

2.6 Příjmy ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP)

2.6.1 Vymezení příjmů ze samostatné činnosti

Příjmy ze samostatné činnosti zahrnují:

- ❑ příjmy z činností vykonávaných na základě povolení, registrace nebo jiného souhlasu příslušného orgánu, pokud je takové povolení k výkonu příslušné činnosti potřeba. Jedná se o:
 - příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství (§ 7 odst. 1 písm. a),
 - příjmy podnikatelů provozujících činnost na základě živnostenského zákona (§ 7 odst. 1 písm. b),
 - příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů, ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění (§ 7 odst. 1 písm. c) – jsou to například příjmy auditorů, daňových poradců, advokátů, lékařů, notářů, komerčních právníků, pojišťovacích agentů,
- ❑ podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku (§ 7 odst. 1 písm. d),
- ❑ příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem (§ 7 odst. 2 písm. a) - jedná se o příjmy plynoucí na základě smluv podle zákona o literárních, vědeckých a uměleckých (autorský zákon), a to například příjmy herců, zpěváků, hudebníků, tanečníků,
- ❑ příjmy z nájmu majetku vloženého do obchodního majetku poplatníka (§ 7 odst. 2 písm. b) a příjmy plynoucí z veškerého nakládání s majetkem vloženým do obchodního majetku poplatníka, včetně prodeje cenných papírů,
- ❑ příjmy z výkonu nezávislého povolání (§ 7 odst. 2 písm. c) - jedná se například o příjmy sportovců, literárních kritiků a dalších nezávislých povolání.

Poznámka:

Příjmy autorů za příspěvek do novin, časopisu, rozhlasu nebo televize plynoucí ze zdrojů na území České republiky, jejichž úhrn nepřesáhne v kalendářním měsíci částku 10 000 Kč, jsou samostatným základem daně, které budou zdaňovány srážkovou daní ve výši 15 %. Nelze je, na rozdíl od příjmů ze závislé činnosti, zahrnout do daňového přiznání a sraženou daň započítat na celkovou daň.

Uplatnění výdajů

Příjmy ze samostatné činnosti je možné snížit o výdaje buď ve skutečné výši, nebo procentem z příjmů, tzv. paušální výdaje.

2.6.2 Uplatňování výdajů procentem z příjmů (tzv. paušální výdaje)

Uplatnění výdajů stanoveným procentem příjmů je rozděleno podle druhu činnosti. U všech druhů příjmů je stanoven horní limit při uplatnění paušálních výdajů (viz níže uvedená tabulka).

Druh příjmů	Procento z příjmů	Limit max. výdajů v Kč
ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství	80 %	1 600 000,-
ze živností řemeslných (viz příloha č. 1 živnostenského zákona)	80 %	1 600 000,-
ze živností ostatních	60 %	1 200 000,-
z jiného podnikání (např. lékaři, advokáti, daňoví poradci...)	40 %	800 000,-
z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku	30 %	600 000,-

Poznámka:

Horní limit byl stanoven jako příslušné procento ze 2 mil. Kč.

Pravidla pro uplatňování paušálních výdajů:

- pokud jsou použity **paušální výdaje** u dílčího základu daně (§ 7), musí být použity u všech příjmů tohoto dílčího základu, tzn. **nelze kombinovat se skutečnými výdaji**.

PŘÍKLAD

Poplatník má příjmy ze živnosti a příjmy ze zemědělské výroby (oba dva druhy příjmů zdaňuje v rámci § 7). V takovém případě nelze uplatnit u živnosti skutečné výdaje a u zemědělské výroby výdaje procentem z příjmů.

