

z p r á v y

Ministerstva financí České republiky

pro finanční orgány obcí a krajů

Ročník: 2008

Číslo: 4

V Praze dne 5. září 2008

[http: www.mfer.cz](http://www.mfer.cz)
<http://www.denik.obce.cz>

OBSAH:

	strana
<u>1. Podnikatelská činnost územních samosprávných celků</u> čj.: 12/70 618/2008 – 124 ref. – ing. R. Kotrba	2
<u>2. Používání účelových znaků u prostředků poskytovaných úřady práce v rámci aktivní politiky zaměstnanosti, které jsou spolufinancované z Evropského sociálního fondu</u> čj.: 2008/47118 – 624 – ref. H. Kněnická, MPSV	3
<u>3. Pokuty za správní delikty v sociálně-právní ochraně dětí</u> ref. ing. R. Kotrba, Mgr. D. Hovorka, MPSV	5
<u>4. Zdaňování odměn členů okrskových volebních komisí za činnosti související s volbami a odměn vyplacených za distribuci hlasovacích lístků</u> čj.: 12/58 960/2008 – 124 – ref. K. Dobešová	6

1. Podnikatelská činnost územních samosprávných celků

čj.: 12/70 618/2008 – 124 ref. – ing. R. Kotrba

Podle ustanovení § 6 odst. 3 zákona č. 250/2000 Sb. se podnikatelské činnosti územního samosprávného celku sledují účetně mimo rozpočtové příjmy a výdaje v účtových třídách 5 a 6. Jejich hospodářské výsledky se promítají do rozpočtu tak, aby byly součástí závěrečného účtu územního samosprávného celku.

Pokud obec nebo kraj provádí činnost, při které nedochází ke složitějšímu koloběhu finančních prostředků (např. při jednorázovém pronájmu nebo prodeji majetku), je možné tuto činnost sledovat v rámci rozpočtového hospodaření. Dochází zde totiž jen k malému počtu účetních případů v příjmech i výdajích. Tyto jednotlivé případy pronájmu či prodeje se sledují rozpočtovou skladbou.

Účty podnikatelské činnosti se koncem kalendářního roku uzavírají a zjišťuje se výsledek hospodaření. Jeho použití závisí na samotné obci nebo kraji – zda jej převede do rozpočtového hospodaření k dalšímu použití příp. i na jiné účely, nebo zda bude zůstatek z podnikatelské činnosti ponechán na tomto účtě a jako počáteční zůstatek použit na financování podnikatelské činnosti i v dalším roce.

Pro podnikatelskou činnost tedy platí základní požadavek, a to její oddělené sledování od rozpočtového hospodaření na účtech účtových tříd 5 a 6, které je nutné pro správný výpočet základu daně z příjmů.

Pro určení, zda se jedná o podnikatelskou činnost je třeba vycházet z definice podnikání obsažené v § 2 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů. Podle tohoto ustanovení se podnikáním rozumí soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.

Podnikatelem podle § 2 odst. 2 obchodního zákoníku je:

- osoba zapsaná v obchodním rejstříku,
- osoba, která podniká na základě živnostenského oprávnění,
- osoba, která podniká na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů,
- fyzická osoba, která provozuje zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu.

Obce i kraje jsou podle ustanovení § 18 odst. 2 písm. c) zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, právnickou osobou. Zákon však nestanoví, že se zapisují do obchodního rejstříku.

Osobou, která podniká na základě živnostenského oprávnění, je fyzická nebo právnická osoba, splní-li podmínky stanovené zákonem č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů. Státní povolení k provozování

živnosti (koncese) se vyžaduje jen v případech vymezených tímto zákonem. Podle § 2 živnostenského zákona je živností soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem. V § 3 živnostenského zákona je stanoveno co živností není.

Podnikání na základě jiného než živnostenského oprávnění stanoví zvláštní právní předpisy (např. zákon č. 220/1991 Sb., o České lékařské komoře, České stomatologické komoře a České lékárnické komoře, ve znění pozdějších předpisů).

