

**Spojená verze novely zákona o daních z příjmů
v rámci zákona č. 349/2023 Sb., tzv. konsolidačního
balíčku (sněmovní tisk č 488) s vyznačením změn
v důsledku přijetí:**

- A. pozměňovacího návrhu obsaženého v usnesení
garančního rozpočtového výboru č. 253 z 33.
schůze konané dne 30. srpna 2023 (tisk 488/4)**
- B. komplexního pozměňovacího návrhu poslance
Havránka a dalších k pozměňovacímu návrhu
přijátého rozpočtovým výborem (SD 3149)**
- C. opravu legislativně technických chyb,
gramatických nebo písemných chyb přijatých
ve třetím čtení**

*Text doplněný kurzívou nebo přeškrtnutý není součástí
původních návrhů. Jedná se o doplnění textu
Ministerstvem financí za účelem sesouladění finální
verze novely, doplnění odůvodnění z
přijatých pozměňovacích návrhů, opravy odkazů v
původním odůvodnění, doplnění vysvětlení v závorkách
a praktických informace (výše parametrů a limitů pro
rok 2024), či upřesnění odůvodnění.*

*Uvedení barevné šipky (→) v rámci měněného
ustanovení značí změnu v podobě zrušení části
ustanovení pozměňovacím návrhem oproti původnímu
vládnímu návrhu.*

ZÁKON

ze dne 2023,

mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů (sněmovní tisk 488/0)

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

ČÁST DESÁTÁ

Změna zákona o daních z příjmů

Čl. XVI

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění
zákona č. 35/1993 Sb., zákona č. 96/1993 Sb., zákona č.
157/1993 Sb., zákona č. 196/1993 Sb., zákona č.
323/1993 Sb., zákona č. 42/1994 Sb., zákona č. 85/1994
Sb., zákona č. 114/1994 Sb., zákona č. 259/1994 Sb.,
zákona č. 32/1995 Sb., zákona č. 87/1995 Sb., zákona č.
118/1995 Sb., zákona č. 149/1995 Sb., zákona č.
248/1995 Sb., zákona č. 316/1996 Sb., zákona č.
18/1997 Sb., zákona č. 151/1997 Sb., zákona č.
209/1997 Sb., zákona č. 210/1997 Sb., zákona č.
227/1997 Sb., zákona č. 111/1998 Sb., zákona č.
149/1998 Sb., zákona č. 168/1998 Sb., zákona č.
333/1998 Sb., zákona č. 63/1999 Sb., zákona č.
129/1999 Sb., zákona č. 144/1999 Sb., zákona č.

170/1999 Sb., zákona č. 225/1999 Sb., nálezu Ústavního
soudu, vyhlášeného pod č. 3/2000 Sb., zákona č. 17/2000
Sb., zákona č. 27/2000 Sb., zákona č. 72/2000 Sb.,
zákona č. 100/2000 Sb., zákona č. 103/2000 Sb., zákona
č. 121/2000 Sb., zákona č. 132/2000 Sb., zákona č.
241/2000 Sb., zákona č. 340/2000 Sb., zákona č.
492/2000 Sb., zákona č. 117/2001 Sb., zákona č.
120/2001 Sb., zákona č. 239/2001 Sb., zákona č.
453/2001 Sb., zákona č. 483/2001 Sb., zákona č.
50/2002 Sb., zákona č. 128/2002 Sb., zákona č.
198/2002 Sb., zákona č. 210/2002 Sb., zákona č.
260/2002 Sb., zákona č. 308/2002 Sb., zákona č.
575/2002 Sb., zákona č. 162/2003 Sb., zákona č.
362/2003 Sb., zákona č. 438/2003 Sb., zákona č.
19/2004 Sb., zákona č. 47/2004 Sb., zákona č. 49/2004
Sb., zákona č. 257/2004 Sb., zákona č. 280/2004 Sb.,
zákona č. 359/2004 Sb., zákona č. 360/2004 Sb., zákona
č. 436/2004 Sb., zákona č. 562/2004 Sb., zákona č.
628/2004 Sb., zákona č. 669/2004 Sb., zákona č.
676/2004 Sb., zákona č. 179/2005 Sb., zákona č.
217/2005 Sb., zákona č. 342/2005 Sb., zákona č.
357/2005 Sb., zákona č. 441/2005 Sb., zákona č.
530/2005 Sb., zákona č. 545/2005 Sb., zákona č.
552/2005 Sb., zákona č. 56/2006 Sb., zákona č. 57/2006
Sb., zákona č. 109/2006 Sb., zákona č. 112/2006 Sb.,
zákona č. 179/2006 Sb., zákona č. 189/2006 Sb., zákona
č. 203/2006 Sb., zákona č. 223/2006 Sb., zákona č.
245/2006 Sb., zákona č. 264/2006 Sb., zákona č.
267/2006 Sb., zákona č. 29/2007 Sb., zákona č. 67/2007
Sb., zákona č. 159/2007 Sb., zákona č. 261/2007 Sb.,
zákona č. 296/2007 Sb., zákona č. 362/2007 Sb., zákona
č. 126/2008 Sb., zákona č. 306/2008 Sb., zákona č.
482/2008 Sb., zákona č. 2/2009 Sb., zákona č. 87/2009
Sb., zákona č. 216/2009 Sb., zákona č. 221/2009 Sb.,
zákona č. 227/2009 Sb., zákona č. 281/2009 Sb., zákona
č. 289/2009 Sb., zákona č. 303/2009 Sb., zákona č.
304/2009 Sb., zákona č. 326/2009 Sb., zákona č.
362/2009 Sb., zákona č. 199/2010 Sb., zákona č.
346/2010 Sb., zákona č. 348/2010 Sb., zákona č.
73/2011 Sb., nálezu Ústavního soudy, vyhlášeného pod
č. 119/2011 Sb., zákona č. 188/2011 Sb., zákona č.
329/2011 Sb., zákona č. 353/2011 Sb., zákona č.
355/2011 Sb., zákona č. 370/2011 Sb., zákona č.
375/2011 Sb., zákona č. 420/2011 Sb., zákona č.
428/2011 Sb., zákona č. 458/2011 Sb., zákona č.
466/2011 Sb., zákona č. 470/2011 Sb., zákona č.
192/2012 Sb., zákona č. 399/2012 Sb., zákona č.
401/2012 Sb., zákona č. 403/2012 Sb., zákona č.
428/2012 Sb., zákona č. 500/2012 Sb., zákona č.
503/2012 Sb., zákona č. 44/2013 Sb., zákona č. 80/2013
Sb., zákona č. 105/2013 Sb., zákona č. 160/2013 Sb.,
zákona č. 215/2013 Sb., zákona č. 241/2013 Sb.,
zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., nálezu
Ústavního soudy, vyhlášeného pod č. 162/2014 Sb.,
zákona č. 247/2014 Sb., zákona č. 267/2014 Sb., zákona
č. 332/2014 Sb., zákona č. 84/2015 Sb., zákona č.
127/2015 Sb., zákona č. 221/2015 Sb., zákona č.
375/2015 Sb., zákona č. 377/2015 Sb., zákona č.

47/2016 Sb., zákona č. 105/2016 Sb., zákona č. 113/2016 Sb., zákona č. 125/2016 Sb., zákona č. 148/2016 Sb., zákona č. 188/2016 Sb., nálezů Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 271/2016 Sb., zákona č. 321/2016 Sb., zákona č. 454/2016 Sb., zákona č. 170/2017 Sb., zákona č. 200/2017 Sb., zákona č. 225/2017 Sb., zákona č. 246/2017 Sb., zákona č. 254/2017 Sb., zákona č. 293/2017 Sb., zákona č. 92/2018 Sb., zákona č. 174/2018 Sb., zákona č. 306/2018 Sb., zákona č. 32/2019 Sb., zákona č. 80/2019 Sb., zákona č. 125/2019 Sb., nálezů Ústavního soudu, vyhlášeného pod č. 303/2019 Sb., zákona č. 364/2019 Sb., zákona č. 299/2020 Sb., zákona č. 343/2020 Sb., zákona č. 386/2020 Sb., zákona č. 450/2020 Sb., zákona č. 540/2020 Sb., zákona č. 543/2020 Sb., zákona č. 588/2020 Sb., zákona č. 609/2020 Sb., zákona č. 39/2021 Sb., zákona č. 251/2021 Sb., zákona č. 284/2021 Sb., zákona č. 285/2021 Sb., zákona č. 286/2021 Sb., zákona č. 297/2021 Sb., zákona č. 324/2021 Sb., zákona č. 329/2021 Sb., zákona č. 353/2021 Sb., zákona č. 142/2022 Sb., zákona č. 244/2022 Sb., zákona č. 366/2022 Sb., zákona č. 432/2022 Sb., zákona č. 458/2022 Sb. a zákona č. .../2023 Sb., se mění takto:

1. V § 4 odst. 1 se písmeno f) zrušuje.

Dosavadní písmena g) až zm) se označují jako písmena f) až zl).

K bodu 1 (§ 4 odst. 1 písm. f))

Navrhuje se zrušit osvobození příjmu v podobě ceny z veřejné soutěže a obdobné ceny plynoucí ze zahraničí, pokud je v plné výši darována příjemcem na účely uvedené v § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů, ocenění v oblasti kultury podle jiných právních předpisů, ceny z veřejné soutěže, z reklamní soutěže nebo z reklamního slosování, ceny ze sportovní soutěže s výjimkou ceny ze sportovní soutěže u poplatníků, u nichž je sportovní činnost podnikáním, a to v hodnotě nepřevyšující 10 000 Kč.

Uvedené příjmy tak budou zdaňovány v režimu ostatních příjmů podle § 10 zákona o daních z příjmů, ve kterém se současně navrhuje úprava, v jejímž důsledku budou uvedené příjmy spadající do jednotlivého druhu příjmu osvobozené, pokud nepřesáhnou v úhrnu částku 50 000 Kč za zdaňovací období (viz nově navržené znění § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů). Půjde-li o příjmy spadající do jednotlivého druhu příjmu podle § 10 odst. 1 písm. ch) zákona o daních z příjmů, které jsou samostatným základem daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně, nebo jsou zahrnovány do samostatného základu daně zdaňovaného sazbou podle § 16a zákona o daních z příjmů, uplatní se tento limit na jednotlivý příjem (viz nově navržené znění § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů). V kontextu rušeného osvobození jde o příjmy podle § 4 odst. 1 písm. f) bodu 1 a 3 zákona o daních z příjmů. Příjmy podle dosavadního § 4 odst. 1 písm. f) bodu 2 zákona o daních z příjmů budou nově spadat do zbytkové kategorie ostatních příjmů, tj. jednotlivého druhu příjmu podle § 10 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů, tyto příjmy jsou zdaňované v obecném základu daně, překročili v úhrnu s dalšími příjmy spadajícími do tohoto druhu příjmu částku 50 000 Kč za zdaňovací období (viz nově navržené znění § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů).

Pokud se v těchto případech jedná o nepeněžitý příjem, jeho ocenění se pro účely daně z příjmů fyzických osob provede v souladu § 3 odst. 3 zákona o daních z příjmů.

Příjmy poplatníků, u nichž je sportovní činnost podnikáním, z cen ze sportovní soutěže budou i nadále zdaňovány v režimu příjmů ze samostatné činnosti (§ 7).

2. V § 4 odst. 1 písm. h) se za slovo „předpisů“ vkládají slova „s výjimkou státní podpory podle zákona upravujícího stavební spoření“.

K bodu 2 (§ 4 odst. 1 písm. h))

Z důvodu zrušení osvobození státní podpory stavebního spoření se do § 4 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů doplňuje část ustanovení, která deklaruje, že osvobození uvedené v § 4 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů (dosavadním § 4 odst. 1 písm. i)) se nevztahuje příspěvek podle jiného právního předpisu v podobě státní podpory poskytované podle zákona upravujícího stavební spoření.

3. V § 4 odst. 1 písm. j) se bod 4 zrušuje.

K bodu 3 (§ 4 odst. 1 písm. j) bod 4)

Komentář: V návaznosti na přijetí pozměňovacích návrhů A a B došlo k přečíslování pododstavců v § 6 odst. 9 zákona o daních z příjmů, které bylo promítnuto v odůvodnění tohoto novelizačního bodu.

V návaznosti na navrhované zrušení ustanovení § 6 odst. 9 písm. ~~m~~n) zákona o daních z příjmů (dosavadní ustanovení § 6 odst. 9 písm. o)), podle kterého je osvobozen příjem zaměstnance poskytnutý zaměstnavatelem jako sociální výpomoc do výše 500 000 Kč, se navrhuje zrušení souvisejícího ustanovení § 4 odst. 1 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů (dosavadní § 4 odst. 1 písm. k) bod 4), na základě něhož je osvobozen příjem v podobě nepeněžního plnění nebo sociální výpomoci poskytnutý zaměstnavatelem nejbližším pozůstalým zaměstnancem za podmínek stanovených vyhláškou o FKSP, jejíž zrušení se rovněž očekává. Tento příjem bude i nadále od daně z příjmů osvobozen podle § 10 odst. 3 písm. c) bodu 5 zákona o daních z příjmů, pokud v úhrnu od téhož poplatníka ve zdaňovacím období nepřesáhne částku 50 000 Kč. Již podle současné vyhlášky o FKSP bylo tento příjem možné poskytovat jen do výše 30 000 Kč.

4. V § 4 odst. 1 se písmeno o) zrušuje.

Dosavadní písmena p) až zl) se označují jako písmena o) až zk).

K bodu 4 (§ 4 odst. 1 písm. o))

Komentář: V návaznosti na přijetí pozměňovacích návrhů A a B došlo k přečíslování pododstavců v § 6 odst. 9 zákona o daních z příjmů, které bylo promítnuto v odůvodnění tohoto novelizačního bodu.

Navrhuje se zrušit ustanovení § 4 odst. 1 písm. o) – dosavadní § 4 odst. 1 písm. p) zákona o daních z příjmů, osvobozující naturální plnění poskytované prezidentu republiky podle jiných právních předpisů a bývalému prezidentu republiky podle zákona upravujícího zabezpečení prezidenta republiky po skončení funkce.

Do přijetí zákona č. 346/2010 Sb. se plat prezidenta a další plnění (náhrada a naturální plnění) posuzovaly jako příjem,

který dani nepodléhá podle zákona č. 236/1995 Sb., a příjem v podobě renty, náhrady a naturálního plnění u bývalého prezidenta se posuzoval jako příjem od daně osvobozený podle § 4 odst. 1 písm. zn) zákona o daních z příjmů. Přijetím zákona č. 346/2010 Sb. se příjmy prezidenta (i bývalého) v podobě platu, renty a náhrad staly příjmem zdanitelným v § 10 zákona o daních z příjmů a pro osvobození naturálních plnění současného prezidenta republiky bylo nutné rozšířit původní znění § 4 odst. 1 písm. zn) zákona o daních z příjmů na nové znění pod písmenem zj), současně písmeno p), protože pro osvobození příjmů vymezených v § 10 zákona o daních z příjmů nebylo možné použít osvobození u příjmů podle § 6 zákona o daních z příjmů. Vzhledem k navrzení přeřazení příjmů prezidenta republiky pod funkční požitek dojde k tomu, že naturální plnění prezidenta by v případě přesunu jeho příjmu pod § 6 zákona o daních z příjmů bylo zároveň osvobozeno i podle § 6 odst. 9 písm. m)n) – dosavadního § 6 odst. 9 písm. r) zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu se navrhuje § 6 odst. 9 písm. m)n) zákona o daních z příjmů rozšířit o úpravu týkající se naturálních plnění poskytovaných i bývalému prezidentovi republiky, tak jak uvádí § 4 odst. 1 písm. o) zákona o daních z příjmů, a ustanovení § 4 odst. 1 písm. o) zákona o daních z příjmů současně zrušit pro nadbytečnost.

5. V § 4 odst. 1 se písmeno r) zrušuje.

Dosavadní písmena s) až zk) se označují jako písmena r) až zj).

K bodu 5 (§ 4 odst. 1 písm. r))

Navrhuje se zrušit osvobození státní podpory fyzické osobě poskytovaného podle zákona upravujícího stavební spoření.

Uvedené příjmy tak budou zdaňovány v režimu ostatních příjmů podle § 10 zákona o daních z příjmů, ve kterém se současně navrhuje úprava, v jejímž důsledku budou uvedené příjmy spadat do jednotlivého druhu příjmu podle § 10 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů a budou osvobozené, pokud nepřesáhnou s dalšími příjmy spadajícími do tohoto druhu příjmu v úhrnu částku 50 000 Kč za zdaňovací období (viz nově navržené znění § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů).

6. V § 4 odst. 1 písm. t) se slova „a příjmy z podílů připadajících na podílové listy při zrušení podílového fondu“ zrušují a za částku „100 000 Kč“ se vkládají slova „, a příjem z podílů připadajících na podílové listy při zrušení podílového fondu, pokud výše tohoto příjmu nepřesáhne 100 000 Kč“.

K bodu 6 (§ 4 odst. 1 písm. t))

V návaznosti na zavedení jednotného limitu pro osvobození ostatních příjmů podle § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů se navrhuje provést odpovídající změnu i v tomto ustanovení. Ostatní příjem podle § 10 zákona o daních z příjmů bude od daně z příjmů osvobozen, pokud v úhrnu za zdaňovací období jednotlivý druh příjmu nepřesáhne 50 000 Kč. V případě příjmů, které podléhají dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně, se však tento limit nebude posuzovat v úhrnu za jednotlivý druh příjmu, ale samostatně se zřetelem ke každému příjmu zvlášť. Vzhledem k tomu, že příjem z podílů připadajících na podílové listy při zrušení podílového fondu je ostatním příjmem podle § 10 odst. 1 písm. f) bodu 2 zákona o daních z příjmů a podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 36 odst. 2 písm. g) zákona o daních z příjmů), je žádoucí zachovat stejný princip

limitu pro osvobození i přesto, že pro tento příjem platí zvláštní limit 100 000 Kč, a nikoliv obecný limit podle § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů.

7. V § 4 odst. 1 se písmeno zb) zrušuje.

Dosavadní písmena zc) až zj) se označují jako písmena zb) až zi).

K bodu 7 (§ 4 odst. 1 písm. zb))

Komentář: V návaznosti na přijetí pozměňovacího návrhu A došlo v ustanovení § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů ke změně počtu vět, které bylo promítnuto v odůvodnění tohoto novelizačního bodu.

Navrhuje se zrušit osvobození kursového zisku při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně.

Uvedené příjmy tak budou zdaňovány v režimu ostatních příjmů podle § 10 zákona o daních z příjmů, ve kterém se současně navrhuje úprava, v jejímž důsledku budou uvedené příjmy spadat do jednotlivého druhu příjmu podle § 10 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů a budou osvobozené, pokud nepřesáhnou s dalšími příjmy spadajícími do tohoto druhu příjmu v úhrnu částku 50 000 Kč za zdaňovací období (viz nově navržené znění § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů a § 10 odst. 4 věta ~~devátá~~ **desátá**).

Jedná-li se o účet zahrnutý v obchodním majetku, budou se kursové zisky i nadále zdaňovat v režimu příjmů ze samostatné činnosti (§ 7 zákona o daních z příjmů).

Kursové rozdíly, na které se dosavadní osvobození kursových zisků nevztahuje, a to kursové rozdíly z měnových obchodů uskutečňovaných na evropském regulovaném trhu nebo na obdobném zahraničním regulovaném trhu, na kterých se obchody s těmito měnami uskutečňují, budou i nadále zdaňovány v režimu ostatních příjmů (§ 10 zákona o daních z příjmů). Výjimkou jsou situace, kdy budou tyto měnové obchody financovány z prostředků, které jsou vloženy do obchodního majetku poplatníka (§ 4 odst. 4 zákona o daních z příjmů). V takovém případě budou tyto kursové zisky zdaňovány v režimu příjmů ze samostatné činnosti (§ 7 zákona o daních z příjmů).

8. V § 4 odstavec 3 zní:

„(3) Pokud úhrn všech příjmů osvobozených podle odstavce 1 písm. q) a příjmů z úplatného převodu cenného papíru osvobozených podle odstavce 1 písm. u) přesahuje 40 000 000 Kč ve zdaňovacím období, příjem osvobozený podle odstavce 1 písm. q) nebo příjem z úplatného převodu cenného papíru osvobozený podle odstavce 1 písm. u) není osvobozen v poměrné části vypočítané podle podílu části úhrnu těchto příjmů převyšující 40 000 000 Kč a úhrnu těchto příjmů.“

Účinnost k 1. lednu 2025.

K bodu 8 (§ 4 odst. 3)

Příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, je od daně z příjmů osvobozen, pokud jsou splněny podmínky v § 4 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů (dosavadní § 4 odst. 1 písm. s) zákona o daních z příjmů). Obdobně také příjem z úplatného převodu cenného papíru je od daně z příjmů osvobozen na základě splnění podmínek podle § 4 odst. 1 písm. u) zákona o

daních z příjmů (dosavadní § 4 odst. 1 písm. x) zákona o daních z příjmů).

V obou případech je pro osvobození tohoto příjmu rozhodné splnění časového testu 5 let, resp. 3 let mezi nabytím podílu nebo cenného papíru a jeho úplatným převodem s tím, že osvobodit lze předmětné příjmy v jakékoliv výši. Nad rámec tohoto časového testu se proto navrhuje stanovit další podmínku pro osvobození v podobě úhrnné horní hranice pro osvobození těchto příjmů ve výši 40 mil. Kč ve zdaňovacím období. Hranice 40 mil. Kč se vztahuje pouze na příjmy, které splňují podmínky pro osvobození podle písmene q) nebo u) zákona o daních z příjmů, tj. na příjmy, u nichž byl splněn časový test, přičemž její překročení je posuzováno v úhrnu za příjmy osvobozené podle písm. q) i u) zákona o daních z příjmů. V případě, že příjmy poplatníka z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci nepředstavovaného cenným papírem a z úplatného převodu cenného papíru splňují podmínky časového testu podle písm. q) a u) zákona o daních z příjmů a zároveň jejich úhrn ve zdaňovacím období nepřevyšuje 40 mil. Kč, jsou tyto příjmy osvobozeny od daně z příjmů v plné výši. Pokud však tyto příjmy splňují podmínky časového testu podle písm. q) a u) zákona o daních z příjmů, ale ve svém úhrnu za zdaňovací období převyšují 40 mil. Kč, budou od daně z příjmů osvobozeny pouze částečně, a sice v rozsahu, v němž nepřevyšují 40 mil. Kč, tedy v poměrné části vypočítané podle podílu části úhrnu těchto příjmů nepřevyšujících 40 mil. Kč a celkového úhrnu těchto příjmů.

Příklad:

Pokud poplatníkovi daně z příjmů fyzických osob plynou příjmy z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, osvobozené na základě § 4 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů ve výši 21 mil. Kč a příjmy z úplatného převodu cenného papíru osvobozené na základě § 4 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů ve výši 39 mil. Kč, pak úhrn těchto příjmů poplatníka činí 60 mil. Kč. Příjmy z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci budou na základě odstavce 3 od daně osvobozeny ze dvou třetin (tj. poměr podílu 40 mil. Kč a 60 mil. Kč), tedy ve výši 14 mil. Kč a do základu daně budou zahrnuty z jedné třetiny (tj. poměr podílu 20 mil. Kč a 60 mil. Kč), tedy ve výši 7 mil. Kč. Příjmy z úplatného převodu cenného papíru budou rovněž od daně osvobozeny ze dvou třetin (tj. ve výši 26 mil. Kč) a do základu daně budou zahrnuty z jedné třetiny, tedy ve výši 13 mil. Kč. K uplatnění výdajů k těmto neosvobozeným příjmům lze odkázat na odůvodnění navrhovaného znění § 10 odst. 4 a 9 zákona o daních.

Došlo-li před úplatným převodem obchodního podílu ke zvýšení nabývací ceny podílu člena obchodní korporace nepeněžitým plněním ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace nebo nabytím podílu od jiného člena, pokud k úplatnému převodu došlo do 5 let od plnění nebo nabytí podílu, je nezbytné před aplikací limitu 40 mil. Kč v nově navrženém ustanovení § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů v souladu s § 4 odst. 1 písm. q) bodu 4 zákona o daních z příjmů (dosavadní § 4 odst. 1 písm. s) bod 4) určit poměr, v jakém se na příjem z tohoto úplatného převodu nebude vztahovat osvobození podle nového § 4 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů. Limit 40 mil. Kč dle § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů bude posuzován až následně, neboť se vztahuje k úhrnu příjmů osvobozených podle odstavce 1 písm. q) a příjmů z úplatného převodu cenného papíru osvobozených podle odstavce 1 písm. u).

Z odůvodnění pozměňovacího návrhu A k posunutí účinnosti toho bodu:

Odložení zastropování osvobození příjmů z úplatného převodu podílu a cenných papírů o 1 rok (čl. XV body 8, 29 a 32) - návrh zákona zavádí zastropování osvobození příjmů z úplatného

převodu podílů v obchodních korporacích a cenných papírů od daně z příjmů fyzických osob na 40 000 000 Kč za zdaňovací období. Navrhuje se posunout účinnost tohoto opatření na 1. leden 2025, včetně možnosti přecenit si nabývací hodnotu podílů a cenných papírů.

9. V § 4a se písmeno o) zrušuje.

Dosavadní písmena p) a q) se označují jako písmena o) a p).

K bodu 9 (§ 4a písm. o)

Navrhuje se zrušit osvobození bezúplatného příjmu v podobě plnění poskytnutého fyzickým osobám pro poskytování veřejných kulturních služeb.

Uvedené příjmy tak budou zdaňovány v režimu ostatních příjmů podle § 10 zákona o daních z příjmů, ve kterém se současně navrhuje úprava, v jejímž důsledku budou uvedené bezúplatné příjmy osvobozené, pokud tyto příjmy nabyté od jednoho poplatníka v úhrnu nepřesáhnou částku 50 000 Kč za zdaňovací období (viz nově navržené znění § 10 odst. 3 písm. c) bod 5 zákona o daních z příjmů).

