



Generální finanční ředitelství
Lazarská 7, 117 22 Praha 1

Sekce metodiky daní

Č.j.: [..]

Informace pro zaměstnavatele a zaměstnance k zákonu o daních z příjmů pro zdaňovací období roku 2024 a 2025 v souvislosti s příjmem zaměstnance v podobě nabytí podílu v obchodní korporaci nebo opce na nabytí takového podílu v rámci zaměstnaneckých akciových a opčních plánů

Úvod

Generální finanční ředitelství vydává tuto informaci v souvislosti s úpravou zákona o daních z příjmů v oblasti zaměstnaneckých akciových a opčních plánů, která byla přijata zákonem č. [..]. Úprava zavedla možnost volby daňového režimu příjmu z titulu nabytí podílu v obchodní korporaci nebo opce na nabytí takového podílu v souvislosti s výkonem činnosti, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti, z hlediska určení okamžiku jeho zdanění.

Odklad okamžiku zdanění příjmu zaměstnance z titulu zaměstnaneckých akciových a opčních plánů

Zákon o daních z příjmů s účinností od 1. 1. 2024 zavedl odložení zdanění příjmu zaměstnance souvisejícího s nabytím podílu v obchodní korporaci, která je zaměstnavatelem, u něhož zaměstnanec vykonává činnost, ze které mu plynou příjmy ze závislé činnosti, nebo nabytí podílu v obchodní korporaci, která je mateřskou nebo dceřinou společností nebo kapitálově spojenou osobou tohoto zaměstnavatele, nebo opce na nabytí tohoto podílu, na pozdější okamžiky definované zákonem.

Zpětná úprava daňového režimu pro zdaňovací období roku 2024

V reakci na poptávku některých zaměstnavatelů po možnosti postupovat při zdanění uvedených příjmů zaměstnanců i pro zdaňovací období 2024 podle právní úpravy účinné do 31. 12. 2023 ministerstvo financí již v průběhu roku 2024 opakovaně deklarovalo, že bude přistoupeno ke zpětné změně zákona o daních z příjmů, která přinese možnost volby daňového režimu z hlediska určení okamžiku zdanění uvedeného druhu příjmu zaměstnance.

Tato možnost byla zavedena až zákonem č. [..], jehož relevantní čl. VIII body 1 a 2 nabyly účinnosti dne [..]. Do zákona o daních z příjmů bylo doplněno pravidlo, podle kterého se bude uplatňovat postup zavedený s účinností od 1. 1. 2024 u předmětného příjmu zaměstnance pouze za předpokladu, že tak zaměstnavatel výslovně zvolí. Tento záměr pak musí zaměstnavatel oznámit správci daně do 20. dne kalendářního měsíce následujícího

po kalendářním měsíci, ve kterém zaměstnanec nabytí podíl nebo opci. Tuto volbu je třeba učinit u každého jednotlivého příjmu.

Pro podíl nebo opci nabyté zaměstnancem před nabytím účinnosti čl. VIII bodů 1 a 2 zákona č. [...] se odklad zdanění příjmu zaměstnance zakotvený v § 6 odst. 14 až 16 zákona o daních z příjmů použije ve smyslu přechodných ustanovení za předpokladu, že zaměstnavatel oznámí správci daně záměr použít tento postup do dvou měsíců ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona (tj. do [datum]). Pokud zaměstnavatel oznámení v dané lhůtě neučiní, považuje se příjem zaměstnance za zúčtovaný ve druhém kalendářním měsíci ode dne nabytí účinnosti čl. VIII bodů 1 a 2 zákona č. [...] (tj. v [měsíc] 2025) nebo za příjem ve zdaňovacím období roku 2025.

Reakce na očekávání zaměstnavatelů ohledně možnosti volby daňového režimu pro rok 2024

Tato informace reaguje na praktické situace, kdy v důsledku ujištění ministerstva financí o provedení zpětné změny zákona o daních z příjmů, která umožní využití odkladu zdanění příjmů z titulu zaměstnaneckých akciových a opčních plánů na dobrovolné bázi, někteří zaměstnavatelé postupovali při stanovení okamžiku souvisejícího příjmu zaměstnance v průběhu roku 2024 podle znění zákona o daních z příjmů účinného do 31. 12. 2023.

Pokud zaměstnavatel neoznámí ve lhůtě dvou měsíců od nabytí účinnosti čl. VIII bodů 1 a 2 zákona č. [...], že se na předmětný příjem zaměstnance použijí ustanovení zákona o daních z příjmů umožňující odklad zdanění tohoto příjmu, bude pro účely určení okamžiku zdanění akceptován nejen postup podle přechodných ustanovení, podle něhož se příjem zaměstnance považuje za zúčtovaný ve druhém kalendářním měsíci ode dne nabytí účinnosti čl. VIII bodů 1 a 2 zákona č. [...] nebo za příjem ve zdaňovacím období roku 2025, ale i níže uvedený postup.

