

O B S A H:

1/ ZMĚNA V ZÁKONU 155/95 Sb. O DŮCHODOVÉM POJIŠTĚNÍ

2/ ZÁVĚRY Z JEDNÁNÍ KOORDINAČNÍHO VÝBORU S KOMOROU DAŇOVÝCH PORADCŮ

3/ SOUSTAVNÁ PŘÍPRAVA NA BUDOUCÍ POVOLÁNÍ NA VYSOKÉ ŠKOLY A JEJÍ DAŇOVÉ DOPADY

4/ ODPOVĚDI NA DOTAZY

Vážení přátelé,

V dnešním čísle informačního servisu Vám přinášíme „jedinou“ aktuální změnu, která se týká naší práce, a to je změna v zákonu o důchodovém pojištění z důvodů možného zvýšení důchodů v roce 2020. Další změny (minimální mzda, všeobecný vyměřovací základ a koeficient pro jeho přepočet, sazby stravného apod.) ještě nebyly vyhlášeny, a proto jsme do tohoto čísla zařadili aktuální závěry z jednání Koordinačního výboru finanční správy s Komorou daňových poradců. Tyto závěry měla finanční správa „vhodným způsobem“ zveřejnit, což se do současné doby nestalo...

UPOZORNĚNÍ: V měsíci listopadu jsme většinou pořádali semináře ke změnám v zákonech, které by měly platit od následujícího roku. Vzhledem k tomu, že vláda a poslanci mají v současné době jiné „starosti“ (odvolání premiéra, žaloba na Prezidenta apod.) a na novely zákonů nezbývá čas, tak „není co školit“ a abychom udělali nějaká „opakovací školení“ nám připadá jako neetické „tahání peněz“ z kapes našich klientů... Všechny „drobné změny“ najdete v našem informačním servisu. Zařazení lednových seminářů k ročnímu zúčtování záloh ještě zvážíme, protože ani v této oblasti nejsou žádné zásadní ani významnější změny.

1/ ZMĚNA V ZÁKONU 155/95 Sb. O DŮCHODOVÉM POJIŠTĚNÍ

Zákonem 244/2019 Sb. se do zákona 155/95 Sb. o důchodovém pojištění doplnil nový § 67b, který zní:

(1) Pokud při zvýšení důchodů v pravidelném termínu v roce 2020 u průměrného starobního důchodu úhrn částky zvýšení základní výměry důchodu a částky zvýšení procentní výměry důchodu stanovené podle § 67 nedosáhne výše 900 Kč, přičte se k tomuto zvýšení procentní výměry důchodu jednotná částka v takové výši, aby u průměrného starobního důchodu úhrn částky zvýšení základní výměry důchodu, tohoto zvýšení procentní výměry důchodu a této částky odpovídal zvýšení průměrného starobního důchodu o 900 Kč.

(2) Jsou-li splněny podmínky nároku na výplatu více důchodů, náleží dodatečná částka zvýšení podle odstavce 1 k procentní výměře toho důchodu, který se vyplácí v plné výši (§ 4 odst. 2 věta první).

Tímto nově vloženým § 67b se řeší valorizace důchodů v roce 2020. Vláda nechtěla „opět“ zvyšovat základní výměru důchodu (byla zvýšena v roce 2018 z 9% na 10%) a tak rozhodla, že se rozdíl zvýšení průměrného důchodu v roce 2020 o 900 Kč dopočte zvýšením procentní výměry. Pochopitelně, že poživatel důchodu, který má důchod nižší, než je průměrný důchod nedosáhne na navýšení o 900 Kč a naopak ti, co mají důchod vyšší, než je průměr budou mít navýšení vyšší než o 900 Kč. Konkrétní výši zvýšení důchodu si bude možno spočítat po vyhlášení všeobecného vyměřovacího základu a koeficientu pro jeho přepočet (tyto údaje vyhláší vláda a najdete je v příštím čísle informačního servisu).

Účinnost této změny musela být stanovena od 30. 9., aby bylo možno takovouto valorizaci vůbec provést.

2/ ZÁVĚRY Z JEDNÁNÍ KOORDINAČNÍHO VÝBORU S KOMOROU DAŇOVÝCH PORADCŮ

Na těchto místech zařazuje nově některé závěry z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců, které se týkají naší práce. Tyto závěry měla finanční správa vhodným způsobem zveřejnit, což se do současné doby nestalo a my se ani nedivíme, protože závěry pod písm. A/ a B/ neodpovídají dosud používaným výkladům finanční správy (viz naše poznámka u příslušného stanoviska GFŘ).

A/ Daňové důsledky ukončení smlouvy o soukromém životním pojištění a následném uzavření nové smlouvy o soukromém životním pojištění (příspěvek uzavřen bez rozporu dne 15. 5. 2019)

Cílem příspěvku je posílení právní jistoty na straně daňových poplatníků v případě ukončení smlouvy o soukromém životním pojištění a následném uzavření nové smlouvy o soukromém životním pojištění, kdy obě smlouvy splňují podmínky stanovené v § 15 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění (dále pouze „ZDP“), a to z pohledu uplatnění nezdanitelné části základu daně.

