

## **Sdělení pro plátce daně ze závislé činnosti a tvůrce mzdových programů k § 6 odst. 4 zákona o daních z příjmů**

3. listopadu 2017

V souvislosti se změnou v § 6 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“), účinnou od 1. 1. 2018, která se použije poprvé při zdanění příjmů ze závislé činnosti plynoucích za kalendářní měsíc leden 2018.

Podle § 6 odst. 4 zákona příjmy zúčtované nebo vyplacené plátcem daně jsou po zvýšení podle odst. 12 samostatným základem daně pro zdanění daní vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně, pokud zaměstnanec u tohoto plátce daně neučinil prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, 5 nebo 7 anebo nevyužije-li postup podle § 36 odst. 7 nebo 8 a **jedná-li se o příjmy podle odstavce 1**

- a. plynoucí na základě dohody o provedení práce, jejichž **úhrnná** výše u téhož plátce daně nepřesáhne za kalendářní měsíc částku 10 000 Kč, nebo
- b. **v úhrnné** výši nepřesahující u téhož plátce daně za kalendářní měsíc částku 2 500 Kč.

V § 6 odst. 4 zákona jsou stanoveny podmínky pro vznik 2 samostatných základů daně na sobě zcela nezávislých [pod písmenem a) pro příjmy z dohody o provedení práce (dále jen „DPP“) s úhrnným limitem ve výši 10 000 Kč a pod písmenem b) pro „ostatní“ příjmy ze závislé činnosti s úhrnným limitem ve výši 2 500 Kč], a to včetně samostatného zaokrouhlování obou základů daně resp. vypočtené daně. Z výkladu k novému znění § 6 odst. 4 zákona tak vyplývá, že oba limity se posuzují samostatně s tím, že tyto limity nelze navzájem kompenzovat a vznik jednoho samostatného základu daně nevylučuje vznik druhého samostatného základu daně, přičemž ve vztahu k limitu pod písm. b) pro posouzení úhrnné výše příjmů se nikdy nepřihlíží k příjmům plynoucím na základě DPP.

**Pro účely správné aplikace výše uvedeného ustanovení uvádíme vzorové příklady na možnosti zdanění, které mohou nastat při stanovení samostatného základu daně v případě souběhu příjmů od téhož zaměstnavatele u poplatníka bez učiněného (tj. „nepodepsaného“) prohlášení k dani podle § 38k zákona:**

### **Příklad I.**

Budou-li poplatníkovi plynout od téhož plátce daně např. příjmy z DPP nepřesahující v úhrnu za kalendářní měsíc částku 10 000 Kč /příjem pod písm. a) cit. ustanovení/ a souběžně příjem z dohody o pracovní činnosti (dále jen „DPČ“) nepřesahující částku 2 500 Kč za kalendářní měsíc /příjem pod písm. b) cit. ustanovení/

- pak v uvedeném případě dojde ke vzniku dvou samostatných základů daně (z příjmů z DPP a z příjmů z DPČ), ze kterých se srazí **daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně**.

### **Příklad II.**

Bude-li poplatníkovi plynout od téhož plátce daně např. příjem z DPP ve výši 15 000 Kč za kalendářní měsíc a souběžně příjem z DPČ ve výši 2 000 Kč za kalendářní měsíc /příjem pod písm. b) cit. ustanovení/

- pak v uvedeném případě dojde ke vzniku základu pro výpočet zálohy na daň a samostatného základu daně (tj. dvou různých základů daně), přičemž příjem z DPP bude zdaněn zálohou na daň podle § 38h zákona a příjem z DPČ daní vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně.

Za předpokladu, že poplatník s příjmy ze závislé činnosti bude nerezident ČR bez učiněného prohlášení k dani podle § 38k zákona, kterému bude plynout odměna člena orgánu právnické osoby souběžně s jiným příjmem ze závislé činnosti (např. z DPČ), bude nutné pro stanovení daňového režimu u příjmu uvedeného pod písm. b) - oba příjmy sečíst, a to bez ohledu na skutečnost, že při samotném zdanění odměny člena orgánu právnické osoby nerezidenta ČR bude v souladu s § 22 odst. 1 písm. g) bodem 6 zákona vždy srážena daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně podle § 36 odst. 1 písm. a) nebo c) zákona a není ani rozhodující, zda se jedná o poplatníka, který učinil nebo neučinil u plátce daně prohlášení k dani.

### **Příklad III.**

Bude-li poplatníkovi – nerezidentovi ČR plynout od téhož plátce daně odměna člena orgánu právnické osoby např. ve výši 1 000 Kč za kalendářní měsíc a souběžně i další příjem např. na základě DPČ ve výši 2 000 Kč měsíčně bez učiněného prohlášení k dani podle § 38k zákona, nebude možné v uvedeném případě na příjem z DPČ aplikovat daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně, a to z důvodu, že v úhrnu jeho příjmy ze závislé činnosti podle § 6 odst. 1 ZDP přesáhly částku ve výši 2 500 Kč, tzn. limit uvedený v § 6 odst. 4 písm. b) zákona. Z toho je zřejmé, že z odměny člena orgánu právnické osoby ve výši 1 000 Kč bude sražena vždy daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně a v uvedeném případě bude příjem z DPČ ve výši 2 000 Kč zdaněn zálohou na daň podle § 38h zákona.

Vzorové příklady na aplikaci § 6 odst. 4 zákona jsou koncipovány tak, aby byly zřejmé možnosti zdanění, v praxi však mohou nastávat i další kombinace příjmů, které budou od plátců daně vyžadovat zvýšenou pozornost při jejich řešení.