

Ministerstvo financí

Odbor 15

Čj. 15/ 2 444/1999

Referent: Ing. Helena Kelblová, tel. (02) 57 04 28 09

Mgr. Jana Tvareková, tel. (02) 57 04 24 99

V Praze dne 25. ledna 1999

Pokyn č. D - 190

K jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Ministerstvo financí v zájmu zajištění jednotného uplatňování zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon") a v návaznosti na jeho změny provedené zákonem č.316/1996 Sb., zákonem č. 210/1997 Sb., zákonem č. 149/1998 Sb., zákonem č. 168/1998 Sb. a zákonem č. 333/1998 Sb. vydává tento pokyn.

Tímto pokynem se nahrazuje pokyn č. D-71 uveřejněný ve finančním zpravodaji č. 3/1994, pokyn č. D-76 uveřejněný ve finančním zpravodaji č. 4/1994, pokyn č. D-129 uveřejněný ve finančním zpravodaji č. 10/1995, pokyn č. D-132 uveřejněný ve Finančním zpravodaji č. 12/1/1995, pokyn č. D-136 uveřejněný ve finančním zpravodaji č. 2/1996, pokyn č. D-153 uveřejněný ve Finančním zpravodaji č. 1/1997, pokyn č. D-179 uveřejněný ve Finančním zpravodaji č. 2/1998, pokyn č. D-180 uveřejněný ve Finančním zpravodaji č. 2/1998 a pokyn č. D -183 uveřejněný ve Finančním zpravodaji č. 10/1998.

Tento pokyn lze použít již za zdaňovací období 1998.

K § 2 zákona

1. Stálým bytem se rozumí byt, který je poplatníkovi kdykoliv k dispozici podle jeho potřeby, ať již vlastní či pronajatý. Tento byt může být 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

2. Dojde-li u poplatníka ke změně v rozsahu povinnosti vůči České republice (§ 2 odst. 2 nebo 3) v průběhu zdaňovacího období v důsledku změny bydliště, posuzuje se jeho statut za příslušné části roku samostatně. V případě vzniku neomezené daňové povinnosti v ČR (§ 2 odst. 2) v důsledku skutečnosti, že se zde poplatník obvykle zdržuje, uplatní se tento statut pro celé zdaňovací období.

3. Zahraniční odborník, splňující požadavky podle § 2 odst. 3 a 5 zákona může vykonávat činnosti člena statutárního či jiného orgánu právnických osob nebo jednatele, rovněž tak může mít příjmy ze zdrojů na území ČR např. dividendy, úroky, příjmy z autorských práv.

K § 4 zákona

K § 4 odst. 1

1. Ke vzniku nároku na osvobození podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona, příjmů z prodeje bytů nebo obytného domu s nejvýše dvěma byty, je nutné splnit obě podmínky v tomto ustanovení uvedené, tj. prodávající takové nemovitosti vlastnil a současně v nich měl bydliště nejpozději po dobu dvou let bezprostředně před prodejem. Pokud tomu tak není, postupuje se podle § 4 odst. 1 písm. b).

2. Dnem "nabytí" se rozumí zejména

a) u nemovitostí den převodu nebo přechodu vlastnických práv k nemovitostem (§ 132, 133 a 460 občanského zákoníku), u nemovitostí nabytých rozhodnutím státního orgánu den v něm určený a není-li určen, den právní moci rozhodnutí, u bytu ve vlastnictví vzniklém na základě prohlášení podle zákona č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů, ve znění pozdějších předpisů) den nabytí ideálního spoluvlastnického podílu budovy, pokud společné prostory a společné části domu zůstávají v ideálním spoluvlastnictví.

b) u movitých věcí zděděných den úmrtí zastavitele, u movitých věcí darovaných den, kdy byl dar přijat, u koupených movitých věcí den převzetí zakoupené věci, není-li právním předpisem stanoveno nebo účastníky dohodnuto jinak, u movitých věcí nabytých rozhodnutím státního orgánu den v něm určený a není-li určen, den právní moci rozhodnutí; obdobně se postupuje u nabytí vlastnictví k bytu,

c) u cenných papírů zděděných den úmrtí zastavitele. U cenných papírů v listinné podobě den jejich převzetí, u zaknihovaných cenných papírů den registrace převodu nebo přechodu provedeného Střediskem cenných papírů, t.j. připsáním na účet majitele, nestanoví-li smlouva jinak (§ 21 odst. 3 zákona č. 591/1992 Sb., s účinností od 1. 7. 1996). V případě nabytí akcie výměnou za zatímní list u téhož majitele, den předání nebo zaknihování zatímního listu,

d) u finančního pronájmu movitých věcí s následnou koupí najaté věci den skončení nájemní smlouvy,

e) u podílů (účasti) společníka na společnosti s ručením omezeným a komanditisty komanditní společnosti

- den vzniku společnosti s ručením omezeným nebo komanditní společnosti (dále jen "společnost"), tj. den zápisu do obchodního rejstříku v případě zakládajícího účastníka společnosti,

- den zápisu zvýšení jmění společnosti do obchodního rejstříku v případě nového společníka, který přebírá závazek k novému vkladu do již existující společnosti,

- den doručení smlouvy o převodu obchodního podílu v případě nabytí podílu převodem od jiného společníka,

- den nabytí podílu (podle předchozích variant) i v případě, že společník zvýší svůj obchodní podíl např. převodem podílu od jiného společníka,

- den úmrtí zastavitele v případě zděděného podílu na společnosti,

- den vyhotovení dokumentu, kterým byla oprávněná osoba seznámena s výší majetkových podílů (§ 9 zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových podílů) v případě obchodní společnosti vzniklé podle transformačního projektu v rámci transformace družstev (zákon č. 42/1992 Sb.),

f) u členských práv družstva

- den vzniku družstva, tj. den zápisu do obchodního rejstříku v případě založení družstva (týká se zakládajících členů),

- den přijetí za člena již existujícího družstva na základě členské přihlášky,

- den zaplacení vstupního vkladu do družstva, byl-li zaplacen po dni vzniku družstva nebo po dni přijetí za člena,

- den rozhodnutí příslušného orgánu družstva o schválení dohody o převodu členských práv a povinností v případě jejich nabytí převodem. Není-li takového souhlasu v souladu se stanovami třeba, je dnem nabytí den určený stanovami a není-li úprava ve stanovách obsažena, považuje se za den nabytí den, kdy dohoda o převodu vstoupila v platnost. Při převodu členských práv bytového družstva je dnem nabytí den předložení smlouvy o tomto převodu příslušnému družstvu nebo pozdější den uvedený v této smlouvě, příp. den, kdy družstvo obdrží písemné oznámení dosavadního člena a písemný souhlas nabyvatele členství,

- den úmrtí zustavitele v případě zděděných členských práv,

- den vyhotovení dokumentu, kterým byla oprávněná osoba seznámena s výší majetkových podílů (§ 9 zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových podílů) v případě družstva vzniklého podle transformačního projektu v rámci transformace družstev (zákon č. 42/1992 Sb.).

3. Den prodeje (převodu nebo přechodu) se posuzuje obdobně jak je uvedeno pod bodem 2.

4. Movitými věcmi se rozumějí i peníze v hotovosti, nikoli však na účtech u peněžních ústavů.

Příjem plynoucí ze směny peněz provedené bezhotovostním způsobem na účtech u peněžních ústavů, včetně příjmu ze směny peněz na účtu („kursové zisky“) není příjmem z prodeje movité věci, a proto není podle § 4 odst. 1 písm. c) zákona od daně osvobozen.

5. Zahrnutím nemovitosti do obchodního majetku poplatníka se rozumí zahrnutí celé nemovitosti a u podílového spoluvlastnictví nemovitosti zahrnutí její části ve výši spoluvlastnického podílu. Přitom není rozhodující, zda vložená nemovitost je zčásti nebo celá používána pro podnikání nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost.

6. Platbami přijatými náhradou za ztrátu příjmu se rozumějí zejména náhrady za ztrátu na výděleku, náhrady za zničené, poškozené či odcizené zásoby.

Platbami přijatými náhradou za ztrátu příjmů nejsou také náhrady nákladů na výživu pozůstalých a náhrady za ztrátu důchodu.

7. Veřejnou soutěží se rozumí veřejná soutěž pořádaná podle § 847 a násl. občanského zákoníku a § 281 a násl. obchodního zákoníku.

8. Za příjem zcela osvobozený podle § 4 odst. 1 písm. h) zákona se považuje i jednorázový doplatek důchodu (penze), i když je jinak z důchodu (penze) pravidelně vypláceného od daně osvobozena jen částka 120 000 Kč ročně.

9. Finanční příspěvky na hospodaření v lesích poskytované od roku 1997 na základě zákona o státním rozpočtu, nejsou příjmem ve smyslu § 4 odst. 1 písm. i) zákona, ale dotací lesnímu hospodářství ve smyslu § 4 odst. 1 písm. t) zákona.

10. Státní příspěvek k hypotéčnímu úvěru poskytnutý fyzické osobě ze státního rozpočtu dle nařízení vlády č. 244/1995 Sb., o podmínkách státní finanční podpory hypotéčního úvěrování bytové výstavby, se posuzuje obdobně jako státní dávky upravené zvláštními předpisy a je od daně z příjmů fyzických osob ve smyslu § 4 odst. 1 písm. i) zákona osvobozen.

11. Podle § 4 odst. 1 písm. l) zákona se posuzují i příjmy získané ve formě dávek při pracovní neschopnosti od soukromé pojišťovny u poplatníků, kteří se pojistí na denní dávku při pracovní neschopnosti u soukromé pojišťovny.

12. Převodem členských práv družstva se rozumí i převod práva užívání (nájmu) družstevního bytu na jiného člena bytového družstva či osobu, která se v souvislosti s tímto převodem stane členem téhož bytového družstva.

13. Podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. t) zákona postupují i poplatníci - fyzické osoby, kteří nejsou účetní jednotkou.

14. Obstaráním bytu podle § 4 odst. 1 písm. u) se rozumí například zakoupení nebo výstavba domu (jeho části) anebo zakoupení bytu do vlastnictví, úprava objektu, který nebyl určen k trvalému bydlení nebo nebytového prostoru k trvalému bydlení, složení členského vkladu v bytovém družstvu, úhrada za převod členských práv bytového družstva.

Obstaráním bytu se rozumí i obstarání bytových potřeb ve smyslu § 6 zákona č. 96/1993 Sb., o stavebním spoření a státní podpoře stavebního spoření, ve znění pozdějších předpisů.

15. Uplatnil-li poplatník osvobození příjmu získaného jako náhradu (odstupné) za uvolnění bytu a tuto náhradu nepoužil na obstarání bytu ve stanovené lhůtě, zahrne takový příjem mezi zdanitelné příjmy za to zdaňovací období, ve kterém tato lhůta uplynula.

16. Pokud poplatník použije náhradu za uvolnění bytu (odstupné) na obstarání bytu pouze částečně, je od daně osvobozena pouze ta její část, která byla vynaložena na obstarání bytu.

17. Za cenné papíry pro účely § 4 odst. 1 písm. w) zákona se považují i cenné papíry jejichž emitentem je cizozemec.

K § 5 zákona

K § 5 odst. 3

1. Ztrátou se rozumějí i případy, kdy poplatník při výkonu činnosti, z níž mohou plynout příjmy uvedené v §7 a 9 zákona, nedosáhl ve zdaňovacím období příjmů, ale měl pouze výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů (dále jen „daňové výdaje“).
2. Podle § 5 odst. 3 v případě ztráty postupuje i poplatník s příjmy podle § 9 zákona, který není účetní jednotkou.

K § 5 odst. 7

Rokem, v němž poplatník mající příjmy podle § 7 a 9 zákona zahájil činnost, se rozumí rok, ve kterém poplatník začal činnost skutečně vykonávat nebo majetek pronajímat.

K § 6 zákona

K § 6 odst. 6

Poskytne-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně v průběhu kalendářního měsíce postupně za sebou více motorových vozidel k používání pro služební i soukromé účely, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1% z nejvyšší vstupní ceny motorového vozidla. Poskytne-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně v průběhu kalendářního měsíce více motorových vozidel současně, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % z úhrnu vstupních cen všech motorových vozidel.

