



Č. j.: 164077/16/7100-10111-401062

Pokyn č. GFR-D-30 ke stanovení daně paušální částkou

Čl. I. - Obecná ustanovení

[právní úprava] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o daních z příjmů“), dává v § 7a správci daně možnost stanovit poplatníkům daně z příjmů fyzických osob při splnění zákonných podmínek daň paušální částkou.

Institut stanovení daně paušální částkou poskytuje poplatníkům splňujícím zákonné předpoklady pro jeho uplatnění výhody vyplývající zejména ze snížení jejich administrativní zátěže, a to:

- poplatník nemusí vést daňovou evidenci příp. účetnictví (s výjimkou případů, na které se vztahuje § 4 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů),
- minimální požadavky na vedení evidence pro účely daně z příjmů fyzických osob (dále jen „DPFO“) – poplatník nemusí evidovat a prokazovat vynaložení nákladů,
- při splnění zákonných předpokladů není poplatník povinen podávat daňové přiznání k DPFO,
- do značné míry se snižuje riziko daňové kontroly na DPFO,
- již v průběhu zdaňovacího období dává poplatníkovi při splnění zákonných předpokladů jistotu výše DPFO za toto zdaňovací období.

[cíl pokynu] Generální finanční ředitelství vedeno snahou rozšířit využití zákonné možnosti stanovení daně paušální částkou a zabezpečit v maximální možné míře jednotné a objektivní rozhodování o žádostech poplatníků o stanovení daně paušální částkou, vydává tento pokyn, ve kterém jsou shrnuty zákonné předpoklady pro možnost stanovení DPFO paušální částkou a základní postupy jak ze strany správce daně, tak poplatníka.

[předpoklady stanovení daně paušální částkou] Daň paušální částkou lze stanovit poplatníkovi, kterému kromě příjmů od daně osvobozených a příjmů zdanitelných zvláštní sazbou daně plynou pouze příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) zákona o daních z příjmů, tj. příjmy:

- a) ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- b) ze živnostenského podnikání,
- c) z jiného podnikání neuvedeného v písmenech a) a b), ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění.

Dále mu mohou plynout příjmy z úroků z vkladů na účtu, který je podle podmínek toho, kdo účet vede, určen k podnikání poplatníka (tj. jeden z typů příjmů uvedených v § 8 odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů).

Další podmínky pro možnost stanovení daně paušální částkou:

- provozování podnikatelské činnosti bez zaměstnanců,
- provozování podnikatelské činnosti bez spolupracujících osob s výjimkou spolupráce druhého z manželů (viz dále),
- roční výše uvedených příjmů (příjmů dle § 7 odst. 1 písm. a) až c) zákona o daních z příjmů a úroků z podnikatelského účtu) nepřesáhla v bezprostředně předcházejících 3 zdaňovacích obdobích 5 000 000 Kč,
- poplatník není společníkem společnosti podle § 2716 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dříve účastník sdružení bez právní subjektivity).

Daň paušální částkou nelze stanovit poplatníkovi nesplňujícímu výše uvedené podmínky, tj. poplatníkovi majícímu jiné příjmy, než výše uvedené, které je povinen uvádět v daňovém přiznání, případně majícímu v předcházejících 3 zdaňovacích obdobích příjmy vyšší, než je stanovený limit 5 000 000 Kč, poplatníkovi provozujícímu podnikatelskou činnost se zaměstnanci, poplatníkovi provozujícímu činnost za spolupráce jiných osob než manžela/manželky a poplatníkovi, který je společníkem společnosti.

Čl. II. – Žádost o stanovení daně paušální částkou

[lhůta] Aby mohl správce daně stanovit daň paušální částkou, musí být žádost o stanovení daně tímto způsobem poplatníkem podána nejpozději do 31. ledna běžného zdaňovacího období, tj. období (kalendářního roku), za které poplatník o stanovení daně paušální částkou žádá. Žádost není zpoplatněna podle zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Lhůta pro podání žádosti je lhůtou zákonnou a nelze ji dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), prodloužit.

[obsah žádosti] Žádost o stanovení daně paušální částkou musí kromě obecných náležitostí podání obsahovat:

- předpokládané příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) zákona o daních z příjmů (dále jen „předpokládané příjmy“),
- předpokládané výdaje k těmto příjmům (dále jen „předpokládané výdaje“),
- další skutečnosti rozhodné pro stanovení daně paušální částkou.

