

Katarína Dobešová, Ing. Iva Rindová

Změny ve zdanění příjmů ze závislé činnosti po 1. 1. 2014

Dne 5. listopadu 2013 bylo ve Sbírce zákonů pod č. 344/2013 Sb., publikováno **Zákonné opatření Senátu o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů** (dále též „Zákonné opatření Senátu“). Zákonným opatřením Senátu je novelizováno 41 různých zákonů. V jeho první části jsou pod body 1 až 843 uvedeny změny zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Pokud jde o daň z příjmů ze závislé činnosti, je nutné pamatovat také na část sedmnáctou Zákonného opatření Senátu, která předsunuje účinnost některých ustanovení **zákona č. 458/2011 Sb., o změně zákonů souvisejících se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů** (tzv. zákon o JIM), které měly platit od 1.1.2015, na 1.1.2014. Nově vzniklá Poslanecká sněmovna Parlamentu ČR vzniklá z předčasných voleb potvrdila podle čl. 33 odst. 5 Ústavy České republiky Zákonné opatření Senátu svým usnesením zveřejněným ve Sbírce zákonů pod č. 382/2013 Sb.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále „ZDP“) obsahuje změny terminologické (v reakci na nové pojmy a instituty zavedené s účinností od 1.1.2014 novým občanským zákoníkem a zákonem o obchodních korporacích), změny věcné (vyvolané rekodifikací soukromého práva, integrací daně dědické a darovací do zákona o daních z příjmů a některé další) a dále změny legislativně technické. V následujícím příspěvku se podíváme na některá nejdůležitější opatření související se zdaňováním příjmů ze závislé činnosti.

1. Daňový rezident ČR a daňový nerezident (k § 2 ZDP)

Nová právní úprava zavádí pojem „**daňový rezident České republiky**“, který je definován v § 2 odst. 2 ZDP a dále pojem „**daňový nerezident**“ namísto dosud užívaného pojmu „poplatník s příjmy podle § 2 odst. 3 ZDP“.

U zaměstnanců, kteří jsou daňovými nerezidenty, připomínáme povinnost mít ve mzdovém listě uveden kód státu, jehož jsou daňovými rezidenty (kódy státu jsou uvedeny v příloze č. 18 NAŘÍZENÍ KOMISE (ES) č. 2081/2003 uvedené mj. na stránkách Finanční správy http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-prime-dane/kody_statu.pdf).

Plátce daně, který ve zdaňovacím období zúčtoval nebo vyplatil příjmy ze závislé činnosti daňovým nerezidentům, má povinnost podat vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti elektronicky. Tuto povinnost nemá plátce daně, který je fyzickou osobou a u něhož počet těchto poplatníků v průběhu zdaňovacího období nepřesáhl v úhrnu 10 osob.

Častou chybou plátců je, že do povinné přílohy č. 2 k Vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti "Přehled souhrnných údajů zaznamenaných na mzdových listech poplatníků uvedených v § 2 odst. 3 zákona o daních z příjmů" uvedou pouze příjmy, z nichž byla sražena záloha na daň. V tomto přehledu mají být obsaženy souhrnné údaje zaznamenané na mzdových listech vykazovaného zdaňovacího období v členění

podle jednotlivých poplatníků (daňových nerezidentů) včetně poplatníků s příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně.

2. Příjmy ze závislé činnosti (k § 6 odst. 1 ZDP)

Napříč celým zákonem i právním řádem se vypouští slova „**funkční požitky**“ a tyto příjmy se v § 6 odst. 1 písm. a) ZDP pod bodem 2 řadí pod příjmy ze závislé činnosti. Funkční požitky nejsou již tedy samostatnou kategorií a pro jejich daňový režim se bez dalšího použijí veškerá ustanovení o příjmech ze závislé činnosti, pokud zákon nestanoví jinak. Vymezení funkčních požitků je upřesněno v § 6 odst. 10 ZDP.

Odměny člena orgánu právnické osoby, tzn. odměny a jiné příjmy za práci člena statutárního nebo jiného kolektivního orgánu právnické osoby jsou považovány za příjmy ze závislé činnosti podle § 6 odst. 1 písm. c) ZDP pod bodem 1.

Odměny orgánu právnické osoby, který je fyzickou osobou, se nově považují za příjmy ze závislé činnosti podle § 6 odst. 1 písm. c) ZDP pod bodem 2. Jedná se např. o odměny jednatele společnosti s ručením omezeným, ředitele obecně prospěšné společnosti (§ 9a zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech) a nebo ředitele ústavu (§ 405 nového OZ). Zároveň je z písmene b) do písmene c) přesunut likvidátor, který obdobně jako ostatní poplatníci uvedení v tomto ustanovení, dostává za svou činnost odměny (§ 195 nového OZ).

3. Plnění jako příjem zaměstnance (k § 6 odst. 3 ZDP)

V § 6 odst. 3 ZDP dochází k několika upřesněním. V souvislosti s novým občanským zákoníkem se za příjem ze závislé činnosti prohlašuje částka, o kterou je úhrada zaměstnance zaměstnavateli za poskytnuté „**plnění**“ nižší, než je cena stanovená v tomto ustanovení pod písmeny a) až c), tedy příjem poskytnutý formou „**práva, služby nebo věci**“. Jedná se o zvláštní způsob stanovení výše příjmu v případě nízké úhrady za poskytnuté plnění, kdy je úhrada zaměstnance nižší, než cena určená podle zákona upravujícího oceňování majetku nebo cena, kterou účtuje jiným osobám, anebo stanovená v § 6 odst. 6 ZDP v případě motorového vozidla poskytnutého pro služební i soukromé účely.

4. Prodej jednotky nebo rodinného domu zaměstnanci (k § 6 odst. 3 ZDP)

V § 6 odst. 3 ZDP zůstává, že příjmem zaměstnance není poskytnutí bytu, v němž měl zaměstnanec bydliště po dobu 2 let bezprostředně před jeho koupí a nově za stejných podmínek ani poskytnutí **jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor a rodinného domu a dále rodinného domu**.

V této souvislosti je třeba uvést, že nový občanský zákoník používá pojem „byt“ pouze jako označení místa (např. sídlo v bytě, nájem bytu), nikoli věci, která je způsobilá být předmětem vlastnického práva. Taková věc je označována jako „jednotka“. V souladu s tím je bytová jednotka definována v § 1159 nového OZ jako nemovitá věc, která zahrnuje vedle bytu také podíl na společných částech nemovité věci, čímž je zdůrazněno, že byt a spoluvlastnický podíl k němu náležející jsou neoddělitelné. Pokud jde o použití slovního spojení „jednotka, která zahrnuje

nebytový prostor“, jedná se o reakci na skutečnost, že podle nového občanského zákoníku mohou vznikat jednotky, které zahrnují soubor bytů a nebytových prostorů.

5. Poskytnutí vozidla pro služební a soukromé účely za úhradu (k § 6 odst. 3 ZDP)

V § 6 odst. 3 ZDP pod písmenem b) je nově upraven způsob stanovení výše příjmu zaměstnance v případě poskytnutí motorového vozidla k používání **pro služební i soukromé účely za úhradu**, je-li tato úhrada nižší, než 1 % vstupní ceny motorového vozidla. Je-li tedy motorové vozidlo u něhož 1 % vstupní ceny činí např. 3.000 Kč, poskytnuto zaměstnanci pro služební i soukromé účely za úplatu 1.000 Kč měsíčně, příjmem zaměstnance je částka ve výši 2.000 Kč (nepoužije se cena určená podle zákona upravujícího oceňování majetku nebo cena obvyklá na trhu).

6. Obsoletní ustanovení o ocenění režijních jízdenek (k § 6 odst. 3 ZDP)

V § 6 odst. 3 písm. c) ZDP je nově upraven způsob **ocenění bezplatných nebo zlevněných jízdenek** poskytnutých zaměstnavatelem provozujícím veřejnou dopravu osob zaměstnanci a jeho rodinným příslušníkům tak, že se v případě jejich zdanění bude postupovat podle nařízení vlády. Daňové osvobození zmíněného plnění pro rok 2014 v § 6 odst. 9 písmeno e) ZDP ale zrušeno není. Prozatím se tedy jedná o obsoletní ustanovení.

