

Nejprodávanější
daňové zákony v ČR

Hana Marková

Daňové zákony

Úplná znění
platná k 1. 1.

2021

— zákon o daních z příjmů + komentář

— zákon o rezervách pro zjištění
základu daně z příjmů

— zákon o dani z nemovitých věcí

— zákon o dani silniční

— zákon o DPH + komentář

— zákon o spotřebních daních
a „energetické“ daně

— zákon o dani z hazardních her

— daňový řád

— včetně všech novel a čísel zákonů k 1. 1. 2021

— s komentáři spoluautorů zákonů

včetně
daňového
balíčku

Doporučená cena
119 Kč

 GRADA®

Za odborné podpory:


LEGAL TAX AUDIT

Obsah

Úvod	3
Hlavní změny zákona o daních z příjmů	4
Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů	6
Zákon ČNR č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů	99
Zákon ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí	108
Zákon ČNR č. 16/1993 Sb., o dani silniční	117
Hlavní změny zákona o dani z přidané hodnoty	121
Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty	122
Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních	181
Vybraná ustanovení zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů	243
Zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her	255
Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád	257

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována a šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude **trestně stíháno**.

prof. JUDr. Hana Marková, CSc. – Daňové zákony 2021, úplná znění platná k 1. 1. 2021

Vydala GRADA Publishing, a.s., U Průhonu 22, Praha 7, jako svou 7 944. publikaci

Realizace obálky Zdeněk Dušek. Sazba Jan Šístek. Odpovědná redaktorka Ing. Michaela Průšová

Počet stran 296. 32. vydání, Praha 2021

Vytiskla tiskárna Resl, Náchod

© GRADA Publishing, a.s.

ISBN 978-80-271-4121-0 (ePub)

ISBN 978-80-271-4120-3 (pdf)

ISBN 978-80-271-3130-3 (print)

GRADA Publishing: tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400, www.grada.cz

Prof. JUDr. Hana Marková, CSc.

Na Právnické fakultě Univerzity Karlovy působí od roku 1973. V současné době působí na katedře finančního práva a finanční vědy, na fakultě je též členkou vědecké rady. Ve své vědecké práci se zabývá zejména otázkami rozpočtového a daňového práva. Kromě toho od roku 1993 pedagogicky působí na Vysoké škole ekonomické v Praze na katedře podnikového a evropského práva Fakulty mezinárodních vztahů, kde se věnuje zejména daňové problematice. V roce 2012 byla jmenována profesorkou pro obor finančního práva a finanční vědy.

Je členkou Legislativní rady vlády České republiky a v roce 2020 byla jmenována členkou Rady Národního akreditačního úřadu. Je také členkou rozkladových komisí na Ministerstvu financí a Ministerstvu průmyslu a obchodu ČR.

Od roku 2003 je rovněž členkou Information and Research Center of The Public Finance and Tax Law of Central and Eastern European Countries – Bialystok – Polsko, kde se věnuje problematice příjmů jednotlivých článků rozpočtové soustavy. Je autorkou či spoluautorkou více než 190 monografií a článků publikovaných v České republice a v zahraničí.

Nakladatelství odborné literatury **Grada Publishing** vstoupilo na trh před třiceti lety. Je největším nakladatelstvím odborné literatury v České i Slovenské republice co do šíře a množství oborů i počtu vydávaných odborných novinek. Stále se vyvíjí, roste a dlouhodobě patří mezi lídry na trhu s odbornou literaturou. Expanduje také na trhu s elektronickými knihami. Ročně Grada prodá přibližně milion knih. Orientuje se na podporu vzdělávání v oblastech práva, financí, účetnictví a daní, ekonomiky, vydává tituly pro manažery a podnikatele, knihy z oboru architektury a stavebnictví, počítačů, medicíny, psychologie, pedagogiky, kultury a různých řemesel atd. Zabývá se také odvětvím různých profesionálních i neprofesionálních zájmů člověka jako např. zdraví, sport, hobby, gastronomie, zahrada, chovatelství a další. Díky širokému záběru a profesionálnímu zpracování publikací se Grada Publishing dlouhodobě umísťuje v top 100 nejvýznamnějších českých firem.