K § 6 odst. 7 písm. b)

Za příjem ze závislé činnosti se nepovažuje a předmětem daně není hodnota pracovního oblečení určeného zaměstnavatelem pro výkon zaměstnání. Ve smyslu tohoto ustanovení je za pracovní oblečení považováno tzv. jednotné pracovní oblečení (stejnokroje), poskytnuté zaměstnavatelem zaměstnancům (např. zaměstnancům prodejních organizací, zaměstnancům poskytovatelů služeb pohostinských, ubytovacích zařízení), pokud plní zejména reklamní, propagační a organizační účely. Předpokladem je, že zaměstnavatel ve

vnitřním předpise nebo smluvní strany v kolektivní smlouvě stanoví povinnost zaměstnanců používat pracovní oblečení pouze při výkonu zaměstnání a vymezení charakter a podobu jednotného pracovního oblečení a všech jeho součástí. Pracovní oblečení nesmí být zaměnitelné s běžným občanským nebo společenským oděvem.

K § 6 odst. 9 písm. ch)

Do časového období souvisejícího s vykonáváním činnosti nerezidenta na území České republiky se zahrnují pouze všechny dny fyzické přítomnosti daňového nerezidenta na území České republiky, včetně dnů příjezdů a odjezdů (všechny započaté dny pobytu v České republice), ale i dny, které zahraniční rezident případně stráví mimo Českou republiku, jako jsou soboty a neděle, národní svátky, dovolené, a služební cesty přímo spojené se zaměstnáním nerezidenta na území České republiky, po kterých bylo v jeho zaměstnání na území České republiky pokračováno.

Tento způsob počítání dnů se uplatní vždy ve vztahu k daňovému rezidentovi státu, se kterým Česká republika nemá doposud v účinnosti smlouvu o zamezení dvojího zdanění. Ve vztahu k daňovému rezidentovi státu, se kterým je v účinnosti smlouva o zamezení dvojího zdanění, se postupuje v souladu s konkrétním zněním ustanovení příslušného článku smlouvy, který buď obsahuje informaci o způsobu počítání dnů (většina novějších smluv) nebo zpravidla umožňuje pouze uplatnění metody tzv. fyzické přítomnosti.

Doplnění předmětného ustanovení o situaci týkající se sportovců, umělců a obdobných činností (daňových nerezidentů) znamená upřesnění, že příjmy z osobně vykonávané činnosti takovýchto osob na území České republiky podléhají v České republice vždy zdanění podle § 36 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, tj. uplatní se zvláštní sazba daně ve výši 25 %, a to bez ohledu na to, po jaké období je tato činnost na území České republiky vykonávána a zda sportovci či umělci v souvislosti s výkonem takových činností vykonávají závislou činnost či nikoliv, a rovněž tak bez ohledu na to, komu takové příjmy plynou (§ 22 odst. 1 písm. f/ bod 2. zákona). Tím je umožněno uplatňovat ustanovení mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění, podle kterých mohou být umělci a sportovci rovněž zdaňováni ve státě, kde svou činnost vykonávají, a to bez ohledu na ustanovení článků upravujících zdaňování příjmů ze závislé činnosti, popř. příjmů z nezávislého povolání.

§ 6 odst. 9 písm. p)

Peněžní zvýhodnění plynoucí zaměstnancům v souvislosti s poskytováním půjček podle tohoto ustanovení je od daně osvobozeno pouze do výše 100 000 Kč u půjček na bytové

účely a do výše 20 000 Kč k překlenutí tíživé finanční situace, a to i z dosud nesplacené části půjček poskytnutých před 1.1.1996. Z částky převyšující tento stanovený limit je pro účely zdanění vypočítáván úrok způsobem, který je v tomto čase obvykle používán peněžními ústavy v místě při poskytování půjček obdobného charakteru. Tento výpočet se pro účely zdanění provádí nejméně jedenkrát za zdaňovací období. Úrok tímto způsobem vypočítaný je zdanitelným příjmem poplatníka.

K § 7 zákona

Za příjmy podle tohoto ustanovení se považují příjmy z činností vykonávaných na základě povolení, registrace nebo jiného souhlasu příslušného orgánu, pokud je ho k výkonu takové činnosti třeba, a to i tehdy, jestliže toto povolení, registrace nebo souhlas byly vydány v průběhu zdaňovacího období. Dále příjmy z pronájmu majetku vloženého do obchodního majetku poplatníka a příjmy plynoucí z veškerého nakládání s majetkem vloženým do obchodního majetku poplatníka, včetně příjmů z prodeje cenných papírů. Za příjmy podle § 7 zákona se považují i příjmy spolupracujících osob (§ 13 zákona). Za příjmy podle § 7 zákona se nepovažují příjmy z činností vykazujících znaky podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, které lze vykonávat pouze na základě povolení, registrace nebo jiného souhlasu příslušného orgánu a poplatník toto povolení, registraci nebo jiný souhlas příslušného orgánu nemá, jedná se o příjmy zdaňované podle § 10 zákona.

K § 7 odst. 1 písm. a)

Zemědělskou výrobou nejsou práce výrobní povahy prováděné formou dodávek, pokud se nejedná o příležitostné poskytování prací nebo výkonů ve smyslu § 12a odst. 1 písm. c) zákona č. 105/1990 Sb., o soukromém podnikání občanů, ve znění zákona č. 219/1991 Sb.

K § 7 odst. 9

1. Pokud poplatník uplatní daňové výdaje procentem z příjmů, uplatní takto výdaje ze všech druhů příjmů, které má podle § 7 odst. 1 a) až c) a odst. 2 zákona a které tvoří jeden dílčí základ daně, s výjimkou uvedenou v poslední větě § 12 zákona, kdy musí uplatnit daňové výdaje ze všech druhů příjmů ve skutečně prokázané výši.

2. Má-li společník veřejné obchodní společnosti nebo komplementář komanditní společnosti vedle příjmů podle § 7 odst. 1 písm. d) zákona i další příjmy dle § 7 odst. 1 písm. a) až c) a odst. 2 zákona, může u těchto dalších příjmů uplatnit daňové výdaje procentem z příjmů, a to i v případě, že se jeho příjmy z podílů na zisku společníka veřejné obchodní

společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti snižují ve smyslu § 7 odst. 6 zákona o pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění.

3. Pokud poplatník uplatní v řádném daňovém přiznání daňové výdaje procentem z příjmů podle § 7 odst. 9 zákona, nemůže v dodatečném daňovém přiznání uplatňovat daňové výdaje v prokázané výši podle § 24 zákona. Pokud poplatník uplatní v řádném daňovém přiznání daňové výdaje v prokázané výši podle § 24, nemůže v dodatečném daňovém přiznání uplatňovat daňové výdaje procentem z příjmů.

K § 7 odst. 10 zákona

Pojistným na sociální zabezpečení a příspěvkem na státní politiku zaměstnanosti a pojistným na všeobecné zdravotní pojištění se rozumí i pojistné placené poplatníkem jako zaměstnavatelem.

K § 8

K § 8 odst. 1 písm. c)

Podle tohoto ustanovení se posuzují i úroky z peněžních prostředků na vkladovém účtu zřízeném pro potřeby podnikající fyzické osoby.

K § 8 odst. 1 písm. d)

Vkladním listům jsou naroveň postaveny cenné papíry potvrzující přijetí vkladu peněžním ústavem (např. vkladové a depozitní certifikáty, výherní listy).

K § 8 odst. 1 písm. f)

Plněním z pojištění pro případ dožití určitého věku je zejména plnění z životních pojištění a ze sdružených pojištění, pokud obsahují plnění na dožití. V případě předčasného ukončení pojištění podléhá zdanění i plnění ve formě odbytného.

K § 8 odst. 1 písm. g)

Podle tohoto ustanovení se posuzují i úroky z pohledávek ve smyslu § 33a zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění zákona č. 183/1993 Sb.

K § 8 odst. 1 písm. h)

Diskontní částkou směnky se rozumí úrok počítaný ode dne koupě nebo vystavení směnky do dne její splatnosti, případně dalšího prodeje.

K § 8 odst. 3 písm. b)

Příjmem z prodeje předkupního práva na cenné papíry (např. předkupní právo podle § 160 obchodního zákoníku, § 13 zákona č. 530/1990 Sb., o dluhopisech, ve znění zákonů ČNR č. 591/1992 Sb., č. 600/1992 Sb. a č. 84/1995 Sb., odebírací kupón u listinných akcií apod.) se rozumějí příjmy plynoucí poplatníkovi za prodej či postoupení práv na přednostní odběr či nákup cenných papírů, je-li toto právo samostatně obchodovatelné.

K § 8 odst. 7 zákona

Za úsporné vklady se pro účely zákona považují vklady odpovídající svým charakterem vkladům na vkladních knížkách, vkladových účtech (např. termínované vklady) a vkladům uskutečněným prostřednictvím vkladových listů a vkladů jim naroveň postaveným, u nichž je příjem z nich plynoucí v podobě úroků, výher a jiných výnosů klasifikován jako příjem podle § 8 odst. 1 písm. c) a písm. d) zákona. Obdobně se posuzují i vklady na běžných účtech, které podle podmínek banky nejsou určeny k podnikání.

K § 9 zákona

1. Příjmy z nájemného z bytů nebo jejich částí, z nájemného nebytových prostor a z nájemného z nemovitostí se u fyzických osob zahrnují do příjmů z pronájmu podle § 9 zákona, případně do příjmů z podnikání či jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona, je-li byt, nebytový prostor či nemovitost vložen do obchodního majetku nebo se jedná o příjem z činnosti provozované na základě živnostenského oprávnění (registrace), případně podle zvláštního předpisu.

2. Součástí nájemného z bytů nebo jejich částí podle ustanovení § 686 a 696 občanského zákoníku nejsou úhrady za ceny služeb spojených s užíváním bytu a obdobně v případě pronájmu nebytových prostor nejsou součástí úhrady nájemného za služby, jejichž poskytování je spojeno s nájmem (§ 9 odst. 2 písm. b) zákona č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor, v platném znění).

3. Zálohy na ceny základních služeb, jejichž výčet je uveden v § 11 odst. 1 vyhlášky č. 176/1993 Sb., o nájemném z bytů a úhradě za plnění poskytovaná s užíváním bytu, ve znění

pozdějších předpisů (např. za ústřední (dálkové) vytápění, za dodávku teplé vody, úklid společných prostor v domě, užívání výtahu, dodávku vody z vodovodů a vodáren, odvádění odpadních vod kanalizacemi, užívání domovní prádelny, osvětlení společných prostor v domě, kontrolu a čištění komínů, odvoz popela a smetí, odvoz splašků a čištění žump, vybavení bytu společnou televizní a rozhlasovou anténou), které pronajímatel po uplynutí roku zúčtuje se skutečnými daňovými výdaji za tyto služby, nezahrnuje pronajímatel do zdanitelných příjmů a ani platby za tyto služby nezahrnuje do daňových výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

4. Pokud se jedná o jiné služby než základní služby uvedené v bodě 3 zajišťující řádný provoz bytů, případně služby, které poskytuje sám pronajímatel (§ 11 odst. 3 cit. vyhlášky), patří zálohy na ceny těchto služeb do zdanitelného příjmu podle § 10 zákona, nejedná-li se o živnostenské podnikání (§ 7 zákona).

K § 9 odst. 1

Příjmy z pronájmu se rozumějí i příjmy plynoucí poplatníkovi v případě, kdy pronajímá nemovitosti (jejich části) nebo byty (jejich části) anebo movité věci, které má sám v nájmu či podnájmu, kromě příjmů z příležitostného pronájmu podle § 10 odst. 1 písm. a) zákona a kromě příjmů podle § 7 zákona.

K § 9 odst. 2

Příjmy podle § 9 odst. 1 zákona plynoucí manželům ze společného jmění (bezpodílové spoluvlastnictví manželů), se zdaňují jen u jednoho z manželů, a to i v případě, že plynou z více pronajatých nemovitostí nebo movitých věcí, a to i rozdílného charakteru (např. dům, byt, chata, garáž, pozemek).

K § 9 odst. 4

Pokud poplatník uplatní v řádném daňovém přiznání daňové výdaje procentem z příjmů podle § 9 odst. 4 zákona, nemůže v dodatečném přiznání uplatňovat daňové výdaje v prokázané výši podle § 24 zákona. Pokud poplatník uplatní v řádném daňovém přiznání daňové výdaje v prokázané výši podle § 24, nemůže v dodatečném daňovém přiznání procentem z příjmů.

K § 9 odst. 5

1. Pokud poplatník uplatní daňové výdaje procentem z příjmů, jsou v těchto částkách zahrnuty veškeré daňové výdaje vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů z pronájmu, tedy i odpisy. Daňové výdaje procentem z příjmů si nemůže uplatnit pronajimatel, pokud dal nájemci písemný souhlas k uplatňování odpisů podle § 28 odst. 2 zákona.

2. Pokud poplatník uplatní daňové výdaje procentem z příjmů, uplatní takto výdaje ze všech příjmů, které má podle § 9 odst. 1 zákona a které tvoří jeden dílčí základ daně.

