

Univerzita Karlova
Právnická fakulta
Katedra finančního práva a financí

Zdaňování příjmů z autorských a jim příbuzných práv
JUDr. Miloš Borovička

Petr Míčka
Pátý ročník, prezenční studium
Nové domy 93
164 00 Praha 6
Říjen 2005

Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci zpracoval samostatně a že jsem vyznačil
prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpal způsobem ve vědecké práci obvyklým.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Micka', with a stylized flourish at the end.

Petr Míčka

Obsah:

Úvod	1
Kapitola 1 – Obecná daňová teorie	2
Kapitola 2 – Historie	5
Kapitola 3 – Platná právní úprava – hmotné právo	10
Kapitola 4 – Platná právní úprava – procesní právo	40
Kapitola 5 – Zdaňování příjmů ze zahraničí	48
Závěr	51
Přílohy	

Úvod

Duševní schopnost člověka je jeho speciální vlastností, která mu umožnila cestu vývoje od jeskynního způsobu života až po současný stav sofistikované techniky a komplikovaných technologických postupů. V průběhu vývoje však člověk nestál jenom o nové vynálezy, pomůcky a způsoby vylepšení svého materiálního světa, ale měl zájem navozovat příjemné pocity a prožitky působením na emotivní stránku člověka. Tak tedy vznikla hudba, zpěv, malby, tanec, artistická vystoupení, kroniky, dramatické ztvárnění okolního světa, keramické předměty a v neposlední řadě i architektonické umění. Současně měl člověk snahu označovat předměty této činnosti takovým způsobem, aby byly identifikovány svým původcem. Původcům těchto děl se udělovalo uznání a plynuly jim z této činnosti příjmy, ať ve formě peněžní nebo nepeněžní. Daná díla pak vykonávali jednotliví členové společnosti, většinou odlišní od osob autorů děl, ze kterých se postupem času stali profesionálové, tedy výkonní umělci, mezi které zařazujeme zejména herce, muzikanty, estrádní umělce, tanečníky, recitátory, vypravěče a režiséry. K nim se zařazují i artisté, ačkoli svým výkonem neprovádějí žádné umělecké dílo. I tyto výkonní umělci za svou činnost dostávali odměny, které se staly jejich příjmy. Jelikož jak činnosti autorů, tak výkonných umělců posunují společnost k novým vývojovým etapám v kulturní oblasti, měl by mít stát zájem na tom, aby tuto činnost podporoval, aby chránil výsledky duševní činnosti a aby pro osoby vytvářející tuto činnost vytvořil podmínky, které jim zajistí materiální zabezpečení. Jelikož však i autoři jsou členy občanské společnosti, jsou tedy povinni přispívat na celospolečenské potřeby. Z hlediska přispívání na celospolečenské potřeby se hlavně jedná o daňové odvody. Ve své diplomové práci bych rád tedy analyzoval právní vztahy, do kterých vstupují subjekty autorského práva z důvodu zákonné povinnosti platit daně z příjmů, které jim plynou za díla nebo za výkony podléhající autorskoprávní ochraně. Tyto vztahy v současné platné právní úpravě vyplývají ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších novel, který na rozdíl od předchozích právních úprav upravuje daň z příjmů všech právnických a fyzických osob. Z hlediska procesně-právního jsou úkony subjektů daně z příjmů a správce daně zakotveny v zákoně ČNR č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

Kapitola 1

Obecná daňová teorie

Z hlediska obecné daňové teorie je zapotřebí zabývat se pojmem daně, daňovou soustavou a výnosy daní. Daň je v teorii definována jako „povinná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová, neekvivalentní a pravidelně se opakující v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů) nebo při stejných okolnostech (např. při každém převodu nemovitosti). Je nenávratná.“¹ Takto stanovené finanční toky nazýváme transfery na rozdíl od plateb, kde probíhá protiplnění za poskytnuté peněžní prostředky, která se nazývají transakcemi. V platném právu existují dále platby, které mají obdobný charakter. Jedná se hlavně o poplatky, clo a pojistné na sociální zabezpečení.

Pro poplatek je na rozdíl od daně charakteristické protiplnění veřejné správy za poskytnuté peněžní plnění. Jde o platbu zákonnou, účelovou a nepravidelnou. Řadí se však také mezi platby povinné. Z hlediska cla se jedná o zákonnou povinnou neúčelovou platbu do státního rozpočtu, která se platí při přechodu zboží nebo služeb přes státní hranici.

Pojistné na sociální zabezpečení a všeobecné zdravotní pojištění jsou dávky, které s daněmi spojuje jejich povinnost platit a také jejich výše úměrná výši příjmu. Tyto platby jsou taktéž zákonem stanovené. Jejich vlastností odlišující je od daní se jeví skutečnost, že při splnění zákonných podmínek dochází k protiplnění závislému na výši zaplacených příspěvků. V současné době však kvůli vysoké míře solidarity mají daňový charakter a pouze v důchodovém a nemocenském pojištění lze postřehnout určitou závislost mezi výší pojistného a výší dávek.² Zvláštností těchto plateb je jejich časté plynutí do zvláštního fondu a nikoli do státního rozpočtu. V našem právním řádu se jedná o pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, které plyne do zvláštního účtu všeobecného zdravotního pojištění, a o pojistné na sociální zabezpečení, jehož výnos se odvádí do státního rozpočtu s tím, že pojistné na důchodové pojištění se vede na samostatném účtu státního rozpočtu a ve státním rozpočtu se uvádí jako samostatná položka příjmů státního rozpočtu. Nejen poplatníci těchto příspěvků, ale dokonce i organizace OECD, řadí tyto platby mezi daně.³

¹ Kubátová, K., Vítek, L., Daňová politika. Teorie a praxe. /Codex 1997/, str. 9

² Pelech, Pelc a Stuchlíková, Daně z příjmů 2000 s komentářem. /Anag, 2000/, str. 12

³ Kubátová, K., Vítek, L., Daňová politika. Teorie a praxe. /Codex 1997/, str. 11

Daně se nejčastěji třídí na daně přímé a nepřímé. Přímé daně platí poplatník z vlastních prostředků a nemůže je přenést na jiný subjekt. Tyto daně odpovídají osobním hospodářským poměrům poplatníka. Z hlediska finanční a organizační náročnosti výběru, spravování a vypořádání jsou „dražší“, jejich celková obsluha vyžaduje od státu vyšší náklady, neboť jejich správu nelze plně delegovat. Snaha o snadnější spravovatelnost je patrná u mezd a obdobných příjmů vyjádřená poměrně značnými povinnostmi zaměstnavatelů jako plátců.⁴ Mezi přímé daně řadíme např. daň z příjmu, z nemovitostí, darovací a dědickou. Daně nepřímé jsou uvaleny na statky a služby, tedy pouze nepřímo na jednotlivé osoby. Předpokládá se u nich, že subjekt, který daň odvádí, ji neplatí z vlastního příjmu, ale přenáší toto daňové zatížení na jiné subjekty prostřednictvím zvýšení ceny. Tuto daň je prakticky nemožné přizpůsobit osobním individuálním hospodářským poměrům.⁵ Z hlediska náročnosti výběru a spravování nepřímých daní se jedná o daně „levnější“, jejich celková obsluha vyžaduje od státu nižší náklady. „Stát totiž část svých práv – práv, která však jsou pro plátce povinností – deleguje na plátce. Plátce tak zčásti fakticky hradí náklady na správu těchto daní.“⁶ V současném právním řádu jde hlavně o daň z přidané hodnoty a spotřební daň. Mezi daně nepřímé se obvykle též řadí cla.

Dalším možným tříděním daní je jejich třídění podle objektu, na něž jsou uloženy, a to na daně z důchodů, ze spotřeby a z majetku. Tohoto dělení se drží i současná legislativa při označování jednotlivých daní.

Podle vztahu k platební schopnosti poplatníka se dělí daně na osobní, které zohledňují platební schopnost konkrétního poplatníka, např. na daně z příjmu, a na daně in rem (tj. na věc), které se platí bez ohledu na poplatníkovu platební schopnost, např. spotřební daň, DPH.

Podle vztahu mezi velikostí daně a daňovým základem dělíme daně na daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu, tzv. paušální daně, které se vyskytovaly v historii, na daně specifické, někdy také zvané jednotkové, které jsou stanoveny podle množství naturálních jednotek daňového základu nebo množství jednotek užitečné vlastnosti v daňovém základu (např. počet litrů čistého alkoholu), např. daň spotřební nebo daň z pozemků a daň ze staveb stanovená na základě rozlohy pozemku nebo stavby,

⁴ Pelech, Pelc a Stuchlíková, Daně z příjmů 2000 s komentářem. /Anag, 2000/, str. 13

⁵ Tamtéž

⁶ Tamtéž

a na daně ad valorem, tj. k hodnotě, které se stanoví z hodnoty zdaňovaného základu vyjádřeného v peněžních jednotkách, např. daň z příjmu a daň z přidané hodnoty.⁷

V souvislosti se zřetelem na spravedlnost daní je třeba zkoumat, zda relativně vyšší daně platí poplatníci s vyšším příjmem nebo ti chudší. Z tohoto hlediska se zkoumá, zda a jakým způsobem se mění míra zdanění. Může se jednat o daň proporcionální, u které se míra zdanění nemění a poplatník pořád platí stejné procento ze svého důchodu, o daň progresivní, kdy s růstem příjmu míra zdanění roste, anebo se jedná o daň regresivní, kdy s růstem příjmu míra zdanění klesá. Daně progresivní můžeme dále dělit na daně se sazbami progresivně klouzavými, které jsou častější a kdy přechod z jednoho pásma zdanění do dalšího je pozvolný, a daně se sazbami progresivně stupňovitými, kdy přechod z jednoho pásma zdanění do dalšího je „ostrý“.

Z hlediska rozpočtového určení daní lze daně dělit na daně ústřední, které plynou do státního rozpočtu, daně územní, které plynou do rozpočtu územní samosprávy a na daně fondové, jejichž výnos je příjmem rozpočtu státních fondů. Tato pravidla určují zákon o rozpočtovém určení daní a zákon o rozpočtových pravidlech.

Dále je třeba zkoumat funkci daní. Jde o funkci fiskální, jíž se rozumí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů k úhradě nákladů, jež jsou spojeny s plněním funkcí státu, místních státních orgánů a institucí. Dále jde o funkce mimofiskální. Daně nejsou totiž pouze nástrojem k získání finančních prostředků, daně jsou také nástrojem prosazování ekonomických aktivit, např. investičními pobídkami, doplňujícím nástrojem sociální politiky státu, např. formou odpočitatelných částek u rodin s dětmi a u osob postižených, a v neposlední řadě jsou daně nástrojem k prosazování ekologických požadavků, např. osvobozením daně z příjmu z vodních elektráren apod.

Současnou daňovou soustavu tvoří daň z přidané hodnoty, daň spotřební, daň z příjmů, daň z nemovitostí, silniční daň, daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí. Soustava daní v současné době není zákonem stanovená, a proto se v budoucnu mohou objevit nové daně.

⁷ Kubátová, K., Vitek, L., Daňová politika. Teorie a praxe. /Codex 1997/, str. 13 – 16.

Kapitola 2

Historie

Zdaňování příjmů z autorských práv a práv příbuzných prodělalo od roku 1945 několik zásadních změn. V prvních letech po osvobození se nečinil rozdíl mezi jednotlivými druhy výdělečných činností, které byly vykonávány mimo pracovní poměr. Tyto příjmy podléhaly kombinovanému zdanění daní důchodovou a daní výdělkovou podle zák. 76/1927 Sb., o přímých daní pocházejícího z doby předmnichovské republiky. Daňové zatížení bylo v průměru vyšší než u příjmů z pracovního poměru.⁸

Socialistický stát však záhy zjistil význam angažovaného umění pro vytvoření socialistické společnosti a vedle různých reforem hmotného zajištění umělců se rozhodl podporovat umění i prostřednictvím zvláštní úpravy zdanění jejich příjmů.⁹ Zákonem 59/1950 Sb., o dani z literární a umělecké činnosti ze dne 18.května 1950 se tehdejší Národní shromáždění Československé republiky usneslo na dani z literární a umělecké činnosti, které nadále podléhaly příjmy osob vykonávající tvůrčí nebo reprodukční činnost literární, uměleckou nebo vědeckou, pokud tyto příjmy nebyly podrobeny dani ze mzdy podle zákona č. 109/1947Sb, o dani ze mzdy. Dále této dani byly též podrobeny příjmy pozůstalé vdovy (družky) a nezletilých sirotek, které jim plynuly po osobě, která byla umělecky, literárně nebo vědecky činná. Zákon ve svém § 2 přímo stanovil, co rozumí činností tvůrčí nebo reprodukční literární, uměleckou nebo vědeckou. Ze současného hlediska se v podstatě rozsah rovná vymezení předmětů autorského práva § 2 odst. 1 zák. 121/2000 Sb. Kromě toho však stanovil, že ve sporných případech bude rozhodovat ministerstvo financí po slyšení ministerstva školství, věd a umění nebo ministerstva informací a osvěty, jestli dané dílo nebo výkon je předmětem daně z literární a umělecké činnosti. Nejvíce se projevila podpora umělců tvořící díla v rámci veřejných soutěží, a to tak, že veškeré příjmy z cen z těchto soutěží byly od daně osvobozeny. Způsob vybírání daně závisel na tom, jestli honoráře autorům plynuly od plátce, za které se považovaly orgány, úřady nebo ústavy veřejné správy, právnické osoby nebo politické strany, nebo od těchto plátců neplynuly. V prvním případě se plnila daňová povinnost srážkou u plátce, a to v rozsahu 3 – 10 %. Tato daň se vyměřovala z celého honoráře za dodané dílo nebo

⁸ Borovička, Procházka, Soustava Československých daní a odvodů, Praha 1979, str. 144

⁹ Tamtéž

provedený výkon, aby se zamezilo obcházení daňové progresse. Z ostatních příjmů, tj. těch, které neplynuly od plátců výše uvedených, se vyměřovala daňová povinnost z úhrnu honorářů dosažených za kalendářní rok na základě daňového přiznání, v němž se stanovila úhrnná výše honorářů dosažených za uplynulý kalendářní rok. Daňové přiznání se podávalo do 31. ledna následujícího roku u okresních národních výborů. Sazba daně činila také 3 – 10 %. Zákon stanovil sankci za pozdní podání přiznání ve formě až 5% zvýšení daně. Ve společných ustanoveních byla stanovena oprávnění ministerstva financí činit opatření k zamezení tvrdosti zákona. Na základě těchto opatření se mohly uplatňovat výdaje vznikající při umělecké činnosti (např. náklady na zakoupení materiálu pro sochaře, výdaje na pronájem ateliéru u malíře, pomůcky pro vytvoření architektonického díla apod.). Celkově v daném zákoně spatřuji dva nedostatky, a to jednak v tom, že daňová sazba je stanovena progresivní sazbou stupňovitou, jejíž účinky mohly být redukovány pouze v oblasti výtvarného umění na základě opatření ministerstva financí, a dále v tom, že byla stanovena přímá retroaktivita účinnosti tohoto zákona. I když zákon nabyl účinnosti dnem vyhlášení, tj. 6. červnem 1950, stanovil, že se tohoto zákona použije už na příjmy dosažené za rok 1949. Ustanovení o srážení daně u plátce však nabylo účinnosti až 30. červnem 1950. Tento zákon byl účinný až do 30. června 1965, kdy nabyl účinnosti zákon 36/1965 Sb., o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti a vyhláška č. 37/1965 Sb., k provedení zákona o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti. V souvislosti s přijetím nového zákona byl doplněn název daně o slovo „z příjmů“, které přesněji odráželo skutečnost, že se zdaňují příjmy z této činnosti a nikoli činnost sama.¹⁰

Daň z příjmů z literární a umělecké činnosti byla v systému daní obyvatelstva příspěvkem poplatníků na celospolečenské potřeby a také nástrojem pro regulaci příjmů dosahovaných z tvůrčí literární a umělecké činnosti anebo z umělecké činnosti výkonných umělců. Zákon o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti plně respektoval specifičnost této činnosti odlišující ji od činnosti vykonávané v pracovním poměru a od činnosti, ze které příjmy podléhaly zdanění daní z příjmů obyvatelstva, v návaznosti na tehdejší nově přijatý autorský zákon č. 35/1965 Sb., o dílech literárních, vědeckých a uměleckých (autorský zákon). Hlavními rysy příjmů z literární a umělecké činnosti se jevila jejich nepravidelnost v rámci roku a jejich získávání od většího počtu plátců. Tyto

¹⁰ Borovička, Procházka, Soustava Československých daní, Praha 1979.

rysy vedly zákonodárce k vydání zákona, který by byl schopen regulovat příjmy poplatníků – autorů a výkonných umělců – podle progresivní daně. Zákonodárce zavedl centrální evidenci příjmů vyplacených všemi plátcí pro jednotlivé poplatníky a zúčtování jejich daňové povinnosti z úhrnu výplatními místy, která měla za úkol soustřeďovat a souhrnně zdaňovat honoráře jednotlivých umělců. Organizace poukazovaly honoráře těmto výplatním místům, která je po srážce daně teprve vyplácela umělcům. Toto se však ukázalo jako nadměrná a neopodstatněná administrativa, protože u většiny příjmů z této činnosti šlo o příjmy z odborné publicistické a přednáškové činnosti. Proto od roku 1966 bylo od tohoto systému upuštěno, organizace vyplácely honoráře přímo umělcům a pro výplatní místa bylo zadržováno pouze 10% honoráře, případně na příkaz výplatního místa více. Další změny nastaly novelou 160/1968 a vydáním nové prováděcí vyhlášky 184/1968. Oba tyto předpisy nabyly účinnosti k 1.1.1969¹¹ Touto novelou bylo ponecháno roční zúčtování příjmů jen u poplatníků s ročním příjmem přes 25 000 Kčs. Tímto zákonem byly zdaňovány příjmy z tvůrčí činnosti literární a umělecké a příjmy z činnosti výkonných umělců, jen pokud byly tyto příjmy dosahovány mimo pracovní poměr nebo mimo obor činnosti poplatníka, a dále příjmy ze zděděných autorských práv u pozůstalé manželky po dobu jejího vdovství, u družky, žila-li se zemřelým umělcem ve společné domácnosti nejméně po dobu jednoho roku, a u zůstavitelových dětí po dobu jejich nezletilosti. Jestliže dané příjmy byly dosahovány u umělce v rámci pracovního poměru nebo v oboru činnosti poplatníka, podléhaly dani ze mzdy. Jestliže pozůstalá manželka uzavřela sňatek nebo žila ve společné domácnosti s druhem nebo jestliže zůstavitelovy děti dosáhly zletilosti, zdaňovaly se tyto příjmy daní z příjmů obyvatelstva. Takto stanovil zákon okruh osob podléhajících dani z příjmů plynoucích z literární a umělecké činnosti. Aby příjmy z daných činností podléhaly zdanění tímto zákonem, musely podléhat autorskoprávní ochraně. Tím zákon stanovil bezprostřední návaznost zákona o daních z příjmů z literární a umělecké činnosti na zákon 35/1965 Sb., o dílech literárních, vědeckých a uměleckých. Šlo tedy zejména díla slovesná, divadelní, hudební, výtvarná včetně děl umění architektonického a děl užitných umění, díla filmová, fotografická a kartografická a dále o nová díla původní, která vznikla osobitým tvůrčím zpracováním díla jiného, překlady děl do jiných jazyků, díla souborná apod.¹²

¹¹ Machoňová, Dana, ing. Daň z příjmů z literární a umělecké činnosti./Práce 1979/str.5

¹² Ing. Machoňová, Dana: Daň z příjmů z literární a umělecké činnosti /Práce 1979/, str. 14

Aby díla užitého umění, jako např. keramika, textil, kovošperk, dárkové a upomínkové předměty, podléhaly autorskoprávní ochraně, bylo třeba uznání a ověření orgány Svazu českých nebo slovenských výtvarných umělců. Těmito orgány se rozuměly komise Svazu českých nebo slovenských výtvarných umělců, resp. umělecké komise organizací, vytvořené dle příslušných předpisů.¹³ Tyto komise hodnotily výtvarné předměty z hlediska ideového a uměleckého. Totéž se týkalo u fotografií s tou výjimkou, že fotografie užití v periodickém tisku, literárním díle nebo díle z oboru propagační grafiky, byly-li nezbytnými a neoddělitelnými částmi uvedených děl, bylo možné ověření umělecké a ideové hodnoty šéfredaktorem nebo pracovníkem jím pověřeným.

Předmětem daně byly autorské honoráře nebo jakkoli zvané úplaty za převod autorského práva nebo svolení k užití díla, za zcizení a půjčení díla, úplaty za přednášky a umělecké výkony, jakož i zálohy na tyto úplaty. Podle tohoto zákona se zdaňovaly veškeré příjmy i zálohy dosažené v průběhu roku. Byla-li např. vyplacena záloha na dílo podléhající autorskoprávní ochraně vyplacena v roce 1978 a dílo provedeno nebo vytvořeno až v roce 1979, tak poskytnuté zálohy na dané dílo se zdaňovaly už v roce příjmu zálohy, tj. v roce 1978.

Osvobození z této daně se týkalo cen a odměn z veřejných soutěží, odměn za vynikající umělecká díla nebo výkony a podpory vyplacené kulturními fondy. Zdanění podle § 5 zákona o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti podléhalo následujícím zásadám. Odměny za literární příspěvky do periodického tisku, rozhlasu a televize, za přednášky a za výchovné koncerty včetně úvodního slova, nepřevyšovaly-li 1000 Kčs hrubého, se zdaňovaly sazbou 3%. Dále se touto sazbou zdaňovaly odměny autorům za tato díla, jejichž honorář převyšoval částku 1000 Kčs hrubého nebo za ostatní díla, předložil-li plátcí odměny autor díla potvrzení zúčtovacího střediska. Tato potvrzení byla vydávána Ochrannou organizací při Českém fondu výtvarných umění v Praze pro umělce mající trvalé bydliště v českých krajích a Slovenským fondem výtvarného umění v Bratislavě pro umělce mající trvalé bydliště ve slovenských krajích. Tyto orgány měly pravomoc vydávat daná potvrzení pro všechny oblasti činnosti podléhající autorskému právu počínaje rokem 1969.¹⁴ Nepředložil-li poplatník dané potvrzení a neplynuly-li

¹³ Tamtéž, str. 15

¹⁴ Před tímto rokem vydávaly potvrzení kromě subjektů v textu uvedených subjekty, které jim evidovaly příjmy. U literárně činných poplatníků to byla většinou DILIA. Machoňová Dana, Daň z příjmů z literární a umělecké činnosti. /Práce 1979/, str. 27

příjmy za činnosti zdaňované přímo 3% sazbou, plátce odměny poukazoval zúčtovacímu středisku zálohu na daň ve výši 10%, nestanovilo-li středisko vyšší zálohu. V některých případech místo plátců vystupovaly zprostředkovatelské organizace.¹⁵ Plátce odměny poukázal odměnu zprostředkovatelským organizacím, ty si ztrhly zprostředkovatelský poplatek a buď srážely daň 3% nebo zadržovaly zálohu zúčtovacímu centru.¹⁶

Zajímavě byla řešena otázka odečitatelných položek, která vycházela „ze specifického charakteru literární a umělecké činnosti, u které má poplatník oproti činnosti vykonávané v pracovním poměru výdaje, bez jejichž vynaložení by dílo nemohlo být pořízeno.“¹⁷ Jako náklady se považovaly paušální částky, a to 60% z odměn za díla z oboru sochařství, 30% – 50% za díla z ostatních oborů výtvarného umění a architektury, kde konkrétní částka byla určena orgány Svazu českých a slovenských výtvarných umělců a Svazu architektů ČSSR u jednotlivého díla a v případě nestanovení této částky se odečítala položka ve výši 30%. U ostatních odměn se za náhradu nákladů považovala částka ve výši 20% odměn. Byla také ponechána možnost prokazovat skutečně vynaložené výdaje, domáhal-li se poplatník vyšší náhrady. Dalšími „daňově uznatelnými“ výdaji byly povinné příspěvky z odměn kulturním fondům, které byly stanoveny vládním nařízením 159/1969 Sb. (později novelizované vládním nařízením 20/1973 Sb.) Výše této částky byla většinou 2% z hrubé odměny. Dále byla možnost odečíst u každé z činností 6 000 Kčs na každou poplatníkem vyživovanou osobu, nebyl-li poplatník podroben dani ze mzdy. Žádnou ze zde uvedených odečitatelných položek nemohl uplatnit poplatník, pokud mu plynuly příjmy ze zděděných autorských práv nebo pokud poplatníkovi plynuly příjmy od devizových cizozemců. Možnost odečítat vyživovanou osobu mělo pouze zúčtovací středisko, poplatník ji tedy nemohl uplatnit sám.

Při určování sazby daně se rozdělovali poplatníci podle úhrnu příjmů z odměn za činnosti podléhající autorskému právu a podle státní příslušnosti autorů. Jestliže poplatník dosáhl příjem z činností podléhajících dani z příjmů z literární a umělecké činnosti za rok po odečtení náhrady výdajů méně než 25 000 Kčs, tak byla jeho daňová povinnost splněna srážkami 3%. Dosáhl-li více než 25 000 Kčs, považovala se taková činnost za

¹⁵ Toto se týkalo hudebníků z povolání kromě vystupování na koncertech, estrádních umělců a artistů při vystupování při veřejných estrádních produkcích a dále divadelních umělců v představení mimo provoz divadla.

