

DANĚ Z PŘÍJMŮ S KOMENTÁŘEM

- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, s komentářem, účinný pro rok 2020
- komentář reaguje na zákony přijaté a rozhodnutí MF vydaná k dani z příjmů v rámci opatření v souvislosti s nálezem koronavirem
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, s komentářem, účinný pro rok 2020
- pokyny a sdělení GFŘ a MF ČR
- judikatura

18. aktualizované vydání

EDICE DANĚ

2020

DANĚ Z PŘÍJMŮ

s komentářem

2020

- **zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, s komentářem, účinný pro rok 2020**
- **komentář reaguje na zákony přijaté a rozhodnutí MF vydaná k dani z příjmů v rámci opatření v souvislosti s nálezem koronavirem**
- **zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, s komentářem, účinný pro rok 2020**
- **pokyny a sdělení GFŘ a MF ČR**
- **judikatura**

18. aktualizované vydání

PhDr. Vladimír PELC

Mgr. Petr PELECH



Nakladatelství ANAG

Jednotlivé pasáže zpracovali:

PhDr. Vladimír Pelc

- úvod
- komentář k § 1, § 17 až § 35b, § 35bc, § 37 až § 38a, § 38fa, § 38m až § 38r, § 38t až § 38ze, § 38zg, § 38zh, § 39a až § 42
- komentář k přílohám č. 1 až č. 3
- komentář k zákonu o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

Mgr. Petr Pelech

- komentář k § 2 až § 16b, § 35ba, § 35bb, § 35c, § 35ca, § 35d, § 36, § 38b, § 38c, § 38d, § 38da, § 38e, § 38f, § 38g až § 38l, § 38o, § 38s, § 38zf, § 39
- přílohy ke knize

Případné zásadní legislativní změny, k nimž dojde v období mezi jednotlivými vydáními, budou ošetřeny formou vkládané aktualizace, která bude po dobu prodejnosti publikace volně ke stažení na www.anag.cz. Nutnost aktualizace posuzuje na základě legislativních změn výhradně autor ve spolupráci s nakladatelstvím.

Aktualizace však v žádném případě nemohou nahradit nová vydání knihy.

Aktualizaci zašleme zdarma na vyžádání

anag@anag.cz, tel.: 585 757 411



OBSAH

EDITORIAL	12
Přehled důležitých právních předpisů a zkratk	13
Zákon o daních z příjmů s komentářem	14
Úvod	14
Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů	18
§ 1 <i>[Působnost zákona]</i>	19
<i>K § 1</i>	19
ČÁST PRVNÍ – Daň z příjmů fyzických osob [§ 2 – § 16b]	22
§ 2 Poplatníci daně z příjmů fyzických osob	22
<i>K § 2</i>	22
§ 3 Předmět daně z příjmů fyzických osob	27
<i>K § 3</i>	28
§ 4 Osvobození od daně	34
<i>K § 4</i>	41
§ 4a Osvobození bezúplatných příjmů	64
<i>K § 4a</i>	66
§ 5 Základ daně a daňová ztráta	68
<i>K § 5</i>	70
§ 6 Příjmy ze závislé činnosti	78
<i>K § 6</i>	87
§ 7 Příjmy ze samostatné činnosti	120
<i>K § 7</i>	122
§ 7a Daň stanovená paušální částkou	131
<i>K § 7a</i>	132
§ 7b Daňová evidence	134
<i>K § 7b</i>	135
§ 7c Zrušen	136
<i>K § 7c</i>	136
§ 8 Příjmy z kapitálového majetku	136
<i>K § 8</i>	138
§ 9 Příjmy z nájmu	144
<i>K § 9</i>	145
§ 10 Ostatní příjmy	149
<i>K § 10</i>	153
§ 11 Zrušen	163
§ 12 Společné příjmy a výdaje	163
<i>K § 12</i>	163
§ 13 Příjmy a výdaje spolupracujících osob	165
<i>K § 13</i>	166

§ 13a	Zrušen	169
	<i>K § 13a</i>	169
§ 14	Zrušen	169
	<i>K § 14.</i>	169
§ 15	Nezdanitelná část základu daně	169
	<i>K § 15.</i>	174
§ 16	Sazba daně	186
	<i>K § 16.</i>	186
§ 16a	Solidární zvýšení daně	186
	<i>K § 16a</i>	187
§ 16b	Zdaňovací období	188
	<i>K § 16b</i>	188
ČÁST DRUHÁ – Daň z příjmů právnických osob		
	<i>[§ 17 – § 21a]</i>	188
§ 17	Poplatníci daně z příjmů právnických osob	188
	<i>K § 17.</i>	189
§ 17a	Veřejně prospěšný poplatník	193
	<i>K § 17a</i>	194
§ 17b	Základní investiční fond	196
	<i>K § 17b</i>	197
§ 18	Obecná ustanovení o předmětu daně	198
	<i>K § 18.</i>	200
§ 18a	Zvláštní ustanovení o předmětu daně veřejně prospěšných poplatníků	204
	<i>K § 18a</i>	205
§ 18b	Zvláštní ustanovení o předmětu daně osobních obchodních společností a jejich společníků	209
	<i>K § 18b</i>	209
§ 19	Osvobození od daně	210
	<i>K § 19.</i>	217
§ 19a	Zrušen	231
§ 19b	Osvobození bezúplatných příjmů	231
	<i>K § 19b</i>	232
§ 20	Základ daně a položky snižující základ daně	236
	<i>K § 20.</i>	238
§ 20a	<i>[Přeměny akciové společnosti a investičního fondu]</i>	242
	<i>K § 20a</i>	242
§ 20b	Samostatný základ daně	242
	<i>K § 20b</i>	243
§ 20c	Obchodní majetek poplatníka daně z příjmů právnických osob	244
	<i>K § 20c.</i>	244

§ 21	Sazba a výpočet daně	245
	<i>K § 21.</i>	245
§ 21a	Zdaňovací období	247
	<i>K § 21a</i>	247
ČÁST TŘETÍ – Společná ustanovení [§ 21b – § 38fa].		249
§ 21b	Obecná společná ustanovení o věcech	249
	<i>K § 21b</i>	249
§ 21c	Obecná společná ustanovení o majetkových právech	251
	<i>K § 21c.</i>	252
§ 21d	Obecná společná ustanovení o finančním leasingu	253
	<i>K § 21d</i>	254
§ 21e	Obecná společná ustanovení o osobách	256
	<i>K § 21e.</i>	256
§ 21f	Použití ustanovení o vkladech u svěřenských fondů, fundací a ústavů	257
	<i>K § 21f.</i>	257
§ 21g	Minimální mzda	258
	<i>K § 21g</i>	258
§ 21h	Vztah k účetním předpisům	258
	<i>K § 21h</i>	259
§ 21i	Zvláštní ustanovení o vymezení dividendového příjmu	260
	<i>K § 21i.</i>	260
§ 22	Zdroj příjmů	261
	<i>K § 22.</i>	263
§ 23	Základ daně	272
	<i>K § 23.</i>	283
§ 23a	Převod obchodního závodu na obchodní korporaci	314
	<i>K § 23a až § 23d.</i>	316
	<i>K § 23a</i>	316
§ 23b	Výměna podílů	319
	<i>K § 23b</i>	320
§ 23c	Fúze a rozdělení obchodních korporací	322
	<i>K § 23c</i>	325
§ 23d	<i>[Povinnosti poplatníka při převodu obchodního závodu]</i>	328
	<i>K § 23d</i>	329
§ 23e	Omezení uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů	331
§ 23f	Výjimky z režimu omezení uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů	332
§ 23g	Zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví	333
§ 23h	Řešení důsledků rozdílné právní kvalifikace	334
	<i>K § 23e, § 23f, § 23g, § 23h.</i>	335
§ 24	<i>[Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů].</i>	336
	<i>K § 24.</i>	351

