

8 Slevy na dani z příjmů

Každá fyzická osoba, tedy jak zaměstnanec, tak poplatník s příjmy ze samostatné činnosti či poplatník s příjmy z kapitálového majetku, z nájmu nebo poplatník, který má pouze ostatní příjmy podléhající zdanění dle § 10 ZDP, může uplatnit za zdaňovací období slevy na dani. **V následujícím textu této kapitoly si blíže rozebereme slevy na dani z příjmů fyzických osob uplatněné poplatníkem dle § 35 a § 35ba ZDP.**

Slevy na dani dle § 35ba odst. 1 ZDP	Sleva na dani v Kč v roce 2021
základní sleva na poplatníka – písm. a)	27 840
sleva na manžela – písm. b)	24 840
základní sleva na invaliditu – písm. c)	2 520
rozšířená sleva na invaliditu – písm. d)	5 040
sleva na držitele průkazu ZTP/P – písm. e)	16 140
sleva na studenta – písm. f)	4 020
sleva za umístění dítěte – písm. g)	maximálně 15 200
sleva na evidenci tržeb – písm. h)	maximálně 5 000

V roce 2022 se zvyšuje na základě zákona č. 609/2020 Sb. základní sleva na poplatníka na částku 30 840 Kč.

Pokud poplatník daně z příjmů fyzických osob nevytvoří podmínky ve stanovení výše základu daně a následně vypočtené daně, které by umožnily uplatnit výše uvedené slevy na dani, neuplatněná sleva (v plné nebo částečné výši) v daňovém přiznání (resp. v rámci ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění) propadá a nelze ji převést do následujícího zdaňovacího období.

Základní sleva na poplatníka dle § 35ba odst. 1 písm. a) ZDP a sleva za umístění dítěte dle § 35ba odst. 1 písm. g) ZDP je roční slevou na dani. Slevu na manžela dle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP, slevy na dani na invaliditu dle § 35ba odst. 1 písm. c) až písm. e) a dále slevu na studenta dle § 35ba odst. 1 písm. f) ZDP lze uplatnit ve výši jedné dvanáctiny roční slevy za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro uplatnění nároku na uplatnění této slevy. Slevu na evidenci tržeb dle § 35ba odst. 1 písm. h) ZDP lze uplatnit za podmínek uvedených v § 35bc ZDP.

Při výpočtu měsíční zálohy na daň z příjmů u zaměstnance, který učinil u svého zaměstnavatele prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 ZDP, sníží zaměstnavatel vypočtenou zálohu na daň ze závislé činnosti nejprve o částku odpovídající jedné dvanáctině částky stanovené v § 35ba odst. 1 písm. a), c) až f) – měsíční základní sleva na poplatníka, sleva na invaliditu a sleva na studenta a následně o prokázanou částku měsíčního daňového zvýhodnění na vyživované dítě žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti. **Ke slevě na dani na manžela a ke slevě za umístění dítěte přihlédné plátce daně až při ročním zúčtování záloh a daňového zvýhodnění za zdaňovací období.**

U poplatníka, který neučinil u zaměstnavatele prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 ZDP, se při výpočtu měsíční zálohy na daň ze závislé činnosti nepřihlédnou k žádné měsíční slevě na dani podle § 35ba ani k měsíčnímu daňovému zvýhodnění.

Při ročním zúčtování záloh a daňového zvýhodnění u poplatníka s příjmy ze závislé činnosti, který učinil prohlášení podle § 38k odst. 4 ZDP na příslušné zdaňovací období, odečte plátce daně (zaměstnavatel) od daně vypočtené roční sazbou nejdříve slevy na dani podle § 35ba (základní slevu na poplatníka, na manželku, na invaliditu, na studenta, za umístění dítěte), a to maximálně do nulové daňové povinnosti poplatníka (sleva nemůže jít do mínusu). V případě, že vypočtená daň snížená o slevu na dani podle § 35ba je nižší než částka příslušejícího daňového zvýhodnění na vyživované dítě žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti, má poplatník nárok na uplatnění daňového bonusu.

Poplatník daně z příjmů fyzických osob, který je ze zákona povinen podat po skončení zdaňovacího období (kalendářní rok) **daňové přiznání**, uplatní si všechny slevy uvedené v § 35ba ZDP v rámci daňového přiznání, přičemž musí být splněny veškeré zákonem stanovené podmínky pro přiznání těchto slev na dani.

8.1 Sleva na dani z titulu zaměstnání osob se zdravotním postižením

Poplatník daně z příjmů fyzických a právnických osob si může podle znění § 35 ZDP uplatnit slevu na dani z důvodu zaměstnání osob se zdravotním postižením. Daň se snižuje podle § 35 odst. 1 písm. a) a § 35 odst. 1 písm. b) ZDP o:

- a) částku **18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením** (s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením) a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo,
- b) částku **60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením** a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo.

