

Univerzita Palackého v Olomouci
Právnická fakulta

Karolína Slosarczyková
Slevy na dani z příjmů fyzických osob

Bakalářská práce

Olomouc 2019

„Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma: *Slevy na dani z příjmů fyzických osob* vypracovala samostatně a citovala jsem všechny použité zdroje.“

V Olomouci dne

.....

Karolína Slosarczyková

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala JUDr. et Mgr. Lence Veselé, Ph.D., vedoucí mé bakalářské práce, za rady a připomínky při zpracování této práce.

Dále bych chtěla poděkovat svému manželovi za podporu nejen při psaní této práce, ale při celém studiu.

Obsah

Úvod.....	1
1 Daň z příjmů fyzických osob.....	2
1.1 Právní úprava.....	2
1.2 Konstrukce daně.....	3
1.2.1 Subjekt daně.....	3
1.2.2 Předmět (objekt) daně.....	4
1.2.3 Základ daně.....	5
1.2.4 Sazba daně.....	6
2 Slevy na dani z příjmů fyzických osob.....	7
2.1 Druhy slev na dani z příjmů fyzických osob.....	7
2.2 Sleva na zaměstnance se zdravotním postižením.....	8
2.3 Sleva z titulu příslibu investiční pobídky.....	9
2.4 Sleva na poplatníka.....	9
2.5 Základní sleva na invaliditu.....	10
2.5.1 Příklad.....	11
2.6 Rozšířená sleva na invaliditu.....	12
2.7 Sleva na držitele průkazu ZTP/P.....	12
2.8 Sleva na studenta.....	12
2.9 Sleva za umístění dítěte.....	13
2.10 Sleva na evidenci tržeb.....	14
3 Sleva na manžela.....	15
3.1 Podmínky nároku.....	15
3.2 Výše slevy.....	15
3.3 Vlastní příjem manžela.....	15
3.3.1 Příklady.....	16
3.4 Uplatnění slevy na manžela.....	17

3.4.1	Příklady.....	18
4	Daňové zvýhodnění na vyživované dítě.....	19
4.1	Podmínky nároku.....	19
4.2	Výše daňového zvýhodnění.....	19
4.3	Vyživované dítě a studující dítě.....	20
4.4	Daňový bonus.....	20
4.5	Uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě.....	21
4.5.1	Příklady.....	22
5	Zhodnocení.....	23
	Závěr.....	24
	Seznam použitých zdrojů.....	26
	Abstrakt.....	28
	Abstract.....	28
	Seznam klíčových slov.....	29
	Keywords.....	29

Seznam použitých zkratek

FO Fyzická osoba

PO Právnícká osoba

LZPS Listina základních práv a svobod

ZDP zákon ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

ČR Česká republika

Úvod

Téma z oblasti daňového práva jsem si vybrala z toho důvodu, že daně jsou běžnou součástí života každého člověka, a proto si myslím, že je důležité, aby o nich měl člověk alespoň základní povědomí. Zaměřila jsem se konkrétně na daň z příjmů fyzických osob, resp. slevy na této dani, jelikož se s ní setká každý, a myslím si proto, že je důležité, aby se v této problematice také každý alespoň trochu orientoval. Mým cílem tedy bude vymezit základní pojmy týkající se daně z příjmů fyzických osob pro uvedení do tématu a lepší orientaci v něm. Dále, a více podrobněji, se pak budu zabývat slevami na této dani a jejich dopadem na poplatníka.

Práce tak bude rozdělena do dvou větších částí, které se dále budou členit na menší podkapitoly. V první části se budu věnovat obecně dani z příjmů fyzických osob. Vymezím zde právní úpravu a základní pojmy, které budou stěžejní pro celou práci. Nastíním tím danou problematiku a vymezení pojmů by mělo posloužit k lepší orientaci a pochopení této práce a tím i celého tématu.

V druhé části, která bude obsáhlejší, se zaměřím na hlavní téma této bakalářské práce, a to na slevy na dani z příjmů fyzických osob. Nejprve vymezím, co vůbec tento pojem „sleva na dani z příjmů“ znamená. Dále budou uvedeny jednotlivé slevy a daňová zvýhodnění, které je v České republice možné uplatnit, a krátce je definuji. Podrobněji se pak budu zabývat slevou na manžela/manželku a také daňovým zvýhodněním na vyživované dítě. K podrobnějšímu rozboru jsem si vybrala právě tyto dva druhy slev, jelikož si myslím, že jsou pro lidi nejzajímavější a také nejvíce uplatňované. Chtěla bych se jim věnovat podrobněji nejen teoreticky, ale také prakticky na příkladech uplatnění těchto slev.

Poslední část práce se bude týkat také slev na dani z příjmů fyzických osob, nicméně půjde o mé zhodnocení problematiky a názor na toto téma s pohledy *de lege ferenda*, kde půjde spíše o mou úvahu ohledně vývoje legislativy.

Cílem mé bakalářské práce tedy bude nastínit problematiku slev na dani z příjmů fyzických osob. K dosažení tohoto cíle jsem zvolila převážně přehledovou metodu, doplněnou ale o praktické příklady, které dle mého názoru pomohou čtenáři toto téma pochopit a také na nich ukáží využití slev na dani z příjmů fyzických osob v praxi, což si myslím, že je pro čtenáře této práce stěžejní.

1 Daň z příjmů fyzických osob

Daně z příjmů, které dělíme na daň z příjmů FO a daň z příjmů PO, jsou součástí daňové soustavy s účinností od 1. ledna 1993. Definujeme je jako daně přímé, důchodového typu. Znamená to, že je tato daň bezprostředně vyměřena poplatníkovi na základě jeho důchodu či majetku. Mělo by se tedy brát v úvahu sociální postavení poplatníka.¹ Tato daň je upravena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

1.1 Právní úprava

Listina základních práv a svobod

Na nejvyšší ústavní úrovni nalezneme úpravu daní v čl. 11 odst. 5 LZPS, který říká, že „*daně a poplatky lze ukládat pouze na základě zákona*“.² Toto ustanovení nám tedy jasně stanovuje, že veškeré daně a poplatky musí být upraveny formou zákona. V České republice je tímto zákonem zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Správu daní pak upravuje zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.

Zákon ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Tento zákon je základním pramenem úpravy daní z příjmů. Za dobu své platnosti a účinnosti byl již mnohokrát novelizován, což podle mého názoru vede ke špatné orientaci v zákoně.

V první části se zabývá daní z příjmů FO. Vymezuje zde základní pojmy, jako poplatníky daně, předmět daně, osvobození od daně, základ daně a daňovou ztrátu, dále pak jednotlivé druhy příjmů FO, daň stanovenou paušální částkou, daňovou evidenci, nezdanitelnou část základu daně, sazbu daně, solidární zvýšení daně, zdaňovací období.

Část druhá se zabývá daní z příjmů PO. Opět je zde vymezeno, kdo je poplatníkem, dále pak předmět daně, osvobození od daně, základ daně, sazba a výpočet daně, zdaňovací období.

Ve třetí části se dostaneme ke společným ustanovením pro obě daně z příjmů – jak FO, tak PO. Zde nalezneme vymezení mnoha institutů, ale asi nejdůležitější

¹ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr. *Finanční a daňové právo*. 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2016, s. 314

² Usnesení předsednictva České národní rady ze dne 16. prosince 1992 o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, Ústavní zákon č. 2/1993 Sb., ve znění zákona č. 162/1998 Sb.

vzhledem k tématu této práce, je § 35 a násl. zabývající se slevami na dani pro poplatníky daně z příjmů FO.