Daňové zákony nakladatelství Grada jsou dlouhodobě absolutně nejprodávanějšími daňovými zákony v České republice. Publikace obsahuje úplná znění všech daňových zákonů k 1. 1. 2021 včetně všech čísel. Předností souboru je vyznačení novelizovaného textu odlišným typem písma a to, že významné novely uvozují odborné komentáře pracovníků, kteří se na přípravě změn v různé míře podílejí. Přehled novelizací, které byly přijaty během roku 2020, je společně se stručným komentářem soustředěn v úvodu publikace a tvoří pro čtenáře významnou pomůcku pro sledování změn, ke kterým dochází v daňové oblasti.

Na odborné podpoře této publikace se podílela společnost **LTA**.

LTA patří v České republice k jedné z nejvýznamnějších poradenských kanceláří. Poskytuje služby v následujících oblastech:

- daně
- právo
- účetnictví
- audit

Filosofií LTA je poskytování komplexních služeb pod jednou střechou. Základními principy práce jsou odbornost, osobní nasazení a individuální přístup. Dlouhodobá spolupráce s klienty postavená na vzájemné důvěře, znalosti jejich podnikání i historie umožňuje poskytovat odborně perfektní, kreativní, a přitom v praxi použitelná řešení „z jedné ruky“. Díky úzké týmové spolupráci mezi jednotlivými obory poradenství i na mezinárodní úrovni realizuje LTA celou řadu přeshraničních transakcí.

LTA tvoří více než 50 spolupracovníků, což zajišťuje odbornou specializaci v jednotlivých oborech. Samozřejmostí je komunikace v českém, anglickém a německém jazyce.

LTA je členem mezinárodní sítě MGI Worldwide, jež patří mezi 15 největších sítí daňových, auditorských, účetních a poradenských firem na světě.

Úvod

Na počátku roku 1999 nabídlo nakladatelství GRADA Publishing poprvé soubor daňových zákonů ve znění platném pro rok 1999 se stručnými komentáři. Tak vznikla tradice, která zůstává – díky zájmu čtenářů – zachována i pro rok 2021.

Do textu daňových zákonů jsou zapracovány změny vyplývající ze zákonů, jejichž účinnost je stanovena na r. 2021. V předkládaném souboru jsou soustředěny úplné texty daňových zákonů s tím, že jsou odlišným typem písma zdůrazněny novelizace přijaté a publikované ve Sbírce zákonů, jejichž účinnost je stanovena od 1. 1. 2021, změna je vyznačena **tučným písmem**. Změny přijaté do vydání této publikace a účinné v roce 2021 jsou pak vyznačeny **podtrženým písmem**. Uživatelé souboru DZ nechceme zatěžovat maximem textu, jehož účinnost je časově vzdálená a kdy se ukazuje, že není vyloučeno, že se některá ustanovení mohou do doby účinnosti ještě změnit. Z uvedeného důvodu pouze v přehledu novelizací, zařazeného u každého zákona, jsou uvedeny všechny zákony, které mají stávající text měnit, a u těch, které mají účinnost pozdější, je číslo zákona podtrženo. Do textu jsou zařazeny a v textu označeny i ty novelizace, které jsou obsaženy v zákonech přijatých v minulých letech, ale jejichž účinnost byla stanovena až na 1. 1. 2021.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, prošel do současné doby několika novelizacemi. V roce 2020 to byl **zákon č. 299/2020 Sb.**, kterým se mění některé daňové zákony v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2. Bylo formulačně upraveno několik paragrafů – např. v § 5 odst. 3 byla zrušena poslední věta, v § 23a, § 23c došlo k drobné formulační změně. Několik změn bylo provedeno v souvislosti s úpravou daňové ztráty (§ 24 odst. 2 písm. ch, § 34 odst. 1). Další formulační změny se týkaly § 35a, § 38n. Úpravou prošel § 38na, kde byly doplněny a upraveny zejména odst. 7 a 10 – opět ve vazbě na ustanovení o daňové ztrátě, a stejného okruhu problematiky se dotkla i změna § 38r. Měnil se i § 38zf, a konečně byl vložen § 38zh, související opět s otázkou daňové ztráty. Další změnou byl **zákon č. 343/2020 Sb.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů EU a v oblasti zamezení dvojímu zdanění. Změna se týkala např. § 6 či § 23e (kdy část ustanovení má účinnost až od 1. 1. 2022). Změny v § 23g, § 24, § 25 či § 36 jsou spíše formulační, § 37 má nové znění, drobné změny jsou v § 38f či § 38fa, který má vložen nový odstavec, úpravou prošel i § 38zg. Daně z příjmů se týká i **zákon č. 386/2020 Sb.**, kterým se zrušuje zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, a mění a zrušují další související právní předpisy. Novela se dotkla formulace § 4, byl vložen nový § 4a vymezující pojem bytová potřeba. Další novelizace byly reakcí na nově vzniklou situaci a promítly se v úpravě textu § 10, § 15, § 24, § 38k či § 38l v zákoně o daních z příjmů. **Zákon č. 450/2020 Sb.**, kterým se mění zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů (zákon o investičních pobídkách), **zákon č. 543/2020 Sb.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o odpadech a zákona o výrobcích s ukončenou životností, který doplnil § 19 odst. 1 písm. zc. Tzv. daňový balíček, **zákon č. 609/2020 Sb.**, zákon, kterým se mění některé zákony v oblasti daní, přinesl řadu změn v zákoně o dani z příjmů – změna se dotkla např. ustanovení o výši sazby, příspěvku na stravování či zdaňování výnosu dluhopisů či odpisů. Není vyloučeno, že během začátku roku 2021 budou přijaty další drobnější změny zákona, jejichž projednávání se nestihlo do konce roku 2020 – např. Senát vrátil Sněmovně tisk 918, který upravuje text § 15 a 20 ohledně výše darů. Vzhledem k počtu změn jsou podrobnější informace zařazeny před textem zákona.

