období** a lhůty pro podání daňového přiznání v případě **insolvence** plátce či skupiny. Nově již nebude docházet k rozdělení zdaňovacího období před úpadkem plátce a po úpadku plátce. Zdaňovací období, v němž nastala účinnost rozhodnutí o úpadku, končí posledním dnem měsíce, v němž tato účinnost nastala. Od skončení tohoto období až do skončení insolvenčního řízení je zdaňovacím obdobím **kalendářní měsíc**. Pokud u plátce se zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí dne 04.05.2017 nastanou účinky rozhodnutí o úpadku, bude toto zdaňovací období končit dnem 31.05.2017, tedy bude trvat od 01.04.2017 do 31.05.2017, a od 01.06.2017 do skončení insolvenčního řízení bude zdaňovacím obdobím plátce kalendářní měsíc. Je nutné upozornit na skutečnost, že zůstává v platnosti ustanovení, že pro rok následující po roce, v němž bylo ukončeno insolvenční řízení, **nelze měnit zdaňovací období**. [53]

Změny jsou zaznamenány i v případě **zvláštních ustanovení o daňovém přiznání** a splatnosti daně. **Speciální úprava lhůty pro podání daňového přiznání** stanovuje, že daňové přiznání za zdaňovací období, v němž došlo k účinnosti rozhodnutí o úpadku plátce nebo člena skupiny, se podává do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku, pokud ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání uplynulo méně než 30 dnů. Zároveň ale platí **obecné ustanovení** § 136 odst. 4 daňového řádu, dle kterého se v případě zdaňovacího období, v němž nastala účinnost rozhodnutí o úpadku, uplatní obecná lhůta pro podání daňového přiznání, tj. do 25 dnů po skončení zdaňovacího období. Speciální úprava se použije v případě, že plátce bude povinen podat daňové přiznání za zdaňovací období, ve kterém došlo k účinnosti rozhodnutí o úpadku, **dříve** než daňové přiznání za část zdaňovacího období před úpadkem. Pokud bylo rozhodnutí účinné od 27.05.2017, pak je plátce povinen za zdaňovací období, v němž nastala účinnost rozhodnutí o úpadku, dle ust. § 136 odst. 4 daňového řádu podat daňové přiznání do 25.06.2017. V tomto případě

Ize aplikovat speciální úpravu lhůty pro podání přiznání, protože ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do posledního dne lhůty pro podání přiznání uplynulo 29 dní, tedy méně než 30 dní. Daňové přiznání lze tedy podat do 26.06.2017. Pokud by rozhodnutí o úpadku bylo účinné ke dni 04.05.2017, nebylo by možné speciální úpravu využít, protože ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku, tedy od 04.05.2017 do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání, tedy do 25.06.2017 uplynulo více než 30 dní. Lhůta pro podání přiznání tedy bude do 25.06.2017. [53]

Novela do zákona o dani z přidané hodnoty zavádí nový pojem, kterým je **nepolehlivá osoba**, o níž bude pojednávat § 106aa zákona o dani z přidané hodnoty. Nepolehlivou osobou se stává na základě rozhodnutí správce daně osoba, která není plátcem, která poruší závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně. Dosud totiž platilo, že pokud nepolehlivému plátcovi byla **zrušena registrace k dani z přidané hodnoty**, čímž přestal být plátcem, ztratil zároveň status **nepolehlivého plátce** a při opětovné registraci k dani z přidané hodnoty automaticky status nepolehlivého plátce opět nezískal. Proto nyní zákonodárce v novele zavedl, že dojde-li ke zrušení registrace nepolehlivého plátce, stává se tato osoba nepolehlivou osobou okamžikem, kdy přestane být plátcem a zároveň, stane-li se nepolehlivá osoba plátcem, nabývá současně titul nepolehlivého plátce. Tímto je zaručeno, že určitý status nepolehlivosti osobě povinné k dani zůstává bez ohledu na to, zda je plátcem či nikoliv. [53]

7. Daň silniční

O dani silniční pojednává zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Je v něm definováno, že **předmětem daně** jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou registrovaná v České republice, provozovaná v České republice a používaná poplatníkem daně z příjmů k podnikání. Mnoho typů vozidel je od daně osvobozených, jako příklad lze jmenovat vozidla pro dopravu osob nebo přepravu nákladů s největší povolenou hmotností méně než 12 tun. [15]

Poplatníkem této daně je provozovatel vozidla, který je zapsán v technickém průkazu, dále zaměstnavatel, který vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití vozidla nebo přípojného vozidla a dále organizační složka osoby se sídlem nebo trvalým pobytem v zahraničí. [15]

Základ daně je stanoven odlišně pro jednotlivé typy vozidel. U automobilů je základem daně **zdvihový objem motoru v cm³**, u návěsů se jedná o **součet největších povolených hmotností na nápravy** v tunách a **počet náprav** a u ostatních vozidel se jedná o **největší povolenou hmotnost v tunách a počet náprav**. Častou chybou je stanovení základu daně u návěsů, kdy se chybně do součtu největších povolených hmotností na nápravy zahrnuje i zatížení točny, což není správné. Všechny údaje potřebné ke správnému stanovení základu daně vycházejí z údajů uvedených v technickém průkazu vozidla. [15]

Sazby daně dle zákona jsou uvedeny v příloze této práce. Tyto sazby se mohou snížit v závislosti na data první registrace vozidla. Sazba daně se **snižuje** o 48 % po dobu 36 měsíců od data první registrace vozidla, o 40% po dobu dalších 36 měsíců a o 25 % po dobu dalších 36 měsíců. Nutno podotknout, že se v případě tohoto data jedná o celosvětové datum, nikoliv datum první registrace v České republice. Tato snížení byla do zákona navržena z důvodu nutnosti respektování směrnic Evropského společenství. Aktuální hodnota snížení v hodnotě 48 % a 40 % byla stanovena zákonem č. 545/2005, kterým se sazba snížení daně změnila z 60 % na 40 % a z 66 % na 48 %. Na dnešní podobu tohoto ustanovení měla vliv směrnice 2006/38/ES. Z důvodové zprávy k tomuto zákonu ovšem zákonodárce neuvádí, jak k těmto částkám dospěl. Sazbu lze zároveň snížit u vozidel, která mají nejvyšší povolenou hmotnost v rozmezí 3,5 t až 12 t v případě, že nejsou používána pro podnikatelskou činnost, a to ve výši 100 %. U vozidel s nejvyšší povolenou hmotností nad 12 tun tato sleva činí 48 %. [15], [67], [68]

Datum první registrace vozidla nesouvisí ovšem pouze s daňovou slevou, ale i s **navýšením sazby daně o 25%** u vozidel registrovaných do 31.12.1989. Toto ustanovení je v zákoně opět aplikováno v souvislosti se směrnicemi Evropského společenství a je velmi diskutabilní, zda důvod, proč byl tento institut zaveden, tedy motivovat poplatníky k modernizacím svého vozového parku a tím pádem méně zatěžovat životní prostředí výfukovými plyny, již nepominul. Nelze totiž jednoznačně tvrdit, že vozidla starší než 31.12.1989 jsou jediná, která životní prostředí zatěžují. I novější vozidla při různých technologických úpravách mohou škodit životnímu prostředí a na ty se toto zvýšení nevztahuje. [15]

V případě, že se jedná o případ uvedený v § 4 odst. 2 písm. a) zákona o dani silniční, lze použít **denní sazbu daně**, která činí 25 Kč za každý den použití osobního automobilu. Tato sazba v praxi příliš využívaná není, jelikož například u osobních automobilů s objemem motoru do 800 cm³ činí sazba na měsíc 100 Kč, takže pro poplatníka je denní sazba výhodná jen v ojedinělých případech. [15]

Nutno podotknout, že silniční daň je daní **majetkovou**, což znamená, že to, zda se z vozidla bude platit silniční daň, závisí na údajích uvedených v **technickém průkazu**. Z tohoto důvodu není možné připustit, že daň silniční nemůže být vybírána za vozidla, která již z technického hlediska nejsou provozuschopná. Jediným způsobem, jak eliminovat daňové povinnosti za vozidlo s největší povolenou hmotností nad 12 tun, je uložit registrační značku vozidla do depozit.

