

POST ANALÝZA DANĚ Z PŘÍJMŮ – VYBRANÉ OKRUHY

Libuše Čekanová

Univerzita Pardubice, Fakulta ekonomicko-správní, Ústav ekonomiky a managementu

Key words: *Servant, employer, employee motivation, tax preferences, personal income tax, labour code, holiday, comparative advantage, benefit.*

Úvod

Možnost využívat zaměstnanecké benefity je jedna z významných motivací zaměstnanců. Má-li zaměstnavatel stimulovat zaměstnance daňovým zvýhodněním v souvislosti s dovolenou a dalšími poskytnutými benefity, je nutné se dobře orientovat v právních předpisech. Pojednání vychází zejména z ustanovení zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce ve znění pozdějších změn a doplňků (dále jen ZP), zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších změn a doplňků (dále jen ZoDP), zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších změn a doplňků (dále jen ZoSP), zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších změn a doplňků (dále jen ZoZP), vyhláška Ministerstva financí č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb (dále jen vyhl. FKSP) a Pokyn č. D – 300 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, který pod Čj.: 15/107 705/2006 ze dne 16. 11. 2006 publikovalo Ministerstvo financí ve Finančním zpravodaji 11-12/2006 (dále jen D -300). Uvedené předpisy se vzájemně odkazují na příslušná ustanovení a je nezbytná pozornost při aplikaci zaměstnaneckých benefitů. Článek pojednává o dovolených, mzdě, platě, náhradě za dovolenou, nepeněžitých plnění poskytovaných zaměstnavatelem jako příspěvek na rekreaci, kulturní a sportovní vyžití, ale i poskytnutí motorového vozidla bez úplaty zaměstnanci.

1. Zákoník práce

Ve smyslu ustanovení § 2 odst.1 ZP mohou být práva nebo povinnosti v pracovněprávních vztazích upravena odchylně od tohoto zákona, jestliže to ZP výslovně nezakazuje nebo z povahy jeho ustanovení nevyplývá, že se od něj není možné odchýlit. Odchýlení není dále možné od úpravy účastníků pracovněprávních vztahů, od ustanovení, která odkazují na použití občanského zákoníku, a není-li v tomto zákoně dále stanoveno jinak, v náhradě škody. Odchýlení není také možné od ustanovení ukládajících povinnost, to však neplatí, jestliže jde **o odchýlení ve prospěch zaměstnance**. To neplatí v případech uvedených v § 363 odst. 2 ZP. ZP dává velké možnosti zaměstnavateli, pokud však využije ustanovení § 2 odst. 1 ZP, podle kterého **k odchylné úpravě práv nebo povinností podle odstavce 1 může dojít smlouvou a za podmínek stanovených tímto zákonem též vnitřním předpisem**. Z následujícího pojednání bude zřejmé, že ZP respektuje i fakt, že ne u každého zaměstnavatele je odborová organizace. Odchylná úprava práv podle ustanovení § 2 odstavec 3 ZP týkající se mzdových, popřípadě platových práv a ostatních práv v pracovněprávních vztazích (§ 307) nemůže být nižší nebo vyšší, než je právo, které stanoví tento zákon, kolektivní smlouva, popřípadě vnitřní předpis jako nejméně nebo nejvýše přípustné.

Právo uzavřít **kolektivní smlouvu** za zaměstnance má ve smyslu ustanovení § 22 ZP pouze odborová organizace. Především v kolektivní smlouvě je podle ustanovení § 23 ZP možné upravit mzdová nebo platová práva a ostatní práva v pracovněprávních vztazích, jakož i práva nebo povinnosti účastníků této smlouvy. Kolektivní smlouva nemůže ukládat povinnosti jednotlivým zaměstnancům. Odborová organizace ve smyslu ustanovení § 24

uzavírá kolektivní smlouvu také za zaměstnance, kteří nejsou odborově organizováni. Práva, která ve smyslu ustanovení § 25 odstavec 4 ZP vznikla z kolektivní smlouvy jednotlivým zaměstnancům, se uplatňují a uspokojují jako ostatní práva zaměstnanců z pracovního poměru nebo dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr.