Oblast **zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů**, ve znění pozdějších předpisů doznala drobné změny na konci roku 2020 v **zákoně č. 543/2020 Sb.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o odpadech a zákona o výrobcích s ukončenou životností, upravil § 10 a § 10a.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů – dílčí změna je obsažena v **zákoně č. 283/2020 Sb.** kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. Týkala se § 4, doplnění § 13 odst. 3 a § 15a. **Zákon č. 299/2020 Sb.**, kterým se mění některé daňové zákony v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2., upravil možnosti osvobození v případě mimořádné události vloženým § 17a. Drobnou změnu přinesl i **zákon č. 609/2020 Sb.**, kterým se mění některé zákony v oblasti daní. Kromě úpravy § 5 odst. 1 (místo pojmu cena půdy pojem cena pozemku) byl upraven text § 12 dávající větší možnosti obcím pro stanovení rozsahu místního koeficientu, kdy se tento bude nově pohybovat v rozmezí od 1,1 do 5, a vložen § 12d – upravující druh pozemku.

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů byl změněn **zákonem č. 299/2020 Sb.**, kterým se mění některé daňové zákony v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2. Změna se dotkla § 6 – sazba daně, kde došlo ke snížení sazby u navesů a ostatních vozidel vymezených v § 6 odst. 2, a to zpětně počínaje 1. 1. 2020, což byla reakce na pandemii koronaviru a dílčí podpora dotčených silničních dopravců.