Tento výklad lze potvrdit rozsudkem Nejvyššího správního soudu **9 Afs 128/2014** z 23. října 2014, který mimo jiné stanovil, že *„předmětem daně je vozidlo konkretizované v zákoně, která má vydanou příslušnou státní poznávací značku, není vyřazeno z registru a opravňuje jeho provozovatele (vlastníka) k provozu. Je-li vozidlo z evidence vyřazeno, nevztahují se na jeho vlastníka na jedné straně oprávnění, jež jsou evidencí v registru podmíněna (provozovat vozidlo na pozemních komunikacích), na druhé straně se na něho ovšem nevztahují ani povinnosti spojené s provozem. Pokud k vyřazení nákladních vozidel, podléhajících dani silniční z registru silničních vozidel nedojde, skutečnosti uvedené v § 2 zákona o dani silniční nadále trvají, a nemůže ve vztahu k nim ani dojít k zániku daňové povinnosti. Je nepochybné, že daňový subjekt vozidla podléhající dani silniční z registru silničních vozidel nevyřadil, byl evidován jako jejich provozovatel, a proto byl povinen silniční daň uhradit, neboť pro vznik a trvání daňové povinnosti k dani silniční u těchto vozidel je irelevantní, zda vozidla byla či nebyla fakticky používána k podnikání.“* [55]

Touto záležitostí se zabýval i Ústavní soud v rozsudku **4022/14** ze dne 24. února 2015, podle kterého je daň silniční daň majetková zatěžující poplatníky daně bez ohledu na intenzitu

užívání pozemních komunikací. Rozhodující jsou zákonné znaky § 2 zákona o dani silniční, nikoliv samotný název zákona. To znamená, že předmětem daně může být i vozidlo fakticky **neprovozované**. Pokud tedy například poplatník považuje konkrétní vozidla za zboží, má možnost je dočasně vyřadit z registru silničních vozidel, odevzdat registrační značky do depozita a nebýt po dobu vyřazení zatížen silniční daní. [56]

Vznik daňové povinnosti je vázán na kalendářní měsíc, ve kterém byly splněny skutečnosti rozhodné pro základ této povinnosti, stejně je tomu se zánikem povinnosti. Pokud v průběhu zdaňovacího období dojde ke **změně vlastníka**, zaniká daňová povinnost původnímu vlastníku uplynutím kalendářního měsíce, který předchází měsíci, v němž ke změně došlo. Za příslušné měsíce je daň stanovena součinem jedné dvanáctiny sazby daně a počtem měsíců, v nichž daňový subjekt povinnost platit daň měl. [15]

Daň silniční je poplatníkem placena prostřednictvím povinných **záloh**. Záloha za měsíce leden, únor a březen je splatná 15. dubna, za měsíce duben, květen, červen je splatná 15. července, za měsíce červenec, srpen a září je splatná 15. října a za měsíce říjen a listopad je splatná 15. prosince. Platba za měsíc prosinec je splatná v den termínu pro podání přiznání, což je 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období, kterým je kalendářní rok. Daň, sleva na dani i výše záloh se zaokrouhlují na celé Kč nahoru. Za pozdní placení záloh i daně daňovému subjektu vzniká **úrok z prodlení**. [15]

8. Daň z nemovitých věcí

Tato daň je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, dle kterého daň z nemovitých věcí tvoří daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek.

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí, pokud se nejedná o pozemky zastavěné zdanitelnými stavbami v rozsahu zastavěné plochy těchto staveb, lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení, pozemky, které jsou vodní plochou s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb, pozemky určené pro obranu České republiky, 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. [57]

Základ daně u pozemků je stanoven v § 5 zákona o dani z nemovitých věcí, dle kterého je základem daně u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m^2 průměrnou cenou půdy stanovenou na $1 m^2$ ve vyhlášce. Základem daně u pozemků hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemku v m^2 a částky 3,80 Kč. U ostatních pozemků se jedná o skutečnou výměru pozemků v m^2 zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období. [57]

Sazba daně je u jednotlivých druhů pozemků také rozdílná a činí u orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad ovocných sadů 0,75 % a u trvalých travních porostů, hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb 0,25 %. U ostatních pozemků činí sazba daně za každý $1 m^2$ u zpevněných ploch pozemků, užívaných k podnikání nebo v souvislosti s ním sloužících pro zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství 1,00 Kč, průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku, ostatní zemědělskou výrobu a ostatní druhy podnikání 5,00 Kč, stavebních pozemků 2,00 Kč, ostatních ploch 0,20 Kč, zastavěných ploch a nádvoří 0,20 Kč. Pokud se jedná o stavební pozemky, je sazba daně dále násobena koeficientem stanoveným podle počtu obyvatel obce, kde se pozemek nachází. Výše koeficientů je stanovena v § 6 odst. 4 zákona o dani z nemovitých věcí. [57]

U **daně ze staveb a jednotek** je **předmětem daně** zdanitelná stavba, tedy dokončená nebo užívaná budova, kterou se rozumí budova podle katastrálního zákona, inženýrská stavba

uvedená v příloze k tomuto zákonu, nebo zdanitelná jednotka, čili jednotka dokončená nebo užívaná, a poplatníkem daně je vlastník zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky. [57]

Základem daně ze staveb a jednotek u zdanitelné stavby je výměra zastavěné plochy v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období, přičemž zastavěnou plochou se rozumí zastavěná plocha stavby podle stavebního zákona odpovídající nadzemní části zdanitelné stavby. U jednotky je základem daně výměra podlahové plochy zdanitelné jednotky v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená koeficientem 1,22, je-li tato zdanitelná jednotka v budově bytového domu a její součástí podíl na pozemku nebo je-li její vlastník spoluvlastníkem jiného pozemku ve spoluvlastnictví vlastníků takových zdanitelných jednotek užívaného společně s těmito jednotkami, nebo koeficientem 1,20 v ostatních případech. [57]

Sazba daně je i v tomto případě rozdílná u různých typů staveb. Dle § 11 zákona o dani z nemovitých věcí základní sazba daně činí u budovy obytného domu 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy; u ostatní budovy tvořící příslušenství k budově obytného domu z výměry přesahující 16 m² zastavěné plochy 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy, u budovy pro rodinnou rekreaci a budovy rodinného domu užívané pro rodinnou rekreaci 6 Kč za 1 m² zastavěné plochy a u staveb, která plní doplňkovou funkci k těmto budovám, s výjimkou garáží, 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy, garáže vystavěné odděleně od budov od obytných domů a u zdanitelné jednotky, jejíž převažující část podlahové plochy je užívána jako garáž, 8 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy, u zdanitelné stavby a u zdanitelné jednotky, jejichž převažující část podlahové plochy nadzemní části zdanitelné stavby nebo, nemá-li podlahovou plochu, zastavěné plochy zdanitelné stavby nebo podlahové plochy zdanitelné jednotky je užívána k podnikání v zemědělské prvovýrobě, lesním nebo vodním hospodářství 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy, podnikání v průmyslu, stavebnictví, dopravě, energetice nebo ostatní zemědělské výrobě 10 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy, ostatním druhům podnikání 10 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy, u ostatní zdanitelné stavby 6 Kč za 1 m² zastavěné plochy, ostatní zdanitelné jednotky 2 Kč za 1 m² upravené podlahové plochy. Dále se sazba daně násobí **koeficientem** dle pravidel uvedených v § 10 zákona o dani z nemovitých věcí. [57]

Zdaňovacím obdobím u této daně je kalendářní rok, přičemž ke změnám, které nastaly v průběhu zdaňovacího období, se nepřihlíží a daňové přiznání je poplatník povinen podat do 31. ledna zdaňovacího období. [57]

Daň z nemovitých věcí není splatná k termínu pro podání přiznání, ale pro většinu poplatníků je splatná najednou do 31. května zdaňovacího období. Pokud výše daně přesáhne 5.000 Kč, je splatná ve dvou stejně velkých splátkách splatných do 31. května zdaňovacího období a do 30. listopadu zdaňovacího období. [57]

Daň z nemovitých věcí je daní ne příliš často novelizovanou, a pokud již k novelizaci dojde, jedná se ve většině případů jen o úpravu některých pojmů. Jak je patrné, při této daní není nikterak zohledněno stáří či stav stavby, které mají vliv na hodnotu stavby. Daň z nemovitých věcí stanovená za nemovitost v hodnotě milionů Kč je ve stejné výši jako tato daň za nemovitou věc v hodnotě statisíců, jde jen o to, že mají stejnou výměru. Proto by do budoucna bylo vhodné stanovit základ daně i s ohledem na hodnotu nemovitosti, která by mohla být stanovena pomocí koeficientu.

9. Daň z nabytí nemovitých věcí

Tato daň je upravena v zákonném opatření Senátu č. č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve kterém je stanoveno, že **poplatníkem** této daně je nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci.

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je pozemkem, stavbou nebo jednotkou nacházejícími se na území České republiky, právem stavby, jímž zatížený pozemek se nachází na území České republiky, nebo spoluvlastnickým podílem na nemovité věci a nabytí vlastnického práva k nemovité věci na základě zajišťovacího převodu práva nebo úplatného postoupení pohledávky zajištěné zajišťovacím převodem práva. [58]

Za **nabytí vlastnického práva** k nemovité věci se pro účely daně z nabytí nemovitých věcí považuje také vyčlenění nebo nabytí nemovité věci do svěřenského fondu a nabytí stavby, která se stane součástí pozemku a která byla samostatnou nemovitou věcí, součástí práva stavby, nebo neoprávněně zřízena na tomto pozemku a také prodloužení doby, na kterou je právo stavby zřízeno. [58]

Základ daně je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj. Nabývací hodnota, která je stanovena ke dni, kdy nastala skutečnost, která je předmětem daně, je sjednaná cena, srovnávací daňová hodnota, zjištěná cena nebo zvláštní cena a sazba daně je stanovena ve výši **4% ze základu daně**. Uznatelným výdajem je odměna a náklady prokazatelně zaplacené poplatníkem znalci za znalecký posudek určující zjištěnou cenu, je-li tento posudek vyžadovanou přílohou daňového přiznání, pokud tento výdaj uplatní poplatník v daňovém přiznání nebo v dodatečném daňovém přiznání. [58]

Daňové přiznání je poplatník povinen podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci, práva stavby nebo změny spočívající v prodloužení doby, na kterou je toto právo zřízeno, nebo správy svěřenského fondu, nebo v němž došlo k nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která není evidována v katastru nemovitostí. [58]

10. Případová studie

Poplatník XY je fyzickou osobou, jejíž obor činnosti je silniční autodoprava. Vzhledem k tomuto oboru činnosti není poplatník prozatím povinen evidovat tržby. V roce 2016 podnikatel vlastnil 4 tahače, 2 návěsy a objekt, v němž je podnikání provozováno. Podnikatel je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty. V následujících odstavcích budou analyzovány daňové povinnosti této fyzické osoby za kalendářní rok 2016.