¹⁶ Machoňová, Dana, Ing. Daň z příjmu z literární a umělecké činnosti /Práce 1979/ str. 30

¹⁷ Tamtéž, str. 35

hlavní činnost a byla zdaňována podle tabulek progresivní sazbou klouzavou ve výši 3% - 33%. U odměn devizovým cizozemcům se vždy používaly tabulky s progresivní klouzavou sazbou. Ministerstvo financí na základě zmocnění zákona vydalo opatření pro zmírnění daňové progresse pro poplatníky, kteří dosahovali příjmy nad 25 000 Kčs do 27 300 Kčs. V tomto pásmu byla daň určena 3% z částky dosahované poplatníky a připočítala se částka, o kterou příjem poplatníka přesahoval příjem 25 000 Kčs. U poplatníků, kteří dosahovali odměny vyšší než 25 000 Kčs odebralo zúčtovací středisko potvrzení pro zdanění 3% sazbou a plátcí byly povinni srážet 10% zálohu na daň. Jestliže poplatníkovy příjmy byly po odečtení náhrad vyšší než 25 000 Kčs ze všech příjmů podléhajících dani z příjmů z literární a umělecké činnosti, tj. i z odměn za literární příspěvky do periodického tisku, rozhlasu i televize, z odměn za přednášky a z odměn za výchovné koncerty včetně úvodního slova, nepřevyšovala-li tato odměna 1 000 Kčs, tak měl oznámit tuto skutečnost zúčtovacímu centru a toto nadále vedlo údaje o odměnách a zúčtovalo mu daň. Dále zákon stanovil běžné instituty jako odpovědnost plátce při nesrážení daně poplatníkovy, stížnosti a tříletou promlčecí lhůtu, která se vždy při vykonání úkonu k vybrání nebo vymáhání daně přerušovala a běžela znovu. Z hlediska procesně-právního se na řízení vztahovala vyhláška 16/1962 Sb. o řízení ve věcech daní a poplatků, a nestanovila-li tato vyhláška jinak, na řízení se vztahovala obecná ustanovení správního řádu, tj. zákon 71/1967Sb., o správním řízení.

Tento zákon byl zrušen ke dni 30. prosince 1993 zákonem č. 286/1992Sb., o daních z příjmu. Tento nový zákon byl výsledkem reformy, která měla za cíl spojit všechny příjmy do jednoho zákona a zdaňovat je v celku. Byl zrušen zákon o dani ze mzdy, zákon o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti, zákon o zemědělské dani, zákon o důchodové dani a zákon o dani z příjmů obyvatelstva. Daný zákon měl omezenou využitelnost vzhledem k vydanému zákonu ČNR 586/1992 a skutečnosti rozpadu České a Slovenské Federativní Republiky. Jeho použitelnost byla vázána Čl.1 a 2 Ústavního zákona č. 4/1993Sb., o opatřeních souvisejících se zánikem České a Slovenské Federativní Republiky. Nakonec byl zákon 286/1992Sb., o daních z příjmu zrušen novelou č. 323/1993 zákona ČNR 586/1992 Sb. V současné době je platný zákon 586/1992 Sb., který prošel mnoha novelizacemi. Tento zákon je koncipován na stejném základě jako zákon 286/1992, tedy zavádí pouze jedinou daň ze všech příjmů plynoucích fyzických osob. Dále tento zákon stanoví komplexní zdanění příjmů právnických osob.

Kapitola 3

Platná právní úprava – hmotné právo

Současná platná právní úprava zdanění příjmů fyzických i právnických osob vychází ze zákona ČNR č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů, ve znění pozdějších novel (dále ZDP). Z hlediska zdanění příjmů fyzických osob plynoucích z autorského práva a práva příbuzného autorskému právu je účelné se nejdříve alespoň ve zkratce zabývat pojmem autorské právo a právo příbuzné právu autorskému a nastínit nejčastější právní úkony, ze kterých plynou těmto osobám příjmy.

Autorské právo je právem autora ke svému dílu. Nikoli však všechna díla jsou předmětem zák. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon). Aby dílo bylo předmětem autorskoprávní ochrany, musí jít o dílo definované § 2 odst. 1 nebo odst. 2 autorského zákona (dále AZ). Předmětem autorského práva je dílo literární a jiné dílo umělecké a dílo vědecké, které je jedinečným výsledkem tvůrčí činnosti autora a je vyjádřeno v jakékoli objektivně vnímatelné podobě včetně podoby elektronické, trvale nebo dočasně, bez ohledu na jeho rozsah, účel nebo význam. Aby dané dílo bylo tedy předmětem autorského práva, musí splňovat tzv. generální klauzuli, ze které vyplývá, že dané dílo musí být dílem uměleckým nebo vědeckým, ve smyslu základní tvůrčí kategorie díla, dále musí být dílo jedinečným výsledkem tvůrčí duševní činnosti autora a nakonec musí být dílo objektivně vnímatelné.¹⁸ Jen takové dílo může být předmětem autorského práva. „Pokud výsledek tvůrčí činnosti nespĺňuje pojmové znaky autorského díla, nepožívá ochrany podle tohoto zákona.“¹⁹ Ochrana tedy vyplývá ze zákona a nelze ji pro výtvoř, které nespĺňují některý znak, zajistit jinak, a to např. smluvně podle § 51 Občanského zákoníku. Taková nepojmenovaná smlouva by byla neplatná pro rozpor se zákonem podle § 39 Občanského zákoníku. Ale i naopak dohoda o tom, že výsledek tvůrčí činnosti, který splňuje všechny kritéria autorského díla, nebude požívat ochrany podle autorského zákona, bude neplatná z důvodu nedovoleného vzdání se práv²⁰ podle § 574 odst. 2 Občanského zákoníku. Autorské právo vzniká dokončením díla, není třeba splnění

¹⁸ Kříž, Holcová, Kodač, Křest'ánová, Autorský zákon a předpisy související, Komentář, /Linde 2002/ str. 41

¹⁹ Tamtéž, str. 43

²⁰ Tamtéž, str. 43

jakýchkoli formálních podmínek. Dále autorský zákon stanoví ve svém § 2 odst. 1 demonstrativní výčet hlavních druhů děl, a to dílo slovesné, hudební, dramatické nebo hudebně dramatické, choreografické, pantomimické, fotografické, audiovizuální, výtvarné, architektonické, užitého umění a kartografické.

Autorský zákon poskytuje ochranu i některým výsledkům tvůrčí činnosti, které nespĺňují znak jedinečnosti tvůrčí činnosti požadovaný generální klauzulí. Autorský zákon však fikcí²¹ tyto výsledky tvůrčí činnosti považuje za autorská díla, pokud jsou alespoň původní ve smyslu vlastního duševního výtvoru. Může se nicméně jednat pouze o fotografii, databázi a počítačový program.

Obsahem autorského práva jsou práva osobnostní § 11 AZ, práva majetková § 12 a následující AZ a jiná práva majetková. Zdanitelné příjmy plynou pouze z práv majetkových. Z práv osobnostních mohou plynout příjmy z přiměřeného zadostiučinění za způsobenou nemajetkovou újmu (§ 40 odst. 1, písm. e), bod 2 AZ), které však budou osvobozeny podle § 4 odst. 1 písm. d) ZDP, a proto se jimi dále zabývat nebudu. Mezi majetková práva řadíme právo užít a právo udělit jiné osobě smlouvou oprávnění k výkonu tohoto práva (licenci). Za právo dílo užít se považuje právo na rozmnožování díla, právo na rozšiřování originálu nebo rozmnoženiny díla, právo na pronájem originálu nebo rozmnoženiny díla, právo půjčování originálu nebo rozmnoženiny díla, právo na vystavování originálu nebo rozmnoženiny díla a právo na sdělování díla veřejnosti, které zahrnuje zejména právo na provozování díla živě nebo ze záznamu, právo na přenos provozování díla, právo na vysílání díla rozhlasem či televizí, právo na přenos rozhlasového či televizního vysílání díla a právo na provozování rozhlasového či televizního vysílání díla. Licenční smlouvou poskytuje autor díla nabyvateli licence oprávnění k výkonu práva dílo užít jednotlivým způsobem nebo všemi způsoby užití, v rozsahu omezeném nebo neomezeném, a nabyvatel se zavazuje, není-li sjednáno jinak, poskytnout autorovi odměnu. (§ 46 AZ). V rámci odměny za licenci je třeba upozornit na ustanovení § 49 odst. 3 AZ, které stanoví, že jestliže autor poskytne licenci k pronájmu originálu nebo rozmnoženiny díla zaznamenaného na zvukový nebo zvukově obrazový záznam výrobcí takového záznamu, tak vzniká autorovi právo na přiměřenou odměnu vůči osobě, která bude originál nebo rozmnoženinu takto zaznamenaného díla pronajímat. Jedná se o právo, kterého se nemůže vzdát. Další možný příjem plynoucí

²¹ Tamtéž, str. 49

v souvislosti s licencí je přiměřená dodatečná odměna. Právo na ni má autor, jestliže odměna není stanovena v závislosti na výnosech z využití licence a je tak nízká, že je ve zřejmém nepoměru k zisku z využití licence a k významu díla pro dosažení takového zisku (§ 49 odst. 6 AZ). V souvislosti s příjmy z licence je třeba zkoumat ustanovení § 52 AZ, které stanoví, že lze-li to na nabyvateli licence k rozmnožování spravedlivě požadovat a je-li to obvyklé, je povinen poskytnout autorovi na své náklady alespoň jednu rozmnoženinu autorova díla z rozmnoženin jím pořízených na základě příslušné licence. Tento příjem bude podroben dani z příjmů a nikoli dani darovací, protože daný dar je přijat buď v souvislosti s výkonem závislé činnosti anebo jinou samostatnou výdělečnou činností (§ 3 odst. 4 ZDP) Půjde tedy o nepeněžní příjem autora podle § 3 odst. 2 ZDP. Je-li však poskytována autorská rozmnoženina v obvyklém počtu v souvislosti s užitím předmětu práva autorského nebo práv souvisejících s právem autorským, je daný předmět osvobozen od daně z příjmu podle § 4 odst. 1 písm. zc) ZDP. Příjmy plynou autorům i z tzv. jiných majetkových práv, která jsou taxativně stanovena v § 24 a § 25 AZ. V § 24 jde o právo na odměnu při opětném prodeji originálu díla uměleckého. Tato odměna přísluší, je-li originál díla uměleckého (tedy nikoli vědeckého), který byl převeden do vlastnictví jiné osoby, dále prodáván, autorovi tohoto díla, nejde-li o dílo architektonické, o díla užitého umění a o rukopisy spisovatelů a skladatelů, a prodávajícím je provozovatel galerie, dražebník a jiná osoba při výkonu svého podnikání. Odměna se vyplácí přes kolektivního správce. § 25 AZ stanoví právo na odměnu v souvislosti s rozmnožováním díla pro osobní potřebu. Zde je třeba zdůraznit § 30 AZ, který stanoví, že se užitím díla nerozumí užití pro osobní potřebu, s výjimkou rozmnoženiny počítačového programu či elektronické databáze a rozmnoženiny nebo napodobeniny díla architektonického stavbou. Tudíž do práva autorského nezasahuje ten, kdo pro svou osobní potřebu zhotoví záznam, rozmnoženinu nebo napodobeninu díla. Rozmnoženina nebo napodobenina díla výtvarného však musí být jako taková zřetelně označena. Do práva autorského dále nezasahuje ten, kdo zhotoví na objednávku pro osobní potřebu objednatele tiskovou rozmnoženinu díla na papír nebo obdobný podklad fotografickou technikou nebo jiným postupem s obdobnými účinky za předpokladu, že nejde o vydanou partituru díla hudebního a že řádně a včas platí odměnu podle § 25. Pojem partitura autorský zákon nestanoví, a proto je třeba vycházet z obecného významu tohoto slova, kterým se rozumí notový zápis všech hlasů skladby, kde má každý hlas nebo skupina

hlasů vlastní osnovu.²² Z toho vyplývá, že rozmnoženinu partitury díla hudebního pro osobní potřebu v tiskové podobě si musí každý zhotovit vlastními prostředky. (§ 30 odst. 3 in fine AZ) Právo na odměnu podle § 25 AZ tedy přísluší autorovi u zveřejněných děl, která lze rozmnožovat pro osobní potřebu na podkladě zvukového nebo zvukově obrazového záznamu, rozhlasového nebo televizního vysílání, anebo tiskového nebo jiného grafického vyjádření přenesením pomocí přístroje na nenahrané nosiče záznamu nebo tiskový papír. Osobami povinnými platit jsou výrobci nebo dodavatelé přístrojů k zhotovování rozmnoženin, nenahraných nosičů, anebo zasílatel místo výrobců nebo dovozců, pokud na písemnou výzvu od kolektivního správce bez zbytečného odkladu nesdělí informace potřebné pro zjištění totožnosti výrobce nebo dovozce, a dále poskytovatel rozmnožovacích služeb za úplaty, pokud jde o tiskové rozmnoženiny. Z placení odměn je stanovena výjimka, a to, že se neplatí dané odměny v případě vývozu přístrojů za účelem jejich dalšího prodeje. Dále se odměna neplatí, budou-li v tuzemsku použity nenahrané nosiče a přístroje k provozní potřebě osob při jejich vlastním podnikání. Výše odměny za jiná majetková práva je stanovena v sazebníku odměn, který je v příloze č. 1 AZ. Veškerá majetková autorská práva jsou však ze zákona ohraničena dobou trvání, která je stanovena na 70 let a tato lhůta počíná běžet prvním dnem kalendářního roku následujícího po roce smrti autora nebo posledního ostatní přeživšího spoluautora, anebo po roce, v němž došlo k oprávněnému zveřejnění díla v případě děl anonymních a pseudonymních, není-li pravé jméno autora obecně známo. Po uplynutí lhůty trvání majetkových práv se stává se dílo volným a každý je může užít.

Pojem práva příbuzná právu autorskému již současný autorský zákon nestanoví. Současný autorský zákon stanoví pojem práva související s právem autorským, který dále člení. Výčet je taxativní a zahrnuje práva výkonného umělce k jeho uměleckému výkonu, právo výrobce zvukového záznamu k jeho záznamu, právo výrobce zvukově obrazového záznamu k jeho záznamu, právo rozhlasového nebo televizního vysílatele k jeho původnímu vysílání, právo zveřejnitel k dosud nezveřejněnému dílu, k němuž uplynula doba trvání majetkových práv, a právo nakladatele na odměnu v souvislosti se zhotovením rozmnoženiny jím vydaného díla pro osobní potřebu. Při výkladu pojmu práv příbuzných právu autorskému, který je stále používán v § 7 odst. 2 písm. a) ZDP, lze pouze chápat práva výkonného umělce k jeho uměleckému výkonu, nikoli další práva,

²² Linhart, J. a kolektiv, Slovník cizích slov pro nové století, /Dialog 2002/ str. 283

kteřá zahrnuje pojem práv souvisejících s právem autorským. K tomuto závěru lze dospět historicky a za použití dřívější literatury. „Příbuznost s právem autorským je v případě výkonných umělců dána osobnostní povahou daného uměleckého výkonu, který je v konkrétním případě možno spojovat a identifikovat s danou konkrétní osobou výkonného umělce. Veškerá ostatní práva související s právem autorským ... mají ryze majetkovou povahu.“²³ Práva výkonného umělce ke svému uměleckému výkonu jsou rozvedeny v § 67 a následujících AZ. Za umělecký výkon je třeba považovat výkon herce, zpěváka, hudebníka, tanečníka, dirigenta, sbormistra, režiséra nebo jiné osoby, která hraje, zpívá, recituje, předvádí nebo jinak provádí umělecké dílo včetně výtvorů tradiční lidové kultury. Za umělecký výkon se též považuje výkon artisty, aniž jím provádí umělecké dílo. Výkonným umělcem, stejně tak jako autorem, může být z povahy věci pouze fyzická osoba. Obsahem práva výkonného umělce jsou práva osobnostní, majetková a jiná majetková práva. Jelikož na osobní práva se vztahuje totéž, co bylo řečeno v souvislosti s osobními právy autorů, budu se dále zabývat právy majetkovými a jinými právy majetkovými. Výkonný umělec má právo svůj výkon užít a udělit jinému smlouvou oprávnění k výkonu tohoto práva (licenci). Právem umělecký výkon užít se rozumí právo na vysílání a jiné sdělování živého výkonu veřejnosti, právo na záznam živého výkonu, právo na rozmnožování zaznamenaného výkonu, právo na rozšiřování rozmnoženin zaznamenaného výkonu, právo na pronájem rozmnoženin zaznamenaného výkonu, právo na půjčování rozmnoženin zaznamenaného výkonu a právo na sdělování zaznamenaného výkonu veřejnosti. Co se týče jiných majetkových práv výkonného umělce, tak se jedná pouze o právo na odměnu v souvislosti s rozmnožováním díla pro osobní potřebu (§ 74 a §25 AZ). Na licenci se použijí obdobně ustanovení o licenci autorského díla s výjimkou nároku na dodatečnou přiměřenou odměnu, která výkonnému umělci nepřísluší. Majetková práva výkonného umělce k jeho výkonu trvají pouze 50 let od vytvoření výkonu a tato lhůta začíná běžet prvním dnem kalendářního roku následujícího po roce, kdy byl výkon výkonného umělce vytvořen. Je-li však v této době uveřejněn záznam tohoto výkonu, zanikají práva výkonného umělce až za 50 let od takového zveřejnění s počátkem lhůty od prvního dne kalendářního roku následujícího po tomto zveřejnění. Z hlediska příjmů je důležité ustanovení týkající se úplatné zákonné licence. Její podstata leží v tom, že lze umělecký výkon zaznamenaný na zvukový záznam vydaný k obchodním

²³ Knappová, M., Švestka J., a kolektiv, Občanské právo hmotné, 3 díl /Aspi publishing s.r.o. 2002/, str. 180

účelům užit vysíláním rozhlasem nebo televizí a přenosem rozhlasového nebo televizního vysílání. Ten, kdo chce takto výkon užit však musí předtím uzavřít s příslušným kolektivním správcem smlouvu stanovící výši odměny i způsob platby za toto užití. Jedná se o právo výkonného umělce povinně kolektivně spravované § 96 AZ.

Pro zdanění příjmů fyzických osob je nejprve nutné stanovit pojem poplatníka daně z příjmů fyzických osob. Pojem poplatník je definován v § 6 odst. 2 zák. ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších novel (dále jen ZSDP). Podle tohoto ustanovení se poplatníkem rozumí osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani. „V první řadě je třeba určit, které příjmy se budou zdaňovat podle tuzemských zákonů. V daňovém systému ČR se při určení podmínek vzniku právního vztahu vychází z tzv. jurisdikce rezidence.“²⁴ Z toho plyne nezbytnost určit podmínky stanovící rezidenci, neboli domicil fyzické osoby, kde se budou zdaňovat celosvětové příjmy poplatníka. Pojmy rezident a nerezident (popř. non resident) a domicil se vyskytují ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění, v platné právní úpravě ZDP se tento pojem nepoužívá a pro rezidenty fyzické osoby odpovídá pojem poplatník podle § 2 odst. 2 ZDP a pro nerezidenty se používá pojem poplatník podle § 2 odst. 3 ZDP.²⁵ Z hlediska přehlednosti budu používat pojmy rezident a nerezident i v rámci platné právní úpravy ZDP. Rezidenti mají daňovou povinnost, která se vztahuje na příjmy plynoucí z celého světa. Mají tzv. celosvětovou daňovou povinnost, což znamená, že musí dané příjmy v ČR zdanit, resp. se s těmito příjmy daňově vypořádat. Za daňové nerezidenty se považují poplatníci, o kterých tak stanoví mezinárodní smlouvy a dále poplatníci, kteří nemají na území ČR bydliště a ani se zde obvykle nezdržují.²⁶ Ti mají daňovou povinnost na území ČR pouze z příjmů ze zdrojů na území ČR. Pro nerezidenty je důležitý § 22 ZDP, který taxativně stanoví všechny příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky. Jestliže tedy nějaký příjem není stanoven v tomto ustanovení, tak daný příjem se nepovažuje za příjem ze zdrojů ČR. Pro správné posouzení rezidence je nutné vysvětlit pojem bydliště. Tento pojem rozvádí ZDP v § 2 odst. 3, kde stanoví, že bydlištěm se rozumí místo, kde má poplatník stálý byt za okolností, z nichž lze usuzovat na jeho úmysl trvale se v tomto bytě zdržovat. „Stálým bytem se rozumí byt, který je poplatníkovi kdykoliv k dispozici podle jeho potřeby, ať již vlastní nebo pronajatý. Tento byt může být

²⁴ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 31

²⁵ Tamtéž, str. 31

²⁶ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 31

poplatníkem pronajat jiné osobě formou, která umožňuje podle potřeby poplatníka obnovení jeho užívání poplatníkem bez prodlevy. Úmysl poplatníka zdržovat se trvale ve stálém bytě se posuzuje vzhledem k okolnostem jeho osobního a rodinného stavu, tj. má-li zde rovněž manželku, děti, rodiče, nebo zda byt je využíván v návaznosti na jeho ekonomické aktivity (podnikání, zaměstnání apod.)²⁷ Je však nutné rozlišovat bydliště podle ZDP a ZSDP, který pod pojmem bydliště fyzické osoby rozumí místo trvalého pobytu (§ 4 odst. 1 ZSDP). Místo trvalého pobytu je definováno pro občany ČR § 10 zák. 133/2000Sb.²⁸ jako adresa, kterou si občan zvolí, zpravidla v místě, kde má rodinu, rodiče, byt nebo zaměstnání a místo trvalého pobytu u cizinců stanoví zákon 326/1999 Sb., o pobytu cizinců a zákon 325/1999 Sb. o azylu. ZSDP stanoví pojem bydliště pro určení místní příslušnosti správce daně. V této kapitole se budu zabývat zdaněním příjmů poplatníků, kteří nepodléhají žádné mezinárodní smlouvě o dvojím zdanění a kteří nemají žádné příjmy ze zahraničí.

V případě příjmů fyzických osob z autorských práv a práv jim příbuzných je třeba nejdříve sledovat, zda dané příjmy jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob. Předmět daně z příjmů je stanoven § 3 ZDP. Toto ustanovení vymezuje předmět jednak pozitivním výčtem (odst. 1), a to tak, že stanoví, že předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6), příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7), příjmy z kapitálového majetku (§ 8), příjmy z pronájmu (§ 9) a ostatní příjmy (§ 10), a jednak negativním výčtem (odst. 4), ze kterého však neplynou žádné důsledky pro příjmy z autorských práv a práv jim příbuzných. Zařazování příjmů do jednotlivých skupin uvedených v pozitivním výčtu nebude většinou činit problémy. Vyvstanou-li avšak problémy ohledně správného zařazení příjmu, je třeba „postupovat tak, že se daný příjem pokoušíme zařadit postupně od § 6 přes §7 až po § 10 ZDP“.²⁹ Rozhodující z hlediska zdanění příjmů z autorských práv a práv jim příbuzných je tedy právní vztah mezi autorem nebo výkonným umělcem a uživatelem díla nebo výkonu výkonného umělce.³⁰ Příjmy z autorských práv a práv příbuzných autorskému právu můžeme zařadit pouze pod § 6, § 7 a výjimečně pod § 10 ZDP.

²⁷ Sobotová M., Daňové chyby a problémy 2000, Daň z příjmů fyzických osob, stanoviska ke sporným případům /Grada Publishing 2000/ str. 20

²⁸ zákon 133/2000 Sb., o evidenci obyvatel a rodných číslech a o změně některých zákonů (zákon o evidenci obyvatel)

²⁹ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 62

³⁰ Kolín, J., Právní rádce, 1998, č. 5.

Z hlediska příjmů podle § 6 ZDP, tedy příjmů ze závislé činnosti, jde o příjmy z následujících právních vztahů mezi autorem nebo výkonným umělcem (pro zjednodušení dále jen autor) a uživatelem:

- a) autor je v pracovním poměru k uživateli na základě § 27 a následujících zákona 65/1965 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších novel (dále jen ZPr),
- b) autor má s uživatelem, s nímž je v pracovním poměru, uzavřenu smlouvu o vedleším pracovním poměru (§ 70 ZPr),
- c) autor má s uživatelem, s nímž je v pracovním poměru, uzavřenu smlouvu o vedlejší činnosti (§ 71 ZPr). Vedlejší činnost může být konána:
 - ve vedleším pracovním poměru (§ 70 ZPr),
 - nebo na základě dohody o provedení práce (§ 236 ZPr),
 - a nebo na základě dohody o pracovní činnosti (§ 237 ZPr),
- d) autor má s uživatelem, s nímž není v pracovním poměru, uzavřenu smlouvu o vedleším pracovním poměru (§ 70 ZPr),
- e) autor má s uživatelem, s nímž není v pracovním poměru, uzavřenu dohodu o provedení práce (§ 236 ZPr),
- f) autor má s uživatelem, s nímž není v pracovním poměru, uzavřenu dohodu o pracovní činnosti (§ 237 ZPr).³¹

V extrémním případě by se ještě mohlo jednat o případ, kdy autor je v pracovním poměru k uživateli a v rámci čerpání dovolené na zotavenou uzavře další pracovní poměr. Dochází tak k souběžnému trvání pracovních poměrů, ale nedochází k souběžnému výkonu práce.³² „Za příjmy ze závislé činnosti se také považují příjmy plynoucí na základě smluv pojmenovaných podle občanského nebo obchodního zákoníku (smlouva o dílo, příkazní smlouva, zprostředkovatelská smlouva, mandátní smlouva, nepojmenovaná smlouva apod.), které však obsahují náležitosti charakteristické pro smlouvy uzavírané podle zákoníku práce. Z takto uzavřených smluv bude zřejmé, že se jedná o vztah, kdy je poplatník povinen při výkonu práce dbát povinností plátce.“³³ Vždy je třeba z daňového hlediska zkoumat skutečný obsah smlouvy, resp. právního vztahu mezi smluvními stranami. Stejně je třeba posuzovat i příjmy plynoucí na základě smluv uzavřených podle

³¹ Tamtéž

³² Bělina M., a kolektiv, Pracovní právo, /C. H. Beck 2001/ str. 344

³³ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 164

obsahu (nikoli pouze pojmenovaných) podle občanského nebo obchodního zákoníku, kdy se však skutečný vztah mezi smluvními stranami těmito smlouvami neřídí a odpovídá smluvnímu vztahu podle zákoníku práce nebo jinému vztahu, při kterém je poplatník povinen dbát příkazů plátce.³⁴ Toto vše vyplývá z § 6 odst. 1 písm. a) ZDP v souvislosti s §2 odst. 7 ZSDP.