§ 24a	Závazné posouzení způsobu rozdělení výdajů (nákladů), které nelze přiřadit pouze ke zdanitelným příjmům	392
	<i>K § 24a</i>	393
§ 24b	Závazné posouzení poměru výdajů (nákladů) spojených s provozem nemovité věci používané zčásti k činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, anebo k nájmu a zčásti k soukromým účelům, které lze uplatnit jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů.	394
	<i>K § 24b</i>	395
§ 25	<i>[Vyloučení z výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů]</i>	395
	<i>K § 25.</i>	400
§ 26	<i>[Vymezení hmotného majetku, jiného majetku, odpisování]</i>	421
	<i>K § 26.</i>	424
§ 27	<i>[Hmotný majetek vyloučený z odpisování]</i>	433
	<i>K § 27.</i>	433
§ 28	<i>[Subjekty odpisování hmotného majetku, technická rekultivace, technické zhodnocení, převody vlastnictví, částečné odpisování]</i>	437
	<i>K § 28.</i>	438
§ 29	<i>[Vstupní cena hmotného majetku, zůstatková cena, zvýšené ceny]</i>	444
	<i>K § 29.</i>	447
§ 30	<i>[Zatřídění hmotného majetku do odpisových skupin, doba odpisování, pokračování v odpisování]</i>	459
	<i>K § 30.</i>	462
§ 30a	Mimořádné odpisy	469
	<i>K § 30a</i>	470
§ 30b	Odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření	470
	<i>K § 30b</i>	471
§ 30c	Odpisy při zvýšení spoluvlastnického podílu	472
	<i>K § 30c.</i>	473
§ 31	<i>[Rovnoměrné odpisování]</i>	475
	<i>K § 31.</i>	477
§ 32	<i>[Zrychlené odpisování]</i>	481
	<i>K § 32.</i>	482
§ 32a	Odpisy nehmotného majetku	487
	<i>K § 32a</i>	488
§ 32b	Pacht obchodního závodu	493
	<i>K § 32b</i>	494
§ 32c	Nepeněžité vklady ze zahraničí	495
	<i>K § 32c.</i>	496
§ 32d	<i>[Odpisování majetku přemístěného ze zahraničí]</i>	497
	<i>K § 32d</i>	497
§ 33	<i>[Technické zhodnocení, rekonstrukce, modernizace]</i>	498
	<i>K § 33.</i>	499

§ 33a	Závazné posouzení skutečnosti, zda je zásah do majetku technickým zhodnocením	503
	<i>K § 33a</i>	504
§ 34	Položky odčitatelné od základu daně	505
	<i>K § 34</i>	506
§ 34a	Výše odpočtu na podporu výzkumu a vývoje	512
	<i>K § 34a</i>	513
§ 34b	Výdaje vynaložené na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu	513
	<i>K § 34b</i>	514
§ 34ba	Oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje	516
	<i>K § 34ba</i>	516
§ 34c	Projektová dokumentace	517
	<i>K § 34c</i>	518
§ 34d	Odpočet na podporu výzkumu a vývoje u společníků osobních obchodních společností	520
	<i>K § 34d</i>	520
§ 34e	Závazné posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu	521
	<i>K § 34e</i>	522
§ 34f	Obecné ustanovení o odpočtu na podporu odborného vzdělávání	522
	<i>K § 34f</i>	523
§ 34g	Odpočet na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání	526
	<i>K § 34g</i>	528
§ 34h	Odpočet na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta	530
	<i>K § 34h</i>	531
§ 35	Sleva na dani	532
	<i>K § 35</i>	533
§ 35a	<i>[Sleva na dani u nových poplatníků s příslibem investiční pobídky]</i>	535
	<i>K § 35a</i>	538
§ 35b	<i>[Sleva na dani u ostatních poplatníků s příslibem investiční pobídky]</i>	547
	<i>K § 35b</i>	549
§ 35ba	Slevy na dani pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob	552
	<i>K § 35ba</i>	554
§ 35bb	Sleva za umístění dítěte	559
	<i>K § 35bb</i>	559
§ 35bc	Sleva na evidenci tržeb	561
	<i>K § 35bc</i>	561
§ 35c	Daňové zvýhodnění pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob	562
	<i>K § 35c</i>	564
§ 35ca	Zrušen	568
	<i>K § 35ca</i>	568
§ 35d	<i>[Zálohy poplatníka s příjmy ze závislé činnosti a daňové bonusy]</i>	568
	<i>K § 35d</i>	570

§ 36	Zvláštní sazba daně	573
	<i>K § 36.</i>	577
§ 37	[Závaznost mezinárodních smluv]	586
	<i>K § 37.</i>	586
§ 37a	[Daňové povinnosti evropského hospodářského zájmového sdružení a jeho členů, evropské společnosti, evropské družstevní společnosti].	587
	<i>K § 37a</i>	588
§ 37b	[Stálá provozovna evropské společnosti a evropské družstevní společnosti]	589
	<i>K § 37b</i>	589
§ 37c	[Použití zákona pro podfond akciové společnosti s proměnným základním kapitálem a investiční akcií]	590
	<i>K § 37c.</i>	590
§ 37d	[Použití zákona pro komanditní společnost na investiční listy a investiční list]	590
	<i>K § 37d</i>	591
§ 37e	Přeměny jiných poplatníků než obchodních korporací.	591
	<i>K § 37e.</i>	591
§ 38	[Použití kurzů devizového trhu]	592
	<i>K § 38.</i>	592
§ 38a	Zálohy	593
	<i>K § 38a</i>	595
§ 38b	Minimální výše daně	603
	<i>K § 38b</i>	603
§ 38c	Plátce daně	603
	<i>K § 38c.</i>	603
§ 38d	Daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně	606
	<i>K § 38d</i>	608
§ 38da	Oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí	611
	<i>K § 38da</i>	612
§ 38e	Zajištění daně	613
	<i>K § 38e.</i>	614
§ 38f	Vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí.	616
	<i>K § 38f.</i>	618
§ 38fa	Zdanění ovládané zahraniční společnosti.	622
	<i>K § 38fa</i>	624
ČÁST ČTVRTÁ – Zvláštní ustanovení pro vybírání daně z příjmů		
	[§ 38g – § 38zh].	626
§ 38g	Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob	626
	<i>K § 38g</i>	627
§ 38ga	Daňové přiznání podávané osobou spravující pozůstalost	633
	<i>K § 38ga</i>	633

§ 38gb	Daňové přiznání v insolvenčním řízení	634
	<i>K § 38gb</i>	635
§ 38h	Vybírání a placení záloh na daň a daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti	635
	<i>K § 38h</i>	637
§ 38ha	Solidární zvýšení daně u zálohy	646
	<i>K § 38ha</i>	646
§ 38ch	Roční zúčtování záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daňového zvýhodnění	648
	<i>K § 38ch</i>	649
§ 38i	Opravy na dani z příjmů ze závislé činnosti vybírané srážkou formou záloh	653
	<i>K § 38i</i>	654
§ 38j	Povinnosti plátců daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti	656
	<i>K § 38j</i>	657
§ 38k	Uplatnění nezdanitelných částek ze základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, slevy na dani podle § 35ba a daňového zvýhodnění	662
	<i>K § 38k</i>	664
§ 38l	Způsob prokazování nároku na odečet nezdanitelné části základu daně, slevy na dani podle § 35ba a daňového zvýhodnění z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti u plátce daně	665
	<i>K § 38l</i>	668
§ 38m	Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období	671
	<i>K § 38m</i>	671
§ 38ma	Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za období, za které se podává daňové přiznání	673
	<i>K § 38ma</i>	674
§ 38mb	Výjimky z povinnosti podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob	675
	<i>K § 38mb</i>	675
§ 38mc	Výjimka z oznamovací povinnosti	677
	<i>K § 38mc</i>	677
§ 38n	Daňová ztráta	677
	<i>K § 38n</i>	678
§ 38na	<i>[Vyloučení daňové ztráty při podstatné změně a zvláštní ustanovení pro přeměny obchodních korporací]</i>	681
	<i>K § 38na</i>	684
§ 38nb	Rozhodnutí o přiznání osvobození příjmů z licenčních poplatků a úroků z úvěrového finančního nástroje	689
	<i>K § 38nb</i>	690
§ 38nc	Závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávaná mezi spojenými osobami	691
	<i>K § 38nc</i>	692

