

# **O B S A H:**

**1/ CO MUSÍ OBSAHOVAT MZDOVÝ LIST?**

**2/ DATUM NAROZENÍ DÍTĚTE ROZHODNÉ PRO UPLATNĚNÍ DAŇOVÉHO ZVÝHODNĚNÍ**

**3/ ČLÁNEK KATARÍNY DOBEŠOVÉ K PROBLEMATICE MASÁŽÍ**

**4/ TECHNICKÁ NOVELA NĚKTERÝCH ZÁKONŮ**

**5/ POSKYTOVÁNÍ CESTOVNÍCH NÁHRAD FYZICKÉ OSOBE VYKONÁVAJÍCÍ FUNKCI ČLENA STATUTÁRNÍHO ORGÁNU BEZPLATNĚ**

**6/ SPOTŘEBA PHM U ELEKTROMOBILU**

**7/ ODPOVĚDI NA DOTAZY**

Vážení přátelé,

v dnešním prázdninovém čísle informačního servisu se věnujeme aktuálním informacím, které se týkají práce mzdových účetních a personalistů. Kromě toho zde najdete článek Kataríny Dobešové z MF k problematice daňové uznatelnosti masáží.

**UPOZORNĚNÍ:** v průběhu měsíce července a srpna budeme opět odpovídat pouze na telefonním čísle 224 311 286.

### 1/ CO MUSÍ OBSAHOVAT MZDOVÝ LIST?

V poslední době se opět „rozčeřila“ problematika toho, co musí obsahovat mzdový list zaměstnance? Různí školitelé připomínají hlavně uvádění od daně osvobozeného příspěvku zaměstnavatele na stravování svých zaměstnanců. Z tohoto důvodu jsme se rozhodli zrekapitulovat, jaké jsou náležitosti mzdového listu podle zákona o daních z příjmů (dále jen ZDP).

V **§ 38j odst. 2 písm. f) a g)** ZDP se uvádí, že mzdový list musí pro účely daně mimo jiné obsahovat:

f) za každý kalendářní měsíc

1. úhrn zúčtovaných mezd bez ohledu, zda jsou vypláceny v penězích nebo v naturálních,
2. částky osvobozené od daně z úhrnu zúčtovaných mezd uvedeného v bodě 1,
3. základ pro výpočet zálohy na daň nebo daně podle zvláštní sazby,
4. vypočtenou zálohu nebo daň sraženou podle zvláštní sazby daně,
5. měsíční slevu na dani podle § 35ba a zálohu sníženou o měsíční slevu na dani podle § 35ba,
6. měsíční daňové zvýhodnění, měsíční slevu na dani podle § 35c, měsíční daňový bonus a zálohu sníženou o měsíční slevu na dani podle § 35ba a 35c,
7. skutečně sraženou zálohu.

Údaje v bodech 3 a 4 se uvedou podle způsobu výpočtu zálohy na daň nebo výpočtu daně zvláštní sazbou daně z příjmů ze závislé činnosti a odděleně se uvedou údaje o odměně člena orgánu právnické osoby a sražené dani z této odměny, jedná-li se o poplatníka, který je daňovým nerezidentem,

g) součet údajů za zdaňovací období uvedených v písmenu f) a úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů.

Částky osvobozené od daně najdeme v § 4 (ty ale na mzdový list nepatří, protože je nevyplácí zaměstnavatel) a v **§ 6 odst. 9** ZDP (tyto na mzdový list patří, protože jsou poskytovány v souvislosti se zaměstnáním). Jedná se zejména o tyto příjmy od daně osvobozené (vybrány jsou ty, s kterými se v praxi setkáme):

a) nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele nebo nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na rekvalifikaci zaměstnanců podle jiného právního předpisu upravujícího zaměstnanost<sup>1)</sup>; toto osvobození se nevztahuje na příjmy plynoucí zaměstnancům v této souvislosti jako mzda, plat, odměna nebo jako náhrada za ušlý příjem, jakož i na další peněžní plnění poskytovaná v této souvislosti zaměstnancům,

