

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA PRÁVNICKÁ

Diplomová práce

Právní aspekty zdaňování příjmů ze závislé činnosti

Ing. Drozná Barbora

Plzeň 2019

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Právní aspekty zdaňování příjmů ze závislé činnosti“

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

V Plzni, dne

.....

Podpis autora

Ráda bych poděkovala za vedení této diplomové práce paní JUDr. Petře Jánošíkové, Ph.D. za její vstřícnost, rady a cenné připomínky, které mi výrazně napomohly při zpracování této diplomové práce.

Ing. Barbora Drozná

Obsah

Úvod	6
1 Závislá činnost	8
1.1. Závislá činnost.....	8
1.2 Příjmy ze závislé činnosti	8
2 Daň z příjmu jako součást daňové soustavy ČR	10
2.1 Daň.....	10
2.1.1 Funkce daní	11
2.2 Daňová soustava České republiky	12
2.2.1 Daně nepřímé.....	12
2.2.2 Daně přímé	14
2.3 Daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků.....	15
2.3.1 Subjekt daně - poplatník.....	20
2.3.2 Předmět daně	20
2.3.3 Příjmy ze závislé činnosti.....	21
2.3.4 Sociální pojištění v České republice	23
2.3.5 Superhrubá mzda	26
3.....	27
3.1 Základ daně	27
3. 1. 1. Nepeněžitě příjmy zaměstnance	28
3.1.2 Položky snižující základ daně.....	29
3.2 Sazba daně.....	31
3.3 Slevy na dani	32
3.3.1 Daňové zvýhodnění pro poplatníky daně z příjmu fyzických osob.....	35
3.3 Výpočet daně z příjmu fyzických osob příklady	37

4 Plátce daně a jeho povinnosti.....	41
4.1 Registrační řízení.....	41
4.2 Mzdové listy zaměstnance	41
4.3. Výpočet a odvedení zálohy a daně zaměstnance.....	43
4.4 Roční zúčtování daně ze závislé činnosti.....	45
Vyrovnání záloh na daň z příjmu fyzických osob	45
4.5 Platby hrazené poplatníkem	46
4.5.1 Zálohy na daň z příjmu placené poplatníkem.....	46
5 Správce daně a jeho povinnosti.....	48
5.1. Systém daňové správy.....	48
5.2 Zásady správy daní	50
5.3 Subjekty správy daní.....	51
5.3.1 Správce daně.....	51
5.3.2 Daňový subjekt	52
5.4 Fáze správy daní	53
5.4.1 Nalézací řízení	53
5.4.2 Placení daní	54
5.5 Vyměření daně na základě nepodaného daňového přiznání	56
5.6 Nedoplatky a přeplatky na dani.....	57
5.7 Vymáhání daně.....	57
Závěr.....	60
Seznam obrázků	61
Seznam použitých zkratk	Chyba! Záložka není definována.
Seznam použité literatury	62
Abstrakt	65

Úvod

Tématem této diplomové práce jsou právní aspekty zdanění příjmů ze závislé činnosti, toto téma je ve společnosti poměrně velmi sledované. Prakticky v každém volebním období je zdanění příjmů zaměstnanců jedním z nejvýraznějších témat politických diskuzí. Příjmy ze závislé činnosti jsou pro většinu obyvatel České republiky jejich hlavními finančními zdroji, a právě z toho důvodu je většina populace na zdanění těchto příjmů velmi citlivá. Na rozdíl například od nepřímých daní jejichž existenci si část obyvatel neuvědomuje, dopadu daně z příjmu si je vědomí každý, jelikož dochází k významným rozdílům mezi tím, jakou hrubou mzdu dostanou zaměstnanci od svého zaměstnavatele slíbenou na mzdovém výměru a následnou peněžní částkou, která zaměstnanci přijde na bankovní účet.

Toto téma bylo zvoleno především z důvodu, že zdanění příjmů ze závislé činnosti se dotýká prakticky celé populace, ale i přes požadavek na jednoduchost tohoto systému, se praxe velmi často setkává s poplatníky této daně, kteří naprosto nerozumí jejímu systému. Cílem práce tedy je vymezení téma daně z příjmu, převážně pak v oblasti zdanění příjmů ze závislé činnosti a najít určité body této daně, které by mohly vést ke snadnějšímu pochopení systému zdanění příjmů ze závislé činnosti mezi veřejností.

V první části diplomové práce bude popsána závislá činnost jako taková, co si představit pod tímto pojmem a jaké jsou jeho součásti.

V následující druhé části budou vymezeny základní pojmy daňového práva a zařazení daně z příjmu fyzických osob do daňové soustavy České republiky, aby bylo snáze pochopitelné, že i přes svoji významnost je tato daň pouze jedním z mnoha článků této soustavy.

Ve třetí kapitole práce bude stanoven postup výpočtu daně a popsáno, jakým způsobem může poplatník daně snížit své daňové zatížení. V druhé části této kapitoly jsou uvedeny tři názorné případy, na kterých bude patrné, že i přesto, že daň je lineární a měla by být tedy poměrně "spravedlivá", dochází k výrazným rozdílům v daňových odvodech při průměrném, podprůměrném a nadprůměrném příjmu.

Čtvrtá kapitola bude pohlížet na problematiku daně z příjmu ze závislé činnosti z druhé strany, tedy z pohledu zaměstnavatele. V této části práce bude popsáno, co vše musí

splnit zaměstnavatel předtím, než přistoupí k odvádění daňové povinnosti za svého zaměstnance, jaké jsou náležitosti mzdové evidence zaměstnavatele a jakým způsobem dochází k odvodům záloh na dani.

Poslední pátá kapitola pojednává o dani z posledního možného pohledu, po pohledu poplatníka, tedy zaměstnance a zaměstnavatele přichází na řadu pohled správce daně, tedy orgánu veřejné moci. Za co je který orgán odpovědný, jakými principy by se měl orgán řídit a jaké jsou fáze daňového řízení, právě tyto otázky budou zodpovězeny v závěrečné kapitole diplomové práce.

1 Závislá činnost

V první kapitole této práce bude vysvětleno, co je to vůbec "ta" závislá činnost, kdy se jedná o závislou práci a jaké příjmy jsou zahrnovány do této kategorie.

1.1. Závislá činnost

Závislá činnost neboli závislá práce jako taková, je definována v zákoně č. 262/2006 Sb. zákoníku práce, který říká, že *"závislou prací je práce, která je vykonávána ve vztahu nadřízenosti zaměstnavatele a podřízenosti zaměstnance, jménem zaměstnavatele, podle pokynů zaměstnavatele a zaměstnanec ji pro zaměstnavatele vykonává osobně"*.

Z druhého odstavce paragrafu dvě dále vyplývá, že o závislou práci se jedná v případě, že:

- zaměstnanec získává za práci plat či odměnu
- práce je vykonávána v pracovní době
- na stanoveném místě
- na náklady zaměstnavatele
- na odpovědnost zaměstnavatele

Definice znaků závislé práce může být nalezena v judikátu Nejvyššího správního soudu ze dne 13. února 2014, sp. zn. 6 Ads 46/2013¹. Ten považuje za hlavní společný rys závislé práce, vymezený zákoníkem práce osobní či hospodářskou závislost zaměstnance na zaměstnavateli. Tento základní znak napomáhá dle NSS odlišení závislé práce jako takové od podnikání, dalších ekonomických aktivit a činností jiného charakteru, jako je mezilidská výpomoc. V tomto rozsudku NSS soud říká, že není možné, aby úřady v rámci boje s nelegálním zaměstnáváním posuzovaly veškeré činnosti jako výkon práce pro druhého a likvidovaly tím běžný občanský život.

1.2 Příjmy ze závislé činnosti

Tyto příjmy jsou pro významnou část poplatníků daní těmi nejdůležitějšími, jelikož se jedná o příjmy, kterých daná osoba dosáhla v souvislosti s výkonem svého povolání.

¹ Rozsudek NSS ze dne 13.2.2014, sp. zn. 6 Ads46/2013

Příjem ze závislé činnosti, lze rozdělit do těchto skupin příjmů, dle paragrafu 6 odst.1 zákona o dani z příjmu:

- Příjmy ze současného a dřívějšího pracovněprávního poměru
- Příjmy ze služebního poměru
- Příjmy za práci člena družstva, společníka s.r.o., nebo komanditisty
- Funkční požitky
- Příjmy za práci členů družstev společníků a jednatelů
- Odměny členů statutárních orgánů právnické osoby, odměny likvidátora

Funkční požitky se dle informací uvedených na webových stránkách Generálního finančního ředitelství² dále rozlišují na:

- funkční platy
Jedná se o plnění, která jsou poskytována za výkon funkce představitelů státní moci, některých státních orgánů a soudců.
- odměny za výkon funkce
Tyto plnění dané osoby získávají za výkon funkce v orgánech územní samosprávy, státních orgánech, spolcích, odborových komorách a podobně.

Za příjem ze závislé činnosti jsou dále, dle informací finančního ředitelství, považovány i naturální požitky. Příkladem může být například poskytování služebního bytu zaměstnavatelem zaměstnanci zdarma, při výpočtu daně dochází k navýšení daně i o tuto částku (blíže rozebráno v následujících kapitolách).

² Generální finanční ředitelství [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-01-22]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/informace- stanoviska-a-sdeleni/2013/prijmy-ze-zavisle-cinnosti-2306>

2 Daň z příjmu jako součást daňové soustavy ČR

V této kapitole bude nejprve stanoveno, co je daní, jak je daň definována a jaké jsou její funkce, následně bude nastíněn vývoj daňové soustavy v České republice, z čeho se daňová soustava skládá, zařazení a popsání daně z příjmu a převážně pak daně z příjmu ze závislé činnosti, jako součásti daňové soustavy České republiky.

2.1 Daň

Daně jsou jedním z nejvýznamnějších finančních institutů v každém moderním státě, hospodárné vybírání daní může zajistit finanční a hospodářskou stabilitu dané země a napomoci jejímu dalšímu rozvoji, naopak nehospodárný výběr daně může dané ekonomice velmi uškodit a oslabit její postavení jak v tuzemsku, tak i na mezinárodních trzích.

Účel daní je dán již historicky a souvisí s potřebou státu získat finanční prostředky na financování veřejného sektoru, z velkého výčtu oblastí, na něž jsou daně využívány, lze zmínit například obranu a bezpečnost státu, infrastrukturu, sociální systém státu, zdravotní péči, vzdělávání, ochranu životního prostředí a mnohé další.

Daň jako pojem není v českém daňovém řádu blíže specifikovaná, obecně, lze ale říci, že daň je³ :

- povinná, nenávratná a nedobrovolná
- její výše musí být stanovena dopředu konkrétním právním předpisem
- zpravidla se jedná o plnění opakující (zde ale existují výjimky)
- neúčelové plnění
- a neekvivalentní, pro daně je charakteristické, že po jejich platbě nedochází k protiplnění

Rozpočtové určení jednotlivých typů daně upravuje zákon č. 243/2000 Sb., se kterým dále souvisí vyhláška č. 192/2018 o procentním podílu jednotlivých obcí na částech celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty a daní z příjmu.

³ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2016. ISBN 978-80-7380-639-2.

Z tohoto zákona vyplývá, že příjmy z daní plynou ve většině případů přímo do státního rozpočtu, v některých případech, jako jsou daně z příjmu nebo daň z přidané hodnoty, dochází k dělení těchto příjmů, mezi státní rozpočet a rozpočty vyšších a nižších samosprávných celků.

Speciální je, co se rozpočtového určení týče, daň silniční, která je jako jediná příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury.

2.1.1 Funkce daní

Jednotlivé funkce daní souvisí s hlavními ekonomickými náležitostmi veřejného sektoru, za základní funkce daní, jako významných příjmů státního rozpočtu jsou považovány⁴:

- **Funkce alokační**

Význam této funkce spočívá v tom, že daně slouží k financování oblastí, které jsou trhem podceněné, část daní je tak využívána k produkci veřejných statků, tyto statky díky tomu mohou být poskytovány zdarma nebo za snížené ceny⁴.

- **Funkce redistribuční**

Daně přerozdělují bohatství ve společnosti, tím, že snižují příjmy majetnějšími vrstvami společnosti, a tyto příjmy pak přerozdělují směrem k finančně slabším. Snaží se tím snížit sociální mezeru mezi jednotlivými lidmi ve společnosti. Tato funkce daní je velmi důležitá z politického hlediska, jelikož je rozhodováno o tom, jakým způsobem bude přeléváno bohatství mezi jednotlivými vrstvami ve společnosti⁴.

- **Funkce stabilizační**

Daně napomáhají zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice, díky čemuž je zajištěná zaměstnanost a cenová stabilita, jedná se o významný makroekonomický nástroj státu⁴.

- **Funkce fiskální**

Tato funkce znamená získávání příjmů do veřejných rozpočtů, ze kterých jsou posléze financovány veřejné výdaje, jedná se o nejstarší funkci daní jako takových, která je naprosto zásadní pro fungování jakéhokoliv státu⁴.

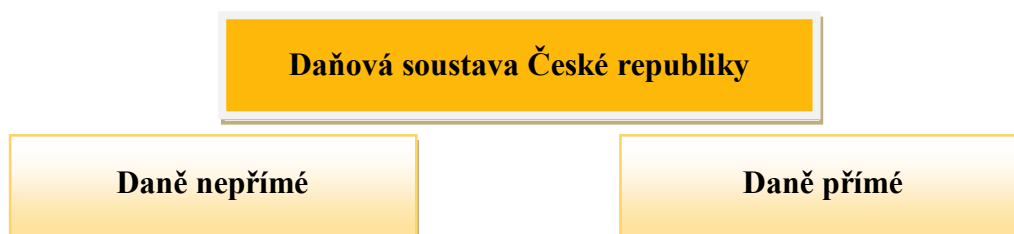
⁴ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2016. ISBN 978-80-7380-639-2.