7. Nové náležitosti na mzdových listech (k § 38j ZDP)

- Do povinných údajů na mzdovém listě přibyl **den (datum) nástupu poplatníka do zaměstnání**, což souvisí s realizací 1. fáze projektu JIM a nikoliv se zdaňováním mezd.
- V § 38j odst. 2 ZDP není již od 1.1.2014 stanoveno, že na mzdovém listě musí být uvedeno „**povinné pojistné**“ placené zaměstnavatelem z úhrnu zúčtovaných mezd, o které se příjmy ze závislé činnosti při stanovení základu daně podle § 6 odst. 13 a § 38h odst. 1 ZDP nadále navyšují (jedná se o opatření obsažené v zákoně č. 458/2011 Sb. o JIM, jehož účinnost byla posunuta z roku 2015 na rok 2014). Je třeba ale upozornit, že v roce 2014 nedochází (s výjimkou § 6 odst. 4 ZDP) ke zrušení tzv. superhrubé mzdy. Ponechání údaje o výši povinného pojistného na mzdovém listě nadále doporučujeme.
- V § 38j odst. 2 písm. a) a d) ZDP bylo dále v souladu s § 77 nového občanského zákoníku upřesněno, že na mzdovém listě musí být uvedeno „**jméno**“ poplatníka a slovo „**příjmení**“ bylo vypuštěno. Jménem se totiž rozumí i příjmení člověka, popř. i jeho další jména a rodné příjmení, která mu podle zákona náleží.
- Od roku 2013 je v § 38ha ZDP povinnost u zaměstnanců, kterým byla záloha zvýšena o solidární zvýšení daně, uvádět do mzdového listu za každý kalendářní měsíc i částku, ze které se počítá solidární zvýšení daně u zálohy (kladný rozdíl mezi příjmy zahrnovanými do základu pro výpočet zálohy a 4násobkem průměrné mzdy stanovené podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení (v r. 2014 částka ve výši 103.768 Kč). Vypočtená částka solidárního zvýšení je ale již součástí vypočtené zálohy na daň, tj. není jí třeba uvádět samostatně.

8. Zaměstnanecké zápůjčky (dříve půjčky) (k § 6 odst. 9 ZDP)

V zákoně o daních z příjmů se zrušilo daňové osvobození nepeněžního zvýhodnění plynoucího zaměstnancům v souvislosti s **poskytováním bezúročných půjček nebo půjček s úrokem nižším, než je obvyklá výše úroku**, zaměstnavatelem z fondu kulturních a sociálních potřeb podle zvláštního předpisu a u zaměstnavatelů, na které se tento předpis nevztahuje, ze sociálního fondu nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění, jednalo-li se o návratné půjčky poskytnuté zaměstnanci na bytové účely do výše 100 000 Kč nebo k překlenutí tíživé finanční situace do výše 20 000 Kč a u zaměstnance postiženého živelní pohromou do výše 1 000 000 Kč na bytové účely a do výše 200 000 Kč k překlenutí tíživé finanční situace.

To však neznamená, že se budou tyto „úroky“ od roku 2014 zaměstnancům vždy zdaňovat. Nově totiž podle § 3 odst. 4 písm. j) ZDP **není předmětem daně majetkový prospěch vydlužitele při bezúročné zápůjčce**. Pokud tedy zaměstnavatel poskytne zaměstnanci bezúročnou zápůjčku (dříve půjčku), potom bez ohledu na její účel a výši se zaměstnanci (vydlužiteli) nemusí „přidaňovat“ žádné úroky. Typickým příkladem jsou půjčky poskytnuté zaměstnanci z fondu kulturních a sociálních potřeb, kde podle § 11 odst. 2 vyhlášky č. 114/2002 Sb., o FKSP na základě písemné smlouvy lze zaměstnancům poskytnout jen **bezúročnou půjčku**, a to k překlenutí tíživé finanční situace nejvýše 20.000 Kč nebo 50.000 Kč v případech postižení živelní pohromou, ekologickou nebo průmyslovou havárií na územích na kterých byl vyhlášen nouzový stav.

9. Příjmy žáků z praktického vyučování a přípravy (k § 6 odst. 9 ZDP)

Počínaje rokem 2014 jsou nově od daně z příjmů **osvobozeny příjmy žáků a studentů z praktického vyučování a praktické přípravy** [§ 6 odst. 9 písm. l) ZDP], které svým charakterem jsou příjmem plynoucím v souvislosti s budoucím výkonem závislé činnosti [§ 6 odst. 1 písm. d) ZDP]. Tito poplatníci nejsou považováni za zaměstnance v oblasti nemocenského, důchodového ani zdravotního pojištění, tzn., že jejich příjmy uvedeným pojistným nepodléhají. Osvobození od daně z příjmů je tedy významnou podporou jejich zapojování do praxe. Zde je nutné upozornit, že z pohledu daně z příjmů se nadále jedná o zaměstnance (o poplatníky s příjmy ze závislé činnosti, i když od daně osvobozené) a nadále trvá povinnost vést mzdové listy těmto poplatníkům, protože příjmy ze závislé činnosti pobírají.

Osvobozeny jsou pouze příjmy z praktického vyučování a praktické přípravy podle § 65 odst. 1 a § 96 zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon). Nikoliv tedy příjmy studentů na „brigádě“ (ty se nadále zdaňují jako mzda).

10. Příjmy ze závislé činnosti zdaňované srážkou zvláštní sazbou (k § 6 odst. 4)

K zásadní změně došlo ve zdanění příjmů ze závislé činnosti daní vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně v § 6 odst. 4 ZDP. Nově je samostatným základem daně pouze příjem **z dohody o provedení práce** (který za podmínek stanovených zvláštními předpisy nepodléhá ani sociálnímu a ani zdravotnímu pojištění) a současně

se zvýšil úhrnný měsíční limit pro srážkovou daň z 5 000 Kč **na 10 000 Kč**. Nově bude mít poplatník možnost zahrnout tyto příjmy po uplynutí zdaňovacího období do ročního základu daně (dílčího základu daně podle § 6 ZDP) v daňovém přiznání pro účely uplatnění daňových výhod s tím, že srážková daň se započte na roční daňovou povinnost poplatníka. Pro tyto účely je vydán nový vzor tiskopisu „**Potvrzení** o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti plynoucích na základě dohod o provedení práce podle § 6 odst. 4 ZDP a o sražené dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně pro zdaňovací období 2014“ (25 5460/A MFin 5460/A - vzor č. 1).

Shrnutí: Podle § 6 odst. 4 ZDP jsou samostatným základem daně pro zdanění daní vybíranou srážkou zvláštní sazbou ve výši 15 % [§ 36 odst. 2 písm. p) ZDP] příjmy ze závislé činnosti zúčtované nebo vyplacené plátcem daně, jsou-li současně splněny 3 podmínky:

- jedná se o příjmy podle § 6 odst. 1 ZDP plynoucí na základě dohody o provedení práce,
- jejichž úhrnná výše u téhož plátce daně nepřesáhne za kalendářní měsíc částku 10.000 Kč, a
- zaměstnanec u tohoto plátce daně nepodepsal prohlášení k dani podle § 38k odstavce 4, ani dodatečně podle § 38k odst. 5 a 7 ZDP, anebo nevyužije postup podle § 36 odst. 7 ZDP.