Předkladatelé navrhuji přijmout závěr, že výjimka z povinnosti zahrnout do dílčího základu daně podle § 10 ZDP uhrazené pojistné na soukromé životní pojištění, o které si poplatník v předcházejících 10 letech snížil základ daně, dopadá i na případy, kdy poplatník předčasně ukončí smlouvu o životním pojištění, a byť uzavře jinou smlouvu o životním pojištění splňující podmínky § 15 odst. 6 ZDP, pojišťovna u původní smlouvy vyčíslí odkupné ve výši 0 Kč či pojistník nepožádá o výplatu odkupného, přestože došlo ke vzniku právního nároku. Poplatník tedy nezvýší základ daně dle § 15 odst. 6 ZDP ve zdaňovacím období vzniku právního nároku na odkupné, ale výhradně v tom zdaňovacím období, v němž došlo k jeho faktickému vyplacení. Byla-li přitom vyčíslena hodnota odkupného ve výši 0 Kč, poplatník nezvýší základ daně dle § 15 odst. 6 ZDP.

Stanovisko GFŘ: Domníváme se, že pro naplnění účelu právní normy stanovené v ust. § 15 odst. 6 ZDP, tj. podpora osob, které mají snahu zabezpečit se na stáří, je projev vůle poplatníka k převedení prostředků na novou smlouvu.

Proto upřednostňujeme následující text: Převedení odkupného na jiné soukromé životní pojištění splňující podmínky ust. § 15 odst. 6 ZDP je jednou z podmínek pro to, aby poplatník nemusel dodanit souhrnnou částku, o kterou v předchozích deseti letech snižoval svůj daňový základ. Je-li patrná kontinuita bezprostředně navazující jinou smlouvou, poukazující na zřejmý úmysl poplatníka pokračovat plynule ve spoření, přičemž pojišťovna na žádost poplatníka o převedení odkupného na jiné soukromé životní pojištění vyčíslí odkupné ve výši nula s odvoláním na všeobecné pojistné podmínky k tomuto produktu a na pojistnou matematiku, postačuje dodržet ostatní podmínky dané v ust. § 15 odst. 6 ZDP a v takovém případě povinnost dodanit nevzniká.

NAŠE POZNÁMKA: Doposud finanční správa trvala na dodanění uplatněných nezdanitelných částek podle § 15 odst. 6 ZDP v případě, že nebylo co převést na novou smlouvu... Budeme se zájmem sledovat, jak GFŘ „vhodným způsobem“ zveřejní své stanovisko a jestli se to bude těm poplatníkům, co již v předchozích letech dodanili vracet...

B/ Daňové posouzení zvýšené náhrady za bolest a ztížení společenského uplatnění při pracovním úrazu (příspěvek uzavřen bez rozporu dne 20. 3. 2019)

Cílem tohoto příspěvku je vyjasnit a sjednotit přístup ve věci daňového posouzení zvýšené náhrady za bolest a ztížení společenského uplatnění při pracovním úrazu vyplacené na základě dohody mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem. Dle této dohody je zaměstnanci vyplacena zaměstnavatelem náhrada nad rámec náhrady vyplývající z bodového ohodnocení stanoveného lékařským posudkem dle nař. vlády č. 276/2015 Sb.

Daňové posouzení příjmu ve formě zvýšené náhrady

Dle ust. § 4 odst. 1 písm. d) zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění se od daně z příjmů fyzických osob osvobozuje mimo jiné „přijaté náhrada nemajetkové újmy“. Uvedené ustanovení dále obsahuje taxativně stanovené výjimky z tohoto osvobození (např. náhradu za ztrátu příjmu). Náhrada za bolest a ztížení společenského uplatnění však do těchto výjimek nespadá. 20.03.2019 Koordináční výbor 03/19 Komora daňových poradců ČR Strana 4z 39 Pro osvobození přijaté náhrady nemajetkové újmy nejsou v zákoně stanoveny žádné další podmínky. Zákon také nerozlišuje náhradu nemajetkové újmy v pracovněprávních či občanskoprávních vztazích. Speciální ustanovení § 6 zák. o daních z příjmů pro příjmy ze závislé činnosti v návěti k odstavci 9 uvádí, že od daně jsou kromě příjmů uvedených v § 4, dále osvobozeny Tímto potvrzuje, že osvobození dle § 4 lze vztáhnout i na příjmy z titulu nemajetkové újmy, které jsou předmětem daně ze závislé činnosti. 3.2 Dílčí závěr: Příjmy vyplacené na základě dohody o zvýšení náhrady za bolest a ztížení společenského uplatnění při pracovním úrazu uzavřené mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem jsou osvobozeny od daně z příjmů dle ust. § 4 odst. 1 písm. d) zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění (stejně jako náhrada za bolest a ztížení společenského uplatnění vyplacená pojišťovnou z titulu plnění z pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání). **Stanovisko GŘ: Souhlas**