10. V § 6 odst. 3 úvodní části ustanovení větě druhé se slova „d) a e) poskytnuté“ nahrazují slovy „e) a g), plnění ve formě podle odstavce 9 písm. d) a jiné plnění na sociální podmínky nebo péči o zdraví vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele nebo pracovní nebo jiné smlouvy poskytnuté“.

K bodu 10 (§ 6 odst. 3 úvodní část ustanovení věta druhá)

Podle dosavadního znění ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů jsou vybraná nepeněžitá plnění zaměstnavatele zaměstnanci od daně z příjmů fyzických osob osvobozena. Na základě § 6 odst. 3 věty druhé zákona o daních z příjmů je příjmem zaměstnance i plnění podle § 6 odstavce 9 písm. d) zákona o daních z příjmů poskytnuté zaměstnavatelem pro rodinného příslušníka zaměstnance.

I přesto, že se dosavadní ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů navrhuje zrušit, je žádoucí, aby plnění poskytnuté zaměstnavatelem pro rodinného příslušníka zaměstnance v rámci zaměstnaneckých benefitů bylo i nadále pro účely daní z příjmů považováno za příjem zaměstnance ze závislé činnosti podle § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že forma takto poskytovaných plnění nebude nadále zákonem o daních z příjmů vymezena, navrhuje se plnění poskytovaná zaměstnavatelem rodinnému příslušníkovi zaměstnance, která budou považována za příjem tohoto zaměstnance, obecně vymezit jako plnění na sociální podmínky nebo péči o zdraví vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele nebo pracovní nebo jiné smlouvy. Toto vymezení odpovídá vymezení plnění, u nichž se výdaje vynaložené na jejich poskytnutí považují na straně zaměstnavatele za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů. Za příjem zaměstnance se tedy bude považovat takové plnění poskytnuté zaměstnavatelem pro rodinného příslušníka zaměstnance, které se svým charakterem týká sociálních podmínek nebo péče o zdraví, pokud právo na jeho poskytnutí vyplývá z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele nebo pracovní nebo jiné smlouvy.

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění po přijetí pozměňovacích návrhů A a B:

Druhý odstavec původního odůvodnění je po přijetí pozměňovacích návrhů A a B obecně relevantní na zaměstnanecké benefity poskytované rodinným příslušníkům zaměstnance, nicméně v případě některých zaměstnaneckých benefitů zůstala vymezena jejich forma, např. v § 6 odst. 9 písm. d), e) a g) zákona o daních z příjmů a došlo k dalším úpravám podmínek jejich osvobození na straně zaměstnance nebo uznatelnosti na straně zaměstnavatele.

Současně jsou v ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů navrhovány změny, na jejichž základě budou jako daňově uznatelné posuzovány i výdaje zaměstnavatele na zaměstnanecké benefity poskytované nejen samotnému zaměstnanci, ale také jeho rodinným příslušníkům.

Ke změně původního novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Na základě pozměňovacího návrhu se do zákona o daních z příjmů navrácí osvobození zaměstnaneckých benefitů podle § 6 odst. 9 písm. d), jehož vypuštění bez náhrady bylo navrhováno v původní podobě vládního návrhu zákona, neboť poskytování vymezených nepeněžních plnění z taxativně vymezených zdrojů má sociální charakter.

S ohledem na zachování § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů je nutné pro účely limitu v ustanovení § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů upravit, že nepeněžní plnění poskytovaná ve formě podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů jako benefit pro rodinné příslušníky zaměstnance se považují za příjem zaměstnance. Za příjem zaměstnance bude samozřejmě považována i částka, která by stanovený limit pro osvobození přesahovala.

K další změně původního novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

Navrhovaná úprava souvisí se změnou prováděnou v bodě 6 (nové znění § 6 odst. 9 písm. g) zákona o daních z příjmů), kterým se do zákona o daních z příjmů vkládá nové osvobození příjmu poskytovaného zaměstnavatelem zaměstnanci. Protože dané osvobození se má vztahovat i na příjem poskytovaný zaměstnavatelem rodinnému příslušníkovi zaměstnance, stanoví se, že se příjem plynoucí rodinnému příslušníkovi zaměstnance považuje za příjem zaměstnance.

11. V § 6 odst. 3 úvodní části ustanovení větě třetí se slova „, kromě jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, bytu nebo rodinného domu, v němž měl zaměstnanec bydliště po dobu 2 let bezprostředně před jeho koupí,“ zrušují.

K bodu 11 (§ 6 odst. 3 úvodní část ustanovení)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Navrhuje se zrušit výjimku týkající se poskytnutí jednotky, bytu nebo rodinného domu zaměstnavatelem zaměstnanci. Obecně podle § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů platí, že pokud zaměstnavatel zaměstnanci poskytuje nepeněžité plnění, je příjmem zaměstnance částka, o kterou je úhrada, kterou za to zaměstnavateli hradí, nižší než cena podle zákona upravujícího oceňování majetku nebo cena, kterou zaměstnavatel za takové plnění účtuje jiným osobám. V tomto ustanovení je však stanovena výjimka pro jednotky, byty a rodinné domy; pokud je tedy tento majetek poskytnut

zaměstnavatelem zaměstnanci za výhodnou cenu, zaměstnanci nevzniká žádný příjem a nedochází tedy ke zdanění.

Toto vynětí ze zdanění vzniklo v minulosti kvůli postupnému předávání bytového fondu, kterým disponovali velcí zaměstnavatelé z doby před rokem 1989. V současné době se však uvedené využívá k transakcím, kdy zaměstnavatel postaví či zakoupí byt, který poté prodá za relativně bagatelní plnění (např. prodej bytu v hodnotě 7 mil. Kč za cca 150 000 Kč) zaměstnancům. Byť je v zákoně obsažena podmínka, že v bytě je nutné bydlet alespoň 2 roky, tak tato podmínka je poměrně snadno splnitelná i při takto účelové transakci. Reálně se tím obchází zdanění mzdy. Uvedené situace se vyskytují zejména u nadstandardně ohodnocených zaměstnanců.

Vzhledem k tomu, že jde o situaci řešící historický stav, navrhuje se v čl. XVI bodě 2 přechodné ustanovení, podle kterého se dosavadní právní úprava použije i po nabytí účinnosti tohoto zákona na zaměstnance, kteří v takové jednotce, bytě či rodinném domě již měli bydliště přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

12. V § 6 odst. 4 písm. a) se částka „10 000 Kč“ nahrazuje slovy „rozhodnou pro účast zaměstnanců činných na základě dohody o provedení práce na nemocenském pojištění, která je stanovena pro zaměstnání vykonávaná na základě těchto dohod u téhož zaměstnavatele“.

K bodu 12 /původní bod 11/ (§ 6 odst. 4 písm. a))

Podle stávající právní úpravy jsou příjmy plynoucí na základě dohod o provedení práce samostatným základem daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně, pokud jejich úhrnná výše u téhož plátce daně nepřesáhne za kalendářní měsíc částku 10 000 Kč a zaměstnanec u tohoto plátce daně neučinil prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, 5 nebo 7 zákona o daních z příjmů nebo nevyužil postup podle § 36 odst. 6 nebo 7 zákona o daních z příjmů. Částka 10 000 Kč vychází z výše příjmů, jejíž překročení zakládá účast zaměstnanců činných na základě dohod o provedení práce na nemocenském pojištění a která je doposud v ustanovení § 7a odst. 1 zákona o nemocenském pojištění rovněž stanovena na 10 000 Kč. Na základě tohoto ustanovení tak poplatník bez učiněného prohlášení k dani podle § 38k zákona o daních z příjmů s příjmy plynoucími na základě dohody o provedení práce, jejichž výše za kalendářní měsíc u jednoho plátce daně v úhrnu nepřesáhne 10 000 Kč, není povinen podávat ve vztahu k těmto příjmům daňové přiznání, jeho daň je sražena plátcem daně a následně odvedena správci daně.

Vzhledem k tomu, že v rámci návrhu zákona v ustanovení § 7a zákona o nemocenském pojištění dochází k úpravě částky rozhodné pro účast zaměstnanců činných na základě dohod o provedení práce na nemocenském pojištění, navrhuje se provést odpovídající úpravu i v ustanovení § 6 odst. 4 písm. a) zákona o daních z příjmů. Částka rozhodná pro účast těchto zaměstnanců na nemocenském pojištění nově nebude v zákoně o nemocenském pojištění stanovena pevnou částkou, nýbrž bude představovat procentuální část průměrné mzdy podle § 23b odst. 4 zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.

Namísto výslovného uvedení této částky, k němuž by se muselo přistoupit pokaždé, když dojde ke zvýšení výchozí částky v zákoně o nemocenském pojištění, se navrhuje od tohoto způsobu vyjádření částky zcela upustit a nahradit jej obecnou formulací přímo navazující na částku rozhodnou pro

úcast zaměstnanců činných na základě dohody o provedení práce na nemocenském pojištění stanovenou v § 7a odst. 2 písm. a) zákona o nemocenském pojištění ve vztahu ke všem zaměstnáním vykonávaným na základě dohod o provedení práce u téhož zaměstnavatele v jednom kalendářním měsíci. Tato částka bude podle novelizovaného ustanovení § 7a odst. 2 písm. a) zákona o nemocenském pojištění činit 25 % průměrné mzdy podle § 23b odst. 4 zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti zaokrouhlené na celé pětisetkoruny směrem dolů. Pro zdanění daní vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně je tak v těchto případech rozhodná pouze částka podle § 7a odst. 2 písm. a) zákona o nemocenském pojištění a částka podle § 7a odst. 2 písm. b) zákona o nemocenském pojištění posuzovaná ve vztahu k příjmu ze všech zaměstnání vykonávaných na základě dohody o provedení práce u různých zaměstnavatelů v jednom kalendářním měsíci (tj. 40% průměrné mzdy podle § 23b odst. 4 zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti) není pro účely daní z příjmů relevantní.

Obdobný způsob navázání se na automatickou valorizaci částky rozhodné pro úcast zaměstnanců na nemocenském pojištění byl již dříve zvolen v ustanovení § 6 odst. 4 písm. b) zákona o daních z příjmů, a tudíž bude v tomto ohledu právní úprava více konzistentní. Tato obecná vazba na částku rozhodnou pro úcast na nemocenském pojištění současně zajistí automatickou valorizaci tohoto limitu.

V souladu s navrhovaným obecným přechodným ustanovením, podle kterého se na daňové povinnosti u daně z příjmů za zdaňovací období započaté přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona použije zákon o daních z příjmů ve znění přede dnem nabytí účinnosti této novely, a v souladu s § 5 odst. 4 zákona o daních z příjmů se navrhovaná změna limitu pro uplatnění daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně u příjmů plynoucích z dohod o provedení práce poprvé použije na příjmy z těchto dohod, které poplatníkovi poplynou za zdaňovací období roku 2024. Na příjem z dohody o provedení práce za měsíc prosinec roku 2023, který byl poplatníkovi vyplacen v průběhu ledna roku 2024, se tedy na základě § 5 odst. 4 zákona o daních z příjmů použije dosavadní právní úprava, neboť se tento příjem považuje za příjem zdaňovacího období 2023.

Praktická informace:

Průměrná mzda pro rok 2024 vychází z údajů vyhlášených v nařízení č. 286/2023 Sb. Průměrná mzda pro rok 2024 činí 43 967 Kč jako součin všeobecného vyměřovacího základu za rok 2022, který činí 40 638 Kč a přepočítacího koeficientu za rok 2022, tj. 1,0819 zaokrouhleného na celé koruny nahoru. Příjmy plynoucí na základě dohod o provedení práce za kalendářní měsíce roku 2024 tak budou samostatným základem daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně, pokud jejich úhrnná výše u téhož plátce daně nepřesáhne za kalendářní měsíc částku 10 500 Kč (25 % ze 40 638 Kč zaokrouhlené na celé pětisetkoruny směrem dolů) a zaměstnanec u tohoto plátce daně neučinil prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, 5 nebo 7 zákona o daních z příjmů.

13. V § 6 odstavce 6 zní:

„(6) Poskytuje-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně silniční motorové vozidlo k používání pro služební i soukromé účely, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši určeného procenta vstupní ceny tohoto vozidla za každý i započatý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla. Jde-li o silniční motorové vozidlo najaté nebo pořízené na finanční leasing,

vychází se ze vstupní ceny tohoto 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 silničního motorového 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 silničních motorových vozidel k používání pro služební i soukromé účely, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši určeného procenta z nejvyšší vstupní ceny silničního motorového vozidla. Poskytne-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně pro služební i soukromé účely v průběhu kalendářního měsíce více silničních motorových vozidel současně, považuje se za příjem zaměstnance úhrn částek odpovídajících výši určeného procenta vstupní ceny každého současně poskytnutého vozidla. Určeným procentem se pro účely tohoto ustanovení rozumí

- a) 0,25 %, jedná-li se o bezemisní vozidlo,
- b) 0,5 %, jedná-li se o nízkoemisní vozidlo,
- c) 1 %, jedná-li se o silniční motorové vozidlo, které není nízkoemisním ani bezemisním vozidlem.“

K bodu 13 /původní bod 12/ (§ 6 odst. 6)

S ohledem na kroky v oblasti dekarbonizace dopravy v kontextu aktualizace Národního plánu obnovy ČR a se zřetelem k souvisejícím doporučením Evropské komise je žádoucí u poskytování služebního motorového vozidla zaměstnavatelem zaměstnancům i pro soukromé účely zohlednit povahu, resp. druh tohoto vozidla z hlediska míry emisí CO₂, které produkuje. Poskytne-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně motorové vozidlo jak ke služebním, tak k soukromým účelům, považuje se tento příjem v podobě poskytnutí vozidla na straně zaměstnance za zdanitelný příjem a jeho výše je vyčíslena jako určená část vstupní ceny poskytnutého vozidla za každý i započatý kalendářní měsíc, ve kterém mu bylo vozidlo takto poskytnuto. Doposud je pro účely určení výše příjmu na straně zaměstnance rozlišováno pouze mezi motorovými vozidly s konvenčním typem pohonu a nízkoemisními vozidly. Nízkoemisním vozidlem se přitom rozumí nízkoemisní vozidlo ve smyslu ustanovení § 3 zákona č. 360/2022 Sb., o podpoře nízkoemisních vozidel prostřednictvím zadávání veřejných zakázek a veřejných služeb v přepravě cestujících. Za příjem zaměstnance se tak považuje částka ve výši 1 % vstupní ceny poskytnutého motorového vozidla, pokud se jedná o motorové vozidlo s konvenčním typem pohonu, nebo ve výši 0,5 % ze vstupní ceny poskytnutého motorového vozidla, jedná-li se o motorové vozidlo, které je nízkoemisním vozidlem (tj. zejména elektromobil nebo motorové vozidlo s hybridním pohonem).

Dosavadní úpravu se navrhuje doplnit o způsob určení příjmu zaměstnance, kterému zaměstnavatel bezplatně poskytl motorové vozidlo pro služební i soukromé účely, pro případy, kdy takto poskytnuté vozidlo je tzv. bezemisní, tj. neprodukuje žádné emise CO₂. Pořizovací cena bezemisních vozidel je častokrát vyšší než u konvenčních motorových vozidel. Vzhledem k tomu, že výše příjmu ze závislé činnosti zaměstnance se v případě poskytnutí motorového vozidla zaměstnavatelem ke služebním i soukromým účelům odvíjí právě od vstupní ceny tohoto vozidla, může tato skutečnost nepříznivě ovlivňovat ochotu zaměstnavatele poskytovat

taková služební vozidla zaměstnancům i pro soukromé účely, jelikož vyšší příjem zaměstnance ze závislé činnosti má za následek vyšší náklady zaměstnavatele v podobě pojistného na sociální zabezpečení a pojistného na zdravotní pojištění. Z těchto důvodů se navrhuje stanovit, že příjmem zaměstnance bude v takovém případě částka odpovídající 0,25% vstupní ceny bezemisního vozidla, a to za každý i započatý kalendářní měsíc, ve kterém bylo toto vozidlo zaměstnanci poskytnuto.

Snížení výše příjmu ze závislé činnosti plynoucího poplatníkovi (zaměstnanci) v souvislosti s bezplatným poskytnutím bezemisních motorových vozidel zaměstnavatele ke služebním i soukromým účelům představuje vedle prodloužení účinnosti možnosti uplatňovat mimořádné daňové odpisy dlouhodobého majetku ve vztahu k bezemisním vozidlům (viz změny navržené v ustanovení § 30a zákona o daních z příjmů) další z pozitivně motivačních opatření v oblasti daní z příjmů, která vedou poplatníky k ekologicky udržitelnějšímu chování a přispívají tak k celospolečenskému úsilí o snižování emisí skleníkových plynů.

V návaznosti na výše uvedené je v dotčeném ustanovení § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů z důvodu jeho přehlednosti a srozumitelnosti současně navrhováno několik legislativně-technických úprav. V prvé řadě se doposud užívaný pojem „motorové vozidlo“ navrhuje upřesnit jako silniční motorové vozidlo ve smyslu § 2 odst. 1 zákona o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, podle kterého je silničním vozidlem motorové nebo nemotorové vozidlo, které je vyrobené za účelem provozu na pozemních komunikacích pro přepravu osob, zvířat nebo věcí. Pro účely ustanovení § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů se toto silniční vozidlo navrhuje specifikovat jako silniční motorové vozidlo tak, aby bylo zřejmé, že z působnosti tohoto ustanovení jsou vyloučena silniční nemotorová vozidla.

Dále se navrhuje procentuální částku vstupní ceny poskytnutého silničního motorového vozidla pro účely určení výše příjmu zaměstnance vyjádřit obecnou formulací „určené procento“ namísto uvedení konkrétního čísla, které se navrhuje stanovit v závěru ustanovení § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů. Z hlediska výše těchto určených procent však ve srovnání se současným stavem nedochází k věcným změnám, s výjimkou doplnění výše 0,25 % pro účely určení příjmu zaměstnance, kterému bylo poskytnuto bezemisní vozidlo.

Dosavadní vymezení nízkoemisního vozidla se navrhuje přesunout do ustanovení § 21b zákona o daních z příjmů, v němž jsou obsažena obecná společná ustanovení o věcech. Obsah pojmu „nízkoemisní vozidlo“ však zůstává nezměněn, tj. i nadále se bude jednat o silniční motorové vozidlo ve smyslu § 3 zákona č. 360/2022 Sb., o podpoře nízkoemisních vozidel prostřednictvím zadávání veřejných zakázek a veřejných služeb v přepravě cestujících, za podmínky, že není současně bezemisním vozidlem. Společně s pojmem „nízkoemisní vozidlo“ bude v ustanovení § 21b zákona o daních z příjmů nově vymezen také pojem „bezemisní vozidlo“, který bude v ustanovení § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů rovněž používán. Bezemisním vozidlem se pro účely daní z příjmů podle navrhovaného ustanovení § 21b odst. 7 zákona o daních z příjmů rozumí silniční motorové vozidlo, které používá jako palivo výlučně elektrickou energii nebo vodík, nebo jiné silniční motorové vozidlo, jehož provoz nemá žádné emise CO₂. V současné době naplňují podmínku provozu bez produkce emisí CO₂ jen silniční motorová vozidla, která používají jako palivo výlučně elektrickou energii nebo vodík. Uvedení jiného silničního motorového vozidla, jehož provoz nemá žádné emise CO₂, je pro případ, že by v budoucnu vývoj v této oblasti přinesl další motorová vozidla, která tuto podmínku splňují.

V dosavadní větě šesté ustanovení § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů, která upravuje výpočet výše příjmu zaměstnance pro

případy, že mu zaměstnavatel poskytl v průběhu jednoho kalendářního měsíce současně více silničních motorových vozidel k užívání pro služební i soukromé účely, se navrhuje drobné změny ve způsobu výpočtu, které však nemají vliv na výsledný stav. Podle dosavadní úpravy je výše příjmu zaměstnance za kalendářní měsíc v těchto případech vypočtena jako procentuální částka z úhrnu vstupních cen všech poskytnutých motorových vozidel (tj. částka ve výši 0,5 % úhrnu vstupních cen nízkoemisních vozidel a částka ve výši 1 % úhrnu vstupních cen ostatních silničních motorových vozidel). V důsledku výše uvedených změn se z důvodu srozumitelnosti a přehlednosti dotčeného ustanovení navrhuje výpočet výše příjmu zaměstnance pro tyto případy formulovat tak, že příjmem zaměstnance je součet částek odpovídajících výši určeného procenta vstupní ceny každého takto poskytnutého vozidla zvlášť.

Příklad:

Zaměstnanec má poskytnuta současně za kalendářní měsíc 2 vozidla s konvenčním pohonem se vstupní cenou 500 000 Kč a 350 000 Kč, 2 hybridní vozidla se vstupní cenou 1 000 000 Kč a 700 000 Kč a 2 bezemisní vozidla se vstupní cenou 1 250 000 Kč a 1 500 000 Kč. Příjem zaměstnance bude ve výši součtu 1 % z částky 500 000 Kč a z částky 350 000 Kč, součtu 0,5 % z částky 1 000 000 Kč a z částky 700 000 Kč a součtu 0,25 % z částky 1 250 000 Kč a z částky 1 500 000 Kč, tj. 8 500 Kč + 8 500 Kč + 6 875 Kč = 23 875 Kč.

V poslední řadě se navrhuje vypuštění dosavadní věty sedmé ustanovení § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů. Dotčená věta vylučuje pro účely určení vstupní ceny motorového vozidla použití ustanovení § 29 odst. 10 zákona o daních z příjmů, na základě kterého byly v minulosti vstupní cena a zvýšená vstupní cena omezeny maximálně na 1 500 000 Kč, a to pro případy osobního automobilu kategorie M1, s výjimkou automobilu využívaného provozovatelem silniční motorové dopravy nebo provozovatelem taxislužby na základě vydané koncese, a pro případy automobilu druhu sanitní nebo pohřební.

Důvodem vyloučení aplikace ustanovení § 29 odst. 10 zákona o daních z příjmů pro účely ustanovení § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů bylo zajistit, aby výpočet výše příjmu plynoucího zaměstnanci na základě poskytnutí silničního motorového vozidla zaměstnavatelem nejen pro služební, ale také pro soukromé účely, vycházel ze skutečné vstupní ceny určené podle obecných pravidel, a nikoliv vstupní ceny v maximální výši 1 500 000 Kč.

Ustanovení § 29 odst. 10 zákona o daních z příjmů upravující omezení vstupní ceny některých vozidel bylo zrušeno zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. V průběhu času zároveň došlo ke změně obsahu ustanovení § 29 odst. 10 zákona o daních z příjmů, které nyní upravuje jinou problematiku. Nově navrhované omezení vozidel kategorie M1 v § 30e zákona o daních z příjmů je konstruováno odlišně, a to poměrnou částí uplatňování odpisů tak, aby nebyla překročena částka 2 000 000 Kč. Dosavadní větu sedmou se proto navrhuje vypustit.

14. V § 6 odst. 7 písm. e) se slovo „povinná“ a slova „stanovená právním předpisem“ zrušují.

K bodu 14 (§ 6 odst. 7 písm. e))

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Pozměňovacím návrhem se v návaznosti na úpravu osvobození podle 6 odst. 9 písm. b) zákona o daních z příjmů vládním návrhem zákona do zákona o daních z příjmů

upřesňuje daňový režim příjmů zaměstnanců z drobného občerstvení, pracovních snídaní a obědů.

Na základě průběžně vyvíjejícího se výkladu od okamžiku schválení návrhu zákona vládou se v případech poskytnutí drobného občerstvení (tj. plnění, které nedosahuje intenzity stravování – nejedná se o snídani, oběd nebo večeři) na pracovišti v rámci výkonu závislé činnosti zaměstnanec pro zaměstnavatele nejedná o zdanitelný příjem zaměstnance, nýbrž o zajištění pracovních podmínek přispívajících k efektivnímu výkonu práce. O zdanitelný příjem zaměstnanec se rovněž nejedná v případech pracovních snídaní či obědů, na které zaměstnanec pozval v rámci pracovní schůzky obchodní partner nebo naopak je zván obchodní partner zaměstnavatele, neboť z pohledu zaměstnance se jedná o plnění pracovních povinností.

Vzhledem ke konstrukci zákona o daních z příjmů se tento daňový režim u zaměstnanců navrhuje potvrdit legislativně, a to úpravou § 6 odst. 7 písm. e) zákona o daních z příjmů, které upravuje, jaká plnění nejsou považována za příjem ze závislé činnosti a nejsou předmětem daně. Stávající § 6 odst. 7 písm. e) zákona o daních z příjmů je upraven tak, že se z příjmů ze závislé činnosti a z předmětu daně z příjmů vylučují vedle povinných plnění zaměstnavatele stanovených právním předpisem i jakákoliv další plnění zaměstnavatele na vytváření pracovních podmínek pro výkon práce na pracovišti. Touto úpravou bude zajištěno, že výše uvedená plnění nebudou zdaňována, pokud je zaměstnanec obdržel v rámci výkonu závislé činnosti. Obdržel-li vymezená plnění i jiné osoby (typicky obchodní partner nebo bývalý zaměstnanec), lze v tomto případě připustit použití obecného konceptu deklarovaného u zaměstnanců.

Pod termín drobné občerstvení lze vztáhnout např. mísy ovoce, které jsou zaměstnancům na pracovišti k dispozici a rovněž tak na pracovních poradách. Jestliže by v rámci pracovního jednání zaměstnavatel zaměstnanci zajistil jídlo v intenzitě stravování, tj. např. oběd, pak se na straně zaměstnance použije novelizované znění § 6 odst. 9 písm. b) zákona o daních z příjmů a hodnota takto poskytnutého stravování se započítává do limitu pro osvobození (70 % horní hranice stravného při pracovní cestě zaměstnanec ve státní sféře trvající 5 až 12 hodin).