U zaměstnavatele, u kterého nepůsobí odborová organizace, může **vnitřní předpis** ve smyslu ustanovení § 305 ZP stanovit mzdová nebo platová práva a ostatní práva v pracovněprávních vztazích, z nichž je oprávněn zaměstnanec. Vnitřní předpis může stanovit práva podle věty první také tehdy, jestliže to na něj bylo kolektivní smlouvou přeneseno. Vnitřní předpis nesmí ukládat povinnosti jednotlivým zaměstnancům. Vnitřní předpis musí být vydán písemně, nesmí být v rozporu s právními předpisy ani být vydán se zpětnou účinností, jinak je zcela nebo v dotčené části neplatný. Nejde-li o pracovní řád, vydá se vnitřní předpis zpravidla na dobu určitou, nejméně však na dobu 1 roku; vnitřní předpis týkající se odměňování může být vydán i na kratší dobu. Vnitřní předpis je závazný pro zaměstnavatele a pro všechny jeho zaměstnance. Nabývá účinnosti dnem, který je v něm stanoven, nejdříve však dnem, kdy byl u zaměstnavatele vyhlášen. Zaměstnavatel je povinen zaměstnance seznámit s vydáním, změnou nebo zrušením vnitřního předpisu nejpozději do 15 dnů. Vnitřní předpis musí být všem zaměstnancům zaměstnavatele přístupný.

2. Závislá práce - činnost

Za **závislou práci, která je vykonávána ve vztahu nadřízenosti zaměstnavatele a podřízenosti zaměstnance**, se považuje ve smyslu ustanovení § 2 odst. 4 ZP výlučně osobní výkon práce zaměstnance pro zaměstnavatele, podle pokynů zaměstnavatele, jeho jménem, **za mzdu, plat nebo odměnu za práci**, v pracovní době nebo jinak stanovené nebo dohodnuté době na pracovišti zaměstnavatele, popřípadě na jiném dohodnutém místě, na náklady zaměstnavatele a na jeho odpovědnost. Za závislou práci podle odstavce 4 se považují ve smyslu ustanovení § 2 odstavce 5 ZP také případy, kdy zaměstnavatel na základě povolení podle zvláštního právního předpisu (dále jen "agentura práce") dočasně přiděluje svého zaměstnance k výkonu práce k jinému zaměstnavateli na základě ujednání v pracovní smlouvě nebo dohodě o pracovní činnosti, kterým se agentura práce zaváže zajistit svému zaměstnanci dočasný výkon práce podle pracovní smlouvy nebo dohody o pracovní činnosti u jiného zaměstnavatele (dále jen "uživatel") a zaměstnanec se zaváže tuto práci konat podle pokynů uživatele a na základě dohody o dočasném přidělení zaměstnance agentury práce, uzavřené mezi agenturou práce a uživatelem. Práce fyzických osob ve věku do 15 let nebo starších 15 let do skončení povinné školní docházky je zakázána ve smyslu ustanovení § 2 odstavec 6 ZP. Tyto fyzické osoby mohou vykonávat jen uměleckou, kulturní, reklamní nebo sportovní činnost za podmínek stanovených zvláštním právním předpisem.

Ačkoliv ZoDP nerozlišuje příjem zaměstnance, ustanovení § 109 ZP má pojmy **mzda, plat a odměna z dohod**. Za vykonanou práci přísluší zaměstnanci mzda, plat nebo odměna z dohod. Mzda je peněžité plnění a plnění peněžité hodnoty (naturální mzda) poskytované zaměstnavatelem zaměstnanci za práci, není-li v ZP dále stanoveno jinak. Plat je peněžité plnění poskytované za práci zaměstnanci zaměstnavatelem, kterým je: stát, územní samosprávný celek, státní fond, příspěvková organizace, jejíž náklady na platy a odměny za pracovní pohotovost jsou plně zabezpečovány z příspěvku na provoz poskytovaného z rozpočtu zřizovatele nebo z úhrad podle zvláštních právních předpisů, nebo školská právnická osoba zřízená Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy, krajem, obcí nebo dobrovolným svazkem obcí podle školského zákona.

Mzda a plat se dle ZP poskytují podle složitosti, odpovědnosti a namáhavosti práce, podle obtížnosti pracovních podmínek, podle pracovní výkonnosti a dosahovaných pracovních

výsledků. Odměna z dohody je peněžité plnění poskytované za práci vykonanou na základě dohody o provedení práce nebo dohody o pracovní činnosti.