[předpokládané příjmy] Předpokládané příjmy zahrnují veškeré předpokládané příjmy z činnosti, které jsou předmětem daně, kromě příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž se daň vybírá zvláštní sazbou. Zahrnují rovněž předpokládané:

- příjmy z prodeje majetku, který byl vložen do obchodního majetku,
- příjmy ze zrušení rezervy vytvořené podle zákona o rezervách.

[předpokládané výdaje] Předpokládané výdaje zahrnují veškeré předpokládané výdaje k předpokládaným příjmům. Jedná se o výdaje, které by mohly být v případě uplatňování výdajů v prokázané výši dle § 24 zákona o daních z příjmů uplatněny jako výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a to např.:

- výdaje na nákup zboží,
- nájem provozovny,
- výdaje za energie spotřebované při provozování činnosti,
- odpisy hmotného majetku,
- výdaje na pracovní cesty.

Do předpokládaných výdajů se zahrnuje i:

- zůstatková cena prodaného majetku, který lze podle zákona o daních z příjmů odpisovat,
- výše rezervy vytvořené pro příslušné zdaňovací období podle zákona o rezervách.

Předpokládané výdaje jsou nejméně ve výši podle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů, tzn., že minimální výše předpokládaných výdajů činí:

- u zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství 80 % z příjmů z této činnosti, (do částky nejvýše 1 600 000 Kč),
- u živnostenského podnikání řemeslného 80 % z příjmů (do částky nejvýše 1 600 000 Kč),
- u živnostenského podnikání neřemeslného 60 % z příjmů (do částky nejvýše 1 200 000 Kč),
- u jiného podnikání, ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění, 40 % z příjmů (do částky nejvýše 800 000 Kč).

[další skutečnosti] Dalšími skutečnostmi rozhodnými pro stanovení daně paušální částkou uváděnými v žádosti jsou zejména:

- předpokládané nezdanitelné části základu daně dle § 15 zákona o daních z příjmů,
- předpokládané slevy na dani dle § 35ba a dle § 35c zákona o daních z příjmů,
- existence výdajů uplatněných dle § 24 zákona o daních z příjmů jako daňově účinné v minulých letech, u kterých odpadl právní důvod pro jejich uplatnění (ve smyslu § 5 odst. 6 zákona o daních z příjmů).

(Pozn. při stanovení daně paušální částkou nelze uplatnit daňovou ztrátu dle § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů.)

[spolupracující osoba] Pokud provozuje poplatník s příjmy dle § 7 odst. 1 písm. a) až c) (včetně úrokových příjmů z podnikatelského účtu) podnikání za spolupráce druhého z manželů, může o stanovení daně paušální částkou požádat i spolupracující manžel (manželka). Podle § 21e zákona o daních z příjmů se manželem (manželkou) pro účely daní z příjmů rozumí také partner podle zákona upravujícího registrované partnerství.

V tomto případě se předpokládané příjmy a předpokládané výdaje rozdělí na spolupracující osobu v poměru stanoveném podle § 13 zákona o daních z příjmů. To znamená, že příjmy a výdaje se rozdělí tak, aby podíl příjmů a výdajů připadající na spolupracující osobu (výše podílu na příjmech a výdajích musí být stejná) nečinil více než 50 %, a částka, o kterou příjmy převyšují výdaje, činila u spolupracující osoby za zdaňovací období nejvýše 540 000 Kč a za každý započatý měsíc spolupráce nejvýše 45 000 Kč.

Nezdanitelné části základu daně podle § 15 zákona o daních z příjmů a slevy na dani (§ 35ba a § 35c zákona o daních z příjmů) uplatní poplatník (podnikatel) i spolupracující osoba samostatně.

V případě provozování činnosti za spolupráce druhého z manželů lze tedy stanovit daň paušální částkou oběma manželům, a to za předpokladu, že oba splňují výše uvedené podmínky pro stanovení daně paušální částkou. Při uplatňování nezdanitelných částí základu daně a slev na dani je nutné, aby podnikatel i spolupracující osoba dodrželi podmínky pro jejich uplatnění, tj. např., aby nenárokovali odpočet úroků z úvěru použitého na bytové potřeby, případně daňové zvýhodnění (slevu) na vyživované děti, duplicitně. Zejména, co se týká případného uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované děti, je nutné, aby se oba manželé ještě před podáním žádosti dohodli, jakým způsobem (na které děti a v jakém pořadí) budou uplatnění daňového zvýhodnění nárokovat.