V souladu s dlouhodobým výkladem i posuzováním v praxi je na straně zaměstnavatele takto poskytnuté drobné občerstvení nebo pracovní oběd daňově neuznatelným výdajem podle § 25 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů, neboť se jedná o náklad nebo výdaj na reprezentaci.

Návrh řešení výše popsaný navazuje také na diskuzi s odbornou veřejností, na základě kterých byla upřednostněna tato koncepce i u drobného občerstvení a obdobného bagatelního plnění, která jsou zaměstnanci poskytována v průběhu pracovní směny zaměstnavatelem. Tato plnění se tak neposoudí jako zdanitelný příjem, ale jako plnění na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce, a proto nebudou zahrnuta do limitu dle ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) bod 5 zákona o daních z příjmů, na který odkazuje původní bod 13 (nyní bod 15) zvláštní části důvodové zprávy k navrhované novele zákona o daních z příjmů (tzv. konsolidační balíček).

15. V § 6 odst. 9 písmeno b) zní:

„b) příjem zaměstnanec ve formě příspěvku na stravování poskytnutého zaměstnavatelem za jednu směnu podle jiného právního předpisu, pokud během této směny zaměstnanec vykonával práci

alespoň 3 hodiny a nevznikl mu během této směny nárok na stravné v rámci cestovních náhrad podle jiného právního předpisu, a to v úhrnu do výše 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin, a v úhrnu do výše 70 % této hranice, je-li příspěvek poskytnut jako další příspěvek v rámci stejné směny, pokud její délka v úhrnu s přestávkou v práci povinně poskytovanou zaměstnavatelem podle jiného právního předpisu je delší než 11 hodin; v případě zaměstnanec vykonávajícího činnost, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, jejíž výkon není rozvržen na směny podle jiného právního předpisu, je příjem ve formě příspěvku na stravování poskytnutého zaměstnavatelem od daně osvobozen, pokud během kalendářního dne zaměstnanec vykonával práci alespoň 3 hodiny a nevznikl mu během tohoto dne nárok na stravné v rámci cestovních náhrad podle jiného právního předpisu ani na stravné v rámci cestovních náhrad na základě smlouvy, a to v úhrnu do výše 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin, a v úhrnu do výše 70 % této hranice, je-li příspěvek poskytnut jako další příspěvek v rámci stejného kalendářního dne, pokud během tohoto dne zaměstnanec vykonával práci alespoň 11 hodin; příspěvkem na stravování se pro účely daní z příjmů rozumí

1. stravování poskytované jako nepeněžní plnění ke spotřebě na pracovišti zaměstnanec nebo v rámci stravování zajišťovaného prostřednictvím jiného subjektu než zaměstnavatele a
2. peněžité příspěvek na stravování,“.

K bodu 15 /původní bod 13/ (§ 6 odst. 9 písm. b))

Hodnota stravování, resp. stravování poskytované jako nepeněžní plnění ke spotřebě na pracovišti zaměstnanec nebo v rámci stravování zajišťovaného prostřednictvím jiného subjektu (tj. i formou tzv. stravenek či elektronických stravovacích karet) představuje na straně zaměstnanec osvobozený příjem v plném rozsahu, tedy bez ohledu na jeho hodnotu, zdroj financování (např. fond kulturních a sociálních potřeb nebo sociální fond), poplatky za distribuci nebo na to, zda je zaměstnanec toto plnění poskytováno za úplatu, která je nižší než jeho nominální hodnota, nebo je poskytováno bezplatně.

Ve vztahu k osvobození těchto příspěvků na stravování zaměstnanec se tudíž postupuje rozdílně než v případě příspěvku na stravování poskytovaného formou peněžitého příspěvku na stravování, jehož osvobození je limitováno do výše 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin. Tento přístup vytváří prostor pro poskytování stravenek libovolné hodnoty dosahující řádově až stovek korun denně (tzv. manažerské stravenky), které jsou od daně nyní v plné výši osvobozeny. Za účelem sjednocení tohoto přístupu se na straně zaměstnanec navrhuje omezit osvobození všech těchto příspěvků na stravování poskytovaných zaměstnavatelem touto 70% hranicí. Pro účely přehlednosti právního předpisu se rovněž navrhuje stravování

poskytované jako nepeněžní plnění ke spotřebě na pracovišti zaměstnance nebo v rámci stravování zajišťovaného prostřednictvím jiného subjektu než zaměstnavatele a peněžité příspěvek na stravování obecně označovat jako „příspěvky na stravování“.

Současně se navrhuje podmínky pro daňovou uznatelnost výdajů na tyto příspěvky na stravování na straně zaměstnavatele stanovené v dosavadním § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů upravit jako podmínky pro osvobození tohoto příjmu na straně zaměstnance v ustanovení § 6 odst. 9 písm. b) zákona o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že za zaměstnance je pro účely daní z příjmů podle § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmů považován poplatník s příjmy ze závislé činnosti, tj. nejen zaměstnanec v pracovněprávním, služebním či obdobném poměru, ale také osoba s příjmy například v podobě funkčních požitků nebo odměny likvidátora či člena orgánu právnické osoby, nad rámec dosavadní právní úpravy se navrhuje vymezit daňový režim osvobození příjmu zaměstnance v podobě příspěvku na stravování i pro takové zaměstnance, kteří sice vykonávají činnost, z níž plynou příjmy ze závislé činnosti, nicméně výkon této činnosti není rozvržen na směny podle jiného právního předpisu. Tímto jiným právním předpisem může být například zákoník práce, viz jeho § 78 odst. 1 písm. c), nebo zákon č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů, viz jeho § 53 odst. 1.

V případě zaměstnance vykonávajícího práci rozvrženou na směny bude plnění poskytnuté zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě příspěvku na stravování jak v nepeněžní, tak peněžité formě moci být osvobozeno, pokud zaměstnanec během pracovní směny vykonával práci alespoň 3 hodiny, a to v úhrnu do výše 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin. Další příspěvek na stravování poskytnutý tomuto zaměstnanci bude moci být do stejné výše (tj. do výše 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin) osvobozen pouze v případě, pokud zaměstnanec během pracovní směny vykonával práci alespoň 3 hodiny a zároveň délka této směny v úhrnu s přestávkou v práci, kterou je zaměstnavatel povinen poskytnout zaměstnanci podle jiného právního předpisu (např. § 88 odst. 4 zákoníku práce), byla delší než 11 hodin. Takto bude oproti dosavadnímu stavu zajištěno, že osvobození podle § 6 odst. 9 písm. b) zákona o daních z příjmů bude aplikovatelné i pro zaměstnance čerpající peněžité příspěvek na stravování při delších pracovních směnách. Příspěvek na stravování nebude osvobozen, pokud byl poskytnut zaměstnanci, kterému v průběhu směny vznikl nárok na stravné v rámci cestovních náhrad podle zvláštního právního předpisu (např. § 176 odst. 1 písm. a) zákoníku práce).

V případě zaměstnance vykonávajícího činnost, z níž plyne příjem ze závislé činnosti, ale která není rozvržena na směny podle jiného právního předpisu, bude moci být příjem v podobě příspěvku na stravování poskytnutého zaměstnavatelem osvobozen za podobných podmínek jako příspěvek poskytnovaný zaměstnanci, jehož pracovní doba je rozvržena na směny, a to se zřetelem k odlišnostem, které z těchto dvou situací vyplývají. Podmínkou pro osvobození příjmu v podobě příspěvku na stravování poskytnutého tomuto zaměstnanci je rovněž výkon práce po dobu alespoň 3 hodin, nikoliv však v rámci jedné směny, nýbrž v rámci jednoho dne, přičemž maximální úhrnná výše, do níž může být tento příspěvek osvobozen (tj. 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin), je totožná. I v tomto případě platí, že příspěvek na stravování nebude osvobozen, pokud zaměstnanci v průběhu kalendářního dne vznikl nárok na stravné v rámci cestovních náhrad podle zvláštního právního

předpisu nebo na stravné jakožto cestovní náhradu na základě smluvního ujednání se zaměstnavatelem. Další příspěvek na stravování poskytnutý tomuto zaměstnanci v rámci nikoliv jedné směny, ale jednoho kalendářního dne, bude moci být osvobozen za podmínky, že zaměstnanec během tohoto kalendářního dne vykonával práci alespoň po dobu 11 hodin. Maximální výše, do níž může být tento další příspěvek na stravování osvobozen, je rovněž totožná.

U příjmu zaměstnance ve formě příspěvku na stravování ve vlastním stravovacím zařízení v režimu § 6 odst. 9 písm. b) zákona o daních z příjmů se jedná o příspěvek, kterým se rozumí příspěvek zaměstnavatele na hodnotu jídla poskytovaného zaměstnanci. Podmínky by měly být upraveny např. v kolektivní smlouvě. V situaci, kdy zaměstnanec uhradí zaměstnavateli část hodnoty jídla, se tato úplata odečte od hodnoty poskytnutého jídla, a pokud zbývající částka hodnoty jídla, která je tudíž příspěvkem zaměstnavatele, přesáhne stanovený limit 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin, rozdíl se posoudí jako zdanitelný příjem zaměstnance podle § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů. V situaci, kdy za poskytnuté jídlo zaměstnanec nehradí zaměstnavateli žádnou částku a výše hodnoty jídla přesáhne stanovený limit 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin, rozdíl mezi částkou hodnoty jídla a touto hranicí se posoudí jako zdanitelný příjem zaměstnance podle § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů. Zaměstnavatel oceňuje hodnotu jídla cenou, za kterou jídlo prodává nebo by je prodávat mohl.

V roce 2023 by tak hodnota, která by byla osvobozena, činila 107,10 Kč (tj. 70 % ze 153 Kč dle vyhlášky č. 467/2022 Sb.). Částka převyšující tuto hranici by byla u zaměstnance zdanitelným příjmem ze závislé činnosti podle § 6 odst. 1. písm. d) zákona o daních z příjmů.

Navrhovaný limit se nepoužije na každou formu příspěvku na stravování samostatně při jejich současném poskytnutí v rámci jedné směny nebo jednoho dne, ale osvobozena u zaměstnance bude vždy hodnota všech poskytnutých forem v rámci jedné směny nebo jednoho dne v úhrnu do 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin. Další příspěvek na stravování v rámci stejné směny se posuzuje samostatně v případě směny delší než 11 hodin. To platí i pro další příspěvek poskytnovaný zaměstnanci vykonávajícímu činnost, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, jejíž výkon není rozvržen na směny podle zákoníku práce.

~~Osvobození drobného občerstvení a obdobných bagatelních plnění, která mohou být zaměstnanci v průběhu pracovní směny zaměstnavatelem poskytována, není posuzováno podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmu, jelikož taková plnění nemají silnou návaznost na závislou činnost, ale spíše odpovídají společenské úsluze nebo daru, které jsou osvobozené v rámci limitu dle ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) bod 5 zákona o daních z příjmů. Tato bezúplatná plnění se ani v současnosti nezdaňují a lze mít za to, že pokud jsou nabývána příležitostně a v malém rozsahu (od 1. 1. 2024 do 50 000 Kč od jednoho poplatníka), tak budou i v budoucnu osvobozena dle ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) bodu 5 zákona. Obdobně se postupuje v případě, že je takto poskytnuto drobné občerstvení nebo jiná bagatelní plnění u poplatníků s příjmy ze samostatné činnosti nebo z nájmu.~~

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění po přijetí pozměňovacího návrhu A:

Výklad k osvobození drobného občerstvení a obdobných bagatelních plnění ve výši přeškrnutém odstavci již není platný, neboť byl změněn na základě přijaté úpravy v § 6 odst. 9 písm. e) zákona o daních z příjmů pozměňovacím návrhem A, nový

výklad viz poslední odstavec odůvodnění k § 6 odst. 9 písm. e) zákona o daních z příjmů.

V rozsahu, ve kterém příspěvek na stravování přesáhne stanovený limit 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin, bude na straně zaměstnance příjmem podléhající dani z příjmů podle § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů. Na straně zaměstnavatele bude daňová uznatelnost výdajů na příspěvky na stravování nově posuzována podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 zákona o daních z příjmů, ve znění před účinností tohoto zákona (tj. podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů, ve znění ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona).

V rámci bodu 2 (nově bodu 3) přechodných ustanovení této části návrhu zákona je navrženo speciální přechodné ustanovení upravující vztah dosavadní a nově navržené právní úpravy.

16. V § 6 odst. 9 písm. d) úvodní části ustanovení se za slovo „příjmů,“ vkládají slova „v úhrnu do výše poloviny průměrné mzdy za zdaňovací období“.

→ Původní bod 14 vypuštěn.

K původnímu bodu 14 (§ 6 odst. 9 písm. d))

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

Navrhuje se zrušit osvobození nepeněžního plnění poskytovaného zaměstnavatelem zaměstnancům z fondu kulturních a sociálních potřeb, ze sociálního fondu nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění a u zaměstnavatelů, kteří nevytvořili zisk, na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ve formě vymezené v jednotlivých bodech tohoto ustanovení (např. na pořízení zboží nebo služeb zdravotního, léčebného, hygienického a obdobného charakteru od zdravotnických zařízení, pořízení zdravotnických prostředků na lékařský předpis a použití vzdělávacích nebo rekreačních zařízení, zařízení péče o děti předškolního věku včetně mateřské školy podle školského zákona, knihovny zaměstnavatele, tělovýchovných a sportovních zařízení, nebo ve formě příspěvku na kulturní pořady a sportovní akce, příspěvku na tištěné knihy).

Tato plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci představují určitou formu benefitu v podobě péče o zaměstnance za účelem jejich motivace. Osvobození příjmu zaměstnance v podobě těchto plnění (s výjimkou příspěvku na zájezd nebo rekreaci a příspěvku na knihy) přitom doposud není nijak limitováno. Daňová podpora těchto benefitů ve formě jejich osvobození od daně však ve svém důsledku prohlubuje nerovné postavení jednotlivých zaměstnavatelů, neboť tyto benefity častěji poskytují zaměstnavatelé, kteří jsou velkými subjekty disponujícími dostatečnými finančními prostředky pro tyto účely. V případě menších zaměstnavatelů s malým počtem zaměstnanců není vždy efektivní administrovat tyto daňové benefity tak, aby mohl být využit jejich plný potenciál. Takto koncipované daňové zvýhodnění tak zvětšuje konkurenční výhodu velkých zaměstnavatelů na trhu práce. Skutečnost, že osvobození některých forem těchto nepeněžitých plnění není limitováno maximální částkou (např. sportovní či kulturní akce), současně vytváří prostor pro poskytování nepeněžních plnění vysoké hodnoty, které je vždy od daně osvobozeno.

Samotné poskytování zaměstnaneckých výhod není tímto nijak dotčeno. I nadále budou zaměstnavatelé rozhodovat o rozsahu a formě benefitů, které chtějí poskytovat svým zaměstnancům, přičemž právě odstraněním daňového osvobození vybraných benefitů bude odstraněno odlišování benefitů na fiskálně výhodné (tj. benefity splňující podmínky podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů) a nevýhodné.

Osvobození nepeněžitých plnění podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů se proto, s ohledem na naplňování obecných principů

jednoduchosti, transparentnosti a neutrality daní z příjmů, navrhuje zrušit.

Komentář: Přijetím pozměňovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává osvobození zaměstnaneckých benefitů do celkového ročního limitu, nejsou přeškrtnuté odstavce odůvodnění k původnímu bodu 14 již platné.

Poskytne-li zaměstnavatel zaměstnanci nepeněžní plnění (věc, službu, právo) za cenu nižší, než je cena určená podle zákona o oceňování majetku nebo cena, kterou účtuje zaměstnavatel za poskytnuté plnění jiným osobám, vzniká zaměstnanci zdanitelný příjem ze závislé činnosti, při jehož ocenění se postupuje podle § 6 odst. 3 popř. podle § 3 odst. 3 zákona o daních z příjmů. Příjmem zaměstnance je rozdíl mezi úhradou zaměstnance zaměstnavateli a cenou poskytnutého plnění určenou podle zákona o oceňování majetku nebo cenou, která je zaměstnavatelem účtována jiným osobám, který podléhá dani z příjmů podle § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů.

Příklad: Zaměstnavatel nakoupí vstupenky na kulturní akci za cenu obvyklou ve výši 500 Kč /kus. Prodává vstupenku zaměstnanci za nižší cenu ve výši 300 Kč. V tomto případě bude mít zaměstnanec zdanitelný příjem ve výši 200 Kč (500 - 300).

Stejně se postupuje při ocenění zdanitelného příjmu zaměstnance v případě, kdy zaměstnavatel nepeněžní plnění pořídil v množstevní slevě, a to za cenu, kterou si zaměstnavatel vyjednal s prodejcem, a za tuto nebo ještě nižší cenu takové nepeněžní plnění poskytl zaměstnanci. Pro účely zdanění příjmu ze závislé činnosti nelze vycházet z ceny po množstevní slevě stanovené pouze pro zaměstnavatele, ale z ceny určené pro veřejnost.

Příklad: Zaměstnavatel nakoupí vstupenky na kulturní akci, které se „na trhu“ prodávají za 500 Kč/ks, v jemu poskytnuté množstevní slevě ve výši 300 Kč/ks. Zaměstnavatel prodá tuto vstupenku zaměstnanci za cenu 200 Kč /ks. V tomto případě by pak měl zaměstnanec zdanitelný příjem ve výši 300 Kč/ks (500 - 200).

Komentář: Výše uvedené odstavce ohledně ocenění nepeněžního plnění jsou po přijetí pozměňovacího návrhu A použitelné ve vztahu k ocenění zaměstnaneckým benefitům poskytnutých nad rámec celkového ročního limitu, tj. na neosvobozená plnění.

V návaznosti na zrušení osvobození těchto benefitů na straně zaměstnance se na straně zaměstnavatele rovněž navrhuje vypustit ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) a k) zákona o daních z příjmů, podle kterých byly výdaje zaměstnavatele na tato nepeněžitá plnění daňově neuznatelnými výdaji. Uznatelnost těchto výdajů na straně zaměstnavatele bude nově posuzována podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 (dosavadní § 24 odst. 2 písm. j) bod 5) zákona o daních z příjmů.

Komentář: Přijetím pozměňovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává osvobození zaměstnaneckých benefitů do celkového ročního limitu, byla změněna i úprava uznatelnosti benefitů na straně zaměstnavatelů (viz odůvodnění k bodu 16), tento přeškrtnutý odstavec tak není platný.

V rámci bodu 3 (nově bodu 4) přechodných ustanovení této části návrhu zákona je navrženo speciální přechodné ustanovení upravující vztah dosavadní a nově navržené právní úpravy, přičemž rozhodným okamžikem pro uplatnění nové právní úpravy jak z pohledu zaměstnance, tak z pohledu zaměstnavatele, je poskytnutí konkrétního plnění ode dne nabytí účinnosti, naopak není relevantní poskytnutí příslibu např. ve formě tzv. benefitních bodů, které lze čerpat na různé benefity.

Komentář: Přechodné ustanovení bodu 3 (nově bodu 4) bylo přeformulováno pozměňovacím návrhem A, ale princip rozhodný pro uplatnění nové úpravy popsany ve vyšší uvedeném odstavci zůstal zachován.

K bodu 16 (§ 6 odst. 9 úvodní část ustanovení)

K novému znění novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Na základě pozměňovacího návrhu se do zákona o daních z příjmů navrácí osvobození zaměstnaneckých benefitů podle § 6 odst. 9 písm. d), jehož vypuštění bez náhrady bylo navrhováno v původní podobě vládního návrhu zákona, neboť poskytování vymezených nepeněžních plnění z taxativně vymezených zdrojů má sociální charakter. Tato plnění jsou poskytována nad rámec mzdových nebo platových nároků a představují určitou formu benefitu v podobě péče o zaměstnance za účelem jejich motivace. Udrží pozitivní vztah zaměstnance k zaměstnavateli a podporují duševní a fyzické zdraví zaměstnanců, potažmo i jejich rodinných příslušníků. Osvobození příslušných nepeněžitých příjmů na straně zaměstnance se však nově navrhuje omezit zavedením celkového ročního limitu ve výši poloviny průměrné mzdy, kterou se podle § 21g odst. 2 zákona o daních z příjmů pro účely zákona o daních z příjmů rozumí průměrná mzda stanovená podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení.

Za průměrnou mzdu se podle ustanovení § 23b odst. 4 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, považuje částka, která se vypočte jako součin všeobecného vyměřovacího základu za kalendářní rok, který o 2 roky předchází kalendářnímu roku, pro který se průměrná mzda zjišťuje, a přepočítacího koeficientu pro úpravu tohoto všeobecného vyměřovacího základu; vypočtená částka se zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Pro rok 2023 se vychází z nařízení vlády č. 290/2022 Sb. Průměrná mzda pro rok 2023 činí 40 324 Kč jako součin všeobecného vyměřovacího základu za rok 2021 38 294 Kč a přepočítacího koeficientu za rok 2021 1,0530 zaokrouhlený na celé koruny nahoru.

Celkový roční limit daňového osvobození na veškerá nepeněžní plnění definovaná v ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů včetně příspěvku na rekreaci a zájezd by tak pro rok 2023 představoval částku 20 162 Kč.

Úhrnný limit, do jehož výše budou nepeněžítá plnění podle § 6 odst. 9 písm. d) osvobozena, se posuzuje ve vztahu ke každému zaměstnavateli zvlášť, tj. pokud jsou zaměstnanci poskytována tato nepeněžítá plnění více zaměstnavateli současně v jednom zdaňovacím období, limit pro osvobození těchto plnění od daně z příjmů zaměstnanec bude posuzován u každého zaměstnavatele samostatně, a nikoliv v souhrnu. Na straně zaměstnavatele bude rovněž podstatné, zda byl stanovený limit překročen pouze ve vztahu k danému zaměstnanci bez ohledu na to, zda a případně jaké benefity a v jaké výši jsou tomuto zaměstnanci poskytovány jiným zaměstnavatelem. Příjem zaměstnanec v podobě nepeněžitého plnění ve formě podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů nad stanovený limit bude podléhat dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti podle § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů.

Praktická informace:

Průměrná mzda pro rok 2024 vychází z údajů vyhlášených v nařízení č. 286/2023 Sb. Průměrná mzda pro rok 2024 činí 43967 Kč jako součin všeobecného vyměřovacího základu za

rok 2022 v částce 40 638 Kč a přepočítacího koeficientu za rok 2022 tj. 1,0819 zaokrouhleného na celé koruny nahoru. Celkový roční limit pro rok 2024 tak bude činit 21 983,5 Kč.

Odkaz na odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu:

K ocenění nepeněžitého plnění ve formě § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů viz odůvodnění k původnímu bodu 14 výše.

S ohledem na zachování § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů je nutné pro účely limitu v ustanovení § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů upravit, že nepeněžní plnění poskytovaná ve formě podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů jako benefit pro rodinné příslušníky zaměstnance se považují za příjem zaměstnanec. Za příjem zaměstnanec bude samozřejmě považována i částka, která by stanovený limit pro osvobození přesahovala.

V návaznosti na zachování ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů v upravené podobě se navrhuje v zákoně o daních z příjmů zachovat rovněž ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) a k), jejichž vypuštění bylo v původní podobě vládního návrhu zákona navrženo. Ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) vymezuje, výdaje na jaká nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci nejsou výdaji vynaloženými k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Vzhledem k tomu, že ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů navazuje na ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů, navrhuje se toto ustanovení upřesnit tak, aby daňová neuznatelnost výdajů na uvedená nepeněžítá plnění poskytovaná zaměstnanci byla navázána jejich osvobození od daně na straně zaměstnanec. Výdaje na nepeněžítá plnění ve formě podle § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů budou na straně zaměstnavatele vždy daňově uznatelné, pokud budou současně u zaměstnanec osvobozené podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů. Pokud však příjmy zaměstnanec podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů převyší stanovený limit a budou tak podléhat zdanění jako běžný příjem ze závislé činnosti, budou v poměrné části související náklady zaměstnavatele na jejich poskytnutí daňově uznatelné dle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 (v současnosti bod 5) zákona o daních z příjmů, pokud budou souviset s právy zaměstnanců vyplývajícími z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele nebo z jiné smlouvy. Tato vazba se však vztahuje pouze na nepeněžítá plnění ve formě uvedené v ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů, tj. například výdaje zaměstnanec (správně zaměstnavatele) na provoz vlastního zařízení péče o děti předškolního věku budou daňově uznatelným výdajem vždy, a to na základě ustanovení § 24 odst. 2 písm. zs) zákona o daních z příjmů, byť na straně zaměstnanec nepeněžní příjem v podobě použití zařízení péče o děti předškolního věku bude pro účely osvobození podléhat nově stanovenému úhrnnému limitu.

Upřesnění k výkladu uvedeného v odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Dosavadní daňový režim nepeněžního příjmu v podobě použití zařízení péče o děti předškolního věku zůstává zachován, tj. označená část odůvodnění výše není přesná. Tento příjem je na straně zaměstnanec nově osvobozen, pokud bude poskytnut v novém úhrnném limitu, ale současně musí být poskytnut z FKSP, ze sociálního fondu, ze zisku po zdanění nebo na vrub nedaňových výdajů. Přestože tedy výdaje na provoz vlastního zařízení péče o děti předškolního věku jsou daňově uznatelné podle § 24 odst. 2 písm. zs) zákona o daních z příjmů, je zachována dosavadní možnost uplatnit dotčené výdaje (náklady) nedaňově, což představuje výhodnější postup pro zaměstnavatele z hlediska dopadu na jeho cash flow, neboť v takovém případě bude toto nepeněžní plnění na straně zaměstnanec od daně osvobozeno, pokud bude poskytnuto do

nově stanoveného úhrnného limitu podle 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů. V případě ponechání daňové uznatelnosti dotčených výdajů na straně zaměstnavatele se bude u zaměstnance jednat o jeho zdanitelný příjem a osvobození podle 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů se neuplatní.