Daň se snižuje o vypočtenou slevu za zdaňovací období, kterým je kalendářní rok, nebo za období kratší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců spadajících do kalendářního roku, anebo za část uvedených zdaňovacích období, za kterou se podává daňové přiznání.

U poplatníků, kteří jsou společníky veřejné obchodní společnosti, u komplementářů komanditní společnosti a u komanditní společnosti se daň snižuje podle písmen a) a b) pouze o částku, která odpovídá poměru, jakým byl mezi ně rozdělen základ daně zjištěný za v. o. s. nebo za komanditní společnost.

Vymezení osob se zdravotním postižením nalezneme v § 67 odst. 2 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti. Podle tohoto ustanovení se za fyzické osoby se zdravotním postižením, kterým se poskytuje zvýšená ochrana na trhu práce, považují fyzické osoby, které jsou orgánem sociálního zabezpečení uznány:

- a) invalidními ve třetím stupni (osoby s těžším zdravotním postižením),
- b) invalidními v prvním nebo druhém stupni nebo
- c) zdravotně znevýhodněnými osobami.

Osobou zdravotně znevýhodněnou je fyzická osoba, která má zachovány schopnost vykonávat soustavné zaměstnání nebo jinou výtěžnou činnost, ale její schopnosti být nebo zůstat pracovně začleněna, vykonávat dosavadní povolání nebo využít dosavadní kvalifikaci nebo kvalifikaci získat, jsou podstatně omezeny z důvodu jejího dlouhodobě

nepříznivého zdravotního stavu; osobou zdravotně znevýhodněnou však nemůže být osoba, která je osobou se zdravotním postižením podle odstavce 2 písm. a) nebo b). Za dlouhodobě nepříznivý zdravotní stav se pro účely tohoto zákona považuje zdravotní stav, který podle poznatků lékařské vědy má trvat déle než jeden rok a podstatně omezuje tělesné, smyslové nebo duševní schopnosti, a tím i schopnost pracovního uplatnění.

Za osoby se zdravotním postižením se považují i fyzické osoby, které byly orgánem sociálního zabezpečení posouzeny, že již nejsou invalidní, a to po dobu 12 měsíců ode dne tohoto posouzení.

Skutečnost, že je osobou se zdravotním postižením, dokládá fyzická osoba:

- a) posudkem nebo potvrzením orgánu sociálního zabezpečení v případech uvedených v odstavci 2 písm. a) nebo b),
- b) potvrzením nebo rozhodnutím orgánu sociálního zabezpečení v případě uvedeném v odstavci 2 písm. c).

Pro výpočet slevy na dani z příjmů je rozhodný průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením, přičemž výpočet se provádí samostatně za každou skupinu zaměstnanců se zdravotním postižením.

Průměrný přepočtený počet zaměstnanců se vypočítá dle § 35 odst. 2 ZDP jako podíl:

- **celkového počtu hodin, který těmto zaměstnancům vyplývá z rozvržení pracovní doby** nebo z individuálně sjednané pracovní doby **po dobu (délky) trvání pracovního poměru v období, za které se podává daňové přiznání,**
- a celkového ročního fondu pracovní doby připadajícího na jednoho zaměstnance pracujícího na plnou pracovní dobu stanovenou dle zákoníku práce.

Vypočtený podíl se zaokrouhuje na dvě desetinná místa.

Pokud by zaměstnavatel zaměstnával osoby se zdravotním postižením na základě dohody o pracovní činnosti nebo dohody o provedení práce, nemohl by si příslušnou slevu na dani dle § 35 ZDP uplatnit. **Práce na dohody jsou ve smyslu § 3 a § 74 zákoníku práce práce konané mimo pracovní poměr,** zatímco pro výpočet slevy na dani za zaměstnance se zdravotním postižením je v § 35 odst. 2 ZDP stanovena podmínka pro stanovení průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením, že jde o trvání pracovního poměru.

Do celkového počtu hodin se nezapočítají neodpracované hodiny v důsledku:

- neomluvené nepřítomnosti v práci,
- nenapracované pracovní volna poskytnutého zaměstnavatelem bez náhrady mzdy, pokud zaměstnanec nemohl konat práci z jiných důležitých důvodů týkajících se jeho osoby,
- dočasná pracovní neschopnosti nebo karantény, za kterou nepřísluší náhrada mzdy, platu nebo odměny nebo sníženého platu nebo snížené odměny za dobu dočasně pracovní neschopnosti nebo karantény nebo nemocenské z nemocenského pojištění.

Do trvání pracovního poměru se nezapočítává mateřská nebo rodičovská dovolená, služba v ozbrojených silách, výkon civilní služby a dlouhodobé uvolnění pro výkon veřejné funkce.