Stejně stanovisko zaujal i Ústavní soud v rozsudku 410/01³⁵. Ten stanovil, že pro posouzení, zda se jedná o závislou činnost, je rozhodující, zda posuzovaná činnost nese znaky závislé činnosti podle ZDP, nikoli to jakou právní skutečností byla tato činnost založena. V řízeních předcházejících řízení před Ústavním soudem bylo zjištěno, že navrhovatelka uzavírá s jednotlivými pracovníky „smlouvy o vytváření uměleckých děl a speakrovských výkonů“. Z těchto smluv bylo zjištěno, že odměny za provedenou práci jsou stanoveny hodinovou sazbou, za práci o sobotách a nedělích se poskytují příplatky, odměny jsou vypláceny souhrnně za celý předcházející měsíc. Pracovníci byli povinni vytvářet umělecká díla podle časových dispozic navrhovatelky, a v případech, že měl pracovník stanovenou pravidelnou provozní dobu, byl povinen ji dodržovat. Po odpracování jednoho roku byly pracovníkům poskytnuty přestávky v práci, které odpovídaly dovolené na zotavenou podle ZPr. Dále byly pracovníci povinni dodržovat pracovní řád a dbát pokynů navrhovatelky. Výpovědní lhůta činila dva měsíce.

V souvislosti s příjmy podle § 6 ZDP je třeba blíže probrat dílo zaměstnanecké, kolektivní, školní a dílo vytvořené na objednávku. Zaměstnanecké dílo je upraveno v rámci § 58 AZ, jenž stanoví, že není-li sjednáno jinak, zaměstnavatel vykonává svým jménem a na svůj účet autorova majetková práva k dílu, které autor vytvořil ke splnění svých povinností vyplývajících z pracovněprávního vztahu či služebního vztahu k zaměstnavateli nebo z pracovního vztahu mezi družstvem a jeho členem. Tato činnost bude zajisté splňovat podmínky § 6 ZDP a příjmy autora budou zdaněny podle tohoto ustanovení. V případě, že není sjednáno jinak, má autor zaměstnaneckého díla vůči zaměstnavateli nárok na přiměřenou dodatečnou odměnu³⁶, jestliže se mzda nebo jiná odměna vyplacená autorovi dostane do zjevného nepoměru k zisku z využití práv k zaměstnaneckému dílu a významu takového díla pro dosažení takového zisku. V případě počítačových programů a databáze, jakož i kartografického díla, které není

³⁴ Tamtéž, str. 165

³⁵ Novotný M., Daňové spory před Ústavním soudem, Newsletter 2003, str. 203-205.

³⁶ Příjmy z přiměřené dodatečné odměny se zařazují pod § 6 odst. 1 písm. d)

kolektivním dílem, se ustanovení o dodatečné přiměřené odměně užije pouze tehdy, je-li sjednáno. Počítačové programy, databáze a kartografická díla, která nejsou kolektivními díly, se považují podle AZ za zaměstnanecká díla, i když byla vytvořena na objednávku. Autorský zákon stanoví tuto fikci, aby objednatel tohoto díla mohl vykonávat svým jménem a na svůj účet majetková práva v případě, že nedošlo k odlišnému právnímu režimu smlouvou. Z hlediska zařazení příjmů autora – dodavatele bude třeba zkoumat, zda právní vztah mezi objednatelem a autorem – dodavatelem vykazuje známky pracovního poměru nebo nikoli. Lze si dobře představit situaci, kdy si někdo např. objedná počítačový program a autor tohoto programu na základě požadavků vyjádřených objednatelem bude objednávku plnit s použitím svých prostředků, v době podle jeho vlastního uvážení apod. V tomto případě by se dílo považovalo podle AZ za zaměstnanecké dílo, ale příjmy autora za toto dílo by se neřadily pod příjmy podle § 6 ZDP, nýbrž pod příjmy podle § 7 ZDP. Kolektivní dílo je AZ definováno jako dílo, na jehož tvorbě se podílí více autorů, které je vytvářeno z podnětu a pod vedením fyzické nebo právnické osoby a uváděno na veřejnost pod jejím jménem, přičemž příspěvky zahrnuté do takového díla nejsou schopny samostatného užití. Kolektivní díla jsou AZ považována za díla zaměstnanecká, a to i tehdy, byla-li vytvořena na objednávku. Příjmy z kolektivních děl budou zdaněny podle obsahu jednotlivých vztahů. Osoby, které jsou pod vedením fyzické osoby, budou vždy zdaněny podle § 6 odst. 1 písm. a) ZDP, zatímco osoba, která bude vést provedení díla, bude zdaněna podle toho, zda je její vztah k objednateli podobný pracovnímu poměru (§ 6 ZDP) nebo nikoli (§ 7 odst. 2 písm. a) ZDP). Školní dílo je definováno jako dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení. V tomto případě však vykonává majetková práva autor sám. Jeho příjmy nebudou podléhat § 6, protože vztah mezi autorem školního díla a školou při tvorbě tohoto díla není primárně založen na úplatném základě. I když autor školního díla je povinen dbát příkazů plátce, není dílo vykonáváno pro školu. Tento vztah je tak pouze zdánlivý se vztahem pracovněprávním. Příjmy z užití nebo z licence k takovému dílu budou podléhat zdanění podle § 7 odst. 2 ZDP. Zařazení příjmů z díla vytvořeného na objednávku do skupiny § 6 nebo § 7 ZDP bude záviset na skutečném obsahu vztahů mezi autorem a objednatelem.

Za příjmy ze závislé činnosti se považují příjmy pravidelné nebo jednorázové, bez ohledu na to, zda je na ně právní nárok nebo nikoli, zda je od zaměstnavatele dostává zaměstnanec nebo osoba, na kterou přešlo právo podle zvláštních předpisů. Nerozhoduje ani, zda jsou příjmy vypláceny nebo připisovány k dobru anebo spočívají v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance. Pro správné zdanění, resp. správné vybírání a placení záloh na daň je třeba nejprve zkoumat, zda uplatňuje autor nebo výkonný umělec u plátce nezdaniitelné části základu daně na základě prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních poplatků.

Nezdaniitelné částky základu daně jsou stanoveny v § 15 ZDP. Částky uvedené v § 15 odst. 1, 2 a 7 ZDP se od základu daně odčítají za splnění dalších podmínek uvedených v ZDP vždy a ostatní částky uvedené v § 15 odst. 5, 9 a 10 ZDP poplatník při splnění zákonných podmínek může odečíst podle svého uvážení.³⁷

Od základu daně se podle § 15 odst. 1 odečítá základní nezdaniitelná částka, nezdaniitelná částka na manželku, na poplatníka s částečným invalidním důchodem, na poplatníka s plným invalidním důchodem, na poplatníka s průkazem ZTP/P a na poplatníka studenta. Základní nezdaniitelná částka tvoří 38 040 Kč ročně na poplatníka. Tato částka však nepřísluší poplatníkům, kteří pobírají od začátku zdaňovacího období nebo jim byl zpětně k začátku zdaňovacího období přiznán starobní důchod z důchodového pojištění nebo ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu ve výši přesahující 38 040 Kč ročně. Jestliže poplatník k uvedené době dostával důchod v částce nižší 38 040 Kč, tvoří základní nezdaniitelná částka na poplatníka rozdíl mezi touto částkou a hodnotou vyplaceného důchodu. Základní nezdaniitelná částka na manželku ve výši 21 720 Kč ročně přísluší za podmínky, že manželka žije s poplatníkem ve společné domácnosti a nemá roční příjmy přesahující 38 040 Kč ročně. Je-li manželka držitelkou průkazu ZTP/P zvyšuje se částka na dvojnásobek. Pobírá-li poplatník částečný invalidní důchod z důchodového pojištění nebo došlo-li k souběhu nároku na starobní a invalidní důchod odečítá si částku ve výši 7 140 Kč ročně. Pobírá-li poplatník plný invalidní důchod nebo jiný důchod, u něhož jednou z podmínek je jeho plná invalidita, došlo-li u něho k souběhu nároku na starobní a plně invalidní důchod nebo je poplatník podle zvláštních předpisů plně invalidní, přísluší mu nezdaniitelná částka 14 280 Kč ročně. Je-li poplatník držitelem průkazu ZTP/P, odečítá si 50 040 Kč ročně. Připravuje-li se

³⁷ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 137

soustavně poplatník na výkon budoucího povolání studiem nebo předepsaným výcvikem až do dovršení 26 let nebo po dobu prezenční formy studia v doktorském studijním programu, který poskytuje vysokoškolské vzdělání až do dovršení věku 28 let, přísluší mu ročně 11 400 Kč.

Dále se od základu daně odečítá částka, která se rovná úrokům zaplaceným ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření, úrokům z hypotečního úvěru poskytnutého bankou nebo pobočkou zahraniční banky, sníženým o státní příspěvek, „...popř. z jiného úvěru poskytnutého stavební spořitelnou nebo bankou v souvislosti s uvedenými úvěry. Jiným úvěrem se rozumí např. tzv. překlenovací úvěr (meziúvěr), který je bankou poskytnut na období sjednání a zahájení čerpání vlastního úvěru ze stavebního spoření nebo hypotečního úvěru.“³⁸ Tento úvěr musí být poskytnut a poplatníkem použit na financování bytových potřeb s tím, že se nejedná o bytovou výstavbu, údržbu a změnu stavby bytového domu nebo bytu ve vlastnictví prováděnou v rámci činností podle § 7 nebo pro účely pronájmu. Bytovým domem je stavba pro bydlení, ve které převažují funkce bydlení.³⁹ Bytovými potřebami se rozumí:

- a) výstavba bytového domu, rodinného domu, bytu nebo změna stavby,
- b) koupě pozemku za účelem postavení stavby uvedené v písm. a) za využití úvěru na financování bytových potřeb, bude-li zahájena výstavba do 4 let od uzavření úvěrové smlouvy a koupě pozemku v souvislosti s pořízením bytové potřeby v písm. c)
- c) koupě bytového domu, rodinného domu včetně rozestavěné stavby těchto domů nebo bytů,
- d) splacení členského vkladu nebo vkladu právnické osobě jejím členem nebo společníkem za účelem získání práva nájmu nebo jiného užívání bytu nebo rodinného domu. Jedná se hlavně o úhradu členského podílu členem stavebního bytového družstva;
- e) údržba a změna stavby bytového domu, rodinného domu nebo bytu ve vlastnictví, v nájmu nebo užívání,

³⁸ Tamtéž str. 147

³⁹ Sobotová M., Daňové chyby a problémy 2000, Daň z příjmů fyzických osob, stanoviska ke sporným případům /Grada Publishing 2000/ str. 31

- f) vypořádání společného jmění manželů⁴⁰ nebo vypořádání spoludědiců v případě, že předmětem vypořádání je úhrada podílu spojeného se získáním bytu, rodinného domu nebo bytového domu
- g) úhrada za převod členských práv a povinností družstva nebo podílu na obchodní společnosti uskutečněná v souvislosti s převodem práva nájmu nebo jiného užívání bytu
- h) splacení úvěru nebo půjčky použitých poplatníkem na financování bytových potřeb a) až g).

V případě, že bytová potřeba nebo její část je použita nebo používána k jiné samostatné výdělečné činnosti (např. využívána jako ateliér nebo studio), lze odečít úroků po dobu užívání bytové potřeby k těmto účelům uplatnit pouze v poměrné výši. „Asi nejvhodnějším kritériem pro krácení je poměr podlahové plochy.“⁴¹ Účastníkem smlouvy o úvěru na financování může být jedna osoba, ale také více osob. V případě více osob, uplatní odpočet jedna z nich, anebo každá z nich, a to rovným dílem. Celkem lze odečíst ze všech úvěrů poplatníků v téže domácnosti 300 000 Kč ročně. Pro uplatnění úroků je třeba, aby poplatník vlastnil bytovou potřebu a) až c) a e) po celé zdaňovací období, resp. alespoň ke konci zdaňovacího období v roce nabytí nemovitosti, a dále je třeba, aby poplatník užíval bytovou potřebu a), c) a e) k vlastnímu trvalému bydlení nebo trvalému bydlení druhého z manželů, potomků, rodičů nebo prarodičů obou manželů. Jestliže jde o výstavbu, změnu stavby nebo koupi rozestavěné stavby, je třeba užívat stavbu k trvalému bydlení po kolaudačním rozhodnutí. „Vlastnictví domu (bytového, rodinného) nebo vlastnictví bytu je vázáno na kolaudační rozhodnutí.“⁴² Lze tedy uplatňovat nezdanitelnou částku až po právní moci kolaudačního rozhodnutí. Jde-li o bytovou potřebu podle d), f) a g), je možné odečíst úroky pouze ve zdaňovacím období, ve kterém poplatník užíval danou bytovou potřebu pro vlastní trvalé bydlení nebo pro trvalé bydlení manžela (manželky), potomků, rodičů nebo prarodičů obou manželů. Při placení úroků jen po část roku nesmí uplatňovaná částka přesáhnout jednu dvanáctinu maximální částky za každý měsíc placení úroků.

⁴⁰ § 15 odst. 7 písm. f) stále stanoví pojem bezpodílového spoluvlastnictví manželů. Tento pojem je třeba vykládat v souladu s platným právem jako společné jmění manželů. (Čl. VIII bod 2 zák. č. 91/1998 Sb.)

⁴¹ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 148

⁴² Pelech P., Pelc V., Stuchlíková H., Daně z příjmů 2000 /Anag 2000/ str. 132

Od základu daně lze na základě uvážení poplatníka odečíst hodnotu některých darů. Aby dar byl daňově uznatelný, musí být jednak darován zákonem stanovené osobě na zákonem stanovené účely a úhrnná výše darů za zdaňovací období musí splňovat minimální a maximální hodnotu. Obdarovanými mohou být obce, kraje, organizační složky státu, právnické osoby se sídlem na území České republiky nebo právnické osoby, které jsou pořadatelé veřejných sbírek. Tyto osoby musí použít dary na financování vědy a vzdělání, vývojových a výzkumných účelů, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické a ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám a politickým hnutím. Obdarovanými mohou být dále fyzické osoby s bydlištěm na území ČR, které provozují školská a zdravotnická zařízení a zařízení na ochranu opuštěných zvířat nebo ohrožených druhů zvířat, přičemž dary jim poskytnuté musí být použity na financování těchto zařízení, a dále fyzické osoby, které jsou poživateli částečného nebo plného invalidního důchodu, přičemž dar je určen na rehabilitační a protetické pomůcky nehrazené zdravotními pojišťovnami nebo na majetek usnadňující těmto osobám vzdělání a zařazení do zaměstnání. Lze také odečíst dary na financování odstraňování následků živelní pohromy na území ČR. Dary lze však odečíst pouze v případě, že úhrnná hodnota darů za celé zdaňovací období buď přesáhne 2% ze základu daně anebo činí alespoň 1 000 Kč, ale naopak nepřesáhne 10% ze základu daně. Pro autory a výkonné umělce je důležité si uvědomit, že tímto darem může být i služba, např. bezplatné provedení uměleckého díla škole. O výdaje s takto poskytnutým darem (např. dopravné), byly-li zahrnuty mezi výdaje k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, se musí zvýšit základ daně. „Darování daru musí dárce pro účely zdaňování prokázat dokladem, jenž obsahuje dostatečné identifikační údaje o dárci, obdarovaném, hodnotě daru, účelu a datu darování.“⁴³ Datum darování je důležité, protože hodnotu darů lze uplatnit jako nezdanitelnou částku pouze v tom zdaňovacím období, ve kterém byly poskytnuty. Samotné potvrzení může být vydáno až v následujícím zdaňovacím období, resp. až po výzvě správce daně.

Další částka, kterou lze od základu daně odečíst, je platba příspěvků poplatníkem na své penzijní připojištění se státním příspěvkem podle smlouvy o penzijním připojištění

⁴³Pelech P., Pelc V., Stuchlíková H., Daně z příjmů 2000 /Anag 2000/ str. 128

se státním příspěvkem uzavřené mezi poplatníkem a penzijním fondem. Částka, kterou lze takto odečíst, se rovná úhrnu příspěvků zaplacených poplatníkem na své penzijní připojištění se státním příspěvkem za zdaňovací období sníženému o 6 000 Kč; maximálně lze za zdaňovací období takto odečíst pouze 12 000 Kč. V této souvislosti je třeba upozornit na ustanovení § 6 odst. 9 písm. u) ZDP týkající se poplatníků majících příjmy ze závislé činnosti a funkčních poplatků. U těchto osob je osvobozen příjem vyplacený jako příspěvek zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem poukázaný těmto osobám na jejich účet vedený u penzijního fondu, a to do výše 5 % vyměřovacího základu zaměstnance na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Je-li poskytován ve vyšší výši, tak je za příjem posuzován rozdíl mezi vyplaceným příspěvkem a daňově osvobozenou výší příspěvku. Jako daňově uznatelný výdaj zaměstnavatele jsou uznány pouze 3% z úhrnu vyměřovacích základů zaměstnance na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. (§ 24 odst. 2 písm. zj)

Další možný odečet od základu daně tvoří poplatníkem zaplacené pojistné ve zdaňovacím období na své soukromé životní pojištění. Pojistná smlouva musí být uzavřena mezi poplatníkem jako pojistníkem a pojištěným v jedné osobě a pojišťovnou, která je oprávněna vykonávat pojišťovací činnost na území ČR, výplata pojistného plnění (důchodu nebo jednorázového plnění) je ve smlouvě sjednána až po 60 měsících od uzavření smlouvy a současně v roce, ve kterém poplatník dosáhne věku 60 let. Pojistná smlouva s pevně sjednanou částkou pro případ dožití s pojistnou dobou na 5 až 15 let včetně musí mít pojistnou částku alespoň 40 000 Kč a tatáž smlouva s pojistnou dobou nad 15 let musí mít pojistnou částku alespoň 70 000 Kč. Za zdaňovací období lze odečíst nejvýše v úhrnu 12 000 Kč, a to i když má poplatník sjednáno více takových smluv s více pojišťovnami. Další podmínky při nedodržení podmínek pro odečet od základu daně stanoví § 15 odst. 10 ZDP. I zde je třeba upozornit na ustanovení § 6 odst. 9 písm. w), které stanoví, že kdyby dané částky splácel zaměstnavatel, tak by byly u zaměstnance osvobozeny od daně z příjmů do výše 12 000 Kč za zdaňovací období. Zaměstnavatel bude moci toto pojistné zahrnout do výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pouze do výše 8 000 Kč za zaměstnance.

Poslední nezdánitelnou částkou, kterou lze odečíst od základu daně jsou zaplacené členské příspěvky člena odborové organizace této organizaci. Z hlediska autorů a

výkonných umělců, kteří pracují v zaměstnaneckém poměru, nelze vyloučit možnost, že si vytvoří odborovou organizaci, aby hájila jejich hospodářská a sociální práva. Poplatník si může odečíst částku do výše 1,5% zdanitelných příjmů, s výjimkou příjmů zdaněných zvláštní sazbou daně, maximálně však do výše 3 000 Kč za zdaňovací období.

Daňové zvýhodnění je od 1.1.2005 novou slevou na dani, ke které je plátcе povinen přihlídnout každý měsíc v případě podepsání prohlášení podle § 38k odst. 4 ZDP. Poplatník uvedený v § 2 ZDP má nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s poplatníkem ve společné domácnosti ve výši 6 000 Kč ročně a v případě dítěte, které je držitelem průkazu ZTP/P, částku 12 000 Kč ročně. Nesmí však uplatňovat slevu na dani podle § 35a nebo 35b ZDP. Tento případ z logiky věci nepřipadá v úvahu v případě autorů a výkonných umělců. Daňové zvýhodnění se uplatňuje formou slevy na dani, daňového bonusu nebo slevy na dani a daňového bonusu. Tato sleva na dani se může uplatnit až do výše daňové povinnosti vypočtené podle ZDP za příslušné daňové období. V případě, že nárok na daňové zvýhodnění je vyšší, než daňová povinnost za příslušné zdaňovací období, je rozdíl daňovým bonusem. K uplatnění bonusu musí být jeho výše alespoň 100 Kč, maximálně lze však uplatnit 30 000 Kč ročně. Pro uplatnění daňového bonusu je třeba, aby měl poplatník příjmy podle § 6, 7, 8, nebo 9 ZDP⁴⁴ ve výši šestinásobku minimální mzdy. Její výše je stanovena v návaznosti na § 111 odst. 3 ZPr nařízením vlády č. 303/1995 Sb. o minimální mzdě ve znění pozdějších novel. Do šestinásobku minimální mzdy se nezapočítají příjmy od daně osvobozené a příjmy, u nichž se sráží zvláštní sazba daně. Vyživuje-li dítě více poplatníků, může ve zdaňovacím období nebo v tomtéž kalendářním měsíci zdaňovacího období uplatnit zvýhodnění jen jeden poplatník. Daňové zvýhodnění přísluší ve výši 1/12 za každý měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro jeho uplatnění. Dítětem se rozumí dítě vlastní, osvojené, dítě v péči nahrazující péči rodičů, dítě druhého z manželů a vnuk (vnučka), pokud jeho (její) rodiče nemají příjmy, z nichž by mohli daňové zvýhodnění uplatnit. Toto dítě musí být nezletilé anebo zletilé do 26 let, které nepobírá plný invalidní důchod a soustavně se připravuje na budoucí povolání, nebo které se nemůže soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost pro nemoc nebo úraz, anebo které z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu je neschopno vykonávat soustavnou výdělečnou činnost. Má-li poplatník příjmy ze závislé činnosti a

⁴⁴ Autorů a výkonných umělců se netýkají příjmy podle § 8 a 9 ZDP.

funkčních poplatků a podepíše-li prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, poskytne plátce daně daňové zvýhodnění odpovídající 1/12 roční částky při srážce zálohy na daň formou slevy na daňové záloze, měsíčního daňového bonusu nebo slevy na daňové záloze a měsíčního daňového bonusu. Jestliže je výše sražené zálohy menší než daňové zvýhodnění, poskytne plátce měsíční daňový bonus, dosáhl-li poplatník při výplatě příjmů ze závislé činnosti a funkčních poplatků alespoň výše minimální mzdy. Bonus se v tomto případě vyplácí, činí-li více než 50 Kč, maximálně však 2 500 Kč. Jestliže při ročním zúčtování záloh se zjistí, že poplatník nedosáhl šestinásobku minimální mzdy za zdaňovací období, tak na již vyplacené částky daňového zvýhodnění neztrácí nárok. Jestliže je úhrn částek vyplacených na měsíčních daňových bonusech vyšší než daňový bonus, sníží plátce daně o přeplacenou částku na daňovém bonusu vypočtenou částku přeplatku na dani po slevě. Jestliže je úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů nižší než daňový bonus, zvýší plátce daně o nevyplacenou částku na daňovém bonusu vypočtenou částku přeplatku na dani po slevě nebo o nevyplacenou částku na daňovém bonusu sníží vypočtenou částku nedoplatku dani po slevě. Přeplatek na dani, doplatek na daňovém bonusu nebo přeplatek na dani a doplatek na daňovém bonusu vyplatí plátce daně poplatníkovi nejpozději při zúčtování mzdy za březen, činí-li úhrnná částka více než 50 Kč.

Výše zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků a výsledné daně závisí na tom, jestli poplatník podepíše prohlášení podle § 38k odst. 4 ZDP. Toto prohlášení má poplatník možnost podepsat do 30 dnů od nástupu do zaměstnání. Daně prohlášení se dále podepisuje do 15. února na příslušné zdaňovací období. Plátce přihlédne ke skutečnostem uvedeným v prohlášení od začátku měsíce následujícího po měsíci, kdy mu budou skutečnosti uvedené v prohlášení prokázány a prohlášení podepsáno. Plátce daně však přihlédne ke skutečnosti, že poplatník nebo vyživované dítě je studentem nebo žákem soustavně se připravujícím na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, už v kalendářním měsíci, kdy mu je tato skutečnost prokázána. Jestliže se poplatníkovi narodí dítě, plátce k této skutečnosti přihlédne již v měsíci, kdy se toto dítě narodilo, prokáže-li poplatník jeho narození plátcovi do 30 dnů po narození. Pobírá-li poplatník za stejný kalendářní měsíc mzdu současně nebo postupně od více plátců, přihlédne k nezdanitelným částkám ze základu daně a k měsíčnímu daňovému

zvýhodnění pouze jeden plátce, u kterého poplatník podepíše prohlášení podle § 38k odst. 4 ZDP. V prohlášení poplatník uvede:

- a) jaké skutečnosti jsou u něho dány pro přiznání nezdanitelných částek ze základu daně, popř. kdy a jak se změnily,
- b) že za stejné zdaňovací období i za stejný kalendářní měsíc zdaňovacího období neuplatňuje současně nárok na nezdanitelné částky ze základu daně ani ze základu pro výpočet zálohy na daň u jiného plátce a že současně na stejné období kalendářního roku nepodepsal u jiného plátce prohlášení k dani,
- c) zda je poživatelem starobního důchodu,
- d) že jsou placeny měsíčně splátky úvěru na financování bytových potřeb ve výši stanovené stavební spořitelnou nebo bankou,
- e) zda a v jaké výši uplatňuje současně jiná osoba nárok na odpočet úroků ze základu daně nebo ze základu pro výpočet zálohy na daň zaplacených ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření, z hypotečního úvěru nebo z jiného úvěru poskytnutého stavební spořitelnou nebo bankou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření nebo hypotečním úvěrem,
- f) že předmět bytové potřeby, na který uplatňuje odpočet úroků z poskytnutého úvěru, je používán v souladu s § 15 odst. 8 ZDP,
- g) že částka úroků, o kterou se snižuje základ daně podle § 15 odst. 7 ZDP v úhrnu u všech účastníků smluv o úvěrech žijících v jeho domácnosti, nepřekročila v uplynulém kalendářním roce 300 000 Kč,
- h) jaké skutečnosti jsou u něho dány pro přiznání daňového zvýhodnění na vyživované dítě (§ 35c ZDP), popřípadě kdy a jak se změnily a jedná-li se o zletilé dítě, že nepobírá plný invalidní důchod,
- i) že současně za stejné zdaňovací období ani za stejný kalendářní měsíc zdaňovacího období neuplatňuje daňové zvýhodnění na vyživované dítě u jiného plátce a že daňové zvýhodnění na to samé vyživované dítě za stejné zdaňovací období ani za stejný kalendářní měsíc zdaňovacího období neuplatňuje jiná osoba.