Ustanovení § 25 odst. 1 písm. k) zákona o daních z příjmů se navrhuje oproti původnímu vládnímu návrhu zachovat, a to v dosavadní podobě.

V souvislosti s nově navrženou úpravou ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) a § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů se navrhuje speciální přechodné ustanovení (bod 4), na základě kterého se nová právní úprava (tj. limit pro osvobození nepeněžitých plnění podle § 6 odst. 9 písm. d) a § 25 odst. 1 písm. h) ve znění po nabytí účinnosti tohoto zákona) uplatní na všechna příslušná nepeněžitá plnění, která byla poskytnuta ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona (tj. od 1. ledna 2024 včetně) bez ohledu na zdaňovací období zaměstnavatele, kterým vždy nemusí být kalendářní rok. Takto tedy u nepeněžitých plnění ve formě podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů, které zaměstnavatel zaměstnanci poskytl například v lednu roku 2024, bude na straně zaměstnance posuzován nový limit pro osvobození a na straně zaměstnavatele budou výdaje na toto plnění daňově neuznatelné podle § 25 odst. 1 písm. h), pokud bude toto plnění u zaměstnance osvobozené, a to i tehdy, když zdaňovacím obdobím tohoto zaměstnavatele bude hospodářský rok a jeho nové zdaňovací období začíná běžet například od 1. dubna 2024.

Odkaz na odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu:

K okamžiku rozhodnému pro uplatnění nové právní úpravy viz odůvodnění k původnímu bodu 14 výše.

17. V § 6 odst. 9 písm. d) bodě 1 se slova „předpis“ nahrazují slovy „předpis,“ a slova „; při poskytnutí rekreace a zájezdu je u zaměstnance z hodnoty nepeněžitých plnění od daně osvobozena u úhrnu nejvýše částka 20 000 Kč za zdaňovací období“ se nahrazují slovy „nebo poskytnutí rekreace nebo zájezdu“.

K bodu 17 (§ 6 odst. 9 písm. d bod 1)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

Na základě pozměňovacího návrhu k vládnímu návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů (sněmovní tisk 488/0), který je součástí 253. usnesení Rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky z jeho 33. schůze dne 30. srpna 2023 (sněmovní tisk 488/4) (pozměňovací návrh A), dochází v ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) bodu 1 zákona o daních z příjmů k vypuštění části věty za středníkem v souvislosti se zavedením úhrnného limitu pro osvobození nepeněžitých příjmů v uvedených formách. Dotčené ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů obsahuje výčet forem nepeněžitých plnění pro účely osvobození od daně z příjmů ze závislé činnosti. V rámci vypuštění části věty za středníkem v bodu 1 dotčeného ustanovení, která stanovila limit 20 000 Kč pro účely osvobození pouze ve vztahu k poskytnutí rekreace nebo zájezdu, došlo rovněž k tomu, že nepeněžitá plnění ve formě poskytnutí zájezdu nebo rekreace již nejsou výslovně uvedena mezi formami nepeněžitých plnění uvedenými v ustanovení

§ 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů. Záměrem vypuštění části věty za středníkem v bodu 1 dotčeného ustanovení nebylo zúžit množinu vyjmenovaných forem nepeněžitých plnění, které jsou od daně z příjmů ze závislé činnosti osvobozeny, jelikož poskytnutí rekreace nebo zájezdu je považováno za podmnožinu „použití rekreačního zařízení“, a to i vzhledem k tomu, že zrušovaná část věty za středníkem pouze rozvádí část věty před středníkem tak, že stanoví určitý limit pro osvobození a nepřidává do uvedeného výčtu nové formy nepeněžitých plnění.

Z důvodu právní jistoty se však navrhuje do výčtu forem nepeněžitých plnění podle § 6 odst. 9 písm. d) bodu 1 zákona o daních z příjmů výslovně doplnit, že mezi tyto formy patří rovněž poskytnutí rekreace a poskytnutí zájezdu tak, jako je tomu doposud, neboť po zrušení části věty za středníkem by mohly vznikat výkladové nejasnosti.

18. V § 6 odst. 9 písmeno g) zní:

„g) příjmy plynoucí z účasti zaměstnance nebo jeho rodinného příslušníka na sportovní nebo kulturní akci pořádané zaměstnavatelem pro omezený okruh účastníků, pokud vzhledem k její povaze je pořádání takové akce zaměstnavateli obvyklé a její forma a rozsah jsou přiměřené,“.

K původnímu bodu 15 (§ 6 odst. 9 písm. g))

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu B:

I po přijetí pozměňovacího návrhu B je nadále rušeno původní osvobození příjmů podle § 6 odst. 9 písm. g) ve znění před přijetím této novely, tj. níže uvedené odůvodnění je platné.

Navrhuje se zrušit osvobození příjmu zaměstnance v podobě nepeněžitých bezúplatných plnění (darů) poskytovaných z fondu kulturních a sociálních potřeb podle příslušného předpisu, u zaměstnavatelů, na které se tento předpis nevztahuje, nepeněžitých bezúplatných plnění poskytovaných za obdobných podmínek ze sociálních fondů nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění, anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to až do úhrnné výše 2 000 Kč ročně u každého zaměstnance.

Příjem zaměstnance v podobě daru (peněžitých i nepeněžitých) poskytnutého zaměstnavatelem v souvislosti se závislou činností je standardně posuzován jako zdanitelný příjem plynoucí v souvislosti s výkonem závislé činnosti podle § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů. Výjimku představují pouze nepeněžitá dary do úhrnné výše 2 000 Kč ročně u každého zaměstnance, které jsou poskytovány podle § 14 vyhlášky o FKSP k životním a pracovním výročím (tzn. při životním výročí 50 let a dále za každých dalších 5 let věku, při pracovním výročí 20 let a každých dalších 5 let trvání pracovního nebo služebního poměru, při prvním odchodu do starobního nebo invalidního důchodu a při poskytnutí osobní pomoci, při požáru, živelné události a v jiných mimořádných případech ve prospěch zaměstnavatele).

S ohledem na skutečnost, že je očekáváno zrušení této vyhlášky, jakož i na obecné principy jednoduchosti, transparentnosti a neutrality daní z příjmů se navrhuje toto ustanovení vypustit. Veškeré příjmy zaměstnance v podobě daru poskytnutého zaměstnavatelem v souvislosti se závislou činností tak nově budou podle § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů podléhat dani z příjmů bez ohledu na jejich výši.

Poznámka pod čarou č. 6a odkazující na vyhlášku o FKSP se s ohledem na očekávané zrušení této vyhlášky rovněž navrhuje zrušit.

V rámci bodu 3 (nově bodu 5) přechodných ustanovení této části návrhu zákona je navrženo speciální přechodné ustanovení upravující vztah dosavadní a nově navržené právní úpravy, přičemž rozhodným okamžikem pro uplatnění nové právní úpravy je poskytnutí takového plnění ode dne nabytí účinnosti.

K bodu 18 (§ 6 odst. 9 písm. g))

K novému znění novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

Navrhuje se v § 6 odst. 9 písm. g) zákona o daních z příjmů výslovně normovat, že od daně je osvobozen příjem plynoucí z účasti poplatníka nebo jeho rodinného příslušníka na sportovní nebo kulturní akci pořádané zaměstnavatelem, pokud jde o akci, kterou zaměstnavatelé pro zaměstnance v dané formě a rozsahu obvykle pořádají. Jde tedy o akce „neveřejného“ charakteru a pořádané „příležitostně“ (například vánoční večírky, oslavy výročí firmy nebo dětské dny), které jsou v kontextu okolností „obvyklé“, resp. „přiměřené“. Kritérium frekvence nesplňuje akce pořádaná pravidelně (např. večírky na týdenní bázi) a kritérium přiměřenosti např. uspořádání vánočního večírku v exotické destinaci nebo za jiných zcela excesivních okolností.

Pořádání těchto akcí pro zaměstnance spadá i pod § 6 odst. 9 písm. d) bod 3 zákona o daních z příjmů, tedy příspěvky na kulturní nebo sportovní akce. Výše osvobozených příjmů podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů je však nově limitována výší poloviny průměrné mzdy za zdaňovací období, mohl by tedy vzniknout problém ohledně ocenění příjmu připadajícího na jednotlivé zaměstnance a sledování výše těchto příjmů v úhrnu s dalšími zaměstnaneckými benefity. Proto se navrhuje speciální ustanovení pro tyto akce pořádané zaměstnavatelem, a to bez stanovení limitu pro osvobození. Zaměstnavatelé tedy nebudou muset sledovat, který zaměstnanec (a případně jeho rodinný příslušník) se akce účastnil a kolik toho na ní zkonsumoval, aby vyčíslil jeho příjmy z takové akce, protože osvobození se vztahuje na všechny takové příjmy bez omezení výše.

Na straně zaměstnavatele jsou náklady na pořádání takové akce daňově neuznatelné, a to na základě § 25 odst. 1 písm. h) bodu 1 zákona o daních z příjmů, a to jako příspěvek na kulturní pořady a sportovní akce, který je u zaměstnance osvobozen.

19. V § 6 odst. 9 se písmeno j) včetně poznámky pod čarou č. 6d zrušuje.

Dosavadní písmena k) až w) se označují jako písmena j) až u).

K bodu 19 /původní bod 16/ (§ 6 odst. 9 písm. j))

Komentář: V návaznosti na přijetí pozměňovacích návrhů A a B došlo k přečíslování pododstavců v § 6 odst. 9 zákona o daních z příjmů, které bylo promítnuto v odůvodnění tohoto novelizačního bodu.

Navrhuje se zrušit ustanovení § 6 odst. 9 písm. i) – dosavadní ustanovení § 6 odst. 9 písm. j) zákona o daních z příjmů, neboť se v zásadě jedná o obsoletní ustanovení. Podle tohoto ustanovení bylo od daně osvobozené mzdové vyrovnání vyplácené pracovníkům v hornictví, a to ve výši rozdílu mezi náhradou mzdy nebo peněžitými dávkami nemocenského pojištění přiznanými po přechodu pracovníka na nové pracoviště a dávkami nebo náhradou mzdy, které by tento

pracovník pobíral na dřívějším pracovišti. Mzdové vyrovnání bylo vypláceno na základě § 7 odst. 2 vyhlášky č. 19/1991 Sb. Tato vyhláška byla vyhláškou č. 405/2003 Sb. zrušena s tím, že podle § 1 odst. 2 této vyhlášky se nároky vzniklé pracovníkům v hornictví na základě zrušené vyhlášky č. 19/1991 Sb. přede dnem jejího zrušení posuzují podle dosavadních právních předpisů (tj. podle zrušené vyhlášky). Tato výjimka je zrušena z důvodu zpřehlednění právního řádu v oblasti daní.

Zrušením osvobození tohoto příjmu nebudou dotčena případná mzdová vyrovnání, která jsou v současné době stále vyplácena na základě zrušené vyhlášky č. 19/1991 Sb. Osvobození těchto mzdových vyrovnání je zajištěno prostřednictvím přechodného ustanovení.

20. V § 6 odst. 9 se písmena m) a n) včetně poznámky pod čarou č. 65 zrušují.

Dosavadní písmena o) až u) se označují jako písmena m) až s).

K bodu 20 /původní bod 17/ (§ 6 odst. 9 písm. m) a n))

Komentář: V návaznosti na přijetí pozměňovacích návrhů A a B došlo k přečíslování pododstavců v § 6 odst. 9 zákona o daních z příjmů, které bylo promítnuto v odůvodnění tohoto novelizačního bodu.

Navrhuje se zrušit ustanovení § 6 odst. 9 písm. #m) - dosavadní ustanovení § 6 odst. 9 písm. n) zákona o daních z příjmů, neboť se v zásadě jedná o obsoletní ustanovení. Na základě tohoto ustanovení je osvobozen příjem v podobě odstupného vypláceného pracovníkům v hornictví, kteří byli přeřazeni na jiné pracoviště nebo uvolněni ze zdravotních důvodů. Odstupné, které je tímto ustanovením osvobozeno od daně, bylo poskytováno podle § 5 a 6 vyhlášky č. 19/1991 Sb., která byla vyhláškou č. 405/2003 Sb. zrušena s tím, že nároky na odstupné, které vznikly dotčeným pracovníkům před zrušením této vyhlášky, se posuzují podle dosavadních právních předpisů, tj. podle vyhlášky č. 19/1991 Sb. Tato výjimka je zrušena z důvodu zpřehlednění právního řádu v oblasti daní.

Zrušením osvobození tohoto příjmu nebude dotčeno odstupné, které je v současné době stále vypláceno pracovníkům v hornictví na základě zrušené vyhlášky č. 19/1991 Sb. Osvobození předmětného odstupného je zajištěno prostřednictvím přechodného ustanovení tohoto zákona.

Rovněž se navrhuje zrušit ustanovení § 6 odst. 9 písm. #n) zákona o daních z příjmů - dosavadní § 6 odst. 9 písm. o), na základě kterého jsou osvobozeny příjmy do výše 500 000 Kč poskytnuté zaměstnavatelem jako sociální výpomoc zaměstnanci v souvislosti s překlenutím jeho mimořádně obtížných poměrů v důsledku živelní pohromy, ekologické nebo průmyslové havárie na územích, na kterých byl vyhlášen nouzový stav podle zákona č. 110/1998 Sb., o bezpečnosti České republiky, přičemž osvobození je podmíněno tím, že tyto příjmy jsou vypláceny zaměstnanci z fondu kulturních a sociálních potřeb nebo ze sociálního fondu za obdobných podmínek u zaměstnavatelů, na které se předpis o fondu kulturních a sociálních potřeb nevztahuje, nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Vzhledem k tomu, že osvobození tohoto příjmu je navázáno na institut sociální výpomoci, jehož podmínky jsou upraveny v ustanovení § 11 vyhlášky o FKSP, a k očekávanému zrušení této vyhlášky se navrhuje vypuštění i tohoto ustanovení. Osvobození příjmu zaměstnance, který má obdobný charakter jako sociální výpomoc, však zůstane i nadále zachováno, a to

podle ustanovení § 4a písm. k) zákona o daních z příjmů. Podle tohoto ustanovení je od daně z příjmů fyzických osob osvobozen bezúplatný příjem poskytnutý na humanitární nebo charitativní účel nebo z veřejné sbírky, pod které lze zahrnout i pomoc při odstranění důsledků např. živelních pohrom, ekologických nebo průmyslových havárií ohrožujících ve značném rozsahu životy, zdraví nebo majetkové hodnoty anebo vnitřní pořádek a bezpečnost. Jedná se o pomoc poskytovanou cíleně přímo postiženým osobám, a to bez jakéhokoli omezení v podobě maximální výše nebo vyhlášení nouzového stavu podle ústavního zákona č. 110/1998 Sb., o bezpečnosti České republiky. Z úvodní části ustanovení § 6 odst. 9 zákona o daních z příjmů vyplývá, že výčet osvobozených příjmů v tomto ustanovení doplňuje výčet v § 4 zákona o daních z příjmů, do kterého jsou s odkazem na stávající ustanovení § 4 odst. 1 písm. zm) zákona o daních z příjmů zahrnuty i příjmy podle ustanovení § 4a zákona o daních z příjmů. Ustanovení § 4a písm. k) zákona o daních z příjmů proto dopadá i na bezúplatné příjmy, jež jsou vypláceny zaměstnavatelem zaměstnanci na humanitární nebo charitativní účely.

Ze vzájemných vztahů mezi těmito ustanoveními lze dovodit, že ustanovení § 4a písm. k) a ustanovení § 6 odst. 9 písm. m) (dosavadní písm. o)) zákona o daních z příjmů částečně upravují shodný okruh právních vztahů. Vypuštění ustanovení § 6 odst. 9 písm. m) zákona o daních z příjmů tak přispěje systematickosti zákona a rovněž přispěje k naplnění obecného principu jednoduchosti daní z příjmů.

Příjem podle zrušovaného ustanovení § 6 odst. 9 písm. m) (dosavadní písm. o)) zákona o daních z příjmů - dosavadního § 6 odst. 9 písm. o) bude tedy i nadále z věcného hlediska příjmem od daně osvobozeným, přičemž podle nové právní úpravy se bude posuzovat v souladu s navrženým obecným přechodným ustanovením, podle kterého se nová právní úprava zákona o daních z příjmů, není-li jiného přechodné ustanovení, použije poprvé na daňové povinnosti za zdaňovací období započaté ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

Poznámku pod čarou č. 65 odkazující na čl. 5 ústavního zákona č. 110/1998 Sb., o bezpečnosti České republiky, se navrhuje pro nadbytečnost vypustit.

21. V § 6 odst. 9 se na konci textu písmene n) doplňují slova „a bývalému prezidentu republiky podle zákona upravujícího zabezpečení prezidenta republiky po skončení funkce“.

K bodu 21 /původní bod 18/ (§ 6 odst. 9 písm. n))

Komentář: V návaznosti na přijetí pozměňovacích návrhů A a B došlo k přečíslování pododstavců v § 6 odst. 9 zákona o daních z příjmů, které bylo promítnuto v odůvodnění tohoto novelizačního bodu.

Navrhuje se ustanovení § 6 odst. 9 písm. m) (dosavadní § 6 odst. 9 písm. r) - zákona o daních z příjmů v souvislosti s přeřazením platu a renty prezidenta republiky z ostatních příjmů mezi funkční požitky rozšířit o úpravu týkající se naturálních plnění poskytovaných i bývalému prezidentovi republiky, tak jak uvádí § 4 odst. 1 písm. o) – dosavadní § 4 odst. 1 písm. p) zákona o daních z příjmů, a ustanovení § 4 odst. 1 písm. o) současně zrušit pro nadbytečnost.

22. V § 6 odst. 10 písm. a) se slova „, s výjimkou platu náležejícího prezidentu republiky a náhrad spojených s výkonem jeho funkce“ nahrazují slovy „a zákona upravujícího zabezpečení prezidenta republiky po skončení funkce“.

K bodu 22 /původní bod 19/ (§ 6 odst. 10 písm. a))

Komentář: V návaznosti na přijetí pozměňovacích návrhů A a B došlo k přečíslování pododstavců v § 6 odst. 9 zákona o daních z příjmů, které bylo promítnuto v odůvodnění tohoto novelizačního bodu.

Z důvodu navrhovaného vypuštění ustanovení § 10 odst. 9 zákona o daních z příjmů se navrhuje upravit ustanovení § 6 odst. 10 písm. a) zákona o daních z příjmů tak, aby byla zrušena výjimka, podle níž plat stávajícího prezidenta republiky a náhrady spojené s výkonem jeho funkce nejsou funkčními požitky. Plat prezidenta republiky, jakož i náhrady (naturální i víceúčelové paušální náhrady) poskytované podle zákona č. 236/1995 Sb., a renta bývalého prezidenta republiky a víceúčelová paušální náhrada poskytované na základě zákona č. 48/2004 Sb. tak nově budou funkčními požitky ve smyslu § 6 odst. 10 písm. a) zákona o daních z příjmů.

Podle § 15 a 16 zákona č. 236/1995 Sb. náleží prezidentovi také zvláštní víceúčelová paušální náhrada výdajů spojených s výkonem jeho funkce a naturální plnění v podobě:

- užívání služebního vozidla s řidičem i bez něho k výkonu funkce nebo v souvislosti s ním a k osobní dispozici,
- užívání nemovitostí tvořících sídlo prezidenta republiky,
- úhrada zdravotních služeb,
- zřízení a užívání dvou účastnických telefonních stanic.

Zatímco výše uvedená naturální plnění jsou od daně z příjmů osvobozená podle § 6 odst. 9 písm. m) (dosavadní písm. r) zákona o daních z příjmů, zvláštní víceúčelová paušální náhrada, která je poskytována místo náhrady výdajů stanovených v § 5 zákona č. 236/1995 Sb. ve výši 335 % platové základny, osvobozena od daně z příjmů není.

Bývalému prezidentovi na základě zákona č. 48/2004 Sb. vzniká vedle nároku na rentu též podle § 2 daného zákona nárok na víceúčelovou paušální náhradu, která kryje zejména nájemné spojené s užíváním přiměřeně vybavené kanceláře a odměnu asistenta, v celkové výši 50 000 Kč měsíčně. Tato paušální náhrada taktéž není osvobozena od daně z příjmů. Podle § 3 zákona č. 48/2004 Sb. má bývalý prezident republiky po skončení svého volebního období navíc nárok na užívání vozidla ve vlastnictví státu s řidičem i bez něho k osobní dispozici, pokud mu není poskytnuta ochrana podle zvláštního právního předpisu zahrnující přidělení vozidla s řidičem. Jedná se o naturální plnění, které je však osvobozeno od daně z příjmů na základě § 6 odst. 9 písm. m) (dosavadní písm. r) zákona o daních z příjmů, a to v důsledku přesunu této úpravy z dosavadního § 4 odst. 1 písm. p) zákona o daních z příjmů.

23. V § 10 odst. 1 úvodní části ustanovení se slova „jsou zejména“ nahrazují slovy „a jednotlivými druhy příjmu jsou“.

K bodu 23 /původní bod 20/ (§ 10 odst. 1 úvodní část ustanovení)

Za účelem zlepšení srozumitelnosti a jasnosti se do úvodní části ustanovení § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů

navrhuje uvést, že odstavec 1 obsahuje výčet jednotlivých druhů ostatních příjmů s tím, že každý pododstavec a bod představuje jednotlivý druh příjmu. V návaznosti na doplnění nového písmene q) se rovněž navrhuje vypustit slovo „zejména“ indukující dosavadní demonstrativní výčet jednotlivých druhů ostatních příjmů, v důsledku čehož se tento výčet stane výčtem taxativním, byť nové písmeno q) v odstavci 1 bude v rámci ostatních příjmů představovat „sběrný“ druh příjmu pro příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, které nelze zařadit pod žádný z jednotlivých druhů příjmu uvedených v písm. a) až o).

24. V § 10 odst. 1 písm. c) se slova „účasti na“ nahrazují slovy „podílu ve“, slovo „omezeným“, se nahrazuje slovy „omezeným nebo podílu“ a za slova „komanditní společnosti“ se vkládají slova „, které nejsou představovány cenným papírem.“.

K bodu 24 /původní bod 21/ (§ 10 odst. 1 písm. c))

Navrhuje se legislativně-technická změna za účelem zajištění souladu zákona o daních z příjmů s terminologií zákona o obchodních korporacích a odstranění dosavadní kolize ustanovení § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 a § 10 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů. Dosavadní pojem „účást“ se navrhuje nahradit pojmem „podíl“, neboť v souladu s § 31 zákona o obchodních korporacích je účast společníka v obchodní korporaci představována podílem, přičemž podíl představuje jak tuto účast, tak práva a povinnosti z ní plynoucí. Dosavadní formulace příjmů plynoucích z „převodu účasti“ tak bude rovněž konzistentní s terminologií používanou v jiných ustanoveních zákona o daních z příjmů, kde se hovoří o příjmech plynoucích z převodu podílu v obchodní korporaci (viz např. dosavadní § 4 odst. 1 písm. s), § 4b odst. 1 písm. g) nebo § 19 odst. 9 zákona o daních z příjmů).

Podíl ve společnosti s ručením omezeným představující účast v této společnosti a práva a povinnosti z této účasti plynoucí může být v souladu s § 32 odst. 2 a § 137 odst. 1 zákona o obchodních korporacích představován kmenovým listem. Vzhledem k tomu, že kmenový list je podle § 137 odst. 3 zákona o obchodních korporacích cenným papírem, na základě dotčených ustanovení zákona o daních z příjmů nelze zcela jednoznačně určit, zda je příjem z úplatného převodu kmenového listu jednotlivým druhem příjmu podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2, nebo písm. c) zákona o daních z příjmů, neboť se jedná o příjem z úplatného převodu cenného papíru a zároveň o příjem z převodu podílu ve společnosti s ručením omezeným. Byť přednost § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 zákona o daních z příjmů lze dneska dovodit z § 10 odst. 5 zákona o daních z příjmů, který v případě příjmu z úplatného převodu cenného papíru určuje, že výdajem je nabývací cena kmenového listu, je chtěně vyjasnit tento vztah i v rámci jednotlivého druhu příjmu.

Obdobná otázka vyvstává i v případě komanditních společností na investiční listy upravených zákonem č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech (dále jen „zákon o investičních společnostech a investičních fondech“), která je možnou právní formou investičního fondu kvalifikovaných investorů (viz § 101 odst. 1 písm. c) ve spojení s § 170 odst. zákona o investičních společnostech a investičních fondech). V této společnosti jsou podíly komanditistů představovány investičními listy, které jsou v souladu s § 172 zákona o investičních společnostech a investičních fondech cennými papíry.

Z tohoto důvodu se navrhuje jednotlivý druh příjmu podle § 10 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů specifikovat tak, že se jedná o příjem z převodu podílu ve společnosti s ručením

omezeným nebo převodu podílu komanditisty v komanditní společnosti, pokud tyto podíly nejsou představovány cenným papírem. Příjmy z převodu kmenového listu nebo investičního listu tak budou vždy jednotlivým druhem příjmu podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 zákona o daních z příjmů.

25. V § 10 odst. 1 písm. h) úvodní části ustanovení se slova „hazardních her; v případě výher z hazardních her jsou jednotlivým druhem příjmů výhry z“ zrušují.

K bodu 25 /původní bod 22/ (§ 10 odst. 1 písm. h) úvodní část ustanovení)

Navrhuje se legislativně-technická změna navazující na změny navržené v úvodní části ustanovení § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů, kde se navrhuje uvést, že odstavec 1 obsahuje výčet jednotlivých druhů ostatních příjmů s tím, že každý pododstavec a bod představuje jednotlivý druh příjmu. Slova, která upřesňují, že v případě výher z hazardních her jsou jednotlivé druhy příjmu představovány jednotlivými body, se tak navrhuje z důvodu nadbytečnosti vypustit, neboť tato skutečnost bude nově vyplývat právě z úvodní části ustanovení § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

26. V § 10 se na konci odstavce 1 tečka nahrazuje čárkou a doplňují se písmena p) a q), která znějí:

„p) příjem, který vznikl jako důsledek porušení podmínek uplatnění nezdanitelné části základu daně,

→ q) ostatní příjem, který není příjmem uvedeným v písmenech a) až p).“.