K § 10 zákona

K § 10 odst. 1 písm. c)

Příjmy podle tohoto ustanovení jsou také příjmy plynoucí z převodu pohledávky ve smyslu § 33a zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění zákona č. 183/1993 Sb. Příjmem z převodu podílu na základním jmění družstva se vzhledem k odvolávce na ustanovení § 4 /odst. 1 písm. r)/ rozumí také příjem z převodu členských práv družstva (§ 229 a 230 obchodního zákoníku).

K § 10 odst. 4

1. Jednotlivým druhem příjmu se rozumí např. příjem z prodeje nemovitostí, příjem z prodeje movitých věcí, příjem z prodeje cenných papírů, příjem z příležitostných činností a příjem z příležitostného pronájmu movitých věcí, dále příjmy z převodu účasti na společnosti s ručením omezeným a další druhy podle § 10 odst. 1 zákona.

2. Pro stanovení toho, zda jsou daňové výdaje spojené s jednotlivým druhem příjmu uvedeným v §10 odst. 1 zákona vyšší než příjem, se posuzuje každý jednotlivý druh příjmů samostatně.

K § 10 odst. 5

Cenou zjištěnou pro účely daně dědické nebo darovací se u věcí nabytých před 1. lednem 1993 rozumí hodnota zjištěná pro stanovení notářských poplatků z dědictví nebo z darování.

K § 10 odst. 6

Za daňový výdaj se považuje také další majetkový vklad připsaný členovi družstva podle § 6 odst. 4 zákona č. 176/1990 Sb., o bytovém, spotřebním, výrobním a jiném družstevnictví a zákonem č. 162/1990 Sb., o zemědělském družstevnictví, pokud byl zdaněn.

K § 12 zákona

Rozdělením příjmů a výdajů mezi účastníky sdružení rovným dílem pro účely uplatnění výdajů se rozumí, že u každého účastníka je podíl příjmů stejný jako podíl výdajů.

K § 13 zákona

Příjmy dosažené při podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti lze rozdělit na spolupracující osoby i v případě, že spolupracující osoba má kromě těchto příjmů i jiné příjmy podléhající dani z příjmů. Způsob uplatnění daňových výdajů, u těchto jiných zdanitelných příjmů spolupracující osoby není vázán (nemusí být shodný) se způsobem uplatnění daňových výdajů rozdělovaných na spolupracující osobu.

K § 15

K § 15 odst. 1 písm. c)

Vlastními příjmy manželky (manžela) se rozumí úhrn všech vlastních příjmů dosažených ve zdaňovacím období nesnížených o daňové výdaje (hrubý příjem) včetně příjmů, které podléhají srážkové dani nebo jsou osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob nebo nejsou předmětem této daně, s výjimkou příjmů uvedených v § 3 odst. 4 písm. b) a příjmů uvedených v § 15 odst. 1 písm. c) zákona.

K § 15 odst. 1 písm. e)

Za jiný důchod, u něhož jednou z podmínek přiznání je plná invalidita poplatníka, se považuje podle § 50 odst. 2 písm. d) zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, vdovský (vdovecký) důchod, na který má plně invalidní vdova (vdovec) nárok po uplynutí jednoho roku od smrti manžela (manželky).

K § 15 odst. 4

Za dítě převzaté do péče nahrazující péči rodičů se považuje dítě osvojené, dítě, jež bylo převzato do této péče na základě rozhodnutí příslušného orgánu, dítě, jehož rodič zemřel a dítě manžela, které mu bylo svěřeno do výchovy rozhodnutím soudu.

K § 15 odst. 8 zákona

1. Od základu daně lze hodnotu poskytnutých darů odečíst v tom zdaňovacím období, ve kterém byly prokazatelně poskytnuty.

2. Za dary, jejichž hodnotu lze odečíst od základu daně se považují i nepeněžní dary včetně služeb, které se ocení, pokud není známa jejich cena, cenami zjištěnými podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku (§ 3 odst. 3 a § 23 odst. 6 zákona). Pokud již byla hodnota darovaného výkonu - služby zahrnuta do daňových výdajů, je nutno upravit daňové výdaje, případně příjmy podle předpisů o účetnictví (např. aktivací darovaného výkonu).

3. Jedná-li se o nepeněžní dar, který byl pořízen z prostředků pro podnikání nebo který byl poskytnut ve formě služby a výdaje na něj vynaložené byly již uplatněny jako daňové výdaje, je nutno upravit daňové výdaje, případně příjmy, podle předpisů pro účetnictví (např. aktivací darovaného výkonu), u poplatníků účtujících v soustavě jednoduchého účetnictví a u poplatníků, kteří nejsou účetní jednotkou zvýšením příjmů.

4. Jedním odběrem krve bezpříspěvkového dárce se rozumí odběr krve a jejich složek (např. plasmy, krevních destiček, kostní dřeně a jiných složek) provedený v jednom dni, a to i v případě odběru více složek krve.

5. Poskytnuté dary prokáže dárce dokladem, ze kterého musí být patrné, kdo je příjemcem daru, hodnota daru, účel, na který byl dar poskytnut a datum darování.

K § 15 odst. 10 a 11

1. Za jiné úvěry poskytnuté stavební spořitelnou podle § 15 odst. 10 zákona v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření se považují např. tzv. překlenovací úvěry (meziúvěry). Za jiné úvěry podle § 15 odst. 10 zákona poskytnuté v souvislosti s hypotečním úvěrem lze považovat takové úvěry, které jsou poskytnuty na bytové potřeby, a to bez ohledu, zda jsou poskytnuty před poskytnutím hypotečního úvěru (tzv. předhypoteční úvěry) nebo současně, příp. následně s hypotečním úvěrem (tzv. doplňkové úvěry k hypotečním úvěrům). Vždy však musí být z uzavřených smluv zřejmá souvislost s hypotečním úvěrem a předmětnou bytovou potřebou.

2. Bytem ve vlastnictví /odst. 10 písm. e) zákona/ podle zvláštního předpisu se rozumí byt k němuž se právní vztahy řídí zákonem č. 72/1994 Sb.

3. Poplatník může uplatnit nárok na odpočet úroků ze základu daně z příjmů fyzických osob nebo ze základu pro výpočet zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků za předpokladu, že je účastníkem smlouvy o úvěru a v případě bytové potřeby uvedené v odst. 10 písm. a) až c) zákona též jejím vlastníkem (spoluvlastníkem). Za účastníky smlouvy o úvěru se považují osoby, které jako dlužníci přejímají práva a povinnosti uvedené ve smlouvě o úvěru jakož i osoby, které i když nejsou uvedeny ve smlouvě o úvěru, před vyčerpáním úvěru závazek z úvěru převzaly nebo k závazku z úvěru přistoupily na základě následně uzavřené smlouvy o převzetí dluhu nebo o převzetí závazku. Ve smluvní praxi jsou dlužníci jako strany v úvěrové smlouvě označováni např. též jako spoludlužníci nebo klienti. Nepatří sem ručitelé.

4. Od základu daně z příjmů fyzických osob se odečítá úhrn úroků zaplacených z úvěru ze stavebního spoření a z hypotečního úvěru ve zdaňovacím období. Přitom není rozhodující v jaké výši se na úhrnu zaplacených úroků podíleli jednotliví účastníci smlouvy o úvěru.

K § 19 zákona

Osvobození podle § 19 odst.1 písm. p) zákona se vztahuje i na případy, kdy vedle pronájmu movitých věcí státním podnikem zemědělské prvovýroby je pronajímatelem nemovitostí Pozemkový fond České republiky.

K § 20 zákona

1. Součástí hospodářského výsledku nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji z likvidace obchodního jmění podle § 20 odst. 2 zákona, jsou i příjmy plynoucí z ukončované podnikatelské činnosti poplatníka a daňové výdaje s nimi související.

2. Hodnotu daru, kterou lze odečíst od základu daně podle § 20 odst. 8 zákona, může poplatník uplatnit v tom zdaňovacím období, ve kterém byl dar prokazatelně poskytnut. V případě, že 2 % (4 %) snížení základu daně činí méně než 2 000 Kč, bude při splnění podmínky minimální hodnoty daru 2 000 Kč odpočítána pouze částka představující 2 % (4 %) základu daně.

K § 20b zákona

Do samostatného základu daně vstupují příjmy plynoucí ze zahraničí, vymezené v tomto ustanovení, v hrubé výši (tj. včetně daně připadající na tyto příjmy v zahraničí).

K § 22 zákona

1. Výrobně technickými a jinými hospodářsky využitelnými poznatky se rozumějí veřejně nedostupné nebo utajované technické, výrobní, vědecké nebo obchodní informace, využívané k předmětu činnosti poplatníka (know-how).

2. Za příjmy z úhrad počítačových programů (software) se nepovažují příjmy plynoucí z poskytnutí počítačového programu určeného pro širokou distribuci uživatelům (tzv. krabicový software).

3. Za příjmy ze zdrojů na území České republiky se podle § 22 odst.1 písm. c) zákona nepovažují úhrady za činnosti prováděné poskytované mimo území České republiky, i když nezbytné poznatky, údaje a jiné vstupy pro jejich poskytnutí byly získány na území České republiky.

4. Úplaty (provize) placené subjektům se sídlem či bydlištěm v zahraničí za služby vykonávané mimo území České republiky se nepovažují za příjmy ze zdrojů na území České republiky.

5. Za daňové výdaje stálé provozovny (§ 22 odst. 2 zákona) se považuje i poměrná část celkových administrativních výloh vynaložených v zahraničí na zabezpečení příjmů v České republice.

6. U stálé provozovny, jejíž existence závisí na době trvání, podléhají dani i příjmy dosažené do uplynutí této doby.

7. Znakem stálé provozovny je i určitý stupeň trvalosti na místě (tzv. místní souvislost). Tento znak není u stavebních a montážních projektů porušen v případě, že jde o stavbu, která je svým charakterem postupující (např. dálnice, plynovod). Časová podmínka se posuzuje vždy pro jednotlivé staveniště, stavbu nebo projekt (ucelenou dodávku stavebního díla) v souvislosti. Do časového období určitého kontraktu se nezapočítává doba strávená na našem území tímtež dodavatelem v souvislosti se zcela nesouvisejícími aktivitami nebo kontrakty. Pokud je však ucelená stavba rozdělena na několik subdodávek nebo dílčích projektů tam, kde je splněna podmínka místní, věcné a časové souvislosti (např. dodávka výrobního objektu skládajícího se z několika budov), nemá toto rozdělení vliv na počítání doby. Komplexně se posuzuje i stav, kdy zahraniční generální dodavatel nedodává stavbu sám, ale s pomocí tzv. subdodavatelů, doba strávená na staveništi všemi dodavateli se započítává souhrnně.

Stavenišťem, stavbou nebo stavebně montážním projektem se rozumí dodávka uceleného stavebního díla (kód 46 Standardní klasifikace produkce), stavební části nebo technologické části stavby, kterou dodavatel provádí samostatně na vlastní odpovědnost a předává (předávací řízení) odběrateli.

8. Ustanovení § 22 odst.1 písm. c) s návazností na odstavec 2 tohoto paragrafu se uplatňuje pro případy služeb a činností prováděných na území ČR na základě samostatných jednotlivých kontraktů (případně opakovaných) s odběratelem. (např. mimořádný audit hospodaření, oprava či údržba dodaného zařízení, zavedení softwarového systému), tj. za situace, kdy není dána existence stálé provozovny založené z vlastní iniciativy poplatníka s cílem nabízet a poskytovat služby (činnosti) neomezenému a předem nespécifikovanému okruhu odběratelů. (např. auditorská či daňová kancelář, opravárenské středisko, montážní linka).

Počítání lhůty 6 měsíců není ovlivněno skutečností, že činnosti uvedené v § 22 odst. 1 písm. c) jsou prováděny na věcně či místně nesouvisejících kontraktech.

9. Za stálou provozovnu - místo prodeje (odbytiště) se nepovažuje prodej zboží v rámci veletrhu, prodejní výstavy či obdobné jednorázové akce.

10. Ve vztahu k daňovým rezidentům států, s nimiž je uzavřena smlouva o zamezení dvojího zdanění se překvalifikace úroků, které se neuznávají jako výdaj (náklad) podle § 25 odst. 1 písm. w) zákona na podíl na zisku (dividendu) uplatní pouze tehdy, pokud je mezi věřitelem a dlužníkem zvláštní vztah.