- b) hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti nebo v rámci závodního stravování zajišťovaného prostřednictvím jiných subjektů,
- c) hodnota nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti,
- d) nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci nebo jeho rodinnému příslušníkovi z fondu kulturních a sociálních potřeb, ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ve formě
1. pořízení zboží nebo služeb zdravotního, léčebného, hygienického a obdobného charakteru od zdravotnických zařízení, pořízení zdravotnických prostředků na lékařský předpis a použití vzdělávacích nebo rekreačních zařízení; při poskytnutí rekreace a zájezdu je u zaměstnance z hodnoty nepeněžního plnění od daně osvobozena v úhrnu nejvýše částka 20 000 Kč za zdaňovací období,
  2. použití zařízení péče o děti předškolního věku včetně mateřské školy podle školského zákona, knihovny zaměstnavatele, tělovýchovných a sportovních zařízení,
  3. příspěvku na kulturní nebo sportovní akce,
  4. příspěvku na tištěné knihy, včetně obrázkových knih pro děti, mimo knih, ve kterých reklama přesahuje 50 % plochy,
- g) hodnota nepeněžního bezúplatného plnění poskytovaného z fondu kulturních a sociálních potřeb podle příslušného předpisu, u zaměstnavatelů, na které se tento předpis nevztahuje, hodnota nepeněžních darů poskytovaných za obdobných podmínek ze sociálních fondů nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění, anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to až do úhrnné výše 2 000 Kč ročně u každého zaměstnance.
- i) hodnota přechodného ubytování, nejde-li o ubytování při pracovní cestě, poskytovaná jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům v souvislosti s výkonem práce, pokud obec přechodného ubytování není shodná s obcí, kde má zaměstnanec bydliště, a to maximálně do výše 3 500 Kč měsíčně,
- k) náhrada za ztrátu na důchodu přiznaná podle zákoníku práce za dobu před 1. lednem 1989 a vyplácená po 31. prosinci 1992,
- l) příjmy za práci žáků a studentů z praktického vyučování a praktické přípravy,
- o) příjmy do výše 500 000 Kč poskytnuté zaměstnavatelem jako sociální výpomoc zaměstnanci v přímé souvislosti s překlenutím jeho mimořádné obtížných poměrů v důsledku živelní pohromy, ekologické nebo průmyslové havárie na územích, na kterých byl vyhlášen nouzový stav, za předpokladu, že tyto příjmy jsou vypláceny z fondu kulturních a sociálních potřeb nebo ze sociálního fondu za obdobných podmínek u zaměstnavatelů, na které se předpis o fondu kulturních a sociálních potřeb nevztahuje, nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů,
- p) platba zaměstnavatele v celkovém úhrnu nejvýše 50 000 Kč ročně jako
1. příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem poukázaný na účet jeho zaměstnance u penzijní společnosti, příspěvek zaměstnavatele na doplňkové penzijní spoření poukázaný na účet jeho zaměstnance u penzijní společnosti,
  2. příspěvek na penzijní pojištění
  3. příspěvek na pojistné, který hradí zaměstnavatel pojišťovně za zaměstnance na jeho pojištění pro případ dožití nebo pro případ smrti nebo dožití, nebo na důchodové pojištění,

t) příjem získaný ve formě náhrady mzdy, platu nebo odměny nebo sníženého platu nebo snížené odměny za dobu dočasně pracovní neschopnosti nebo karantény podle zvláštních právních předpisů, do výše minimálního nároku určeného zvláštním právním předpisem upravujícím pracovně právní vztahy,

u) částky vynaložené zaměstnavatelem na úhradu výdajů spojených s výplatou mzdy a se srážkami ze mzdy zaměstnanci, s placením příspěvku na pojistné (připojištění) ve prospěch zaměstnance, jakož i částky vynaložené zaměstnavatelem na úhradu výdajů spojených s poskytováním nepeněžitých plnění zaměstnanci,

v) příjem od téhož zaměstnavatele plynoucí zaměstnanci v podobě majetkového prospěchu při bezúročné zápůjčce až do úhrnné výše jistin 300000 Kč z těchto zápůjček; majetkový prospěch z bezúročných zápůjček přesahujících výši jistin 300000 Kč vypočtený za jednotlivé kalendářní měsíce se oceňuje podle odstavce 3 a zahrnuje do základu daně alespoň jednou za zdaňovací období, a to nejpozději při zúčtování mzdy za měsíc prosinec.

Tyto příjmy od daně osvobozené by na mzdovém listě měly být vždy uváděny. Dosud se na mzdový list „bez problémů“ uváděly od daně osvobozené náhrady mzdy za prvních 14 dnů PN, příspěvky na penzijní a životní pojištění, nepeněžní dary k životním a pracovním jubileím a sociální výpomoci poskytované k překlenutí obtížných podmínek v souvislosti s živelnou pohromou a případně od daně osvobozená hodnota přechodného ubytování (do 3500 Kč). Ostatní od daně osvobozená plnění se doposud zpravidla na mzdový list neuváděla, ačkoliv se podle ZDP uvádět měla... Tzn., že bude třeba na mzdový list doplnit od daně z příjmu osvobozený příspěvek zaměstnavatele na stravování (ne hodnotu stravenky). Např.: hodnota stravenky 80 Kč, příspěvek zaměstnavatele 44 Kč (tj. 55% z hodnoty stravenky), poplatník zaplatí 36 Kč. Na mzdový list patří od daně osvobozená částka 44 Kč. Obdobně by se měla na mzdový list uvést nepeněžní plnění vynaložená na odborný rozvoj související s předmětem činnosti zaměstnavatele (např. zaměstnavatelem za zaměstnance zaplacené školné).

Jakým způsobem se ale budou na mzdový list uvádět např. hodnoty nealkoholických nápojů poskytované jako nepeněžní plnění zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti (rozpočte se celková částka vynaložená zaměstnavatelem na nápoje poměrně na jednotlivé zaměstnance?), nebo majetkový prospěch při bezúročné zápůjčce až do úhrnné výše jistin 300000 Kč (uvede se každý rok na mzdový list celková výše zápůjčky?) to není nikdo schopen v současné době vysvětlit...

**POZNÁMKA:** podle našeho názoru je trvání na uvádění všech od daně osvobozených příjmů na mzdovém listě vedeno snahou finanční správy mít všechny tyto údaje k dispozici např. pro kontrolu, zda byly i příjmy od daně osvobozené zahrnuty do příjmů druhého z manželů pro uplatnění slevy na manžela (jejich zahrnování do příjmů vyplývá z pokynu GFR D-22 k § 35ba odst. 1 písm. b).