Posouzení nákladů zaměstnavatele na zvýšenou náhradu

Náklady zaměstnavatele na tuto zvýšenou náhradu za bolest a ztížení společenského uplatnění při pracovním úrazu nehrzené ze zákonného pojištění zaměstnavatele z titulu odpovědnosti za škodu jsou jeho nákladem na dosažení, zajištění a udržení příjmů dle ust. § 24 odst. 2 písm. p) zákona o daních z příjmů, tj. jedná se o náklady, k jejichž úhradě je poplatník povinen podle zvláštních zákonů, v daném případě dle ust. § 269 odst. 1 ZP a dle § 271c ZP. Podpůrně by bylo možné podřadit uvedený náklad i pod ust. § 24 odst. 2 písm. j) bod 5. zákona o daních z příjmů – náklad na pracovní a sociální podmínky vynaložený na právo zaměstnance vyplývající z jiné smlouvy, pokud zákon o daních z příjmů nebo zvláštní zákon nestanoví jinak. Součástí základních práv zaručených Listinou základních práv a svobod je též právo zaměstnance na uspokojivé pracovní podmínky (čl. 28). Pod obecný pojem „uspokojivé pracovní podmínky“ je třeba dle nálezu ÚS (sp.zn. I. ÚS 2283/17 z 28. 8. 2018) zahrnout jejich jednotlivé součásti, mj. též právo na bezpečnost a ochranu zdraví při práci. Součástí těchto práv je i nárok zaměstnance na satisfakci, jestliže utrpí újmu na zdraví v důsledku pracovního úrazu nebo nemoci z povolání. Touto satisfakcí je jeho právo na odčinění způsobené újmy. Konkrétní

zvýšení náhrady za bolest a ztížení společenského uplatnění upravuje dohoda mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem.

Stanovisko GŘ: Částečný nesouhlas. Náklady zaměstnavatele na zvýšenou náhradu za bolest a ztížení společenského uplatnění při pracovním úrazu nehrzené ze zákonného pojištění zaměstnavatele z titulu odpovědnosti zaměstnavatele, lze při splnění všech zákonem stanovených podmínek uplatnit jako daňově uznatelné v souladu s § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP. Ustanovení § 24 odst. 2 písm. p) ZDP se v těchto případech nepoužije, neboť náklady hrazené zaměstnavatelem zaměstnanci na základě dohody nad minimální limit stanovený pracovněprávními předpisy nelze podřadit pod náklady, k jejichž úhradě je poplatník povinen podle zvláštních zákonů.

NAŠE POZNÁMKA: Doposud Ministerstvo financí tvrdilo, že pokud je něco poskytnuto podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 ZDP, že to podléhá u zaměstnance tzv. „triádě“, tj. odvodu daně z příjmů a odvodům obojího pojistného. Opět budeme sledovat, jak GŘ zveřejní své stanovisko...

C/ Daňové souvislosti práce z domova (home office) (příspěvek byl zatím odložen na příští zasedání)

V dnešní době je již téměř nemyslitelné, aby v oborech činnosti, kde je to z technického pohledu možné, zaměstnavatel neumožňoval zaměstnancům alespoň čas od času pracovat z domova. Využití práce z domova (tzv. „home office“) je zpravidla výhodný jak pro zaměstnavatele, který šetří náklady na nájem či pořízení drahých kanceláří, tak i pro zaměstnance, který naopak šetří čas a náklady spojené s dojížděním do často vzdálené kanceláře. Cílem tohoto příspěvku je potvrzení daňových dopadů náhrad poskytovaných zaměstnancům v souvislosti s plným nebo částečným pravidelným výkonem práce z domova, vyjasnění okruhu těchto nákladů a daňové dopady paušalizace těchto nákladů.

1. Daňové ošetření nákladů zaměstnance, které mu vznikly při práci z domova, kompenzovaných mu zaměstnavatelem, z pohledu DPFO

Pokud se zaměstnavatel se zaměstnancem dohodne, že zaměstnanec plně či částečně pracuje z domova, je zaměstnavatel v souladu s ust. §2 odst. 2 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce (dále jen „zákoník práce“ nebo „ZP“) a ve smyslu ust. §151 zákoníku práce povinen poskytovat zaměstnanci náhradu výdajů, které mu vzniknou v souvislosti s výkonem práce, není-li stanoveno v zákoníku práce jinak (např. pro cestovní náhrady §152-189 ZP či náhrady za opotřebení §190 ZP). Tato skutečnost byla potvrzena i judikaturou Nejvyššího správního soudu, např. rozsudek sp.zn. 5 Afs 68/2007: „*Dle § 2/2 ZP náklady, které vznikají zaměstnancům v souvislosti s výkonem práce, nese zaměstnavatel, tj. pokud při výkonu práce nebo v souvislosti s ním vzniknou zaměstnanci výdaje, má zaměstnavatel povinnost tyto výdaje (za zákonem stanovených podmínek) zaměstnanci nahradit.*“

V rozsudku sp.zn. 1 Afs 50/2013 Nejvyšší správní soud konstatuje: „*36] Nejvyšší správní soud považuje za podstatné dodat, že zákon o daních z příjmů nikterak nepředepisuje, jak si mají zaměstnavatelé a zaměstnanci počínat v pracovněprávních vztazích. Pouze nastavuje podmínky, při nichž plnění určitého druhu v předepsané formě předmětem daně není. Je toliko na zaměstnavateli (tedy),*

aby si zvolil, za jakých podmínek bude poskytovat zaměstnancům plnění. Vybere-li takové podmínky, s nimiž zákon nespojuje preferenční daňové zacházení, musí počítat s tím, že plnění bude předmětem daně zaměstnance.“ Z této citace by se dalo usuzovat, že zaměstnavatel může poskytovat kompenzace za náklady, které vznikly zaměstnanci při práci z domova např. formou navýšení peněžního plnění (paušálu) za výkon práce (mzdy) nebo peněžního plnění vedle mzdy apod., což by obecně bylo považováno za zdanitelný příjem zaměstnance. Pokud zaměstnavatel poskytne zaměstnanci plnění ve formě náhrady výdajů vynaložených zaměstnancem dle §6, odst. 7 ZDP, musí být schopen prokázat, že poskytnutá kompenzace (plnění) nepředstavuje navýšení majetku zaměstnance.