■ 80

Zaměstnávání občanů se zdravotním postižením

Fyzická osoba podniká jako OSVČ ve stavební výrobě a ve zdaňovacím období 2021 zaměstnává dva zaměstnance se zdravotním postižením, z toho jednoho zaměstnance s těžším zdravotním postižením (zaměstnanec B). Roční fond pracovní doby při stanovené týdenní pracovní době 40 hodin činí 2 016 hodin. Zaměstnanec A má sjednanou 40hodinovou týdenní pracovní dobu, zaměstnanec B má sjednanou 25hodinovou týdenní pracovní dobu. U zaměstnanců nedochází ke krácení doby z důvodů vymezených v § 35 ZDP. V jaké výši si může podnikatel uplatnit slevu na dani?

Odpověď:

Výpočet slevy na dani z příjmů z titulu zaměstnání občanů se zdravotním postižením:

- celkový počet hodin odpracovaných zaměstnancem A činí 2 016 hodin
- výpočet průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců: $2\ 016 : 2\ 016 = 1,0$
- výpočet slevy na dani: $18\ 000\ \text{Kč} \times 1,0 = 18\ 000\ \text{Kč}$.

Výpočet slevy na dani z příjmů z titulu zaměstnání občana s těžším zdravotním postižením:

- celkový počet hodin odpracovaných zaměstnancem B činí 1 260 hodin
- výpočet průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců: $1\ 260 : 2\ 016 = 0,62$
- výpočet slevy na dani: $60\ 000\ \text{Kč} \times 0,62 = 37\ 200\ \text{Kč}$.

Podnikatel si může uplatnit v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2021 slevu na dani z příjmů z titulu zaměstnání osob se zdravotním postižením ve výši 55 200 Kč.

Související předpisy:

- § 35 ZDP

8.2 Základní sleva na dani na poplatníka

Základní sleva na dani na poplatníka ve výši 27 840 Kč ročně přísluší každé fyzické osobě, která podléhá zdanění daní z příjmů. Výše slevy je stejná bez ohledu na to, kolik měsíců ve zdaňovacím období (kalendářním roce) poplatník pobíral zdanitelný příjem. Poplatník, který podává přiznání k dani z příjmů fyzických osob, uplatní si tuto slevu na dani v daňovém přiznání za příslušné zdaňovací období (kalendářní rok) po vypočtení daně ze základu daně.

U poplatníka s příjmy ze závislé činnosti, který učinil prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 ZDP na příslušné zdaňovací období, sníží plátce daně (zaměstnavatel) vypočtenou měsíční zálohu na daň o prokázanou měsíční základní slevu na dani na poplatníka podle § 35ba ve výši 2 320 Kč. Při ročním zúčtování daně provede poslední plátce odečet roční základní slevy na dani na poplatníka ve výši 27 840 Kč, což se promítne pozitivně jako přeplatek daně u zaměstnanců, kteří byli v průběhu zdaňovacího období delší dobu nemocni a nepobírali zdanitelnou mzdu, a tudíž jim nemohla být odečtena poměrná měsíční část základní slevy na poplatníka. Pozitivně se uplatnění roční základní slevy na poplatníka promítne rovněž u studentů, kteří byli na prázdninové brigádě a požádají posledního zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování daně.

Pokud například uchazeč o zaměstnání, který pobírá podporu v nezaměstnanosti, v průběhu kalendářního roku zahájí podnikání, může si poplatník v daňovém přiznání k dani z příjmů za příslušné zdaňovací období uplatnit plnou výši roční základní slevy na poplatníka 27 840 Kč bez ohledu na to, kdy v průběhu roku došlo k zahájení podnikatelské činnosti (i v případě, že k zahájení podnikání dojde až v průběhu prosince).

Obdobně student, který po ukončení střední nebo vysoké školy nastoupí do pracovního poměru a učiní prohlášení k dani u zaměstnavatele, může v rámci ročního zúčtování daně u zaměstnavatele uplatnit plnou výši roční základní slevy na poplatníka 27 840 Kč.

Základní slevu na dani na poplatníka může uplatnit i výdělečně činný starobní důchodce, který má souběžně se starobním důchodem nebo penzí příjmy ze závislé činnosti, ze samostatné činnosti zdaňované dle § 7 ZDP a případně další příjmy zdaňované dle § 8 až § 10 ZDP. Tato základní sleva na dani na poplatníka je u starobního důchodce uplatněna buď v rámci příjmů ze závislé činnosti (měsíční zálohy na daň a roční zúčtování záloh), anebo v rámci daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

■ 81

Dlouhodobá nemoc zaměstnance

Poplatník daně z příjmů ze závislé činnosti, který učinil na rok 2021 u zaměstnavatele prohlášení k dani, byl v průběhu roku dlouhodobě nemocen a příjmy ze závislé činnosti pobíral jen po dobu 5 měsíců. Při stanovení zálohy na daň za těchto 5 měsíců byla zaměstnavatelem zohledněna vždy základní měsíční sleva na dani na poplatníka ve výši 2 320 Kč. Po ukončení roku zaměstnanec požádá zaměstnavatele o roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění, protože kromě mzdy jiné zdanitelné příjmy nemá. V jaké výši mu bude uplatněna základní sleva na poplatníka?