10.1. Daň silniční

K vyčíslení daně silniční jsou důležité technické parametry vozidel z technických průkazů vozidel, které jsou uvedeny v následující tabulce:

Tabulka č. 9: Technické parametry vozidel

SPZ	Datum první registrace vozidla	Druh vozidla	Počet náprav	Povolené zatížení náprav v kg / největší povolená hmotnost na nápravu v kg	Největší povolená hmotnost v kg
ABC 12 34	1997	Tahač návěsů	2		18000
ABC 12 35	5/2001	Návěs nákladní sklápěcí	3	T 11000, 8000, 8000, 8000	
ABC 12 36	9/2006	Tahač návěsů	2		18000
ABC 12 37	9/2005	Návěs nákladní sklápěcí	3	8000, 8000, 8000	
ABC 12 38	9/2007	Tahač návěsů	2		18000
ABC 12 39	5/2007	Nákladní návěs sklápěčkový	3	T 11000, 8000, 8000, 8000	
ABC 23 45	1/2008	Tahač návěsů	2		18000

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

U vozidla ABC 1234 byla ode dne 16.11.2015 uložena registrační značka do depozit. Dne 02.05.2016 bylo vyřazení vozidla z provozu ukončeno a registrační značky byly místně příslušným úřadem navraceny. Dne 26.08.2016 bylo vozidlo dočasně vyřazeno z registru silničních vozidel a registrační značky byly uloženy u místně příslušného úřadu. Vozidlo ABC 1235, ABC 1236, vozidlo ABC 1239 a vozidlo ABC 2345 bylo po celý rok v provozu. Vozidlo ABC 1237 bylo pořízeno dne 01.09.2016. Vozidlo ABC 1238 bylo dne 30.05.2016 vyřazeno z provozu a registrační značka byla uložena u místně příslušného úřadu.

Daňový subjekt zároveň po celý rok využívá pro účely své podnikatelské činnosti své vlastní soukromé vozidlo nezařazené v obchodním majetku firmy. Toto vozidlo má SPZ ABC 2346, datum první registrace vozidla je 9/2000 a zdvihový objem motoru je 1896 cm³.

Na základě těchto skutečností měl daňový subjekt povinnost hradit zálohy na daň silniční.

Měsíční záloha u vozidla, u něhož nelze uplatnit snížení sazby daně, se vypočítá následujícím způsobem:

- 1. Stanovení měsíční sazby daně, tj. roční sazba daně / 12 měsíců.**
- 2. Měsíční sazba daně se vynásobí počtem měsíců, za něž má poplatník povinnost platit silniční daň.**
- 3. Výše vypočtené zálohy se zaokrouhlí na celé Kč nahoru.**

U vozidla ABC 1235 měl za období leden – březen poplatník po celé tři měsíce povinnost platit silniční daň. U tohoto vozidla nelze uplatnit snížení daně, jelikož datum první registrace vozidla je květen 2001, což znamená, že naposledy bylo za toto vozidlo možné uplatnit snížení daně v dubnu 2010. Roční sazba daně činí 27 300 Kč.

1. Měsíční sazba daně

$$27\,300 : 12 = 2\,275 \text{ Kč}$$

2. Výše daně za čtvrtletí

$$2\,275 \times 3 = 6\,825 \text{ Kč}$$

3. Zaokrouhlení – v tomto případě není nutné zaokrouhlovat.

Záloha za měsíce leden – březen za vozidlo ABC 1235 je stanovena ve výši 6 825 Kč a poplatník ji musí uhradit na účet správce daně do 15.04.2017.

Měsíční záloha u vozidla, u něhož poplatník uplatňuje snížení sazby daně, se vypočítá následujícím způsobem:

- 1. Stanovení měsíční sazby daně, tj. roční sazba daně / 12 měsíců.**
- 2. Určení, za jaké měsíce lze uplatnit snížení sazby daně a v jaké výši.**
- 3. Výpočet měsíční snížené sazby daně.**
- 4. Měsíční sazba (snížená či za některé měsíce v plné výši) se vynásobí počtem měsíců, za něž má poplatník povinnost platit silniční daň.**
- 5. Výše vypočtené zálohy se zaokrouhlí na celé Kč nahoru.**

U vozidla ABC 1238 měl za období leden – březen poplatník po celé tři měsíce povinnost platit silniční daň. Vzhledem k tomu, že datum první registrace vozidla je září 2007, je možné uplatnit snížení sazby daně za všechny tři měsíce. Roční sazba daně činí 23 700 Kč.

1. Měsíční sazba daně

$$23\,700 : 12 = 1\,975 \text{ Kč}$$

2. Za jaké měsíce lze uplatnit sníženou sazbu daně: leden – březen ve výši 25%
3. Měsíční snížená sazba daně:

$$1\,975 \times (1 - 0,25) = 1\,481,25 \text{ Kč}$$

4. Výše daně za období leden – březen:

$$1\,481,25 \times 3 = 4\,443,75 \text{ Kč}$$

5. Zaokrouhlení: 4 444 Kč

Záloha za měsíce leden – březen za vozidlo ABC 1238 je stanovena ve výši 4 444 Kč a poplatník ji musí uhradit na účet správce daně do 15.04.2017.

U vozidla ABC 1239 měl za období duben - červen poplatník po celé tři měsíce povinnost platit silniční daň. Vzhledem k tomu, že datum první registrace vozidla je květen 2007, je možné uplatnit snížení sazby daně jen za měsíc duben, za měsíce květen a červen bude sazba daně v základní výši. Roční sazba daně činí 27 300 Kč.

1. Měsíční sazba daně

$$27\,300 : 12 = 2\,275 \text{ Kč}$$

2. Za jaké měsíce lze uplatnit sníženou sazbu daně: jen duben ve výši 25%
3. Měsíční snížená sazba daně:

$$2\,275 \times (1 - 0,25) = 1\,706,25 \text{ Kč}$$

4. Výše daně za období duben - červen:

$$1\,706,25 \times 1 = 1\,706,25 \text{ Kč}$$

$$2\,275 \times 2 = 4\,550 \text{ Kč}$$

5. Zaokrouhlení: 6 257 Kč

Záloha za měsíce duben - červen za vozidlo ABC 1239 je stanovena ve výši 6 257 Kč a poplatník ji musí uhradit na účet správce daně do 15.07.2017.

Daň silniční za ostatní vozidla je stanovena obdobným způsobem.

Tabulka č. 10: Vypočtené zálohy na daň silniční

Záloha ke dni	Vozidlo	Počet měsíců	Roční sazba daně	Snížení sazby daně	Výše zálohy
15.04.2016	ABC 1234	0	23700 Kč	-	0 Kč
	ABC 1235	3	27300 Kč	-	6825 Kč
	ABC 1236	3	23700 Kč	-	5925 Kč
	ABC 1237	0	27300 Kč	-	0 Kč
	ABC 1238	3	23700 Kč	25% za měsíce leden, únor, březen	4444 Kč
	ABC 1239	3	27300 Kč	25% za měsíce leden, únor, březen	5119 Kč
	ABC 2345	3	23700 Kč	25% za měsíce leden, únor, březen	4444 Kč
	ABC 2346	3	3000 Kč	-	750 Kč
Celkem					27 507 Kč
15.07.2016	ABC 1234	2	23700 Kč	-	3950 Kč
	ABC 1235	3	27300 Kč	-	6825 Kč
	ABC 1236	3	23700 Kč	-	5925 Kč
	ABC 1237	0	27300 Kč	-	0 Kč
	ABC 1238	2	23700 Kč	25% za měsíce duben, květen	2963 Kč
	ABC 1239	3	27300 Kč	25% za měsíc duben	6257 Kč
	ABC 2345	3	23700 Kč	25% za měsíce duben, květen, červen	4444 Kč
	ABC 2346	3	3000 Kč	-	750 Kč
Celkem					31 114 Kč
17.10.2016	ABC 1234	2	23700 Kč	-	3950 Kč
	ABC 1235	3	27300 Kč	-	6825 Kč
	ABC 1236	3	23700 Kč	-	5925 Kč
	ABC 1237	1	27300 Kč	-	2275 Kč
	ABC 1238	0	23700 Kč	-	0 Kč
	ABC 1239	3	27300 Kč	-	6825 Kč
	ABC 2345	3	23700 Kč	25% za měsíce červenec, srpen, září	4444 Kč
	ABC 2346	3	3000 Kč	-	750 Kč
Celkem					30 994 Kč
15.12.2016	ABC 12 34	0	23700 Kč	-	0 Kč
	ABC 12 35	2	27300 Kč	-	4550 Kč
	ABC 1236	2	23700 Kč	-	3950 Kč
	ABC 1237	2	27300 Kč	-	4550 Kč
	ABC 1238	0	23700 Kč	-	0 Kč
	ABC 1239	2	27300 Kč	-	4550 Kč
	ABC 2345	2	23700 Kč	25% za měsíce říjen, listopad	2963 Kč
	ABC 2346	2	3000 Kč	-	500 Kč
Celkem					21 063 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Doplatek na dani splatný k 31.01.2017 se stanovuje tím způsobem, že se vypočítá daň za celý rok a z té se odečtou zaplacené zálohy.