- při uplatnění paušálních výdajů jsou zde zahrnuty veškeré výdaje, které vznikají poplatníkovi v souvislosti s jeho samostatnou činností,
- u paušálních výdajů nelze uplatnit odpisy ani přerušit odpisování (odpisy se vedou jen evidenčně, a to v maximální výši při rovnoměrném odpisování),
- poplatník má povinnost vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek,
- uplatnění výdajů procentem z příjmů nevylučuje, že poplatník zároveň povede daňovou evidenci, popř. účetnictví, a pro způsob uplatňování výdajů se rozhodne až podle ekonomické výhodnosti,
- při vedení účetnictví se procento uplatňuje z příjmů, nikoliv z výnosů,
- pokud poplatník uplatní v daňovém přiznání paušální výdaje, dodatečným daňovým přiznáním nemůže uplatnit výdaje ve skutečné výši. Ale pokud uplatní výdaje ve skutečné výši, může dodatečným daňovým přiznáním uplatnit výdaje v paušální výši.

PŘÍKLAD

Pan Milan Jahoda má živnostenský list na provozování cestovní kanceláře (nejedná se o řemeslnou živnost, proto lze uplatnit paušální výdaje ve výši 60 %).

V roce 2022 dosáhl příjmů ve výši 1 980 000 Kč. Jeho skutečné výdaje (dle daňové evidence) byly následující:

☐ nákup drobného majetku (počítač, kopírka...)	35 000 Kč
☐ režijní výdaje (reklama, školení ...)	465 000 Kč
☐ mzdové náklady (včetně pojistného)	350 000 Kč

Řešení:**varianta 1 - uplatnění výdajů v prokázané výši**

Příjmy	1 980 000 Kč
Výdaje v prokázané výši	850 000 Kč (35 000 + 465 000 + 350 000)
Dílčí základ daně	1 130 000 Kč

varianta 2 - uplatnění výdajů procentem z příjmů

Příjmy	1 980 000 Kč
Výdaje procentem z příjmů (60 % z 1 980 000)	1 188 000 Kč
Dílčí základ daně	792 000 Kč

Pro pana Jahodu je výhodnější uplatnit výdaje procentem z příjmů (dílčí základ daně bude v takovém případě o 338 000 Kč nižší).

ÚLOHA 2.9

- Pan Jaroslav Volf je samostatně hospodařící rolník, který ve zdaňovacím období 2022 dosáhl příjmů ze zemědělství ve výši 800 000 Kč. Pan Volf měl tyto výdaje v souvislosti se samostatnou činností:
 - nákup materiálu 245 000 Kč
 - nákup osobního auta 400 000 Kč
 - (předpokládejte zrychlené odpisování, koeficient v 1. roce = 5)
 - režijní výdaje 40 000 Kč
- Paní Lucie Jungmanová, daňová poradkyně, dosáhla za rok 2022 příjmů ve výši 2 400 000 Kč. Výdaje v rámci samostatné činnosti byly následující:
 - nákup drobného hmotného majetku 80 000 Kč
 - (počítač, kopírka, vybavení kanceláře)
 - mzdy 200 000 Kč
 - pojistné z mezd 68 000 Kč
 - režijní výdaje 570 000 Kč

☐ Stanovte ZD u p. Volfa a p. Jungmanové – vždy zvolte výhodnější způsob uplatňování výdajů

Jaroslav Volf

Příjmy	Kč	Příjmy	Kč
Výdaje skutečné	Kč	Výdaje paušálem 80 %	Kč
Základ daně	Kč	Základ daně	Kč

Porovnání základu daně při uplatňování skutečných výdajů a výdajů paušálem:

.....

Lucie Jungmanová

Příjmy	Kč	Příjmy	Kč
Výdaje skutečné	Kč	Výdaje paušálem 40 %	Kč
Základ daně	Kč	Maximální limit výdajů	Kč
		Základ daně	Kč

Porovnání základu daně při uplatňování skutečných výdajů a výdajů paušálem:

.....