Odpověď:

V rámci ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění zaměstnavatel odečte od vypočtené daně ze závislé činnosti plnou výši roční slevy na dani na poplatníka 27 840 Kč, přestože v průběhu roku byla odečtena v rámci záloh na daň výše měsíční slevy na poplatníka $5 \times 2\,320\text{ Kč} = 11\,600\text{ Kč}$.

Související předpisy:

- § 35ba odst. 1 písm. a) ZDP

■ 82

Nástup absolventa VŠ do zaměstnání v průběhu roku

Po absolvování vysoké školy nastoupil absolvent od 1. září do zaměstnání. U zaměstnavatele učinil prohlášení k dani a po skončení kalendářního roku požádá zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování daně. V jaké výši mu bude uplatněna základní sleva na poplatníka?

Odpověď:

Při výpočtu měsíční zálohy na daň odečte zaměstnavatel od vypočtené daně částku 2 320 Kč jako měsíční základní slevu na dani na poplatníka, protože poplatník učinil prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 ZDP. Při ročním zúčtování daně odečte zaměstnavatel od vypočtené daně (za měsíce září–prosinec) plnou výši základní slevy na poplatníka, tedy částku 27 840 Kč. Případně vzniklý přeplatek na dani bude zaměstnanci vrácen.

Související předpisy:

- § 35ba odst. 1 písm. a) ZDP

■ 83

Zdanění příjmů z pronájmu u starobního důchodce

Starobní důchodce zahájil počínaje měsícem září 2021 pronájem bytů v bytovém domě, který zdědil po zemřelém otci. Za čtyři měsíce pronájmu obdržel příjmy ve výši 264 500 Kč, ke kterým uplatňuje paušální výdaje. Žádné jiné zdanitelné příjmy nemá. S ohledem na výši starobního důchodu je tento osvobozen od daně z příjmů. V jaké výši si může poplatník uplatnit základní slevu na dani?

Odpověď:

Poplatník po skončení zdaňovacího období podá daňové přiznání, ve kterém vyčíslí základ daně 185 150 Kč a daň 27 765 Kč. Přestože příjmy z pronájmu zdaňované dle § 9 ZDP získal jen za 4 měsíce, může si v daňovém přiznání uplatnit plnou výši základní slevy na dani na poplatníka 27 840 Kč, takže jeho daňová povinnost je nulová.

Související předpisy:

- § 35ba odst. 1 písm. a) ZDP

8.3 Sleva na dani na manželku (manžela)

Sleva na dani na manžela je vymezena v § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP a činí 24 840 Kč ročně. Manželem se zde rozumí jak manžel, tak manželka. **Slevu lze uplatnit při současném splnění dvou základních podmínek:**

- manžel žije s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti a
- manžel nemá vlastní příjem přesahující za zdaňovací období 68 000 Kč.

Dle znění § 21e odst. 3 ZDP se pro účely daní z příjmů **rozumí manželem také partner** podle zákona č. 115/2006 Sb. upravujícího registrované partnerství. Partnerem je osoba, která uzavřela partnerství. Sleva na manžela, vymezená v § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP, se tedy vztahuje i na partnera. Slevu dle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP však nelze uplatnit na přítelkyni nebo přítele bez uzavření manželství mezi dvěma osobami odlišného pohlaví nebo bez uzavření registrovaného partnerství mezi osobami stejného pohlaví, i když tato osoba žije s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti. V § 21e odst. 4 ZDP je pak **definována společně hospodařící domácnost**, kterou se pro účely daní z příjmů rozumí společenství fyzických osob, které spolu trvale žijí a společně uhrazují náklady na své potřeby.

Pokud je vlastní příjem manžela za zdaňovací období vyšší než 68 000 Kč, pak slevu na dani na manžela nelze druhým manželem v žádném případě uplatnit. Sleva na dani na manžela je slevou, kterou lze uplatnit u poplatníka pouze s příjmy ze závislé činnosti až v rámci ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění anebo obecně až při podání přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Nárok na poskytnutí této slevy na dani při stanovení daně prokazuje poplatník plátcí daně podle § 38l odst. 2 písm. a) ZDP dokladem prokazujícím totožnost manželky (manžela) a průkazem ZTP/P, pokud je manželka (manžel) jeho držitelem, nebo rozhodnutím o přiznání tohoto průkazu. **Podle znění § 35ba odst. 3 ZDP může poplatník uplatnit slevu na manžela ve výši jedné dvanáctiny za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro uplatnění nároku na snížení daně.**

Sleva na manžela se zvyšuje na dvojnásobek, pokud je manželovi přiznán nárok na průkaz ZTP/P. Ve smyslu znění § 38l odst. 2 písm. a) ZDP je poplatníkovi dána možnost

tento nárok prokazovat průkazem ZTP/P, pokud je manželka (manžel) jeho držitelem, nebo rozhodnutím o přiznání průkazu ZTP/P na základě § 35 zákona č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením.