Tento zvláštní vztah je charakterizován například:

- půjčka (úvěr) značně převyšuje jakékoliv jiné vklady do majetku společnosti nebo byla poskytnuta k vyrovnání úbytku podstatné části majetku a není pokryta likvidními aktivy,
- věřitel se podílí na zisku společnosti,
- splácení půjčky (úvěru) je podřízeno nárokům jiných věřitelů nebo výplatě dividend,
- výše nebo výplata úroků závisí na zisku společnosti,
- smlouva o půjčce (úvěru) neobsahuje žádné přesné ustanovení o lhůtě splatnosti.

K § 23 zákona

1. Hospodářský výsledek nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se při nedodržení podmínek pro uplatnění odpočtu ze vstupní ceny hmotného majetku (§ 34 odst. 3 a násl. zákona) upraví podle § 23 odst. 3 zákona v tom zdaňovacím období, ve kterém došlo k porušení stanovených podmínek.

2. Nevýznamné a pravidelně se opakující daňové výdaje, popř. příjmy, které podle platných postupů účtování není nutno časově rozlišovat, se i pro účely stanovení základu daně z příjmů považují za daňové výdaje, popř. příjmy u nichž byla dodržena věcná a časová souvislost (§ 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů). V zásadě lze tento postup uplatnit u částek, které by se časově rozlišovaly jen mezi dvěma účetními obdobími, s tím že

- za nevýznamné částky, kdy jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování hospodářského výsledku, se považuje např. předplatné novin a časopisů, nákup kalendářů, diářů na příští rok,

- za pravidelně opakující se daňové výdaje, popř. příjmy se považují pravidelně se opakující částky, např. placené pojistné, které se nekryje s kalendářním rokem, úhrada za činnost auditorů a daňových poradců vztahující se k předcházejícímu zdaňovacímu období.

V souladu se zásadami pro vedení účetnictví nelze výše uvedený postup uplatnit v případech, které se řeší pomocí dohadných položek (např. platby za spotřebu elektrické energie, plynu, vody) nebo časovým rozlišením (např. přijaté a placené nájemné včetně finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci, náklady na technický rozvoj, přípravu a záběh výroby).

3. Za částky, které již byly u téhož poplatníka zdaněny podle zákona se považují zejména

a) částky zúčtované ve prospěch výnosů v běžném zdaňovacím období, které měly být při respektování časové souvislosti zúčtovány ve prospěch výnosů v předchozích zdaňovacích obdobích za podmínky, že o ně byl zvýšen správcem daně nebo poplatníkem základ daně za příslušné předchozí zdaňovací období,

b) částky zúčtované ve prospěch výnosů a na vrub příslušných majetkových účtů případně nákladů, pokud takovýmto účetním zápisem je provedena náprava chybně zúčtovaných

nákladů, které měly za následek úpravu daňové povinnosti předchozích zdaňovacích období,

c) částky zúčtované ve prospěch výnosů hrazené původně ze zisku po zdanění (např. vrácení stipendií, stabilizačních půjček).

4. Bezprostředním uzavřením nové smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku se rozumí doba nezbytně nutná k uzavření nové smlouvy, respektující s ohledem na charakter pronajímaného hmotného majetku platné lhůty registrací, technické a bezpečnostní předpisy.

5. Za nepeněžní plnění se nepovažují daňové výdaje spojené se zajišťováním správy nemovitostí a s obvyklým udržováním, které je povinen hradit nájemce v souvislosti se smluveným způsobem užívání najaté věci.

6. Příjmem vlastníka (pronajímatele) je také nepeněžní plnění od nájemce, kterým je zcela nebo zčásti hrazeno nájemné (např. formou technického zhodnocení, oprav, údržby), a to

a) u vlastníka (pronajímatele) účtujícího v soustavě podvojného účetnictví v tom zdaňovacím období, ve kterém je nájemné součástí příjmů (výnosů) podle platných účetních postupů, při respektování věcné a časové souvislosti,

b) u ostatních vlastníků (pronajímatelů) v tom zdaňovacím období, ve kterém bylo nepeněžní plnění nájemcem vynaloženo.

7. Příjmem podle zákona je i daň z přidané hodnoty, jestliže jde o daň, u které plátce daně z přidané hodnoty uplatní nárok na odpočet v případě zaregistrování podle § 5 odst. 7 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů s výjimkou uvedenou v bodu 8.

8. Daň z přidané hodnoty není příjmem podle bodu 7, jestliže poplatník při uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty sníží

a) vstupní cenu hmotného a nehmotného majetku o poměrnou část daně z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného majetku podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, způsobem uvedeným v pokynu k § 29 zákona v bodu 5,

b) hodnotu zásob o uplatněný odpočet daně z přidané hodnoty, účtuje-li v soustavě podvojného účetnictví.

9. Poplatníci podle § 2 zákona, kteří přerušili počínaje 1. lednem 1997 podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost (§ 7) nebo pronájem (§ 9), postupují podle § 23 odst. 8 zákona.

Podle § 23 odst. 8 zákona postupují i ti poplatníci uvedení v § 2 zákona, kteří přerušili počínaje 1. lednem 1997 v průběhu zdaňovacího období podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost (§ 7) nebo pronájem (§ 9) a podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost (§ 7) nebo pronájem (§ 9) nezahájí do termínu pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období, ve kterém byly podnikatelská nebo jiná samostatně výdělečná činnost (§ 7) nebo pronájem (§ 9) přerušeny (tj. poprvé do 31. 3. nebo 30. 6. 1998). Pokud k přerušení činnosti došlo před 1. lednem 1997 toto ustanovení zákona se nepoužije a poplatník není povinen upravit základ daně.

Podle § 23 odst. 8 zákona postupují počínaje 1. lednem 1997 i poplatníci uvedení v § 2 při změně způsobu uplatňování daňových výdajů podle § 24 na způsob podle § 7 odst. 9 nebo § 9 odst. 4 anebo při zahájení účtování, jestliže nebyli účetní jednotkou. Základ daně (dílní základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování daňových výdajů došlo. Toto ustanovení zákona se nepoužije, pokud ke změně uplatňování daňových výdajů došlo v roce 1997 oproti roku 1996.

10. Za přerušeni činnosti se pro účely zákona považují i případy, kdy poplatník přerušil činnost podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) zákona a podle § 7 odst. 2 zákona a má příjmy pouze podle § 7 odst. 1 písm. d) zákona a dále případy, kdy poplatník plní základní vojenskou službu nebo je na mateřské dovolené a činnost nevykonává, a to ani prostřednictvím svých zaměstnanců.

K § 23 odst. 8 a 13 zákona

1. U poplatníků účtujících v soustavě jednoduchého účetnictví, kteří jsou plátcí daně z přidané hodnoty, se cenou pohledávky rozumí cena bez daně z přidané hodnoty, pokud došlo k uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty.

2. Podle těchto ustanovení zákona se neposuzují pohledávky, které vznikly z titulu příjmů fyzických osob, které nejsou předmětem daně (např. z titulu půjček) nebo jsou od daně z příjmů fyzických osob osvobozeny.

K § 24 zákona

K § 24 odst. 1 zákona

Za daňové výdaje se podle § 24 odst. 1 zákona považují také:

1. Výdaje související s pořízením a prodejem cenných papírů (např. poplatky obchodníkovi s cennými papíry, poplatky organizátorovi veřejného trhu s cennými papíry).

2. U vlastníka (pronajímatele) hodnota nepeněžního plnění nájemného vyfakturovaná nájemcem za předpokladu, že nepeněžní plnění má charakter daňových výdajů (např. oprav). Má-li nepeněžní plnění nájemného formu technického zhodnocení majetku, může vlastník (pronajímatel) jako daňový výdaj uplatnit odpisy ze zvýšené vstupní (zůstatkové) ceny tohoto majetku, pokud jej podle § 28 odst.3 zákona neodpisuje nájemce.

3. Výdaje (náklady) vynaložené v souvislosti se zajišťováním správy nemovitostí a výdaje (náklady) vynaložené nájemcem v souvislosti se smluveným způsobem užívání najaté věci.

4. Částky zúčtované v souladu s předpisy o účetnictví na vrub příslušných účtů nákladů a ve prospěch přechodných účtů (účet výdajů příštích období, dohadné účty pasívní) jsou u poplatníků účtujících v soustavě podvojného účetnictví daňovým výdajem, jen pokud tyto částky souvisejí s daňovými výdaji. Tyto částky nejsou daňovými výdaji v případě, pokud souvisejí s výdaji (náklady) uznávanými v základu daně jen jsou-li zaplacený.

5. Daňové výdaje na pořízení jednotného pracovního oblečení vymezeného v tomto pokynu k § 6 odst.7 písm. b) a daňové výdaje (úhrady) na udržování jednotného pracovního oblečení jsou daňovým výdajem zaměstnavatele. Při úhradě daňových výdajů na udržování jednotného pracovního oblečení zaměstnancům paušální částkou podle § 6 odst. 8 zákona o daních z příjmů, považují se podle § 24 odst. 2 písm. x) zákona o daních z příjmů za daňové výdaje do výše paušálu uvedeného v kolektivní smlouvě, popř. ve vnitřním předpise zaměstnavatele za předpokladu, že výše paušálu byla zaměstnavatelem prokazatelně stanovena na základě kalkulace skutečných daňových výdajů. V případě, že dojde ke změně podmínek, za nichž byl paušál stanoven, je zaměstnavatel povinen změnit výši paušálu s účinností od počátku měsíce, který následuje po měsíci, v němž ke změně podmínek došlo.

K § 24 odst. 2 zákona

1. Zůstatková cena zvířat základního stáda (§ 29 odst. 2 zákona), vyřazených v důsledku nezaviněného úhynu nebo nutné porážky, je daňovým výdajem podle § 24 odst. 2 písm.b) bodu 1 zákona.

2. Ustanovení o neuznání zůstatkové ceny (§ 29 odst. 2 zákona) likvidovaného stavebního díla v § 24 odst. 2 písm. b) zákona jako daňového výdaje se nevztahuje na případ, kdy je stavební dílo (dům, budova, stavba) vyřazováno v důsledku škody, a to i tehdy, je-li toto stavební dílo nahrazováno stavebním dílem novým. Přitom daňovým výdajem je

- a) zůstatková cena v plné výši, a to při vyřazení stavebního díla v důsledku škody způsobené živelní pohromou nebo neznámým pachatelem podle potvrzení policie anebo škody vzniklé jako zvýšené daňové výdaje v důsledku opatření stanovených zvláštními předpisy (§ 24 odst. 2 písm. l) zákona),
- b) zůstatková cena jen do výše náhrad, a to při vyřazení stavebního díla v důsledku škody v ostatních případech (§ 24 odst. 2 písm. c) zákona).

Daňovým výdajem jsou i výdaje (náklady) vynaložené na odstranění poškozeného nebo zničeného stavebního díla.

3. U poplatníků účtujících v soustavě jednoduchého i podvojného účetnictví se poměrná výše nájemného u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku připadající ze sjednané doby nájmu na příslušné zdaňovací období podle § 24 odst. 2 písm. h) zákona stanoví s přesností maximálně na kalendářní měsíce, a to i za každý započatý měsíc.

4. Dalšími daněmi podle § 24 odst. 2 písm. ch) zákona jsou také

- a) daň z přidané hodnoty, pokud tato daň souvisí s daňovými výdaji a,
 - aa) kterou je povinen plátce daně z přidané hodnoty odvést při zrušení registrace podle § 5 odst. 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů nebo
 - ab) na kterou neuplatnil plátce nárok na odpočet podle § 19 s výjimkou odst.4 a § 20 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- b) daň z přidané hodnoty nebo část daně z přidané hodnoty, kterou nemůže plátce uplatnit jako odpočet podle § 20 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, s výjimkou uvedenou v bodě 5,

5. Daň z přidané hodnoty uvedená v bodě 4 písm.a) je daňovým výdajem, pokud poplatník nezvýší o tuto daň

a) vstupní cenu hmotného a nehmotného majetku; přitom při zrušení registrace plátce daně z přidané hodnoty postupuje podle pokynu k § 29 zákona bod 5,

b) hodnotu zásob, účtuje-li v soustavě podvojného účetnictví.

Daň z přidané hodnoty je vždy součástí vstupní ceny hmotného a nehmotného majetku a hodnoty zásob nemá-li plátce daně nárok na odpočet podle § 19 odst. 4 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

6. Daňovým výdajem je také dodatečně vyměřená

a) silniční daň, daň z přidané hodnoty a spotřební daň, pokud souvisejí s daňovými výdaji,

b) daň z nemovitostí, daň z převodu nemovitostí a poplatky, jestliže byly uhrazeny.