K bodu 26 /původní bod 23/ (§ 10 odst. 1 písm. p) a q))

V návaznosti na zavedení obecného limitu pro osvobození jednotlivého druhu ostatního příjmu v § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů se navrhuje do výčtu jednotlivých druhů ostatního příjmu v § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů doplnit nová písmena p) a q).

Písmeno p) je jednotlivým druhem příjmu pro příjmy, které vznikají v důsledku uplatnění nezdanitelné části základu daně a následného nesplnění podmínek pro uplatnění nezdanitelné části daně. Nové ustanovení písmene p) tak směřuje například na situace podle § 15 odst. 4, 5 a 6 zákona o daních z příjmů. Navržené ustanovení písmene p) navazuje na tato ustanovení § 15 zákona o daních z příjmů, která upravují vznik tohoto příjmu, s tím, že ustanovení písmene p) pouze upravuje zařazení těchto příjmů do jednotlivého druhu příjmu v rámci ostatních příjmů podle § 10 zákona o daních z příjmů.

Tento typ příjmu je tak důsledkem dodatečného zdanění dříve poskytnutých daňových výhod, u kterých následně došlo ke ztrátě možnosti jejich využití, jedná se tedy o vznik nového příjmu. Má-li být takový příjem dodatečně zdaněn, je klasifikován jako příjem ke zdanění v zákonem stanoveném zdaňovacím období.

Podobnou situaci představuje příjem, který byl od daně z příjmů osvobozen, ale podmínky pro toto osvobození následně nebyly splněny. V případě tohoto příjmu se však nebude jednat o jednotlivý druh příjmu podle § 10 odst. 1 písm. p) zákona o daních z příjmů, ale o takový druh ostatního příjmu podle § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů, do kterého by byl tento příjem zařazen, kdyby nebyl od daně osvobozen. Například v případě příjmu podle § 4a písm. j) zákona o daních z příjmů, pro který následně nebyly splněny podmínky

osvobození, se bude jednat o příjem podle § 10 odst. 1 písm. n) zákona o daních z příjmů a jeho osvobození bude posuzováno podle § 10 odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů. Obdobně v případě příjmu podle § 4b odst. 4 ve vazbě na § 4 odst. 1 písm. a) a b) zákona o daních z příjmů se bude jednat o příjem podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 1 zákona o daních z příjmů a v souladu s § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů bude možné tento příjem snížit o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení, kterými jsou výdaje ve smyslu § 10 odst. 5 zákona o daních z příjmů.

Písmeno q) představuje v rámci ostatních příjmů „sběrný“ druh příjmu pro ostatní příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, které nelze zařadit pod žádný z jednotlivých druhů příjmu uvedených v písm. a) až p). Demonstrativní výčet jednotlivých druhů ostatních příjmů v odstavci 1 se tak stane výčtem taxativním a jakýkoliv ostatní příjem, při kterém dochází ke zvýšení majetku poplatníka, který není příjmem podle § 6 až 9 zákona o daních z příjmů, tak bude možné zařadit do jednotlivého druhu příjmu podle ustanovení § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Ke změně původního novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Vymezení zbytkové kategorie ostatních příjmů (v písmenu q)) se upravuje tak, že se odstraňuje podmínka, že dochází ke zvýšení majetku, neboť tato podmínka je již uvedena v návěti ustanovení § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

27. V § 10 odst. 3 písmena a) a b) znějí:

- „a) ostatní příjmy spadající do jednotlivého druhu příjmu jiného než podle odstavce 1 písm. b) nebo c), odstavce 1 písm. f) bodu 2, odstavce 1 písm. h) bodů 2 až 6 nebo odstavce 1 písm. m), n) nebo p), pokud úhrn příjmů spadajících do tohoto druhu příjmu nepřesáhne ve zdaňovacím období 50 000 Kč; je-li tento ostatní příjem samostatným základem daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně nebo příjmem zahrnovaným do samostatného základu daně zdaňovaného sazbou daně podle § 16a, je od daně osvobozen, pokud výše tohoto příjmu nepřesahuje 50 000 Kč,
- b) výhry z hazardních her, které jsou jednotlivým druhem příjmu podle odstavce 1 písm. h) bodů 2 až 6, pokud rozdíl mezi úhrnem výher spadajících do tohoto druhu příjmu a úhrnem vkladů do hazardních her v rámci tohoto druhu příjmu za zdaňovací období nepřesahuje 50 000 Kč,“.

K bodu 27 /původní bod 24/ (§ 10 odst. 3 písm. a) a b))

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

Z důvodu zjednodušení právní úpravy daní z příjmů a snížení nadbytečné administrativní zátěže poplatníků daně z příjmů fyzických osob, jakož i administrativní zátěže správců daně, se navrhuje zavést obecný limit pro osvobození ostatních příjmů od daně z příjmů. Tento obecný limit se uplatní pouze pro ostatní příjmy, které nejsou osvobozeny na základě jiného ustanovení zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu se podle tohoto obecného limitu nebudou posuzovat tyto příjmy:

- příjmy podle § 10 odst. 1 písm. b), c) a f) bodu 2 zákona o daních z příjmů, které jsou osvobozeny za podmínek upravených v ustanovení § 4,

- příjmy podle § 10 odst. 1 písm. h) bodů 2 až 6, m) a n) zákona o daních z příjmů, které jsou osvobozeny za podmínek stanovených v ustanovení § 10 odst. 3 písm. b) a c) zákona o daních z příjmů.

Navrhované osvobození podle § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů se rovněž nevztahuje na příjmy podle § 10 odst. 1 písm. p) zákona o daních z příjmů. V tomto případě se jedná o příjmy, které vznikly v důsledku uplatnění nezdanitelné části základu daně a následného nesplnění podmínek pro uplatnění nezdanitelné části daně. Tyto příjmy jsou tak důsledkem dodatečného zdanění dříve poskytnutých daňových výhod, u kterých následně došlo ke ztrátě možnosti jejich využití. Vzhledem k charakteru těchto příjmů není žádoucí, aby byly od daně osvobozovány, a to bez ohledu na jejich výši, neboť osvobození těchto příjmů by bylo v rozporu s jejich smyslem.

Pro osvobození příjmů, které jsou ostatními příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů a které v rámci zákona o daních z příjmů nemají stanoveny zvláštní podmínky pro jejich osvobození, a tudíž budou moci být osvobozeny na základě § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů, se navrhuje limit 50 000 Kč, jehož výše vychází z výše příjmů rozhodné pro vznik povinnosti podávat daňové přiznání podle § 38g odst. 1 zákona o daních z příjmů. Tyto ostatní příjmy lze dělit na dvě skupiny z hlediska toho, jak u nich bude limit 50 000 Kč posuzován. Ostatní příjmy, které nepodléhají dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně, budou od daně z příjmů osvobozeny, pokud jejich úhrn v rámci jednotlivého druhu příjmu nepřesáhne za kalendářní rok 50 000 Kč. U těchto ostatních příjmů je rozhodující, zda součet těchto příjmů spadajících do jednoho druhu příjmu nepřesáhá stanovený limit. V případě ostatních příjmů, které podléhají dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně (tj. příjmy podle písmene f) bodu 1, g), h) bodu 1, ch), k) a o)), se limit pro osvobození neposuzuje úhrnně za jednotlivý druh příjmu, ale za každý příjem samostatně. Důvodem je skutečnost, že u příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, mnohdy různými plátcí daně, by bylo jen obtížné zjistitelné, zda daný poplatník již limit v rámci jednotlivého druhu příjmu překročil a srážka má být provedena, či nikoliv, čímž by byly na plátce daně vyplácející tyto ostatní příjmy kladeny nepřiměřené administrativní nároky. Stejně se bude postupovat i v případě, kdy se bude jednat o ostatní příjmem plynoucí ze zahraničí, který lze podle § 10 odst. 9 zákona o daních z příjmů (dosavadní § 10 odst. 10) zahrnout do samostatného základu daně zdaňovaného sazbou podle § 16a zákona o daních z příjmů.

Dále se ruší samostatně stanovené osvobození v současném § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů pro poplatníky mající příjmy z chovu včel. Navrhovaná úprava zamezuje situacím, kdy někteří profesionální včelaři využívají tuto výjimku, která je konstruována pro „příležitostnou činnost“, a v režimu osvobození obsluhují např. 200 včelstev (rozepsáno formálně na členy rodiny), čímž se vyhýbají zdanění příjmů ze své činnosti a způsobují distorzi zejména ve vztahu ke standardně podnikajícím včelařům. Jedná se o nesystémovou daňovou výjimku, kdy dochází k paušalizaci výše příjmu u jednoho typu činnosti, a to bez ohledu na skutečnou výši příjmů z této činnosti, která může být vyšší i nižší než uvedený limit. Příjmy poplatníka z chovu včel tak budou podléhat stejnému daňovému režimu, jako je tomu u jiných poplatníků s příjmy z příležitostných činností, a to včetně osvobození příjmů z této činnosti, pokud nepřesáhnou ve zdaňovacím období úhrnnou částku 50 000 Kč (viz nově navržené znění § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů). Zájemových chovatelů včel se tedy daně opatření z hlediska jejich daňových povinností nedotkne.

Komentář: Přijetím pozměňovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává specifické osvobození pro poplatníky mající příjmy z chovu včel (viz bod 30), není přeškrtnutý odstavec odůvodnění již platný.

V rámci navrhovaného obecného limitu tak bude posuzováno i osvobození některých druhů příjmů, jejichž výslovně

osvobození se navrhuje zrušit. Jedná se například o příjem v podobě ceny z veřejné soutěže a ocenění v oblasti kultury (doposud osvobozen podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů), příjem ze státní podpory stavebního spoření (doposud osvobozen podle § 4 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů), příjem v podobě kurzového zisku při směnách peněz z účtu vedeného v cizí měně (doposud osvobozen podle § 4 odst. 1 písm. ze) zákona o daních z příjmů).

V písmenu b) se v návaznosti na navrhované zavedení obecného limitu pro osvobození ostatních příjmů v § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů navrhuje vypustit bod 1, který stanoví limit pro osvobození příjmů v podobě výhry z loterie a tomboly. V souladu s principy ochrany veřejného zdraví a bojem se závislostmi bude osvobození těchto příjmů nově posuzováno podle nižšího obecného limitu pro osvobození upraveného ustanovením § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů, který je 50 000 Kč. Vzhledem k tomu, že příjem v podobě výhry z loterie nebo tomboly podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 36 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů), bude se limit 50 000 Kč posuzovat z hlediska každé výhry z těchto hazardních her zvlášť, a nikoliv v úhrnu za jednotlivý druh příjmu.

V souvislosti s navrhovaným zavedením obecného limitu pro osvobození ostatních příjmů v ustanovení § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů se v dosavadním bodu 2 písmene b) navrhuje sjednotit limit pro osvobození příjmu v podobě výhry z vybraných druhů hazardních her. V souladu s principy ochrany veřejného zdraví a bojem se závislostmi tak bude osvobození těchto příjmů oproti současnému limitu 1 mil. Kč posuzováno podle nižšího obecného limitu 50 000 Kč. Úplné zrušení osvobození příjmu z hazardních her nepředstavuje z hlediska administrativní zátěže efektivní řešení, neboť v takovém případě by každému poplatníkovi daně z příjmů fyzických osob s tímto příjmem vznikla povinnost podat daňově příznání a v něm dokládat nejen výhry, ale rovněž výdaje (tj. každý vklad do hazardní hry). Způsob, jakým se naplnění tohoto limitu posuzuje, tj. zda rozdíl mezi úhrnem výher a úhrnem vkladů v rámci jednoho druhu příjmu za zdaňovací období nepřesáhl stanovený limit, není touto změnou dotčen.

Použitelnost změn v zákoně o daních z příjmů je vždy upravena tzv. obecným přechodným ustanovením, podle kterého se nová úprava daní z příjmů, není-li jiného přechodného ustanovení, použije poprvé na daňové povinnosti za zdaňovací období započaté od účinnosti zákona, tj. změny se použijí až na daňovou povinnost, která vznikne ve vztahu k novému zdaňovacímu období. V případě změny právní úpravy osvobození příjmů v podobě výher z loterie nebo tomboly, které podléhají srážkové dani, je navrženo speciální přechodné ustanovení, podle kterého se nová právní úprava použije na ostatní příjem, který podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně, plynoucí ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Podle nové právní úpravy tak bude posuzován příjem v podobě výhry z loterie nebo tomboly, který poplatníkovi vznikne ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, a to bez ohledu na zdaňovací období. Rozhodným okamžikem je přitom okamžik vzniku příjmu, a nikoliv okamžik získání výhry, tj. nová limitace se bude aplikovat na výhry plynoucí poplatníkovi od 1. 1. 2024.

V případě výher z ostatních hazardních her, tj. z hazardních her s výjimkou výher z loterií a tomboly, které jsou samostatným základem daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně, není navrženo žádné speciální přechodné ustanovení, a tudíž se uplatní tento obecný režim. Okamžikem rozhodným pro použití nové právní úpravy je i v těchto případech okamžik vzniku příjmu, a nikoliv okamžik získání výhry.

28. V § 10 odst. 3 písm. c) bodě 5 se částka „15 000 Kč“ nahrazuje částkou „50 000 Kč“.

K bodu 28 /původní bod 25/ (§ 10 odst. 3 písm. c) bod 5)

V návaznosti na navrhované zavedení obecného limitu pro osvobození ostatních příjmů v ustanovení § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů se navrhuje sjednotit limit pro osvobození příležitostných bezúplatných příjmů z 15 000 Kč na 50 000 Kč. Podmínky tohoto osvobození, tj. úhrn těchto příjmů od téhož poplatníka ve zdaňovacím období nepřesáhl stanovený limit, nejsou touto změnou dotčeny.

29. V § 10 odst. 4 se za větu první vkládá věta „Je-li příjem zahrnut do základu daně jen zčásti z důvodu, že je zčásti od daně osvobozen, výdaje podle věty první snižují příjem jen v části odpovídající poměru, v jakém tento příjem není od daně osvobozen.“.

Účinnost k 1. lednu 2025.

K bodu 29 /původní bod 26/ (§ 10 odst. 4 věta druhá)

Navrhovaná změna navazuje na nově navržené ustanovení § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů, které pro osvobození příjmu plynoucího z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, a z úplatného převodu cenného papíru nad rámec časového testu podle § 4 odst. 1 písm. q) a u) zákona o daních z příjmů (dosavadní § 4 odst. 1 písm. s) a x) zákona o daních z příjmů) stanoví další podmínku, a sice úhrnnou horní hranici ve výši 40 mil. Kč ve zdaňovacím období. Hranice 40 mil. Kč se vztahuje pouze na příjmy, které splňují podmínky pro osvobození podle písmene q) a u) zákona o daních z příjmů, tj. na příjmy, u nichž byl splněn časový test, a je posuzována v úhrnu za příjmy osvobozené podle písm. q) i u) zákona o daních z příjmů za jedno zdaňovací období.

Pro účely ustanovení § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů se příjmy z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, a příjmy z úplatného převodu cenného papíru posuzují v úhrnu bez ohledu na výši výdajů vynaložených na jejich dosažení. Následně, přesahují-li úhrn těchto příjmů částku 40 mil. Kč, pro účely zjištění poměru, v jakém tyto příjmy podléhají dani z příjmů (a tudíž i poměru, v jakém lze uplatnit výdaje vynaložené na jejich dosažení), se příjmy z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, a příjmy z úplatného převodu cenného papíru posuzují zvlášť. Na základě navrhovaného ustanovení § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů budou tyto příjmy splňující podmínky pro osvobození podle § 4 odst. 1 písm. q) a u) zákona o daních z příjmů do základu daně zahrnuty pouze v rozsahu, ve kterém převyšují hranici 40 mil. Kč, tedy v poměrné části vypočítané podle podílu části úhrnu těchto příjmů převyšující 40 mil. Kč a celkového úhrnu těchto příjmů. V části, která nebude osvobozena od daně z příjmů na základě § 4 odst. 1 písm. q) nebo u) zákona o daních z příjmů ve spojení s § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů, se bude jednat o příjmy podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 a podle § 10 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že tyto příjmy podléhají dani z příjmů pouze částečně, navrhuje se stanovit, že i výdaje snižující tyto příjmy v souladu s § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů je možné uplatnit pouze v části, která odpovídá poměru, v němž příjmy, na jejichž dosažení byly výdaje prokazatelně vynaloženy, podléhají dani z příjmů, tj. v části, ve které tyto příjmy nejsou osvobozeny.

V souladu s § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů se výdaje vynaložené na dosažení příjmů uplatňují vždy ve vztahu k jednotlivému druhu příjmu zvlášť, tj. zvlášť se uplatní poměrná výše výdajů vynaložených na dosažení příjmu podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 zákona o daních z příjmů a poměrná výše výdajů vynaložených na dosažení příjmu podle § 10 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů. Možnost kompenzovat v rámci jednotlivého druhu příjmu zisk u jednotlivého příjmu pomocí ztráty z jiného příjmu stejného druhu se uplatní i v těchto případech.

Příklad:

Pokud poplatníkovi daně z příjmů fyzických osob plynou příjmy z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, osvobozené na základě § 4 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů ve výši 21 mil. Kč a příjmy z úplatného převodu cenného papíru osvobozené na základě § 4 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů ve výši 39 mil. Kč, pak úhrn těchto příjmů poplatníka činí 60 mil. Kč. Na dosažení tohoto příjmu z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci poplatník prokazatelně vynaložil 9 mil. Kč (nabývací cena podílu) a na dosažení příjmu z úplatného převodu cenného papíru prokazatelně vynaložil 42 mil. Kč (pořizovací cena). Poplatníkovi neplynou jiné příjmy z úplatného převodu cenného papíru, ani z převodu podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem.

Příjmy z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci budou na základě § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů od daně osvobozeny ze dvou třetin (tj. poměr podílu 40 mil. Kč a 60 mil. Kč), tedy ve výši 14 mil. Kč a do základu daně budou zahrnuty z jedné třetiny (tj. poměr podílu 20 mil. Kč a 60 mil. Kč), tedy ve výši 7 mil. Kč. Příjmy z úplatného převodu cenného papíru budou rovněž od daně osvobozeny ze dvou třetin (tj. ve výši 26 mil. Kč) a do základu daně budou zahrnuty z jedné třetiny, tedy ve výši 13 mil. Kč.

Jednotlivý druh příjmu podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 a § 10 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů lze snížit o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci zahrnutý do základu daně z jedné třetiny, tj. ve výši 7 mil. Kč, tak lze snížit o výdaj prokazatelně vynaložený na jeho dosažení ve výši 3 mil. Kč. Příjem z úplatného převodu cenného papíru zahrnutý do základu daně z jedné třetiny, tj. ve výši 13 mil. Kč, lze rovněž snížit o výdaj prokazatelně vynaložený na jeho dosažení ve výši jedné třetiny, tedy ve výši 14 mil. Kč. V případě příjmu z úplatného převodu cenného papíru výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení převyšují tento příjem. V souladu s § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů se k rozdílu nepřihlíží, daňová ztráta tudíž nevzniká a základ daně, resp. dílčí základ daně z příjmu z úplatného převodu cenného papíru je roven nule. V případě příjmu z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci základ daně, resp. dílčí základ daně, představuje částka 4 mil. Kč.

V případě, že poplatníkovi plynou příjmy pouze v rámci jednotlivého druhu příjmu podle § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. například pouze příjmy z úplatného převodu cenných papírů podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 zákona o daních z příjmů, které jsou od daně z příjmů osvobozeny podle § 4 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů, daní z příjmů podléhá pouze taková část úhrnu těchto příjmů, která převyšuje částku 40 mil. Kč. Tuto část příjmů pak lze snížit o výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení těchto příjmů ve výši, která odpovídá poměru, v jakém tento příjem přesahuje částku 40 mil. Kč.

Navrhovaná úprava má přitom obecný charakter a lze ji využít ve všech případech, kdy je ostatní příjem od daně částečně osvobozen, tedy nejen v případě, že se jedná o příjmy podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 nebo § 10 odst. 1 písm. c) zákona

o daních z příjmů částečně osvobozené na základě § 4 odst. 1 písm. q) nebo u) zákona o daních z příjmů ve spojení s § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů.

Z odůvodnění pozměňovacího návrhu A k posunutí účinnosti toho bodu:

Odložení zastropování osvobození příjmů z úplatného převodu podílů a cenných papírů o 1 rok (čl. XV body 8, 29 a 32) - návrh zákona zavádí zastropování osvobození příjmů z úplatného převodu podílů v obchodních korporacích a cenných papírů od daně z příjmů fyzických osob na 40 000 000 Kč za zdaňovací období. Navrhuje se posunout účinnost tohoto opatření na 1. leden 2025, včetně možnosti přecenit si nabývací hodnotu podílů a cenných papírů.

30. V § 10 se na konci odstavce 4 **doplňují věty „Příjmem poplatníka, kterému plyne příjem podle odstavce 1 písm. a) z chovu včel a u kterého nepřekročí ve zdaňovacím období počet včelstev 50, je částka 1 000 Kč na jedno včelstvo.** Příjmem podle odstavce 1 písm. q) je také kursový zisk při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně, nejedná-li se o účet zahrnutý v obchodním majetku, s výjimkou kursového zisku při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně na evropském regulovaném trhu nebo na obdobném zahraničním regulovaném trhu, na kterém se obchody s těmito měnami uskutečňují.“.

K bodu 30 /původní bod 27/ (§ 10 odst. 4 věta devátá a desátá)

K doplnění věty deváté z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Do zákona o daních z příjmů se vrací ustanovení určující výši příjmů z chovu včel, které bylo návrhem zákona odstraněno z § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů.

Podle dosavadní právní úpravy byly od daně z příjmů fyzických osob osvobozeny příležitostně příjmy, pokud jejich úhrn u poplatníka nepřesáhl 30 000 Kč, a pro chov včel se stanovilo, že pokud má poplatník nejvýše 60 včelstev, považuje se za jeho příjem částka 500 Kč na jedno včelstvo; v důsledku toho byl jeho příjem z takového chovu včel osvobozen od daně, protože byl vyčíslen tak, že nepřesahoval limit pro osvobození 30 000 Kč. Nově se stanoví limit pro osvobození ostatních příjmů na 50 000 Kč za jednotlivý druh příjmů, viz navrhované znění § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů, a pro chov včel se stanoví, že pokud má poplatník nejvýše 50 včelstev, považuje se za jeho příjem částka 1 000 Kč na jedno včelstvo; příjem z takového chovu včel tedy nikdy nepřesáhne 50 000 Kč a bude tedy osvobozen od daně.

K doplnění věty desáté z původního odůvodnění:

Ustanovení reaguje na zrušení osvobození od daně z příjmů fyzických osob uvedeného v dosavadním § 4 odst. 1 písm. ze) zákona o daních z příjmů, tedy na zrušení osvobození kursového zisku při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně s výjimkou účtu zahrnutého v obchodním majetku a účtu vedeného v cizí měně na evropském regulovaném trhu nebo na obdobném zahraničním regulovaném trhu, na kterém se obchody s těmito měnami uskutečňují. Protože od nynějška nebudou tyto kursové zisky osvobozeny, je nutno stanovit jejich daňový režim. Navrhovaný režim je odlišný od režimu kursových zisků, které byly zdaňovány i doposud (tedy které byly vyňaty z výjimky v dosavadním § 4 odst. 1 písm. ze) zákona o daních z příjmů). Jedná-li se o účet zahrnutý

v obchodním majetku, jsou totiž kursové zisky zdaňovány jako příjem ze samostatné činnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů. Pokud jde o kursový zisk při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně na evropském regulovaném trhu nebo na obdobném zahraničním regulovaném trhu, na kterém se obchody s těmito měnami uskutečňují, ten je zdaňován podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 3 zákona o daních z příjmů. Pro kursový zisk při směně peněz na ostatních účtech, tedy na těch, které doposud spadaly pod osvobození, je však žádoucí i nadále aplikovat osvobození od daně, pokud se bude jednat o bagatelní částky. Proto se v navrhovaném ustanovení stanoví, že takový zisk je příjmem podle § 10 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů, protože pro tento druh příjmu je v § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů stanoveno osvobození pro případ, že úhrn příjmů spadajících do tohoto druhu nepřesáhne za zdaňovací období 50 000 Kč. Do tohoto limitu se však započítávají veškeré příjmy poplatníka, které náleží do druhu příjmu podle § 10 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů, tedy nikoli pouze kursové zisky.

31. V § 10 se na konci odstavce 5 doplňuje věta „U příjmů podle odstavce 1 písm. q) je výdajem také kursová ztráta při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně, nejedná-li se o účet zahrnutý v obchodním majetku, s výjimkou kursové ztráty při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně na evropském regulovaném trhu nebo na obdobném zahraničním regulovaném trhu, na kterém se obchody s těmito měnami uskutečňují.“

K bodu 31 /původní bod 28/ (§ 10 odst. 5 věta dvanáctá)

Ustanovení doplňuje novou větu devátou doplňovanou do § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů, podle které je příjmem podle § 10 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů také kursový zisk při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně, nejedná-li se o účet zahrnutý v obchodním majetku, s výjimkou kursového zisku při směně peněz z účtu vedeného v cizí měně na evropském regulovaném trhu nebo na obdobném zahraničním regulovaném trhu, na kterém se obchody s těmito měnami uskutečňují. Protože tento kursový zisk je příjmem, stanoví se, že kursová ztráta z této směny je výdajem a tedy v případě, že bude tento kursový zisk zdaňován (tedy pokud se na druh příjmu podle § 10 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů neuplatní osvobození podle § 10 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů), bude se snižovat o případnou kursovou ztrátu.