Plátce daně, u kterého poplatník učinil prohlášení k dani, provede roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění s přihlédnutím ke slevě na dani na manželku (manžela), učiní-li poplatník prokazatelně do 15. února za toto období písemně prohlášení podle § 38k odst. 5 písm. c) ZDP, že manželka (manžel) žijící ve společně hospodařící domácnosti, na kterou (kterého) uplatňuje slevu na dani podle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP, neměla (neměl) v uplynulém zdaňovacím období vlastní příjem přesahující ročně hranici 68 000 Kč.

Pro posouzení nepřekročení hranice vlastních příjmů manželky ve výši 68 000 Kč a z toho vyplývající možnost uplatnění slevy na manželku je stěžejní znát vlastní příjmy manželky, které se pro účely přiznání slevy na manželku počítají nebo nepočítají do jejich vlastních příjmů. **Ze znění § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP vyplývá, že do vlastního příjmu manželky (manžela) se nezahrnují:**

- dávky státní sociální podpory podle zákona č. 117/1995 Sb.,
- dávky pěstounské péče s výjimkou odměny pěstouna,
- dávky osobám se zdravotním postižením,
- dávky pomoci v hmotné nouzi podle zákona o pomoci v hmotné nouzi,
- příspěvek na péči,
- sociální služby,
- státní příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem, státní příspěvky na doplňkové penzijní spoření,
- státní příspěvky podle zákona o stavebním spoření a o státní podpoře stavebního spoření,
- stipendium poskytované studujícím soustavně se připravujícím na budoucí povolání,
- příjem plynoucí z důvodu péče o blízkou nebo jinou osobu, která má nárok na příspěvek na péči podle zákona o sociálních službách, který je osvobozen od daně podle § 4 ZDP.

Dávky státní sociální podpory jsou vymezeny v zákonu č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, a patří k nim dle § 2 tohoto zákona:

- a) dávky poskytované v závislosti na výši příjmu – přídavek na dítě, příspěvek na bydlení, porodné,
- b) ostatní dávky – rodičovský příspěvek, pohřebné.

Z výše uvedeného vyplývá, že zatímco rodičovský příspěvek (poskytovaný v rámci rodičovské dovolené) a porodné se do výčtu vlastních příjmů manželky nezahrnují, tak naopak peněžitá pomoc v mateřství vyplácená v podpůrcí době (doba poskytování dávek), podpora v nezaměstnanosti, vyplacené nemocenské dávky a náhrada mzdy při dočasné pracovní neschopnosti se pro účely uplatnění slevy na dani na manželku (manžela) do vlastního příjmu manželky (manžela) započítávají.

V pokynu GFR č. D-22 se k § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP uvádí, že vlastními příjmy manželky (manžela) se rozumí úhrn:

- všech vlastních příjmů dosažených ve zdaňovacím období nesnížených o daňové výdaje (hrubý příjem),

- včetně příjmů, které podléhají srážkové dani,
- nebo jsou od daně z příjmů fyzických osob osvobozeny,
- nebo nejsou předmětem této daně.

Nepřihlédne se však k příjmům uvedeným v § 3 odst. 4 písm. b) zákona a k příjmům uvedeným v § 35ba odst. 1 písm. b) zákona.

Do vlastních příjmů manželky (manžela) se zahrnují nejen veškeré vlastní příjmy dosažené v rámci závislé činnosti včetně příjmů podléhajících srážkové dani, příjmy ze samostatné výdělečné činnosti (zdaňované dle § 7 ZDP), z nájmu (zdaňované dle § 9 ZDP), příjmy z kapitálového majetku a ostatní příjmy zdaňované dle § 10 ZDP, ale rovněž příjmy, které jsou od daně z příjmů fyzických osob osvobozeny nebo nejsou předmětem této daně. Např. půjde o příjem z prodeje rodinného domu nebo jednotky, příjem z prodeje nemovitých věcí, příjem z prodeje hmotné movité věci nebo příjem z úplatného převodu cenných papírů, které jsou osvobozeny od daně z příjmů dle § 4 odst. 1 ZDP, dále půjde o ostatní příjmy zdaňované dle § 10 ZDP, které jsou dle § 10 odst. 3 ZDP od daně z příjmů osvobozeny. Do vlastních příjmů manželky (manžela) se zahrnují rovněž veškeré důchody poskytované podle zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění.