Pokud tedy obec nebo kraj provádí nějakou činnost soustavně, samostatně, vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku, měla by mít na tuto činnost živnostenské oprávnění, pokud zákon o živnostenském podnikání nestanoví jinak. Aby se jednalo o podnikání, musí činnost naplňovat všech pět atributů podnikání stanovených v § 2 obchodního zákoníku.

2. Používání účelových znaků u prostředků poskytovaných úřady práce v rámci aktivní politiky zaměstnanosti, které jsou spolufinancované z Evropského sociálního fondu čj.: 2008/47118 – 624 – ref. H. Kněnická, MPSV

Ministerstvo práce a sociálních věcí nově rozšířilo okruh prostředků, které jsou spolufinancované z Evropského sociálního fondu, i o standardní nástroje aktivní politiky zaměstnanosti – veřejně prospěšné práce, společensky účelná pracovní místa a rekvalifikace – a správné vykazování těchto prostředků vzhledem k jejich objemu nabude na významu.

Za účelem sjednocení postupu byla vypracována informace určená především územním samosprávným celkům, které si podle vyjadřovaných dotazů nejsou jejich používáním jisté.

V průběhu roku 2008 dochází k rozšíření záběru aktivní politiky zaměstnanosti, v rámci něhož úřady práce poskytují příspěvky z prostředků, které jsou spolufinancované z Evropského sociálního fondu, i o standardní nástroje, které byly dosud financovány čistě z národních zdrojů – veřejně prospěšné práce, společensky účelná pracovní místa a rekvalifikace (včetně poradenství). Toto klade zvýšené nároky na územní samosprávné celky, aby prostředky poskytované úřady práce vykazovaly pod správnými účelovými znaky.

Za účelem sjednocení postupu při používání účelových znaků dle číselníku, který vydává Ministerstvo financí, pro sledování poskytnutých transferů a půjček veřejným rozpočtům územní úrovně, uveřejňujeme toto upřesňující stanovisko.

Programovací období 2004 až 2006

Úřady práce ještě v průběhu roku 2008 poskytují prostředky v rámci aktivní politiky zaměstnanosti, které jsou spolufinancované z Evropského sociálního fondu.

1. V rámci celé republiky, s výjimkou hlavního města Prahy, se jedná o prostředky z **Operačního programu Rozvoj lidských zdrojů**. V těchto případech je používán **účelový znak 13229 (Aktivní politika zaměstnanosti - OP RLZ)**, a to pro evropský (75 %) i národní (25 %) podíl. V průběhu roku 2008 došlo k rozšíření o nástroj APZ - **veřejně prospěšné práce**, pokud jsou financovány v rámci příslušného projektu Ministerstva práce a sociálních věcí (MPSV).
2. V hlavním městě Praze mohou být prostředky od Úřadu práce hl.m.Prahy součástí Jednotného programového dokumentu pro cíl 3 a pro evropský (50 %) i národní (50 %) podíl je používán účelový znak 13230 (Aktivní politika zaměstnanosti - JPD 3). K rozšíření o nástroj APZ - veřejně prospěšné práce nedošlo.
3. I nadále úřady práce poskytují prostředky financované čistě z národních zdrojů bez komponenty EU. Jedná se o prostředky, které nejsou v rámci aktivní politiky zaměstnanosti zahrnuté pod body 1 a 2. Pro tyto prostředky je používán účelový znak 13101 (Aktivní politika pro okresní úřady a obce).

Programovací období 2007 až 2013

Úřady práce mohou od roku 2008 poskytovat prostředky (v rámci celé republiky, tj. včetně hlavního města Prahy) spolufinancované z Evropského sociálního fondu v rámci **Operačního programu Lidské zdroje a zaměstnanost**. V tomto případě je používán **účelový znak 13234 (Aktivní politika zaměstnanosti - OP LZZ)**, který zahrnuje evropský (85 %) i národní (15 %) podíl. V rámci těchto prostředků budou financovány i nástroje aktivní politiky zaměstnanosti, kterými jsou **veřejně prospěšné práce, společensky účelná pracovní místa a rekvalifikace**, pokud budou prostředky poskytovány ve vazbě na příslušné projekty MPSV. V ostatních případech budou i nadále poskytovány prostředky financované čistě z národních zdrojů, které budou zařazeny standardně pomocí účelového znaku 13101.