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, bylo zrušeno **zákonem č. 386/2020 Sb.**, kterým se zrušuje zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, a mění a zrušují další související právní předpisy. Zrušení této daně působí jak od účinnosti, tak i zpětně (v závislosti na tom, kdy uplynula lhůta pro podání daňového přiznání). Pokud se tak stalo počínaje 31. 3. 2020, daň z nabytí nemovitých věcí se již nehradí.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, byl drobně změněn **zákonem č. 283/2020 Sb.**, kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony – kde se nově upravuje § 101a, mění se § 101g, § 104, nové znění má § 105 a je vložen § 105a. **Zákon č. 299/2020 Sb.**, kterým se mění některé daňové zákony v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, přinesl změny v příloze č. 2 a 2a. Došlo k přesunu vybraných služeb (ubytovací služby, lázně a sauny, poskytování vstupů na vybrané kulturní a sportovní akce atd.) pod druhou sníženou sazbu ve výši 10 % počínaje 1. 7. 2020. **Zákon č. 343/2020 Sb.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů EU a v oblasti zamezení dvojímu zdanění se také dotýká zákona o DPH, a sice úpravou a doplněním textu některých paragrafů. Jde především o novelu transpoziční. Promítá zejména směrnici Rady (EU) 2018/1910, pokud jde o harmonizaci a zjednodušení určitých pravidel v systému DPH pro obchod mezi členskými státy, zavádí se určitá opatření ke zvýšení efektivity současného systému, a to při dodání zboží uvnitř EU. Např. § 4 má nové odst. 5 až 7, § 6c je upraven, § 7 má také nové odst. 3 a 4. Změnami prošel i § 13, § 16, § 17 či § 18, § 22 či § 25, kde by zrušen odst. 2. Další formulační změny se dotkly § 36, § 64, § 66, § 74g, § 72, § 86. Změny v § 89 mají účinnost stanovenou k 1. 1. 2022. Drobnou úpravou prošly i § 92 d, § 100a či § 102. Také daňový balíček – **zákon č. 609/2020 Sb.**, kterým se mění některé zákony v oblasti daní, přijatý na konci roku 2020, přinesl několik drobných změn v § 4, § 78 či příloze č. 2. Podrobnější informace k novelám jsou opět zařazeny před textem zákona.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, prošel také několika změnami. Připomenout je však třeba ještě to, že i účinnost některých ustanovení **zákona č. 382/2015 Sb.** je stanovena na 1. 1. 2021. Tato ustanovení nebyla dříve do textu zařazena, stalo se tak až nyní. Jedná se o úpravu § 45 odst. 12, § 48 odst. 5 a odst. 20, § 49 odst. 14, § 52a odst. 4, § 53 odst. 1 a 5, § 54 odst. 3 a 4, § 56 odst. 2, § 58 doplnění odst. 8 až 10. **Zákon č. 277/2019 Sb.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o Sbírce zákonů a mezinárodních smluv drobně mění § 15 a § 52, ale až s účinností od 1. 1. 2022. Další změny jsou v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 – což je **zákon č. 229/2020 Sb.**, kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, který přinesl změny § 89, § 118c a § 122a. Bylo umožněno vrácení piva z oběhu do režimu podmíněného osvobození od daně za účelem jeho likvidace nebo přepracování či k prodloužení zákonem stanovených lhůt pro vybrané činnosti, resp. úkony. **Zákon č. 299/2020 Sb.**, kterým se mění některé daňové zákony v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, a zákon č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve znění pozdějších předpisů, přinesl změnu § 57. **Zákon č. 343/2020 Sb.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů EU a v oblasti zamezení dvojímu zdanění, přinesl drobnou formulační změnu § 2 odst. 4. **Zákon č. 609/2020 Sb.**, kterým se mění některé zákony v oblasti daní, přinesl řadu změn i v případě spotřebních daní. Měnily se částky uvedené v § 48, § 57, § 104 či § 130c, a to i s ohledem na rok, ve kterém má změna platit. Modifikují se vybrané sazby daně, a to jak směrem dolů (daň z minerálních olejů u vybraných látek), tak nahoru (daň z tabákových výrobků). U řady těchto změn je tak stanovena odlišná účinnost, proto je třeba přechodná ustanovení pečlivě sledovat.

Do souboru daňových zákonů byly v roce 2008 zařazeny texty upravující daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny – nejčastěji označované jako energetické daně. Tyto daně jsou upraveny v rámci **zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů**, ve znění pozdějších předpisů, který nebyl v průběhu roku 2020 novelizován. Novelizace přijatá v roce 2015 však nabývá účinnosti k 1. 1. 2021.

Od roku 2017 patří do souboru daňových zákonů zákon upravující daň z hazardních her. **Zákon č. 187/2016 Sb.**, který byl v závěru roku 2019 novelizován **zákonem č. 364/2019 Sb.**, kterým se mění některé zákony v oblasti daní v souvislosti se zvyšováním příjmů veřejných rozpočtů, a v roce 2020 **zákonem č. 283/2020 Sb.**, kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, změnil text § 12.