Část čtvrtá se týká zvláštních ustanovení pro vybírání daně z příjmů. Část pátá se zabývá registrací poplatníků a plátců daně z příjmů, část šestá obsahuje pravomoci vlády a ministerstva financí a poslední část sedmá jsou přechodná a závěrečná ustanovení. Zákon dále obsahuje 3 přílohy.³

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Česká republika má k 20. května 2018 uzavřeny smlouvy o zamezení dvojího zdanění s necelými 90 státy.⁴ Tyto smlouvy slouží k tomu, aby fyzická osoba, např. pracující v zahraničí, ale mající bydliště v ČR, nemusela své příjmy danit v obou zemích zároveň. Podrobněji se tímto problémem budeme zabývat u subjektu daně.

1.2 Konstrukce daně

1.2.1 Subjekt daně

Vymezení subjektu daně nalezneme v § 2 ZDP, který říká, že poplatníkem je fyzická osoba. Znamená to každá FO, která má příjmy podléhající dani a není důležité, zda je nebo není osoba zapsaná v obchodním rejstříku, zda je zletilá, či nikoli apod.⁵ ZDP ale rozlišuje dva pojmy, a to daňový rezident České republiky a daňový nerezident. Rozdíl mezi nimi spočívá v tom, zda se příjmy budou zdaňovat v České republice, nebo v zahraničí.

Daňovým rezidentem je FO, která má bydliště na území České republiky, nebo se zde obvykle zdržuje, tzn. pobývá zde alespoň 183 dnů v kalendářním roce. Tato FO pak zdaňuje v České republice příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i příjmy ze zdrojů v zahraničí, což nazýváme tzv. neomezenou daňovou povinností. Výjimkou z tohoto pravidla jsou osoby, které se zde sice zdržují více než 183 dní v roce, ale pouze za účelem léčení nebo studia.

Daňovým nerezidentem je pak FO, která nesplňuje podmínky pro daňové rezidentství (tedy nemá bydliště na území ČR a ani se zde obvykle nezdržuje), případně osoba, o které to stanoví mezinárodní smlouva. Tito poplatníci odvádí daň

³ Zákon ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴ *Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojímu zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku* [online]. mfcz.cz, 21. 5. 2018 [cit. 11. června 2018]. Dostupné na <<https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv>>.

⁵ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr. *Finanční a daňové právo*. 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2016, s. 316–317

jen z příjmů vzniklých na území ČR, to znamená, že mají tzv. omezenou daňovou povinnost.

Podle těchto pravidel by se však mohlo stát, že by nějaká FO byla nucena zdanit příjmy ve dvou státech. Z tohoto důvodu existují mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Tyto smlouvy jsou součástí právního řádu ČR a jsou nadřazeny zákonům.⁶

Tato situace by nastala například, pokud by fyzická osoba, která má bydliště v Německu, po dobu více než 183 dní podnikala na území České republiky. Splňovala by tedy podmínky daňového rezidentství jak v Německu (bydliště), tak v České republice (pobývala zde alespoň 183 dní za účelem podnikání), a tudíž by své příjmy musela zdaňovat dvakrát. Aby se tomuto zabránilo, bylo by potřeba použít smlouvu o zamezení dvojího zdanění, kterou má ČR uzavřenou s Německem, která v čl. 4 říká, že osoba je podrobena zdanění podle právních předpisů toho státu, ve kterém má bydliště. Takovýto podnikatel by tedy byl daňový rezidentem v Německu a daňovým nerezidentem v ČR.⁷

Dále se můžeme setkat s pojmem plátce daně, který se také považuje za subjekt. Může jím být jak fyzická, tak právnická osoba.⁸ Bude to např. zaměstnavatel, který má povinnost vypočítat daň poplatníkovi (svému zaměstnanci), srazit mu zálohu na daň a následně tuto zálohu odvést.

1.2.2 Předmět (objekt) daně

Obecně můžeme říci, že předmětem daně je určitá hospodářská skutečnost, na základě které je možné poplatníkovi uložit daňovou povinnost. Dle předmětu daně je také často pojmenována konkrétní daň (např. daň z příjmů).⁹

Konkrétní vymezení pak nalezneme v § 3 odst. 1 ZDP, který taxativně vyjmenovává jednotlivé druhy příjmů považované za předmět daně z příjmů FO.

⁶ SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 53-54

⁷ čl. 4 vyhlášky ministra zahraničních věcí č. 18/1984 Sb., o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů a z majetku

⁸ SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 53-54

⁹ BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 6. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s. 159

Jsou jimi:

- **příjmy ze závislé činnosti** (§ 6 ZDP), kam patří například příjmy z pracovního poměru, příjmy za práci člena družstva, příjmy společníků spol. s r.o., odměna likvidátora apod.,
- **příjmy ze samostatné činnosti** (§ 7 ZDP), kam řadíme např. příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, příjem ze živnostenského podnikání,
- **příjmy z kapitálového majetku** (§ 8 ZDP), za které považujeme např. podíly na zisku obchodní korporace, úroky z vkladů na účtech a vkladních knížkách, úroky z držby směnek.
- **příjmy z nájmu** (§ 9 ZDP), tedy příjmy např. z nájmu nemovitých věcí nebo bytů a z nájmu movitých věcí,
- **ostatní příjmy** (§ 10 ZDP) jako např. příjmy z příležitostných činností, příjmy z prodeje nemovitých věcí, cenných papírů nebo jiných věcí, přijaté výživné, důchody a obdobné opakující se požitky, výhry z hazardních her.

Za příjem přitom tento zákon považuje jak příjem peněžní, tak nepeněžní, nebo i dosažený směnou.

Dále však ZDP vymezuje předmět i negativně, tedy uvádí, které příjmy předmětem daně nejsou. Patří mezi ně například příjmy získané nabytím akcií nebo podílových listů, úvěry nebo zápůjčky s výjimkami uvedenými zákonem, příjmy z rozšíření rozsahu nebo vypořádání společného jmění manželů atd.¹⁰

1.2.3 Základ daně

Obecná definice uvedená v § 5 odst. 1 ZDP říká, že „základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.“¹¹ Celkový základ daně se určí jako součet tzv. dílčích daňových základů. Těmi jsou příjmy uvedené v §§ 6 – 10 ZDP snížené o daňově uznatelné výdaje. Pokud má tedy poplatník ve zdaňovacím období, kterým je kalendářní rok, dva nebo více druhů zdanitelných příjmů, určí se nejprve dílčí základy těchto jednotlivých příjmů dle jejich druhu a teprve jejich součet pak bude celkovým základem daně. Nezapočítávají se zde ale příjmy od daně osvobozené a dále také příjmy, u kterých se stanovuje zvláštní sazba daně

¹⁰ Zákon ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

¹¹ § 5 odst. 1 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

dle § 36 ZDP ze samostatného základu daně. Tyto se zdaňují odděleně od celkového základu daně, a to srážkou přímo při výplatě.¹²

1.2.4 Sazba daně

Obecně je sazba daně určitým měřítkem, díky němuž se z daňového základu vypočte daň. ZDP v § 16 určuje procentní sazbu daně z příjmů FO, která činí 15 % ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celá sta Kč dolů.¹³

¹² SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 63-64

¹³ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr. *Finanční a daňové právo*. 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2016, s. 327

2 Slevy na dani z příjmů fyzických osob

Fyzické osoby mají možnost snížit svou vypočtenou daň o částky slev na dani. Slevy na dani tedy slouží jednak ke snížení zatížení daňových poplatníků, ale také k motivaci k určitému jednání. Slevy na dani nahradily novelou zákona v 2006 dříve používané nezdánitelné části základu daně, které fungovaly jako odpočty od základu daně, a tudíž byly příznivější pro poplatníky s vyššími příjmy. Zavedením slev na dani tak došlo ke spravedlivějšímu zdaňování, jelikož se slevy odečítají až od samotné daně, a tudíž se, za zákonem stanovených podmínek, sníží daň každému poplatníkovi o stejnou částku. Daňový poplatník uplatní takové slevy na dani, na které má ze zákona nárok, přičemž jednotlivé druhy slev může uplatnit i zároveň.¹⁴

2.1 Druhy slev na dani z příjmů fyzických osob

Zákon o daních z příjmů v § 35 a násl. rozlišuje několik druhů slev na dani, které mají poplatníci možnost uplatnit za předpokladu, že splní zákonné podmínky.