Tato skutečnost byla potvrzena Nejvyšším správním soudem, např. rozsudek sp.zn. 5 Afs 68/2007:

„Finanční náhrady nákladů poskytnuté zaměstnavatelem, které nevnaší do majetkové sféry subjektu (zaměstnance) navýšení majetku (§ 6/7 ZDP), nemohou být předmětem daně. Toto kritérium musí být při zkoumání „příjmu“ vždy zkoumáno. Při zkoumání oprávněnosti náhrady nákladů musí být zohledněno i ekonomické hledisko, tzn. na zaměstnance nelze klást nároky, které by se mohly neblaze odrazit v jeho ekonomické sféře, jestliže lze problém uspokojení potřeb řešit účelněji a hospodárněji.

Přitom musí být rovněž zachována rozumná rovnováha: Na jedné straně nestanovit zaměstnavateli ekonomické bariéry pro zajištění výkonu jím provozované činnosti a na straně druhé zamezit přelévání finančních prostředků na mzdy do nezdánitelných částek, kterou je právě náhrada nákladů vynaložených zaměstnancem a které mu vzniknou v bezprostřední souvislosti s výkonem práce.

Aby mohl správce daně „navýšit“ daň, kterou měl zaměstnavatel povinnost srazit a odvést z daňových základů svých zaměstnanců, musí mít postaveno najisto, že se skutečně jedná o příjmy zaměstnanců, které vstupují do jejich základu daně.“

Povinnost zaměstnavatele kompenzovat zaměstnancům náklady spojené s komunikací mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem jakož i další náklady, které vzniknou zaměstnanci při výkonu práce mimo pracoviště zaměstnavatele, je též upravena v navrhované změně zákoníku práce (nově znění §317).

Obecné shrnutí:

Dle našeho názoru v případě kompenzace nákladů vynaložených zaměstnancem při práci z domova nevzniká na straně zaměstnance zdanitelný příjem. Je nicméně na zaměstnavateli, aby v souladu s výše uvedenou judikaturou prokázal, že plnění poskytnuté zaměstnanci je skutečně kompenzací jím účelně vynaložených nákladů.

1.1 Praktický výpočet výše náhrady při výkonu práce z domova

V modelové situaci, která je níže uvažována, pracuje zaměstnanec 3 dny v týdnu (pondělí až středa) v sídle zaměstnavatele a 2 dny v týdnu (ve čtvrtek a v pátek) z domova (místa jeho bydliště). V pracovní smlouvě zaměstnance je uvedeno, že od pondělí do středy má zaměstnanec místo výkonu práce a pravidelné pracoviště

v sídle zaměstnavatele a ve čtvrtek a v pátek má místo výkonu práce a pravidelné pracoviště v místě svého bydliště.

Nicméně, v praxi se velmi často setkáváme i se situacemi, kdy v pracovní smlouvě je se zaměstnancem sjednáno místo výkonu práce širěji než jedna konkrétní obec, ve které má zaměstnavatel sídlo a zaměstnanec své bydliště (užší pravidelné pracoviště pro účely cestovních náhrad sjednáno není). Zaměstnavatel se pak dle potřeby zaměstnavatele či zaměstnance flexibilně se zaměstnancem domlouvá na konkrétních dnech, kdy zaměstnanec bude pracovat z domova

a) Náhrady cestovních výdajů

Náhrady cestovních výdajů u práce vykonávané z domova ve čtvrtek a v pátek přicházejí zejména v úvahu v případě vyslání na pracovní cestu, cestu mimo pravidelné pracoviště (např. z místa pravidelného pracoviště v bydlišti do druhého místa výkonu práce v sídle zaměstnavatele) či při mimořádné cestě v souvislosti s výkonem práce mimo rozvrh směn. Na straně zaměstnance bude daňové ošetření cestovních náhrad uskutečněno v souladu s §6/7a) ZDP a na straně zaměstnavatele dle §24/2/zh) ZDP.

V případě, že místo výkonu práce je sjednáno jako jedna konkrétní obec (pravidelné pracoviště sjednáno nebylo), kde má zaměstnavatel sídlo a zaměstnanec současné své bydliště, při práci z domova zaměstnanec není na pracovní cestě a cestovní náhrady dle zákoníku práce mu v tomto případě nepřísluší.

b) Kompenzace za opotřebení vlastního majetku zaměstnance používaného pro výkon práce

Kompenzace za opotřebení vlastního majetku zaměstnance používaného pro výkon práce řeší náhrady za opotřebení vlastního náradí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon práce poskytované zaměstnanci podle §190/1 ZP (§ 190/1), které nejsou předmětem DPFO dle § 6/7/d ZDP. Vlastním majetkem zaměstnance bývá zpravidla domácí počítač, tiskárna, mobilní telefon, ale může se jednat též např. o pracovní stůl, kancelářské židle, skříně či další vybavení kanceláře. Tyto náhrady lze poskytovat paušální částkou. Výdaje za tyto náhrady jsou ve smyslu § 6/8 ZDP považovány za prokázané do výše paušálu stanoveného zvláštními předpisy nebo paušálu uvedeného v kolektivní smlouvě, ve vnitřním předpise zaměstnavatele, v pracovní nebo jiné smlouvě za předpokladu, že výše paušálu byla zaměstnavatelem prokazatelně stanovena na základě kalkulace skutečných výdajů. Stejným způsobem postupuje zaměstnavatel při stanovení paušálu v případech, kdy dojde ke změně podmínek, za nichž byl paušál stanoven. Jde-li o paušál za použití vlastního náradí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon práce zaměstnance, které by jinak byly odpisovány, uzná se jen do výše, v jaké by zaměstnavatel uplatňoval odpisy srovnatelného hmotného majetku při rovnoměrném odpisování v dalších letech odpisování.