7. Poplatky, které jsou daňovým výdajem podle § 24 odst. 2 písm. ch) zákona v tom zdaňovacím období kdy byly zaplacený, se rozumí poplatky stanovené právními předpisy platnými v České republice (např. správní poplatky, soudní poplatky, místní poplatky, poplatky za znečišťování ovzduší, poplatky za vypouštění odpadních vod do vod povrchových). Přitom u poplatníků účtujících v soustavě podvojného účetnictví nemusí být poplatek vztahující se k následujícím zdaňovacím obdobím uplatněn jako daňový výdaj ve zdaňovacím období, kdy je zaplacen, ale v následujících zdaňovacích obdobích, tak jak je časově rozlišen podle předpisů o účetnictví. Ostatní poplatky (např. placené v zahraničí), které souvisí se zdanitelnými příjmy, jsou daňovým výdajem v tom zdaňovacím období, kdy je o nich účtováno jako o výdaji v souladu s předpisy o účetnictví.

8. Za daňové výdaje na bezpečnost a ochranu zdraví při práci a hygienické vybavení pracovišť podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 1 zákona se považují výdaje (náklady), které je zaměstnavatel povinen hradit včetně výdajů na pořízení osobních ochranných pracovních prostředků podle obecně závazných právních předpisů (např. § 133 zákoníku práce, vyhláška č. 204/1994 Sb., kterou se stanoví rozsah a bližší podmínky poskytování osobních ochranných pracovních prostředků a mycích, čisticích a dezinfekčních prostředků, ve znění vyhlášky č. 279/1998 Sb.).

9. Daňovými výdaji (náklady) na závodní preventivní péči poskytovanou zařízeními závodní preventivní péče, v rozsahu stanoveném zvláštními předpisy podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu

2 jsou výdaje (náklady) související se zajištěním preventivních vstupních, periodických, mimořádných, řadových a výstupních prohlídek zaměstnanců podle platného znění Směrnic ministerstva zdravotnictví o posuzování zdravotní způsobilosti k práci (směrnice č. 49/ 1967 Věstníku MZd, ve znění směrnic č. 17/1970 Věstníku MZd ČSR), nehrazené zdravotními pojišťovnami. Vstupními prohlídkami se pro uvedený účel rozumí jak vstupní prohlídky před uzavřením pracovního poměru podle § 28 zákoníku práce, tak při převedení zaměstnance na jinou práci za trvání pracovního poměru.

Okruh zdravotních výkonů a lékařských prohlídek spadajících do závodní preventivní péče, hrazených zdravotními pojišťovnami, vymezuje § 35 zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů. Za lékařské prohlídky a lékařská vyšetření stanovené zvláštními předpisy se považují mj. lékařská vyšetření zaměstnanců vykonávajících noční práci podle § 99 odst. 3 zákoníku práce, a lékařská vyšetření mladistvých před vstupem do pracovního poměru podle § 168 odst. 1 písm. a) zákoníku práce.

10. Za daňové výdaje na provoz středních odborných učilišť a na výchovu žáků učilišť se podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 3 zákona považují výdaje (náklady), které je zaměstnavatel povinen hradit podle obecně závazných předpisů (např. vyhláška č. 315/1991 Sb., o finančním a hmotném zabezpečení žáků středních odborných učilišť, speciálních středních odborných učilišť, odborných učilišť a učilišť ve znění vyhlášky č. 219/1993 Sb., č. 162/1995 Sb., č. 314/1997 a č. 325/1998 Sb.).

11. Vzdělávacími zařízeními podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 3 zákona se rozumějí pouze zařízení sloužící ke vzdělávání vlastních pracovníků. Za vzdělávací zařízení se nepovažují předškolní zařízení. Daňovými výdaji jsou výdaje (náklady) související s provozem těchto vzdělávacích zařízení, pokud tato zařízení slouží pouze ke vzdělávání vlastních pracovníků. Jsou-li tato zařízení využívána také ke vzdělávání jiných osob nebo k jiným účelům, lze do daňových výdajů zahrnout pouze část provozních výdajů souvisejících se vzděláváním vlastních pracovníků, stanovenou podle vhodného kritéria (např. lůžkodny, doba trvání jednotlivých činností). Pro část nákladů vynaložených na vzdělávání jiných osob nebo na jiné účely platí ustanovení 25 odst. 1 písm. k) zákona a daňové výdaje se uznávají pouze do výše dosažených příjmů.

12. Za daňové výdaje (náklady) na vzdělávání zaměstnanců podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 3 se považují výdaje (náklady) na vzdělávání, pokud souvisejí s předmětem činnosti

zaměstnavatele nebo s pracovním zařazením zaměstnance. Mezi daňové výdaje lze zahrnout také náhrady mzdy za pracovní úlevy, případně studijní příspěvek poskytovaný podle zvláštního předpisu (vyhláška č. 140/1968 Sb., o pracovních úlevách a hospodářském zabezpečení studujících při zaměstnání, ve znění zákona č. 188/1988 Sb. a vyhlášky č. 197/1994 Sb.). Těmito výdaji nejsou výdaje (náklady) vynaložené na dosažení vyššího stupně vzdělání formou studia středoškolského nebo vysokoškolského v tuzemsku anebo obdobného studia v zahraničí jako např. školné, jízdné (nejedná se o pracovní cesty), výdaje za učebnice, skripta.

13. Daňovými výdaji (náklady) na provoz vlastního zařízení závodního stravování podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona se rozumějí výdaje (náklady) spojené s provozem závodní kuchyně s jídelnou, popř. kantýny, a to i tehdy, je-li příprava a výdej jídel zajišťována jiným subjektem formou služby v tomto vlastním zařízení.

14. Pokud je v zařízení poskytujícím služby veřejného stravování (např. restaurace, hotel) zabezpečováno závodní stravování pro vlastní zaměstnance provozovatele tohoto zařízení a důchodce, kteří byli u poplatníka provozujícího toto zařízení v pracovním právním vztahu při odchodu do důchodu, uznávají se výdaje (náklady) obdobně jako ve vlastním zařízení závodního stravování.

15. Za závodní stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona se považuje závodní stravování smluvně zabezpečené zaměstnavatelem v jiném než ve vlastním zařízení závodního stravování nebo ve vlastním zařízení pronajatém na základě smlouvy o pronájmu. Přitom lze za daňový výdaj považovat příspěvek na jedno hlavní jídlo v průběhu jedné pracovní směny. Cenou hlavního jídla se rozumí cena jídla včetně poplatku za zprostředkování prodeje stravenek. V případě, že pracovní směna bude delší než 11 hodin, považuje se za daňový výdaj příspěvek na další jedno hlavní jídlo. Zaměstnavatel nemůže uplatnit příspěvek za zaměstnance, který odpracuje pouze část pracovní směny nebo je vyslán na pracovní cestu, při které mu přísluší stravné podle § 5 a § 12 zákona č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů, neboť by se jednalo o duplicitní daňové výdaje v rozporu s ustanovením § 24 odst. 1 zákona. Pro posouzení doby trvání pracovní směny je rozhodná délka pracovní směny stanovená zaměstnavatelem.

16. Při zajištění závodního stravování prostřednictvím jiných subjektů (§ 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona) formou dovážení jídel do vlastních výdejen jsou daňovým výdajem

kromě příspěvku, který se u plátců daně z přidané hodnoty stanoví z ceny jídla bez daně z přidané hodnoty, také výdaje (náklady) spojené s dovozem a výdejem jídel.

17. Vozidlem v pronájmu (nájmu) podle § 24 odst. 2 písm. k) zákona se rozumí také vozidlo najaté v půjčovně vozidel.

18. U plátců daně z přidané hodnoty se zahrne do daňových výdajů cena za spotřebované pohonné hmoty bez daně z přidané hodnoty, jestliže je tato uplatňovaná jako odpočet u daně z přidané hodnoty.

19. Pro účely uplatnění daňových výdajů na pohonné hmoty, pokud správce daně nestanoví jinak, vede poplatník evidenci jízd tak, aby takto vynaložené výdaje (náklady) mohl prokázat (§ 24 odst. 1 zákona). V evidenci jízd jsou uváděny minimálně tyto údaje: datum jízdy, cíl jízdy, účel jízdy, ujeté km. Dále poplatník vede údaje o typu vozidla, státní poznávací značce, stavu ujetých km k 1. lednu (případně k datu zahájení činnosti) a k 31. prosinci kalendářního roku (případně k datu ukončení činnosti).

Za prokázané daňové výdaje se též považují paušalizované náhrady a náhrady neprokázané z objektivních důvodů v případě, že je poplatník (zaměstnavatel) poskytuje zaměstnancům v souladu s § 19 a § 20 zákona č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve znění zákona č. 44/1994 Sb. a č. 125/1998 Sb.

20. Vlastním motorovým vozidlem, které není zahrnuto do obchodního majetku poplatníka, ale v obchodním majetku poplatníka zahrnuto bylo, se rozumí vozidlo téhož poplatníka (např. podnikatel vozidlo vyřadil z obchodního majetku a toto vozidlo používá nadále pro vlastní potřebu a zčásti pro podnikání).

21. Při rozlišení osobního a nákladního automobilu pro účely uplatnění daňových výdajů na pohonné hmoty se vychází z údajů uvedených v technických dokladech k vozidlu, přičemž se za osobní automobil považuje silniční motorové vozidlo určené pro dopravu osob v počtu nejvýše 9 osob včetně řidiče a celkovou hmotností nepřevyšující 3,5t. Je-li v osvědčení o technickém průkazu dodávkového nebo kombinovaného vozidla anebo vozidla označeného jako osobní speciál poznámka "1 - 3 místa k sezení (včetně řidiče)", jde o nákladní automobil. U vozidel uvedených do provozu počínaje dnem 1. 7. 1995 se za osobní automobil považuje silniční motorové vozidlo kategorie M₁ a za nákladní automobil se považuje silniční motorové vozidlo kategorie N (§ 10 odst. 5 a 7 vyhlášky č. 102/1995 Sb., o schvalování technické

způsobilosti a technických podmínkách provozu silničních vozidel na pozemních komunikacích).

22. Náhradou daňových výdajů za spotřebované pohonné hmoty se rozumí částka stanovená v závislosti na počtu ujetých km, nákupní ceně pohonných hmot a na aritmetickém průměru všech údajů o spotřebě pohonných hmot uvedených výrobcem nebo dovozcem v technickém průkazu vozidla. Pokud nejsou v technickém průkazu vozidla uvedeny žádné údaje nebo u nákladního automobilu a autobusu je uveden pouze údaj o spotřebě pohonných hmot podle české státní normy, stanoví se údaj o spotřebě pohonných hmot

a) u osobních automobilů a užitkových modifikací osobních automobilů považovaných pro účely zákona za nákladní automobily podle údaje o provozní spotřebě pohonných hmot doplněného do technického průkazu Dopravním inspektorátem Policie ČR s odkazem na údaj stanovený autorizovanou zkušebnou nebo podle přílohy, která je součástí tohoto pokynu,

b) u nákladních automobilů a autobusů buď podle české státní normy nebo podle údaje o provozní spotřebě pohonných hmot doplněného do technického průkazu Dopravním inspektorátem Policie ČR s odkazem na údaj stanovený autorizovanou zkušebnou. Uvede-li však výrobce nebo dovozce v technickém průkazu vedle údaje o spotřebě české státní normy také údaj o spotřebě pro účely normování "S", lze použít tento údaj samostatně.

23. Pokud poplatník uplatňuje daňové výdaje na pohonné hmoty ve výši náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty, lze v závislosti na používaném způsobu evidence spotřebu pohonných hmot zjišťovat jako úhrn dílčích výdajů za spotřebované pohonné hmoty za celý vozový park poplatníka.

24. Při využívání motorového vozidla, které je zahrnuto v obchodním majetku poplatníka nebo v pronájmu, jak pro služební, tak i pro soukromé účely zaměstnanců, se neuplatňuje režim poměrné výše nákladů (daňových výdajů), např. podle § 28 odst. 7 zákona, neboť tento režim není uplatňován ani pro poměrnou výši pořizovací ceny motorového vozidla zahrnované podle § 6 odst. 6 zákona do základu daně zaměstnance (společníka), která rovněž není závislá na skutečném fyzickém opotřebení, resp. na počtu ujetých km. Přitom daňové výdaje za pohonné hmoty se uznávají pouze při použití vozidla pro služební účely.

25. Za pracovní cesty se považují ve smyslu § 24 odst.2 písm.k) zákona také cesty členů statutárních orgánů vykonávané v souvislosti s výkonem této funkce. Obdobně se posuzují i cesty jednatelů jako statutárních orgánů.