Pojem závislá činnost je pro účely ZoDP více obsáhlý ve srovnání s pojmem závislá práce dle ZP, protože se nezakládá pouze na pracovně právních vztazích, ale i obchodně závazkových vztazích ve smyslu ustanovení zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník v platném znění (dále jen ObchZ). Příjmy fyzických osob ze závislé činnosti a funkční požitky upravuje ustanovení § 6 ZoDP. Příjmy ze závislé činnosti jsou podle ustanovení § 6 odst. 1 ZoDP:

a) příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce. Těmito příjmy se rozumějí i příjmy za práci žáků a studentů z praktického výcviku,

b) příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů společnosti s ručením omezeným a komanditistů komanditních společností, a to i když nejsou povinni při výkonu práce pro družstvo nebo společnost dbát příkazů plátce (vyplývá např. z ObchZ),

c) odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob (vyplývá např. z ObchZ),

d) příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem závislé činnosti podle písmen a) až c) nebo funkce bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterého poplatník vykonává závislou činnost nebo funkci, nebo od plátce, u kterého poplatník závislou činnost nebo funkci nevykonává.

3. Zaměstnanec a zaměstnavatel

Definici zaměstnanec a zaměstnavatel upravuje opět odlišně od ZP ustanovení § 6 odstavec 2 ZoDP, podle kterého je poplatník s příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků označen jako "zaměstnanec", plátce příjmu jako "zaměstnavatel". Zaměstnavatelem je i fyzická osoba, poplatník uvedený v §2 odst. 2 ZoDP nebo právnická osoba, poplatník uvedený v §17 odst. 3 ZoDP, u kterých zaměstnanci vykonávají práci podle jejich příkazů, i když příjmy za tuto práci jsou na základě smluvního vztahu vypláceny prostřednictvím osoby se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí.

Považuje se za nezbytné v souvislosti s ustanovením § 6 ZoDP důrazně upozornit na ustanovení § 13 odstavec 2 ZP. V praxi ve společnosti s ručením omezeným jsou vnitřní předpisy, které dokonce schválila valná hromada a podle kterého jenom některým zaměstnancům, tzn. jen společníkům jsou poskytovány různé výhody. Znamená to, že není rovné zacházení a nejsou zaměstnanci seznamováni se všemi předpisy. Potom některá daňová zvýhodnění na dani z příjmů fyzických osob u společníků nejsou v souladu se ZoDP. Zaměstnavatel ve smyslu ustanovení § 13 odst. 2 ZP

a) **nesmí přenášet riziko** z výkonu závislé práce na zaměstnance,

b) musí zajistit **rovné zacházení se zaměstnanci** a dodržovat zákaz jakékoli diskriminace zaměstnanců, jakož i fyzických osob ucházejících se o zaměstnání,

c) musí dodržovat zásadu **poskytování stejné mzdy nebo platu** a jiných peněžitých plnění a plnění peněžité hodnoty, popřípadě odměny za stejnou práci a za práci stejné hodnoty,

d) musí poskytovat zaměstnanci informace v pracovněprávních vztazích a zajišťovat projednání s ním,

e) **musí seznamovat zaměstnance s kolektivní smlouvou a vnitřními předpisy.**

3. 1 Dovolená

Pojem **dovolená** vychází z ustanovení § 211 ZP, podle kterého zaměstnanci, který vykonává zaměstnání v pracovním poměru, vzniká za podmínek stanovených v této části právo na

- a) dovolenou za kalendářní rok nebo na její poměrnou část,
- b) dovolenou za odpracované dny,
- c) dodatkovou dovolenou.

Nárok zaměstnance na dovolenou upravuje ustanovení § 213 ZP je v tomto rozsahu:

1. Výměra dovolené činí nejméně 4 týdny v kalendářním roce.
2. Dovolená zaměstnanců zaměstnavatelů uvedených v § 109 odst. 3 činí 5 týdnů v kalendářním roce.
3. Dovolená pedagogických pracovníků a akademických pracovníků vysokých škol činí 8 týdnů v kalendářním roce.