Jsou to:

- sleva na zaměstnance se zdravotním postižením (§ 35 ZDP),
- sleva z titulu příslibu investiční pobídky (§ 35a, § 35b ZDP),
- základní sleva na poplatníka (§ 35ba odst. 1 písm. a) ZDP),
- sleva na manžela (§ 35ba odst. 1 písm. b) ZDP),
- základní sleva na invaliditu (§ 35ba odst. 1 písm. c) ZDP),
- rozšířená sleva na invaliditu (§ 35ba odst. 1 písm. d) ZDP),
- sleva na držitele průkazu ZTP/P (§ 35ba odst. 1 písm. e) ZDP),
- sleva na studenta (§ 35ba odst. 1 písm. f) ZDP),
- sleva za umístění dítěte (§ 35ba odst. 1 písm. g) ZDP),
- sleva na evidenci tržeb (§ 35ba odst. 1 písm. h) ZDP),
- daňové zvýhodnění na vyživované dítě (§ 35c ZDP).

První dva zmíněné druhy slev může uplatnit jak fyzická, tak i právnická osoba.¹⁵ Daňové zvýhodnění na vyživované dítě je v ZDP odděleno od ostatních slev a je mu vyhrazen samostatný § 35c z toho důvodu, že všechny slevy dle § 35ba lze uplatnit pouze do výše vypočtené daně za dané zdaňovací období, kdežto u daňového zvýhodnění je možnost přechodu až do daňového bonusu. To znamená, že má-li

¹⁴ SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 88-89

¹⁵ §§ 35, 35a, 35b zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

poplatník vypočtenou daň nižší, než je částka daňového zvýhodnění, má pak nárok i na vyplacení daňového bonusu, tedy rozdílu mezi vypočtenou daní a daňovým zvýhodněním.¹⁶ Dále se budeme podrobněji zabývat těmito jednotlivými druhy slev na dani. Vždy krátce nastíním problematiku dané slevy na dani, a poté vymezím kdo ji může uplatnit a v jaké výši.

2.2 Sleva na zaměstnance se zdravotním postižením

Pro zjednodušení a zlepšení života a postavení osob se zdravotním postižením používá stát různé právní nástroje tzv. pozitivní diskriminace. Jsou to určitá zvýhodnění dané skupiny osob, která těmto osobám umožňují lepší zapojení se do společnosti a zvýšení šancí na plnohodnotný život. Těchto nástrojů je celá řada, a mimo jiné mezi ně patří také sleva na zaměstnance se zdravotním postižením.¹⁷

Tato sleva byla zavedena již v roce 1993. V ZDP je upravena v § 35 a mohou ji uplatnit zaměstnavatelé (jak FO, tak PO) zaměstnávající osoby se zdravotním postižením. Je zde důležité rozdělení pojmů osoby se zdravotním postižením a osoby s těžším zdravotním postižením. Definice těchto pojmů však ZDP nepodává, a musíme se proto podívat do zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti.¹⁸ Jsou jimi „osoby uznané orgánem sociálního zabezpečení za invalidní ve třetím stupni (těžké zdravotní postižení), invalidními v prvním nebo druhém stupni a osoby zdravotně znevýhodněné.“¹⁹

Zaměstnavatelé mohou svou vypočtenou daň z příjmů za zdaňovací období snížit o 18.000 Kč za každého svého zaměstnance se zdravotním postižením, popř. o 60.000 Kč za zaměstnance s těžším zdravotním postižením. Pro možnost uplatnění této slevy je rozhodný tzv. „průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním nebo těžším zdravotním postižením.“²⁰ Ten se vypočítá jako „podíl celkového počtu skutečně odpracovaných hodin zaměstnanci v daném kalendářním roce a celkové stanovené týdenní pracovní doby.“²¹

¹⁶ SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 91

¹⁷ DĚRGEL, Martin. *Zvýhodnění osob se zdravotním postižením* [online]. mzdovapraxe.cz, 26.5.2010 [cit. 11. února 2018]. Dostupné na < <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d9913v12790-zvyhodneni-osob-se-zdravotnim-postizenim/> >.

¹⁸ ŠPÁD, Martin. *Sleva na dani z příjmů za osoby se zdravotním postižením* [online]. mzdovapraxe.cz, 4. 1. 2007 [cit. 10. června 2018]. Dostupné na < <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d773v749-sleva-na-dani-z-prijmu-za-osoby-se-zdravotnim-postizenim/> >.

¹⁹ § 67 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů

²⁰ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 922, 924, 927

²¹ § 15 odst. 2 vyhlášky č. 518/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti

2.3 Sleva z titulu příslibu investiční pobídky

Investiční pobídka je forma veřejné podpory investic. Zákon o investičních pobídkách vymezuje několik forem této veřejné podpory, a to:

- slevy na daních z příjmů,
- převod pozemků včetně související infrastruktury za zvýhodněnou cenu,
- hmotná podpora vytváření nových pracovních míst,
- hmotná podpora rekvalifikace nebo školení zaměstnanců,
- hmotná podpora pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku pro strategickou investiční akci,
- osvobození od daně z nemovitých věcí ve zvýhodněných průmyslových zónách v rozsahu stanoveném zvláštním právním předpisem.²²

V práci se budeme dále zabývat pouze otázkou investiční pobídky jako slevy na daních z příjmů.

Dřívější režim, který spočíval v uplatňování dotace eliminující daň z příjmů právnických osob, byl nahrazen právě systémem daňových úlev, upravených zákonem o daních z příjmů. Pro možnost uplatnění této slevy musí poplatník splnit několik podmínek zároveň. A to, že poplatník musí zahájit podnikání a registrovat se jako poplatník k dani z příjmů a dále splnit všeobecné podmínky upravené zákonem o investičních pobídkách a zvláštní podmínky upravené zákonem o daních z příjmů. Pokud všechny tyto podmínky splní, může poplatník slevu uplatnit za zdaňovací období, ve kterém podmínky splnil. Dále ji pak může uplatňovat nejdéle po dobu deseti následujících zdaňovacích období.²³

2.4 Sleva na poplatníka

Dále si uvedeme slevu na poplatníka, která je základní, a dle mého názoru asi nejužívanější slevou, jelikož ji může uplatnit každý poplatník, který má zdanitelné příjmy. Byla zavedena v roce 2006, kdy nahradila původní nezdanitelnou část základu daně na poplatníka. Uplatní se vždy v plné výši, ať měl poplatník zdanitelné příjmy po celé zdaňovací období, či jen po jeho část.²⁴ To znamená, že ji mohou uplatnit např. i studenti nebo důchodci pracující na zkrácený úvazek. Musí pouze u zaměstnavatele podepsat prohlášení k dani. Pokud tuto podmínku splní, dojde

²² § 1a odst. 1 písm. a) zákona č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů

²³ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 936-937

²⁴ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 959

k uplatnění této slevy a poplatník tak bude mít, až do příjmu 10.290 Kč, nulovou daň z příjmu. Nemůže zde sice vzniknout tzv. daňový bonus, nicméně pokud poplatník např. pracoval pouze část roku, ale odváděl určitou zálohovou daň z příjmu, může obdržet tzv. vratku daně z příjmu, což znamená, že mu stát může vrátit část zaplacené daně zpět.²⁵

Při zavedení této slevy byla její výše stanovena na 7.200 Kč za rok. Již v roce 2008 byla zvýšena na nynější částku, tj. 24.840 Kč ročně, neboli 2.070 Kč měsíčně a s výjimkou roku 2011 se tato výše neměnila. Snížení v roce 2011 bylo zapříčiněno snahou vytvořit rezervy ve státním rozpočtu v souvislosti s povodňovými škodami a nutností odstranění jejich následků. Od následujícího roku však byla navýšena zpět na původní částku.²⁶