Tabulka č. 11: Roční výše daně silniční

Vozidlo	Roční sazba daně	Za jaké měsíce je daň silniční placena	Snížení sazby daně	Roční výše daně
ABC 12 34	23 700 Kč	Květen - srpen	-	7 900 Kč
ABC 12 35	27 300 Kč	Leden - prosinec	-	27 300 Kč
ABC 12 36	23 700 Kč	Leden - prosinec	-	23 700 Kč
ABC 12 37	27 300 Kč	Září - prosinec	-	9 100 Kč
ABC 12 38	23 700 Kč	Leden - květen	25% za měsíce leden - duben	7 407 Kč
ABC 12 39	27 300 Kč	Leden - prosinec	25% za měsíce leden - květen	25 025 Kč
ABC 23 45	23 700 Kč	Leden - prosinec	25% za měsíce leden - prosinec	17 775 Kč
ABC 23 46	3 000 Kč	Leden - prosinec	-	3 000 Kč
Celkem				121 207 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Celková výše daně silniční za zdaňovací období roku 2016 činila **121 207,00 Kč**. Tento náklad je daňově uznatelný ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob. Doplatek daně splatný k 31.01.2017 činil 10 529 Kč a k tomuto dni musí poplatník podat příznání k dani silniční.

10.2. Daň z přidané hodnoty

Podnikatel XY je měsíčním plátcem dně z přidané hodnoty, což znamená, že kontrolní hlášení jsou podávána také měsíčně. Plátcem se tato fyzická osoba stala z důvodu překročení zákonem stanovené výše obrátu (viz kapitola Daň z přidané hodnoty). Firma poskytuje služby v oblasti dopravy, kdy tuto činnost provozuje výhradně pro tuzemské klienty, kterými jsou buď české spediční firmy, nebo náhodní tuzemští zákazníci požadující jednorázové dopravy. Plátce XY sice zprostředkovává přepravu i po Německu, ale protože zákazníkem firmy je česká spediční firma, je místem plnění tuzemsko.

Daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2016 až prosinec 2016 byla stanovena ve výši uvedené v následující tabulce, která je navržena tak, že první řádek u příslušného kalendářního měsíce je tvořen uskutečněnými zdanitelnými plněními a zbývající přijatými zdanitelnými plněními (viz kapitola Daň z přidané hodnoty).

Tabulka č. 12: Stanovení daně z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období roku 2016

Zdaňovací období	Uskutečněná zdanitelná plnění		Přijatá zdanitelná plnění		Vlastní daň / nadměrný odpočet
	Základ daně	Daň	Základ daně	Daň	
Leden	498 629 Kč	104 712 Kč	226 017 Kč	47 466 Kč	Vlastní daň ve výši 57 246 Kč.
Únor	584 426 Kč	122 729 Kč	281 003 Kč	59 011 Kč	Vlastní daň ve výši 63 718 Kč.
Březen	523 904 Kč	110 020 Kč	243 129 Kč 495 Kč	51 057 Kč 74 Kč	Vlastní daň ve výši 58 889 Kč.
Duben	452 231 Kč	94 969 Kč	338 421 Kč	71 069 Kč	Vlastní daň ve výši 23 900 Kč.
Květen	422 384 Kč	88 701 Kč	232 169 Kč	48 758 Kč	Vlastní daň ve výši 39 943 Kč.
Červen	477 617 Kč	100 300 Kč	211 462 Kč	44 408 Kč	Vlastní daň ve výši 55 892 Kč.
Červenec	518 274 Kč	108 838 Kč	217 773 Kč	45 733 Kč	Vlastní daň ve výši 63 105 Kč.
Srpen	496 854 Kč	104 339 Kč	279 272 Kč	58 648 Kč	Vlastní daň ve výši 45 691 Kč.
Září	335 126 Kč	70 377 Kč	192 869 Kč	40 502 Kč	Vlastní daň ve výši 29 875 Kč.
Ríjen	439 319 Kč	92 257 Kč	449 148 Kč	94 322 Kč	Nadměrný odpočet ve výši 2 065 Kč.
Listopad	471 246 Kč	98 962 Kč	242 221 Kč	50 867 Kč	Vlastní daň ve výši 48 095 Kč.
Prosinec	332 122 Kč	69 746 Kč	343 452 Kč	72 126 Kč	Nadměrný odpočet ve výši 2 380 Kč.

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [61]

Veškerá uskutečněná zdanitelná plnění tvoří služby poskytnuté tuzemské spediční firmě.

Přijatá zdanitelná plnění jsou v každém měsíci roku 2016 tvořena nákupy pohonných hmot u čerpacích stanic na území České republiky a dále v období leden 2016 – květen 2016 plátce uplatňoval nárok na odpočet daně z titulu leasingových splátek na tahač a v měsících leden 2016 – srpen 2016 z titulu nájmu návěsu od tuzemského nájemce. V měsíci lednu plátce dále uplatňoval nárok na odpočet daně za nákup kancelářských potřeb, jako jsou příjmové

a výdajové pokladní doklady, záznamy o provozu vozidla, cestovní příkazy, obálky a jiné. Za měsíc únor a duben uplatňoval plátce mimo výše uvedené nárok na odpočet daně za nákup náhradních dílů na vozidla od tuzemského dodavatele. V měsíci březnu byla mezi přijatá zdanitelná plnění zahrnuta faktura za provedení předaudit GMP a daňový doklad za nákup krmení pro psy střežící objekt firmy, kteří jsou zahrnuti v majetku plátce. V měsíci květnu plátce uplatňoval nárok na odpočet daně z titulu přijaté faktury za provedení audit GMP a za údržbu účetního softwaru SoftAg, který plátce využívá k vedení svého účetnictví. Za měsíc červen bylo kromě již zmíněného nákupu pohonných hmot u čerpacích stanic na území České republiky a nájmu návěsu od tuzemského nájemce v přijatých zdanitelných plněních zahrnuta faktura za elektřinu od tuzemského dodavatele. V měsíci červenci dodal plátce zboží v **režimu přenesené daňové povinnosti**. Jednalo se o prodej železného šrotu, kde zákazníkem byla sběrna surovin, která je plátcem daně z přidané hodnoty. Z tohoto plnění tedy měla povinnost vypočítat a odvést daň sběrna surovin a plátce tedy na toto plnění vystavil fakturu ve výši 2 313 Kč bez vyčíslené daně s textem, že daň odvede zákazník. V tomto měsíci plátce opět provedl nákup kancelářských potřeb. V srpnu se přijatá zdanitelná plnění skládala z nájmu vozidla od tuzemského nájemce, nákupu pohonných hmot u čerpacích stanic na území České republiky, nákup pneumatik na vozidla od tuzemského dodavatele a nákup náhradních dílů od tuzemského dodavatele. V září a v říjnu si plátce uplatnil nárok na odpočet daně za nákup pohonných hmot u čerpacích stanic na území České republiky a za nákup náhradních dílů na vozidla od tuzemského dodavatele. V listopadu tvořily přijatá zdanitelná plnění kromě nákupu pohonných hmot také nákupy pneumatik od tuzemského dodavatele. Stejně tak tomu bylo i v prosinci, kdy navíc plátce nakoupil náhradní díly na vozidla od tuzemského dodavatele.

10.3. Daň z nemovitých věcí

Poplatník XY vlastní následující objekty pro své podnikání: budovu o výměře zastavěné plochy 175 m² bez nadzemního podlaží a pozemek o výměře 1 176 m², jehož povrch tvoří asfalt, jedná se tedy o zpevněnou plochu. Tyto objekty se nacházejí v obci do 1 000 obyvatel a obec neupravuje výši daně místním koeficientem.