V praxi je často chybně vysvětlován pojem dodatková dovolená. Zaměstnanci, který pracuje u téhož zaměstnavatele po celý kalendářní rok pod zemí při těžbě nerostů nebo při ražení tunelů a štol, a zaměstnanci, který po celý kalendářní rok koná práce zvláště obtížné nebo zdraví škodlivé, přísluší ve smyslu ustanovení § 215 odstavec 1 ZP **dodatková dovolená** v délce 1 týdne.

Z důvodu právní ochrany zaměstnanců jiné nároky než jsou v ZP lze upravit v kolektivní smlouvě nebo vnitřním předpisem. Upozorňujeme, že ve smyslu ustanovení § 77 odstavec 2 ZP je možné **pouze v dohodě o pracovní činnosti** sjednat, popřípadě vnitřním předpisem stanovit **právo** zaměstnance na jiné důležité osobní překážky v práci a **na dovolenou**, a to za podmínek ZP.

3. 2 Náhrada mzdy

Zaměstnanci přísluší podle ustanovení § 222 odstavec 1 ZP **za dobu čerpání dovolené náhrada mzdy nebo platu** ve výši průměrného výdělku. Tato náhrada mzdy nebo platu je ve smyslu ustanovení § 3 odstavec 1 písmeno a) ZoDP předmětem daně z příjmů fyzických osob. Ve smyslu ustanovení § 6 odstavec 13 ZoDP je dílčím základem daně příjem náhrady mzdy nebo platu snížený o sražené částky pojistného na sociální zabezpečení a zdravotního pojištění. Plátce (zaměstnavatel) je povinen srazit zálohu na daň (daň) z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků.

4. Daň z příjmů

Aby od daně z příjmů fyzických osob bylo ve smyslu ustanovení § 6 odstavec 9 písm. d) ZoDP osvobozeno **nepenížní plnění** spočívající např. v poskytnutí rekreace zaměstnancům, jsou zaměstnavatelé ve smyslu ustanovení § 16 odstavec 1 ZP povinni zajišťovat rovné zacházení se všemi zaměstnanci, pokud jde o jejich pracovní podmínky, odměňování za práci a o poskytování jiných peněžitých plnění a **plnění peněžité hodnoty** (není podstatné to, že někteří zaměstnanci se nebudou rekreovat. Důležité je, aby byli informováni). I v pracovních právních vztazích je ve smyslu ustanovení § 19 odstavec 1 ZP neplatný právní úkon, kterým se zaměstnanec předem vzdává svých práv.

To, že je důležitá znalost a hlavně dodržování ustanovení ZP bude následně zdůrazněno a to i aplikaci ZoDP. Velmi často je nevhodně postupováno zaměstnavateli ve smyslu ustanovení § 6 odstavec 9 písm. d) ZoDP, které dále od daně osvobozuje příjmy. Od daně jsou, kromě příjmů uvedených v §4 dále osvobozeny nepenížní plnění poskytovaná

zaměstnavatelem zaměstnancům **z fondu kulturních a sociálních potřeb, ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub** výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ve **formě možnosti používat** rekreační, zdravotnická a vzdělávací **zařízení**, předškolní zařízení, závodní knihovny, tělovýchovná a sportovní zařízení nebo ve formě příspěvku na kulturní pořady a sportovní akce; jde-li však o poskytnutí rekreace včetně zájezdů, je u zaměstnance z hodnoty nepeněžního plnění od daně osvobozena v úhrnu nejvýše částka 20 000 Kč za kalendářní rok. Jako plnění zaměstnavatele zaměstnanci se posuzuje i plnění poskytnuté pro rodinné příslušníky zaměstnance.

ZoDP takto vychází z uložených povinností zaměstnavatelům. **Zaměstnavatelé jsou** podle ustanovení § 224 odstavec 1 ZP **povinni vytvářet zaměstnancům pracovní podmínky**, které umožňují bezpečný výkon práce; za tím účelem zajišťují zejména

- a) zřízení, údržbu a zlepšení zařízení pro zaměstnance,
- b) zlepšení vzhledu a úpravy pracovišť,
- c) **vytváření podmínek pro uspokojování kulturních, rekreačních a tělovýchovných potřeb a zájmů zaměstnanců,**
- d) pracovnělékařskou péči.

Způsob, jakým bude zaměstnavatel vytvářet pracovní podmínky tak jak ukládá ustanovení § 224 odst. 1 ZP je vhodné podrobně rozvést a sjednat v kolektivní smlouvě, nebo ve vnitřních předpisech vč. seznámení a projednání se všemi zaměstnanci.