Čl. III. – Posouzení žádosti správcem daně

[ověření základních předpokladů pro možnost stanovení daně paušální částkou]

Správce daně v první řadě ověří, zda poplatník, který žádá o stanovení daně paušální částkou, splňuje základní předpoklady pro možnost stanovení daně tímto způsobem, tj. že:

- poplatníkovi plynou pouze příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) zákona o daních z příjmů včetně úroků z vkladů na účtu, který je podle podmínek toho, kdo účet vede, určen k podnikání,
- provozuje podnikatelskou činnost bez zaměstnanců,
- provozuje podnikatelskou činnost bez spolupracujících osob s výjimkou spolupráce druhého z manželů,
- roční výše uvedených příjmů (příjmů dle § 7 odst. 1 písm. a) až c) zákona o daních z příjmů a úroků z podnikatelského účtu) nepřesáhla v bezprostředně předcházejících 3 zdaňovacích obdobích 5 000 000 Kč,
- není společníkem společnosti (§ 2716 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník).

Uvedené skutečnosti lze ve většině případů ověřit z písemností založených ve spise daňového subjektu (např. daňová přiznání, zjištění z provedených daňových kontrol, místních šetření, vyhledávací činnosti atd.), které má správce daně k dispozici. Správce daně může k posouzení těchto základních předpokladů využít dále znalost místních poměrů,

případně si podklady rozhodné pro posouzení předmětných skutečností vyžádat od poplatníka neformální cestou. Správce daně bude rozhodovat na základě podkladů předložených daňovým subjektem, pokud nebudou dostatečné, nebude žádosti vyhověno.

[ověření údajů rozhodných pro stanovení daně] Při splnění základních předpokladů pro možnost stanovení daně paušální částkou (viz předchozí bod), posoudí správce daně správnost a objektivnost poplatníkem uvedených údajů rozhodných pro stanovení daně, tj.:

- předpokládaných příjmů,
- předpokládaných výdajů,
- dalších skutečností rozhodných pro stanovení daně paušální částkou.

Správce daně bude při posuzování údajů uváděných poplatníkem vycházet ze všech jemu dostupných informací ohledně podnikatelské činnosti poplatníka, zejména pak z údajů vykázaných poplatníkem v daňových přiznáních, případně vlastních poznatků získaných při správě daní, např. zjištěných skutečností z daňových řízení, tj. při vyměření či doměření daně z příjmů za předchozí zdaňovací období, přičemž je vhodné vycházet z údajů za předchozí 3 zdaňovací období.

Pokud o stanovení daně paušální částkou žádá plátce daně z přidané hodnoty, bude správce daně při posuzování výše předpokládaných příjmů a výdajů vycházet také z daňových přiznání k této dani a rovněž z evidence, kterou je poplatník povinen vést pro účely daně z přidané hodnoty.

Při posuzování poplatníkem uváděných skutečností je třeba postupovat v úzké součinnosti s poplatníkem, tj. správce daně může po poplatníkovi požadovat objasnění, jak k jím uváděným údajům dospěl. V případě potřeby si správce daně pro posouzení objektivnosti poplatníkem uváděných údajů od poplatníka vyžádá předložení evidencí (účetnictví, daňové evidence vedené dle § 7b zákona o daních z příjmů, záznamů o příjmech a evidenci pohledávek dle § 7 odst. 8 zákona o daních z příjmů, případně jiných evidencí), které poplatník vedl v předchozích zdaňovacích obdobích.

V případě uplatnění daňového zvýhodnění na dítě může správce daně požadovat součinnost druhého poplatníka vyživujícího stejné děti v jedné společně hospodářící domácnosti k prokázání skutečnosti, že daňové zvýhodnění nebude uplatňováno dvakrát na stejné dítě (například potvrzením jeho zaměstnavatele, že daňové zvýhodnění není uplatňováno).

Správce daně bude dále vycházet ze znalosti okolností, za kterých poplatník vykonává podnikatelskou činnost, z místních poměrů, případně z porovnání údajů uváděných poplatníkem s údaji vykazovanými jinými subjekty podnikajícími za obdobných podmínek (rozsah činnosti, místo provozování činnosti atp.). Správce daně i při stanovení daně paušální částkou musí vycházet ze základního cíle správy daně, tj. správného zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady.