Daňové řízení je komplexně upraveno zákonem **č. 280/2009 Sb., daňový řád**, ve znění pozdějších předpisů. Změny zákona přinesl Nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 19/17 (publikován pod č. 337/2019 Sb. – ve věci návrhu na zrušení § 72 odst. 1 a 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 458/2011 Sb.) a **zákon č. 283/2020 Sb.**, kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. Tento zákon přinesl řadu změn, některé změny jsou drobné, formulační, jiné doplňují text zákona – jde o více než 140 novelizačních bodů, což dává tušit významný zásah do současného znění zákona. Podle důvodové zprávy jsou těžištěm navrhovaných změn – podpora elektronizace, zjednodušení kontrolních postupů, revize sankčního systému a vrácení daňového odpočtu. Rozšíření elektronizace daní a zjednodušení komunikace se správcem daně je spojeno se spuštěním tzv. online finančního úřadu, který bude spočívat ve změně daňové informační schránky. Novela si dále klade za cíl např. zefektivnit a zrychlit kontrolní postupy v rámci správy daní. Oblastí, které budou novelou základní procesní normy dotčeny, je však mnohem více a na tomto místě připomenu jen některé změny, které znamenají doplnění textu zákona či jeho podstatnější formulační změnu. V § 4 byl doplněn odst. 4, doplněny byly odstavce v § 34, § 36, § 53, nově byl např. vložen text § 69 až 69b ohledně daňové informační schránky či § 72 řešící otázku formulářových podání. Za § 85 byl vložen § 85a dotýkající se daňové kontroly, které se dotýká i nové znění § 87 a § 88. Nově vložený § 88a doplňuje také text věnovaný daňové kontrole. Změnu textu najdeme dále např. v § 90, § 122, § 130, § 136, § 138 a dalších. Za § 145 byl vložen § 145a upravující daňové tvrzení podané v zahájeném řízení. Po řadě dalších drobnějších úprav je třeba ještě zmínit § 155 upravující vrácení, použití a převod vratitelného přeplatku a vložený § 155a zaměřený na postup při vrácení vratitelného přeplatku či § 155b řešící lhůtu pro vrácení tohoto přeplatku. Změnil se § 157 a byl vložen § 157a, změnil se § 160 a vložen byl § 160a. Postup při vrácení přeplatku řeší i § 165. Nově vložené § 174a a § 174b upravují problematiku zálohy na daňový odpočet. Významným doplněním je zařazení části věnované úrokům – § 251a až § 251d, § 252, § 253, § 253a, § 254, § 254a. Za § 259a je zařazen § 259aa řešící prominutí pokuty za opožděné tvrzení daně.

Nakladatelství GRADA Publishing, a.s a autoři, kteří se podíleli na uvozujících komentářích, věří, že předkládaný soubor zákonů bude dobře sloužit všem uživatelům. I když sňahou všech zúčastněných na této publikaci bylo maximální úsilí o přesnost textu, považujeme za důležité upozornit, že právně závazný je pouze text publikovaný ve Sbírce zákonů.

Na zpracování se autorsky podíleli: prof. JUDr. Hana Marková, CSc. (sestavení, úvod), JUDr. Roman Vybíral Ph.D. (komentář k zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů), Ing. Zdeněk Kuneš a Ing. Pavla Polanská (komentář k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty).

Hlavní změny zákona o daních z příjmů

V průběhu roku 2020 došlo k přijetí několika novel **zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů**, ve znění pozdějších předpisů („zákon o daních z příjmů“), které buďto přímo reagovaly na dílčí dopady tzv. koronavirové pandemie v jednotlivých oblastech, případně se jednalo o implementační novely, ale rovněž v rámci nastalé ne zcela standardní situace ve společnosti došlo k prosazení zásadních a koncepčních změn, které rezonovaly dlouhou dobu napříč politickým spektrem a které se projeví především v oblasti přímých daní (zmínit lze především zavedení paušální daně, upuštění od konceptu tzv. superhrubé mzdy, zavedení progresivní sazby daně z příjmů fyzických osob, zvýšení základní slevy na dani apod.). Pro řadu ze schválených novelizací je přitom charakteristické více než kdykoliv v minulých letech, že jsou, resp. budou úzce navázány na sféru veřejných rozpočtů, a při jejich schvalování tak hrály zásadní roli makroekonomické predikce. Z obecného hlediska lze nepochybně ocenit snahu o dodržení právně-teoretických předpokladů a myšlenek v rámci řady z novelizací. Zatímco první polovina roku 2020 byla z hlediska daňové a související legislativy zaměřena především na řešení akutních situací nastalých v důsledku různých omezení výdělečných a jiných aktivit, druhá polovina roku 2020 byla více zaměřena na řešení koncepčních otázek, opět však mnohdy v návaznosti na aktuální dění ve společnosti. Největší pozornost odborné veřejnosti byla v daňové oblasti věnována **zákonu č. 609/2020 Sb.**, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony (ve vztahu k tomuto zákonu se vžil označení „daňový balíček“).