5. Zaměstnanecké benefity

Pro zaměstnavatele, kteří nejsou povinni tvořit fond kulturních a sociálních potřeb je však vyhl. FKSP zdrojem informací, které lze využít ve prospěch zaměstnanců. **Z fondu kulturních a sociálních potřeb** ve smyslu ustanovení § 4 odstavec 1 vyhl. FKSP **lze přispívat na náklady na provoz** kulturních zařízení, rekreačních zařízení, sportovních a tělovýchovných zařízení, rehabilitačních zařízení včetně masáží a zařízení pro zájmovou činnost organizačních složek státu a příspěvkových organizací (dále jen "zařízení sloužící kulturnímu a sociálnímu rozvoji zaměstnanců") a na provoz autobusu, pokud je využíván pro potřeby zařízení sloužícího kulturnímu a sociálnímu rozvoji zaměstnanců. Z fondu lze ve smyslu ustanovení § 4 odst. 2 vyhl. FKSP hradit **nákup vitaminových prostředků** pro zaměstnance a přispívat zaměstnancům na **očkování** proti chřipce, klíšťové encefalitidě a hepatitis A, pokud není hrazeno ze zdravotního pojištění. Z fondu lze ve smyslu ustanovení § 4 odst. 3 vyhl. FKSP přispívat **na vybavení ke zlepšení** pracovních podmínek, na pracovní oděvy a obuv, a to nad povinné vybavení, na jednotné oblečení a na vybavení pro sportovní a zájmovou činnost, které je půjčováno zaměstnancům. Z fondu lze podle ustanovení § 8 vyhl. FKSP **přispívat** zaměstnancům a jejich rodinným příslušníkům **na rekreační pobyty** ve vlastních zařízeních nebo pořízených od jiných organizačních složek státu nebo od právnických nebo fyzických osob, včetně **rehabilitace, a na zájezdy, a to v tuzemsku i v zahraničí**. Z fondu lze podle ustanovení § 9 vyhl. FKSP **přispívat zaměstnancům a jejich rodinným příslušníkům na vstupenky** na kulturní, tělovýchovné a sportovní akce a **na dopravu** na tyto akce, nebo na náklady na kulturní, tělovýchovné a sportovní akce pořádané organizační složkou státu nebo příspěvkovou organizací.

Zaměstnavatel může **přispívat na provoz zařízení** a to z fondu kulturních a sociálních potřeb, nebo ze sociálních fondů, nebo ze zisku po jeho zdanění a nebo výdaji či náklady, které neovlivní základ daně z příjmů zaměstnavatele. Pokud je v době dovolené, ale i v jiném období využíváno zařízení pro rekreační, kulturní nebo sportovní činnost zaměstnancem a

jeho rodinnými příslušníky je toto **využívání osvobozeno od daně** z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků podle ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZoDP. Zde není limitováno v peněžní částce toto využívání.

Zaměstnavatel může **poskytovat** zaměstnanci **nepeněžní příspěvek** na kulturní a sportovní akce z fondu kulturních a sociálních potřeb, nebo ze sociálních fondů, nebo ze zisku po jeho zdanění a nebo výdaji či náklady, které neovlivní základ daně z příjmů zaměstnavatele. Příspěvek je **osvobozen od daně** z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků podle ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZoDP. Zde není příspěvek limitován v peněžní částce.

Příspívá-li zaměstnavatel zaměstnanci a jeho rodinným příslušníkům na rekreační pobyty, zájezdy jako **nepeněžní plnění** tzn. pobyt nebo zájezd hradí zaměstnavatel, je za zdaňovací období celkem do 20 000 Kč nepeněžní plnění osvobozeno od daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků podle ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZoDP. **Částka nad 20 000 Kč** je předmětem daně z příjmů fyzických osob a **podléhá zdanění**.

