20. 4. 2018

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Dvojí souběžné uplatnění slevy na poplatníka v kontextu srážek ze mzdy

Jak postupovat, pokud zaměstnanec podepíše na jedno zdaňovací období „růžový formulář“ prohlášení poplatníka dvakrát u dvou různých souběžných zaměstnavatelů?

Rödl & Partner

Zaměstnavatelé, respektive mzdové účetní zaměstnavatelů se nezřídka setkávají s tím, že zaměstnanci neplní své povinnosti vztahující se k evidenčním, daňovým a obdobným povinnostem zaměstnavatele či povinnostem souvisejícím se zdravotním pojištění a sociálním zabezpečením zcela vzorně.

Není výjimkou, kdy se stává, že zaměstnanci odevzdávají potřebné podklady pozdě či nesprávně. Jednou z chyb zaměstnanců, se kterou se zaměstnavatel může setkat, je podepsání prohlášení poplatníka na jedno zdaňovací období u dvou různých, nikoliv navazujících[1], zaměstnavatelů – tedy souběžných zaměstnavatelů, jejichž pracovní poměr se zaměstnancem se překrývá, a to buď z pouhé nepozornosti, kdy zaměstnanec zapomene, že prohlášení už u jiného zaměstnavatele podepsal, tak může být důvodem neznalost pravidla, že lze slevu na poplatníka uplatnit pouze jednou za jedno zdaňovací období, či může být oním důvodem naivní (a lichá) naděje, že si dvojího uplatnění slevy na poplatníka nikdo nevšimne a zaměstnanec tak navýší svůj příjem. O to komplikovaněji pak může vypadat situace, kdy jsou takovému zaměstnanci prováděny srážky ze mzdy. Smyslem tohoto článku je tedy nasměrovat na zákonná ustanovení a postup při řešení takové situace.

Zákon o daních z příjmů a jeho východiska

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) chyby v odvodech záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti vybíraných srážkou předpokládá a řeší v § 38i.

Situaci, kdy je za zaměstnance (poplatníka) formou srážek odvedena vyšší záloha na daň ze závislé činnosti, se autoři článku dále věnovat nebudou. Za problematičtější z praktického hlediska totiž považují situaci, kdy je za zaměstnance (poplatníka) formou srážek odvedena nižší záloha na daň ze závislé činnosti. Pokud je sražená záloha na daň z příjmů ze závislé činnosti nižší, je nutné pro další postup rozlišit, zda již uplynula lhůta pro podání vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti či nikoliv.

V případě, že byla za zaměstnance (poplatníka) prostřednictvím srážek odvedena nižší záloha na daň ze závislé činnosti a lhůta pro podání vyúčtování daně ještě neuplynula, postupuje se podle § 38i odst. 3 zákona o daních z příjmů a tedy může plátce mzdy (zaměstnavatel) rozdíl na zálohách na dani srazit poplatníkovi (zaměstnanci) ze mzdy. O tento dodatečně sražený rozdíl se pak zvýší nejbližší odvod záloh správci daně. Takový postup zákon nepodmiňuje souhlasem zaměstnance. Je přitom nutné si uvědomit, že částka, která se zaměstnanci sráží ze mzdy jako rozdíl,[2] je zálohovou platbou

ještě před stanovením daně. Až po jejím sražení a po sražení dalších plateb a příspěvků, jako například pojistné na zdravotní pojištění a pojistné na sociální zabezpečení lze mzdu považovat za mzdu čistou, z níž se následně provádí případné srážky na výkon rozhodnutí, exekuci, výživné či další pohledávky. Pokud tedy zaměstnavatel odvedl na zálohách za zaměstnance méně, než měl, a pokud ještě neuplynula lhůta pro podání vyúčtování daně za toto období, je možné zaměstnanci srazit vzniklý rozdíl (společně s řádnou zálohou na daň ze závislé činnosti). Až po odečtení všech zákonných odvodů, řádné zálohy na daň ze závislé činnosti a onoho rozdílu,[3] lze mzdu považovat za „čistou mzdu“ a z této čisté mzdy pak mohou být dále prováděny srážky ze mzdy dle § 276 a následujících zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád (dále jen „občanský soudní řád“).

Pokud by už lhůta pro vyúčtování daně za příslušné zdaňovací období uplynula, bude nutné rozlišovat, zda k chybnému srážení a tedy k nedoplatku na daních došlo zaviněním plátce daně (zaměstnavatele) či poplatníka (zaměstnance).

Pokud by nesprávnou výši záloh (a tedy nedoplatek na dani) zavinil zaměstnavatel (plátce daně) a pokud ještě neuplynuly 2 roky od konce lhůty pro podání vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti, může zaměstnavatel onen rozdíl srazit zaměstnanci ze mzdy – tato srážka se však bude provádět klasicky až z čisté mzdy jako přednostní pohledávka, neboť půjde o daňovou pohledávku[4] a nikoliv zálohu na dani ve smyslu odvodu z takzvané superhrubé mzdy.