32. V § 10 odstavec 9 zní:

„(9) Je-li příjem z úplatného převodu cenného papíru nebo podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, zahrnut do základu daně jen zčásti z důvodu použití postupu podle § 4 odst. 3 a byl-li tento cenný papír nebo podíl nabytý poplatníkem do 31. prosince 2024, mohou být namísto výdajů podle odstavce 5 nebo 6 výdaji

a) tržní hodnota tohoto cenného papíru nebo podílu určená podle zákona upravujícího oceňování majetku

1. k 31. prosinci 2024, nebo
2. ke dni úplatného převodu tohoto cenného papíru nebo podílu, pokud se tento úplatný převod uskutečnil před 31. prosincem 2024, a

b) výdaje související s uskutečněním úplatného převodu tohoto cenného papíru a platby za obchodování na trhu s cennými papíry při pořízení cenného papíru, jde-li o příjem z úplatného převodu cenného papíru.“

Účinnost k 1. lednu 2025.

K bodu 32 /původní bod 29/ (§ 10 odst. 9)

Komentář: V návaznosti na přijetí pozměňovacího návrhu A došlo k posunutí účinnosti navrhované úpravy od 1. ledna 2025 a i k posunutí rozhodného data pro možnost přecenění hodnoty cenného papíru nebo podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, z 31. prosince 2023 na 31. prosince 2024, které bylo promítnuto v odůvodnění tohoto novelizačního bodu, včetně příkladů.

Navrhuje se plat prezidenta republiky, víceúčelovou paušální náhradu výdajů spojených s výkonem jeho funkce podle zvláštního právního předpisu (zákon č. 236/1995 Sb.) a dále také rentu a víceúčelovou paušální náhradu poskytovanou bývalému prezidentu republiky podle zákona č. 48/2004 Sb. vyloučit z ostatních příjmů (§ 10 zákona o daních z příjmů). Plat prezidenta republiky a víceúčelová paušální náhrada výdajů vyplácené podle zákona č. 236/1995 Sb. představují příjmy vyplácené v souvislosti s výkonem funkce, zatímco renta a víceúčelová paušální náhrada vyplácené na základě zákona č. 48/2004 Sb. jsou příjmy poskytované v souvislosti s dřívějším výkonem funkce. Tyto příjmy jsou tedy svou podstatou příjmy ze závislé činnosti, tj. platy a plněními spojenými se současným či dřívějším výkonem funkce a v rámci systematiky zákona o daních z příjmů by proto měly být zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti ve smyslu § 6 odst. 1 písm. a) bodu 2 a písm. d) zákona o daních z příjmů.

Vypuštění platu a renty prezidenta republiky z ustanovení § 10 zákona o daních z příjmů představuje systémové řešení, které sjednotí režim zdanění příjmů prezidenta republiky a bývalého prezidenta republiky s daňovým režimem příjmů ostatních představitelů státní moci.

Obsah dosavadního odstavce 9 se navrhuje nahradit novým ustanovením navazujícím na nově navržené ustanovení § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů, které pro osvobození příjmu plynoucího z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, a z úplatného převodu cenného papíru nad rámec časového testu podle § 4 odst. 1 písm. q) a u) zákona o daních z příjmů (dosavadní § 4 odst. 1 písm. s) a x) zákona o daních z příjmů) stanoví další podmínku, a sice úhrnnou horní hranici ve výši 40 mil. Kč ve zdaňovacím období. Hranice 40 mil. Kč se vztahuje pouze na příjmy, které splňují podmínky pro osvobození podle písmene q) a u) zákona o daních z příjmů, tj. na příjmy, u nichž byl splněn časový test, a je posuzována v úhrnu za příjmy osvobozené podle písm. q) i u) zákona o daních z příjmů za jedno zdaňovací období.

Na základě navrhovaného ustanovení § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů budou příjmy splňující podmínky pro osvobození podle § 4 odst. 1 písm. q) a u) zákona o daních z příjmů do základu daně zahrnuty pouze v rozsahu, ve kterém převyšují hranici 40 mil. Kč, tedy v poměrné části vypočítané podle podílu části úhrnu těchto příjmů převyšující částku 40 mil. Kč a celkového úhrnu těchto příjmů. V části, která nebude osvobozena od daně z příjmů na základě § 4 odst. 1 písm. q) nebo u) zákona o daních z příjmů ve spojení s § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů, se bude jednat o příjmy podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 a podle § 10 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů.

Jednotlivý druh příjmu podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 nebo § 10 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů lze v souladu s § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů snížit o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení, přičemž výdaje pro tyto jednotlivé druhy příjmů jsou specifikovány v § 10 odst. 5 a 6 zákona o daních z příjmů. Vzhledem k zavedení výše uvedeného limitu pro osvobození těchto příjmů, který bude dopadat i na podíl v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, a na cenné papíry, které byly nabyty před nabytím účinnosti tohoto zákona, se navrhuje umožnit poplatníkovi jako výdaj uplatnit jinou částku, než kterou by uplatnil podle odstavce 5 nebo 6 ustanovení § 10 zákona o daních z příjmů. V případech, kdy se jedná o příjem podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 nebo § 10 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů plynoucí z podílů nebo cenných papírů nabytých před účinností tohoto zákona a zároveň se jedná o příjem, který je od daně částečně osvobozen podle § 4 odst. 1 písm. q) nebo u) zákona o daních z příjmů ve spojení s § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů, může poplatník jako výdaj prokazatelně vynaložený na dosažení tohoto příjmu uplatnit namísto výdajů podle odstavce 5 ustanovení § 10 zákona o daních z příjmů (tj. nabývací ceny akcie nebo kmenového listu nebo pořizovací ceny ostatních cenných papírů a výdajů souvisejících s uskutečněním úplatného převodu, jakož i výdajů v podobě plateb za obchodování na trhu s cennými papíry při pořízení cenných papírů) nebo odstavce 6 ustanovení § 10 zákona o daních z příjmů (tj. nabývací ceny podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem) tržní hodnotu tohoto podílu nebo cenného papíru, která je určena podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku) (dále jen „zákon o oceňování majetku“). Tržní hodnotou se tedy v tomto případě rozumí tržní hodnota ve smyslu § 2 odst. 4 zákona o oceňování majetku. Pokud předmětný příjem plyne z úplatného převodu cenného papíru, je společně s touto tržní hodnotou (obdobně jako podle odstavce 5 ustanovení § 10 zákona o daních z příjmů) jako výdaj prokazatelně vynaložený na dosažení příjmu možné uplatnit i výdaj související s uskutečněním úplatného převodu tohoto cenného papíru a výdaj v podobě platby za obchodování na trhu s cennými papíry při pořízení tohoto cenného papíru, protože poplatník tyto výdaje vynaložil a vlivem přecenění na tržní hodnotu by je nemohl uplatnit, i když v režimu § 10 odst. 5 zákona o daních z příjmů je uplatnit může.

Z hlediska okamžiku, k němuž se tržní hodnota tohoto podílu nebo cenného papíru určuje, vyplývají z navrženého ustanovení písmene a) dvě možnosti. Poplatníkovi, který uskutečňuje úplatný převod podílů v obchodní korporaci nebo cenných papírů nabytých přede dnem účinnosti tohoto zákona *ve vztahu k této navrhované úpravě (tj. před 1. lednem 2025)*, je dána možnost, v případě, kdy by jeho příjem z tohoto úplatného převodu nebyl z důvodu zavedení nového limitu v § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů osvobozen od daně v plné výši jako za dosavadních podmínek, uplatnit jako výdaj, namísto standardní nabývací či pořizovací ceny, tržní hodnotu, kterou by převáděný cenný papír či podíl v obchodní korporaci měl k 31. 12. ~~2023~~**2024**. Tímto bude zajištěno, že dani z příjmů bude fakticky podléhat pouze hodnota, o kterou se hodnota těchto cenných papírů nebo podílů zvýšila od okamžiku nabytí účinnosti tohoto zákona *ve vztahu k této navrhované úpravě (tj. od 1. ledna 2025)* do okamžiku jejich úplatného převodu. Postupu podle ustanovení písmene a) bodu 1 tedy může využít jak poplatník, který učinil úplatný převod cenného papíru nebo podílu v obchodní korporaci nabytého do 31. 12. ~~2023~~**2024** ve zdaňovacím období započatém před účinností tohoto zákona *ve vztahu k této navrhované úpravě (tj. úplatný převod se uskuteční ve zdaňovacím období započatém před účinností tohoto zákona ve vztahu k této navrhované úpravě (tj. od 1. ledna 2025)*, avšak příjem z tohoto úplatného převodu

poplatník obdrží až v následujícím zdaňovacím období započatém po účinnosti tohoto zákona *ve vztahu k této navrhované úpravě (tj. po 1. lednu 2025)*), tak poplatník, který učinil úplatný převod cenného papíru nebo podílu v obchodní korporaci nabytého do 31. 12. ~~2023~~**2024** ve zdaňovacím období započatém po účinnosti tohoto zákona *ve vztahu k této navrhované úpravě (tj. po 1. lednu 2025)*.

Pokud poplatník uskutečnil úplatný převod podílů v obchodní korporaci nebo cenných papírů nabytých přede dnem účinnosti tohoto zákona *ve vztahu k této navrhované úpravě (tj. před 1. lednem 2025)* ještě před účinností tohoto zákona *ve vztahu k této navrhované úpravě (tj. před 1. lednem 2025)* a příjem z tohoto úplatného převodu plyne ve zdaňovacím období započatém po účinnosti tohoto zákona *ve vztahu k této navrhované úpravě (tj. od 1. ledna 2025* - např. placení kupní ceny je sjednáno ve splátkách), je poplatníkovi nad rámec výše uvedeného (tj. namísto standardní nabývací či pořizovací ceny nebo tržní hodnoty určené k 31. 12. ~~2023~~**2024**) dána možnost použít jako výdaj tržní hodnotu, kterou by tento cenný papír či podíl v obchodní korporaci měl k okamžiku jeho úplatného převodu.

Ustanovení § 10 odst. 9 zákona o daních z příjmů směřuje ke zdanění příjmu v podobě nárůstu tržní hodnoty podílů v obchodní korporaci, které nejsou představovány cenným papírem, nebo cenných papírů v situacích, kdy příjem z jejich prodeje není na základě § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů osvobozen, přičemž tento nárůst je tvořen rozdílem mezi příjmem a tržní hodnotou tohoto podílu nebo cenného papíru k 31. 12. ~~2023~~**2024**. Pokud je tedy například výše splátek (tj. i definitivní ocenění) odvislé např. z ocenění podniku i v následujících obdobích, tj. výše splátky se např. „valorizuje“ o určitý parametr úspěšnosti podniku, dojde k reálnému zdanění pouze kapitálové hodnoty, která narostla od 1. 1. ~~2024~~**2025**. Vzhledem k tomu je nezbytné vyřešit i situace, kdy se úplatný převod cenného papíru nebo podílu v obchodní korporaci uskuteční před účinností tohoto zákona *ve vztahu k této navrhované úpravě (tj. před 1. lednem 2025)* a příjem z tohoto úplatného převodu poplatníkovi plyne i ve zdaňovacím období započatém po nabytí účinnosti tohoto zákona *ve vztahu k této navrhované úpravě (tj. od 1. ledna 2025)*, neboť v těchto situacích nelze k 31. 12. ~~2023~~**2024** z pohledu poplatníka jakožto prodávajícího prokazatelně stanovit tržní hodnotu takového podílu nebo cenného papíru. Navrhované ustanovení současně míří na případy, kdy od okamžiku prodeje do 31. 12. ~~2023~~**2024** došlo k poklesu tržní hodnoty tohoto cenného papíru nebo podílu v obchodní korporaci.

Navrženým ustanovením § 10 odst. 9 zákona o daních z příjmů není dotčeno ustanovení § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů, které stanoví, že v případě příjmů podléhajících dani z příjmů pouze částečně se i výdaje snižující tyto příjmy v souladu s § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů uplatní pouze v části, která odpovídá poměru, v němž příjmy, na jejichž dosažení byly výdaje prokazatelně vynaloženy, podléhají dani z příjmů (tj. v části, ve které tyto příjmy nejsou osvobozeny).

Příklad:

V roce ~~2022~~**2023** došlo k prodeji obchodního podílu, který není představován cenným papírem, za částku 600 mil. Kč, která je splácena ve třech rovnoměrných splátkách v letech ~~2022, 2023 a 2024~~ **2023, 2024 a 2025**. V případě tohoto podílu jsou splněny podmínky pro osvobození příjmu plynoucího z jeho úplatného převodu podle § 4 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů. Nabývací cena podílu je ve výši 120 mil. Kč, tržní hodnota podílu k okamžiku prodeje se předpokládá ve výši 300 mil. Kč a tržní hodnota podílu k 31. 12. ~~2023~~**2024** činí 210 mil. Kč. Zdaňovacím obdobím poplatníka je kalendářní rok. Poplatníkovi neplynou jiné příjmy z úplatného převodu cenného papíru, ani z převodu podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem.

V roce ~~2024~~**2025** je příjmem poplatníka poslední splátka ve výši 200 mil. Kč. Vzhledem k výši této částky je překročen limit 40 mil. Kč pro osvobození stanovený v § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů, a tudíž dani z příjmů tento příjem podléhá ve výši 160 mil. Kč. Pro určení výše výdajů, které lze v souladu s § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů uplatnit, je nezbytné nejprve určit výchozí výši výdaje, k čemuž lze využít jeden z těchto postupů:

1. Výdajem může být nabývací cena tohoto podílu ve smyslu § 10 odst. 6 zákona o daních z příjmů ve výši 40 mil. Kč, která představuje část nabývací ceny vztahující se k nesplacené části kupní ceny.
2. Výdajem může být tržní hodnota podílu určená k 31. 12. ~~2023~~**2024** podle § 10 odst. 9 písm. a) bodu 1 zákona o daních z příjmů ve výši 70 mil. Kč, která představuje část nabývací ceny vztahující se k nesplacené části kupní ceny.
3. Výdajem může být tržní hodnota podílu určená k okamžiku prodeje podle § 10 odst. 9 písm. a) bodu 2 zákona o daních z příjmů ve výši 100 mil. Kč, která představuje část nabývací ceny vztahující se k nesplacené části kupní ceny.

Dani z příjmů podléhá příjem z prodeje tohoto podílu ve výši 160 mil. Kč, což odpovídá 80 % celkové výše tohoto příjmu (viz § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů). Určí-li se výchozí výše výdaje způsobem podle § 10 odst. 9 písm. a) bodu 2 zákona o daních z příjmů (tj. postupem č. 3), pak lze příjem ve výši 160 mil. Kč v souladu s § 10 odst. 4 větou druhou zákona o daních z příjmů snížit o výdaj ve výši 80 mil. Kč, který odpovídá poměru, v jakém tento příjem není od daně osvobozen. Základem daně, resp. dílčím základem daně, tak ve vztahu k tomuto příjmu bude částka 80 mil. Kč.

Z odůvodnění pozměňovacího návrhu A k posunutí účinnosti toho bodu:

Odložení zastropování osvobození příjmů z úplatného převodu podílů a cenných papírů o 1 rok (čl. XV body 8, 29 a 32) - návrh zákona zavádí zastropování osvobození příjmů z úplatného převodu podílů v obchodních korporacích a cenných papírů od daně z příjmů fyzických osob na 40 000 000 Kč za zdaňovací období. Navrhuje se posunout účinnost tohoto opatření na 1. leden 2025, včetně možnosti přecenit si nabývací hodnotu podílů a cenných papírů.

→ Původní bod 30 vypuštěn (nahrazení pojmu „stavební spořitelna“ pojmem „poskytovatelem stavebního spoření“)

- 33.** V § 15 se odstavce 7 a 8 včetně poznámek pod čarou č. 82 a 82a zrušují.

Dosavadní odstavec 9 se označuje jako odstavec 7.

K bodu 33 /původní bod 31/ (§ 15 odst. 7 a 8)

K § 15 odst. 7:

Navrhuje se zrušit možnost uplatnění nezdanitelné části základu daně z titulu zaplacených členských příspěvků členem odborové organizace této odborové organizaci, která podle svých stanov obhajuje hospodářské a sociální zájmy zaměstnanců.

Daňové zvýhodnění členských příspěvků odborovým organizacím bylo do zákona o daních z příjmů zavedeno zákonem č. 438/2003 Sb. s účinností od 1. 1. 2004. Účelem bylo posílit odborové organizace, motivovat fyzické osoby ke

členství v odborových organizacích a zkvalitnit sociální dialog v rámci tripartitního týmu, že si člen odborové organizace bude moci snížit základ daně z příjmů o výši zaplacených členských příspěvků, a to až do výše 1,5 % svých zdanitelných příjmů, nejvýše však o 3 000 Kč. Při stanovení maximální částky, o kterou lze snížit základ daně (tj. 3 000 Kč), se vycházelo z předpokládané průměrné měsíční mzdy pro rok 2003, která činila 15 000 Kč, a roční průměrná mzda v roce 2003 tudíž činila 180 000 Kč. Částka ve výši 1,5 % z roční průměrné mzdy tak činila 2 700 Kč a následně byla zaokrouhlena na celé tisíce nahoru, tj. na 3 000 Kč.

Z pohledu zásad rovnosti a spravedlnosti je obtížné zdůvodnit, proč právě členství v tomto neziskovém subjektu je daňově zvýhodňováno, zatímco na členství v jiných neziskových organizacích vyvíjejících činnost v nejrůznějších oblastech (např. výchova a vzdělávání mládeže nebo sport) se toto daňové zvýhodnění nevztahuje. Zrušením ustanovení § 15 odst. 7 zákona o daních z příjmů tak dojde k žádoucí redukci daňových výjimek s pozitivním rozpočtovým dopadem a zároveň bude u daně z příjmů naplněn obecný princip její jednoduchosti, transparentnosti a neutrality. Posouzení této výjimky jako nesystémové nelze směřovat s možností poskytnutí daru odborové organizaci jakožto právnické osobě podle § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů, kdy toto ustanovení respektuje komplexní přístup ke společensky preferovaným účelům, tj. např. na sociální či vzdělávací účely naplňující potřeby sdružených zaměstnanců či jiných občanů. Navíc je touto cestou podporován altruismus, zatímco členský příspěvek jako povinnost vyplývající z členství v určité organizaci zaručuje členům jistá práva vyplývající z členství v dané organizaci.

K § 15 odst. 8:

Navrhuje se zrušit možnost uplatnění nezdanitelné části základu daně z titulu úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona č. 179/2006 Sb., o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o uznávání výsledků dalšího vzdělávání“).

Pro možnost uplatnění odpočtu podle § 15 odst. 8 zákona o daních z příjmů je rozhodující, zda se jedná o zkoušky ve smyslu zákona o uznávání výsledků dalšího vzdělávání a zda úhrady za tyto zkoušky nebyly hrazeny zaměstnavatelem nebo nebyly uplatněny jako výdaj podle § 24 odst. 2 písm. zo) zákona o daních z příjmů poplatníkem s příjmy ze samostatné činnosti. Zároveň zákon o daních z příjmů stanoví maximální výši tohoto odpočtu za zdaňovací období, a to 10 000 Kč. V případě poplatníka, který je osobou se zdravotním postižením, se tento limit navyšuje tak, že za zdaňovací období lze odečíst až 13 000 Kč, přičemž jedná-li se o poplatníka, který je osobou s těžším zdravotním postižením, lze odečíst až 15 000 Kč.

Podle výše uvedeného zákona o uznávání výsledků dalšího vzdělávání je dalším vzděláváním takové vzdělávání, které není počátečním vzděláváním, tj. nejedná se o vzdělávání v rámci školského systému. Za počáteční vzdělávání se považuje také studium v akreditovaných studijních programech vysokých škol nebo jejich součástí. Jedná se o jednu ze skutečností, která oslabuje motivační funkci k dalšímu vzdělávání dospělých poplatníků a propojení počátečního a dalšího vzdělávání, ke kterému by mělo předmětné daňové zvýhodnění přispívat. V rámci tohoto daňového odpočtu je možné uplatnit pouze úhrady za závěrečnou zkoušku, a nikoli úhrady za samotné další vzdělávání, což rovněž vede k tomu, že předmětný daňový odpočet dostatečně neplní funkci motivovat dospělou populaci v České republice k dalšímu vzdělávání. Žádné jiné úhrady a poplatky na vzdělání, které nejsou v režimu zákona o uznávání výsledků dalšího vzdělávání, nelze v rámci této nezdanitelné části základu daně uplatnit.

Vzhledem ke skutečnosti, že ustanovení zvláštních právních předpisů upravujících vzdělávání, hodnocení a ověřování výsledků vzdělávání, profesní přípravu nebo podmínky způsobilosti a hodnocení a uznávání odborné kvalifikace a jiné způsobilosti pro zahájení závislé nebo nezávislé regulované činnosti a pro její výkon na území České republiky nejsou zákonem o uznávání výsledků dalšího vzdělávání dotčena (viz § 1 odst. 2 zákona o uznávání výsledků dalšího vzdělávání), paralelně zde existuje řada dalších právních předpisů upravujících vzdělávání a požadavky na odbornou způsobilost a její ověřování. Zcela jistě tedy existují i další formy studia sloužící k doplnění, zvýšení, rozšíření, prohloubení či změně kvalifikace v podobě školení, kurzů, programů a dalších vzdělávacích aktivit zakončených vydáním osvědčení, certifikátu či diplomu o jejich absolvování, které mají ambice zvýšit uplatnitelnost a konkurenceschopnost poplatníků na trhu práce, avšak nenaplnují podmínky pro uplatnění úhrad za jejich vykonání jako nezdanitelných částí základu daně ve smyslu § 15 odst. 8 zákona o daních z příjmů.

Přestože zákon o uznávání výsledků dalšího vzdělávání rozšířil možnosti poplatníků získávat ověření a uznávání výsledků dalšího vzdělávání pro novou kvalifikaci a zlepšovat tak jejich uplatnění a konkurenceschopnost na trhu práce, je skutečné využití tohoto daňového zvýhodnění, nejen v důsledku úzkého navázání na tento zákon, relativně omezené a současně představuje nesystémovou daňovou výjimku prohlubující nerovnost mezi daňovými poplatníky. Zrušení ustanovení § 15 odst. 8 zákona o daních z příjmů představuje žádoucí redukci nesystémových daňových výjimek s pozitivním rozpočtovým dopadem, přispívá k naplnění obecných principů jednoduchosti, transparentnosti a neutrality daní z příjmů a zároveň realizuje jeden z cílů Programového prohlášení vlády České republiky pro oblast veřejných financí, tj. cestou rozpočtových úspor směřovat ke stabilitě veřejných financí.

V návaznosti na vypuštění § 15 odst. 8 zákona o daních z příjmů se navrhuje vypustit i zvláštní úpravu v § 24 odst. 2 písm. zo) zákona o daních z příjmů, podle kterého je úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání v případě poplatníka s příjmy ze samostatné činnosti daňově uznatelným výdajem do stejné výše, jako je uznatelný odpočet podle § 15 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Obecně tedy budou výdaje na uhrazení úhrad za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání v případě poplatníka s příjmy ze samostatné činnosti posuzovány testem podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. musí se jednat o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

V návaznosti na zrušení odstavců 7 a 8 se současně navrhuje legislativně-technická změna spočívající ve změně označení následujícího odstavce.

34. V § 15 odst. 7 větě první se číslo „8“ nahrazuje číslem „6“.

K bodu 34 /původní bod 32/ (§ 15 odst. 7)

Jedná se o legislativně technickou úpravu, která zohledňuje přečíslování odstavců v důsledku zrušení stávajících odstavců 7 a 8 v § 15 zákona o daních z příjmů.

35. V § 16 odst. 1 písm. a) se slovo „48násobku“ nahrazuje slovem „36násobku“.

K bodu 35 /původní bod 33/ (§ 16 odst. 1 písm. a))

Současná sazba daně z příjmů fyzických osob činí 15 % pro část základu daně do 48násobku průměrné mzdy a 23 % pro část základu daně přesahující 48násobek průměrné mzdy.

Pro účely daní z příjmů se podle § 21g odst. 2 zákona o daních z příjmů průměrnou mzdou rozumí průměrná mzda stanovená podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení (tj. zákon o pojistném na sociální zabezpečení).

Podle § 23b odst. 4 zákona o pojistném na sociální zabezpečení se za průměrnou mzdu pro účely tohoto zákona považuje částka, která se vypočte jako součin všeobecného vyměřovacího základu za kalendářní rok, který o 2 roky předchází kalendářnímu roku, pro který se průměrná mzda zjišťuje, a přepočítacího koeficientu pro úpravu tohoto všeobecného vyměřovacího základu; vypočtená částka se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

Navrhuje se upravit konstrukci sazby daně tak, aby první pásmo sazby daně dopadalo na příjmy nepřesahující 36násobek průměrné mzdy, tj. aby sazba daně z příjmů fyzických osob nově činila 15 % pro část základu daně do 36násobku průměrné mzdy a 23 % pro část základu daně přesahující 36násobek průměrné mzdy. Účelem této změny je zvýšit míru solidarity a participace poplatníků daně z příjmů fyzických osob s vyššími příjmy na konsolidaci veřejných financí.

Praktická informace:

Průměrná mzda pro rok 2024 vychází z údajů vyhlášených v nařízení č. 286/2023 Sb. Průměrná mzda pro rok 2024 činí 43 967 Kč jako součin všeobecného vyměřovacího základu za rok 2022 v částce 40 638 Kč a přepočítacího koeficientu za rok 2022 1,0819 tj. zaokrouhleného na celé koruny nahoru. Sazba 23 % se za zdaňovací období roku 2024 použije pro část základu přesahujícího částku 1 582 812 Kč (36násobek 43 967 Kč).