2.6.2.1 Změna uplatňování výdajů

Poplatník má možnost změnit způsob uplatňování výdajů k příjmům ze samostatné činnosti. Například může dojít k situaci, že podnikatel v jednom zdaňovacím období uplatňoval výdaje ve skutečné výši a v následujícím je pro něj výhodnější využít možnosti paušálních výdajů. Nebo naopak v jednom roce využil paušální výdaje a v dalším roce se rozhodl uplatnit skutečné výdaje.

Přechod ze skutečných výdajů na paušální a naopak má zpravidla daňové dopady a je řešen v § 23 odst. 8 ZDP.

a) Přechod ze skutečných výdajů na výdaje paušální

Pokud by se poplatník rozhodl uplatňovat paušální výdaje (a dosud uplatňoval skutečné výdaje pomocí daňové evidence), má povinnost **zvýšit základ daně za předcházející zdaňovací období** (zpravidla formou dodatečného daňového přiznání) o:

- ☐ hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem (s výjimkou § 24 odst. 2 písm. y),
- ☐ hodnotu nespotřebovaných zásob,
- ☐ zůstatek vytvořených zákonných rezerv.

Naopak základ daně se sníží o

- ☐ hodnotu dluhů, které by při úhradě byly daňovým výdajem.

U všech čtyř bodů se jedná o **stav ke konci předcházejícího zdaňovacího období**.

Poznámka:

Příjmy z pohledávek, o které se v důsledku přechodu ze skutečných výdajů na paušální výdaje zvyšoval základ daně za předchozí zdaňovací období, se **do daňových příjmů v okamžiku úhrady již nezapočítají**.

Při dalším prodeji nespotřebovaných zásob již zahrnutých do základu daně, se **zvýší dílčí základ daně pouze o rozdíl**, o který převyšuje cena, za kterou byly nespotřebované zásoby prodány, cenu nespotřebovaných zásob zahrnutých do základu daně.

UPOZORNĚNÍ

Základ daně (dílčí základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo. Obvykle se tak děje formou dodatečného daňového přiznání.

PŘÍKLAD

Pan Jaroslav Daněk vedl v roce 2021 daňovou evidenci, kde vykázal dílčí základ daně 800 000 Kč (rozdíl mezi daňovými příjmy a daňovými výdaji).

Za zdaňovací období roku 2022 se rozhodl, že uplatní výdaje procentem z příjmů.

Na základě údajů v daňové evidenci vykazoval k 31. 12. 2021 tyto hodnoty (bez DPH):

- obchodní pohledávky (nesplacené vystavené faktury od odběratelů za prodej zboží)	900 000 Kč
- zásoby zboží na skladě	200 000 Kč
- obchodní dluhy (neuhrazené faktury dodavatelům za nákup zboží)	250 000 Kč

Řešení:

Pan Daněk bude muset již za rok 2021 (v rámci dodatečného daňového přiznání) upravit základ daně z podnikání takto:

Pohledávky za odběrateli	+ 900 000 Kč
Zásoby zboží	+ 200 000 Kč
Dluhy dodavatelům	- 250 000 Kč
Dílčí základ daně po úpravách ($800\,000 + 900\,000 + 200\,000 - 250\,000$)	1 650 000 Kč

SHRNUTÍ

Původní dílčí základ daně za rok 2021 (800 000 Kč) by se v důsledku přechodu na paušální výdaje zvýšil na více než dvojnásobek, proto je vhodné, aby podnikatel v souvislosti s přechodem na paušální výdaje zvážil všechny daňové dopady.

b) Přechod z paušálních výdajů na výdaje skutečné

Pokud poplatník dosud používal paušální výdaje a chce nyní začít uplatňovat skutečné výdaje (tzn. vést i daňovou evidenci), má povinnost **zvýšit základ daně předchozího roku** o:

- ☐ hodnotu pohledávek (s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y) ZDP)

UPOZORNĚNÍ

Úhrady dluhů, které vznikly podnikateli v době, kdy uplatňoval paušální výdaje, nebudou v období, kdy už vede daňovou evidenci, daňově uznatelnými výdaji.

