

VYSOKÁ ŠKOLA POLYTECHNICKÁ JIHLAVA

Katedra ekonomických studií

**Dopad změn v zákoně o dani z příjmů na
zdanění podnikatele – fyzické osoby**

bakalářská práce

Autor: Monika Kurzweilová

Vedoucí práce: Ing. Magda Morávková

Jihlava 2010

Anotace

Cílem bakalářské práce je ukázat vývoj změn v zákoně o dani z příjmů. Práce je zaměřena na fyzickou osobu, která vykazuje příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Rozhodným obdobím je rok 2000 až rok 2009.

V prvních šesti kapitolách se zabývám legislativní úpravou daně z příjmů. V poslední kapitole se zaměřuji na praktickou část, ve které počítám daňovou povinnost podnikatele za jednotlivé roky.

Klíčová slova

Daň, příjmy, výdaje, poplatník.

Annotation

The aim of the bachelor thesis is to show the progress of the changes in the Law of Income Tax. The thesis is focused on personal entity, which shows out incomes from business and other self-employment. The vesting period is since 2000 until 2009.

In the first six chapters I deal with the legislative adjustment income-tax. At last chapter I focus on practical part, in which I count tax liability of the entrepreneur in each year.

Key words

Tax, receipts, expenditures, tax-payer.

Na tomto místě bych chtěla poděkovat vedoucí své bakalářské práce paní Ing. Magdě Morávkové za odborné vedení a za plno cenných rad, které mi pomohly k vypracování mé práce.

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracoval/a jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem v práci neporušil/a autorská práva (ve smyslu zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů, v platném znění, dále též „AZ“).

Souhlasím s umístěním bakalářské práce v knihovně VŠPJ a s jejím užitím k výuce nebo k vlastní vnitřní potřebě VŠPJ .

Byl/a jsem seznámen/a s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje AZ, zejména § 60 (školní dílo).

Beru na vědomí, že VŠPJ má právo na uzavření licenční smlouvy o užití mé bakalářské práce a prohlašuji, že **s o u h l a s í m** s případným užitím mé bakalářské práce (prodej, zapůjčení apod.).

Jsem si vědom/a toho, že užít své bakalářské práce či poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠPJ, která má právo ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, vynaložených vysokou školou na vytvoření díla (až do jejich skutečné výše), z výdělku dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence.

V Jihlavě dne 18. května 2010

.....

Podpis

Obsah

1	Úvod	7
2	Daňová soustava a základní pojmy	8
2.1	Daňová soustava	8
2.2	Základní pojmy	9
2.2.1	Daň	9
2.2.2	Daňový subjekt	10
2.2.3	Daňový objekt.....	10
2.2.4	Sazba daně	10
2.2.5	Způsob placení daně.....	11
3	Daň z příjmu fyzických osob	12
3.1	Daňový subjekt	12
3.2	Daňový objekt.....	12
3.3	Sazba daně	13
3.4	Drobný podnikatel.....	13
3.4.1	Základ daně.....	15
3.4.2	Položky odčitatelné od základu daně	17
3.4.3	Výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů	19
3.4.4	Paušální výdaje	31
4	Nezdanitelná část základu daně a sleva na dani	32
4.1	Nezdanitelná část základu daně	32
4.1.1	Hodnota darů.....	32
4.1.2	Hodnota úroků	33
4.1.3	Příspěvky na penzijní připojištění.....	33
4.1.4	Pojistné na soukromé životní pojištění.....	33
4.1.5	Členské příspěvky	34
4.1.6	Úhrada za zkoušky	34
4.2	Sleva na dani	34
5	Odpočty na děti	36
5.1	Nezdanitelná část základu daně	36
5.2	Daňové zvýhodnění.....	37

6	Výpočet daně z příjmu fyzických osob.....	38
7	Daňové odpisy.....	39
7.1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku	39
7.2	Způsob odpisování	41
7.3	Zvýšený odpis	44
8	Zákonná úprava pro rok 2010	47
9	Změna v zákoně o dani z příjmů – praktická část	48
9.1	Struktura příjmů a výdajů podnikatele týkající se § 7.....	48
9.2	Výpočet odpisů hmotného majetku v letech 2000 až 2009.....	49
9.3	Výpočet odčitatelných položek od základu daně.....	51
9.4	Výpočet základu daně v letech 2000 až 2009.....	51
9.5	Výpočet daně z příjmu v letech 2000 až 2009.....	53
10	Závěr	60
	Literatura	62
	Seznam tabulek.....	63
	Seznam zkratek	65

1 Úvod

Předmětem mé bakalářské práce je analyzovat vývoj změn v zákoně o dani z příjmů. Jelikož je tento zákon velmi obsáhlý, zaměřila jsem se pouze na jednu jeho část a to na fyzickou osobu, která vykazuje příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Vývoj je shrnut za období let 2000 až 2009.

Téma bakalářské práce jsem si vybrala z toho důvodu, že daně považuji za jednu z nejdůležitějších částí ekonomiky, která se dotýká každého z nás. V současné době celosvětové krize jsou daně velmi diskutovaným tématem a především to, zda zvýšit daňovou povinnost nebo naopak snížit.

Cílem mé práce je poukázat na významnou změnu v zákoně o dani z příjmů, ke které došlo v roce 2008. Jedná se o zavedení jednotné sazby daně na místo progresivně klouzavé sazby. To považuji za velmi významný krok české ekonomiky vůči drobným podnikatelům, ale nejen vůči nim. V praktické části bych chtěla ukázat, jak na konkrétních číslech tato změna sazby daně u drobného podnikatele vypadá a zda je opravdu tak zásadní.

Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. V začátku teoretické části se zmiňuji obecně o daňové soustavě a vysvětluji základní pojmy, jako jsou daň, daňový objekt, daňový subjekt a další. Ve třetí kapitole se zaměřuji na zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Nejdůležitější částí této kapitoly je vymezení daňově uznatelných a neuznatelných výdajů, které jsou zásadní pro přesné určení základu daně. Poté v následujících dvou kapitolách píši o nezdánitelné části základu daně, slevách na dani a odpočtech na děti. V šesté kapitole objasňuji výpočet daně z příjmů v jednotlivých letech. Další kapitola shrnuje oblast daňových odpisů. Poslední kapitolou v teoretické části je zákonná úprava daně z příjmů pro rok 2010. V praktické části bakalářské práce počítám daň z příjmů fyzické osoby za jednotlivé roky. Výpočet je založen na fiktivních údajích, kterým jsem se ale snažila dát skutečný rozměr.

2 Daňová soustava a základní pojmy

2.1 Daňová soustava¹

Daňová soustava je ucelený soubor daní upravený zákonem. Současná daňová soustava České republiky vychází z daňové reformy z 1. 1. 1993. Ta měla za úkol maximálně zjednodušit daňový systém, sladit ho s tržním mechanismem, vytvořit rovné daňové podmínky a zvětšit pružnost a efektivnost správy a kontroly daní. Na základě reformy došlo k nahrazení stávající daně z obrátu daní z přidané hodnoty a systémem spotřebních daní. Nově byla zavedena daň silniční, dědická, darovací a z převodu nemovitostí.

Současná daňová soustava je upravena zákonem č. 212/1992 Sb. Podle tohoto zákona ji tvoří:

- 1) Daň z příjmu:
 - a) daň z příjmu fyzických osob
 - b) daň z příjmu právnických osob
- 2) Daň z přidané hodnoty
- 3) Daň z nemovitosti:
 - a) daň z pozemků
 - b) daň ze staveb
- 4) Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí
- 5) Daň silniční
- 6) Daň spotřební:
 - a) daň z minerálních olejů
 - b) daň z lihu
 - c) daň z piva
 - d) daň z vína a meziproduktů
 - e) daň z tabákových výrobků

¹ Tato kapitola vychází z KUBÁTOVÁ, K., LÁCHOVÁ, L., NOVÁK, M., PEKOVÁ, J., RAMBOUSEK, V., VANČUROVÁ, A., VAŠKOVÁ, D.: *Moderní průvodce daňovým systémem*. 1. vyd. Praha: Grada, 1994. 240 s. ISBN 80-7169-020-1.

7) Daň ekologická

Daňová soustava postihuje příjmy, spotřebu a majetek a hlavními cíli jsou zajištění příjmů, přerozdělení důchodů a napravování tržních selhání. Jednotně přistupuje ke všem subjektům daňové soustavy.

2.2 Základní pojmy

2.2.1 Daň²

Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem stanovená platba do veřejného rozpočtu. Tato platba je neúčelová a neekvivalentní, což znamená, že daň nemá financovat konkrétní projekt, a že nemáme nárok na protihodnotu v odpovídající výši.

Daně jsou jedním z nejdůležitějších neúvěrových příjmů do státního rozpočtu. Mezi další neúvěrové příjmy se řadí cla a poplatky. Clo je povinná platba vybíraná při přechodu zboží a služeb přes státní hranici. V současné době se setkáváme hlavně s dovozními cly, které slouží k omezení dovozu určitého zboží či služeb do země nebo k cenovému zvýhodnění domácí produkce. Poplatek lze definovat jako platbu za konkrétní službu poskytovanou veřejným sektorem. Je účelový, dobrovolný, nepravidelný a nenávratný. V jiných zemích je poplatek nazýván místní daní, protože v některých případech má platba částečně daňový charakter. Jedná se například o poplatek ze psa, soudní poplatky, správní poplatky a další.

Daně se dají třídit podle různých kritérií. Nejzákladnějším dělením je podle vazby na důchod poplatníka, a to na daně přímé a nepřímé. Mezi daně přímé řadíme daň z příjmů, daň z nemovitosti, daň dědickou, darovací a z převodu nemovitostí, daň silniční, daň ekologickou a znamená to, že u nich nelze přenést povinnost platit daň na jiný subjekt. Opakem jsou daně nepřímé, a to daň z přidané hodnoty a daň spotřební.

² Tato kapitola vychází z KUBÁTOVÁ, K.: *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: Aspi, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

2.2.2 Daňový subjekt³

Daňovým subjektem je fyzická nebo právnická osoba, která podle zákona podléhá daňové povinnosti. Daňovým subjektem může být poplatník nebo plátce. Poplatníkem je ten, kdo je povinen hradit daň na svůj účet a ze svého předmětu zdanění. Plátce ze zákona musí uhradit daňovou povinnost za jiné daňové subjekty (poplatníky), a to pod svou majetkovou odpovědností.

2.2.3 Daňový objekt

Daňovým objektem je veličina, ze které se daň vyměřuje. Základním předmětem zdanění je důchod, spotřeba a majetek. Z něho se vymezuje základ daně, který slouží pro výpočet konkrétní daňové povinnosti.

2.2.4 Sazba daně⁴

Prostřednictvím sazby daně se z upraveného základu daně stanoví daňová povinnost daňového subjektu. Určuje nám, v jaké výši bude muset daňový subjekt daň uhradit. Sazbu daně dělíme dle druhu předmětu daně nebo poplatníka na jednotnou sazbu daně a diferencovanou sazbu daně. Podle typu základu daně dělíme sazbu na pevnou a relativní. Jednotná sazba daně je stejná pro všechny typy a druhy předmětu daně nezávisle na jeho kvalitě. Opakem je diferencovaná sazba daně, která se liší podle předmětu daně. Pevná sazba daně se vztahuje k fyzikální jednotce základu daně. Relativní sazba daně se užívá u hodnotového základu daně, kdy udává určitý podíl ze základu daně.

³ Kapitola 2.2.2 a 2.2.3 vychází z KUBÁTOVÁ, K., LÁCHOVÁ, L., NOVÁK, M., PEKOVÁ, J., RAMBOUSEK, V., VANČUROVÁ, A., VAŠKOVÁ, D.: *Moderní průvodce daňovým systémem*. 1. vyd. Praha: Grada, 1994. 240 s. ISBN 80-7169-020-1.