§ 38nd	Závazné posouzení způsobu určení základu daně daňového rezidenta z činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny	694
	<i>K § 38nd</i>	694
§ 38o	Zvláštní ustanovení o pokutě za opožděné tvrzení daně.	695
	<i>K § 38o</i>	695
§ 38p	Zvláštní ustanovení o penále	696
	<i>K § 38p</i>	696
§ 38r	<i>[Lhůty při investiční pobídce, uplatnění daňové ztráty, finančním leasingu]</i>	696
	<i>K § 38r</i>	697
§ 38s	<i>[Stanovení základu pro výpočet daně v případě, že plátce daně či zálohu nevybral]</i>	700
	<i>K § 38s</i>	700
§ 38t	<i>[Oznamovací povinnost ke správci daně ve zvláštních případech]</i>	700
	<i>K § 38t</i>	701
§ 38u	<i>[Postup při odvolání daru pro nouzi]</i>	702
	<i>K § 38u</i>	702
§ 38v	Oznámení o osvobozených příjmech fyzických osob	703
	<i>K § 38v</i>	703
§ 38w	Pokuta za neoznámení osvobozeného příjmu	705
	<i>K § 38w</i>	706
§ 38x	Výzva k prokázání příjmů	707
	<i>K § 38x</i>	707
§ 38y	Povinnost prokázat příjmy	713
	<i>K § 38y</i>	713
§ 38z	Prokázání příjmů	714
	<i>K § 38z</i>	714
§ 38za	Stanovení daně podle pomůcek zvláštním způsobem	717
	<i>K § 38za</i>	717
§ 38zb	Penále při stanovení daně podle pomůcek zvláštním způsobem	721
	<i>K § 38zb</i>	721
§ 38zc	Výzva k podání prohlášení o majetku	722
	<i>K § 38zc</i>	722
§ 38zd	Náležitosti prohlášení o majetku	726
	<i>K § 38zd</i>	726
§ 38ze	Zvláštní ustanovení o náležitostech prohlášení o majetku	729
	<i>K § 38ze</i>	730
§ 38zf	Zvláštní ustanovení o vratitelném přeplatku	732
	<i>K § 38zf</i>	732
§ 38zg	Rozložení úhrady daně na splátky při přemístění majetku bez změny vlastnictví.	733
	<i>K § 38zg</i>	734

§ 38zh	Zvláštní ustanovení o uplatnění daňové ztráty jako položky odčitatelné od základu daně	739
	<i>K § 38zh</i>	739
ČÁST PÁTÁ – Registrace [§ 39 – § 39b]		740
§ 39	Registrační povinnost poplatníka daně z příjmů fyzických osob	740
	<i>K § 39</i>	740
§ 39a	Registrační povinnost poplatníků daně z příjmů právnických osob	742
	<i>K § 39a</i>	742
§ 39b	Registrační povinnost plátce daně	743
	<i>K § 39b</i>	744
ČÁST ŠESTÁ – Pravomoci vlády a ministerstva financí [§ 39p – § 39q]		744
§ 39p	Pravomoci vlády	744
	<i>K § 39p</i>	744
§ 39q	Pravomoci Ministerstva financí	745
	<i>K § 39q</i>	746
ČÁST SEDMÁ – Přejichodná a závěrečná ustanovení [§ 40 – § 42]		747
§ 40	<i>[Přejichodná ustanovení]</i>	747
	<i>K § 40</i>	747
§ 41	<i>[Derogace]</i>	748
	<i>K § 41</i>	748
§ 42	Účinnost	748
	Účinnosti novel	749
	Příloha č. 1 – Třídění hmotného majetku do odpisových skupin	754
	Příloha č. 2 – Postup při přechodu z vedení účetnictví na daňovou evidenci z hlediska daně z příjmů fyzických osob	762
	<i>K Příloze č. 2 zákona</i>	762
	Příloha č. 3 – Postup při přechodu z daňové evidencie na vedení účetnictví z hlediska daně z příjmů fyzických osob	763
	<i>K Příloze č. 3 zákona</i>	763
PŘÍLOHOVÁ ČÁST		765
Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů		766
Seznam vyhlášek, pokynů a sdělení GFŘ a MF ČR dostupných na www.anag.cz		834

ČÁST PRVNÍ

Daň z příjmů fyzických osob

§ 2

Poplatníci daně z příjmů fyzických osob

(1) Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby. Poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, nebo daňovými nerezidenty.

(2) Poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, pokud mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují. Daňoví rezidenti České republiky mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

(3) Poplatníci jsou daňovými nerezidenty, pokud nejsou uvedeni v odstavci 2 nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy. Daňoví nerezidenti mají daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky (§ 22). Poplatníci, kteří se na území České republiky zdržují pouze za účelem studia nebo léčení, jsou daňovými nerezidenty a mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, i v případě, že se na území České republiky obvykle zdržují.

(4) Poplatníky obvykle se zdržujícími na území České republiky jsou ti, kteří zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích; do doby 183 dnů se započítává každý započatý den pobytu. Bydlištěm na území České republiky se pro účely tohoto zákona rozumí místo, kde má poplatník stálý byt za okolností, z nichž lze usuzovat na jeho úmysl trvale se v tomto bytě zdržovat.

K § 2

[§]

Zákon používá pro fyzickou osobu termín „poplatník“. Přitom pojem „poplatník“ je v zákoně bez bližšího určení používán jak pro označení poplatníků daně z příjmů fyzických osob, tak pro označení poplatníků daně z příjmů právnických osob. Ze systematiky je snadno odvoditelné, že se v části první pojmem „poplatník“ rozumí poplatník daně z příjmů fyzických osob a v části druhé poplatník daně z příjmů právnických osob.

Poplatníkem daně z příjmů fyzických osob je podle současného znění každá fyzická osoba obývající naši planetu, a to i když zdanitelné příjmy podle zákona nemá. Poplatníkem naší daně z příjmů jako daňový nerezident je třeba i příslušník kmene lidojedu někde v Tichomoří s bydlištěm tamtéž, je však málo pravděpodobné, že by inkasoval třeba autorské honoráře z České republiky. Výraz „poplatník“ má význam i v definici plátce daně (§ 38c ZDP).

Zákon o daních z příjmů zavedl od 1. 1. 2014 pojmy „daňový rezident České republiky“ a „daňový nerezident“, které jsou definovány v § 2 odst. 2 ZDP (daňový rezident České republiky) a v § 2 odst. 3 ZDP (daňový nerezident). To umožní používání pojmu jednak v rámci zákona o daních z příjmů (namísto odkazování na příslušná ustanovení zákona), ale také v jiných právních předpisech v rámci právního řádu.

Dar se u příjemce stane zdanitelným příjmem až v případě marného uplynutí lhůty pro prokázání jeho použití na zákonem vyjmenované účely. Do uplynutí lhůty podle § 4a písm. j) ZDP se s darem zachází jako s osvobozeným příjmem.