Generální finanční ředitelství sděluje, že pro zdaňovací období roku 2024 bude Finanční správa ČR akceptovat rovněž postup, kdy je při zdanění příjmu zaměstnance z titulu nabytí podílu v obchodní korporaci, která je zaměstnavatelem, u něhož vykonává činnost, ze které mu plynou příjmy ze závislé činnosti, nebo nabytí podílu v obchodní korporaci, která je mateřskou nebo dceřinou společností nebo kapitálově spojenou osobou tohoto zaměstnavatele, nebo opce na nabytí takového podílu, **postupováno podle právní úpravy účinné do 31. 12. 2023**. Tento postup bude obdobně akceptován i pro část zdaňovacího období roku 2025 před nabytím účinnosti čl. VIII bodů 1 a 2 zákona č. [...].

Tento přístup platí i pro případy, kdy zaměstnavatel z předmětného příjmu zaměstnance nesráží zálohu na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a zaměstnanec zahrnuje takový příjem do svého daňového přiznání. Pokud tedy zaměstnavatel neoznámí správci daně ve smyslu přechodných ustanovení ve stanovené lhůtě volbu odkladu zdanění tohoto příjmu zaměstnance, bude Finanční správa ČR akceptovat jak postup podle přechodného ustanovení zákona č. [...], podle něhož se jedná o příjem ve zdaňovacím období roku 2025, tak postup, kdy **zaměstnanec uvede předmětný příjem do daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob jako příjem ze závislé činnosti za rok 2024**. V této souvislosti upozorňujeme, že volbu podle přechodných ustanovení zákona č. [...] provádí zaměstnavatel ve smyslu § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmů (tj. plátce příjmu ze závislé činnosti, kterým je osoba poskytující nepeněžní příjem v podobě podílu v obchodní korporaci nebo opce na nabytí takového podílu). To znamená, že u zahraničních zaměstnaneckých akciových a opčních plánů bude tuto volbu často provádět zahraniční osoba ze skupiny zaměstnavatele, nikoliv automaticky právní zaměstnavatel (přesněji plátce daně provádějící zúčtování mezd zaměstnanců).

Odůvodnění zvoleného přístupu

Generální finanční ředitelství přistoupilo k tomuto řešení z důvodu, že ujištění ministerstva financí o provedení zpětné změny zákona o daních z příjmů, která umožní volbu odkladu zdanění příjmů z titulu zaměstnaneckých akciových a opčních plánů na dobrovolné bázi, mohlo založit legitimní očekávání zaměstnavatelů a zaměstnanců ohledně možnosti využití právní úpravy účinné do 31. 12. 2023 i ve zdaňovacím období roku 2024 (resp. možnosti nevyužití právní úpravy účinné od 1. 1. 2024). Tento závěr je umocněn i faktem, že původní poslanecký pozměňovací návrh takový přístup v návaznosti na navrhovanou úpravu zákona o daních z příjmů skutečně obsahoval. Konečné znění přechodných ustanovení bylo změněno dalším poslaneckým pozměňovacím návrhem až v samotném závěru projednávání příslušného tisku v Poslanecké sněmovně Parlamentu ČR. Generální finanční ředitelství je přesvědčeno, že zvolený přístup zároveň odpovídá záměru zákonodárce zamezit nežádoucím komplikacím, které na straně některých zaměstnavatelů a zaměstnanců mohla vyvolat právní úprava přijatá s účinností od 1. 1. 2024. Zároveň je třeba zohlednit skutečnost, že v důsledku přijetí legislativní úpravy až v roce 2025 by striktní uplatnění postupu podle přechodných ustanovení zákona č. [...] nevedlo k vyřešení problému v oblasti mezinárodního zdanění, který vyvolal poptávku některých zaměstnavatelů po možnosti postupovat při zdanění uvedených příjmů zaměstnanců i pro zdaňovací období 2024 podle právní úpravy účinné do 31. 12. 2023, tedy uplatňovat odklad zdanění příjmů z titulu zaměstnaneckých akciových a opčních plánů na dobrovolné bázi.

Poznámka k očekávaným stanoviskům České správy sociálního zabezpečení a Ministerstva zdravotnictví ČR

Zákon č. [...] obsahuje rovněž úpravu zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění včetně přechodných ustanovení zakotvených v čl. XI a čl. XIII.

Přechodná ustanovení obsahují totožný mechanismus volby jako v oblasti daně z příjmů i totožný okamžik, v němž se předmětný příjem zaměstnance považuje za zúčtovaný příjem.

Text stanoviska Finanční správy ČR proto bude doplněn o přístup České správy sociálního zabezpečení a Ministerstva zdravotnictví ČR, resp. zdravotních pojišťoven, nebo odkaz na webové stránky, kde bude publikován, jakmile budou příslušná stanoviska k dispozici.

Ing. Radek Novotný
ředitel sekce