K tomuto postupu zákon o daních z příjmů ještě dodává, že *„U poplatníka, kterému nebylo provedeno roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění, může plátce daně v této lhůtě srazit dlužnou částku na záloze nebo přeplacenou částku na měsíčním daňovém bonusu, a to i v případě, že poplatník podal za toto zdaňovací období daňové přiznání.*“[5]

Pokud by nesprávnou výši záloh zavinil zaměstnanec (poplatník), bude buď (za podmínky, že u plátce daně ještě neuplynula lhůta pro stanovení daně) zaměstnanci po dohodě s ním tato částka společně s úrokem z prodlení[6] srážena jako přednostní pohledávka (klasicky z čisté mzdy), nebo zaměstnavatel tuto skutečnost oznámí správci daně[7] a předloží mu doklady potřebné k vybrání vzniklého rozdílu. Nedoplatkem na dani je i jeho příslušenství[8] (penále, zvýšení daně, náklady daňového řízení, úroky a pokuty), které se bude společně s ním srážet přednostně jako daňová pohledávka.[9]

Praktický postup v případě, že zaměstnanec podepíše vícekrát u souběžných zaměstnavatelů „růžový formulář“ prohlášení poplatníka

Pokud se tedy stane, že zaměstnanec podepíše na jedno zdaňovací období „růžový formulář“ prohlášení poplatníka u dvou (či více) různých souběžných zaměstnavatelů a tím zaviní nižší částku odvedených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti, bude rozhodujícím faktorem pro další postup okamžik zjištění této skutečnosti.

Pokud se na tuto skutečnost přijde předtím, než uplyne lhůta k podání vyúčtování na daň, může zaměstnavatel zaměstnanci tento rozdíl srazit ze mzdy jako zálohu na daň. Až z následné čisté mzdy pak budou probíhat klasické srážky ze mzdy (například z důvodů exekuce).

Pokud se na tuto skutečnost přijde až poté, co lhůta k podání vyúčtování na daň již uplynula, může si zaměstnavatel vybrat ze dvou možných postupů.

Pokud u zaměstnavatele (plátce mzdy) ještě neuplynula lhůta pro stanovení daně, může zaměstnavatel zaměstnanci vzniklý rozdíl (nedoplatek na dani) „vysrážet“ jako přednostní pohledávku postupem dle občanského soudního řádu. Taková pohledávka bude srážena s ostatními

případnými sráženými pohledávkami (například exekuce, výživné apod.).

Druhou možností zaměstnavatele (a jeho jedinou možností, pokud u zaměstnavatele již uplynula lhůta pro stanovení daně) je oznámit chybnou výši záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti zaměstnance finančnímu úřadu a předložit finančnímu úřadu veškeré doklady nutné k vybrání vzniklého rozdílu – tento rozdíl by pak byl vybírán jako daňová exekuce, která by byla v případě srážek ze mzdy přednostní pohledávkou. I taková daňová exekuce by se pak zařadila mezi ostatní vymáhané pohledávky. O oznámení chybné výše záloh finančnímu úřadu je zaměstnavatel povinen zaměstnance informovat.[10] Autoři článku se domnívají, že tento postup bude v praxi nejčastějším. Rovněž si dovolují poznamenat, že pro tuto příležitost existuje také speciální formulář.

Pokud by zaměstnavatel nesrazil zaměstnanci dlužnou daň a ani neprovedl oznámení správci daně, jak je stanoveno výše, bude povinen uhradit dlužnou částku sám.[11]

Nezabavitelná částka

Je-li nedoplatek na dani srážen ze mzdy zaměstnance klasickým postupem dle občanského soudního řádu jako přednostní pohledávka, dochází zde ze zákona k zohlednění a zachování nezabavitelné částky dle § 278 občanského soudního řádu.

Autoři článku dospěli k závěru, že je nutné tak postupovat i v případě, že se sráží vyšší částka na zálohu na daň – tedy z takzvané superhrubé mzdy. Tato spojitost sice není zákonem výslovně řešena ani stanovena, avšak s ohledem na smysl a účel zákonného institutu minimální nezabavitelné částky je třeba ji dodržet. I s ohledem na právní úpravu, která nastupuje v případě, že již uplynula lhůta k podání vyúčtování daně a která zaměstnanci zaručuje nezabavitelnou částku, neboť dle ní se má nedoplatek na dani zaměstnanci srazit jako přednostní pohledávka klasickým postupem srážek ze mzdy. Autoři článku tak vyvozují, že je nutné tuto nezabavitelnou částku zachovat zaměstnanci i v případě, že se na chybu určené výše záloh na dani přijde dříve – tedy před uplynutím lhůty pro podání vyúčtování daně. Zákon totiž jistě nemá za cíl postihovat více (tj. nezachovat mu nezabavitelnou částku) zaměstnance, u kterého se na chybu přišlo dříve, než zaměstnance, u kterého se na chybu ve výši záloh přišlo později.