Od roku 2018 došlo k vyloučení peněžních plnění poskytnutých zaměstnanci zaměstnavatelem na zvýšení kvalifikace, studium a vzdělávání v souvislosti s výkonem závislé činnosti z daňového osvobození bezúplatných příjmů vymezených v § 4a písm. j) ZDP s odůvodněním v důvodové zprávě, že výdaje zaměstnavatelem vynaložené na vzdělávání jsou zakotveny v § 6 ZDP, který představuje speciální daňový režim.

Dále se utvrzuje, že pokud poplatník přijaté prostředky nepoužije ve stanovené lhůtě na zde uvedené účely, zdaňuje tyto příjmy v posledním zdaňovacím období, kdy mohla být podmínka pro jejich osvobození splněna, a to jako ostatní příjmy podle § 10 ZDP prostřednictvím daňového přiznání. Rovněž v případě, že půjde o dar zaměstnavatele zaměstnanci na léčení, úhradu sociálních služeb nebo na zakoupení pomůcky pro zdravotně postižené, jakož i přímé poskytnutí takové pomůcky; nedojde-li ke splnění podmínek pro osvobození příjmu, je tento příjem příjmem podle § 10 ZDP patřícím do daňového přiznání, nikoliv příjmem od zaměstnavatele podle § 6 téhož zákona na patřičný účel podle darovací smlouvy.

[m]

V rámci zavedení povinnosti podávat oznámení o osvobozených příjmech fyzických osob (§ 38v a § 38w ZDP) se vyjmutí majetkového prospěchu z bezúplatného poskytování věci k užití transformuje do osvobození od daně. Díky tomu je zajištěno, že se tato povinnost bude vztahovat i na tento majetkový prospěch.

Ustanovení je upraveno tak, aby nemohlo docházet k mylným závěrům, že osvobozen je majetkový prospěch, který je příjmem ze závislé činnosti a který má speciální daňový režim (§ 6 odst. 9 písm. v) ZDP).

Podle bodu 4 je příjem v podobě majetkového prospěchu osvobozen, pokud za dané zdaňovací období úhrnná výše všech majetkových prospěchů (z bezúročných zápůjček, z výpůjček a z výpros) od téže osoby nepřekročí stanovený limit ve výši 100 000 Kč.

[o]

Zákonné vymezení pojmu „veřejné kulturní služby“ viz zejména § 2 zákona č. 203/2006 Sb., o některých druzích podpory kultury a o změně některých souvisejících zákonů.

Související ustanovení:

obmyšlený: § 10 odst. 1 písm. m), odst. 3 písm. c) bod 3
veřejná sbírka: § 15 odst. 1; § 20 odst. 8; § 38l odst. 1 písm. a)
humanitární/charitativní účel: § 15 odst. 1; § 20 odst. 8
odkaz: § 19b odst. 1 písm. a)

Související předpisy:

dědictví: § 1670 až § 1676; § 1714 až § 1720 OZ; § 42; § 211; § 604; § 737 ZOK; § 239a odst. 2, § 239d DŘ
odkaz: § 1594 až § 1632 aj. OZ
obmyšlený: § 1457 až § 1462 aj. OZ
svěřenský fond: § 1448 až § 1474 aj. OZ
zajišťovací převod práva: § 2040 až § 2044 OZ; § 2 písm. g) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon); § 195; § 197 a § 232 DŘ; § 2 písm. b); § 14; § 17 odst. 2 a § 24 odst. 4 písm. c) zákona č. 184/2006 Sb., o odnětí nebo omezení vlastnického práva k pozemku nebo ke stavbě (zákon o vyvlastnění)
zápůjčka: zejména § 2390 až § 2394 OZ
výpůjčka: § 2193 až § 2200 aj. OZ

3. *Novela č. 357/2019 Sb. do vyhlášky o FKSP vkládá s účinností od 1. 1. 2020 nové ustanovení § 5a umožňující ve státní sféře poskytovat příspěvek na dopravu do zaměstnání. Z fondu bude možné zaměstnanci přispívat na dopravu do a ze zaměstnání pravidelnou hromadnou dopravou osob, jde-li o pravidelnou hromadnou dopravu podle zákona upravujícího daň z přidané hodnoty.*

Plnění na cestu do práce a zpět není v zákoně o daních z příjmů od zdanění osvobozeno, a to ani v případě nepeněžního plnění. Důvodová zpráva k novele vyhlášky o FKSP k tomu uvádí: „Za účelem zajištění sociálních potřeb a podpory regionální mobility se zavádí možnost příspěvku na dopravu do a ze zaměstnání pravidelnou veřejnou hromadnou dopravou. Z příspěvku nelze hradit dopravu osobním vozidlem, spolujízdu ani provoz „svozové“ linky provozované zaměstnavatelem apod.“.

Ze sdělení:

Závěr z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců 524/20.06.18

Nepeněžní plnění pro účely poskytování zaměstnaneckých benefitů ve světle nového zákona o platebním styku (www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-prispevky-kv-kdp/Zapis_KV_KDP_2018-06-20.pdf)

Stanovisko GFR (výňatek):

Posouzení stravenek z pohledu ZDP, a to jak z pohledu

- zaměstnance – § 6 odst. 9 písm. b) ZDP
- zaměstnavatele – § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP

Skutečnost, že se vztahuje ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP i na elektronické stravenky, je uvedena v Pokynu GFR D-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a to k § 24 odst. 2 bod 18.

Z výše uvedeného (deklarováno na stravenkách) je zřejmé, že není rozhodující, zda se pro účely § 6 odst. 9 ZDP (tzn. kromě písm. b) se jedná i o plnění pod body d) a g) ZDP) jedná o poskytnutí poukázky v papírové či elektronické podobě.

Vždy však platí, že musí být dodrženy všechny zákonem stanovené podmínky. Samotné prokázání splnění zákonných podmínek daných v ZDP je plně na straně zaměstnavatele, nikoliv společnosti, která tuto službu nabízí. Zaměstnavatel musí být schopen prokázat, že příspěvek zaměstnavatele poskytnutý formou poukázky byl ze strany zaměstnance použit na účel v souladu s § 6 odst. 9 písm. b), d) či příp. g) ZDP.

Pro zaměstnavatele jsou podmínky pro poskytování „stravenek“, ale i jiných daňových benefitů, které jsou vázány na nepeněžní plnění (tzn. formou poukázek), totožné jako před nabytím účinnosti nového zákona o platebním styku a pro jejich daňové zvýhodnění je stále nutné naplňovat podmínky ZDP. MF dále uvádí, že ustanovení týkající se stravenek v zákoně o platebním styku se dotýká pouze jejich vydavatelů, kteří při splnění stanovených okolností nemusí být poskytovateli platebních služeb.

Nový zákon o platebním styku nijak nemění vymezení nepeněžitého plnění tak, jak je chápán ZDP. Vynětí stravenek a poukázek k čerpání z FKSP z působnosti zákona o platebním styku není novinkou, kterou by zavedl až zákon č. 370/2017 Sb., o platebním styku. Stravenky (a další poukázky) byly vyňaty již předchozím zákonem o platebním styku, a to na základě výjimky pro papírové poukázky, případně výjimky pro omezenou síť [§ 3 odst. 3 písm. c) bod 4 zákona č. 284/2009 Sb.].

[9/e]

Uvedené zvýhodnění zaměstnanců v nepeněžní podobě (nepeněžní příjem zaměstnance jako rozdíl mezi cenou dopravného, kterou zaměstnavatel – veřejný dopravce účtuje zákazníkům, a cenou zlevněné jízdenky pro zaměstnance a jejich rodinné příslušníky) je nadále osvobozeno od daně z příjmů.

K § 17a

[§]

I veřejně prospěšní poplatníci mohou mít příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů právnických osob. Pak platí obecné ustanovení zákona o daních z příjmů, že předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem (viz § 18 odst. 1 ZDP). Stejně tak mohou mít zisk.

Související judikatura:

rozsudek NSS ČR, 8. 10. 2009, č. j. 9 Afs 4/2009-84 (Sb. NSS, r. 2010, sv. 2, s. 136; č. 1985/2010); usnesení VS v Praze, 2. 8. 2010; sp. zn. 7 Cmo 41/2010; rozsudek KS v Brně, 18. 10. 2017, č. j. 31 Af 20/2016-59; rozsudek KS v Ústí nad Labem, 14. 3. 2016, č. j. 15 Af 58/2014-40; rozsudek KS v Praze, 15. 12. 2015, č. j. 45 Af 38/2013-46; rozsudek KS v Brně, 21. 9. 2015, č. j. 29 Af 62/2013-44 (Sb. NSS, r. 2016, sv. 9, s. 821; č. 3435/2016)

⇒ **Judikatura:****Rozhodnutí NSS ČSR, 5. 6. 1928, Boh. A 7326/28 (12026/28) k výkladu pojmu obecně prospěšné zařízení; prejudikatura Boh. A 7210/28:**

Sluší se vyložití tento pojem podle všeobecných pravidel vykládacích, totiž podle obvyčejného smyslu slov a jejich vzájemné souvislosti. Jak nejvyšší správní soud již v nálezu Boh. A 7210/28 vyslovil, lze podle toho vyrozumívati obecně prospěšnými zařízeními taková zařízení, která nesledují výlučně aneb převážně materiální zájem jednotlivců, nýbrž která mají za úkol účely sloužící všeobecnosti. Okolnost, že činnost korporace nebo ústavu se vztahuje jen na určitý předem omezený okruh osob, nikterak ještě nevylučuje, že ona korporace neb ústav sleduje účel sloužící všeobecnosti a že jest tedy zařízením „obecně prospěšným“.

Související ustanovení:

§ 19 odst. 1 písm. a); § 20 odst. 7; § 24 odst. 2 písm. d)

osoba blízká: § 3 odst. 4 písm. f); § 4 odst. 1 písm. i) a písm. k) bod 2; § 23 odst. 7 písm. b) body 2 až 4; § 35ba odst. 1 písm. b)

společenství vlastníků jednotek: § 17a odst. 2 písm. e); § 18 odst. 2 písm. f); § 38mb písm. b); § 38mc; § 39a odst. 4, 5

veřejně prospěšný poplatník: § 18a; § 19 odst. 1 písm. r); § 19b odst. 2 písm. b), odst. 3; § 20 odst. 7, 8; § 23 odst. 3 písm. a) bod 3, odst. 6 písm. b) a odst. 18; § 24 odst. 2 písm. t) bod 2 a písm. zt), odst. 3; § 24a odst. 2 písm. b); § 25 odst. 1 písm. i) a odst. 3; § 29 odst. 1 písm. h); § 36 odst. 5 písm. a); § 38mb písm. a); § 38mc; § 39a odst. 4 a 5

Související předpisy:

osoba blízká: § 22 OZ; § 36a odst. 3 písm. c) ZDPH

veřejně prospěšná osoba: zejména § 146; § 196; § 306 až § 393; § 420 OZ; zákon č. 483/1991 Sb., o České televizi; zákon č. 484/1991 Sb., o Českém rozhlasu; zákon č. 517/1992 Sb., o České tiskové kanceláři; zákon č. 551/1991 Sb., o Všeobecné zdravotní pojišťovně České republiky; zákon č. 280/1992 Sb., o resortních, oborových, podnikových a dalších zdravotních pojišťovnách

[1]

Ustanovení formuluje negativním vymezením statut veřejně prospěšného poplatníka pro účely daně z příjmů právnických osob. Jsou to poplatníci – právnické osoby, kteří vykonávají činnost, jež není podnikáním. K tomu § 420 OZ: „(1) Kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku, je považován se zřetelem k této činnosti za podnikatele.“

§ 21i

Zvláštní ustanovení o vymezení dividendového příjmu

Pro účely daní z příjmů se ustanovení o podílech na zisku použijí rovněž na příslušenství investičního nástroje patřícího podle přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího obezřetnostní požadavky na úvěrové instituce a investiční podniky do vedlejšího kapitálu Tier 1.

K § 21i

[§]

1. Ustanovení § 21i ZDP do zákona vložila novela provedená zákonem č. 267/2014 Sb. kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. Důvodová zpráva k tomu uvedla: „V souvislosti s novým nařízením Evropského parlamentu a Rady EU č. 575/2013 ze dne 26. 6. 2013 a zejména s ustanovením článku 52 týkajícím se tzv. vedlejšího kapitálu Tier 1, který detailně popisuje nové typy hybridních finančních instrumentů, je nutné stanovit pro tyto nové typy speciálních nástrojů odpovídající daňový režim. Tyto investiční nástroje mohou mít částečně vlastnosti dluhového instrumentu i kapitálového instrumentu. Jejich specifickou vlastností však je, že nemají přesně určenou dobu splatnosti, resp. za určitých podmínek nemusí být splaceny vůbec. Proto lze říci, že příjmy z takovýchto investičních nástrojů se svým charakterem blíží spíše podílu na zisku, a proto bylo v navrhovaném ustanovení stanoveno, že na platby z tohoto nástroje se použije shodný daňový režim jako v případě podílu na zisku. Výdaje emitenta na tyto finanční nástroje jsou tedy daňově neúčinné a i v případě výsledkového účtování bude u emitenta takový výdaj daňově neuznatelný. Také na příjem investora z vyplácných výnosů se pohlíží obdobně a jako klasický podíl na zisku podléhá srážkové dani. Výnos emitenta z emise takového nástroje pak bude mít daňový režim obdobný úpisu základního kapitálu, tj. takové získání peněžních prostředků nebude hodnoceno jako příjem;“ vládní návrh zákona, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, PSP ČR, VII. volební období, r. 2014, tisk č. 252; schválen jako zákon č. 267/2014 Sb. Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 575/2013 viz <http://eur-lex.europa.eu/>.

2. Tier 1 je část kapitálu banky, představuje součet splaceného základního kapitálu zapsaného v obchodním rejstříku, splacené emisní ážio, povinné rezervní fondy, ostatní rezervní fondy ze zisku (bezúčelně vytvořených), nerozdělený zisk z předchozích období po zdanění, zisk ve schvalovacím řízení snížený o předpokládané dividendy, zisk běžného období snížený o předpokládané dividendy a snížený o odečitatelné položky; viz www.cnb.cz/cs/obecne/slovník/t.html.

Související ustanovení:

investiční nástroje: § 22 odst. 1 písm. g) body 4 a 7; § 23 odst. 3 písm. a) bod 11; § 38e odst. 1 písm. a), odst. 2 písm. a)

Související předpisy:

nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 575/2013 ze dne 26. 6. 2013 o obezřetnostních požadavcích na úvěrové instituce a investiční podniky a o změně nařízení (EU) č. 648/2012; CELEX: 32013R0575, publikováno 27. 6. 2013 v č. 176/2013 Úředního věstníku L, s. 1, s účinností od 28. 6. 2013

investiční nástroje: § 3 zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu

[2]

Odstavce 2 až 5 zajišťují takový daňový režim pro přijímající obchodní korporace, jaký by platil pro převádějící obchodní korporace, kdyby k převodu obchodního závodu nedošlo. Ustanovení vymezuje nabývací cenu podílu na přijímající obchodní společnost.

[3]

Je stanoveno, že příjmy vzniklé v důsledku fúze se nezahrnují do základu daně. Jedná se o příjmy vzniklé z důvodu rozdílu mezi skutečnou (tržní) cenou a účetní hodnotou převedeného majetku a dluhů v době uskutečnění převodu.

[4]

Odstavec stanoví podrobnosti, jak přijímající obchodní společnost pokračuje v odpisování hmotného a nehmotného majetku v případě, že vkládaný závod, jeho samostatná část či majetek při fúzi nebo rozdělení byly před převodem odpisovány. Při odpisování se postupuje obdobně jako v případě individuálních vkladů hmotného majetku a nehmotného majetku ze zahraničí, které jsou řešeny v § 32c ZDP.

[5/a]

Odstavec řeší daňová oprávnění přijímající obchodní korporace nebo přijímající obchodní korporace prostřednictvím její stále provozovny umístěné na území České republiky.

[5/b]

1. Přijímající obchodní korporace – daňový rezident nebo přijímající obchodní korporace – daňový nerezident mohou, prostřednictvím své stále provozovny umístěné na území České republiky, převzít daňovou ztrátu nebo její část stanovené převádějící obchodní korporace, související s převedeným obchodním závodem, která dosud jako položka odčitatelná od základu daně převádějící obchodní korporace nebyla uplatněna. Lze tak učinit v tolika zdaňovacích obdobích, která zbývají do pěti zdaňovacích období bezprostředně následujících po zdaňovacím období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, za které byla daňová ztráta převádějící obchodní korporace stanovena za podmínek stanovených tímto zákonem. Odstavec dále určuje způsob stanovení částí daňové ztráty použitelné jako odčitatelná položka. Poplatníkovi, daňovému nerezidentovi bez stále provozovny na území České republiky, umožňuje zákon převzít daňovou ztrátu vzniklou převádějící obchodní korporací v jiném členském státu, která nebyla uplatněna v jiném členském státu jako položka snižující základ daně převádějící obchodní korporace nebo jiné obchodní korporace do výše, do níž to umožňuje zákon o daních z příjmů.

2. Zákon č. 299/2020 Sb., stejně jako v § 23c odst. 8 písm. b), § 38n odst. 2 věte první, v § 38na odst. 1 věte první, odst. 3 a 6 až 8 písm. b) ZDP, navazuje na změnu v § 38n ZDP a nahrazuje pojem (daňová ztráta) „vyměřená“ obecným pojmem „stanovená“. Důvodem je, že se § 23a odst. 5 písm. b) ZDP týká daňové ztráty vyměřené i doměřené; proto novela užila obecný pojem „stanovená“ daň, který zahrnuje oba uvedené pojmy. Ustanovení nadále umožňuje uplatnit převzatou daňovou ztrátu do budoucna ve zdaňovacích obdobích zbývajících do pěti zdaňovacích období bezprostředně následujících po zdaňovacím období, za které byla stanovena převzatá daňová ztráta převádějící obchodní korporace. Daňovou ztrátu převzatou podle tohoto ustanovení tedy nelze uplatnit zpětně vůči základu daně převádějící obchodní korporace ani zpětně vůči základu daně přijímající obchodní korporace stanovenému v období před převodem obchodního závodu. Vyměření daně viz § 139, § 140 DR, doměření daně viz § 143, § 144 DR.

K § 25**[§]**

Ze systematiky zákona o daních z příjmů plyne, že § 25 je speciálním ustanovením k § 24 odst. 1 ZDP.

[I]

Zákonodárce v § 25 odst. 1 ZDP vyjmenoval speciální případy výdajů, které nelze pro daňové účely uznat, a pokud v něm určitá skupina výdajů není výslovně zmíněna, nemůže správce daně postupovat tak, že je podřadí pod skupinu výdajů, která je jim povahově nejbližší, nýbrž musí zdůvodnit, zda se jedná či nejedná o daňově uznatelné náklady podle obecného ustanovení § 24 odst. 1 ZDP; viz rozsudek NSS ČR ze dne 28. 4. 2004, č. j. 7 Afs 2/2003-60 (Sb. NSS, r. 2006, sv. 5, s. 405; č. 842/2006); viz též rozhodnutí KS v Ústí nad Labem ze dne 2. 7. 2003, sp. zn. 15 Ca 30/2002.

Ustanovení neobsahuje taxativní konečný výčet reálných výdajů (nákladů), které nelze uznat za daňové výdaje, nýbrž výčet příkladný; proto je užito slovo „zejména“.

[I/a]

Daňově uznatelným výdajem jsou odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 24 odst. 2 písm. a) ZDP); proto nemohou být daňově účinné výdaje (náklady) na jeho pořízení. Pokud jsou součástí pořizovací ceny splátky a úroky z úvěrů spojené s pořízením hmotného a nehmotného majetku, jsou daňově uplatňovány formou odpisů ze vstupní ceny pořízeného majetku.

 Ze sdělení:**Výdaje při závodnické činnosti**

Ve věci uplatňování příjmů, výdajů a daně z přidané hodnoty ze závodnické činnosti: Výdaj podnikatele – fyzické osoby na nákup závodního automobilu nelze zahrnout do výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů [§ 25 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů]. Odpisy lze uplatnit pouze u automobilu evidovaného v majetku poplatníka (§ 26 odst. 6 a 7 ZDP).

Jestliže jste jako plátce daně z přidané hodnoty koupil od jiného plátce daně z přidané hodnoty závodní automobil k provozování závodnické činnosti v rámci reklamní činnosti a tento automobil nemá státní poznávací značku, ani na něj není vystaven technický průkaz, ale pouze závodní průkaz, máte nárok na odpočet daně z přidané hodnoty podle ustanovení § 19 zákona o dani z přidané hodnoty.

[I/b]

Výdaji vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů nejsou výdaje na zvýšení základního kapitálu včetně splácení zápůjček, jež se týkají výdajů na zvýšení základního kapitálu; změny výše základního kapitálu viz § 216 až § 232 ZOK.

[I/c]

1. Soustavu cenných papírů tvoří akcie, zátižní listy, podílové listy, dluhopisy, investiční kupony, kupony, směnky, šeky, cestovní šeky, náložné listy včetně konosamentů, skladištní listy a jiné listiny, které jsou za cenné papíry prohlášeny zvláštními zákony.

2. Cena pořízení cenného papíru není při jeho pořízení daňově uznatelným výdajem s výjimkami uvedenými v § 24 odst. 2 písm. r), w) a z) ZDP a s výjimkou opčních listů při uplatnění přednostního práva. Za daňové výdaje nelze uznat ani rozdíl, o který cena pořízení vlastních akcií přesahuje jejich jmenovitou hodnotu při následném snížení základního kapitálu.

K § 30c**[§]**

Ustanovení obsahuje výslovnou úpravu postupu pro případ, že poplatník odpisující spoluvlastnický podíl na hmotném majetku nabude další spoluvlastnický podíl na stejném majetku (koupí, darováním, v rámci přeměny nebo vkladem apod.)

[I]

Odstavec určuje způsob daňového odpisování části spoluvlastnického podílu, o kterou byl dosavadní spoluvlastnický podíl navýšen. V případě právnických osob se stává součástí hmotného majetku, který představuje do té doby vlastněnou část majetku, tj. dosavadní a nová část spoluvlastnického podílu splynou v jeden celek. Poplatník pak pokračuje v odpisování původního hmotného majetku ze změněné vstupní ceny.

Na straně poplatníků daně z příjmů fyzických osob se majetek ve spoluvlastnictví posuzuje též na straně každého spoluvlastníka jako jeden majetek, tj. jako celek. V případě rozšíření hmotného majetku z titulu získání dalšího spoluvlastnického podílu se v současné době postupuje tak, že poplatník zvyšuje v souladu s § 29 odst. 7 ZDP vstupní nebo zůstatkovou cenu a pokračuje v započatém odpisování, pokud uvedený majetek není vyloučen z odpisování v souladu s § 27 téhož zákona. Jedinou výjimkou z tohoto principu je nabytí nové části spoluvlastnického podílu, která se odpisuje v režimu § 30 odst. 10 ZDP (např. děděním, pokud zůstavitel tuto část spoluvlastnického podílu odpisoval); v takovém případě nedochází ke sloučení těchto podílů, ale vzniká nový hmotný majetek, který je odpisován odděleně od dosavadního hmotného majetku představovaného spoluvlastnickým podílem. Důvodem je skutečnost, že právní nástupce musí pokračovat v započatém odpisování v souladu s § 30 odst. 10 ZDP. Není však důvod postupovat na straně poplatníků fyzických osob jinak než v ostatních případech, proto se navrhuje, aby bylo i v této situaci nahlíženo na spoluvlastnické podíly jako na jeden celek (§ 30c odst. 1 ZDP) a při odpisování se postupovalo v souladu s § 30c odst. 1 a 2 ZDP.

Z výše uvedených důvodů se stanovuje v § 30c odst. 1 ZDP, že pokud poplatník nabyde další spoluvlastnický podíl k témuž majetku, tyto spoluvlastnické podíly se slučují, tj. jedná se stále o jeden hmotný majetek. Návrh dále stanoví, že poplatník při nabytí dalšího spoluvlastnického podílu způsob odpisování nemění, zachovává jej ve smyslu § 30 odst. 2 ZDP, tj. pokračuje v odpisování dosavadním způsobem ze změněné vstupní ceny (§ 29 odst. 7 ZDP). Záměrem je tak zachovat dosavadní způsob odpisování u nabyvatele ostatních spoluvlastnických podílů, a to i v případech, kdy ostatní spoluvlastníci odpisovali jiným způsobem.

 Příklad

Spoluvlastník A1 odpisoval rovnoměrným způsobem a nabyvá spoluvlastnické podíly od spoluvlastníků A2 a A3, kteří odpisovali zrychleně. Spoluvlastník A1 i po nabytí pokračuje v odpisování rovnoměrným způsobem.

V případě, kdy poplatník nabyde k dosavadnímu spoluvlastnickému podílu, jehož odpisování nebylo vyloučeno, další spoluvlastnický podíl způsobem, který má za následek vyloučení z odpisování, např. darováním, které je osvobozeno od daně z příjmů (§ 27 písm. j) ZDP), nelze uplatňovat odpisy ve výši připadající na tento nově nabytý spoluvlastnický podíl, tj. vstupní nebo zůstatková cena hmotného majetku, ze které se počítají odpisy, se nezvyšuje.

§ 34

Položky odčitatelné od základu daně

(1)^{*)}—Od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje. U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část daňové ztráty veřejné obchodní společnosti; přitom tato část základu daně nebo daňové ztráty se stanoví ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem. U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část daňové ztráty komanditní společnosti určené ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk nebo ztráta komanditní společnosti podle zvláštního právního předpisu. Poprvé lze tohoto ustanovení použít u daňové ztráty vzniklé za zdaňovací období roku 1993. U akciové společnosti, u níž došlo k přeměně z investičního fondu na jiný podnikatelský subjekt, lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena investičním fondu počinaje zdaňovacím obdobím 1996. U poplatníka uvedeného v § 2 lze od základu daně odečíst ztrátu vzniklou za předchozí zdaňovací období nebo jeho část podle § 5 a uvedenou v daňovém přiznání, nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po zdaňovacím období, ve kterém byla v daňovém přiznání uvedena.

(1) Od základu daně lze odečíst pravomocně stanovenou daňovou ztrátu nebo její část, a to ve 2 zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících zdaňovacímu období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která se daňová ztráta stanoví, nebo v 5 zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, za které se daňová ztráta stanoví. Poplatník se může vzdát práva na uplatnění daňové ztráty pro zdaňovací období následující po období, za které se tato daňová ztráta stanoví, oznámením správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání za období, za které se daňová ztráta stanoví; lhůtu pro podání tohoto oznámení nelze navrátit v předešlý stav. Vzdání se práva má účinky pro všechna období následující po období, za které se tato daňová ztráta stanoví. Vzdání se práva na uplatnění daňové ztráty nelze vzít zpět. Ve zdaňovacích obdobích předcházejících období, za které se daňová ztráta stanoví, lze tuto daňovou ztrátu odečíst od základu daně pouze do souhrnné výše nepřesahující 30 000 000 Kč. U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část daňové ztráty veřejné obchodní společnosti; přitom tato část základu daně nebo daňové ztráty se stanoví ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem. U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část daňové ztráty komanditní společnosti určené ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk nebo ztráta komanditní společnosti podle zvláštního právního předpisu. U poplatníka daně z příjmů fyzických osob lze daňovou ztrátu odečíst od základu daně pouze do výše úhrnu dílčích základů daně podle § 7 až 10. V daňovém přiznání nebo dodatečném daňovém přiznání poplatník také uvede zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která byla daňová ztráta, kterou uplatňuje jako položku odčitatelnou od základu daně, stanovena, a vyšší, v jaké ji uplatňuje.

^{*)} Red. pozn.: Zákonem č. 299/2020 Sb. se s účinností od 1. 7. 2020 vkládá nový text označený tučně s podtržením a skrtnutý text se zrušuje.

Příloha č. 3 k zákonu č. 586/1992 Sb.

Postup při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví z hlediska daně z příjmů fyzických osob

Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví, je v návaznosti na zvláštní právní předpisy²⁰⁾ postup pro účely tohoto zákona tento:

1. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, zvýší o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem.

2. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, sníží o hodnotu přijatých záloh, hodnotu dluhů, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

3. Obdobně se postupuje při přechodu z evidence příjmů a výdajů na vedení účetnictví na straně poplatníků s příjmy z nájmu podle § 9.

Jedná-li se o plátce daně z přidané hodnoty, rozumí se pro účely tohoto postupu hodnotou dluhu hodnota bez daně z přidané hodnoty; byl-li uplatněn odpočet daně z přidané hodnoty, hodnotou pohledávky se rozumí hodnota bez daně z přidané hodnoty, byla-li splněna daňová povinnost na výstupu. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, nezvýší o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem, jedná-li se o pohledávky, které v době vedení daňové evidence byly za dlužníkem uvedeným v § 24 odst. 2 písm. y).

²⁰⁾ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

K Příloze č. 3 zákona

1. Součástí zákona o daních z příjmů jsou příloha č. 2 a příloha č. 3, které upravují přechod z vedení účetnictví na daňovou evidenci a přechod z daňové evidence na vedení účetnictví pro účely správného zdanění. Jedná se o překvalifikování nákladů a výnosů (resp. výdajů a příjmů) ve vztahu k základu daně v souvislosti s odlišnými principy (u daňové evidence a při vedení účetnictví) při zachycování pohledávek, dluhů a zásob.

2. Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví lze základ daně zvýšit i o pohledávky vzniklé z titulu přeplatku na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na veřejné zdravotní pojištění, pokud je poplatník neuplatní jako zdanitelný příjem zdaňovacího období, ve kterém je obdržel. Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví lze základ daně snížit i o závazky vzniklé z titulu nedoplatku na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na veřejné zdravotní pojištění, pokud je poplatník neuplatní jako náklad zdaňovacího období, ve kterém je uhradil v souladu s § 24 odst. 2 písm. f) ZDP. Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví se základ daně zvýší o hodnotu poskytnutých záloh, které byly při úhradě výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a sníží o hodnotu přijatých záloh, které byly při úhradě zdanitelným příjmem.