V pokynu GFŘ č. D-22 se ke slevě na dani na manželku dále uvádí:

- Do vlastního příjmu manželky (manžela) se zahrnují příjmy dosažené v daném zdaňovacím období, tj. od 1. ledna do 31. prosince daného kalendářního roku, bez ohledu na skutečnost, zda jde o dávky, jako je peněžitá pomoc v mateřství, nemocenské, ošetřovné, podpora v nezaměstnanosti či jiné příjmy. To znamená, že tyto **dávky vyplacené v lednu daného kalendářního roku se započítávají do vlastního příjmu manželky (manžela) ve zdaňovacím období, ve kterém jsou vyplaceny.**
- U příjmů ze závislé činnosti se postupuje podle § 5 odst. 4 ZDP, tj. **příjmy ze závislé činnosti vyplacené nebo obdržené poplatníkem nejdéle do 31 dnů po skončení zdaňovacího období, za které byly dosažené, se považují za příjmy vyplacené nebo obdržené v tomto zdaňovacím období.**
- Tedy příjmy ze závislé činnosti od zaměstnavatele, vyplacené manželce (manželovi) za prosinec 2021 až v lednu 2022, se zahrnují do vlastního příjmu manželky (manžela) ve zdaňovacím období roku 2021, tudíž se nezahrnou do příjmů manželky (manžela) pro účely uplatnění slevy na dani na manželku (manžela) v roce 2022.
- V případě, že rodiče nežijí spolu, upraví soud rozsah jejich vyživovací povinnosti nebo schválí jejich dohodu o výši výživného (viz § 910 a násl. občanského zákoníku). Toto **výživné je určeno jen dítěti a do vlastního příjmu manželky (manžela) se nezahrnuje.** Částky přijaté nad rámec takto stanoveného výživného se do vlastního příjmu započítávají.

U manželů, kteří mají majetek ve společném jmění, se do vlastního příjmu manželky (manžela) nezahrnuje:

- **příjem, který plyne druhému z manželů** – např. nemovitá věc ve společném jmění manželů je vložena do obchodního majetku podnikajícího manžela a případný příjem z nájmu této nemovité věci se zdaňuje u manžela dle § 7 ZDP;
- **příjem, který se pro účely daně z příjmů považuje za příjem druhého z manželů** – např. příjmy z nájmu nemovité věci ve společném jmění manželů, se zdaňují jen u jednoho z nich dle § 9 odst. 2 ZDP, nebo příjem z prodeje nemovité věci nezahrnuté v obchodním majetku se rovněž zdaňuje jen u jednoho z nich dle § 10 ZDP.

Pokud chce manžel uplatnit slevu na dani na manželku, pak **všechny podpory poskytnuté v souvislosti s mimořádnými opatřeními souvisejícími s covid-19 se započítávají jako příjem manželky** (do limitu příjmů 68 000 Kč ročně). Jedná se o podpory, které můžeme rozdělit do dvou skupin:

- 1) **Příjmy z finančních podpor, které jsou od daně z příjmů osvobozeny**, a do přiznání manželky k dani z příjmů fyzických osob se neuvádí:
 - kompenzační bonus pro podnikatele,
 - obdoba ošetřovného pro OSVČ vyplácená Ministerstvem průmyslu a obchodu,
 - příspěvek z programu Antivirus pro OSVČ se zaměstnanci.
- 2) **Příjmy z finančních podpor, které jsou zdanitelným příjmem**, a do přiznání manželky k dani z příjmů fyzických osob se uvádí:
 - dotace v souvislosti s covid-19 (podle Finanční správy mají charakter neinvestiční finanční podpory a jde o obdobu provozní dotace) – jde například o programy COVID-Bus, COVID-Nájemné, COVID-Gastro, COVID-Ubytování, COVID-Sport, COVID-Kultura a další. Tyto příjmy se uvádějí jako příjmy podle § 7 ZDP.

■ 84

Uplatnění slevy na dani na manželku

Podnikatel v rámci svého živnostenského podnikání vede daňovou evidenci. Podnikatel hodlá v daňovém přiznání za rok 2021 uplatnit slevu na manželku, která v roce 2021 pobírala rodičovský příspěvek a následně pobírá od září 2021 podporu v nezaměstnanosti ve výši 11 500 Kč/měsíc. Jiné příjmy manželka nemá. Jsou splněny podmínky pro uplatnění slevy na dani na manželku?

Odpověď:

Rodičovský příspěvek pobíraný po dobu rodičovské dovolené je dávkou státní sociální podpory podle zákona č. 117/1995 Sb., a proto se nezahrnuje do vlastního příjmu manželky pro účely posouzení uplatnění slevy na dani na manželku. Vzhledem k tomu, že příjem z podpory v nezaměstnanosti nedosáhne za rok 2021 výše 68 000 Kč, může manžel v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2021 uplatnit slevu na dani na manželku 24 840 Kč.