V případě, že správce daně dospěje po posouzení a objektivním zhodnocení všech skutečností k závěru, že daňový subjekt splňuje předpoklady pro stanovení daně paušální částkou a na základě údajů uvedených poplatníkem lze daň paušální částkou stanovit, projedná stanovení daně tímto způsobem s poplatníkem.

[zaznamenání jednání s poplatníkem] Veškerá jednání vedená s poplatníkem zaznamená správce daně formou protokolu dle § 60 až § 62 daňového řádu.

Čl. IV. – Stanovení daně paušální částkou a splatnost daně

[termín pro stanovení daně] Daň paušální částkou lze stanovit nejpozději do 15. května běžného zdaňovacího období. Pokud stanovený termín nebude dodržen, nelze pro toto zdaňovací období daň paušální částkou stanovit.

[výše daně stanovené paušální částkou] Rozdíl mezi předpokládanými příjmy a předpokládanými výdaji (viz Čl. II tohoto Pokynu) se upraví o výdaje uplatněné podle § 24

zákona o daních z příjmů, u kterých odpadl právní důvod k jejich uplatnění (pokud existují) a dále o předpokládané nezdanitelné části základu daně podle § 15 zákona o daních z příjmů. Z takto upraveného rozdílu se vypočte daň sazbou daně podle § 16 zákona o daních z příjmů (tj. sazbou ve výši 15 %). Vypočtená daň se dále sníží o předpokládané slevy na dani podle § 35ba a 35c zákona o daních z příjmů uplatněné poplatníkem v žádosti o stanovení daně paušální částkou,

Daň stanovená paušální částkou činí, i po snížení o uplatněné předpokládané slevy na dani, nejméně 600 Kč za zdaňovací období.

K předpokládanému nároku na daňový bonus podle § 35c zákona o daních z příjmů se nepřihlíží.

Příklady stanovení daně paušální částkou jsou přílohou tohoto pokynu.

[spolupracující osoby] V případě provozování činnosti za spolupráce druhého z manželů může být daň paušální částkou stanovena buď oběma spolupracujícím manželům, nebo nebude stanovena žádnému z nich.

[rozhodnutí o stanovení daně paušální částkou] Rozhodnutí o dani stanovené paušální částkou se vyhláší při jednání a je součástí protokolu, který sepiše správce daně o stanovení daně paušální částkou. Za předpokladu, že v rámci jednoho jednání s poplatníkem dojde jak k projednání stanovení daně paušální částkou (viz Čl. III. tohoto pokynu), tak ke stanovení daně tímto způsobem, může se jednat v případě obou úkonů o jeden protokol.

Rozhodnutí musí obsahovat, kromě náležitostí vyplývajících z ustanovení § 102 daňového řádu, zejména:

- předpokládanou výši příjmů,
- předpokládanou výši výdajů,
- rozdíl mezi předpokládanými příjmy a předpokládanými výdaji upravený podle § 7a odst. 3 zákona o daních z příjmů o výdaje, u kterých odpadl právní důvod pro jejich uplatnění, a nezdanitelné části základu daně,
- výši uplatněných nezdanitelných částí základu daně podle § 15 zákona o daních z příjmů,
- výši slevy na dani podle § 35ba nebo § 35c zákona o daních z příjmů,
- výši daně a zdaňovací období, kterého se týká.

[doručení rozhodnutí] Rozhodnutí se doručuje podle § 39 odst. 1 písm. a) daňového řádu při jednání.

[počet zdaňovacích období, na která lze stanovit daň paušální částkou] Daň paušální částkou může správce daně stanovit i na více zdaňovacích období, nejdéle však na 3.

[souhlas poplatníka se stanovenou daní] Pokud poplatník s takto stanovenou daní souhlasí, nelze se proti vyhlášenému rozhodnutí odvolat. Takto stanovená daň se již nevyměřuje platebním výměrem.

[nesouhlas poplatníka se stanovenou daní] V případě nesouhlasu poplatníka s takto stanovenou daní, nebude daň paušální částkou stanovena. O této skutečnosti správce daně poplatníka v protokolu vyzoomí.

[splatnost daně] Daň stanovená paušální částkou je splatná nejpozději do 15. prosince běžného zdaňovacího období.

Čl. V. – Povinnosti poplatníka v případě stanovení daně paušální částkou

[vedení jednoduché evidence] Poplatník, kterému je stanovena daň paušální částkou je povinen vést jednoduchou evidenci o výši dosahovaných příjmů, výši pohledávek a o hmotném majetku používaném pro výkon činnosti.