c) Kompenzace nákladů vynaložených zaměstnancem jiných než za opotřebení majetku zaměstnance

Ve smyslu výše citovaných ustanovení zákoníku práce i konstantní judikatury v této věci by zaměstnavatel měl zaměstnanci vedle nákladů za opotřebení majetku zaměstnance kompenzovat i jiné náklady vynaložené zaměstnancem v souvislosti s výkonem práce z domova, např. náklady na vytápění/chlazení, elektrickou energii, telekomunikační služby, náklady na úklid domácí kanceláře, apod.

Pro daňové ošetření těchto náhrad je klíčové ustanovení §6, odst. 7, písm. e) ZDP. Dle tohoto ustanovení nejsou předmětem daně: „*povinná plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce stanovená právním předpisem.*“ Dle důvodové zprávy jde zejména o náklady zaměstnavatele, ze kterých zaměstnanci nemají žádný majetkový prospěch, tj. náklady vynaložené na vybavení, osvětlení, otop a bezpečnostní a hygienické zabezpečení pracoviště, na pracovní nástroje, zdravotní prohlídky a povinná očkování zaměstnanců, které je povinen hradit zaměstnavatel apod. Z hlediska textace ustanovení se jedná o promítnutí § 1a písm. b) a § 38 odst. 1 písm. a) zákoníku práce (zaměstnavatel poskytuje uspokojivé a bezpečné pracovní podmínky pro výkon práce a vytváří podmínky pro plnění pracovních úkolů a dodržuje ostatní pracovní podmínky stanovené právními předpisy, smlouvou nebo stanovené vnitřním předpisem). V souvislosti s daňovým ošetřením poskytnuté kompenzace nákladů zaměstnance vznikají následující otázky:

- Správné zařazení nákladů a správný výpočet kompenzace za výdaje hrazené zaměstnancem v souvislosti s home office. Domníváme se, že pro určení rozsahu kompenzovaných náhrad a pro výpočet těchto náhrad je možno využít argumentaci NSS obsaženou v již výše zmiňovaném rozsudku č.j. 5 Afs 68/2007, ve kterém NSS uvádí, že vhodným měřítkem pro posouzení náhrad by měl být rozsah nákladů, které je možné uznat jako daňově uznatelné u osoby, která by ve stejné situaci byla osobou samostatně výdělečně činnou. Pro výpočet výdajů za topení/chlazení, úklid, spotřebu elektrické energie apod. by mělo být možné podpůrně využít metodiku pro poměr nákladů spojených s provozem nemovitosti používané zčásti k podnikatelské nebo jiné SVČ nebo k pronájmu a zčásti k soukromým účelům (§ 24b ZDP), tj. rozpočítat výdaje na základě plochy domova využívané pro výkon závislé práce a v případě, že je tento prostor využíván pouze 2 dny v týdnu, zohlednit tuto skutečnost v kalkulaci (např. výslednou částku vydělit 7 a znásobit 2).
- Správný výpočet kompenzace za výdaje hrazené zaměstnancem v souvislosti s home office, pro které nelze využít klíč plochy domova (např. náklady na telekomunikační připojení nebo náklady na internetové připojení) by se měl opírat o míru využití pro závislou práci z domova a případné soukromé využití zaměstnancem.
- Domníváme se, že by tato kompenzace mohla být poskytnuta zaměstnanci i paušální částkou, která by mohla být stanovena na základě skutečných obvyklých výdajů při práci z domova a to i přes to, že v §6/8 ZDP není uvedeno, že za prokázané výdaje do výše paušálu lze uplatnit i výdaje hrazené zaměstnavatelem paušální částkou dle odst. 7 písm. e) ZDP.

Domníváme se, že řešení, kdy tuto část náhrady výdajů není možné na rozdíl od předchozí části hradit zaměstnancům paušální částkou, nebylo záměrem zákonodárce a že vzniklo neúmyslně v okamžiku, kdy bylo novelou ZDP přidáno do §6, odst. 7, písm. e). Nedává totiž smysl, aby zaměstnavatel část náhrad paušalizovat mohl a část nikoliv. Došlo by tím v podstatě k popření celého smyslu paušalizace, kterým je nepochybně snížení administrativních nákladů jak na straně zaměstnance, tak i na straně zaměstnavatele. Není snad ani třeba dodávat, že paušální částka musí být stanovena na základě věrohodných údajů a měla by být pravidelně aktualizována.