Daň ze staveb a jednotek, tj. z budovy bude stanovena následovně:

- **Základ daně** – výměra zastavěné plochy = 175 m²
- **Základní sazba daně** – vzhledem k tomu, že tato budova je využívána k podnikání v oblasti dopravy, činí základní sazba daně 10 Kč na 1 m² zastavěné plochy
- **Koeficient** - vzhledem k tomu, že tuto budovu firma využívá k podnikání v oblasti dopravy, je koeficient stanoven ve výši 1,5
- **Výsledná sazba daně = základní sazba daně x koeficient**

$$10 \times 1,5 = 15$$
- **Daň ze staveb a jednotek = základ daně x výsledná sazba daně**

$$175 \times 15 = 2\ 625\ \text{Kč}$$

Daň z pozemků bude stanovena následovně:

- **Základ daně** – výměra pozemku, resp. zpevněné plochy = 1 176 m²
- **Sazba daně** – vzhledem k tomu, že zpevněná plocha pozemku je využívána pro účely podnikání v oblasti dopravy, činí sazba daně 5,00 Kč za každý m² plochy.
- **Daň z pozemků = základ daně x sazba daně**

$$1.176 \times 5 = 5\ 880\ \text{Kč}$$

Celková daň z nemovitých věcí činí 8 505 Kč. Z výše této daně vyplývá, že její platba bude rozdělena do dvou splátek, z nichž první bude splatná nejpozději do 31. května zdaňovacího období a druhá do 30. listopadu zdaňovacího období. Tato daň je daňově uznatelným nákladem v souvislosti s daní z příjmů fyzických osob. Vzhledem k tomu, že se v roce 2016 nestala žádná změna, která by měla vliv na změnu výše daně z nemovitých věcí za zdaňovací období roku 2017, neměl poplatník povinnost podávat daňové přiznání.

10.4. Daň z příjmů

Podnikatel XY vede účetnictví a výsledek hospodaření za účetní období roku 2016 činil 49 672,84 Kč a byl určen na základě níže uvedených údajů:

Tabulka č. 13: Údaje potřebné ke stanovení výsledku hospodaření

Položka	Částka v Kč
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	5 552 133,19
Náklady – spotřeba materiálu a služeb	3 816 392,50
Mzdové náklady	397 521,00
Náklady na sociální zabezpečení	367 087,00
Daně a poplatky	587 403,21
Odpisy nehmotného a hmotného investičního majetku	299 479,00
Tržby z prodeje investičního majetku a materiálu	2 312,50
Ostatní provozní výnosy	293 089,20
Ostatní provozní náklady	9 975,31
Provozní hospodářský výsledek	369 676,87
Nákladové úroky	36 986,33
Ostatní finanční výnosy	3 212,96
Ostatní finanční náklady	286 230,66
Výsledek hospodaření z finančních operací	-320 004,03
Výsledek hospodaření za účetní období	49 672,84

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [61]

Z těchto údajů bude stanoven dílčí základ daně ze samostatné činnosti, čili je potřeba provést úpravy podle zákona o daních z příjmů, které zvyšují nebo snižují výsledek hospodaření (viz kapitola Daň z příjmů). Úpravy zvyšující výsledek hospodaření se uvádějí na řádku č. 105 daňového přiznání, úpravy snižující výsledek hospodaření jsou vykázány na řádku č. 106.

Výsledek hospodaření bude zvýšen o hodnotu pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, které si podnikatel XY hradí. Hodnota tohoto pojistného je zahrnuta v Nákladech na sociální zabezpečení (viz tabulka č. 18) spolu s hodnotou pojistného hrazeného zaměstnavatelem za zaměstnance v celkové výši 137 432 Kč, což je daňově uznatelný náklad, a povinného pojištění zaměstnanců týkající se náhrad z ušlého zisku v důsledku pracovních úrazů ve výši 3 316 Kč, což je také daňově uznatelný náklad. Výsledek hospodaření bude tedy **zvýšen** o hodnotu 229 655,00 Kč.

Další položkou **zvyšující** základ daně budou nesmluvní pokuty, penále a dary, které jsou zahrnuty v nákladech ve výše uvedené tabulce pod položkou Ostatní provozní náklady (viz tabulka č. 18).

Tabulka č. 14: Obsah položky Ostatní provozní náklady

Položka	Částka v Kč	Daňově uznatelné
Pokuty a penále	1 810,75	Ne
Dary	6 000,00	Ne
Ostatní provozní náklady	2 164,56	Ano

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [61]

Bezúplatné plnění, tedy dar, byl poskytnut v roce 2016 v peněžní formě ve výši 6 000 Kč Spolku dobrovolných hasičů, což je podloženo darovací smlouvou. Toto bezúplatné plnění splňuje podmínky stanovené § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů a bude se tedy jednat o nezdanitelnou část základu daně.

Vzhledem k tomu, že účetní odpisy jsou stanovovány ve shodné výši jako daňové, nebylo by nutné výsledek hospodaření upravovat o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Podnikatel XY ovšem po dobu několika let z důvodu nízkého základu daně neuplatňoval daňové odpisy z budovy. Vzhledem k tomu, že účetní odepisování přerušit nelze, tak rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy v roce 2016, kdy byly daňové odpisy uplatňovány, vznikl.

Účetní odpisy:

Odepisovaným majetkem je budova v pořizovací ceně 1 338 895 Kč pořízená v roce 1999. Patří tedy do odpisové skupiny 5, doba odepisování je 30 let a je odepisována formou zrychleného odepisování. Výše odpisu za rok 2016 tedy činila 38 679 Kč.

Dalším odepisovaným majetkem je tahač pořízený v roce 2015 v pořizovací ceně 815 000 Kč. Tento majetek spadá do odpisové skupiny 2, doba odepisování je 5 let a odepisuje se formou zrychleného odepisování. Výše odpisu za rok 2016 tedy činila 260 800 Kč. V tomto případě jsou tyto odpisy stejné jako daňové.

Celkem činily účetní odpisy 299 479,00 Kč.

Daňové odpisy:

V případě budovy činila zůstatková cena pro rok 2016 hodnotu 752 754 Kč, koeficient je dle zákona o daních z příjmů stanoven na hodnotu 31 a budova byla doposud odepisována 8 let.

Výše odpisu tedy činila:

$$2 \times \frac{752\,754}{31-8} = 65\,457 \text{ Kč}$$

Daňové odpisy za tahač jsou stanoveny ve shodné výši s účetními odpisy.

Celkem činily daňové odpisy 326 257 Kč.

Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy v hodnotě 26 778 Kč bude položkou **snižující** výsledek hospodaření.

Ostatní náklady zahrnuté v účetnictví firmy jsou **daňově uznatelné**.

Podnikatel XY nemá jiné příjmy než ze samostatné činnosti a z minulých zdaňovacích období může uplatnit ztrátu ve výši 388 756 Kč. Podnikatel si uplatňuje pouze nezdánitelnou část základu daně ve výši 6 000 Kč (bezúplatné plnění vůči Spolku dobrovolných hasičů) a slevu na poplatníka.

Daň z příjmů podnikatele XY za zdaňovací období roku 2016 bude stanovena následovně:

Tabulka č. 15: Stanovení daně z příjmů za rok 2016

Položka	Částka v Kč
Výsledek hospodaření	49 673
Položky zvyšující výsledek hospodaření	229 655 + 1 811 + 6 000 = 237 466
Položky snižující výsledek hospodaření	26 778
Dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti	49 673 + 237 466 + 26 778 = 260 361
Základ daně	260 361
Uplatňovaná výše ztráty	88 761
Základ daně po odečtení ztráty	260 361 – 88 761 = 171 600
Nezdánitelné části základu daně	6 000
Základ daně snížený o nezdánitelné části základu daně	171 600 – 6 000 = 165 600
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	165 600
Daň	165 600 x 15% = 24 840
Sleva na poplatníka	24 840
Daň po odečtení slevy na poplatníka	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [61]

Podnikateli XY tedy za zdaňovací období roku 2016 vznikla daňová povinnost ve výši 0 Kč. Zároveň mu nevznikla povinnost platit zálohy na zdaňovací období roku 2017. Vzhledem k tomu, že daňové přiznání podnikateli XY zpracovává a podává daňový poradce, kterému poplatník udělil plnou moc, a tu doručil do 03.04.2017 na finanční úřad, musí být daňové přiznání prostřednictvím daňového poradce podáno do 01.07.2017.

Podnikatel XY mohl ovšem při stanovení daně využít institutu spolupracující osoby (viz kapitola Příjmy ze samostatné činnosti), na základě čehož by se snížil základ daně, a pro dosažení nulové hodnoty daně z příjmů po odečtení slevy na poplatníka by využil nižší hodnotu uplatňované daňové ztráty z minulých let, kterou může ještě využít v následujících zdaňovacích obdobích.

