

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Diplomová práce

Reálnost výše paušálních výdajů u osob samostatně výdělečně činných

Real amount of flat costs of gainfully employed persons

Vedoucí práce:

Ing. Václav Boněk

Autor práce:

Bc. Andrea Maková

České Budějovice

2010

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Akademický rok: 2009 / 2010

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Andrea MAKOVÁ**

Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Název tématu: **Reálnost výše paušálních výdajů u osob samostatně
výdělečně činných**

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Analyzovat současnou výši paušálních výdajů u daně z příjmů fyzických osob a její reálnost ve srovnání se skutečnými výdaji.

Metodický postup:

1. Způsoby výpočtu dílčího základu daně u fyzických osob s příjmy z podnikání a jiné obdobné výdělečné činnosti
2. Možnosti použití paušálních výdajů
3. Výše paušálních výdajů a jejich historický vývoj
4. Analýza skupin poplatníků, které paušální výdaje využívají, důvody tohoto využívání
5. Praktické zjištění u vybraných poplatníků
6. Výhody a nevýhody použití paušálních výdajů
7. Paušální výdaje v daňových systémech jiných zemí
8. Závěr

Rozsah grafických prací:
Rozsah pracovní zprávy: 50 – 60 stran
Forma zpracování diplomové práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění od 1.1.1993 do současnosti, Ů 7
Pelech P., Pelc V.: Daň z příjmů s komentářem 2009, Anag 2009
Valouch P.: Optimální zdanění fyzických osob, Grada 2008
Vybíhal V.: Zdaňování příjmů fyzických osob, praktický průvodce, Grada 2008
Pilátová J. a kol.: Daňová evidence 2008, Anag 2008
Široký J.: Daně v EU, Linde 2007
Láchová L.: Daňové systémy v globálním světě, Aspi 2007
www.mfcr.cz
daňové zákony vybraných zemí (resp. webové stránky vybraných daňových správ)

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Václav Boněk**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: **3. března 2009**
Termín odevzdání diplomové práce: **30. dubna 2010**

prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.
děkanka

prof. Ing. František Střeleček, CSc., Dr.h.c.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 3. března 2009

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem svoji diplomovou práci na téma „Reálnost výše paušálních výdajů u OSVČ“ vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 25.8.2010

.....
podpis

Poděkování

Touto cestou děkuji vedoucímu mé diplomové práce, Ing. Václavu Boňkovi, za odborné rady a připomínky, které mi pomohly dokončit tuto diplomovou práci.

Abstract

This Diploma thesis called “Real amount of flat costs of gainfully employed persons“ focuses on the amount of flat costs, the possibilities of cost claims and their advantages.

The purpose of this thesis is to analyse the differences between the amounts of income tax of a physical entity by calculating with flat costs (costs by percentage of income) and by calculating with real costs (costs of achievement, assurance and maintenance of taxable incomes).

The theoretical part describes the Act No. 586/1992 Coll. on Income taxes, especially the terms and definitions used in this Act. Next part of this thesis refers to the development of flat costs and conditions of cost claims. The final part of this thesis consists of the Slovak and the Austrian version of tax legislation regarding flat costs.

The practical part of this thesis contains my analysis of the development of collection of income tax of physical entities within the Czech Republic. I have focused primarily on South Bohemia and have compared the number of taxable persons and the extent of flat costs usage. Concrete examples are stated at the end of this part.

Keywords: gainfully employed person; flat costs; costs by percentage of income; real costs; costs of achievement, assurance and maintenance of taxable incomes; Act on Income taxes

Abstrakt

Diplomová práce na téma „Reálnost výše paušálních výdaje u osob samostatně výdělečně činných“ je zaměřena na výši paušálních výdajů, možnosti uplatnění a jejich výhody.

Cílem práce je analyzovat rozdíly ve výši daně z příjmů fyzických osob při použití paušálních výdajů (výdaje procentem z příjmů) a při použití skutečných výdajů (výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů).

Teoretické část popisuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, konkrétně základní pojmy, se kterými se v tomto zákoně setkáváme. Dále se zaměřuji na vývoj paušálních výdajů a podmínky jejich uplatnění. Závěr této části obsahuje znění slovenské a rakouské daňové legislativy zaměřené na paušální výdaje.

V praktické části analyzuji vývoj inkasa u daně z příjmů fyzických osob v rámci České republiky. Zejména se zaměřuji na Jihočeský kraj a porovnávám počet daňových subjektů a míru využívání paušálních výdajů. V závěru této části jsou uvedeny praktické příklady.

Klíčová slova: osoba samostatně výdělečně činná; paušální výdaje; výdaje procentem z příjmů; skutečné výdaje; výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů; zákon o daních z příjmů

Obsah:

1. Úvod	3
2. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.....	4
2.1. Základní pojmy	4
2.2. Daň z příjmů fyzických osob	10
2.2.1. Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky - § 6	11
2.2.2. Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti - § 7	11
2.2.3. Příjmy z kapitálového majetku - § 8	13
2.2.4. Příjmy z pronájmu - § 9	14
2.2.5. Ostatní příjmy - § 10	14
2.2.6. Uplatnění paušálních výdajů	16
2.3. Vývoj paušálních výdajů od roku 1993 po současnost.....	16
3. Stanovení dílčího základu daně dle § 7 Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti	20
3.1. Příjmy z podnikání	20
3.2. Živnostenský zákon	21
4. Přejít na paušální výdaje	25
4.1. Přejít z daňové evidence na paušální výdaje	25
4.2. Přejít z paušálních výdajů na daňovou evidenci	26
4.3. Přejít z účetnictví na paušální výdaje	27
5. Paušální výdaje v okolních státech.....	28
5.1. Slovensko	28
5.2. Rakousko.....	32
5.3. Německo	33
6. Metodika	34
7. Inkaso daně z příjmů fyzických osob podávající příznání.....	36

8. Počet daňových subjektů	41
8.1. Počet daňových subjektů k 31.12.2009 v České republice	41
8.2. Počet daňových subjektů v Jihočeském kraji.....	43
8.3. Přejchod ze skutečných výdajů na výdaje paušální	48
8.4. Přejchod z paušálních výdajů na skutečné výdaje	50
8.5. Výhody a nevýhody paušálních výdajů	55
9. Praktické příklady rozdílů ve výši daně	57
9.1. Praktické příklady	57
9.2. Shrnutí.....	71
10. Závěr	76
Seznam použité literatury	79
Seznam tabulek a grafů	
Seznam příloh a přílohy	

1. Úvod

Téma „Reálnost výše paušálních výdajů u osob samostatně výdělečně činných“ jsem si vybrala proto, že toto téma je v poslední době velmi aktuální. Jedná se o velmi využívaný způsob stanovení základu daně. Výhodou paušálních výdajů je jednoduchost jejich výpočtu a možnost jejich uplatnění.

Paušální výdaje jsou upraveny v § 7, odst. 7, zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Poslední úprava výše paušálních výdajů proběhla s datem účinnosti 1. 10. 2009 vztahující se i na zdaňovací období, které započalo v roce 2009.

V teoretické části se zabývám vývojem paušálních výdajů od roku 1993 po současnost. Důležitou součástí této části jsou také základní pojmy, se kterými se u zákona o daních z příjmů setkáváme. Dále srovnávám podmínky uplatnění paušálních výdajů na základě české daňové legislativy a na základě slovenské, rakouské a německé daňové legislativy.

V praktické části se zabývám vývojem inkasa daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání (podnikatelé) a dále počtem podnikatelů – fyzických osob v České republice.

Velkou pozornost věnuji praktickým příkladům, kde porovnávám výši daně při použití paušálních výdajů a při použití výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (skutečných výdajů). Zejména se zaměřuji na rozdíly takto vypočtených daňových povinností.

V České republice je podnikání upraveno několika zákony. Mezi nejvýznamnější patří obchodní zákoník (zákon č. 513/1991 Sb.), živnostenský zákon (zákon č. 455/1991 Sb.), zákon o daních z příjmů (zákon č. 586/1992 Sb.) a řada dalších (zákon o advokacii, zákon o daňovém poradenství, zákon o auditorech, zákon o znalcích a tlumočnících, zákon o zdraví lidu, zemědělský zákon atd.). Zákon o daních z příjmů neupravuje podnikání, ale zdanění příjmů fyzických i právnických osob.

Ve své diplomové práci se budu zabývat zejména zákonem o daních z příjmů, konkrétně se zaměřím na § 7.

2. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Tento zákon upravuje daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob.

2.1. Základní pojmy

Základní pojmy, se kterými se setkáváme v zákoně o daních z příjmů.

Podnikání

- tento pojem upravuje obchodní zákoník v § 2 (Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník) jako soustavnou činnost prováděnou samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku

Podnikatel

- je:
 - a) osoba zapsaná v obchodním rejstříku,
 - b) osoba, která podniká na základě živnostenského oprávnění,
 - c) osoba, která podniká na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů, např. lékaři, advokáti, tlumočníci, znalci, auditoři, daňoví poradci, pojišťovací zprostředkovatelé atd.

- d) osoba, která provozuje zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence u místně příslušného obecního úřadu s rozšířenou působností podle zákona o zemědělství

Místo podnikání

- u fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku je místo podnikání zapsaná adresa v obchodním rejstříku
- podnikatel je povinen zapisovat do obchodního rejstříku své skutečné místo podnikání
- sídlem organizační složky podniku se rozumí adresa jejího umístění
- většina fyzických osob není ovšem v obchodním rejstříku zapsána, proto místem jejich podnikání je místo jejich bydliště

Živnost

- soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem (Zákon č. 455/1991 Sb., živnostenském podnikání)

Poplatník

- je fyzická osoba, která má na území České republiky bydliště, nebo se zde převážně zdržuje, má daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí – rezident
- poplatník, který se na území České republiky zdržuje za účelem studia nebo léčení, má daňovou povinnost pouze z příjmů plynoucích ze zdrojů na území České republiky a to i v případě, že se na území České republiky obvykle zdržuje – nerezident
- poplatník, který se na území České republiky obvykle zdržuje je ten, který zde pobývá alespoň 183 dní v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích

Předmět daně - § 3

- předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy:
 - a) ze závislé činnosti a funkčních požitků - § 6
 - b) z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti - §7
 - c) z kapitálového majetku - §8
 - d) z pronájmu - §9
 - e) ostatní příjmy - § 10

- příjmem se rozumí jak příjem peněžní, tak i nepeněžní i dosažený směnou
- nepeněžní příjem se oceňuje podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, pokud zákon (zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) nestanoví jinak

Základ daně a daňová ztráta - § 5

- je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení
- u poplatníka, kterému plynou ve zdaňovacím období souběžně dva nebo více druhů příjmů uvedených v § 6 až 10, je základem daně součet dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů
- o daňové ztrátě hovoříme, přesáhnou-li výdaje příjmy uvedené v § 7 a 9, tzn. § 7 Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti a § 9 Příjmy z pronájmu

Zdaňovací období

- u fyzických osob se jedná o kalendářní rok

Nezdanitelná část základu daně - § 15

- od základu daně lze odečíst:
 - a) hodnotu darů – přesáhne-li 2 % ze základu daně anebo činí-li alespoň 1.000 Kč
 - v úhrnu lze odečíst nejvýše 10 % ze základu daně
 - jako dar na zdravotnické účely se hodnota jednoho odběru krve bezpříspěvkového dárce oceňuje částkou 2.000 Kč

- nebo dar poskytnutý např. obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám se sídlem na území Evropské unie, jakož i právnickým osobám, které jsou pořadateli veřejných sbírek podle zvláštního zákona, a to na financování vědy a vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství, na polici, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické a ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost atd.
- b) úroky zaplacené ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření, úroky z hypotečního úvěru snížené o státní příspěvek poskytnutý podle zvláštních právních předpisů
 - úhrnná částka úroků, o které se snižuje základ daně ze všech úvěrů na bytové potřeby, nesmí překročit 300.000 Kč
- c) penzijní připojištění se státním příspěvkem
 - uzavřené na základě smlouvy o penzijním připojištění se státním příspěvkem mezi poplatníkem a penzijním fondem
 - částka, kterou lze takto odečíst, se rovná úhrnu příspěvků zaplacených poplatníkem za zdaňovací období sníženému o 6.000 Kč
 - maximální částka, kterou lze takto odečíst za zdaňovací období, činí 12.000 Kč
- d) soukromé životní pojištění
 - uzavřené na základě pojistné smlouvy mezi poplatníkem jako pojistníkem a pojištěným v jedné osobě a pojišťovnou, za předpokladu, že výplata pojistného plnění je ve smlouvě sjednána až po 60 měsících od uzavření smlouvy a současně nejdříve v kalendářním roce, v jehož průběhu dosáhne poplatník věku 60 let
 - maximální částka, kterou lze odečíst za zdaňovací období, činí v úhrnu 12.000 Kč
- e) členské příspěvky zaplacené ve zdaňovacím období členem odborové organizace

- f) úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání

Sazba daně - § 16

- daň ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně (§ 15) a o odčitatelné položky od základu daně (§ 34) zaokrouhleného na celá sta Kč dolů činí 15 %.

Položky odčitatelné od základu daně - § 34

- od základu daně lze odečíst:
 - a) daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje
 - b) 100 % výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, při realizaci projektů výzkumu a vývoje, které mají podobu experimentálních či teoretických prací, projekčních či konstrukčních prací, výpočtů, návrhů technologií, výroby funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části a na certifikaci výsledků dosažených prostřednictvím projektů výzkumu a vývoje

Sleva na dani - § 35

- daň lze snížit o:
 - a) částku 18.000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením
 - b) částku 60.000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením
 - c) polovinu daně vypočítané ze základu daně vykázaného z činností provozovaných poplatníky daně z příjmů právnických osob zaměstnávajících nejméně 25 zaměstnanců, u nichž podíl zaměstnanců, kteří jsou osobami se zdravotním postižením, činí více než 50 % průměrného ročního přepočteného počtu všech jejich zaměstnanců

Sleva na dani - § 35ba

- poplatníkům se daň za zdaňovací období snižuje:
 - a) 24.840 Kč na poplatníka
 - b) 24.840 Kč na manželku (manžela) žijící s poplatníkem v domácnosti, pokud nemá vlastní příjem přesahující ve zdaňovacím období 68.000 Kč; je-li manželka (manžel) držitelem průkazu mimořádných výhod III. stupně – průkaz ZTP/P, zvyšuje se částka 24.840 Kč na dvojnásobek
 - c) 2.520 Kč, pobírá-li poplatník částečný invalidní důchod z důchodového pojištění nebo zanikl-li nárok na částečný invalidní důchod z důvodu souběhu nároku na výplatu částečného invalidního důchodu a starobního důchodu
 - d) 5.040 Kč, pobírá-li poplatník plný invalidní důchod nebo jiný důchod z důchodového pojištění podle zákona o důchodovém pojištění
 - e) 16.140 Kč, je-li poplatník držitelem průkazu ZTP/P
 - f) 4.020 Kč u poplatníka po dobu, po kterou se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, a to až do dovršení věku 26 let nebo po dobu prezenční formy studia v doktorském studijním programu, který poskytuje vysokoškolské vzdělání až do dovršení věku 28 let

Sleva na dani - § 35c

- poplatník má nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním v domácnosti ve výši 10.680 Kč ročně, pokud neuplatňuje slevu na dani podle § 35a nebo § 35b – investiční pobídky

Zálohy - § 38a

- zálohy na daň z příjmů se platí v průběhu zálohového období
- při stanovení výše a periodicity záloh se vychází z poslední známé daňové povinnosti
- zálohy neplatí poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč, a dále obce a kraje

- poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč, avšak nepřesáhla 150 000 Kč, platí 2 zálohy ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti, 1. zálohu do 15.6., 2. zálohu do 15. 12.
- poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, platí 4 zálohy na daň na zdaňovací období, a to ve výši 1/4 poslední známé daňové povinnosti, 1. zálohu do 15. 3., 2. zálohu do 15. 6., 3. zálohu do 15. 9. a 4. zálohu do 15.12.
- poplatník, u něhož základ daně tvoří součet dílčích základů daně, zálohy neplatí, pokud je jedním z nich i dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků (§ 6), ze kterých měl plátce povinnost srazit zálohy na daň (§ 38h), a tento dílčí základ daně je roven nebo činí více než 50 % z celkového základu daně. Pokud dílčí základ daně činí méně než 15 %, platí se zálohy vypočtené z celkového základu daně. Činí-li dílčí základ daně ze závislé činnosti 15 % a více, avšak méně než 50 %, platí se zálohy v poloviční výši.

Minimální výše daně - § 38b

- daň nebo daň včetně zvýšení daně nebo penále se nepředepíše a neplatí, nepřesáhne-li 200 Kč nebo celkové zdanitelné příjmy nečiní u fyzické osoby více než 15 000 Kč
- to neplatí, byla-li z těchto příjmů vybrána daň nebo záloha na daň srážkou.

2.2. Daň z příjmů fyzických osob

V této kapitole jsem obecně rozebrala jednotlivé dílčí základy daně z příjmů fyzických osob. § 7 je popsán podrobně a jako poslední.

- předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy:
 - a) ze závislé činnosti a funkčních požitků - § 6
 - b) z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti - § 7
 - c) z kapitálového majetku - § 8
 - d) z pronájmu - § 9
 - e) ostatní příjmy - § 10

2.2.1. Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky - § 6

- vybraná ustanovení

(1) Příjmy ze závislé činnosti jsou

- a) příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmů je povinen dbát příkazů plátce
- těmito příjmy se rozumějí i příjmy za práci žáků a studentů z praktického výcviku
- b) příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným a komanditistů komanditních společností, a to i když nejsou povinni při výkonu práce pro družstvo nebo společnost dbát příkazů plátce a příjmy za práci likvidátorů
- c) odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob

- poplatník s příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků je označován jako „zaměstnanec“, plátce příjmů jako „zaměstnavatel“
- vztahy mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem upravuje zákon č. 262/2006, zákoník práce

(10) Funkčními požitky jsou

- a) funkční platy členů vlády, poslanců a senátorů Parlamentu České republiky a platy vedoucích ústředních úřadů státní správy
- b) odměny za výkon funkce v orgánech obcí, v jiných orgánech územní samosprávy, státních orgánech, občanských a zájmových sdruženích, komorách a v jiných orgánech a institucích

2.2.2. Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti - § 7

- vybraná ustanovení

(1) Příjmy z podnikání jsou

- a) příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,¹⁾

¹⁾ § 2e zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění zákona č. 85/2004 Sb.

- b) příjmy ze živnosti,²⁾
- c) příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů,
- d) podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku

(2) Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, jsou

- a) příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému,³⁾ a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,
- b) příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů,
- c) příjmy znalce, tlumočnicka, zprostředkovatele kolektivních sporů, zprostředkovatele kolektivních a hromadných smluv podle autorského zákona, rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů
- d) příjmy z činnosti insolvenčního správce, včetně příjmů z činnosti předběžného insolvenčního správce, zástupce insolvenčního správce, odděleného insolvenčního správce a zvláštního insolvenčního správce, které nejsou živností ani podnikáním podle zvláštního právního předpisu

(6) Příjmy autorů za příspěvky do novin, časopisů, rozhlasu nebo televize plynoucí ze zdrojů na území České republiky jsou samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně (§ 36) za předpokladu, že jde o příjmy uvedené v odstavci 2 písm. a) a úhrn těchto příjmů od téhož plátce nepřesáhne v kalendářním měsíci 7000 Kč.

²⁾ Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon)

³⁾ Zákon č. 527/1990 Sb., o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích
Zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon

(7) Neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, může uplatnit výdaje s výjimkou uvedenou v § 11 nebo 12 ve výši

- a) 80 % z příjmů podle odstavce 1 písm. a) a písm. b) z příjmů ze živností řemeslných,
- b) 60 % z příjmů podle odstavce 1 písm. b), s výjimkou příjmů ze živností řemeslných, a odstavce 1 písm. c) nebo z příjmů podle odstavce 2 písm. a), s výjimkou příjmů podle odstavce 6, anebo z příjmů podle odstavce 2 písm. b) až d).