Pro výpočet kompenzace výdajů zaměstnance na práci z domova lze nicméně dle našeho názoru využít i jiné způsoby, např. výpočet obvyklých výdajů na práci z domova stanovených odborným posouzením znalce na základě kalkulace odhadu skutečných výdajů.

d) Kompenzace nákladů vynaložených zaměstnancem na připojení k internetu

Domníváme se, že se jedná o velmi specifickou položku, a to z toho důvodu, že zaměstnavatelé zpravidla kladou velké nároky na zaměstnance z důvodu nutnosti připojení k internetu tak, aby zaměstnanec mohl efektivně pracovat mimo svoji kancelář (tj. v rámci home office). Může tak nastat situace, že někteří zaměstnanci při práci z domova vynaloží vyšší náklady na připojení k internetu a někteří nikoliv, jelikož jejich stávající internetové připojení, které mají doma k dispozici, je postačující. Domníváme se tedy, že v situaci, kdy to vyžadují pracovní nároky zaměstnavatele, měl by zaměstnavatel kompenzovat zaměstnanci náklady na připojení k internetu související s prací zaměstnance z domova. Výpočet kompenzace by se měl opírat o míru využití internetu pro závislou práci z domova a případné soukromé využití zaměstnancem. V návaznosti na situaci se může jednat o veškeré náklady, pokud je připojení k internetu využíváno výhradně pro výkon práce zaměstnance z domova, případně o poměrnou část nákladů odpovídající např. počtu dní, ve kterých zaměstnanec z domova pracoval oproti jeho celkovým pracovním dnům v příslušném kalendářním měsíci.

1.2 Určení náhrady výdajů znaleckým posudkem

Jak již bylo uvedeno výše, zaměstnavatel je povinen s ohledem na příslušná výše citovaná ustanovení zákoníku práce kompenzovat zaměstnanci náklady jím vynaložené při výkonu pracovní činnosti pro zaměstnavatele. Není tak možné, aby zaměstnavatel tzv. „přenášel“ část výdajů na své zaměstnance. Na druhé straně je v případě poskytnutí jakéhokoliv plnění zaměstnavatelem zaměstnanci vždy na zaměstnavateli (plátcí daně), aby prokázal, že jím poskytnuté plnění je vypočteno ve správné výši a není tak předmětem daně.

V případě nesoučinnosti ze strany zaměstnance se zaměstnavatel dostává do velmi nezáviděníhodné situace, kdy na jedné straně je povinen plnění poskytnout, na druhé straně ale neví, zda informace o výši plnění poskytované zaměstnanci jsou správné. Navrhujeme proto odsouhlasit, že zaměstnavatel může kalkulaci výše náhrady účelně vynaložených nákladů nahradit znaleckým posudkem znalce v příslušném oboru oceňování a předejít tak situaci, kdy budou informace poskytnuté

zaměstnancem, které představují podklad pro výpočet náhrady, zpochybněny správcem daně.

2. Daňové ošetření nákladů zaměstnance, které mu vznikly při práci z domova, kompenzovaných mu zaměstnavatelem, z pohledu daně z příjmů právnických osob na straně zaměstnavatele

Obecně je kompenzace zaměstnavatele zaměstnanci poskytnutá za práci z domova daňově uznatelným nákladem zaměstnavatele, a to dle §24/1 a v případě paušalizovaných náhrad též dle §24/2/x) ZDP.

Dle §24/2/j)/4. ZDP lze příspěvek na stravování uplatnit jako daňově uznatelný výdaj (náklad), pokud přítomnost zaměstnance v práci během této stanovené směny trvá aspoň 3 hodiny a zaměstnanci nevznikl nárok na stravné při pracovní cestě dle zákoníku práce. Jelikož i práce z domova je výkonem závislé práce a jedná se o přítomnost zaměstnance v práci v místě výkonu práce sjednaném se zaměstnavatelem, lze předpokládat, že pro účely uplatnění tohoto ustanovení se bude práce z domova považovat za „přítomnost zaměstnance v práci“.

Pokud tedy bude místo výkonu práce bylo se zaměstnancem sjednáno jako jedna konkrétní obec (pravidelné pracoviště sjednáno není), ve které má zaměstnavatel sídlo i zaměstnanec bydliště, bude práce z domova také považována za přítomnost zaměstnance v práci a budou aplikovány výše popsané závěry ohledně daňové uznatelnosti příspěvku na stravování.

3. Nájem kanceláře zaměstnancem zaměstnavateli

Od výše v bodě 2 popsané kompenzace nákladů účelně vynaložených zaměstnancem při výkonu práce z domova pro zaměstnavatele je třeba odlišit situaci, kdy by zaměstnanec přenechal svoji kancelář k dlouhodobému užívání zaměstnavateli. V tomto případě, kdy by zaměstnanec účtoval zaměstnavateli tržní nájem (tj. náklady vynaložené na chod kanceláře a obvyklý zisk spojený s nájmem), představoval by tento nájem příjem dle § 9 ZDP (v případě poskytování dalších souvisejících služeb případně příjem dle § 7 ZDP).

Navrhujeme přijmout závěr, že v případě, kdy zaměstnavatel nad rámec kompenzace nákladů vynaložených zaměstnancem poskytne zaměstnanci další odměnu za vedení domácí kanceláře, bude veškeré plnění poskytované zaměstnavatelem zaměstnanci představovat příjem dle §9 (případně příjem dle §7 ZDP) a to až do výše obvyklého nájmu kanceláře v daném čase a dané lokalitě. Odměna přesahující výši obvyklého nájmu kanceláře by představovala příjem dle §6 ZDP.