Pokud by spolupracující osobou byla manželka žijící s podnikatelem ve společně hospodařící domácnosti, je možné na tuto spolupracující osobu rozdělit příjmy a výdaje v hodnotě nejvýše 50 % z těchto příjmů. V tomto případě, tedy při rozhodnutí, že na spolupracující manželku, na niž není uplatněna sleva na manžela, bude rozděleno 50% příjmů a výdajů, bude daň podnikatele XY za zdaňovací období roku 2016 stanoveno následovně:

Tabulka č. 16: Stanovení daně v případě rozdělení výsledku hospodaření na spolupracující manželku

Položka	Částka v Kč
Výsledek hospodaření	49 673
Položky zvyšující výsledek hospodaření	$229\,655 + 1\,811 + 6\,000 = 237\,466$
Položky snižující výsledek hospodaření	26 778
Část výsledku hospodaření, která je rozdělena na spolupracující osobu	$(49\,673 + 237\,466 + 26\,778) \times 50\% = 130\,180$
Dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti	$49\,673 + 237\,466 + 26\,778 - 130\,180 = 130\,181$
Základ daně	130 181
Uplatňovaná výše ztráty	0
Základ daně po odečtení ztráty	130 181
Nezdanitelné části základu daně	6 000
Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně	$130\,181 - 6\,000 = 124\,181$
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	124 100
Daň	$124\,100 \times 15\% = 18\,615$
Sleva na poplatníka	24 840
Daň po odečtení slevy na poplatníka	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [61]

Díky tomuto způsobu rozdělení příjmů a výdajů nebylo nutné v tomto zdaňovacím období využít odečet daňové ztráty z minulých let, kterou si může podnikatel uplatnit v následujících letech a daňová povinnost zůstala na nulové hodnotě.

Další možností, jak využít institut spolupracující osoby, je rozdělení příjmů a výdajů na více spolupracujících osob, například na dvě děti žijící s podnikatelem ve společně hospodařící domácnosti, které mají ukončenou povinnou školní docházku a není na ně uplatňováno daňové zvýhodnění na vyživované děti. V takovém případě lze rozdělit v úhrnu nejvýše 30 % příjmů a výdajů. Pokud se tak podnikatel rozhodne a rozdělí 30% svého výsledku hospodaření na spolupracující osoby, bude daň podnikatele XY za zdaňovací období roku 2016 stanovena následovně:

Tabulka č. 17: Stanovení daně z příjmů v případě rozdělení výsledku hospodaření na spolupracující osoby

Položka	Částka v Kč
Výsledek hospodaření	49 673
Položky zvyšující výsledek hospodaření	$229\,655 + 1\,811 + 6\,000 = 237\,466$
Položky snižující výsledek hospodaření	26 778
Část výsledku hospodaření, která je rozdělena na spolupracující osobu	$(49\,673 + 237\,466 + 26\,778) \times 30\% = 78\,108$
Dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti	$49\,673 + 237\,466 + 26\,778 - 78\,108 = 182\,253$
Základ daně	182 253
Uplatňovaná výše ztráty	10 653
Základ daně po odečtení ztráty	$182\,253 - 10\,653 = 171\,600$
Nezdanitelné části základu daně	6 000
Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně	$171\,600 - 6\,000 = 165\,600$
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	165 600
Daň	$165\,600 \times 15\% = 24\,840$
Sleva na poplatníka	24 840
Daň po odečtení slevy na poplatníka	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2017, dle [61]

Díky tomuto rozdělení příjmů a výdajů na spolupracující osoby bylo dosaženo nulové daňové povinnosti s využitím odečtu daňové ztráty z minulých let jen ve výši 10 653 Kč.

Závěr

Hlavním cílem této práce bylo analyzovat daňové povinnosti fyzických osob v České republice. Proto byl nejprve definován pojem daň a základní konstrukční prvky daně. Následně byla popsána daňová správa České republiky spolu s vývojem výše inkas jednotlivých daní v období let 2011 – 2015.

Vzhledem k tomu, že daňový proces je proces složitý, byly v této práci definovány základní procesy v oblasti daní, kterými jsou registrační řízení, podání, vyměřovací řízení a placení daní. Zároveň zde bylo upozorněno na některé sankce plynoucí fyzické osobě z neplnění svých daňových povinností.

Dále byly charakterizovány základní prvky daně z příjmů fyzických osob, evidence tržeb, daně z přidané hodnoty, daně silniční, daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí. U všech těchto daní bylo určeno, kdo je poplatníkem či plátcem jednotlivých daní, co je předmětem daně, čím je tvořen základ daně, v jaké výši je stanovena sazba daně a kdy má být podáno přiznání k příslušné dani. Zároveň zde byla definována propojenost daňových zákonů s jinými zákony, jako například se školským zákonem, občanským zákoníkem, živnostenským zákonem a mnoha jinými. Tato analýza byla provedena ve znění zákonů platném pro rok 2017.

Poznatky z výše uvedeného rozboru jednotlivých daní byly aplikovány na konkrétním podniku v případové studii, ve které byly analyzovány daňové povinnosti fyzické osoby podnikající v oboru daně silniční. U této konkrétní fyzické osoby byly posuzovány daňové povinnosti vzniklé této fyzické osoby z titulu poplatníka daně silniční, jelikož pro účely svého podnikání využívá vozidla, poplatníka daně z nemovitých věcí, jelikož fyzická osoba vlastní pozemek a budovu, které využívá pro podnikání, plátce daně z přidané hodnoty, kterým se fyzická osoba stala z důvodu překročení zákonem stanovené výše obratu, a poplatníka daně z příjmů fyzických osob mající příjmy výhradně ze samostatné činnosti.

Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Počet daňových přiznání za zdaňovací období roku 2015	15
Tabulka č. 2: Inkasa daní v tisících Kč za rok 2015	16
Tabulka č. 3: Schéma výpočtu základu daně při příjmech ze zahraničí.....	29
Tabulka č. 4: Příklady možností uplatnění daňového zvýhodnění.....	49
Tabulka č. 5: Dodání zboží a místo plnění.....	60
Tabulka č. 6: Poskytnutí služby a místo plnění.....	60
Tabulka č. 7: Oddíly kontrolního hlášení a jejich náležitosti.....	65
Tabulka č. 8: Oddíl C kontrolního hlášení	66
Tabulka č. 9: Technické parametry vozidel	78
Tabulka č. 10: Vypočtené zálohy na daň silniční.....	81
Tabulka č. 11: Roční výše daně silniční.....	82
Tabulka č. 12: Stanovení daně z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období roku 2016	83
Tabulka č. 13: Údaje potřebné ke stanovení výsledku hospodaření	86
Tabulka č. 14: Obsah položky Ostatní provozní náklady	87
Tabulka č. 15: Stanovení daně z příjmů za rok 2016	88
Tabulka č. 16: Stanovení daně v případě rozdělení výsledku hospodaření na spolupracující manželku	89
Tabulka č. 17: Stanovení daně z příjmů v případě rozdělení výsledku hospodaření na spolupracující osoby.....	90

Seznam obrázků

Obrázek č. 1: Rozpočtové určení daně z přidané hodnoty	14
Obrázek č. 2: Rozpočtové určení výše uvedených daní	14
Obrázek č. 3: Rozpočtové určení daně z příjmů ze závislé činnosti	15
Obrázek č. 4: Vývoj daňových povinností v milionech Kč v letech 2011 - 2015.....	17
Obrázek č. 5: Lafferova křivka.....	18
Obrázek č. 6: Schéma stanovení daně	27

Seznam použitých zkratek

DIČ	Daňové identifikační číslo
DPPD	Datum povinnosti přiznat daň
DUP	Datum uskutečnění osvobozeného plnění
DUZP	Datum uskutečnění zdanitelného plnění
GFŘ	Generální finanční ředitelství
GMP	Good Manufacturing Practise
Kč	Korun českých
K.s.	Komanditní společnost
NACE	Klasifikace ekonomických činností
Odst.	Odstavec
Písm.	Písmeno
Ust.	Ustanovení
VAT ID	Daňové identifikační číslo v rámci Evropské unie

Seznam použité literatury

- [1] ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C.H.BECK, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [2] KUBÁTOVÁ, Věra. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3.
- [3] STEJSKAL, Jan. *Daňová teorie a politika I. díl*. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2008. ISBN 978-80-7395-097-2.
- [4] SEIDLOVÁ-ŠULCOVÁ, Marta, KUKALOVÁ, Gabriela, MORAVEC, Lukáš. *Daňová soustava*. Praha: Česká zemědělská univerzita, 2014. ISBN 978-80-2132-451-0.
- [5] GALOČÍK, Svatopluk, PAIKERT, Oto. *DPH 2015 – výklad s příklady*. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2015. ISBN 978-80-247-5500-7.
- [6] Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (daňový řád). In: *Daňové zákony 2017*. ISBN 978-80-8183-012-9.
- [7] Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=62545&nr=182~2F2006&rpp=15#local-content>.
- [8] Usnesení předsednictva České národní rady č. 2/1993 Sb., o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součást ústavního pořádku České republiky. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=40453&nr=2~2F1993&rpp=15#local-content>.
- [9] Finanční správa. *Finanční správa*. [Online]. [Citace: 01.03.2017]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/danovy-system-cr/popis-systemu>.
- [10] Zákon č. 586/1992, Sb., o daních z příjmů (zákon o daních z příjmů). In: *Daňové zákony 2017*. ISBN 978-80-8183-012-9.
- [11] VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2016*. Praha: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.
- [12] Novela zákona o dani z příjmů od 1.1.2013 (zmeny v zákone o dani z příjmů). [Online]. [Citace: 01.04.2017]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dane-a-uuctovnictvo/c/816/category/dan-z-prijmov/article/novela-zakona-o-dani-z-prijmov-1-1-2013.xhtml>.
- [13] HOFFMAN, William, YOUNG, James a další. *Individual income taxes*. Boston: Cengage Learning, 2016. ISBN 978-1-305-87399-5.