Naopak příjmy, které **na mzdový list nepatří** jsou zejména příjmy, které **nejsou předmětem daně** z příjmů (§ 6 odst. 7 a 8 ZDP), což jsou:

- náhrady cestovních výdajů poskytované dle zákoníku práce ve výši stanovené pro zaměstnance státní správy (ustanovení §§ 173 až 181 ZP) a hodnota bezplatného stravování poskytnutá zaměstnavatelem na pracovních cestách. Jiné nebo vyšší náhrady jsou zdanitelným příjmem zaměstnance a na mzdový list by patřily,

- hodnota osobních ochranných pracovních prostředků, mycích, čisticích a desinfekčních prostředků poskytovaných v rozsahu dle zákoníku práce a nařízení vlády 495/2001 Sb.,
- náklady na udržování osobních a ochranných pracovních prostředků, včetně poskytovaného paušálu,
- hodnota poskytovaných stejnokrojů a pracovního oblečení, určeného pro výkon zaměstnání, včetně příspěvku na jejich udržování,
- přijaté zálohy od zaměstnavatele, kterými zaměstnanec jeho jménem hradí prokázané výdaje,
- náklady za opotřebení vlastního náradí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon funkce,
- povinná plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce stanovená zvláštním předpisem (osvětlení, hygienické podmínky, pracovní prohlídky apod.).

## 2/ DATUM NAROZENÍ DÍTĚTE ROZHODNÉ PRO UPLATNĚNÍ DAŇOVÉHO ZVÝHODNĚNÍ

V souvislosti s uplatněním daňového zvýhodnění na vyživované dítě se objevily nové výklady problematiky dosažení zletilosti dítěte a dovršení věku 26 let věku pro jeho poskytnutí. Jedná se o **děti narozené prvního dne v kalendářním měsíci**.

Podle **§ 35c odst. 6 zákona o daních z příjmů** (dále jen ZDP) se za vyživované dítě poplatníka považuje dítě vlastní, osvojenec, dítě v péči, která nahrazuje péči rodičů, dítě, které přestalo být u tohoto poplatníka z důvodu nabytí plné svéprávnosti nebo zletilosti v pěstounské péči, dítě druhého z manželů, vlastní vnuk nebo vnuk druhého z manželů, pokud jeho rodiče nemají dostatečné příjmy, z nichž by mohli daňové zvýhodnění uplatnit, pokud je

**a) nezletilým dítětem,**

**b) zletilým dítětem až do dovršení věku 26 let,** jestliže mu není přiznán invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně a

1. soustavně se připravuje na budoucí povolání; příprava na budoucí povolání se posuzuje podle zákona o státní sociální podpoře,
2. nemůže se soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost pro nemoc nebo úraz, nebo
3. z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu je neschopno vykonávat soustavnou výdělečnou činnost.

Podle **§ 30 odst. 1 zákona 89/2012 Sb., občanský zákoník** (dále jen OZ) se plně svéprávným stává člověk zletilostí. **Zletilosti se nabývá dovršením osmnáctého roku věku.** Podle odst. 2 § 30 OZ před nabytím zletilosti se plně svéprávnosti nabývá přiznáním svéprávnosti, nebo uzavřením manželství.

Daňové zvýhodnění na nezletilé dítě uplatní poplatník bez jakéhokoliv prokazování do dovršení 18 roku věku, a to i v případě, že má toto dítě vlastní příjem. Po dovršení 18 roku je možno daňové zvýhodnění přiznat na dítě, které se soustavně připravuje na budoucí povolání až do dovršení věku 26 let.

**Jak to bude ale s dosažením zletilosti v případě, že se dítě narodilo prvního dne v kalendářním měsíci?**

Podle **§ 601 odst. 1 OZ** nabývá-li se právo nebo vzniká-li povinnost v určitý den, nabude se nebo vznikne počátkem toho dne. Z toho vyplývá, že dítě narozené např.

dne 1. dubna roku 2000 dovrší věk 18 let dne 1. dubna 2018 a tudíž za měsíc duben 2018 již daňové zvýhodnění nenáleží, pokud ovšem dítě v této době nestuduje. Obdobně by nenáleželo daňové zvýhodnění za měsíc duben 2026, pokud by toto dítě ještě studovalo, protože dne 1. dubna již dovršilo 26 let.

Stejným způsobem by se u dítěte narozeného prvního dne v měsíci postupovalo s uplatněním slevy na studenta (dovršení věku 26 let resp. 28 let u doktorského studijního programu), protože dítě již není tento den studentem.

**ZÁVĚR:** u dětí narozených prvního dne v kalendářním měsíci se v měsíci dovršení věku 18 (zde pouze u nestudujícího dítěte!), 26 nebo 28 let nebude poskytovat daňové zvýhodnění nebo sleva na studenta za tento měsíc.

**UPOZORNĚNÍ:** vykladači, kteří přišli s touto „novinkou“ ji chtějí aplikovat i na neúspěšné ukončení studia k prvnímu dni kalendářního měsíce. Např. pokud bude dítě vyloučeno ze studia (nebo zanechá studia) a rozhodnutí nabylo právní moci 1. února, tak podle nich není možné daňové zvýhodnění (slevu na studenta) uplatnit za měsíc únor.

Podle našeho názoru se v tomto případě nejedná o nabytí práva, ale právě naopak o zánik práva. Zánik práva je řešen ve stejném § 601 odst. 1 OZ takto:

„zaniká-li právo nebo povinnost v určený den, zanikne koncem toho dne“.