Způsob uplatnění výdajů podle tohoto odstavce nelze zpětně měnit.

(8) Uplatní-li poplatník výdaje podle odstavce 7, má se za to, že v částce výdajů jsou zahrnuty veškeré výdaje poplatníka vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti. Poplatník, který uplatňuje výdaje podle odstavce 7, je povinen vždy vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činností.

2.2.3. Příjmy z kapitálového majetku - § 8

- vybraná ustanovení

(1) Příjmy z kapitálového majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 odst. 1 nebo § 7 odst. 1 písm. d), jsou

- například:

- podíly na zisku (dividendy) z majetkového podílu na akciové společnosti, na společnosti s ručením omezeným a komanditní společnosti
- podíly na zisku z členství v družstvu
- úroky a jiné výnosy z držby cenných papírů
- úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, úroky z peněžních prostředků na vkladovém účtu
- úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a půjček, úroky z prodlení, poplatek z prodlení, úroky z práva na dorovnání, úroky z vkladů na běžných účtech, které jsou určeny k podnikání

2.2.4. Příjmy z pronájmu - § 9

- vybraná ustanovení

- (1) Příjmy z pronájmu, pokud nejde o příjmy uvedené v § 6 až 8, jsou
 - a) příjmy z pronájmu nemovitostí (jejich částí) nebo bytů (jejich částí),
 - b) příjmy z pronájmu movitých věcí, kromě příležitostného pronájmu podle § 10 odst. 1 písm. a).

- (3) Základem daně (dílčím základem daně) jsou příjmy uvedené v odstavci 1 snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení (§ 5 odst. 2). Pro zjištění základu daně (dílčího základu daně) se použijí ustanovení § 23 až 33. Příjem z pronájmu plynoucí poplatníkům uvedeným v § 2 odst. 3 je, s výjimkou příjmů z pronájmu nemovitostí nebo bytů, samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně (§ 36).

- (4) Neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, může je uplatnit ve výši 30 % z příjmů uvedených v odstavci 1.

2.2.5. Ostatní příjmy - § 10

- vybraná ustanovení

- (1) Ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 až 9, jsou zejména
 - například:
 - a) příjmy z příležitostných činností nebo z příležitostného pronájmu movitých věcí, včetně příjmů ze zemědělské výroby, která není provozována podnikatelem (samostatně hospodařícím rolníkem),
 - h) výhry v loteriích, sázkách a jiných podobných hrách a výhry z reklamních soutěží a slosování s výjimkou uvedenou v odstavci 3 písm. b) a v § 4,

- (3) Od daně jsou, kromě příjmů uvedených v § 4, osvobozeny např.
 - příjmy podle odstavce 1 písm. a), pokud jejich úhrn u poplatníka nepřesáhne ve zdaňovacím období 20 000 Kč; přitom příjmem poplatníka,

kterému plyne příjem z chovu včel a u kterého nepřekročí ve zdaňovacím období počet včelstev 40, je částka 500 Kč na jedno včelstvo,

(4) Základem daně (dílním základem daně) je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Jsou-li výdaje spojené s jednotlivým druhem příjmu uvedeným v odstavci 1 vyšší než příjem, k rozdílu se nepřihlíží. Jde-li o příjmy ze zemědělské výroby, lze výdaje uplatnit podle § 7 odst. 7 písm. a). Poplatník, který uplatňuje výdaje podle § 7 odst. 7 písm. a), je povinen vždy vést záznamy o příjmech.

Výpočet příjmu spoluvlastníka - § 11

Příjmy dosažené společně dvěma nebo více poplatníky z titulu spoluvlastnictví k věci nebo ze společných práv a společné výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení se rozdělují mezi poplatníky podle jejich spoluvlastnických podílů. Plynou-li příjmy z užívání věci ve spoluvlastnictví na základě písemné smlouvy uzavřené všemi spoluvlastníky jen určitým spoluvlastníkům nebo jinak, než odpovídá jejich spoluvlastnickým podílům, rozdělují se tyto příjmy a výdaje na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů podle této smlouvy; přitom výdaje musí být pro účely tohoto ustanovení rozdělovány ve stejném poměru jako příjmy. Pokud nejsou příjmy a výdaje rozděleny mezi spoluvlastníky podle spoluvlastnických podílů, mohou spoluvlastníci uplatnit výdaje na ně připadající pouze v prokázané výši.

Výpočet příjmu účastníka sdružení, které není právnickou osobou - § 12

Příjmy dosažené poplatníky při společném podnikání nebo společné jiné samostatné výdělečné činnosti na základě smlouvy o sdružení a výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů se rozdělují mezi poplatníky rovným dílem, není-li ve smlouvě o sdružení stanoveno jinak. Pokud nejsou příjmy a výdaje rozděleny mezi účastníky sdružení rovným dílem, mohou účastníci sdružení uplatnit výdaje na ně připadající pouze v prokázané výši.

2.2.6. Uplatnění paušálních výdajů

Zákon o daních z příjmů v § 7 nevymezuje žádného poplatníka, který by si nemohl uplatnit paušální výdaje. Tyto výdaje procentem z příjmů může uplatnit jak plátce, tak i neplátce DPH. Omezení není ani ve velikosti obratu, nebo v tom, zda fyzická osoba vede účetnictví nebo daňovou evidenci. V případě, že fyzická osoba vede účetnictví, musí upravit svůj základ daně, který sníží o pohledávky a zásoby a zvýší o závazky, na základě přílohy č. 2 zákona o daních z příjmů. V uplatňování paušálních výdajů je česká legislativa oproti slovenské a rakouské velmi benevolentní.

2.3. Vývoj paušálních výdajů od roku 1993 po současnost

Výši paušálních výdajů upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 7, odst. 7. V tomto odstavci jsou nejen vymezeny procentní sazby, ale odst. 7 se odkazuje na odst. 1 a 2. V těchto odstavcích jsou vymezeny oblasti podnikání, které si mohou danou sazbu uplatnit.

§ 7, odst. 1

(1) Příjmy z podnikání jsou

- a) příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- b) příjmy ze živnosti,
- c) příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů,
- d) podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku.

§ 7, odst. 2

(2) Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, jsou

- a) příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to

včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,

b) příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů,

- v roce 1996 **přidáno písm. c)**, v roce 1998 doplnění o zprostředkovatele kolektivních sporů a rozhodce

c) příjmy znalce, tlumočnicka, zprostředkovatele kolektivních sporů, zprostředkovatele kolektivních a hromadných smluv podle autorského zákona, rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů⁴⁾

- v roce 2001 **přidáno písm. d)**

- v písm. d) byl použit termín vyrovnávací správce (r. 2001)

- v roce 2004 dochází ke změně terminologie – správce konkursní podstaty

- v roce 2008 došlo opět ke změně terminologie – insolvenční správce

d) příjmy z činnosti insolvenčního správce, včetně příjmů z činnosti předběžného insolvenčního správce, zástupce insolvenčního správce, odděleného insolvenčního správce a zvláštního insolvenčního správce, které nejsou živností ani podnikáním podle zvláštního právního předpisu⁵⁾

V roce 2006 došlo k výraznému navýšení paušálních výdajů oproti rokům předcházejícím. Z tohoto důvodu začíná přibývat poplatníků, kteří využívají možnost stanovení výdajů procentem z příjmů.

V roce 2009 byly paušální výdaje navýšeny v důsledku hospodářské krize. Toto opatření má platnost do 31.12. 2009. Vláda svým rozhodnutím chtěla snížit daňové zatížení poplatníků.

⁴⁾ Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
Zákon č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnících
Zákon č. 216/1994 Sb., o rozhodčím řízení a o výkonu rozhodčích nálezů

⁵⁾ Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)

Pro rok 2010 jsou již stanoveny paušální výdaje na nižší úrovni.

Tabulka č. 1: Porovnání výše paušálních výdajů

- znění zákona k 1. 1. 2010

Rok	1993	2009	2010
§ 7 odst. 1 písm. a) příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství	50	80	80
§ 7 odst. 1 písm. b) příjmy ze živností řemeslných	25	80	80
§ 7 odst. 1 písm. b) příjmy ze živností kromě živností řemeslných	25	60	60
§ 7 odst. 1 písm. c) příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů	25	60	40
§ 7 odst. 2 písm. a) příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv a včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem s výjimkou příjmů zdaněných srážkovou daní podle § 7 odst. 6	30	60	40
§ 7 odst. 2 písm. b) příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů	25	60	40
§ 7 odst. 2 písm. c) příjmy znalce, tlumočnicka, zprostředkovatele kolektivních sporů, zprostředkovatele kolektivních a hromadných smluv podle autorského zákona, rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů	X	60	40
§ 7 odst. 2 písm. d) příjmy z činnosti insolvenčního správce, které nejsou živností ani podnikáním podle zvláštního právního předpisu	X	60	40

Pozn.: Údaje v tabulce jsou uvedeny v procentech.

Rok 2009

- platnost zákona do 30. 9. 2009

(7) Neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, může uplatnit výdaje s výjimkou uvedenou v § 11 nebo 12 ve výši

- a) 80 % z příjmů podle odstavce 1 písm. a),
- b) 60 % z příjmů ze živností řemeslných,
- c) 50 % z příjmů podle odstavce 1 písm. b) s výjimkou příjmů ze živností řemeslných ,

d) 40 % z příjmů podle odstavce 1 písm. c) nebo z příjmů podle odstavce 2 písm. a) s výjimkou příjmů podle odstavce 8, a nebo z příjmů podle odstavce 2 písm. b) až d).

- platnost zákona do 31.12.2009

Zákon č. 586/1992 Sb. byl novelizován 22. července 2009 zákonem č. 289/2009 Sb. Tato novela sebou přinesla změnu zejména v § 7, odst. 7:

(7) Neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, může uplatnit výdaje s výjimkou uvedenou v § 11 nebo 12 ve výši

- a) 80 % z příjmů podle odstavce 1 písm. a) a písm. b) z příjmů ze živností řemeslných,
- b) 60 % z příjmů podle odstavce 1 písm. b), s výjimkou příjmů ze živností řemeslných, a odstavce 1 písm. c) nebo z příjmů podle odstavce 2 písm. a), s výjimkou příjmů podle odstavce 6, anebo z příjmů podle odstavce 2 písm. b) až d).

Tato novela platí pro zdaňovací období, které započalo v roce 2009.

Rok 2010

Dne 5. října 2009 vstoupil v platnost zákon č. 362/2009 Sb., který mění výše paušálních výdajů s účinností od 1. 1. 2010.

(7) Neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, může uplatnit výdaje, s výjimkou uvedenou v § 11 nebo 12, ve výši

- a) 80 % z příjmů podle odstavce 1 písm. a) a odstavce 1 písm. b) z příjmů ze živností řemeslných,
- b) 60 % z příjmů podle odstavce 1 písm. b), s výjimkou příjmů ze živností řemeslných,
- c) 40 % z příjmů podle odstavce 1 písm. c) nebo z příjmů podle odstavce 2 písm. a), s výjimkou příjmů podle odstavce 6, anebo z příjmů podle odstavce 2 písm. b) až d).

Tato novela platí pro zdaňovací období, které započalo v roce 2010.

3. Stanovení dílčího základu daně dle § 7 Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti

- je možno použít 2 způsoby:

- 1) příjmy – skutečné výdaje
- 2) příjmy – paušální výdaje (výdaje procentem z příjmů)

ad 1) jedná se o skutečně vynaložené výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů

ad 2) tyto výdaje si stanovíme dle zákona č. 586/1992 Sb., §7, odst. 7 tak, že si jako výdaj uplatníme dané procento z příjmů

3.1. Příjmy z podnikání

§ 7, odst. 1

(1) Příjmy z podnikání jsou

- a) příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, které jsou upraveny zákonem č. 85/2004 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů
- b) příjmy ze živnosti, které upravuje zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon)
- c) příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů,
- d) podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku.

§ 7, odst. 2

(2) Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, jsou

- a) příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,
- b) příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů,

- c) příjmy znalce, tlumočníka, zprostředkovatele kolektivních sporů, zprostředkovatele kolektivních a hromadných smluv podle autorského zákona, rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů
- d) příjmy z činnosti insolvenčního správce, včetně příjmů z činnosti předběžného insolvenčního správce, zástupce insolvenčního správce, odděleného insolvenčního správce a zvláštního insolvenčního správce, které nejsou živností ani podnikáním podle zvláštního právního předpisu

Živnostenský zákon upravuje co je a co není živností. Řemeslné živnosti jsou vymezeny v příloze č. 1 živnostenského zákona. Živnosti vázané jsou vyjmenovány v příloze č. 2, v příloze č. 3 jsou vymezeny živnosti koncesované a příloha č. 4 obsahuje živnosti volné.

3.2. Živnostenský zákon

Živnostenský zákon v § 3 vymezuje, co není živností.

(1) Živností není:

- a) provozování činnosti vyhrazené zákonem státu nebo určené právnické osobě,
- b) využívání výsledků duševní tvůrčí činnosti, chráněných zvláštními zákony, jejich původci nebo autory,
- c) výkon kolektivní správy práva autorského a práv souvisejících s právem autorským podle zvláštního právního předpisu,
- d) restaurování kulturních památek nebo jejich částí, které jsou díly výtvarných umění nebo uměleckořemeslnými pracemi,
- e) provádění archeologických výzkumů.

(2) Živností dále není v rozsahu zvláštních zákonů činnost fyzických osob:

=> podnikání podle zvláštních předpisů

- a) lékařů, zubních lékařů a farmaceutů, nelékařských zdravotnických pracovníků při poskytování zdravotní péče a přírodních léčitelů,
- b) veterinárních lékařů, dalších veterinárních pracovníků včetně pracovníků veterinární asanace a osob vykonávajících odborné práce při šlechtitelské a plemenářské činnosti v chovu hospodářských zvířat,

- c) advokátů, notářů a patentových zástupců a soudních exekutorů,
- d) znalců a tlumočnicků,
- e) auditorů a daňových poradců,
- f) burzovních dohodců,
- g) zprostředkovatelů a rozhodců při řešení kolektivních sporů a rozhodců při rozhodování majetkových sporů,
- h) úředně oprávněných zeměměřických inženýrů,
- i) autorizovaných architektů a autorizovaných inženýrů činných ve výstavbě, kteří vykonávají svoji činnost jako svobodní architekti a svobodní inženýři,
- j) autorizovaných inspektorů, kteří vykonávají svoji činnost jako svobodné povolání.

(3) Živností dále není:

- a) činnost bank, poskytování platebních služeb, vydávání elektronických peněz, provozování platebních systémů, směnárenská činnost, činnost pojišťoven, zajišťoven, pojišťovacích zprostředkovatelů a samostatných likvidátorů pojistných událostí a odpovědných pojistných matematiků, penzijních fondů, spořitelních a úvěrních družstev, komoditních burz, organizátorů regulovaných trhů, obchodníků s cennými papíry a jejich vázaných zástupců a činnost osob zabývajících se kolektivním investováním a činnosti osob provádějících vypořádání obchodů s cennými papíry, činnosti osob provádějících přijímání a předávání pokynů nebo investičního poradenství týkající se investičních nástrojů za podmínek stanovených zvláštním zákonem a jejich vázaných zástupců,
- b) pořádání loterií a jiných podobných her,
- c) hornická činnost a činnost prováděná hornickým způsobem,
- d) výroba elektřiny, výroba plynu, přenos elektřiny, přeprava plynu, distribuce elektřiny, distribuce plynu, uskladňování plynu, výroba tepelné energie a rozvod tepelné energie, které podléhají licenci podle zvláštního právního předpisu,
- e) zemědělství, včetně prodeje nezpracovaných zemědělských výrobků za účelem zpracování nebo dalšího prodeje, nejde-li o provozování odborných činností na úseku rostlinolékařské péče,
- f) prodej nezpracovaných rostlinných a živočišných výrobků z vlastní drobné pěstitelské a chovatelské činnosti fyzickými osobami,
- g) námořní doprava a mořský rybolov,
- h) provozování dráhy a drážní dopravy,

- i) vykonávání komunikační činnosti podle zvláštního právního předpisu,
- j) výzkum, výroba a distribuce léčiv,
- k) zacházení s návykovými látkami, přípravky je obsahujícími a s některými látkami používanými k výrobě nebo zpracování návykových látek podle zvláštního zákona,
- l) činnost autorizovaných nebo akreditovaných osob v oblasti státního zkušebnictví,
- m) zahraniční obchod s vojenským materiálem,
- n) výkon inspekce práce,
- o) provozování rozhlasového a televizního vysílání,
- p) nabízení nebo poskytování služeb směřujících bezprostředně k uspokojování sexuálních potřeb,
- r) zprostředkování zaměstnání,
- s) provozování stanic technické kontroly,
- t) výchova a vzdělávání ve školách, předškolních a školských zařízeních zařazených do rejstříku škol a školských zařízení, vzdělávání v bakalářských, magisterských a doktorských studijních programech a programech celoživotního vzdělávání podle zvláštního právního předpisu,
- u) nakládání s vysoce nebezpečnými látkami,
- v) provozování letišť, provozování obchodní letecké dopravy a leteckých prací a poskytování leteckých služeb,
- x) činnost organizací zřízených podle zvláštních právních předpisů vykonávaná v souladu s účelem, pro který byly zřízeny,
- y) výkon sociálně-právní ochrany dětí právníky a fyzickými osobami, jsou-li výkonem sociálně-právní ochrany dětí pověřeny podle zvláštního právního předpisu,
- z) vyhledávání, průzkum a těžba nerostných zdrojů ze dna moří a oceánů a jeho podzemí za hranicemi pravomocí států,
- aa) provozování pohřebišť,
- ab) činnost autorizovaných obalových společností podle zvláštního právního předpisu,
- ac) nakládání s vysoce rizikovým a rizikovým biologickým agens a toxinem,
- ad) provozování zoologických zahrad na základě licence vydané Ministerstvem životního prostředí,
- ae) archivnictví,
- af) poskytování sociálních služeb podle zvláštního právního předpisu,

- ag) činnost autorizovaných osob, oprávněných ověřovat dosažení odborné způsobilosti vyžadované k získání dílčí kvalifikace podle zvláštního zákona,
- ah) pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor.

Řemeslné živnosti

- jsou uvedeny v příloze č. 1 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
- odborná způsobilost se prokazuje dokladem o řádném ukončení vzdělání v příslušném oboru, nebo dokladem o řádném ukončení vzdělání v příbuzném oboru a vykonání praxe v oboru

Vázané živnosti

- jsou uvedeny v příloze č. 2 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
- požadovaná odborná způsobilost se prokazuje dokladem o řádně ukončeném vzdělání v příslušném oboru a další nejčastější podmínkou je i vykonaná praxe v oboru
- odborná způsobilost může být prokázána také osvědčením vydané drážním správním úřadem jako je tomu u předmětu podnikání – revize, prohlídky a zkoušky technických zařízení v provozu

Koncesované živnosti

- jsou uvedeny v příloze č. 3 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
- požadovaná odborná způsobilost se prokazuje dokladem o řádně ukončeném vzdělání v příslušném oboru a další nejčastější podmínkou je i vykonaná praxe v oboru
- u koncesované živnosti mohou být stanoveny i další podmínky, které musí žadatel o koncesi splnit, např. spolehlivost podnikatele nebo statutárního

orgánu, bezúhonnost všech zaměstnanců, odborná způsobilost zaměstnanců atd.

Volné živnosti

- jsou uvedeny v příloze č. 4 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
- u těchto živností se nevyžaduje prokazování odborné ani jiné způsobilosti
- musí být však splněny všeobecné podmínky:
 - a) dosažení věku 18 let
 - b) způsobilost k právním úkonům
 - c) bezúhonnost

4. Přejít na paušální výdaje

4.1. Přejít z daňové evidence na paušální výdaje ⁶⁾

Pokud poplatník chce přejít ze skutečných výdajů na výdaje procentní sazbou, musí při uzavírání roku předchozího 2008 postupovat podle §23, odst. 8 zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

*V § 23, odst. 8 se píše, že rozdíl mezi příjmy a výdaji, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období (část zdaňovacího období) předcházející dni ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, pronájmu nebo zahájení likvidace, se upraví u poplatníků uvedených v § 2 zákona o daních z příjmů, pokud vedou daňovou evidence, o **výši pohledávek** (s výjimkou pohledávek uvedených v § 24, odst. 2 písm. y), zákona o daních z příjmů) **a závazků**, s výjimkou přijatých a zaplacených záloh, **o cenu nespotřebovaných zásob a o zůstatky vytvořených rezerv**; přitom nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci se do základu daně zahrne pouze v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období do ukončení podnikatelské činnosti nebo jiné samostatné výdělečné činnosti nebo do ukončení pronájmu.*

Do základu daně se zahrne při dalším prodeji nespotřebovaných zásob již zahrnutých do základu daně pouze rozdíl, o který převyšuje cena, za kterou byly

⁶⁾ PELECH, P., PELC, V. *Daně z příjmů s komentářem 2009*. 2009. ISBN 978-80-7263-542-9

nespotřebované zásoby prodány, cenu nespotebovaných zásob zahrnutých do základu daně.

Základ daně (dílní základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo.

Z výše uvedeného lze dovodit, že jak pohledávky ⁷⁾ (s výjimkou pohledávek uvedených v § 25, odst. 2, písm. y), zákona o daních z příjmů), tak i závazky z předchozích let zahrneme do zdanitelných příjmů, respektive výdajů roku 2008.

Základ daně se tedy **zvýší** o hodnotu pohledávek, zásob a o zůstatky vytvořených rezerv, a **sníží** se o hodnotu závazků. Tyto úpravy se provádí v daňovém přiznání v příloze č. 1 v tabulce E – **Úpravy podle § 5, § 23 zákona**, kam se zapíší hodnoty zvyšující základ daně a hodnoty snižující základ daně.

4.2. Přechnod z paušálních výdajů na daňovou evidenci ⁶⁾

*Stejným způsobem dále postupují poplatníci uvedení v § 2 zákona o daních z příjmů **při změně způsobu uplatňování výdajů** podle § 24 ZDP (skutečné výdaje) na způsob podle § 7, odst. 7 ZDP (paušální výdaje). Základ daně (dílní základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo.*

K paušálním výdajům by se měli evidovat především příjmy. Vyplývá tak z ustanovení dle § 7, odst. 7. Má se za to, že v částce výdajů jsou zahrnuty veškeré výdaje poplatníka vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti.

Poplatník, který uplatňuje výdaje podle § 7, odst. 7, je **povinen vždy vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek** vzniklých v souvislosti s podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činností. **Evidenci zásob vést nemusí.**

⁷⁾ KOŘÍNEK, M. Přechnod na uplatnění výdajů procentní sazbou. *Daňová a hospodářská kartotéka*. LINDE, 17. ročník, 2009, číslo 5, str. 39. ISSN 1210-6739

V případě, že je poplatník také **plátcem DPH**, musí vést evidenci⁸⁾ v takovém členění, aby byl schopen sestavit daňové přiznání k dani z přidané hodnoty. Evidence pro daňové účely je stanovena v § 100, zákona o dani z přidané hodnoty. *Plátce⁹⁾, který nemá povinnost vést účetnictví (vede daňovou evidenci), je povinen vést evidenci obchodního majetku. V rámci daňové evidence se doporučuje vedení karty hmotného i nehmotného majetku, na které budou evidovány údaje rozhodné pro správné stanovení základu daně a následně daně z příjmů fyzických osob.*

Základ daně se upraví na základě ustanovení v § 23, odst. 8, písm. b), bod 3, zákona o daních z příjmů, kdy základ daně **zvýší** o cenu nespotřebovaných zásob, o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem a **sníží** o zaplacené zálohy. Jelikož poplatník, který si uplatňuje výdaje paušálem, nemusí vést evidenci zásob, pak zvýšení základu daně o cenu nespotřebovaných zásob je nulové.

Tyto úpravy se provádí v daňovém přiznání v příloze č. 1 v tabulce **E – Úpravy podle § 5, § 23 zákona**, kam se zapíše hodnoty zvyšující základ daně a hodnoty snižující základ daně.

4.3. Přechod z účetnictví na paušální výdaje¹⁰⁾

Paušální výdaje jsou vyjádřeny daným procentem z příjmů. V účetnictví však účtujeme o nákladech a výnosech. Proto je nutné nejdříve účetnictví upravit na daňovou evidenci. V příloze č. 2, zákona o daních z příjmů, je stanoven postup úpravy základu daně z příjmů při přechodu z vedení účetnictví na daňovou evidenci.

1. Pohledávky a závazky za kalendářní rok, v němž poplatník vedl účetnictví, které budou proplaceny v kalendářním roce, ve kterém poplatník vede daňovou evidenci, se vyloučí ze základu daně kalendářního roku, ve kterém poplatník vede daňovou evidenci, a to

- a) závazky zvýší základ daně,
- b) pohledávky sníží základ daně.

⁸⁾ Zákona č. 235/2004, o dani z přidané hodnoty

⁹⁾ PILÁTOVÁ, J., a kolektiv. *Daňová evidence 2009*. 2009. ISBN 978-80-7263-517-7

¹⁰⁾ MACHÁČEK, I. Úprava základu daně z příjmů fyzických osob podle § 5 ZDP. *Daňová a hospodářská kartotéka*. LINDE, 17. ročník, 2009, č. 1, str. 10. ISSN 1210-6739

Tento postup se nevztahuje na příjmy, které jsou od daně osvobozeny nebo se nezahrnují do základu daně nebo nejsou předmětem daně, a na výdaje, které nejsou výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

2. Stav zásob a cenin za kalendářní rok, ve kterém poplatník vedl účetnictví, sníží základ daně z příjmů v kalendářním roce, ve kterém poplatník vede daňovou evidenci.

3. Zůstatky účtů časového rozlišení v aktivech rozvahy a poskytnuté zálohy, s výjimkou nájemného při finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku a s výjimkou záloh na pořízení hmotného majetku vymezeného v § 26, základ daně v kalendářním roce, ve kterém poplatník zahájí vedení daňové evidence, sníží. Zůstatky účtů časového rozlišení v pasivech rozvahy a přijaté zálohy základ daně v kalendářním roce, ve kterém poplatník zahájí vedení daňové evidence, zvýší. Zůstatky účtů opravných položek k pohledávkám, vytvořeným podle zákona o rezervách, základ daně v kalendářním roce, ve kterém poplatník zahájí vedení daňové evidence, zvýší. Zůstatky dohadných účtů pasivních základ daně v kalendářním roce, ve kterém poplatník zahájí vedení daňové evidence, zvýší.

Zůstatky dohadných účtů aktivních základ daně v kalendářním roce, ve kterém poplatník zahájí vedení daňové evidence, sníží.

Po této úpravě, kdy došlo k přechodu z účetnictví na daňovou evidenci, postupujeme dle bodu 4.1. a základ daně upravíme o hodnotu pohledávek, zásob, o zůstatky vytvořených rezerv a o hodnotu závazků.

5. Paušální výdaje v okolních státech

V mnoha zemích ¹¹⁾Evropské unie se začíná projevovat tendence k růstu podílu daní ze spotřeby na daňové kvótě. Je zde snaha o snížení výše přímých daní.

5.1. Slovensko

Na Slovensku daň z příjmů upravuje zákon¹²⁾ č. 595/2003 Z. z., § 6.

¹¹⁾ LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-320-1

¹²⁾ Slovensko. Zákon č. 595/2003 Zbierky zákonov, o dani z príjmov [Zákon o daních z příjmů]

V § 6, odst. 1 jsou upraveny příjmy z podnikání, kterými jsou:

- a) příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství
- b) příjmy ze živností
- c) příjmy z podnikání podle zvláštního zákona neuvedené v písm. a) a b)
- d) příjmy společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti podle odstavců 7 a 8.

V odstavci 2 jsou upraveny příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, které nepatří do příjmů uvedených v § 5. Jedná se o příjmy:

- a) z použití anebo z poskytnutí práv z průmyslového anebo jiného duševního vlastnictví včetně autorských práv a práv souvisejících s autorským právem a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a šíření literárních a jiných děl na vlastní náklady,
- b) z činností, které nejsou živností ani podnikáním,
- c) znalců a tlumočnicků za činnost podle zvláštních předpisů,
- d) z činností zprostředkovatelů podle zvláštních předpisů, které nejsou živností.

V odstavci 3 jsou upraveny příjmy z pronájmu nemovitostí.

V § 6, odst. 10 jsou upraveny paušální výdaje, způsob a omezení jejich použití.

- platnost do 31. 12. 2009

Pokud daňový poplatník, který není plátcem daně z přidané hodnoty, neuplatní prokazatelné daňové výdaje, může uplatnit výdaje ve výši 25 % z úhrnu příjmů uvedených v odstavcích 1 až 3, kromě poplatníka, který má příjmy z podnikání, z jiné samostatné výdělečné činnosti a z pronájmu jen z vykonání řemeslných živností podle zvláštního předpisu, který může uplatnit výdaje ve výši 60 % z těchto příjmů.

Pokud poplatník uplatní výdaje podle tohoto odstavce, v celkové výši výdajů jsou zahrnuté všechny daňové výdaje poplatníka kromě zaplaceného pojistného a příspěvků, které je poplatník povinen platit; toto pojistné a příspěvky si může poplatník uplatnit ve výdajích v prokázané výši. Poplatník po dobu uplatňování výdajů tímto způsobem je povinen vést evidenci o příjmech v časovém sledu, o zásobách a o pohledávkách.

- účinnost od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010

Pokud daňový poplatník, který není plátcem daně z přidané hodnoty, **anebo poplatník, který je plátcem daně z přidané hodnoty jen část zdaňovacího období**, neuplatní prokazatelné daňové výdaje, může uplatnit výdaje ve výši **40 %** z úhrnu příjmů uvedených v **odstavcích 1 až 2**, kromě poplatníka, který má z **těchto příjmů jen příjmy z vykonávání řemeslných živností podle zvláštního předpisu, který může uplatnit výdaje ve výši 60 %**.

Poplatník s příjmy podle odstavce 3 (příjmy z pronájmu) není plátcem daně z přidané hodnoty, anebo je plátcem daně z přidané hodnoty jen po část zdaňovacího období, neuplatní prokazatelné daňové výdaje, může uplatnit výdaje ve výši 40 % z těchto příjmů.

Pokud poplatník uplatní výdaje podle tohoto odstavce, v celkové výši výdajů jsou zahrnuté všechny daňové výdaje poplatníka kromě zaplaceného pojistného a příspěvků, které je poplatník povinen platit, pokud toto pojistné a příspěvky nebyly zahrnuté do základu daně v předcházejících zdaňovacích obdobích; toto pojistné a příspěvky si může poplatník uplatnit ve výdajích v prokázané výši.

Poplatník po dobu uplatňování výdajů tímto způsobem je povinen vést evidenci o příjmech v časovém sledu, o zásobách a o pohledávkách.

Tabulka č. 2: Vývoj paušálních výdajů na Slovensku

Příjmy z:	2009	2010
zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství	25	40
živnosti	řemeslné – 60, ostatní – 25	řemeslné – 60, ostatní – 40
podnikání podle zvláštních předpisů	25	40
příjmy společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti	25	40
použití anebo poskytnutí práv z průmyslového anebo jiného duševního vlastnictví včetně autorských práv	25	40
činností, které nejsou živností ani podnikáním	25	40
činnosti znalců a tlumočnicků podle zvláštního předpisu	25	40
činností zprostředkovatelů podle zvláštního předpisu	25	40
pronájmu nemovitostí	25	40

Pozn.: Údaje jsou uvedeny v procentech.

V současné době si tyto paušální výdaje nemohou uplatnit plátcí DPH. Ale plátcí DPH, kteří jsou plátcí jen po část zdaňovacího období, si mohou tyto paušální výdaje uplatnit ve výši 40 % ze zdanitelných příjmů, pokud se jedná o příjmy podle odstavce 1 a 2 (příjmy z podnikání a příjmy z jiné samostatně výdělečné činnosti).

Pokud má poplatník jen příjmy z řemeslných živností podle zvláštního předpisu, může si uplatnit paušální výdaj ve výši 60 %.

Poplatník, který má příjmy podle odstavce 3 (příjmy z pronájmu) a není plátcem DPH, anebo je plátcem DPH jen po část zdaňovacího období, si může uplatnit paušální výdaj ve výši 40 %. V České republice je paušální výdaj u příjmů z pronájmu jen 30 %.

Ve výši paušálních výdajů jsou zahrnuty všechny daňové výdaje poplatníka, kromě zaplaceného pojistného a příspěvků, které je poplatník povinen platit, pokud

toto pojistné a příspěvky nebyly zahrnuté do základu daně v předcházejících zdaňovacích obdobích; toto pojistné a příspěvky si může poplatník uplatnit do výdajů v prokázané výši. Což znamená, že jeho celkové výdaje budou součtem paušálních výdajů a celkového zaplaceného pojistného a příspěvků.

Pokud poplatník uplatňuje paušální výdaje je povinen vést evidenci příjmů v časovém sledu a evidenci zásob a pohledávek.

Dalším podstatným rozdílem oproti české legislativě je nemožnost uplatnit si výdaje procentem pro plátce DPH a další rozdíl je také ve výši procentních sazeb.

5.2. Rakousko

Paušální výdaje v Rakousku jsou upraveny v zákoně¹³⁾ o daních z příjmů, v § 17, odst. 1. Paušální výdaje činí 6 %, resp. 12 % v závislosti na typu činnosti:

- u příjmů uvedených v § 22 je paušální výdaj stanoven ve výši 6 %, maximálně 13.200 € (při kurzu 25 CZK/€, tj. Kč 330.000,--)
- u příjmů z ostatních činností je paušální výdaj stanoven ve výši 12 %, maximálně 26.400 € (při kurzu 25 CZK/€, tj. Kč 660.000,--)

Dalším omezením využitelnosti paušálních výdajů je, že obrat nesmí nepřekročit za předcházející zdaňovací období částku 220.000 € (při kurzu 25 CZK/€, tj. Kč 5,500.000,--).

§ 21 – Zemědělské a lesní hospodářství – paušální výdaj ve výši 12 %

§ 22 – Samostatné činnosti – paušální výdaje ve výši 6 %

Za příjmy ze samostatné činnosti se považují:

1) příjmy ze svobodných činností, mezi které patří:

- a) příjmy z vědeckých, uměleckých, literárních, vzdělávacích nebo výchovných činností

¹³⁾ Zákon č. 400/1988 BGBl [Spolková sbírka zákonů], Einkommensteuergesetz [Zákon o daních z příjmů]

- b) příjmy z povolání – např. lékaři, zvěrolékaři, zubaři, právníci, notáři, žurnalisté, tlumočníci a překladatelé, pojišťovací matematici a podnikoví konzultanti
- c) příjmy z činností terapeutů a psychologů, příjmy porodních asistentek a příjmy z činností v lékařství

2) příjmy z ostatní samostatné činnosti

- např. příjmy ze správy majetku, odměny z kapitálových společností

3) podíly na zisku z obchodní společnosti

4) zisky z prodeje

5.3. Německo

- sazba daně¹⁴⁾ je progresivní ve výši 0 – 42 %, vypočítá se vzorcem, k samotné dani je navíc uvalen solidární příplatek ve výši 5,5 %

- německý právní řád výdajové paušály neupravuje

¹⁴⁾ ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. Praha: LINDE, 2007. ISBN 978-80-7201-649-5

6. Metodika

Hlavním důvodem, proč jsem si pro svou diplomovou práci vybrala toto téma, byla jeho aktuálnost. Paušální výdaje neboli výdaje uplatňované procentem byly v roce 2009 navýšeny. Důvodem jejich zvýšení byla hospodářská krize, která se projevila i na území České republiky. Zákonnodárci paušální výdaje navýšili proto, aby podnikatelé nebyli tak zatíženi daní z příjmů fyzických osob.

Cílem mé diplomové práce na téma „Reálnost výše paušálních výdajů u osob samostatně výdělečně činných“ je analyzovat současnou výši paušálních výdajů u daně z příjmů fyzických osob a zaměřit se na její reálnost ve srovnání se skutečnými výdaji.

První část diplomové práce je zaměřena teoreticky. Pomocí dostupné literatury, zejména daňových zákonů, jsem popsala základní pojmy, se kterými se setkáváme v zákoně o daních z příjmů. Dále jsem charakterizovala, co je předmětem daně z příjmů fyzických osob. Zaměřila jsem se na příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti, tedy na § 7 zákona o daních z příjmů. V tomto paragrafu jsou vymezeny výše paušálních výdajů pro jednotlivé skupiny samostatně výdělečné činnosti.

Z hlediska výše paušálních výdajů je nutné rozlišovat, co je a není živností dle živnostenského zákona. Z tohoto rozdělení se vychází pro stanovení správné výše paušálních výdajů.

Dále jsem stručně popsala paušální výdaje v okolních zemích a charakterizovala způsoby jejich použití a omezení.

Druhý oddíl diplomové práce tvoří praktická část, která navazuje na poznatky v teoretické části. Tato část je také rozdělena do několika kapitol.

V úvodu první kapitoly jsem se zaměřila na klesající inkaso daně z příjmů fyzických osob za období 2003 – 2009 a dále jsem analyzovala důvody tohoto poklesu.

V druhé kapitole se hlouběji zabývám daňovými subjekty, kteří využívají možnosti uplatňovat výdaje paušálem jinak řečeno výdaje uplatňované procentem z příjmů. Příslušná data jsem získala od Finančního ředitelství v Českých

Budějovicích, takže mé další analyzování se týká subjektů, kteří mají bydliště v Jihočeském kraji.

Ve třetí kapitole poukazuji v 5 příkladech na rozdíly ve výši daně z příjmů fyzických osob při použití skutečných výdajů a paušálních výdajů. Rozdíly jsou uvedeny na konkrétních příkladech.

Příklad č. 1 je zaměřen na řemeslnou živnost, kdy pan Novák díky 80% paušálu má nulovou daňovou povinnost.

Příklad č. 2 poukazuje na fakt, že díky vysokým paušálním výdajům se platí nízká daň z příjmů fyzických osob.

Dále v této kapitole řeším problematiku přechodu z daňové evidence na výdaje paušálem, na kterou konkrétně poukazuje příklad č. 3 a 4.

Problematika přechodu z paušálních výdajů na daňovou evidenci je vyřešena v příkladu č. 5.

7. Inkaso daně z příjmů fyzických osob podávající příznání

Správou daně z příjmů fyzických osob a ostatních daní jsou pověřeni správci daně, tj. finanční úřady.

Ty mají právo¹⁵⁾ činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat, nebo kontrolovat podle tohoto zákona jejich splnění ve stanovené výši a době.

Tabulka č. 3: Výše inkasa k 31.12. v Kč

Rok	Inkaso DPFO k 31.12.
2003	22 131 185 427,30
2004	24 040 391 645,43
2005	26 582 778 102,75
2006	17 853 524 537,99
2007	17 002 810 744,92
2008	17 748 525 579,75
2009	5 564 987 669,14

Zdroj: Česká daňová správa

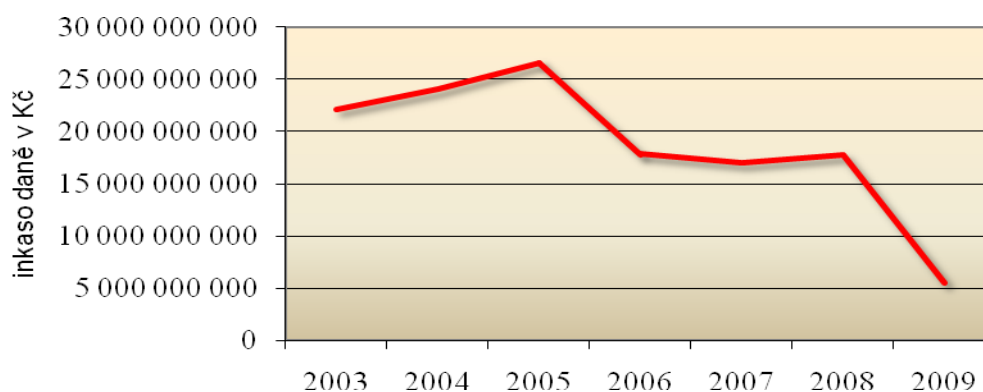
Z tabulky č. 3 je patrný vývoj výše inkasa daně z příjmů fyzických osob podávající příznání. Inkaso se v roce 2006 oproti roku 2005 výrazně snížilo, pokles činí 8,73 mld. Kč.

Avšak v roce 2009 došlo ještě k výraznějšímu poklesu inkasa oproti roku 2008. Rozdíl činil 12,2 mld. Kč, tj. inkaso v roce 2009 se oproti roku 2005 snížilo 4násobně, celkem o 21 mld. Kč.

Do inkasa daně z příjmů fyzických osob podávajících příznání jsou zahrnuty nejen osoby samostatně výdělečně činné, ale i zaměstnanci podávající příznání a žádající o přeplatek, dále jsou zde započtení i pronajímatelé a do roku 2007 i osoby uplatňující si společné zdanění manželů, kdy museli podat daňové příznání všichni. Tento výrazný pokles je znázorněn v grafu č. 1.

¹⁵⁾ § 1, odst. 2, zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

**Graf č. 1: Vývoj inkasa daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání
za období 2003 - 2009**



Zdroj: Česká daňová správa

Z grafu č. 1 je patrný výrazný pokles daňových příjmů na dani z příjmů fyzických osob podávajících přiznání za období od 31. 12. 2005 do 31. 12. 2009.

Daňové přiznání¹⁶⁾ nebo hlášení se podává nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Tím je u fyzických osob vždy kalendářní rok.

Jedná-li se o poplatníka, který má povinnost na základě zákona mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo jehož přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce, podává se daňové přiznání nejpozději do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

V roce 2003 se podávaly daňová přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002. Pro toto zdaňovací období platila progresivní daň ve výši 15 – 32 %.

V roce 2006 došlo ke změně výše progresivní daně na 12 – 32 %.

V roce 2009 se podávaly daňová přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008, kdy byla zavedena tzv. rovná daň ve výši 15 %. U

¹⁶⁾ § 40, odst. 3, zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

zaměstnanců je základem daně tzv. superhrubá mzda (hrubá mzda zvýšená o zdravotní a sociální pojištění hrazené zaměstnavatelem), u podnikatelů je základem daně kladný rozdíl mezi příjmy a výdaji, nebo kladný rozdíl mezi výnosy a náklady.

K 31. 12. 2008 bylo inkaso DPFO (daň z příjmů fyzických osob) podávajících příznání (tedy §§ 7, 8, 9 a 10) ve výši 17,7 mld. Kč. K 31. 12. 2009 bylo inkaso DPFO podávajících příznání ve výši 5,5 mld. Kč. Inkaso v roce 2009 za zdaňovací období roku 2008 bylo **o 12,2 mld. Kč nižší** než inkaso v roce 2008 za zdaňovací období roku 2007 z několika důvodů:

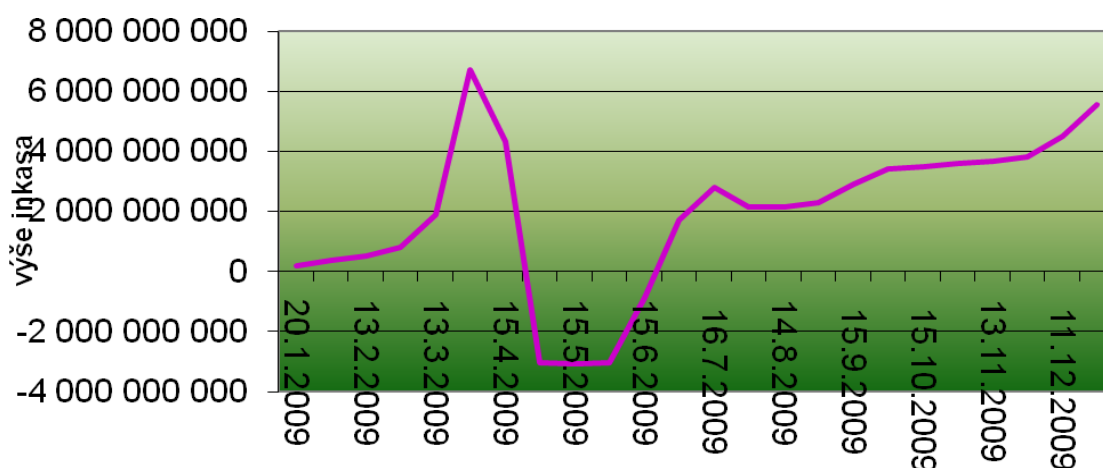
- 1) **sazba daně** – pro zdaňovací období 2007 ještě platilo progresivní zdanění, daň se pohybovala v rozmezí 12 – 32 % ze základu daně, pro zdaňovací období roku 2008 byla zavedena tzv. rovná daň, která činila 15 % ze základu daně
- 2) **sleva na poplatníka** – ve zdaňovacím období roku 2007 činila 7.200 Kč, zatímco v roce 2008 byla tato částka zvýšena na 24.840 Kč
 - do 31.12. 2005 se jednalo o nezdanitelné částky základu daně uvedené v § 15, kdy se **od základu daně odečetla nezdanitelná částka** na poplatníka (Kč 38.040,--); manžela/ku (Kč 21.720,--); poplatníka pobírající částečný invalidní důchod (Kč 7.140,--), plný invalidní důchod (Kč 14.280,--); poplatníka, který je držitelem průkazu ZTP/P (Kč 50.040,--) a poplatníka, který studuje (Kč 11.400,--)
 - od 1.1.2006 došlo ke změně zákona o daních z příjmů a nezdanitelné částky uvedené do konce roku 2005 v § 15 byly převedeny počátkem roku 2006 do § 35ba jako **slevy na dani, tj., od vypočtené daně se odečetly slevy na poplatníka; manžela/ku; poplatníka pobírajícího částečný invalidní důchod, plný invalidní důchod; poplatníka, který je držitelem průkazu ZTP/P; poplatníka, který studuje**
- 3) **minimální základ daně** – byl stanoven pro zdaňovací období roku 2007, zatímco ve zdaňovacím období roku 2008 byl minimální základ daně zrušen
- 4) **zrušení povinnosti zálohovat daň z příjmů** ¹⁷⁾ – v únoru roku 2009 byla usnesením vlády č. 204 ze dne 16. 2. 2009 zrušena povinnost zálohovat daň z příjmů a to *fyzickým osobám vymezeným v § 2 zákona o daních z příjmů*

¹⁷⁾ Česko. Ministerstvo financí. Rozhodnutí o zrušení povinnosti daň zálohovat č.j.: 43/20650/2009-431 ze dne 23.2.2009, In *Finanční zpravodaj*, č. 3/2009, str.28. 2009. Dostupný také z WWW: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/upozorneni_zalohy26022009_pdf.pdf>.

s příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti a právnickým osobám vymezeným v § 17 zákona o daních z příjmů. Rozhodnutí se vztahuje pouze na tyto subjekty, pokud k 1. 12. 2008 neměly zaměstnance nebo zaměstnávaly, tzn., evidovaly k uvedenému datu podle mzdových listů nejvýše 5 zaměstnanců s příjmy podle § 6 zákona o daních z příjmů (jedná se o příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků).

- zálohy na daň z příjmů zrušil i příslušný finanční úřad a to na žádost poplatníka, pokud vývoj jeho hospodaření tomu nasvědčoval tomu, že bude např. ve ztrátě, nebo nedosahoval takových příjmů kvůli kterým by musel platit zálohy na daň z příjmů

Graf č. 2: Vývoj inkasa daně z příjmů fyzických osob podávající příznání v průběhu roku 2009



Zdroj: Česká daňová správa

Nejvyšší příjem z DPFO podávajících příznání bylo k 31. 3. 2009 ve výši 6 730 786 369,42 Kč (tj. 6,7 mld. Kč), protože k tomuto dni musí být zaplacen daň z příjmů fyzických osob na účet místně příslušného finančního úřadu. Od tohoto data příjem z inkasa DPFO klesá.

Důvodem je vracení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob a vyplácení daňových bonusů na vyživované dítě. Inkaso je od 4. 5. – 15. 6. 2009 záporné, tudíž výdaje na výplatu přeplatků a daňových bonusů jsou vyšší než příjem z daně z příjmů fyzických osob podávající daňové příznání. Pokud daňový poplatník využije služeb daňového poradce, má možnost podat daňové příznání až 30. 6.

Od poloviny června se křivka inkasa opět začíná zvyšovat. Důvodem tohoto zvýšení jsou poplatníci, kteří využili služeb daňových poradců a daň z příjmů fyzických osob platí tedy až v červnu.

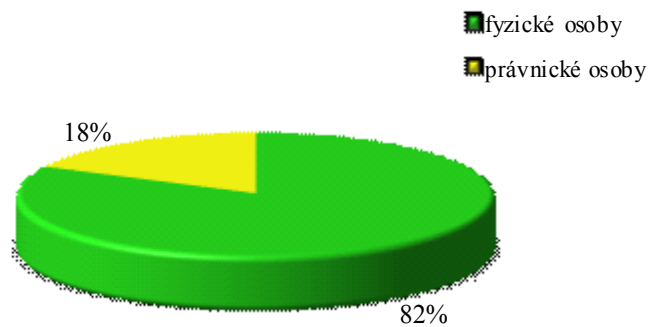
8. Počet daňových subjektů

8.1. Počet daňových subjektů k 31.12.2009 v České republice

V roce 2009 bylo v České republice evidováno **2 898 826** platných živnostenských oprávnění.

Z toho **fyzické osoby** měly v držení **2 382 609** platných živnostenských oprávnění a právnické osoby 516 217 živnostenských oprávnění.

Graf č. 3: Podíl živnostenských oprávnění v držení fyzických a právnických osob za rok 2009



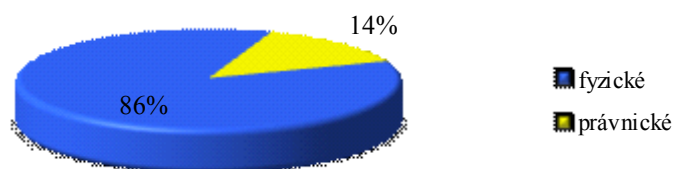
Zdroj: Ministerstvo průmyslu a obchodu České republiky

Z 2 898 826 platných živnostenských oprávnění je 82 % v držení fyzických osob a zbylých 18 % v držení právnických osob.

V živnostenském rejstříku vedeném Ministerstvem průmyslu a obchodu České republiky je v evidenci celkem 2 173 615 podnikatelů, z toho **1 868 756 fyzických osob** a 304 859 právnických osob.

Poměr fyzických a právnických osob je znázorněn v grafu č. 4.

**Graf č. 4: Poměr podnikajících fyzických a právnických osob
v České republice v roce 2009**

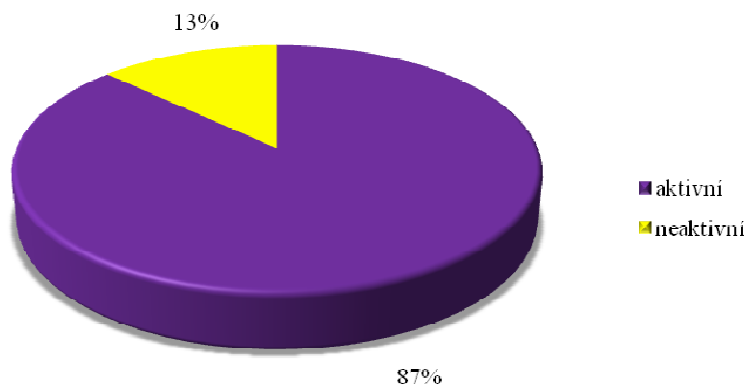


Zdroj: Ministerstvo průmyslu a obchodu České republiky

Z celkového počtu 2 173 615 podnikatelů evidovaných v živnostenském rejstříku tvoří 86 % fyzické osoby a 14 % právnické osoby.

V roce 2009 bylo v České republice v evidenci správců daně (finančních úřadů) celkem **2 295 109 daňových subjektů**, kteří podnikají nebo podnikali na základě živnostenského či jiného oprávnění.

**Graf č. 5: Poměr ekonomicky aktivních a neaktivních daňových subjektů
v roce 2009 v rámci ČR**



Zdroj: Ministerstvo financí České republiky

Z 2 295 109 daňových subjektů je 1 998 214 ekonomicky aktivních (87 %), tj. podniká a podává daňové přiznání a 296 895 neaktivních (13%), tj. poplatníci, kteří mají např. přerušené podnikání.

Dle **evidence živnostenského rejstříku** podniká dle živnostenského zákona celkem 1 868 756 fyzických osob a dle **evidence Ministerstva financí České republiky** je ekonomicky aktivních 1 988 214.

Rozdíl 129 458 fyzických osob je způsoben tím, že v živnostenském rejstříku nejsou zapsány osoby, které podnikají podle zvláštních předpisů nebo mají příjmy z nezávislého povolání, které není ani živností ani podnikáním.

Jedná se zejména o lékaře, zvěrolékaře, auditory, daňové poradce, advokáty, notáře, tlumočníky, znalce, architekti, vědci, umělci, herci a další.

Tyto osoby jsou evidovány na místně příslušných finančních úřadech, kam podávají daňová přiznání, ale nejsou v evidenci živnostenských úřadů.

8.2. Počet daňových subjektů v Jihočeském kraji

Z poskytnutých údajů z Finančního ředitelství v Českých Budějovicích jsem získala informace o počtu daňových subjektů, kteří podávají daňové přiznání a **mají pouze příjmy z § 7 (příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti)**.

Jedná se o daňové subjekty, které bydlí v **Jihočeském kraji**. U fyzických osob je místně příslušný ten finanční úřad, v jehož působnosti má poplatník trvalé bydliště.

Počty daňových subjektů s příjmy z podnikání, podnikajících v Jihočeském kraji za období 2006 – 2009, jsou uvedeny v tabulce č. 4.

Tabulka č. 4: Počet poplatníků daně z příjmů fyzických osob v Jihočeském kraji

rok		celkem	z toho				
			vedou účetnictví	vedou daňovou evidenci	uplatňují paušální výdaje (výdaje %)	nejsou účetní jednotkou a výdaje ne %	neuvedena účetní soustava a výdaje ne %
2009	1 - počet DS celkem	40 586	1 862	19 676	16 922	1 433	693
	2 - počet DS s daní > 0	7 274	464	4 485	1 932	383	10
	3 - daň bez bonusu (ř.71) v Kč	365 063 614	82 744 727	196 371 477	69 281 895	16 520 799	144 716
	4 - bonus (ř.75) v Kč	157 352 216	5 897 375	78 430 206	71 391 005	1 622 060	11 570
2008	1 - počet DS	40 355	1 892	22 662	13 461	1 559	781
	2 - počet DS s daní > 0	9 842	650	6 230	2 461	495	6
	3 - daň bez bonusu (ř.71) v Kč	591 779 215	160 784 770	297 254 166	115 157 606	18 385 554	197 119
	4 - bonus (ř. 75) v Kč	141 986 223	4 415 593	84 313 920	51 312 220	1 888 645	55 845
2007	1 - počet DS	48 366	1 923	23 664	11 474	1 336	9 969
	2 - počet DS s daní > 0	37 443	1 575	18 106	8 287	1 118	8 357
	3 - daň bez bonusu (ř.71) v Kč	1 057 563 174	185 241 705	523 753 792	163 670 267	34 482 051	150 415 359
	4 - bonus (ř. 75) v Kč	36 204 894	870 615	22 171 899	12 913 311	219 777	29 292
2006	1 - počet DS	48 142	1 993	25 166	9 965	1 347	9 671
	2 - počet DS s daní > 0	35 930	1 595	18 506	6 912	1 081	7 836
	3 - daň bez bonusu (ř.71) v Kč	969 938 415	197 156 092	496 561 445	113 714 120	33 636 550	128 870 208
	4 - bonus (ř. 75) v Kč	41 228 492	1 283 297	27 334 948	12 307 556	298 083	4 608

Zdroj: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích

Pozn.: Jedná se pouze poplatníky s příjmy dle § 7, tj. s vyloučením těch, kteří mají též příjmy podle § 6 (ze závislé činnosti), § 9 (z pronájmu) nebo § 10 (ostatní příjmy)

Z tabulky č. 4 vycházejí grafy č. 6 – 15.

Z tabulky č. 4 ve sloupci nazvaném:

- 1) **vedu účetnictví** – jedná se o fyzické osoby, které dle zákona o účetnictví¹⁸⁾ dle § 1, odst. 2 musí vést účetnictví:
 - a) fyzické osoby (dále „FO“) zapsané v obchodním rejstříku,
 - b) FO, jejichž obrat dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, za bezprostředně předcházející kalendářní rok překročil částku 25 000 000 Kč,
 - c) FO, které jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity a alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení vede účetnictví.

- dále se jedná o FO, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí

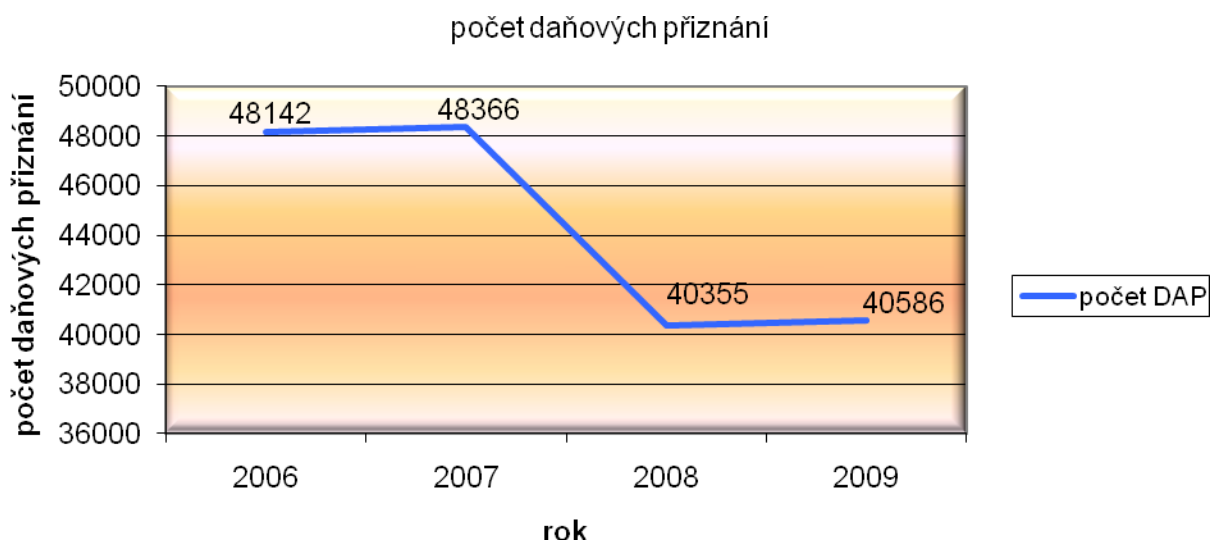
- 2) **vedu daňovou evidenci** – poplatníci evidují své příjmy a výdaje v členění potřebném pro zjištění základu daně; a dále vedou evidenci majetku a závazků
- 3) **uplatňují výdaje procentem z příjmů** => paušální výdaje
- 4) „**nejsou účetní jednotkou a výdaje ne %**“ jsou zachyceny společníci veřejných obchodních společností, dále komplementáři komanditních společností a spolupracující osoby.
- 5) „**neuveдена účetní soustava a výdaje ne %**“ jsou zachyceny osoby, které v příloze č. 1 daňového přiznání nezaškrtnou ani jednu z variant.

Může se například jednat o rentiéry, osoby mající příjem z autorských práv, z práv průmyslového nebo jiného vlastnictví, které si uplatňují výdaje ve skutečné výši a v letech 2006 – 2007 do tohoto sloupce patřilo tzv. společné zdanění manželů.

Výsledná daňová povinnost každého poplatníka je ovlivněna nejen sazbou daně, výší základu daně, ale také nezdanitelnými částmi základu daně, výší slevy na poplatníka i dalších slev, odčitatelnými položkami a výší daňového zvýhodnění na vyživované dítě.

¹⁸⁾ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

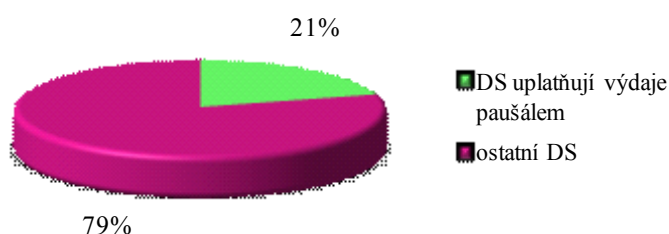
**Graf č. 6: Vývoj počtu daňových přiznání podaných v letech 2006 – 2009
za Jihočeský kraj**



Zdroj: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích

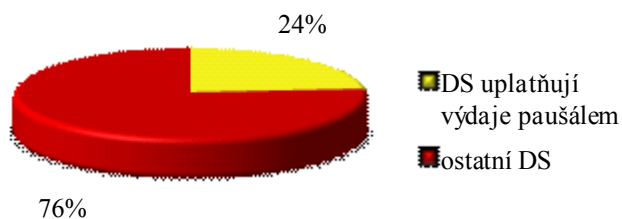
Z grafu č. 6 je zřejmé, že v roce 2008 došlo k výraznému snížení počtu podaných daňových přiznání o 8 011 ks. Důvodem bylo zrušení tzv. společného zdanění manželů. Za zdaňovací období roku 2009 bylo na finanční úřady v působnosti Finančního ředitelství v Českých Budějovicích podáno 40 586 daňových přiznání.

Graf č. 7: Podíl daňových subjektů uplatňujících výdaje paušálem v roce 2006



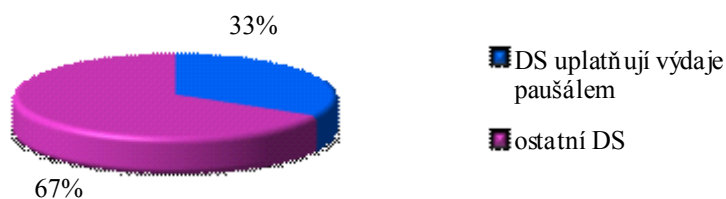
Zdroj: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích

Graf č. 8: Podíl daňových subjektů uplatňujících výdaje paušálem v roce 2007



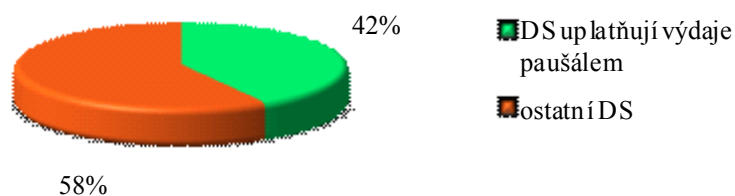
Zdroj: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích

Graf č. 9: Podíl daňových subjektů uplatňujících výdaje paušálem v roce 2008



Zdroj: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích

Graf č. 10: Podíl daňových subjektů uplatňujících výdaje paušálem v roce 2009



Zdroj: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích

Z grafů č. 7 – 10 je zřejmé, že podíl daňových subjektů, **kteří si uplatňují výdaje paušálem, rok od roku roste.**

Důvodem vzniku paušálních výdajů bylo zjednodušení práce pro malé subjekty. Poplatníci jsou povinni si vést pouze evidenci příjmů a evidenci pohledávek.

Problémem však je, že použití paušálních výdajů není v české legislativě nijak omezené jako např. na Slovensku a v Rakousku. Tudíž paušální výdaje mohou využívat i velké daňové subjekty s obratem v řádech miliónů korun a také je mohou využívat plátcí DPH. Plátcí DPH však musí vést evidenci v takovém rozsahu a členění, aby bylo možné sestavit daňové přiznání k DPH a správně stanovit daňovou povinnost.

Vlivem výše paušálních výdajů zde tak vzniká velký prostor, v kterém dochází **k legálním daňovým únikům**, protože **zákonodárci neomezili používání paušálních výdajů**. Legální daňové úniky jsou znázorněny na praktických příkladech v 9. kapitole.

Z grafu č. 10 je patrné, že z celkového počtu 40 586 daňových subjektů si paušální výdaje v Jihočeském kraji uplatňuje 16 922 daňových subjektů, což je 42% podíl. Mezi těmito subjekty jsou i plátcí DPH, poplatníci s obratem v řádech miliónů, atd.

V roce 2009 došlo k navýšení paušálních výdajů na 60 %, resp. 80 % jako reakce na vzniklou hospodářskou krizi. Vláda tak chtěla podpořit podnikatele, aby „ušetřili“ na dani z příjmů fyzických osob. To zapříčinilo, že se oproti roku 2008 (graf č. 9) zvýšil počet daňových subjektů, kteří si uplatňují výdaje paušálem, o 9 %.

8.3. Přejít ze skutečných výdajů na výdaje paušální ^{*)}

- je upraven v zákoně o daních z příjmů, konkrétně v § 23, odst. 8, písm. b), bod 2, kde je uvedeno, že *rozdíl mezi příjmy a výdaji se upraví pokud vedu daňovou evidenci:*

- *o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y)],*

*) Tento přechod je podrobněji rozepsán v teoretické části v kapitole 4.1. Přejít z daňové evidence na paušální výdaje

- *hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou přijatých a zaplacených záloh,*
- *o cenu nespotřebovaných zásob a*
- *o zůstatky vytvořených rezerv.*

Základ daně (dílčí základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo.

Pokud v roce 2008 daňový subjekt stanovoval základ daně pomocí skutečných výdajů (tj. výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů) a v roce 2009 si chce uplatnit výdaje paušálem, **musí podat dodatečné daňové přiznání** za zdaňovací období roku 2008 a základ daně roku 2008 upravit o hodnotu nespotřebovaných zásob, o hodnotu pohledávek, o zůstatky vytvořených rezerv a o hodnotu závazků.

Tyto úpravy se provádí v daňovém přiznání v příloze č. 1 v tabulce **E – Úpravy podle § 5, § 23 zákona**, kam se zapíše hodnoty zvyšující základ daně a hodnoty snižující základ daně, tzn., že základ daně roku 2008 se **zvýší** o hodnotu pohledávek, o cenu nespotřebovaných zásob a o zůstatky vytvořených rezerv a **sníží** o hodnotu závazků.

Základ daně (ZD) za rok 2008

+ *hodnota nespotřebovaných zásob*

+ *hodnota pohledávek*

+ *zůstatky vytvořených rezerv*

- *hodnota závazků*

= nový ZD za zdaňovací období roku 2008

Z tohoto nového základu daně se vypočte daň a případný rozdíl na dani se doplatí místně příslušnému finančnímu úřadu.

Pokud dojde v průběhu roku 2009 k úhradě pohledávky z roku 2008, je tento **příjem chápán jako nedaňový a nezahrnuje se do zdanitelných příjmů zdaňovacího období roku 2009**. Pokud by se příjem z „dodaněné“ pohledávky

zahrnul do zdanitelných příjmů, došlo by tak k dvojnásobnému zdanění, tj., pohledávka by byla zdaněna jak v roce 2008, tak i v roce 2009.

V případě úhrady zdaněných závazků z roku 2008, je tento **výdaj v roce 2009 daňově neuznatelným**, protože tyto závazky snižovaly základ daně v roce 2008 a v roce 2009 by snižovaly příjmy, takže by došlo k opětovnému snížení základu daně, což dle zákona o daních z příjmů není možné.

V případě, že **daňový subjekt nemá na konci roku 2008 žádné pohledávky, zásoby, vytvořené rezervy ani závazky, nemusí podávat dodatečné daňové přiznání** za zdaňovací období roku 2008 a v roce 2009 může přejít na paušální výdaje.

8.4. Přejít z paušálních výdajů na skutečné výdaje ^{*)}

- je upraveno v zákoně o daních z příjmů, konkrétně v ustanovení § 23, odst. 8, písm. b), bod 3, kde je uvedeno, že základ daně se upraví:

- ***o cenu nespotřebovaných zásob,***
- ***o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y)] a***
- ***zaplacených záloh.***

Základ daně (dílní základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo.

Pokud v roce 2008 daňový subjekt si stanovoval základ daně pomocí paušálních výdajů a v roce 2009 si chce uplatnit skutečné výdaje, musí podat dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období roku 2008 a základ daně upravit o hodnotu nespotřebovaných zásob, o hodnotu pohledávek a o zaplacené zálohy.

^{*)} Tento přechod je podrobněji rozepsán v teoretické části v kapitole 4.2. Přejít z paušálních výdajů na daňovou evidenci

Tyto úpravy se provádí v daňovém přiznání v příloze č. 1 v tabulce **E – Úpravy podle § 5, § 23 zákona**, kam se zapíše hodnoty zvyšující základ daně a hodnoty snižující základ daně.

Základ daně za zdaňovací období roku 2008 se **zvýší** o hodnotu pohledávek, o cenu nespotřebovaných zásob a **sníží** o zaplacené zálohy.

Základ daně (ZD) za rok 2008

+ *hodnota nespotřebovaných zásob*

+ *hodnota pohledávek*

- *zaplacené zálohy*

= **nový ZD za zdaňovací období roku 2008**

Z tohoto nového základu daně se vypočte daň a případný rozdíl na dani se doplatí místně příslušnému finančnímu úřadu.

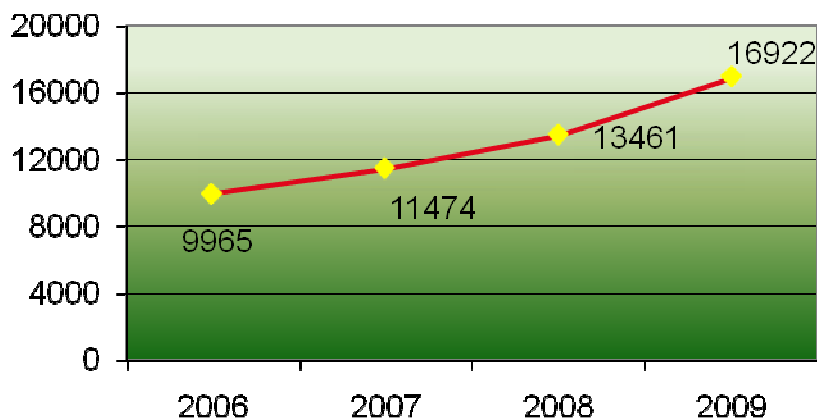
V roce 2008 však daňový subjekt neměl povinnost vést evidenci zásob, protože si uplatňoval výdaje paušálem. Z tohoto důvodu byl povinen **vést pouze evidenci příjmů a evidenci pohledávek**.

Pokud v průběhu roku 2009 dojde k úhradě pohledávky z roku 2008, **nejsou tyto příjmy zahrnuty do zdanitelných příjmů roku 2009**, protože by pohledávka z roku 2008 byla zdaněna dvakrát, jednou v roce 2008 v rámci dodaňování, a pak v roce 2009 jako zdanitelný příjem.

V případě, že **daňový subjekt na konci roku 2008 neměl žádné pohledávky, zásoby, nebo zaplacené zálohy, nemusí podávat dodatečné daňové přiznání** za zdaňovací období roku 2008 a v roce 2009 si může uplatňovat výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (skutečné výdaje).

Konkrétní příklady spojené s přechodem ze skutečných výdajů na paušální výdaje a zpět jsou zpracovány v třetí kapitole praktické části diplomové práce.

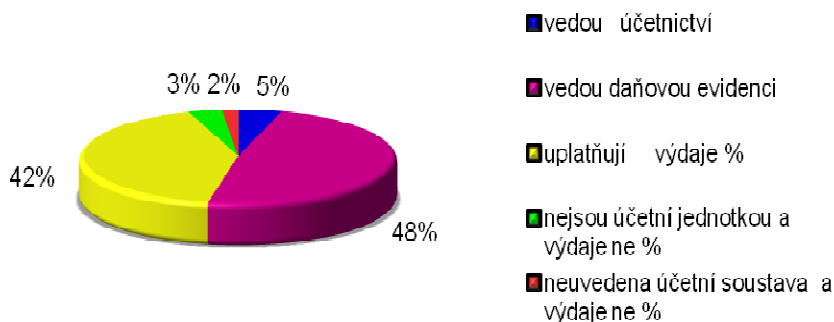
Graf č. 11: Vývoj počtu daňových subjektů uplatňujících si výdaje paušálem za období 2006 – 2009 v rámci Jihočeského kraje



Zdroj: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích

Z grafu č. 11 je zřejmé, že množství daňových subjektů, kteří využívají paušální výdaje (výdaje procentem z příjmů), od roku 2006 neustále roste. Důvodem nárůstu je také zvyšování procentních sazeb kvůli hospodářské krizi.

Graf č. 12: Podíl daňových subjektů v roce 2009 dle volby v příloze č. 1 DAP za Jihočeský kraj



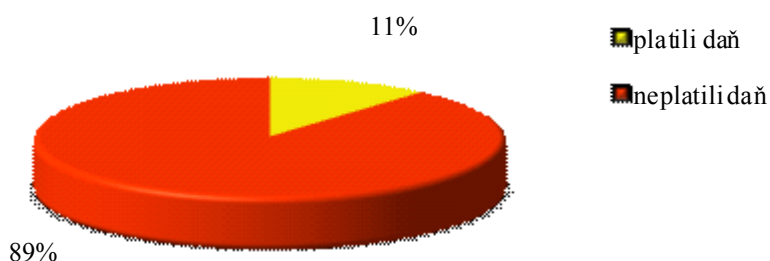
Zdroj: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích

Za zdaňovací období roku 2009 bylo v rámci Jihočeského kraje podáno 40 586 daňových přiznání (DAP).

- 42 % daňových přiznání mělo v příloze č. 1 daňového přiznání zaškrtnutou možnost „Uplatňuji výdaje procentem z příjmů“,
- 47 % daňových přiznání mělo zaškrtnutou volbu „Vedu daňovou evidenci“,
- 5 % daňových přiznání mělo zaškrtnutou volbu „Vedu účetnictví“,
- 4 % daňových poplatníků nejsou účetní jednotkou a neuplatňují si výdaje procentem, jedná se o společnosti v.o.s., komplementáře k.s. a spolupracující osoby,
- 2 % daňových poplatníků nemají uvedenou účetní soustavu a neuplatňují si výdaje procentem, jedná se o rentiéry, nebo o osoby mající příjmy z autorských práv, práv z průmyslového vlastnictví, které si uplatňují výdaje ve skutečné výši

Z těchto 42 %, což je 16 922 daňových subjektů, zaplatilo daň z příjmů fyzických osob jen 11 %, což je 1 932 daňových poplatníků. Tento poměr je znázorněn v grafu č. 13.

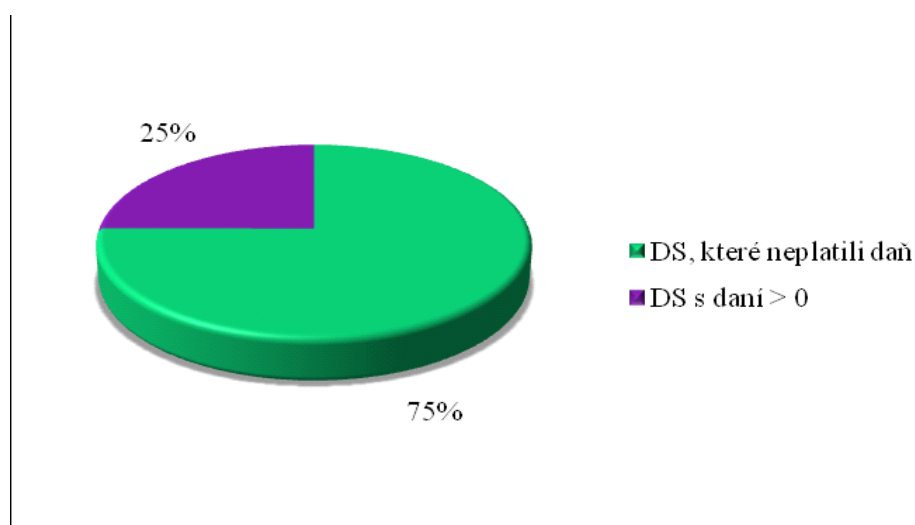
Graf č. 13: Podíl daňových subjektů, kteří si uplatňovali paušální výdaje a zaplatili daň z příjmů fyzických osob za rok 2009



Zdroj: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích

Jen 11 % (1 932) daňových subjektů, kteří si **uplatňovali výdaje paušálem**, nakonec zaplatilo v roce 2009 daň z příjmu. Zbylých 89 % (14 990) daňových subjektů si pomocí výdajů uplatňovaných paušálem snížilo svou daňovou povinnost na nulu. Průměrná částka daně po slevách činila Kč 35.860,-- (ř. 71 DAP) na jednoho poplatníka.

Graf č. 14: Podíl daňových subjektů, které vedou účetnictví a zaplatili daň z příjmů fyzických osob za rok 2009

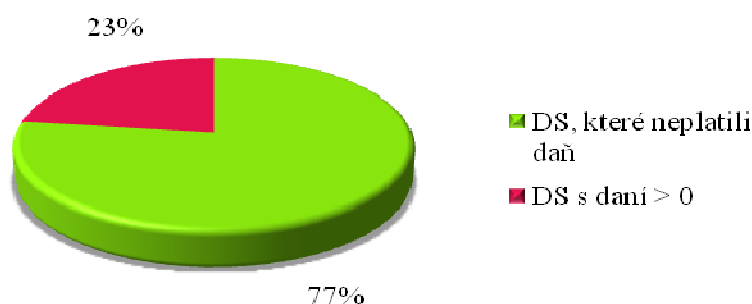


Zdroj: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích

Z grafu č. 14 je patrné, že jen 25 % (464) daňových subjektů, které **vedou účetnictví**, měly daňovou povinnost po uplatnění slev vyšší než nula. Ostatních 75 % (1398) daňových subjektů snížilo svou daňovou povinnost na nulu.

U poplatníků, kteří **vedou účetnictví**, byla průměrná výše daně po slevách ve výši Kč 178.329,-- na poplatníka (ř. 71 DAP).

Graf č. 15: Podíl daňových subjektů, které vedou daňovou evidenci a zaplatily daň z příjmů fyzických osob za rok 2009



Zdroj: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích

Z grafu č. 15 je zřejmé, že jen 23 % (4485) daňových subjektů, které **vedou daňovou evidenci** a výdaje si uplatňují ve skutečné výši, měly daňovou povinnost po uplatnění slev větších než nula. Zbýlých 77 % (15191) daňových subjektů mělo nulovou daňovou povinnost.

U poplatníků, kteří **vedou daňovou evidenci**, byla průměrná částka daně po slevách ve výši Kč 43.784,-- na poplatníka (ř. 71 DAP).

Z grafů č. 13 – 15 je zřejmé, že nejmenší podíl (11 %) daňových subjektů, kteří mají daňovou povinnost větší než nula, jsou poplatníci, kteří si uplatňují výdaje paušálem. Dále poplatníci, kteří si uplatňují výdaje procentem mají průměrnou daň na ř. 71 DAP ve výši Kč 35.860,--, zatímco poplatníci, kteří vedou daňovou evidenci, mají průměrnou daň na ř. 71 DAP ve výši Kč 43.784,-- a poplatníci, kteří vedou účetnictví, mají průměrnou daň na ř. 71 DAP ve výši Kč 178.329,--.

8.5. Výhody a nevýhody paušálních výdajů

Velkou **výhodou** paušálních výdajů je jejich vysoká procentní sazba a možnost jejich uplatnění pro každého poplatníka. Nezáleží na tom, zda daňový

subjekt je či není plátcem DPH, zda vede daňovou evidenci nebo účetnictví, ani nezáleží na výši jeho ročního obratu.

V České republice není žádné omezení použití paušálních výdajů jako je např. v Rakousku nebo na Slovensku.

Další **výhodou uplatňování výdajů procentem z příjmů** je také fakt, že daňový subjekt si **vede pouze evidenci příjmů a evidenci pohledávek**.

Nemusí vést evidenci zásob ani závazků. Dále také nemusí sledovat výši svých skutečných výdajů za předpokladu, že skutečné výdaje jsou nižší než paušální výdaje.

V případě, že by skutečné výdaje byly vyšší než paušální výdaje, je pro daňový subjekt výhodnější odečíst od svých příjmů skutečné výdaje.

Nevýhodou je ale fakt, že s růstem procentní sazby paušálních výdajů se výrazně snížilo inkaso do státního rozpočtu u daně z příjmů fyzických osob.

Důsledkem toho mají i kraje a obce nižší příjem do svých rozpočtů v rámci přerozdělování daně z příjmů fyzických osob.

9. Praktické příklady rozdílů ve výši daně

Výsledná daňová povinnost každého poplatníka je ovlivněna nejen sazbou daně, výší základu daně, ale také nezdanitelnými částmi základu daně, výší slevy na poplatníka a výší daňového zvýhodnění na vyživované dítě.

9.1. Praktické příklady

Z důvodu porovnávání jednotlivých variant budu předpokládat, že:

- všichni poplatníci mají příjmy pouze z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, tedy § 7
- žádný z poplatníků neměl v posledních 5 letech ztrátu
- neuplatňují si odčitatelné položky (dary, úroky, penzijní připojištění, životní pojištění, oborové příspěvky, ...) – snižují základ daně
- uplatňují si pouze slevu na poplatníka ve výši Kč 24.840,-- , ne na manželku
- nemají nezaopatřené dítě, tudíž si neuplatňují daňové zvýhodnění na vyživované dítě
- nikdo z poplatníků nevede účetnictví

Výpočet paušálních výdajů (výdajů procentem z příjmů)

příjmy * (paušální výdaj v procentech / 100) = paušální výdaje

např. příjmy 52 698, výdaje 60 %

výpočet:

- $52\,698 * 0,6 = 31\,618,8 \Rightarrow$ **zaokrouhleno dolů na 31 618**, protože pokud si provedeme zpětnou zkoušku, pak výsledné procento bude $31\,618 / 52\,698 = 0,59998481915 \Rightarrow 59,99848915 \% = 60 \%$
- v případě, že bychom **zaokrouhlili nahoru na 31 619** a provedeme zpětnou zkoušku, pak výsledné procento bude $31\,619 / 52\,698 = 0,60000379521 \Rightarrow 60,000379521 \% = 60 \%$

Základ daně (ZD) = příjmy – paušální výdaje

Ze zásady opatrnosti vypočtené paušální výdaje můžeme zaokrouhlit dolů, čímž si zvýšíme základ daně o 1 Kč.

Daň z příjmů fyzických osob pro rok 2008 a 2009 činila 15 %.

1. příklad

Pan Novák začíná s podnikáním jako hlavní činností v lednu roku 2009. Má živnostenské oprávnění na montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení, dle přílohy č. 1 živnostenského zákona se jedná o řemeslnou živnost.

Jeho příjmy za rok 2009 činily Kč 377.860,--, výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů byly ve výši Kč 98.084,-- a výše paušálních výdajů za rok 2009 činila 80 %.

Daňové přiznání (DAP) 2009

	skutečné výdaje	výdajový paušál 80 %
ř. 101 příjmy dle § 7	377 860,--	377 860,--
ř. 102 výdaje související s příjmy dle § 7	98 084,--	302 288,--
ř. 104 rozdíl mezi příjmy a výdaji	279 776,--	75 572,--
ř. 105 částky zvyšující základ daně	0,--	0,--
ř. 106 částky snižující základ daně	0,--	0,--
ř. 113 dílčí základ daně § 7	279 776,--	75 572,--
ř. 42 = ř. 45 základ daně (ZD)	279 776,--	75 572,--
ř. 54 úhrn nezdanitelných částek	0,--	0,--
ř. 55 ZD snížený o ř. 54	279 776,--	75 572,--
ř. 56 ZD zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	279 700,--	75 500,--
ř. 57 daň dle § 16 zákona o DPFO (15 %)	41 955,--	11 325,--
ř. 58 daň = ř. 57	41 955,--	11 325,--
ř. 60 daň celkem = ř. 58	41 955,--	11 325,--
ř. 64 sleva na dani (na poplatníka)	24 840,--	24 840,--
ř. 70 úhrn slev na dani	24 840,--	24 840,--
ř. 71 daň po uplatnění slev (ř. 60 – ř. 70)	17 115,--	0,--
ř. 85 na zbývajících zálohách zapláceno celkem	0,--	0,--
ř. 91 zbývá doplatit (+) zbývá doplatit	17 115,--	0,--

ROZDÍL NA DANI 17 115,--

Pokud by pan Novák uplatňoval výdaje ve skutečné výši, zaplatil by na dani z příjmů fyzických osob částku Kč 17.115,--.

Jelikož pan Novák v roce 2009 začal s podnikáním, může si uplatnit výdajový paušál ve výši 80 %, aniž by musel dodávat pohledávky, zásoby a závazky, protože k 31.12.2008 žádné neměl. V případě, že využije možnost uplatnit si výdaje paušálem (výdaje procentem z příjmů), což je pro něho výhodnější, je jeho daňová povinnost je nulová.

Volbou paušálních výdajů pan Novák „ušetřil“ na dani z příjmů fyzických osob Kč 17.115,--.

2. příklad

Slečna Novotná má živnostenské oprávnění na výuku jazyků již od roku 2006, dle přílohy č. 4 živnostenského zákona se jedná o volnou živnost, konkrétně o bod 72 – mimoškolní výchova a vzdělání, pořádání kurzů, školení včetně lektorské činnosti. Slečna Novotná pořádá vzdělávací kurzy a školení nejen pro společnosti, ale i pro individuální zájemce.

Její příjmy za rok 2009 činily Kč 515.219,--, skutečné výdaje (výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů) byly ve výši Kč 96.897,-- a paušální výdaje pro rok 2009 byly ve výši 60 %.

Daňové přiznání (DAP) 2009

	skutečné výdaje	výdajový paušál 60 %
ř. 101 příjmy dle § 7	515 219,--	515 219,--
ř. 102 výdaje související s příjmy dle § 7	96 897,--	309 131,--
ř. 104 rozdíl mezi příjmy a výdaji	418 322,--	206 088,--
ř. 105 částky zvyšující základ daně	0,--	0,--
ř. 106 částky snižující základ daně	0,--	0,--
ř. 113 dílčí základ daně § 7	418 322,--	206 088,--
ř. 42 = ř. 45 základ daně (ZD)	418 322,--	206 088,--
ř. 54 úhrn nezdanitelných částek	0,--	0,--

ř. 55 ZD snížený o ř. 54	418 322,--	206 088,--
ř. 56 ZD zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	418 300,--	206 000,--
ř. 57 daň dle § 16 zákona o DPFO (15 %)	62 745,--	30 900,--
ř. 58 daň = ř. 57	62 745,--	30 900,--
ř. 60 daň celkem = ř. 58	62 745,--	30 900,--
ř. 64 sleva na dani (na poplatníka)	24 840,--	24 840,--
ř. 70 úhrn slev na dani	24 840,--	24 840,--
ř. 71 daň po uplatnění slev (ř. 60 – ř. 70)	37 905,--	6 060,--
ř. 85 na zbývajících zálohách zaplaceno celkem	0,--	0,--
ř. 91 zbývá doplatit (+) zbývá doplatit	37 905,--	6 060,--

ROZDÍL NA DANI 31 845,--

Pokud by slečna Novotná uplatňovala výdaje ve skutečné výši, zaplatila by na dani z příjmů fyzických osob částku Kč 37.905,--.

Ale slečna Novotná si již od roku 2006, kdy začala s podnikáním, uplatňuje výdaje paušálem, protože je to pro ni mnohem výhodnější. Proto i v roce 2009 si uplatní výdaje paušálem a její daňová povinnost bude Kč 6.060,--.

Využitím možnosti uplatnit si paušální výdaje slečna Novotná „ušetřila“ na dani z příjmů fyzických osob Kč 31.845,--.

3. příklad

Paní Modrá má živnostenské oprávnění již od roku 1996 na zprostředkovatelskou činnost. Zprostředkovává různé druhy pojištění a připojištění pro společnost Allianz.

Dle živnostenského zákona není činnost pojišťovacích zprostředkovatelů živností, tudíž pro rok 2009 se na tyto činnosti vztahuje výdajový paušál ve výši 60 %, pro rok 2010 byl paušální výdaj snížen na 40 %.

Příjmy paní Modré za rok 2009 činily Kč 1,083.021,--, skutečné výdaje byly ve výši Kč 331.184,--.

Dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty jsou pojišťovací činnosti osvobozeny od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Z tohoto důvodu není paní Modrá plátcem DPH, i když překročila obrat Kč 1,000.000,-- za 12 po sobě jdoucích měsíců.

Daňové přiznání (DAP) 2009

	skutečné výdaje	výdajový paušál 60 %
ř. 101 příjmy dle § 7	1 083 021,--	1 083 021,--
ř. 102 výdaje související s příjmy dle § 7	331 184,--	649 812,--
ř. 104 rozdíl mezi příjmy a výdaji	751 837,--	433 209,--
ř. 105 částky zvyšující základ daně	0,--	0,--
ř. 106 částky snižující základ daně	0,--	0,--
ř. 113 dílčí základ daně § 7	751 837,--	433 209,--
ř. 42 = ř. 45 základ daně (ZD)	751 837,--	433 209,--
ř. 54 úhrn nezdanitelných částek	0,--	0,--
ř. 55 ZD snížený o ř. 54	751 837,--	433 209,--
ř. 56 ZD zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	751 800,--	433 200,--
ř. 57 daň dle § 16 zákona o DPFO (15 %)	112 770,--	64 980,--
ř. 58 daň = ř. 57	112 770,--	64 980,--
ř. 60 daň celkem = ř. 58	112 770,--	64 980,--
ř. 64 sleva na dani (na poplatníka)	24 840,--	24 840,--
ř. 70 úhrn slev na dani	24 840,--	24 840,--
ř. 71 daň po uplatnění slev (ř. 60 – ř. 70)	87 930,--	40 140,--
ř. 85 na zbývajících zálohách zapláceno celkem	0,--	0,--
ř. 91 zbývá doplatit (+) zbývá doplatit	87 930,--	40 140,--

ROZDÍL NA DANI 47 790,--

Pokud by paní Modrá uplatňovala výdaje ve skutečné výši, zaplatila by na dani z příjmů fyzických osob částku Kč 87.930,--.

Ale paní Modrá chce pro rok 2009 využít možnosti uplatnit si výdaje paušálem, protože je to pro ni mnohem výhodnější a na dani z příjmů fyzických osob zaplatí „jen“ Kč 40.140--.

Využitím možnosti uplatnit si paušální výdaje paní Modrá „ušetřila“ na dani z příjmů fyzických osob Kč 47.790,--.

Ale v roce 2008 si své příjmy snižovala o skutečnou výši výdajů (výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů), proto musí za zdaňovací období roku 2008 podat dodatečné daňové přiznání a zvýšit si základ daně o hodnotu pohledávek, o hodnotu nespotřebovaných zásob a o zůstatky vytvořených rezerv, a snížit o hodnotu závazků.

Základ daně (ZD) za rok 2008

+ hodnota nespotřebovaných zásob	0,--
+ hodnota pohledávek	86 027,-- (zprostředkování pojištění za 12/2008)
+ zůstatky vytvořených rezerv	0,--
- hodnota závazků	3 652,--

= nový ZD za zdaňovací období roku 2008

Daňové přiznání (DAP) 2008

	řádné DAP	dodatečné DAP
ř. 101 příjmy dle § 7	873 788,--	873 788,--
ř. 102 výdaje související s příjmy dle § 7	445 872,--	445 872,--
ř. 104 rozdíl mezi příjmy a výdaji	427 916,--	427 916,--
ř. 105 částky zvyšující základ daně	0,--	86 027,--
ř. 106 částky snižující základ daně	0,--	3 652,--
ř. 113 dílčí základ daně § 7	427 916,--	510 291,--
ř. 42 = ř. 45 základ daně (ZD)	427 916,--	510 291,--
ř. 54 úhrn nezdanitelných částek	0,--	0,--
ř. 55 ZD snížený o ř. 54	427 916,--	510 291,--
ř. 56 ZD zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	427 900,--	510 200,--
ř. 57 daň dle § 16 zákona o DPFO (15 %)	64 185,--	76 530,--
ř. 58 daň = ř. 57	64 185,--	76 530,--
ř. 60 daň celkem = ř. 58	64 185,--	76 530,--

ř. 64 sleva na dani (na poplatníka)	24 840,--	24 840,--
ř. 70 úhrn slev na dani	24 840,--	24 840,--
ř. 71 daň po uplatnění slev (ř. 60 – ř. 70)	39 345,--	51 690,--
ř. 85 na zbývajících zálohách zaplacen celkem	0 ^{*)} ,--	0 ^{*)} ,--
ř. 91 zbývá doplatit (+) zbývá doplatit	39 345,--	51 690,--

ROZDÍL NA DANI 12 345,--

Paní Modrá podá dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období roku 2008 a doplatí rozdíl na dani, který činí Kč 12.345,-- a k tomu úrok z prodlení, na který pracovníci správce daně zašlou platební výměr. Úrok z prodlení je ve výši 14 procentních bodů + výše reposazby stanovené Českou národní bankou.

Paní Modrá si může podat žádost na místně příslušný finanční úřad o prominutí úroku z prodlení.

I přesto, že paní Modrá bude muset doplatit vzniklý rozdíl na dani z příjmů fyzických osob ve výši Kč 12.345,--, je to pro ni výhodnější z daňového hlediska, protože pokud by si za zdaňovací období roku 2009 uplatňovala výdaje ve skutečné výši, musela by zaplatit daň z příjmů ve výši Kč 87.930,--. Díky uplatnění výdajů paušálem daň činí Kč 40.140,-- a daňová úspora tak je ve výši Kč 47.790,--.

4. příklad

Paní MUDr. Zdravá pracuje jako praktická lékařka pro dospělé. Živnostenský zákon říká v § 3, odst. 2, písm. a), že živností není činnost lékařů, zubních lékařů, farmaceutů, nelékařských zdravotnických pracovníků při poskytování zdravotní péče a přírodních léčitelů.

V případě MUDr. Zdravé se jedná o příjmy z nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním, proto paušální výdaj pro tyto činnosti pro rok 2009 činí 60 %, pro rok 2010 byl paušální výdaj snížen na 40 %.

^{*)} Údaje o zaplacených zálohách za zdaňovací období roku 2008 mi nebyly poskytnuty.

Příjmy MUDr. Zdravé za rok 2009 činily Kč 2,535.762,-- a skutečné výdaje byly ve výši Kč 1,215.371,--.

Dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, jsou zdravotní služby a zboží osvobozeny od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Z tohoto důvodu není paní MUDr. Zdravá plátcem DPH, i když překročila obrát Kč 1,000.000,-- za 12 po sobě jdoucích měsíců.

Daňové přiznání (DAP) 2009

	skutečné výdaje	výdajový paušál 60 %
ř. 101 příjmy dle § 7	2 535 762,--	2 535 762,--
ř. 102 výdaje související s příjmy dle § 7	1 215 371,--	1 521 457,--
ř. 104 rozdíl mezi příjmy a výdaji	1 320 391,--	1 014 305,--
ř. 105 částky zvyšující základ daně	0,--	0,--
ř. 106 částky snižující základ daně	0,--	0,--
ř. 113 dílčí základ daně § 7	1 320 391,--	1 014 305,--
ř. 42 = ř. 45 základ daně (ZD)	1 320 391,--	1 014 305,--
ř. 54 úhrn nezdanitelných částek	0,--	0,--
ř. 55 ZD snížený o ř. 54	1 320 391,--	1 014 305,--
ř. 56 ZD zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	1 320 300,--	1 014 300,--
ř. 57 daň dle § 16 zákona o DPFO (15 %)	198 045,--	152 145,--
ř. 58 daň = ř. 57	198 045,--	152 145,--
ř. 60 daň celkem = ř. 58	198 045,--	152 145,--
ř. 64 sleva na dani (na poplatníka)	24 840,--	24 840,--
ř. 70 úhrn slev na dani	24 840,--	24 840,--
ř. 71 daň po uplatnění slev (ř. 60 – ř. 70)	173 205,--	127 305,--
ř. 85 na zbývajících zálohách zapláceno celkem	0,--	0,--
ř. 91 zbývá doplatit (+) zbývá doplatit	173 205,--	127 305,--

ROZDÍL NA DANI 45 900,--

Pokud by paní MUDr. Zdravá uplatňovala výdaje ve skutečné výši, zaplatila by na dani z příjmů fyzických osob částku Kč 173.205,--.

Ale MUDr. Zdravá chce pro rok 2009 využít možnosti uplatnit si výdaje paušálem, protože je to pro ni mnohem výhodnější a na dani z příjmů fyzických osob zaplatí „jen“ Kč 127.305,--.

Využitím možnosti uplatnit si paušální výdaje paní Modrá „ušetřila“ na dani z příjmů fyzických osob Kč 45. 900,--.

Ale v roce 2008 si své příjmy snižovala o skutečnou výši výdajů (výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů), proto **musí za zdaňovací období roku 2008 podat dodatečné daňové přiznání** a zvýšit si základ daně o hodnotu pohledávek, o hodnotu nespotřebovaných zásob a o zůstatky vytvořených rezerv, a snížit o hodnotu závazků.

Základ daně (ZD) za rok 2008

+ hodnota nespotřebovaných zásob 0,--

+ hodnota pohledávek 206 432,-- (zdravotní péče za období 12/2008)

+ zůstatky vytvořených rezerv 0,--

- hodnota závazků 247 649,-- (leasing os. automobilu, nájemné ordinací)

= nový ZD za zdaňovací období roku 2008

Daňové přiznání (DAP) 2008

	řádné DAP	dodatečné DAP
ř. 101 příjmy dle § 7	2 025 062,--	2 025 062,--
ř. 102 výdaje související s příjmy dle § 7	1 240 268,--	1 240 268,--
ř. 104 rozdíl mezi příjmy a výdaji	784 794,--	784 794,--
ř. 105 částky zvyšující základ daně	0,--	206 432,--
ř. 106 částky snižující základ daně	0,--	247 649,--
ř. 113 dílčí základ daně § 7	784 794,--	743 577,--
ř. 42 = ř. 45 základ daně (ZD)	784 794,--	743 577,--
ř. 54 úhrn nezdanitelných částek	0,--	0,--

ř. 55 ZD snížený o ř. 54	784 794,--	743 577,--
ř. 56 ZD zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	784 700,--	743 500,--
ř. 57 daň dle § 16 zákona o DPFO (15 %)	117 705,--	111 525,--
ř. 58 daň = ř. 57	117 705,--	111 525,--
ř. 60 daň celkem = ř. 58	117 705,--	111 525,--
ř. 64 sleva na dani (na poplatníka)	24 840,--	24 840,--
ř. 70 úhrn slev na dani	24 840,--	24 840,--
ř. 71 daň po uplatnění slev (ř. 60 – ř. 70)	92 865,--	86 685,--
ř. 85 na zbývajících zálohách zapláceno celkem	0 ^{*)} ,--	0 ^{*)} ,--
ř. 91 zbývá doplatit (+) zbývá doplatit	92 865,--	86 685,--

ROZDÍL NA DANI 6 180,--

Paní MUDr. Zdravá podá dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období roku 2008 a rozdíl na dani, který činí Kč 6.180,-- , jí bude na základě žádosti o vrácení přeplatku vrácen na její bankovní účet, nebo zaslán na její adresu formou poštovní poukázky.

Přeplatek vznikl z důvodu vysokých závazků, které při přechodu z daňové evidence na paušální výdaje snižují základ daně.

V případě paní MUDr. Zdravé má přechod ze skutečných výdajů na paušální výdaje pro ni 2 pozitiva:

- 1) za zdaňovací období roku 2008 jí bude vrácen přeplatek na dani z příjmů fyzických osob ve výši Kč 6.180,--
- 2) vlivem použití paušálních výdajů za zdaňovací období roku 2009 zaplatí daň z příjmů fyzických osob ve výši Kč 127.305,-- místo Kč 173.205,--, kdyby uplatňovala výdaje ve skutečné výši. Úspora na dani z příjmů fyzických osob činí Kč 45.900,--.

^{*)} Údaje o zaplacených zálohách za zdaňovací období roku 2008 mi nebyly poskytnuty.

5. příklad

Pan Ing. Veselý je registrován jako daňový poradce Komorou daňových poradců České republiky. Dále má živnostenské oprávnění na zpracování účetnictví, účetní poradenství a vedení daňové evidence. Dle živnostenského zákona činnost daňového poradce není živností; a zpracování účetnictví, účetní poradenství a vedení daňové evidence je živností vázanou.

V důsledku růstu počtu klientů pan Ing. Veselý v roce 2009 zaměstnal na hlavní pracovní poměr 2 účetní, čímž si zvýšil své skutečné výdaje o Kč 486 000,--

Jelikož si pan Ing. Veselý uplatňuje již řadu let výdaje paušálem, musí vést 2 evidence příjmů, protože v roce 2008 byl paušální výdaj na činnost daňového poradce ve výši 40 % a paušální výdaj na zpracování účetnictví, účetní poradenství a vedení daňové evidence ve výši 50 %.

Pan Ing. Veselý je již od začátku roku 2008 dobrovolně zaregistroval jako plátce DPH, protože předpokládal, že bude dosahovat příjmů vyšších než 1 mil. Kč.

Příjmy pana Ing. Veselého za rok 2009 jsou ve výši Kč 1,132.560,-- a skutečné výdaje (výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů) činí Kč 723.860,--. Pro rok 2009 je paušální výdaje pro obě činnosti ve výši 60 %.

V příloze č. 1 daňového přiznání v tabulce B pan Ing. Veselý vyplní druh činnosti, sazbu výdajů % z příjmů, výši příjmů a vypočtených výdajů. Tyto příjmy a vypočtené paušální výdaje se sečtou a součty se vyplní do řádků 101 a 102 přílohy č. 1 daňového přiznání.

Daňové přiznání (DAP) 2009

	skutečné výdaje	výdajový paušál 60 %
tab. B – daňové poradenství		
příjmy	315 300,--	315 300,--
výdaje	89 040,--	189 180,--
tab. B – zprac. účetnictví, vedení DE		
příjmy	817 260,--	817 260,--
výdaje	634 820,--	490 356,--

ř. 101 příjmy dle § 7	1 132 560,--	1 132 560,--
ř. 102 výdaje související s příjmy dle § 7	723 860,--	679 536,--
ř. 104 rozdíl mezi příjmy a výdaji	408 700,--	453 024,--
ř. 105 částky zvyšující základ daně	0,--	0,--
ř. 106 částky snižující základ daně	0,--	0,--
ř. 113 dílčí základ daně § 7	408 700,--	453 024,--
ř. 42 = ř. 45 základ daně (ZD)	408 700,--	453 024,--
ř. 54 úhrn nezdanitelných částek	0,--	0,--
ř. 55 ZD snížený o ř. 54	408 700,--	453 024,--
ř. 56 ZD zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	408 700,--	453 000,--
ř. 57 daň dle § 16 zákona o DPFO (15 %)	61 305,--	67 950,--
ř. 58 daň = ř. 57	61 305,--	67 950,--
ř. 60 daň celkem = ř. 58	61 305,--	67 950,--
ř. 64 sleva na dani (na poplatníka)	24 840,--	24 840,--
ř. 70 úhrn slev na dani	24 840,--	24 840,--
ř. 71 daň po uplatnění slev (ř. 60 – ř. 70)	36 465,--	43 110,--
ř. 85 na zbývajících zálohách zapláceno celkem	0,--	0,--
ř. 91 zbývá doplatit (+) zbývá doplatit	36 465,--	43 110,--

ROZDÍL NA DANI 6 645,--

Pokud si pan Ing. Veselý uplatní výdaje ve skutečné výši, zaplatí na dani z příjmů fyzických osob částku Kč 36 465,--.

Ale Ing. Veselý také uvažoval o tom, že by pokračoval jako v předchozích letech v uplatňování výdajů paušálem, čímž by na dani z příjmů fyzických osob zaplatil o Kč 6.645,-- více, tedy částku Kč 43.110,--.

Jelikož předpokládá, že skutečné výdaje budou i v dalších letech vyšší než výdaje uplatňované paušálem, protože hodlá dále zaměstnávat 2 účetní, rozhodl se Ing. Veselý **pro přechod z paušálních výdajů na skutečné výdaje.**

Z tohoto důvodu **musí podat dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období roku 2008 a zvýšit si základ daně** o hodnotu pohledávek a hodnotu nespotřebovaných zásob, které evidoval ke dni 31.12.2008 **a snížit si základ daně** o zaplacené zálohy, které evidoval ke dni 31.12.2008.

Základ daně (ZD) za rok 2008

+ hodnota nespotřebovaných zásob	0,--
+ hodnota pohledávek	69 612,-- (pohledávky z obchodních vztahů)
- zaplacené zálohy	0,--
= nový ZD za zdaňovací období roku 2008	

Daňové subjekty, které si uplatňují výdaje paušálem, nemusí vést evidenci zásob.

Jejich povinností je vést pouze evidenci příjmů a evidenci pohledávek.

Daňové přiznání (DAP) 2008

	řádné DAP	dodatečné DAP
tab. B – daňové poradenství		
příjmy	286 500,--	286 500,--
výdaje – paušální výdaj 40 %	114 600,--	114 600,--
tab. B – zprac. účetnictví, vedení DE		
příjmy	713 264,--	713 264,--
výdaje – paušální výdaj 50 %	356 632,--	356 632,--
ř. 101 příjmy dle § 7	999 764,--	999 764,--
ř. 102 výdaje související s příjmy dle § 7	471 232,--	471 232,--
ř. 104 rozdíl mezi příjmy a výdaji	528 532,--	528 532,--
ř. 105 částky zvyšující základ daně	0,--	69 612,--
ř. 106 částky snižující základ daně	0,--	0,--
ř. 113 dílčí základ daně § 7	528 532,--	598 144,--
ř. 42 = ř. 45 základ daně (ZD)	528 532,--	598 144,--
ř. 54 úhrn nezdanitelných částek	0,--	0,--

ř. 55 ZD snížený o ř. 54	528 532,--	598 144,--
ř. 56 ZD zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	528 500,--	598 100,--
ř. 57 daň dle § 16 zákona o DPFO (15 %)	79 275,--	89 715,--
ř. 58 daň = ř. 57	79 275,--	89 715,--
ř. 60 daň celkem = ř. 58	79 275,--	89 715,--
ř. 64 sleva na dani (na poplatníka)	24 840,--	24 840,--
ř. 70 úhrn slev na dani	24 840,--	24 840,--
ř. 71 daň po uplatnění slev (ř. 60 – ř. 70)	54 435,--	64 875,--
ř. 85 na zbývajících zálohách zapláceno celkem	0 ^{*)} ,--	0 ^{*)} ,--
ř. 91 zbývá doplatit (+) zbývá doplatit	54 435,--	64 875,--

ROZDÍL NA DANI 10 440,--

Pan Ing. Veselý podá dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období roku 2008 a doplatí rozdíl na dani, který činí Kč 10.440,-- a k tomu úrok z prodlení, na který pracovníci správce daně zašlou platební výměr. Úrok z prodlení je ve výši 14 procentních bodů + výše reposazby stanovené Českou národní bankou. Pan Ing. Veselý si může podat žádost na místně příslušný finanční úřad o prominutí úroku z prodlení.

9.2. Shrnutí

Tabulka č. 5: Shrnutí rozdílů v dani z příjmů fyzických osob za rok 2009

Příklad č.	Uplatňování výdajů		Rozdíl na dani
	Výdaje ve skutečné výši	Paušální výdaje	
1	17 115	0	17 115
2	37 905	6 060	31 845
3	87 930	40 140	47 790
4	173 205	127 305	45 900
5	36 465	43 110	- 6 645

Zdroj: vlastní zjištění

^{*)} Údaje o zaplacených zálohách za zdaňovací období roku 2008 mi nebyly poskytnuty.

Z výše uvedených příkladů vyplývá, že při použití paušálních výdajů dochází k velkým daňovým úlevám oproti použití skutečných výdajů.

Tyto úlevy jsou v řádu desetitisíců korun.

Vyjma příkladu č. 5, kde by bylo použití paušálních výdajů pro pana Ing. Veselého daňově nevýhodné, by na dani z příjmů fyzických osob „přeplatil“ Kč 6.645,--.

Při takto vysokých paušálních výdajích dochází k tomu, že inkaso daně z příjmů fyzických osob za podnikatele neustále klesá, viz graf č. 1. Takto výrazný pokles má za následek nižší příjmy do státního rozpočtu, které se poté přerozdělují mezi stát, kraje a obce.

Tabulka č. 6: Inkaso daně z příjmů fyzických osob k 3.8.2009

DP	PBÚ	inkaso k 3. 8. 2009
71	DPFO - ze závislé činnosti a funkčních požitků	61 338 406 187,20
772	DPFO - vybíraná srážkou	5 893 227 425,50
72	DPFO - podávající příznání	2 148 582 539,39

Zdroj: Česká daňová správa

Tabulka č. 7: Inkaso daně z příjmů fyzických osob k 2.8.2010

DP	PBÚ	inkaso k 2. 8. 2010
71	DPFO - ze závislé činnosti a funkčních požitků	61 207 142 705,66
772	DPFO - vybíraná srážkou	5 819 557 226,19
72	DPFO - podávající příznání	3 339 830 188,31

Zdroj: Česká daňová správa

Při srovnání výše inkasa na dani z příjmů fyzických osob podávající příznání (podnikatelé) za stejné období, můžeme vidět nárůst inkasa u DPFO – podávající příznání přibližně o 1,2 mld. Kč. Pokud budeme předpokládat stejný růst jako v roce 2009, může inkaso DPFO – podávajících příznání dosahovat k 31.12.2010 výše 6,3 – 6,5 mld. Kč.

Proto se zde nabízí otázka, zda **výše paušálních výdajů je reálná**. Jsou zde tendence snižovat přímé zdanění obyvatelstva, tj., snižovat daň z příjmů fyzických osob.

Kromě toho se také **zvýšily slevy na dani** oproti roku 2007, kdy v roce 2007 činila sleva na poplatníka Kč 7.200,-- a od roku 2008 je sleva na poplatníka ve výši Kč 24.840,--, tzn., že došlo 3,5 násobnému navýšení této slevy. To má samozřejmě velký vliv na výši daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob.

Také došlo ke **změně systému zdanění**. V roce 2007 bylo progresivní zdanění a sazba daně činila 12 – 32 % v závislosti na výši základu daně. V roce 2008 byla zavedena rovná daň ve výši 15 %. U zaměstnanců byla základem daně tzv. superhrubá mzda (hrubá mzda zvýšená o zdravotní a sociální pojištění hrazené zaměstnavatelem), u podnikatelů byl základ daně stanoven jako kladný rozdíl mezi příjmy a výdaji (resp. kladný rozdíl mezi výnosy a náklady) snížený o nezdanitelné částky.

Dále došlo vlivem ekonomické krize v roce 2009 k navýšení sazeb paušálních výdajů na 80 %, resp. 60 %. Vláda chtěla tímto zvýšením podpořit podnikatele, aby je daň z příjmů fyzických osob v době ekonomické krize finančně nezatížila. Dle vývoje výše inkasa se jí tento cíl vydařil.

Z tabulky č. 5 je zřejmé, že využitím paušálních výdajů přichází stát o velké částky na dani z příjmů fyzických osob. To je zapříčiněno vysokou výší sazeb paušálních výdajů a žádným omezením pro použití. Státy jako Slovensko a Rakousko používání paušálních výdajů v zákonech omezily, protože si uvědomily, že pokud budou benevolentní, pak budou mít velmi nízké daňové inkaso z daně z příjmů fyzických osob. Dle mého názoru se tyto státy na rozdíl od České republiky starají o příjmy do svých rozpočtů.

Paušální výdaje pro rok 2010 jsou ve výši:

- u příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství – 80 %

U zemědělských, lesních a vodních činností má 80% paušální výdaj dle mého názoru své logické opodstatnění.

Převážně u zemědělců jsou mnohdy jejich skutečné výdaje vyšší než je paušální výdaj. Jejich příjmy nezávisí jen na jejich podnikatelských

schopnostech, ale převážně na počasí (povodně, kroupy, sucho) a skutečnostech, které nemohou ovlivnit (škůdci, různé plísňe, výskyt ptačí, prasečí chřipky, slintavky, kulhavky,...).

- u příjmů z řemeslných živností – 80 %

S vyšší paušálu u těchto činností vymezených v příloze č. 1 živnostenského zákona však nemohu souhlasit. Do této skupina např. patří zedníci, truhláři, instalatéři, klempíři, ale také kadeřnice a manikérky. Příjmy těchto živnostníků mohou být i několikamilionové a při uplatnění paušálního výdaje ve výši 80 % může být konečná daňová povinnost nulová. **Myslím si, že u těchto poplatníků dochází k největším legálním daňovým únikům.** Paušální výdaj by se měl pohybovat v rozmezí 50 – 60 %.

- u příjmů ze živností kromě řemeslných – 60 %

U živností vymezených v příloze č. 2 (vázané), 3 (koncesované) a 4 (volné) živnostenského zákona by se měl paušální výdaj dle mého názoru pohybovat v maximální výši 60 %.

- u příjmů z jiného podnikání podle zvláštních předpisů – 40 %

Činnosti, které nejsou živností, jsou vymezeny v § 3 živnostenského zákona. Jedná se např. o činnost pojišťovacího zprostředkovatele, samostatného likvidátora pojistných událostí, restaurátorů a archeologů. Tyto činnosti jsou podrobně vymezeny v příslušných zákonech jako je např. zákon o pojišťovacích zprostředkovatelích, o státní památkové péči atd. Dle mého názoru je výše paušálního výdaje vysoká, sazba by se měla pohybovat do 30 %.

- u příjmů z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem s výjimkou příjmů zdaněných srážkovou daní

Poplatníci s tímto druhem příjmů mají velmi nízké skutečné náklady, proto si většina z nich uplatňuje výdaje paušálem. Podle mého názoru by se měl paušální výdaj pohybovat okolo 30 – 35 %.

- u příjmů z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů – 40 %

Podmínkou vykonávání těchto povolání je odpovídající vzdělání a příslušné odborné zkoušky, které jsou upraveny v příslušných zákonech jako je např. zákon o podmínkách získávání a uznávání odborné způsobilosti a specializované způsobilosti k výkonu zdravotnického povolání lékaře, zubního lékaře a farmaceuta, zákon o auditorech a Komoře auditorů České republiky, zákon o advokacii atd. Jedná se zejména o povolání lékařů, farmaceutů, veterinářů, advokátů, auditorů, notářů atd. Paušální výdaj by se měl pohybovat dle mého názoru kolem 30 %.

- u příjmů znalce, tlumočnicka, zprostředkovatele kolektivních sporů, zprostředkovatele kolektivní a hromadných smluv podle autorského zákona, rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů – 40 %

Podmínkou vykonávání těchto povolání je odpovídající vzdělání a příslušné odborné zkoušky, které jsou upraveny v zákoně o znalcích a tlumočnících, v zákoně o kolektivním vyjednávání. Podle mého názoru by se měl paušální výdaj pohybovat ve výši 30 %.

- u příjmů z činnosti insolvenčního správce, které nejsou živností ani podnikáním podle zvláštního právního předpisu – 40 %

Vykonávání činnosti insolvenčního správce se řídí zákonem o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). Paušální výdaj ve výši 40 % je dle mého názoru vysoký.

Výše paušálního výdaje by se měla pohybovat do 30 %.

10. Závěr

V současné době je uplatňování výdajů procentem z příjmů (paušální výdaje) mezi daňovými poplatníky v Jihočeském kraji velmi oblíbené.

Této možnosti pro zdaňovací období roku 2009 využilo 42 % daňových subjektů.

Cílem paušálních výdajů je usnadnění práce malým podnikatelům, aby měli co nejmenší práci s vedením „svého účetnictví“. Pro výpočet paušálních výdajů je nutná jen evidence příjmů, zákon dále ukládá i vedení evidence pohledávek. Evidenci zásob, majetku, peněz a závazků vést nemusí.

Použití i uplatnění výdajů paušálem není nijak omezeno, tudíž paušální výdaje mohou využívat i **plátcí DPH**, kteří však musí vést svou evidenci v takovém rozsahu a členění, aby bylo možné sestavit daňové přiznání k DPH a správně stanovit daňovou povinnost. Většina plátců DPH si proto během roku vede daňovou evidenci (aby mohli sestavit daňové přiznání k DPH) a na konci roku si uplatní výdaje paušálem.

Velkou výhodou paušálních výdajů je jednoduchost jejich výpočtu. Poplatník si na základě evidence příjmů spočítá své výdaje. V hodnotě paušálních výdajů jsou započteny veškeré výdaje poplatníka včetně odpisů.

Další výhodou je, že poplatníci si mohou uplatňovat paušální výdaje bez omezení, tzn., že paušální výdaj není omezen maximální výší v Kč (jak je tomu například v Rakousku), nebo plátcovstvím DPH.

Např. na **Slovensku** si plátce DPH nemůže uplatňovat výdaje paušálem, výjimku však tvoří poplatníci, kteří byli plátcí DPH jen po část zdaňovacího období. Tato novela však platí do konce roku 2010. Od 1.1.2011 si plátcí DPH na Slovensku znovu nebudou moci uplatňovat výdaje paušálem. V porovnání s legislativou Slovenské republiky jsou i paušální výdaje nižší než je tomu v České republice. Slovenské paušální výdaje se pro zdaňovací období roku 2009 pohybují ve výši 60 % pro řemeslné živnosti, příjmy z ostatních činností mají sazbu 25 %. Pro zdaňovací období roku 2010 došlo u příjmů z ostatních činností ke zvýšení paušálu na 40 %, pro řemeslné živnosti zůstal paušál ve výši 60 %.

Rakouský zákon o daních z příjmů je ještě přísnější než ten slovenský. Příjmy ze zemědělského a lesního hospodářství si mohou uplatnit paušální výdaj ve výši 12 %, maximálně do výše 26.400 € (při kurzu 25 CZK/€, tj. Kč 660.000,--), příjmy

z ostatních činností si mohou uplatnit paušální výdaj ve výši 6 %, maximálně 13.200 € (při kurzu 25 CZK/€, tj. Kč 330.000,--). Navíc je zde i omezení ve výši ročního obratu, který nesmí překročit za předcházející zdaňovací období částku 220.000 € (při kurzu 25 CZK/€, tj. Kč 5,500.000,--).

Státy jako Slovensko a Rakousko používání paušálních výdajů ve svých daňových zákonech omezily, protože si uvědomily, že pokud budou benevolentní tak jako Česká republika, pak budou mít velmi nízké daňové inkaso z daně z příjmů fyzických osob. Dle mého názoru se tyto státy na rozdíl od České republiky starají o příjmy do svých rozpočtů.

Český zákon o daních z příjmů je v tomto velmi benevolentní, proto ani **poplatník s 3 milionovým příjmem nemusí zaplatit žádnou daň z příjmů fyzických osob**. Základ daně si sníží o nezdánitelné částky uvedené v § 15 (dary, penzijní připojištění, životní pojištění, úroky z úvěru, atd.). Poté si odečte od vypočtené daně slevu na poplatníka (druhy a výše slev jsou uvedeny v § 35ba) a jeho daňová povinnost může již být nulová. V případě, že tento poplatník má vyživovací povinnost na 2,3 a více dětí, finanční úřad mu ještě vyplatí daňový bonus na vyživované dítě. Daňové zvýhodnění na vyživované dítě je ve výši Kč 10.680,-- na jedno dítě, maximální výše ročního daňového bonusu je Kč 52.200,--. Není možné ani logické, aby podnikateli s příjmy 3 mil. Kč byl ještě vyplacen daňový bonus.

Od roku 1993 byly paušální výdaje navýšeny 2 – 3 násobně. Proč došlo k takovému výraznému navýšení postrádá logiku, protože výše paušálního výdaje je závislá na výši příjmu.

Důsledkem zvýšení procentní sazby je zvýšení velikosti výdajů, čímž dochází ke snížení základu daně, ze kterého se počítá daň z příjmů.

Procentní sazby paušálních výdajů nejsou v reálné výši, jsou příliš vysoké a v důsledku toho tak vzniká velký prostor, ve kterém dochází **k legálním daňovým únikům**, protože **zákonodárci neomezili používání paušálních výdajů, naopak sazby pro rok 2009 byly ještě zvýšeny**. V praktických příkladech v 9. kapitole jsou vyčísleny rozdíly na dani při použití skutečně vynaložených nákladů a při použití paušálních výdajů. Pokud vezmeme v úvahu, že v České republice je v evidenci

finančních úřadů 2 295 109 daňových subjektů a cca 40 % si uplatňuje výdaje paušálem, pak dochází k **legálním miliardovým daňovým únikům**.

Pokud zákonodárci neomezí používání paušálních výdajů, nebo nesníží jejich výši, pak příjmy do státního rozpočtu z daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání budou velmi nízké.

Stát vlivem výše paušálních výdajů nepřichází jen o příjmy na dani z příjmů fyzických osob, ale v důsledku nižších základů daně také přichází o miliardy na sociálním pojištění, protože měsíční platby podnikatelů na sociální pojištění jsou odvozeny od výše základu daně.

Seznam použité literatury

- Česko. Ministerstvo financí. Rozhodnutí o zrušení povinnosti daň zálohovat č.j.: 43/20650/2009-431 ze dne 23.2.2009, In *Finanční zpravodaj*, č. 3/2009, str.28. 2009. Dostupný také z WWW: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/upozorneni_zalohy26022009_pdf.pdf>.
- KORŮINEK, M. Přechod na uplatnění výdajů procentní sazbou. *Daňová a hospodářská kartotéka*. LINDE, 17. ročník, 2009, číslo 5, str. 39. ISSN 1210-6739
- MACHÁČEK, I. Úprava základu daně z příjmů fyzických osob podle § 5 ZDP. *Daňová a hospodářská kartotéka*. LINDE, 17. ročník, 2009, č. 1, str. 10. ISSN 1210-6739.
- LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-320-1
- PELECH, P., PELC, V. *Daně z příjmů s komentářem 2009*. Praha: ANAG, 2009. ISBN 978-80-7263-542-9
- PILÁTOVÁ, J., a kolektiv. *Daňová evidence 2009*. Praha: ANAG, 2009. ISBN 978-80-7263-517-7.
- ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. Praha: LINDE, 2007. ISBN 978-80-7201-649-5.
- Zákon č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnících
- Zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon
- Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství
- Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
- Zákon č. 400/1988 BGBI [Spolková sbírka zákonů], Einkommensteuergesetz [Zákon o daních z příjmů]. Dostupný také z WWW: <<http://www.ris.bka.gv.at>>
- Zákon č. 455/1991 Sb., živnostenský zákon (o živnostenském podnikání)
- Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
- Zákon č. 527/1990 Sb., o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- Zákon č. 595/2003 Z. z., o dani z příjmov [Zákon o daních z příjmů]

Seznam tabulek a grafů

Tabulka č. 1: Porovnání výše paušálních výdajů

Tabulka č. 2: Vývoj paušálních výdajů na Slovensku

Tabulka č. 3: Výše inkasa k 31.12. v Kč

Tabulka č. 4: Počet poplatníků daně z příjmů fyzických osob v Jihočeském kraji

Tabulka č. 5: Shrnutí rozdílů v dani z příjmů fyzických osob za rok 2009

Tabulka č. 6: Inkaso daně z příjmů fyzických osob k 3.8.2009

Tabulka č. 7: Inkaso daně z příjmů fyzických osob k 2.8.2010

Graf č. 1: Vývoj inkasa daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání za období 2003 – 2009

Graf č. 2: Vývoj inkasa daně z příjmů fyzických osob podávající přiznání v průběhu roku 2009

Graf č. 3: Podíl živnostenských oprávnění v držení fyzických a právnických osob za rok 2009

Graf č. 4: Poměr podnikajících fyzických a právnických osob v České republice v roce 2009

Graf č. 5: Poměr ekonomicky aktivních a neaktivních daňových subjektů v roce 2009 v rámci ČR

Graf č. 6: Vývoj počtu daňových přiznání podaných v letech 2006 – 2009 za Jihočeský kraj

Graf č. 7: Podíl daňových subjektů uplatňujících výdaje paušálem v roce 2006

Graf č. 8: Podíl daňových subjektů uplatňujících výdaje paušálem v roce 2007

Graf č. 9: Podíl daňových subjektů uplatňujících výdaje paušálem v roce 2008

Graf č. 10: Podíl daňových subjektů uplatňujících výdaje paušálem v roce 2009

Graf č. 11: Vývoj počtu daňových subjektů uplatňujících si výdaje paušálem za období 2006 – 2009 v rámci Jihočeského kraje

Graf č. 12: Podíl daňových subjektů v roce 2009 dle volby v příloze č. 1 DAP za Jihočeský kraj

Graf č. 13: Podíl daňových subjektů, kteří si uplatňovali paušální výdaje a zaplatili daň z příjmů fyzických osob za rok 2009

Graf č. 14: Podíl daňových subjektů, které vedou účetnictví a zaplatili daň z příjmů fyzických osob za rok 2009

Graf č. 15: Podíl daňových subjektů, které vedou daňovou evidenci a zaplatily daň z příjmů fyzických osob za rok 2009

Seznam příloh a přílohy

Příloha č. 1 Slovensko - § 6 Příjmy z podnikání, z jiné samostatné výdělečné činnosti
a z pronájmu

Příloha č. 2 Rakousko - § 17 Průměrné sazby

Příloha č. 3 Rozhodnutí o povinnosti nezálohovat

Příloha č. 1

§ 6

Príjmy z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti a z prenájmu

(1) Príjmami z podnikania sú

- a) príjmy z poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva, 24)
- b) príjmy zo živnosti, 25)
- c) príjmy z podnikania vykonávaného podľa osobitných predpisov²⁶⁾ neuvedené v písmenách a) a b),
- d) príjmy spoločníkov verejnej obchodnej spoločnosti a komplementárov komanditnej spoločnosti podľa odsekov 7 a 8.

(2) Príjmami z inej samostatnej zárobkovej činnosti, ak nepatria do príjmov uvedených v § 5, sú príjmy

- a) z použitia alebo z poskytnutia práv z priemyselného alebo iného duševného vlastníctva vrátane autorských práv a práv súvisiacich s autorským právom, 27) a to vrátane príjmov z vydávania, rozmnožovania a rozširovania literárnych a iných diel na vlastné náklady,
- b) z činností, 28) ktoré nie sú živnosťou ani podnikaním,
- c) znalcov a tlmočníkov za činnosť podľa osobitného predpisu, 29)
- d) z činností sprostredkovateľov podľa osobitných predpisov, ktoré nie sú živnosťou.^{29a)}

(3) Príjmami z prenájmu, ak nejde o príjmy uvedené v odseku 1 a v § 5, sú príjmy z prenájmu nehnuteľností.

(4) Príjmami podľa odseku 3 sú aj príjmy z prenájmu hnutel'ných vecí, ktoré sa prenájímajú ako príslušenstvo nehnuteľnosti.

(5) Príjmom z podnikania alebo z inej samostatnej zárobkovej činnosti je aj

- a) príjem z akéhokoľvek nakladania s obchodným majetkom daňovníka,
- b) úroky z peňažných prostriedkov na bežných účtoch, ktoré sa používajú v súvislosti s dosahovaním príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti,
- c) príjem z predaja podniku alebo jeho časti (§ 17a) na základe zmluvy o predaji podniku, 30)
- d) výška odpusteného dlhu alebo jeho časti u dlžníka, ktorá súvisí a je dôsledkom nakladania s jeho obchodným majetkom.

(6) Na zistenie základu dane (čiastkového základu dane) sa použijú ustanovenia § 17 až 29. Príjmy uvedené v odseku 1 písm. d) sa na účely zistenia základu dane môžu znížiť len za podmienok uvedených v odseku 9. Výška odpusteného dlhu alebo jeho časti podľa odseku 5 písm. d) sa zahrnie u dlžníka do základu dane v tom zdaňovacom období, v ktorom bol dlh odpustený.

(7) Základom dane (čiastkovým základom dane) spoločníka verejnej obchodnej

spoločnosti je časť základu dane verejnej obchodnej spoločnosti zisteného podľa § 17 až 29. Táto časť základu dane sa určí v rovnakom pomere, v akom sa rozdeľuje zisk podľa spoločenskej zmluvy, inak rovným dielom.³¹⁾ Ak vykáže verejná obchodná spoločnosť podľa § 17 až 29 daňovú stratu, rozdeľuje sa na spoločníka časť tejto straty rovnako ako základ dane. Do základu dane sa zahrnie aj podiel spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti na likvidačnom zostatku pri likvidácii spoločnosti a vyrovnací podiel pri zániku účasti spoločníka v obchodnej spoločnosti.

(8) Základom dane (čiastkovým základom dane) komplementára komanditnej spoločnosti je časť základu dane komanditnej spoločnosti zisteného podľa § 17 až 29 pripadajúca na komplementára. Táto časť základu dane sa určí v rovnakom pomere, v akom sa rozdeľuje časť zisku pripadajúca na komplementára podľa spoločenskej zmluvy, inak rovným dielom.³²⁾ Ak vykáže komanditná spoločnosť podľa § 17 až 29 daňovú stratu, rozdeľuje sa na komplementára časť tejto straty rovnako ako základ dane. Do základu dane sa zahrnie aj podiel komplementára komanditnej spoločnosti na likvidačnom zostatku pri likvidácii spoločnosti a vyrovnací podiel pri zániku účasti komplementára v komanditnej spoločnosti.

(9) Príjmy uvedené v odseku 1 písm. d) sa na účely zistenia základu dane znižujú o poistné a príspevky, ktoré je povinný platiť spoločník verejnej obchodnej spoločnosti alebo komplementár komanditnej spoločnosti, za predpokladu, že toto poistné a príspevky nie sú nákladom verejnej obchodnej spoločnosti ani komanditnej spoločnosti. Takéto poistné a príspevky platené verejnou obchodnou spoločnosťou za spoločníkov alebo komanditnou spoločnosťou za komplementárov sú u spoločníkov alebo u komplementárov oslobodené od dane.

(10) Ak daňovník, ktorý nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty, alebo daňovník, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty len časť zdaňovacieho obdobia, neuplatní preukázateľné daňové výdavky, môže uplatniť výdavky vo výške 40 % z úhrnu príjmov uvedených v odsekoch 1 a 2 okrem daňovníka, ktorý má z týchto príjmov len príjmy z vykonávania remeselných živností podľa osobitného predpisu, ³³⁾ ktorý môže uplatniť výdavky vo výške 60 %. Ak daňovník s príjmami podľa odseku 3 nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty alebo je platiteľom dane z pridanej hodnoty len časť zdaňovacieho obdobia, neuplatní preukázateľné daňové výdavky, môže uplatniť výdavky vo výške 40 % z týchto príjmov. Ak daňovník uplatní výdavky podľa tohto odseku, v sumách výdavkov sú zahrnuté všetky daňové výdavky daňovníka okrem zaplateného poistného a príspevkov, ktoré je daňovník povinný platiť, ak toto poistné a príspevky neboli zahrnuté do základu dane v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach; toto poistné a príspevky si môže daňovník uplatniť vo výdavkoch v preukázanej výške. Daňovník počas uplatňovania výdavkov týmto spôsobom je povinný viesť evidenciu o príjmoch v časovom slede, o zásobách a o pohľadávkach.

(11) Ak daňovník uplatňuje pri príjmoch uvedených v odseku 3 preukázateľne vynaložené daňové výdavky, vedie počas celého zdaňovacieho obdobia evidenciu o

- a) príjmoch a daňových výdavkoch v časovom slede,
- b) hmotnom majetku a nehmotnom majetku, ktorý možno odpisovať,
- c) zásobách, pohľadávkach a záväzkoch.

(12) Evidenciu podľa odseku 11 je daňovník povinný uchovávať po dobu, v ktorej zanikne právo daň vyrubiť alebo dodatočne vyrubiť podľa osobitného predpisu.³⁴⁾

(13) Ak sa daňovník, ktorý má príjmy podľa odseku 3, rozhodne účtovať v sústave jednoduchého účtovníctva alebo podvojného účtovníctva, aj keď táto povinnosť daňovníkovi nevyplýva z osobitných predpisov, 1) je povinný týmto spôsobom postupovať počas celého zdaňovacieho obdobia.

(14) Daňovník vykonávajúci podnikanie alebo inú samostatnú zárobkovú činnosť podľa odsekov 1 a 2 za podmienok, že túto činnosť vykonáva samostatne bez zamestnanca, dosiahol z tejto činnosti v bezprostredne predchádzajúcom zdaňovacom období príjmy (výnosy) nepresahujúce sumu 170 000 eur a uplatňuje pri týchto príjmoch (výnosoch) preukázateľné daňové výdavky, môže viesť počas celého zdaňovacieho obdobia daňovú evidenciu o

a) príjmoch a daňových výdavkoch v časovom slede vrátane prijatých a vydaných dokladov, ktoré spĺňajú náležitosti účtovných dokladov, 1)

b) hmotnom majetku a nehmotnom majetku, využívaných na podnikanie alebo inú samostatnú zárobkovú činnosť,

c) zásobách, pohľadávkach a záväzkoch.

(15) Ak daňovník v priebehu zdaňovacieho obdobia nedodrží podmienky ustanovené v odseku 14, pokračuje vo vedení daňovej evidencie už len v tomto zdaňovacom období. V bezprostredne nasledujúcom zdaňovacom období je tento daňovník povinný viesť účtovníctvo podľa osobitného predpisu¹⁾ alebo evidenciu podľa odseku 10. Daňovník, ktorý sa rozhodne viesť evidenciu podľa odseku 14, je povinný túto evidenciu viesť počas celého zdaňovacieho obdobia a uchovávať ju po dobu, v ktorej zanikne právo vyrubiť daň alebo dodatočne vyrubiť daň.³⁴⁾

(16) Hnuteľné veci a nehnuteľnosti v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, ktoré využívajú na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov podľa odsekov 1 až 3 obaja manželia, zahrnie do obchodného majetku jeden z manželov. Výdavky súvisiace s využívaním týchto hnuteľných vecí a nehnuteľností sa rozdelia medzi oboch manželov v pomere, v akom ich využívajú pri svojej činnosti; v takomto pomere sa rozdelí aj príjem z ich predaja.

Příloha č. 2

Kurztitel

Einkommensteuergesetz 1988

Kundmachungsorgan

BGBI.Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBI. I Nr. 100/2006

§/Artikel/Anlage

§ 17

Inkrafttretensdatum

27.06.2006

Beachte

Bezugszeitraum: Abs. 1 und Abs. 2 Z 2

ab 1.1.2007 (Veranlagungsjahr 2007)

§ 124b Z 134 idF BGBI. I Nr. 100/2006

Text

5. ABSCHNITT

Durchschnittssätze

§ 17. (1) Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt

- bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6%, höchstens jedoch 13 200 €,
- sonst 12%, höchstens jedoch 26 400 €,

der Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung. Daneben dürfen nur folgende Ausgaben als Betriebsausgaben abgesetzt werden: Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 BAO) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden, weiters Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1.

§ 4 Abs. 3 vorletzter Satz ist anzuwenden.

(2) Die Anwendung des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 setzt voraus, daß

1. keine Buchführungspflicht besteht und auch nicht freiwillig Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 ermöglichen,
2. die Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 220 000 Euro betragen,
3. aus der Steuererklärung hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von der Pauschalierung Gebrauch macht.

(3) Geht der Steuerpflichtige von der Ermittlung der Betriebsausgaben mittels des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 auf die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 auf die Geltendmachung der Betriebsausgaben nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften über, so

ist eine erneute Ermittlung der Betriebsausgaben mittels des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 frühestens nach Ablauf von fünf Wirtschaftsjahren zulässig.

(4) Für die Ermittlung des Gewinnes können weiters mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen Durchschnittssätze für Gruppen von Steuerpflichtigen aufgestellt werden. Die Durchschnittssätze sind auf Grund von Erfahrungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse bei der jeweiligen Gruppe von Steuerpflichtigen festzusetzen. Solche Durchschnittssätze sind nur für Fälle aufzustellen, in denen weder eine Buchführungspflicht besteht noch ordnungsmäßige Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ermöglichen.

(5) In der Verordnung werden bestimmt:

1. Die Gruppen von Betrieben, für die Durchschnittssätze anzuwenden sind.
2. Die für die Einstufung jeweils maßgeblichen Betriebsmerkmale.

Als solche kommen insbesondere in Betracht:

- a) Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben die Betriebsart und der Einheitswert.
 - b) Bei anderen Betrieben die örtliche Lage, die Ausstattung, der Wareneingang oder Wareneinsatz, die Zahl der Arbeitskräfte und die Stabilität der Erträge und Aufwendungen.
3. Die Art der Gewinnermittlung für die einzelnen Gruppen von Betrieben durch Aufstellung von Reingewinnsätzen und Reingewinnprozentsätzen vom Einheitswert oder vom Umsatz oder von anderen, für einen Rückschluß auf den Umsatz und Gewinn geeigneten äußeren Betriebsmerkmalen. In der Verordnung kann bestimmt werden, daß für die Gewinnermittlung nur die Betriebsausgaben oder Betriebsausgabenteile nach Durchschnittssätzen ermittelt werden.
 4. Der Veranlagungszeitraum, für den die Durchschnittssätze anzuwenden sind.
 5. Der Umfang, in dem jenen Steuerpflichtigen, die den Gewinn nach Durchschnittssätzen ermitteln, Erleichterungen in der Führung von Aufzeichnungen gewährt werden.

(6) Zur Ermittlung von Werbungskosten können vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Ordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.

MINISTERSTVO FINANCÍ
Letenská 15, Praha 1
skupina 051
Ústřední finanční a daňové ředitelství
Lazarská 7, Praha 1

Č.j.: 43/20 650/2009 - 431
V Praze dne 23. II. 2009

Rozhodnutí o zrušení povinnosti daň zálohovat

Ministerstvo financí na základě zákonného zmocnění obsaženého v ust. § 67 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), a ust. § 11 písm. d) zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů,

z r u š u j e

povinnost zálohovat daně z příjmů podle § 38a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), splatné v průběhu kalendářního roku 2009, a to fyzickým osobám vymezeným v § 2 zákona o daních z příjmů s příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti a právnickým osobám vymezeným v § 17 zákona o daních z příjmů.

Rozhodnutí se vztahuje pouze na výše uvedené daňové subjekty, pokud k 1. 12. 2008 neměly zaměstnance nebo zaměstnávaly, tzn. evidovaly k uvedenému datu podle mzdových listů nejvýše 5 zaměstnanců s příjmy podle § 6 zákona o daních z příjmů.

Odůvodnění:

Na základě usnesení vlády č. 204 ze dne 16. 2. 2009 rozhodlo Ministerstvo financí tak, jak je výše uvedeno.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí je možné podat odvolání buď písemně nebo ústně do protokolu, a to do 30 dnů ode dne, který následuje po jeho účinnosti, u shora uvedeného správce daně (ust. § 67 odst. 5, § 48 a § 32 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků). Podané odvolání nemá odkladný účinek (§ 48 odst. 12 zákona o správě daní a poplatků).

Rozhodnutí nabývá účinnosti dnem zveřejnění ve Finančním zpravodaji.



Ing. Jan Knížek
vrchní ředitel skupiny