Závěrečné společné poznámky

Příslušný účelový znak zahrnuje evropský i národní podíl, protože váže na příslušný průřezový závazný ukazatel výdajů státního rozpočtu kapitoly 313-MPSV. Účelové znaky ve formátu uvedeném výše nepoužívají úřady práce, pro které je využíváno jiné analytické členění pro potřeby účetní evidence. Úřady práce nemusejí z tohoto pohledu ani správné použití výše uvedených znaků znát, protože přiřazení těchto znaků probíhá automaticky prostřednictvím informačního systému. Správné používání účelových znaků na obou úrovních (poskytovatele i příjemce) je podstatné, aby byly vykazovány shodné údaje v informačních systémech včetně systému ARIS.

Územní samosprávné celky by se měly o skutečnosti, o jaké prostředky se jedná, dozvědět z dohod, které uzavírají s úřady práce. Je tedy podstatné, aby jejich znění věnovaly zvýšenou pozornost, protože především u nástroje „veřejně prospěšné práce“ mohou v průběhu roku 2008 obdržet 3 druhy prostředků:

- financované čistě z národních prostředků na aktivní politiku zaměstnanosti (mělo by se jednat zejména o dohody uzavřené v prvních měsících roku 2008), které budou nadále označeny ÚZ 13101
- spolufinancované z OP RLZ (s výjimkou hlavního města Prahy), které budou označeny ÚZ 13229
- spolufinancované z OP LZZ (ve 3. čtvrtletí roku 2008 by měly být formou dodatků převedeny dohody s prostředky spolufinancovanými z OP RLZ, dále budou uzavírány nové dohody, v hlavním městě Praze se mohou být dohody v rámci OP LZZ uzavírány již i v první polovině roku 2008), které budou označeny ÚZ 13234.

Použití účelového znaku 13101 pro prostředky poskytované v rámci aktivní politiky zaměstnanosti platí, pokud nebude existovat svým názvem a naplní blíže odpovídající účelový znak.

3. Pokuty za správní delikty v sociálně-právní ochraně dětí

ref. ing. R. Kotrba, Mgr. D. Hovorka, MPSV

V ustanovení § 59l zákona č. 359/1999 Sb., o sociálně-právní ochraně dětí, se stanovuje, kdo projednává správní delikty a kdo vybírá pokuty uložené za tyto správní delikty. V zákoně však schází striktní vymezení, kdo je příjemcem výnosu těchto pokut.

Zastáváme proto názor, že pro určení příjemce výnosu pokut podle zákona č. 359/1999 Sb. se použije ustanovení § 7 odst. 1 písm. d) a § 8 odst. 1 písm. d) zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Zde se stanovuje, že příjmem rozpočtu obce nebo kraje jsou příjmy z vybraných pokut uložených v pravomoci obce nebo kraje. V daném případě tedy byl jejich orgán věcně a místně příslušný k vydání rozhodnutí o uložení pokuty.

Podle našeho názoru je rovněž žádoucí, aby pro pokuty za správní delikty spáchané právníckými osobami nebo podnikajícími fyzickými osobami platil stejný režim jako pro pokuty za přestupky fyzických osob, u kterých je v § 13 odst. 3 zákona č. 200/1990 Sb., o přestupcích, stanoveno, že pokuta uložená orgánem obce je příjmem obce, jejíž orgán rozhodoval ve věci v prvním stupni. Speciální úprava platí pouze pro pořádkové pokuty ukládané rodičům za porušení jejich povinností podle § 53 odst. 5 zákona č. 359/1999 Sb., kde je výslovně zakotveno, že příjem z pokut je příjmem státního rozpočtu.