Z této definice zániku práva by vyplývalo, že daňové zvýhodnění (sleva na studium) by náležely ještě za měsíc únor, protože zanikly až na konci dne 1. února.

Budeme sledovat, zda a jak se k dané problematice v budoucnu vyjádří pracovníci Generálního finančního ředitelství nebo Ministerstva financí...

### **3/ ČLÁNEK KATARÍNY DOBEŠOVÉ K PROBLEMATICE MASÁŽÍ**

## **Daňový režim „masáží“.**

### **Právní předpisy:**

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, § 6 odst. 9 písm. d), ve znění zákona č. 170/2017 Sb. (dále též „ZDP“)
- Zákon č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování, dále též „ZZS“, a to § 2 ZZS, § 4 ZZS, § 11 ZZS, § 19 ZZS
- Vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, v platném znění

### **Stanovisko:**

Novelou (zákon č. 170/2017 Sb.) došlo v ust. § 6 odst. 9 písm. d) ZDP pouze k upřesnění daňového osvobození nepeněžních plnění spočívajících ve formě použití zdravotnických zařízení. **Nikoliv k věcné změně!**

Podle platného znění ust. § 6 odst. 9 písm. d) ZDP jsou na straně zaměstnance od daně osvobozena nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci nebo jeho rodinnému příslušníkovi z fondu kulturních a sociálních potřeb, ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ve formě

1. pořízení zboží nebo **služeb zdravotního, léčebného, hygienického a obdobného charakteru od zdravotnických zařízení**, pořízení zdravotnických prostředků na lékařský předpis, použití vzdělávacích nebo rekreačních zařízení; při poskytnutí rekreace a zájezdu je u zaměstnance z hodnoty nepeněžního plnění od daně osvobozena v úhrnu nejvýše částka 20.000 Kč za zdaňovací období,
2. použití zařízení péče o děti předškolního věku včetně mateřské školy podle školského zákona, knihovny zaměstnavatele, **tělovýchovných a sportovních zařízení**,
3. **příspěvku na kulturní nebo sportovní akce.**

Vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů přitom umožňuje přispívat na masáže **bez ohledu na statut jejich poskytovatele.**

Na základě výše uvedeného tedy |plyne:

- a) **Bude-li se tedy jednat o masáže zdravotního nebo léčebného charakteru, musí být za účelem daňového osvobození zajištěny tyto masáže zaměstnavatelem ve zdravotnickém zařízení.** Jelikož zákon o daních z příjmů pojem zdravotnické zařízení nedefinuje, je třeba vycházet ze zákona č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZZS“). V § 2 ZZS se stanoví, že **poskytovatelem zdravotních služeb** se rozumí fyzická nebo právnická osoba, která má oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle tohoto zákona a v § 4 ZZS, že zdravotnickým zařízením se rozumí prostory určené pro poskytování zdravotních služeb. Podle § 11 ZZS poskytovatel může poskytovat pouze zdravotní služby uvedené v oprávnění k poskytování zdravotních služeb. Podle § 19 ZZS příslušný správní orgán zaznamená udělení oprávnění k poskytování zdravotních služeb do 15 dnů ode dne nabytí právní moci rozhodnutí do **Národního registru poskytovatelů zdravotních služeb**. V souladu s ust. **§ 6 odst. 9 písm. d) bod 1. ZDP** budou tedy masáže zdravotního nebo léčebného charakteru zajištěné zaměstnavatelem pro zaměstnance u osoby, která je poskytovatelem zdravotních služeb (tj. ve smyslu ZDP tzv. zdravotnickým zařízením) od daně osvobozen.
- b) **Bude-li se jednat o masáž poskytovanou v rámci plnění spočívajících v použití tělovýchovného nebo sportovního zařízení,** nepeněžní plnění bude osvobozeno od daně u zaměstnanců podle **§ 6 odst. 9 písm. d) bod 2. ZDP**. V daném případě pak bude tedy postačovat, že daná služba (i masáž) bude zajištěna v zařízení, jehož předmětem činnosti je tělovýchovná nebo sportovní činnost. Například vstupenky do bazénového centra, nebo posilovny, kdy součástí poskytovaných služeb je též masáž klasická, baňková, reflexní, čínská, masáž lávovými kameny, anebo tzv. sportovní masáž apod. Tzn., že v případě, kdy by byl nepeněžní příspěvek z FKSP zaměstnanci poskytnut za účelem použití sportovního zařízení, jehož součástí bude i např. sportovní, nebo relaxační masáž, je možné tento příspěvek posoudit podle § 6 odst. 9 písm. d) bod 2. zákona o daních z příjmů, jako příjem od daně osvobozený, a to **bez ohledu na odbornou způsobilost poskytovatele těchto masérských služeb.**

- c) Podle § 6 odst. 9 písm. d) bod 3. ZDP budou od daně osvobozeny též masáže v rámci úhrady příspěvku na tělovýchovnou a sportovní akci pořádanou zaměstnavatelem, např. v rámci sportovních víkendových pobytů (teambuilding) apod.
- d) Bude-li se jednat o masáž zajištěnou zaměstnancům v rámci příspěvku na rekreační pobyt nebo zájezd (v rámci tzv. balíčku), bude zmíněné nepeněžní plnění spočívající v použití rekreace nebo zájezdu vč. masáže osvobozeno od daně u zaměstnanců podle **§ 6 odst. 9 písm. d) bod 1. ZDP**, a to max. do limitu ve výši 20.000 Kč ročně.

**Oproti výše uvedenému nelze daňové osvobození tedy aplikovat jen v případě, budou-li masáže smluvně zajištěny zaměstnavatelem pro zaměstnance (např. na pracovišti)** s fyzickou osobou, která má k této činnosti sice živnostenské oprávnění, ale není registrována jako poskytovatel zdravotních služeb, nebo v kosmetickém či masážním studiu apod. V daném případě sice může zaměstnavatel podle § 4 vyhlášky o FKSP přispívat na provoz „rehabilitačního“ zařízení vč. masáží. Bude-li ale taková služba (masáž) poskytována zaměstnancům zdarma a nebo za cenu nižší, než je cena obvyklá (na trhu), bude se jednat u zaměstnanců o zdanitelný příjem ze závislé činnosti podléhající též povinným pojistným na sociální a zdravotní pojištění.

**K příspěvkům na masáže dále sdělujeme,** že tyto příspěvky z FKSP poskytovat pro zaměstnance je dle vyhlášky č. 114/2002 Sb., možné. Zda je bude organizace poskytovat je na jejím uvážení. Každá organizace sestavuje rozpočet fondu a stanoví si i způsob jeho čerpání. Organizace poskytuje pouze taková plnění z fondu, která jsou v souladu s vyhláškou č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, a s pravidly pro čerpání. V pravidlech pro čerpání fondu organizace stanoví (po dohodě s odborovou organizací nebo tam kde odborová organizace nepůsobí samostatně), které z plnění uvedených v ustanoveních § 4 až 14 vyhlášky bude organizace svým zaměstnancům, bývalým zaměstnancům, a jejich rodinným příslušníkům poskytovat. Jak často bude vybraná plnění poskytovat, v jakém rozsahu a jaká bude u jednotlivých plnění výše příspěvku z fondu.

Sjedná-li ale zaměstnavatel pro své zaměstnance poskytnutí masérských služeb s fyzickou osobou, která provozuje tuto činnost jen na základě živnostenského oprávnění (ohlašovací živnost vázaná), tj. která nemá oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona o zdravotních službách a nebude tudíž ani vedena v Národním registru poskytovatelů zdravotnických služeb, nepůjde o příjem ze závislé činnosti od daně osvobozený podle § 6 odst. 9 písm. d) bod 1. ZDP. Nejedná se totiž o poskytnutí služeb od subjektu poskytujícího zdravotní služby – tedy ve smyslu daňových předpisů od zdravotnického zařízení. Nicméně vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb umožňuje přispívat na masáže bez ohledu na statut jejich poskytovatele.

#### **Dotaz: Příspěvek na solné jeskyně**

Obracím se na Vás s prosbou o názor, zda je možné čerpat příspěvek FKSP v souladu s vyhláškou č. 114/20023 Sb., o FKSP za účelem zakoupení permanentky do solné jeskyně, tj. obdobně jako na masáže - tj. jsou-li předmětné služby



poskytován sportovním, resp. tělovýchovným zařízením, nebo příp. v rámci zakoupení rekreace, zájezdu, jsou-li v ceně poukazu.

Z pohledu posouzení příjmu zaměstnance ve smyslu § 6 odst. 9 písm. d) ZDP jsou posuzovány příjmy zaměstnance buď jako příjmy osvobozené dle zákonem vymezených podmínek, např. jde-li o čerpání příspěvku FKSP na úhradu (provedenou zaměstnavatelem) na masáže – služby ze zdravotnického zařízení. Pokud by šlo o masáže z nezdravotnických zařízení, tyto příjmy (z pohledu nepeněžního benefitu zaměstnance) podléhají zdanění jako příjem plynoucí poplatníkovi v souvislosti s výkonem závislé činnosti ze závislé činnosti dle § 6 odst. 1 písm. d) ZDP, byť tyto příjmy plynou zaměstnanci formou nepeněžního plnění v souladu s vyhláškou o FKSP. V tomto problému nemáme, zaměstnavatel je však povinen vystavit objednávku na čerpání příspěvku v souladu s vyhláškou (a na tuto navazující schválené zásady tvorby a čerpání FKSP, které jsou nedílnou součástí KD/KS), posoudit účel čerpání a teprve následně podle zákona o daních z příjmů vyhodnotit, zda nepeněžní plnění bude u zaměstnance osvobozeno, či nikoliv (pak údaje o čerpání neosvobozeného příspěvku z FKSP předat přísl. pracovníkům na personální, resp. mzdový odbor ke zdanění).

Problém nastal v případě, kdy zaměstnanec požadoval po zaměstnavateli vystavit objednávku na čerpání příspěvku FKSP na zakoupení permanentky do solné jeskyně a žádost byla odmítnuta s tím, že takové služby nelze hradit podle uvedené vyhlášky. Jsem názoru, že vyhláška č. 114/2002 Sb., o FKSP, umožňuje takové čerpání. Přitom pobyt v solné jeskyni působí blahodárně proti nemocem jako je astma, lupénka, alergie a dalším. Příznivě povzbuzuje imunitní systém. Solná jeskyně je doporučována lékaři, pomáhá při léčbě interních, kožních a dermatologických chorob, jako např. infarktové stavy, lupénka, ekzémy, alergie, astma. Zároveň působí proti stresu a depresím. Solná jeskyně nemá jen léčebné účinky, ale zároveň i relaxační. Je ideální pro regeneraci těla a prevenci proti škodlivým vlivům, které nás denně obklopují. Je určena pro všechny, děti a dospělé různého věku, sportovce i nespportovce.

**Stanovisko:** Ano, výklad je správný. Na permanentku do solné jeskyně lze poskytovat příspěvek z FKSP, a to podle ust. § 4 odst. 1 a 5 vyhlášky o FKSP, popř. i podle § 8, pokud je to součástí rekreačního balíčku. Na úhradu solné jeskyně, jejíž náplň služeb spadá do relaxačního charakteru, může být čerpán příspěvek na solné jeskyně z FKSP ať již v rámci úhrady poukazu na rekreaci (např. wellness pobyty), v rámci lázeňské péče, v rámci zakoupení vstupenek (permanentek) do sportovních a relaxačních center. Z daňového hlediska budou mít příspěvky na solné jeskyně přitom obdobný daňový režim, jako příspěvky na masáže.

#### **4/ TECHNICKÁ NOVELA NĚKTERÝCH ZÁKONŮ**

Zákonem **92/2018 Sb.** se upřesňují některé zákony, jenž se v roce 2017 měnily vícekrát a do některých paragrafů bylo opomenuto změnu promítnout. Jedná se o zákon 582/91 Sb. o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, zákon 586/92 Sb. o daních z příjmů, zákon 589/92 Sb. o pojistném na SZ, zákon 117/95 Sb. o SSP a zákon 187/2006 Sb. o NP.

Např. v zákonu o nemocenském pojištění se v § 38b odst. 4 slova "Výplata otcovské" nahrazují slovy "Podpůrčí doba u otcovské". Takže nově se podpůrčí doba nepřerušuje.

V zákonu 117/95 Sb. V § 30 odst. 6 se slova "celkové částky 220 000 Kč" nahrazují slovy "celkové částky rodičovského příspěvku" a v § 30 odst. 7 se částka "220 000 Kč" zrušuje. Zde se ruší částka 220000 Kč, protože ta platí pouze při narození jednoho dítěte. V případě narození více dětí najednou se částka zvyšuje na 330000 Kč.

Většina těchto změn nabývá účinnosti dnem vyhlášení ve Sbírce zákonů, tj. dnem 31. května 2018

#### **5/ POSKYTOVÁNÍ CESTOVNÍCH NÁHRAD FYZICKÉ OSOBE VYKONÁVAJÍCÍ FUNKCI ČLENA STATUTÁRNÍHO ORGÁNU BEZPLATNĚ**

Komora daňových poradců navrhla GFŘ, aby byl potvrzen závěr, že i v případě, kdy fyzická osoba vykonává funkci člena orgánu právnické osoby bezplatně (tzn. bez odměny), uplatní se u příjmů uvedených v § 6 odst. 7 ZDP vyloučení ze zdanění a u příjmů uvedených v § 6 odst. 9 ZDP osvobození od daně.

**Stanovisko GFŘ:** S výše uvedeným závěrem, "že i v případě, kdy fyzická osoba vykonává funkci člena orgánu právnické osoby bezplatně (tzn. bez odměny), uplatní se u příjmů uvedených v § 6 odst. 7 ZDP vyloučení ze zdanění a u příjmů uvedených v § 6 odst. 9 ZDP osvobození od daně" – se ztotožňujeme.

**Závěr:** Fyzická osoba vykonávající funkci člena orgánu právnické osoby nemusí za tuto činnost pobírat odměnu, a přesto má jako zaměstnanec ve smyslu § 6 odst. 2 ZDP nárok v souvislosti s výkonem této funkce na vynětí příjmů, které nejsou předmětem daně z příjmů podle § 6 odst. 7 ZDP a na osvobození příjmů podle § 6 odst. 9 ZDP.

#### **6/ SPOTŘEBA PHM U ELEKTROMOBILU**

V DIS 5/2018 jsme psali o návrhu Komory daňových poradců na výpočet spotřeby „PHM“ u elektromobilu, který byl předložen GFŘ k odsouhlasení. Výpočet spotřeby byl navržen poměrně komplikovaně a mnohdy spočíval na průměrných sazbách cen energie, které nebyly podloženy dokladem o čerpání. Na květnovém zasedání Koordinačního výboru (finanční správa a daňoví poradci) bylo zveřejněno toto stanovisko GFŘ:

**Stanovisko GFŘ:** Nesouhlas se závěrem navrhovatele V případě silničního motorového vozidla zahrnutého do obchodního majetku poplatníka zákon o daních z příjmů jednoznačně stanoví [§ 24 odst. 2 písm. k)], že výdaje lze uplatnit v prokázané výši, tzn., že poplatník musí oprávněnost uplatnění výdaje prokázat. Lze se ztotožnit s názorem, že zákonem o daních z příjmů není upraveno uplatnění cestovních náhrad v případě vozidel (elektromobilů) nezahrnutých v obchodním majetku poplatníka. Potom je dle našeho názoru možné akceptovat situaci, kdy poplatník uplatní sazbu základní náhrady za použití motorového vozidla.

V případě náhrady „za spotřebované pohonné hmoty“ je však třeba prokázat cenu, za kterou je elektřina pořízena, a rovněž spotřebu elektřiny na ujetou vzdálenost.

Uvedený závěr je potvrzen i stanoviskem Ministerstva práce a sociálních věcí v dané věci, dle kterého je třeba při stanovení náhrady spotřebované pohonné hmoty vycházet z údaje o spotřebě při kombinovaném provozu uvedeném v technickém průkazu vozidla.

Obdobně je dle MPSV možné postupovat i v případě, kdy zaměstnavatel zaměstnance požádá o použití vozidla poháněného elektrickou energií. K otázce prokazování ceny pohonné hmoty MPSV uvedlo, že zákoník práce předpokládá, že cena pohonné hmoty bude zásadně prokazována předložením dokladu o jejím nákupu, přičemž tento postup platí i v případě, kdy je vozidlo poháněno elektřinou.

#### 7/ ODPOVĚDI NA DOTAZY

**42/2018 Od kterého roku bude platit možnost odchodu do předčasného starobního důchodu o 5 let dříve a jaký to bude mít finanční dopad na zaměstnance?**

*Podle § 31 odst. 1 zákona 155/95 Sb. o důchodovém pojištění se vychází z pravidla, že osoby, jejichž důchodový věk činí alespoň 63 let, mohou odcházet do předčasného starobního důchodu již ve svých 60 letech. Pětiletá doba předčasnosti bude tedy přicházet v úvahu u osob, jejichž důchodový věk činí 65 let, tj. u mužů a bezdětné ženy ročník narození 1965 a později. Odchodu do předčasného důchodu bude mít ovšem výrazně negativní vliv na výši pobíraného předčasného důchodu, protože krácení procentní výměry důchodu za prvních 360 kal. dnů bude o 3,6% výpočtového základu (0,9% za každých 90 kal. dnů), za dalších 360 kal. dnů to bude 4,8% (1,2% za každých 90 kal. dnů) a za zbývající dobu do dosažení důchodového věku to bude 19,5% (1,5% za každých i započatých 90 kal. dnů a těch bude 13). Celkové krácení by v tomto případě činilo 27,9% výpočtového základu. Útěchou pro tyto zaměstnance může být to, že procentní výměra starobního důchodu činí podle § 33 odst. 2 zákona o DP nejméně 770 Kč. Základní výměra je i u předčasného důchodu stejná jako u ostatních důchodů, tj. v současné době 2700 Kč.*

**43/2018 Hygienickou správou u nás byly zjištěny tři faktory ztíženého pracovního prostředí, a to prach, hluk a teplo. Zaměstnancům proto budeme poskytovat příplatek podle § 117 ZP ve výši 10% základní sazby minimální mzdy, tj. v současné době 7,32 Kč za hodinu. Je to tak v pořádku?**

*Podle § 7 odst. 1 NV 567/2006 Sb. o minimální mzdě... činí výše příplatku za práci ve ztíženém pracovním prostředí za každý ztěžující vliv nejméně 10% základní sazby minimální mzdy. Z toho vyplývá, že zaměstnancům bude náležet příplatek 3x7,32 Kč, protože jsou zde tři ztěžující vlivy. Toto by platilo při týdenní pracovní době 40 hod. Pokud je v organizaci týdenní pracovní doba zkrácena např. na 37,5 hod., vycházelo by se při určení výše příplatku z minimální mzdy pro 37,5 hod., tj. z částky 78,10 Kč.*

**44/2018 Dítě ukončí v letošním roce povinnou školní docházku a věku 15 let dosáhne 8. července 2018. Od kdy můžeme s tímto dítětem sjednat pracovněprávní vztah (dohodu o provedení práce)?**

*Podle § 35 občanského zákoníku se může nezletilý, který dovrší 15 let zavázat k výkonu závislé práce. Vzhledem k tomu, že 15 let dovrší 8. července, je možno s ním od 9. července sjednat dohodu o provedení práce. Podmínka ukončení povinné školní docházky je u něho rovněž splněna.*

**45/2018 Jak se bude postupovat při poskytování daňového zvýhodnění za měsíce červen až srpen v případě, že student nebyl připuštěn k maturitě a bylo mu povoleno opakování posledního ročníku střední školy?**

*Pokud nebyl student např. z důvodu prospěchu připuštěn k maturitě a bylo mu povoleno opakování ročníku, tak podle § 13 odst. 2 písm. a) zákona o státní sociální podpoře se za soustavnou přípravu na budoucí povolání na střední škole považuje také doba od skončení studia v jednom školním roce do počátku následujícího školního roku, jestliže dítě pokračuje bez přerušení v dalším studiu. Jestliže bylo žákovi ředitelem školy dle školského zákona povoleno opakování 4. ročníku střední školy, je dítě nadále žákem stejné střední školy a splňuje podmínku soustavné přípravy na budoucí povolání pro možnost uplatnění daňového zvýhodnění. Daňové zvýhodnění tedy lze uplatnit i za měsíce červen, červenec a srpen, a to bez ohledu na případnou výdělečnou činnost studenta.*

**46/2018 Zaměstnavatel chce zaměstnancům poskytnout ze sociálního fondu k Vánocům dar ve formě láhve vína v hodnotě 250 Kč a každému dítěti svých zaměstnanců vánoční kolekci. Budou tyto dary u zaměstnanců od daně z příjmů osvobozeny?**

*V tomto případě se jedná o zdanitelný příjem na straně zaměstnance (dar není uveden ve vyhlášce o FKSP). Zároveň by se muselo odvést i obojí pojistné. V obou případech by mohlo být toto „darování“ pojato jako příspěvek na kulturní akci. Nebude se zde jednat o dar, ale o příspěvek na kulturní akci (na straně zaměstnance příjem od daně z příjmů osvobozený dle § 6 odst. 9 písm. d) bod 3 ZDP). Právě kolekce, víno a dárky mohou být zaměstnancům rozdány v rámci vánočního večírku jako součást kulturního pořadu.*

**47/2018 Zaměstnankyně měla sjednaný pracovní poměr na dobu určitou do 31. 3. 2018. Dne 12. 3. se jí stal pracovní úraz a zaměstnankyně byla do 8. 6. v pracovní neschopnosti. Pracovní poměr jí skončil uplynutím doby určité, tj. k 31. 3. Nyní po nás chce zaměstnankyně odškodnění pracovního úrazu, a to až do konce pracovní neschopnosti. Má nárok na toto odškodnění v případě, že skončila pracovní poměr k 31. 3.? Neměl by se pracovní úraz odškodnit jen do tohoto data?**

*Podle odst. 1 § 271p ZP zaměstnanci, který utrpí pracovní úraz v pracovním poměru sjednaném na dobu určitou, přísluší náhrada za ztrátu na výdělku jen do doby, kdy měl tento pracovněprávní vztah skončit. Po této době přísluší náhrada za ztrátu na výdělku, jestliže je možné podle okolností předpokládat, že postižený zaměstnanec by byl i nadále zaměstnán. Z toho vyplývá, že pokud je vaše bývalá zaměstnankyně ještě v produktivním věku, měla by jí náhrada za ztrátu na výdělku náležet až do konce pracovní neschopnosti. Vypočtete proto odškodnění pracovního úrazu až do 8. 6. a předejte to příslušné pojišťovně (Česká pojišťovna a. s. nebo Kooperativa pojišťovna a. s.). Podle § 2 odst. 1 vyhl. 125/93 Sb. má zaměstnavatel právo, aby za něho příslušná pojišťovna nahradila škodu, která vznikla zaměstnanci při pracovním úrazu.*

**48/2018 Syn našeho zaměstnance neudělal v řádném termínu maturitní zkoušku a byl mu povolen termín jejího vykonání v měsíci září. Jakým**

způsobem máme v tomto případě uplatnit daňové zvýhodnění u zaměstnance a od kdy přestává být dítě studentem?

*V tomto případě jsou podmínky obdobné jako v případě úspěšného ukončení studia. V případě neúspěšné maturitky a povolení opravné zkoušky je dítě žákem střední školy do konce školního roku, v němž mělo studium ukončit, tedy do konce měsíce června. Potom bude mít ještě nárok na poslední prázdniny, pokud jeho případná výdělečná činnost nebo nárok na podporu v nezaměstnanosti netrval po celý kalendářní měsíc (nesmí na sebe ani bezprostředně navazovat). V měsíci září, kdy je složena opravná zkouška, již studentem není, pokud by „náhodou“ nebyl přijat v tomto měsíci na vysokou školu.*

**49/2018** Máme v současné době zvýšenou poptávku po našich výrobcích a nedostatek zaměstnanců. Někteří zaměstnanci jsou ochotni pracovat přesčas, ale již vyčerpali limit 150 hodin. Jak máme postupovat dále, aby mohli pracovat a neporušili jsme pracovněprávní předpisy?

*Podle § 93 odst. 3 ZP může zaměstnavatel požadovat práci přesčas nad rozsah uvedený v odst. 2 (tj. nad 150 hodin) pouze na základě dohody se zaměstnancem. V tomto případě by bylo vhodné se zaměstnanci, kteří jsou ochotni pracovat přesčas, sepsat dohodu o výkonu práce přesčas nad stanovený limit 150 hodin. Mohlo by se jednat i o hromadný souhlas, kde by na archu papíru bylo v záhlaví uvedeno „Souhlasím s výkonem práce přesčas nad 150 hodin, maximálně do celkového rozsahu práce přesčas podle § 93 odst. 4 ZP.“ Pod tímto textem by bylo jméno zaměstnance, datum udělení souhlasu a jeho podpis. Pochopitelně, že tento souhlas by zaměstnanec uděloval až po vyčerpání 150 hodin práce přesčas.*

**50/2018** Někteří zaměstnanci odmítají pracovat přesčas. Když jsme jim vysvětlili, že práci přesčas do 150 hodin můžeme při splnění určitých podmínek nařídit, tak ji vykonali, ale nyní po nás chtějí náhradní volno za tuto práci přesčas. Jsme povinni jim čerpání náhradního volna umožnit? Pokud jim jej poskytneme, tak jej musí někdo ve směně zastoupit a řešíme opět stejný problém...

*Podle § 114 odst. 1 ZP přísluší zaměstnanci za dobu práce přesčas dosažená mzda a příplatek nejméně ve výši 25% průměrného výdělku, pokud se zaměstnanec se zaměstnavatelem nedohodl na poskytnutí náhradního volna v rozsahu práce konané přesčas místo příplatku. Z tohoto vyplývá, že s čerpáním náhradního volna musí souhlasit obě dvě strany. Jestliže zaměstnavatel souhlasí s náhradním volnem nebude, tak jej zaměstnanec čerpat nemůže.*

Závěrečný pozdrav je opět od pana MURPHYHO („druhý zákon pro vdané ženy“):

\*\*\*\*\*

**KDYŽ O DOVOLENÉ VYFOTÍTE MANŽELA,  
VYPADÁ NA SNÍMCÍCH DALEKO LÉPE NEŽ VY, KDYŽ VÁS FOTÍ ON.**

\*\*\*\*\*