Jestliže poplatník podepíše u plátce toto prohlášení⁴⁵, bude mu plátce strhávat zálohy z měsíční zdanitelné mzdy. Měsíční zdanitelnou mzdou se rozumí úhrn příjmů ze

⁴⁵ Formulář tohoto prohlášení spolu s prohlášením podle § 38k odst.5 a žádostí o roční zúčtování záloh je v příloze této práce.

závislé činnosti a funkčních požitků zúčtovaný nebo vyplacený poplatníkovi za kalendářní měsíc, vyjma příjmů zdanitelných srážkou podle zvláštní sazby daně, snížený o částky, které jsou od daně osvobozeny, o částky sražené nebo zaměstnancem uhrazené na pojistné na sociální zabezpečení, na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec (popřípadě zahraniční ekvivalent tohoto pojištění), o prokázané nezdanitelné částky ze základu daně podle § 15 odst. 1 písm. a), c) až f) ve výši 1/12, a o 1/12 předpokládané úhrnné výše ročního úroku jako nezdanitelné částky podle § 15 odst. 7 ZDP zaokrouhleného na celé stokoruny dolů, nejvýše však 1/12 limitu stanoveného v § 15 odst. 8 ZDP. Měsíční zdanitelnou mzdu je třeba zaokrouhlit, a to do 100 Kč na celé koruny nahoru a přes 100Kč na celé stokoruny nahoru. Plátce z takto stanovené částky strhává zálohy na daň podle tabulky uvedené v § 38h odst. 2 ZDP. Zálohu potom zaokrouhlí podle § 46a ZSDP. Takto vypočítaná záloha se snižuje o částku odpovídající 1/12 daňového zvýhodnění, nejvýše však do výše zálohy. Jestliže poplatník nemá povinnost podat daňové přiznání a nepožádá o roční zúčtování záloh, je jeho daňová povinnost splněna. Jestliže však ve zdaňovacím období, ve kterém není poplatník povinen podat daňové přiznání, byl snížen základ pro výpočet zálohy na daň o úroky z úvěru na bytové potřeby v úhrnu vyšší, než je ve výše skutečně zaplacených úroků ve zdaňovacím období, o více než 100 Kč, nepovažuje se daňová povinnost za splněnou a plátce je povinen přepočítat výši záloh a výši měsíčního daňového zvýhodnění. Daň lze dodatečně strhnout podle § 38i ZDP.

Daňové přiznání není poplatník povinen podat poplatník, který má příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků pouze od jednoho a nebo postupně od více plátců včetně doplatků mezd od těchto plátců, pokud neuplatňuje odečet úroků podle § 15 odst. 7 a 8 ZDP z hypotečního úvěru banky, popřípadě z jiného úvěru poskytnutého bankou v souvislosti s hypotečním úvěrem, a pokud neuplatňuje společné zdanění podle § 13a ZDP. Výkladem a contrario lze dospět k výkladu, že daňový poplatník nemusí podat daňové přiznání pokud splňuje podmínky v předchozí větě a současně uplatňuje odečet úroků podle § 15 odst. 7 a 8 ZDP ze stavebního spoření. Dále je třeba, aby poplatník podepsal u všech plátců na příslušné období daňové prohlášení podle § 38k odst. 4 ZDP a aby poplatník kromě příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž se vybírá daň zvláštní sazbou, neměl jiné příjmy podle § 7 až § 10 ZDP vyšší než 6000 Kč.

Jestliže poplatník podepsal prohlášení podle § 38k odst. 4 ZDP, provede plátce výpočet daně, roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění a současně přihlédne k nezdanitelným částkám ze základu daně podle § 15 odst. 1 písm. b), odst. 2, 5, 9 až 11 za bezprostředně uplynulé zdaňovací období, podepíše-li poplatník do 15. února za toto období písemné prohlášení o tom,

- a) že nepobíral v uplynulém zdaňovacím období kromě mzdy od jednoho plátce nebo postupně od více plátců včetně mezd dodatečně vyplacených nebo zúčtovaných těmito plátců v době, kdy již pro ně nevykonával závislou činnost nebo funkci, příjmů zdanitelných srážkou podle zvláštní sazby daně a kromě příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, jiné příjmy podléhající dani z příjmů fyzických osob vyšší než 6 000 Kč,
- b) zda pobíral v uplynulém zdaňovacím období postupně od dalších plátců daně včetně mezd dodatečně vyplacených nebo zúčtovaných těmito plátců v době, kdy již pro ně nevykonával závislou činnost nebo funkci, kromě příjmů zdanitelných srážkou podle zvláštní sazby daně a kromě příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, příjmy podléhající dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků,
- c) že manželka (manžel) žijící v domácnosti, na kterou uplatňuje nezdanitelné částky ze základu daně, neměla v uplynulém zdaňovacím období vlastní příjem přesahující ročně hranici 38 040 Kč,
- d) jaká byla výše jeho starobního důchodu, pokud v uplynulém zdaňovacím období nepřesáhla 38 040 Kč,
- e) v jaké hodnotě poskytl dar (dary) podle § 15 odst. 5 ZDP,
- f) v jaké výši zaplatil ve zdaňovacím období úroky z úvěru poskytnutého ze stavebního spoření anebo z jiného úvěru poskytnutého v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření podle § 15 odst. 7 a 8 ZDP,
- g) v jaké výši zaplatil příspěvky na své penzijní připojištění podle § 15 odst. 9 ZDP
- h) v jaké výši zaplatil pojistné na své soukromé životní pojištění podle § 15 odst. 10 ZDP,
- i) v jaké výši zaplatil jako člen odborové organizace ve zdaňovacím období členské příspěvky podle § 15 odst. 11 ZDP,

- j) zda ve zdaňovacím období uplatňoval měsíční daňové zvýhodnění postupně u dalších plátců.

Výpočet daně a zúčtování daňových záloh a daňového zvýhodnění provede poslední plátců. Aby tak mohl učinit, musí mu poplatník dodat doklady od všech předešlých plátců daně ohledně zúčtované nebo vyplacené mzdy, sraženého nebo zúčtovaného pojistného, nezdanitelných částek ze základu daně, sražených záloh na daň, slevy na zálohách a daňových bonusech. Případný přeplatek na dani vyšší 50 Kč plátců poplatníkovi vyplatí spolu s zúčtovanou mzdou za březen. Nedoplatek z ročního zúčtování se nesráží. Obdobně se postupuje u daňového zvýhodnění.

Daňové zúčtování si však může provést sám plátců tím, že dobrovolně podá daňové přiznání. Tuto možnost je třeba doporučit v případě, že poplatník opomněl podat žádost o zúčtování ročních záloh.

V případě, že autor nebo výkonný umělec nepodepíše prohlášení podle § 38k odst. 4, je pro zdanění rozhodující výše takového příjmu a také sídlo nebo bydliště plátců takového honoráře. Plyne-li příjem od plátců se sídlem nebo bydlištěm v ČR v hrubé výši přesahující 5 000 Kč anebo ze zdrojů v zahraničí v jakékoliv výši, budou tyto příjmy základem (dílním základem) daně. Plátců bude strhávat zálohy podle § 38h odst. 2, avšak nejméně ve výši 20% z měsíční zdanitelné mzdy, kterou v tomto případě tvoří úhrn příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků zúčtovaných nebo vyplacených poplatníkovi za kalendářní měsíc vyjma příjmů zdanitelných srážkou podle zvláštní sazby daně, snížené o částky osvobozené od daně, částky sražené nebo zaměstnancem uhrazené na pojistné na sociální zabezpečení a na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na všeobecné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec. Zde je třeba upozornit na nejasné znění § 38h odst. 3 v návaznosti na § 38h odst. 1 písm. c) a d). V případě nepodepsání prohlášení zdanitelnou mzdou tvoří položky uvedené v § 38h odst. 1 bez přihlídnutí k písm. c) tohoto ustanovení. Zdálo by se, že se bude odečítat 1/12 zaplacených úroků z úvěru na bytové potřeby podle písm. d) téhož ustanovení. Jelikož však tato částka je nezdanitelnou částkou a k nezdanitelným částkám se podle písm. c) v tomto případě nepřihlíží, nemůže se přihlížet ani k nezdanitelné částce uvedené v § 38h odst. 1 písm. d). Toto ustanovení se musí vykládat jako ustanovení rozvíjející § 38h odst. 1 písm. c) ZDP. Zdanitelná mzda se pro účely výpočtu zálohy do 100 Kč zaokrouhlí na celé koruny nahoru a nad 100 Kč na celé stokoruny nahoru. Vypočtená záloha se

zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru. (§ 46a ZSDP). Pokud poplatník nepodá daňové přiznání, tak je jeho daňová povinnost splněna.

V případě, že autor dostane honorář od plátce se sídlem nebo bydlištěm v ČR, nebo od plátce stanoveného v § 38c a hrubá výše honoráře nepřesahuje 5000 Kč, je tato částka po odečtení pojistného na zdravotní pojištění, na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec, samostatným základem pro zdanění zvláštní sazbou podle § 36 odst. 2 písm. c) bod 4. Tato sazba činí 15%. I v tomto případě je však třeba pamatovat na eventualitu, že poplatník dodatečně podepíše prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 a 5 do 15. února následujícího roku. V tomto případě je plátce povinen provést zúčtování, a to i v případě, že daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků byla vybrána srážkou podle zvláštní sazby daně. Příjmy zdaněné zvláštní sazbou daně nemohou však vstoupit do ročního zúčtování daně provedeného daňovým přiznáním.⁴⁶

V případě příjmů autorů a výkonných umělců, které nebude možno zařadit pod § 6 ZDP, půjde o příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 odst. 2 písm. a) ZDP. Toto ustanovení označuje jako příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv autorskému právu příbuzných, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem. „K častým nedorozuměním dochází v případech, kdy autor své příspěvky vytváří pouze příležitostně. V praxi je totiž poměrně rozšířený omyl (který někdy sdílejí i někteří pracovníci státní správy) spočívající ve snaze podřízení příležitostných autorských nebo uměleckých příjmů pod zdanění v rámci § 10 ZDP – ostatní příjmy“⁴⁷ Tento omyl může být nebezpečný, protože zařazení příjmů pod příležitostné činnosti a uplatnění osvobození od daně z příjmů do výše 20 000 Kč ročně, může způsobit doměrek této daně. „Pod § 10 ZDP spadají totiž pouze takové příjmy (včetně příležitostných), které nespádají pod příjmy § 6 až 9 ZDP. Autorský zákon nerozlišuje mezi situací, kdy autor vytvoří své dílo příležitostně či opakovaně. Stejně tak ZDP při definici příjmů z jiné výdělečné činnosti (§ 7 odst. 2 písm. a) nevyžaduje pro přiřazení uvedených příjmů pod § 7 nutnost opakovanosti, resp. soustavnosti.“⁴⁸ Je třeba rozlišovat jinou samostatnou činnost od podnikání nebo živnosti. V případě podnikání je

⁴⁶ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 148

⁴⁷ Burda Z., Daňová a hospodářská kartotéka, 2001, č. 14-15.

⁴⁸ Tamtéž.

nutnost soustavné činnosti vyjádřena v § 2 zák. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších novel a v případě živnosti je podmínka soustavné činnosti vyjádřena v § 2 zák. 455/1991Sb., o živnostenském podnikání ve znění pozdějších novel. Na příjmy z podnikání nebo živnosti se vztahuje ustanovení § 7 odst. 1 písm. a),b) nebo c). Jestliže by tyto činnosti nebyly vykonávány soustavně, resp. by nebyly splněny další podmínky podle zmíněných zákonů jednalo by se o příjmy podle § 10 odst. 1 písm. a) ZDP a na tyto příjmy, pokud nedosahují 20 000 Kč ročně, se vztahuje osvobození. V případě jiné samostatné činnosti, tedy činnosti autorů a výkonných umělců, se podmínka soustavnosti nevyžaduje a příjmy budou z jejich činnosti, pokud nespádají pod § 6 ZDP, zařazovány do § 7 odst. 2 písm. a) ZDP. Z hlediska pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti je však situace poněkud odlišná. Zde se uvádí pojem osoba samostatně výdělečně činná, který zahrnuje mimo jiné i podnikatele, živnostníky a výkonné umělce a autory děl podle autorského práva, kteří vykonávají tuto činnost mimo pracovní poměr. Aby byli autoři a umělci účastní tohoto pojištění, musí prohlásit příslušné okresní správě sociálního zabezpečení, že vykonávají tuto činnost soustavně. Jestliže toto neprohlásí, nejsou účastníky pojištění z tohoto příjmu.(§ 9 odst. 3 písm. d) zák. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění.)⁴⁹ Z hlediska výpočtu pojistného na zdravotní pojištění je třeba uvádět všechny příjmy a podávat o nich přehled v termínech stanovených zákonem č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění.⁵⁰Zde je třeba uvádět příjmy i z příležitostných činností.

Příjmy autorů, které se řadí pod příjmy podle § 7 ZDP se zdaňují dvojným možným způsobem:

- a) příjmy autorů za příspěvky do novin, časopisů, rozhlasu nebo televize plynoucí ze zdrojů na území České republiky v úhrnu od jednoho plátce nepřekračující 3000 Kč za kalendářní měsíc jsou zdaněny zvláštní sazbou podle § 36 ze samostatného základu daně,
- b) ostatní příjmy zdaňované podle § 7 odst. 2 písm. a)

Nejdříve se budu zabývat příspěvky autorů do novin a časopisů, které podléhají zdanění zvláštní sazbou ze samostatného základu. Příjmy, které budou takto zdaněny, musí plynout ze zdrojů na území České republiky, tedy musí jít o příjmy podle § 22 ZDP,

⁴⁹ Ženíšková M., Daňové poradenství, 1996, číslo 17

⁵⁰ Šmíd J., Daňová a hospodářská kartotéka, 1998, číslo 12

musí být úplatou (honorářem) za příspěvky do novin, časopisů, rozhlasu nebo televize. Další podmínkou je, aby hrubá výše těchto za kalendářní měsíc od jednoho plátce nepřesáhla v hrubé výši částku 3000 Kč. Jestliže např. autor napíše dva příspěvky do novin a příjem bude vyplacen od jiného plátce, bude se uplatňovat srážková daň na každý příspěvek. V případě, že by za více příspěvků vyplácel autorský honorář jeden plátce, sčítaly by se vyplacené částky, a pokud by úhrn těchto částek nepřevyšoval 3000 Kč hrubého, uplatnila by se srážková daň. Jestliže by však autor dostal honorář za příspěvky, které vytvořil v různých kalendářních měsících, najednou v jednom měsíci a bude-li celková vyplacená částka menší než 3000 Kč, uplatní se srážková daň. „Není tedy podstatné, kdy byly články napsány, ani kdy vyšly, ale moment, kdy byl vyplacen honorář.“⁵¹ Naopak, kdyby byl dohodnut za příspěvek honorář ve výši např. 15 000 Kč od jednoho plátce a dále bylo dohodnuto, že mu bude tento honorář vyplácen v měsíčních splátkách ve výši 3000 Kč, užila by se na splátky srážková daň. Nesměl by však pochopitelně od téhož plátce dostat v měsících kdy mu plynou tyto splátky další honorář za jiný příspěvek. Základem daně jsou v tomto případě pouze příjmy. (§ 36 odst. 3 ZDP) Sazba daně činí 10%. Daňová povinnost je srážkou splněna. V této souvislosti je třeba upozornit na časté problémy související s placením pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na zdravotní pojištění. Toto pojištění se neodečítá ze samostatného základu pro zdanění zvláštní sazbou. Avšak v případě stanovení vyměřovacího základu pro výpočet výše pojistného na zdravotní pojištění se zahrnují i tyto příjmy v hrubé částce do přehledu o příjmech a výdajích. Avšak v souhrnu ze všech příjmů uvedených v prohlášení se mohou uplatnit výdaje na dosažení buď paušální částkou nebo skutečně prokázanými výdaji.⁵²

V případě ostatních příjmů podle § 7 odst. 2 písm. a) ZDP (tj. nejedná-li se o zdanění srážkovou daní za příspěvky) bude příjem zdaněn v závislosti na výši ostatních zdanitelných příjmů. Jestliže autor není povinen podat daňové přiznání a ani ho dobrovolně nepodá, nebudou tyto příjmy zdaněny. Tato eventualita přichází v úvahu, jestliže autor má příjmy, které jsou předmětem ZDP a zároveň nejsou od daně osvobozeny nebo se z nich nevybírá daň srážkou, v úhrnné roční výši převyšující 15 000 Kč nebo jestliže má autor, který má příjmy podle § 6 a není povinen podat na základě

⁵¹ Burda Z., Daňová a hospodářská kartotéka, 2001, č. 14-15.

⁵² Šmíd J., Daňová a hospodářská kartotéka, 1998, č. 12

tohoto příjmu daňové příznání, příjmy podle § 7 až 10 ZDP (tedy i příjmy podle § 7 odst. 2 písm. a) ve výši nepřesahující 6000 Kč za zdaňovací období.

Jestliže autor nebo výkonný umělec bude povinen podat daňové příznání, tak bude pro zdanění důležité, zda má další příjmy. Dílčí základ daně u příjmů podle § 7 ZDP se stanoví jako rozdíl mezi příjmy (s výjimkou příjmů osvobozených a zdaněných zvláštní sazbou) a výdaji vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. Výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů může výkonný umělec uplatňovat podle svého uvážení buď v prokázané výši anebo paušálně. Nejprve se budu zabývat výdaji uplatňovanými paušálně. Paušální částka je stanovena podle § 7 odst. 9 písm. b) ve výši 30% z příjmů získaných touto činností. V této paušální částce jsou zahrnuty veškeré výdaje v souvislosti s dosahování zdanitelného příjmu. Po odečtení paušální částky lze však ještě odečíst pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, a to v prokázané výši, avšak pouze do výše pojistného vypočteného sazbou bez jejího zvýšení z maximálního základu pro toto pojištění. Autoři a výkonní umělci, kteří nejsou účastni nemocenského pojištění, mohou dále odečíst pojistné na denní dávky v případě nemoci placené soukromé pojišťovně, a to do výše pojistného na zákonné nemocenské pojištění. Jestliže autor nebo výkonný umělec bude uplatňovat výdaje paušálem, tak nebude muset vést účetnictví, ani daňovou evidenci, a bude vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s touto samostatnou výdělečnou činností. Poplatník však bude nucen vést i evidenci hmotného majetku, který lze odepisovat (§ 39 ZSDP).

Pokud se rozhodne autor nebo výkonný umělec uplatňovat skutečně vynaložené výdaje, bude se nejdříve muset rozhodnout, zda povede dobrovolně účetnictví nebo povede pouze daňovou evidenci. Institut daňové evidence byl vložen do ZDP novelou 438/2003Sb., která reagovala na zrušení jednoduchého účetnictví. Daňová evidence je ekvivalentní náhradou jednoduchého účetnictví. „Podstatou je, že oba systémy jsou založeny na stejném principu, tzn. stanovení základu daně podle skutečných příjmů a výdajů. Pokud bude poplatník nadále postupovat podle pravidel pro jednoduché účetnictví, bude splňovat požadavky na daňovou evidenci.“⁵³ Rozdíl mezi těmito dvěma systémy je spatřován v tom, že u daňové evidence je kladen důraz na její obsah, nikoli na

⁵³ Marková H. a kolektiv, Daňové zákony, Úplná znění pro rok 2005 /Grada, Praha 2005/ str. 2

způsob či formu jejího vedení.⁵⁴ Hlavní zásady vedení daňové evidence jsou stanoveny § 7b ZDP. V rámci daňové evidence lze uplatňovat i odpisy hmotného majetku. Daňová evidence obsahuje údaje o příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně a údaje o majetku a závazcích. Podrobnosti ke zjištění základu daně obsahují ustanovení § 23 až 32 ZDP.

Autor nebo výkonný umělec se může rozhodnout vést účetnictví podle zák. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších novel. V tomto případě bude stanoven základ daně v návaznosti na tento zákon podle § 23 odst. 2 písm. a) ZDP, a to z tzv. výsledku hospodaření. Jako výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů bude uplatňovat výdaje vynaložené ve skutečné výši, popř. v zákonem omezené výši podle § 24 ZDP. Je třeba si uvědomit, že § 24 ZDP uvádí pouze demonstrativní výčet možných výdajů a že bude možné uplatnit i výdaje zde neuvedené, pokud budou splňovat obecné požadavky na uznatelnost podle § 24 odst. 1 ZDP a nebudou výslovně zapovězeny § 25 ZDP.

Dílčí základ daně po sečtení s ostatními dílčími základy daně a po odečtení nezdanitelných částek ze základu daně podle § 15 ZDP bude zdaněn podle tabulky stanovené v § 16 odst. 1 ZDP. Je nutné upozornit na to, že v případě autorů a výkonných umělců nelze stanovit daň paušální částkou podle § 7b ZDP a že se na ně nevztahuje minimální základ daně podle § 7c ZDP.

U autorů a výkonných umělců někdy plynou příjmy za práci vykonávanou ve více zdaňovacích obdobích. Např. autor knihy na této knize pracuje 3 zdaňovací období a příjmy za tuto činnost mu plynou až ve třetím zdaňovacím období. Zákon stanoví pro činnost autorů a výkonných umělců možnost vyhnout se daňové progresi v případě příjmů z několikaleté činnosti § 14 ZDP. Příjmy za několikaletou činnost autorů a výkonných umělců lze rovnoměrně rozložit na zdaňovací období, ve kterém byly příjmy získány a na zdaňovací období předcházející, ve kterých byla činnost provozována, nejvýše však na tři poměrné části. K výdajům vztahujícím se k těmto příjmům, které již byly uplatněny v minulých zdaňovacích obdobích, se již nepřihlédne. Výpočet se provede tak, že jedna poměrná část se zahrne do základu daně (celého základu daně tvořeného základy daně podle § 6 až 10 ZDP) a z tohoto základu daně se vypočte daňová povinnost podle § 16 ZDP. Takto vypočtená daňová povinnost se vydělí základem daně, ze které

⁵⁴ Tamtéž.

byla daň vypočtena a znásobí se stem, aby se zjistilo procento daně ze základu daně. Je-li takto stanovené procento rovno nebo vyšší 15, vypočítá se tímto procentem daňová povinnost ze zbývajících částí základu daně. Je-li však výsledné procento nižší než 15, vypočítá se daňová povinnost ze zbývajících částí základu daně patnáctiprocentní sazbou. Je třeba si uvědomit, že rovnoměrné rozdělení příjmů plynoucích z autorského práva a práva jemu příbuzného na 3 zdaňovací období nenastává automaticky a autor nebo výkonný umělec musí prokázat na výzvu správce daně, že daná činnost probíhala více zdaňovacích období.⁵⁵ Zajímavá je situace v případě stálého zdokonalování autorského díla, což nejčastěji připadá v úvahu při vyvíjení software. „Vyvíjí-li autor počítačový program ve zdokonalené verzi, přičemž při této činnosti využívá verzi (verze) předchozí vyvinuté v předchozím (předchozích) zdaňovacích období, pak se předchozí verze považují za přípravný materiál vytvořený v procesu tvorby a vývoje. Z hlediska daně z příjmů fyzických osob se pak příjmy z autorské odměny za zdokonalenou verzi považují za příjmy za více zdaňovacích období a lze uplatnit § 14 ZDP. Jestliže by však ve druhém roce měl poplatník kromě příjmů za druhou a další verze příjmy samostatně za první verzi, pak tyto příjmy za první verzi by byly příjmy toho zdaňovacího období, kdy je obdržel a nebylo by možné u nich použít § 14 ZDP“⁵⁶ „Při výpočtu daně z příjmů dosažených za více zdaňovacích období § 14 ZDP je třeba v každém případě, a v případech permanentních inovací děl zvláště, dbát na to, aby jednou uplatněná výhoda nebyla uplatňována u téže věci (díla) vícekrát, resp. aby za přípravný materiál (období) nebylo považováno dílo (období), které již bylo jednou daňově uplatněno.“⁵⁷

Dále pak vzniká otázka, zda autor nebo výkonný umělec může rozdělovat příjmy na spolupracující osobu podle § 13 ZDP. Toto ustanovení jasně uvádí, že příjmy z jiné samostatné činnosti mohou být rozděleny na spolupracující osobu. Jelikož však všechny příjmy podle autorského zákona získává autor z užití díla nebo z licence, tak vzniká otázka, jak by mohla spolupracující osoba přispívat k těmto příjmům. Právo užít dílo a právo udělit licenci má pouze autor. Pro spolupracující osobu v případě autorských práv a práv příbuzných nezbyvá místo, a tedy nebude možný postup podle § 13 ZDP.

V případě příjmů podle § 7 mohou výdaje převýšit příjmy, vznikne tedy ztráta. Ztráta, která se upraví podle § 23 ZDP, se nazývá daňová ztráta. Daňovou ztrátu lze

⁵⁵ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 197

⁵⁶ Hladký J., Koráb M., Finanční, daňový a účetní bulletin, 1998, č. 2

⁵⁷ Tamtéž

odečíst od úhrnu dílčích základů daně pouze podle § 7 až § 10 ZDP. Daňovou ztrátu nelze nikdy odečítat od dílčího základu daně ze závislé činnosti a funkčních požitků. Daňovou ztrátu nebo její část, kterou nelze uplatnit při zdanění příjmů ve zdaňovacím období, ve kterém vznikla, lze odečíst od úhrnu dílčích základů daně podle § 7 až 10 ZDP v následujících pěti zdaňovacích obdobích. Daňová ztráta je tedy položkou odčitatelnou od základu daně podle § 34 ZDP. Do 31.12.2004 se mohla odečíst pouze daňová ztráta, která byla vyměřena správcem daně. Novelou ZDP č. 669/2004 Sb. s účinností od 1.1.2005 lze u poplatníka podle § 2 ZDP (jde tedy o fyzickou osobu) odečítat ztrátu, kterou uvede v daňovém přiznání.