36. V § 16 odst. 1 písm. b) se slovo „48násobek“ nahrazuje slovem „36násobek“.

K bodu 36 /původní bod 34/ (§ 16 odst. 1 písm. b))

V návaznosti na navrhované úpravy v § 16 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů se navrhuje upravit konstrukci sazby daně z příjmů fyzických osob tak, aby druhé pásmo sazby daně dopadalo na příjmy přesahující 36násobek průměrné mzdy, tj. aby sazba daně z příjmů fyzických osob nově činila 15 % pro část základu daně do 36násobku průměrné mzdy a 23 % pro část základu daně přesahující 36násobek průměrné mzdy.

37. V § 17c se doplňuje odstavec 9, který zní:

„(9) Výše kritéria rozhodných příjmů pro daň z neočekávaných zisků posuzovaného ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, která alespoň částečně spadají do období uplatnění daně z neočekávaných zisků, se v případě poplatníka, jehož měnou účetnictví je cizí měna, přepočte na tuto cizí měnu kurzem pro přepočet daně pro poslední den bezprostředně předcházejícího zdaňovacího období nebo

období, za které se podává daňové přiznání; takto přepočtená výše se zaokrouhlí na celá čísla.“.

K bodu 37 (§ 17c odst. 9)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A po zohlednění vypuštění změny § 20bb pozměňovacím návrhem B:

Vzhledem k tomu, že v případě daně z neočekávaných zisků, která je samostatnou daní z příjmů právnických osob, bude i nadále měnou výpočtu daně česká měna, a to i v případě, kdy měnou výpočtu daně z příjmů právnických osob (a tedy i měnou účetnictví) daného poplatníka bude jinak cizí měna, navrhuje se pro účely výpočtu daně z neočekávaných zisků související změny v ustanoveních § 17c a ~~§ 20bb~~ zákona o daních z příjmů.

Do ustanovení § 17c zákona o daních z příjmů se navrhuje doplnit nový odstavec 9, který upravuje způsob přepočtu kritéria rozhodných příjmů uvedeného v zákoně o daních z příjmů v korunách českých pro účely posouzení, zda je daný poplatník poplatníkem daně z neočekávaných zisků (tj. kritérium rozhodných příjmů pro daň z neočekávaných zisků ve výši alespoň 50 mil. Kč). Je-li toto kritérium posuzováno u poplatníka, jehož měnou účetnictví je cizí měna, přepočte se výše tohoto kritéria stanoveného v české měně na měnu, která je měnou účetnictví poplatníka. Pro přepočet se přitom použije kurz pro přepočet daně podle § 38 odst. 5 zákona o daních z příjmů, tedy devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou k dané cízi měně, a to pro poslední den bezprostředně předcházejícího zdaňovacího období, nebo období, za které se podává daňové přiznání. Důvodem je skutečnost, že hodnoty relevantní pro posouzení kritéria výše rozhodných příjmů vychází z účetnictví poplatníka, kdy tento způsob usnadní posouzení tohoto kritéria, aniž by byl poplatník nucen přepočítávat veškeré relevantní příjmy na českou měnu. Obecná úprava ustanovení § 38 odst. 1 zákona o daních z příjmů se v tomto případě neuplatní, neboť tato úprava přepočty pro účely výpočtu daně z příjmů a nikoliv pro účely posouzení, zda poplatník splňuje kritéria rozhodná pro to, zda se stane poplatníkem daně z neočekávaných zisků. Navrhované ustanovení § 17c odst. 9 zákona o daních z příjmů rovněž upravuje, jakým způsobem má být výše kritéria rozhodných příjmů přepočtená na cizí měnu zaokrouhlena, a sice na celá čísla.

38. V § 19 odst. 1 písmeno zd) zní:

„zd) příjem plynoucí z výnosu dluhopisu podle zákona upravujícího dluhopisy nebo z práva na splacení dluhopisu vydaných v zahraničí poplatníkem se sídlem v České republice, pokud plynou daňovému nerezidentovi, který není kapitálově spojenou osobou s emitentem dluhopisu, ani s ním nevytvořil právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty,“.

Poznámka pod čarou č. 12a se zrušuje.

K bodu 38 /původní bod 35/ (§ 19 odst. 1 písm. zd))

Navrhuje se obdobně jako v případě daně z příjmů fyzických osob zrušit osvobození příjmu v podobě ocenění v oblasti kultury podle jiných právních předpisů, které představuje nesystémovou daňovou výjimku. Uvedené příjmy tak budou zdaňovány v obecném základu daně.

Namísto úplného vypuštění tohoto ustanovení se navrhuje obsah tohoto ustanovení nahradit obsahem ustanovení § 19

odst. 1 písm. zm) zákona o daních z příjmů, aby nedošlo ke změně označení všech následujících pododstavců.

39. V § 19 odst. 1 se konci písmene zl) čárka nahrazuje tečkou a písmeno zm) se zrušuje.

K bodu 39 /původní bod 36/ (§ 19 odst. 1 písm. zm))

Namísto úplného vypuštění § 19 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů se navrhuje obsah tohoto ustanovení nahradit obsahem ustanovení § 19 odst. 1 písm. zm) zákona o daních z příjmů, aby nedošlo ke změně označení všech následujících pododstavců, čímž by došlo ke snížení přehlednosti nejen tohoto ustanovení a změně řady odkazů na jiná ustanovení.

40. V § 21 odst. 1 větě první se číslo „19“ nahrazuje číslem „21“.

K bodu 40 /původní bod 37/ § 21 odst. 1 věta první)

Navrhuje se zvýšení sazby daně z příjmů právnických osob o 2 procentní body na 21 %, neboť současná sazba daně ve výši 19 % patří ve srovnání se sazbami daně z příjmů právnických osob v jiných členských státech Evropské unie mezi nižší a zvýšením na 21 % tak dojde k přiblížení k průměru v rámci členských států Evropské unie. Současně je navrhována úprava rozpočtového určení daní v rámci příslušného zákona, podle které by toto navýšení sazby daně mělo směřovat ve prospěch státního rozpočtu.

Pro účely určení sazby daně z příjmů právnických osob se použije ustanovení § 21 odst. 7 zákona o daních z příjmů, podle kterého se použije sazba účinná k prvnímu dni zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání. V případě, že poplatník daně z příjmů právnických osob podává daňové tvrzení za část zdaňovacího období, sazba daně z příjmů právnických osob se určí stejným způsobem, neboť tato část zdaňovacího období je ze své povahy pouze jeho částí, tj. stále se jedná o jedno zdaňovací období, byť je v rámci něho podáváno více daňových tvrzení. Tento postup rovněž vyplývá z navrženého obecného přechodného ustanovení, podle kterého se pro daňové povinnosti u daně z příjmů za zdaňovací období započaté přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Pokud tedy zdaňovací období, za jehož část je podáváno daňové tvrzení, započalo přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, uplatní se sazba daně z příjmů v dosavadní výši 19 %, a to i přesto, že část zdaňovacího období, za kterou je daňové tvrzení podáváno, započala již v době účinnosti tohoto zákona.

41. V § 21b se doplňují odstavce 6 a 7, které znějí:

„(6) Nízkoemisním vozidlem se pro účely daní z příjmů rozumí silniční motorové vozidlo, které je nízkoemisním vozidlem podle zákona upravujícího podporu nízkoemisních vozidel prostřednictvím zadávání veřejných zakázek a veřejných služeb v přepravě cestujících a není bezemisním vozidlem.

(7) Bezemisním vozidlem se pro účely daní z příjmů rozumí silniční motorové vozidlo, které používá jako palivo výlučně elektrickou energii nebo

vodík, nebo jiné silniční motorové vozidlo, jehož provoz nemá žádné emise CO₂“.

K bodu 41 /původní bod 38/ (§ 21b odst. 6 a 7)

Navrhované změny jsou důsledkem změn navržených v ustanovení § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů, kdy se pro účely určení výše příjmu zaměstnance, kterému zaměstnavatel poskytl silniční motorové vozidlo pro služební i soukromé účely, navrhuje stanovit zvláštní procentuální částku ze vstupní ceny poskytnutého vozidla nejen pro vozidla s konvenčním typem pohonu a pro nízkoemisní vozidla, ale nově také pro vozidla bezemisní. Doposud byl pojem „nízkoemisní motorové vozidlo“ vymezen přímo v ustanovení § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů. V návaznosti na změny navržené v ustanovení § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů je však nutné pro účely zákona o daních z příjmů vymežit nejen nízkoemisní vozidlo, ale také bezemisní vozidlo. S ohledem na srozumitelnost a přehlednost ustanovení § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů se navrhuje vymežit oba tyto pojmy v ustanovení § 21b zákona o daních z příjmů, jehož obsahem jsou obecná společná ustanovení o věcech.

Ve vymezení nízkoemisního vozidla nedochází z obsahového hlediska k žádným změnám a nadále se jedná o silniční motorové vozidlo, které je nízkoemisním vozidlem ve smyslu § 3 zákona č. 360/2022 Sb., o podpoře nízkoemisních vozidel prostřednictvím zadávání veřejných zakázek a veřejných služeb v přepravě cestujících, za podmínky, že není současně bezemisním vozidlem.

Vymezení bezemisního vozidla pro účely daní z příjmů je však konstruováno obecněji. Zatímco definice nízkoemisního vozidla v zákoně č. 360/2022 Sb., o podpoře nízkoemisních vozidel prostřednictvím zadávání veřejných zakázek a veřejných služeb v přepravě cestujících, zahrnuje vybrané kategorie silničních vozidel (tj. vozidla kategorie M1, M2, M3, N1, N2, N3) a vozidla určená k provozu na dráze trolejbusové, bezemisním vozidlem může podle navrhované definice být jakékoliv silniční motorové vozidlo splňující stanovené podmínky na emise CO₂. Silničním motorovým vozidlem se přitom rozumí silniční motorové vozidlo ve smyslu § 2 odst. 1 zákona o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, podle kterého je silničním vozidlem motorové nebo nemotorové vozidlo, které je vyrobené za účelem provozu na pozemních komunikacích pro přepravu osob, zvířat nebo věcí. Silniční vozidlo se pro účely vymezení bezemisního vozidla v zákoně o daních z příjmů navrhuje specifikovat jako silniční motorové vozidlo tak, aby bylo zřejmé, že nezahrnuje silniční nemotorová vozidla.

Podmínkou, aby silniční motorové vozidlo bylo bezemisním vozidlem ve smyslu nově navrženého ustanovení § 21b odst. 7 zákona o daních z příjmů, je, že provoz tohoto silničního motorového vozidla je zcela bezemisní, tj. že při jeho provozu nevznikají žádné emise CO₂. Pro účely lepší srozumitelnosti definice pojmu „bezemisní vozidlo“ výslovně obsahuje požadavek na druh paliva bezemisního silničního motorového vozidla s tím, že se nejedná o jediný možný způsob provozu těchto vozidel bez emisí CO₂ a současně je ponechám prostor i pro alternativní způsoby pohonu silničních motorových vozidel bez emisí CO₂. Bezemisním vozidlem podle navržené definice je tedy vždy vozidlo, které jako palivo používá výlučně elektrickou energii nebo vodík. Za bezemisní vozidlo tedy nelze považovat vozidlo s tzv. hybridním pohonem, tj. vozidlo, které jako palivo používá elektrickou energii nebo vodík v kombinaci s jiným palivem, kdy v jeho kombinovaném provozu dochází k produkci CO₂.

- 42.** V § 23 odst. 17 se slova „na české koruny použijí kursy devizového trhu vyhlášené Českou národní bankou“ se nahrazují slovy „na českou měnu použije kurz pro přepočtení daně“ a na konci textu věty první se doplňují slova „; pokud je poplatník účetní jednotkou podle zákona upravujícího účetnictví a jedná se o položku pro výpočet daně, o které se účtuje, použije se pro tento přepočtení na měnu účetnictví kurz použitý v účetnictví a pokud se jedná o majetek, dluhy, rezervy vytvářené pro daňové účely a jiné položky evidované v měně účetnictví, použije se pro tento přepočtení na měnu účetnictví obecný kurz podle zákona upravujícího účetnictví“.

K bodu 42 (§ 23 odst. 17)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

V návaznosti na umožnění výpočtu daně z příjmů v jiné než české měně se navrhuje související drobné úpravy v relevantních ustanoveních zákona o daních z příjmů tak, aby byla zajištěna jejich použitelnost pro výpočet daně nejen v české, ale i v cizí měně. Takto se v ustanovení § 23 odst. 17 zákona o daních z příjmů navrhuje upravit použitou terminologii týkající se tzv. přepočtené zahraniční ceny, tedy přepočtu hodnoty majetku a dluhů nabytých poplatníkem daně z příjmů, který je daňovým rezidentem (nebo stálou provozovnou poplatníka, který není daňovým rezidentem) od poplatníka, který není daňovým rezidentem, z cizí měny na měnu výpočtu daně. Dosavadní znění dotčeného ustanovení je použitelné pouze v případech, kdy je tato hodnota přepočítávána na českou měnu, a nikoliv v případech, kdy bude tuto hodnotu nutné ve vazbě na měnu výpočtu daně přepočítat na jinou než českou měnu. Namísto kurzu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou k dané cizí měně se tedy pro zjištění přepočtené zahraniční ceny použije obecný kurz nově upravený v zákoně o účetnictví, neboť měna výpočtu daně bude shodná s měnou účetnictví příslušného poplatníka.

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění po přijetí pozměňovacích návrhů B:

Princip výše popsany je po přijetí pozměňovacího návrhu B použitelný i nadále. Nově jsou stanoveny kurzy tohoto přepočtu v závislosti na skutečnosti, zda se jedná o účetní jednotku či nikoliv a o jakou položku se jedná. Neplatí však konstatování, že úprava je navrhována z důvodu umožnění výpočtu daně z příjmů v jiné než české měně, ale z důvodu zavedení možnosti vycházet z hodnot obsažených v účetnictví v jiné než v české měně tak, aby bylo množství přepočtů (a tím i vznik kurzových rozdílů) při výpočtu daně z příjmů minimalizováno.

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

V návaznosti na změny navržené tímto pozměňovacím návrhem se navrhuje provést související změny také v ustanovení § 23 odst. 17 a § 23g odst. 5 zákona o daních z příjmů.

- 43.** V § 23e se za odstavec 4 vkládá nový odstavec 5, který zní:

„(5) Ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterých se upraví

výsledek hospodaření o kursově rozdílů podle § 23i odst. 4 nebo 5, se nadměrné výpůjční výdaje upraví o tyto kursově rozdílů související se závazkem podle odstavce 3 písm. a) až d).“.

Dosavadní odstavce 5 až 8 se označují jako odstavce 6 až 9.

K bodu 43 (§ 23e odst. 5)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Režim vylučování nerealizovaných kursových rozdílů ze základu daně má však dopad na režim nadměrných výpůjčních výdajů podle § 23e zákona o daních z příjmů. Vybrané kursově rozdílů jsou dle § 23e odst. 3 písm. e) zákona o daních z příjmů součástí výpůjčních výdajů pro účely zjištění nadměrných výpůjčních výdajů. Do výpůjčních výdajů pro účely § 23e zákona o daních z příjmů vstupují pouze daňově uznatelné výpůjční výdaje, nerealizované kursově rozdílů vyloučené ze základu daně před zjišťováním nadměrných výpůjčních výdajů tedy nebudou pro výpočet nadměrných výpůjčních výdajů v období vyloučení relevantní, neboť z titulu jejich nezahrnutí do základu daně se již nejedná o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Analogicky to platí i pro výpůjční příjmy v podobě kursově rozdílů (§ 23e odst. 4 zákona o daních z příjmů). Platí však, že v období, kdy bude o dříve vyloučené nerealizované kursově rozdílů upraven výsledek hospodaření, bude nutné je zahrnout také do posuzování nadměrných výpůjčních výdajů, a to jednotlivě u každého cizoměnového majetku a závazku. Protože se nadměrné výpůjční výdaje zjišťují jako rozdíl mezi výpůjčními výdaji a výpůjčními příjmy, musí se tento rozdíl v roce realizace (popř. při jiných okamžicích, u kterých dochází k ukončení režimu jejich vylučování ze základu daně – např. přeměna) upravit o vyloučený rozdíl zjištěný z kumulovaných nerealizovaných kursových rozdílů u těch položek, u kterých se zjišťují kursově rozdílů pro účely § 23e zákona o daních z příjmů, viz nově vložený odstavec 5.

44. V § 23g odst. 5 písm. a) a b) se slova „kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou pro den přeražení“ nahrazují slovy „na měnu účetnictví obecným kurzem podle zákona upravujícího účetnictví pro den přeražení, není-li tato cena v měně výpočtu daně“.

K bodu 44 (§ 23g odst. 5 písm. a) a b))

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Legislativně jsou navrhované změny týkající se výpočtu daně z příjmů v cizí měně promítnuty v ustanoveních § 17c odst. 9, § 20bb odst. 5, § 23 odst. 17, § 23g odst. 5, § 38 zákona o daních z příjmů, a současně se do zákona o daních z příjmů doplňují nová ustanovení § 38ba až § 38bf.

Změny podobného charakteru jako v § 23 odst. 17 se navrhuje také v ustanovení § 23g odst. 5 zákona o daních z příjmů upravujícího zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví, kdy dosavadní znění tohoto ustanovení opět odpovídá pouze situaci, kdy je cena, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, přepočítávána na českou měnu. Aby toto ustanovení bylo použitelné i v případech, kdy se bude tato cena vzhledem k měně výpočtu daně daného poplatníka přepočítávat na jinou než českou měnu, navrhuje se dosavadní použití kurzu devizového trhu vyhlášeného

Českou národní bankou nahradit použitím obecného kurzu nově upraveného v zákoně o účetnictví.

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

Navrhované změny se týkají ustanovení § 38 a nově navržených ustanovení § 38ba až § 38bf zákona o daních z příjmů. Navazující úpravy se promítají rovněž v ustanovení § 20bb odst. 5, § 23 odst. 17 a § 23g odst. 5 zákona o daních z příjmů.

V návaznosti na změny navržené tímto pozměňovacím návrhem B se navrhuje provést související změny také v ustanovení § 23 odst. 17 a § 23g odst. 5 zákona o daních z příjmů.

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění pozměňovacího návrhu A po přijetí pozměňovacího návrhu B:

V důsledku přijetí pozměňovacího návrhu B zůstává zachován princip navržený v pozměňovacím návrhu A, došlo ke změně měny, na kterou se přepočet obecným kurzem podle zákona upravujícího účetnictví provádí, a to na měnu účetnictví, nikoliv na měnu výpočtu daně, která byla v původní koncepci v pozměňovacím návrhu A.

45. V § 23g odst. 5 písm. c) a d) se slova „kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou pro den přeražení“ nahrazují slovy „na měnu účetnictví obecným kurzem podle zákona upravujícího účetnictví pro den přeražení, není-li tato cena v měně výpočtu daně“.

K bodu 45 (§ 23g odst. 5 písm. c) a d))

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Legislativně jsou navrhované změny týkající se výpočtu daně z příjmů v cizí měně promítnuty v ustanoveních § 17c odst. 9, § 20bb odst. 5, § 23 odst. 17, § 23g odst. 5, § 38 zákona o daních z příjmů, a současně se do zákona o daních z příjmů doplňují nová ustanovení § 38ba až § 38bf.

Změny podobného charakteru jako v § 23 odst. 17 se navrhuje také v ustanovení § 23g odst. 5 zákona o daních z příjmů upravujícího zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví, kdy dosavadní znění tohoto ustanovení opět odpovídá pouze situaci, kdy je cena, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, přepočítávána na českou měnu. Aby toto ustanovení bylo použitelné i v případech, kdy se bude tato cena vzhledem k měně výpočtu daně daného poplatníka přepočítávat na jinou než českou měnu, navrhuje se dosavadní použití kurzu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou nahradit použitím obecného kurzu nově upraveného v zákoně o účetnictví.

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

Navrhované změny se týkají ustanovení § 38 a nově navržených ustanovení § 38ba až § 38bf zákona o daních z příjmů. Navazující úpravy se promítají rovněž v ustanovení § 20bb odst. 5, § 23 odst. 17 a § 23g odst. 5 zákona o daních z příjmů.

V návaznosti na změny navržené tímto pozměňovacím návrhem B se navrhuje provést související změny také v ustanovení § 23 odst. 17 a § 23g odst. 5 zákona o daních z příjmů.

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění pozměňovacího návrhu A po přijetí pozměňovacího návrhu B:

V důsledku přijetí pozměňovacího návrhu B zůstává zachován princip navržený v pozměňovacím návrhu A, došlo ke změně měny, na kterou se přepočítá obecným kurzem podle zákona upravujícího účetnictví provádí, a to na měnu účetnictví, nikoliv na měnu výpočtu daně, která byla v původní koncepci v pozměňovacím návrhu A.

46. Za § 23h se vkládají nové § 23i a § 23j, které včetně nadpisu znějí:

„§ 23i

Kursový rozdíl

(1) Kursový rozdíl se nezahrnuje do základu daně ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterých

- a) kursový rozdíl není realizován, a
- b) poplatník je poplatníkem v režimu vylučování kursových rozdílů.

(2) Poplatníkem v režimu vylučování kursových rozdílů je od prvního dne rozhodného zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, poplatník, který

- a) je účetní jednotkou s výjimkou poplatníka, který účtuje v soustavě jednoduchého účetnictví,
- b) není dlužníkem, vůči němuž bylo zahájeno insolvenční řízení,
- c) není v likvidaci a
- d) podá správci daně oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílů.

(3) Poplatník přestává být poplatníkem v režimu vylučování kursových rozdílů uplynutím

- a) druhého zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, následujících po zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterých správci daně oznámí vystoupení z režimu vylučování kursových rozdílů,
- b) období, za které se podává daňové přiznání, podle § 38ma odst. 1 písm. a), b) a d) až f), nebo zdaňovacího období, které končí stejným dnem jako takové období,
- c) zdaňovacího období nebo části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání, které uplynuly přede dnem
 1. vstupu poplatníka do likvidace,
 2. účinnosti rozhodnutí o úpadku poplatníka,
 3. zániku poplatníka, který je zrušen bez likvidace, nebo
 4. skončení řízení o pozůstalosti,
- d) posledního zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, před přechodem na vedení jednoduchého účetnictví,

- e) posledního zdaňovacího období poplatníka daně z příjmů fyzických osob před
 1. přechodem na vedení daňové evidence,
 2. přechodem na vedení záznamů o příjmech a výdajích,
 3. změnou způsobu uplatňování výdajů podle § 24 na způsob podle § 7 odst. 7 nebo § 9 odst. 4 nebo
 4. zdaňovacím obdobím, za které je jeho daň rovna paušální dani, a
- f) zdaňovacího období, ve kterém poplatník daně z příjmů fyzických osob
 1. ukončil činnost, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, nebo nájem, nebo
 2. přerušil činnost, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, nebo nájem, pokud tuto činnost nebo nájem znovu nezačíná do lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém tuto činnost nebo nájem přerušil.

(4) Ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterých je poplatník poplatníkem v režimu vylučování kursových rozdílů a kursový rozdíl je realizován, se výsledek hospodaření upraví o kursově rozdíly související se stejným majetkem nebo závazkem nezahrnuté do základu daně v předcházejících zdaňovacích obdobích a obdobích, za která se podává daňové přiznání.

(5) Ve zdaňovacím období, části zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, k jejichž konci poplatník přestává být poplatníkem v režimu vylučování kursových rozdílů, se výsledek hospodaření upraví o kursově rozdíly nezahrnuté do základu daně ve zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za která se podává daňové přiznání, ve kterých byl poplatníkem v režimu vylučování kursových rozdílů, o které nebyl upraven výsledek hospodaření podle odstavce 4.

(6) V případech podle odstavce 3 písm. e) bodů 3 a 4 se na poplatníka hledí, jako by nebyl v prodlení, pokud podá dodatečné daňové přiznání a zaplatí daň nejpozději do dne, kdy je povinen podat daňové přiznání za zdaňovací období, ve kterém došlo ke skutečným podle odstavce 3 písm. e) bodů 3 a 4.

§ 23j

Oznámení v souvislosti s režimem vylučování kursových rozdílů

(1) Oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílů může poplatník podat správci daně do 3 měsíců od prvního dne rozhodného zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání. Pokud je rozhodné zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, kratší než 3 měsíce, může poplatník oznámení správci daně podat do konce tohoto období.

(2) Oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílů podané po lhůtě podle odstavce 1 je neúčinné. Tyto lhůty nelze navrátit v předešlý stav. Oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílů lze měnit nebo vzít zpět do uplynutí lhůty pro jeho podání.

(3) V oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílů poplatník uvede zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, od jejichž počátku se stává poplatníkem v režimu vylučování kursových rozdílů.

(4) Oznámení o vystoupení z režimu vylučování kursových rozdílů nelze vzít zpět.

(5) Pokud poplatník přestane být poplatníkem v režimu vylučování kursových rozdílů z důvodu uvedeného v § 23i odst. 3 písmenech b) až f), podá správci daně oznámení o ukončení režimu vylučování kursových rozdílů ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

(6) V oznámení o ukončení režimu vylučování kursových rozdílů poplatník uvede zdaňovací období, část zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, jehož uplynutím přestává být poplatníkem v režimu vylučování kursových rozdílů, a důvod podle 23i odst. 3 písmen b) až f), který vedl k ukončení tohoto režimu.“.

K bodu 46 (§ 23i a § 23j))

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Obecně:

Poplatníkovi se nově dává možnost od roku 2024 vyloučit nerealizované kursové rozdíly ze základu daně v období jejich vzniku (zaúčtování) a do základu daně je zahrnout až v období, kdy je kursový rozdíl realizován. V současné době se veškeré kursové rozdíly (realizované i nerealizované) účtované výsledkově do základu daně v souladu s pokynem GFR D-59 obecně zahrnují, a to bez ohledu na skutečnost, k jakému příjmu nebo výdaji se vztahují. Kursové rozdíly jsou tedy daňově účinné i v případě, že se vztahují k příjmu, který není předmětem daně nebo je od daně osvobozený, nebo k výdaji, který není výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Kursový rozdíl je obecně rozdíl mezi tím, v jaké výši je tatáž částka jedné měny vyjádřena v měně účetnictví při použití různých měnových kurzů. Kursový rozdíl je tedy rozdíl mezi prvotním oceněním cizoměnového majetku nebo závazku v měně účetnictví (v českých korunách, americkém dolaru nebo euru) a výši obdržené či placené částky cizí měny vyjádřené v měně účetnictví. Tento kursový rozdíl je časově rozlišován a tím vznikají nerealizované kursové rozdíly. Základní úpravou, která účetní jednotce ukládá přepočítávat cizoměnový majetek a závazky, jsou § 4 odst. 12 a § 24 odst. 6 zákona o účetnictví. Účetní metodu kursových rozdílů pak stanovují prováděcí předpisy k zákonu o účetnictví.