Zaměstnavatel může zaměstnanci i pro účely soukromého cestování poskytnout motorové vozidlo. Je nutné postupovat ve smyslu ustanovení § 6 odstavec 6 ZoDP. Poskytuje-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně motorové vozidlo k používání pro služební i soukromé účely, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % vstupní ceny vozidla za každý i započatý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla. Jde-li o najaté vozidlo, vychází se ze vstupní ceny vozidla u původního vlastníka, a to i v případě, že dojde k následné koupi vozidla. Pokud ve vstupní ceně není zahrnuta daň z přidané hodnoty, pro účely tohoto ustanovení se o tuto daň zvýší. Je-li částka, která se posuzuje jako příjem zaměstnance za každý i započatý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla, nižší než 1 000 Kč, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 000 Kč. Poskytne-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně v průběhu kalendářního měsíce postupně za sebou více motorových vozidel k používání pro služební i soukromé účely, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % z nejvyšší vstupní ceny motorového vozidla. Poskytne-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně v průběhu kalendářního měsíce více motorových vozidel současně, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % z úhrnu vstupních cen všech motorových vozidel používaných pro služební i soukromé účely. Vstupní cenou vozidla se pro účely tohoto ustanovení rozumí vstupní cena uvedená v §29 odst. 1 až 9 ZoDP.

V souvislosti s různými povinnostmi je vhodné si připomenout i sociální pojištění a zdravotní pojištění. Vyměřovacím základem zaměstnance je ve smyslu ustanovení § 5 odst. 1 ZoSP a ustanovení § 3 odstavec 1 ZoZP úhrn příjmů, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob podle zákona o daních z příjmů a nejsou od této daně osvobozeny a které mu zaměstnavatel zúčtoval v souvislosti se zaměstnáním, které zakládá účast na nemocenském nebo důchodovém pojištění. Zúčtovaným příjmem se pro účely věty první rozumí plnění, jehož hodnota je na příslušném účtu zaměstnavatele účtována jako náklad nebo úbytek prostředků a které bylo v peněžní nebo nepeněžní formě poskytnuto zaměstnanci nebo předáno v jeho prospěch. Do vyměřovacího základu zaměstnance se z příjmů uvedených v odstavci 1 nezahrnují i příjmy ve smyslu ustanovení § 6 odstavec 9 písm. d) ZoDP.

Závěr

Pokud zaměstnavatelé budou při poskytování různých výhod zaměstnanců vycházet z D – 300, lze usuzovat, že nejsou splněny podmínky pro osvobození příjmů u zaměstnance ve smyslu ustanovení § 6 odstavec 9 písm. d) ZoDP. D - 300 uvádí **K § 24 odst. 2**. Výdaje (náklady) vymezené v § 24 odst. 2 zákona jsou daňovými výdaji podle § 24 odst. 1 zákona bez ohledu na skutečnost, zda slouží k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů za předpokladu, že v příslušném ustanovení není omezující podmínka jinými ustanoveními

tohoto zákona nebo jiného zvláštního právního předpisu (např. § 24 odst. 2 písm. j) bod 5. ZoDP). Pokyn D – 300 však není právním předpisem, proto obtížnost v daňovém řízení, kdy daňový subjekt by chtěl využít opravné prostředky.

Je na zaměstnavateli, aby i pro daňové účely v kolektivní smlouvě, nebo ve vnitřním předpise, pracovní nebo jiné smlouvě definovat pracovněprávní nároky zaměstnanců a charakterizoval sociální podmínky, které souvisejí s potřebami zaměstnanců a vycházel z povinností, uložených zákoníkem práce.

Použitá literatura:

- [1] Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce ve znění pozdějších změn a doplňků (dále jen ZP)
- [2] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších změn a doplňků (dále jen ZoDP)
- [3] Zákon č. 589/1992 Sb. , o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších změn a doplňků (dále jen ZoSP)
- [4] Zákon č. 592/1992 Sb. , o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších změn a doplňků (dále jen ZoZP)
- [5] Vyhláška Ministerstva financí č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb (dále jen vyhl. FKSP)
- [6] Pokyn č. D – 300 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, který pod Čj.: 15/107 705/2006 ze dne 16. 11. 2006 publikovalo Ministerstvo financí ve Finančním zpravodaji 11-12/2006 (dále jen D -300)

Kontaktní adresa:

Ing. Libuše Čekanová, Ph.D.
University of Pardubice
Fakulty of economics and administration
Institute of economy and management
Studentská 84
532 10 Pardubice
Czech Republic
Telefon: +420 466 036 558
E-mail: libuse.cekanova@upce.cz