2.6.3 Spolupracující osoby (§ 13 ZDP)

Příjmy dosažené při samostatné činnosti **provozované za spolupráce druhého z manželů (resp. ostatních osob žijících v domácnosti s poplatníkem) a výdaje** vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, lze rozdělit takto:

- ☐ **pouze na druhého z manželů** – podíl připadající na manželku (manžela) nesmí překročit 50 %. Částka připadající na spolupracující manželku (manžela), o kterou příjmy přesahují výdaje, smí činit nejvýše 540 000 Kč (při spolupráci za celé zdaňovací období), 45 000 Kč za každý i započatý měsíc této spolupráce,
- ☐ **na manžela (manželku) a další osoby, popř. jen další osoby, žijící s poplatníkem v domácnosti** – podíl připadající na všechny spolupracující osoby se rozděluje tak, aby činil v úhrnu nejvýše 30 %, nejvýše však 180 000 Kč při spolupráci po celé zdaňovací období (resp. 15 000 Kč za každý i započatý měsíc spolupráce).

UPOZORNĚNÍ

Příjmy a výdaje nelze rozdělit na:

- děti až do ukončení jejich povinné školní docházky,
- děti, pokud jsou uplatňovány jako osoby vyživované (tj. je na ně uplatňováno daňové zvýhodnění),
- manžela (manželku), pokud je na něj (ni) uplatňována sleva na dani (jako na vyživovanou osobu),
- zemřelou spolupracující osobu, a to od měsíce následujícího po jeho smrti.

Na spolupracující osoby nelze rozdělovat příjmy (podíly na zisku) společníků v.o.s. a komplementářů k.s.

Poznámky:

1. *Procento přerozdělených příjmů musí být stejné jako procento přerozdělených výdajů.*
2. *Na manželku lze provést rozdělení kdykoliv, na ostatní osoby pouze tehdy, když žijí s poplatníkem ve společné domácnosti.*

Společně hospodařící domácnost je definována v ZDP (§ 21e odst. 4), tj. jedná se o fyzické osoby, které spolu trvale žijí a společně hradí náklady na své potřeby.

Oznamovací povinnost

Zahájení spolupráce při podnikání a jiné SVC je povinen poplatník oznámit správci daně do patnácti dnů. Za nesplnění této povinnosti může správce daně udělit poplatníkovi pokutu (až do výše 500 000 Kč).

Spolupracující osoba je chápána jako OSVČ i pro účely zdravotního a sociálního pojištění, a proto má oznamovací povinnost i vůči zdravotní pojišťovně a správě sociálního zabezpečení.

PŘÍKLAD

Podnikatel rozděluje příjmy a výdaje ze samostatné činnosti na spolupracující dceru Hanu, která studuje vysokou školu a žije s podnikatelem ve společné domácnosti. Příjmy a výdaje se rozdělují v poměru 70 : 30.

Příjmy a výdaje podnikatele v roce 2022:

Příjmy z podnikatelské činnosti	2 000 000 Kč
Výdaje z podnikatelské činnosti	1 500 000 Kč

Podnikatel i jeho dcera mají nárok na uplatnění slevy na poplatníka (30 840 Kč), dcera navíc může uplatnit slevu jako studující (4 020 Kč).

P.S. Zjednodušeně předpokládáme, že dcera neměla v roce 2022 žádné další příjmy podléhající dani.

