

U poplatníka, kterému plynou ve zdaňovacím období souběžně dva nebo více druhů příjmů uvedených v § 6 až 10 ZDP, je základem daně **součet dílčích základů daně** zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů s použitím ustanovení odstavce 1.

§ 5 odst. 2 ZDP

Pokud podle účetnictví, daňové evidence nebo podle záznamů o příjmech a výdajích přesáhnou výdaje příjmy uvedené v § 7 a 9 ZDP, je rozdíl ztrátou. Tato ztráta upravená podle § 23 ZDP je **daňovou ztrátou**, o níž se sníží úhrn dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů uvedených v § 7 až 10 ZDP s použitím ustanovení odstavce 1.

§ 5 odst. 3 ZDP

Do základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně a příjmy, pro které je dále stanoveno, že se z nich daň vybírá zvláštní sazbou daně podle § 36 ZDP ze samostatného základu daně, pokud § 36 odst. 6 nebo 7 ZDP nestanoví jinak. Do základu daně se nezahrnují příjmy zahrnuté do samostatného základu daně zdaňovaného sazbou daně podle § 16a ZDP

§ 5 odst. 5 ZDP

4.2 Sazby a výpočet daně

S účinností od 1. 1. 2021 platí pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob tyto **sazby daně pro základ daně**:

! § 16 odst. 1 ZDP

- a) **15 % pro část základu daně do 48násobku průměrné mzdy a**
- b) **23 % pro část základu daně přesahující 48násobek průměrné mzdy.**

POZNÁMKA

Průměrná mzda pro rok 2021 činí 35 441 Kč. To znamená, že sazba daně ve výši 23 % se použije až na tu část základu daně za toto zdaňovací období, která bude převyšovat částku 1 701 168 Kč. Na rozdíl od dřívějšího solidárního zvýšení daně ve výši 7 %, které dopadalo pouze na příjmy ze závislé činnosti podle § 6 ZDP a příjmy ze samostatné činnosti podle § 7 ZDP, **nová sazba daně ve výši 23 % dopadá na celkový základ daně, tj. i na příjmy z kapitálového majetku podle § 8 ZDP, příjmy z nájmu podle § 9 ZDP i ostatní příjmy podle § 10 ZDP.**

!

Daň se vypočte ze základu daně sníženého o nezdánitelné části základu daně (§ 15 ZDP) a o odčitatelné položky od základu daně (§ 34 ZDP) a **zaokrouhleného na celá sta Kč dolů**, a to jako součet součinů příslušné části takového základu daně a sazby pro tuto část základu daně.

§ 16 odst. 2 ZDP

PŘÍKLAD

Základ daně stanovený podle § 16 odst. 2 ZDP za rok 2021 bude činit 1 914 200 Kč. Z části tohoto základu daně ve výši 1 701 168 Kč se vypočte daň sazbou 15 % a ze zbývajících částí základu daně ve výši 213 032 Kč se vypočte daň sazbou 23 %.

Sazba daně pro samostatný základ daně činí 15 %.

§ 16a odst. 1 ZDP

Daň se vypočte jako součin samostatného základu daně zaokrouhleného na celá sta Kč dolů a sazby daně pro tento základ daně.

§ 16a odst. 2 ZDP

Daň poplatníka se vypočte jako součet daně podle § 16 ZDP snížené o slevy na dani a daně podle § 16a ZDP.

§ 16ab odst. 1 ZDP

POZNÁMKA

Vypočtená **daň se zaokrouhlí** na celé Kč nahoru.

§ 146 odst. 1 DŘ

! Pro výpočet daně dále od 1. 1. 2021 platí:

§ 16ab odst. 2 a 3 ZDP –

- pokud je daňový bonus podle § 35c odst. 3 ZDP vyšší nebo roven dani podle § 16a ZDP, sníží se o tuto daň daňový bonus a daň poplatníka se rovná nule,
- pokud je daňový bonus podle § 35c odst. 3 ZDP nižší než daň podle § 16a ZDP, daňový bonus je roven nule a daň poplatníka se rovná dani podle § 16a ZDP snížené o daňový bonus podle § 35c odst. 3 ZDP.