2.2 Daňová soustava České republiky

Současná daňová soustava funguje v České republice jako celek od 1. 1. 1993. Daňová soustava v České republice není upravena v jednom konkrétním zákoně, ale upravují jí jednotlivé zákony, ve kterých jsou blíže specifikovány jednotlivé typy daní.⁵

Jak zobrazuje následující obrázek, veškeré daně v České republice lze rozdělit do dvou základních kategorií. K tomuto dělení dochází na základě vazby daně na příjem poplatníka. Zatímco daně přímé se váží na příjem poplatníka přímo a jsou nepřevoditelné na jiný subjekt, daně nepřímé jsou daně přenesené, kdy k přenosu dochází na základě růstu ceny.⁶

Obrázek 1: Daňová soustava České republiky



Zdroj: Vlastní zpracování, 2019

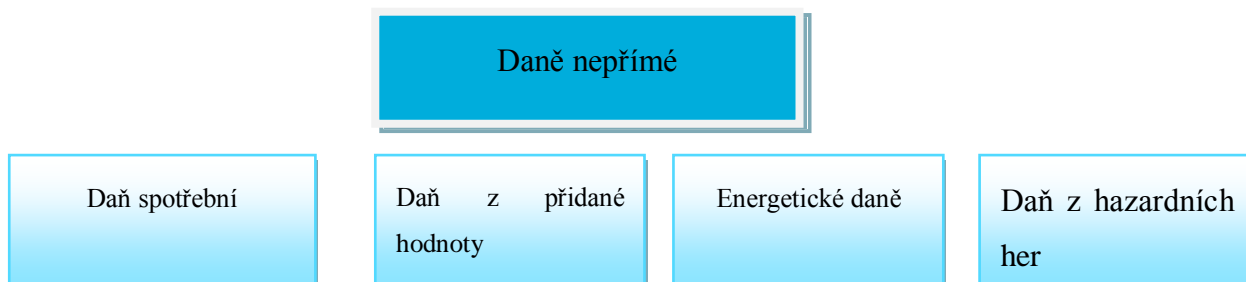
2.2.1 Daně nepřímé

Daně nepřímé se dále dělí na tři hlavní kategorie daní. Jak ukazuje následující obrázek, jedná se o daň z přidané hodnoty, daně spotřební a energetické daně. Hlavním principem těchto daní je, že ten, kdo daně odvádí, je nehradí z vlastního důchodu, ale výše daně je zahrnuta v ceně dané komodity, tedy jí odvádí ten, kdo danou komoditu spotřebovává. Daně nepřímé jsou daně, které výrazně více než daně přímé postihují důchody i nižších vrstev obyvatel.

⁵ MATOUŠEK, Pavel. *Finanční právo: obecná část*. Olomouc: Univerzita Palackého, 2014. 137 stran.

⁶ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2016. ISBN 978-80-7380-639-2.

Obrázek 2: Nepřímé daně



Zdroj: Vlastní zpracování

Předmětem **daně z přidané hodnoty** jsou dle zákona o dani z přidané hodnoty 235/2004 Sb. "veškerá zdanitelná plnění za úplatu i bez úplaty včetně nepeněžitého plnění v tuzemsku, zboží z dovozu". Tato daň je základní daní soustavy nepřímých daní a velmi důležitou součástí příjmů státního rozpočtu. Jak již bylo zmíněno, tato daň postihuje spotřebu, z toho důvodu je stanoveno několik sazeb DPH, aby bylo možné pořídit některé základní produkty s nižším daňovým zatížením.

Setkáváme se tedy s těmito sazbami:

- 21 % základní sazba daně
- 15 % první snížená sazba daně
- 10 % druhá snížená sazba daně

Spotřební daně jsou selektivní daně, které se zaměřují na konkrétní kategorie výrobků, kdy se stát snaží za pomoci těchto daní regulovat spotřebu některých životního prostředí nebo zdraví škodlivých komodit. U těchto výrobků pak dochází ke dvojímu zdanění za pomoci DPH a spotřební daně.⁷

Jednotlivými druhy spotřebních daní jsou dle zákona 353/2003 Sb.:

- daň z minerálních olejů
- daň z lihu
- daň z piva
- daň z vína a meziproductů
- daň z tabákových výrobků
- daň ze surového tabáku

⁷ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2016. ISBN 978-80-7380-639-2.

Energetické daně jsou v České daňové soustavě poměrně novým pojmem, byly zavedeny až v roce 2008 v souvislosti se členstvím České republiky v Evropské unii.⁸

Tyto daně se dále dělí na:

- Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů
- Daň z pevných paliv
- Daň z elektřiny

Daň z hazardu je v daňové soustavě pod tímto názvem poměrně krátce, zákon č. 187/2016 Sb. o dani z hazardních her, ve znění dalších předpisů nabyl účinnost až v roce 2017, tento zákon upravuje zdanění veškerých forem hazardu v České republice.

2.2.2 Daně přímé

Za přímé daně jsou považována zdanění, jejichž předmět je důchod daného poplatníka, na rozdíl od daních nepřímých tak v případě přímých daní může být snadno určeno, kdo je subjektem dané daně. Následující obrázek číslo 3 zobrazuje, jak se dále dělí přímé daně v české daňové soustavě.

Obrázek 3: Daně přímé



Zdroj: Vlastní zpracování

Daně z příjmu dle zákona č. 586/1992 Sb. jsou nedílnou součástí daňové soustavy prakticky každého moderního státu, jedná se o velmi významný příjem státního rozpočtu.

⁸ *Business info* [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-01-28]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/ekologicke-dane-3532.html>

Daň z příjmu se dále dělí do dvou hlavních velkých kategorií:

- Daň z příjmu fyzických osob - tato daň bude blíže upravena v dalších částech této práce
- Daň z příjmu právnických osob - daň, která se odvádí z příjmů právnických osob, ze kterých je daná právnická osoba povinna odvádět 19 % daň z příjmu.

Daně z nemovitých věcí podrobněji definované v zákoně č. 338/1992 Sb. se váží k vlastnictví určitého nemovitého majetku a týkají se pouze nemovitostí a pozemků ležících na území České republiky.

I tato daň se dále dělí a to na:

- Daň z pozemku
- Daň ze staveb a jednotek

Daň z nabytí nemovitých věcí je jednorázová daň ve výši 4 %, která, jak již její název napovídá, souvisí s nabytím určité nemovité věci. Příjmy z této daně jsou jednorázové a v současné době dochází k častým politickým diskuzím na téma, zda je tato daň pro český státní rozpočet nadále významná a zda by se do budoucna nemělo přistoupit k jejímu zrušení.

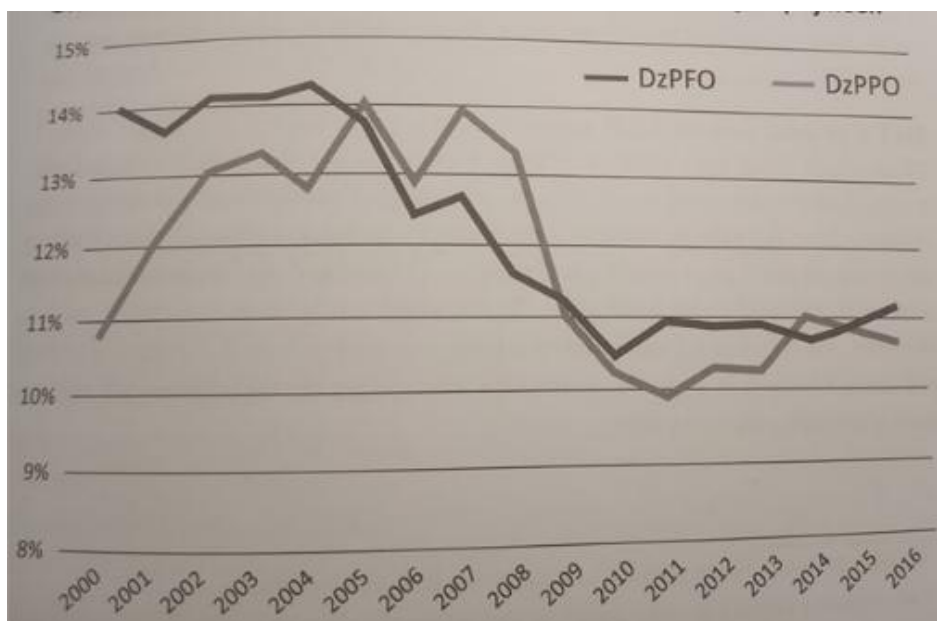
Silniční daň dle zákona č. 16/1993 Sb. je daní za využívání pozemních komunikací vozidly v České republice, tato daň je specifická v tom, že výnosy z této daně neplynou do obecných státních rozpočtů, ale do konkretizovaného fondu na obnovu dopravní infrastruktury.

2.3 Daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků

Daň z příjmu fyzických osob je nedílnou součástí daňové soustavy prakticky každého moderního státu, na důležitosti této dani přidává i skutečnost, že je druhým nejvýznamnějším příjmem státního rozpočtu hned po nepřímých daních. Následující obrázek zobrazuje, jak se vyvíjí výše příjmů z daní z příjmu v posledních letech oproti ostatním daňovým příjmům státních rozpočtů.⁹

⁹ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

Obrázek 4: Vývoj daní z příjmu na celkovém objemu příjmů státního rozpočtu



Zdroj: ¹⁰

Z obrázku je patrné, že podíl daně z příjmu fyzických osob na celkovém objemu daňových výnosů v České republice se pohybuje mezi 14 % a 11 %, s tím, že v posledních letech byl výnos spíše o něco nižší a drží se zhruba na úrovni 11 %. Tento fakt lze přičíst tomu, že na daň z příjmu jsou poplatníci nejvíce citliví, pro velké množství poplatníků je dokonce daň z příjmu fyzických osob synonymem slova daň a je tedy trendem přenášet daňové zatížení spíše do nepřímých daní, které je poplatníky vnímáno lépe.

Právě z důvodu citlivosti na daň z příjmu její poplatníky, jsou na tuto daň kladeny velmi vysoké požadavky. V daní z příjmu se promítají sociální rozdíly mezi jednotlivými poplatníky, zároveň je mzda v současné chvíli zaměstnavateli udávána vždy jako hrubá, tedy ta před odvody. Pro poplatníky může být do určité míry frustrující, jaký je rozdíl mezi čistou a hrubou mzdou.

¹⁰ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

Hlavními požadavky na důchodovou daň jsou především:

- Zajišťování dostatečného a stabilního daňového výnosu¹¹

Tento požadavek předpokládá, že subjekty daně odvedou svoji daňovou povinnost v odpovídající výši tak, jak je státem nastavena konstrukce daně. Zatímco cílem státu je zajišťování stabilního výnosu od každého poplatníka, cílem subjektů daně je naopak svoji daňovou povinnost co nejvíce snižovat, lze se setkat se třemi formami snižování daňové zátěže poplatníkem:

- Tvorba daňových úspor¹¹

Úspory jsou zahrnuté již v samotné konstrukci daně, stát se za pomoci nich snaží ovlivňovat chování jednotlivých subjektů daně, jedná se tedy o legální státem podporovaný způsob snižování daňové zátěže.

- Vyhýbání se zdanění¹¹

V tomto případě se subjekt daně pohybuje ještě v mezích zákona, ale jedná se o chování, které je státem považováno za nežádoucí a nemorální. Subjekt daně se při vyhýbání zdanění snaží nacházet mezery v právním řádu, které by vedly ke snížení jeho daňové povinnosti.

- Daňové úniky¹¹

Tento druh snižování daňové zátěže je trestněprávním jednáním a při přesáhnutí určité hranice se jednání kvalifikuje jako trestný čin. Únik je úmyslným jednáním, v oblasti příjmů je významným daňovým únikem například zatajování části příjmu poplatníka.

- Flexibilita

Aby byl státní aparát schopen vybírat daně v dnešní často se měnící ekonomice, je na něj kladen stále se zvyšující požadavek flexibility.

- Jednoduchost

Důchodová daň je daní, na kterou je nejvyšší požadavek jednoduchosti z celé daňové soustavy. Jelikož se daň váže na důchod jednotlivce a je třeba, aby si každý poplatník svoji daňovou povinnost dokázal stanovit, nebo alespoň odhadnout, je velmi důležité, aby byl systém této daně jednoduchý a srozumitelný všem jejím poplatníkům.¹¹

¹¹ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-7478-388-3.

- Efektivnost

Aby byla konstrukce daně považována za efektivní, je zapotřebí, aby byl za pomoci daně podporován ekonomický růst a zároveň byly naprosto minimalizovány administrativní náklady spojené s výběrem a správou daně daně. S efektivností daně souvisí i ekonomická globalizace, která v posledních letech stále více zvyšuje požadavky na konkurenční schopnost ekonomiky v daňovém celosvětovém srovnání.¹²

- Spravedlnost

Spravedlnost daně je jedním z největších požadavků jejích poplatníků, pokud je daň vnímána mezi jejími subjekty jako spravedlivá, jsou tyto subjekty výrazně více ochotny nést daňovou zátěž než v opačném případě. Nespravedlivý systém zvyšuje riziko daňových úniků a zhoršuje nálady mezi jednotlivými sociálními skupinami ve společnosti.¹²

- Neutralita

Při nastavení daní by měl státní aparát mít na paměti, že trh sám o sobě funguje nejlépe a dokáže velmi dobře rozhodnout o vhodném způsobu alokace zdrojů, politici by se měli při nastavování pravidel důchodové daně snažit o co nejmenší deformaci tržního prostředí.¹²

- Transparentnost

Transparentní je taková konstrukce daně, která umožňuje každému ekonomickému subjektu, kterého se dotýká dani porozumět a dá jediné právní řešení dané situace.¹²

- Adresnost

Daň z příjmů ze závislé činnosti je nejvhodnější pro aplikaci sociálních aspektů daňového systému, jelikož se jedná o velmi adresnou daň pro jednotlivé poplatníky.¹²

- Správné ovlivňování chování ekonomických subjektů

Daň při správné konstrukci dokáže za pomoci nástrojů snižování daňového zatížení ekonomického subjektu.¹²

¹² VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-7478-388-3.

Jednotlivé typy daní se od sebe mohou velmi lišit, podle toho, kam plynou příjmy, které jsou z nich vybrány, můžeme daně rozlišit na daně¹³:

- Státní
- Municipální (obecní)
- Vyšších územněsprávních celků

nebo

- **Výlučné**
Výnos z těchto daní plyne pouze do jednoho typu veřejného rozpočtu, příkladem může být například daň z nemovitosti
- **Sdílené**
O výnos těchto daní se dělí několik státních rozpočtů, příkladem je například daň spotřební, ale i daň z příjmu fyzických osob.

Adresátem daně z příjmu není jen státní rozpočet, ale i územní samosprávné celky. Předpisem, který je naprosto základním pro tuto oblast daňového práva je zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon je dělen do sedmi základních částí a jeho podstatnou náležitostí jsou i přílohové části.

U zákona o dani z příjmů dochází z mnoha rozlišných důvodů velmi často k novelizacím. V roce 2019 je připravována další novelizace tohoto zákona z důvodu implementace směrnice ATAD, jejímž hlavním cílem je eliminace daňových úniků.¹⁴

Nejčastějšími důvody novelizace zákona o dani z příjmu jsou:

- Harmonizace českých daňových předpisů s právem ostatních členských států Evropské unie (což je i důvodem novelizace v roce 2019)
- Ekonomické důvody za účel rozvoje ekonomicky navýšení příjmů státního rozpočtu
- Politické důvody, významný nástroj pro politické preference
- Sociální důvody, například podpora občanů k zakládání rodin, za pomoci slev na děti¹³

¹³ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2016. ISBN 978-80-7380-639-2.

¹⁴ Kurzy.cz [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-02-05]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/zpravy/481028-novela-zakona-o-dani-z-prijmu/>

2.3.1 Subjekt daně - poplatník

Dle zákona je za subjekt daně z příjmu považována jakákoliv fyzická osoba, jejíž příjmy jsou podrobeny dani.

Zákon o dani z příjmu dále rozlišuje dvě skupiny poplatníků, dle kritéria, jaká část jejich příjmů bude podrobena zdanění v rámci České republiky. Konkrétně se jedná dle § 2 zákona o dani z příjmu o¹⁵:

- **Daňové rezidenty**

Dle zákona o dani z příjmu § 2odst. 3 se jedná se o takové fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště anebo se zde obvykle zdržují, tedy pobývají na území alespoň 183 dní v daném kalendářním roce. Pro tyto poplatníky platí, že v České republice zdaňují příjmy, které plynou z příjmů z České republiky, tak i příjmy, které jsou plynoucí ze zahraničních zdrojů.

- **Daňové nerezidenty**

Jedná se o osoby, které mají v České republice omezenou daňovou povinnost, jelikož zdaňují pouze příjmy, které jim plynou ze zdrojů v České republice. Do této skupiny se řadí osoby, které nejsou zahrnovány mezi daňové rezidenty anebo tak o nich určily mezinárodní smlouvy.

2.3.2 Předmět daně

Předmětem daně jsou jednotlivé příjmy, které plynou danému poplatníkovi, kromě těch příjmů, které nejsou předmětem daně. Příjmy, které jsou předmětem daně bývají nejčastěji peněžité, nicméně za součást předmětu daně jsou považovány i nepeněžité příjmy.

Předměty daně ze závislé činnosti lze dále rozdělit do těchto skupin¹⁶:

- **Příjmy ze závislé činnosti** (viz kapitola č. 1)

¹⁵ MACHÁČEK, Ivan. Fyzické osoby a daň z příjmů 2012. 3., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-711-7.

¹⁶ PELECH, Petr. Roční zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků za rok 2017. 22. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2017. ISBN 978-80-7263-625-9.

- **Příjmy ze samostatné činnosti**

Jedná se o jednotlivé skupiny příjmů, které plynou daném poplatníkovi ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, ze živnostenského podnikání, z jiného podnikání a podobně.

- **Příjmy z kapitálového majetku**

Do této kategorie se řadí například, podíly na zisku z obchodních korporací, úroky, plnění ze soukromých životních pojištění a podobně.

- **Příjmy z nájmu**

Jedná se o příjmy z nájmu nehmotných věcí a bytů.

- **Ostatní příjmy**

Tato "zbytková" kategorie v sobě obsahuje další druhy příjmů, které se neřadí ani do jedné z výše zmíněných skupin, ve většině případů se tak jedná o příjmy, které mají jednorázový charakter.

Zákon zároveň uvádí i skupiny příjmů, které se za předmět daně z příjmu fyzických osob nepovažují. Příkladem mohou být například příjmy z rozšíření nebo zúžení společného jmění manželů, příjmy získané podle právních předpisů upravující restituci majetku a další.

Příjmy osvobozené od daně¹⁷

Jedná se o příjmy, které podléhají dani z příjmu fyzických osob, ale ve skutečnosti jsou za zákonem uvedených podmínek od této daně osvobozeny. Tento příjem nevstupuje do základu daně.

Od daně je osvobozeno více než 60 druhů příjmů, osvobozeny jsou například za určitých podmínek příjmy z prodeje movitých a nemovitých věcí, příjem ve formě výživného, úroky, dotace, důchody a sociální transfery, některé typy výher a podobně.

2.3.3 Příjmy ze závislé činnosti

Jedná se o skupinu příjmů, které se váží k výkonu určité závislé činnosti, která byla jako taková charakterizována v první kapitole této práce.

¹⁷ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-7478-388-3.

V zákoně jsou kromě příjmů, které zákonodárce považuje za příjmy ze závislé činnosti definovány i příjmy, které se za předmět daně nepovažují. Dle § 6 odst. 7 zákona o dani z příjmu nejsou za příjmy ze závislé činnosti považovány:

- Náhrady cestovních výdajů, které byly poskytnuty za výkon činnosti, ke které plyne příjem ze závislé činnosti, stejně tak i hodnota bezplatného stravování poskytnutá zaměstnanci na služebních cestách a podobně
- Hodnota osobních ochranných pracovních prostředků, pracovních oděvů, obuvi, mycích prostředků atd.
- Částky přijaté zálohově zaměstnancem od zaměstnavatele, aby je jeho jménem vydal, stejně tak i prokazatelné výdaje, který zaměstnanec vynaložil za zaměstnavatele z vlastních peněz
- Náhrady od zaměstnavatele, kterými kompenzuje zaměstnanci opotřebení jeho náradí, zařízení a dalších předmětů potřebných pro výkon práce zaměstnance
- Povinná plnění zaměstnavatele na vytváření a udržování pracovních podmínek pro výkon práce

Taxativně v § 6 odst. 9 zákona o dani z příjmu jsou u této skupiny příjmů vymezeny i příjmy, které jsou sice za předmět daně považovány, ale jsou od daně osvobozeny. Jako příklady lze zmínit například:

- Nepeněžní plnění zaměstnavatele na odborný rozvoj zaměstnance, který souvisí s výkonem činnosti u zaměstnavatele.
- Hodnota stravování na pracovišti poskytnuté zaměstnanci jako nepeněžité plnění zaměstnavatelem.
- Hodnota nealkoholických nápojů poskytnuta zaměstnavatelem ke spotřebě zaměstnancům na pracovišti.
- Nepeněžní plnění poskytnutá zaměstnanci z fondu kulturních a sociálních potřeb
- Zvýhodněné jízdné pro zaměstnance zaměstnavatele, který provozuje veřejnou dopravu
- Příjmy ze závislé činnosti vykonávané na území České republiky, plynoucí poplatníkům daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty, od zaměstnavatelů se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí.
- Peněžní plnění za výstrojní a proviantní náležitosti poskytované příslušníkům ozbrojených sil.

-
- Náhrada za ztrátu služebního příjmu příslušníkům ozbrojených sil, dle zvláštních předpisů.

Právě hodnota nepeněžitého plnění poskytnutá zaměstnanci z fondu kulturních a sociálních potřeb je velmi oblíbeným benefitem ve většině firem. Zaměstnavatel si za pomoci těchto výhod může dovolit poskytnout zaměstnanci určité plnění, kterým získají jeho zaměstnanci určitý příspěvek, ale pro společnost se jedná o výrazně nižší náklad, než jakým by bylo navyšování mezd zaměstnancům ve výši těchto plnění.

Příkladem využití fondů kulturních a sociálních potřeb je například dle § 6 odst. 9 d) zákona o dani z příjmu:

- Pořízení zboží nebo služeb zdravotního, hygienického nebo obdobného charakteru ve zdravotnických zařízeních v úhrnu maximálně 20 tis. Kč ve zdaňovacím období.
- Využití rekreačních nebo vzdělávacích zařízení v úhrnu maximálně 20 tis. Kč v daném zdaňovacím období.
- Použití zařízení péče o děti předškolního věku, jako jsou mateřské školky, knihovny zaměstnavatele, tělovýchovná a sportovní zařízení.
- Příspěvek na kulturní a sportovní akce
- Příspěvek na tištěné knihy, včetně knih pro děti.

Dílním základem daně jsou příjmy ze závislé činnosti nebo funkční požitky, které jsou navýšeny o pojistné na sociálním zabezpečení, příspěvky na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecném zdravotním pojištění.

2.3.4 Sociální pojištění v České republice

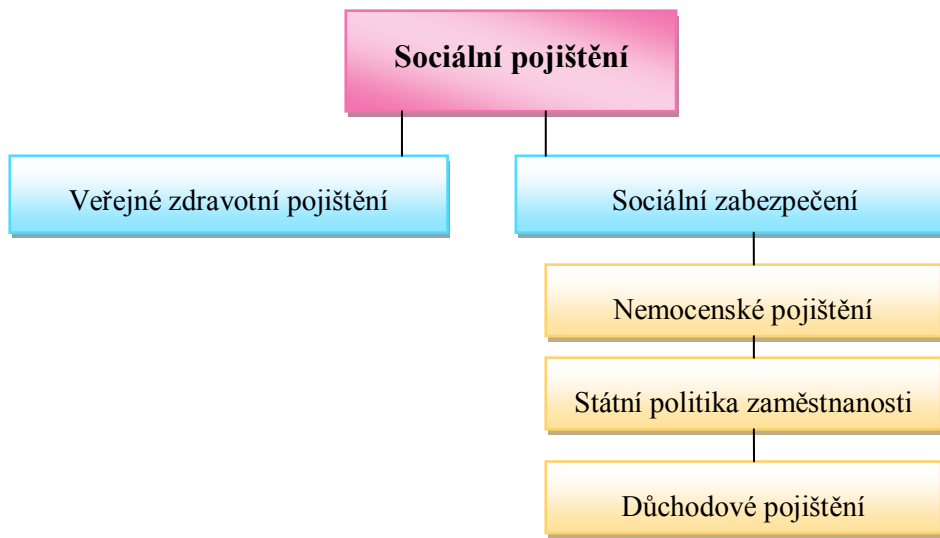
Sociální pojištění se od ostatních daňových příjmů poměrně odlišuje, pojištění má v sobě určité znaky účelovosti a v některých částech v sobě zahrnuje i určitou mírou ekvivalence, kdy osoba, která do systému více přispívá z něj následně může i více čerpat, jako příklad lze uvést různé úrovně výše starobních důchodů, dle výše příjmů poplatníka.¹⁸

¹⁸ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

Sociální pojištění je ucelený systém, který je do jisté míry odděleným systémem, který v sobě zahrnuje jak příjmovou část, tedy to, co bylo skutečně vybráno, tak i složitý systém rozdělování dávek.¹⁹

Sociální pojištění je v České republice rozděleno do několika subsystémů, jejich rozdělení je patrné z následujícího obrázku.

Obrázek 5: Systém sociálního pojištění



Zdroj: Vlastní zpracování dle ²⁰

Z obrázku jasně vyplývá, že sociální pojištění se v České republice dělí do dvou podsystémů, jedním z nich je **Veřejné zdravotní pojištění**. To má za hlavní cíl financovat výdaje spojené s poskytováním zdravotní péče, která by měla vést k zachování nebo zlepšení zdravotního stavu daného pojištěnce. dle zákona č. 48/1997 Sb. Tato oblast spadá do působnosti ministerstva zdravotnictví a výnosy získané od poplatníků plynou jednotlivým zdravotním pojišťovnám, které tyto prostředky dále spravují a nakládají s nimi.

Dle § 5 Zákona o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých související zákonů je pojištěnec plátcem pojistného, pokud je zaměstnancem, za kterého tento zákon považuje fyzickou osobu, které plynou příjmy ze závislé činnosti podle zvláštního předpisu.

¹⁹ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

²⁰ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-7478-388-3.

Zákon zároveň stanovuje příjmy, při kterých pojištěnec není plátcem pojistného, konkrétně se dle § 5 zákona č. 48/1997 Sb. jedná například o:

- Osoby jejichž veškeré příjmy ze závislé činnosti nejsou předmětem daně anebo jsou od daně osvobozeny.
- Žáka nebo studenta, který má příjmy jen z praktického výcviku.
- Osoby pracující přes DPP, pokud je částka do výše 10 000 Kč měsíčně
- Osoby pracující přes DPČ, pokud je částka do 2 500 Kč měsíčně
- Člena družstva, který k němu není v pracovněprávním vztahu
- Dobrovolného pracovníka pečovatelské služby
- Člena okrskové volební komise

Sociální zabezpečení je rozděleno do tří dílčích subsystémů, které jsou vzájemně provázané, za správu příspěvků v oblasti sociálního zabezpečení je odpovědná Česká správa sociálního zabezpečení. Tato instituce je zodpovědná za správu agendy a příspěvků, které vybírá na pojistném na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti.²¹

Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, má za úkol napomáhat jedincům, kteří jsou v produktivním věku, ale nejsou schopni zabezpečovat své finanční potřeby z důvodu nezaměstnanosti²².

Dávky **Nemocenského pojištění** pokrývají výpadky příjmů poplatníka z důvodu nemoci nebo úrazu lidem, kteří jsou neschopni výdělečné práce v krátkodobém horizontu. Poskytované plnění pak je ve formě nemocenské, podpora při ošetřování člena rodiny a peněžité pomoci v mateřství.²²

Nejvýznamnější subsystém z hlediska potřeby finančních prostředků je **důchodové pojištění**. Tento systém je využíván v případech dlouhodobé nebo trvalé pracovní neschopnosti, ať již ve formě starobních důchodů, tak i invalidity. Kromě těchto dvou typů se do této skupiny řadí i vdovské a vdovecké důchody a sirotčí důchody.²²

²¹ Česká správa sociálního zabezpečení [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-02-05]. Dostupné z: <https://www.cssz.cz/cz/o-cssz/profil-organizace/>

²² VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

Obrázek 6: Sazby pojistného v ČR

Osoba/sazba	Veřejné zdravotní pojištění	Nemocenské pojištění	Důchodové pojištění	Státní politika zaměstnanosti
Zaměstnanec	1/3 z 13,5 %	0 %	6,5 %	0 %
Zaměstnavatel	2/3 z 13,5 %	2,3 %	21,5 %	1,2 %

Zdroj: Vlastní zpracování dle²³

2.3.5 Superhrubá mzda

Pojem superhrubá mzda, je velmi často využíváný, jak širokou veřejností, tak i médií, ale právně takový pojem neexistuje, dle práva se pouze jedná o jednu z metod, které jsou využívány při výpočtu daňové povinnosti.