Všechny ostatní příjmy ze závislé činnosti [kromě odměn členů statutárních orgánů daňových nerezidentů definovaných v § 22 odst. 1 písm. g) bodu 6 ZDP, které se nadále zdaňují daní vybíranou srážkou zvláštní sazbou podle § 36 odst. 1 písm. a) bodu 1 nebo písm. c) ZDP] , budou u zaměstnanců bez podepsaného prohlášení k dani podléhat záloze na daň. Mnohem více poplatníků bude tedy podávat povinně daňová přiznání. Tzn. **všichni bez podepsaného prohlášení k dani, kterým bude plynout příjem ze závislé činnosti zdaněný zálohou na daň**. Např. neuvolnění členové zastupitelstva a různých komisí územních samosprávních orgánů, i při odměně 100 Kč ročně vedle svého zaměstnání, zaměstnanci pobírající náhrady mzdy ze zákonného pojištění zaměstnavatele pro případ pracovního úrazu nebo nemoci z povolání podle zákoníku práce od pojišťovny (s výjimkou těch, kterým tyto náhrady bude vyplácet zaměstnavatel), bývalí zaměstnanci v důchodu, obdrželi-li od bývalého zaměstnavatele např. bezúplatné plnění, které nebude od daně osvobozeno (za podmínek stanovených v § 6 odst. 9 ZDP), apod.

Na základě nové právní úpravy v § 6 odst. 4 ZDP dojde ale ke zlepšení situace zaměstnanců s nízkými příjmy plynoucími souběžně od více zaměstnavatelů, kdy z druhého a dalšího jim byla doposud sražena srážková daň, která byla daní konečnou. Nyní mají možnost tyto nízké příjmy ze závislé činnosti uvést do daňového přiznání a uplatnit nezdanitelné části základu daně, daňové slevy a případně také daňové zvýhodnění na děti. V roce 2013 zaměstnanec s příjmy z pracovního poměru se 2 dětmi, který měl měsíční příjem 9.000 Kč, neplatil žádnou zálohu na daň z příjmů a mohl uplatnit daňové zvýhodnění, zatímco zaměstnanec, který měl v roce 2013 souběžně od 3 zaměstnavatelů měsíční příjem od každého ve výši 3 000 Kč musel ze dvou zaplatit po 450 Kč srážkovou daň, a daňové zvýhodnění vzhledem k výši svých

měsíčních příjmů u tzv. hlavního zaměstnavatele ani využít nemohl (protože výše jeho příjmu nedosáhla ½ minimální mzdy). Tato nerovnost poplatníků se novou právní úpravou odstranila.

- Samostatným základem daně pro srážkovou daň v ustanovení § 6 odst. 4 ZDP **není** „superhrubá“ mzda – tj. příjem ze závislé činnosti zvýšený o „povinné pojistné“ (částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a pojistnému na zdravotní pojištění, které je z těchto příjmů podle tuzemských zvláštních právních předpisů povinen platit zaměstnavatel), ale pouze příjem ze závislé činnosti, tedy tzv. hrubá mzda (při výpočtu záloh na daň podle § 38h ZDP a u odměn členů statutárních orgánů právnických osob u daňových nerezidentů, které se rovněž zdaňují daní vybíranou srážkou zvláštní sazbou, zůstala ale tzv. superhrubá mzda zachována).
- Bude-li mít poplatník bez podepsaného prohlášení k dani např. v lednu 2014 příjem na základě dohody o provedení práce ve výši 10.000 Kč, srazí se z něj daň srážkou zvláštní sazbou ve výši 15 % a samostatným základem daně bude tzv. hrubá mzda. Bude-li tomuto poplatníkovi např. v dubnu doplacena k této dohodě další odměna ve výši 5.000 Kč, bude muset být podle § 8 odst. 3 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení doplaceno též sociální pojištění, a to z vyměřovacího základu ve výši 15.000 Kč; odměna ve výši 5.000 Kč za duben se ale již o toto povinné pojistné pro účely zdanění na tzv. superhrubou mzdu navyšovat nebude, tj. daň zvláštní sazbou se srazí i v tomto případě ze samostatného základu daně ve výši 5.000 Kč.
- **Vznik 2 základů daně:** U poplatníka bez podepsaného prohlášení k dani s příjmy ze závislé činnosti plynoucími od téhož plátce v kalendářním měsíci na základě dohody o provedení práce nepřesahující 10.000 Kč a souběžně na základě jiného smluvního vztahu, bude vždy docházet ke vzniku 2 základů daně, tj. samostatného základu daně pro srážkovou daň zvláštní sazbou (dohoda nepřesahující 10.000 Kč) a současně základu pro výpočet zálohy na daň.
 - Např. bude-li poplatník bez podepsaného prohlášení k dani pobírat odměnu na základě dohody o provedení práce ve výši 6.000 Kč a současně od téhož plátce daně v tom samém měsíci příjem na základě dohody o pracovní činnosti ve výši 3.000 Kč, ze samostatného základu daně ve výši 6.000 Kč se srazí daň srážkou zvláštní sazbou a příjem ve výši 3.000 Kč se navýší na tzv. superhrubou mzdu a srazí se z něj záloha na daň.
 - Bude-li ale poplatník bez podepsaného prohlášení k dani pobírat příjem na základě dohody o provedení práce ve výši 10 001 Kč a současně od téhož plátce daně v tom samém měsíci příjem na základě dohody o pracovní činnosti ve výši 3.000 Kč, srazí se z úhrnu těchto příjmů již záloha na daň a základem pro výpočet zálohy bude v tomto případě tzv. superhrubá mzda (příjem zvýšený o povinné pojistné).
 - Bude-li poplatník bez podepsaného prohlášení k dani pobírat příjem na základě dohody o provedení práce ve výši 10.000 Kč a současně v tom samém měsíci od téhož plátce daně příjem na základě druhé dohody o provedení práce ve výši 10.000 Kč, srazí se ze základu pro výpočet zálohy (tj. z úhrnu příjmů zvýšeného jen o částku odpovídající pojistnému placenému zaměstnavatelem na sociální pojištění) záloha na

daň (dohody o provedení práce se pro účely zdravotního pojištění v tomto případě nesčítají).

Příklady: Zdanění příjmů ze závislé činnosti zúčtovaných v kalendářním měsíci poplatníkům na základě dohody o provedení práce (DPP) nebo dohody o pracovní činnosti (DPČ) u téhož plátce daně (schématické znázornění).

	Příjem ze závislé činnosti (smluvní vztah a výše příjmu)	Poplatník prohlášení k dani	Způsob zdanění v roce 2014
1	DPP (10 000 Kč)	nepodepsal	SZD – srážková daň
2	DPP (10 000 Kč)	podepsal	ZVZ – zálohová daň
3	DPP1 (10 000 Kč) + DPP2 (10 000)	nepodepsal	ZVZ – zálohová daň
4	DPP (6 000 Kč)	nepodepsal	SZD – srážková daň
5	DPP (6 000 Kč)	podepsal	ZVZ – zálohová daň
6	DPP1 (6 000 Kč) + DPP2 (3 000 Kč)	nepodepsal	SZD – srážková daň
7	DPP1 (6 000 Kč) + DPP2 (5 000 Kč)	nepodepsal	ZVZ – zálohová daň
8	DPČ (6 000 Kč)	nepodepsal	ZVZ – zálohová daň
9	DPP (6 000 Kč) + DPČ (3 000 Kč)	podepsal	ZVZ – zálohová daň
10	DPP (6 000 Kč) + DPČ (3 000 Kč)	nepodepsal	SZD (6.000) - srážková daň ZVZ - zálohová daň
11	DPP (6 000 Kč) + DPČ (5 000 Kč)	nepodepsal	SZD (6.000) - srážková daň ZVZ – zálohová daň

Legenda: SZD = samostatný základ daně (tzv. hrubá mzda), ZVZ = základ pro výpočet zálohy (tzv. superhrubá mzda), DPP = dohoda o provedení práce, DPČ = dohoda o pracovní činnosti, DPP1 = dohoda o provedení práce první, DPP2 = dohoda o provedení práce druhá.

Příjmy ze závislé činnosti uvedené v § 6 odst. 4 ZDP zdaněné daní vybíranou srážkou podle zvláštní sazby (plynoucí na základě dohody o provedení práce) **může nově poplatník zahrnout** podle § 36 odst. 7 a § 38d odst. 4 písm. a) bodu 2 ZDP po uplynutí roku do daňového přiznání - **bude záležet na jeho uvážení**. Zahrne-li poplatník tyto příjmy z dohod o provedení práce do daňového přiznání, započte se daň sražená z těchto příjmů na jeho daň (§ 36 odst. 7) obdobně jako záloha na daň.