PŘÍKLAD

Příjem poplatníka daně z příjmů fyzických osob – studenta z nájmu nemovitého majetku (rodinného domku po babičce) za rok 2021 dosáhne 380 000 Kč a výdaje na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů budou činit 130 000 Kč. Jiné příjmy v tomto roce student nemá. Student v tomto roce uhradí 2 310 Kč na úroczích z úvěru na bytové potřeby (splacení členského podílu v družstvu spojeného s právem užívání bytu, ve kterém bydlí). Výpočet daně z příjmů studenta za rok 2021 bude následující:

- základ daně (380 000 – 130 000) činí 250 000 Kč,
- uhrazené úroky z úvěru na bytové potřeby (§ 15 odst. 3 ZDP) – 2 310 Kč,
- základ daně po snížení o úroky z úvěru činí 247 690 Kč,
- zaokrouhlený základ daně (na celé stokoruny dolů) je 247 600 Kč,
- 15% daň (247 600 × 0,15) činí 37 140 Kč,
- základní sleva na poplatníka – 27 840 Kč,
- sleva na studenta – 4 020 Kč,
- výsledná daň k zaplacení bude 5 280 Kč (37 140 – 27 840 – 4 020).

4.3 Zvláštní sazba daně

§ 36 ZDP

Ve stanovených případech se příjmy fyzických osob nezdaňují sazbou daně podle § 16 nebo § 16a ZDP, ale aplikuje se na ně **zvláštní sazba daně**.

Zvláštní sazby daně podléhají např.:

- příjem ze závislé činnosti na dohodu o provedení práce do 10 000 Kč od tuzemského zaměstnavatele, u kterého zaměstnanec neučinil prohlášení k dani (§ 6 odst. 4 ZDP),
- příjem autorů za příspěvky do novin, časopisů, rozhlasu a televize do 10 000 Kč (§ 7 odst. 6 ZDP),
- většina příjmů z kapitálového majetku (např. podíly na zisku obchodní korporace, podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání, plnění ze zisku svěřenského fondu nebo rodinné fundace) a
- některé z ostatních příjmů (např. podíl člena obchodní korporace na likvidačním zůstatku, vypořádací podíl při zániku účasti člena v obchodní korporaci, výhra z loterie a tomboly, výhra z reklamní soutěže).

Od zdaňovacího období roku 2018 se zvláštní sazba daně uplatňuje i u příjmu ze závislé činnosti nepřesahujícího u téhož zaměstnavatele, u kterého zaměstnanec neučinil prohlášení k dani, za kalendářní měsíc částku rozhodnou pro účast zaměstnanců na nemoenském pojištění, a to bez ohledu na to, z jakého právního titulu tento příjem ze závislé činnosti plyne.

!

Od 1. 1. 2021 je tato částka zvýšena z dosavadních 3 000 Kč na **3 500 Kč**.

Zvláštní sazba daně pro fyzické osoby činí **15 %** s těmito výjimkami:

- sazba 5 % je aplikována na příjmy z úplat u finančního leasingu, které plynou nerezidentovi v České republice, a
- sazba 35 % je aplikována na příjmy plynoucí rezidentům z tzv. daňových rájů podle § 36 odst. 1 písm. a) a b) ZDP (např. podíly na zisku, licenční poplatky, úroky, příjmy ze služeb a z nezávislých činností ze zdrojů na území České republiky).

Za „rezidenty z daňových rájů“ se považují fyzické a právnické osoby, které:

- nejsou daňovými rezidenty v České republice ani rezidenty v jiném členském státu EU nebo dalším státu tvořícím EHP ani
- nejsou daňovými rezidenty třetího státu, se kterým má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, nebo mezinárodní smlouvu upravující výměnu informací v daňových záležitostech pro oblast daní z příjmů, která je prováděna, nebo který je smluvní stranou mnohostranné mezinárodní smlouvy obsahující ustanovení upravující výměnu informací v daňových záležitostech pro oblast daní z příjmů, která je v tomto státě a v České republice prováděna.

§ 36 odst. 1
písm. c) ZDP

Základem daně pro zvláštní sazbu daně je pouze příjem, pokud v tomto zákoně není stanoveno jinak. Základ daně se stanoví samostatně za jednotlivé cenné papíry, a to i v případě držby cenných papírů stejného druhu od jednoho emitenta. Základ daně se snižuje o nezdanitelnou část základu daně (§ 15 ZDP) a zaokrouhluje se na celé koruny dolů, s výjimkou příjmu plynoucího z podílu na zisku z účasti v obchodní společnosti nebo v podílovém fondu, je-li podíl v nich představován cenným papírem, u něhož se základ daně zaokrouhluje na celé haléře dolů. Pokud plynou v cizí měně úroky z účtu, který není podle podmínek toho, kdo účet vede, určen k podnikání, a z vkladního listu, stanoví se základ daně v cizí měně, a to bez zaokrouhlení. Daň z příjmů vybíraná zvláštní sazbou se zaokrouhluje na celé koruny dolů.