Z této evidence musí jednoznačně vyplývat výše a charakter jednotlivých dosažených příjmů. Evidence slouží zejména pro ověření podmínek, které byly východiskem pro stanovení daně paušální částkou.

Poplatníkovi, kterému je daň stanovena paušální částkou, mohou vznikat i další povinnosti podle jiných právních předpisů. Může se např. jednat o:

- evidenci přijatých a vydaných plateb v hotovosti podle ustanovení § 97 odst. 1 daňového řádu,
- zvláštní záznamy potřebné pro správné zjištění a stanovení daně pokud tak stanoví správce daně podle § 97 odst. 2 daňového řádu,
- elektronickou evidenci tržeb podle zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, pokud se na poplatníka tato povinnost vztahuje.

[plátce DPH] Poplatník, který je plátcem daně z přidané hodnoty, je dále povinen vést evidenci podle zvláštního právního předpisu upravujícího daň z přidané hodnoty.

Čl. VI. – Důsledky dosažení jiných příjmů než příjmů, z nichž bylo vycházeno při stanovení daně paušální částkou, a postup v tomto případě

[dosažení jiných než předpokládaných příjmů] V případě, že poplatník dosáhne v průběhu zdaňovacího období, za které byla stanovena daň paušální částkou, jiných příjmů, které nebyly předpokládány při jejím stanovení, tj. příjmů z prodeje věci, která byla zahrnuta v obchodním majetku nebo jiných příjmů podle § 6, § 7 odst. 1 písm. d), § 7 odst. 2, § 8 až § 10 zákona o daních z příjmů, a jejich úhrnná výše (kromě příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž se daň vybírá zvláštní sazbou daně) přesáhne za zdaňovací období 15 000 Kč, je povinen po skončení zdaňovacího období podat řádné daňové přiznání k DPFO.

[důsledek podání daňového přiznání] Podáním daňového přiznání dle předchozího odstavce se rozhodnutí o stanovení daně paušální částkou ruší ze zákona, a to i pro následující zdaňovací období.

[lhůta pro podání daňového přiznání] Lhůta pro podání daňového přiznání se řídí obecnou úpravou obsaženou v § 136 daňového řádu, tj. daňové přiznání se podává do 3 měsíců (případně při splnění zákonných podmínek do 6 měsíců) po uplynutí zdaňovacího období (kalendářního roku).

[údaje daňového přiznání] V podaném daňovém přiznání uvede poplatník veškeré zdanitelné příjmy uvedené v prvním odstavci tohoto článku pokynu. Tyto příjmy budou uvedeny ve skutečné výši, ve které byly ve zdaňovacím období dosaženy. Rovněž tak budou uplatněny výdaje k těmto příjmům, a to ve výši, kterou umožňuje zákon o daních z příjmů. Příjmy a výdaje z činností podle § 7 odst. 1 písm. a) až c), z nichž byla původně daň stanovena paušální částkou, uplatní poplatník v přiznání ve výši, ze které správce daně vycházel při stanovení daně tímto způsobem. V daňovém přiznání uplatní poplatník rovněž všechny částky snižující základ daně, slevy na dani, případně daňové zvýhodnění, na které mu vzniká v souladu se zákonem o daních z příjmů nárok. Daň z příjmů bude vypočtena na základě všech těchto údajů.

[zohlednění daně stanovené paušální částkou] Zaplacená daň paušální částkou, která byla původně stanovena na zdaňovací období, za které je poplatník povinen podat daňové přiznání, se započte na výslednou daňovou povinnost.

Čl. VII. – Postup správce daně při zjištění skutečností, které jsou v rozporu se skutečnostmi, ze kterých bylo vycházeno při stanovení daně paušální částkou

[zrušení rozhodnutí] Zjistí-li správce daně, že daň stanovená paušální částkou neodpovídá příjmu z činnosti, ze které byla stanovena, nebo došlo ke změně jiných podmínek rozhodných pro její stanovení (viz Čl. I. a Čl. II. tohoto pokynu), může rozhodnutím daň stanovenou paušální částkou zrušit, a to pro období následující po zdaňovacím období, v němž bylo uvedené zjištěno.

Dle uvedeného se postupuje v případě, že je daň paušální částkou stanovena na více zdaňovacích období.

Čl. VIII. – Účinnost

Tento pokyn nabývá účinnosti dnem 15. 12. 2016.

Ing. Martin Janeček
generální ředitel

Příloha

Příklady stanovení daně paušální částkou