4. Zdaňování odměn členů okrskových volebních komisí za činnosti související s volbami a odměn vyplacených za distribuci hlasovacích lístků
 čj.: 12/58 960/2008 – 124 – ref. K. Dobešová

Odměny za výkon funkce při volbách, na které mají nárok podle zvláštních právních předpisů (volebních zákonů) členové okrskové volební komise, zapisovatel volební okrskové komise a předseda okrskové volební komise, se posoudí pro daňové účely jako funkční požitky podle § 6 odst. 10 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“). V tomto ustanovení jsou za funkční požitky prohlášeny mimo jiné též „odměny za výkon funkce v orgánech obcí, v jiných orgánech územní samosprávy, státních orgánech a v jiných orgánech a institucích“.

Odměny za zajištění distribuce hlasovacích lístků, které je možné poskytovat podle příslušné směrnice Ministerstva financí na základě dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr, jsou prohlášeny za příjmy ze závislé činnosti v § 6 odst. 1 písm. a) ZDP, a to jako příjmy plynoucí poplatníkovi z pracovněprávního poměru (uzavřeného podle zákoníku práce).

Povinnost zdanit výše zmíněné příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky má plátce těchto příjmů, a to jako plátce daně pod svojí majetkovou odpovědností. Plátce těchto příjmů je pak označen v § 6 odst. 2 ZDP jako „zaměstnavatel“ a poplatník s těmito příjmy jako „zaměstnanec“. Z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků, které jsou pak označeny pro daňové účely v § 38h odst. 6 ZDP jako „mzda“, srazí plátce daně (zaměstnavatel) podle § 38h a násl. ZDP zálohu na daň, anebo v případech stanovených v § 6 odst. 4 ZDP vybere z těchto příjmů daň srážkou sazbou uvedenou v § 36 odst. 2 ZDP, a to podle toho, zda má u něj poplatník (zaměstnanec) na běžné zdaňovací období podepsané prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 ZDP, či nikoliv. Daň nebo zálohu na daň vypočte plátce daně s účinností od zdaňovacího období 2008 z výše zmíněných příjmů přitom v souladu s novelou ZDP obsaženou v zákoně č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, jednotnou lineární sazbou daně ve výši 15 %, a to z rozšířeného základu daně (základu pro výpočet zálohy), tzn. z takzvané superhrubé mzdy.

Základem daně pro výpočet zálohy podle § 38h odst. 1 ZDP a obdobně samostatným základem daně pro daň vybíranou srážkou podle § 6 odst. 4 a odst. 13 ZDP, je od r. 2008 u poplatníka (zaměstnance), na které se vztahuje tuzemské veřejnoprávní pojištění, úhrn příjmů ze závislé činnosti a nebo funkčních požitků zúčtovaný nebo vyplacený za kalendářní měsíc, zvýšený o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti a na všeobecné zdravotní pojištění, které je podle zvláštních právních předpisů z těchto příjmů povinen platit zaměstnavatel sám za sebe – tzv. superhrubá mzda. Zvláštními právními předpisy jsou zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění.

Pokud se tedy podle právních předpisů o veřejnoprávním pojištění z příjmů ze závislé činnosti a nebo z funkčních požitků platí povinné pojistné (sociální nebo zdravotní), musí tyto příjmy plátce daně (zaměstnavatel) pro účely zdanění nejdříve navýšit na tzv. superhrubou mzdu - o částku odpovídající pojistnému, které z nich platí, a až z této částky spočítat srážkovou daň nebo měsíční zálohu na daň. Jestliže se ale z určitého příjmu (např. z odměny plynoucí na základě dohody o provedení práce) žádné pojistné neplatí, pak se příjem o fiktivní částku povinného pojistného (na tzv. superhrubou mzdu) nezvyšuje a základ

daně (základ pro výpočet zálohy) se bude rovnat prakticky tzv. hrubé mzdě. Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky se nezvyšují ani např. o doplatek na pojistném do minimálního vyměřovacího základu pro zdravotní pojištění, protože tento doplatek je povinen uhradit prostřednictvím svého zaměstnavatele samotný zaměstnanec a navíc se tento doplatek vypočte z fiktivního vyměřovacího základu a nikoliv ze skutečného příjmu zúčtovaného ve prospěch zaměstnance.