K § 3

[§]

1. Pozitivní právo nikde neobsahuje definici daňové rezervy; obecně se jedná o promítnutí budoucích skutečností, které teprve nastanou, do zdaňovacího období dřívějšího. Tvorba rezerv je přitom záležitostí evidenční, rezerva je tak pouze evidenční operací, o níž je nutné účtovat, neboť rezervu identifikuje právě zaúčtování; rezerva sama o sobě není žádnou inventarizací, ani neodráží žádné konkrétní skutečnosti, které by nastaly nezávisle na vůli daňového subjektu. Tím, že se rezerva (bez ohledu na to, zda účetní či daňová) do příslušného účetního období zaúčtuje, ji daňový subjekt vytvoří. Bez zaúčtování o žádné rezervě hovořit nelze, neboť není vůbec vytvořena. Ve vedení účetnictví tvoří rezerva cizí zdroj, neboť představuje budoucí výdaj účetní jednotky. Vytvoření rezervy v účetnictví tak pouze představuje účetní zápis, který se odrazí v rozvaze účetní jednotky, žádný reálný přesah však prozatím nemá. Až při inventarizaci rezervy z účetního hlediska se posuzuje, v jaké výši byla vytvořena, zda byla důvodná, a tato skutečnost se pak musí do dalšího účtování rezervy promítnout. Tato operace – inventarizace – je však až následnou operací, která musí vycházet již z prvotního kroku – tím je samotné vytvoření rezervy. Je tak patrné, že vytvoření rezervy se musí odrazit v příslušném účetním období, neboť vytvoření této rezervy je pouze na vůli účetní jednotky a samo o sobě je prozatím pouze účetní operací; srov. rozsudek NSS ČR ze dne 14. 12. 2006, č. j. 2 Afs 27/2006-136

2. Zákon o daních z příjmů některé z rezerv umožňuje uplatnit jako náklad (výdaj), přičemž tyto rezervy upravuje zákon o rezervách. Z uplatněné rezervy se tak stává tzv. daňová rezerva, která nabývá jiné kvality – její výše nejenže vstupuje do účetnictví a tam se odrazí, ale je možné ji za zákonem splněných podmínek uplatnit jako daňově uznatelný výdaj podle § 24 ZDP. I daňová rezerva je svou povahou rezervou – tedy především účetní operací, která je zcela na vůli daňového subjektu, jak a zda ji vytvoří. Vytvoření této rezervy se však musí promítnout v účetnictví, neboť se stále jedná pouze o účetní operaci. Charakter rezervy jako daňově uznatelného výdaje se nemůže lišit od obecného vymezení rezervy jako účetního zápisu, neboť takový charakter tato rezerva nemá a mít nemůže. Tuto skutečnost plně vymezuje § 23 odst. 2 ZDP, který právě z tohoto důvodu váže možnost uplatnění daňové rezervy jako daňového výdaje na výsledek účetnictví. Jiným způsobem než účetním zápisem totiž daňovou rezervu vytvořit nelze.

3. Tvorba rezervy je účetním postupem, rezerva se tvoří zaúčtováním na účtu rezervy se souvztažným zápisem na příslušném nákladovém účtu. Jiným způsobem než tímto zaúčtováním není možné rezervu vytvořit ani prokázat. Rezervu je tak možné uplatnit jako náklad pouze v tom období, v němž byla zaúčtována a je součástí hospodářského výsledku. Časová souvislost je tak dána jejím zaúčtováním, věcná souvislost pak tím, že je vytvořena na hmotný majetek, který je používán k dosažení zdanitelných příjmů.

[I]

Rezervy a opravné položky se mohou vytvářet pouze na účely, které připouští zákon o rezervách (na rozdíl od účetních rezerv, které vytváří účetní jednotka na různá rizika a ve výši a v době, kterou předpokládá za reálnou). Zákon o rezervách v jednotlivých ustanoveních popisuje způsob tvorby (dobu tvorby, výši) vytvářených rezerv nebo opravných položek.

[9]

<i>Maximální doba tvorby rezervy na opravy hmotného majetku</i>	<i>Odpisová skupina</i>	<i>Doba daňového odpisování</i>
<i>3 zdaňovací období</i>	<i>2. odpisová skupina</i>	<i>5 let</i>
<i>6 zdaňovacích období</i>	<i>3. odpisová skupina</i>	<i>10 let</i>
<i>8 zdaňovacích období</i>	<i>4. odpisová skupina</i>	<i>20 let</i>
<i>10 zdaňovacích období</i>	<i>5. a 6. odpisová skupina</i>	<i>30 a 50 let</i>

[10]

Od 1. 1. 2001 bylo do zákona přidáno rozšíření možnosti pokračovat v tvorbě rezervy na opravu hmotného majetku, která je dána poplatníkům, kteří vytvářeli rezervu na opravu hmotného majetku podle odst. 1 písm. b) ZoR (byli nájemci hmotného majetku, z písemné smlouvy byli vázáni k opravě užívaného majetku).

[11]

Novela provedená zákonem č. 438/2003 Sb. zpřesnila podmínky tvorby rezervy na opravu plátců DPH tak, že připouští možnost výpočtu daňové rezervy pouze na základ pro DPH vyčíslený v rozpočtu nákladů na opravu, tedy aby část připadající na DPH, která je předmětem odpočtu, nesloužila zároveň jako základna pro tvorbu rezervy.

[12]

Ustanovení vymezuje zdaňovací období pro účely tvorby rezervy na opravy hmotného majetku podle tohoto zákona v případě přeměn uskutečněných podle zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Přeměnu lze uskutečnit fúzí, rozdělením, převodem jmění na společníka nebo změnou právní formy.

⇒ **Judikatura:**

Rozsudek NSS ČR, 23. 3. 2007, č. j. 2 Afs 5/2006-96 (Sb. NSS, r. 2009, sv. 8, s. 695; č. 1871/2009):

Ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve spojení s § 7 zákona ČNR č. 593/1992 Sb., o rezervách, nevylučuje, aby daňový subjekt vytvářel rezervy na opravu hmotného majetku i pro odstranění závad způsobených zhotovitelem na novostavbě.

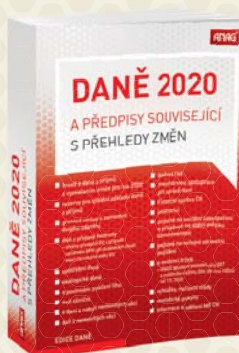
§ 8

Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení

(1) Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení, které jsou výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů¹⁾, mohou vytvořit poplatníci daně z příjmů, kteří vedou účetnictví, až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek přihlášených u soudu od zahájení insolvenčního řízení do konce lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku nebo do konce lhůty podle insolvenčního zákona^{12c)}, spojí-li soud s rozhodnutím o úpadku rozhodnutí o povolení oddlužení, a to v období, za které se podává daňové priznání a v němž byly přihlášeny. Byla-li povolena reorganizace, namísto přihlášky pohledávky postačí, že dlužník vě-



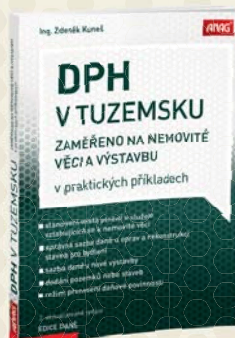
MĚSÍČNÍK
MZDOVÁ ÚČETNÍ



EDICE
DANĚ



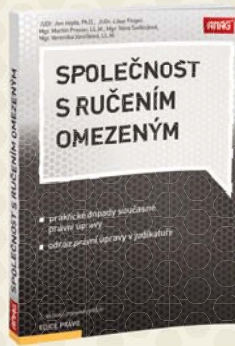
DVOMĚSÍČNÍK
PRAKTICKÁ PERSONALISTIKA



EDICE
DANĚ



MĚSÍČNÍK
ÚČETNÍ A DANĚ



EDICE
PRÁVO