Poslední možný způsobem zdanění práv plynoucích podle autorského zákona, je zdanění v rámci ostatních příjmů podle § 10 ZDP. V rámci tohoto ustanovení lze zdanit příjmy ze zděděných autorských práv a práv příbuzných autorskému právu. Podle § 26 AZ jsou autorská práva předmětem dědictví. Zde je třeba připomenout trvání autorských práv a práv příbuzných autorskému právu. Autorská práva trvají po dobu autorova života a dále 70 let po jeho smrti. Autorská práva k dílu anonymnímu nebo pseudonymnímu trvají 70 let od oprávněného zveřejnění díla. Práva výkonného umělce trvají 50 let od vytvoření výkonu; je-li však v této době zveřejněn záznam tohoto výkonu, zanikají majetková práva až uplynutím 50 let od takového zveřejnění. Dědici tedy přísluší právo dílo užít a právo udělit jinému licenci k takovému užití v rámci zbývající doby trvání majetkových práv po smrti autora (§ 27 a 73 AZ). Dílčím základem daně dědice podle § 10 ZDP je příjem snížený o prokazatelně vynaložené výdaje. Mezi daňové výdaje však nelze uplatnit daň dědickou § 25 odst. 1 písm. s) ZDP. Jestliže by výdaje byly vyšší než příjmy ze zděděných autorských práv, tak se k rozdílu nepřihlíží. Tento dílčí základ daně bude zahrnut do celkového základu daně a bude zdaněn v rámci tohoto celkového základu daně.

Autor nebo výkonný umělec bude může mít také příjmy z ceny ve veřejné soutěži. Je-li v rámci této ceny zahrnuta odměna za užití díla nebo výkonu, výše této odměny se odečte od ceny. Odměna za užití díla nebo výkonu se bude zdaňovat v rámci příjmů podle § 7 ZDP. Zbytek hodnoty ceny po odečtení odměny podle předchozí věty bude buď od daně osvobozen, pokud výše tohoto zbytku nebude přesahovat 10 000 Kč (§ 4 odst. 1 písm. f), nebo bude zdaněn srážkovou daní podle § 36 odst. 2 písm. b) bod 2 ve

výši 20% z tohoto zbytku (tento zbytek se považuje za samostatný základ daně).⁵⁸ V této souvislosti je nutno upozornit podle mého názoru na nežádoucí jev příliš ostrého přechodu zdanění, protože příjem z veřejné ceny v hodnotě nepřesahující 10 000 Kč bude osvobozen, avšak cena ve výši 10 001 Kč bude již zdaněna 20% srážkovou daní, tudíž z této ceny dostane poplatník 8 000 Kč čistého. Při hodnotě ceny ve výši 12 500 Kč dostane poplatník cenu čistého 10 000 Kč, dostane tedy stejně jako poplatník, který vyhrál cenu 10 000 Kč.

Dále bych se rád zabýval příjmy zveřejnitel dosud nezveřejněného díla, ke kterému uplynula doba trvání majetkových práv. Práva zveřejnitel patří mezi práva související s právem autorským a i když zveřejnitel není ani autorem ani výkonným umělcem, považuji za vhodné se alespoň několika slovy zmínit o zdanění jeho příjmů. Příjmy tohoto zveřejnitel nejsou výslovně vyloučeny ze zdanění podle ZDP, a proto je bude třeba zdaňovat. Vystává však otázka, do kterého dílčího základu daně jeho příjmy zařadit. Pro posouzení této otázky je třeba nejdříve vyložit institut zveřejnitel. Tento institut je zaveden § 28 AZ. Ten stanoví, že tomu, kdo poprvé zveřejní dosud nezveřejněné dílo, k němuž uplynula doba trvání majetkových práv, vznikají takovým zveřejněním výlučná majetková práva k dílu takto zveřejněnému v rozsahu, v jakém by je měl autor díla, pokud by jeho majetková práva k dílu ještě trvala. Toto právo trvá 25 let a tato lhůta začíná běžet od prvního dne kalendářního roku následujícího po roce, ve kterém došlo k zveřejnění. Při zdaňování těchto příjmů bude třeba zkoušet zařazovat tyto příjmy od § 6 do § 10 ZDP. Dané příjmy by bylo možno zařadit pod § 7 odst. 2 písm. a) jako příjem z užití autorských práv nebo by bylo možno zařadit tento příjem pod § 10 ostatní příjem. Pro zařazení těchto příjmů pod § 7 odst. 2 písm. a) ZDP jako příjmy z užití autorských práv svědčí § 28 AZ, který stanoví, že zveřejnitel má majetková práva ve stejném rozsahu jako autor. Na druhou stranu však nelze nevidět podobnost příjmu zveřejnitel s příjmem ze zděděných autorských práv, a tedy možné zařazení tohoto příjmu pod § 10 ZDP. Podle mého názoru jsou obě varianty zařazení možné. Jelikož však rozdílné zařazení má velké daňové následky (uplatňování výdajů paušálem, daňová ztráta), bude třeba vyčkat v konkrétním případě k soudnímu výkladu tohoto ustanovení.

⁵⁸ Pikal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 88

Kapitola 4

Platná právní úprava – procesní právo

Správa daně z příjmů podléhá řízení stanovenému zák. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších novel (v této práci je použita zkratka ZSDP). V této části se budu zabývat pouze hlavními instituty tohoto zákona, se kterými se nejčastěji mohou setkat autoři a výkonní umělci. Jde o stížnost, podání daňového přiznání, ohlašovací povinnost a vyměření daně správcem daně.

Pro autora nebo výkonného umělce, který pobírá příjmy ze závislé činnosti nebo má příjmy sráženy srážkovou daní ze samostatného základu daně, je důležité ustanovení o stížnosti. (§ 51 ZSDP) Stížnost je specifickým opravným prostředkem, který se oproti jiným řádným opravným prostředkům liší v tom, že nesměřuje proti rozhodnutí či jinému úkonu správce daně, ale stěžovatel se jí domáhá ochrany proti postupu plátce, tzn. jiného daňového subjektu. Jejím cílem je napravit chyby daňových subjektů při výkonu jejich zákonných povinností.⁵⁹ Stížnost může podat každý poplatník daně z příjmů, který nesouhlasí s postupem plátce daně při provedení srážky daně. Za daň se v souladu s § 1 odst. 1 ZSDP považuje i záloha na daň. „Použití stížnosti je limitováno pouze na daň z příjmů, která je vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně (srážka daně) nebo na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků (srážka zálohy na daň)“⁶⁰ Vzhledem k hospodárnosti daňového řízení nemůže poplatník podat stížnost ihned poté, co se domnívá, že byl při srážce porušen zákon, ale „až po jakémsi neúspěšně absolvovaném smírčím řízení.“⁶¹ Nejdříve je poplatník, který má pochybnosti o správnosti sražené daně, požádat plátce o vysvětlení jeho postupu při srážce daně. Tato žádost musí být podána ve lhůtě šedesáti dnů od provedení srážky a dále musí obsahovat důvody svědčící pro jeho pochybnosti. Jelikož daňové řízení nebylo dosud zahájeno, nelze tuto lhůtu prodloužit, ani navrátit v předešlý stav. Do třiceti dnů ode dne, kdy plátce obdržel stížnost, musí sdělit poplatníkovi požadované údaje, popřípadě napravit chybu. Lhůtu opět nelze prodloužit nebo navrátit v předešlý stav. Až poté, kdy poplatník obdrží vyjádření plátce, je oprávněn podat stížnost ke správci daně. ZSDP výslovně neuvádí

⁵⁹ Cziegle, M., *Mzdy a personalistika v praxi*, 2003, č. 6

⁶⁰ Tamtéž

⁶¹ Tamtéž

postup v případě, kdy třicetidenní lhůta marně uplynula a plátce nepodal požadované vysvětlení. V tomto případě souhlasím s názorem Cieglera, který tvrdí, že i v tomto případě se může podat stížnost.⁶² Povinnost plátce daně sdělit poplatníkovi jím požadované údaje je povinností nepeněžité povahy a lze za nesplnění této povinnosti ukládat pokuty podle § 37 ZSDP. Jelikož správce daně se většinou o porušené povinnosti nedoví z vlastní činnosti, je na poplatníkovi, aby tuto skutečnost správci daně oznámil. Jestliže s plátcovým vysvětlením poplatník nesouhlasí, je oprávněn podat stížnost u správce daně, v jehož obvodu má plátce bydliště, sídlo nebo pokladnu. Lhůta pro podání stížnosti je omezena třiceti dny od doručení vysvětlení plátce. Jelikož jde o lhůtu k podání opravného prostředku, nelze ji prodloužit ani navrátit v předešlý stav. (§ 14 odst. 10 ZSDP). Jestliže plátce nepodá vysvětlení v zákonné lhůtě, je podle mého názoru oprávněn poplatník podat stížnost ve lhůtě třiceti dnů ode dne následujícího po marném uplynutí lhůty pro podání vysvětlení plátce. Danou stížnost bude plátce pak považovat jako podnět k uložení pokuty, ale podle mého názoru je možné, aby se jí již meritorně zabýval. Vzhledem k ustanovení § 21 odst. 3 ZSDP, lze učinit stížnost písemně, ústně do protokolu, anebo prostřednictvím datové zprávy opatřené zaručeným elektronickým podpisem. Okamžikem, kdy stížnost dojde správci daně, zahajuje se daňové řízení. Ani třicetidenní lhůtu k podání stížnosti nemůže správce daně prodloužit, protože stížnost je opravným prostředkem. (§ 14 odst. 10 ZSDP) Jestliže je stížnost podána opožděně, správce daně řízení zastaví podle § 27 odst. 1 písm. d) ZSDP. Pro obsahové náležitosti stížnosti je třeba vycházet z obecného ustanovení pro podání (§ 21 odst. 6. ZSDP). ZSDP nestanoví postup při projednání stížnosti. Samozřejmě by měl správce daně před vydáním rozhodnutí co nejúplněji zjistit skutkový stav, pro jehož zjištění lze doporučit místní šetření u plátce a vyžádání potřebných dokumentů. Správce daně samozřejmě může provádět dokazování, ve kterém může předvolat poplatníka, plátce i třetí osobu – svědka. Po projednání stížnosti vydává správce daně rozhodnutí, které musí splňovat veškeré požadavky kladené na rozhodnutí § 32 ZSDP. Rozhodnutí musí odůvodnit. Rozhodnutí se doručuje poplatníkovi i plátci. Správce může rozhodnout o podané stížnosti tak, že ji zamítne jako neopodstatněnou nebo že stěžovateli vyhoví a plátci uloží povinnost ve stanovené lhůtě zajistit nápravu. Lhůta pro zajištění nápravy není stanovena zákonem, a proto záleží uvážení správce daně, jak dlouhou lhůtu zvolí. Lhůta by však obecně neměla

⁶² Tamtéž

být kratší osmi dnů § 14 odst. 1 ZSDP. Proti rozhodnutí je přípustné odvolání, na které se již vztahují obecná ustanovení o odvolání § 48 a 49 ZSDP.

Na autora nebo poplatníka, který pobírá příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 ZDP, se vztahuje povinnost podat přihlášku k registraci u místně příslušného správce do třiceti dnů ode dne následujícího po dni, kdy zahájili samostatnou výdělečnou činnost (§ 33 ZSDP). Místní příslušnost správce daně je uvedena v § 4 ZSDP. Vznikne-li u daňového poplatníka jen nahodilá nebo jednorázová daňová povinnost, nemusí podat přihlášku k registraci (§ 33 odst. 5). Nesplní-li daňový subjekt registrační povinnost, zaregistruje jej správce daně z úřední povinnosti, jakmile zjistí skutečnosti zakládající tuto povinnost. V tomto případě může správce daně uložit pokutu za nesplnění povinnosti v zákonem stanovené lhůtě. Jelikož při tomto zjištění má subjekt daně povinnost zaregistrovat daňový subjekt, není možné tuto pokutu z logiky věci uložit opakovaně.

Autorům a výkonným umělcům ukládá důležitou povinnost § 34 odst. 5 ZSDP. Jde o oznamovací povinnost vyplacených a nezdaněných úhrad jiným osobám, tedy o tzv. „práskačky.“⁶³ Autoři a výkonní umělci, kteří mají příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 odst. 2 písm. a) ZDP), a provádějí úhrady fyzickým osobám za jinou samostatnou výdělečnou činnost (§ 7 odst. 2 ZDP) nebo za pronájem (§ 9 a § 10 odst. 1 písm. a) ZDP – tedy i za příležitostný pronájem movitých věcí) a z výše takovéto úhrady nesrážejí daň a současně výše této úhrady za kalendářní rok přesáhne 40 000 Kč, mají povinnost do 15. února po skončení kalendářního roku zaslat oznámení o těchto úhradách svému místně příslušnému správci daně. Tuto povinnost je žádoucí plnit, protože je běžně kontrolována při provádění daňových kontrol. Sankcí za nesplnění ohlašovací povinnosti je pokuta podle § 37 ZSDP, kterou lze uložit v dvouleté lhůtě, počítáno od roku následujícího po roce, v němž došlo k jednání zakládajícímu právo na její uložení. „Se skutečností, že extrémně vysokou pokutu za nesplnění oznamovací povinnosti finanční úřad asi nikomu neuloží, nekoresponduje to, že nesplnění zákonné oznamovací povinnosti může současně naplnit skutkovou podstatu trestného činu podle § 148b trestního zákona.“⁶⁴⁶⁵ Ustanovení trestního zákona zní takto:

Nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení

⁶³ Kobík J., Daňový zpravodaj, 2001, číslo 11-12

⁶⁴ zák. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších novel

⁶⁵ Kobík J., Daňový zpravodaj, 2001, číslo 11-12

(1) Kdo nesplní svoji zákonnou oznamovací povinnost vůči správci daně a ohrozí tak ve větším rozsahu řádné a včasné vyměření daně jinému nebo její vymáhání, bude potrestán odnětím svobody na šest měsíců až tři léta.

(2) Odnětím svobody na jeden rok až pět let bude pachatel potrestán, způsobí-li takovým činem značnou škodu.

K trestnosti podle citovaného ustanovení trestního zákona tedy není třeba, aby skutečně došlo ke krácení daně jiným daňovým subjektem. Na rozdíl od skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 trestního zákona, jde v ustanovení § 148b o postih tzv. „třetí osoby“, tedy osoby o jejíž daňovou povinnost se vůbec nejedná, ale jejíž nečinnost vůči správci daně může ovlivnit výsledek vyměření nebo vymáhání daně jiným subjektem. „Předpokladem pro uplatňování trestního stíhání pachatelů tohoto trestného činu je skutečnost, že se podle § 24 odst. 5 písm. b) ZSDP správci daně nemohou dovolávat povinnosti mlčenlivosti v případech, kdy zjistí skutečnosti nasvědčující tomu, že byl trestný čin nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení spáchán.“⁶⁶ Otázkou je, kdo a podle jakých kritérií bude posuzovat, co to je větší rozsah u ohrožení vyměření daně, když zjevně není určující částka této daně.

V rámci oznamovací povinnosti se občas zapomíná i na oznamovací povinnost uzavření kontraktu se subjektem se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí, na jehož základě by mohlo dojít ke vzniku stálé provozovny. (Kapitola 5) Tato povinnost postihuje všechny právnické a fyzické osoby, které mají sídlo nebo bydliště v cizině, jakož i na stálé provozovny zahraničních subjektů umístěné na území ČR. (§ 34 odst. 17 ZSDP)

Autor nebo výkonný umělec, který je povinen podle § 38g ZDP podat daňové přiznání nebo který jej podá dobrovolně, bude postupovat podle § 40 ZSDP. Podle tohoto ustanovení je oprávněn správce daně vyzvat kohokoli k podání daňového přiznání. K tomu určí správce daně lhůtu. V souladu s rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem číslo 15Ca34/99-20 se může za neuposlechnutí výzvy uložit pokuta podle § 37 ZSDP. Daňové přiznání lze účinně podat pouze na tiskopise vydaném Ministerstvem financí České republiky nebo na počítačových sestavách, které mají údaje obsah i

⁶⁶ Tamtéž

uspořádání údajů zcela totožné s tiskopisem.⁶⁷ Existuje daňové příznání pro příjmy ze závislé činnosti podle § 6 ZDP označené písmenem A a daňové příznání pro všechny příjmy označené písmenem B.⁶⁸ Daňové příznání se podává do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Jestliže daňové příznání zpracovává a předkládá daňový poradce (tj. i advokát § 11 odst. 2 ZSDP) a jestliže je současně podána plná moc k zastupování správci daně do tří měsíců od uplynutí zdaňovacího období, podává se daňové příznání do konce šestého měsíce po uplynutí zdaňovacího období. Správce daně může na základě žádosti daňového subjektu, jeho daňového poradce nebo z vlastního podnětu prodloužit lhůtu pro podání daňového příznání, nejdéle však o tři měsíce. Pokud součástí zdaňovaných příjmů v příznání jsou i příjmy zdaňované v zahraničí na základě daňového příznání, může správce daně na žádost daňového subjektu v odůvodněných případech prodloužit lhůtu pro podání příznání až na deset měsíců po uplynutí zdaňovacího období.(§ 40 odst. 6 ZSDP) Proti tomuto rozhodnutí se nelze odvolat. Problematická situace nastává v případě, že poplatník zemře dříve, než bylo podáno daňové příznání. V tomto případě podá právní nástupce (s výjimkou státu) daňové příznání ve lhůtě šesti měsíců po jeho úmrtí. Je-li právních nástupců více, podá daňové příznání kterýkoli z nich. V případě, že se právní nástupci nedohodnou, kdo z nich podá daňové příznání, určí jej správce daně. Zde vzniká otázka v jaké lhůtě je povinen určený právní zástupce podat daňové příznání. Podle některých autorů je to šestiměsíční lhůta. Podle názoru Šimáka a Pikala, se kterým plně souhlasím, z celkového kontextu § 40 odst. 7 ZSDP vyplývá, že by správcem daně určený právní nástupce měl podat daňové příznání ve lhůtě tří měsíců.⁶⁹ Není-li právní nástupce znám, podá příznání zmocněnec ustanovený správcem daně, a to do tří měsíců po svém ustanovení. Je-li právním nástupcem stát, daňové příznání se nepodává. ZSDP také pamatuje na eventualitu, že daňový subjekt zjistí, že jeho poslední daňová povinnost měla být jiná. Jedná se o dodatečné daňové příznání. Dodatečná daňová příznání dělíme na dodatečná příznání „směrem nahoru“ a na dodatečná daňová příznání „směrem dolů.“⁷⁰ Dodatečné daňové příznání „směrem nahoru“ podává poplatník, kdy jeho poslední daňová povinnost měla být vyšší, nebo daňová ztráta nižší. Poslední známou daňovou povinností se rozumí částka daně nebo daňová ztráta, jak ji

⁶⁷ Tiskopis daňového příznání je uveden v příloze k této práci

⁶⁸ Formuláře daňového příznání jsou přílohami k této práci.

⁶⁹ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob. /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 335

⁷⁰ Tamtéž, str. 342

naposledy pravomocně stanovil (vyměřil) správce daně, a to bez ohledu, zda byla stanovena tzv. fiktivním platebním výměrem⁷¹, platebním výměrem, dodatečným platebním výměrem nebo rozhodnutím o opravném prostředku. Dodatečné daňové přiznání „směrem nahoru“ je poplatník povinen podat do konce měsíce následujícího po tomto zjištění. Do doby, než je daň pravomocně stanovena správcem daně, nelze platně podat dodatečné daňové přiznání. „V praxi však doporučujeme dodatečné daňové přiznání podat a vzniklý rozdíl doplatit. Podle konkrétní situace může správce daně využít údaje v dodatečném daňovém přiznání k vyměření daně. Může také usoudit, že toto dodatečné přiznání je odvoláním a v tom případě poplatníka vyzvat k doplnění náležitostí odvolání podle § 48 ZSDP. V každém případě se však doplacením rozdílu na dani zastavuje penalizace nedoplatku.“⁷² Dodatečné daňové přiznání „směrem nahoru je nepřípustné, jestliže před jeho podáním byl učiněn úkon správce daně směřující k přezkoušení daňové povinnosti za období, jehož by se přiznání týkalo. O tomto úkonu musí být poplatník vyrozuměn. Zjistí-li poplatník, že jeho daňová povinnost má být nižší nebo jeho daňová ztráta vyšší, než je jeho poslední známá daňová povinnost, může podat dodatečné daňové přiznání „směrem dolů“ do konce měsíce následujícího po tomto zjištění. Platně lze dodatečné daňové přiznání směrem dolů podat pouze tehdy, nejsou-li splněny podmínky pro podání mimořádných opravných prostředků, a to ve lhůtě do konce měsíce následujícího po měsíci, kdy poplatník zjistil, že jeho daňová povinnost měla být nižší nebo daňová ztráta vyšší. Platně podat dodatečné daňové přiznání však nelze, byla-li stanovena daň podle pomůcek (§ 44 ZSDP), týká-li se snížení daňové povinnosti rozhodnutí, které bylo přezkoumáno soudem, byla-li by dotčena část daňové povinnosti, která již byla jednou dodatečně stanovena, při použití stejných důkazů anebo je-li uplatňováno snížení základu daně v důsledku snížení příjmů nebo nákladů, o kterých už bylo pravomocně rozhodnuto v odvolání nebo v mimořádném opravném prostředku. Další pravidla pro podání dodatečného daňového přiznání „směrem dolů“ pro fyzické osoby stanoví § 38p odst. 2 ZDP. Jde o to, že vyšší částky odčitatelných položek a položek snižujících základ daně může poplatník uplatnit v dodatečném daňovém přiznání, které podléhá režimu řízení dodatečného daňového přiznání „směrem nahoru“ (tj. platně

⁷¹ § 46 odst. 5 ZSDP

⁷² Tamtéž, str. 343

jej může poplatník podat až po vyměření daně). Další podmínkou je, aby rozdíl mezi základy daně, které jsou zaokrouhleny na celé stokoruny dolů, činil alespoň 100 Kč.

Od dodatečného daňového přiznání je třeba odlišovat opravné daňové přiznání. Opravné daňové přiznání může poplatník podat před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání. Lze tedy podat opravné daňové přiznání a opravné dodatečné daňové přiznání. Správce daně nebude přihlížet k předchozímu daňovému přiznání. V souvislosti s opravnými daňovými přiznáními je v současné době nutno zmínit jednání, které může naplňovat skutkovou podstatu trestného činu úvěrový podvod podle § 250b trestního zákona. Banky a jiné finanční instituce v jednání o úvěru požadují po poplatnících prokázání příjmů, tj. u poplatníků, kteří jsou povinni podat daňové přiznání, vyžadují kopii tohoto přiznání. Jestliže poplatník nemá dostatečné příjmy v daňovém přiznání, tak podá daňové přiznání s fiktivně navýšenými příjmy a poměrně vysokým základem daně. Toto daňové přiznání u správce daně podá, aby mu potvrdil přijetí daňového přiznání. Na základě tohoto daňového přiznání žádá o úvěr a před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání podá opravné daňové přiznání s příjmy a výdaji ve skutečné výši. Problémem však je, že i kdyby toto zjistil správce daně při své činnosti, je vázán mlčenlivostí. Povinnost zachovávat mlčenlivost se pouze prolamuje v případě taxativně stanovených trestných činů v § 24 odst. 5 písm. b) a c).

Nepodá-li poplatník daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání včas, a to ani po výzvě správce daně, je správce daně oprávněn předpokládat, že daňový subjekt vykázal v daňovém přiznání nebo hlášení daň ve výši nula. Správce daně je též oprávněn zjistit základ daně podle pomůcek. Pomůcky jsou demonstrativně uvedeny v § 31 ZSDP a rozumí se jimi hlavně listinné doklady, výpisy z veřejných záznamů, daňové spisy jiných daňových subjektů, znalecké posudky a výpovědi svědků v jiných daňových věcech a osob přezvědných, zprávy a vyjádření jiných správců daně, státních orgánů a orgánů obcí, zájmových sdružení a vlastní poznatky správce daně, a to jak z průběhu zdaňování u dotčeného daňového subjektu, tak i u daňových subjektů podobných. Podle pomůcek může správce daně stanovit daň také tehdy, uvedl-li daňový subjekt v daňovém přiznání nesprávné nebo neúplné údaje a na výzvu správce daně tuto nesprávnost neodstraní § 44 ZSDP. Správce daně ve vyměřovacím řízení stanoví základ daně a daň, která má být daňovému subjektu vyměřena a předepsána a oznámí je daňovému subjektu platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem, je-li daň odlišná od daně uvedené

v daňovém přiznání. Kladný rozdíl je splatný do třiceti dnů ode dne doručení daňového výměru nebo hromadného předpisného seznamu. Jestliže se výše vyměřené daně shoduje s daňovým výměrem, tento výměr se provede na poslední stránce daňového přiznání s uvedením data, ke kterému se vyměřuje a platební výměr se nedoručuje. Den vyměření a doručení tohoto platebního výměru se na základě fikce zákona považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Vyměření bez skutečného vydání a doručení platebního výměru se nazývá „fiktivní vyměření nebo konkludentní vyměření.“⁷³ Jestliže tedy subjekt daně podá dodatečné daňové přiznání ve lhůtě třiceti dnů po skončení zdaňovacího období a správce daně vyměřil daň podle předchozího daňového přiznání konkludentním výměrem k poslednímu dni lhůty pro podání daňového přiznání, bude správce daně považovat toto podání jako odvolání proti platebnímu výměru a vyzve daňový subjekt k doplnění tohoto podání. Poplatník má však možnost požádat o tento platební výměr do konce příštího zdaňovacího období (tj. např. o platební výměr za rok 2004, který byl vyměřen shodně s daňovým přiznáním ke dni 31.3.2005, lze žádat pouze do konce zdaňovacího období 2005, což je konkrétně 2.1.2006, protože 31.1. je sobota, 1.1.2006 je neděle - § 14 odst. 8 ZSDP). Zjistí-li správce daně po vyměření daně, že tato stanovená daňová povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti, dodatečně daň vyměří ve výši rozdílu mezi daní původně vyměřenou a daní stanovenou dodatečným daňovým výměrem. Právní moc původního platebního výměru není na překážku dodatečnému daňovému výměru. Takto vyměřený rozdíl je splatný do třiceti dnů od doručení platebního výměru. Náhradní lhůta splatnosti daně vyměřené platebním výměrem a dodatečným platebním výměrem nemá žádný vliv na stanovení penále podle § 63 ZSDP. Městský soud v Praze dále vyložil toto ustanovení tak, že „dodatečný platební výměr nemusí být nutně vydán jen jako výsledek daňové kontroly. K dodatečnému vyměření daně může správce daně přistoupit tehdy, zjistí-li některým z důkazních prostředků uvedených v § 31 odst. 4 ZDP, že původně stanovená daň byla stanovena v nižší částce, než kolik činí daňová povinnost poplatníka. Vzhledem k tomu, že původní daňové řízení je již ukončeno pravomocným stanovením daně, je třeba pouze učinit úkon směřující k zahájení daňového řízení, v jehož rámci se pak dokazování provádí. Takovým úkolem může být např. předvolání daňového subjektu.“⁷⁴ Daň nelze vyměřit ani doměřit

⁷³ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 387

⁷⁴ 38 Ca 239/97

po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Je-li však před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření nebo doměření daně, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň lze však ve lhůtě deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání.