Výpočet superhrubé mzdy je možný způsobem:

Obrázek 7: Výpočet superhrubé mzdy

$$\text{Superhrubá mzda} = \text{Hrubá mzda} + \text{ZP zaměstnavatele} + \text{SP zaměstnavatele}$$

Zdroj: Vlastní zpracování, 2019

Takto vypočtený výsledek se následně zaokrouhluje na celé sto koruny dolů. Jak vyplývá z obrázku, název v sobě skrývá celkové náklady zaměstnavatele na zaměstnance.

Superhrubá mzda je velmi často tématem politických diskuzí, současná vláda zastává názor, že superhrubá mzda by již neměla být dále užívána a měla by být nahrazena druhou sazbou daně, která by ale neměla vést ke zvýšení daňového zatížení poplatníků daně z příjmu jako takové.²⁴

²³ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-80-7502-274-5.

²⁴ *Idnes.cz* [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-03-03]. Dostupné z: https://www.idnes.cz/ekonomika/domaci/alena-schillerova-ano-superhruba-mzda-dane-vlada-navrh.A190203_134352_ekonomika_cern

3 Stanovení daně a její výpočet

V této kapitole bude definováno, jakým způsobem dochází k určení daňové povinnosti jednotlivých poplatníků daně z příjmu fyzických osob. Nejprve budou popsány základní pojmy související se stanovením daně a v závěru kapitoly budou uvedeny jednotlivé příklady toho, jak vysoké je daňové zatížení při jednotlivých úrovních důchodu.

3.1 Základ daně

Tento pojem je vymezen v § 5 zákona č. 586/1992 Sb., dle kterého *základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud dále u jednotlivých příjmů zákon nestanoví jinak.*

Základ daně je podstatným konstrukčním prvkem každé daně. Při vymezování pojmu základ daně je nutné vycházet z jejího předmětu, ten může být čtverého typu²⁵:

- **Hlava**

Jedná se o historickou formu daně, kdy jejím předmětem je samotný daňový subjekt, v současných daňových systémech se tento předmět prakticky nevyužívá, nicméně i u této formy lze nalézt určité výhody, kterými je například jeho všeobecnost.

- **Majetek**

Výhodou majetkových daní je jejich nenáročná evidence, majetek je viditelný a například specifikum nemovitosti, že s ní nelze pohybovat, napomáhá snadnému výběru tohoto typu daně. Moderní daňové systémy využívají těchto daní pouze doplňkově.

- **Důchod**

Předmětem daní z příjmu fyzických osob je právě důchod těchto osob, jedná se o jeden z nejdůležitějších redistribučních systémů vůbec.

²⁵ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

- **Spotřeba**

Daně ze spotřeby jsou stále více a více využívány, jelikož jsou všeobecně považovány za lépe vnímané veřejností a více spravedlivé. Systém těchto daní je do značné míry komplikovaný a mívá různorodý způsob konstrukce.

Pokud poplatníkovi plyne více druhů příjmů je základem daně součet jejich jednotlivých dílčích částí.

Základ daně poplatníka se stanoví způsobem, že od příjmů poplatníka se odečtou veškeré výdaje.

Obrázek 8: Konstrukce základu daně


$$\text{ZD} = \text{příjmy} - \text{výdaje}$$

Zdroj: Vlastní zpracování, 2019

V případě závislé činnosti, se základ daně stanoví jako příjmy - výdaje, s tím že výdaji jsou v tomto případě myšleny výdaje na sociální a zdravotní pojištění, které hradí zaměstnavatel.

3. 1. 1 Nepeněžitě příjmy zaměstnance

Součástí příjmů jsou, jak již bylo zmíněno, i nepeněžitě příjmy daného zaměstnance od zaměstnavatele, tyto nepeněžitě příjmy jsou označovány jako naturální požitky.²⁶

Příkladem takového naturálního požitku může být například v zemědělství poskytnutí pozemku zaměstnanci za symbolickou cenu, aby si na něm sám pěstoval potraviny. Do základu daně v tomto případě je nutné zahrnout rozdíl mezi běžnou cenou a výhodnější cenou, za kterou je pole zaměstnanci pole poskytováno²⁶.

Rozdílně je zákonodárcem nahlíženo na prodej bytu zaměstnavatelem zaměstnanci, za předpokladu, že měl zaměstnanec v tomto bytě bydliště, alespoň dva roky před prodejem, v takovém případě nevstupuje tento rozdíl do základu daně. Naopak pokud zaměstnanec bydlí ve firemním bytě a má výhodnější nájemné dochází k zahrnutí tohoto rozdílu do základu daně, stejně jako je to v již zmíněném příkladu pole.²⁶

²⁶ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-7478-388-3.

V praxi je možné se velmi často setkat s poskytnutím motorového vozidla zaměstnanci zaměstnavatelem i pro soukromé potřeby. Existují dvě varianty vstupu takto pořízeného automobilu do základu daně.²⁶

- Bezúplatné poskytnutí automobilu zaměstnavatelem
Častěji využívaný způsob, do základu daně při této variantě patří paušální ocenění dle zákona, které je jedno procento ze vstupní ceny daného vozidla.
- Pronájem motorového vozidla
V tomto případě do základu daně patří rozdíl mezi běžným nájemným a vyšší nájemného, které je povinen uhradit daný zaměstnanec podniku.

3.1.2 Položky snižující základ daně

Základ daně poplatníka je dále snižován o jednotlivé odpočitatelné položky, které se odečítají od základu daně, tyto odpočty se dále dělí do dvou základních skupin na:

- Standardní odpočty
- Nestandardní odpočty

Standardní odpočty v sobě do určité míry zohledňují sociální postavení daného poplatníka a zákonem je přímo stanoveno, do jaké výše mohou být uplatněny. Tyto odpočty tak mohou do určité míry kompenzovat například invaliditu daného poplatníka.²⁷

Nestandardní odpočty jsou takové odpočty, které si poplatník odečítá od základu daně v prokazatelně vynaložené výši. Tyto odpočty mají za úkol motivovat poplatníka k jednání, které je prospěšné pro společnost. Velmi často se u nestandardních odpočtů zákonodárcem určuje maximální limit, vyjádřený pevnou částkou nebo relativně. K využívání těchto odpočtů přistupují spíše poplatníci, kteří mají větší příjem. Za pomoci nestandardních odpočtů není možné dosáhnout daňového bonusu, pokud by tedy poplatníkovi odpočty byly vyšší než základ daně, dochází k jejich propadnutí.²⁷

²⁷ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2016. ISBN 978-80-7380-639-2.

Příkladem nestandardních odpočtů je:

- **Hodnota bezúplatného plnění**

Jedná se o výši darů, které jsou danou fyzickou osobou poskytnuty obcím, krajům, organizačním složkám státu, ale i právnickým osobám, které pořádají určitou veřejnou sbírku dle zvláštního zákona (například v oblasti školství, policie, humanitární, náboženské, charitativní sbírky a podobně) tyto dary mohou být poskytnuty v rámci České republiky, nebo jiného členského státu Evropské unie v peněžité i nepeněžité podobě.

Za určitých okolností lze poskytnout dary i fyzickým osobám, které mají bydliště na území České republiky a pobírají invalidní důchod. Jedná se ovšem o proces velmi administrativně náročný a je zde kladen velký důraz na prokazování účelu daného daru.

Těmto osobám je možné dle zákona o dani z příjmu poskytnout dar na tyto taxativně vyjmenované účely:

- Na zdravotnické prostředky v částce, která není pokryta od zdravotních pojišťoven
- Na rehabilitační a kompenzační pomůcky za podmínek určených zákonem
- Na pomůcky, které těmto lidem usnadňují vzdělání a zařazení do pracovního procesu

Aby mohl být dar uplatněn musí suma daru dosahovat alespoň 2 % ze základu daně, nebo alespoň 1000 Kč, tato podmínka je z toho důvodu, aby nedocházelo ke zvýšení administrativních nákladů potřebných při výběru daní ve větší míře, než je hodnota daňové úspory.

Maximální odečet smí činit 15 % ze základu daně a do bezúplatného plnění je řazeno i darování krve, nebo orgánů. Jeden bezpříspěvkový odběr krve je zákonodárcem oceněn na hodnotu 2 000 Kč.²⁸

²⁸ MACHÁČEK, Ivan. Fyzické osoby a daň z příjmů 2012. 3., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-711-7.

- **Úroky z úvěru ze stavebního spoření a hypotečního úvěru**

Tento odpočet je součástí státní bytové politiky, jedná se o významný odpočet, který může způsobit poměrně velké snížení daňového základu poplatníka a tím i snížit výnosy daně pro státní aparát.²⁹

Dle zákona je podmínkou uplatnění úroků to, že dané úroky byly ve zdaňovacím období skutečně uhrazeny, a že úvěrem byla pokryta potřeba bydlení daného poplatníka.

Nelze si tedy tímto způsobem snižovat daně u bytů na investici, bytová potřeba musí sloužit k trvalému pobytu samotného poplatníka anebo jeho blízkých osob.

- **Penzijní připojištění se státním příspěvkem**

Ze základu daně, lze za dané období odečíst částku v maximální výši 12 000 Kč zaplaceným poplatníkem v rámci smlouvy uzavřené mezi poplatníkem a penzijním fondem.³⁰

- **Pojistné na soukromém životním pojištění**

Odpočet životního soukromého pojištění je možný pouze za předpokladu, že výplata sjednaného životního pojištění není sjednána na dřívější rok než ten, ve kterém poplatník dosáhne věku 60 let a zároveň je to nejdříve 60 měsíců od uzavření pojistné smlouvy. Maximální výše odpočtu u životního pojištění je 24 000 Kč za jedno daňové období.³⁰

- **Daňová ztráta**

Jedná se o odpočet, který lze použít u všech dílčích základů daně, kromě dílčího základu daně ze závislé činnosti. Ztrátu může poplatník využít kdykoliv, nejpozději pět let od jejího vzniku.³⁰

3.2 Sazba daně

Jak je daň vysoká je stanoveno její sazbou, v České republice je daň z příjmu fyzických osob stanovena ve výši 15 %, jedná se o lineární sazbu.

²⁹ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

³⁰ PELECH, Petr. Roční zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků za rok 2017. 22. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2017. ISBN 978-80-7263-625-9.

Lineární sazba je takový typ sazby, kdy daň roste společně s růstem základu daně ve stejném poměru, je stanovena určitým procentem, které je stejné pro všechny úrovně základu daně.

Zákon kromě základní 15 % sazby daně dále stanovuje solidární zvýšení daně, které je 7 %. Solidární daň odvádí poplatník z kladného rozdílu mezi součtem příjmů zahrnovaných do jednotlivých základů daně a 48násobkem průměrné mzdy stanovené podle zákona upravujícího pojistné na sociálním zabezpečení. Tomuto solidárnímu zvýšení daně se také přezdívá milionářská daň, jelikož zahrnuje vysoké příjmy.³¹

V roce 2018 byla měsíční hrubá mzda, při které již musel poplatník odvádět solidární daň ve výši 119 916 Kč, roční mzda pak byla ve výši 1 438 992 Kč. V praxi se poměrně často stává, že poplatník obdrží tak to vysokou mzdu pouze v jednom měsíci, například z důvodu prémie anebo odstupného v zaměstnání, i v tomto případě je povinen poplatník daň za daný měsíc odvést a o její navrácení může požádat v ročním vyrovnání daně.³²

3.3 Slevy na dani

Vypočtená daň poplatníka je dále snižována jednotlivými slevami, které v sobě zohledňují sociální postavení daného poplatníka, ale do značné míry i sociální situaci celé jeho rodiny. Konkrétní poplatník uplatňuje pouze ty slevy, na které má skutečný nárok, v případě, že nárok na některou slevu vznikne až v průběhu daného zdaňovacího období, pak se započítává poměrná část slevy za každý měsíc, který má poplatník na tuto slevu nárok.

Mezi slevy se dle § 35ba zákona o dani z příjmu řadí:

- **Sleva na poplatníka**

Tato sleva je základní slevou, kterou si může každý poplatník daně z příjmu fyzických osob uplatnit v plné výši za daný kalendářní rok, nedochází tak ke

³¹ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. 2. aktualizované a doplněné vydání.

Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2016. ISBN 978-80-7380-639-2.

³² *Idnes.cz* [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-03-03]. Dostupné z: https://www.idnes.cz/finance/prace-a-podnikani/vysoke-prijmy-solidarni-dan-limit-zamestnanec-zamestnavatel.A181031_071647_podnikani_sov

krácení slevy na poměrné části, například ani za situace, že se poplatník připravoval na výkon povolání studiem a začal pracovat až v druhé polovině roku.

- **Sleva na manžela/manželku**

Slevu si může uplatnit poplatník za předpokladu, že druhý z manželů má za dané zdaňovací období příjem nižší než 68 000 Kč. V takovém případě si může poplatník na svého manžela/manželku uplatnit slevu ve výši 24 840 Kč, tedy ve stejné výši jako je sleva na poplatníka.

Za předpokladu, že je druhý z manželů držitelem průkazu zvlášť těžkého postižení s potřebou průvodce, zvyšuje se daňová úleva na dvojnásobnou částku. Slevu na manžela/manželku lze uplatnit jen na kalendářní měsíce ve kterých byla od jejich počátku splněna zákonem daná pravidla, mezi ně se řadí platné manželství a žití ve společné domácnosti.

Do vlastních příjmů manžela/manželky je dle písmena b) §35 ba odst. 1 zákona o dani z příjmu započítáváno:

- zaměstnání, podnikání, pracovní dohody - jedná se o hrubý příjem
- peněžitá pomoc v mateřství
- podpora v nezaměstnanosti
- dávky nemocenské
- starobní důchod a vdovské a vdovecké důchody
- invalidní důchody
- příjmy z dědického řízení, z prodeje nemovitosti za určitých podmínek

Na druhou stranu se do těchto příjmů dle stejného paragrafu nezahrnují:

- porodné, přídavky na děti, příspěvek na bydlení
- rodičovský příspěvek
- sociální dávky
- pomoc v hmotné nouzi
- stipendium

- **Základní sleva na invaliditu**

Nárok na uplatnění základní slevy na invaliditu mají poplatníci, kterým byla státní posudkovou komisí uznána invalidita I. nebo II. stupně.

Poplatník, který má zájem uplatňovat si ve svém daňovém prohlášení slevu na invaliditu je poplatník, který:

- pobírá invalidní důchod tuzemského důchodového pojištění
- zanikl mu nárok na invaliditu pouze z důvodu, že splňuje podmínky pro starobní důchod

- **Rozšířená sleva na invaliditu**

Tato sleva náleží poplatníkovi, který je invalidou III. stupně, kromě základních dvou podmínek, které musí splňovat každý poplatník, který si chce uplatnit základní invaliditu, je pro přiznání slevy na rozšířenou invaliditu možné, že:

- poplatník pobírá jiný důchod, který má za podmínku přiznání invaliditu třetího stupně
- pokud poplatníkova žádost o invaliditu 3. stupně byla zamítnuta z jiných důvodů (např. nesplnil dobu pojištění)

- **Sleva pro držitele průkazu ZTP/P**

Tato sleva náleží držitelům průkazu zvláště tělesně postižení s průvodcem, možností této slevy je, sčítat jí se slevami na invaliditu.

- **Sleva na studenta**

Tuto slevu si může uplatnit poplatník, který se soustavně připravuje na výkon budoucího povolání, je zde věková podmínka do 26 let věku, případně do 28 let u studentů doktorského studijního programu.

- **Sleva za umístění dítěte**

Tato sleva je v daňovém právu poměrně nová a byla zavedena až v roce 2015, aby napomáhala rodinám s dětmi. Jedná se o možnost odečíst si od daně výdaje spojené s umístěním dítěte do předškolního zařízení.

Mezi tyto zařízení zákonodárce zařazuje:

- mateřskou školu, která je zřízena dle školského zákona
- dětskou skupinu, jedná se o zařízení, která poskytují předškolní péči dětem již od jednoho roku věku
- zařízení péče o dítě předškolního věku zřízená na základě živnostenského oprávnění³³

³³ *Jak podnikat* [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-10-03]. Dostupné z: <http://www.jakpodnikat.cz/sleva-za-umisteni-ditete-v-ms.php>

Tuto slevu si může uplatnit poplatník, který dané dítě vyživuje a žije s ním ve společné domácnosti. Maximální výše slevy na jedno dítě je hodnota minimální mzdy.

Tedy v roce 2018 tato sleva maximálně mohla dosáhnout výše 12 200 Kč, za rok 2019 pak sleva vzroste na 13 350 Kč.

Školkovně, jak se této slevě přezdívá, si může poplatník uplatnit na konci roku a pro uznání této slevy je zapotřebí, aby poplatník doložil potvrzení od předškolního zařízení, kdy povinnou náležitostí potvrzení je uvedení dne zápisu zařízení do rejstříku zařízení, případně získání živnostenského oprávnění.³³

Obrázek 9: Slevy na dani v roce 2019

Druh slevy	Výše slevy
Sleva na poplatníka	24 840 Kč
Na invaliditu 1. a 2. stupně	2 520 Kč
Na invaliditu 3. stupně	5 040 Kč
ZTP/P	16 140 Kč
Pro studenta	4 020 Kč
Na manželku/manžela	24 840 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, dle Zákona o dani z příjmu 2019

3.3.1 Daňové zvýhodnění pro poplatníky daně z příjmu fyzických osob

Poplatník daně z příjmu má dle § 35c nárok na daňové zvýhodnění na dítě, jím vyživované, které s ním žije ve společné domácnosti.

Základní výše tohoto zvýhodnění je 15 204 Kč na dítě. Toto daňové zvýhodnění, ale je vyšší pro druhé dítě, kdy se jedná o 19 404 Kč ročně. Na třetí a každé další dítě, dosahuje tato sleva výše 24 204 Kč ročně. V případě, že v dané domácnosti vyživuje dítě více poplatníků, může si toto dítě uplatnit pouze jeden z nich.

Obrázek 10: Daňové zvýhodnění na děti

Dítě	Sleva
------	-------

První dítě	15 204 Kč
Druhé dítě	19 404 Kč
Třetí a každé další dítě	24 204 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, dle Zákona o dani z příjmu 2019

Uplatnění daňového zvýhodnění na děti může mít celkem tři podoby: ³⁴

- **Sleva na dani**
Poplatníkovo daňová povinnost není ze zvýhodnění zcela pokryta, poplatník tedy uhradí rozdíl mezi jeho daní a slevou na dani.
- **Daňový bonus**
Pokud je nárok daného poplatníka na daňové zvýhodnění vyšší než samotná daňová povinnost, kterou má poplatník odvést, lze hovořit o daňovém bonusu, ten může být poplatníkem uplatněn, pokud jeho výše činí minimálně 100 Kč, nebo nejvýše 60 300 Kč.
- **Sleva na dani a daňový bonus**

Daňový bonus, exekuce a insolvence

Tématem daňového bonusu v případě insolvenčí a exekucí se zabíral Vrchní soud v Olomouci, konkrétně pak v judikátu pod jednacím číslem 3 VSOL 852/2011-A-10. Dle tohoto judikátu jsou vnímány odlišně čistá mzda pro účely výplaty a pro účely srážek ze mzdy.³⁵

Mzda, která je určena k výplatě zaměstnanci je ovlivněna případným daňovým bonusem, zatímco mzda pro účely srážek ze mzdy a zajištění průměrného měsíčního výdělku daňovým bonusem ovlivněna není. Daňový bonus je dle tohoto rozhodnutí zvláštním plněním, které poskytuje poplatníkovi stát a neovlivňuje výpočet čisté mzdy pro srážky.

Z toho jasně vyplývá, že v případě exekucí bonus do čisté mzdy není započítáván, složitější je situace v případě insolvence.

³⁴ PELECH, Petr. Roční zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků za rok 2017. 22. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2017. ISBN 978-80-7263-625-9.

³⁵ Unesení Vrchního soudu v Olomouci č. 3 VSOL 852/2011-A-10

Dle insolvenčního zákona, je dlužník povinen splácet 5 let ze svých příjmů částku ve stejném rozsahu, v jakém mohou být při výkonu rozhodnutí nebo exekuci uspokojeny přednostní pohledávky. Zákon zde užívá obratu "ze svých příjmů", tedy dle výkladu ministerstva spravedlnosti se jedná o příjem, který oddlužení podléhá. Dlužník je v případě insolvence povinen vykázat daňový bonus ve svých příjmech a vydat je insolvenčnímu správci.

Výpočet daňové povinnosti

Následující obrázek číslo 11 zobrazuje shrnutí, jakým způsobem je zapotřebí postupovat v případě stanovení daně z příjmu fyzické osoby. Z obrázku jasně vyplývá, že nejprve je zapotřebí určitě hodnotu základu daně daného poplatníka, který se následně dále upravuje.

Obrázek 11: Výpočet daně

Výpočet daně z příjmu fyzických osob

Základ daně

- nestandardní odpočty

= Základ daně po snížení (zaokrouhlený na stovky dolů)

*** Sazba daně**

= částka daně před slevami

+ Solidární zvýšení daně

- slevy

= daň po slevách

Zdroj: Vlastní zpracování dle ³⁶

3.4 Výpočet daně z příjmu fyzických osob příklady

Jako první teoretický příklad výpočtu daně z příjmu fyzických osob bude uveden výpočet daně z průměrné mzdy, která byla za poslední čtvrtletí roku 2018 dle údajů Českého statistického úřadu 33840 Kč. Na ukázkou je zvolen poplatník, který si

³⁶ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-7478-388-3.

uplatňuje slevu na dvě děti, které s ním žijí ve společné domácnosti, poplatník poskytl dar Lékařům bez hranic v hodnotě 20 tisíc korun a chce si uplatnit slevu na umístění dítě, kdy za poslední rok zaplatil ve školce 15 tisíc korun, ve školce je pouze mladší z poplatníkovu dětí, druhé dítě již chodí do školy.

Obrázek 12: Tabulka výpočtu mzdy při průměrné mzdě

	Popis řádků	Výpočet v Kč	Součet v Kč
1.	Určení základu daně	$33\,840 * 12 * 1,34$	544 100
2.	Odečet daru	$544\,100 - 20\,000$	524 100
3.	Výpočet daně	$524\,100 / 15\%$	78 615
4.	Odečet slevy na poplatníka	$78\,615 - 24\,840$	53 775
5.	Odečet slevy na školku	$53\,775 - 12\,200$	41 575
6.	Odečet slevy na 1. dítě	$41\,575 - 15\,204$	26 371
7.	Odečet slevy na 2. dítě	$26\,371 - 19\,404$	6 967
	Odvedená daň 2018		6 967

Zdroj: Vlastní zpracování 2019

1. V prvním řádku je nejprve zapotřebí vynásobit hrubou měsíční mzdu daného poplatníka 12 měsíci, aby mohla být určena jeho roční mzda. Dále je zapotřebí celou částku vynásobit odvody na sociálním pojištění. Výsledkem je 544 147,22. Základ daně je dále zaokrouhlen na celé sto koruny dolů.

2. V druhém kroku je odečtena o základu daně hodnota daru, díky čemuž je dostána upravená hodnota základu daně, která v tomto případě činí 524 100 Kč.

3. Ve třetím kroku dochází k výpočtu samotné hodnoty daně, kdy z upraveného základu daně je vypočítána 15 % daňová povinnost.

4. Ve čtvrtém bodě dochází k odečtu první základní slevy, tedy slevy na poplatníka, vycházíme zde z předpokladu, že daná osoba má u svého zaměstnavatele podepsané daňové přiznání.

5. V pátém bodě je odečtena sleva na umístění dítěte do předškolního zařízení, přesto, že daný poplatník utratil za umístění dítěte do školky v roce 2018 15 000 Kč, bylo odečteno jen 12 200 Kč, jelikož se jedná o zákonný limit, kolik lze uplatnit na jedno dítě za rok.

6. a 7. ve dvou posledních bodech, dochází k odečtení slevy na děti, jak bylo uvedeno již v předchozích částech práce, sleva na první dítě je o několik tisíc nižší než sleva na druhého potomka.

8. V osmém bodě je vypočtena celková daňová povinnost daného poplatníka za uvedené zdaňovací období, která bude činit 6 967 Kč.

2. příklad

V druhém příkladu bude představen o něco méně majetný poplatník, jehož hrubá mzda je 15 500 Kč. Poplatník má dvě děti ve věku 9 a 11 let a manželku, jejíž roční příjem je 120 000 Kč. Děti si uplatňuje poplatník.

Obrázek 13: Tabulka výpočtu mzdy při podprůměrné mzdě

	Popis řádků	Výpočet v Kč	Součet v Kč
1	Určení základu daně	$15\,500 * 12 * 1,34$	249 000
2	Výpočet daně	$249\,000 / 15\%$	37 350
3.	Sleva na poplatníka	$37\,350 - 24\,840$	12 510
4.	Sleva na první dítě	$12\,510 - 15\,204$	- 2 694
5.	Sleva na druhé dítě	$- 2694 - 19404$	-22 098
6.	Daň celkem		- 22 098

Zdroj: Vlastní zpracování 2019

V druhém příkladu byl využit příklad poplatníka, který má podprůměrný příjem a dvě děti, na tomto příkladu je patrné, že poplatník s touto úrovní příjmu, za předpokladu, že má dvě děti neodvede žádnou daň, ale bude si moci uplatnit daňový bonus, v tomto případě ve výši více než 22 tis. Kč.

3. Příklad

Ve třetím příkladu byl zvolen poplatník, kterého měsíční příjem činí 200 000 Kč, pro zjednodušení si tento poplatník bude uplatňovat pouze slevu na poplatníka a nebude v tomto příkladě zohledněna maximální výše odvodů na sociálním pojistném.

Obrázek 14: Tabulka výpočtu mzdy při nadprůměrné mzdě

	Popis řádků	Výpočet v Kč	Součet v Kč
1.	Výpočet základu daně	$200\,000 * 12 * 1,34$	3 216 000
2.	Výpočet daně	$3\,216\,000 / 15\%$	482 400
3.	Výpočet základu solidární daně	$(200\,000 - 119\,916) * 12$	961 008
4.	Solidární daň	$961\,008 / 7\%$	67 270
5.	Suma daní	$482\,400 + 67\,270$	549 670
6.	Odečet slevy na poplatníka	$549\,670 - 24\,840$	524 830
7.	Daň celkem		524 830

Zdroj: Vlastní zpracování, 2019

V tomto příkladu byl zvolen poplatník, jehož příjmy jsou natolik vysoké, že je jeho povinností odvádět z příjmů solidární daň.

V bodě tři dochází k výpočtu hodnoty základu solidární daně, kdy je od hrubé měsíční mzdy poplatníka odečten 4násobek průměrné měsíční mzdy, jelikož v tomto příkladě je uvažováno o roční hodnotě daně je následně výsledek vynásoben 12ti měsíci. V bodu 4 je určená samotná výše solidární daně, která má sedmiprocentní sazbu.

4 Plátce daně a jeho povinnosti

V této kapitole budou popsány povinnosti plátce daně, tedy v převážné většině případů zaměstnavatele poplatníka daně z příjmu ze závislé činnosti. V rámci kapitoly bude popsáno, jakým způsobem se podnikatel stane plátcem daně, jaké je povinný shromažďovat informace o zaměstnancích a jak odchází k odvodům daně.

4.1 Registrační řízení

Registrační řízení je definováno v §12 a následujících zákona č. 280/2009 Sb., dle kterého je registrační povinnost prvotním předpokladem k řádnému výběru daní.

Subjekt je povinen podat do 30 dnů od vzniku povinnosti přihlášku k příslušnému správci daně, kdy lhůta začíná běžet následující den po nabytí účinnosti oprávnění.

Registrovaný daňový subjekt dostane od správce daně registrační daňové číslo, pro které se užívá zkratka DIČ, na začátku tohoto čísla je vždy CZ a dále pokračuje u fyzických osob rodným číslem, u právnických pak jejich identifikačním číslem.

Tato číslo je, dle daňového řádu, subjekt daně povinen uvádět ve veškerých případech, které se nějakým způsobem týkají daně, při styku se správcem daně a v dalších případech, které jsou stanoveny zákony.³⁷

Za předpokladu, že dojde ke změně registrovaných údajů je subjekt daně povinen dle § 127 daňového řádu neprodleně, nejpozději však do 15 dnů, oznámit tuto skutečnost správci daně. Tato oznamovací povinnost neplatí pro údaje, jejichž změnu si může správce daně zjistit z evidencí a rejstříků do kterých má automatizovaný přístup.

4.2 Mzdové listy zaměstnance

Podle zákona o dani z příjmů jsou plátcem daně povinni vést mzdové listy pro všechny zaměstnance, tedy pro poplatníky s příjmy podle § 6 zákona o dani z příjmu. Tyto listy jsou jakousi rekapitulací o sražených zálohách a dani sražené poplatníkovi dle zvláštní sazby daně za daný kalendářní měsíc, ale i za celé zdaňovací období.

³⁷ MATYÁŠOVÁ, Lenka. Daňový řád: s komentářem a judikaturou: podle stavu k 1.8.2015. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2015. ISBN 978-80-7502-081-9.

Dle Zákona o dani z příjmu § 38j jsou povinnými náležitostmi mzdového listu:

- Poplatníkovo současné i dřívější jméno
- U daňových rezidentů jejich rodné číslo, u nerezidentů data narození, čísla průkazu, informace, kým byl daný průkaz vydán a stát jehož je daný nerezident rezidentem.
- Bydliště ve státě daňového rezidentství
- Jména a rodná čísla osob, na které poplatník uplatňuje slevy na dani
- Den nástupu daného poplatníka do zaměstnání
- U daňových nerezidentů den ukončení zaměstnání v ČR
- Za každý kalendářní měsíc musí být u každého poplatníka uvedeny:
 - úhrny zúčtovaných mezd
 - částky osvobozené od daně
 - základy pro výpočet záloh nebo daně podle zvláštní sazby
 - vypočtená záloha na daň nebo daň sražená podle zvláštní sazby
 - měsíční slevy na dani dle §35 ba
 - měsíční daňové zvýhodnění dle §35 c
 - skutečná sražená záloha
- Součet veškerých údajů za zdaňovací období z předcházejícího bodu
- Údaje o výpočtu daně a ročním zúčtování záloh
- Další povinné náležitosti, jako je například povinnost záznamu o solidární dani.

Pokud podá poplatník žádost, je povinností zaměstnavatele vystavit mu do deseti dnů doklad o souhrnných údajích, které jsou uvedeny ve mzdovém listě daného poplatníka.

Dne 29. 6. 2018 došlo k vyjádření Generálního finančního ředitelství k dotazům plátců daní v souvislosti s problematikou GDPR, tedy nařízení Evropského parlamentu a Rady EU č. 2016/679 ze dne 27. 4. 2016 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46 ES.³⁸

V tomto nařízení je uvedeno, že zpracování osobních údajů v zákonném rozsahu je v pořádku, tedy vytvářet mzdové listy může zaměstnavatel i bez souhlasu daného zaměstnance, jelikož se jedná o zřejmý účel zpracování mzdových údajů s cílem vedení

³⁸ *Portal Pohoda* [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-10-03]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/mzdy-a-prace/mzdove-listy/>

mzdové agendy a plnění zákonných povinností. Povinností zaměstnavatele ovšem ale je, dané informace dostatečně zabezpečit, aby nemohlo dojít k jejich zneužití.³⁸

4.3 Výpočet a odvedení zálohy a daně zaměstnance

Jelikož by bylo velmi administrativně náročné zatěžovat zaměstnance každý měsíc odvodem mzdy za pomoci daňového přiznání, je v České republice vybírána daň z příjmu ze závislé činnosti zaměstnavatelem, kterého povinností je srážet zálohu na daň (případně i daň) zaměstnanci a stejně tak i sociální pojistné. Peníze tak plynou do veřejných rozpočtů pravidelně a dochází ke snížení administrativní náročnosti výběru daně.

V případě, že má daný poplatník pouze jednoho zaměstnavatele, je situace poměrně jednoduchá, poplatník si u tohoto zaměstnavatele podepíše prohlášení poplatníka daně z příjmu fyzických osob k příjmu ze závislé činnosti.

Když má poplatník více zaměstnavatelů, tak je možné podepsat toto prohlášení, v rámci kterého si poplatník může uplatňovat již slevy na dani, pouze u jednoho z nich. Tento zaměstnavatel je následně považován za hlavního zaměstnavatele.

Zaměstnavatelé, u kterých poplatník prohlášení nepodepsal, jsou dalšími zaměstnavateli, toto rozlišení je nutné převážně z důvodu, že u obou dvou typů zaměstnavatelů dochází ke srážení daně odlišným způsobem.

Zdanění měsíční mzdy u hlavního zaměstnavatele³⁹

U hlavního zaměstnavatele bude zaměstnanci vyplacen čistý příjem, kdy zaměstnavatel zaměstnanci z jeho hrubého příjmu srazil daně a odvody na sociálním pojistném. Při výpočtu daně se uplatní jednotlivé slevy na dani.

Slevy, které se nepromítne do záloh na měsíční mzdu, jsou sleva na druhého z manželů a sleva za umístění dítěte. Tyto slevy se do měsíčního zdanění mzdy již ze své podstaty promítnout nemohou, jelikož do konce daného zdaňovacího období není jisté, v jaké výši si bude moci poplatník tyto slevy uplatnit. U slevy na druhého z manželů není dokonce kalendářního roku jisté, zda si bude daný poplatník moci slevu uplatnit, jelikož se sleva váže na velikost souhrnu ročních příjmů druhého z manželů.

³⁹ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-7478-388-3.

Z následujícího schématu, je patrné, co bude danému zaměstnanci v měsíci zaměstnavatelem vyplaceno.

Obrázek 15: Čistý příjem po sražení sociálního pojistného a daně

Hrubý příjem zaměstnance
+ příjmy vyňaté
+ příjmy osvobozené
- pojistné zdravotního pojištění
- pojistné sociálního zabezpečení
- záloha na daň z příjmu (+ záloha na solidární daň)
= čistý příjem zaměstnance

Zdroj: ⁴⁰

K záloze na daň z příjmu ze závislé činnosti se započítává i záloha na solidární daň, v těch měsících, kdy jsou splněny zákonné podmínky pro odvod solidární daně.

Zdanění měsíční mzdy u dalšího zaměstnavatele⁴⁰

I tyto příjmy jsou zdaňovány u zdroje za pomoci zaměstnavatele. V případě, že se jedná o málo významné příjmy je možné zahrnout je až do ročního zúčtování daně.

Typy zdanění měsíční mzdy u dalšího zaměstnavatele, tedy u zaměstnavatele, kde nemá zaměstnanec podepsané prohlášení, jsou:

- Srážka daně - zvláštní sazba daně 15 %
Samostatným základem daně nemohou být příjmy od zaměstnavatelů, kde má daný poplatník podepsané daňové prohlášení. V základu je nutné dávat pozor a odlišovat příjmy, které podléhají systému sociálního pojistného a které nikoliv.
 - Příjem z dohody o provedení práce do 10 tis. Kč
 - Zaměstnání malého rozsahu do 2,5 tis. Kč za měsíc

⁴⁰ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-7478-388-3.

-
- Záloha na daň běžná sazba 15 %

Jedná se o ostatní příjmy, u kterých se odvádí záloha na daň z příjmů ze závislé činnosti bez možnosti snižovat si daňovou povinnost slevami na dani, jako je u hlavního zaměstnavatele.

4.4 Roční zúčtování daně ze závislé činnosti

Vyrovnaní záloh na daň z příjmu fyzických osob

Aby byl výběr od poplatníků, kteří mají jen příjmy ze závislé činnosti, jednodušší a byl snížen i počet podaných přiznání, existují dva základní režimy vyrovnaní záloh na dani. Zálohy jsou považovány za srážku daně, za předpokladu, že poplatník splňuje tyto podmínky⁴¹:

- Po celé období mu zálohu na daň sráželi zaměstnavatelé, u kterých měl podepsané prohlášení.
- Kromě těchto příjmů neměl žádné další příjmy, které by přesáhly hodnotu 6 tis. Kč.
- Na daného poplatníka se nevztahuje solidární zvýšení daně.

Zálohy na daň se za splnění těchto podmínek zpětně změní na srážku daně a poplatník je díky tomu zbaven dalších administrativních nákladů.

V případě záloh ovšem nelze odečíst odpočty od základu daně ani využít slevu na druhého z manželů, umístění dítěte anebo základní slevu za měsíc, kdy zaměstnanci nebyly sráženy zálohy na daň, z toho důvodu je tento režim pro značnou část poplatníků daně z příjmu nevýhodný.⁴¹

Zaměstnanci, kteří nemají povinnost podat daňové přiznání, mohou požádat svého posledního zaměstnavatele v daném období, aby jim provedl vyrovnaní záloh na dani včetně daňového zvýhodnění na děti.

Při zúčtování záloh na dani může poplatník uplatnit i ty slevy, které z nějakého důvodu během zdaňovacího období nevyužil a požádat o zahrnutí druhého z manželů. Jelikož až po ukončení daného období je možné, aby druhý z manželů doložil souhrnnou výši

⁴¹ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-7478-388-3.

příjmů daného poplatníka ve zdaňovacím období. Stejně tak může poplatník v této části uplatnit školovné.

Jelikož jsou zálohy na daň z příjmů často vyšší než daňová povinnost daného poplatníka, jak je způsobeno například odpočty, zaměstnavatel tak po výpočtu daně přeplatek zjištěný při vyrovnání záloh vrátí zaměstnanci bez žádosti.

Poplatník musí požádat svého posledního zaměstnavatele do 15. února po uplynutí zdaňovacího období o zúčtování záloh, kdy v této lhůtě je povinen doložit i veškeré podklady, včetně těch, které získá od posledních zaměstnavatelů.

Pokud poplatník nevyhoví některé z podmínek, aby byly zálohy na daň zpětně považovány za srážku daně, je jeho zákonnou povinností podat daňové přiznání. V přiznání poplatník uvede údaje o příjmech ze závislé činnosti, pojistném sociálního pojištění a zálohách na daň ze závislé činnosti potvrzené zaměstnavatelem. Přiznání je povinen podat i poplatník, kterého příjmy jsou ze závislé činnosti u zaměstnavatelů, kde neměl podepsaná daňová prohlášení, nebo poplatník který odvedl v daném období solidární daň.⁴²

4.5 Platby hrazené poplatníkem

V případě, že má poplatník pouze příjmy ze závislé činnosti, tak velmi často dochází k situacím, že samotný poplatník nemusí platby na sociální a zdravotní pojištění prakticky vůbec odvádět.

Ostatní osoby, nebo i poplatníci, kteří se rozhodnou, že nechtějí, aby za ně odváděl tyto platby zaměstnavatel, jsou povinni provádět tyto odvody samostatně.

4.5.1 Zálohy na daň z příjmu placené poplatníkem

Poplatník si výši zálohy vypočte sám, a to podle poslední známé daňové povinnosti, kterou je nejčastěji částka, kterou uvedl poplatník v daňovém přiznání. Pro účely stanovení záloh na dani se sníží suma základu o dílčí základ ostatní příjmy. Dochází k

⁴² VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-7478-388-3.

tomu z toho důvodu, že ostatní příjmy jsou z velké části tvořeny především nárazovými příjmy, které se neprojevují v příjmech daného poplatníka pravidelně.⁴³

Zálohy na daň jsou placeny dle následující tabulky:

Obrázek 16: Výpočet záloh na daň z příjmu fyzických osob

Poslední známá daň	Výše zálohy	Četnost zálohy
0 - 30 tis. Kč	0	X
30 tis. Kč - 150 tis. Kč	40 % D	Pololetně
Nad 150 tis. Kč	1/4 D	čtvrtletně

Zdroj:⁴⁴

Výběr záloh dle této tabulky brání přílišnému zatížení poplatníka, kdy by docházelo k dvojí zálohové povinnosti u jednoho poplatníka, ten by odvedl nejprve například zálohu na daň u svého zaměstnavatele a následně by odvedl zálohu ještě jednou dle jeho předcházejícího příjmu.⁴³

⁴³ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

⁴⁴ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

5 Správce daně a jeho povinnosti

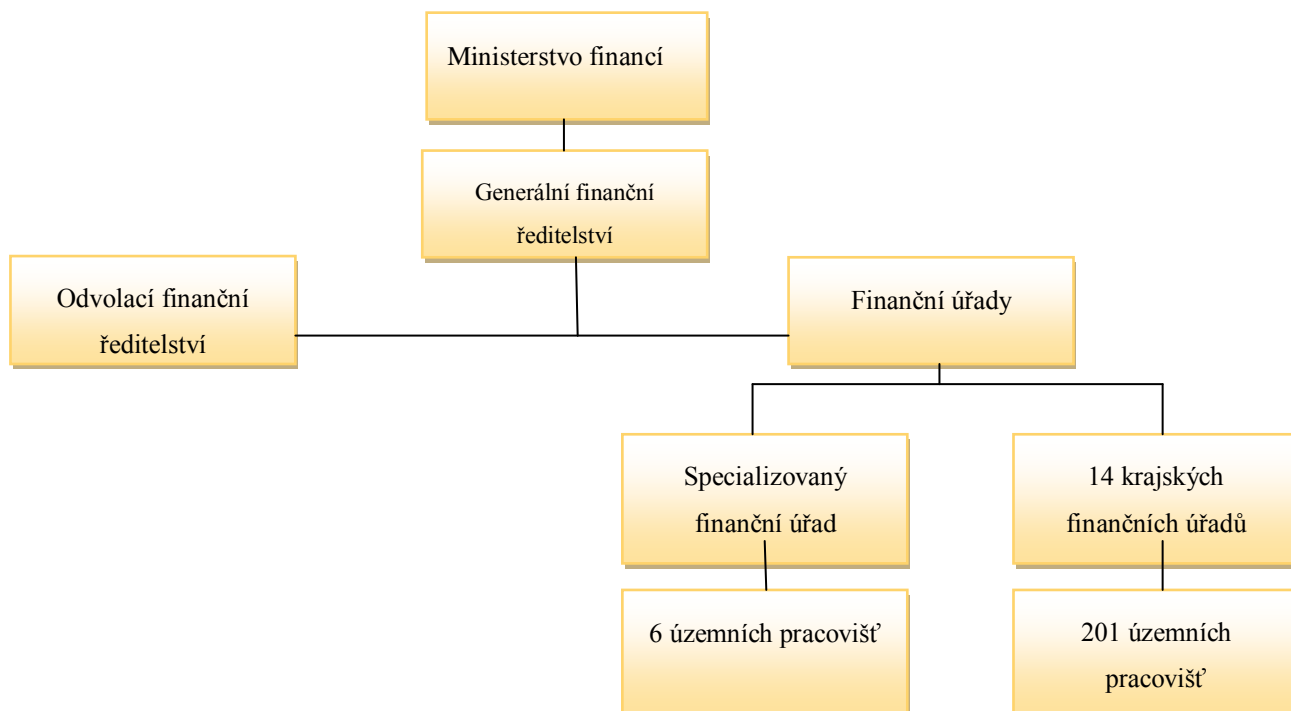
V poslední kapitole této diplomové práce bude na problematiku zdanění příjmů ze závislé činnosti nahlédnuto z pohledu orgánu státní moci. V kapitole bude nejprve popsáno složení finanční správy, v dalších částech budou popsány jednotlivé zásady správy daní, subjekty daně a fáze daňové správy.

5.1. Systém daňové správy

Pojem správa daní je definován již zákonem 280/2009 Sb., ve kterém je popsán jako postup, jehož cílem je správné zajištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.

Správce daně z příjmu fyzických osob je finanční úřad, dle místa bydliště daného občana České republiky, nebo adresy hlášeného místa pobytu u cizince. Na následujícím obrázku, je zobrazena soustava orgánů české finanční správy.

Obrázek 17: Orgány finanční správy



Zdroj: ⁴⁵

⁴⁵ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

Z obrázku číslo 16 je patrné, že v čele finanční správy stojí ministerstvo financí, v jehož čele stojí ministryně financí paní Alena Schillerová. Ministerstvu financí je podřízené finanční ředitelství, mezi jeho úkoly se řadí například:⁴⁶

- působnost nadřízeného orgánu odvolacího ředitelství
- provádění řízení o správních deliktech
- podílení se na přípravě právních předpisů
- přezkoumává hospodaření krajů a hlavního města Prahy

Odvolací finanční ředitelství sídlí v Brně a do jeho věcné působnosti se řadí například:⁴⁷

- výkon působnosti správního orgánu nejbližší nadřízeného finančním úřadům
- vedení řízení o správních deliktech
- vedení evidencí a registrů potřebných pro výkon působností orgánu finanční správy

Specializovaný finanční úřad je úřad s celostátní působností, mezi jehož úkoly se mimo jiné řadí:⁴⁸

- výkon správy daní
- řízení o správních deliktech
- je dozorcím orgánem nad loteriemi a podobnými hrami
- vybírá a vymáhá peněžní plnění uložená finanční správou
- finanční kontrola

Krajská pracoviště mají na starost výkon finanční správy v každém ze 14 krajů, těmto pracovištím jsou podřízena další pracoviště v dané lokalitě, právě to jsou pak ta pracoviště, se kterými poplatník přijde nejčastěji do styku.

⁴⁷ *Odvolací finanční ředitelství* [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-03]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/organy-financni-spravy/odvolaci-financni-reditelstvi/kompetence-a-cinnosti-ofr>

⁴⁸ *Specializovaný finanční úřad* [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-03]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/organy-financni-spravy/specializovany-financni-urad>

5.2 Zásady správy daní

Pro správnou správu daní je zapotřebí, aby daný orgán dodržoval několik zásadních pravidel, mezi které se řadí:⁴⁹

- **Zákonný postup**

Správce daně je povinen řídit se závaznými právními normami a využívat jen takových prostředků, které jsou v souladu s právem, těmito pravidly je povinen se řídit nejenom správce daně, ale každý subjekt, který do správy vstupuje.

- **Zákaz zneužití pravomoci**

Úřední osoba musí se subjektem správy jednat vždy zdvořile a důstojně, zároveň smí provádět jen takové úkony, které jí jsou zákonodárcem umožněny.

- **Pravidlo přiměřenosti**

Daňový správce by si měl při výběru daně počínat tak, aby co nejméně omezil daný subjekt.

- **Rovnost postavení osob zúčastněných na správě daně**

- **Součinnost**

Daňový subjekt je povinen splnit své zákonné povinnosti a spolupracovat při správě daní s daňovým správcem.

- **Hospodárnost**

Příkladem pravidla hospodárnosti je skutečnost, že správce daně je v případě účelnosti povinen sdružit dohromady úkony i pro více subjektů.

- **Neveřejnost**

Správa daní je nakládáním s velmi soukromými informacemi daného poplatníka, z toho důvodu, je správa vždy neveřejná.

- **Mlčenlivost**

S neveřejností správy daní souvisí i povinnost mlčenlivosti veškerých osob které se správě daní účastní, osoby které se procesů účastní, jsou zavázány mlčenlivostí o všech skutečnostech, které se v rámci správy daně dozvěděly. S výjimkou poskytování informací v odůvodněných případech jiným správním orgánům.

⁴⁹ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

- **Povinnost dokazování**

V právním státě je důležitou součástí daňového řízení dokazování. Významnou část informací je povinen prokazovat sám daňový subjekt, například úplnost dat, či jejich pravdivost. Správce daně rozhoduje o tom, co bude v daném řízení považováno za důkazní prostředek.

- **Nahlížení do spisů**

Aby bylo pro daňový subjekt o něco jednodušší shromažďovat informace potřebné při správě daní, je mu správcem usnadněn přístup k důkazním prostředkům. Subjekt je oprávněn nahlížet do určité části jeho daňového spisu.

- **Skutečný stav věci**

Správce daně vždy vychází ze skutečného stavu věci, přičemž nebere ohled na zvolenou právní formu jednání, pokud dochází v rozporu s obsahem.

5.3 Subjekty správy daní

Správy daní se účastní dva základní typy subjektů, které mají nerovné postavení, na jedné straně vystupuje správce daně, na druhé pak daňový subjekt.

5.3.1 Správce daně

Správce daně může být například⁵⁰:

- Správní orgán - orgánem je orgán územního samosprávného celku, nebo i fyzická či právnická osoba, která vykonává určitou oblast veřejné správy
- Jiný státní orgán v rozsahu, který je mu svěřen za pomoci zákona

Mezi hlavní úkoly správce daně se dle daňového řádu řadí:

- vedení daňových řízení
- provádění kontrolních činností
- vyhledávací činnost
- zabezpečování procesu placení daní
- oprávnění k vedení a zřizování registrů a evidencí pro účely daňové

⁵⁰ HORTOVÁ, Zuzana. *Správa daní: [podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu]*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. Teoretik. ISBN 978-80-7357-578-6.

Svoji moc vykonává správce daně za pomoci úředních osob, tyto osoby jsou zaměstnanci úřadu, který se podílí na správě daně. Osoba je povinna prokazovat se služebním průkazem a na požádání sdělit daňovému subjektu své jméno, příjmení, služební označení a do jakého správní úřadu je zařazena⁵⁰.

Správce daně se určuje jednotlivým fyzickým osobám podle jejich místa pobytu, kdy je tímto místem rozuměna adresa trvalého pobytu občana České republiky a adresa hlášeného pobytu u cizince. V případě, že nelze takové místo určit, je správce daně určován podle místa na území České republiky kde se daná osoba obvykle zdržuje.⁵¹

Pokud by k určité věci bylo místně příslušných více správců daně, povede se daňové řízení u toho daňového správce, u kterého bylo zahájeno nejdříve, pokud nedojde mezi správci k jiné dohodě.⁵¹

5.3.2 Daňový subjekt

Za daňový subjekt je považována osoba, o které tak určil zákon, stejně tak i osoba, která je zákonem označována jako poplatník, případně i plátce daně. Podmínky, za kterých se daná fyzická osoba stává poplatníkem daně z příjmu byly popsány již výše.

Práva a povinnosti daňového subjektu souvisí se správným zajištěním daně během stanovené lhůty.

Správy daní se kromě těchto dvou subjektů mohou dále účastnit další třetí osoby, které mají určitá práva a povinnosti při správě daní, nebo jejichž práva a povinnosti mohou být při správě daně dotčeny.

Příkladem těchto třetích osob, které se účastní správy daně jsou⁵²:

- Znalci
Ti mohou být ustanoveni správcem daně k prokázání určitých rozhodných skutečností v daňovém řízení.
- Odborní konzultanti
Tento institut byl dle § 31 daňového řádu zaveden, pro zjednodušení postavení subjektu daně. Odborný konzultant může napomáhat subjektu daně při jednání

⁵¹ MATYÁŠOVÁ, Lenka. Daňový řád: s komentářem a judikaturou: podle stavu k 1.8.2015.

2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2015. ISBN 978-80-7502-081-9.

⁵² HORTOVÁ, Zuzana. *Správa daní: [podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu]*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. Teoretik. ISBN 978-80-7357-578-6.

se správcem daně, převážně pak v odborných otázkách. Mělo by se jednat o specializovaného odborníka, se znalostmi přesahujícími běžné znalosti daňového subjektu.

- Tlumočníci

Ze zákona má osoba, která nerozumí jazyku, ve kterém se jednání vede, nárok na tlumočnicka, který je zapsaný v seznamu tlumočnicků, na své vlastní náklady. Výjimkou, kdy nese náklady na překlad správní orgán, je situace, kdy se jedná o překlad pro občana České republiky, který je součástí národnostní menšiny, která na území naší země dlouhodobě žije.

5.4 Fáze správy daní

Správa daní se skládá z několika na sebe bezprostředně navazujících fází dle postupu času. Následujícím fázím předchází fáze registrační, která byla zmíněna v předcházející kapitole.

5.4.1 Nalézací řízení

V této fázi dochází k určení výše daňové povinnosti za pomoci vyměření výše daně za pomoci platebního výměru.

Součástí nalézacího řízení je⁵³:

- Vyměření daňové povinnosti

Jedná se o první základní část daňového řízení, je možné ji zahájit, jak podáním řádného tvrzení subjektem daně, tak i z moci úřední. V této části řízení je subjekt daně povinen sám vyčíslit výši své daňové povinnosti a uvést veškeré náležitosti požadované správcem daně.

- Doměření poslední známé výše daně

Dodatečná daňová přiznání, která se dají ještě dále rozlišovat, pokud v rámci nich dochází k snížení anebo ke zvýšení daňové povinnosti daného poplatníka. Hlavní rozdíl u nich spočívá v tom, že zatímco dodatečná přiznání, kterými dochází ke zvýšení daňové povinnosti je poplatník povinný podat, přiznání kterými dochází ke snížení daně, nejsou povinná a záleží pouze na daném poplatníkovi zda je podá.

⁵³ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

-
- Řízení o řádných opravných prostředcích

Subjekt je povinen vypočíst svůj základ daně a výši daně a oznámit tyto informace správci daně v daňovém tvrzení.

To může mít několik různých podob, v případě daně z příjmu fyzických osob má toto tvrzení podobu daňového přiznání.

Daňové přiznání naplňuje dle daňového řádu tři základní funkce⁵⁴:

- Právní jistota

Tato funkce působí k oběma stranám, tedy jak ke správci daně, tak i k jejímu poplatníkovi. Podání přiznání je důležitým právním úkonem, který zahajuje celé řízení o vyměření daně, které končí stanovením daňové povinnosti. Subjekt daně tímto nabývá jistoty ke své daňové povinnosti a státní aparát tím získává jistotu v tom, co může od daného poplatníka očekávat.

- Evidenční funkce

Funkce evidenční úzce souvisí s vyměření daně, úkolem jednotlivých správců daně totiž není daňovou povinností pouze vyměřit, ale i předepsat. Po tomto kroku se pak daň stává součástí příjmové strany státního rozpočtu.

- Funkce prověřitelnosti daňového přiznání

Za pomoci daňového přiznání může státní aparát prověřit, zda jsou informace, tvrzené poplatníkem, skutečné.

Daňová přiznání zná zákon trojího typu, kdy rozlišuje mezi přiznáním řádným, opravným a dodatečným. Zatímco řádné přiznání je subjekt, jak již z názvu vyplývá, povinen podat v zákonné lhůtě, opravná může podat kdykoliv v mezidobí dvou řádných plněních. Poslední druh přiznání lze využít v případě, kdy subjekt žádá o změnu vyměřené daňové povinnosti.

5.4.2 Placení daní

Aby byl naplněn účel správy daně, je zapotřebí, aby byla splacena daňová povinnost. Samotný výběr daně lze rozdělit podle toho, zda se jedná o dobrovolné, či nedobrovolné plnění daného poplatníka. Každá daň má stanovenou svoji lhůtu splatnosti, která je u většiny daní totožná s posledním dnem lhůty pro podání řádného daňového přiznání v

⁵⁴ KANIOVÁ, Lenka a Alena SCHILLEROVÁ. *Správa daní: úplné znění zákona, komentář, judikatura*. 2., přeprac. vyd. Praha: ASPI, 2005. Daňová řada. ISBN 80-735-7106-4.

daném období.⁵⁵ U daně z příjmu fyzických osob je mezní termínem pro podání daňového přiznání za rok 2018 datum 31.3.2019.

Zákonodárce předpokládá, že se mu nepodaří vybrat ve stanovené lhůtě daňové plnění od všech povinných poplatníků, z toho důvodu existuje v českém daňovém právu náhradní lhůta splatnosti, která oddaluje riziko exekuce od daného subjektu daně.

V případě, že subjekt není z nějakého důvodu schopen uhradit svojí daňovou povinnost v termínu, je zde možnost individuální domluvy správce daně a povinného. Správce může povolit daňové splátky, či s daní posečkat.⁵⁶

Placení a evidence daní

Daně jsou v České republice evidovány dle daňových příjmů, existuje celkem pět druhů příjmových účtů, které souvisejí s daní z příjmu.⁵⁶

Konkrétně se jedná o:

- Daň z příjmu fyzických osob na základě daňového přiznání
- Daň z příjmu právnických osob na základě daňového přiznání
- Zálohy na daň z příjmu ze závislé činnosti
- Srážková daň fyzických osob
- Srážková daň právnických osob

Každému subjektu daně je vytvořen daňový účet na příjmovém účtu dané daně, na který pak jsou posílány platby. Osobní daňový účet má dvě strany, kdy na debetní straně se evidují jednotlivé předpisy a odpisy daní na druhé straně jsou evidovány jednotlivé platby a vratky.⁵⁷

Daň může subjekt daně hradit několika způsoby:⁵⁷

- bezhotovostním převodem
- v hotovosti prostřednictvím poskytovatele platebních služeb
- úřední osobě s pověřením přijímat tyto platby
- šekem
- kolkovými známkami

⁵⁵ MATYÁŠOVÁ, Lenka. Daňový řád: s komentářem a judikaturou: podle stavu k 1.8.2015. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2015. ISBN 978-80-7502-081-9.

⁵⁶ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

⁵⁷ HORTOVÁ, Zuzana. *Správa daní: [podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu]*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. Teoretik. ISBN 978-80-7357-578-6.

-
- přeplatkem na jiné dani

5.5 Vyměření daně na základě nepodaného daňového přiznání

Pokud nastane situace, že subjekt daně nesplní svojí zákonnou povinnost a nepodá daňové přiznání, je mu správcem daně zasláno připomenutí, aby splnil svojí povinnost. Za situace, že ani po této výzvě není subjektem daně přiznání podáno, má správce daně dvě možnosti postupu:⁵⁸

První z možností je, že správce daně bude předpokládat, že daný subjekt **nevykázal za dané období příjmy žádné**, druhá z metod je **stanovení daně za pomoci nástrojů**. U daně z příjmů fyzických osob, se výrazně častěji přistupuje k druhé variantě, tedy k určení daně za pomoci pomůcek.

Metody určení daně:⁵⁹

- **Dokazování**

Jedná se o nejčastější, zákonem preferovaný způsob určení daně. Vychází se zde z předpokladu, že subjekt daně nese břemeno tvrzení jeho daňové povinnosti a tvrzenou daň je subjekt zároveň povinný i prokázat.

- **Pomůcky**

K pomůckám se přistupuje až za předpokladu, že neproběhla metoda dokazování nebo v případě, kdy subjekt nevyhoví výzvě správce na zahájení daňové kontroly.

Mezi pomůcky se řadí převážně:

- důkazní prostředky nezpochybněné správcem daně
- podání vysvětlení
- porovnání podobných daňových subjektů
- poznatky získané správcem daně v průběhu daňového řízení

- **Vymáhání daní**

Tento způsob přichází na řadu až poté, co se obě dvě předcházející varianty ukáží jako neúčinné.

⁵⁸ KANIOVÁ, Lenka a Alena SCHILLEROVÁ. *Správa daní: úplné znění zákona, komentář, judikatura*. 2., přeprac. vyd. Praha: ASPI, 2005. Daňová řada. ISBN 80-735-7106-4.

⁵⁹ HORTOVÁ, Zuzana. *Správa daní: [podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu]*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. Teoretik. ISBN 978-80-7357-578-6.

5.6 Nedoplatky a přeplatky na dani

Nedoplatkem daně je splatná část daně daně, která nebyla daňovým subjektem zaplacená, stejně tak lze za nedoplatek daně považovat i neuhrazené příslušenství daně, či neuhrazenou částku zajištěné daně.⁶⁰

Správce daně je povinen subjekt daně vhodným způsobem upozornit na existenci nedoplatku a jeho výši a upozornit ho na případné následky neuhrazení daňové povinnosti. Nedoplatek daně je možné vymáhat za pomoci zástavního práva k věcem a pohledávkám dlužníka.

Pokud úhrn plateb na kreditní straně účtu převyšuje úhrn na debetní straně osobního daňového účtu, pak se dle daňového řádu jedná o **přeplatek na dani**.

Za předpokladu, že má subjekt daně nedoplatek na jiném daňovém účtu, použije správce daně tento přeplatek na úhradu daňového nedoplatku, kdy o této skutečnosti je povinen informovat subjekt daně pouze za předpokladu, že nedoplatek přesahuje částku 1 000 Kč.

Pokud takové nedoplatky neexistují stává se částka tzv. **vratitelným přeplatkem**, se kterým je možno několik dalších způsobů nakládání⁶¹:

- Subjekt daně může požádat správce daně, aby byl tento přeplatek použit na úhradu nedoplatku, který má daný subjekt u jiného daňového správce.
- Subjekt může požadovat i vrácení přeplatku, to je možné za podmínky, že tento přeplatek je vyšší než 100 Kč. V takovém případě, je zákonnou povinností správce daně navrátit daňovému subjektu přeplatek do 30 dnů od požádání.

5.7 Vymáhání daně

Posečkání daně

Posečkání je speciálním institutem, který znamená časově omezené, neúročené počkání s úhradou daňovému subjektu. Posečkání může kromě vyčkání s úhradou daně daně i rozdělit platby daně do několika splátek. O žádosti rozhodne správce daně ve lhůtě 30 dní od jejího podání.⁶¹

⁶⁰ MATYÁŠOVÁ, Lenka. Daňový řád: s komentářem a judikaturou: podle stavu k 1.8.2015. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2015. ISBN 978-80-7502-081-9.

⁶¹ HORTOVÁ, Zuzana. *Správa daní: [podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu]*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. Teoretik. ISBN 978-80-7357-578-6.

Posečkání je možné povolit ze splnění těchto podmínek:⁶¹

- Neprodlená úhrada znamená pro subjekt daně vážnou újmu.
- Úhradou by došlo k ohrožení výživy daného subjektu, nebo na něj odkázaných osob.
- Úhradou by došlo k okamžitému zániku podnikání daného subjektu daně.
- Od subjektu daně není možné vybrat daň najednou.
- Je očekáván úplný nebo částečný zánik daňové povinnosti subjektu.

Zajišťovací řízení⁶²

Toto řízení je nástrojem, který vede k zajištění dosud nesplatné daňové povinnosti za předpokladu, že se správce daně obává, že nebude možné daň od poplatníka vybrat později.

Zajišťovací řízení je možné za pomoci:

- Zajišťovacího příkazu
- Zástavního práva
- Ručení
- Zajištění daně ručením nebo bankovní zárukou
- Zálohy

Daňová exekuce

V případě, že nedokáže správce daně zajistit splnění daňové povinnosti jinou cestou, přichází na řadu vymáhání daně za pomoci daňové exekuce, případně za pomoci soudu či soudního exekutora. Počátkem daňové exekuce, je vydání exekučního příkazu, na základě nedoplatků. Ten se doručuje dlužníkovi, který se proti němu v souladu s daňovým řádem může do 15 dní od doručení odvolat⁶².

Daňovou exekuci lze provést následujícími způsoby:

- Srážky ze mzdy
- Postoupení pohledávky na bankovním účtu
- Přikázáním jiné peněžní pohledávky

⁶² HORTOVÁ, Zuzana. *Správa daní: [podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu]*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. Teoretik. ISBN 978-80-7357-578-6.

-
- Postižení jiných majetkových práv
 - Prodej nemovitých, nebo movitých věcí

Závěr

Tato diplomová práce byla zaměřena na identifikaci systému zdanění příjmů ze závislé činnosti a vymezení konkrétních pojmů, které jsou pro orientaci ve velmi složitém systému daňového práva naprosto nezbytné.

Oblast daně z příjmu ze závislé činnosti se dotýká, alespoň v části produktivního věku, prakticky každého občana České republiky. Jen malé množství lidí si nikdy neprošlo, ani neprojde, žádným zaměstnaneckým poměrem. Z toho důvodu se domnívám, že téma zdanění těchto druhů příjmu, by mělo být co nejvíce jednoduché a přehledné, aby ho dokázal pochopit každý občan. Práce se z toho důvodu zaměřuje na hlavní oblasti zdanění příjmů ze závislé činnosti, jejichž vysvětlení by mělo vést k pochopení převážné části této oblasti daňového práva.

V první kapitole diplomové práce je definováno, co je závislá činnost a jaké druhy příjmů spadají do kategorie příjmů ze závislé činnosti.

V druhé kapitole diplomové práce jsou charakterizovány hlavní pojmy, které se týkají zdanění příjmů ze závislé činnosti, v kapitole je naznačena organizace české daňové soustavy a stručný popis jednotlivých typů daní, který by měl napomoci čtenáři se snadnějším zařazením daně z příjmu do struktury daňového práva. V závěru kapitoly jsou popsána specifika zdanění příjmů ze závislé činnosti.

Třetí kapitola je nejvíce praktickou kapitolou z celé diplomové práce, v této části práce je popsán postup stanovení výše daně a v samotné závěru kapitoly jsou načrtnuty tři modelové situace zdanění příjmu ze závislé činnosti, na kterých je viditelný výrazný rozdíl konečného daňového odvodu poplatníků při rozdílných hladinách důchodu.

Čtvrtá kapitola nahlíží na zdanění příjmů ze závislé činnosti ze strany zaměstnavatele a popisuje povinnosti, které se k odvodům této daně pro plátce váží.

Závěrečná část práce se věnuje postavení subjektů veřejné správy v rámci daňového řízení, kdy pro lepší zařazení do kontextu, je v úvodu kapitoly popsána struktura organizace finanční správy s vymezením základních objektů její činnosti.

Seznam obrázků

Obrázek 1: Daňová soustava České republiky.....	12
Obrázek 2: Nepřímé daně	13
Obrázek 3: Daně přímé.....	14
Obrázek 4: Vývoj daní z příjmu na celkovém objemu příjmů státního rozpočtu	16
Obrázek 5: Systém sociálního pojištění	24
Obrázek 6: Sazby pojistného v ČR	26
Obrázek 7: Výpočet superhrubé mzdy	26
Obrázek 8: Konstrukce základu daně	28
Obrázek 9: Slevy na dani v roce 2019.....	35
Obrázek 10: Daňové zvýhodnění na děti.....	35
Obrázek 11: Výpočet daně.....	37
Obrázek 12: Tabulka výpočtu mzdy při průměrné mzdě	38
Obrázek 13: Tabulka výpočtu mzdy při podprůměrné mzdě	39
Obrázek 14: Tabulka výpočtu mzdy při nadprůměrné mzdě.....	40
Obrázek 15: Čistý příjem po sražení sociálního pojistného a daně	44
Obrázek 16: Výpočet záloh na daň z příjmu fyzických osob	47
Obrázek 17: Orgány finanční správy.....	48

Seznam použité literatury

Právní předpisy

Zákon o dani z příjmu č. 586/1992 Sb.

Daňový řád č. 280/2009 Sb.

Zákon o veřejném zdravotním pojištění 48/1997 Sb.

Zákoník práce č. 262/2006 Sb.

Zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb.

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

Zákonné opatření senátu o dani z nabytí nemovitých věcí 340/2013 Sb.

Zákon o spotřebních daních č. 353/2003 Sb.

Zákon o silniční dani č. 16/1993 Sb.

Knížní prameny

HORTOVÁ, Zuzana. *Správa daní: [podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu]*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. Teoretik. ISBN 978-80-7357-578-6.

JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2016. ISBN 978-80-7380-639-2.

KANIOVÁ, Lenka a Alena SCHILLEROVÁ. *Správa daní: úplné znění zákona, komentář, judikatura*. 2., přeprac. vyd. Praha: ASPI, 2005. Daňová řada. ISBN 80-735-7106-4.

MACHÁČEK, Ivan. *Fyzické osoby a daň z příjmů 2012*. 3., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-711-7.

MATOUŠEK, Pavel. *Finanční právo: obecná část*. Olomouc: Univerzita Palackého, 2014. 137 stran.

MATYÁŠOVÁ, Lenka. *Daňový řád: s komentářem a judikaturou: podle stavu k 1.8.2015*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2015. ISBN 978-80-7502-081-9.

PELECH, Petr. *Roční zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků za rok 2017*. 22. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2017. ISBN 978-80-7263-625-9.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-80-7502-274-5.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14. V Praze: 1. VOX, 1997. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-7478-388-3.

Judikáty

Rozsudek NSS ze dne 13.2.2014, sp. zn. 6 Ads46/2013

Unesení Vrchního soudu v Olomouci č. 3 VSOL 852/2011-A-10

Internetové zdroje

Business info [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-01-28]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/ekologicke-dane-3532.html>

Česká správa sociálního zabezpečení [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-02-05]. Dostupné z: <https://www.cssz.cz/cz/o-cssz/profil-organizace/>

Generální finanční ředitelství [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-01-22]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/informace- stanoviska-a-sdeleni/2013/prijmy-ze-zavisle-cinnosti-2306>

Idnes.cz [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-03-03]. Dostupné z: https://www.idnes.cz/ekonomika/domaci/alena-schillerova-ano-superhruba-mzda-dane-vlada-navrh.A190203_134352_ekonomika_cern

Idnes.cz [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-03-03]. Dostupné z: https://www.idnes.cz/finance/prace-a-podnikani/vysoke-prijmy-solidarni-dan-limit-zamestnanec-zamestnavatel.A181031_071647_podnikani_sov

Jak podnikat [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-10-03]. Dostupné z: <http://www.jakpodnikat.cz/sleva-zamisteni-ditete-v-ms.php>

Kurzy.cz [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-02-05]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/zpravy/481028-novela-zakona-o-dani-z-prijmu/>

Odvolací finanční ředitelství [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-03]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/organy-financni-spravy/odvolaci-financni-reditelstvi/kompetence-a-cinnosti-ofr>

Portal Pohoda [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-10-03]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/mzdy-a-prace/mzdove-listy/>

Specializovaný finanční úřad [online]. Praha, 2019 [cit. 2019-03]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/organy-financni-spravy/specializovany-financni-urad>

Abstrakt

Tématem této diplomové práce jsou právní aspekty zdanění příjmů ze závislé činnosti, jelikož toto téma je v současné době stále více aktuální a i přesto, že se dotýká velké části populace, najde se ve společnosti mnoho poplatníků, kteří se v otázce zdanění příjmů ze závislé činnosti příliš neorientují.

V první části práce, je vysvětlen pojem závislá činnost a příjmy, které z ní plynou. V následující kapitole, je popsána daňová soustava České republiky a zařazení zdanění příjmů ze závislé činnosti v této soustavě. Třetí kapitola práce se věnuje zdanění příjmů jako takovému a jsou v ní uvedeny i konkrétní příklady stanovení daně. Závěrečné dvě kapitoly se věnují zdanění příjmů z pohledu plátce daně a z pohledu daňového správce.

Abstract

The topic of this diploma thesis is legal aspects of taxing income from dependent activity. This topic is currently becoming more current and even though it affects a large part of the population, there will be many taxpayers in the society who are not orient in the system.

The first part of the thesis explains the concept of dependent activity and the income that comes from it. The following chapter describes the tax system of the Czech Republic and the taxation of income from dependent activity in this system. The third chapter deals with the taxation of income as such, and it also gives concrete examples of tax assessment. The final two chapters deal with income taxation from the perspective of the taxpayer and from the perspective of the tax administrator.