[14] SMITH, Stephen. *TAXATION a Very Short Introduction*. Oxford: Oxford University Press, 2015. ISBN 978-0-19-968369-7.

[15] Zákon České národní rady č. 16/1993 Sb., o dani silniční (zákon o dani silniční). In: Daňové zákony 2017. ISBN 978-80-8183-012-9.

[16] SICHERER, Von Klaus von. *Einkommensteuer*. Mnichov: Oldenbourg, 2004, ISBN 3-865-7659-3.

[17] Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní). Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=49560&nr=243~2F2000&rpp=15#local-content>.

[18] Ministerstvo financí České republiky. *Vyhláška č. 272/2016 Sb., o podílu jednotlivých obcí na stanovených procentních částech celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty a daní z příjmů*. [Online]. [Citace 10.03.2017]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2016/vyhlaska-c-272-2016-sb-26046>.

[19] Finanční správa. *Schéma rozdělení daní od 3*. [Online]. [Citace: 01.03.2017]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-kraje-a-obce/Schema_rozpocetoveho_urceni_dani_2017.pdf.

[20] Finanční správa. *Daňová statistika*. [Online]. [Citace: 03.03.2017]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/danova-statistika>

[21] Finanční správa. *Údaje z výběru daní*. [Online]. [Citace: 03.03.2017]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

[22] HOLMAN Robert: *Základy ekonomie pro studenty vyšších odborných škol a neekonomických fakult VŠ*. Praha: C.H.Beck, 2008. ISBN: 978-80-7179-890-3.

[23] Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky (Zákon o Finanční správě České republiky). Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?page=0&idBiblio=76084&nr=456~2F2011&rpp=100>.

[24] Zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích (zákon o správních poplatcích). Dostupné z:

<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=58613&nr=634~2F2004&rpp=15#local-content>.

[25] Finanční správa. *Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2016*. [Online]. [Citace: 30.03.2017]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5405_23.pdf?201704022033.

[26] Finanční správa. *Smlouvy o zamezení dvojímu zdanění*. [Online]. [Citace: 30.03.2017]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/smlouvy-o-zamezeni-dvojimu-zdaneni>.

[27] Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce (zákoník práce). Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=62694&nr=262~2F2006&rpp=15#local-content>.

[28] Finanční správa. *Seminář garantů DFPO 2016*. Dostupné z: <http://intranet.pl.ds.mfcr.cz/metodika/zapisy/zapis-ze-seminare-garantu-dpfo---unor-2016-28588/>.

[29] Zákon č. 309/2013 Sb., kterým se mění zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=80609&nr=309~2F2013&rpp=15#local-content>.

[30] Finanční správa. *Pokyn GFŘ D – 6*. [Online]. [Citace: 30.03.2017] Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn__GFR_c_D_6.pdf.

[31] HNÁTEK, Miloslav, ZÁMEK, David. *Daňové a nedaňové náklady 2015*. Praha: GRADA, 2015. ISBN 978-80-905899-1-9.

[32] Paušální výdaje na dopravu. LIT207291CZ. In: ASPI [právní informační systém].

[33] Paušální výdaje na dopravu. LIT35524CZ. In: ASPI [právní informační systém].

[34] Ministerstvo práce a sociálních věcí. *Vyhláška č. 440/2016 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad*. [Online]. [Citace: 20.03.2017]. Dostupné z: http://www.mpsv.cz/files/clanky/28943/vyhlaska_440_2016.pdf.

- [35] Nejvyšší správní soud. *Rozsudek Nejvyššího správního soudu 1 Afs 107/2004*. [Online]. [Citace: 10.03.2017]. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2004/0107_1Afs_0400048A_prevedeno.pdf.
- [36] Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění účinném do 31.12.2013. In: ASPI [právní informační systém].
- [37] Zákon č. 179/2006 Sb., o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání a o změně některých zákonů (zákon o uznávání výsledků dalšího vzdělávání). Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=62540&nr=179~2F2006&rpp=15#local-content>.
- [38] Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=58235&nr=435~2F2004&rpp=15#local-content>.
- [39] Nejvyšší správní soud. *Rozsudek Nejvyššího správního soudu 1 Afs 10/2012*. [Online]. [Citace: 10.03.2017]. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2012/0010_1Afs_120_20120328082912_prevedeno.pdf.
- [40] Zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=43085&nr=155~2F1995&rpp=15#local-content>.
- [41] ŠUBRT, Bořivoj, LEIBLOVÁ, Zdeňka a kol. *Abeceda mzdové účetní 2012*. Praha: ANAG, 2012. ISBN 978-80-7263-716-4.
- [42] Finanční správa. *Obecné informace*. [Online]. [Citace: 10.03.2017]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby-poplatnik/obecné-informace#slevy>.
- [43] Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon). Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=58471&fulltext=~C5~A1kolsk~C3~BD~20z~C3~A1kon&rpp=15#local-content>.
- [44] Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb. In: *Daňové zákony 2017*. ISBN 978-80-8183-012-9.

- [45] Kompendium elektronické evidence tržeb – zvláštní příloha publikace Daňové zákony 2017. In: Daňové zákony 2017. ISBN 978-80-8183-012-9.
- [46] Finanční správa. *Odpověď na otázku "Od kterého okamžiku musí řezníci evidovat tržby, pokud v provozovně porcuji maso (popřípadě vyrábějí masné výrobky), které následně prodávají konečným zákazníkům?".* [Online]. [Citace: 10.03.2017]. Dostupné z: http://www.etrzby.cz/cs/novinky_Od-ktereho-okamziku-musi-reznici-evidovat-trzby-pokud-v-provozovne-porcuji-maso
- [47] Finanční správa. *Nejčastější dotazy podnikatelů.* [Online]. [Citace: 10.03.2017]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/nejcastejsi-dotazy-podnikatelu#KohoTykat>
- [48] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. In: Daňové zákony 2017. ISBN 978-80-8183-012-9.
- [49] Ústavní soud české republiky. *Nález Ústavního soudu.* [Online]. [Citace: 29.03.2017]. Dostupné z: http://www.usoud.cz/fileadmin/user_upload/Tiskova_mluvci/Publikovane_nalezky/2016/Pl_U_S_32_15_na_web.pdf
- [50] Finanční správa. *Pokyny k vyplnění kontrolního hlášení.* [Online]. [Citace: 29.03.2017]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2016-09-20_Pokyny-k-vyplneni-kontrolniho-hlaseni-DPH.pdf.
- [51] Finanční správa. *Formulář Kontrolního hlášení.* [Online]. [Citace: 29.03.2017]. Dostupné z: https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/dph/kh1.
- [52] Finanční správa. *Daňové podvody na DPH a boj proti nim.* [Online]. [Citace: 29.03.2017]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2015-VSE_Danove_podvody_20151020.pdf.
- [53] Poslanecká sněmovna České republiky. *Sněmovní tisk 873/4.* [Online]. [Citace: 29.03.2017]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=873&CT1=4>.
- [54] Poslanecká sněmovna České republiky. *Sněmovní tisk 873.* [Online]. [Citace: 29.03.2017]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?t=873&o=7>.
- [55] Nejvyšší správní soud. *Rozsudek Nejvyššího správního soudu 9 Afs 128/2014.* [Online]. [Citace: 09.03.2017]. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2014/0128_9Afs_1400038_20141023131330_prevedeno.pdf.

- [56] Ústavní soud České republiky. *Usnesení Ústavního soudu České republiky 4022/14*. [Online]. [Citace: 09.03.2017]. Dostupné z: <http://nalus.usoud.cz/Search/ResultDetail.aspx?id=87296&pos=1&cnt=1&typ=result>.
- [57] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. In: *Daňové zákony 2017*. ISBN 978-80-8183-012-9.
- [58] Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. In: *Daňové zákony 2017*. ISBN 978-80-8183-012-9.
- [59] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2016*. Praha: Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-271-0022-4.
- [60] BRYCHTA, Ivan, VYCHOPENĚ, Jiří a kol. *Daň z příjmů 2015*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-737-9.
- [61] Interní materiály firmy XY.
- [62] Finanční správa. *Výpočet daně a daňového zvýhodnění u daně z příjmů ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2015*. [Online]. [Citace: 04.04.2017]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5460-1_20.pdf?201704041849.
- [63] Finanční správa. *Vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti*. [Online]. [Citace: 04.04.2017]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5459_22.pdf?201704041849.
- [64] Finanční správa. *Přiznání k dani z příjmů fyzických osob*. [Online]. [Citace: 04.04.2017]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5405_22.pdf?201704041849.
- [65] *Senátní verze daňového balíčku neprošla, poslanci podpořili vládní návrh*. [Online]. [Citace: 04.04.2017]. Dostupné z: <https://www.novinky.cz/domaci/434197-senatni-verze-danoveho-balicku-neprosla-poslanci-podporili-vladni-navrh.html>.
- [66] Zákon č. 234/2014 Sb., o státní službě. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=82812&fulltext=z~C3~A1kon~20o~20st~C3~A1tn~C3~AD~20slu~C5~BEb~C4~9B&rpp=100#local-content>.
- [67] SKOUPÝ, David. *Zpoplatnění silnic a dálnic*. Diplomová práce. [Online]. [Citace: 11.04.2017]. Dostupné z: https://is.muni.cz/th/124174/pravf_m/zpoplatneni_silnic_a_dalnic.pdf.
- [68] Důvodová zpráva k zákonu 545/2005 Sb., změna zákona o daních z příjmů. In: ASPI [právní informační systém].