26. Škody vzniklé v důsledku živelních pohrom, škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem a zvýšené výdaje v důsledku opatření stanovených obecně závaznými předpisy jsou podle § 24 odst. 2 písm. l) zákona daňovými výdaji u poplatníků účtujících v soustavě jednoduchého účetnictví pouze za předpokladu, že nebyly již jako daňové výdaje uplatněny, a to ani v předchozích zdaňovacích obdobích.

27. Daňovým výdajem v příslušném zdaňovacím období je škoda způsobená neznámým pachatelem, pokud poplatník obdrží potvrzení policie ve stejném zdaňovacím období, kdy ke škodě došlo nebo v následujícím roce, avšak do termínu pro sestavení účetní závěrky za předchozí rok.

28. Zvýšenými výdaji v důsledku opatření stanovených obecně závaznými předpisy podle § 24 odst. 2 písm. l) zákona se rozumějí např.výdaje (náklady) v důsledku zákazu výroby, technologických postupů, používání přípravků.

29. Ustanovení § 24 odst. 2 písm. n) zákona se vztahuje na poplatníka, který má uzavřenou smlouvu s ministerstvem obrany, a také na subdodavatele, který má uzavřenou smlouvu navazující na smlouvu poplatníka s ministerstvem obrany.

30. Pokud v důsledku předčasně ukončené smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku dojde k jeho předčasnému odkoupení nájemcem, musí být splněna podmínka § 24 odst. 5 zákona, přičemž od zůstatkové ceny, která je limitem pro stanovení kupní ceny, je možno odečíst přijatou náhradu za škodu.

31. Při změně v osobě nájemce u smluv o pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, který lze podle zákona odpisovat, budou-li zachovány všechny podmínky této smlouvy, se podmínky podle § 24 odst. 4 zákona u posledního nájemce posuzují tak, jakoby ke změně nájemce nedošlo. Částka nájemného zaplaceného původním nájemcem, která převyšuje poměrnou část nájemného uznávaného jako daňový výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. h) zákona, bude-li hrazena dalším nájemcem, se považuje za daňový výdaj a) u původního nájemce pouze do výše příjmů plynoucích z postoupení nájemní smlouvy za úplatu; přitom u poplatníků účtujících v soustavě jednoduchého účetnictví jen do výše skutečně přijatých příjmů,

b) u dalšího nájemce ve výši odpovídající časově rozlišenému nájemnému na zbývající dobu nájmu (včetně nájemného převyšujícího poměrnou část nájemného u postupitele, pokud bylo tímto druhým nájemcem skutečně uhrazeno maximálně však do skutečně uhrazené výše) .

K § 24 odst. 4 zákona

Podmínka § 24 odst. 4 písm. c) zákona, která nabyla účinnosti od 1. ledna 1998, se vztahuje jak na smlouvy uzavřené po 1. lednu 1998, tak i na smlouvy uzavřené před 1. lednem 1998. Dojde-li např. v roce 1998 k ukončení finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku a nájemce (fyzická osoba) splní jen podmínky § 24 odst. 4 písm. a) a písm. b), avšak najatou věc nezahrne do obchodního majetku, nebude nájemné zahrnované do daňových výdajů ve zdaňovacím období 1998 daňovým výdajem. Nájemné, které poplatník zahrnoval do výdajů před 1. lednem 1998 bude daňovým výdajem podle § 24 odst. 2 písm. h) zákona, tj. v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období.

K § 24 odst. 7

1. Za splacený vklad společníka se nepovažuje zvýšení vkladu na základě zvýšení základního jmění z vlastních zdrojů společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti podle § 144 nebo § 208 obchodního zákoníku.

2. Nabývací cena podle tohoto ustanovení se vztahuje i na případy nabytí pohledávky ve smyslu § 33a zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů, dědictvím nebo darem, jak to vyplývá z ustanovení § 10 odst. 1 písm. c) zákona a vysvětlivky k němu, obsažené v tomto pokynu.

K § 25 zákona

1. Za daňový výdaj nelze uznat rozdíl, o který cena pořízení vlastních akcií přesahuje jejich jmenovitou hodnotu při následném snížení základního jmění.

2. Pokud zvláštní předpisy stanoví vedle limitů i horní hranici jejich zvýšení, jsou neuznatelnými daňovými výdaji podle § 25 odst. 1 písm. j) zákona výdaje vynaložené nad limity včetně jejich zvýšení.

3. Za zařízení k uspokojování potřeb zaměstnanců nebo jiných osob podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona se považují např. rekreační zařízení, předškolní zařízení (mateřské školy), kulturní zařízení, podnikové bytové hospodářství, ubytovny a další zařízení, ve kterých jsou zaměstnavatelem poskytovány zaměstnancům služby v rozsahu převyšujícím povinnou péči.

4. Výše úroků neuznávaných jako daňový výdaj podle § 25 odst. 1 písm. w) zákona se stanoví jako rozdíl mezi úroky a výší úroků vypočtenou jako součin úroků z úvěrů a půjček a koeficientu K vypočteného podle bodu 5, je-li tento koeficient nižší než jedna. Citované ustanovení se vztahuje i na veřejné obchodní společnosti.

5. Pro účely bodu 4 se částka úroků z úvěrů a půjček, kterou nelze za zdaňovací období (popřípadě za jeho část, kdy je poplatník povinen podat přiznání k dani podle § 40 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů) uznat za daňový výdaj, stanoví podle podílu úvěrů a půjček na vlastním jmění poskytnutých tuzemskými a zahraničními subjekty, které se zúčastní přímo nebo nepřímo na vedení, kontrole či jmění příjemce těchto úvěrů či půjček (dále jen "spřízněná osoba"), takto:

$$K = \frac{n_{1,2} \cdot SVJ}{PDSUP},$$

kde

K = koeficient pro stanovení částky úroků uznávaných jako daňový výdaj,

$n_1 = 4$, když poskytovatel úvěru či půjčky je spřízněná osoba a současně příjemce těchto úvěrů či půjček není bankovní nebo pojišťovací společností,

$n_2 = 6$, kdy poskytovatel úvěru i půjčky je spřízněnou osobou a současně příjemce těchto úvěrů či půjček je bankovní nebo pojišťovací společností,

SVJ = stav vlastního jmění k prvnímu dni příslušného zdaňovacího období nebo ke dni vzniku poplatníka a nebo ke dni vstupu do likvidace, pokud nedojde v průběhu zdaňovacího období, popřípadě jeho části ke změně vlastního jmění; přitom ke změně vlastního jmění k poslednímu dni zdaňovacího období, popřípadě jeho části v důsledku vykázaného hospodářského výsledku za příslušné zdaňovací období nebo jeho část se nepřihlíží. Dojde-li v průběhu zdaňovacího období nebo jeho části ke změně stavu vlastního jmění je rozhodný průměrný stav vlastního jmění ve zdaňovacím období nebo jeho části vypočtený jako aritmetický průměr stavů vlastního jmění k prvnímu dni ve zdaňovacím období, popřípadě jeho části a stavů, kdy ke změnám vlastního jmění došlo. I v tomto případě se nepřihlíží ke změně vlastního jmění k poslednímu dni zdaňovacího období, popřípadě jeho části v důsledku vykázaného hospodářského výsledku za příslušné zdaňovací období nebo jeho část; přitom pro potřeby stanovení tohoto koeficientu se vlastním jměním rozumí vlastní

jmění společnosti vedené v účetnictví v daném zdaňovacím období u podnikatelských subjektů účtujících podle účetní osnovy pro podnikatele. U bank a pojišťoven se jedná o stejné zdroje vedené na odpovídajících účtech podle účtových osnov pro banky a pojišťovny.

PDSUP=průměr denních stavů úvěrů a půjček ve zdaňovacím období, popřípadě jeho části. Za rozhodný den, kdy dochází ke změně denního stavu úvěrů a půjček, se považuje den následující po dni úhrady splátky úvěru a půjčky.

Koeficient se vypočítává s přesností na dvě platná desetinná místa podle § 46a zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

6. Při vykázání záporného vlastního jmění jsou veškeré úroky z přijatých úvěrů a půjček podle § 25 odst. 1 písm. w) zákona neuznaným daňovým výdajem.

K § 26 zákona

1. Výrobními zařízeními, zařízeními a předměty k provozování služeb (výkonů), účelovými zařízeními a předměty, které jsou samostatnými movitými věcmi i přesto, že jsou pevně spojeny s budovou nebo se stavbou, jsou zejména stroje, přístroje, zařízení, konstrukce a příslušné technologické rozvody, např.:

- zařízení výtopen - kotelen (středotlakých, vysokotlakých, parních, horkovodních) a výměňkových stanic pro průmyslovou výrobu tepla a dále výměňkových stanic uvedených v bodě 2,
- strojní zařízení čerpacích stanic včetně jejich podzemních a nadzemních nádrží, stanic ropných produktů,
- strojní zařízení přečerpávacích a čisticích stanic úpraven vod, čisticích a redukčních stanic a zařízení na čištění odpadů včetně měření, regulace, dálkového ovládání,
- požárně bezpečnostní zařízení a ochranné systémy, která jsou instalována na technologických zařízeních; zabezpečovací zařízení a bezpečnostní zařízení včetně jejich signalizace v domech a budovách (kromě rozvodů uvedených ve vysvětlivkách k příloze zákona obsažené v tomto pokynu),
- zařízení pro místní rozhlas a čas (kromě rozvodů),
- zabezpečovací zařízení letecké, železniční a městské kolejové dopravy,
- technologické výtahy, zdvihadla, eskalátory a pohyblivé chodníky,
- zařízení mostových kolejových vah a mechanizovaných výsypek,
- kovové konstrukce těžních a vrtných věží, chemického průmyslu a pro obsluhu technologických zařízení,
- zemědělská síla posklizňové úpravy obilovin a jejich vybavení a strojní vybavení sil pro dlouhodobé skladování,
- skladová a úložná zařízení pro mechanizované ukládání včetně manipulačních zařízení a regálů,

- stroje a zařízení v zemědělské výrobě,
- strojní zařízení dílen, laboratoří a zkušeben,
- strojní zařízení lanových drah, lyžařských vleků apod. včetně dálkového ovládání,
- strojní zařízení kalového, olejového, tukového, čpavkového, odpadového apod. hospodářství, odpopílkovacího zařízení, odsávání zauhlování, zařízení kompresorových a hydraulických stanic,
- strojní zařízení chladíren a mrazíren ve zvláštních prostorách se strojovnou,
- rozvodná zařízení a osvětlení technologických zařízení,
- strojní zařízení transformoven, měníren, spínacích stanic, náhradní zdroje elektrické energie včetně automatiky a akumulátorů,
- automatizované systémy technologických procesů,
- zařízení průmyslové televize a dispečerských zařízení včetně velinů,
- zařízení spojových zesilovacích stanic a telefonních telekomunikačních ústředen, vysokofrekvenčních a nízkofrekvenčních telekomunikačních zařízení, zařízení pro datové přenosy,
- strojní zařízení rozhlasových, televizních, nahrávacích a filmových studií včetně osvětlovacích a technologických klimatizačních studiových zařízení, zařízení vysílačů,
- zařízení kuchyní a vývařoven pro veřejné stravování včetně chladírenského a mrazírenského vybavení,
- strojní zařízení barvíren, čistíren, prádelen, sušáren, mandloven ,
- strojní zařízení kin, divadel, kulturních domů a zařízení, knihoven, archivů, lázní, koupališť, stadionů a krematorií,
- strojní zařízení meteorologických a navigačních stanic,
- účelová zařízení pro školství, vzdělání, kulturu, sport a účelová zařízení zdravotnických pracovišť,
- audiovizuální zařízení budov a staveb,
- přístroje a zařízení pro klimatizaci a vzduchotechniku,
- katodová ochrana potrubních vedení a jiných kovových konstrukcí včetně vyhodnocovacího a registračního zařízení,
- informační, reklamní a propagační zařízení (světelná a nesvětelná), kromě trvale zabudovaných nosných konstrukcí a elektroinstalace,
- telefonní ústředny, veřejné telefonní stanice ve stavebních dílech, zařízení potrubní pošty,
- mechanizované lávky na mytí fasád a oken,
- antény včetně satelitních,
- bloková (společná) zařízení pro kabelové televize a anténní systémy určené pro příjem a rozvod pro více budov a staveb, resp. účastníků,
- trezory a trezorové skříně.