Pro přehlednost uvádím následující tabulku:

ROK	VÝŠE SLEVY
2007	7.200 Kč/rok
2008 - 2010	24.840 Kč/rok
2011	23.640 Kč/rok
2012 - 2019	24.840 Kč/rok

2.5 Základní sleva na invaliditu

Dále se budeme zabývat slevou na invaliditu. Rozeznáváme tři stupně invalidity, které nahradily dříve používané termíny částečná invalidita (nyní invalidita prvního a druhého stupně) a plná invalidita (nyní invalidita třetího stupně).²⁷ Základní slevu na invaliditu může uplatnit „poplatník, kterému byl přiznán invalidní důchod pro invaliditu prvního nebo druhého stupně z důchodového pojištění, nebo zanikl-li tento jeho nárok z důvodu souběhu nároku na výplatu invalidního důchodu a starobního důchodu.“²⁸ Pojem invalidity a její stupně pak definuje § 39 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů. O invaliditu se obecně jedná, pokud u pojištěnce „z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu, nastal pokles jeho pracovní schopnosti nejméně o 35 %.“ Pokles pracovní

²⁵ GOLLA, Petr. *4 věci, které si pamatujte o daňové slevě na poplatníka* [online]. finance.cz, 9. 11. 2017 [cit. 10. června 2018]. Dostupné na < <https://www.finance.cz/500270-zakladni-danova-sleva-poplatnik/> >.

²⁶ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 960

²⁷ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 968

²⁸ § 35ba odst. 1 písm. c) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

schopnosti o 35 % až 49 % je pak invalidita prvního stupně a pokles o 50 % až 69 % je invalidita druhého stupně.²⁹ Výše této slevy na dani činí 2.520 Kč za rok, neboli 210 Kč za měsíc.³⁰

Dříve platilo, že rozhodujícím okamžikem pro uplatnění této slevy byla první výplata invalidního důchodu. To je od roku 2018 změněno a rozhodující je nyní okamžik přiznání invalidity. Sleva se pak uplatňuje od následujícího měsíce, resp. od měsíce, na jehož počátku byly splněny podmínky. Tato změna má praktické důsledky pro poplatníky jak při přiznání důchodu, tak při jeho odejmutí.

Dle mého názoru je tato změna pro poplatníka pozitivní. Může se totiž stát, že poplatníkovi bude invalidita uznána i zpětně, třeba i o několik měsíců. Podle předchozí úpravy, kdy byl rozhodujícím okamžik výplaty invalidního důchodu, by poplatník přišel o možnost uplatit slevu na invaliditu za celou dobu uznání invalidity (tedy i za měsíce uznané zpětně). Nová úprava mu ale umožní slevu uplatnit i za měsíce předcházející tomu, kdy mu byl poprvé vyplacen důchod. Pro názornost uvádím příklad.

2.5.1 Příklad

Poplatníkovi byl přiznán invalidní důchod v červnu, v tomtéž měsíci mu byla vyplacena i první výplata důchodu. Následně mu však byl invalidní důchod zpětně přiznán již od března. V listopadu pak byl poplatníkovi invalidní důchod rozhodnutím správy sociálního zabezpečení odejmut. Poslední výplata proběhla v prosinci.

Řešení rok 2017:

První výplata byla provedena v červnu. Poplatník by tedy mohl slevu uplatnit až od července 2017.

Jelikož poslední výplata byla poplatníkovi vyplacena v prosinci, bude tento měsíc i posledním měsícem, za který bude moci uplatnit slevu na invaliditu.

Řešení rok 2018:

Poplatník bude moci uplatnit slevu již od dubna 2018, jelikož rozhodným okamžikem je právě přiznání invalidity, ke kterému došlo v březnu.

K rozhodnutí o odejmutí důchodu došlo v listopadu. Nyní již není důležité, že poslední výplata byla uhrazena v prosinci. Poplatník by mohl slevu uplatnit naposled za měsíc listopad.³¹

²⁹ § 39 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů

³⁰ § 35ba odst. 1 písm. c) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

³¹ Dagmar Kučerová. *Slevy na invaliditu letos a od roku 2018*. [online]. podnikatel.cz, 21. 6. 2017 [cit. 11. února 2018]. Dostupné na: < <https://www.podnikatel.cz/clanky/slevy-na-invaliditu-letos-a-od-roku-2018-v-konkretnich-prikladech/> >.

2.6 Rozšířená sleva na invaliditu

Pro nárok na rozšířenou slevu na invaliditu musí být poplatníkovi přiznán invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně, nebo jiný důchod z důchodového pojištění, u něhož je jednou z podmínek přiznání, že je invalidní ve třetím stupni, dále zanikl-li nárok na plný invalidní důchod z důvodu souběhu nároku na výplatu invalidního důchodu a starobního důchodu, nebo je poplatník invalidní v třetím stupni, ale jeho žádost o plný invalidní důchod byla zamítnuta z jiných důvodů než proto, že není invalidní ve třetím stupni. Invaliditu třetího stupně nám opět definuje zákon o důchodovém pojištění, a to jako pokles pracovní schopnosti pojištěnce o nejméně 70 %.³²

Při splnění výše uvedených zákonných podmínek má poplatník nárok na slevu na dani ve výši 5.040 Kč za zdaňovací období, popř. 420 Kč za měsíc.³³

2.7 Sleva na držitele průkazu ZTP/P

Existují tři druhy průkazů mimořádných výhod. Tyto průkazy jsou určeny osobám s tělesným, smyslovým nebo mentálním postižením, podle stupně postižení. Osoby, které jsou těžce zdravotně postiženy mají nárok na mimořádné výhody I. stupně (průkaz TP). Mimořádné výhody II. stupně jsou přiznány osobám se zvlášť těžkým zdravotním postižením (průkaz ZTP). III. stupeň mimořádných výhod je určen pro osoby se zvlášť těžkým zdravotním postižením a zároveň potřebou průvodce (průkaz ZTP/P).³⁴ Zde patří například „osoby se zvlášť těžkým funkčním postižením nebo úplným postižením pohyblivosti nebo orientace s potřebou průvodce, včetně osob s poruchou autistického spektra.“³⁵

Držitel průkazu ZTP/P může uplatnit slevu na držitele tohoto průkazu ve výši 16.140 Kč za rok, tj. 1.345 Kč za měsíc.³⁶

2.8 Sleva na studenta

Slevu na studenta může „uplatnit poplatník po dobu, kdy se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, a to nejdéle do dovršení 26 let věku, maximálně však do 28 let věku v případě prezenčního studia v doktorském

³² § 39 odst. 2 písm. c) zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů

³³ § 35ba odst. 1 písm. d) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

³⁴ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s.

³⁵ § 34 odst. 4 zákona č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů

³⁶ § 35ba odst. 1 písm. e) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

*studijním programu na vysoké škole.*³⁷ Definice soustavné přípravy na budoucí povolání vymezuje zákon č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, ve znění pozdějších předpisů. Kromě výjimek stanovených zákonem zde patří hlavně studium na středních a vysokých školách v ČR, jestliže je ovšem student výdělečně činný, nebo má nárok na podporu v nezaměstnanosti či při rekvalifikaci. Dále se za soustavnou přípravu na budoucí povolání pokládá také teoretická a praktická příprava pro zaměstnání nebo jinou výdělečnou činnost pro osoby se zdravotním postižením a také studium na středních nebo vysokých školách v cizině.³⁸

Poplatník může uplatnit slevu na studenta ve výši 4.020 Kč ročně neboli 335 Kč měsíčně.³⁹

2.9 Sleva za umístění dítěte

Sleva za umístění dítěte byla do ZDP vložena v roce 2014 novelou zákona č. 247/2014 Sb., o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Výše slevy není dána jednotnou částkou, ale je určena z výdajů prokazatelně vynaložených za umístění dítěte v daném zařízení ve zdaňovacím období, pokud již poplatník neuplatnil tento výdaj jako náklad vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 ZDP.