Seznam příloh

Příloha A: Sazby daně silniční	102
Příloha B: Fáze evidence tržeb	103

Příloha A: Sazby daně silniční

Typ vozidla	Základ daně		Sazba daně
Osobní automobil		Do 800 cm ³	1 200 Kč
	Nad 800 cm ³	Do 1250 cm ³	1 800 Kč
	Nad 1250 cm ³	Do 1500 cm ³	2 400 Kč
	Nad 1500 cm ³	Do 2000 cm ³	3 000 Kč
	Nad 2000 cm ³	Do 3000 cm ³	3 600 Kč
Ostatní vozidla – 1 náprava	Nad 3000 cm ³		4 200 Kč
		Do 1 tuny	1 800 Kč
	Nad 1 t	Do 2 t	2 700 Kč
	Nad 2 t	Do 3,5 t	3 900 Kč
	Nad 3,5 t	Do 5 t	5 400 Kč
	Nad 5 t	Do 6,5 t	6 900 Kč
Ostatní vozidla – 2 nápravy	Nad 6,5 t	Do 8 t	8 400 Kč
	Nad 8 t		9 600 Kč
		Do 1 tuny	1 800 Kč
	Nad 1 t	Do 2 t	2 400 Kč
	Nad 2 t	Do 3,5 t	3 600 Kč
	Nad 3,5 t	Do 5 t	4 800 Kč
	Nad 5 t	Do 6,5 t	6 000 Kč
	Nad 6,5 t	Do 8 t	7 200 Kč
	Nad 8 t	Do 9,5 t	8 400 Kč
	Nad 9,5 t	Do 11 t	9 600 Kč
	Nad 11 t	Do 12 t	10 800 Kč
	Nad 12 t	Do 13 t	12 600 Kč
	Nad 13 t	Do 14 t	14 700 Kč
	Nad 14 t	Do 15 t	16 500 Kč
Nad 15 t	Do 18 t	23 700 Kč	
Nad 18 t	Do 21 t	29 100 Kč	
Nad 21 t	Do 24 t	35 100 Kč	
Nad 24 t	Do 27 t	40 500 Kč	
Nad 27 t		46 200 Kč	
Ostatní vozidla – 3 nápravy		Do 1 t	1 800 Kč
	Nad 1 t	Do 3,5 t	2 400 Kč
	Nad 3,5 t	Do 6 t	3 600 Kč
	Nad 6 t	Do 8,5 t	6 000 Kč
	Nad 8,5 t	Do 11 t	7 200 Kč
	Nad 11 t	Do 13 t	8 400 Kč
	Nad 13 t	Do 15 t	10 500 Kč
	Nad 15 t	Do 17 t	13 200 Kč
	Nad 17 t	Do 19 t	15 900 Kč
	Nad 19 t	Do 21 t	17 400 Kč
	Nad 21 t	Do 23 t	21 300 Kč
	Nad 23 t	Do 26 t	27 300 Kč
Nad 26 t	Do 31 t	36 600 Kč	
Nad 31 t	Do 36 t	43 500 Kč	
Nad 36 t		50 400 Kč	
Ostatní vozidla s více nápravami než 3		Do 18 t	8 400 Kč
	Nad 18 t	Do 21 t	10 500 Kč
	Nad 21 t	Do 23 t	14 100 Kč
	Nad 23 t	Do 25 t	17 700 Kč
	Nad 25 t	Do 27 t	22 200 Kč
	Nad 27 t	Do 29 t	28 200 Kč
	Nad 29 t	Do 32 t	33 300 Kč
Nad 32 t	Do 36 t	39 300 Kč	
Nad 36 t		44 100 Kč	

Příloha B: Fáze evidence tržeb

Fáze	NACE	Činnost	Komentář
Od 1. prosince 2016	55	Ubytování	Většinou krátkodobé ubytování v hotelech, kempech, penzionech, tábořištích, ubytovnách apod.
	56	Stravování a pohostinství	Pouze tržby za stravovací služby (nabízená jídla a nápoje slouží k okamžité konzumaci na místě v restauraci, hospodách, kavárnách, vinárnách, jídelnách apod.)
Od 1. března 2017	45.1	Obchod s motorovými vozidly, kromě motocyklů	
	45.3	Obchod s díly a příslušenstvím pro motorová vozidla, kromě motocyklů	
	45.4	Obchod, opravy a údržba motocyklů, jejich dílů a příslušenství	
	46	Velkoobchod kromě motorových vozidel	
	47	Maloobchod, kromě motorových vozidel	Včetně stánkového prodeje a prodeje na tržištích.
Od 1. března 2018	56	Stravování a pohostinství	Tržby za dodání zboží (tržby za stravování, které není stravovací službou).
	01	Rostlinná a živočišná výroba, myslivost a související činnosti	Podnikatelé ve výrobě.
	10	Výroba potravinářských výrobků	Např. pekaři, cukráři, řezníci.
	49	Pozemní a potrubní doprava	Např. taxislužba, železniční osobní doprava, meziměstská, silniční nákladní doprava.
	69	Právní a účetnické činnosti	Např. právníci, účetní.
	75	Veterinární činnost	
	86	Zdravotní péče	Lékaři, dentisté.
			02, 03, 05, 06, 07, 08, 09, 11, 12, 18, 19, 20.1, 20.2, 20.3, 20.5, 20.6, 21, 24, 26, 27, 28, 29, 30, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 44, 45.2, 50, 51, 52, 53, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 68, 70, 71, 72, 73, 74, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 84, 85, 87, 88, 90, 91, 92, 93, 94, 97, 98, 99
Od 1. června 2018	13	Výroba textilií	
	14	Výroba oděvů	
	15	Výroba usní a souvisejících výrobků	
	16	Zpracování dřeva, výroba dřevěných, korkových, proutěných a slaměných výrobků kromě nábytku	
	17	Výroba papíru a výrobků z papíru	
	20.4	Výroba mýdel a detergentů, čistících a leštících prostředků, parfémů a toaletních přípravků	

	22	Výroba pryžových a plastových výrobků	
	23	Výroba ostatních nekovových minerálních výrobků	
	25	Výroba kovových konstrukcí a kovodělných výrobků, kromě strojů a zařízení	
	31	Výroba nábytku	
	32	Ostatní zpracovatelský průmysl	Výrobci her a hraček, sportovních potřeb, hudebních nástrojů.
	33	Opravy a instalace strojů a zařízení	
	43	Specializované stavební činnosti	Např. elektrikáři, obkladači, malíři, pokrývači
	95	Opravy počítačů a výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost	Např. „hodinový manžel“, opravář počítačů.
	96	Poskytování ostatních osobních služeb	Např. kadeřnice, maséři, kartářky

Abstrakt

KOZÁKOVÁ, Lucie. Analýza daňových povinností fyzických osob v České republice. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 101 s. 2017.

Klíčová slova: fyzická osoba, daň z příjmů, daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitých věcí

Tato diplomová práce na téma Analýza daňových povinností fyzických osob v České republice je zaměřena na definování základních pojmů a povinností v oblasti daně z příjmů, evidence tržeb, daně z přidané hodnoty, daně silniční, daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí ve vztahu k fyzickým osobám. Jedná se o určení, kdo je poplatníkem či plátcem těchto daní, co je předmětem daně, jaká je sazba daně a kdy má poplatník či plátec povinnost podat daňové přiznání a jaké další povinnosti jsou s těmito daněmi spojeny, například povinnost podávání kontrolního hlášení. Teoretické poznatky jsou následně aplikovány v případové studii u konkrétní fyzické osoby podnikající v oblasti autodopravy, která je poplatníkem daně silniční, daně z nemovitých věcí, plátcem daně z přidané hodnoty a poplatníkem daně z příjmů fyzických osob.

Abstract

KOZÁKOVÁ, Lucie. Analysis of Tax Obligations of Individuals in the Czech Republic. Diploma wok. Plzeň: Faculty of Economics, University of West Bohemia in Plzeň, 101 p. 2017.

Key words: Individual, income tax, value added tax, road tax, tax of immovable property

This thesis on Analysis of Tax Obligations of Individuals in the Czech Republic is focused on defining basic terms and obligations in the field of income tax, records of sales, value added tax, road tax, tax on immovable property, and tax on the transfer of immovable property. It answers the following questions: who are the taxpayers of these taxes, what is the subject of the tax, what is the tax rate, when should the taxpayer file a tax return, and what other duties are connected with these taxes; e.g.: tax reporting obligation. These theoretical findings are applied in a case study with specific individual doing business in the field of road transport, who is a taxpayer of road tax, immovable property tax, value added tax, and income tax payable by individuals.