2. Samostatnými movitými věcmi jsou také výměňkové popř. předávací stanice uvedené do užívání po 1. 1. 1995, které jsou součástí rozvodů ve smyslu § 2 odst. 2 zákona č. 222/1994 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o Státní energetické inspekci i přesto, že jsou pevně spojeny se stavebním dílem, jejichž instalace nebyla podmínkou funkčnosti stavebního díla pro vydání původního kolaudačního rozhodnutí, a dále se vyznačují zpravidla těmito znaky, které nemusí být splněny vždy současně :

- nejsou ve vlastnictví majitele domu, ale dodavatele tepelné energie,
- jejich instalace probíhá v rámci rekonstrukcí stávajících nebo výstavby nových systémů vytápění při dosažení vyšší účinnosti výroby a rozvodu tepelné energie,
- předávací místo je na výstupu z předávací stanice t.j. na rozhraní majetku dodavatele a majetku odběratele,
- dodavatel tepelné energie má výměňkovou popř. předávací stanici umístěnu ve stavebním díle na základě zřízeného věcného břemene dle § 151n a násl. občanského zákoníku nebo uzavřené nájemní smlouvy při dodržení podmínky pronájmu nebytového prostoru anebo na základě jiné smlouvy uzavřené v souladu s obecně platnými předpisy,
- vlastník výměňkové popř. předávací stanice je držitelem autorizace dle zákona č. 222/1994 Sb.

3. Provozními důlními díly se pro účely zákona rozumí dočasné stavby

a) jejichž doba trvání není delší než 1 rok,

b) jejichž doba trvání je delší než 1 rok, kterými jsou

ba) u hlubinných dolů spojovací překopy mezi jednotlivými slojemi, dílčí překopy a chodby ve sloji včetně jam (kód SKP 46.21.52.1), šibíků (kód SKP 46.21.52.2), prostorových důlních děl (kód SKP 46.21.52.3), zásobníků důlních (kód SKP 46.21.52.3), doplňkových důlních děl (kód SKP 46.21.52.3) a vrtů (kód SKP 46.21.52.1), pokud nejsou součástí technického zhodnocení stávajícího důlního díla nebo součástí otvírky nových pater a dále zmáhání překopů a chodeb dočasně uzavřených částí dolu, pokud se nemění jejich funkce,

bb) u povrchových lomů pohyblivé koleje včetně trolejí, odvodňovací příkopy včetně záchytných, jímky pro přesuvné čerpací stanice, přístupové cesty pro kolová vozidla v

těžebních řezech a na výsypce, monitorovací vrty, stabilizační kamenná žebra včetně odvodňovacích drenů, cesty pro přesun velkostrojů v rámci provozní činnosti, cesty podle přemísťovaných přesuvných pásových dopravníků mimo prvotní vybudování cest podél přesuvných pásových dopravníků, montážní místa pro opravy velkostrojů včetně přívodu vody, elektrické energie, telefonního vedení a odvodu odpadní vody, pokud tyto rozvody neslouží jiným účelům.

4. Provozními důlními díly nejsou důlní díla zatříděná do kódu SKP 46.21.52.1, 46.21.52.2, 46.21.52.3, otvírky nových lomů, technické zhodnocení (33 zákona) a dočasné stavby, jejichž doba trvání je delší než 1 rok, s výjimkou uvedenou ve vysvětlivce pod bodem 3 písm.b).

5. Elektrické přípojky, plynovodní přípojky a teplovodní přípojky podle zákona č. 222/1994 Sb., které odběratel zřizuje na svůj náklad, jsou pro odběratele pořízením hmotného majetku, který se pro účely daňových odpisů podle přílohy k zákonu o daních z příjmů odpisuje ve 4. odpisové skupině.

6. Odpisy základního stáda se stanoví

- a) jednotlivě za každé zvíře při individuální evidenci zvířat základního stáda a u tažných zvířat, dostihových a plemenných koní. Vstupní cenou je buď průměrná účetní cena za jeden kus nebo cena stanovená poplatníkem ve vztahu k plemenné hodnotě, popřípadě ke stáří zvířete, a to v rámci celkové účetní hodnoty stáda,
- b) skupinově podle jednotlivých druhů zvířat při skupinové evidenci zvířat základního stáda s výjimkou tažných zvířat, dostihových a plemenných koní. Přitom vstupní cenou je při zahájení odpisování celková účetní cena jednotlivých druhů zvířat, která navazuje na účetnictví k 31. prosinci předcházejícího kalendářního roku (případně k datu zahájení činnosti). Při skupinovém odpisování lze odpisovat pouze rovnoměrně (31 zákona). Roční odpis lze při skupinové evidenci zvířat stanovit:

- v prvním roce odpisování podle vzorce

$$RO = \frac{P.14,2}{100} + \frac{V.7,1}{100} + \frac{(KS - P)}{100} \cdot 14,2 ,$$

- dalších letech odpisování podle vzorce

$$RO = \frac{P.14,2}{100} + \frac{V.14,3}{100} + \frac{(KS - P)}{100} \cdot 28,6 ,$$

kde

RO = roční odpis,

P = hodnota zvířat zařazených do základního stáda (chovu) v průběhu zdaňovacího období,

V = hodnota zvířat vyřazených ze základního stáda (chovu) v průběhu zdaňovacího období,

KS = konečný stav.

Pokud je celková hodnota vyřazených zvířat ve skupině vyšší než hodnota počátečního stavu zvířat (tj. hodnota zvířat na počátku zdaňovacího období nebo k datu zahájení činnosti v průběhu zdaňovacího období), lze uplatnit roční odpis při skupinovém odpisování pouze do výše hodnoty zvířat, odpovídající jejich počátečnímu stavu.

7. Jiným majetkem podle § 26 odst. 3 písm. a) zákona je i technické zhodnocení (§ 33 zákona) provedené na drobném hmotném investičním majetku, drobném nehmotném investičním majetku, drobném hmotném majetku a drobném nehmotném majetku. Toto technické zhodnocení se zatřídí do odpisové skupiny, do které by byl zatříděn majetek na němž bylo technické zhodnocení provedeno, a samostatně se odpisuje podle zákona. Takto postupuje i poplatník uvedený v § 2 zákona účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, pokud jde o majetek obdobného charakteru.

8. Daňovými výdaji hrazenými nájemcem podle § 26 odst. 3 písm. c) zákona jsou např. clo, výdaje (náklady) na dopravu, montáž, zprostředkovatelská úplata (provize) a jiné úplaty související s uzavřením smlouvy.

9. Hmotným majetkem a nehmotným majetkem evidovaným v majetku poplatníka podle § 26 odst.5 zákona se rozumí majetek uvedený do užívání podle předpisů o účetnictví. U poplatníka, který není účetní jednotkou, se majetkem evidovaným v majetku poplatníka rozumí vystavení evidenčního dokladu.

10. Odpisy za každý jednotlivý hmotný a nehmotný majetek uplatňované jako daňový výdaj, musí být vedeny průkazným způsobem po celou dobu odpisování.

11. Jestliže nájemce odpisuje ve zdaňovacím období soubor zahrnující zároveň movité i nemovité věci na najatém majetku se souhlasem pronajímatele podle § 28 odst. 2 zákona,

nemůže pronajímatel uplatnit v tomto zdaňovacím období daňové výdaje paušální částkou z dosažených příjmů podle § 7 odst. 9 a § 9 odst. 4 zákona.

K § 27 zákona

1. Pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky jsou hmotným majetkem vyloučeným z odpisování do konce zdaňovacího období, předcházejícího zdaňovacímu období, ve kterém dosáhly plodonosného stáří. Pro určení plodonosného stáří, které není upraveno právním předpisem, je rozhodující vnitřní směrnice vycházející z platných agrotechnických lhůt.

2. Uměleckými díly vyloučenými z odpisování jsou i umělecká díla (samostatné movité věci), u nichž skončila doba trvání práv podle autorského zákona a nadále u nich trvá právo na ochranu autorství.

K § 28 zákona

1. Odpisy v případech uvedených v § 28 odst. 2 a 3 nemůže uplatňovat podnájemce (§ 666 občanského zákoníku).

2. Poměrnou část odpisů podle § 28 odst. 7 zákona si stanoví poplatník podle vhodně zvoleného kritéria (např. využívaná plocha, počet ujetých km, poměr výkonů a služeb).

K § 29 zákona

1. Za majetek pořízený úplatně se podle § 29 odst. 1 písm. a) zákona považuje pouze majetek nabytý koupí nebo směnou.

2. Při zrušení registrace plátce daně z přidané hodnoty podle § 5 odst. 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pokud poplatník nepostupuje podle pokynu k § 24 odst. 2 bodu 4, se u odpisovaného hmotného a nehmotného majetku stanoví vstupní cena, do jejíž výše lze majetek odpisovat, jako součet původní vstupní ceny a daně z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného hmotného majetku a nehmotného majetku k datu zrušení registrace. Roční odpis se pak u již odpisovaného hmotného a nehmotného majetku stanoví takto:

a) u rovnoměrného odpisování

$$\text{roční odpis} = 0,01 \cdot \text{VCV} \cdot \text{ROS}$$

$$\text{VCV} = P. (\text{ZC} + \text{DPH})$$

$$P = \frac{VC}{ZC},$$

kde

VCV = vstupní cena vypočtená pouze pro účely stanovení ročního odpisu,

ROS = roční odpisová sazba stanovená podle údajů sloupce "v dalších letech odpisování" tabulky uvedené v § 31 odst.1 zákona, případně "pro zvýšenou vstupní cenu", pokud bylo do doby zrušení registrace provedeno technické zhodnocení,

VC = vstupní cena původní (§ 29 odst.1 zákona),

ZC = zůstatková cena (§ 29 odst.2 zákona),

DPH = daň z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného majetku podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,

P = podíl vstupní ceny a zůstatkové ceny zaokrouhlený na dvě desetinná místa,

b) u zrychleného odpisování

$$\text{roční odpis} = \frac{(ZC + DPH) \cdot 2}{K-x},$$

kde

ZC = zůstatková cena (§ 29 odst.2 zákona),

DPH = daň z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného majetku podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,

K = příslušný koeficient stanovený podle údajů sloupce "v dalších letech odpisování" tabulky uvedené v § 32 odst.1 zákona, případně "pro zvýšenou zůstatkovou cenu", pokud bylo do doby zrušení registrace provedeno technické zhodnocení,

x = počet let, po které byl majetek odpisován (§ 32 zákona).

3. Při zaregistrování plátce daně z přidané hodnoty podle § 5 odst. 7 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů se u odpisovaného hmotného a nehmotného majetku stanoví vstupní cena, do jejíž výše lze majetek odpisovat, jako rozdíl původní vstupní

ceny a daně z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného hmotného majetku a nehmotného majetku k datu registrace. Roční odpis se pak u již odpisovaného hmotného a nehmotného majetku stanoví takto:

a) u rovnoměrného odpisování

$$\text{roční odpis} = 0,01 \cdot \text{VCV} \cdot \text{ROS}$$

$$\text{VCV} = P \cdot (\text{ZC} - \text{DPH})$$

$$P = \frac{\text{VC}}{\text{ZC}},$$

kde

VCV = vstupní cena vypočtená pouze pro účely stanovení ročního odpisu,

ROS = roční odpisová sazba stanovená podle údajů sloupce "v dalších letech odpisování" tabulky uvedené v § 31 odst.1 zákona, případně "pro zvýšenou vstupní cenu", pokud bylo do doby registrace provedeno technické zhodnocení,

VC = vstupní cena původní (§ 29 zákona),

ZC = zůstatková cena (§ 29 zákona),

DPH = daň z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného majetku podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,

P = podíl vstupní ceny a zůstatkové ceny zaokrouhlený na dvě desetinná místa,

b) u zrychleného odpisování

$$\text{roční odpis} = \frac{(\text{ZC} - \text{DPH}) \cdot 2}{K-x},$$

kde

ZC = zůstatková cena (§ 29 zákona),

DPH = daň z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného majetku podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,

K = příslušný koeficient stanovený podle údajů sloupce "v dalších letech odpisování" tabulky uvedené v § 32 odst.1 zákona), případně pro "zvýšenou zůstatkovou cenu", pokud bylo do doby registrace provedeno technické zhodnocení,

x = počet let, po které byl majetek odpisován (§ 32 zákona).

4. Součástí vstupní ceny nejsou daně uvedené v § 25 odst. 1 písm. s) zákona.

5. Součástí vstupní ceny je i daň z přidané hodnoty, a to

a) u neplátce daně z přidané hodnoty,

b) u plátce daně z přidané hodnoty, který neuplatnil odpočet nebo nemá nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (§ 19 a § 20 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů).

6. U souboru movitých věcí se vstupní cena stanoví jako součet vstupních cen jednotlivých věcí; přitom jednotlivé věci souboru mohou mít vstupní cenu i nižší než je hranice uvedená v § 26 odst.2 zákona.