V § 38d odst. 4 ZDP je uvedeno, že daňová povinnost poplatníka, pokud jde o příjmy, z nichž je sražena daň, se považuje za splněnou řádným a včasným provedením srážky daně, kromě příjmů uvedených v § 36 odst. 2 písm. p) ZDP, pokud poplatník

1. podepíše za období, za které byla ve zdaňovacím období z těchto příjmů daň sražena, dodatečně prohlášení k dani podle § 38k odst. 7 ZDP, nebo
2. zahrne-li příjmy uvedené v § 6 odst. 4 ZDP do daňového přiznání podaného za zdaňovací období, ve kterém mu tyto příjmy plynou.

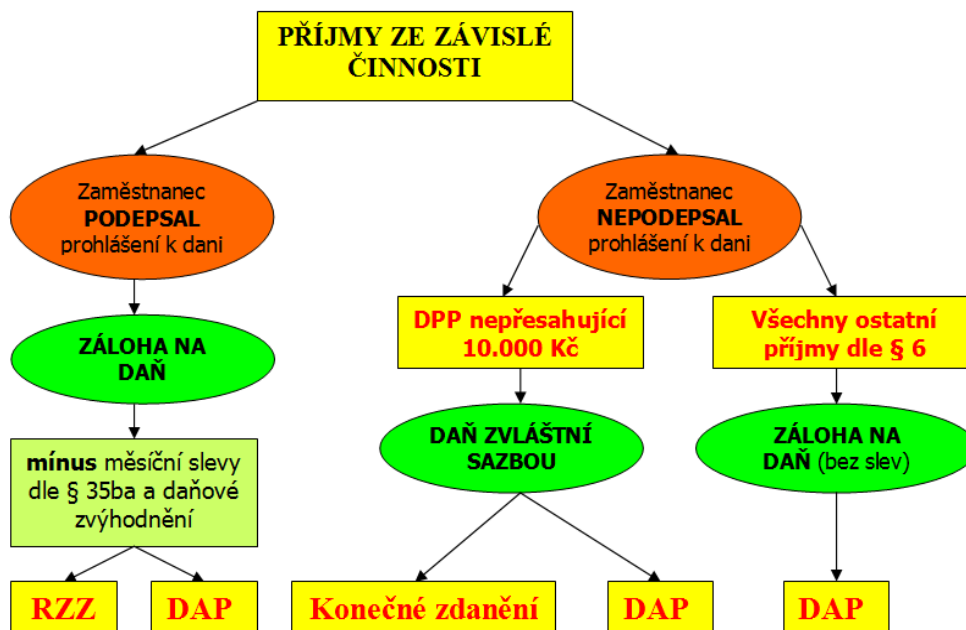
Poplatník (zaměstnanec) může tedy využít **dvě možnosti**, jak po uplynutí zdaňovacího období daň sraženou zvláštní sazbou z dohod o provedení práce „změnit“ na zálohovou daň. Jako doposud u plátce daně (zaměstnavatele), kterého po uplynutí roku požádá o roční zúčtování záloh, dodatečně podepsat prohlášení k dani podle § 38k odst. 5 a 7 ZDP (ve stanovené lhůtě do 15. 2.) i za kalendářní měsíce, v nichž plátce daně srazil z jeho příjmů konečnou daň srážkou zvláštní sazbou 15 % (proto, že neměl na daný měsíc podepsané prohlášení a úhrnná měsíční výše příjmů z takové dohody nepřekročila měsíčně 10.000 Kč). Tak může ale učinit jen u jednoho plátce daně, a to u něhož o roční zúčtování záloh požádá, nikoliv tedy u dřívějšího nebo souběžného plátce daně. Zpětným podpisem prohlášení (v části II. tiskopisu) poplatník stvrzuje, že v daném měsíci (měsících) uplynulého roku neměl jiného souběžného plátce daně, u kterého měl prohlášení k dani podepsáno. Do ročního zúčtování záloh nelze tedy zahrnout příjmy plynoucí poplatníkovi na základě dohod o provedení práce od jiných plátců daně (u kterých poplatník o roční zúčtování záloh nežádá a ani zpětně prohlášení k dani podepsat nemůže).

Počínaje rokem 2014 může ale za tímto účelem po uplynutí zdaňovacího období (kalendářního roku) podat i daňové přiznání, kde může zahrnout příjmy z veškerých dohod o provedení práce (od všech zaměstnavatelů) zdaněné v příslušném roce daní vybíranou srážkou zvláštní sazbou. Může tak učinit ale jen v daňovém přiznání podaném za zdaňovací období, ve kterém mu příjmy z těchto dohod plynou, tj. v daňovém přiznání podaném za rok 2014, jen pokud budou vyplacené poplatníkovi nebo obdržené poplatníkem do 31 dnů po skončení zdaňovacího období, tedy do 31.1.2015 (§ 5 odst. 4 ZDP, veta první).

V této souvislosti bylo dále v § 38g odst. 3 ZDP upřesněno, že v daňovém přiznání poplatník uvede veškeré příjmy, které jsou předmětem daně, kromě příjmů od daně osvobozených, příjmů, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou, pokud nevyužije postup podle § 36 odst. 7 ZDP (tj. mj. zahrne-li příjmy uvedené v § 6 odst. 4 ZDP do daňového přiznání).

Systém zdaňování příjmů ze závislé činnosti v roce 2014

(s výjimkou odměny členů orgánů PO u nerezidentů, které se zdaňují jako doposud srážkovou daní zvláštní sazbou bez ohledu na Prohlášení)



Legenda: PO = právnické osoby, DPP – dohoda o provedení práce, RZZ – roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění, DAP – daňové přiznání, § 6 – příjmy ze závislé činnosti dle § 6 ZDP.

11. Povinná plnění na pracovní podmínky (k § 6 odst. 9 ZDP)

Pro právní jistotu zaměstnavatelů bylo mezi příjmy, které nejsou předmětem daně ze závislé činnosti, zařazeno nové ustanovení § 6 odst. 7 písm. e) ZDP. V něm je uvedeno, že **předmětem daně nejsou povinná plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce stanovená právním předpisem.** Toto nové ustanovení potvrzuje, že předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti nejsou povinná plnění zaměstnavatele ve prospěch zaměstnance, např. vybavení pracoviště, otop, bezpečnostní a hygienické zabezpečení, pracovní pomůcky, ochranné oděvy, zajištění povinných pracovně-lékařských služeb, povinné očkování, pitná voda, apod.

12. Bezúplatná plnění na veřejně prospěšné účely (k 15 odst. 1 ZDP)

V návaznosti na inkorporaci daně darovací do zákona o daních z příjmů se i v tomto ustanovení pojem „dar“ nahrazuje pojmem „**bezúplatné plnění**“ a současně se rozšiřuje možnost uplatnění této nezdánitelné části základu daně i na další bezúplatná plnění. Pro rok 2014 se pro poplatníky daně z příjmů fyzické osoby zvyšuje **maximální limit** pro uplatnění úhrnné hodnoty bezúplatných plnění z 10 % na **15 %**. Hodnota odběru orgánu se podle novely transplantčního zákona oceňuje pro uplatnění nezdánitelné částky na **20 000 Kč**, a to již s účinností pro rok 2013 (zákon č. 44/2013 Sb.).