⁴ Tato kapitola vychází z VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L.: *Daňový systém ČR 2008, aneb, Učebnice daňového práva*. 9. vyd. Praha: VOX, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

2.2.5 Způsob placení daně⁵

U způsobu placení daně záleží na tom, kdo je daňovým subjektem. Pokud jím je poplatník, tak hradí daň zpravidla na základě daňového přiznání. V daňovém přiznání se vypočte výše daně a poplatník ji sám odvede. Aby byl zajištěn plynulý tok daňových příjmů do státní pokladny, využívá stát záloh na daň. Obdobou jsou splátky daně, které mají za úkol časově rozložit povinnost úhrady u již definitivně stanovené výše daňové povinnosti. Dalším typem placení daně je srážka u zdroje, která představuje definitivní splnění daňové povinnosti.

⁵ Tato kapitola vychází z KUBÁTOVÁ, K., LÁCHOVÁ, L., NOVÁK, M., PEKOVÁ, J., RAMBOUSEK, V., VANČUROVÁ, A., VAŠKOVÁ, D.: *Moderní průvodce daňovým systémem*. 1. vyd. Praha: Grada, 1994. 240 s. ISBN 80-7169-020-1.

3 Daň z příjmu fyzických osob⁶

Daně z příjmů se dotýkají všech ekonomicky aktivních obyvatel a právě proto jsou značným politickým nástrojem. Jsou upraveny zákonem č. 586/1992 Sb. ve znění dalších předpisů. Podle zákona se daň z příjmů dělí na daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. Ve své práci se budu zmiňovat pouze o dani z příjmů fyzických osob, konkrétně u drobného podnikatele.

3.1 Daňový subjekt

Poplatníkem je fyzická osoba, která má na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržuje. To znamená, že zde pobývá alespoň 183 dní v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích.

3.2 Daňový objekt

Předmětem daně jsou peněžní i nepeněžní příjmy plynoucí jak ze zdrojů na území České republiky, tak i příjmy ze zahraničí. Konkrétně to jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky,
- příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti,
- příjmy z kapitálového majetku,
- příjmy z pronájmu,
- ostatní příjmy.

Předmětem daně nejsou příjmy získané dědictvím nebo darem, příjmy získané nabytím akcií nebo podílových listů, úvěry a půjčky, příjmy z rozšíření nebo zúžení společného jmění manželů, příjem au-pair a další. Od daně jsou osvobozeny například příjmy z prodeje rodinného domu či bytu, včetně souvisejícího pozemku, pokud v něm prodávající měl bydliště minimálně po dobu 2 let před prodejem, příjmy z prodeje ostatních nemovitostí pokud doba mezi nabytím a prodejem přesáhla 5 let, příjmy z prodeje movitých věcí, cena z veřejné soutěže, stipendia, dotace, a další.

⁶ Celá tato kapitola vychází ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

3.3 Sazba daně

Sazba daně je upravena v § 16 zákona č. 586/1992 Sb. Do roku 2007 se používala klouzavě progresivní sazba daně. To znamenalo, že čím vyšší byl základ daně, tím vyšší byla sazba daně. V roce 2008 došlo k zásadní změně. Byla zrušena progresivní sazba daně a nahradila ji jednotná daň ve výši 15 %.

Přehled sazeb daně za jednotlivé roky:

Tabulka 1: Sazba daně v roce 2000

Základ daně od Kč do Kč		Daň	Ze základu přesahujícího
0	102 000	15 %	
102 000	204 000	15 300 Kč + 20 %	102 000 Kč
204 000	312 000	35 700 Kč + 25 %	204 000 Kč
312 000	a více	62 700 Kč + 32 %	312 000 Kč

Tabulka 2: Sazba daně v letech 2001 – 2005

Základ daně od Kč do Kč		Daň	Ze základu přesahujícího
0	109 200	15 %	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200 Kč
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	66 420 Kč + 32 %	331 200 Kč

Tabulka 3: Sazba daně v letech 2006 – 2007

Základ daně od Kč do Kč		Daň	Ze základu přesahujícího
0	121 200	12 %	
121 200	218 400	14 544 Kč + 19 %	121 200 Kč
218 400	331 200	38 012 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	61 212 Kč + 32 %	331 200 Kč

3.4 Drobný podnikatel

Ve své práci se zaměřuji pouze na příjmy podle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., to jest na příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti. Poplatník, který vykazuje

tyto příjmy je označován jako drobný podnikatel. Musí vést účetnictví nebo daňovou evidenci.

Za příjmy z podnikání se považují:

- příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- příjmy ze živností – příjmy poplatníka na základě živnostenského oprávnění,
- příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů – práce advokátů, lékařů, auditorů, atd.,
- podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku.

Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti jsou:

- „příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem“⁷,
- příjmy z výkonu nezávislého povolání – jedná se například o práci zpěváků, herců, sportovců, atd.,
- příjmy znalce, tlumočníka, zprostředkovatele kolektivních sporů, rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů a od roku 2001 i příjmy zprostředkovatele kolektivních a hromadných smluv podle autorského zákona,
- příjmy z činnosti správce konkursní podstaty, včetně příjmů z činnosti předběžného správce, zvláštního správce, zástupce správce a vyrovnacího správce – součástí zákona až od roku 2001.

Pokud příjmy autorů za příspěvky do novin, časopisů, rozhlasu nebo televize nepřesáhnou v úhrnu od téhož plátce za kalendářní měsíc 3 000 Kč, jsou samostatným základem daně pro zdanění zvláštní sazbou daně. Od roku 2008 je tato částka zvýšena na 7 000 Kč.

⁷Paragraf 7 odstavec 2 a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

3.4.1 Základ daně

Základem daně jsou příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Poplatník může odečíst pouze výdaje v prokazatelné výši, které vynaložil v daném zdaňovacím období. Výjimku tvoří podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku, které se nesnižují o výdaje. Pro zjištění základu daně se vychází z výsledku hospodaření u poplatníků, kteří vedou účetnictví a u těch, kteří používají daňovou evidenci, je základem daně rozdíl mezi příjmy a výdaji. Poté se výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji zvyšuje o:

- částky neoprávněně zkracující příjmy.
- Částky, které nelze podle zákona č. 586/1992 Sb. zahrnout do výdajů.
- Náhradu za uvolnění bytu poskytnutou vlastníkem bytu, pokud dojde k porušení podmínek stanovených zákonem č. 586/1992 Sb.
- Částky, o které byl snížen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji za předchozí zdaňovací období, a to ve zdaňovacím období, kdy je oprava nesprávností v účetnictví provedena a ovlivnila hospodářský výsledek. Jedná se o částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy a částky, které lze zahrnout do výdajů, ale my jsme to neudělali.
- Částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec a zaměstnavatelem, který vede účetnictví, byly sraženy, avšak neodvedeny do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části.
- Přijaté úhrady smluvních pokut, úroků a poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů u věřitele, který vede účetnictví, pokud byly položkou snižující výsledek hospodaření v předchozích zdaňovacích obdobích. Za přijetí úhrady se považuje i vzájemné započtení pohledávky a závazku.

Od roku 2004 se výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji navíc zvyšuje o:

- částku zrušené rezervy u poplatníka, který nevede účetnictví.

- Částku neuhrazeného závazku zachyceného v účetnictví dlužníka odpovídajícího pohledávce, od jejíž splatnosti uplynulo 36 měsíců nebo se promlčela.

Dále se výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji snižuje o:

- rozdíl, o který smluvní pokuty a úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů zúčtované ve prospěch výnosů u poplatníka, který vede účetnictví, převyšují přijaté částky v aktuálním zdaňovacím období.
- Částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, o které byl zvýšen výsledek hospodaření u poplatníka, který vede účetnictví, pokud byly sraženy a dojde-li k jejich odvedení.

Od roku 2004 se snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji o částky dalších výdajů, které lze uplatnit jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, došlo-li k jejich zaplacení v jiném zdaňovacím období, než ve kterém tyto výdaje ovlivnily výsledek hospodaření.

Základ daně lze snížit o:

- částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy.
- Částky nezahrnuté do výdajů, které lze podle zákona č. 586/1992 Sb. zahrnout do výdajů.
- Částky související s rozpuštěním rezerv a opravných položek, jejichž tvorba nebyla pro daňové účely výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou zaúčtovány ve prospěch nákladů nebo výnosů.

Od roku 2004 lze snížit o:

- oceňovací rozdíl vzniklý jinak než koupí majetku.
- Částky ve výši záporného rozdílu mezi oceněním podniku při nabytí vkladem nebo přeměnou a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky, pokud jsou zaúčtovány ve prospěch výnosů.

Od roku 2008 lze snížit základ daně o hodnotu závazku nebo část závazku zaniklého splněním, započtením nebo splynutím, o kterou byl zvýšen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji.

Do základu daně se nezahrnují:

- příjmy poplatníků a stálých provozoven, které jsou daněny zvláštní sazbou daně.
- Částky, které již byly zdaněny podle zákona č. 586/1992 Sb. u téhož poplatníka nebo u poplatníka zaniklého bez provedení likvidace v případě, kdy jsou příjmem u jeho právního nástupce.
- Částky zaúčtované do příjmů, pokud souvisejí s výdaji neuznanými v předchozích zdaňovacích obdobích jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Maximálně se nezahrnují příjmy do výše těchto neuznaných výdajů v předchozích zdaňovacích obdobích.

Od roku 2004 se do základu daně nezahrnuje:

- částka zaúčtovaná do příjmů, pokud souvisí s výdajem vynaloženým na příjem, který nebyl v předchozích zdaňovacích obdobích předmětem daně nebo byl od daně osvobozen, a to maximálně do výše tohoto souvisejícího výdaje.
- Změna reálné hodnoty u pohledávek, které poplatník nabyt a určil k obchodování, o kterých je účtováno jako o nákladu nebo výnosu.

3.4.2 Položky odčitatelné od základu daně

Poplatník si může od základu daně odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část. Nejdéle může poplatník odečíst ztrátu v pěti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.

Do roku 2004 si mohl poplatník také od základu daně odečíst:

- 10 % vstupní ceny hmotného majetku zatříděného v odpisových skupinách 1, 2 a 3, je-li jeho prvním vlastníkem.
- 15 % vstupní ceny zařízení pro čištění a úpravu vod a také u třídících a úpravárenských zařízení na zhodnocení druhotných surovin, je-li jeho prvním vlastníkem.
- 20 % vstupní ceny strojů pro zemědělství a lesnictví, je-li jeho prvním vlastníkem.

- Částky stanovené v předchozích třech bodech, a to ze vstupní ceny evidované v majetku pronajímatele, je-li prvním nájemcem podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku. Podmínkou je, že byl pronajímatel prvním vlastníkem pronajatého majetku a neuplatnil odpočet podle předchozích třech bodů.

Tento odpočet je od roku 2005 v upravené podobě jako zvýšený odpis.

Odpočet lze uplatnit za to zdaňovací období, ve kterém je hmotný majetek zaevidován u poplatníka nebo přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání nájemci podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí movitého hmotného majetku. Odpočet nelze uplatnit v případě, že se jedná o:

- letadla, pokud nejsou využívána provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě vydané koncese a provozovateli leteckých škol nebo pokud se jedná o motocykly a osobní automobily, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy, provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol. Výjimkou jsou osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební.
- Hmotný majetek vymezený daňovým zákonem. Například pokud jde o přístroje pro domácnost, televizní a rozhlasové přijímače, rekreační a sportovní čluny, nábytek a další majetek.
- Hmotný majetek umístěný v zahraničí nebo používaný v zahraničí nepřetržitě více než 183 dnů v příslušném zdaňovacím období.
- Hmotný majetek nabytý darováním.
- Technické zhodnocení.
- Hmotný majetek používaný pouze z části k zajištění zdanitelného příjmu nebo hmotný majetek využívaný k dosahování osvobozených příjmů od daně.