4. Závěr

V případě, že zaměstnanec pravidelně pracuje z domova, má zaměstnavatel povinnost uhradit zaměstnanci s tím spojené účelně vynaložené náklady. Je-li práce z domova vykonávána pouze částečně, je odpovědností zaměstnavatele řádně vypočítat výši těchto náhrad s přihlédnutím k rozsahu práce z domova.

Navrhujeme přijmout závěr, že celkovou kompenzací výdajů poskytovaných zaměstnanci je možné paušalizovat a pro stanovení paušální výše náhrady je možné využít též znalecký posudek.

NAŠE POZNÁMKA: Situaci kolem závěrů k „home office“ budeme sledovat, protože novela zákoníku práce k této problematice je zatím v nedohlednu a zaměstnavatelé tuto práci z domova využívají stále více...

3/ SOUSTAVNÁ PŘÍPRAVA NA BUDOUCÍ POVOLÁNÍ NA VYSOKÉ ŠKOLY A JEJÍ DAŇOVÉ DOPADY

Za soustavnou přípravu na budoucí povolání na vysoké škole se podle § 12 odst. 3 zákona 117/95 Sb. o státní sociální podpoře považuje studium na vysokých školách v bakalářském, magisterském nebo doktorském studijním programu (§§ 45 až 47 zákona 111/98 Sb. o vysokých školách).

Soustavná příprava na vysoké škole **začíná** dnem, kdy se dítě stává studentem VŠ (tj. **dnem zápisu do studia** - § 51 zákona 111/98 Sb. o vysokých školách). Tzn., že pokud bylo dítě zapsáno ke studiu 25. července příslušného roku, je možno jej již za měsíc červenec považovat za vyživované dítě, které se soustavně připravuje na budoucí povolání (podle § 35c odst. 10 ZDP je vyživovaným dítětem již v měsíci, kdy začíná soustavná příprava na budoucí povolání). Pochopitelně se musí jednat o dítě do dovršení věku 26 let.

Soustavná příprava na budoucí povolání na VŠ končí dnem, kdy dítě ukončilo studium na VŠ. **Studium se ukončuje:**

- podle § 55 odst. 1 zákona o VŠ vykonáním závěrečné zkoušky nebo její poslední části (tzv. „řádné“ ukončení)
- podle § 56 odst. 1 zákona o VŠ buď
 - vyloučením ze studia
 - zanecháním studia
 - odnětím nebo zánikem akreditace studijního programu
 - zrušením studijního programu.

V případě **přerušení studia** podle § 54 odst. 4 zákona o VŠ přestává být dítě studentem až do doby, kdy opět začne studovat. *Např. dítě přerušilo studium k 15. 5. a pokračovat ve studiu začne od 4. 9. následujícího roku. V tomto případě náleží daňové zvýhodnění naposledy za měsíc květen a potom od měsíce září (tj. od měsíce, kdy začíná soustavná příprava na budoucí povolání).*

Kromě toho se za soustavnou přípravu na VŠ považuje podle § 14 odst. 2 písm. a) až d) zákona 117/95 Sb. o SSP

- **doba od ukončení studia na SŠ do dne, kdy se dítě stane studentem VŠ**, jestliže dítě pokračuje bez přerušení v dalším studiu
Např. dítě vykonalo maturitní zkoušku v měsíci květnu 2019 a na VŠ bylo přijato od 9. září 2019. V tomto případě se dítě považuje za soustavně se připravujícího po celý kalendářní rok 2019.

- kalendářní měsíc, v němž dítě ukončilo studium na VŠ a dále kalendářní měsíc následující po kalendářním měsíci, v němž dítě řádně ukončilo studium na VŠ, pokud nevykonává po celý tento měsíc zaměstnání, které zakládá účast na NP anebo nemá po celý měsíc nárok na podporu v nezaměstnanosti.

Např. student řádně ukončil VŠ v měsíci červnu a od 2. července vstoupil do zaměstnání, které zakládá účast na NP. Za soustavně se připravujícího na budoucí povolání se považuje i v měsíci červenci, protože toto zaměstnání nevykonával po celý kalendářní měsíc.

- doba od ukončení studia na VŠ do dne, kdy se stane studentem téže nebo jiné VŠ, pokud toto studium bezprostředně navazuje na ukončení studia na první VŠ (nemusí to být v tomto případě ani řádné ukončení studia), nejdéle však doba tří měsíců následujících po měsíci, v němž ukončil studium na první VŠ.

Např. dcera naší zaměstnankyně ukončila studium na VŠ zanecháním studia k 11. únoru 2019 a od 5. září 2019 se stala studentkou jiné vysoké školy. Za kolik měsíců má naše zaměstnankyně nárok na daňové zvýhodnění v roce 2019? Podle § 14 odst. 2 písm. c) zákona 117/95 Sb. o státní sociální podpoře se za soustavnou přípravu na budoucí povolání považuje také doba od ukončení studia na VŠ do dne, kdy se dítě stalo studentem téže nebo jiné VŠ, pokud toto studium bezprostředně navazuje na ukončení studia na VŠ; nejdéle však doba 3 měsíců následujících po měsíci, kdy dítě ukončilo studium na VŠ. Vzhledem k tomu, že na novou VŠ nastoupila v nejbližším možném termínu, může se daňové zvýhodnění uplatnit i za měsíce březen, duben a květen. Podle § 35c odst. 10 pak lze daňové zvýhodnění uplatnit již od měsíce, kdy začíná soustavná příprava na budoucí povolání, tj. od měsíce září. Takže nárok bude na měsíce I. až V. a IX. až XII.