- ☞ Upřesňuje se, že fyzickým osobám, které jsou poživateli invalidního důchodu, nebo od 65 let věku pobírajícím starobní důchod, jestliže bezprostředně předtím pobíraly invalidní důchod a nebo jsou nezletilými dětmi závislými na péči jiné osoby podle zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, lze poskytnout bezúplatné plnění **na zvláštní pomůcky** podle zákona upravujícího poskytování dávek osobám se

zdravotním postižením (nikoliv jak bylo doposud v zákoně nesprávně uvedeno, na rehabilitační a kompenzační pomůcky), a to nadále nejvýše do částky nehrazené příspěvkem ze státního rozpočtu. Výčet zvláštních pomůcek je upraven ve vyhlášce č. 388/2011 Sb., o provedení některých ustanovení zákona o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením. Rozsah zvláštních pomůcek je širší. Patří tam např. i příspěvek na pořízení (zakoupení) motorového vozidla, tedy nejen příspěvek na individuální úpravu automobilu, který byl za kompenzační pomůcku podle § 33 zrušené vyhlášky č. 182/1991 Sb. považován. Za zvláštní pomůcku se považuje i vodící pes, příspěvek na stavební práce spojené s uzpůsobením koupelny a WC atd.

- Upravuje se, že bezúplatné plnění lze poskytnout i fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které provozují **zařízení pro péči o toulavá nebo opuštěná zvířata nebo pro péči o jedince ohrožených druhů živočichů**, na financování těchto zařízení (dříve na ochranu opuštěných zvířat nebo ohrožených druhů zvířat). Jedná se o legislativně technickou změnu v souladu se zákonem o ochraně přírody a krajiny a zákonem na ochranu zvířat proti týrání.
- U fyzických osob, které jsou poskytovateli zdravotních služeb, škol a školských zařízení byly tyto příjmy do konce roku 2013 v § 3 odst. 4 ZDP vyjmuty z předmětu daně. Nově budou podléhat dani z příjmů fyzických osob.

13. Nezdánitelná část základu daně z titulu zaplaceného pojistného na tzv. soukromé životní pojištění (k § 15 odst. 6 ZDP)

V § 15 odst. 6 ZDP byly z důvodu přetrvávajících pochybností upřesněny podmínky, za kterých není poplatník při předčasném zrušení pojistné smlouvy o tzv. soukromém životním pojištění povinen podat daňové přiznání a „dodanit“ jako příjem podle § 10 ZDP částky pojistného, které v uplynulých letech uplatnil pro snížení základu daně. V tomto ustanovení bylo doplněno, že podmínky jsou zachovány i v případě, kdy dochází **k převodu odkupného** na novou smlouvu soukromého životního pojištění splňující podmínky pro uplatnění této nezdánitelné části základu daně. Záměrem je zachovat dříve uplatněné nezdánitelné částky i v těch případech, kdy se poplatník rozhodne pro změnu pojišťovny a nová pojistná smlouva o tzv. soukromém životním pojištění bezprostředně navazuje na předchozí.

14. Upřesnění pojmu banka (k § 21e ZDP)

Od 1. 1. 2014 se dle nového § 21e odst. 2 ZDP **bankou pro účely daní z příjmů rozumí banka, včetně zahraniční banky**. Je-li tedy např. uvedeno v § 15 odst. 3 ZDP, že pro snížení základu daně lze uplatnit úroky z hypotečního úvěru a souvisejících úvěrů poskytnutých bankou, znamená to, že tento úvěr může být nadále poskytnutý též zahraniční bankou, případně pobočkou zahraniční banky působící na našem území.

15. Daňové výhody pro registrované partnery a partnery (k § 21e)

Od 1. 1. 2014 se dle nového § 21e odst. 3 ZDP **manželem (manželkou) pro účely daní z příjmů rozumí také partner podle zákona č. 115/2006 Sb., o registrovaném**

partnerství. A to jak pro uplatnění slevy na dani podle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP na manžela - tedy nově **slevy na dani na partnera (na partnerku)** žijící s poplatníkem (poplatnicí) ve společně hospodařící domácnosti, tak pro uplatnění daňového zvýhodnění podle § 35c odst. 6 ZDP na dítě druhého z manželů – nově tedy bude možné uplatnit i **daňové zvýhodnění na dítě druhého z partnerů**. Průkazy pro uplatnění těchto daňových výhod ve mzdové účtárně nejsou speciálně stanoveny, poplatník je tedy uplatní v prohlášení k dani (v části, kde se uplatňuje daňové zvýhodnění na vyživované dítě nebo sleva na manžela) a uzavření registrovaného partnerství bude vhodné ověřit na základě dokladu o registrovaném partnerství. Při uplatnění daňového zvýhodnění na dítě partnera (partnerky) se bude postupovat obdobně jako u dítěte druhého z manželů, tj. musí být prokázána existence takového dítěte a nesmí se zapomenout ani na potvrzení zaměstnavatele partnera (partnerky), že daňové zvýhodnění na totéž dítě neuplatňuje.

16. Společně hospodařící domácnost (k § 21e ZDP)

Od 1. 1. 2014 se dle nového § 21 odst. 4 ZDP **společně hospodařící domácností rozumí společenství fyzických osob, které spolu trvale žijí a společně uhrazují náklady na své potřeby**. Nový občanský zákoník totiž definici pojmu „domácnost“ tak, jak tomu bylo v případě „starého“ občanského zákoníku již neupravuje. Pro daňové účely bylo proto nutné odlišit případy, kde se „domácností“ myslí „pospolitost spolužijících osob“ (pro účely uplatnění daňového zvýhodnění a slevy na dani na manžela) a kde se „domácnost“ používá ve smyslu „zařízeného obydlí“. Vydefinování společně hospodařící domácnosti je důležité zejména pro uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě a dále také pro uplatnění slevy na manžela (manželku) podle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP.

17. Omezení daňových výhod u nerezidentů (k §§ 15, 35ba a 35c ZDP)

Všechny nezdanitelné části základu daně podle § 15 ZDP, daňové zvýhodnění podle § 35c ZDP a slevy na dani dle § 35ba odst. 1 písm. b) až e) ZDP (s výjimkou základní slevy a slevy na studenta) mohou **daňoví nerezidenti** nově uplatnit pouze v daňovém přiznání a to počínaje rokem 2014 jen tehdy, pokud se jedná o poplatníka, který je **rezidentem členského státu Evropské unie, Norska nebo Islandu**, a pokud úhrn jeho příjmů ze zdrojů na území České republiky podle § 22 ZDP činí nejméně **90 %** všech jeho příjmů s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně podle §§ 3 nebo 6 ZDP, nebo jsou od daně osvobozeny podle §§ 4, 6 nebo 10 ZDP, nebo příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Nově je daňový nerezident **povinen prokázat** výši příjmů ze zdrojů v zahraničí potvrzením zahraničního správce daně na tiskopisu vydaném českým Ministerstvem financí.

18. Změny při uplatnění daňového zvýhodnění (k § 35c ZDP)

Další významnou změnou, a to jak pro daňové rezidenty, tak daňové nerezidenty je, že nárok na **daňové zvýhodnění** ve výši 13 404 Kč ročně lze nově uplatnit pouze na vyživované dítě žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti **na území členského státu Evropské unie, Norska nebo Islandu** (§ 35c odst. 1 ZDP). Doposud

bylo možné ve mzdové účtárně uplatnit u daňových rezidentů ČR daňové zvýhodnění i na děti žijící s poplatníkem ve společné domácnosti mimo Evropskou unii. Dočasný pobyt dítěte mimo společnou domácnost nadále ale nemá na uplatnění daňového zvýhodnění vliv (§ 35c odst. 7 ZDP).