V letech 2001 až 2007 si poplatník mohl odečíst od základu daně 30 % výdajů vynaložených podle daňového zákona na výuku žáků ve studijních a učebních oborech středních odborných učilišť a učebních oborech učilišť, které jsou součástí výchovně vzdělávací soustavy.

Od roku 2005 má poplatník nárok si odečíst od základu daně 100 % výdajů, které vynaložil v daném zdaňovacím období při realizaci projektů výzkumu a vývoje.

Od roku 2008 může poplatník od základu daně odečíst 50 % částky, kterou vypořádal v peněžní nebo nepeněžní formě v období 1993 až 2005, případně vypořádal, oprávněným osobám jejich majetkový podíl podle zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech.

3.4.3 Výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů

Podle § 24 zákona 586/1992 Sb. může poplatník uplatnit tyto výdaje:

- odpisy hmotného majetku.
- Zůstatková cena hmotného majetku u pěstitelských celků, trvalých porostů a zvířat při jejich vyřazení, zůstatková cena prodaného nebo zlikvidovaného hmotného majetku a zůstatková cena hmotného majetku předaného povinně a bezúplatně podle zvláštních předpisů, snížená o přijaté dotace na jeho pořízení. Dále pak také zůstatková cena hmotného majetku vyřazeného v důsledku škody a to jen do výše náhrad.
- Příspěvky právníkům osobám, pokud členství vyplývá ze zvláštního právního předpisu, nebo členství je nutnou podmínkou k provozování předmětu podnikání. Týká se to i příspěvků placených zaměstnavatelem za zaměstnance v případě, kdy členství zaměstnance je podmínkou k provozování předmětu podnikání zaměstnavatele.
- Pojistné hrazené poplatníkem – jedná se o veškeré pojistné spojené s činností poplatníka.
- Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem.
- Výdaje na provoz vlastního zařízení k ochraně životního prostředí.
- Nájemné, a to:
 - nájemné, s výjimkou nájemného u finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci,
 - nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, který lze podle zákona odepisovat,

- nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí movitého hmotného majetku, u kterého vstupní cena nepřevyšší částku stanovenou zákonem.
- Daň z převodu nemovitostí, a to i v případě zaplacení ručitelem za původního vlastníka, zaplacená daň z nemovitosti a ostatní daně a poplatky, mimo těch, co nelze uznat.
- Rezervy a opravné položky, jejichž způsob tvorby a výši pro daňové účely stanoví zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu.
- Výdaje na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na:
 - bezpečnost a ochranu zdraví při práci a hygienické vybavení pracovišť,
 - závodní preventivní péči poskytovanou zařízením závodní preventivní péče a nehrazené zdravotní pojišťovnou, na lékařské prohlídky a vyšetření,
 - provoz vlastních vzdělávacích zařízení, výdaje spojené s odborným rozvojem zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele a na rekvalifikaci zaměstnanců,
 - provoz vlastního stravovacího zařízení, mimo hodnoty potravin, nebo příspěvky na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů a poskytované až do výše 55 % ceny jednoho jídla v průběhu jedné pracovní směny. Maximálně je to možné do výše 70 % stravného při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin. Stravování zajišťované ve vlastním stravovacím zařízení jiným subjektem se považuje také za vlastní,
 - pracovníprávní nároky zaměstnanců vyplývající z kolektivní, pracovní nebo jiné smlouvy, případně z vnitřního předpisu zaměstnavatele.
- Výdaje na pracovní cesty v maximální výši dané zvláštní předpisem, přitom:
 - na ubytování, na dopravu hromadnými dopravními prostředky, na spotřebované pohonné hmoty silničním motorovým vozidlem zahrnutým v obchodním majetku poplatníka nebo v nájmu. Dále sem patří nezbytné výdaje spojené s pracovní cestou v prokázané výši,
 - zvýšené stravné při tuzemských pracovních cestách delších než 12 hodin v kalendářním dnu, zahraniční stravné a kapesné při zahraničních pracovních cestách u drobných podnikatelů,

- na dopravu vlastním silničním motorovým vozidlem nezahrnutým do obchodního majetku poplatníka ve výši sazby základní náhrady a náhrady výdajů na spotřebované pohonné hmoty,
- na dopravu silničním motorovým vozidlem zahrnutým do obchodního majetku poplatníka nebo případně v nájmu v prokázané výši. V případě u zahraničních pracovních cest, při kterých nelze prokázat výdaje na pohonné hmoty, je výdaj ve výši náhrady výdajů za spotřebované hmoty a to s použitím tuzemských cen platných v době použití vozidla.
- Škody vzniklé v důsledku živelních pohrom nebo neznámým pachatelem podle potvrzení policie.
- Výdaje na zabezpečení požární ochrany.
- Výdaje spojené s uchováním výrobních schopností pro zabezpečení obranyschopnosti státu.
- Pořizovací cena u pohledávky nabyté postoupením, a to jen do výše příjmů plynoucích z jejich úhrady dlužníkem nebo postupníkem. Toto platí pouze u poplatníků, kteří vedou daňovou evidenci.
- Výdaje, k jejichž úhradě je poplatník povinen podle zvláštních zákonů.
- Hodnota cenného papíru při prodeji zachycená v účetnictví v souladu se zvláštním právním předpisem ke dni jeho prodeje.
- U poplatníka, který vede účetnictví:
 - jmenovitá hodnota pohledávky při jejím postoupení a to do výše příjmu plynoucího z jejího postoupení.
 - pořizovací cena u pohledávky nabyté postoupením a to do výše příjmu plynoucího z její úhrady dlužníkem nebo postupníkem,
 - od roku 2004 i hrazená daň darovací u pohledávky nabyté bezúplatně, a to do výše příjmu plynoucího z jejího postoupení.
- Vstupní cena hmotného majetku vyloučeného z odpisování, cena vlastních nákladů nebo reprodukční pořizovací cena nehmotného majetku, jehož účetní odpisy nejsou výdajem zahrnovaným do těchto výdajů a pořizovací cena pozemku, s výjimkou pozemku nabytého vkladem nebo přeměnou, a to jen do výše příjmů z prodeje jednotlivého majetku. Výdajem je i zůstatková cena technického zhodnocení odpisovaného nájemcem při ukončení nájmu nebo při

zrušení souhlasu vlastníka, ale jen do výše náhrady výdajů vynaložených na toto technické zhodnocení.

- Daň z příjmů fyzických osob zaplacená plátcem za poplatníka, který má příjmy z výhry v loteriích, sázkách, reklamních soutěžích a jiných podobných hrách nebo příjmy z cen veřejných a sportovních soutěží, jsou-li daně zvláštní sazbou daně a v nepeněžním plnění. Silniční daň zaplacená jedním z manželů, který je zapsán jako držitel vozidla v technickém průkazu, přičemž je vozidlo využíváno pro podnikání druhým manželem nezapsaným v technickém průkaze. Daň z převodu nemovitostí zaplacená druhým z manželů při prodeji nemovitosti, která byla v bezpodílovém spoluvlastnictví manželů.
- Účetní odpisy a to pouze u:
 - hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek,
 - nehmotného majetku, který se neodepisuje, za podmínky, že byl poplatníkem pořízen úplatně nebo ve vlastní režii za účelem obchodování s ním anebo nabyt vkladem, přeměnou, zděděním či darováním.
- Nabývací cena akcie, která není oceňována reálnou hodnotou v souladu se zvláštním předpisem. Dále nabývací cena podílu na společnosti s ručením omezeným, komanditní společnosti nebo družstvu. Výdaj lze uplatnit jen do výše příjmů z prodeje akcie nebo podílu.
- Paušální částky hrazené zaměstnanci zaměstnavatelem.
- U poplatníků, kteří vedou účetnictví, hodnota pohledávky nebo cena pořízení pohledávky nabyté postoupením za dlužníkem:
 - u něhož soud zrušil konkurs pro nedostatečný majetek dlužníka,
 - který je v úpadku nebo mu hrozí na základě výsledku konkursního řízení,
 - který zemřel a pohledávky nemohly být uspokojeny a ani vymáhány na dědicích dlužníka,
 - který byl právnickou osobou a zanikl bez právního nástupce,
 - na jehož majetek, ke kterému se pohledávka váže, je uvalena exekuce.
- Majetek, s výjimkou hmotného majetku daného zákonem, dále poskytnuté služby a zásoby, pokud jsou vydány jako plnění restitučních nároků nebo

majetkových podílů na transformaci družstev, vypořádacího podílů na majetku družstva nebo likvidačního zůstatku v případě likvidace družstva a použity k podnikání.

- Náhrada za uvolnění bytu poskytnutá vlastníkem bytu, pokud začne být uvolněný byt využíván vlastníkem pro podnikání nebo pronájem nejdéle do dvou let od uvolnění a bude takto využíván po dobu dvou dalších let.
- Výdaje na dokončenou nástavbu, přístavbu a stavební úpravy, rekonstrukci a modernizaci majetku, které nejsou technickým zhodnocením.
- Výdaje, které nejsou výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to jen do výše příjmů s nimi souvisejících za podmínky, že jsou součástí nákladů a výnosů ve stejném zdaňovacím období.
- Výdaje na pořízení karet, s nimiž je spojen nárok na slevy z cen zboží a služeb souvisejících s předmětem činnosti poplatníka nebo případně je spojené s reklamou jeho činnosti. Výdaj mohou uplatnit pouze poplatníci, kteří mají příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Pokud jsou karty použitelné i pro osobní potřebu, lze uplatnit výdaje pouze v poloviční výši.
- Pořizovací cena směnky při prodeji, o níž je účtováno jako o cenném papíru, a to jen do výše rozdílu příjmů z jejího prodeje.
- Výdaje vynaložené po 1. lednu 1997 na restaurování uměleckého díla, a to pouze do výše příjmů z jeho prodeje sníženého o pořizovací cenu díla.
- Částky náhrad cestovních výdajů do maximální výše stanovené zvláštním právním předpisem.
- Zaplacené smluvní pokuty, úroky a poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů a dále zaplacené úroky z půjček a úvěrů v případě, kdy věřitelem je fyzická osoba, která nevede účetnictví.
- Výdaje na civilní ochranu vynaložené se souhlasem nebo na pokyn orgánu krizového řízení.
- Výdaje hrazené nájemcem, které tvoří součást ocenění hmotného majetku pronajítelem formou finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku. Nesmí však v úhrnu se sjednanou kupní cenou ve smlouvě převýšit částku danou zákonem.