Rozhodná pro nárok na slevu je pouze částka vynaložená na umístění dítěte v předškolním zařízení. Není již důležité, jestli dítě dochází do zařízení pravidelně, na stejně dlouhou dobu apod. Další podmínkou pro nárok na tuto slevu je, že dítě žije s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti a jde o dítě vlastní, popř. osvojené či v péči nahrazující péči rodičů, nebo o dítě druhého z manželů. Nicméně slevu může využít pouze jeden poplatník, i když dítě vyživuje společně více poplatníků. Zákon výslovně říká, že slevu nelze uplatnit na vlastního vnuka nebo vnuka druhého z manželů. Toto ustanovení má motivovat rodiče k využívání zařízení sloužících k péči o děti.

Pokud poplatník splní výše uvedené podmínky, může slevu za umístění dítěte uplatnit. Jak již bylo řečeno, výše slevy odpovídá výdajům vynaloženým na umístění dítěte, nicméně ji lze uplatnit maximálně do výše minimální mzdy.⁴⁰ Minimální mzda

³⁷ § 35ba odst. 1 písm. f) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

³⁸ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 970

³⁹ § 35ba odst. 1 písm. f) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴⁰ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 976-978

byla nařízením vlády stanovena pro rok 2019 na částku 13.350 Kč. Poplatník tedy bude moci za zdaňovací období roku 2019 uplatnit tuto slevu do výše 13.350 Kč.⁴¹

2.10 Sleva na evidenci tržeb

Slevu na evidenci tržeb do ZDP zavedl zákon č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb. Jelikož mnoho malých podnikatelů doposud nevyužívalo ke své činnosti pokladní zařízení vhodné k elektronické evidenci, budou mít nemalé vstupní náklady pro dodržení povinnosti evidence tržeb. Zákon proto umožňuje uplatnit jednorázovou slevu na dani jako kompenzaci těchto zvýšených nákladů poplatníka.

Výše této slevy činí 5.000 Kč a poplatník ji může uplatnit, pokud alespoň jednou zaeviduje tržbu v tomtéž roce, v jakém mu povinnost evidence tržeb vznikla.⁴²

⁴¹ Nařízení vlády č. 273/2018 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí, ve znění pozdějších předpisů

⁴² Důvodová zpráva k zákonu č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb

3 Sleva na manžela

3.1 Podmínky nároku

Sleva na manžela je speciálním druhem slevy na dani z příjmů fyzických osob a má na ni nárok poplatník v případě, že splňuje následující, zákonem dané podmínky:

- poplatník má manžela/manželku,
- manžel/manželka žije s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti,
- manžel/manželka nemá vlastní příjem přesahující 68.000 Kč ročně,
- manžel/manželka není spolupracující osobou poplatníka.

ZDP za manžela či manželku považuje také partnera podle zákona č. 115/2006 Sb., o registrovaném partnerství, ve znění pozdějších předpisů, nikoli však druha nebo družku, a proto by v tomto případě nebylo možné slevu uplatnit. Pojem společně hospodařící domácnost, ZDP vymezuje v § 21e odst. 4 jako „*společenství FO, které spolu trvale žijí a společně uhrazují náklady na své potřeby.*“ Vlastní příjem manžela ZDP vymezuje negativně, a to taxativním výčet všech druhů příjmů, které se nebudou započítávat do vlastního příjmu manžela. Poplatník má dle § 13 ZDP možnost rozdělit příjmy a výdaje z podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti mezi sebe a s ním spolupracující osoby, kterou může být právě i manžel či manželka. V tomto případě však již nemůže zároveň uplatnit slevu na manžela.⁴³

3.2 Výše slevy

Výše slevy na manžela se od jejího zavedení změnila pouze jednou. V roce 2007 činila pouhých 4.200 Kč. Od roku 2008 se tato částka zvýšila na 24.840 Kč ročně, tj. 2.070 Kč za měsíc, která platí až do dneška.⁴⁴ V případě, že má manžel nárok na průkaz ZTP/P, částka se zvýší na dvojnásobek neboli 49.680 Kč za rok. Aby měl poplatník na tuto slevu nárok, musí splňovat všechny výše uvedené podmínky zároveň.⁴⁵

3.3 Vlastní příjem manžela

Vlastním příjmem manžela rozumíme celkový úhrn všech jeho vlastních hrubých příjmů, příjmů podléhajících srážkové dani či osvobozených od daně a příjmy, které

⁴³ DĚRGEL, Martin. *Řešené otázky ke zdanění fyzických osob 2014*. Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2014, s. 17

⁴⁴ *Vývoj výše nezdanitelných částek a sleva na dani*. [online]. pragoecon.cz, [cit. 11. února 2018]. Dostupné na: <<http://www.pragoecon.cz/informace/sleva-na-dani-nezdan-castka/>>.

⁴⁵ § 35ba odst. 1 písm. b) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

nejsou předmětem daně z příjmů FO. Řadí se zde tedy i např. nemocenské dávky, důchod, podpora v nezaměstnanosti apod. Jinak řečeno, nebudou se zde započítávat pouze příjmy, které ZDP taxativně vyjmenovává v § 35ba odst. 1 písm. b), dále pak různé úvěry a půjčky a také výživné určené dítěti.⁴⁶

Do vlastního příjmu manžela se dle ZDP nezapočítává:

- dávky státní sociální podpory,
- dávky pěstounské péče s výjimkou odměny pěstouna,
- dávky osobám se zdravotním postižením,
- dávky pomoci v hmotné nouzi,
- příspěvek na péči a sociální služby,
- státní příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem,
- státní příspěvky dle zákona o stavebním spoření a o státní podpoře stavebního spoření,
- stipendium pro studenty soustavně se připravující na budoucí povolání,
- příjem plynoucí z důvodu péče o blízkou nebo jinou osobu, která má nárok na příspěvek na péči dle zákona o sociálních službách,
- příjem, který plyne druhému z manželů nebo se pro účely daně z příjmů považuje za příjme druhého z manželů, v případě, že mají manželé majetek ve společném jmění manželů.⁴⁷

3.3.1 Příklady

Nyní si ukážeme, jak posoudit vlastní příjem manžela na názorných příkladech.

1. Například, pokud manželka bude pobírat po část roku peněžitou pomoc v mateřství a po zbytek roku rodičovský příspěvek, budou se tyto příjmy považovat za její vlastní příjem, pro účely slevy na manželku?

Dle ZDP se do vlastního příjmu manželky nezapočítávají dávky státní sociální podpory. Které dávky zde patří se dozvíme v zákoně o státní sociální podpoře. Zjistíme tedy, že mezi tyto dávky patří mimo jiné rodičovský příspěvek.⁴⁸ Z tohoto je patrné, že rodičovský příspěvek, který manželka pobírá se nebude započítávat do jejích příjmů. Peněžítá pomoc v mateřství však není dávkou státní sociální podpory, nýbrž dávkou podle zákona o nemocenském pojištění,⁴⁹ které ovšem nejsou ve výčtu příjmů, které

⁴⁶ DĚRGEL, Martin. *Sleva na manželku a dítě*. Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2011, s. 14

⁴⁷ § 35ba odst. 1 písm b) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴⁸ § 30 a násl. zákona č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, ve znění pozdějších předpisů

⁴⁹ § 32 a násl. zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů

se nezapočítávají, a proto je manželka musí uvést jako vlastní příjem. Pokud tedy příjem z peněžité pomoci v mateřství nepřesáhne částku 68.000 Kč za zdaňovací období, manžel může uplatnit slevu na manželku.⁵⁰

2. Mohl by poplatník uplatnit slevu na manželku v případě, že manželka poplatníka podniká a za dané zdaňovací období dosáhne příjmů 100.000 Kč a výdajů 40.000 Kč (zisk tedy činil 60.000 Kč).