Pokud by se tedy nepodařilo s ohledem na výše uvedené omezení spočívající v zachování nezabavitelné částky „dosrážet“ zaměstnanci na zálohách po zjištění, že měla být odváděna vyšší záloha, celou zálohu na daň z příjmů ze závislé činnosti, ale pouze její část, ohledně neuhrazené části daně z příjmů by se pak postupovalo dle § 38i, odst. 4 nebo 5 zákona o daních z příjmů dle toho, zda byla nesprávná výše zálohy odváděna zaviněním plátce (zaměstnavatel) či poplatníka daně (zaměstnance).

Závěr

Ačkoliv zákon stanovuje postupy provádění oprav na dani z příjmů ze závislé činnosti vybírané srážkou formou záloh, používá pro různé situace pouze jediné slovo srazit, a to i přesto, že jednou je toto slovo použito ve smyslu srazit zálohu na dani ze superhrubé mzdy a podruhé ve významu srazit z čisté mzdy přednostní pohledávku postupem dle občanského soudního řádu. Vždy je však při řešení oprav této daně z příjmů ze závislé činnosti zohledňovat okolnosti konkrétního případu a podle těchto vybrat, který význam slova srazit má být v tomto daném případě použit.

JUDr. Thomas Britz
advokát, Rechtsanwalt
Associate Partner

Ing. Roman Burnus
daňový poradce
Associate Partner

JUDr. Mgr. Martina Pumprlová
advokátní koncipientka

Rödl & Partner, advokáti, v.o.s.

Platnéřská 2
110 00 Praha 1

Tel.: +420 236 163 111
e-mail: prag@roedl.com

2017 právnická firma roku

---

[1] Navazujícím zaměstnavatelem rozumí autoři článku takové zaměstnavatele, kteří zaměstnávají zaměstnance tak, že se jeho pracovní poměr u těchto jednotlivých zaměstnavatelů nepřekrývá. Není přitom nutné, aby pracovní poměry navazovaly bezprostředně po sobě.
[2] Rozdílu mezi výší záloh, která měla být správně odvedena a mezi skutečnou výší záloh, která byla odvedena.
[3] Rozdílu mezi výší záloh, která měla být správně odvedena a mezi skutečnou výší záloh, která byla odvedena.

[4] ve smyslu § 279 odst. 2 písm. d) zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů.
[5] § 38 i odst. 4, věta druhá zákona o daních z příjmů.
[6] Případně s dalším příslušenstvím.
[7] Do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém tuto skutečnost zaměstnavatel zjistil.
[8] § 153 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.
[9] Drápal, L., Bureš, J. a kol. Občanský soudní řád I, II Komentář (§ 279 [Výše srážek a přednostní pohledávky]). 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, 1600 s. ISBN 978-80-7400-107-9.
[10] § 38i dost. 6 zákona o daní z příjmů.
[11] MARTINCOVÁ, Drahomíra. HLAVÁČ, Jiří. BLÁHA Radim. MORÁVEK, Zdeněk. BERÁNEK, Petr. JANOUŠEK, Lubomír. FINARDI, Savina. § 38i (Oprava na dani z příjmů ze závislé činnosti vybírané srážkou formou záloh). Zákon o daních z příjmů. Komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Dostupný také z: ASPI, ASPI ID KO586_1992CZ.

© EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- Odvolání vedoucího zaměstnance z funkce a některé související otázky z HR praxe
- Dvojí zvýšení podpory v nezaměstnanosti k 1. 1. 2026
- Odpovědnost zaměstnance za schodek a moderace náhrady škody
- Čeká Vás návrat z rodičovské dovolené? Jaká práva Vám v této souvislosti náleží a jaký je rozsah oprávnění zaměstnavatele se dozvíte v následujícím článku
- Sporná část zákoníku práce před Ústavním soudem obstála, o nucenou práci se nejedná
- Bossing v pracovním právu
- Podpora v nezaměstnanosti a její změny od 1. ledna 2026
- Pracovněprávní dopady doprovodného zákona k zákonu o jednotném měsíčním hlášení zaměstnavatele
- Přetahování zaměstnanců – kde končí férová nabídka a začíná nekalá soutěž?
- Gamifikace práce z pohledu pracovního práva
- Nejvyšší soud vymezil hranice odpovědnosti za bezpečnost externistů na pracovišti