- Odvod do státního rozpočtu z titulu plnění povinného podílu zaměstnávání osob se zdravotním postižením.
- Platné v letech 2000 – 2003 – právo opce podle zvláštního právního předpisu, avšak při prodeji práva opce je hodnota práva opce výdajem jen do výše příjmů z jeho prodeje.
- Platné v letech 2000 – 2007 – příspěvek zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem poukázaný na účet jeho zaměstnance u penzijního fondu. Maximální výše je 3 % z úhrnu vyměřovacích základů zaměstnance pro pojistné na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti za zdaňovací období.
- Platné v letech 2001- 2003 – úhrn účetních hodnot majetkových složek podniku nebo jeho částí při prodeji a to jen do výše příjmů z jeho prodeje zvýšených o související částky zúčtované do příjmů.
- Platné v letech 2001 – 2007 – pojistné, které hradí zaměstnavatel pojišťovně za zaměstnance na soukromé životní pojištění na základě pojistné smlouvy, která je uzavřena mezi zaměstnancem jako pojistníkem a pojišťovnou. Maximální výše je 8 000 Kč za zdaňovací období. Ve smlouvě musí být sjednaná výplata pojistného plnění až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v roce dosažení věku 60 let.
- Platné v letech 2004 – 2005 – úhrn výdajů na deriváty a to jen do výše úhrnu příjmů z derivátů za zdaňovací období.
- Platné v letech 2006 – 2007 – výdaje na přechodné ubytování zaměstnance s výjimkou přechodného ubytování v rodinném domě nebo bytě a to maximálně do výše 3 500 Kč měsíčně. Nesmí ale jít o ubytování při pracovní cestě poskytované jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem v souvislosti s výkonem práce.
- Platné v letech 2006 – 2007 – výdaje na dopravu zaměstnanců do zaměstnání a ze zaměstnání zajišťovanou zaměstnavatelem vlastními nebo jím pronajatými dopravními prostředky pro přepravu deseti a více osob, případně prostředky smluvního dopravce.
- Platné od roku 2003 – výdaje na pořízení nehmotného majetku u poplatníků s příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti nebo příjmy

z pronájmu, kteří nevedou účetnictví, případně snížené o grant Evropského společenství poskytnutý na jeho pořízení nebo technické zhodnocení.

- Platné od roku 2003 – výdaje vynaložené v rámci pomoci poskytnuté formou nepeněžního plnění v souvislosti s odstraňováním následků živelních pohrom vzniklých na území České republiky, od roku 2009 i na území jiných členských států Evropské unie, Norska nebo Islandu.
- Platné od roku 2005 – náklady na exekuce podle zvláštního právního předpisu hrazené věřitelem.
- Platné od roku 2005 – vstupní cena etiketovacího zařízení pro povinné značení lihu, pokud se výrobce nebo dovozce lihu nerozhodne zařízení odepisovat.
- Platné od roku 2007 – výdaje vynaložené poplatníkem s příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti na uhrazení poplatků za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání, které souvisí s činností poplatníka, nejvýše však 10 000 Kč. Pokud je poplatník osobou se zdravotním postižením, má nárok si odečíst 13 000 Kč, u osob s těžším zdravotním postižením až 15 000 Kč.
- Platné od roku 2008 – výdaje vzniklé v důsledku prokazatelně provedené likvidace zásob materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků.

Za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména:

- výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku, včetně splátek, úroků z úvěru a půjček spojených s jejich pořízením, jsou-li součástí jejich ocenění.
- Výdaje na zvýšení základního kapitálu včetně splácení půjček.
- Pořizovací cenu cenného papíru. Výjimku tvoří opční listy při uplatnění přednostního práva.
- Odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob, pojistné hrazené za člena statutárního orgánu a dalšího orgánu právnické osoby a za jednatele společnosti s ručením omezeným z titulu odpovědnosti za škodu způsobenou společností při výkonu funkce. Do roku 2006 nešlo uznat i peněžní plnění poskytované zaměstnanci vedle mzdy nebo část tohoto plnění, která překračuje nárok stanovený zvláštním předpisem.

- Vyplacené podíly na zisku.
- Penále, pokuty, přirážky k pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a k pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění, regulační a sankční opatření ve mzdové oblasti. Do roku 2006 zde byla zahrnuta i částka rozdílu mezi pojistným na sociální zabezpečení a příspěvkem na státní politiku zaměstnanosti zaplaceným podle zvýšené sazby a pojistným včetně příspěvku vypočteným podle sazby bez jejího zvýšení. Od roku 2006 nelze uznat i úroky z prodlení.
- Výdaje vynaložené na příjmy, které jsou od dané osvobozené nebo nezahrnované do základu daně anebo na příjmy vyňaté podle mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění.
- Výdaje nad limity stanovené tímto zákonem nebo zvláštními předpisy.
- Výdaje převyšující příjmy v zařízeních, které slouží k uspokojování potřeb zaměstnanců nebo jiných osob, přičemž výdaje a příjmy se posuzují za každé zařízení samostatně. Od roku 2008 tvoří výjimku výdaje na přechodné ubytování zaměstnanců poskytované jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnanci v souvislosti s výkonem práce, pokud obec přechodného ubytování není shodná s obcí, kde má zaměstnanec bydliště. Nesmí jít o ubytování při pracovní cestě.
- Tvorbu rezervních a ostatních účelových fondů, pokud není zvláštním předpisem stanoveno jinak.
- Plnění ve prospěch vlastního kapitálu a dále převod zisku, úhrada ztráty řízené osobě a vyrovnání poskytované mimo stojícím společníkům na základě smlouvy o převodu zisku nebo ovládací smlouvy. Od roku 2005 i členský příspěvek poskytnutý evropskému hospodářskému zájmovému sdružení se sídlem na území České republiky.
- Manka a škody přesahující náhrady s výjimkou uvedenou v daňovém zákoně.
- Zůstatková cena hmotného a nehmotného majetku vyřazeného v důsledku darování nebo bezúplatného převodu, ke kterému není poplatník povinen podle zvláštního právního předpisu. Vztahuje se to i na majetek odpisovaný pouze podle zvláštního právního předpisu.
- Technické zhodnocení.

- Daně zaplacené za jiného poplatníka s výjimkou uvedenou v daňovém zákoně.
- Daň darovací, dědickou, daň z příjmu fyzických a právnických osob a obdobné daně zaplacené v zahraničí. Od roku 2004 i odloženou daň podle zvláštního právního předpisu.
- Výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na občerstvení, pohoštění a dary. Podle zákona se za dar nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen obchodní firmou nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesáhne částku stanovenou zákonem. Do roku 2003 šlo o částku 200 Kč a od roku 2004 jde o částku 500 Kč. Dále to nesmí být zboží, které je předmětem spotřební daně. Výjimku tvoří od roku 2006 tichá vína.
- Výdaje na osobní potřebu poplatníka. Od roku 2004 i včetně výdajů vynaložených na opravu, údržbu nebo technické zhodnocení majetku sloužícího k podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, které poplatník nezařadí do obchodního majetku.
- Tvorbu opravných položek na vrub nákladů, s výjimkou uvedenou v daňovém zákoně.
- Finanční výdaje, kterými se pro účely daňového zákona rozumí úroky z úvěru a půjček a související výdaje, včetně výdajů na zajištění, zpracování úvěrů a poplatků za záruky. Věřitel nebo osoba, která úvěr nebo půjčku zajišťuje, musí být osobou spojenou ve vztahu ke dlužníkovi. Je-li příjemcem úvěru a půjčky banka nebo pojišťovna, jedná se o výši finančních výdajů z částky, o kterou úhrn úvěrů a půjček od spojených osob a úvěrů a půjček, které spojené osoby zajišťují, přesáhne trojnásobek výše vlastního kapitálu v průběhu zdaňovacího období nebo období, za něž se podává daňové přiznání. V případě ostatních příjemců úvěru a půjček jde o dvojnásobek výše vlastního kapitálu. Do úvěrů a půjček se pro účely tohoto ustanovení nezahrnují úvěry a půjčky nebo jejich část, u nichž finanční výdaje nelze uznat jako výdaj k dosažení, zajištění a udržení příjmů podle daňového zákona.
- „Úroky a jiné výnosy poskytované zaměstnavatelem z vkladů přesahující průměrnou výši obvyklých úroků za příslušné zdaňovací období. Průměrná výše

obvyklých úroků se určí srovnáním s úroky za úvěry požadovanými bankou, u které má zaměstnavatel zřízen běžný účet, nebo s bankami v místě bydliště nebo sídla zaměstnavatele. Pokud je uzavírána smlouva na více let, vychází se z průměrné výše úroků v době uzavření smlouvy.“⁸

- Úroky z odložených částek daní za dobu posečkání, zvýšení daní a exekuční náklady podle zvláštních předpisů. Dále i úroky z odložené částky za dobu posečkání cla a úroky z prodlení, které jsou příslušenstvím cla.
- Jmenovitá hodnota pohledávky nebo cena pořízení postoupené pohledávky s výjimkou uvedenou v daňovém zákoně.
- Nájemné za umělecká díla a výdaje za restaurování umělecký děl, které nejsou součástí staveb a budov. Výstavní, muzejní a galerijní činnost není u poplatníka předmětem podnikání.
- Výdaje na pořízení uměleckých děl, která nejsou součástí staveb a budov a v jednotlivém případě nepřesáhnou částku 40 000 Kč u poplatníků, kteří nevedou účetnictví.
- Odpis pohledávky nebo tvorbu opravné položky u pohledávky nabyté obchodní společností nebo družstvem na základě vkladu uskutečněného od 1. července 1996, s výjimkou pohledávek uvedenou v daňovém zákoně.
- Výdaje spojené s úhradou závazku vzniklého ve zdaňovacím období, ve kterém poplatník uplatňoval paušální výdaje u příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti nebo u příjmů z pronájmu. Výjimku tvoří závazky vzniklé z důvodu pořízení hmotného majetku. Od roku 2009 navíc i výdaje spojené s úhradou závazku, o jehož hodnotu byl snížen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji v některém z minulých zdaňovacích období.
- „Rozdíl, o který částka hrazená postupníkem postupiteli při změně osoby nájemce podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku převyšuje částku nájemného připadajícího u postupníka na zbývající dobu nájmu sníženou o nájemné jím hrazené pronajímateli v souladu se smlouvou.“⁹

⁸ Paragraf 25 odstavec 1 x) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁹ Paragraf 25 odstavec 1 ze) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

- Plnění poskytnuté zahraničnímu státnímu úředníkovi, veřejnému činiteli nebo s jejich souhlasem jiné osobě v souvislosti s výkonem jeho funkce. Nelze uznat ani v případech, kdy se jedná o úředníka státu nebo veřejného činitele působícího ve státě, ve kterém je poskytnutí takového plnění tolerováno nebo není považováno za trestný čin anebo je obvyklé.
- Platné v letech 2001 – 2003 – hodnota pohledávky vzniklé z titulu smluvních pokut, úroků a poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů při jejím postoupení v případě, že nebyla nabyta postoupením.
- Platné v roce 2003 – aktivní opravnou položku k souboru majetku nabytému vkladem nebo přeměnou. Výjimku tvoří opravné položky zahrnované do základu daně podle § 23 odst. 15.
- Platné od roku 2004 – účetní odpisy dlouhodobého majetku a hodnota majetku nebo její část zúčtovaná na vrub nákladů, který není majetkem dlouhodobým podle zvláštního právního předpisu. Zároveň je hmotným nebo nehmotným majetkem podle § 26 až 33 daňového zákona.
- Platné od roku 2004 – oceňovací rozdíl vzniklý jinak než koupí, pokud je podle zvláštního právního předpisu výdajem.
- Platné od roku 2004 – „kladný rozdíl mezi oceněním podniku nebo části podniku tvořící samostatnou organizační složku při nabytí vkladem nebo přeměnou a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky, pokud jsou podle zvláštního právního předpisu výdajem.“¹⁰
- Platné od roku 2004 – výdaje z nákupu vlastních akcií pod jmenovitou hodnotou při následném snížení základního kapitálu.
- Platné od roku 2004 – výdaje mateřské společnosti související s držbou podílu v dceřiné společnosti. Úroky z úvěru a půjček přijatých v období šesti měsíců před nabytím tohoto podílu se považují za výdaj, který přímo souvisí s držbou podílu v dceřiné společnosti po dobu trvání této držby. Také po dobu, kdy podíl drží osoba, která je s osobou, která úvěr nebo půjčku přijala, spojenou osobou, pokud poplatník neprokáže, že úvěr nebo půjčka s držbou tohoto podílu nesouvisí. Od roku 2005 navíc platí, že případné režijní náklady související

¹⁰ Paragraf 25 odstavec 1 zi) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

s držbou podílu v dceřiné společnosti se pro účely tohoto ustanovení omezují ve výši 5 % příjmů z dividend a jiných podílů na zisku vyplacených dceřinou společností, za podmínky, že poplatník neprokáže, že skutečná výše těchto režijních nákladů je nižší.