Řešení:

Varianta 1 - příjmy a výdaje se nerozdělují na spolupracující osobu

Základ daně podnikatele	500 000 Kč
Daň před slevami – sazba 15 %	75 000 Kč
Slevy dle § 35ba (na poplatníka)	30 840 Kč
Sleva na vyživované dítě (§ 35c)	15 204 Kč
Daň po slevách	28 956 Kč

Varianta 2 - rozdělování příjmů a výdajů na spolupracující osobu

Podnikatel (70 % příjmů a výdajů)

Příjmy - 70 % z 2 000 000 Kč	1 400 000 Kč
Výdaje - 70 % z 1 500 000 Kč	1 050 000 Kč
Základ daně	350 000 Kč
Daň před slevami	52 500 Kč
Sleva na poplatníka (§ 35ba)	30 840 Kč
Sleva na vyživované dítě (§ 35c)	0 Kč

PS.: Nelze uplatnit slevu na vyživované dítě, pokud je zároveň spolupracující osobou.

Daň po slevách	21 660 Kč
-----------------------	------------------

Dcera - spolupracující osoba (30 % příjmů a výdajů)

Příjmy - 30 % z 2 000 000 Kč	600 000 Kč
Výdaje - 30 % z 1 500 000 Kč	450 000 Kč
Základ daně	150 000 Kč
Daň před slevami	22 500 Kč
Slevy dle § 35ba - na poplatníka	30 840 Kč
- na studujícího	4 020 Kč

Daň po slevách	0 Kč
-----------------------	-------------

Součet daně za podnikatele a jeho dceru činí	21 660 Kč
---	------------------

SHRNUTÍ

Pro poplatníka je výhodnější druhá varianta, a to o **7 296 Kč** (28 956 – 21 660).

ÚLOHA 2.10

Podnikatel Aleš Pražský měl v roce 2022 tyto příjmy a výdaje:

Příjmy z podnikatelské činnosti 900 000 Kč

Výdaje z podnikatelské činnosti 500 000 Kč

S podnikatelem žije ve společné domácnosti syn Pavel, který mu s podnikáním vypomáhá (syn je již plnoletý a nepřipravuje se na budoucí povolání studiem).

Poznámky:

1. Pan Pražský neměl kromě příjmů z podnikání žádné další zdanitelné příjmy.

2. Syn neměl v roce 2022 žádné vlastní příjmy.

3. Pan Pražský i jeho syn uplatňují při výpočtu daně z příjmů pouze slevu na poplatníka.

☐ **Vypočítejte daňovou povinnost za předpokladu, že p. Pražský:**

a) nevyužije institut spolupracujících osob

b) rozepíše na syna jako na spolupracující osobu 30 % příjmů a 30 % výdajů

Varianta A – pan Pražský nevyužil institut spolupracujících osob

Příjmy z podnikání	Kč
Výdaje z podnikání	Kč
Dílčí základ daně (§ 7)	Kč
Daň před slevou	Kč
Sleva na poplatníka (§ 35ba)	Kč
Daň po slevě	Kč

Varianta B – pan Pražský využil institut spolupracujících osob

Aleš Pražský (70 % příjmů a výdajů)

Příjmy z podnikání snižené o příjmy, které rozdělujeme na spolupracující osobu	Kč
Výdaje z podnikání snižené o výdaje, které rozdělujeme na spolupracující osobu	Kč
Dílčí základ daně (§ 7)	Kč
Daň před slevou	Kč
Sleva na poplatníka (§ 35ba)	Kč
Daň po slevě	Kč

Syn Pavel (spolupracující osoba, 30 % příjmů a výdajů)

Část příjmů, která byla rozdělena jako na spolupracující osobu	Kč
Část výdajů, která byla rozdělena jako na spolupracující osobu	Kč
Dílčí základ daně (§ 7)	Kč
Daň před slevou	Kč
Sleva na poplatníka (§ 35ba)	Kč
Daň po slevě	Kč