Kapitola 5

Zdaňování příjmů ze zahraničí

Jak již bylo řečeno v kapitole 3, daňový rezident České republiky má zde celosvětovou daňovou povinnost, tzn. že zde zdaňuje veškeré své příjmy, resp. se zde musí se všemi příjmy daňově vypořádat. Poplatník však může splňovat podmínku rezidentství ve více státech, a tak dochází u tohoto poplatníka ke dvojímu, popř. vícenásobnému zdanění týchž příjmů. K odstranění tohoto nežádoucího jevu uzavírají státy mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění, které tuto problematiku řeší. Při určení daňového rezidentství musí poplatník nejdříve zkoumat, zda je rezidentem podle ZDP. Nebude-li rezidentem ČR, bude na území ČR zdaňovat příjmy pouze ze zdrojů ČR podle § 22 ZDP. Stejně bude postupovat i poplatník, který sice splňuje podmínky rezidentství podle ZDP, ale mezinárodní smlouva stanoví, že tento poplatník má pouze daňovou povinnost na příjmy ze zdrojů ČR. Bude-li poplatník rezidentem podle § 2 ZDP, je třeba zkoumat, zda tento samý poplatník je daňovým rezidentem cizího státu. Jestliže daňový poplatník je rezidentem obou států, je pro určení jeho daňové rezidence důležité zjištění, zda je mezi těmito státy uzavřena mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění. V případě existence této smlouvy, bude jeho daňová rezidence nejčastěji určena čl. 4 příslušné smlouvy. V případě, že daná smlouva nebude uzavřena, bude mít poplatník daňovou rezidenci v obou státech.

Hlavním účelem těchto mezinárodních smluv⁷⁵ je zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovým únikům. „Smlouvy o zamezení dvojího zdanění stanoví přesné podmínky, za nichž má jeden smluvní stát (tj. buď stát zdroje příjmu nebo stát, jehož je příjemce rezidentem) právo na vybrání daně a v některých případech určují i výši daně. Smlouva již dále neovlivňuje skutečnost, zda a jakým způsobem stát, kterému právo na

⁷⁵ Seznam států, se kterými je uzavřena mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění, je uveden v příloze.

vybrání daně přířkla, toto právo využije.⁷⁶ Z toho plyne, že stát může z určitého příjmu vybrat daň, stanoví-li tak mezinárodní smlouva a současně je-li takovýto příjem zdaňován v rámci domácího daňového zákona. Stanoví-li mezinárodní smlouva sazbu daně, která je nižší, než je sazba podle domácího zákona, použije se výše stanovená ve smlouvě. Pokud je sazba ve smlouvě vyšší, než jak ji umožňuje zákon, použije se sazba podle zákona. „Vzhledem k nutnosti aplikovat stejná řešení na shodné případy dvojího zdanění a nutnosti řešit jednotně společné problémy, k nimž dochází v oblasti mezinárodního dvojího zdanění, byla Organizací pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) vytvořena vzorová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmu a majetku.“⁷⁷ Členění jednotlivých smluv je z tohoto důvodu obdobné. Články 1-3 jsou obecně věnovány problematice pojmů užívaných v mezinárodní smlouvě, daním a osobám, na které se daná smlouva vztahuje. Článek 4 většinou stanoví rezidenci u osob majících podle vnitrostátních právních předpisů obou států postavení rezidentů. Článek 5 většinou definuje pojem stálé provozovny. Článek 6 až 22 stanoví zdanění jednotlivých příjmů. Článek 23 většinou stanoví způsob vyloučení dvojího zdanění. Pro autory a výkonné umělce jsou důležité články 5 a 7 daných smluv, jestliže provozují činnost v zahraničí pomocí stálé provozovny (mají tam např. ateliér), článek 12, který se zabývá licenčními poplatky, článek 14 pojednává o příjmech z nezávislé činnosti (tj. všechny příjmy autora a výkonného umělce kromě příjmů z licence), článek 15, který se zabývá příjmy ze závislé činnosti a článek 17 pojednávající o zdaňování příjmů veřejně vystupujících umělců.

Rezidenti ČR budou tedy zdaněny podle toho, jestli existuje mezinárodní smlouva o dvojím zdanění nebo nikoli. Jestliže smlouva neexistuje, ZDP alespoň zmírňuje dvojí zdanění prostřednictvím § 6 odst. 13 a § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP. Z prvního ustanovení vyplývá, že (dílčím) základem daně je jejich příjem ze závislé činnosti vykonávané v tomto nesmluvním státě snížený o daň zaplacenou z tohoto příjmu. Druhé ustanovení se týká ostatních příjmů, u kterých lze uplatnit výdaje, a stanoví, že daň zaplacená v zahraničí je daňovým výdajem na dosažení, zajištění a udržení daňových příjmů v následujícím zdaňovacím období po období, kterého se zahraniční daň týká. V případě, že je smlouva o zamezení dvojího zdanění uzavřena, je třeba zkoumat článek nazvaný „Vyloučení dvojího zdanění.“ Podle tohoto článku se použije buď metoda vynětí příjmů nebo započtení daně.

⁷⁶ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 39

⁷⁷ Tamtéž.

Pokud mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění stanoví použití metody zápočtu daně, uplatní se tzv. metoda prostého zápočtu. Ta spočívá v tom, že poplatník si může od vypočítané daně odečíst obdobnou daň zaplacenou v zahraničí, nejvýše však do částky daně z příjmů připadající na příjmy plynoucí ze zahraničí. Tu část, kterou nelze započíst, je možno v příštím zdaňovacím období uplatnit mezi výdaje podle § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP. Druhá metoda, která zamezuje dvojímu zdanění, je metoda vynětí příjmů. Ve všech smlouvách kromě mezinárodní smlouvy s Brazílií se použije metoda vynětí s výhradou progresu. Tato metoda spočívá v tom, že se nejprve určí procento daně ze všech příjmů. Takto zjištěnou sazbou se ale zdaňují jen příjmy získané v tuzemsku. Ve smlouvě s Brazílií je uplatňována metoda plného vynětí příjmů, tj. k příjmům z Brazílie se vůbec nepřihlíží.

Poplatníci, kteří jsou podle příslušné mezinárodní smlouvy nebo ZDP považováni za daňové nerezidenty ČR, mají v České republice pouze daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů v ČR. I v případě těchto poplatníků je třeba zkoumat mezinárodní smlouvy o dvojím zdanění, zda lze tento příjem v České republice zdaňovat.

V případě příjmů autorů nerezidentů, kteří mají na území ČR stálou provozovnu (nejčastěji půjde o ateliér), budou příjmy, které se budou přičítat této provozovně, zdaňovány na základě daňového přiznání. Daňovému přiznání bude obvykle předcházet zajištění daně provedené plátcem § 38e ZDP. Příjmy realizované do vzniku stálé provozovny se přičítají této provozovně.

V případě příjmů ze závislé činnosti bude tento příjem nejčastěji zdaňován ve státě, kde je práce skutečně vykonávána. Zde je třeba dát pozor na mezinárodní smlouvy, protože někdy stanoví v článku 15 v dalších odstavcích právo vybírat daň druhým státem při splnění tam stanovených podmínek. Příjmy výkonných umělců z osobně vykonávané činnosti na území ČR jsou zdaněny zvláštní sazbou daně ve výši 25% ze samostatného základu daně (§22 odst. 1 písm. f) bod 2 v souvislosti s § 36 odst. 1 písm. a) bod 1 ZDP). Příjmy autorů ze závislé činnosti je třeba rozlišovat na příjmy podle § 6 odst. 4 ZDP, které jsou zdaňovány přímo srážkou a na příjmy ostatní, kde zaměstnavatel bude autorovi strhávat zálohy jako u tuzemských zaměstnanců.

Příjmy plynoucí autorům a umělcům v rámci jiné samostatné výdělečné činnosti mimo příjmů z licence se budou posuzovat jako příjmy z nezávislého povolání a budou

zdaňovány srážkovou daní ve výši 25%. Mezinárodní smlouvy však většinou stanoví, že se z těchto příjmů daň v ČR nevybírá.⁷⁸

Licenční poplatky plynoucí nerezidentovi ze zdrojů na území ČR jsou zdaněny buď sazbou 10% v případě příspěvků do novin, časopisů a televize (§ 36 odst. 1 písm. a) v souvislosti s § 36 odst. 2 písm. e) ZDP) nebo sazbou 25% v případě ostatních příjmů z licence. Stanoví-li však smlouva o zamezení dvojího zdanění sazbu nižší, lze vybrat pouze tuto nižší sazbu.

Závěr

Aby příjmy mohly být zdaňovány jako příjmy z autorských práv a příbuzných práv, je třeba, aby plynuly z díla, které je chráněno autorským právem. V případě pochybností je třeba dokazovat, že dané dílo splňuje znaky autorského zákona, např. znaleckými posudky znalců nebo pracovníky ochránářských autorských společností. Pro správné zdanění příjmů je nezbytné správné zařazení příjmů podle § 6 nebo 7 ZDP. V některých případech se stanoví daň srážkovou daní ze samostatného základu, což usnadňuje práci jak plátcům, tak i poplatníkům autorům a výkonným umělcům, protože se již po srážce nemusí starat o zdanění. Vždy je ale u srážkové daně třeba pozorně zkoumat, zda jsou splněny všechny podmínky stanovené zákonem. Současná právní úprava příjmů fyzických osob z autorských práv a práv jim příbuzných je podle mého názoru dostatečná a jasná. Toto dokládá také nedostatek soudních rozhodnutí týkajících se těchto poplatníků.

V současné době se projednává návrh novely zákona o daních z příjmů (sněmovní tisk 1040/0), který by v případě, že by prošel legislativním procesem, měl mít účinnost od 1.1.2006. Navrhuje se snižování sazeb daně, a to hlavně u poplatníků, kteří mají nízký základ daně. Dále se v této novele navrhuje celkové zvýšení paušálních výdajů, což v případě autorů a výkonných umělců znamená zvýšení ze současných 30% na navrhovaných 40%. Dále je navrhováno, aby příjem z příspěvků do novin, časopisů a televize byl zdaňován srážkovou daní až do hodnoty 5000 Kč místo současných 3000 Kč. Navrhované změny zákona lze podle mého názoru jen doporučit.

⁷⁸ Píkal V., Šimák P., Slabikář daně z příjmů fyzických osob, /ASPI publishing, s.r.o. 2002/ str. 56

Nicméně praxe ukázala několik problémových částí týkajících se systému vybírání daní, které by bylo dobré v rámci efektivity změnit. Jedná se obecně o nezdanitelné částky, které si poplatníci nesprávně odpočítávají a finanční úřad má omezené možnosti toto zjistit a prokázat. Základní nezdanitelnou položku si účtují i někteří poživatelé starobního důchodu a i když má finanční úřad podezření, že tato částka je odpočítávána neoprávněně, tak má orgán sociálního zabezpečení zákonnou povinnost zachovávat mlčenlivost o vypláceném důchodu vůči finančnímu úřadu. Povinnost sdělit finančnímu úřadu takovou informaci má orgán sociálního zabezpečení až v případě provádění daňové exekuce. Jelikož danou informaci bude správce daně prokazovat jen obtížně, bylo by vhodné nově formulovat povinnost mlčenlivosti v zákoně č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení.

Dalším nedostatkem současné právní úpravy je podle mého názoru zbytečná tvrdost zákona v případě cen z veřejných soutěží. Bylo by správnější vždy osvobodovat 10 000 Kč z vyplacené ceny. Tím by se vyhnulo tomu, že cena ve výši 10 000 Kč je osvobozena a z ceny ve výši 10 001 Kč se strhává 20% daň.

Dále by bylo třeba jasně určit pravidla zdanění zveřejnitelů k dosud nezveřejněnému dílu, ke kterému uplynula doba trvání majetkových práv. Jde o to, aby zákon jasně stanovil, kam tyto příjmy zařazovat.

Lze jen doufat, že zákonodárce doplní, popř. upřesní daná ustanovení, aby docházelo k řádnému plnění daňové povinnosti a aby nedocházelo ke zbytečným sporům.

PROHLÁŠENÍ

poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků

1) Příjmení (rodné příjmení) _____ Jméno _____ Titul _____
 Rodné číslo¹⁾ _____ Rodinný stav _____
 Adresa bydliště (trvalého pobytu) _____ PSČ _____
 Prohlášení podepisuji pro plátce (název a adresa) _____

2) Údaje o manželce (manželovi) žijící (žijícím) se mnou v domácnosti:
 Příjmení a jméno _____ Rodné číslo¹⁾ _____
 Adresa bydliště / trvalého pobytu (je-li odlišná od bodu 1) _____
 Název a adresa zaměstnavatele, popř. jiná výdělečná činnost _____

I.

1. Podle § 15 odst. 1 písm. a) a § 38h odst. 1 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon"), nezdanitelnou částku ze základu daně (ze základu záloh na daň) na poplatníka na zdaňovací období nebo uvedenou část zdaňovacího období:

<input type="checkbox"/> uplatňuji ²⁾ <input type="checkbox"/> neuplatňuji ²⁾	<input type="checkbox"/> uplatňuji ²⁾ <input type="checkbox"/> neuplatňuji ²⁾	<input type="checkbox"/> uplatňuji ²⁾ <input type="checkbox"/> neuplatňuji ²⁾
--	--	--

2. Dále uplatňuji nezdanitelné částky podle § 15 odst. 1 písm. c) až f) a odst. 7 a § 38h odst. 1 písm. c) a d) zákona z důvodu, že²⁾

- a) pobírám částečný invalidní důchod nebo u mne došlo k souběhu nároku na starobní a částečný invalidní důchod,
 b) - pobírám plný invalidní důchod,
 - pobírám jiný důchod, jehož jednou z podmínek pro přiznání je plná invalidita,
 - jsem podle zvláštních předpisů plně invalidní, avšak žádost o plný invalidní důchod mi byla zamítnuta z jiných důvodů než z důvodu mé plné invalidity,
 - došlo u mne k souběhu nároku na starobní a plný invalidní důchod,
 - jsem držitelem průkazu ZTP/P.

Druh přiznaného důchodu z důvodu invalidity	Číslo a datum rozhodnutí o přiznání důchodu, popř. potvrzení FÚ č. j., ze dne	Důchod přiznán od	Datum vystavení průkazu ZTP/P

c) jsem žákem nebo studentem soustavně se připravujícím na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem ve zdaňovacím období

od - do ²⁾	od - do ²⁾	od - do ²⁾
-----------------------	-----------------------	-----------------------

d) uplatňuji nárok na odpočet nezdanitelné částky ze základu pro výpočet zálohy na daň ve výši 1/12 předpokládané výše ročního úroku na základě smlouvy o úvěru

- č. _____ uzavřené se stavební spořitelnou, bankou, nebo pobočkou zahraniční banky anebo zahraniční bankou _____

placeného měsíčně ve zdaňovacím období _____
 počínaje kalendářním měsícem _____ z poskytnutého úvěru ze stavebního spoření,²⁾ z hypotečního úvěru,²⁾ z jiného úvěru poskytnutého stavební spořitelnou nebo bankou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření nebo s hypotečním úvěrem²⁾ použitého na financování bytových potřeb³⁾ uvedených v § 15 odst. 7 pod písm. a)²⁾, b)²⁾, c)²⁾, d)²⁾, e)²⁾, f)²⁾, g)²⁾, h)²⁾ a § 15 odst. 8 zákona. Uvedený předmět bytové potřeby je umístěn na adrese (u pozemku a stavby parcelní číslo a název katastrálního území) _____

- č. _____ uzavřené se stavební spořitelnou, bankou, nebo pobočkou zahraniční banky anebo zahraniční bankou _____

placeného měsíčně ve zdaňovacím období _____
 počínaje kalendářním měsícem _____ z poskytnutého úvěru ze stavebního spoření,²⁾ z hypotečního úvěru,²⁾ z jiného úvěru poskytnutého stavební spořitelnou nebo bankou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření nebo s hypotečním úvěrem²⁾ použitého na financování bytových potřeb³⁾ uvedených v § 15 odst. 7 pod písm. a)²⁾, b)²⁾, c)²⁾, d)²⁾, e)²⁾, f)²⁾, g)²⁾, h)²⁾ a § 15 odst. 8 zákona. Uvedený předmět bytové potřeby je umístěn na adrese (u pozemku a stavby parcelní číslo a název katastrálního území) _____

3. Dále uplatňuji daňové zvýhodnění podle § 35c a § 35d zákona na vyživované dítě žijící se mnou v domácnosti (vlastní, osvojené, dítě v péči, která nahrazuje péči rodičů, dítě druhého z manželů a vnuka-vnučku, pokud jeho rodiče nemají příjmy, z nichž by mohli daňové zvýhodnění uplatnit):

a) Nezletilé dítě

Jméno a příjmení	Rodné číslo	Jméno a příjmení	Rodné číslo

b) Zletilé dítě do dovršení 26 let

– soustavně se připravuje na budoucí povolání:

Jméno a příjmení	Rodné číslo	Jméno a příjmení	Rodné číslo

– nemůže se soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost pro nemoc nebo úraz, anebo
– pro dlouhodobě nepříznivý zdravotní stav je neschopno vykonávat soustavnou výdělečnou činnost:

Jméno a příjmení	Rodné číslo	Stav	Potvrzení FÚ č. j. ze dne

c) Z dětí uvedených pod písmeny a) a b) jsou držitelé průkazu ZTP/P:

Jméno a příjmení	Rodné číslo	Jméno a příjmení	Rodné číslo

Prohlašuji, že

II.

- A. současně neuplatňuji za stejné zdaňovací období ani za stejný kalendářní měsíc zdaňovacího období nárok na nezdánitelné částky ze základu daně⁴⁾ nebo ze základu pro výpočet zálohy na daň, ani na daňové zvýhodnění⁶⁾ u jiného plátce daně, rovněž jsem současně na stejné období kalendářního roku nepodepsal u jiného plátce prohlášení k dani⁵⁾, a že nárok na tyto vyživované děti současně za stejný kalendářní měsíc ve zdaňovacím období neuplatňuji jiný poplatník;
- B. jsem²⁾ poživitelem starobního důchodu od , nejsem²⁾ poživitelem starobního důchodu;
- C. jsou měsíčně placeny bankou stanovené splátky z poskytnutého úvěru na bytové potřeby ze stavebního spoření, z hypotečního úvěru nebo z jiného úvěru poskytnutého stavební spořitelnou, bankou, nebo pobočkou zahraniční banky anebo zahraniční bankou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření nebo s hypotečním úvěrem;
nárok na uznání nezdánitelné částky ze základu daně pro výpočet zálohy na daň nebo daně z titulu úvěru
– neuplatňuje jiná osoba²⁾,
– uplatňuji tyto osoby:²⁾ (uveďte v tabulce)

Jméno a příjmení	Rodné číslo	Adresa trvalého pobytu

že předmět bytové potřeby, na který uplatňuji odpočet úroků z poskytnutého úvěru, je užíván v souladu s § 15 odst. 8 zákona; že částka úroků, o kterou se snižuje základ daně podle § 15 odst. 7 zákona ze všech úvěrů u poplatníků jedné domácnosti nepřekročila v uplynulém kalendářním roce 300 000 Kč.

Dojde-li během zdaňovacího období ke změně skutečností rozhodných pro uznání nezdánitelných částek ze základu daně nebo daňového zvýhodnění, písemně je oznámím plátcí (např. změnou v prohlášení) nejpozději do konce kalendářního měsíce, v němž změna nastala.

Jsem si vědom (vědoma) následků, kdyby toto prohlášení neodpovídalo pravdě a jsem si vědom (vědoma) toho, že rozdíl z nesprávně sražené zálohy na daň nebo daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků a daňového zvýhodnění z mé viny bude v plné výši sražen z mé mzdy.

Změny, k nimž během zdaňovacího období došlo, níže uvádím:

Druh změny	Změna nastala	Datum podpisu	Podpis poplatníka

Potvrzují pravdivost a úplnost

Na zdaňovací období
Dodatečně za zdaňovací období

Na zdaňovací období
Dodatečně za zdaňovací období

Na zdaňovací období
Dodatečně za zdaňovací období

Nárok na uznání nezdánitelné částky

Na zdaňovací období

Žádám o provedení vypočítání daně a daňového zvýhodnění

za zdaňovací období

z důvodu, že za uvedené období zákona a současně pro

A. jsem nepobíral v uvedeném období zúčtovaných nebo z nichž je daň vyživované děti osvobozeny, jiné příjmy

B. jsem pobíral v uvedeném období příjmy, které nejsou zúčtované a z funkčních požitků

a) pouze od jedné osoby

b) postupně od více osob, které nevykonávaly v uvedeném období činnost

Ve zdaňovacím období

Kromě nároku na uznání nezdánitelné částky z

1. Na nezdánitelné částky

se mnou žila (žili) v uvedeném období (žádné z výše uvedených příjmy podle odst. 1 písm. b)

byla (byly) nebyla (nebyly)

držitelkou (držiteli)

Potvrzují pravdivost a úplnost údajů uvedených v tomto prohlášení a prokazují je předložením dokladů.

Na zdaňovací období	Datum	Podpis
Dodatečně za zdaňovací období (za kalendářní měsíce)	Datum	Podpis

Na zdaňovací období	Datum	Podpis
Dodatečně za zdaňovací období (za kalendářní měsíce)	Datum	Podpis

Na zdaňovací období	Datum	Podpis
Dodatečně za zdaňovací období (za kalendářní měsíce)	Datum	Podpis

Nárok na uznání nezdanitelných částek ze základu daně a nárok na daňové zvýhodnění prokázal poplatník³⁾

Na zdaňovací období	Za plátce ověřil	Na zdaňovací období	Za plátce ověřil	Na zdaňovací období	Za plátce ověřil

III.

Žádám o provedení výpočtu daně z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků a o provedení ročního zúčtování záloh na daň a daňového zvýhodnění²⁾

za zdaňovací období

z důvodu, že za uvedené zdaňovací období nejsem povinen podat ze svých příjmů přiznání k dani z příjmů fyzických osob podle § 38g zákona a současně prohlašuji, že

A. jsem nepobíral v uplynulém zdaňovacím období kromě mzdy od jednoho plátce nebo postupně od více plátců včetně mezd dodatečně zúčtovaných nebo vyplacených těmito plátců v době, kdy jsem pro ně již nevykonával závislou činnost nebo funkci, kromě příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně a kromě příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, jiné příjmy podléhající dani z příjmů fyzických osob, jejichž úhrn přesáhl částku uvedenou v § 38g odst. 2 zákona

B. jsem pobíral v uplynulém zdaňovacím období kromě příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně a kromě příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, příjmy podléhající dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků

- a) pouze od jednoho plátce ve zdaňovacím období²⁾
- b) postupně od dalších plátců včetně mezd dodatečně zúčtovaných nebo vyplacených těmito plátců v době, kdy jsem pro ně již nevykonával závislou činnost nebo funkci, které níže uvádím a Potvrzení o vyplacených příjmech a sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění od těchto plátců současně předkládám.²⁾

Ve zdaňovacím období	Jména plátců

Kromě nároku na snížení základu daně o nezdanitelné částky a nároku na daňové zvýhodnění podle údajů uvedených již v prohlášení uplatňuji nárok:

1. Na nezdanitelnou částku podle § 15 odst. 1 písm. b) zákona na manželku (manžela), která (kteří) v uplynulém zdaňovacím období se mnou žila (žil) v domácnosti a neměla (neměl) v tomto zdaňovacím období vlastní příjem přesahující částku uvedenou v § 15 odst. 1 písm. b) zákona a v uplynulém zdaňovacím období

byla (byl)²⁾
 nebyla (nebyl)²⁾

byla (byl)²⁾
 nebyla (nebyl)²⁾

byla (byl)²⁾
 nebyla (nebyl)²⁾

2. Na nezdanitelnou částku podle § 15 odst. 1 písm. a) zákona z důvodu, že výše mého starobního důchodu z důchodového pojištění podle zákona o důchodovém pojištění nepřesáhla ve zdaňovacím období částku uvedenou v § 15 odst. 2 zákona

Zdaňovací období	Výše mého starobního důchodu (Kč)	Zdaňovací období	Výše mého starobního důchodu (Kč)	Zdaňovací období	Výše mého starobního důchodu (Kč)

Starobní důchod byl přiznán od:

3. Na nezdanitelnou částku z důvodu poskytnutí daru uvedenou v § 15 odst. 5 zákona

Zdaňovací období	Hodnota daru (Kč)	Zdaňovací období	Hodnota daru (Kč)	Zdaňovací období	Hodnota daru (Kč)

4. Na nezdanitelnou částku z důvodu zaplacených úroků z úvěru ze stavebního spoření uvedenou v § 15 odst. 7 a 8 zákona

Zdaňovací období	Výše úroků (Kč)	Zdaňovací období	Výše úroků (Kč)	Zdaňovací období	Výše úroků (Kč)

5. Na nezdanitelnou částku z důvodu platby příspěvků na penzijní připojištění uvedenou v § 15 odst. 9 zákona

Zdaňovací období	Výše příspěvků (Kč)	Zdaňovací období	Výše příspěvků (Kč)	Zdaňovací období	Výše příspěvků (Kč)

6. Na nezdanitelnou částku z důvodu zaplaceného pojistného na soukromé životní pojištění uvedenou v § 15 odst. 10 zákona

Zdaňovací období	Výše pojistného (Kč)	Zdaňovací období	Výše pojistného (Kč)	Zdaňovací období	Výše pojistného (Kč)

7. Na nezdanitelnou částku z důvodu zaplacených členských příspěvků člena odborové organizace uvedenou v § 15 odst. 11 zákona

Zdaňovací období	Výše příspěvků (Kč)	Zdaňovací období	Výše příspěvků (Kč)	Zdaňovací období	Výše příspěvků (Kč)

Potvrzují pravdivost a úplnost uvedených údajů

Za zdaňovací období	Datum podpisu	Podpis poplatníka

Jestliže máte uzavřeno více smluv o úvěru, vyplňte „Doplněk k Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti“ a přiložte jako přílohu tohoto tiskopisu.

- 1) U cizích státních příslušníků uvést rok narození
 2) Nehodící se škrtně, popřípadě podle jednotlivých zdaňovacích období
 3) § 38l zákona
 4) § 15 zákona
 5) § 38k odst. 4 zákona
 6) § 35c a § 35d zákona

POKyny

Poplatník daně z příjmů fyzických osob, který ve zdaňovacím období, tj. v příslušném kalendářním roce, pobírá příjmy ze závislé činnosti nebo funkční požitky, uplatní pro účely výpočtu zálohy na daň za příslušný kalendářní měsíc a pro výpočet daně zdanění příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků, které předloží plátcí při nástupu do zaměstnání a každoročně nejpozději na daň nebo daně nastaly (viz § 38k zákona).

Současně je poplatník povinen prokázat plátcí daně rozhodné skutečnosti pro nárok na uznání nezdanitelných částek ze základu daně a daňového zvýhodnění. K předloženým dokladům přihledne plátcé daně počínaje kalendářním měsícem následujícím po měsíci, v němž budou rozhodné skutečnosti prokázány. Při nástupu do zaměstnání přihledne plátcé daně k rozhodným skutečnostem nastoupí do zaměstnání za předpokladu, že je prokáže do třiceti dnů po nástupu do zaměstnání. Pobíral-li poplatník v kalendářním měsíci mzdu současně od více plátců daně, může přihlednout k nezdanitelným částkám a daňovému zvýhodnění pouze jeden plátcé daně, a to ten, jemuž poplatník rozhodné skutečnosti pro uznání prokáže a současně podepíše prohlášení k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků. Po ukončení zdaňovacího období provede plátcé daně na žádost poplatníka výpočet daně a roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění za uplynulé zdaňovací období.

Finančnímu úřadu

01 Daňové identifikační číslo

02 První registrace

03

a) k dani z příjmů

b) k dani z příjmů z nemovitosti

c) k dani z nemovitosti

d) k dani silniční

e) k dani z příjmů z kapitálu

04 Přijetí

05 Rodné příjmy

06 Jméno

09 Trvalé bydliště

a) ulice a číslo

b) obec

d) okres

e) stát

g) fax

10 Počátek pracovního období

11 Povolení - o

a) vydáno kým

c) obchodní jméno

d) identifikační číslo

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 První registrace / oznámení změny*)

otisk prezentačního razítka finančního úřadu

PŘIHLÁŠKA K REGISTRACI pro fyzické osoby

03

a) k dani z příjmů fyzických osob

b) k dani z přidané hodnoty

(příhláška k registraci k DPH)

c) k dani z nemovitostí

(příloha)

d) k dani silniční

ode dne

e) k dani z příjmů jako plátcí: 1. daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků

ode dne

2. daně z příjmů vybrané zvláštní sazbou daně

ode dne

3. zajišťující daň

ode dne

04 Příjmení

05 Rodné příjmení

06 Jméno

07 Titul

08 Rodné číslo

09 Trvalé bydliště:

a) ulice a číslo orientační / číslem popisným (nebo část obce a číslo popisné)

b) obec

c) PSČ

d) okres

e) stát

f) telefon

g) fax

h) e-mail

10 Počátek provozování výdělečné činnosti dne:

11 Povolení - oprávnění k podnikatelské činnosti ode dne:

a) vydáno kým

b) vydáno pod evidenčním číslem

c) obchodní jméno / firma*)

d) identifikační číslo

e) dodatek obchodního jména / firmy*)

f) počet vydaných oprávnění

*) nehodící se škrtněte

12 Převažující předmět podnikání - činnosti

13 Místo podnikání

a) ulice a číslo orientační / číslem popisným (nebo část obce a číslo popisné)

b) obec

c) PSČ

d) okres

e) telefon

f) fax

e) telefon

e) telefon

14 Organizační složky podniku:

a) počet odštěpných závodů:

b) počet provozoven:

c) počet plátcových pokladen:

15 Čísla bankovních účtů:

a) číslo účtu / směrový kód banky

spec. symbol

a1) pro daně

b) číslo účtu / směrový kód banky

b1) pro daně

c) číslo účtu / směrový kód banky

c1) pro daně

d) číslo účtu / směrový kód banky

d1) pro daně

16 Zastupování v daňových záležitostech:

a) smluvní zástupce ano/ne: V případě "ano" je přílohou plná moc.

b) zákonný zástupce ano/ne:

17 Zástupce pro doručování ano/ne: V případě „ano“ je přílohou plná moc.

18 Adresa pro doručování:

a) označení příjemce

b) ulice a číslo orientační / číslem popisným (nebo část obce a číslo popisné)

c) obec

d) PSČ

e) okres

f) telefon

g) fax

*) nehodící se škrtněte

19 Předcházející daňová registrace:

a) byl jsem již dříve registrován (ano / ne): ano ne od - do:

b) u kterého finančního úřadu

c) ke kterým daním

d) přidělené daňové identifikační číslo

e) důvod zrušení registrace

20 Právní předchůdce

a) Daňové identifikační číslo

b) Identifikace

21 Zahraniční DIČ:

**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU VÝŠE UVEDENÉ ÚDAJE JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A JSEM SI VĚDOM SVÉ POVINNOSTI HLÁSIT KAŽDOU ZMĚNU DO 15 DNŮ.**

Datum

Podpis

() nevhodí se škrtněte*

POKYNY K VYPLNĚNÍ PŘIHLÁŠKY K REGISTRACI pro fyzické osoby

Finančnímu úřadu v, ve, pro doplňte přesný název finančního úřadu, k němuž místně příslušíte podle bydliště.

- 01 Daňové identifikační číslo** při první registraci nevyplňujete, vyplní finanční úřad.
- 02 První registrace/oznámení změny*)** při oznámení změny údaje, uvedeného na Osvědčení, jste povinni předložit originál Osvědčení o registraci.
- 03** Napišete „ano“ u daní, ke kterým se prostřednictvím této přihlášky chcete zaregistrovat, „ne“ napíšete u ostatních zde uvedených daní;
- ad a)** Za přihlášení k registraci se považuje vaše vyjádření „ano“ a vyplnění přihlášky k registraci;
- ad b)** Za přihlášení k registraci se považuje vaše vyjádření „ano“, vyplnění přihlášky k registraci a přihlášky k registraci k dani z přidané hodnoty (dále jen DPH). Pokud se k DPH přihlašujete dodatečně, poté co vám již bylo vydáno Osvědčení, vyplníte pouze přihlášku k DPH;
- ad c)** Za přihlášení k registraci se považuje vaše vyjádření „ano“, vyplnění přihlášky k registraci a přílohy k přihlášce k registraci „Daň z nemovitostí“. K dani z nemovitostí se přihlašujete k registraci pouze v případě, když se u téhož finančního úřadu přihlašujete k některé jiné dani nebo jste již k některé jiné dani u tohoto finančního úřadu zaregistrován(a). Pokud se k dani z nemovitostí přihlašujete dodatečně, poté co vám již bylo vydáno Osvědčení, vyplníte DIČ a body 01 až 08 přihlášky k registraci a přílohu k přihlášce k registraci „Daň z nemovitostí“;
- ad d)** Za přihlášení k registraci se považuje vaše vyjádření „ano“ a vyplnění přihlášky k registraci. Uveďte den, kdy vám podle zákona o silniční dani vzniká registrační povinnost;
- ad e1) až e3)** Za přihlášení k registraci se považuje vaše vyjádření „ano“ a vyplnění přihlášky k registraci. Uveďte datum, ke kterému vám vznikla povinnost se registrovat jako pláče.
- 04 Příjmení** vyplníte nyní používané příjmení.
- 05 Rodné příjmení** vyplníte příjmení uvedené na vašem rodném listě a všechna dřívější příjmení.
- 06 Jméno** vyplníte jméno ve stejném tvaru, ve kterém je uvedené na vašem rodném listě.
- 08 Rodné číslo** (pokud má vaše rodné číslo za lomítkem pouze 3 číslice, nebude na posledním místě nic vyplněno).
- 09 Trvalé bydliště a) až h)**
- ad a)** - v případě, že obec má označeny ulice: název ulice a číslo orientační/číslím popisným (číslo orientační je číslo v ulici pořadové)
- v případě, že obec nemá označeny ulice: část obce a číslo popisné nebo pouze číslo popisné;
- Osoby, které nemají v ČR bydliště, uvedou svoji zahraniční adresu a vyplní i položku e).
- ad f)** uveďte telefon do místa bydliště, ve kterém se obvykle zdržujete (může být odlišné od trvalého bydliště);
- ad g)** uveďte fax do místa bydliště, ve kterém se obvykle zdržujete (může být odlišné od trvalého bydliště);
- ad h)** uveďte adresu elektronické pošty.

- 10 Počátek provozování výdělečné činnosti dne**
- subjekty, které začaly provozovat výdělečnou činnost, ke které není povinnost žádat o povolení nebo oprávnění, uvedou datum, kdy byla tato výdělečná činnost započata,
- subjekty, které dosud nezískaly povolení nebo oprávnění k podnikatelské činnosti, ale již začaly vykonávat zdanitelnou činnost, uvedou datum, kdy jim v souvislosti s touto činností vznikne první náklad nebo první příjem. Pokud již bylo vydáno povolení nebo oprávnění k podnikatelské činnosti a taková činnost ještě nezačala, kolonka na datum se proškrtne.
- 11 Povolení - oprávnění k podnikatelské činnosti ode dne** vyplníte, pokud vám bylo povoleno podnikat buď podle § 10 živnostenského zákona nebo zapsáním do evidence podle zvláštních předpisů. Jestliže vám bylo toto povolení nebo oprávnění vydáno, vyplníte i položky a) až e), kde uvedete údaje z tohoto povolení nebo oprávnění.
- a) Vydáno kým** vyplníte název instituce, která vám povolení nebo oprávnění k podnikání vydala, např.: Živnostenský úřad Praha 4;
- b) Vydáno pod evidenčním číslem** vyplníte evidenční číslo rozhodnutí, kterým vám instituce uvedená pod položkou 11 a) vydala povolení nebo oprávnění k podnikání;
- c) Obchodní jméno / firma*)** vyplníte, jak je uvedeno na rozhodnutí o povolení nebo oprávnění k podnikání (11a);
- d) IČ** vyplníte, pokud vám bylo IČ přiděleno;
- e) Dodatek** vyplníte, pokud je uveden na rozhodnutí o povolení nebo oprávnění k podnikání (11a);
- f) Počet vydaných oprávnění** uveďte celkový počet oprávnění a o každém dalším z nich uveďte v příloze údaje bodu 11 ve stejné struktuře.
- 12 Převažující předmět podnikání - činnosti** vyplníte slovně předmět podnikání - činnosti, kterými se převážně zabýváte.
- 13 Místo podnikání a) až f)** pokud podnikáte na stejné adrese, na které máte trvalé bydliště, vyplňte body 13 a) až d) stejnými údaji jako bod 09 a) až d). Pokud jste vyplnil body 11 a) až e), vyplňte body 13 a) až f) a uveďte údaje z povolení nebo oprávnění.
- Zahraniční osoba, která ve smyslu § 22 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, zřídila na území České republiky stálou provozovnu, vyplní v tomto bodě a) až f) adresu této stálé provozovny.
- Máte-li telefon nebo fax pouze v místě trvalého bydliště a nikoli v místě podnikání, vyplňte prosím, jejich čísla u položky 13 e) a f).

- 14 Organizační složky podniku**
- ad a)** vyplníte počet odštěpných závodů podle § 7 odst. 1 a 2 Obchodního zákoníku. Na zvláštní příloze (tiskopisu) uveďte za každý odštěpný závod vnitřní pořadové organizační číslo (existuje-li), uveďte IČ, pokud bylo přiděleno, název, adresu včetně PSČ, telefonu, faxu, adresu elektronické pošty a jméno osoby, která za odštěpný závod jedná v záležitostech daní;
- ad b)** vyplníte počet provozoven (kromě té, kterou jste uvedl pod číslem 13 jako místo podnikání) podle § 7 odst. 3 Obchodního zákoníku. Na zvláštní příloze (tiskopisu) uveďte za každou provozovnu vnitřní pořadové organizační číslo (pokud existuje), název, adresu včetně PSČ, telefonu, faxu, adresu elektronické pošty a jméno osoby, která za provozovnu jedná v záležitostech daní;
- ad c)** vyplníte počet svých plátcových pokladen, zaregistrovaných u všech místně příslušných správců daně.
- 15 Čísla bankovních účtů a) až d)** vyplníte všechna čísla účtů, na nichž jsou soustředěny prostředky z vaší podnikatelské činnosti (§ 33 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „ZSDP“). První z kolonek je určena na žirové účty rozlišené specifickým symbolem. Pokud máte otevřeno více než 4 účty, uveďte jejich čísla v příloze. V bodech a1) až d1) uveďte zkratku daň, pro kterou tento účet používáte. Jestliže své účty takto nerozlišujete, uveďte v bodech a1) až d1) slovo „všechny“.
- 16 Zastupování v daňových záležitostech a) až b)** smluvním zástupcem je zástupce, kterého daňový subjekt zmocnil. V případě, že zastupuje smluvní zástupce, přiložte plnou moc. Zákonným zástupcem se rozumí např. zástupce podle § 26 a 27 zákona č. 40/1994 Sb., občanský zákoník ve znění pozdějších předpisů, rodič nezletilého dítěte podle zákona o rodině.
- 17 Zástupce pro doručování** povinnost určit zástupce má daňový subjekt s bydlištěm v cizině podle § 33 ZSDP. Ostatní fyzické osoby si mohou zástupce pro doručování určit.
- 18 Adresa pro doručování a) až g)** liší-li se adresa, kam požadujete, aby správce daně doručoval písemnosti od adresy uvedené v bodu 09, vyplňte body 18 a) až 18 g). V bodě 18a uveďte označení příjemce, které je potřebné pro správné doručení.
- 19 Předcházející daňová registrace** (rozumí se poslední předcházející) vyplňte a) až e), v c) uveďte zkráceně všechny daně, ke kterým jste byl zaregistrován.
- 20 Právní předchůdce a) a b)** vyplníte pokud pokračujete v činnostech nebo pobírání příjmů, které byly předmětem daně u tohoto právního předchůdce. Uveďte základní identifikační údaje o svém právním předchůdci.
- 21 Zahraniční DIČ** vyplníte DIČ, které vám bylo přiděleno v zahraničí.

Tiskopis této přihlášky k registraci se zároveň použije k oznámení ve smyslu § 33 ZSDP. Jakmile dojde ke změně údajů uvedených v přihlášce k registraci nebo k dalším skutečnostem, rozhodným pro registraci, oznámíte tyto změny finančnímu úřadu do 15 dnů ode dne kdy nastaly. Zpravidla pouze ty body v 03 a 09 až 21, ve kterých nastala změna.

Všechny údaje, na něž jste neměl(a) dostatek místa na formuláři a všechny další údaje, které považujete za závažné ke své registraci, uveďte prosím na zvláštní příloze. U jednotlivých informací uveďte číslo položky původního formuláře, ke které se vztahuji.

Finančnímu úřadu v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

C, Z

02 Rodné číslo

/

za zdaňovací období
pro období

(podle zákona

03 DAP¹⁾

řádné

opravené

04 Rozlišení DAP¹⁾

úmrtí

05 DAP zpracoval a předal
která byla podána správcům

06 Příjmení

09 Titul

Adresa bydliště (trvalé)

12 Obec

15 PSČ

Adresa bydliště (trvalé)

Řádky 19 až 22 vyplníte
v den podání DAP.

19 Obec

Adresa pobytu na území ČR

Řádky 23 až 28 vyplníte

23 Obec

26 PSČ

29 Kód státu - vyplníte

25 5405/A MFIn 5405/A vzor

Finančnímu úřadu v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Rodné číslo

Otisk prezentačního razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů fyzických osob, dále jen „DAP“

A

za zdaňovací období (kalendářní rok) nebo jeho část²⁾ od do
pro poplatníky mající pouze příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků
ze zdrojů na území České republiky
(podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „zákon“)

03 DAP¹⁾

řádné

opravné

dodatečné

Důvody pro podání dodatečného
DAP zjištěny dne

04 Rozlišení DAP¹⁾

úmrť

Datum

ano

ne

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování,
která byla podána správci daně před uplynutím neprodoužené lhůty¹⁾

1. ODDÍL - Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení	07 Rodné příjmení	08 Jméno
09 Titul	10 Státní příslušnost	11 Číslo pasu

Adresa bydliště (trvalého pobytu) v den podání DAP

12 Obec	13 Ulice/část obce	14 Číslo popisné/orientační	
15 PSČ	16 Telefon/mobilní telefon	17 Fax/e-mail	18 Stát

Adresa bydliště (trvalého pobytu) k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměřuje

Řádky 19 až 22 vyplňte pouze v případě, že adresa k poslednímu dni kalendářního roku, za který se DAP podává, je rozdílná od adresy v den podání DAP.

19 Obec	20 Ulice/část obce	21 Číslo popisné/orientační	22 PSČ
---------	--------------------	-----------------------------	--------

Adresa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval

Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území ČR.

23 Obec	24 Ulice/část obce	25 Číslo popisné/orientační
26 PSČ	27 Telefon/mobilní telefon	28 Fax/e-mail

29 Kód státu - vyplní jen daňový nerezident

2. ODDÍL - Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků (§ 6 zákona)

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
30 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů		
30a Úhrn příjmů plynoucích ze zahraničí		
31 Úhrn pojistného		
32 Dílčí základ daně připadající na příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků podle § 6 zákona (ř. 30 – ř. 31)		

3. ODDÍL - Nezdanitelné části základu daně a daň celkem

tab. č. 1 ÚDAJE KE ZJIŠTĚNÍ NÁROKŮ NA UPLATNĚNÍ NEZDANITELNÝCH ČÁSTÍ ZÁKLADU PODLE § 15 ZÁKONA.

Údaje vyplňte pouze v případě, že uplatňujete nezdanitelné části základu daně podle § 15 zákona, tzn. částky na řádku 33, 34a, 34b, 35a, 35b.

ÚDAJE O STAROBNÍM DŮCHODU				
Pobíral-li/pobírala-li jste k 1. 1. zdaňovacího období starobní důchod ze sociálního zabezpečení ³⁾ uveďte jeho roční výši pouze v případě, uplatňujete-li nezdanitelnou část základu daně				(Kč)
ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)				
Příjmení, jméno, titul			Rodné číslo	
ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH V DOMÁCNOSTI, NA KTERÉ UPLATŇUJETE NEZDANITELNOU ČÁST ZÁKLADU DANĚ A KTERÉ ZA STEJNÉ ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ NEUPLATNIL JINÝ POPLATNÍK				
	Příjmení a jméno	Rodné číslo	Počet měsíců	Počet měsíců se ZTP/P
	1	2	3	4
1				
2				
3				
4				

Částka podle § 15	Vyplní			
	poplatník		finanční úřad	
	počet měsíců	v celých Kč	počet měsíců	v celých Kč
33 odst. 1 písmeno a) zákona (základní nezdanitelná částka)				
34a) odst. 1 písmeno b) zákona (na vyživované dítě)				
34b) odst. 1 písmeno b) (na vyživované dítě, které je držitelem průkazu ZTP/P)				
35a) odst. 1 písmeno c) zákona (na manželku/manžela)				
35b) odst. 1 písmeno c) (na manželku/manžela, která/který je držitelkou/držitelem průkazu ZTP/P)				
36 odst. 1 písmeno d) zákona (pro poživatele část. invalidního důchodu)				
37 odst. 1 písmeno e) zákona (pro poživatele plného invalidního důchodu)				
38 odst. 1 písmeno f) zákona (pro držitele průkazu ZTP/P)				
39 odst. 1 písmeno g) zákona (studium)				
40 odst. 8 zákona (hodnota daru/darů)				
41 odst. 10 a 11 zákona (odečet úroků)				

42	odst. 12 z
43	odst. 13 z
43a	odst. 14 z
44	Základ da (ř. 32 – ř. 3 – ř. 38 – ř
45	Základ da
46	Daň podl

47	Posledn - daň dl
48	Zjištění č. 337/1 ve zně
49	Rozdíl se zvyš

50	Na zálo požitků
51	Na zálo zaplace
52	Zbývá o Vyjde-li zaplace

PŘÍLOHY D
Ve sloupci uv

Název přílo
Potvrzení o za příslušné
Potvrzení o
Potvrzení o
Potvrzení o
Další příloh
Počet listů

	Vyplní			
	poplatník		finanční úřad	
	počet měsíců	v celých Kč	počet měsíců	v celých Kč
42 odst. 12 zákona (penzijní připojištění)				
43 odst. 13 zákona (životní pojištění)				
43a odst. 14 zákona (odborové příspěvky)				
44 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně (ř. 32 – ř. 33 – ř. 34a – ř. 34b – ř. 35a – ř. 35b – ř. 36 – ř. 37 – ř. 38 – ř. 39 – ř. 40 – ř. 41 – ř. 42 – ř. 43 – ř. 43a)				
45 Základ daně z ř. 44 zaokrouhlený na celá sta Kč dolů				
46 Daň podle § 16 odst. 1 zákona				

4. ODDÍL - Dodatečné DAP

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
47 Poslední známá daňová povinnost - daň dle § 16 zákona		
48 Zjištěná daňová povinnost podle § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (ř. 46)		
49 Rozdíl řádků (ř. 48 – ř. 47) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje		

5. ODDÍL - Placení daně

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
50 Na zálohách daně z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků srazeno všemi zaměstnavateli celkem		
51 Na zálohách v ostatních případech zapláceno		
52 Zbývá doplatit (ř. 46 – ř. 50 – ř. 51). Vyjde-li záporná částka, bylo na toto zdaňovací období zapláceno více		

PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a z funkčních požitků a o sražených zálohách na daň za příslušné zdaňovací období od všech zaměstnavatelů podle § 38j odst. 3 zákona	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených částkách na penzijní připojištění	
Potvrzení o zaplacených částkách na soukromé životní pojištění	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO DAP JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ

V

dne

Podpis poplatníka (zástupce)

ÚDAJE O ZÁSTUPCI

Příjmení a jméno		Titul	Telefon/mobilní telefon
Adresa - obec	PSČ	Ulice/část obce	Číslo popisné/orientační

Pokud daňové přiznání zpracovává daňový poradce, uveďte dále evidenční číslo osvědčení

VYPLNÍ FINANČNÍ ÚŘAD

Za finanční úřad přiznanou daňovou povinnost vyměřil¹⁾ – dodatečně vyměřil¹⁾ podle § 46 zákona č. 337/1992 Sb.,

o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dne

ke dni

Podpis odpovědného pracovníka

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

V souladu s ust. § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení přeplatku na dani z příjmu fyzických osob ve výši

Přeplatek zašlete na adresu:

Přeplatek vraťte na účet vedený u č.

kód banky specifický symbol

V dne podpis poplatníka (zástupce)

VYPLNÍ FINANČNÍ ÚŘAD

Otisk prezentačního razítka finančního úřadu

Finančnímu úřadu

01 Daňové identifikační číslo

C Z

02 Rodné číslo

za zdaňovací období podle zákona

03 DAP¹⁾ řádné

04 Kód rozlišení prohlášení konkursu

05 DAP zpracovaná která byla p

05a Zákonná p

06 Příjmení

09 Titul

Adresa bydliště

12 Obec

15 PSČ

Adresa pobytu

Řádky 19 až 22 v den podání

19 Obec

Adresa pobytu

Řádky 23 až 26

23 Obec

26 PSČ

29 Kód státu

30 Spojení se

25 5405 MFIn 540

¹⁾ Označte křížkem odpovídající variantu

²⁾ Údaj za část zdaňovacího období vyplňte, pouze máte-li rozlišení přiznání „Úmrtí“

³⁾ Zákon ČNR 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů

Finančnímu úřadu v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

C Z

02 Rodné číslo

Otisk prezentačního razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů fyzických osob

dále jen „DAP“

B

za zdaňovací období (kalendářní rok) nebo jeho část²⁾ od do
podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „zákon“

03 DAP¹⁾

řádné

opravné

dodatečné

Důvody pro podání dodatečného DAP zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu DAP¹⁾

prohlášení konkursu

zrušení konkursu

úmrtí

Datum

ano

ne

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování, která byla podána správci daně před uplynutím neprodloužené lhůty¹⁾

ano

ne

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

1. ODDÍL - Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení	07 Rodné příjmení	08 Jméno
09 Titul	10 Státní příslušnost	11 Číslo pasu

Adresa bydliště (trvalého pobytu) v den podání DAP

12 Obec	13 Ulice / část obce	14 Číslo popisné / orientační
15 PSČ	16 Telefon / mobilní telefon	17 Fax / e-mail
		18 Stát

Adresa bydliště (trvalého pobytu) k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměřuje
Řádky 19 až 22 vyplňte pouze v případě, že adresa k poslednímu dni kalendářního roku, za který se DAP podává, je rozdílná od adresy v den podání DAP.

19 Obec	20 Ulice / část obce	21 Číslo popisné / orientační	22 PSČ
---------	----------------------	-------------------------------	--------

Adresa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval
Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území ČR.