Pokud jde o konkrétní hlavní změny zákona o daních z příjmů, schválené v roce 2020, je potřeba uvést zejména novely provedené **zákonem č. 299/2020 Sb., č. 343/2020 Sb., č. 540/2020 Sb. a č. 609/2020 Sb.** Zatímco dopady některých novelizací jsou spíše kosmetického charakteru, u jiných novelizací jde naopak o dopady zcela zásadní. **Zákon č. 299/2020 Sb.**, kterým se mění některé daňové zákony v souvislosti s výskytem koronaviru SARS-CoV-2 a **zákon č. 159/2020 Sb.**, o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS-CoV-2, ve znění pozdějších předpisů, nabyl účinnosti 1. 7. 2020 a bývá označován jako tzv. „protikrizový daňový balíček“. V oblasti daní z příjmů došlo v rámci tohoto balíčku především k novelizaci ustanovení upravujících daňovou ztrátu coby položku odečitatelnou od základu daně. Novelou došlo v reakci na finanční obtíže hlavně podnikajících osob k významnému rozšíření možnosti uplatnění daňové ztráty. Pravomocně stanovenou daňovou ztrátou nebo její částí je nově možné odečíst od základu daně ve dvou zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících zdaňovacímu období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za které se daňová ztráta stanoví (v souhrnu však maximálně do výše 30 000 000 Kč). Výši uplatňované daňové ztráty je poplatník daně povinen vyčíslit v daňovém přiznání nebo v dodatečném daňovém přiznání. Přechodné ustanovení k novele současně umožňuje uplatnění tzv. očekávané daňové ztráty, a to v okamžiku, kdy její výše není poplatníkovi daně známa. Tuto daňovou ztrátu může poplatník uplatnit pouze ve zdaňovacím období bezprostředně předcházejícím období, za které ji poplatník určil. Současně daně přechodné ustanovení dopadá pouze na poplatníky, jejichž první zdaňovací období skončilo do 30. 6. 2020. Novela kromě uvedených dvou obecnějších případů upravuje další konkrétnější situace nakládání s daňovou ztrátou (poplatníci využívající investiční pobídky, podstatné změny činnosti, případy přeměn společností atd.). Procesní dopady uvedených hmotněprávních změn daňové ztráty spočívají jednak v prodloužení lhůty pro stanovení daně za zdaňovací období předcházející období, za které byla daňová ztráta stanovena (za podmínek, že k uplatnění daňové ztráty skutečně došlo), současně je v přechodných ustanoveních řešena otázka aplikace zákona o daních z příjmů ve znění před 1. 7. 2020 a po tomto datu, a to ve vazbě na okamžik ukončení příslušného zdaňovacího období.

Novela zákona o daních z příjmů publikovaná pod č. 343/2020 Sb. má primárně implementační charakter, kdy se jedná se o doplnění transpozice směrnice Rady (EU) 2016/1164 ze dne 12. července 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu (směrnice ATAD), a dopadá zejména na oblast mezinárodního dvojího zdanění příjmů, resp. boje proti daňovým únikům pramenícím v mezinárodním daňovém právu. Důvodová zpráva k novele rozlišuje čtyři hlavní okruhy dotčených oblastí, kterými jsou a) omezení duplicitnímu zahrnutí tzv. kapitalizovaných úroků do výpočtu limitu pro uznatelnost výpůjčních výdajů, b) omezení uznatelnosti výpůjčních výdajů u společností osobních společností, c) režim zdanění při přeražení majetku bez změny vlastnictví z jiného členského státu Evropské unie do České republiky pro cenné papíry oceňované reálnou hodnotou a d) zdanění ovládané zahraniční společnosti u základních investičních fondů. Daná ustanovení se promítají především do ustanovení § 23e, § 23g a § 38fa zákona o daních z příjmů. Současně si novela klade za cíl sjednotit používanou terminologii týkající se mezinárodních smluv, a to zejména za účelem přehlednosti a srozumitelnosti pro adresáty norem. Toto terminologické sjednocování se přitom promítlo ve formě legislativně technických změn především do ustanovení § 37 zákona o daních z příjmů, ale rovněž do dalších ustanovení.