- Platné od roku 2008 – výdaje související s příjmy nad rámec všech vsazených částek, ze všech poplatníkem provozovaných loterií a jiných podobných her, u nichž bylo povolení k provozování vydáno podle zvláštního právního předpisu.
- Platné pouze v roce 2008 – finanční výdaje u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, kterými se pro účely daňového zákona rozumí 1 % z úhrnu nájemného. Hmotný majetek musí jít podle daňového zákona odepisovat. Toto neplatí na finanční výdaje u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, které v úhrnu za zdaňovací období nebo za období, za něž se podává daňové přiznání, nepřevyší částku 1 000 000 Kč.
- Platné od roku 2008 – hodnota nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti.
- Platné od roku 2008 – pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění hrazené za spolčníky veřejné obchodní společnosti touto společností, komplementáře komanditní společností, poplatníkem majícím příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, poplatníkem majícím příjmy z pronájmu a pojistné hrazené osobami, které jsou samostatně výdělečně činnými a nejsou nemocensky pojištěny. Pojistí se jen na denní dávku při dočasné pracovní neschopnosti u soukromé pojišťovny.
- Platné od roku 2008 – nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě:
 - příspěvku na kulturní pořady a sportovní akce (od roku 2009 i příspěvky na zájezdy),
 - možnosti používat rekreační, zdravotnická a vzdělávací zařízení. Dále pak zařízení předškolní, závodní knihovny, tělovýchovná a sportovní zařízení, s výjimkou danou daňovým zákonem,

- Platné pouze v roce 2008 – poskytnutí rekreace, včetně zájezdu, které je u zaměstnance osvobozeno od daně podle § 6 odst. 9 písm. d).
- Platné od roku 2009 – finanční výdaje, které plynou poplatníkovi z úvěru a půjček, kde úrok, výnos nebo skutečnost, že se finanční výdaje stanou splatnými, závisí zcela nebo převážně na zisku dlužníka.
- Platné od roku 2009 – pojistné ve výši určené ke krytí budoucích závazků pojišťovny vyplývajících z pojistné smlouvy uzavřené zaměstnavatelem pro případ, že se jeho zaměstnanec dožije stanoveného věku, dohodnuté doby nebo setrvá v pracovně právním vztahu k zaměstnavateli po dohodnutou dobu.
- Platné od roku 2009 – finanční výdaje z úvěru a půjček podřízených jinému závazku.
- Platné v letech 2000 – 2007 – přírážky k základním sazbám poplatků za znečišťování ovzduší a k základním úplatům za vypouštění odpadních vod.

3.4.4 Paušální výdaje

Pokud poplatník neuplatní prokazatelně vynaložené výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, má možnost od příjmů odečíst paušální výdaje. Jejich procentní sazba se v letech 2000 až 2005 pohybovala ve výši 50 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, 30 % z příjmů z autorských práv, 25 % z příjmů ze živnosti, z jiného podnikání a příjmů z výkonu nezávislého povolání, příjmy znalců a tlumočnicků a od roku 2001 i 25 % z příjmů konkursního správce. V letech 2006 až 2008 si může poplatník uplatnit 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, 60 % z příjmů ze živností řemeslných (seznam řemeslných živností v zákoně č. 455/1991 Sb.), 50 % z příjmů ze živností s výjimkou příjmů řemeslných a 40 % z příjmů u ostatních. V roce 2009 se výše paušálních výdajů změnila u příjmů ze živností řemeslných na 80 %. U příjmů ze živností s výjimkou příjmů řemeslných a u příjmů ostatních se procento paušálních výdajů zvýšilo na 60 %.

Jestliže se pro ně poplatník rozhodne, nelze to již zpětně změnit. V částce paušálních výdajů jsou obsaženy veškeré výdaje poplatníka vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti. Poplatník je povinen vždy vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek.

4 Nezdanitelná část základu daně a sleva na dani¹¹

Jedná se o výhody od státu, které nám mají dopomoci k nižší dani z příjmů. Tyto úlevy zohledňují sociální poměry poplatníka a jeho rodinnou situaci. Zpravidla se daňové výhody člení na tzv. standardní a nestandardní. Za standardní výhodu je považována úleva, která nezávisí na skutečných příjmech poplatníka. Mohou ji využít všichni poplatníci, kteří splňují podmínky pro její poskytnutí. Typická je odčitatelná položka na poplatníka. Naopak nestandardní výhoda závisí na skutečných výdajích, a bývá proto většinou limitována. Nestandardní výhody mají za úkol stimulovat poplatníka k určitému chování, například ke spoření či k účasti v důchodových fondech. Prostřednictvím odpočtu určité skutečné nebo paušální položky od základu daně či již z přímo z vypočtené daně dochází ke značnému snížení celkového daňového břemene poplatníka.

4.1 Nezdanitelná část základu daně

Nezdanitelná část základu daně je upravena v § 15 zákona č. 586/1992 Sb. O tuto částku si poplatník sníží svůj základ daně.

4.1.1 Hodnota darů

Tato položka se v letech 2000 až 2009 nezměnila. Jedná se o to, že si poplatník může odečíst hodnotu darů poskytnutých obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám, které jsou pořadateli veřejných sbírek, a to na financování vědy a vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat, na účely sociální, zdravotnické a ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám a hnutím na jejich činnost. Dar může být také poskytnut na financování zařízení ve vlastnictví fyzické osoby s bydlištěm na území České republiky provozující školská a zdravotnická zařízení a zařízení na ochranu opuštěných nebo ohrožených druhů zvířat.

¹¹ Celá tato kapitola vychází ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a z KUBÁTOVÁ, K.: *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: Aspi, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

Podmínkou uplatnění této položky je, že úhrnná hodnota daru za zdaňovací období musí přesáhnout 2 % ze základu daně anebo činit alespoň 1 000 Kč. Maximálně lze v úhrnu odečíst 10 % ze základu daně. Za dar se považuje i odběr krve bezpříspěvkového dárce. Ten si může odečíst za každý odběr krve částku 2 000 Kč.

4.1.2 Hodnota úroků

Tato položka také neprošla v letech 2000 až 2009 žádnou změnou. Od základu daně si může poplatník odečíst částku, která se rovná úrokům zaplaceným ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření nebo z hypotéčního úvěru sníženým o státní příspěvek. Úvěr musí být využit na bytové účely. Tím se myslí na výstavbu nebo koupi bytového nebo rodinného domu, bytu nebo pozemku. Úhrnná část úroku, které si poplatník může odečíst od základu daně, nesmí přesáhnout částku 300 000 Kč.

4.1.3 Příspěvky na penzijní připojištění

Poplatník si může v letech 2000 až 2009 odečíst od základu daně úhrn příspěvků zaplacených na penzijní připojištění se státním příspěvkem snížených o 6 000 Kč. Maximálně však může uplatnit částku 12 000 Kč.

4.1.4 Pojistné na soukromé životní pojištění

Poplatník si může odečíst od základu daně zaplacené pojistné na jeho soukromé životní pojištění. Musí být splněna podmínka, že výplata pojistného plnění je ve smlouvě sjednána až po 60 měsících od uzavření smlouvy a že nejdříve může dojít k výplatě plnění v kalendářním roce, kdy dosáhne poplatník věku 60 let. Poplatník může uplatnit nejvýše částku 12 000 Kč.

Od roku 2006 je přidána podmínka pro soukromé životní pojištění s pevně sjednanou pojistnou částkou pro případ dožití. V případě pojistné doby od 5 do 15 let včetně musí mít poplatník sjednanou pojistnou částku alespoň na 40 000 Kč a v případě nad 15 let alespoň na 70 000 Kč.

4.1.5 Členské příspěvky

Tento druh nezdanitelné části základu daně platí až od roku 2004. Pokud je poplatník členem odborové organizace, která podle svých stanov obhajuje hospodářské a sociální zájmy zaměstnanců, může si od základu daně odečíst zaplacené příspěvky této organizaci. Maximální možná částka je 1,5 % ze zdanitelných příjmů, maximálně však do výše 3 000 Kč.

4.1.6 Úhrada za zkoušky

Od 1. 8. 2007 je možné si od základu daně odečíst částku zaplacenou za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání. Zkoušky však nesmí být hrazeny zaměstnavatelem. Uplatnit můžeme částku do výše 10 000 Kč. Poplatník, který má zdravotní postižení, má nárok až do výše 13 000 Kč, s těžším zdravotním postižením až 15 000 Kč.

4.2 Sleva na dani

Jedná se o položky, o které si může poplatník snížit vypočtenou daň. Jsou upraveny v § 35ba zákona č. 586/1992 Sb. V letech 2000 až 2005 byly tyto položky součástí § 15 zákona č. 586/1992 Sb. a odečítaly se přímo od základu daně jako nezdanitelná položka. Pokud poplatník nesplňuje podmínky pro uplatnění slevy na dani po celé zdaňovací období, započítává se pouze jedna dvanáctina slevy za každý měsíc, ve kterém byly podmínky splněny.

Jedná se o:

- slevu na poplatníka, kterou mohou uplatnit všechny fyzické osoby. Jejím úkolem je zajistit nezdaněný příjem pro každého poplatníka.
- Slevu na manželku (manžela), která žije s poplatníkem v jedné domácnosti a nemá vlastní příjem přesahující 38 040 Kč. Od roku 2009 je tato částka zvýšena na 68 000 Kč. Pokud je manželka (manžel) majitelem průkazu ZTP/P, sleva na daň se zdvojnásobuje. Do vlastního příjmu se nezahrnují dávky státní sociální podpory, dávky sociální péče, dávky pomoci v hmotné nouzi, příspěvek na péči a další.

- Slevu, kdy poplatník pobírá částečný invalidní důchod.
- Slevu, kdy poplatník pobírá plný invalidní důchod.
- Slevu, kdy je poplatník držitelem průkazu ZTP/P.
- Slevu po dobu, po kterou se poplatník soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem. Nejdéle však do dovršení 26 let věku. V případě prezenční formy studia v doktorském studijním programu až do věku 28 let.

Tabulka 4: Přehled slev na dani (do roku 2005 nezdaniitelných částek)

	2000	2001 - 2005	2006 - 2007	2008 - 2009
poplatník	34 920 Kč	38 040 Kč	7 200 Kč	24 840 Kč
manžel (manželka)	19 884 Kč	21 720 Kč	4 200 Kč	24 840 Kč
částečně invalidní důchod	6 540 Kč	7 140 Kč	1 500 Kč	2 520 Kč
plný invalidní důchod	13 080 Kč	14 280 Kč	3 000 Kč	5 040 Kč
ZTP/P	45 780 Kč	50 040 Kč	9 600 Kč	16 140 Kč
student	10 464 Kč	11 400 Kč	2 400 Kč	4 020 Kč

5 Odpočty na děti¹²

V této kapitole samostatně zmíním problematiku odpočtů na děti. Poplatník má nárok uplatnit odpočet na své vyživované děti žijící s ním ve společné domácnosti. Přechodný pobyt vyživovaného dítěte nemá vliv na uplatnění odpočtu. Na odpočet má nárok poplatník nejen u vlastního dítěte, ale i u osvojeného, u dítěte v péči, která nahrazuje péči vlastních rodičů, u dítěte druhého z manželů anebo u vnuka (vnučky), pokud jeho (její) rodiče nemají příjem, u kterého by mohli odpočet uplatnit. Za vyživované dítě se považuje nezletilé dítě a zletilé dítě až do dovršení 26 let věku, jestliže nepobírá plný invalidní důchod a:

- soustavně se připravuje na budoucí povolání nebo
- nemůže se soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost pro nemoc či úraz anebo
- z důvodů dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu je neschopno vykonávat soustavně výdělečnou činnost.

Pokud je dítě v jedné domácnosti vyživováno více poplatníky, má nárok na uplatnění odpočtu na děti ve zdaňovacím období pouze jeden z poplatníků. Nejsou-li podmínky pro uplatnění odpočtu splněny po celé zdaňovací období, má poplatník možnost žádat o odpočet ve výši 1/12 za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly podmínky splněny. Uzavře-li vyživované zletilé dítě manželství a žije-li v jedné domácnosti s manželem (manželkou), může uplatnit odpočet na dítě manžel (manželka). Nemá-li manžel (manželka) příjmy, u kterých by mohl odpočet uplatnit, má právo na odpočet rodič dítěte nebo poplatník, u něhož jde ve vztahu k dítěti o péči nahrazující péči vlastních rodičů, pokud dítě s ním žije v domácnosti.

5.1 Nezdánitelná část základu daně

V letech 2000 až 2004 byl odpočet na dítě formou nezdanitelné části základu daně, upravený v § 15 zákona č. 586/1992 Sb. To znamená, že se nezdanitelná část základu

¹² Celá tato kapitola vychází ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

daně na dítě odečítala od základu daně, ještě před vypočtením samotné daňové povinnosti. Pokud bylo dítě držitelem průkazu ZTP/P zvyšovala se tato částka na dvojnásobek.

Tabulka 5: Vývoj nezdanitelné části základu daně na dítě v letech 2000 až 2004

Rok	Nezdanitelná část základu daně
2000	21 600 Kč
2001	23 520 Kč
2002	23 520 Kč
2003	25 560 Kč
2004	25 560 Kč

5.2 Daňové zvýhodnění

V roce 2005 došlo ke změně a odpočet na dítě se stal součástí § 35 zákona č. 586/1992 Sb. O částku daňového zvýhodnění na dítě se upravuje daňová povinnost. Poplatník může uplatnit daňové zvýhodnění formou slevy na dani, daňového bonusu nebo slevy na dani a daňového bonusu. Slevu na dani může poplatník nárokovat až do výše daňové povinnosti za příslušné zdaňovací období. Pokud je daňové zvýhodnění vyšší než daňová povinnost za příslušné zdaňovací období, je vzniklý rozdíl daňovým bonusem. Poplatník má nárok na daňový bonus, pokud jeho výše činí alespoň 100 Kč, maximálně však do výše 52 200 Kč ročně. Podmínkou pro získání daňového bonusu je, že poplatník měl ve zdaňovacím období příjmy podle § 6, 7, 8 nebo § 9 alespoň ve výši šestinásobku minimální mzdy. Pokud je dítě držitelem průkazu ZTP/P, má poplatník nárok na dvojnásobek daňového zvýhodnění.

Tabulka 6: Vývoj daňového zvýhodnění v letech 2005 až 2009

Rok	Daňové zvýhodnění
2005	6 000 Kč
2006	6 000 Kč
2007	6 000 Kč
2008	10 680 Kč
2009	10 680 Kč

6 Výpočet daně z příjmu fyzických osob¹³

V letech 2000 – 2004

základ daně (příjmy – výdaje)
- nezdánitelné části základu daně
= upravený základ daně
zaokrouhlení na 100 Kč dolů
daň podle tabulek

V roce 2005

základ daně (příjmy – výdaje)
- nezdánitelné části základu daně
= upravený základ daně
zaokrouhlení na 100 Kč dolů
daň podle tabulek
- daňové zvýhodnění na dítě
= konečná daň

V letech 2006 – 2009

základ daně (příjmy – výdaje)
- nezdánitelné části základu daně
= upravený základ daně
zaokrouhlení na 100 Kč dolů
daň podle tabulek (od roku 2008 jednotná daň)
- slevy na dani
- daňové zvýhodnění na dítě
= konečná daň

¹³ Celá tato kapitola vychází ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

7 Daňové odpisy¹⁴

Odpis lze obecně definovat jako trvalé snížení hodnoty majetku poplatníka. Prostřednictvím daňových odpisů jsou podnikateli nepřímo uznány výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku. Daňové odpisy jsou upraveny zákonem o dani z příjmů.

7.1 Odpisy hmotného a nehmotného majetku

Hmotný majetek je daňovým zákonem definován jako:

- samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok.
- Budovy, domy, byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním předpisem.
- Stavby s výjimkou provozních důlních děl, drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti a oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti.
- Pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky.
- Základní stádo a tažná zvířata (od roku 2009 definováno jako dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč).
- Jiný majetek.

Hmotným majetkem pro účely daňového zákona nejsou zásoby.

Nehmotným majetkem se pro účely daňového zákona rozumí zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden jako nehmotný majetek vymezený zvláštním právním předpisem. Podmínkou odpisování u nehmotného majetku je, že byl nabyt úplatně, vkladem společníka, tichého

¹⁴ Celá tato kapitola vychází z SEDLAČEK, J.: *Daňové a účetní odpisy*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2004. 139 s. ISBN 80-251-0171-1 a ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

společníka, členem družstva, přeměnou, darováním, zděděním nebo vytvořen vlastní činností. Vstupní cena musí být vyšší jak 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok.

Odpisováním se pro účely daňového zákona rozumí zahrnování odpisů z hmotného nebo nehmotného majetku evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů k zajištění tohoto příjmu. Odpisovat majetek může vlastník. Podmínkou je, že majetek musí být zahrnut v obchodním majetku podnikatele nebo v evidenci majetku poplatníka.

Odpis majetku lze uplatnit ve výši ročního odpisu nebo pouze ve výši jedné poloviny ročního odpisu. Roční odpis se použije v případě, že majetek je v evidenci u poplatníka ke konci příslušného zdaňovacího období. Poloviční odpis je v případě, že dojde k:

- vyřazení majetku před koncem zdaňovacího období.
- Převedení majetku na jiné právnické nebo fyzické osoby podle zvláštních právních předpisů, který je evidován v majetku poplatníka k datu předcházejícímu dni převodu majetku.
- Ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti.
- Ukončení nájemního vztahu při odpisování technického zhodnocení nájemcem nebo při ukončení výpůjčky.

Odpisování majetku není pro poplatníka povinné a odpisování lze v kterémkoliv roce přerušit. Při dalším odpisování je ale nutné pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo. V prvním roce odpisování zatřídí poplatník majetek do odpisových skupin, jejichž seznam je přílohou k zákonu o dani z příjmů.

Přehled minimální doby odpisování:

Tabulka 7: Minimální doba odpisování v letech 2000 – 2003

odpisová skupina	doba odpisování
1	4 roky
2	6 let
3	12 let
4	20 let
5	30 let

Tabulka 8: Minimální doba odpisování v roce 2004

odpisová skupina	doba odpisování
1	4 roky
2	6 let
3	12 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Tabulka 9: Minimální doba odpisování v letech 2005 – 2007

odpisová skupina	doba odpisování
1	3 roky
1a	4 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Tabulka 10: Minimální doba odpisování v letech 2008 – 2009

odpisová skupina	doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	12 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

7.2 Způsob odpisování

Poplatník může provádět rovnoměrné nebo zrychlené odpisování. Způsob odpisování si volí vlastník sám a nelze jej v průběhu odpisování měnit. Majetek se odepisuje nejvýše do vstupní ceny.

Přehled maximálních ročních odpisových sazeb při rovnoměrném odpisování majetku:

Tabulka 11: Roční rovnoměrná odpisová sazba v letech 2000 - 2003

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	14,2	28,6	25,0
2	8,5	18,3	16,7
3	4,3	8,7	8,4
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4

Tabulka 12: Roční rovnoměrná odpisová sazba v roce 2004

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	14,2	28,6	25,0
2	8,5	18,3	16,7
3	4,3	8,7	8,4
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Tabulka 13: Roční rovnoměrná odpisová sazba v letech 2005 - 2007

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
1a	14,2	28,6	25,0
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Tabulka 14: Roční rovnoměrná odpisová sazba v letech 2008 – 2009

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Výpočet při rovnoměrném odpisování:

- pro první rok – vstupní cena / 100 * sazba v prvním roce odpisování,
- pro další roky – vstupní cena / 100 * sazba v dalších letech odpisování.

Přehled maximálních ročních koeficientů při zrychleném odpisování majetku:

Tabulka 15: Roční zrychlené koeficienty v letech 2000 – 2003

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	4	5	4
2	6	7	6
3	12	13	12
4	20	21	20
5	30	31	30

Tabulka 16: Roční zrychlené koeficienty v roce 2004

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	4	5	4
2	6	7	6
3	12	13	12
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Tabulka 17: Roční zrychlené koeficienty v letech 2005 – 2007

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
1a	4	5	4
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Tabulka 18: Roční zrychlené koeficienty v letech 2008 – 2009

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Výpočet při zrychleném odpisování:

- pro první rok – vstupní cena / koeficient v prvním roce odpisování,
- pro další roky – $2 \cdot \text{zůstatková cena} / \text{koeficient pro další roky odpisování}$ – počet již odepsaných let.

Zůstatková cena se vypočte jako vstupní cena snižená o sumu odpisů.

7.3 Zvýšený odpis

Od roku 2005 je možné využít zvýšených odpisů. Do roku 2004 si mohl podnikatel uplatnit položky odčitatelné od základu daně, tedy konkrétně si mohl odečíst od základu daně určité procento ze vstupní ceny nově pořízeného hmotného majetku. Podmínkou uplatnění zvýšeného odpisu je, že poplatník je prvním vlastníkem hmotného movitého majetku. Za prvního vlastníka se podle zákona o dani z příjmů považuje poplatník, který si jako první pořídil nový hmotný movitý majetek, který dosud nebyl užíván

k určenému účelu a u předchozího vlastníka byl zbožím. Zvýšených odpisů lze využít pouze u hmotného movitého majetku zatříděného do první, druhé nebo třetí odpisové skupiny.

Zvýšený odpis může poplatník použít u:

1. strojů pro zemědělství a lesnictví a to jen pokud jde o poplatníka s převážně zemědělskou a lesní výrobou.

Tabulka 19: Roční odpisová sazba u rovnoměrného odpisování při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10

Zrychlené odpisování – zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 % vstupní ceny hmotného movitého majetku.

2. Zařízení pro čištění a úpravu vod, u třídících a úpravárenských zařízení na zhodnocení druhotných surovin.

Tabulka 20: Roční odpisová sazba u rovnoměrného odpisování při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

Zrychlené odpisování – zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 % vstupní ceny hmotného movitého majetku.

3. Hmotného majetku zatříděného podle zákona o dani z příjmů v odpisových skupinách 1 až 3.

Tabulka 21: Roční odpisová sazba u rovnoměrného odpisování při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 % (odpisová skupina 1a jen v letech 2005 – 2007)

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	30	35	33,3
1a	24,1	25,3	25,0
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zrychlené odpisování – zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 % vstupní ceny hmotného movitého majetku.