- ➔ V § 35c odst. 4 ZDP se dále zpřísňují podmínky pro poskytnutí **daňového bonusu** u poplatníka, který je daňovým rezidentem ČR s příjmy ze zdrojů v zahraničí. Daňový bonus náleží jako doposud poplatníkovi, který ve zdaňovacím období měl příjem podle § 6, § 7, § 8 nebo § 9 ZDP alespoň ve výši šestinásobku minimální mzdy stanovené k počátku roku. Nově se stanoví, že do těchto příjmů se nezahrnují nejen příjmy od daně osvobozené a příjmy z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, ale nově ani příjmy ze zdrojů v zahraničí, které jsou podle § 38f ZDP vyjmuty ze zdanění.
- ➔ V roce 2014 se nově za vyživované dítě poplatníka pro uplatnění daňového zvýhodnění považuje podle novelizovaného znění § 35c odst. 6 ZDP nejen vlastní vnuk a vnučka, ale i **vnuk a vnučka druhého z manželů**, pokud jeho (její) rodiče nemají příjmy, z nichž by mohli daňové zvýhodnění uplatnit.
- ➔ V § 35c odst. 8 ZDP se upřesňuje, že na vdané – ženaté dítě (studující) žijící nadále s rodičem ve společně hospodařící domácnosti může rodič uplatnit daňové zvýhodnění jen za podmínky, že manžel (manželka) tohoto dítěte (vdaného, ženatého) nemá „dostatečné“ příjmy, z nichž by mohl (mohla) uplatnit slevu na dani podle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP (v plném rozsahu jí využít). Pokud manžel má dostatečné příjmy, tj. základ daně alespoň ve výši 331.200 Kč, pak daňové zvýhodnění rodičům nenáleží a manžel (manželka) zletilého studujícího dítěte může uplatnit slevu na dani při splnění podmínek uvedených v § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP, tj. slevu na manžela.

19. Názvy pro slevy na dani (k § 35ba ZDP)

V § 35ba odst. 1 ZDP se pro poplatníky fyzické osoby zavádí **názvy u jednotlivých slev na dani** a důvodem této změny je možnost používat tato pojmenování v rámci zákona o daních z příjmů a také v jiných právních předpisech. Poplatník má tedy možnost uplatnit za stanovených podmínek:

- ✓ podle písmene a) základní slevu (doposud sleva na poplatníka),
- ✓ podle písmene b) slevu na manžela (doposud sleva na manželku - manžela),
- ✓ podle písmene c) základní slevu na invaliditu (doposud na invaliditu 1. a 2. stupně),
- ✓ podle písmene d) rozšířenou slevu na invaliditu (doposud na invaliditu 3. stupně),
- ✓ podle písmene e) slevu na držitele průkazu ZTP/P,
- ✓ podle písmene f) slevu na studenta (doposud sleva po dobu soustavné přípravy dítěte na budoucí povolání).

20. Změny lhůt pro provedení ročního zúčtování záloh (k § 38ch ZDP)

V § 38ch ZDP došlo **ke zkrácení lhůty** pro provedení ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění **do 15. března** po uplynutí zdaňovacího období (doposud do 31. března) a pro vrácení přeplatků z ročního zúčtování **na 31. března** (doposud

nejpozději při výplatě za březen, tedy v průběhu dubna). Vzhledem k přechodnému ustanovení zákonného opatření se tyto nové termíny uplatní **poprvé** až pro roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění za zdaňovací období roku 2014, které bude prováděno počátkem roku 2015 (lze ale očekávat, že nejbližší technickou novelou zákona budou tyto lhůty opět prodlouženy).

21. Opravy chyb u zálohové daně (k § 38i ZDP)

Zcela nově je formulováno **ustanovení § 38i ZDP** o provádění oprav při nesprávném sražení záloh na daň, daně a při opravě měsíčních daňových bonusů, resp. doplateků na daňových bonusech plátcem daně u poplatníků s příjmy ze závislé činnosti. Vzhledem k přechodnému ustanovení zákonného opatření se tyto nové postupy **uplatní poprvé až za zdaňovací období roku 2014**. Na opravy chyb v předcházejících zdaňovacích obdobích bude použito ustanovení § 38i ZDP, ve znění platném přede dnem nabytí účinnosti zákonného opatření. Nově bude platit, že:

- **Přeplatek na záloze** v běžném zdaňovacím období (v roce 2014) může plátcе daně vrátit poplatníkovi, pokud neuplynula lhůta pro podání vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti (dále též VDA) za dané zdaňovací období (doposud do 15. února následujícího roku); obdobně **se** postupuje při opravě měsíčních daňových bonusů, jestliže byly vyplaceny v nižší částce, než tomu mělo správně být (§ 38i odst. 1 ZDP).
- **Dlužnou částku na záloze** v běžném zdaňovacím období (v roce 2014) je oprávněn plátcе daně dodatečně srazit ze mzdy poplatníka, pokud neuplynula lhůta pro podání VDA za dané zdaňovací období (doposud do 31. března následujícího roku); obdobně postupuje při opravě přeplacených částek na měsíčních daňových bonusech (§ 38i odst. 3 ZDP).
- U poplatníků, kterým bylo provedeno roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění, vrátí plátcе daně **přeplatek na dani** nebo doplatí rozdíl na daňovém bonusu, pokud neuplynuly 3 roky od konce lhůty pro podání VDA za příslušné zdaňovací období (doposud pokud neuplynuly 3 roky od konce roku, v němž přeplatek vznikl). Poprvé se tato lhůta použije ale až při opravě chyb z ročního zúčtování záloh za rok 2014, které bude provedeno počátkem roku 2015. Plátcе daně ale nejdříve musí vzniklý rozdíl poplatníkovi vrátit a až poté může podat dodatečné vyúčtování na nižší daňovou povinnost. Jinak (ve všech ostatních případech) bude mít možnost uplatnit nárok na vzniklý rozdíl poplatník jen v daňovém přiznání u správce daně.
- Při opravě **dlužné částky** na dani nebo neoprávněně vyplacené částky na daňovém bonusu (poprvé ale až chyby z ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění za rok 2014) se bude rozlišovat, zda se jedná o zavinění plátcе daně nebo o zavinění poplatníka:
 - dlužnou částku **vzniklou zaviněním plátcе daně** bude možné srazit ze mzdy poplatníka, jen pokud neuplynuly **2 roky** od konce lhůty pro podání VDA za dané zdaňovací období (doposud pokud neuplynulo 12 měsíců od doby, kdy byla daň nesprávně sražena). Výslovně se stanoví, že takto se může postupovat též při

opravě nesprávně sražených záloh a opravě měsíčních daňových bonusů v uplynulých letech u poplatníka, kterému roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění za dané zdaňovací období provedeno nebylo, a to i v případě, že poplatník podal za příslušné zdaňovací období daňové přiznání (zde se vydá nové potvrzení o zdanitelných příjmech);

- půjde-li o dlužnou částku **vzniklou zaviněním poplatníka**, bude mít plátcе daně dvě možnosti pro opravu, a to
 - **srazit** po dohodě s poplatníkem celý dluh ze mzdy poplatníka, a to pokud neuplynula u plátce daně lhůta pro stanovení daně (případně též úrok z prodlení vztahující se k dlužné částce na dani nebo k neoprávněné vyplacené částce na daňovém bonusu), nebo
 - **oznámit tuto skutečnost** svému místně příslušnému správci daně do konce měsíce následujícího po měsíci, kdy dluh zjistil a současně předložit správci daně doklady potřebné k vybrání rozdílu (v tomto případě se příslušná částka, kterou plátcе daně uvedl do vyúčtování za dané zdaňovací období nezmění a plátcе daně nebude povinen podat dodatečné vyúčtování). Uhradit dluh a povinnost podat daňové přiznání bude nově povinen poplatník, který dluh zavinil (vč. úroku z prodlení). Nesplní-li ale plátcе daně tyto povinnosti, resp. nesplní-li je ve stanovené lhůtě, odpovědnost za úhradu dluhu přechází na něj a bude povinen dlužnou částku uhradit.

22. Opravy chyb při vybírání srážkové daně z příjmů ze závislé činnosti (k § 38d odst. 8 ZDP)

Nově jsou upraveny v § 38d odst. 8 ZDP také lhůty, ve kterých může plátcе daně u poplatníka s příjmy ze závislé činnosti dodatečně provést opravy na dani vybírané srážkou zvláštní sazbou (vrátit přeplatek či srazit nedoplatek). I zde se lhůta odvíjí od lhůty pro podání vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických a právnických osob za dané zdaňovací období. Přeplatek na dani lze vrátit po dobu 3 let od lhůty pro podání vyúčtování (s výjimkou poplatníka, u něhož budou tyto příjmy zahrnuty do daňového přiznání). Dlužnou částku má možnost plátcе daně srazit ze mzdy poplatníka po dobu 2 let od lhůty pro podání vyúčtování za dané zdaňovací období. Vzhledem k přechodnému ustanovení zákonného opatření Senátu se tyto nové postupy uplatní **poprvé** ale až za zdaňovací období roku 2014.

