DIS 11/2025

Obsah:

1. Nové limity pro kategorizaci účetních jednotek
2. Informace GFŘ k daňovému posouzení povinností poskytovatelů přepravních služeb poskytujících přepravu osob prostřednictvím mobilní aplikace s účinností od 1. 1. 2025
3. Upozornění na rozšíření možnosti skupinové registrace v oblasti daně z přidané hodnoty
4. Nelegální zaměstnávání a „zastřené“ agentury práce
5. Nové videopřednášky

Vážení přátelé,
na vaše dotazy odpovídáme telefonicky každý pracovní den, kromě pátku, od 8 do 12 hodin. Pokud se vám např. nepodaří telefonické spojení, můžete své dotazy zasílat poštou, e-mailem nebo faxem, a to nepřetržitě 24 hodin denně.

Praha 29. 10. 2025

Vážení přátelé,

v tomto čísle našeho (Vašeho) DISu Vám připomeneme nové limity pro kategorizaci účetních jednotek, seznámíme Vás s Informací GFŘ o povinnostech poskytovatelů přepravních služeb (např. UBER, BOLT apod.), s upozorněním Finanční správy na rozšíření možnosti skupinové registrace v oblasti daně z přidané hodnoty a také s upozorněním na nelegální zaměstnávání a „zastřené“ agentury práce. Na konci tohoto DISu najdete pozvánky na nové videosemináře.

Nové limity pro kategorizaci účetních jednotek

V minulém čísle účetního DISu jsme v článku nazvaném „Změna limitů pro kategorizaci účetních jednotek a pro povinný audit účetní závěrky“ zveřejnili vyjádření MF ČR k účinnosti ustanovení novely zákona o účetnictví, která se zabývá změnou limitů pro kategorizaci účetních jednotek a změnou limitů pro povinný audit.

V tomto čísle Vám pouze připomeneme (viz náš DIS č. 11/2024) nové hodnoty kritérií pro kategorizaci účetních jednotek a skupin účetních jednotek.

Změny peněžních hodnot kritérií pro kategorizaci účetních jednotek a skupin účetních jednotek

V § 1b (pro účetní jednotky) a v § 1c (pro skupiny účetních jednotek) došlo k navýšení hraničních hodnot aktiv a ročního úhrnu čistého obratu, stanovených jako dvě z kritérií pro zařazení účetní jednotky do příslušné kategorie. Toto navýšení vychází ze směrnice Komise v přenesené pravomoci (EU) 2023/2775 ze dne 17. října 2023 a je její transpozicí. V té jsou obecně navýšeny hraniční hodnoty sloužící k zařazení účetní jednotky do příslušné kategorie o přibližně 25 % v eurech, a to s ohledem na kumulovanou inflaci v eurozóně a Evropské unii v období od 1. ledna 2013 do 31. března 2023. Ta činila v eurozóně 24,3 % a v Evropské unii 27,2 %.

Nové hodnoty pro jednotlivé kategorie účetních jednotek a skupin (stávající hodnoty jsou přeškrtnuté)

§ 1b

(1) **Mikro účetní jednotkou** je ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot

a) **aktiva celkem** ~~9.000.000~~ **11.000.000 Kč,**

b) **roční úhrn čistého obratu** ~~18.000.000~~ **22.000.000 Kč,**

c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 10.

(2) **Malou účetní jednotkou** je ta, která není mikro účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot

a) **aktiva celkem** ~~100.000.000~~ **120.000.000 Kč,**

b) **roční úhrn čistého obratu** ~~200.000.000~~ **240.000.000 Kč,**

c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.

(3) **Střední účetní jednotkou** je ta, která není mikro účetní jednotkou ani malou účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot

a) **aktiva celkem** ~~500.000.000~~ **600.000.000 Kč,**

b) **roční úhrn čistého obratu** ~~1.000.000.000~~ **1.200.000.000 Kč,**

c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 250.

(4) **Velkou účetní jednotkou** je ta, která k rozvahovému dni **překračuje alespoň 2 hraniční hodnoty uvedené v odstavci 3.**

(5) Za velkou účetní jednotku se vždy považuje

a) subjekt veřejného zájmu,

b) vybraná účetní jednotka.

§ 1c

(1) **Malou skupinou** účetních jednotek je ta, která sestává z konsolidující účetní jednotky a konsolidovaných účetních jednotek a která na konsolidovaném základě nepřekračuje k rozvahovému dni alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot

a) **aktiva celkem** ~~100.000.000~~ **120.000.000 Kč,**

b) **roční úhrn čistého obratu** ~~200.000.000~~ **240.000.000 Kč,**

c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.

(2) **Střední skupinou** účetních jednotek je ta, která není malou skupinou účetních jednotek a sestává z konsolidující účetní jednotky a konsolidovaných účetních jednotek a která na konsolidovaném základě nepřekračuje k rozvahovému dni alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot

a) **aktiva celkem** ~~500.000.000~~ **600.000.000 Kč,**

b) **roční úhrn čistého obratu** ~~1.000.000.000~~ **1.200.000.000 Kč,**

c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 250.

(3) **Velkou skupinou** účetních jednotek je ta, která sestává z konsolidující účetní jednotky a konsolidovaných účetních jednotek a která na konsolidovaném základě **překračuje k rozvahovému dni alespoň 2 hraniční hodnoty uvedené v odstavci 2.**

Beze změny zůstává vymezení některých pojmů, uvedené v § 1d zákona o účetnictví

(1) **Aktivy celkem** se pro účely tohoto zákona rozumí úhrn aktiv zjištěný z rozvahy.

(2) **Čistým obratem** se pro účely účetnictví rozumí **výše výnosů z prodeje výrobků a zboží a z poskytování služeb za účetní období.** Ročním úhrnem čistého obratu se pro účely účetnictví rozumí čistý obrat vydělený počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobený 12.

(3) Čistým obratem se v případě

a) banky, spořitelního a úvěrního družstva a systémově významného obchodníka a jejich zahraničních obdob rozumí součet výše položek 1, 3, 4, 6 a 7 uvedených v příloze č. 2 vyhlášky č. 501/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi, ve znění pozdějších předpisů, a

b) pojišťovny a zajišťovny rozumí součet výše položky I. 1.a) a položky II. 1. a) uvedených v příloze č. 2 vyhlášky č. 502/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou pojišťovnami, ve znění pozdějších předpisů.

(4) Čistým obratem banky, spořitelního a úvěrního družstva, systémově významného obchodníka, pojišťovny a zajišťovny, kteří pro účtování a sestavení účetní závěrky používají mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropské unie (dále jen „mezinárodní účetní standardy“), se rozumí součet položek odpovídajících položkám uvedeným v odstavci 3 písm. a) a b).

(5) Čistým obratem účetní jednotky, u které hlavním předmětem činnosti není podnikání, se rozumí výše výnosů za účetní období.

(6) Průměrným počtem zaměstnanců se pro účely tohoto zákona rozumí průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců podle metodiky Českého statistického úřadu.

Pro účtující podnikatelské subjekty je čistý obrat definován v § 35 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, takto:

(1) Pro účely určení čistého obratu se výnosy z prodeje výrobků a zboží a z poskytování služeb rozumí výnosy, na kterých je založen obchodní model účetní jednotky. Při určování těchto výnosů se přihlíží zejména k odvětví a trhu, na kterém účetní jednotka působí, a k podstatě činnosti účetní jednotky pro její zákazníky.

(2) Pro účely určení čistého obratu se nepřihlíží k tomu, ve které položce výkazu zisku a ztráty je výnos podle odstavce 1 vykazován. Podle bodu 2 přechodných ustanovení vyhlášky se tato nová definice obratu nepoužije pro účely posouzení výše čistého obratu za účetní období započatá přede dnem nabytí účinnosti této vyhlášky.

Beze změny zůstává i § 1e zákona o účetnictví, podle kterého:

(1) V prvním účetním období po svém vzniku nebo zahájení činnosti postupuje účetní jednotka podle právní úpravy pro takovou kategorii účetních jednotek a kategorii skupin účetních jednotek, u níž lze důvodně předpokládat, že splní její podmínky k rozvahovému dni prvního účetního období.

(2) Pokud ve dvou po sobě následujících rozvahových dnech řádných účetních závěrek účetní jednotka nebo skupina účetních jednotek překročí nebo přestane překračovat 2 hraniční hodnoty podle § 1b a 1c, změní od počátku bezprostředně následujícího účetního období kategorii účetní jednotky nebo skupinu účetní jednotky, podle které je stanoven rozsah a způsob sestavování účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky.

Informace GFŘ k daňovému posouzení povinností poskytovatelů přepravních služeb poskytujících přepravu osob prostřednictvím mobilní aplikace s účinností od 1. 1. 2025

Úvod

Cílem této informace je poskytnout základní přehled o daňových povinnostech daňových subjektů poskytujících služby přepravy osob prostřednictvím využití mobilní aplikace jiných společností (např. UBER, BOLT a podobných).

Tato informace v návaznosti na legislativní změny v oblasti DPH a daně z příjmů nahrazuje Informaci k daňovému posouzení povinností poskytovatelů přepravních služeb s účinností od 1. 1. 2023, č. j. 6675/23/7100-30118-012884, ze dne 15. 2. 2023.

Pro veškerá níže uvedená elektronická podání pro finanční správu, jako např. daňové přiznání či přihlášku k registraci, **lze využít portál MOJE daně,** který je dostupný na adrese: http://www.mojedane.cz/.

1. Daň z přidané hodnoty

1.1. Stanovení osob a činností

Osoba povinná k dani a ekonomická činnost

Pro účely zákona o DPH[1)] se **za osobu povinnou k dani považuje osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost.** Ekonomickou činností se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí, mimo jiné, činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby za účelem získávání pravidelného příjmu. Za ekonomickou činnost se považuje zejména činnost spočívající ve využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu.

Dle judikatury Soudního dvora Evropské unie („SDEU“) se při posuzování ekonomické činnosti nepřihlíží k výsledku vykonávané činnosti[2)], a **tudíž výsledkem ekonomické činnosti nemusí být např. vytvoření zisku**[3)]. Činnost se pro účely DPH obecně považuje za ekonomickou, pokud má pravidelný charakter a je vykonávána za odměnu pro toho, kdo ji uskutečňuje[4)].

Za ekonomickou činnost se považují **i případy, kdy poskytovatel přepravy nevlastní příslušné živnostenské oprávnění.**

Z výše uvedeného vyplývá, že **osoba poskytující přepravu osob prostřednictvím mobilní aplikace („poskytovatel přepravy“) je osobou povinnou k dani** z důvodu uskutečňování ekonomické činnosti.

Za osobu povinnou k dani je považována i společnost, která poskytuje službu spočívající v přístupu k softwaru (mobilní aplikaci), možnosti jejího použití a služby včetně práva přijímat požadavky na přepravu („služba přístupu k mobilní aplikaci“) – např. UBER, BOLT a podobné („poskytovatel aplikace“).

1.2. Poskytování přepravy osob

Poskytnutí služby spočívající v přepravě osob za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění[5)] v tuzemsku prostřednictvím dané aplikace je zdanitelným plněním[6)]. Pokud je poskytovatel přepravy již registrovaným plátcem DPH, zahrnuje takto poskytnuté přepravní služby mezi standardní zdanitelná plnění uváděná v daňovém přiznání k DPH.

Povinnost registrace k DPH

V případech, kdy poskytovatel přepravy se sídlem v tuzemsku není dosud plátcem, stane se jím od **1. 1. následujícího kalendářního roku, pokud jeho obrat**[7)] **v bezprostředně předcházejícím kalendářním roce přesáhne částku 2.000.000 Kč.**

Přihláška k registraci plátce DPH musí být podána **do 10 pracovních dnů** ode dne překročení obratu.

Pokud se poskytovatel přepravy rozhodne, **může se stát plátcem DPH již od následujícího dne** překročení částky 2.000.000 Kč za předpokladu, že toto **rozhodnutí oznámí ve včas podané přihlášce k registraci** správci daně.

Pokud poskytovatel přepravy od doby překročení obratu 2.000.000 Kč do konce daného kalendářního roku uskuteční **další plnění spadající do výpočtu obratu,**

kterými by jeho obrat překročil částku 2.536 500 Kč, **stává se plátcem DPH již od následujícího dne po překročení částky 2.536.500 Kč[8].**

Osoba povinná k dani se může k DPH registrovat také dobrovolně za splnění podmínek stanovených v § 94a zákona o DPH.

Povinnosti plátce DPH ve vztahu k poskytování přepravy osob

Plátce DPH má **povinnost podat daňové přiznání,** ve kterém odvede DPH z poskytnuté přepravní služby v tuzemsku. Zároveň má možnost uplatnit si nárok na odpočet daně z přijatých plnění při splnění podmínek vymezených v § 72 a násl. zákona DPH. Dále mu vzniká **povinnost podat kontrolní hlášení.**

1.3. Přijetí služby od osoby neusazené v tuzemsku

Služba přístupu k mobilní aplikaci představuje z pohledu zákona o DPH elektronicky poskytovanou službu. Následující daňové posouzení se vztahuje na situace, kdy je tato **služba poskytována osobou neusazenou v tuzemsku[9]** (poskytovatelem aplikace), a to poskytovateli přepravy, jenž je považován za osobu povinnou k dani mající sídlo v ČR.

1.3.1. Určení místa plnění

Určení místa plnění je důležité pro **určení státu, ve kterém bude plnění podléhat dani z přidané hodnoty.** Při stanovení místa plnění u elektronicky poskytované služby se postupuje v závislosti na statusu příjemce.

Základní pravidlo pro stanovení místa plnění

Je-li elektronicky poskytovaná služba poskytnuta osobám povinným k dani, tj. zjednodušeně podnikajícím osobám (viz bod 1.1.), při určení místa plnění je třeba použít základní pravidlo vymezené v ustanovení § 9 odst. 1 zákona o DPH. Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která jedná jako taková[10], je **místo, kde má tato osoba (příjemce služby) sídlo.** Pokud je však tato služba poskytnuta stálé provozovně[11] osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

Z daného vyplývá, že v případě, kdy **příjemcem služby přístupu k mobilní aplikaci je osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku** (která jedná jako taková), **je místo plnění v České republice.**

1.3.2. Povinnost přiznat daň z přijaté služby

Pokud zdanitelné plnění v podobě **poskytnutí služby přístupu k mobilní aplikaci uskutečňuje osoba neusazená v tuzemsku, je DPH povinna přiznat osoba, která toto plnění přijala,** a to plátce DPH nebo identifikovaná osoba[12].

Služba poskytnutá poskytovatelem aplikace poskytovateli přepravy je předmětem DPH v tuzemsku a **povinnost odvést DPH se přenáší na příjemce této služby, tj. na poskytovatele přepravy. Poplatek za tuto službu** představuje v kontextu zákona o DPH úplatu, která je **základem pro výpočet daně.**

Pro poskytovatele přepravy, který je plátcem DPH, to **znamená povinnost přiznat DPH ze služby přijaté od poskytovatele aplikace.** Zároveň má, při splnění zákonných podmínek, možnost uplatnit nárok na odpočet daně.

Je-li poskytovatel přepravy osobou povinnou k dani, která není plátcem ani identifikovanou osobou, stává se **přijetím služby od osoby neusazené v tuzemsku identifikovanou osobou** ve smyslu § 6h zákona o DPH.

Povinnosti identifikované osoby ve vztahu k přijaté službě

Jak je uvedeno výše, osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem DPH ani identifikovanou osobou, se stává identifikovanou osobou ode dne přijetí služby s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku (případně dnem poskytnutí úplaty před přijetím této služby). **Přihlášku k registraci má povinnost podat do 15 dnů** ode dne, ve kterém se takovou osobou stala[13)]. Za identifikovanou osobu se lze dobrovolně registrovat i před prvním přijetím služby (poskytnutím úplaty)[14)].

Identifikovaná osoba má povinnost **podat daňové přiznání do 25 dnů** po skončení zdaňovacího období[15)]. V tomto přiznání uvede daň z přijaté služby (např. z poplatku za přístup k mobilní aplikaci) fakturované poskytovatelem aplikace, nebo z poskytnuté úplaty, ze které vznikla povinnost přiznat daň, jestliže předchází poskytnuté službě. Identifikovaná osoba nemá povinnost přiznávat DPH z tuzemských plnění, zároveň ale nemá nárok na odpočet daně z veškerých přijatých zdanitelných plnění.

Identifikovaná osoba musí nadále **sledovat svůj obrat pro účely DPH** a v případě jeho překročení se stává plátcem DPH se všemi souvisejícími daňovými dopady.

Povinnosti plátce DPH ve vztahu k přijaté službě

Plátce DPH má **povinnost podat daňové přiznání** a v něm přiznat DPH z přijaté služby (např. z poplatku za přístup k mobilní aplikaci) fakturované poskytovatelem aplikace, nebo z poskytnuté úplaty, ze které vznikla povinnost přiznat daň, jestliže předchází poskytnuté službě. Plátce DPH má možnost uplatnit nárok na odpočet při splnění podmínek vymezených v § 72 a násl. zákona o DPH. Plátce DPH má rovněž **povinnost podat kontrolní hlášení.**

Daňové přiznání i kontrolní hlášení se podává **do 25 dnů** po skončení zdaňovacího období.

1.4. Registrace a podání daňových přiznání k DPH

Přihlášku k registraci plátce DPH nebo identifikované osoby, jakož i daňové přiznání, kontrolní hlášení nebo souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty lze podat **pouze elektronicky**[16)]. Stručný přehled způsobů elektronického podání lze nalézt na webových stránkách finanční správy: https://financnisprava.gov.cz/cs/dane/dane-elektronicky/strucny-prehled[17)].

2. Daň z příjmů

Povinnosti poplatníků daně z příjmů fyzických a právnických osob, stejně jako povinnosti plátců daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, vymezuje zákon o daních z příjmů[18)].

2.1. Stanovení osob a činnosti

Osoby participující na přepravě osob se mohou vyskytovat v různém postavení (tj. mohou poskytovat dopravu přímo ony samy, případně skrze své zaměstnance). Tyto osoby mohou být jak osoby fyzické, tak právnické.

a) Poplatník daně z příjmů fyzických osob
- OSVČ – příjmy ze samostatné činnosti
- Zaměstnanec – příjmy ze závislé činnosti

b) Poplatník daně z příjmů právnických osob

c) Zaměstnavatel v pozici plátce daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti

2.2. Daň z příjmů fyzických osob

2.2.1. Daň z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti

Poskytování přepravy prostřednictvím mobilní aplikace vykazuje všechny znaky podnikání podle § 420 občanského zákoníku[19]. Poskytovatel přepravních služeb tedy vykonává samostatnou činnost ve smyslu zákona o daních z příjmů[20] a je-li fyzická osoba, pak **podléhají příjmy z této činnosti dani z příjmů fyzických osob a budou zahrnuty do příjmů ze samostatné činnosti.**

Za příjmy ze samostatné činnosti se pro účely daně z příjmů fyzických osob považují příjmy dosažené samotným poplatníkem, ale také příjmy dosažené prostřednictvím zaměstnanců poplatníka.

Uplatňování výdajů

Při stanovení základu daně z příjmů fyzických osob může poskytovatel přepravy uplatnit výdaje, které vynaložil na dosažení, zajištění a udržení příjmů[21].

Vynaložené výdaje může uplatnit

- v prokázané výši[22], nebo
- procentem z příjmů[23].

Uplatňování výdajů v prokázané výši

Poplatník, který vede účetnictví, vychází při stanovení základu daně z výsledku hospodaření[24]. Nevede-li účetnictví, ale vede daňovou evidenci nebo uplatňuje výdaje procentem z příjmů, vychází z rozdílu mezi příjmy a výdaji[25].

Uplatňování výdajů procentem z příjmů

Poskytovatel, který vlastní živnostenské oprávnění opravňující ho k poskytování této služby[26], může uplatnit výdaje procentem z příjmů, a to ve výši 60 % z příjmů, max. do výše 1.200.000 Kč.

V případě, že by poskytovatel služby příslušné živnostenské oprávnění nevlastnil, ačkoli tuto zákonnou povinnost má, je považován[27] za poplatníka provozujícího podnikatelskou činnost[28]. Pokud takový poskytovatel přepravy neuplatní výdaje ve skutečné výši, může uplatnit výdaje procentem z příjmů, a to ve výši 40 % z příjmů, max. do výše 800.000 Kč.

Výdaje procentem z příjmů podle zákona o daních z příjmů		**2023**	**2024**	**2025**
§7/7/b	Příjmy ze živnostenského podnikání, s výjimkou příjmů z živnostenského podnikání řemeslného	60 % z příjmů **max. 1.200.000 Kč**		
§ 7/7/d	Příjmy z jiné samostatné činnosti	40 % z příjmů max. **800.000 Kč**		

Povinné evidence podnikající fyzické osoby

Podnikající fyzická osoba vede:

- **účetnictví** podle zákona o účetnictví[29], nebo

- **daňovou evidenci** podle zákona o daních z příjmů[30)], nebo
- **evidenci příjmů a pohledávek** vzniklých v souvislosti se samostatnou činností, pokud bude uplatňovat výdaje procentem z příjmů[31)].

Povinnost podat daňové přiznání[32)]

Zdaňovacím obdobím fyzické osoby je kalendářní rok. Fyzická osoba má **povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob, pokud její roční příjmy,** které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, **přesáhly 50.000 Kč,** pokud se nejedná o příjmy od daně osvobozené nebo o příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně[33)]. Daňové přiznání je fyzická osoba povinna podat i tehdy, pokud její roční příjmy nepřesáhly 50.000 Kč, ale **vykazuje daňovou ztrátu.**

Daňové přiznání **není povinna podat** fyzická osoba, která **je zaměstnancem** s příjmy ze závislé činnosti[34)], podepsala u zaměstnavatele prohlášení k dani[35)] a **nemá příjmy ze samostatné činnosti (podnikání), příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu nebo ostatní příjmy vyšší než 20.000 Kč.**

Daňové přiznání je třeba podat:

- do 3 měsíců po uplynutí kalendářního roku, pokud je podáváno v listinné podobě,
- do 4 měsíců po uplynutí kalendářního roku, pokud je daňové přiznání po uplynutí 3 měsíců podáno elektronicky, nebo
- do 6 měsíců, pokud po uplynutí 3 měsíců daňové přiznání podal daňový poradce[36)].

Pokud má poplatník nebo jeho zástupce zpřístupněnu datovou schránku, která se zřizuje ze zákona, je povinen podávat daňové přiznání výhradně elektronicky[37)].

Splní-li poskytovatel služby podmínky dané zákonem o daních z příjmů[38)], může vstoupit do paušálního režimu a platí pro něj zákonné podmínky paušálního režimu[39)].

2.2.2. Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti

Vymezení plátce daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (zaměstnavatele)

Fyzická nebo právnická osoba realizující přepravní služby prostřednictvím fyzických osob na základě smluvního vztahu, který naplňuje znaky závislé činnosti, se stává zaměstnavatelem[40)], čímž se dostává do postavení **plátce daně ze závislé činnosti[41)].** Smluvní vztahy mohou mít podobu pracovních smluv nebo jiných dohod o osobním výkonu přepravních služeb za smluvených podmínek.

Závislou prací se rozumí činnost vykonávaná osobně, jménem a podle pokynů zaměstnavatele, ve vztahu podřízenosti vůči zaměstnavateli, který disponuje pravomocí řídit výkon práce a udílet závazné pokyny[42)].

Povinnosti plátce daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (zaměstnavatele)

Plátce daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti má povinnost:

- zaregistrovat se k dani z příjmů ze závislé činnosti u příslušného finančního úřadu[43)], a to **nejpozději do 8 dnů** od skutečnosti, kdy se stal plátcem daně z příjmů ze závislé činnosti, tj. začal zaměstnancům vyplácet mzdu nebo odměnu,
- **srážet** z příjmů zaměstnanců **zálohy na daň** z příjmů ze závislé činnosti[44)],

- sražené zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti **odvádět správci daně** nejpozději **do 20. dne kalendářního měsíce,** ve kterém povinnost jejich sražení vznikla[45)],
- pobírá-li zaměstnanec příjem podléhající zvláštní sazbě daně (např. na základě dohody o provedení práce, příp. dohody o pracovní činnosti), je zaměstnavatel povinen **srazit daň** z těchto příjmů (tzv. srážková daň)[46)],
- má-li zaměstnavatel povinnost srazit daň z příjmů podléhajících zvláštní sazbě daně, tj. srážkovou daň (např. na základě dohody o provedení práce, příp. dohody o pracovní činnosti), je zaměstnavatel povinen **odvést tuto daň správci daně do konce měsíce** následujícího po měsíci, kdy tato povinnost vznikla[47)],
- **vést** za každý kalendářní měsíc i za celé zdaňovací období **mzdové listy** a **rekapitulaci o sražených zálohách na daň** z příjmů ze závislé činnosti a daně vybírané podle zvláštní sazby[48)],
- na žádost zaměstnance **vystavit** doklad o souhrnných údajích uvedených ve mzdovém listě (jedná se o **potvrzení o zdanitelných příjmech**[49)],
- po skončení kalendářního roku **podat vyúčtování daně ze závislé činnosti**[50)]**,** případně vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně[51)].

Vymezení příjemce příjmů ze závislé činnosti (zaměstnanec)

Příjemce příjmů vyplácených zaměstnavatelem za osobní výkon přepravních služeb a s nimi souvisejících prací na základě pracovní smlouvy nebo dohody o provedení práce, příp. dohody o pracovní činnosti, se stává podle zákona o daních z příjmů **poplatníkem s příjmy ze závislé činnosti (zaměstnancem)**[52)]**.**

Příjemce příjmů (zaměstnanec)

- Zaměstnanec má možnost uplatnit podle zákona o daních z příjmů prostřednictvím tzv. prohlášení poplatníka slevy na dani a daňové zvýhodnění na děti. Zaměstnavatel je **povinen umožnit zaměstnancům prohlášení učinit (podepsat) a při výpočtu záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti k němu přihlédnout**[53)].
- Po skončení roku má možnost zaměstnanec „vyrovnat“ svoje daňové povinnosti prostřednictvím zaměstnavatele formou ročního zúčtování záloh na daň a daňového zvýhodnění nebo podáním daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Pokud zaměstnanec požádá zaměstnavatele o roční zúčtování záloh na daň a daňového zvýhodnění, a jsou-li splněny zákonné podmínky pro jeho provedení, je zaměstnavatel povinen po skončení zdaňovacího období **provést roční zúčtování záloh** na daň a daňového zvýhodnění[54)].

2.3. Daň z příjmů právnických osob

Pokud je poskytovatelem přepravních služeb právnická osoba, jsou předmětem daně její příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem[55)]. Příjmy plynoucí v souvislosti s předmětnou činností **zahrne právnická osoba do svého přiznání k dani z příjmů právnických osob** a zdaní je v základu daně stanoveném podle zákona o daních z příjmů při respektování věcné a časové souvislosti[56)].

3. Daň silniční

Vzhledem k tomu, že **osobní automobily a jejich přípojná vozidla nejsou od zdaňovacího období roku 2022 předmětem daně silniční,** nevznikají daňovým

subjektům v souvislosti se shora uvedenou činností ve vztahu k dani silniční žádné povinnosti.

Poznámky:

1) Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“).

2) Viz bod 47 a v něm citovaná judikatura ve věci C-223/03 University of Huddersfield.

3) V tomto smyslu viz bod 25 ve věci C-219/12 Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr.

4) Viz bod 37 ve věci C-246/08 Komise v. Finsko.

5) Podle § 10a zákona o DPH je místem plnění při poskytnutí služby přepravy osob místo, kde se příslušný úsek přepravy uskutečňuje.

6) Zdanitelným plněním se dle § 2 odst. 2 zákona o DPH rozumí plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně (např. přeprava osob mezi jednotlivými členskými státy a dále mezi členskými státy a třetími zeměmi ve smyslu § 70 zákona o DPH je osvobozena od daně s nárokem na odpočet daně). Předmětem daně je dle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku.

7) Obratem se dle § 4a odst. 1 písm. a) zákona o DPH rozumí souhrn úplat bez daně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za zdanitelné plnění a plnění, které by bylo zdanitelné, pokud by v tuzemsku nebylo osvobozeno v režimu pro malé podniky.

8) Podrobnější informace k problematice registrací k DPH jsou uvedeny v Informaci ke změnám v plátcovství a registračním řízení v oblasti DPH od 1. 1. 2025 (č.j.: 11977/25/7100-30118-203500 ze dne 29. 1. 2025), která je k dispozici na webových stránkách Finanční správy ČR – www.financnisprava.cz

9) Osobou neusazenou v tuzemsku je osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku, uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku a v tuzemsku nemá provozovnu nebo v tuzemsku má provozovnu, která se tohoto plnění neúčastní dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o DPH.

10) V podmínkách ČR je zde myšlen jak plátce DPH, identifikovaná osoba, tak i osoba povinná k dani, která není registrována jako plátce DPH.

11) Provozovnou dle § 4 odst. 1 písm. j) zákona o DPH je organizační složka osoby povinné k dani, která může uskutečňovat dodání zboží nebo poskytnutí služby, neboť je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje.

12) Viz § 108 odst. 3 písm. a) bodu 1. zákona o DPH.

13) Viz § 97 zákona o DPH.

14) Viz § 97a v kontextu s § 6l zákona o DPH.

15) Zdaňovacím obdobím identifikované osoby je kalendářní měsíc, přiznání k DPH podává identifikovaná osoba pouze tehdy, pokud jí vznikne povinnost přiznat daň viz § 99 a § 101 odst. 5 zákona o DPH.

16) Viz § 101a odst. 1 a 2 zákona o DPH.

17) Podrobné informace k elektronickému podávání pro finanční správu jsou k dispozici na webových stránkách finanční správy:

https://podpora.mojedane.gov.cz/cs/seznam-okruhu/elektronicka-podani-epo/10x-elektronicka-podani-pro-financni-spr-4365

18) Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

19) Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“).

20) Viz § 7 zákona o daních z příjmů.

21) Viz § 7 odst. 3 zákona o daních z příjmů.

22) Viz § 23 až 33 zákona o daních z příjmů.

23) Viz § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

24) Viz § 23 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů

25) Viz § 23 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů

26) Jeho příjmy jsou zdaňovány podle § 7 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů.

27) V souladu s § 420 až 422 občanského zákoníku.

28) Jeho příjmy jsou zdaňovány podle § 7 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů.

29) Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“).

30) Viz § 7b zákona o daních z příjmů.

31) Viz § 7 odst. 8 zákona o daních z příjmů.

32) Viz § 38g zákona o daních z příjmů.

33) Viz § 36 zákona o daních z příjmů.

34) Viz § 6 zákona o daních z příjmů.

35) Viz § 38k zákona o daních z příjmů.

36) Viz § 136 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

37) Viz § 72 odst. 6 daňového řádu.

38) Viz § 2a zákona o daních z příjmů.

39) Podrobnější informace k paušálnímu režimu a paušální dani lze nalézt na webových stránkách finanční správy: https://financnisprava.gov.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pausalni-dan

40) Plátce příjmů je v rámci zákona o daních z příjmů označován jako zaměstnavatel – viz § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmů.

41) Viz § 38c zákona o daních z příjmů.

42) Viz § 2 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů.

43) Viz § 39 zákona o daních z příjmů.

44) Viz § 38h odst. 7 zákona o daních z příjmů.

45) Viz § 38h odst. 10 zákona o daních z příjmů.

46) Viz § 38d odst. 1 zákona o daních z příjmů.

47) Viz § 38d odst. 3 zákona o daních z příjmů.

48) Viz § 38j odst. 1 zákona o daních z příjmů.

49) Viz § 38j odst. 3 zákona o daních z příjmů.

50) Viz § 38j odst. 4 zákona o daních z příjmů.

51) Viz § 38d odst. 9 zákona o daních z příjmů.

52) Viz § 6 zákona o daních z příjmů.

53) Viz § 38k odst. 4 zákona o daních z příjmů.

54) Viz § 38ch zákona o daních z příjmů.

Upozornění na rozšíření možnosti skupinové registrace v oblasti daně z přidané hodnoty

Finanční správa informuje o rozšíření možnosti skupinové registrace k DPH od 1. 1. 2025. Nově se mohou stát členy skupiny také organizační složky státu a územní samosprávné celky včetně jejich příspěvkových organizací. Informace shrnuje základní pravidla registrace, postavení skupiny jako plátce DPH a důsledky pro jednotlivé členy, včetně zániku jejich samostatné registrace.

V reakci na skutečnost, že skupinu pro účely DPH mohou tvořit nové typy osob, které dosud nemají s tímto institutem zkušenosti, vydává finanční správa stručnou informaci popisující základní pravidla.

Rozšíření okruhu osob, které mohou tvořit skupinu

Změna v § 5a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), účinná od 1. 1. 2025, rozšířila možnost vytvoření skupiny rovněž na následující osoby:

- **organizační složky státu a jimi zřízené příspěvkové organizace**
- **územní samosprávné celky a jimi zřízené příspěvkovým organizacím.**

Dosavadní možnost jiných typů osob vytvořit skupinu či se stát jejím členem není touto změnou dotčena.

Připomenutí zákonných pravidel

Registrace

Skupina se stává plátcem DPH vždy od 1. 1. bezprostředně následujícího kalendářního roku, pokud je přihláška k registraci podána nejpozději do 31. 10. příslušného kalendářního roku (viz § 95a odst. 2 ZDPH).

V případě, že má organizační složka státu/územní samosprávní celek a jím zřízená příspěvková organizace zájem o **vytvoření skupiny od 1. 1. 2026**, je tedy nutné podat **přihlášku k registraci skupiny nejpozději do 31. 10. 2025**.

Postavení skupiny

Pro účely DPH se na skupinu hledí jako na samostatnou osobu povinnou k dani (plátce DPH). Jednotliví členové skupiny v důsledku vzniku členství ve skupině přestávají být samostatnými osobami povinnými k dani.

Plnění uskutečněná mezi jednotlivými členy skupiny z toho důvodu nejsou předmětem DPH.

Zánik registrace plátce DPH – člena skupiny

V případě, že se členem skupiny stane osoba, která je plátcem DPH, dochází k zániku registrace tohoto plátce ke dni předcházejícímu den vzniku jeho členství ve skupině (viz § 106b odst. 2 ZDPH). Plátcem DPH se stává skupina. Práva a povinnosti členů skupiny v oblasti DPH přecházejí na skupinu dnem její registrace (viz § 5c ZDPH).

Jelikož práva a povinnosti členů skupiny v oblasti DPH přecházejí na skupinu, při zániku registrace plátce DPH z důvodu vzniku jeho členství ve skupině nevzniká tomuto plátci povinnost snížit uplatněný nárok na odpočet daně podle § 79a ZDPH. V případě, že po vzniku skupiny dojde ke změně v rozsahu nároku na odpočet, snížení nároku na odpočet zohlední skupina podle příslušných ustanovení zejména § 77 nebo § 78 a násl. ZDPH.

Nelegální zaměstnávání a „zastřené“ agentury práce

Finanční správa na základě své analytické činnosti zjišťuje pokračující šíření nelegálních forem zaměstnávání včetně tzv. „zastřeného“ zprostředkování pracovní síly. Tyto praktiky využívané některými firmami poškozují ostatní zaměstnavatele, vedou ke krácení daní a pojistných odvodů a často jsou spojeny i se špatnými pracovními podmínkami využívaných pracovníků.

Nelegální zaměstnávání má bezesporu více příčin – mezi nimi lze vedle „úspor“ daní a pojistných odvodů motivovaných vysokými náklady práce vyjmenovat i nedostatek pracovní síly, vysoký podíl zahraničních pracovníků v určitých sektorech a náročnost administrativy spojené s jejich získáváním.

Finanční správa upozorňuje na rizikové znaky a spolu s dalšími institucemi posiluje kontroly

Vyhýbání se pracovněprávním povinnostem se často skrývá za formálními smlouvami o dílo či pronájmy výrobních prostor, fiktivními „agenturami“ a složitými řetězci právnických osob. Finanční správa proto v rámci svých kontrolních pravomocí i v úzké součinnosti s dalšími institucemi cíleně odhaluje případy, kdy se za smluvními vztahy ve skutečnosti skrývá závislá činnost podle zákona o daních z příjmů. Nejužší spolupráce přirozeně probíhá se Státním úřadem inspekce práce, který při své činnosti odhaluje a postihuje nelegální zaměstnávání a zastřený výkon závislé práce.

Dodavatelé různými schématy maskují závislou práci

Z kontrolní praxe vyplývá několik opakujících se schémat. Typické jsou například umělé smluvní vztahy v řetězcích firem včetně formálních agentur práce, ve kterých často není možné dohledat právního zaměstnavatele poskytnutých pracovníků, kteří pracují pod vedením uživatele. Dále řetězce právnických osob, které fakturují dodání díla, zatímco zaměstnanci vykonávají práci pod vedením uživatele. Všechny tyto praktiky mají významné fiskální dopady spojené s krácením daní i pojistných odvodů – odhady z různých analýz ukazují škody v řádu desítek miliard korun. Finanční správa při své analytické práci a v rámci prováděných kontrol posuzuje ekonomickou realitu obchodních vztahů, faktické znaky vykonávané práce a ověřuje plnění daňových povinností.

Řetězce smluv a platební agenti: kdo nese odpovědnost za zákonné odvody

V oblasti přijímání pracovní síly mimo zákonný rámec finanční správa identifikuje řadu struktur, které se liší zapojením subjektů i formálním nastavením vztahů. Jedním z častých schémat je zastřené zprostředkování, navenek formálně prezentované jako poskytování služeb – například plnění na základě smlouvy o dílo. V praxi pak dodavatel formálně vystupující jako poskytovatel díla, tzv. „pseudoagentura práce“, reálně zajišťuje pracovníky pro uživatele, přičemž ti jsou plně pod kontrolou uživatele: uživatel provádí skutečné organizační vedení a zadávání úkolů, poskytuje všechny pracovní pomůcky, nářadí, stroje, materiál, kontroluje a řídí výrobu a podobně. Z právního hlediska se jedná o relativní simulaci právního jednání. Tyto konstrukce bývají často doplněny dalšími smluvními vztahy, například nájemní smlouvou o pronájmu výrobních prostor nebo strojního zařízení mezi uživatelem a „pseudoagenturou“. V případech, kdy nejsou v takových uspořádáních řádně odváděny povinné odvody, tedy daň ze závislé činnosti, sociální a zdravotní pojištění, nese riziko doměrků subjekt vykonávající reálnou kontrolu nad pracovní silou – tedy uživatel. Fakt, že odměna je vyplácena prostřednictvím třetí osoby (reálně v postavení platebního agenta) není pro posouzení odpovědnosti relevantní.

Transformace mzdy do nenárokových náhrad: jak zaměstnavatelé obcházejí zdanění

Snahy o snižování nákladů na pracovní sílu bývají v praxi doprovázeny i případy, kdy zaměstnavatelé formálně „transformují“ část zdanitelné mzdy do různých nenárokových nebo paušálních náhrad, které nepodléhají zdanění – typicky cestovní náhrady, náhrady na údržbu pracovního oblečení nebo náhrady za opotřebení vlastního nářadí. Tyto náhrady jsou někdy vypláceny neoprávněně (například cestovní náhrady, přestože zaměstnanec nikam necestoval) nebo jsou za pomoci paušalizace silně nadhodnoceny (například náhrady za praní pracovních oděvů jsou stanoveny podle ceníku čistírny, i když si je zaměstnanec pere doma). Kromě toho se objevují i další „optimalizační“ konstrukce – část mzdy vyplacená formou dohody mimo pracovní poměr, přes propojené zahraniční subjekty nebo úplně mimo systém (černé výplaty). V takových případech zůstává odpovědnost za správné odvedení daně ze závislé činnosti a pojistných na zaměstnavateli.

Finanční správa doporučuje firmám, jak být obezřetné a jaké rizikové znaky prověřovat

Finanční správa doporučuje firmám provádět konkrétní opatření, která výrazně snižují riziko zapojení do nelegálních struktur. Považuje přitom za důležité prověřovat reálnou povahu sjednané spolupráce a vždy vyhodnocovat ekonomickou realitu smluvních vztahů. V rámci smlouvy s agenturou práce doporučuje sjednat povinnost agentury vedle řádného povolení MPSV doložit i skutečnost, že odvádí povinné odvody za své zaměstnance poskytnuté uživateli a poskytnutí pracovníci jsou skutečně jejími zaměstnanci.

Například členové Asociace poskytovatelů personálních služeb taková ujištění svým obchodním partnerům standardně poskytují a často přikládají i potvrzení o bezdlužnosti vůči státním institucím, v praxi tedy nejde o nic neobvyklého.

Mezi další doporučení patří aktivní zájem o pracovní podmínky agenturních zaměstnanců, reference dodavatelů i fakt, zda se ve skutečnosti nejedná o „prázdné schránky“. Jelikož se na trhu objevují placené „optimalizační produkty“, které zaměstnavatelům nabízejí různé modely cílící na snížení nákladů práce, doporučuje

finanční správa být i v takových případech obezřetní vůči umělým konstrukcím a v případě nejistoty konzultovat postup s vhodným specialistou.

Finanční správa na podvodné praktiky v oblasti poskytování pracovní síly upozorňovala již v roce 2017, kdy byla tato schémata využívána zejména pro krácení DPH – viz náš účetní DIS č. 12/2017.

Nové videopřednášky

Na našem webu www.demonia.cz máte k dispozici dvě nové videopřednášky:

1. Účetní uzávěrka a závěrka za kalendářní rok 2025, Daňové a účetní novinky

V této přednášce je podrobně rozebrán proces vyhotovení účetní uzávěrky a navazující sestavení účetní závěrky za účetní období kalendářní rok 2025.

Informace o daňových a účetních novinkách jsou zakomponovány do příslušných kapitol.

Ke všem tématům jsou zpracovány vzorové příklady, účetní operace a jejich vliv nejen na daň z příjmů, ale také na daň z přidané hodnoty.

Postupně jsou vysvětleny klíčové oblasti podle jednotlivých účtových skupin (tříd).

Největší pozornost je věnována:

- Obecným postupům, třeba jak provádět opravy minulých období aj.
- Dlouhodobému hmotnému majetku, nedokončeným investicím, technickému zhodnocení, opravám a údržbě, osobním automobilům a vazbám na DPH.
- Zásobám, daňové optimalizaci inventarizačních rozdílů.
- Pohledávkám a závazkům včetně dopadů novely zákona o DPH (koeficienty, nové vracení daně z přidané hodnoty dlužníkem).
- Sankcím s rozborem i tzv. mimoúčetních úprav základu daně.
- Časovému rozlišení a dohadným položkám.
- Opravným položkám.
- Nechybí ani základní poznámky k teorii a navazující praxi, například specifika pro MIKRO a MALÉ účetní jednotky, které se týkají rozsahu vedení účetnictví a sestavování účetní závěrky.

Důkladně je komentována novela zákona o účetnictví, která zásadně upravila parametry pro určení **kategorie** účetní jednotky a kritéria pro **povinný audit** účetní závěrky! Význam těchto novinek je dalekosáhlý, neboť se jejich účinnost částečně promítá již do tohoto účetního období.

Přednáška obsahuje 50 snímků, trvá 3.06 h. Můžete si ji prostudovat opakovaně a k dispozici je též písemný podklad.

2. ŠKOLENÍ AML

Školení je **povinné** pro Auditory a jejich zaměstnance, ale týká se to též mimo jiné Daňových poradců a Účetních (a dalších profesí), ať už se jedná o fyzické nebo právnické osoby!

O co se jedná?

Podstatná a rozhodující jsou pravidla zakotvená v „Zákoně AML“. Jedná se o opatření k zabránění zneužívání finančního systému k legalizaci výnosů z trestné činnosti a k financování terorismu a cílem je vytvořit podmínky pro odhalování takového jednání.

Jsme totiž podle Zákona AML, tzv. **osobami povinnými!**

Školení?

Školení AML je ze zákona povinné, a to **jedenkrát za dvanáct kalendářních měsíců**!

Zaměstnanci?

Také oni, pokud jsou v kontaktu s našimi klienty, se musí školit.

Význam přednášky?

Cílem je propojit teorii s praxí.

Výklad je pro vás připraven tak, že nemusíte studovat zákony a různé metodické pomůcky.

Celá problematika je podrobně vysvětlena, nabídnuty jsou vzorové podklady a rady:

- jak splnit oznamovací povinnost,
- co má obsahovat vnitropodniková směrnice,
- jak provádět identifikaci, kategorizaci (stanovit rizikové faktory a správně je vyhodnocovat) a efektivně provést kontrolu klientů.

Přednáška obsahuje 40 snímků, trvá 2.45 h. Můžete si ji prostudovat opakovaně a k dispozici je též písemný podklad.

Na našem webu získáte další informace k těmto videopřednáškám, poslechněte si vzorové ukázky!