Významnější novinkou zákona o daních z příjmů, zavedenou zákonem č. 540/2020 Sb., účinným od 1. 1. 2021, je zavedení tzv. paušální daně, a to jako možnosti (tedy nikoliv povinnosti) pro vybrané poplatníky daně z příjmů fyzických osob. Paušální daň byla přijata jednak jako forma podpory podnikajících fyzických osob zasažených koronavirovou pandemií, současně si klade za cíl nahradit v praxi málo používaný institut stanovení daně

pausační částkou podle dřívějšího ustanovení § 7a zákona o daních z příjmů. Její podstata spočívá v možnosti volby vybraných poplatníků daně z příjmů fyzických osob, zda budou daň z příjmů a veřejná pojistná platit ve „standardním režimu“ jako doposud, nebo zda zvolí režim paušální daně, která bude pro řadu poplatníků výhodná jak finančně, tak administrativně. Klíčová úprava z pohledu poplatníka je obsažena v § 2a a novém znění § 7a zákona o daních z příjmů. Ustanovení § 2a zákona o daních z příjmů upravuje podmínky, které je potřeba splnit pro naplnění institutu tzv. poplatníka v paušálním režimu. Mezi hlavní podmínky (pro zjednodušení nejsou konkrétní podmínky blíže specifikovány) patří to, že poplatník je osobou samostatně výdělečně činnou, není plátcem DPH, není společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti, není dlužníkem, vůči němuž je vedeno insolvenční řízení, ve zdaňovacím období bezprostředně předcházejícím rozhodnému zdaňovacímu období neměl příjmy ze samostatné činnosti převyšující 1 000 000 Kč, k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období nevykonává činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti, a podá správci daně oznámení o vstupu do paušálního režimu. Ustanovení § 7a pak upravuje navazující podmínky, které je potřeba splnit pro aplikaci paušální daně na poplatníka v paušálním režimu. V průběhu zdaňovacího období jsou hrazeny tzv. měsíční paušální zálohy, které se skládají ze tří složek – zálohy na daň (pro rok 2021 v symbolické výši 100 Kč měsíčně, což plyne z § 38lk odst. 7 zákona o daních z příjmů), zálohy na pojistné na důchodové pojištění a zálohy na veřejné zdravotní pojištění (pro rok 2021 ve výši 2 976 Kč měsíčně na důchodové pojištění a 2 393 Kč měsíčně na zdravotní pojištění, přičemž dané částky vycházejí z minimálních vyměřovacích základů). Celkově tedy měsíční paušální záloha pro rok 2021 činí 5 469 Kč. Pro úplnost je nutné podotknout, že v rámci paušální daně je nová právní úprava spíše šířeji pojata a vykazuje současně několik odchylek od „standardního průběhu“, které je třeba vždy posuzovat ad hoc, stejně tak případnou finanční výhodnost režimu paušální daně bude nezbytně posuzovat případ od případu, a to při zvážení veškerých pozitivních a negativních souvislostí.