Zvýšený odpis nelze uplatnit u letadel, pokud nejsou využívána provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě vydané koncese a provozovateli leteckých škol. Dále nelze uplatnit u motocyklů a osobních automobilů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy, provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol. Výjimku tvoří osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební. Poplatník nemůže také využít zvýšeného odpisu u přístrojů pro domácnost a u rekreačních a sportovních člunů.

8 Zákonná úprava pro rok 2010¹⁵

V roce 2010 nedošlo v zákoně o dani z příjmu k velkým změnám. Plánovaný návrh tzv. milionářské daně byl nakonec zamítnut. Jednalo se o to, že příjmy fyzických osob nad 145 000 Kč měsíčně měly být daněny zvýšenou sazbou 23 %. Takže i nadále platí jednotná sazba daně ve výši 15 %.

Konkrétní změny, ke kterým v roce 2010 došlo, jsou změna paušálních výdajů uplatňovaných u příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti u ostatních příjmů. Z 60 % se snížily na 40 %. Další změnou je nový daňový výdaj. Jedná se o paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem ve výši 5 000 Kč za každý celý kalendářní měsíc zdaňovacího období. Pokud poplatník používá silniční motorové vozidlo jen z části k podnikání, může uplatnit paušální výdaj jen ve výši 80 % z částky 5 000 Kč. Paušální výdaj na dopravu je možné uplatnit nejvýše za 3 silniční motorová vozidla. Nově si mohou podnikatelé snížit daňový základ o mimořádné odpisy. Hmotný majetek zařazený v první odpisové skupině a pořízený v období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010 může poplatník odepsat rovnoměrně již za 12 měsíců. U hmotného majetku zařazeného do druhé odpisové skupiny může odepsat za 24 měsíců a to tak, že v prvních 12 měsících odepíše 60 % vstupní ceny a v dalších 12 měsících zbývajících 40 % vstupní ceny. Poslední významnou změnou je navýšení daňového zvýhodnění na vyživované dítě z 10 680 Kč ročně na 11 604 Kč ročně.

¹⁵ Tato kapitola vychází z HOVORKA, Jiří. *Mesec.cz* [online]. 5. 10. 2009 [cit. 2010-04-15]. Dopady Janotova balíčku: zchudneme v roce 2010?. Dostupné z WWW: <http://www.mesec.cz/clanky/dopady-janotova-balicku-zchudneme-v-roce-2010/>, HOVORKA, Jiří. *Mesec.cz* [online]. 6. 1. 2010 [cit. 2010-04-15]. Novinky a důležité změny daně z příjmu. Dostupné z WWW: <http://www.mesec.cz/clanky/novinky-a-zmeny-dane-z-prijmu/> a ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

9 Změna v zákoně o dani z příjmů – praktická část

V následující kapitole se zaměřím na konkrétní vývoj daně z příjmů fyzické osoby vykazující příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Jelikož se mi nepodařilo dostat k reálným údajům, tak podnikatel, které ho ve své práci uvádím, je fiktivní osoba. Jednotlivá data se kvůli dobrému zobrazení vývoje daně z příjmů nebudou v jednotlivých letech měnit.

Podnikatel Jan Novák vlastní stavební firmu. Předmětem podnikání jsou stavební práce a podle živnostenského zákona je zařazen tento druh podnikání mezi řemeslné živnosti. Podnikatel má pod sebou jednoho zaměstnance. Vede daňovou evidenci. Manželka podnikatele je bez zdanitelných příjmů a mají jedno dítě. Podnikatel má uzavřené životní pojištění a výše zaplaceného pojistného je 3 392,-. Dále má také sjednané penzijní připojištění a na pojistném zaplatil 10 617,-. Splácí hypotéku na byt a vyměřené úroky činí 87 050,-.

9.1 Struktura příjmů a výdajů podnikatele týkající se § 7

Roční příjmy podnikatele činí 5 477 192,-.

Roční výdaje:

- mzda zaměstnance včetně SZP 298 600,-
- provozní výdaje 284 512,-
- nákup materiálu 2 319 100,-
- výdaje spojené s provozem aut 272 316,-
- stravné zaměstnanci (podnikatel platí 55 % hodnoty) 7 920,-
- školení 2 215,-
- příspěvek zaměstnanci na penzijní připojištění 3 600,-
- SZP podnikatele 34 205,-
- reprezentace 12 840,-
- osobní spotřeba 358 200,-.

9.2 Výpočet odpisů hmotného majetku v letech 2000 až 2009

Podnikatel vlastní kancelářské vybavení a počítač, nářadí, prefabrikovanou buňku, osobní automobil a nákladní automobil. Veškerý majetek daňově odpisuje.

Kancelářské vybavení a počítač

Pořizovací cena 42 000,-, 1. odpisová skupina, zrychlené odpisování, podnikatel odpisuje tento majetek druhým rokem.

2000 – 2004

- odpis v roce pořízení – $42\,000 / 4 = 10\,500,-$
- odpis v druhém roce – $2 * (42\,000 - 10\,500) / (5 - 1) = 15\,750,-$

2005

- odpis v roce pořízení – $42\,000 / 4 = 10\,500,-$
- odpis v druhém roce – $2 * (42\,000 - 10\,500) / (4 - 1) = 21\,000,-$

2006 – 2009 (uplatňuje zvýšený odpis v roce pořízení)

- odpis v roce pořízení – $42\,000 / 3 = 14\,000$, $10\% * 42\,000 = 4\,200$,
 $14\,000 + 4\,200 = 18\,200,-$
- odpis v druhém roce – $2 * (42\,000 - 18\,200) / (4 - 1) = 15\,867,-$

Nářadí

Pořizovací cena 67 000,-, 1. odpisová skupina, zrychlené odpisování, podnikatel odepisuje tento majetek prvním rokem.

2000 – 2004

- $67\,000 / 4 = 16\,750,-$

2005 – 2009 (uplatňuje zvýšený odpis v roce pořízení)

- $67\,000 / 3 = 22\,334$, $10\% * 67\,000 = 6\,700$, $22\,334 + 6\,700 = 29\,034,-$

Prefabrikovaná buňka

Pořizovací cena 160 000,-, 3. odpisová skupina, zrychlené odpisování, podnikatel odepisuje tento majetek druhým rokem.

2000 – 2004

- odpis v roce pořízení – $160\,000 / 12 = 13\,334,-$
- odpis v druhém roce – $2 * (160\,000 - 13\,334) / (13 - 1) = 24\,445,-$

2005

- odpis v roce pořízení – $160\,000 / 12 = 13\,334,-$
- odpis v druhém roce – $2 * (160\,000 - 13\,334) / (11 - 1) = 29\,334,-$

2006 – 2009 (uplatňuje zvýšený odpis v roce pořízení)

- odpis v roce pořízení – $160\,000 / 10 = 16\,000$, $10\% * 160\,000 = 16\,000$,
 $16\,000 + 16\,000 = 32\,000,-$
- odpis v druhém roce – $2 * (160\,000 - 32\,000) / (11 - 1) = 25\,600,-$

Osobní automobil

Pořizovací cena 220 000,-, v letech 2000 – 2004 1. odpisová skupina, v letech 2005 - 2007 1a odpisová skupina, v letech 2008 – 2009 2. odpisová skupina, zrychlené odpisování, podnikatel odepisuje tento majetek prvním rokem.

2000 – 2007

- $220\,000 / 4 = 55\,000,-$

2008 – 2009

- $220\,000 / 5 = 44\,000,-$

Nákladní automobil

Pořizovací cena 900 000,-, 2. odpisová skupina, zrychlené odpisování, podnikatel odepisuje tento majetek druhým rokem.

2000 – 2004

- odpis v roce pořízení – $900\,000 / 6 = 150\,000,-$
- odpis v druhém roce – $2 * (900\,000 - 150\,000) / (7 - 1) = 250\,000,-$

2005

- odpis v roce pořízení – $900\,000 / 6 = 150\,000,-$
- odpis v druhém roce – $2 * (900\,000 - 150\,000) / (6 - 1) = 300\,000,-$

2006 – 2009

- odpis v roce pořízení – $900\,000 / 5 = 180\,000$, $10\% * 900\,000 = 90\,000$,
 $180\,000 + 90\,000 = 270\,000,-$
- odpis v druhém roce – $2 * (900\,000 - 270\,000) / (6 - 1) = 252\,000,-$

9.3 Výpočet odčitatelných položek od základu daně

Z položek odčitatelných od základu daně si bude poplatník moci uplatnit pouze procentuální část vstupní ceny hmotného majetku pořízeného v daném roce. Nově pořízeným majetkem je osobní automobil a náradí. Jelikož osobní automobil tvoří výjimku, u které nelze uplatnit procentuální část vstupní ceny, bude podnikatel odečítat tedy jen 10 % ze vstupní ceny náradí. Vstupní cena náradí byla 67 000,-. Poplatník si tedy odečte od základu daně v letech 2000 až 2004 částku 6 700,-.

9.4 Výpočet základu daně v letech 2000 až 2009

V letech 2000 – 2004

Příjmy	5 477 192,-
<u>Výdaje</u>	<u>3 584 413,-</u>
Základ daně	1 892 779,-
<u>Odčitatelná položka</u>	<u>- 6 700,-</u>
Základ daně	1 886 079,-

V roce 2005

Příjmy	5 477 192,-
<u>Výdaje</u>	<u>3 652 370,-</u>
Základ daně	1 824 822,-

V letech 2006 – 2007

Příjmy	5 477 192,-
<u>Výdaje</u>	<u>3 599 969,-</u>
Základ daně	1 877 223,-

V letech 2008 – 2009

Příjmy	5 477 192,-
<u>Výdaje</u>	<u>3 551 164,-</u>
Základ daně	1 926 028,-

Poměr výdajů k příjmům se pohybuje v jednotlivých letech v rozmezí 65 % až 67 %, a proto se vyplatí podnikateli uplatnit paušální výdaje na místo skutečně dosažených až v roce 2009. Paušální výdaje jsou v roce 2009 dány zákonem o dani z příjmů ve výši 80 %. Podnikatel si tedy bude moci uplatnit výdaje ve výši 4 381 754,- na místo skutečně dosažených ve výši 3 551 164,-. Základ daně pro rok 2009 při použití paušálních výdajů bude 1 095 438,-.

9.5 Výpočet daně z příjmu v letech 2000 až 2009

V roce 2000

Základ daně	1 886 079,-
NČZD	
Úroky	- 87 050,-
Penzijní připojištění	- 4 617,-
Životní pojištění	- 3 392,-
Poplatník	- 34 920,-
Manželka	- 19 884,-
<u>Dítě</u>	<u>- 21 600,-</u>
Upravený základ daně	1 714 616,-
Zaokrouhlení	1 714 600,-
Daň	511 532,-

V roce 2000 se daňová povinnost podnikatele pohybovala ve výši 511 532,-. Její výše se odráží od vysokého základu daně a od velmi nevýhodně nastavených daňových sazeb. Podnikatel se tedy dostává do nejvyšší sazby daně. Daň tvoří téměř 30 % z upraveného a zaokrouhleného základu daně.

V letech 2001 – 2002

Základ daně	1 886 079,-
NČZD	
Úroky	- 87 050,-
Penzijní připojištění	- 4 617,-
Životní pojištění	- 3 392,-
Poplatník	- 38 040,-
Manželka	- 21 720,-
<u>Dítě</u>	<u>- 23 520,-</u>
Upravený základ daně	1 707 740,-
Zaokrouhlení	1 707 700,-
Daň	506 900,-

V letech 2001 až 2002 byla daň shodně ve výši 506 900,- a oproti roku 2000 se daňová povinnost zmenšila o částku 4 632,-. Ke snížení došlo v důsledku změn v nezdanitelných částech základu daně. Konkrétně se navýšila částka odpočtu na poplatníka, na manželku a na dítě.