§ 36 odst. 3 ZDP

U příjmu plynoucího z podílu na zisku z účasti v obchodní společnosti nebo v podílovém fondu, je-li podíl v nich představován cenným papírem, se sražená daň (§ 38d ZDP) připadající na jednotlivý cenný papír nezaokrouhluje, avšak celková částka daně sražená plátcem daně z veškerých příjmů plynoucích jednomu poplatníkovi z majetkové účasti v jedné obchodní společnosti nebo z držby podílových listů jednoho podílového fondu se zaokrouhluje na celé koruny dolů. U příjmů uvedených v § 36 odst. 2 písm. a) nebo j) ZDP s výjimkou příjmu plynoucího z podílu na zisku z účasti v obchodní společnosti nebo v podílovém fondu, je-li podíl v nich představován cenným papírem, se základ daně a sražená daň nezaokrouhluje a celková částka daně sražená plátcem daně z jednotlivého druhu příjmu poplatníka fyzické osoby nebo poplatníka daně z příjmů právnických osob se zaokrouhluje na celé koruny dolů.

Podle bodu 4 přechodných ustanovení v čl. IV. zákona č. 364/2019 Sb. se ustanovení § 36 odst. 3 ZDP v současném znění použije i na úrokový příjem plynoucí od 1. 1. 2020 z dluhopisu emitovaného před 1. 1. 2013; v těchto případech se nepoužije bod 2 přechodných ustanovení čl. IV. zákona č. 192/2012 Sb. (toto přechodné ustanovení dosud umožňovalo zaokrouhlovat každý jednotlivý úrokový příjem z každého jednotlivého dluhopisu emitovaného před 1. lednem 2013 na celé koruny směrem dolů; tento způsob zaokrouhlování znamenal v případě úrokových příjmů z tzv. korunových dluhopisů nulový základ daně a nulovou daň).

Zdanění zvláštní sazbou daně se liší od běžného způsobu zdanění tím, že daň sráží plátcem daně a sražená daň je konečná (až na výjimky stanovené v § 36 odst. 6 a 7 ZDP).

§ 38d odst. 1 a 2 ZDP Srážku provádí plátce daně většinou při výplatě, poukázání nebo připsání ve prospěch poplatníka, u vybraných příjmů pak nejpozději v den, kdy o závazku účtuje.

§ 38d odst. 3 ZDP Plátce daně je povinen sraženou daň odvést svému místně příslušnému správci daně do konce kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, ve kterém byl povinen provést srážku podle odstavců 1 a 2.

PŘÍKLAD

Zaměstnavatel zúčtuje za měsíc duben 2021 svému zaměstnanci (který u zaměstnavatele ne- učinil prohlášení k dani) odměnu na základě dohody o provedení práce ve výši 8 000 Kč. Zaměstnavatel zaúčtuje k 30. 4. 2021 předpis nároku zaměstnance na odměnu ve výši 8 000 Kč, který poníží o sraženou daň ve výši 1 200 Kč. Zbývající částku ve výši 6 800 Kč zaměstnavatel vyplatí zaměstnanci na začátku měsíce května (v rámci výplatního termínu) a částku sražené daně ve výši 1 200 Kč odvede do 31. 5. 2021 na účet správce daně.

§ 38d odst. 9 ZDP Plátce daně je povinen podat místně příslušnému správci daně vyúčtování daně z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně (termín podávání viz kapitola 8.2, vzor vyplnění viz příloha 1, resp. 1.5).

KAPITOLA 5

Kontrola ze strany správce daně

5.1 Kontrola, lhůty pro doměření

§ 85 odst. 1 a 2 DŘ Předmětem **daňové kontroly** jsou daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení. Kontrola se provádí u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější.

POZNÁMKA

Opakovanou daňovou kontrolu (jež se týká skutečností, které již byly kontrolovány) je možné provést pouze tehdy, pokud:

- správce daně zjistí nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole a které zakládají pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti dosud stanovené daně nebo tvrzení daňového subjektu, anebo
- daňový subjekt učiní úkon, kterým mění svá dosavadní tvrzení.

Opakovaná daňová kontrola však může být pouze v rozsahu, který odpovídá nově zjištěným skutečnostem (důkazům), resp. změně dosavadního tvrzení daňového subjektu.

Ke kontrole tvrzení daňového subjektu může správce daně přikročit nejdříve poté, co uplyne lhůta k podání tohoto tvrzení, a to až již bylo podáno, nebo mělo být, ale nebylo.

Počítání lhůt viz § 33 DŘ (část I, díl 1, kapitola 1.3).