Související předpisy:

- § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP

■ 85

Uplatnění slevy na dani na manželku

Poplatník s příjmy ze závislé činnosti chce uplatnit v rámci ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění za rok 2021 u svého zaměstnavatele slevu na dani na manželku. Manželka byla od prosince 2020 do konce března 2021 dočasně práce neschopná a pobírala nemocenské dávky, od 1. 4. 2021 nastoupila na mateřskou dovolenou a po jejím ukončení pokračuje v rodičovské dovolené a pobírá rodičovský příspěvek. Jiné zdanitelné příjmy manželka nemá. Jsou splněny podmínky pro uplatnění slevy na dani na manželku?

Odpověď:

Pokud součet nemocenských dávek a dávky peněžité pomoci v mateřství přesáhnou u manželky za rok 2021 výši 68 000 Kč, nemůže manžel uplatnit u zaměstnavatele

v rámci ročního zúčtování daně za rok 2021 slevu na dani na manželku. Rodičovský příspěvek je považován za dávku státní sociální podpory dle zákona č. 117/1995 Sb., a tento se do vlastních příjmů manželky, pro účely posouzení nároku na slevu na dani na manželku, nezapočítává.

Související předpisy:

- § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP

■ 86

Uplatnění slevy na dani na manželku, která má příjem z prodeje zděděné chaty osvobozený od daně

Podnikatel podniká v řemeslné živnosti a uplatňuje paušální výdaje. V daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2021 hodlá uplatnit slevu na dani na manželku. Manželka byla po celý rok 2021 na rodičovské dovolené a pobírala rodičovský příspěvek. Za kalendářní rok 2021 má příjem ve výši 220 000 Kč za prodej zděděné nemovité věci (chaty) nabyté od babičky, přičemž byly splněny podmínky pro osvobození tohoto příjmu od daně z příjmů dle § 4 odst. 1 písm. b) ZDP. Může manžel uplatnit slevu na dani na manželku?

Odpověď:

Rodičovský příspěvek je považován za dávku státní sociální podpory dle zákona č. 117/1995 Sb., a tento se do vlastních příjmů manželky, pro účely posouzení nároku na slevu na dani na manželku, nezapočítává. Ve smyslu znění pokynu GFŘ č. D-22 se do vlastních příjmů manželky pro posouzení přiznání slevy na manželku zahrnou i příjmy osvobozené od daně z příjmů. Proto v daném případě nemůže poplatník uplatnit v daňovém přiznání za rok 2021 slevu na dani na manželku, i když manželka příjmy z prodeje bytu nezdaňuje z důvodu jejich osvobození od daně a nepodává daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2021.

Související předpisy:

- § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP

■ 87

Uplatnění slevy na dani na manželku, která pobírá odměny z dohody o provedení práce

Poplatník má příjmy ze závislé činnosti. Jeho manželka je na rodičovské dovolené a pobírá rodičovský příspěvek. V průběhu roku 2021 uzavřela se svým zaměstnavatelem postupně několik krátkodobých dohod o provedení práce. Z každé dohody obdržela hrubou odměnu do výše 10 000 Kč (vždy za příslušný měsíc), ze které zaměstnavatel dle § 6 odst. 4 ZDP srazil srážkovou daň 15%, protože pracovnice neučinila u zaměstnavatele prohlášení k dani. Může manžel uplatnit slevu na dani na manželku?

Odpověď:

Rodičovský příspěvek je považován za dávku státní sociální podpory dle zákona č. 117/1995 Sb., a tento se do vlastních příjmů manželky, pro účely posouzení nároku na slevu na dani na manželku, nezapočítává. Ve smyslu znění pokynu GFŘ č. D-22 se však do vlastních příjmů manželky zahrnou příjmy podléhající srážkové dani. Pokud souhrn těchto příjmů z dohod o provedení práce převyší částku 68 000 Kč, nemůže poplatník

uplatnit v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2021 slevu na dani na manželku.

Související předpisy:

- § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP

■ 88

Uplatnění slevy na dani na manželku po uzavření manželství

Poplatník má příjmy ze živnostenského podnikání. Dne 10. 12. 2021 uzavřel manželství se svou přítelkyní, se kterou žije ve společně hospodařící domácnosti a má s ní jedno dítě. Manželka pobírá rodičovský příspěvek a nemá žádné zdanitelné příjmy. Může poplatník uplatnit slevu na dani na manželku?

Odpověď:

Poplatník nemůže uplatnit slevu na dani na manželku v rámci daňového přiznání za rok 2021, ale může ji uplatnit až počínaje lednem 2022 v rámci daňového přiznání k dani z příjmů za rok 2022. V případě sňatku totiž může uplatnit poplatník slevu na dani na manželku až od měsíce, na jehož počátku byly splněny podmínky pro uplatnění nároku na slevu na dani. Slevu na dani na přítelkyni nelze uplatnit, i když žije s přítelem ve společně hospodařící domácnosti.