Jedná-li se o poplatníka, který má podepsané prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 ZDP na zdaňovací období 2008, vypočte se ze základu pro výpočet zálohy (zaokrouhleného do 100 Kč na celé koruny nahoru a nad 100 Kč na celé stokoruny nahoru) záloha na daň sazbou ve výši 15 %. Takto vypočtená záloha se dále sníží podle § 38h odst. 3 ZDP nejdříve o prokázané částky měsíční slevy na dani podle § 35ba odst. 1 písm. a), c) až f) ZDP a potom o kladnou částku měsíčního daňového zvýhodnění (uplatňuje-li poplatník též úlevu na vyživované děti v domácnosti) a příp. se poplatníkovi vyplatí ještě za podmínek stanovených v § 35d ZDP měsíční daňový bonus (nevyužitá částka daňového zvýhodnění). Daňový bonus lze však vyplatit jen pokud úhrn měsíčních zdanitelných příjmů dosáhne u poplatníka alespoň výše poloviny minimální mzdy (v r. 2008 částku 4.000 Kč) a činí-li alespoň 50 Kč.

Pro úplnost uvádíme, že v roce 2008 činí měsíční sleva na poplatníka 2.070 Kč a od letošního roku (2008) jí může uplatnit též poživatel starobního důchodu. Pobírá-li poplatník částečný invalidní důchod, náleží mu navíc měsíční sleva ve výši 210 Kč, poživateli plného invalidního důchodu lze přiznat pro snížení vypočtené zálohy ještě měsíční slevu ve výši 420 Kč, držiteli průkazu ZTP/P měsíční slevu ve výši 1.345 Kč a jedná-li se o poplatníka, který se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem podle § 12 až 15 zákona č. 117/1995Sb., o státní sociální podpoře, měsíční slevu ve výši 345 Kč. Výše zmíněné slevy na dani podle § 35ba odst. 1 písm. c) až f) ZDP však lze poskytnout jen poplatníkům, kteří plátcí daně za tím účelem kromě podepsaného prohlášení předloží předepsané průkazy stanovené v § 38l ZDP. Měsíční daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s poplatníkem v domácnosti, které lze přiznat též jen na základě průkazů stanovených v § 38l odst. 3 ZDP, činí 890 Kč na každé vyživované dítě v domácnosti a na dítě, které je držitelem průkazu ZTP/P, se tato částka zvyšuje na dvojnásobek. Měsíční daňový bonus lze vyplatit až do výše 4.350 Kč, ale jen za podmínek stanovených v § 35d odst. 4 a 5 ZDP. Pokud by se jednalo o poplatníka, který je daňovým nerezidentem ČR, může plátcé vypočtenou zálohu snížit jen o měsíční slevu na poplatníka a pro studenta. Ostatní slevy a daňové zvýhodnění může takový poplatník uplatnit jen v daňovém přiznání a jen za podmínky, že nejméně 90 % z jeho tzv. celosvětových příjmů plyne ze zdrojů v ČR.

Poplatník může podepsat prohlášení k dani na stejné období kalendářního roku ale pouze u jednoho plátce. Podepsané prohlášení je první podmínkou k tomu, aby poplatník mohl uplatňovat již v průběhu zdaňovacího období pro snížení vypočtené zálohy slevy na dani podle § 35ba ZDP a příp. i daňové zvýhodnění. Skutečnost, že toto právo u jiného plátce na stejné období kalendářního roku neuplatnil, stvrdí poplatník svým podpisem v prohlášení. Tzn. že zaměstnaná osoba, která podepsala prohlášení k dani na běžný rok u jednoho plátce daně (tzv. hlavního zaměstnavatele), v žádném případě nemůže toto prohlášení podepsat souběžně u jiného plátce daně (např. u obecního úřadu, kde vykonává příležitostnou činnost v souvislosti s volbami). Kdežto osoba, která jinde zaměstnaná není (např. starobní důchodce nebo student), tak může učinit též např. u obecního úřadu, u něhož bude pobírat odměnu za výkon funkce při volbách (a měla by tak učinit do 30 dnů po vstupu do zaměstnání).

U poplatníka, který nemá podepsané prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 ZDP na zdaňovací období 2008 u plátce daně, je při zdanění výše zmíněných příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků rozhodující vždy výše jeho měsíčních příjmů:

Nepřesáhne-li výše těchto příjmů zúčtovaných nebo vyplacených týměž plátcem před zvýšením podle § 6 odst. 13 ZDP (o povinné pojistné) za kalendářní měsíc v úhrnu 5.000 Kč hrubého, srazí se podle § 6 odst. 4 a § 36 odst. 2 ZDP ze samostatného základu daně (zaokrouhleného na celé koruny dolů) daň vybíraná srážkou sazbou ve výši 15 % a poplatník se již po uplynutí zdaňovacího období (kalendářního roku) o tyto příjmy nemusí starat. Daňová povinnost se totiž v tomto případě považuje za splněnou řádně provedenou srážkou daně a tyto příjmy proto po skončení roku ani nevstupují do celoročního základu daně (v daňovém přiznání nebo při ročním zúčtování daňových záloh). Výjimkou může být jen poplatník, který v souvislosti se žádostí o roční zúčtování daňových záloh u plátce daně (posledního zaměstnavatele v daném kal. roce) dodatečně podepíše prohlášení k dani i za období (kalendářní měsíce), ve kterých mu byl příjem zdaněn srážkovou daní [viz § 38k odst. 7 a § 38d odst. 4 ZDP]. Příjmy zdaněné konečnou srážkovou daní se také neuvádí na potvrzení, které plátce daně vystavuje na žádost poplatníka obvykle po uplynutí kal. roku, např. pro účely ročního zúčtování daňových záloh u tzv. posledního zaměstnavatele ve zdaňovacím období nebo pro účely podání daňového přiznání.

Přesáhne-li ale výše těchto měsíčních příjmů (před zvýšením o povinné pojistné) v úhrnu za kalendářní měsíc stanovený limit 5.000 Kč hrubého, srazí se ze základu pro výpočet zálohy měsíční záloha na daň ve výši 15 % a z takto vypočtené zálohy nelze dle § 38h odst. 4 ZDP odčítat žádné slevy na dani nebo daňové zvýhodnění. Poplatník s těmito příjmy bude mít navíc po uplynutí zdaňovacího období v souladu s ust. § 38g odst. 2 ZDP povinnost podat přiznání k dani u správce daně.

U vlastních zaměstnanců (funkcionářů) se výše zmíněné odměny za výkon funkce při volbách zdaní společně s jejich běžnou mzdou (platem), a to podle toho, zda mají či nikoliv u plátce příjmu (obecního úřadu) podepsané prohlášení k dani, či nikoliv.

Závěrem je třeba také poznamenat, že plátce daně musí vést pro všechny poplatníky s příjmy ze závislé činnosti a nebo s funkčními požitky mzdové listy, na žádost poplatníka bude mít po uplynutí roku podle § 38j odst. 3 ZDP ve stanovené lhůtě (nejpozději do deseti dnů od podání žádosti) povinnost vystavit doklad o souhrnných údajích uvedených na mzdovém listě (tzv. potvrzení). Podmínky pro provedení ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění po uplynutí zdaňovacího období jsou pak stanoveny v § 38ch ZDP a podmínky, za kterých má poplatník s příjmy ze závislé činnosti a nebo s funkčními požitky povinnost podat daňové přiznání, jsou vymezeny v ustanovení § 38g odst. 2 ZDP.