23 Obec	24 Ulice / část obce	25 Číslo popisné / orientační
26 PSČ	27 Telefon / mobilní telefon	28 Fax / e-mail

29 Kód státu - vyplň jen daňový nerezident

30 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

ano

ne

2. ODDÍL - Základ daně, ztráta

		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
31	Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 204 přílohy č. 2 DAP)		
32	Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP).		
33	Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona		
34	Dílčí základ daně nebo ztráta z pronájmu podle § 9 zákona (ř. 210 přílohy č. 2 DAP).		
35	Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 213 přílohy č. 2 DAP)		
36	Úhrn řádků (ř. 32 + ř. 33 + ř. 34 + ř. 35), jehož hodnotu lze dále použít pro odečet ztráty podle § 34 odst. 1 zákona.		
37	Základ daně (ř. 31 + kladná hodnota z ř. 36)		
37a	Minimální základ daně	Počet měsíců	Počet měsíců
38	Uplatňovaná výše vzniklé a vyměřené ztráty za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 36		
39	Základ daně po odečtení ztráty (ř. 37 – ř. 38) popřípadě minimální základ daně (ř. 37a)		

3. ODDÍL - Nezdanitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

tab. č. 1 ÚDAJE KE ZJIŠTĚNÍ NÁROKŮ NA UPLATNĚNÍ NEZDANITELNÉ ČÁSTI ZÁKLADU PODLE § 15 ZÁKONA.

Údaje vyplňte pouze v případě, že uplatňujete nezdanitelné části základu daně podle § 15 zákona, tzn. částky na řádku 40, 41a, 41b, 42a, 42b

ÚDAJE O STAROBNÍM DŮCHODU				
Pobírali jste k 1. 1. zdaňovacího období starobní důchod ze sociálního zabezpečení ³⁾ uveďte jeho roční výši pouze v případě, uplatňujete-li nezdanitelnou část základu daně			(Kč)	
ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)				
Příjmení, jméno, titul			Rodné číslo	
ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH V DOMÁCNOSTI, NA KTERÉ UPLATŇUJETE NEZDANITELNOU ČÁST ZÁKLADU DANĚ A KTERÉ ZA STEJNÉ OBDOBÍ NEUPLATNIL JINÝ POPLATNÍK				
	Příjmení a jméno	Rodné číslo	Počet měsíců	Počet měsíců se ZTP/P
	1	2	3	4
1				
2				
3				
4				

Částka podle § 15	Vyplní			
	poplatník		finanční úřad	
	Počet měsíců	v celých Kč	Počet měsíců	v celých Kč
40	Odst. 1, písmeno a) zákona (základní nezdanitelná částka)			
41a)	Odst. 1, písmeno b) zákona (na vyživované děti)			
41b)	Odst. 1, písmeno b) zákona (na vyživované dítě, které je držitelem průkazu ZTP/P)			
42a)	Odst. 1, písmeno c) zákona (na manželku/manžela)			
42b)	Odst. 1, písmeno c) zákona (na manželku/manžela, která/ který je držitelem průkazu ZTP/P)			
43	Odst. 1, písmeno d) zákona (na poživatele část invalidního důchodu)			
44	Odst. 1, písmeno e) zákona (na poživatele plného invalidního důchodu)			
45	Odst. 1, písmeno f) zákona (na držitele průkazu ZTP/P)			
46	Odst. 1, písmeno g) zákona (studium)			
47	Odst. 8 zákona (hodnota daru/darů)			
48	Odst. 10 a odst. 11 zákona (odečet úroků)			

	Vyplní			
	poplatník		finanční úřad	
	Počet měsíců	v celých Kč	Počet měsíců	v celých Kč
49	Odst. 12 zákona (penzijní připojištění)			
50	Odst. 13 zákona (životní pojištění)			
50a	Odst. 14 zákona (odborové příspěvky)			
51	Odčitatelná položka podle § 34 odst. 3 a odst. 7 zákona			
52	Další částky			
53	Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 39 – ř. 40 – ř. 41a – ř. 41b – ř. 42a – ř. 42b – ř. 43 – ř. 44 – ř. 45 – ř. 46 – ř. 47 – ř. 48 – ř. 49 – ř. 50 – ř. 50a – ř. 51 – ř. 52)			
54	Základ daně z ř. 53 zaokrouhlený na celá sta Kč dolů			
55	Daň podle § 16 odst. 1 zákona			

4. ODDÍL - Daň celkem, ztráta

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
56	Daň podle § 16 odst. 1 zákona (ř. 55) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	
57	Daň ze samostatného základu daně podle § 16 odst. 2 zákona (ř. 418 přílohy č. 4 DAP)	
58	Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 56 + ř. 57)	
59	Ztráta zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 36 bez znaménka minus)	

5. ODDÍL - Dodatečné DAP

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
60	Poslední známá daňová povinnost - daň podle § 16 zákona	
61	Zjištěná daňová povinnost podle § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (ř. 58)	
62	Rozdíl řádků (ř. 61 - ř. 60) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje	
63	Poslední známá daňová povinnost - daňová ztráta podle § 5 zákona	
64	Zjištěná ztráta podle § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (ř. 59)	
65	Rozdíl řádků (ř. 64 - ř. 63) : zvýšení (+) daňová ztráta se zvyšuje, snížení (-) daňová ztráta se snižuje	

6. ODDÍL - Placení daně

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
66	Na zálohách daně z příjmů ze závislé činnosti sraženo všemi zaměstnavateli celkem	
67	Na zbývajících zálohách zapláceno poplatníkem celkem	
68	Zaplacená daň stanovená paušální částkou podle § 7a zákona	
69	Zajištěná daň plátcem podle § 38e zákona	
70	Zaplacená daňová povinnost (záloha) podle § 38gb odst. 5 zákona	
71	Zbývá doplatit (ř. 58 - ř. 66 - ř. 67 - ř. 68 - ř. 69 - ř. 70). Vyjde-li záporná částka, bylo na toto zdaňovací období zapláceno více	

PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Příloha č. 1 - „Výpočet dílčích základů daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti (§ 7 zákona)“	
Příloha č. 2 - „Výpočet dílčích základů daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků (§ 6 zákona), z pronájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)“	
Příloha č. 3 - „Výpočet daně z příjmů dosažených za více zdaňovacích období (§ 14 zákona), daně z příjmů ze zahraničí a daně po slevách (§ 35 zákona)“ včetně Samostatných listů 4. oddílu	
Příloha č. 4 „Výpočet daně z příjmů ze samostatného základu daně“	
Účetní závěrka poplatníka, který vede účetnictví	
Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a z funkčních požitků a o sražených zálohách na daň za příslušné zdaňovací období od všech zaměstnavatelů (např. podle § 38j odst. 3 zákona)	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených částkách na penzijní připojištění	
Potvrzení o zaplacených částkách na soukromé životní pojištění	
„Celková částka“ k uplatnění podle § 24 odst. 2 písm. r) zákona	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO DAP JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ

V dne

Podpis poplatníka (zástupce)

ÚDAJE O ZÁSTUPCI

Příjmení a jméno		Titul	Telefon / mobilní telefon	
Adresa - obec	PSČ	Ulice / část obce		Číslo popisné / orientační

Pokud DAP zpracovává daňový poradce, uveďte dále evidenční číslo osvědčení

VYPLNÍ FINANČNÍ ÚŘADZa finanční úřad přiznanou daňovou povinnost a ztrátu vyměřil) – dodatečně vyměřil) podle § 46 zákona ČNR č. 337/1992 Sb.,

o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dne

ke dni

Podpis odpovědného pracovníka

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

V souladu s ust. § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení přeplatku na dani z příjmu fyzických osob ve výši Kč.

Přeplatek zašlete na adresu:

Přeplatek vraťte na účet vedený u č.

kód banky specifický symbol

V dne Podpis poplatníka (zástupce)

VYPLNÍ FINANČNÍ ÚŘAD

Otisk prezentačního razítka finančního úřadu

1) Označte křížkem odpovídající variantu

2) Údaj za část zdaňovacího období vyplňte, pouze máte-li kód rozlišení typu přiznání „Prohlášení konkursu“ nebo „Zrušení konkursu“ nebo „Úmrtí“ a dále v případech uvedených v § 40 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

3) Zákon ČNR 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů

PŘÍLOHAje součástí tiskoviny
za zdaňovací období**Výpočet dílčích****1. Výpočet dílčích**

Vedu daňovou

101 Příjmy, kte

102 Výdaje so

103 Pojistné

104 Rozdíl me
nebo výsl105 Úhm část
– uveďte
mezi příjm106 Úhm část
– uveďte
příjmy a v107 Část příj
rozděluje
§ 13 zák108 Část výd
kterou ro
§ 13 zák109 Část příj
případla110 Část výd
která příp111 Zbývající
část výd
§ 14 zák112 Váš pod
komplem
označte113 Dílčí zák
– ř. 106**2. Doplnující****A. Údaje o**
Roční úhm**B. Hlavní (p**
Název činn**C. Údaje o**
Datum zahá

PŘÍLOHA č. 1

je součástí tiskopisu PŘÍZNÁNÍ k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2004 typu B – 25 5405 MFin 5405 vzor č. 11 (dále jen "DAP")

Rodné číslo: _____ / _____

Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí

Vedu daňovou evidenci ¹⁾	Vedu účetnictví ¹⁾	Uplatňuji výdaje procentem z příjmů ¹⁾
-------------------------------------	-------------------------------	---

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
101 Příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů podle § 7 zákona		
102 Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona		
103 Pojistné		
104 Rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 101 – ř. 102 – ř. 103) nebo výsledek hospodaření (zisk, ztráta)		
105 Úhrn částek podle § 23, § 5 a ostatní úpravy podle zákona zvyšující – uveďte úhrn částek zvyšujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)		
106 Úhrn částek podle § 23, § 5 zákona a ostatní úpravy podle zákona snižující – uveďte úhrn částek snižujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)		
107 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), kterou rozdělujete na spolupracující osobu (osoby) podle § 13 zákona		
108 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), kterou rozdělujete na spolupracující osobu (osoby) podle § 13 zákona		
109 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle § 13 zákona		
110 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle § 13 zákona		
111 Zbývající část příjmů za více zdaňovacích období snížená o zbývající část výdajů připadající na příjmy za více zdaňovacích období podle § 14 zákona		
112 Váš podíl jako společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti. Vykáže-li společnost ztrátu, označte svůj podíl znaménkem minus (-)		
113 Dílčí základ daně (ztráta) z příjmů dle § 7 zákona (ř. 104 + ř. 105 – ř. 106 – ř. 107 + ř. 108 + ř. 109 – ř. 110 – ř. 111 + ř. 112)		

2. Doplňující údaje (§ 7 zákona)

A. Údaje o obratu a odpisech

Roční úhrn čistého obratu

Uplatněné odpisy celkem

Z toho odpisy nemovitostí

B. Hlavní (převažující) činnost²⁾

Název činnosti

Kód klasifikace OKEČ

C. Údaje o podnikání

Datum zahájení činnosti

Datum přerušení činnosti

Datum ukončení činnosti

Datum obnovení činnosti

D. Tabulka pro poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci podle § 7b zákona

Vyplníte pouze v případě vedete-li daňovou evidenci podle § 7b zákona. Údaje vyplňte v celých korunách.

	Na začátku zdaňovacího období	Na konci zdaňovacího období
1. Hmotný majetek		
2. Peněžní prostředky v hotovosti a ceniny*)		
3. Peněžní prostředky na bankovních účtech*)		
4. Zásoby		
5. Pohledávky včetně poskytnutých úvěrů a půjček		
6. Ostatní majetek*)		
7. Závazky včetně přijatých úvěrů a půjček		
8. Rezervy		

9. Mzdy

*) označené údaje jsou nepovinné

E. Úpravy podle § 23, § 5 a ostatní úpravy podle zákona ²⁾

č. ř.	Popis úpravy podle § 23, § 5 a ostatní úpravy podle zákona zvýšující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.		
2.		
3.		
4.		

č. ř.	Popis úpravy podle § 23, § 5 a ostatní úpravy podle zákona snižující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.		
2.		
3.		
4.		

F. Údaje o účastnících sdružení ²⁾

Jste-li účastník sdružení, které není právnickou osobou, vyplňte údaje o ostatních účastnících sdružení					
	Jméno	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech v %	Podíl na výdajích v %
1.					
2.					
3.					

G. Údaje o spolupracujících osobách ²⁾

Jste-li osoba, která rozděljuje příjmy a výdaje podle § 13 zákona, uveďte údaje o spolupracujících osobách				
	Jméno	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.				
2.				

H. Údaje o osobě, která rozděljuje příjmy a výdaje

Jste-li spolupracující osoba podle § 13 zákona, uveďte údaje o osobě, která na Vás rozdělila příjmy a výdaje				
	Jméno	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.				

I. Údaje o veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti ²⁾

Daňové identifikační číslo veřejné obchodní společnosti, kde jste společníkem, nebo komanditní společnosti, kde jste komplementářem, a výše Vašeho podílu v procentech	DIČ	%

¹⁾ V tabulce vyberte z předložených možností a označte křížkem²⁾ Údaje, pro které nedostačuje vyhrazené místo, uveďte na volný list a přiložte k tiskopisu**PŘÍLOHA**je součástí tiskopisu za zdaňovací období
Výpočet dílčího zdanění příjmů z pro**1. Výpočet dílčího zdanění příjmů plynoucích z**

201	Úhrn příjmů
201a	Úhrn příjmů z
202	Úhrn poplatků
203	Daň zaplacená
204	Dílčí zdanění z příjmů a z funkce

2. Výpočet dílčího zdanění příjmů plynoucích z

Uplatňují vý

205	Příjmy
206	Výdaje
207	Rozdíl hospodářského
208	Úhrn číselného rozdílu zdanění
209	Úhrn číselného rozdílu zdanění
210	Dílčí zdanění (ř. 207)

3. Výpočet dílčího zdanění příjmů plynoucích z

Dr	
1	
2	
3	
4	
Úhrn kladných	

211	Příjmy
212	Výdaje
213	Dílčí zdanění (ř. 211)

¹⁾ Řádek 203²⁾ Pokud jste ve společnosti

PŘÍLOHA č. 2

je součástí tiskopisu PŘÍZNÁNÍ k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2004 typu B – 25 5405 MFin 5405 vzor č. 11 (dále jen „DAP“)

Rodné číslo:

Výpočet dílčích základů daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků (§ 6 zákona), příjmů z pronájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků (§ 6 zákona)

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
201 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů		
201a Úhrn příjmů plynoucích ze zahraničí		
202 Úhrn pojistného		
203 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona ¹⁾		
204 Dílčí základ daně připadající na příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků podle § 6 zákona (ř. 201 – ř. 202 – ř. 203)		

2. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob z pronájmu (§ 9 zákona)

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí

Uplatňuji výdaje procentem z příjmů (20 %)

Dosáhl jsem příjmů ze společného jmění manželů

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
205 Příjmy podle § 9 zákona		
206 Výdaje podle § 9 zákona		
207 Rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 205 – ř. 206) nebo výsledek hospodaření před zdaněním (zisk, ztráta)		
208 Úhrn částek podle § 23, § 5 a ostatní úpravy podle zákona zvyšující rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledkem hospodaření před zdaněním (zisk, ztráta)		
209 Úhrn částek podle § 23, § 5 a ostatní úpravy podle zákona snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledkem hospodaření před zdaněním (zisk, ztráta)		
210 Dílčí základ daně, daňová ztráta z pronájmu podle § 9 zákona (ř. 207 + ř. 208 – ř. 209)		

3. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob z ostatních příjmů (§ 10 zákona)

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí

Druh příjmů podle § 10 odst. 1 zákona	Poplatník vyplní v celých Kč			Kód ²⁾
	Příjmy	Výdaje	Rozdíl (sloupec 2 – sloupec 3)	
1	2	3	4	5
1				
2				
3				
4				
Úhrn kladných rozdílů jednotlivých druhů příjmu				

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
211 Příjmy podle § 10 zákona		
212 Výdaje podle § 10 zákona (maximálně do výše příjmů)		
213 Dílčí základ daně připadající na ostatní příjmy podle § 10 zákona (ř. 211 – ř. 212)		

¹⁾ Řádek 203 vyplňte pouze v případě, máte-li příjem ze závislé činnosti ze státu, s nímž Česká republika neuzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění
²⁾ Pokud jste uplatnil výdaje procentem z příjmů (týká se pouze zemědělské výroby) uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „p“. Pokud příjmy plynou z majetku, který je ve společném jmění manželů, uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „s“. Pokud jste dosáhl příjmů ze zdrojů v zahraničí, uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „z“.

3. Daň po vynětí a po slevě

Vyplňte v případě, že zaměstnáváte osoby se změněnou pracovní schopností a uplatňujete slevu na dani podle § 35 odst. 1 zákona. Výpočet přepočteného stavu zaměstnanců, na které uplatňujete slevu na dani, proveďte podle návodu uvedeného v Pokynu k DAP.

a) průměrný roční přepočtený stav zaměstnanců se změněnou pracovní schopností (ZPS)	sleva na dani (Kč)	b) průměrný roční přepočtený stav zaměstnanců se změněnou pracovní schopností s těžším zdravotním postižením (ZPS s TZP)	sleva na dani (Kč)

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
317 Daň podle § 16 odst. 1 zákona nebo daň po případném vynětí příjmů ze zdrojů v zahraničí (ř. 55 DAP nebo ř. 316)		
318 Daň ze zbývajících částí příjmů dosažených za více zdaňovacích období (ř. 303 nebo ř. 310)		
319 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona		
320 Daň po slevách (ř. 317 + 318 – ř. 319)		

4. Příjmy ze zdrojů v zahraničí – metoda prostého zápočtu daně zaplacené v zahraničí

Podle § 38f odst. 7 zákona se metoda prostého zápočtu provádí za každý stát samostatně. Proto v případě, že Vám plynou příjmy z více států, použijte k výpočtu za každý další stát Samostatný list 4. oddílu Přílohy č. 3 zveřejněný na www.mfcr.cz.

Kód státu

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
321 Příjmy ze zdrojů v zahraničí, u nichž se použije metoda zápočtu		
322 Výdaje		
323 Daň zaplacená v zahraničí		
324 Koefficient zápočtu (ř. 321 – ř. 322) děleno (ř. 37 – příjmy vyňaté) násobeno stem		
325 Z částky daně zaplacené v zahraničí lze maximálně započítat (ř. 317 násobeno ř. 324 děleno stem)		
326 Daň uznaná k zápočtu (ř. 323 maximálně však do výše ř. 325)		
327 Rozdíl řádků (ř. 323 – ř. 326)		
328 Daň uznaná k zápočtu (úhrn řádků 326 i ze samostatných listů)		
329 Daň neuznaná k zápočtu (úhrn řádků 327 i ze samostatných listů)		
330 Rozdíl řádků (ř. 320 – ř. 328)		

Příloha

Smluvní stát
Albánie
Austrálie
Belgie
Bělorusko
Brazílie
Bulharsko
Čína
Dánsko
Egypt
Estonsko
Filipíny
Finsko
Francie
Francie (stará smlouva)
Chorvatsko
Indie
Indonésie
Irsko
Island
Itálie
Izrael
Japonsko

¹ Zdroj: Server

Příloha

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění¹

Smluvní stát	Platnost ode dne	Sbírka zákonů (event. Sbírka mezinárodních smluv)	Finanční zpravodaj	Poznámka
Albánie	10.09.1996	270/1996 Sb.	č. 12/96	
Austrálie	27.11.1995	5/1996 Sb.	č.2/96	
Belgie	24.07.2000	95/2000 Sb.m.s.	č. 4/2001, č. 9-10/2003	Sdělení č. 127/2003 Sb.m.s.
Bělorusko	15.01.1998	31/1998 Sb.	č. 5/98, č. 11/98	redakční oprava část.74/1998 Sb.
Brazílie	14.11.1990	200/1991 Sb.		
Bulharsko	02.07.1999	203/1999 Sb.		
Čína	23.12.1987	41/1988 Sb.	č. 6/88, č. 11/97, č. 3/2000	
Dánsko	27.12.1982	53/1983 Sb.	č. 4/83	Protokol č. 249/93 Sb.
Egypt	04.10.1995	283/1995 Sb.	č. 1/96	
Estonsko	26.05.1995	184/1995 Sb.	č. 12/2/95	redakční oprava č.17/2004 Sb.m.s.
Filipíny	23.09.2003	132/2003 Sb.m.s.	č.11/2004	
Finsko	12.12.1995	43/1996 Sb.	č. 2/98, 1/2005	
Francie	01.07.2005	79/2005 Sb.m.s.		
Francie (stará smlouva)	25.01.1975	73/1975 Sb.	č. 5/80	účinnost do 31. 12. 2005
Chorvatsko	28.12.1999	42/2000 Sb.m.s.	č. 6/2000, č.3/2001	
Indie	27.09.1999	301/1999 Sb.	č. 7/8/2000	
Indonésie	26.01.1996	67/1996 Sb.	č. 4-5/99	
Irsko	21.04.1996	163/1996 Sb.	č. 5/98	
Island	28.12.2000	11/2001 Sb.m.s.		
Itálie	26.06.1984	17/1985 Sb.	č. 4-5/87, č. 12/97, č. 4-5/99, č. 1/1/2003	
Izrael	23.12.1994	21/1995 Sb.	č. 1/95, 4/95	
Japonsko	25.11.1978	46/1979 Sb.	č. 5/80	

¹ Zdroj: Server Ministerstva financí ČR, www.mfcr.cz

JAR (Jihoafrická republika)	03.12.1997	7/1998 Sb.	č. 3/99	
SFRJ (bývalá Jugoslávie)*	17.04.1983	99/1983 Sb.	č. 3-4/84, č. 5/94	* smlouva se vztahuje na území Bosny a Hercegoviny; do 31. 12. 2005 se vztahuje i na území Srbska a Černé Hory
Kanada	28.05.2002	83/2002 Sb.m.s.	č. 11-12/2002	
Kazachstán	29.10.1999	3/2000 Sb.m.s.	č.4-5/2000	
Korejská republika	03.03.1995	124/1995 Sb.	č. 10/95	
Kuvajt	03.03.2004	48/2004 Sb.m.s.		
Kypr	30.12.1980	30/1981 Sb.	č. 3/82	
Libanon	24.01.2000	30/2000 Sb.m.s.		
Litva	08.08.1995	230/1995 Sb.	č. 12/2/95, č. 12/97	
Lotyšsko	22.05.1995	170/1995 Sb.	č. 9/95, č. 5/96	
Lucembursko	30.12.1992	79/1993 Sb.	č. 10-11/93	
Maďarsko	27.12.1994	22/1995 Sb.	č. 1/95	
Makedonie	17.06.2002	88/2002 Sb.m.s.	č. 9-10/2002	
Malajsie	09.03.1998	71/1998 Sb.	č. 4-5/99	
Malta	06.06.1997	164/1997 Sb.	č. 11/97	
Mexiko	27.12.2002	7/2003 Sb.m.s.	č. 2-3/2004	
Moldávie	26.04.2000	88/2000 Sb.m.s.		Protokol č. 97/2005 Sb.m.s.
Mongolsko	22.06.1998	18/1999 Sb.	č. 2/99	
Německo	17.11.1983	18/1984 Sb.	č. 3-4/84	
Nigérie	02.12.1990	339/1991 Sb.		redakční oprava č. 371/1999 Sb.
Nizozemí	05.11.1974	138/1974 Sb.	č. 5/80, č. 9/97, č. 1/98, č. 7-8/99	Protokol č. 112/97 Sb.
Norsko (stará smlouva)	28.12.1979	35/1980 Sb.	č. 1/81	účinnost do 31.12.2005
Norsko (nová smlouva)*	09.09.2005			*bude publikována v blízké době
Polsko	20.12.1993	31/1994 Sb.	č. 2/96	Protokol č. 64/94 Sb.
Portugalsko	01.10.1997	275/1997 Sb.	č. 3/99	
Rakousko	12.02.1979	48/1979 Sb.	č. 5/80, č. 7/82, č. 10-11/93, č. 4-5/2000, č. 2/2002	
Rumunsko	11.08.1994	180/1994 Sb.	č. 12-1/94	

Rusko	18.07.1997	278/1997 Sb.	č. 12/98, č. 1/2/99	
Řecko	23.05.1989	98/1989 Sb.	č. 11-12/89	
SAE (Spojené arabské emiráty)	09.08.1997	276/1997 Sb.		Sdělení č. 122/2004 Sb.m.s.
Singapur	21.08.1998	224/1998 Sb.	č. 1/2/99	
Slovensko	14.07.2003	100/2003 Sb.m.s.	č. 7-8/2003	
Slovinsko	28.04.1998	214/1998 Sb.	č. 10/98	
Srbsko a Černá Hora	27.06.2005	88/2005 Sb.m.s.	č.10/1/2005	
Srí Lanka	19.06.1979	132/1979 Sb.	č. 5/80	
Španělsko	05.06.1981	23/1982 Sb.	č. 3/82	
Švédsko	08.10.1980	9/1981 Sb.	č. 1/81, č.2/98	
Švýcarsko	23.10.1996	281/1996 Sb.	č. 12/96, 4/2/2005	redakční oprava část. 5/1997 Sb.
Thajsko	14.08.1995	229/1995 Sb.	č. 1/98	
Tunis	25.10.1991	419/1992 Sb.	č. 10/95	
Turecko	16.12.2003	19/2004 Sb.m.s.	č. 4-5/2004	
Ukrajina	20.04.1999	103/1999 Sb.	č. 3/2000*	*redakční oprava FZ č. 4-5/2000
USA (Spojené státy americké)	23.12.1993	32/1994 Sb.	č. 11/94, č. 3/96	redakční oprava č. 370/1999 Sb.
Uzbekistán	15.01.2001	28/2001 Sb.m.s.	č. 6/2001	
Velká Británie (Spojené království Velké Británie a Severního Irsku)	20.12.1991	89/1992 Sb.	č. 6/92, č. 12/96	redakční oprava část. 37/1992 Sb.
Venezuela	12.11.1997	6/1998 Sb.	č. 4-5/99	
Vietnam	03.02.1998	108/1998 Sb.	č. 6/98	