V letech 2003 – 2004

Základ daně	1 886 079,-
NČZD	
Úroky	- 87 050,-
Penzijní připojištění	- 4 617,-
Životní pojištění	- 3 392,-
Poplatník	- 38 040,-
Manželka	- 21 720,-
<u>Dítě</u>	<u>- 25 560,-</u>
Upravený základ daně	1 705 700,-
Zaokrouhlení	1 705 700,-
Daň	506 260,-

V letech 2003 až 2004 nedošlo oproti předchozím dvěma rokům k výrazné změně. Daňová povinnost se snížila o 640,-, tedy na částku 506 260,-. Vzhledem k částkám, ve kterých se podnikatel pohybuje, je toto snížení pro podnikatele zanedbávající. Došlo k němu z důvodu navýšení nezdánitelné části základu daně na dítě z 23 520,- na částku 25 560,-.

V roce 2005

Základ daně	1 824 822,-
NČZD	
Úroky	- 87 050,-
Penzijní připojištění	- 4 617,-
Životní pojištění	- 3 392,-
Poplatník	- 38 040,-
<u>Manželka</u>	<u>- 21 720,-</u>
Upravený základ daně	1 670 003,-
Zaokrouhlení	1 670 000,-
Daň	494 836,-
<u>Daňové zvýhodnění na dítě</u>	<u>- 6 000,-</u>
Konečná daň	488 836,-

V roce 2005 byla daň stanovena ve výši 488 836,- a oproti rokům 2003 a 2004 se snížila daňová povinnost o 17 424,-. Hlavní důvodem této změny byl nižší základ daně v roce 2005 oproti rokům 2000 až 2004. V roce 2005 došlo ke změně koeficientů u odpisových skupin a díky tomu se navýšily částky odpisů hmotného majetku podnikatele. Další změnou bylo zavedení daňového zvýhodnění na dítě, které bylo do roku 2004 součástí nezdanitelných částí základu daně. Od roku 2005 tedy daňové zvýhodnění na dítě snižuje již vypočtenou daň.

V letech 2006 – 2007

Základ daně	1 877 223,-
NČZD	
Úroky	- 87 050,-
Penzijní připojištění	- 4 617,-
<u>Životní pojištění</u>	<u>- 3 392,-</u>
Upravený základ daně	1 782 164,-
Zaokrouhlení	1 782 000,-
Daň	525 468,-
Slevy na dani	
Poplatník	- 7 200,-
Manželka	- 4 200,-
<u>Daňové zvýhodnění na dítě</u>	<u>- 6 000,-</u>
Konečná daň	508 068,-

V roce 2006 a 2007 byla konečná daň podnikatele ve výši 508 068,-. V těchto letech došlo k navýšení o částku 19 232,- oproti roku 2005. Za hlavní příčinu tohoto navýšení považují změnu v zákoně o dani z příjmů, kdy došlo k vytvoření slev na dani, které byly dříve součástí nezdanitelných částí základu daně. Poplatníkovi se tedy počítá daň z vyššího základu daně, od kterého se poté odečte sleva na poplatníka, manželku a daňové zvýhodnění na dítě. Jak je tedy v praxi vidět, tato změna v zákoně o dani z příjmů byla vůči podnikatelům spíše krokem dozadu než dopředu.

V letech 2008 – 2009

Základ daně	1 926 028,-
NČZD	
Úroky	- 87 050,-
Penzijní připojištění	- 4 617,-
<u>Životní pojištění</u>	<u>- 3 392,-</u>
Upravený základ daně	1 830 969,-
Zaokrouhlení	1 830 900,-
Daň	274 635,-
Slevy na dani	
Poplatník	- 24 840,-
Manželka	- 24 840,-
<u>Daňové zvýhodnění na dítě</u>	<u>- 10 680,-</u>
Konečná daň	214 275,-

K velmi významnému snížení daňové povinnosti podnikatele došlo v letech 2008 až 2009 a to na částku 214 275,-. Oproti předchozímu období je rozdíl v daňové povinnosti menší o 293 793,- a oproti roku 2000, kdy byla nejvyšší daňová povinnost, je konečná daň v letech 2008 až 2009 nižší o částku 297 257,-. Za tímto velmi významným rozdílem stojí zavedení rovné daně a zároveň také navýšení slev na dani.

V roce 2009 při uplatnění paušálních výdajů

Základ daně	1 095 438,-
NČZD	
Úroky	- 87 050,-
Penzijní připojištění	- 4 617,-
<u>Životní pojištění</u>	<u>- 3 392,-</u>
Upravený základ daně	1 000 379,-
Zaokrouhlení	1 000 300,-
Daň	150 045,-
Slevy na dani	
Poplatník	- 24 840,-
Manželka	- 24 840,-
<u>Daňové zvýhodnění na dítě</u>	<u>- 10 680,-</u>
Konečná daň	89 685,-

Při uplatnění paušálních výdajů v roce 2009 se daňová povinnost pohybovala ve výši 89 685,-. Při srovnání daňové povinnosti v roce 2009 při uplatnění paušálních výdajů a daňové povinnosti v roce 2000, docházíme ke snížení daně o 421 847,-. Paušální výdaje se podnikatelovi vyplatily uplatnit jen pouze v roce 2009, kdy byla jejich výše 80 %.

10 Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo analyzovat vývoj změn v zákoně o dani z příjmů za období let 2000 až 2009 a porovnat jaký vliv měly tyto změny na výši daňové povinnosti fyzické osoby mající příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti.

V teoretické části jsem se snažila zmínit veškeré informace důležité pro správné pochopení daného tématu bakalářské práce a zároveň uvést legislativní změny, ke kterým došlo.

V praktické části jsem počítala daňovou povinnost fiktivního podnikatele za uvedené období. Údaje jsou vždy pro jednotlivé roky stejné a to z důvodu lepšího zobrazení vývoje daňové povinnosti. Příjmy podnikatele byly nastaveny ve výši 5 477 192,-. Výdaje se pohybovaly v letech 2000 až 2004 ve výši 3 584 413,-, v roce 2005 ve výši 3 652 370,-, v letech 2006 až 2007 ve výši 3 599 969,- a v letech 2008 až 2009 ve výši 3 551 164,-. V případě paušálních výdajů v roce 2009 je tato částka 4 381 754,-. Na základě těchto čísel mi daňová povinnost v jednotlivých obdobích vyšla takto:

Tabulka 22: Přehled daňové povinnosti za období let 2000 až 2009

Období	Daň
2000	513 676,-
2001 - 2002	509 044,-
2003 - 2004	508 404,-
2005	488 836,-
2006 - 2007	508 068,-
2008 - 2009	214 275,-
2009 (použity paušální výdaje)	89 685,-

Z tabulky je patrné, že daňová povinnost podnikatele se za jednotlivé roky snižovala. V období let 2000 až 2007 se daň z příjmů pohybovala v přibližně stejné výši s menšími odchylkami. V tomto období výši daňové povinnosti nejvíce ovlivňoval výpočet daně

na základě tabulek. Kvůli vysokému základu daně se podnikatel dostával při výpočtu do nejvyšší sazby daně. Za povšimnutí stojí období let 2006 až 2007, kdy došlo ke změně výpočtu daně. Od roku 2006 se některé z nezdanitelných částí oddělily do samostatné skupiny slevy na dani. Ty se odečítají až od vypočtené daňové povinnosti. V závěru to ale v letech 2006 až 2007 bylo pro podnikatele znevýhodňující, protože jeho daňová povinnost se oproti předchozímu období naopak zvýšila.

Významnou změnou bylo v roce 2008 zavedení jednotné sazby daně z příjmů. Podnikatelovi se díky této změně v letech 2008 až 2009 snížila daňová povinnost oproti období let 2006 až 2007 o 58 %, konkrétně o 293 793,-. V případě použití paušálních výdajů na místo skutečně dosažených se daňová povinnost snížila na pouhých 89 685,-.

Zjištěná čísla dokazují, že zavedení jednotné sazby daně je pro podnikatele zásadní změnou k lepšímu a důležitý krok české ekonomiky k podpoře podnikání.

Literatura

HOVORKA, Jiří. *Mesec.cz* [online]. 5. 10. 2009 [cit. 2010-04-15]. Dopady Janotova balíčku: zchudneme v roce 2010?. Dostupné z WWW:

<http://www.mesec.cz/clanky/dopady-janotova-balicku-zchudneme-v-roce-2010/>.

HOVORKA, Jiří. *Mesec.cz* [online]. 6. 1. 2010 [cit. 2010-04-15]. Novinky a důležité změny daně z příjmu. Dostupné z WWW: <http://www.mesec.cz/clanky/novinky-a-zmeny-dane-z-prijmu/>.

KUBÁTOVÁ, K., LÁCHOVÁ, L., NOVÁK, M., PEKOVÁ, J., RAMBOUSEK, V., VANČUROVÁ, A., VAŠKOVÁ, D.: *Moderní průvodce daňovým systémem*. 1. vyd. Praha: Grada, 1994. 240 s. ISBN 80-7169-020-1.

KUBÁTOVÁ, K.: *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: Aspi, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

SEDLAČEK, J.: *Daňové a účetní odpisy*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2004. 139 s. ISBN 80-251-0171-1.

VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L.: *Daňový systém ČR 2008, aneb, Učebnice daňového práva*. 9. vyd. Praha: VOX, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

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

Seznam tabulek

Tabulka 1: Sazba daně v roce 2000.....	13
Tabulka 2: Sazba daně v letech 2001 – 2005.....	13
Tabulka 3: Sazba daně v letech 2006 – 2007.....	13
Tabulka 4: Přehled slev na dani (do roku 2005 nezdanitelných částek)	35
Tabulka 5: Vývoj nezdanitelné části základu daně na dítě v letech 2000 – 2004.....	37
Tabulka 6: Vývoj daňového zvýhodnění v letech 2005 až 2009	37
Tabulka 7: Minimální doba odpisování v letech 2000 – 2003	40
Tabulka 8: Minimální doba odpisování v roce 2004.....	41
Tabulka 9: Minimální doba odpisování v letech 2005 – 2007	41
Tabulka 10: Minimální doba odpisování v letech 2008 – 2009.....	41
Tabulka 11: Roční rovnoměrná odpisová sazba v letech 2000 – 2003.....	42
Tabulka 12: Roční rovnoměrná odpisová sazba v roce 2004	42
Tabulka 13: Roční rovnoměrná odpisová sazba v letech 2005 – 2007	42
Tabulka 14: Roční rovnoměrná odpisová sazba v letech 2008 – 2009.....	43
Tabulka 15: Roční zrychlené koeficienty v letech 2000 – 2003.....	43
Tabulka 16: Roční zrychlené koeficienty v roce 2004.....	43
Tabulka 17: Roční zrychlené koeficienty v letech 2005 – 2007.....	44
Tabulka 18: Roční zrychlené koeficienty v letech 2008 – 2009.....	44
Tabulka 19: Roční odpisová sazba u rovnoměrného odpisování při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %	45
Tabulka 20: Roční odpisová sazba u rovnoměrného odpisování při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %	45

Tabulka 21: Roční odpisová sazba u rovnoměrného odpisování při zvýšení odpisu
v prvním roce odpisování o 10 % (odpisová skupina 1a jen v letech 2005 – 2007).....46

Tabulka 22: Přehled daňové povinnosti za období let 2000 až 2009.....60

Seznam zkratek

ZTP/P – zvlášť těžké postižení s potřebou průvodce

SZP – sociální a zdravotní pojištění

NČZD – nezdanitelná část základu daně