23. Vrácení mzdy zdaněné v minulých zdaňovacích obdobích (k § 5 odst. 6)

V § 5 odst. 6 ZDP dochází ke zpřesnění. Pokud poplatník vrací plátci daně **příjem ze závislé činnosti zdaněný v minulých letech** a plátcе o něj snižuje příjem poplatníka v běžném roce, pak příjem za daný kalendářní měsíc může být snížen o vrácenou částku pouze do výše, ve které byl příjem za tento měsíc poplatníkovi zúčtován. Tedy při aplikaci tohoto ustanovení nelze jít do záporných hodnot.

24. Lhůty pro předkládání průkazů ve mzdové účtárně (k § 38l ZDP)

U nezdanitelných částek byla v § 38l odst. 1 písm. b), h), i) a odst. 2 písm. b) ZDP vypuštěna lhůta „do 15.2.“, ve které poplatník prokazuje rozhodné okolnosti plátci

daně předepsanými průkazy každoročně. Vzhledem k přechodnému ustanovení zákonného opatření Senátu se tyto nové postupy uplatní **poprvé** až za zdaňovací období roku 2014. Jedná se o

- úroky z úvěrů, kde se kromě úvěrové smlouvy předkládá každoročně potvrzení o výši zaplacených úroků,
- penzijní připojištění se státním příspěvkem, doplňkové penzijní spoření a zahraniční penzijní pojištění, kde se kromě smlouvy každoročně předkládá potvrzení o zaplacených příspěvcích,
- tzv. soukromé životní pojištění, kde se kromě smlouvy každoročně předkládá potvrzení o zaplaceném pojistném a
- slevy na invaliditu, kde se kromě rozhodnutí o přiznání invalidního důchodu, každoročně předkládá tzv. doklad o výplatě důchodu (**pozor** – zde se již postupuje v roce 2014 dle novelizovaného znění § 38l odst. 2 písm. b) ZDP, protože se jedná o průkaz, který poplatník předkládá pro rok 2014).

Poplatník má možnost na počátku roku do 15.2. podepsat prohlášení k dani na běžný rok a do 15.2. požádat o roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění za uplynulý rok s tím, že výše zmíněné doklady musí předložit neprodleně (v dostatečném časovém předstihu), tedy tak, aby k nim plátce mohl přihlédnout při zpracování mezd. Nadále platí, že podle § 38h odst. 6 ZDP může plátce daně přihlédnout při ročním zúčtování záloh a daňového zvýhodnění jen k prokázaným nezdanitelným částkám základu daně. Nadále také platí, že podle § 38ch ZDP může poplatník požádat o roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění jen do 15.2. po uplynutí roku a v této lhůtě musí také předložit potvrzení o zúčtované mzdě od předchozích plátců daně. Rovněž pouze do 15.2. má právo se žádostí o roční zúčtování záloh u plátce daně dodatečně podepsat prohlášení k dani dle § 38k odst. 7 ZDP a předložit průkazy pro uplatnění slevy na dani dle § 35ba a daňového zvýhodnění (i na kalendářním měsíce, ve kterých mu byla tímto plátcem z dohod o provedení práce sražena daň srážkou zvláštní sazbou).

25. Motivační příspěvek (k 24 odst. 2 písm. zu) ZDP)

V § 24 odst. 2 písmeno zu) ZDP se pro rok 2014 **zvýšila částka daňově uznatelného motivačního příspěvku** poskytnutého na základě smluvního vztahu žákovi nebo studentovi připravujícímu se pro poplatníka na výkon profese, a to do výše **5 000 Kč** měsíčně, v případě studenta vysoké školy do výše **10 000 Kč**. Motivačním příspěvkem se pro účely tohoto zákona rozumí stipendium, příspěvek na stravování, ubytování, vzdělávání ve vzdělávacích zařízeních související s budoucím výkonem profese, jízdné v prostředcích hromadné dopravy do místa vzdělávání a na pořízení osobních ochranných prostředků a pomůcek poskytovaných nad rámec zvláštních právních předpisů. K tomu podotýkáme, že se nadále jedná o příjem podléhající dani z příjmů ze závislé činnosti. Pokud však poplatník podepíše prohlášení k dani, již po odečtení základní slevy na dani dle § 35ba odst. 1 písm. a) ZDP ve výši 2.070 Kč bude záloha na daň v nulové výši.

26. Změna podmínek pro osvobození pravidelně vyplácených důchodů

Čl. II bod 8. přechodných ustanovení zákonného opatření k ZDP stanoví pro roky 2013 až 2015, že se pro blokadu daňového osvobození pravidelně vyplácených důchodů **nepoužije ustanovení § 4 odst. 3 ZDP** (zákon v těchto letech neumožňuje starobním důchodcům uplatnit základní slevu na dani). V těchto letech se nebude zdaňovat celý důchod, i když součet příjmů dle § 6 ZDP a dílčích základů daně podle §§ 7 a 9 ZDP překročí částku 840 000 Kč. Pro roky 2013 až 2015 je rozhodující pro daňové osvobození pravidelně vyplácených důchodů pouze limit 36 násobku minimální mzdy stanovený v § 4 odst. 1 písm. h) ZDP. Zdanění nad limit 36 násobku minimální mzdy, tj. pro rok 2013 ve výši 288 000 Kč, podléhají pouze pravidelně vyplácené důchody nebo penze z povinného systému důchodového pojištění, do kterých se započítává i případný důchod pozůstalostní vyplácený souběžně s důchodem starobním či invalidním. Jednorázový doplatek důchodu za dobu od vzniku nároku v minulosti do data vyřízení žádosti vyplácený ve zdaňovacím období je od daně osvobozen. Zdanění také nepodléhá např. příplatek nebo příspěvek k důchodu vyplácený ke zmírnění některých křivd způsobených komunistickým režimem.

27. Dopady zvýšení minimální mzdy do zákona o daních z příjmů

Minimální mzda se zvýšila na částku 8.500 Kč již v průběhu roku 2013. Pro účely daně z příjmů ze závislé činnosti dochází ke zvýšení až od 1. 1. 2014, a to v souladu s ustanovením § 35c odst. 4 ZDP, dle kterého se pro tyto účely vychází **z minimální mzdy** stanovené k počátku příslušného zdaňovacího období a neupravené s ohledem na další okolnosti (takto se postupuje též u invalidních důchodců uplatňujících daňové zvýhodnění, i když pro ně byla stanovena minimální mzda pro mzdové účely ve výši 8.000 Kč). Jedná se zejména o uplatnění měsíčního daňového bonusu, kdy podmínkou podle § 35d odst. 4 ZDP je, že úhrn příjmů vyplácený nebo zúčtovaný plátcem za příslušný kalendářní měsíc dosahuje u poplatníka alespoň výše poloviny minimální mzdy, zaokrouhlené na celé koruny dolů (tj. počínaje lednem 2014 částku 4.250 Kč).

28. „sKarty“ jako průkaz pro daňové účely

Zákonem byly zrušeny sKarty k 1. listopadu 2013, ale jako průkaz ZTP/P jejich platnost končí až 30. dubna 2014.

Od 1. ledna 2014 platí nové podmínky pro přiznání průkazů osobám se zdravotním postižením. Vyplývá to z novely zákona č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením (OZP). Významně mění i posudková kritéria pro přiznání průkazu, a to výhodnějším způsobem pro osoby se zdravotním postižením.