Související předpisy:

- § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP

■ 89

Uplatnění slevy na dani na manželku v případě její smrti

Zaměstnanec uplatňuje slevu na dani na manželku v ročním zúčtování záloh a daňového zvýhodnění, přičemž jsou splněny podmínky pro uplatnění této slevy dle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP. Manželka však v průběhu prosince 2021 zemřela. Může zaměstnanec uplatnit slevu na dani na manželku?

Odpověď:

V souladu se zněním § 35ba odst. 3 ZDP může poplatník uplatnit slevu na manželku ve výši jedné dvanáctiny za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro uplatnění slevy. Zaměstnanec si může uplatnit v rámci ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění u zaměstnavatele plnou výši roční slevy na manželku (tedy i za prosinec) ve výši 24 840 Kč.

Související předpisy:

- § 35ba odst. 3 ZDP

■ 90

Uplatnění slevy na dani na registrovaného partnera

Dva muži spolu po dobu 3 let žijí společně v rodinném domku ve společně hospodařící domácnosti. V září 2021 se rozhodli uzavřít spolu registrované partnerství. Partner má příjmy ze samostatné činnosti dle § 7 ZDP a druhý partner se stará o domácnost a zahradu a je bez zdanitelných příjmů. Může být v dané situaci uplatněna sleva na dani na manželku?

Odpověď:

V návaznosti na znění § 21e odst. 3 ZDP si může poplatník v roce 2021 uplatnit na druhého partnera bez zdanitelných příjmů slevu na manželku dle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP. V našem případě lze slevu na manželku (partnerku) uplatnit počínaje měsícem říjen 2021, tedy částku:

24 840 Kč : 12 měsíců × 3 měsíce = 6 210 Kč.

Tuto slevu uplatní registrovaný partner ve svém daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2021.

Související předpisy:

- § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP

8.4 Sleva na dani na invaliditu

Základní slevu na dani na invaliditu ve výši 2 520 Kč ročně uplatní dle § 35ba odst. 1 písm. c) ZDP poplatník:

- a) je-li mu přiznán invalidní důchod pro invaliditu prvního nebo druhého stupně z důchodového pojištění podle zákona o důchodovém pojištění, nebo
- b) zanikl-li nárok na částečný invalidní důchod z důvodu souběhu nároku na výplatu tohoto invalidního důchodu a starobního důchodu.

Rozšířenou slevu na dani na invaliditu ve výši 5 040 Kč ročně uplatní dle § 35ba odst. 1 písm. d) ZDP poplatník:

- a) je-li mu přiznán invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně nebo jiný důchod z důchodového pojištění podle zákona o důchodovém pojištění, u něhož jednou z podmínek přiznání je, že je invalidní ve třetím stupni,
- b) zanikl-li nárok na invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně z důvodu souběhu nároku na výplatu invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně a starobního důchodu, nebo
- c) poplatník je invalidní ve třetím stupni, avšak jeho žádost o invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně byla zamítnuta z jiných důvodů než proto, že není invalidní ve třetím stupni.

Sleva na dani držitele průkazu ZTP/P činí 16 140 Kč ročně, je-li dle § 35ba odst. 1 písm. e) ZDP poplatníkovi přiznán nárok na průkaz ZTP/P.

Slevy na dani z titulu invalidity patří mezi slevy, které zaměstnavatel uplatní při výpočtu zálohy na daň ze závislé činnosti v poměrné výši 1/12 za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku jsou podmínky pro uplatnění slevy splněny. Pokud poplatník podává přiznání k dani z příjmů, uplatní nárok na slevu v příslušných řádcích daňového přiznání.

Uplatnění základní slevy na invaliditu nebo rozšířené slevy na invaliditu slevy lze uplatnit z titulu přiznání invalidního důchodu. Poplatník pobírající invalidní důchod může při dosažení důchodového věku požádat o přiznání starobního důchodu. Pokud je mu přiznán starobní důchod při splnění potřebné doby pojištění pro přiznání starobního důchodu ve smyslu § 29 zákona o důchodovém pojištění, pak zaniká nárok na výplatu invalidního důchodu. Ze znění § 35ba odst. 1 písm. c) a d) ZDP vyplývá, že **zanikne-li nárok na invalidní důchod pro invaliditu prvního, druhého nebo třetího stupně z důvodu souběhu invalidního důchodu a starobního důchodu, poplatník může i při pobírání starobního důchodu uplatnit kromě základní slevy na dani poplatníka i slevu na invaliditu dle § 35ba odst. 1 písm. c) a d) ZDP.**