7. Podílí-li se odběratel na účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a zajištěním požadované dodávky elektřiny, plynu a tepla podle § 15 odst.8, § 23 odst.8 a § 30 odst.7 zákona č. 222/1994 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o Státní energetické inspekci jsou úhrady uvedených nákladů u odběratele

- součástí vstupní ceny nových stavebních děl, budov, domů, hal (staveb) a tvoří součást jejich ocenění,

- daňovými výdaji na technické zhodnocení (§ 33 zákona) existujících stavebních děl (budov, domů, hal, staveb).

8. U poplatníka, který vyvolal potřebu přeložek rozvodných zařízení podle §§ 20, 28 a 35 zákona č. 222/1994 Sb., je částka hrazená vlastníkově rozvodných zařízení výdajem souvisejícím s výstavbou nových budov, domů, hal a staveb nebo jejich technickým zhodnocením.

9. Při výměně nedílné součásti stavebního díla provedené po 1. 1. 1995, která je od tohoto data samostatnou movitou věcí (§ 26 odst. 2 zákona), lze v případě, kdy poplatník

neuplatní poměrnou část zůstatkové ceny vyřazované věci jako daňový výdaj, nadále pokračovat v odpisování z původní vstupní (zůstatkové) ceny stavebního díla.

10. Dotací poskytnutou přidělením grantu, která není součástí vstupní ceny podle § 29 odst.1 zákona se rozumí účelové finanční prostředky poskytnuté grantovou agenturou podle zákona č. 300/1992 Sb., o státní podpoře vědecké činnosti a vývoje technologií.

11. Zůstatková cena vyřazeného zvířete základního stáda odpisovaného skupinově se stanoví jako podíl zůstatkové ceny skupiny zvířat na konci zdaňovacího období a průměrného stavu zvířat této skupiny ve zdaňovacím období. Průměrný stav se vypočte jako aritmetický průměr stavů zvířat ve skupině na počátku a na konci zdaňovacího období.

K § 30 zákona

Pokud poplatník zvolí způsob odpisování podle § 30 odst. 9 zákona s přesností na celé měsíce, může v měsíci, kdy zahájí (ukončí) odpisování v průběhu měsíce, stanovit výši odpisu za tuto část měsíce s přesností na dny.

K § 33 zákona

Za změnu technických parametrů podle zákona se nepovažuje jen samotná záměna použitého materiálu.

K § 34 odst. 7

Pro uplatnění odpočtu nebo zbývající části podle § 34 odst. 3 a násl. zákona v dalších zdaňovacích obdobích v případech vymezených v § 34 odst. 7 zákona se posuzují podmínky stanovené zákonem platné v roce vzniku nároku na odpočet. Obdobně se posuzuje i zánik nároku na odpočet.

K § 34 odst. 13

Za příjmy ze zemědělské a lesní výroby se pro účely uplatnění odpočtu od základu daně považují příjmy z těchto činností:

a) zemědělské prvovýroby, která zahrnuje

1. rostlinnou výrobu včetně chmelařství, ovocnářství, vinařství a pěstování zeleniny, hub, okrasných květin a dřevin, léčivých a aromatických rostlin, na vlastních nebo pronajatých pozemcích, popř. i bez pozemků,
2. živočišnou výrobu, tj. chov hospodářských zvířat a jiných zvířat či živočichů za účelem výroby potravin pro lidskou výživu, surovin pro další využití či zpracování,

chov hospodářských zvířat k tahu a chov sportovních, dostihových koní, s výjimkou chovu koní bez současného vlastnictví nebo nájmu zemědělské půdy a dále chov oslů, mul a mezků,

- b) hospodaření na lesních pozemcích vlastních nebo pronajatých v souladu se zákonem č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon),
- c) chovu sladkovodních ryb a rybolovu včetně pěstování rostlin na vlastní nebo pronajaté vodní ploše,
- d) chovu a produkce chovných a plemenných zvířat, jejich plemenitby a šlechtění, včetně kontroly užitkovosti (zkoušek výkonnosti) a testace užitkových vlastností,
- e) výroby osiv a sadby, školkařských výpěstků, šlechtění a udržování odrůd včetně jejich zkoušení,
- f) chovu laboratorních, domácích a zoologických zvířat, krmení, lovu a odchyty zvěře a odchovu divokých zvířat,
- g) úpravy a zpracování vlastní produkce ze zemědělské výroby.

Za příjmy ze zemědělské výroby se dále rozumí příjmy z příležitostně poskytovaných prací v souvislosti s vlastní zemědělskou výrobou, při nichž se využívají prostředky nebo zařízení sloužící vlastní zemědělské výrobě. Za příležitostně poskytované práce se považují nepravidelně prováděné práce v rozsahu nižším než pro vlastní potřebu.

Touto vysvětlivkou není dotčeno vymezení pojmu „Zemědělská výroba, lesní a vodní hospodářství“ pro účely § 7 a § 10 zákona, publikované ministerstvem financí ve sděleních pod čj. 153/7 023/1994 a 153/12 828/1994 ve Finančním zpravodaji č. 3/1994 a č. 4/1994.

K § 36 zákona

1. Pokud vypořádací podíl při zániku účasti společníka v obchodní společnosti nebo členství v družstvu je vyplácen ve splátkách (36 odst. 2 písm. a) zákona), uplatní se nabývací cena podílu jako daňový výdaj do výše příjmů z první splátky. Část nabývací ceny podílu převyšující příjmy z první splátky se uplatní jako daňový výdaj proti příjmům plynoucím z bezprostředně následující splátky. Uvedený postup se uplatní i u následujících splátek. Obdobně se postupuje při vyplácení podílu na likvidačním zůstatku ve splátkách.

2. Částkami použitými ze zisku po zdanění na zvýšení vkladu společníka nebo členského vkladu (§36 odst. 2 písm. a) zákona) se rozumí částky takto použité z té části zisku, která po rozdělení zisku připadá na společníka nebo člena, aniž je mu vyplácena.

3. Příjmem z podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu sníženého o cenu pořízení podílového listu (§ 36 odst. 2 písm. a) bod 9 zákona) se rozumí příjem plynoucí podílníkovi při zrušení podílového fondu podle § 35d odst.1 písm.a) a c) zákona č. 248/1992 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech, ve znění zákona č. 124/1998 Sb.)

4. Ustanovení § 36 odst. 2 písm. c) bod 3 zákona se vztahuje na majetkové podíly vzniklé podle zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech, ve znění pozdějších předpisů i v případě té jejich části, která nebyla oprávněnou osobou vložena do družstva nebo obchodní společnosti podle § 13 odst. 2 a 3 zákona č. 42/1992 Sb. transformačního projektu a vydává se proto podle zvláštního zákona.

Vyplacením majetkového podílu (nebo části) se rozumí

- a) předání peněz v hotovosti (v pokladně, složenkou apod.),
- b) bezhotovostní převod peněz z účtu družstva (povinné osoby) na účet oprávněné osoby u banky,
- c) splacení závazku, který má oprávněná osoba u třetí osoby, a to povinnou osobou v hotovosti nebo bezhotovostním převodem,
- d) započtení vzájemných pohledávek,
- e) vystavení nebo předání směnky.

5. U komanditní společnosti lze podle § 36 odst. 5 zákona snížit vyplácený podíl na zisku z účastí komanditistů pouze o část přijatého podílu na zisku připadající na komanditní společnost, stanovenou na základě poměru podle něhož se rozděluje základ daně na komplementáře a komanditní společnost.

6. Podíl na vlastním jmění na jiné obchodní společnosti nebo družstvu se pro účely § 36 odst. 5 zákona stanoví stejně jako poměr vkladu k základnímu jmění jiné obchodní společnosti nebo družstva.

K § 36 odst. 6 zákona

U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, se sražená daň započítávaná na celkovou daňovou povinnost rozděluje ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem.

K § 38a odst. 10 a k § 38g odst. 2

Za příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků ze zahraničí se považují příjmy plynoucí poplatníkům od zahraničních subjektů, kteří nejsou plátcí daně podle § 38c zákona.

K § 38c

Plátcem daně není stálá provozovna, která vznikla po šesti měsících poskytování služeb podle § 22 odst. 1 písm. c) zákona. Plátcem daně je poplatník uvedený v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 zákona mající zařízení zřízené za účelem stavby, staveniště nebo stavebně montážního projektu, pokud fyzické osoby v něm pracující podléhají v ČR zdanění (tj. zdržují-li se zde déle než 183 dní), a to i když toto zařízení není považováno za stálou provozovnu; obdobně je plátcem daně poplatník uvedený v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 zákona mající zařízení, které není považováno za stálou provozovnu podle platné smlouvy o zamezení dvojího zdanění (např. obchodní reprezentace), pokud fyzické osoby v něm pracující podléhají v ČR zdanění.

K § 38d odst. 7

Pokud pro potvrzení o zaplacení daně vybírané srážkou budou používány kopie výpisu z bankovního účtu, nebudou vyžadována další potvrzení o odvedení sražené daně.

K § 38f zákona

Plynou-li poplatníkovi uvedenému v § 17 odst.3 zákona příjmy ze zdrojů v zahraničí, které jsou zdaňovány sazbami daně podle § 21 odst.1 a podle § 21 odst.4, může se obdobná daň zaplacená v zahraničí odečíst jen od té daně, v jejímž základu jsou obsaženy související příjmy.

K § 38l odst. 2 zákona

Za nutné náležitosti potvrzení stavební spořitelny nebo banky o předpokládané nebo skutečné částce úroků z úvěru ze stavebního spoření, z hypotečního úvěru popř. z jiného úvěru poskytnutého stavební spořitelnou nebo bankou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření nebo s hypotečním úvěrem podle § 38l odst. 2 zákona se nepovažuje originál razítka banky a podpisu, pokud se jedná o písemnost, z které lze vyvodit, že byla vyhotovena stavební spořitelnou nebo bankou pro určitého poplatníka.

K § 40 zákona

U dlužných děl a dalšího majetku, který před 1. 1. 1993 nebyl odpisován v závislosti na době jeho trvání, se počínaje rokem 1993 při stanovení ročního odpisu vychází z podílu jeho zůstatkové ceny a zbývajících doby trvání.

K Příloze zákona

Nedílnou součástí stavebních děl je i technické vybavení stavebních děl, zahrnující např.:

- vnitřní rozvody studené a teplé vody (včetně rozvodů pro ústřední vytápění), páry a související regulační a měřicí technika s výjimkou výměňkových stanic uvedených v pokynu k § 26 bod 2,
- vnitřní rozvody kanalizace,
- vnitřní odpadové šachty,
- vnitřní rozvody elektroinstalace včetně nástropních a nástěnných svítidel a příslušných rozvodných skříní a rozvaděčů, slaboproudá a sdělovací vnitřní vedení, včetně rozvodů zabezpečovacích a bezpečnostních zařízení, rozvody datových sítí, hromosvody,
- venkovní osvětlení stavebních děl s výjimkou osvětlení výrobních nebo provozních zařízení, osvětlení výškových objektů,
- vnitřní rozvody vzduchu (klimatizace a vzduchotechnika) a plynů,
- lokální a ústřední vytápění včetně kotlů a výměňkových stanic pro dům (budovu), resp. pro několik domů (blok) v domech a budovách bez ohledu na druh topného média (kromě kotlů a výměňkových stanic v samostatných budovách vytopen a energetických stavebních děl),

- základní armatury a vybavení spojené se stavebním dílem (klozety, vany, umyvadla, dřezy, baterie, kuchyňské sporáky, kuchyňské odsávače par, karmy, boilery, osušovače rukou), prefabrikovaná jádra
- vestavěný nábytek,
- osobní výtahy a nákladní výtahy, kromě technologických nákladních výtahů uvedených ve vysvětlivce k 26,
- zabudované konstrukce (kovové atd.), sloužící k upevnování účelových zařízení a předmětů,
- zabudovaná umělecká díla v domech a budovách,
- obklady stěn a stropů včetně zavěšených stropů (např. kazetových),
- protipožární zařízení včetně rozvodů a hasicích přístrojů, kromě požárně - bezpečnostních zařízení, která jsou instalována na technologických zařízeních a zabezpečovacích zařízení a požární signalizace v domech a budovách uvedených ve vysvětlivce k 26,
- stavební konstrukce jeřábových drah včetně pojezdových kolejnic a sběračů,
- izolace stavebních děl všeho druhu,
- okenice, mříže, rolety, žaluzie, markýzy,
- dopravní značky a dopravní značení.

Náměstek ministra financí:
Ing. Miloslav Hejnák, CSc., v. r.