Poplatník by slevu na manželku uplatnit nemohl, vzhledem k tomu, že rozhodný je příjem manželky (100.000 Kč), nikoli čistý zisk (60.000 Kč). Manželka tedy dosáhla vyššího příjmu než 68.000 Kč.⁵¹

3.4 Uplatnění slevy na manžela

Slevu na manžela lze uplatnit pouze až po uplynutí zdaňovacího období. Jedná se tedy o výlučně roční slevu. Poplatník ale může slevu uplatnit ve výši jedné dvanáctiny (2.070 Kč) za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro uplatnění této slevy. K této situaci dojde např. uzavřením sňatku nebo zánikem manželství v průběhu roku. Nicméně příjem manžela či manželky se posuzuje za celé zdaňovací období. Dříve platilo, že slevu na manžela nebylo možné uplatnit, jestliže měl poplatník příjmy ze samostatné činnosti a z nájmu a rozhodl se pro uplatnění paušálních výdajů dle § 7 odst. 7 a § 9 odst. 4 ZDP.⁵² V takovém případě se pak musel poplatník rozhodnout, zda uplatní radši paušální výdaje, nebo naopak slevu na manžela. Zákonem č. 170/2017 Sb. však došlo k novele ZDP a počínaje zdaňovacím obdobím 2018 lze uplatnit zároveň paušální výdaje i sleva na dani na manžela. Totéž platí také pro daňové zvýhodnění na vyživované dítě, které si podrobněji rozebereme v další kapitole.

Nárok na uplatnění slevy na manžela se prokazuje plátcí daně čestným prohlášením, že manžel či manželka neměla v daném zdaňovacím období vlastní příjmy, které by přesahovaly částku 68.000 Kč, a to do 15. 2. Dále dokladem prokazujícím totožnost manžela/manželky a průkazem ZTP/P, pokud je manžel/manželka jeho držitelem.⁵³

⁵⁰ § 35ba odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁵¹ Tamtéž

⁵² DĚRGEL, Martin. *Řešené otázky ke zdanění fyzických osob 2014*. Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2014, s. 32

⁵³ DĚRGEL, Martin. *Řešené otázky ke zdanění fyzických osob 2014*. Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2014, s. 35

3.4.1 Příklady

Opět si uvedeme pár příkladů pro znázornění problematiky.

1. Mohl by manžel uplatnit slevu na manželku v případě, že ke sňatku došlo v říjnu 2018 a manželka má vlastní příjem 20.000 Kč měsíčně?

Jak bylo uvedeno výše, sleva může být uplatněna za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro uplatnění této slevy.⁵⁴ To znamená, že v tomto případě by se sleva na manželku počítala od listopadu 2018. Její výše by tedy činila $2 \times 2.070 = 4.140$ Kč. Nicméně příjmy pro zjištění nároku na tuto slevu se posuzují vždy za celé zdaňovací období, v našem případě 2018. Není tedy možné počítat příjmy pouze za listopad a prosinec. Příjem se tedy spočítá jako $20.000 \times 12 = 240.000$ Kč. Poplatník tudíž nemá právo na uplatnění slevy na manželku, jelikož výše jejích příjmů přesahuje zákonnou hranici 68.000 Kč.⁵⁵

2. Poplatníkovi zemřela manželka v dubnu roku 2018. Pobírala pouze důchod ve výši 5.500 Kč měsíčně. Má poplatník nárok na slevu na manželku za zdaňovací období 2018?

Jelikož manželka pobírala důchod ve výši 5.500 Kč měsíčně, spočítáme příjem za celé zdaňovací období jako $12 \times 5.500 = 66.000$ Kč. Její příjem tedy nepřesáhl hranici 68.000 Kč a poplatník má nárok na uplatnění slevy na manželku.⁵⁶ Opět by pro výpočet této slevy bylo rozhodné, na počátku kterých měsíců byly splněny podmínky pro její uplatnění.⁵⁷ V našem případě by to byl leden až duben 2018. To znamená, že výše slevy by činila $4 \times 2.070 = 8.280$ Kč.

⁵⁴ § 35ba odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁵⁵ § 35ba odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁵⁶ Tamtéž

⁵⁷ § 35ba odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

4 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě

4.1 Podmínky nároku

Pro nárok na uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě musí poplatník splnit zároveň několik podmínek:

- dítě je považováno za vyživované dítě,
- poplatník žije s dítětem ve společně hospodařící domácnosti,
- žijí na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor,
- nejde o spolupracující osobu,
- poplatník neuplatnil slevu na dani dle § 35a nebo § 35b ZDP.

Existují tři formy daňového zvýhodnění, a to sleva na dani, daňový bonus a kombinace slevy a bonusu.⁵⁸

4.2 Výše daňového zvýhodnění

Daňové zvýhodnění na vyživované dítě bylo zavedeno od roku 2005 novelou zákona o daních z příjmů a nahradilo tak předchozí nezdanitelnou část základu daně na vyživované dítě.⁵⁹ Od té doby se již několikrát změnila jeho výše. Ta se mění také podle počtu vyživovaných dětí. Pokud je dítě držitelem průkazu ZTP/P, pak se částka zvyšuje na dvojnásobek.⁶⁰

Pro znázornění uvádím tabulku:

ROK	1. DÍTĚ	2. DÍTĚ	3. A KAŽDÉ DALŠÍ DÍTĚ
2005, 2006, 2007	6.000 Kč/rok	6.000 Kč/rok	6.000 Kč/rok
2008, 2009	10.680 Kč/rok	10.680 Kč/rok	10.680 Kč/rok
2010, 2011	11.604 Kč/rok	11.604 Kč/rok	11.604 Kč/rok
2012, 2013, 2014	13.404 Kč/rok	13.404 Kč/rok	13.404 Kč/rok
2015	13.404 Kč/rok	15.804 Kč/rok	17.004 Kč/rok
2016	13.404 Kč/rok	17.004 Kč/rok	20.604 Kč/rok
2017	13.404 Kč/rok	19.404 Kč/rok	24.204 Kč/rok
2018, 2019	15.204 Kč/rok	19.404 Kč/rok	24.204 Kč/rok

⁵⁸ DĚRGEL, Martin. *Řešené otázky ke zdanění fyzických osob 2014*. Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2014, s. 38

⁵⁹ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 981

⁶⁰ § 35c odst. 7 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

4.3 Vyživované dítě a studující dítě

Jak již bylo uvedeno výše, jednou z podmínek nároku na daňové zvýhodnění je, aby dítě bylo považováno za vyživované. ZDP vymezuje pojem vyživované dítě v § 35c odst. 6. Pro přehlednost si můžeme toto vymezení rozdělit do dvou podmínek, které musí být splněny, aby dítě bylo pokládáno za vyživované, a to podmínka vztahu poplatníka k dítěti a podmínka stavu dítěte.⁶¹

Podmínkou vztahu poplatníka k dítěti nám říká, v jakém vztahu musí být poplatník a dítě, aby bylo možné daňové zvýhodnění uplatnit. Jedná se tedy o dítě:

- vlastní,
- osvojené,
- dítě v péči nahrazující péči rodičů,
- dítě, které přestalo být u poplatníka z důvodu nabytí plné svéprávnosti nebo zletilosti v pěstounské péči,
- dítě druhého z manželů,
- vlastní vnuk nebo vnuk druhého z manželů, pokud jeho rodiče nemají dostatečné příjmy, z nichž by mohli daňové zvýhodnění uplatnit.

Druhou podmínkou je stav dítěte. Tím rozumíme, že je dítě buď nezletilé, případně zletilé do dovršení 26 let věku, jestliže mu nebyl přiznán invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně a soustavně se připravuje na budoucí povolání, nebo se pro nemoc či úraz nemůže připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost, nebo není schopno vykonávat výdělečnou činnost z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu.

Na možnost uplatnění daňového zvýhodnění nemá vliv, pokud dítě dočasně pobývá mimo společně hospodařící domácnost,⁶² např. z důvodu cestování, či studia v zahraničí.

4.4 Daňový bonus

Daňový bonus je jednou z forem uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě. Jedná se o tzv. limitovanou zápornou (negativní) daň. Znamená to tedy, že pokud je daňové zvýhodnění vyšší než daňová povinnost, bude poplatníkovi tento rozdíl vyplacen ze státního rozpočtu zpět.⁶³

⁶¹ DĚRGEL, Martin. *Sleva na manželku a dítě*. Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2011, s. 40

⁶² § 35c odst. 7 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁶³ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 986

Na rozdíl od slevy na dani, kde v podstatě nejsou další podmínky nároku (poplatník může uplatnit slevu na jakýkoli počet dětí, splňuje-li základní podmínky, které jsou vymezeny na začátku této kapitoly), pro nárok na uplatnění daňového bonusu musí poplatník splnit i podmínky další. A to, že musí mít ve zdaňovacím období příjem ze závislé činnosti nebo ze samostatné činnosti ve výši alespoň šestinásobku minimální mzdy. Do těchto příjmů se však nezapočítávají některé příjmy, jako např. příjmy osvobozené od daně. Další podmínkou pak je, že daňový bonus musí činit nejméně 100 Kč a nejvýše 60.300 Kč ročně.⁶⁴ Pro rok 2019 je stanovena minimální mzda ve výši 13.350 Kč.⁶⁵ Poplatník tedy bude muset mít příjem nejméně $6 \times 13.350 = 80.100$ Kč za zdaňovací období, kterým je kalendářní rok, aby mohl uplatnit daňový bonus.

4.5 Uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě

Výše uvedené podmínky nároku na daňové zvýhodnění na vyživované dítě platí pro daňové rezidenty České republiky. V případě daňových nerezidentů ČR platí, že většina, konkrétně 90 % jejich celosvětových příjmů musí pocházet z příjmů ze zdrojů na území ČR.⁶⁶

V případě, že zletilé dítě, na které jeho rodič uplatňuje daňové zvýhodnění, uzavře manželství a žije ve společně hospodařící domácnosti s manželem/manželkou, může manžel/manželka uplatnit slevu na manžela dle § 35ba ZDP. Pokud však manžel/manželka nemá zdanitelné příjmy, na které by bylo možné uplatnit slevu na manžela (např. manželství uzavřou dva studenti, z nichž ani jeden nemá zdanitelné příjmy), může rodič dítěte dále uplatňovat daňové zvýhodnění na vyživované dítě, za předpokladu, že žijí ve společně hospodařící domácnosti.⁶⁷

Pokud ve společně hospodařící domácnosti vyživuje dítě více poplatníků, daňové zvýhodnění může ve zdaňovacím období nebo ve jednom kalendářním měsíci uplatnit pouze jeden z nich. Nejčastěji to bude případ rodičů dítěte. Musejí se tedy mezi sebou dohodnout, kdo daňové zvýhodnění bude uplatňovat. Není však vyloučeno, aby například v případě, že mají dvě vyživované děti, uplatňovala daňové zvýhodnění na první dítě matka a na druhé dítě otec. Nicméně na totéž dítě může v kalendářním

⁶⁴ § 35c odst. 3 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁶⁵ Nařízení vlády č. 273/2018 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí, ve znění pozdějších předpisů

⁶⁶ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 988

⁶⁷ § 35c odst. 8 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

měsíci uplatnit zvýhodnění pouze jeden z manželů. V průběhu zdaňovacího období je však možné provést změny a uplatňovat zvýhodnění jinak.⁶⁸

Nastane-li situace, že poplatník vyživuje dítě pouze několik měsíců, ne tedy celé zdaňovací období (kalendářní rok), má nárok na přiznání daňového zvýhodnění ve výši 1/12 za každý měsíc, kdy byly splněny podmínky pro uplatnění zvýhodnění. Z tohoto pravidla existují tři výjimky, které říkají, že daňové zvýhodnění lze uplatnit:

- již v kalendářním měsíci, ve kterém se dítě narodilo,
- již v kalendářním měsíci, ve kterém začala soustavná příprava na budoucí povolání zletilého dítěte,
- již v kalendářním měsíci, ve kterém bylo nezletilé dítě osvojeno či převzato do péče nahrazující péči rodičů.⁶⁹

4.5.1 Příklady

1. Pokud by student (24 let) studoval dálkově vysokou školu, přitom chodil do zaměstnání, ale bydlel by stále ve společné domácnosti se svými rodiči, měli by jeho rodiče nárok na uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě?

Dle zákona o státní sociální podpoře se studium na vysoké škole pokládá za soustavnou přípravu dítěte na budoucí povolání. Není zde přitom rozhodná forma studia, tzn. není důležité, jestli je studium prezenční, dálkové nebo kombinované.⁷⁰ Student tedy splňuje podmínky, aby byl považován za vyživované dítě. Rodiče, resp. jeden z jeho rodičů tedy může uplatnit daňové zvýhodnění.

2. Studentka úspěšně vykonala maturitní zkoušku v květnu 2018, od června téhož roku nastoupila do zaměstnání. V srpnu 2018 se stala studentkou vysoké školy. Bydlí ve společně hospodařící domácnosti s rodiči. Mohou její rodiče uplatňovat slevu na vyživované dítě?

V případě, že vyživované dítě úspěšně složí maturitní zkoušku a v témže kalendářním roce nastoupí ke studiu na vysoké škole, pokládá se za soustavnou přípravu k budoucímu povolání i doba mezi ukončením střední školy a nastoupením na vysokou školu.⁷¹ V tomto případě ani není podstatné, zdali je dítě v době školních prázdnin výdělečně činné či nikoli. Rodiče tedy mají nárok na uplatnění daňového zvýhodnění na dítě.

⁶⁸ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář. 2. vydání.* Praha: C. H. Beck, 2015, s. 992

⁶⁹ DĚRGEL, Martin. *Řešené otázky ke zdanění fyzických osob 2014.* Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2014, s. 74

⁷⁰ § 12 odst. 1 písm. a) zákona č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře

⁷¹ § 14 odst. 2 písm. a) zákona č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře

5 Zhodnocení

Slevy na dani z příjmů fyzických osob byly zavedeny v roce 2006 novelou zákona o daních z příjmů, kdy nahradily dříve využívané nezdanitelné části základu daně. Odečítají se až od vypočtené daně, a tudíž jsou spravedlivější a příznivější pro poplatníky než dřívější úprava odpočtu od základu daně. Pro poplatníka tedy slevy na dani znamenají, že si může snížit svou daňovou povinnost. Jelikož lze jednotlivé slevy uplatňovat i kumulativně, může se stát, že poplatník po uplatnění všech pro něj dostupných slev sníží svou daňovou povinnost až na 0 Kč. Může se také stát, např. pokud poplatník pracoval pouze po část roku, že mu vznikne daňový přeplatek, díky uplatnění základní slevy na poplatníka, který mu bude následně vyplacen zpět. V případě daňového zvýhodnění na vyživované dítě pak může také nastat situace, že se poplatník dostane do tzv. daňového bonusu, a tato částka mu bude následně vyplacena ze státního rozpočtu.

Problematika slev na dani je dosti proměnlivá. Každý rok prochází novelami, hlavně co se týče výše konkrétních slev. Dle mého názoru mohou dobře nastavené slevy na daních motivovat osoby k různým jednáním, žádoucím ze strany státu. Např. sleva na manželku, daňové zvýhodnění na dítě nebo sleva za umístění dítěte v předškolním zařízení sleduje podporu rodin s dětmi, což je podle mě velice důležité a uplatnění těchto slev může mnoha rodinám pomoci s jejich finanční situací. I zde by ale určitě bylo možné zapracovat nějaké změny a podpořit tak poplatníky vyživující své děti. Jedná se např. o situaci rozvedených rodičů. Jelikož pro uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě je jednou z podmínek, že dítě, na které je tato sleva uplatňována, musí žít ve společné domácnosti s poplatníkem, který tuto slevu uplatňuje. Může se stát, v případě rozvedených rodičů, že rodič, kterému je dítě svěřeno např. nemá vlastní příjmy a nemůže slevu uplatnit. Osobně nevidím důvod, proč by v tomto případě nemohl slevu uplatnit druhý rodič. Sice nežije s dítětem ve společné domácnosti, ale platí na něj výživné, a tudíž se finančně podílí na zaopatření dítěte. V tomto směru bych osobně viděla prostor pro zlepšení.

Závěr

Celá oblast daní z příjmů je dosti složitá a rozsáhlá, a proto jsem se ve své práci zabývala pouze částí této problematiky, a to konkrétně slevami na dani z příjmů fyzických osob. Za cíl své práce jsem si dala uvést čtenáře do dané problematiky, vymezit jednotlivé slevy a jejich užití v praxi a detailněji se zaměřit na dvě ze slev, a to na slevu na manželku a daňové zvýhodnění na vyživované dítě.

Novely zákona o daních z příjmů, který je stěžejní i pro téma mé práce, jsou u nás celkem častým jevem a dotýkají se také právě slev na dani z příjmů fyzických osob. Mění se výše, nebo podmínky nároku u jednotlivých slev, nebo např. přibývají slevy nové jako sleva za umístění dítěte zavedená v roce 2014, nebo sleva na evidenci tržeb z roku 2016. Další vývoj je podle mého docela těžké odhadnout, jelikož vždy záleží na politické situaci ve chvíli projednávání novel zákona a také na ekonomické situaci země. Také záleží, která oblast je v zájmu státu, tedy zda chce podpořit podnikatele, pracující osoby, rodiny s dětmi apod.

Práce je dělena do dvou větších celků, které jsou členěny na kapitoly. V první části, které se skládá z první kapitoly a jejích podkapitol, jsem se zaměřila na úvod do problematiky, obsah zákona o daních z příjmů a objasnění základních pojmů, které jsou důležité pro pochopení tématu. V druhé části, která zahrnuje druhou až čtvrtou kapitolu, jsem se již zaměřila na stěžejní část práce, a to na slevy na dani z příjmů fyzických osob. První jsem se věnovala obecné charakteristice slev na dani z příjmů fyzických osob. Poté jsem pro přehlednost uvedla výčet všech slev, které může poplatník uplatnit. Dále jsem se pak krátce věnovala všem těmto slevám. Popsala jsem vždy o jakou slevu se jedná, kdo ji může uplatnit, jaká je její výše a případně také vývoj její výše v čase od jejího zavedení až do současnosti. Třetí kapitolu už jsem věnovala slevě na manžela. Této slevě jsem se věnovala podrobněji. Soustředila jsem se jednak na teorii, tedy na podmínky nároku, výši slevy apod. a dále jsem uvedla pár praktických příkladů pro lepší pochopení užití této slevy. Stejně je koncipovaná i kapitola čtvrtá týkající se daňového zvýhodnění na vyživované dítě. Opět jsem se této slevě věnovala podrobněji jak teoreticky, tak jsem uvedla názorné příklady. V páté kapitole jsem se pak již věnovala zhodnocení problematiky.

Čtenář by měl mít po prostudování mé práce základní poznatky z problematiky slevy na dani z příjmů fyzických osob, měl by být schopen určit, zda na konkrétní slevy

má nebo nemá nárok a případně v jaké výši. Využití slev jsem také ilustrovala na praktických případech pro lepší pochopení.

Seznam použitých zdrojů

Knižní zdroje

1. JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr. *Finanční a daňové právo*. 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2016. 496 s.
2. SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 208 s.
3. BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 6. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 552 s.
4. DĚRGEL, Martin. *Řešené otázky ke zdanění fyzických osob 2014*. Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2014. 236 s.
5. DĚRGEL, Martin. *Sleva na manželku a dítě*. Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2011. 76 s.
6. PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů*. Komentář. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015. 1428 s.

Internetové články

1. DĚRGEL, Martin. *Zvýhodnění osob se zdravotním postižením* [online]. mzdovapraxe.cz, 26.5.2010 [cit. 11. února 2018]. Dostupné na << <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d9913v12790-zvyhodneni-osob-se-zdravotnim-postizenim/> >>.
2. ŠPÁD, Martin. *Sleva na dani z příjmů za osoby se zdravotním postižením* [online]. mzdovapraxe.cz, 4. 1. 2007 [cit. 10. 6. 2018]. Dostupné na < <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d773v749-sleva-na-dani-z-prijmu-za-osoby-se-zdravotnim-postizenim/> >.
3. GOLA, Petr. *4 věci, které se pamatujte o daňové slevě na poplatníka* [online]. finance.cz, 9. 11. 2017 [cit. 10. 6. 2018]. Dostupné na < <https://www.finance.cz/500270-zakladni-danova-sleva-poplatnik/> >.
4. *Vývoj výše nezdánitelných částek a sleva na dani* [online]. pragoecon.cz, [cit. 11. února 2018]. Dostupné na: < <http://www.pragoecon.cz/informace/sleva-na-dani-nezdan-castka/> >.
5. *Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojímu zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku* [online]. mfcr.cz, 21. 5. 2018 [cit. 11. června 2018]. Dostupné na < <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv> >.

Legislativa

1. Zákon ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
2. Zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů.
3. Zákon č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.
4. Zákon č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, ve znění pozdějších předpisů.
5. Nařízení vlády č. 273/2018 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí, ve znění pozdějších předpisů.
6. Zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů.
7. Zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých předpisů
8. Vyhláška č. 518/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti
9. Zákon č. 170/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní

Ostatní zdroje

1. Vláda: Důvodová zpráva k zákona č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá problematikou slev na dani z příjmů fyzických osob. V první kapitole je vymezena právní úprava a základní pojmy vztahující se k dani z příjmů fyzických osob. Těmito jsou subjekt daně, předmět (objekt) daně, základ daně a sazba daně. Druhá kapitola se již věnuje přímo tématu práce, a to slevám na dani z příjmů fyzických osob. Jsou zde vyjmenovány a popsány jednotlivé druhy slev na dani z příjmů fyzických osob, které je možné v České republice uplatnit. Třetí kapitola se pak věnuje podrobněji slevě na manžela. Jsou zde uvedeny podmínky nároku na slevu, výše slevy a podmínky uplatnění slevy. Tato kapitola obsahuje také názorné příklady pro lepší pochopení problematiky. Čtvrtá kapitola se zabývá daňovým zvýhodněním na vyživované dítě. Opět jsou zde uvedeny podmínky nároku, výše daňového zvýhodnění, podmínky uplatnění daňového zvýhodnění a dále jsou zde opět uvedeny názorné příklady. Poslední kapitola je věnovaná zhodnocení problematiky.

Abstract

The bachelor thesis deals with the issue of personal income tax discounts. The first chapter defines the legal regulation and basic terms related to the personal income tax. These are the subject of the tax, object of the tax, the tax base and the tax rate. The second chapter is dedicated directly to the topic of the thesis, that is the personal income tax discounts. Individual types of personal income tax discounts that can be applied in the Czech Republic are listed and described here. The third chapter deals with the spouse's discount. The terms of the discount claim, the discount amount and the terms of the discount apply are listed here. This chapter also includes illustrative examples for better understanding of the issue. The fourth chapter deals with the tax benefit for a dependent child. Again, the conditions of entitlement, the amount of the tax benefit, the conditions for the application of the tax benefit are listed here, as well as illustrative examples. The last chapter is devoted to the evaluation of the issue.

Seznam klíčových slov

Daň z příjmů fyzických osob, sleva na dani z příjmů fyzických osob, poplatník, sleva na manžela, daňové zvýhodnění na vyživované dítě

Keywords

Personal income tax, personal income tax discount, taxpayer, the spouse's discount, the tax benefit for a dependent child