Nepochybně nejdůležitější novela zákona o daních z příjmů byla schválena na konci roku 2020, přičemž její znění je obsaženo v **zákoně č. 609/2020 Sb.**, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, s účinností od 1. 1. 2021. Ačkoliv se nabytí účinnosti k 1. 1. 2021 zdálo být do posledních chvil prakticky vyloučené a v rámci odborné veřejnosti vyvstávaly četné diskuze nad možným dvojím daňovým režimem poplatníků pro zdaňovací období roku 2021. Nejzásadněji přitom daňový balíček dopadá právě na oblast daní z příjmů. Mezi nejdůležitější změny patří zrušení konceptu tzv. superhrubé mzdy pro stanovení dílčího základu daně u příjmů ze závislé činnosti, zrušení prvku daně označovaného jako tzv. solidární zvýšení daně, zavedení progresivní klouzavé sazby daně z příjmů fyzických osob ve výši 15 % a 23 %, zvýšení slevy na poplatníka a zrušení limitu pro výplatu daňového bonusu u daně z příjmů fyzických osob, zavedení tzv. stravenkového paušálu, zvýšení hranice pro odpisování vybraného hmotného majetku a technického zhodnocení, zrušení odpisování nehmotného majetku a další. Osvobození od daně se týká změna textace § 4 odst. 1 písm. za) zákona o daních z příjmů, která nově neobsahuje osvobození od daně v případě úrokových příjmů daňových nerezidentů, které jim plynou z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou, nýbrž nově upravuje osvobození výnosů z dluhopisů podle zákona upravujícího dluhopisy a příjem plynoucí z práva na splacení dluhopisu vydaných členským státem Evropské unie nebo státem tvořícím EHP, čímž dochází k narovnání podmínek mezi domácími i zahraničními investory. Ustanovení § 6 odst. 9 zákona o daních z příjmů zavádí tzv. stravenkový paušál (maximální výše osvobození od daně u příjemce je vázána na 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trávající 5 až 12 hodin). Důvodová zpráva k tomu uvádí, že poskytování peněžitého příspěvku na stravování zaměstnanec je alternativou k poskytování příspěvku na stravování v podobě tzv. stravenek. Vzhledem ke skutečnosti, že poskytování stravenek je od daně osvobozeno již dnes, je žádoucí, aby byla odstraněna daňová nerovnost mezi těmito dvěma druhy příspěvků na stravování, a byly tak do určitého limitu osvobozeny i ty příspěvky na stravování zaměstnanců, které jsou poskytovány v peněžitě formě, nikoliv formou stravovacích poukázek. Zcela klíčová novelizace § 6 odst. 12 zákona o daních z příjmů se uskutečnila velmi jednoduchým způsobem, kdy je nově konstatováno, že základem daně (dílním základem daně) jsou příjmy ze závislé činnosti, jinými slovy zpravidla „hrubé příjmy“. Novelizací tedy odpadá institut tzv. superhrubé mzdy a dochází ke sblížení daňových sazeb osob vykonávajících závislou činnost a ostatních poplatníků daně z příjmů fyzických osob. Další významný krok spočívá v zavedení progresivně klouzavé sazby daně z příjmů fyzických osob, a to ve výši 15 % (z příjmů do 48násobku průměrné mzdy) a 23 % (z příjmů převyšujících 48násobek průměrné mzdy). Došlo současně ke zrušení solidárního zvýšení daně, které pro příjmy podle § 6 a § 7 dosud hrálo identickou roli jako progresivní sazba daně. Nově tedy progresivní zdanění bude dopadat na všechny dílčí základy daně a oproti stavu účinnému do konce roku 2020 se míra progresu u nadlimitních příjmů navýší o jeden procentní bod. K důležitým změnám, které mají napomoci k oživení utlumeného podnikatelského prostředí, dochází dále v oblasti daňových odpisů, kdy se u hmotného majetku navyšuje výše vstupní ceny ze 40 000 Kč na 80 000 Kč, současně dochází ke zrušení odpisování nehmotného majetku, kde tedy budou výdaje uplatňovány jednorázově. Obdobně jako v letech 2009 a 2010 dochází k zavedení tzv. mimořádných odpisů upravených v § 30a zákona o daních z příjmů, kdy majetek spadající pod první odpisovou skupinu bude možné daňově odepsat během 12 měsíců a majetek spadající pod druhou odpisovou skupinu během 24 měsíců. Novelou se rovněž ruší dosavadní strop ve výši 60 300 Kč pro účely vyplacení daňového bonusu. Současně přináší daňový balíček navyšování slevy na poplatníka podle § 35ba odst. 1 zákona o daních z příjmů, a to na částku 27 840 Kč pro rok 2021.

V průběhu roku 2020 tedy došlo k přijetí celé řady významných změn daňové legislativy nejen v oblasti daní z příjmů, částečně vynucených objektivní situací na trhu, částečně motivovaných jinými důvody. Věme, že budou jednotlivé výše popsané nástroje v praxi fungovat podle původních očekávání Ministerstva financí a že alespoň zčásti napomůžou ke zprehlednění a zjednodušení daňových předpisů v České republice.