V roce 2012 došlo ke zrušení institutu mimořádných výhod (MV), na jehož základě dostávali lidé se zdravotním postižením karty s označením stupně přiznaných výhod (TP, ZTP nebo ZTP/P). Vydané průkazy jsou, bez ohledu na změny právních norem,

platné po dobu, která je uvedena na jejich zadní straně, nejdéle však do 31. prosince 2015. V praxi to tedy znamená, že k tomuto datu skončí platnost všech průkazů. Jejich držitelé už tak nebudou moci využívat žádné benefity a nároky, které jim z vlastnictví průkazu vyplývají, a to do doby vydání nového dokladu.

Zatímco dosud si musel každý klient hlídat, kdy skončí platnost jeho průkazu, od nového roku to za držitele starých průkazů MV udělá ÚP ČR. Ještě před vypršením lhůty zahájí sám z moci úřední správní řízení. Následně pak bude klienta o této skutečnosti informovat. A stejný postup bude platit i v případě, že člověk pobírá příspěvek na mobilitu. Od 1. 1. 2014 už tedy průkaz OZP nebudou příjemci příspěvku na péči nebo mobilitu dostávat automaticky, ale na základě podání samostatné žádosti o průkaz.

29. Lhůty pro podání vyúčtování daně za rok 2013

- Pro povinné podání **vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti** za rok 2013 je lhůta **do 2 měsíců** po uplynutí zdaňovacího období. Pokud je podáno elektronicky, tak až **do 20. března** na tiskopise MFin 5459 vzor č. 19. Povinnou přílohou tohoto tiskopisu je pro plátce daně podle § 38j ZDP **Příloha č. 1** "Počet zaměstnanců ke dni 1. 12. 2013" (MFin 5490/1 vzor č. 13). Pro plátce daně, kteří zaměstnávali daňové nerezidenty je potom povinná **Příloha č. 2** "Přehled souhrnných údajů zaznamenaných na mzdových listech poplatníků uvedených v § 2 odst. 3 zákona o daních z příjmů" (MFin 5530 vzor č. 10). Tito plátcí mají povinnost vyúčtování podat elektronicky.

Ve vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za zdaňovací období 2013 se promítnout pouze opravy chyb týkající se aktuálního zdaňovacího období a jen tyto opravy se vyčíslí také do **Přílohy č. 3** k „Vyúčtování“ (MFin 5490 vzor č. 14) a do **Přílohy č. 4** k „Vyúčtování“ (MFin 5531 vzor č. 9). Opravy předcházejících zdaňovacích období je nutné provést formou dodatečného Vyúčtování k příslušnému zdaňovacímu období, a to v souladu s § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

- Lhůta pro podání **Vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických a právnických osob** za rok 2013 (tiskopis 25 5466 MFin 5466 - vzor č. 16), včetně Pokynů k jeho vyplnění, (tiskopis 25 5466/1 MFin 5466/1- vzor č. 12) je **do 1. 4. 2014** (tj. do 3 měsíců po uplynutí kal. roku) a vyúčtování lze podat též elektronicky. Povinná příloha je určena jen pro plátce, kteří do podání vyúčtování provedli dodatečné opravy daně vybírané zvláštní sazbou dle § 38d odst. 8 ZDP a týkaly se aktuálního zdaňovacího období (2013). Opravy předcházejících roků je nutné provést formou dodatečného vyúčtování k příslušnému zdaňovacímu období.
- Lhůta pro podání **Vyúčtování pojistného na důchodové spoření za pojistné období** za rok 2013 (elektronický tiskopis 25 5542 MFin 5542 – vzor č. 1) včetně Pokynů k vyplnění (tiskopis 25 5542/1 MFin 5542/1 – vzor č. 1) je do 1. 4. 2014 a podání lze učinit pouze elektronicky. **Příloha č. 1 k Vyúčtování – Opravy na pojistném** je

určena pro plátce pojistného, který provádí opravy na pojistném do dne podání vyúčtování, které nebyly součástí hlášení ani následného hlášení ve vykazovaném pojistném období (též pro plátce, který hlášení nepodával). V případě, že plátce pojistného podává dodatečné vyúčtování, je Příloha č. 1 vždy povinnou přílohou k tomuto vyúčtování.

30. Prohlášení k dani

Pro rok 2014 bude tiskopis **Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků** (25 5457 MFin 5457) **nový vzor č. 23** vydán až koncem února. Proto byl zajištěn dotisk vzoru č. 22, který byl vydán pro rok 2013 a tento vzor bude sloužit i pro r. 2014. Nadále je možné používat předcházející podepsané vzory 20 a 21, doporučuje se je ale upravit podle platného znění ZDP.

31. Nové tiskopisy pro plátce důchodového spoření

Upozornění pro plátce důchodového spoření (pro zaměstnavatele, jejichž zaměstnanci jsou účastníky II. pilíře důchodové reformy. Pro pojistné období roku 2014 byl vydán nový tiskopis **hlášení** MFin 5541 vzor č. 2 a **následného hlášení** MFin 5541/a vzor č. 2 k pojistnému na důchodové spoření, které plátce pojistného poprvé použije za měsíc leden 2014. Do nich byl vložen nový sloupec 3a) s názvem „Označení vyměřovacího základu“. Jde o sloupec, ve kterém je řešen souběh více pracovně právních vztahů u jednoho zaměstnavatele. Plátce do něj bude uvádět pořadové číslo pracovně právního vztahu. V roce 2013 byly vyměřovací základy zaměstnance sečteny a zaměstnanec byl uveden na hlášení v jednom řádku. Nově pokud bude mít účastník důchodového spoření u jednoho zaměstnavatele např. pracovní poměr a zároveň ve stejném měsíci dohodu o pracovní činnosti, pak bude od 1. 1. 2014 uváděn v hlášení dvěma řádky, kde u jednoho vyměřovacího základu bude uvedeno ve sloupci 3a) označení „1“ a u druhého „2“. Rovněž u poplatníků, kteří nemají souběh zaměstnání, bude tento sloupec „03a“ vyplněn a bude tam uvedeno č. 1 – jeden vyměřovací základ.

K tomu upozorňujeme, pokud v dalším měsíci zaměstnanec ukončí u tohoto zaměstnavatele pracovní poměr a nadále bude pokračovat pouze v dohodě pracovní činnosti, pak ve sloupci 3a) bude uvedeno pouze č. 1.

Změna byla promítnuta i do následného hlášení (poprvé k měsíci lednu 2014). Do následného hlášení se uvádějí pouze řádky (poplatníci a vyměřovací základy) u kterých se provádí oprava. To znamená, že pokud plátce bude opravovat vyměřovací základ, musí uvést ve sloupci „03a“ označení vyměřovacího základu, který opravuje a ten se musí shodovat s označením v hlášení podanému k příslušnému zálohovému období.

32. Krátký přehled pojmů v souvislosti s novým občanským zákoníkem

Zákon o daních z příjmů obsahuje mnoho terminologických změn. Některé změny slouží snazšímu porozumění textu zákona (např. zavedení pojmů daňový rezident a daňový nerezident), jiné reagují na změny v soukromém právu. Níže přikládáme stručný přehled nejdůležitějších změn.

Původní termín	Nový termín
Poplatníci uvedení v § 2 odst. 3 ZDP	Daňoví nerezidenti
Daň z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků	Daň z příjmů ze závislé činnosti
Pronájem	Nájem
Byt jako věc, která může být předmětem vlastnictví	Jednotka, která nezahrnuje nebytový prostor
Půjčka	Zápůjčka
Zúžení společného jmění manželů	Rozšíření rozsahu nebo vypořádání společného jmění manželů
Věřitel	Vydlužitel (při bezúročné zápůjčce)
Banka, zahraniční banka, pobočka zahraniční banky	Banka
Občanské sdružení	Spolek
Úhrada	Náhrada
Dar	Bezúplatné plnění
Cena zjištěná	Cena určená
Právo, služba nebo věc	Plnění
Závazek	Dluh
Společník	Člen
Společnost nebo družstvo	Korporace
Úhrada členských práv a povinností družstva nebo podílu na obchodní společnosti	Úhrada podílu v obchodní korporaci jejím členem
Domácnost	Společně hospodařící domácnost
Stavební spořitelna	Poskytovatel stavebního spoření