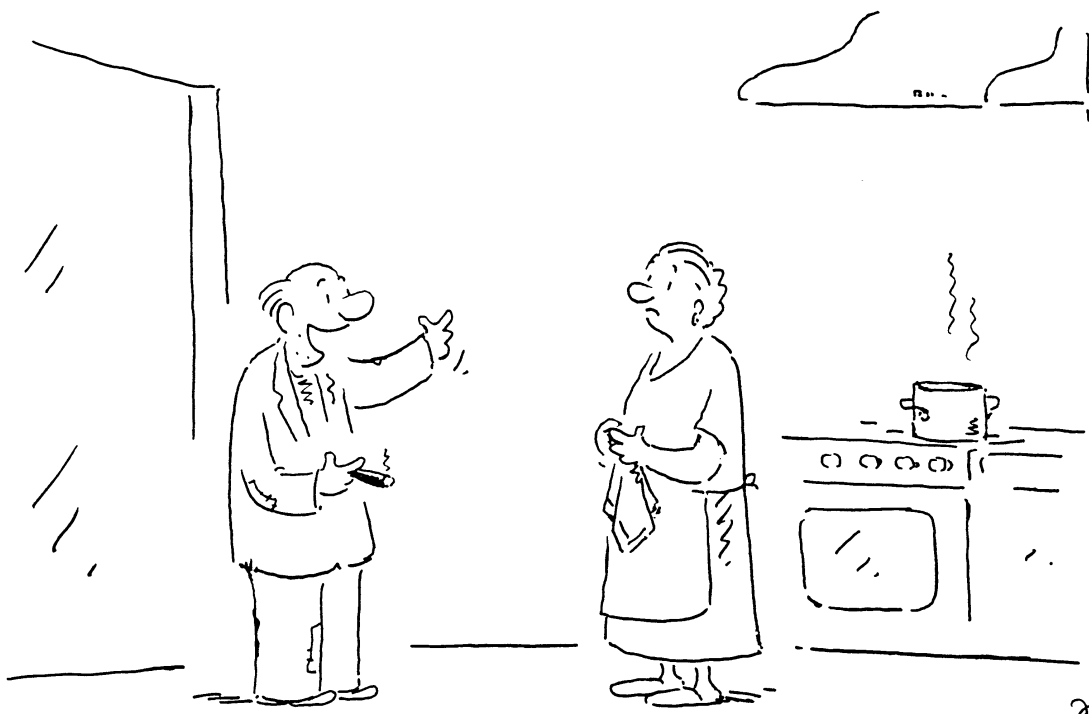
2.7 Příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP)

U příjmů z kapitálového majetku (§ 8 ZDP) se uplatňují dva režimy zdanění:

- u části titulů se příjmy **zdaňují zvláštní sazbou daně**, která je pro fyzické osoby konečná, tj. tento příjem se nezapočítává do celkového základu daně (ve většině případů se uplatňuje sazba daně ve výši 15 %)
- další část **příjmů vstupuje do dílčího základu daně** zdaňovaného v přiznání k dani z příjmů fyzických osob (tj. tyto příjmy jsou zdaňovány v rámci „obecných“ postupů výpočtu základu daně)

Mezi **příjmy z kapitálového majetku, které vstupují do dílčího základu daně** (uvádí se v daňovém přiznání) patří například:

- ☐ úroky z vkladů na účtech, které jsou podle podmínek banky určeny k podnikání
- ☐ úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a zápůjček



S DŘINOU JE KONEC, MILÁČKU! ROZHODL JSEM SE ŽÍT Z ÚROKŮ!

UPOZORNĚNÍ

Většinu příjmů z kapitálového majetku nelze snížit o výdaje na jejich dosažení!

Mezi **příjmy, které jsou zdaňovány zvláštní sazbou** (neuvádí se v daňovém přiznání) patří například:

- ☐ úroky z vkladů na účtech, které nejsou podle podmínek banky určeny k podnikání
- ☐ úrokové výnosy z obligací
- ☐ plnění ze soukromého životního pojištění po snížení o zaplacené pojistné
- ☐ podíly na zisku, z majetkového podílu na akciové společnosti, na společnosti s ručením omezeným, komanditistů komanditní společnosti
- ☐ podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání