

# PRACOVNÍ POMŮCKA č. 1/2012

Katarína Dobešová - (8.11.2012)

## Změny související se zdaňováním mezd od r. 2013

### 1. Daňové úlevy na doplňkové penzijní spoření (schválené změny)

Od roku 2013 nabývá účinnosti **zákon č. 428/2011 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o důchodovém spoření a zákona o doplňkovém penzijním spoření**. Ke stejnému datu nabývá účinnosti **zákon č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření**, kterým počínaje rokem 2013 dochází k transformaci dosavadního penzijního připojištění se státním příspěvkem a v rámci III. důchodového pilíře vzniká nový produkt - doplňkové penzijní spoření.

Počínaje rokem 2013 se současné penzijní fondy přemění na tzv. transformovaný fond, který se uzavře a poté bude možné vstupovat jen do nových účastnických fondů. Stávajícím účastníkům penzijního připojištění se státním příspěvkem je přitom umožněno buď setrvání v tomto transformovaném fondu (se zachováním dosavadních výhod) a nebo dobrovolný přechod do nového systému doplňkového penzijního spoření (kdykoliv). Výše cit. zákonem dále dochází ke změně podmínek pro poskytování státního příspěvku, který je počínaje rokem 2013 nastaven jednotně pro všechny. Doposud byl státní příspěvek poskytován až do výše 1.800 Kč při roční úložce 6.000 Kč. Nově bude státní příspěvek činit sice až 2.760 Kč ročně, ale až při roční úložce 12.000 Kč (účastník s příspěvkem nižším než 300 Kč měsíčně však státní příspěvek pobírat nebude).

#### Příspěvky zaměstnavatele

**V § 6 odst. 9 písm. p) ZDP** je počínaje rokem 2013 stanoveno, že příspěvky zaměstnavatele na nové doplňkové penzijní spoření, na transformované penzijní připojištění se státním příspěvkem, na penzijní pojištění u instituce penzijního pojištění (definované v § 6 odst. 17 ZDP) a příspěvky zaměstnavatele na tzv. soukromé životní pojištění jsou u zaměstnance osvobozeny o daně z příjmů do úhrnné výše 24 000 Kč ročně. Tento limit by měl být ale počínaje rokem 2013 zvýšen na částku 30.000 Kč (viz sněmovní tisk č. 736).

#### Příspěvky poplatníka

**V § 15 odst. 5 ZDP** je počínaje rokem 2013 stanoveno, že poplatník má možnost uplatnit pro snížení základu daně jako nezdanitelnou částku do úhrnného ročního limitu ve výši 12.000 Kč nejen příspěvky zaplacené z vlastních finančních prostředků na dosavadní penzijní připojištění se státním příspěvkem (**přesahující částku 12.000 Kč**) a na penzijní pojištění definované v § 6 odst. 17 ZDP, ale též příspěvky na nové doplňkové penzijní spoření (**přesahující částku 12.000 Kč**).

**V § 15 odst. 5 písm. a) ZDP** je počínaje rokem 2013 stanoveno, že při uplatnění příspěvků poplatníka jako nezdanitelné části základu daně zaplacených na

transformované penzijní připojištění se státním příspěvkem bude třeba odečíst nově částku ve výši 12.000 Kč ročně (doposud se odečítá ze zaplacených příspěvků jen částka 6.000 Kč, protože jen do této výše náleží státní příspěvek).

**V § 15 odst. 5 písm. c) ZDP** je počínaje rokem 2013 stanoveno, že odečet příspěvků na nové doplňkové penzijní spoření zaplacených poplatníkem je umožněn jen pro příspěvky přesahující částku 12.000 Kč ročně, tj. i zde se musí od úhrnné roční výše zaplacených příspěvků odečítat částka 12.000 Kč, do které bude nově náležet státní příspěvek.

### **Předčasné ukončení doplňkového penzijního spoření**

V § 15 odst. 5 ZDP je stanoveno, že pokud dojde k předčasnému ukončení nového doplňkového penzijního spoření s výplatou odbytného, pak budou dříve uplatněné nezdanitelné části základu daně zdaněny v režimu ostatních příjmů (§ 10 ZDP), tj. stejně, jako je tomu při předčasném ukončení dosavadního penzijního připojištění se státním příspěvkem nebo u penzijního pojištění u instituce penzijního pojištění.

Vzhledem k tomu, že na nové doplňkové penzijní spoření je umožněno převádět prostředky naspořené v rámci dosavadního systému penzijního připojištění se státním příspěvkem, není důvod takový převod považovat za porušení podmínek a daňová výhoda v podobě nezdanitelné části základu daně zůstává zachována.

### **Sleva na dani na manželku**

**V § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP** je počínaje rokem 2013 stanoveno, že státní příspěvky náležející k novému doplňkovému penzijního spoření se při uplatnění slevy na dani nezapočítávají do vlastních příjmů druhého z manželů (tj. na něhož se sleva uplatňuje).

### **Doplňkové penzijní spoření při ročním zúčtování záloh**

**V § 38k odst. 5 písm. f) ZDP** je počínaje rokem 2013 stanoveno, že příspěvky na nové doplňkové penzijní spoření může zaměstnanec uplatnit jako nezdanitelnou část základu daně i v rámci ročního zúčtování záloh u zaměstnavatele, a to na základě čestného prohlášení (na tiskopisu prohlášení k dani).

**V § 38l odst. 1 písm. h) ZDP** je v této souvislosti s účinností od roku 2013 stanoveno, že zaměstnanec prokáže nárok na odpočet nezdanitelné části základu daně ve výši zaplacených příspěvků na nové doplňkové penzijní spoření podle § 15 odst. 5 ZDP u zaměstnavatele v rámci ročního zúčtování záloh:

- jednak smlouvou o doplňkovém penzijním spoření, a
- pak každoročně nejpozději do 15. února potvrzením o příspěvcích zaplacených poplatníkem na jeho doplňkové penzijní spoření, vystavené penzijním fondem nebo penzijní společností.

## **2. Připravované změny**

<b>I. Návrh zákona o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů</b>
---

<b>Sněmovní tisk č. 801.</b>
------------------------------

Návrh zákona byl schválen Poslaneckou sněmovnou ve 3. čtení dne 7.11.2012.
--

<b>Navrhovaná účinnost:</b> od 1.1.2013
---

<b>Změna zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále též „ZDP“) je v části první a v části devatenácté.</b>
---

**Cílem opatření** v návrhu zákona je zvýšení příjmů státní rozpočtu a zefektivnění výdajů veřejných rozpočtů na léta 2013 až 2015. Součástí této novely je též změna zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“ nebo též „novela“), která je obsažena v části první a v části devatenácté. Potřebná daňová opatření jsou vzhledem k fiskální situaci České republiky zavedena pouze na omezenou dobu tak, že je do novely zákona je zapracováno též automatické vrácení daňových úlev od roku 2016, čímž bude zajištěno, že po uplynutí tří let, na které jsou příslušné změny plánovány, dojde k navrácení současného stavu.

**K nejdůležitějším opatřením u daně z příjmů fyzických osob patří:**

1. zvýšení daně z příjmů fyzických osob prostřednictvím solidární přírážky,
2. zrušení základní slevy na dani u poživatelů starobních důchodů,
3. zvýšení daně vybírané srážkou zvláštní sazbou vůči daňovým rájům,
4. u podnikajících osob uplatňujících výdaje v paušální částkou omezení maximální výše těchto paušálů a zpřísnění podmínek u nich při uplatnění slevy na dani na druhého z manželů a daňového zvýhodnění na vyživované děti (výklad k této problematice není součástí pomůcky).

**2.1 Solidární zvýšení daně v § 16a ZDP**

Paragrafované znění:
• V § 16 se vkládá nový § 16a, který včetně nadpisu zní:
„§ 16a
<b>Solidární zvýšení daně</b>
1) Při výpočtu podle § 16 se daň zvýší o solidární zvýšení daně.
2) Solidární zvýšení daně činí 7 % z kladného rozdílu mezi
a. součtem příjmů zahrnovaných do dílčího základu daně podle § 6 a dílčího základu daně podle § 7 v příslušném zdaňovacím období a
b. 48násobkem průměrné mzdy stanovené podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení (zákon č. 586/1992 Sb.).“.
• V § 35c odst. 1 se slovo „stanovenou“ nahrazuje slovem „vypočtenou“.

**V § 16a ZDP se pro roky 2013 až 2015 stanoví, že při výpočtu podle § 16 ZDP se daň zvýší o solidární zvýšení daně. Solidární zvýšení daně přitom činí 7 % z kladného rozdílu mezi**

- a) součtem příjmů zahrnovaných do dílčího základu daně podle § 6 ZDP a dílčího základu daně podle § 7 ZDP v příslušném zdaňovacím období a
- b) 48násobkem průměrné mzdy stanovené podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení (zákon č. 589/1992 Sb.).

**Solidární zvýšení daně** ve výši 7 % se navrhuje po omezenou dobu zavést pro poplatníky – fyzické osoby, u nichž bude úhrn zdanitelných tzv. hrubých příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků (tj. zahrnovaných do dílčího základu daně podle § 6 ZDP) a dílčího základu daně podle § 7 ZDP (který tvoří příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti) v úhrnu vyšší, než činí maximální vyměřovací základ pro pojistné na sociální zabezpečení.

Solidární zvýšen daně se přitom vypočte pouze **z nadlimitní částky** (z kladného rozdílu) v úhrnu vyššího než je 48 násobek průměrné mzdy (nejedná tedy věcně o zavedení dalšího daňového pásma). Tato konstrukce vychází z toho, že použití lineární sazby daně ve výši 15% v kombinaci se stropy sociálního a zdravotního

pojištění u poplatníků s vyššími příjmy způsobuje, že celkové působení daně a obou pojistných je regresivní, tzn. že mezní sazba u těchto peněžitých plnění nad stropy pojistných klesá. V této souvislosti je vhodné poznamenat, že pro roky 2013 a 2015 se také navrhuje zrušit maximální vyměřovací základ (strop pojistného) na veřejné zdravotní pojištění, což rovněž pozitivně ovlivní nejen výběr tohoto pojistného, ale u poplatníků s příjmy ze závislé činnosti a funkčními požitky za existence tzv. superhrubé mzdy i výběr daně resp. výši záloh na daň.

Pro účely výpočtu solidárního zvýšení se v příslušném zdaňovacím období sečte u poplatníka **úhrn zdanitelných příjmů** ze závislé činnosti a z funkčních požitků (které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozené) v tzv. hrubé výši a **dílčí základ daně podle § 7 ZDP** (čistý příjem z podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti) a **porovná se** 48násobkem průměrné mzdy. Bude-li mít ale např. poplatník ve zdaňovacím období pouze příjmy ze závislé činnosti a tyto příjmy nepřesáhnou 48násobek průměrné mzdy, solidární zvýšení daně se neuplatní, i když jeho dílčí základ daně podle § 6 ZDP (tzv. superhrubá mzda) by případně stanovený limit ve výši 48násobku průměrné mzdy přesahoval.

Po omezenou dobu nebude tedy součástí „výpočtu daně“ podle § 16 ZDP pouze součin základu daně a procentní roční sazby daně, ale v případě, kdy poplatník bude dosahovat „nadlimitního příjmu“, tak **součástí celkové vypočtené daně bude** rovněž solidární zvýšení daně. Solidární zvýšení daně bude tedy součástí vypočtené daně a tento postup následně pak vede k tomu, že bude možné pro snížení takto vypočtené daně uplatnit i slevy na dani podle § 35ba ZDP nebo daňové zvýhodnění podle § 35c ZDP (protože pod pojmem „daň vypočtená podle § 16 ZDP“ je nutno rozumět i ono solidární zvýšení daně).

Při stanovení limitu pro solidární zvýšení daně se bude vycházet obdobně jako při stanovení maximálního vyměřovacího základu pro placení pojistného na sociální zabezpečení (§ 15a odst. 1 zákona o pojistném na sociální zabezpečení), z průměrné mzdy. **Za průměrnou mzdu se považuje** pro účely tohoto zákona částka, která se vypočte jako součin všeobecného vyměřovacího základu za kalendářní rok, který o 2 roky předchází kalendářnímu roku, pro který se průměrná mzda zjišťuje, a přepočítacího koeficientu pro úpravu tohoto všeobecného vyměřovacího základu, přičemž vypočtená částka se zaokrouhluje na celé koruny nahoru (§ 5c cit. zákona). Tyto údaje jsou každoročně vyhlášované MPSV příslušnou vyhláškou.

**Pro rok 2013 byla vydaná MPSV pro tyto účely vyhláška č. 324/2012 Sb.**

(publikovaná ve Sbírce zákonů částka 119). Podle této vyhlášky činí:

- výše všeobecného vyměřovacího základu za rok 2011 částku 25.093 Kč,
- přepočítací koeficient je 1,0315,
- tj. průměrná mzda pro rok 2013 činí  $25.093 \times 1,0315 = 25.884$  Kč,
- její 48 násobek činí **1.242.432 Kč** ( $48 \times 25.884$  Kč) a
- její 4 násobek činí **103.536 Kč** ( $4 \times 25.884$  Kč).

Na základě výše popsaného postupu se tedy stanoví 48 násobek průměrné mzdy, který budou sloužit pro výpočet solidárního zvýšení daně v daném zdaňovacím období a nově i 4 násobek průměrné mzdy, který použije zaměstnavatel při výpočtu solidárního zvýšení daně u měsíční zálohy na daň u zaměstnanců podle § 38ha zákona o daních z příjmů.

**V § 35c odst. 1 ZDP** bylo nutné v souvislosti se zavedením solidárního zvýšení daně učinit legislativně technickou úpravu, kterou se zajišťuje, aby daň byla nejprve

zvyšována o solidární zvýšení daně a teprve poté snižována o slevy na dani a daňové zvýhodnění.

## 2.2 Solidární zvýšení daně u zaměstnanců v § 38a ZDP

• Za § 38h se vkládá nový § 38ha, který včetně nadpisu zní:
„§ 38ha
<b>Solidární zvýšení daně u zálohy</b>
1) Při výpočtu podle § 38h odst. 2 se záloha zvýší o solidární zvýšení daně u zálohy.
2) Solidární zvýšení daně u zálohy činí 7 % z kladného rozdílu mezi
a) příjmy zahrnovanými do základu pro výpočet zálohy a
b) 4násobkem průměrné mzdy stanovené podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení.
3) Mzdový list musí za každý kalendářní měsíc obsahovat částku odpovídající rozdílu podle odstavce 2.“

**V § 38ha odst. 1 ZDP se stanoví, že výpočtu podle § 38h odst. 2 se záloha zvýší o solidární zvýšení daně u zálohy.** U poplatníků s příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky nad stropy sociálního pojištění vypočte solidární zvýšení daně zaměstnavatel, který má povinnosti plátce daně, již v průběhu zdaňovacího období, a to při výpočtu zálohy na daň a toto měsíční solidární zvýšení bude součástí vypočtené a sražené zálohy na daň.

**V § 38ha odst. 2 ZDP se stanoví, že solidární zvýšení daně u zálohy činí 7 % z kladného rozdílu mezi**

**a) příjmy zahrnovanými do základu pro výpočet zálohy a**

**b) 4násobkem průměrné mzdy stanovené podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení.**

Zálohu na daň u zaměstnance vypočte tedy zaměstnavatel standardním způsobem stanoveným v ust. § 38h odst. 2 ZDP, v roce 2013 tedy sazbou ve výši 15 % ze základu pro výpočet zálohy, a to ve výši tzv. superhrubé mzdy (zaokrouhleného do stokorun na celé koruny nahoru a nad stokorun na celé stokoruny nahoru), ale při tomto výpočtu musí zjistit, zda se u daného zaměstnance tato záloha ještě nezvyšuje o solidární zvýšení daně podle § 38ha ZDP. Je-li tomu tak, vypočte z kladného rozdílu mezi zdanitelnými příjmy v tzv. hrubé výši a 4násobkem průměrné mzdy ještě solidární zvýšení daně sazbou 7 % (zaokrouhlování solidárního zvýšení daně není v ZDP upraveno, proto se podle § 146 odst. 3 daňového řádu vypočtená částka zaokrouhlí s přesností na dvě desetinné místa). Zde ale platí, že solidární zvýšení daně je součástí vypočtené zálohy, tzn. že až úhrnná částka se pak zaokrouhlí na celé koruny nahoru podle § 38h odst. 3 ZDP.

Tento postup výpočtu se přitom uplatní bez ohledu na skutečnost, zda se jedná o zaměstnance s podepsaným či nepodepsaným prohlášením k dani a výjimkou jsou pouze příjmy, které tvoří samostatný základ daně, z nichž se vybírá daň srážkou zvláštní sazbou podle § 36 ZDP. Dále bude zaměstnavatel postupovat při stanovení zálohy na daň podle § 38h odst. 4 nebo podle § 38h odst. 5 ZDP. Tedy podle toho, zda se jedná o poplatníka, který má na dané zdaňovací období u něj podepsané prohlášení k dani, či nikoliv. Bude-li se jednat o poplatníka s prohlášením k dani, o nárokové částky měsíční slevy na dani podle § 35ba nebo o měsíční daňové

zvýhodnění se bude snižovat až vypočtená záloha zvýšená u daného poplatníka o solidární zvýšení daně (to je její součástí).

**U daně vybírané srážkou zvláštní sazbou**, jak je již výše uvedeno, která se vybírá odděleně ze samostatného základu daně, se solidární zvýšení daně neuplatní za předpokladu, že tento příjem nebude zahrnutý ani po uplynutí zdaňovacího období do ročního základu daně. Např. půjde-li o daňového nerezidenta ČR s odměnami za výkon funkce člena kolektivního orgánu právnické osoby, které může tento poplatník zahrnout do ročního základu daně po uplynutí zdaňovacího období v daňovém přiznání.

Měsíční příjmy do výše 5.000 Kč hrubého zdaněné srážkovou daní zvláštní sazbou podle § 6 odst. 4 zákona u poplatníka bez podepsaného prohlášení k dani to ale být nemohou, protože tyto příjmy lze po skončení roku sice za podmínek stanovených v § 35d odst. 4 a § 38k odst. 4 ZDP zahrnout do ročního základu daně, ale jen při ročním zúčtování záloh u zaměstnavatele a pro případ, že by takový poplatník byl pak případně povinen platit solidární zvýšení daně, je v § 38g odst. 4 ZDP stanoveno, že tento má povinnost podat daňové přiznání (tam ale tyto příjmy podle doposud platné právní úpravy zahrnout nemůže).