- doba přerušení studia na vysoké škole, po kterou by jinak trvala mateřská nebo rodičovská dovolená (např. když studentka porodí a požádá o přerušení studia, tak se považuje i po dobu přerušení studia za studentku).

Např. svobodná dcera zaměstnankyně přerušila studium na vysoké škole z důvodu porodu a péče o dítě, které se jí v průběhu studia narodilo. Může se uplatnit zaměstnankyni daňové zvýhodnění na dceru a případně na vnuka, když žije s babičkou ve společné domácnosti? Podle § 35c odst. 6 ZDP v případě, že rodiče vnuka nemají dostatečné příjmy, z nichž by mohli daňové zvýhodnění uplatnit, může daňové zvýhodnění na vnuka uplatnit babička. Dále by si mohla uplatnit i svou dceru, která se podle § 14 odst. 2 písm. d) zákona 117/95 Sb. o státní sociální podpoře považuje v době přerušení studia za vyživované dítě (pokud je dceř do 26 let věku). Za soustavnou přípravu dítěte na budoucí povolání se totiž považuje také „doba přerušení studia na vysoké škole, po kterou by jinak trvala mateřská nebo rodičovská dovolená“. Vzhledem k tomu, že je zde odkaz na § 195 až 198 zákoníku práce, může být doba přerušení studia započtena jako studium až do tří let věku dítěte.

V souvislosti s ukončením studia na VŠ se můžeme setkat s některými zajímavými případy, které ovlivní poskytnutí daňového zvýhodnění:

Příklad č. 1. Dítě nesplnilo požadavky vyplývající ze studijního programu a bylo mu ukončeno studium. Rozhodnutí o ukončení studia převzalo dne 20. dubna 2019. V rozhodnutí o ukončení studia je uvedeno, že dnem ukončení studia je den nabytí právní moci tohoto rozhodnutí. V poučení má uvedeno, že může do 30 dnů podat proti tomuto rozhodnutí odvolání. Dnem ukončení studia bude den, kdy rozhodnutí o

ukončení nabylo právní moci. V tomto případě, pokud se dítě proti vyloučení neodvolá, nabývá rozhodnutí právní moci v měsíci květnu 2019 a daňové zvýhodnění na něj lze uplatnit naposledy za měsíc květen.

Příklad č. 2. Dítě nevykonalo v měsíci červnu 2019 poslední část závěrečné zkoušky a bylo mu povoleno její vykonání v měsíci lednu 2020. V tomto případě bude mít dítě v měsících červenec až leden stále statut studenta a rodič si na něj může uplatňovat daňové zvýhodnění až do vykonání poslední části závěrečné zkoušky. V tomto případě by nebylo na závalu ani to, že by dítě pracovalo v zaměstnání, které zakládá účast na NP.

Příklad č. 3. Dítě ukončilo bakalářskou formu studia v měsíci květnu 2019 a od měsíce září bude studovat na stejné škole v magisterském studijním programu. V tomto případě bude náležet daňové zvýhodnění za celý rok 2019, protože doba od ukončení studia na VŠ nepřekračuje dobu 3 měsíců.

DOPORUČENÍ: pokud dítě ukončilo jeden studijní vysokoškolský obor a neví, zda jej přijmou a bude pokračovat ve studiu na téže nebo jiné VŠ, doporučujeme zastavit poskytování daňového zvýhodnění. Pokud dítě bude přijato na pokračování studia, bude mu daňové zvýhodnění doplaceno buď v rámci ročního zúčtování nebo v daňovém přiznání.

4/ ODPOVĚDI NA DOTAZY

41/2019 Vyslali jsme zaměstnance na pracovní cestu z Brna do Prahy od úterý do čtvrtka. Zaměstnanec nás požádal o přerušení pracovní cesty od čtvrtka do neděle (má v Praze příbuzné, u kterých by chtěl zůstat). Zaměstnavatel s tím nesouhlasí, protože potřebuje, aby byl v pátek v práci. Jak máme v tomto případě potupovat?

K přerušení pracovní cesty je potřeba předchozí souhlas zaměstnavatele. Pokud jej zaměstnavatel neudělil a zaměstnanec by v pátek do práce nenastoupil, jednalo by se o neomluvenou absenci.

42/2019 Zaměstnanec měl skončit pracovní poměr k 31. 8. (výpověď § 52 písm. c) ZP) a mělo mu být vyplaceno odstupné ve výši trojnásobku průměrného výdělku. Zaměstnanec však 10. 8. onemocněl a pracovní neschopnost mu skončila 15. 9. Z jakého čtvrtletí se mu bude počítat odstupné, když jeho pracovní poměr skončí až uplynutím zbývajících částí výpovědní doby, tj. 7. 10.?

Právo na odstupné u tohoto zaměstnance vzniká až faktickým skončením pracovního poměru (tj. 7. 10.), tzn., že rozhodným obdobím bude třetí čtvrtletí, tj. měsíce červenec až září.

Závěrečný pozdrav je opět od pana MURPHYHO:

**KDYŽ NĚKDO SEPIŠE PRÁCI O NĚČEM, ČEMU JAKSI PŘÍLIŠ NEROZUMÍ,
JE TATO PRÁCE SROZUMITELNÁ POUZE TĚM ČTENÁŘŮM,
KTERÍ O VĚCI VĚDÍ VÍC NEŽ ON.**