**V § 38ha odst. 3 ZDP** se dále stanoví, že zaměstnavatel má povinnost u zaměstnance se solidárním zvýšením daně při výpočtu zálohy uvést na mzdovém listě i nadlimitní část příjmů zaměstnance, ze které se počítá měsíční částka solidárního zvýšení daně. Za každý kalendářní měsíc musí být tedy na mzdovém listě zaměstnance pro daňové účely v příslušném zdaňovacím období uvedeny následující údaje:

1. úhrn zúčtovaných mezd bez ohledu, zda jsou vypláceny v penězích nebo v naturáliích,
2. částky osvobozené od daně z úhrnu zúčtovaných mezd uvedeného v bodě 1,
3. povinné pojistné z úhrnu zúčtovaných mezd uvedených v bodě 1,
4. základ pro výpočet zálohy (tzv. superhrubá mzda pro výpočet zálohy sazbou 15 %),
5. **nově též částka pro výpočet solidárního zvýšení** [rozdíl mezi tzv. hrubou mzdou (řádek 1 minus řádek 2) a 4 násobkem průměrné mzdy],
6. vypočtená záloha (včetně solidárního zvýšení daně),
7. měsíční slevy na dani dle § 35ba ZDP,
8. měsíční daňové zvýhodnění (měsíční sleva a měsíční bonus) a
9. skutečně sražená záloha.

### **Příklad: Výpočet zálohy u zaměstnance s příjmem, ze kterého se bude platit solidární zvýšení daně**

#### **Z a d á n í :**

■ *Zaměstnanec s podepsaným prohlášením k dani uplatňující pouze základní slevu na dan, i bude pobírat v kalendářním měsíci u tuzemského zaměstnavatele mzdu ve výši 200.000 Kč.*

■ *Pro účely výpočtu solidárního zvýšení v našem příkladu použijeme průměrnou mzdu, která je stanovena pro rok 2013 a je vypočtena na základě údajů uvedených ve **vyhlášce č. 324/2012 Sb.** ( $25.093 \times 1,0315 = 25.884$  Kč). Pro naše účely si pak vypočteme měsíční limit pro výpočet solidárního zvýšení zálohy, který činí  $4 \times 25.884$  Kč = **103.536 Kč**.*

**Ale pozor:** tento výpočet musí být aktualizován vždy na příslušné zdaňovací období!  
**Upozornění:** Pro názornost jsou v našem příkladu uvedeny i částky před zaokrouhlením a dále předpokládáme, že povinné pojistné není zatím zastropováno.

<b>Výpočet zálohy se solidárním zvýšením daně u zaměstnance (v Kč)</b>	
• <b>Hrubá mzda</b>	200.000,--
• <b>Plus</b> pojistné na SZ 25 %	50.000,--
• <b>Plus</b> pojistné na zdravot.pojištění 9 %	18.000,--
• <b>Základ</b> pro výpočet zálohy (tzv. SHM)	268.000,--
• <b>Základ</b> zaokrouhlený (na stovky nahoru)	268.000,--
• <b>Částka pro výpočet solidárního zvýšení</b> (200.000 – 103.536 = 96.464 Kč)	<b>96.464,--</b>
<b>V ý p o č e t z á l o h y p o d l e § 38h a 38ha ZDP:</b>	
• <b>Záloha</b> sazbou 15 % (15 % z 268.000)	40.200,--
• <b>Plus solidární zvýšení</b> (7 % ze 96.464) (s přesností na 2 desetinné místa podle § 146 DŘ)	<b>6.752,48</b>
• <b>Záloha celkem</b> (40.425 + 6.752,48)	46.952,48
• <b>Záloha zaokrouhlená</b> (na koruny nahoru)	46.953,--
• <b>Mínus</b> sleva na poplatníka	2.070,--
• <b>Skutečně sražená záloha</b>	<b>44.853,--</b>

**Závěr:** Náš poplatník bude mít po skončení roku **povinnost podat DAP** podle § 38g odst. 4 ZDP, protože již při výpočtu zálohy na daň platil měsíční solidární zvýšení daně (stačí jednou v průběhu zdaňovacího období). V DAP si spočítá, zda překročil i 48násobek průměrné mzdy a pokud tomu tak nebude, případný přeplatek na dani se mu vrátí.

### 2.3 Solidární zvýšení daně v § 38g ZDP

- V § 38g se doplňuje odstavec 4, který zní:

„(4) Daňové přiznání je povinen podat poplatník, u něhož se zvyšuje o solidární zvýšení daně daň nebo záloha na daň z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků.“.

**V § 38g novém odst. 4 ZDP se pro roky 2013 až 2015 stanoví, že daňové přiznání („DAP“) je povinen podat též poplatník, u něhož se o solidární zvýšení daně zvyšuje**

- daň z příjmů fyzických osob nebo

- záloha na daň z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků.

**To platí např.** i pro poplatníka výlučně s příjmy ze závislé činnosti od jednoho plátce (klasického zaměstnance), u něhož se o solidární zvýšení daně zvyšší

v průběhu daného zdaňovacího období pouze jedna záloha na daň podle § 38ha ZDP. Takový poplatník nebude moci po skončení roku požádat plátce daně o roční zúčtování záloh, i když by případně za jiných okolností by povinnost podat daňové přiznání podle § 38g odst. 2 ZDP neměl. V rámci daňového přiznání si pak znovu spočítá, zda u něj součet příjmů zahrnovaných do dílčího základu daně podle § 6 ZDP a dílčího základu daně podle § 7 ZDP v příslušném zdaňovacím období nepřekročily stanovený limit ve výši 48 násobku průměrné mzdy a pokud ne, případný přeplatek na dani se mu na žádost vrátí.

**Obdobně to bude platit** např. za situace, že poplatník český daňový rezident bude mít např. pouze příjmy ze závislé činnosti ze zdrojů v zahraničí plynoucí od zaměstnavatele ze smluvního státu, které se vyjmají ze zdanění (či již podle příslušné mezinárodní daňové smlouvy nebo podle vnitrostátní metody uvedené v § 38f ZDP). Za existence lineární sazby daně by tento poplatník výlučně s těmito příjmy nemusel podle § 38g odst. 2 ZDP podávat daňové přiznání, protože jeho základ pro výpočet daně po vyjmutí zahraničních příjmů by byl vždy nulový. Za existence daňové přírážky přesáhne-li u něj úhrn těchto zahraničních příjmů 48násobek průměrné mzdy, bude mít tento poplatník povinnost podat podle § 38g odst. 4 ZDP daňové přiznání a zaplatit solidární přírážku daně z nadlimitní části zahraničních příjmů.

## 2.4 Zrušení základní slevy u starobních důchodců

1. V § 35ba odst. 1 se na konci textu písmene a) doplňují slova „ ; daň se nesnižuje u poplatníka, který k 1. lednu zdaňovacího období pobírá starobní důchod z důchodového pojištění nebo ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu“.

2. V § 38k se na konci odstavce 4 tečka nahrazuje čárkou a doplňuje se písmeno e), které zní:

„e) že k 1. lednu zdaňovacího období nepobírá starobní důchod z důchodového pojištění nebo ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu.“.

**V § 35ba odst. 1 písm. a) ZDP se pro zdaňovací období 2013 až 2015 (na omezenou dobu) stanoví, že o základní slevu na dani se daň nesnižuje u poplatníka, který k 1. lednu zdaňovacího období pobírá starobní důchod z důchodového pojištění nebo ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu.**

Nová právní úprava se vztahuje na poživatele starobního důchodu z důchodového pojištění nejen podle tuzemského zákona o důchodovém pojištění, ale i ze zahraničního pojištění stejného druhu.

**Poživatelem starobního důchodu** se přitom pro daňové účely jako dopsud rozumí poplatník, který **pobírá** starobní důchod k počátku zdaňovacího období, tj. kterému je tento důchod k 1. lednu daného kalendářního roku vyplácen. Nikoliv tedy poplatník, jemuž bude starobní důchod přiznán zpětně uvedenému datu (k prvnímu dni v roce). Takovému poplatníkovi odpočet základní slevy na dani v daném zdaňovacím období tedy bude ještě náležet, a to bude platit i za okolností, že poplatníkovi bude přiznán starobní důchod zpětně případně i za delší období, tj. zpětně za více let.

**V podstatě se jedná** o návrat k obdobnému stavu platnému do konce roku 2007, kdy starobní důchodci se zdanitelnými příjmy rovněž neměli nárok na uplatnění základní slevy na dani na poplatníka (tenkrát ale základní sleva na dani nenáležela



ani za okolností, že poplatníkovi byl starobní důchod přiznán zpětně). Vychází se z toho, že základní sleva na dani (resp. dříve základní nezdanitelná část základu daně) má za cíl zajistit efektivní nezdanění životního minima, čehož je u důchodců dosahováno právě tím, že je jim vyplácen důchod do stanovené výše od daně z příjmů osvobozený.

**V § 38k odst. 4 písm. e) ZDP** se v souvislosti s omezením nároku na základní slevu na dani u poživatelů starobních důchodů doplňuje na zdaňovací období 2013 až 2015 (na omezenou dobu) čestné prohlášení zaměstnance, jestliže u zaměstnavatele na dané zdaňovací období podepisuje tiskopis Prohlášení k dani. Podle nové právní úpravy tedy bude muset zaměstnanec při podpisu tohoto prohlášení k dani ve mzdové účtárně prohlásit, **že k 1. lednu daného zdaňovacího období nepobírá starobní důchod z tuzemského důchodového pojištění a ani ze zahraničního pojištění stejného druhu**. Pro tyto účely je již nový (připravovaný) tiskopis - Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků „M Fin 5454, vzor č. 22“ doplněn, a to v části II. Toto čestné prohlášení by měli učinit za podle nové právní úpravy tedy **všichni** zaměstnanci uplatňující u zaměstnavatele v prohlášení k dani základní slevu na dani na poplatníka, nemusí to být ale na novém vzoru tiskopisu, tj. mohou tak učinit i v příloze ke stávajícímu a již podepsanému Prohlášení k dani. Tzn. že s výměnou „Prohlášení k dani“ u všech zaměstnanců se nepočítá.

## 2.5 Zvýšení zvláštní sazby ve vztahu k daňovým rájům

V § 36 odst. 1 se za písmeno b) vkládá nové písmeno c), které zní:

„c) 35 % z příjmů uvedených v písmenech a) a b), a to pro poplatníky, kteří nejsou daňovými rezidenty

10. jiného členského státu Evropské unie nebo dalšího státu tvořícího Evropský hospodářský prostor, nebo

11. třetího státu nebo jurisdikce, se kterými má Česká republika uzavřenu platnou a účinnou **mezinárodní smlouvu o zamezení dvojímu zdanění** upravující zdaňování a vyloučení mezinárodního dvojího zdanění všech možných druhů příjmů, platnou a účinnou **mezinárodní smlouvu nebo dohodu o výměně informací** v daňových záležitostech pro oblast daní z příjmů nebo které jsou smluvními stranami **mnohostranné** mezinárodní smlouvy obsahující ustanovení o výměně daňových informací v oblasti daní z příjmů, která je pro ně a pro Českou republiku platná a účinná,“.

Dosavadní písmeno c) se označuje jako písmeno d).

**V § 36 odst. 1 písm. c) ZDP** se zvyšuje zvláštní sazba daně z 15 % na **35 %** pro příjmy uvedené v písmenech a) a b), jedná-li se o poplatníky, kteří nejsou daňovými rezidenty

1. jiného členského státu **Evropské unie** nebo dalšího státu tvořícího **Evropský hospodářský prostor**, nebo

2. **třetího státu nebo jurisdikce**, se kterými má Česká republika uzavřenu platnou a účinnou **mezinárodní smlouvu** o zamezení dvojímu zdanění upravující zdaňování a vyloučení mezinárodního dvojího zdanění všech možných druhů příjmů, platnou a účinnou **mezinárodní smlouvu nebo dohodu** o výměně informací v daňových záležitostech pro oblast daní z příjmů, nebo které jsou smluvními stranami mnohostranné mezinárodní

smlouvy obsahující ustanovení o výměně daňových informací v oblasti daní z příjmů, která je pro ně a pro Českou republiku platná a účinná.

Nová zvýšená sazba daně se tedy vztahuje jen na rezidenty některých států, ať fyzické nebo i právnické osoby. Tato nová právní úprava napomáhá řešit problematiku zdaňování příjmů plynoucích do tzv. daňových rájů, ale dopadá i v některých případech i na další státy nebo jurisdikce, které z hlediska systému zdaňování příjmů lze zařadit mezi standardní.

**U příjmů daňových rezidentů ČR, EU, EHP a států, s nimiž ČR provádí výše uvedené mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění nebo mezinárodní smlouvy nebo dohody o výměně informací (včetně mnohostranných úmluv), bude ale nadále docházet k uplatňování 15 % sazby daně (s výjimkou dividend, kterou budou od roku 2014 od daně osvobozeny).**

**Příjmy uvedené v § 36 odst. 1 a) a b) ZDP** jsou veškeré příjmy v těchto ustanoveních uvedené, jedná se například o příjmy ze služeb s výjimkou provádění stavebně montážních projektů, příjmy z poradenství, příjmy z nezávislé činnosti – právníka, vědce či architekta, mezi tyto příjmy patří i příjmy ze závislé činnosti definované jako „odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob“ (jsou-li vyplácené daňovým nerezidentům ČR), dále podíly na zisku, úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a půjček atd. Tzn. v případech, kdy poplynou daňovým nerezidentům ze zemí neuvedených v § 36 odst. 1 písm. a) ZDP, bude se aplikovat zvýšení srážkové daně na 35 % (ale u poplatníků zde uvedených nikoliv).

<b>II. Návrh zákona, kterým se mění zákon č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření, a další související zákony</b>
---

<b>Sněmovní tisk č. 736</b>
-----------------------------

<b>Novela zákona o daních z příjmů: je obsažena v části třetí</b>
---

<b>Navrhovaná účinnost: dnem 1. ledna 2013</b>
--

Novelou zákona č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření se v rámci III. pilíře důchodového systému zavádí možnost vyplácet nové dávky – tzv. předdůchody, které byly dohodnuty vládou na tripartitě se sociálními partnery, tj. se zaměstnavateli a odbory. Tyto předdůchody (které se samozřejmě budou vyplácet z vlastních úspor účastníka) umožní osobám ve věku blízkému důchodovému řešit finanční zabezpečení v případě tíživé finanční situace. Do tzv. předdůchodu budou účastníci moci odejít totiž o pět let dříve, než je zákonný věk pro vznik nároku na klasický starobní důchod, budou k tomu ale muset mít dostatečně naspořeno v novém penzijním fondu - měsíční dávka musí být totiž poskytována alespoň ve výši 30 % průměrné mzdy.

**Tímto zákonem se zároveň zajišťuje,** aby pobírání těchto dávek nemělo dopad na výši klasického starobního důchodu vypláceného z I. pilíře důchodového systému – tj. aby se tohoto titulu nekrátil (jako je tomu u předčasného starobního důchodu). Současně se zajišťuje, aby pobírání těchto nových dávek nemělo dopad ani na veřejné zdravotní pojištění. Pokud po dobu čerpání předdůchodu nebude osoba zaměstnána, stane se státním pojištěncem, tzn. že stát za ní bude po celou dobu platit zdravotní pojištění.

Za účelem naspoření dostatečného množství prostředků na účtech účastníků doplňkového penzijního spoření u nových penzijních fondů budou k vyšším úložkám

motivováni jak zaměstnanci, tak zaměstnavatelé, a to jednak formou **státního příspěvku** (ten bude náležet jako doposud, jen k příspěvkům účastníka) a jednak formou **daňového zvýhodnění** v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

## 2.6 Daňová motivace pro zaměstnavatele

V § 6 odst. 9 písm. p) ZDP se částka „24 000“ nahrazuje částkou „30 000“.

**V § 6 odst. 9 písm. p) zákona** č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů se stanoví, že příspěvky zaměstnavatele

- na dosavadní penzijní připojištění se státním příspěvkem,
- na penzijní pojištění v EU, Norsku a Islandu (splňující podmínku 2 x 60),
- na tzv. životní pojištění v ČR nebo v EU, Norsku a Islandu (splňující podmínku 2 x 60), a
- od roku 2013 též na doplňkové penzijní spoření (tj. transformované penzijní připojištění)

jsou od daně z příjmů u zaměstnance osvobozeny nově **v úhrnu až do výše 30 000 Kč za rok** (oproti dosavadnímu limitu 24 000 Kč za rok). Tzn. v úhrnu na všechny produkty zde vyjmenované a do této výše (tj. do které jsou u zaměstnance osvobozeny) se z nich nebude platit ani žádné povinné pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

Zvýšení limitu pro osvobození příspěvku zaměstnavatele od daně z příjmů má otevřít širší prostor pro kolektivní vyjednávání či ochotu zaměstnavatele zavázat se k poskytování těchto plnění zaměstnancům. **Na straně zaměstnavatele** jsou příspěvky na doplňkové penzijní spoření daňově uznatelným výdajem (nákladem) jako doposud, tzn. za podmínek stanovených v ust. **§ 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP**, tj. půjde-li o právo zaměstnance vyplývající z kolektivní nebo jiné smlouvy či z vnitřního předpisu. Samotné nové dávky charakterů tzv. předdůchodů budou mít stejný daňový režim, jako ostatní dávky z doplňkového penzijního spoření, tj. nebude existovat pro ně žádný specifický daňový režim.

### III. NÁVRH ZÁKONA O ZMĚNĚ ZÁKONŮ V SOUVISLOSTI S PŘIJETÍM ZÁKONA O POJISTNÉM NA DŮCHODOVÉ SPOŘENÍ

Zákon byl předložen jako **parlamentní tisk č. 693**.

Jedná se o **doprovodný zákon** k zákonu o pojistném na důchodovém spoření, který byl předložen poslancům jako **parlamentní tisk č. 692**.

Senát oba návrhy zákonů zamítl a vrátil Poslanecké sněmovně, která na původním návrhu setrvala. Zákon byl doručen prezidentovi k podepsání dne 11.9.2012, ten jej ale vrátil Poslanecké sněmovně s tím, že považuje za nutné, aby se ním poslanci ještě jednou podrobně zabývali (s navrhovanou změnou důchodového systému nesouhlasí).

**Navrhovaná účinnost:** od 1. ledna 2013 (stejně jako zákon o pojistném na důchodové spoření).

**Změny** v ZDP jsou obsaženy v části jedenácté a změny v daňovém řádu v části dvacáté sedmé.

Spuštění důchodové reformy k 1. 1. 2013 a zásadní změny v důchodovém systému spočívající zejména v zavedení nového peněžitého plnění do II. pilíře - pojistného na důchodové spoření, vyvolalo potřebu novelizace celé řady souvisejících právních předpisů, které byly zapracovány do **návrhu zákona o změně zákonů v souvislosti s přijetím zákona o pojistném na důchodové spoření** – tzv.

doprovodného zákona. V rámci těchto legislativních úprav pak dochází mj. **v části jedenácté** k dílčím změnám v zákoně o daních z příjmů a **v části dvacáté sedmé** k předsunutí účinnosti některých změn již přijatých **zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa** (dále též „zákon o JIM“).

## 2.7 Změny v zákoně o daních z příjmů (část jedenáctá)

**V § 23 odst. 3 písm. a) bodě 5 a písm. b) bodě 2 ZDP** dochází k terminologické změně, která vychází z vyčlenění pojistného na důchodové spoření z pojistného na sociální zabezpečení.

### Náležitosti mzdových listů

V § 38j odst. 10 se za slovo „uhrazené“ vkládají slova „na důchodové spoření“.

**V § 38j odst. 10 ZDP** se upřesňuje, že zaměstnavatel jako plátce daně a nově též jako plátce pojistného na důchodové spoření musí uvádět na mzdovém listě zaměstnance, který bude účastníkem důchodového spoření (kromě údajů uvedených v § 38j odst. 2 ZDP), za každý kalendářní měsíc a v úhrnu též za celé zdaňovací období i **částky pojistného na důchodové spoření (ve výši 5 %)**. Obdobně jako je tomu u povinného tuzemského pojistného na sociální zabezpečení a na veřejné zdravotní pojištění, které je ze svých příjmů povinen platit poplatník (sražené nebo uhrazené z jeho mzdy). U poplatníka, na kterého se vztahuje povinné zahraniční pojištění stejného druhu, nadále platí, že se na mzdovém listě musí uvést i příspěvky poplatníka placené na toho zahraniční pojištění.

## 2.8 Vybrané změny v zákoně o JIM (část dvacátá sedmá)

### Změna zákona o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů.

Legislativní znění: Na konci textu čl. XCV zákona č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, se doplňují slova „, a s výjimkou ustanovení čl. I bodů 154 a 155, pokud nejde o část šestou, čl. III bodů 10, 17, 21 až 26, 48 až 50, 54 a 55, čl. IV bodu 2 a čl. V bodu 3, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2013“.

V části dvacáté sedmé doprovodného zákona se předsouvána účinnost některých ustanovení novelizujících daňový řád, zákon o daních z příjmů a zákon o Finanční správě České republiky v zákoně č. 458/2011 Sb., o JIM. Tyto novely prošly řádným legislativním procesem, byly vyhlášeny ve Sbírce zákonů a jsou platné. Předsunutím účinnosti ze současného data 1. ledna 2015 na 1. ledna 2013 nedochází k jejich věcné změně.

### 2.8.1 Registrace k dani z příjmů

**V § 125 až 131 daňového řádu** je obsažená nová obecná úprava registrace k dani s tím, že konkrétní pravidla registrace k dani z příjmů u příslušného správce daně budou od 1. 1. 2013 speciálně upravena v zákoně o daních z příjmů (v § 39 - registrace k dani z příjmů fyzických osob - do 15 dnů od rozhodného dne, tj. kdy začal vykonávat činnost nebo přijal příjem, v § 39a - registrace k dani z příjmů právnických osob, a to rovněž do 15 dnů od rozhodného dne (tj. vzniku) a **v § 39b - registrace plátce daně** (právnické či fyzické osoby), a to nově **do 8 dnů** od rozhodného dne.

### § 39b ZDP - Registrační povinnost plátce daně

(1) Plátce daně je povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických nebo právnických osob u příslušného správce daně nejpozději do 8 dnů ode dne, kdy mu vznikla povinnost vykonávat tímto zákonem stanovené úkony plátce daně.

(2) Ve lhůtě podle odstavce 1 je plátce daně povinen podat přihlášku i za plátcovu pokladnu. Při registraci plátcovy pokladny plátce daně určí osobu, která je oprávněna jednat za tuto plátcovu pokladnu jeho jménem.“.

**Podle § 39b ZDP** je plátce daně nově povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických nebo právnických osob u příslušného správce daně nejpozději **do 8 dnů** ode dne, kdy vznikla povinnost vykonávat tímto zákonem stanovené úkony plátce daně a v této lhůtě je plátce daně povinen podat přihlášku i za plátcovu pokladnu. Při registraci plátcovy pokladny plátce daně určí také osobu, která je oprávněna jednat za tuto plátcovu pokladnu jeho jménem.

Přitom podle nového zákona o pojistném na důchodové spoření bude osoba, která je registrovaná jako **plátce daně** z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků, pak v případě potřeby **registrována ze zákona** (tzn. již bez podání přihlášky k registraci) i jako **plátce pojistného** na důchodové spoření. Tzn. že bude postačovat, že o této skutečnosti se správce daně dozví z prvního **hlášení k záloze na pojistné na důchodové spoření** podaného zaměstnavatelem, a to nově jako plátcem pojistného na důchodové spoření.

### 2.8.2 Nová lhůta pro podání hlášení

#### Zákon č. 458/2011 Sb. - bod 23:

„V § 137 odst. 1 se číslo „25“ nahrazuje číslem „20“.

**V § 137 odst. 1 daňového řádu** dochází k posunu lhůty pro podání hlášení **z 25. dne** po uplynutí měsíce, v němž vznikla plátcí povinnost, která je předmětem hlášení, **na 20. den** následujícího měsíce. Nová právní úprava se použije, není-li v daňovém zákoně stanoveno jinak (např. v § 38d odst. 3 ZDP) a počínaje rokem 2013 tak dopadne i na nové měsíčního **hlášení k záloze na pojistné na důchodové spoření** (zpracovaného plátcem pojistného v individualizované podobě, tj. nejen za plátce pojistného, ale i podle jednotlivých poplatníků) a výhradně elektronicky. Toto hlášení se bude podávat **do 20. dne kalendářního měsíce následujícího po uplynutí zálohového období** (např. za duben 2013 do 20. května 2013) a ve lhůtě pro podávání hlášení (do 20. dne následujícího měsíce) je splatná i záloha na pojistné na důchodové spoření (sražená z mezd zaměstnanců, kteří budou účastníky důchodové spoření).

### 2.8.3 Lhůta pro podání vyúčtování

1. V § 137 odst. 2 se číslo „4“ nahrazuje číslem „3“.

2. V § 137 se doplňuje odstavce 3, který zní:

„(3) Lhůtu pro podání hlášení nebo vyúčtování nelze prodloužit.“.

**V § 137 odst. 2 daňového řádu** dochází k posunu obecné lhůty pro podání „vyúčtování“, kde byla doposud stanovena lhůta **v délce čtyř měsíců** po uplynutí kalendářního roku. **Od 1. 1. 2013** bude platit nová lhůta **v délce tří měsíců**.

Tato lhůta bude dopadat nejen na roční **Vyúčtování pojistného na důchodové spoření**, které bude podávat plátce pojistného na důchodové spoření poprvé za rok 2013, ale také na roční **Vyúčtování daně z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně**.

Tzn. že za rok 2012 bude mít povinnost plátce daně resp. plátcova pokladna podat svému místně příslušnému správci daně

- a) **Vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně** z příjmů fyzických nebo právnických osob (žlutý tiskopis) nově již **do 2. dubna 2013**, a
- b) **Vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti** (růžový tiskopis) ještě jako doposud, tzn. ve lhůtě **do 1. března 2013**, resp. **do 20. března 2013** pokud plátce daně podává toto vyúčtování elektronicky (protože zde budou platit pro rok 2012 ještě lhůty stanovené v § 38j zákona o daních z příjmů a ke změně zde dojde až rozjezdem JIM).

#### 2.8.4 Povinnost podat sdělení o tom, proč nebylo podáno vyúčtování

**§ 136 odst. 5 daňového řádu nově zní:** „Nevznikla-li daňovému subjektu ve zdaňovacím období daňová povinnost k dani, ke které je registrován, sdělí tuto skutečnost správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání **nebo vyúčtování**.“.

**V § 136 odst. 5 daňového řádu** je uložena daňovým subjektům, které jsou registrované k určité dani a ve zdaňovacím období jim daňová povinnost nevznikla, povinnost informovat o této skutečnosti správce daně, a to nejen jako doposud ve lhůtě pro podání daňového přiznání, ale **nove i ve lhůtě pro podání vyúčtování**.

V původní právní úpravě se to týkalo pouze registrovaných daňových subjektů, u nichž správce daně oprávněně očekával daňové přiznání a zbytečně by takový daňový subjekt vyzýval k jeho podání. Nově má tedy povinnost informovat svého místně příslušného správce daně o tom, že mu ve zdaňovacím období daňová povinnost nevznikla, i daňový subjekt označený jako plátce daně, který má zákonem o daních z příjmů uloženou povinnost podávat vyúčtování, a to ve lhůtě pro podání tohoto vyúčtování.

**Například** i zaměstnavatel, který je registrován jako plátce daně z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků, který má podle § 38j ZDP povinnost podat po uplynutí zdaňovacího období **Vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti**, ale kterému v daném zdaňovacím období povinnost k této dani nevznikla z toho důvodu, že žádné mzdy zaměstnancům nezúčtoval. Nikoliv tedy ale např. proto, že po uplatnění příslušných slev na dani dle § 35ba ZDP resp. po uplatnění daňového zvýhodnění u žádného ze zaměstnanců nemusel shodou okolností v daném zdaňovacím období zálohu srážet. V tomto případě mzdy zúčtoval resp. vyplácel, tj. měl povinnost vypočítat zálohu na daň podle § 38h zákona o daních příjmů (měl daňovou povinnost), tzn. že má též povinnost podat příslušné vyúčtování, i když v daném případě v něm bude případně vykazovat de facto samé nuly. Nulové Vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti je totiž výslovně uloženo podat zaměstnavateli jako plátcovi daně v ust. § 38j odst. 9 zákona o daních z příjmů.

#### 2.8.5 Zpřesnění podmínek pro podání dodatečného tvrzení na daň nižší

V § 141 odst. 2 se slova „vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nasvědčují tomu, že daň byla stanovena v nesprávné výši“ nahrazují slovy „daň byla stanovena v nesprávné výši; v tomto dodatečném daňovém přiznání nebo

dodatečném vyúčtování nelze namítat vady postupu správce daně“.

**V § 141 odst. 2 daňového řádu** se upřesňují podmínky, za kterých lze podat dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování na daň nižší, tj. že jej lze podat i v případě, kdy byla daň **stanovena v nesprávné výši (chybně)**. Prozatím zde bylo totiž stanoveno, že tak lze učinit jen za okolností, že „vyjdou najevo nové skutečnosti nebo důkazy tomu nasvědčující“. Uvedené upřesnění tedy odstraňuje dohady, zda lze podat např. dodatečné vyúčtování na daň nižší i za okolností, kdy byla daň resp. záloha na daň u zaměstnance sražena v nesprávné výši pouze omylem zaměstnavatele (plátce daně), resp. na základě jeho nesprávné úvahy. Nadále ale u daně z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků platí, že nejdříve plátce daně musí přeplatek poplatníkovi vrátit podle § 38i zákona o daních z příjmů a až pak může snížit i svoji daňovou povinnost prostřednictvím dodatečného vyúčtování.

### 2.8.6 Zmírnění pokuty za opožděné podání daňového tvrzení

1. V § 250 odstavec 3 zní:

„(3) Pokuta za opožděné tvrzení daně vzniklá v důsledku pozdního podání řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení se nepředepíše a daňovému subjektu nevzniká povinnost ji uhradit, dosáhne-li její výše vypočtená podle odstavce 1 nebo 2 částku menší než 200 Kč.“.

2. V § 250 se za odstavec 3 vkládá nový odstavec 4, který zní:

„(4) V případě, kdy daňový subjekt nepodá řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení, ačkoli měl tuto povinnost, a neučiní tak ani dodatečně po dobu, kdy možnost podat tato tvrzení trvá, použije se při výpočtu částky podle odstavce 1 nebo 2 stanovená horní hranice; výše pokuty za opožděné tvrzení daně v tomto případě činí vždy nejméně 500 Kč.“.

Dosavadní odstavce 4 a 5 se označují jako odstavce 5 a 6.

**V § 250 daňového řádu** (odst. 3 a 4) dochází k odlišení případů, kdy si daňový subjekt uvědomí (byť se zpožděním) svou chybu a tuto se snaží napravit (podá opožděně daňové tvrzení), od situace, kdy jeho nesoučinnost trvá. Minimální výše pokuty ve výši 500 Kč sice nadále zůstává, nově se ale stanoví, že pokuta za opožděné tvrzení daně vzniklá v důsledku pozdního podání řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení **se nepředepíše** a daňovému subjektu nevzniká povinnost ji uhradit, dosáhne-li její výše (vypočtená podle § 250 odst. 1 nebo 2 DR) částku **menší než 200 Kč**. Podle současné právní úpravy je přitom bez rozdílu stanovena minimální výše pokuty ve výši 500 Kč.

Nově se minimální výše pokuty 500 Kč tedy nebude vztahovat na případy opožděných podání, tj. pokud se daňový subjekt svou chybu snaží napravit. Tzn. v případě podání opožděného daňového tvrzení se pokuta bude počítat podle výše tvrzené částky (přiznané daně) a doby prodlení s tím, že minimální hranice pro předepsání pokuty bude 200 Kč a bude-li vypočtená částka činit méně než 200 Kč, tak se pokuta nepředepíše. Minimální výše pokuty 500 Kč se ale předepíše za okolností, že daňové tvrzení resp. dodatečné daňové tvrzení nebude podáno ani dodatečně po dobu, kdy možnost podat takové tvrzení trvá.