Nerealizované kursové rozdíly zpravidla vznikají k okamžiku ocenění cizoměnového majetku (mimo cizí měny) nebo závazku (§ 24 odst. 6 písm. b) zákona o účetnictví) podle § 24 odst. 2 písm. b) zákona o účetnictví, popř. i k jinému okamžiku, pokud účetní jednotka oceňuje cizoměnový majetek nebo

závazky častěji. Pokud k tomuto okamžiku vznikne nerealizovaný kursový rozdíl, který je v souladu s účetními předpisy účtován výsledkově, a subjekt se rozhodne uplatňovat režim vylučování kursových rozdílů, tak jej v období jeho vzniku vyloučí ze základu daně a dodanění provede typicky v období okamžiku realizace daného majetku nebo závazku. V případě částečné realizace (např. v případě splátky úvěru) se obecně postupuje tak, že pokud je splátka úvěru v cizí měně např. ve výši desetiny úvěru (tj. hradí se např. 100 euro z úvěru ve výši 1 000 euro), tak se dodaný desatina nerealizovaného kursového rozdílu z daného úvěru, a to obecně bez ohledu na to, zda úvěr 1 000 euro byl v minulosti čerpán najednou, nebo po částech.

Vodítkem pro identifikaci okamžiku zahrnutí nerealizovaných kursových rozdílů do základu daně mohou být okamžiky uskutečnění účetního případu podle bodu 2.2. Českého účetního standardu č. 006 – Kursové rozdíly, nicméně výčet okamžiků nelze vyčerpávajícím způsobem vyjmenovat a může se jednat i o jiné skutečnosti, např. odpis pohledávky nebo jednotlivé splátky úvěru, přičemž platí, že nerealizovaný kursový rozdíl vstoupí do základu daně v okamžiku realizace, tedy obecně v okamžiku, kdy zanikne měnové riziko nebo se změní jeho nosič nebo podstata. Měnové riziko tedy zaniká např. v okamžiku inkasa pohledávky a připsání prostředků na bankovní účet v měně účetnictví, tedy v tomto období by měl být případný nerealizovaný kursový rozdíl zahrnut do základu daně. Stejně tak by případný dříve ze základu daně vyloučený nerealizovaný kursový rozdíl byl dodaněn v situaci, kdy by bylo inkaso pohledávky připsáno na bankovní účet vedený v cizí měně. V takovém případě totiž sice měnové riziko nadále existuje, ale již není z titulu pohledávky, ale z držení deviz. Stejně tak měnové riziko zaniká např. jednotlivou splátkou úvěru (viz výše), tedy i k tomuto okamžiku dojde k zahrnutí poměrné části vyloučeného nerealizovaného kursového rozdílu vztahujícího se k dané splátce do základu daně.

Režimu vyloučení kursových rozdílů mohou využít pouze ti poplatníci, kteří o nerealizovaných kursových rozdílech v souladu s účetními předpisy účtují, tedy účetní jednotky, s výjimkou poplatníků, kteří účtují v soustavě jednoduchého účetnictví (tj. poplatníci účtující v soustavě dvojnásobného účetnictví).

Pokud se poplatník rozhodne nerealizované kursové rozdíly ze základu daně vylučovat, musí tak učinit pro všechny nerealizované kursové rozdíly související s veškerým majetkem a všemi závazky (včetně jiných aktiv a jiných pasiv - § 24 odst. 2 zákona o účetnictví), nemůže se tedy selektivně rozhodnout některé ze základu daně vyloučit a jiné v něm ponechat. Postup je takový, že o nerealizované kursové ztráty snižující výsledek hospodaření se základ daně zvýší a o nerealizované kursové zisky zvyšující výsledek hospodaření se základ daně sníží.

Poplatník musí dále identifikovat částku, o kterou je nutné upravit výsledek hospodaření v období, ve kterém je kursový rozdíl realizován. Obecně je postup takový, že u každého jednotlivého cizoměnového majetku a závazku, které byly v daném období (částečně) realizovány (např. inkaso pohledávky nebo splátka úvěru) a se kterými je spojen nerealizovaný kursový rozdíl vyloučený ze základu daně, se provede součet všech vyloučených nerealizovaných kursových zisků souvisejících s takovým majetkem nebo závazkem nebo jeho částí a od výsledku se odečte součet všech vyloučených nerealizovaných kursových ztrát souvisejících s takovým majetkem nebo závazkem nebo jeho částí. Za každý jednotlivý (částečně) realizovaný majetek a závazek tímto způsobem vznikne výsledná částka (kladná nebo záporná) kumulovaného nerealizovaného kursového rozdílu (zisku nebo ztráty), která má být v daném období zahrnuta do základu daně v souvislosti s tímto majetkem nebo závazkem. Následně poplatník sečte

všechny takto spočtené kumulované nerealizované kursové rozdíly a o tuto částku upraví výsledek hospodaření v daném období. Pokud je výsledná částka kladná, bude výsledek hospodaření zvyšován, pokud je záporná, bude výsledek hospodaření snižován.

Nerealizované kursové rozdíly je nutné vyloučit ze základu daně ve všech případech, tedy i v případě kursového rozdílu vztahujícího se například k opravné položce. Opravné položky mohou být daňově neuznatelné, přesto je k nim vytvořený kursový rozdíl daňově účinný. Platí tedy, že pokud se v případě cizoměnové pohledávky účtuje kursový rozdíl jak k brutto hodnotě pohledávky, tak k opravné položce, oba tyto kursové rozdíly jsou daňové, tedy pokud poplatník zvolí možnost nerealizované kursové rozdíly ze základu daně vylučovat, bude tak činit jak v případě kursových rozdílu souvisejících s brutto hodnotou pohledávky, tak v případě k ní vytvořené opravné položky. Při realizaci (i částečné) cizoměnové pohledávky je nutné opravnou položku vypořádat účetně i daňově (daňově relevantní opravnou položku dodanit) a současně do základu daně zahrnout všechny vyloučené nerealizované kursové rozdíly jak k pohledávce, tak i k opravné položce.

Nerealizované kursové rozdíly bude možné ze základu daně vyloučit od roku 2024, a to i v případě již dříve zaúčtovaných majetků nebo závazků, ke kterým již byly v minulosti nerealizované kursové rozdíly účtovány. Pokud se tedy poplatník rozhodne přejít na režim vylučování nerealizovaných kursových rozdílu ze základu daně, bude tak činit u veškerého majetku a všech závazků, o kterých účtuje, bez ohledu na to, kdy vznikly.

V případě, že poplatník přejde na režim vylučování nerealizovaných kursových rozdílu ze základu daně, musí veškeré nerealizované kursové rozdíly v období uplatnění tohoto režimu ze základu daně vylučovat, a zároveň tyto rozdíly musí do konce období, ve kterém tento režim končí, i dodanit. Jinak řečeno, pokud nastane situace, kdy režim skončí, např. poplatník režim dobrovolně ukončí, nebo nastane okamžik ukončení tohoto režimu (např. přejde na jednoduché účetnictví apod.), je nutné o veškeré nerealizované kursové rozdíly, které byly ze základu daně vyloučeny a o které ještě nebyl upraven výsledek hospodaření, výsledek hospodaření upravit.

Pokud poplatník bude chtít přejít na režim vylučování kursových rozdílu, bude muset podat oznámení správci daně, a to nejpozději do 3 měsíců od počátku období, ve kterém chce nerealizované kursové rozdíly začít vylučovat. V případě období kratšího než 3 měsíce, např. 2 měsíce, bude nutné podat oznámení do konce tohoto období.

Poplatník bude mít možnost dobrovolně z režimu vylučování nerealizovaných kursových rozdílu vystoupit, pokud se ale tak rozhodne, bude moci režim ukončit až po 2 obdobích po konci období, ve kterém oznámení učiní. Zároveň bude muset při ukončení režimu dodanit všechny nerealizované kursové rozdíly, které ze základu daně vyloučil a o které nebyl zatím upraven výsledek hospodaření, viz výše.

Zákon o daních z příjmů zároveň definuje další okamžiky, kdy režim vylučování nerealizovaných kursových rozdílu ze základu daně končí (např. přeměna, zrušení s likvidací apod.). V těchto případech bude poplatník muset (stejně jako při dobrovolném ukončení) upravit výsledek hospodaření o všechny nerealizované kursové rozdíly, které ze základu daně vyloučil a o které nebyl zatím výsledek hospodaření upraven. Pokud poplatník bude chtít i po tomto okamžiku (např. po přeměně) nadále vylučovat nerealizované kursové rozdíly ze

základu daně, může tak učinit až po podání nového oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílu.

Dle § 25 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů nejsou výdaji vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů finanční výdaje - úrok z úvěrového finančního nástroje (definovaný v § 19 odst. 1 písm. zk) zákona o daních z příjmů) a související výdaje, včetně výdajů na obstarání, zpracování úvěrů a poplatků za záruky. Protože dle Pokynu GFR D - 59 k § 25 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů kursové rozdíly (realizované i nerealizované) nejsou součástí finančních výdajů, nemohou být nerealizované kursové rozdíly vylučovány ze základu daně dle tohoto ustanovení. Úprava § 25 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů tedy není v dané souvislosti nutná.

V období, ve kterém je kursový rozdíl realizován, případně v období, ve kterém končí režim vylučování kursových rozdílu, bude poplatník povinen upravit výsledek hospodaření v konečném důsledku o jednu částku, která může výsledek hospodaření snižovat, nebo zvyšovat. Zjištění výše této částky bude poplatník povinen prokázat podle obecných principů správy daně dle daňového řádu (daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních). Poplatník by si tedy měl průběžně vést evidenci nakládání s kursovými rozdíly, aby byl schopen toto prokázat.

K § 23i:

Úprava vylučování kursových rozdílu je obsažena v nově navrženém § 23i zákona o daních z příjmů. Jeho odstavec 1 stanoví, kdy se kursové rozdíly nezahrnují do základu daně. První podmínkou je, že jde o kursový rozdíl, který není realizován, a druhou podmínku je, že je poplatník v daném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v režimu vylučování kursových rozdílu. To, kdy je poplatník v režimu vylučování kursových rozdílu, je uvedeno v odstavcích 2 a 3. Odstavec 2 upravuje vstup do režimu vylučování kursových rozdílu, ke kterému je zapotřebí naplnění čtyř podmínek. Zaprvé musí jít o poplatníka, který je účetní jednotkou a neúčtuje v soustavě jednoduchého účetnictví (tedy účtuje v soustavě podvojného účetnictví). Zadruhé musí jít o poplatníka, který není dlužníkem, vůči němuž bylo zahájeno insolvenční řízení, ani není v likvidaci. Poslední podmínkou je, že takový poplatník podá správci daně oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílu. Toto oznámení se podle § 23j odst. 1 podává do 3 měsíců od prvního dne daného zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, případně do konce daného období, pokud je kratší než 3 měsíce. Oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílu podané po lhůtě je neúčinné a lhůtu nelze navrátit v předešlý stav, tedy pokud poplatník nepodá oznámení v dané lhůtě, nemůže už žádným způsobem do režimu vylučování kursových rozdílu vstoupit (viz § 23j odst. 2 zákona o daních z příjmů).

Odstavec 3 upravuje konec režimu vylučování kursových rozdílu. Ten může nastat buď dobrovolně podle písmene a), nebo v situacích vyjmenovaných v písmenech b) až f) ze zákona. Podle písmene a) může poplatník podat oznámení o vystoupení z režimu vylučování kursových rozdílu a režim pro něho skončí uplynutím druhého zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, následujících po období, ve kterém oznámení podal. Toto oznámení není podle § 23j odst. 4 zákona o daních z příjmů možné vzít zpět, tedy pokud jej poplatník podá, uplynutím druhého zdaňovacího období následujícího po období, ve kterém jej podal, přestává být v režimu vylučování kursových rozdílu a v tomto druhém

zdaňovacím období musí upravit výsledek hospodaření podle § 23i odst. 5 zákona o daních z příjmů.

Písmeno b) vychází ze situací uvedených v § 38ma odst. 1 zákona o daních z příjmů, ve kterých se podává daňové přiznání za období, které není zdaňovacím obdobím. Režim vylučování kursových rozdílů se ukončí i uplynutím takového období, ovšem nikoli pouze tehdy, když se jedná o toto tzv. období, za které se podává daňové přiznání, ale také v případě zdaňovacího období, které končí stejným dnem jako takové období. Situace v § 38ma odst. 1 jsou totiž takové, kdy je třeba za určité období podat daňové přiznání, přestože nejde o zdaňovací období, pro účely ukončení režimu vylučování kursových rozdílů je však lhostejné, zda jde o zdaňovací období, či nikoli, důvodem ukončení režimu je událost, na kterou je skončení takového období vázáno. Uvedeno na příkladu § 38ma odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů tedy režim končí jak v případě, kdy dojde k fúzi a její rozhodný den není prvním dnem kalendářního ani hospodářského roku a podává se tedy daňové přiznání za období podle § 38ma odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, tak v případě, kdy je při fúzi rozhodný den prvním dnem kalendářního nebo hospodářského roku a období předcházející tomuto dni je tedy zdaňovacím obdobím. Z ustanovení § 38ma odst. 1 je vynecháno pouze písmeno c), protože při změně zdaňovacího období z kalendářního roku na hospodářský rok nebo naopak nedochází u poplatníka k takové změně, která by vyžadovala zahrnutí nerealizovaných kursových rozdílů do výsledku hospodaření. Jde tedy o jediné období, za které se podává daňové přiznání, které neznamená ukončení režimu vylučování kursových rozdílů.

V případech podle písmen c) a f) je nutno o kursové rozdíly upravit výsledek hospodaření z důvodu ukončení činnosti poplatníka, případně ukončení používání podvojného účetnictví pro účely daní z příjmů, bez ukončení režimu vylučování kursových rozdílů v těchto případech už by nikdy k úpravě výsledku hospodaření nedošlo. V případech uvedených v písmenu c) se podává daňové přiznání za zdaňovací období nebo jeho část před jednotlivými uvedenými skutečnostmi, viz § 239b, 240a, 240c a 244 daňového řádu. V případech podle písmen d) a e) sice poplatník i nadále bude vykonávat činnost a budou mu plynout příjmy, ale nebude již účetní jednotkou, případně bude účetní jednotkou účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, případně již nebude vycházet z účetnictví pro určení základu daně, proto už nemůže být poplatníkem v režimu vylučování kursových rozdílů (viz také podmínka pro vstup do režimu v odst. 2 písm. a)) a je třeba k tomuto okamžiku výsledek hospodaření upravit o dříve vyloučené kursové rozdíly. Písmeno f) obsahuje situace ukončení činnosti poplatníka daně z příjmů fyzických osob a přerušení jeho činnosti, aniž by byla činnost znovu zahájena do lhůty pro podání daňového přiznání za dané zdaňovací období, nutnost provést úpravu výsledku hospodaření je tedy založena na stejném principu jako úpravy podle § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů.

Odstavec 4 upravuje situaci ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém je poplatník v režimu vylučování kursových rozdílů a došlo k realizaci kursového rozdílu. V takovém případě musí poplatník upravit výsledek hospodaření o všechny kursové rozdíly související se stejným majetkem nebo závazkem, které v předchozích obdobích nebyly zahrnuty do základu daně.

Odstavec 5 upravuje postup ve zdaňovacím období, části zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, k jejichž konci poplatník přestává být v režimu vylučování kursových rozdílů. V tomto případě musí upravit výsledek hospodaření o všechny dříve vyloučené kursové rozdíly, bez ohledu na to, zda v tomto období jsou realizovány, či nikoli. Neupravuje však samozřejmě výsledek hospodaření

o kursové rozdíly, které byly dříve vyloučeny, ale následně již o ně byl upraven výsledek hospodaření podle odstavce 4 (tedy byly realizovány v některém dřívějším období).

Odstavec 6 obsahuje speciální pravidlo pro případy, kdy je režim vylučování kursových rozdílů ukončen z důvodů uvedených v odstavci 3 písm. e) bodech 3 nebo 4. Režim vylučování kursových rozdílů je v případě poplatníka daně z příjmů fyzických osob ukončen uplynutím zdaňovacího období, po němž následuje zdaňovací období, ve kterém poplatník uplatňuje výdaje způsobem podle § 7 odst. 7 nebo podle § 9 odst. 4 zákona o daních z příjmů nebo má daň rovnou paušální dani. Způsob uplatňování výdajů si však poplatník může vybrat až po skončení zdaňovacího období, kterého se toto rozhodnutí týká, a skutečnost, zda je jeho daň rovnou paušální dani, je také zřejmá až po skončení daného zdaňovacího období, proto poplatník nemusí vědět v okamžiku podání daňového přiznání za předchozí zdaňovací období, že uplynutím tohoto zdaňovacího období končí jeho režim vylučování kursových rozdílů a je třeba upravit výsledek hospodaření. Z toho důvodu se v odstavci 6 stanoví, že pokud podá dodatečně daňové přiznání za zdaňovací období, jehož uplynutím mu byl ukončen režim vylučování kursových rozdílů podle odstavce 3 písm. e) bodů 3 nebo 4, a zaplatí daň za toto období ve lhůtě pro podání daňového přiznání za následující zdaňovací období, hledí se na něho, jako by nebyl v prodlení. Jedná se o obdobnou úpravu jako v § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů, který také stanoví úpravy výsledku hospodaření v těchto situacích.

K § 23j:

Ustanovení § 23j upravuje oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílů a oznámení o ukončení režimu vylučování kursových rozdílů.

Odstavec 1 upravuje lhůtu pro podání oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílů, viz odůvodnění výše. Odstavec 2 upravuje nemožnost podat oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílů po lhůtě a zároveň umožňuje změnu a zpětvzetí oznámení kdykoli do uplynutí lhůty pro jeho podání. Odstavec 3 upravuje obsahové náležitosti oznámení. Možnost změnit či zpětvzetí oznámení o vstupu do režimu vylučování kursových rozdílů je výslovně normována z důvodu, že obecně lze takto činit do okamžiku, než nastanou účinky spojené s daným podáním, v tomto případě k prvnímu dni zdaňovacího období. Bez výslovné úpravy by oznámení podané až během rozhodného zdaňovacího období nebylo možné vzít zpět. Nejedná se o formulářové podání a na podání se obecně vztahují náležitosti podání podle daňového řádu.

Odstavec 4 vylučuje možnost zpětvzetí v případě oznámení o vystoupení z režimu vylučování kursových rozdílů. Jak vyplývá z výše uvedeného, pokud by nebylo uvedeno nic, bylo by možné toto oznámení vzít zpět až do okamžiku jeho účinků, tedy do konce zdaňovacího období, jehož uplynutím by došlo k vystoupení z režimu. To však není chtěné, jednou podané oznámení o vystoupení již nelze vzít zpět, a proto je to výslovně uvedeno v legislativním textu.

Odstavec 5 stanoví poplatníkům povinnost oznámit správci daně to, že přestali být v režimu vylučování kursových rozdílů ze zákona, tedy z některého z důvodů uvedených v § 23i odst. 3 písm. b) až f). Správce daně totiž nemusí ve všech případech z daňového přiznání poznat, že došlo k ukončení režimu. Oznámení se podává ve lhůtě pro podání daňového přiznání

za dané období a obsahuje i označení důvodu, ze kterého byl režim vyloučení kursových rozdílů ukončen (viz odstavec 6).

47. V § 24 odst. 2 písm. j) se bod 4 včetně poznámek pod čarou č. 23b a 110a zrušuje.

Dosavadní bod 5 se označuje jako bod 4.

K bodu 47 /původní bod 39/ (§ 24 odst. 2 písm. j) bod 4)

V návaznosti na změny navržené v ustanovení § 6 odst. 9 písm. b) zákona o daních z příjmů, na základě nichž se podmínky upravené v tomto ustanovení pro daňovou uznatelnost výdaje na příspěvky na stravování na straně zaměstnavatele stávají podmínkami pro osvobození tohoto příspěvku na stravování na straně zaměstnance, se ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona o daních z příjmů navrhuje vypustit. Na straně zaměstnavatele bude daňová uznatelnost výdajů na příspěvky na stravování nově posuzována podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 zákona o daních z příjmů, ve znění před účinností tohoto zákona, tj. daňově uznatelnými budou veškeré výdaje vynaložené na naplnění práv zaměstnanců týkajících se jejich pracovních a sociálních podmínek (tedy i stravování), která vyplývají z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele nebo smlouvy uzavřené se zaměstnancem.

Poznámky pod čarou č. 23b a 110a se navrhuje zrušit pro nadbytečnost.

Z odůvodnění pozměňovacího návrhu A k uznatelnosti zaměstnaneckých benefitů na straně zaměstnavatele:

Výdaje na nepeněžitá plnění ve formě podle § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů budou na straně zaměstnavatele vždy daňově neuznatelné, pokud budou současně u zaměstnance osvobozené podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů. Pokud však příjmy zaměstnance podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů převyší stanovený limit a budou tak podléhat zdanění jako běžný příjem ze závislé činnosti, budou v poměrné části související náklady zaměstnavatele na jejich poskytnutí daňově uznatelné dle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 (v současnosti bod 5) zákona o daních z příjmů, pokud budou souviset s právy zaměstnanců vyplývajícími z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele nebo z jiné smlouvy.

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

Přijetím pozměňovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává osvobození zaměstnaneckých benefitů do celkového ročního limitu, byla změněna i úprava uznatelnosti benefitů na straně zaměstnavatelů jiných než stravování (tj. poslední část odůvodnění platí jen na benefity neosvobozené od daně z příjmů na straně zaměstnance).

48. V § 24 odst. 2 písm. j) bodě 4 se na konci textu bodu 4 doplňují slova „;“, to platí i pro výdaje vynaložené na sociální podmínky nebo péči o zdraví rodinného příslušníka zaměstnance, jednalo-li se o práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy“.

K bodu 48 /původní bod 40/ (§ 24 odst. 2 písm. j) bod 4)

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

~~Navrhovaná změna navazuje na současně navrhované zrušení osvobození příjmu zaměstnance ve formě nepeněžitého plnění poskytovaného zaměstnavatelem podle dosavadního § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů a na zrušení dosavadních ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) a k) zákona o daních z příjmů, podle kterých byly výdaje zaměstnavatele na tato nepeněžitá plnění daňově neuznatelnými výdaji. Uznatelnost výdajů na péči o zaměstnance v podobě zaměstnaneckých benefitů bude na straně zaměstnavatele nově posuzována podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 (dosavadní § 24 odst. 2 písm. j) bod 5) zákona o daních z příjmů.~~

Komentář: Přijetím pozměňovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává osvobození zaměstnaneckých benefitů do celkového ročního limitu a související neuznatelnosti výdajů na ně na straně zaměstnavatele, není přeškrtnutý odstavec odůvodnění k původnímu bodu 40 platný.

Podle ustanovení § 6 odst. 3 věty druhé zákona o daních z příjmů bylo za příjem zaměstnance považováno také plnění podle dosavadního § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů poskytované rodinnému příslušníkovi zaměstnance. I přesto, že se dosavadní ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů navrhuje zrušit (v konečném znění toto osvobození je limitováno celkovým ročním limitem), plnění poskytnuté zaměstnavatelem rodinnému příslušníkovi zaměstnance v rámci zaměstnaneckých benefitů bude i nadále pro účely daní z příjmů považováno za příjem zaměstnance ze závislé činnosti podle § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že výdaje na péči o zaměstnance v podobě těchto zaměstnaneckých benefitů budou na straně zaměstnavatele nově posuzovány podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů, navrhuje se předmětné ustanovení doplnit tak, aby jako daňově uznatelné byly posuzovány i výdaje zaměstnavatele na zaměstnanecké benefity poskytované nejen samotnému zaměstnanci, ale také jeho rodinným příslušníkům. Aby tyto výdaje mohly být nově posouzeny jako výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, je nutné, aby se z hlediska účelu, na který byly vynaloženy, jednalo o výdaje na sociální podmínky nebo péči o zdraví rodinného příslušníka zaměstnance, a rovněž se musí jednat o výdaje vynaložené na práva zaměstnance spočívající v poskytnutí určitých plnění jeho rodinným příslušníkům, která vyplývají z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele nebo pracovní nebo jiné smlouvy uzavřené se zaměstnancem. Daňově uznatelnými výdaji zaměstnavatele tak budou v tomto případě výdaje na plnění poskytnuté rodinnému příslušníkovi zaměstnance, pokud se jedná o plnění ve vztahu k jeho sociálním podmínkám nebo péči o jeho zdraví a pokud právo na poskytnutí takového plnění pro rodinného příslušníka vyplývá zaměstnanci z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy uzavřené se zaměstnancem.

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění po přijetí pozměňovacích návrhů A a B:

Ustanovení § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů je po přijetí pozměňovacích návrhů A a B relevantní na zaměstnanecké benefity poskytované rodinným příslušníkům zaměstnance podle § 6 odst. 9 písm. d) (osvobození i neosvobozené) v jiné než ve formě podle § 6 odst. 9 písm. d) nebo jiné než poskytované podle § 6 odst. 9 písm. e) a g) zákona o daních z příjmů ve znění novely. Přijetím pozměňovacího návrhu A neplatí, že jakýkoliv zaměstnanecký benefit nebo benefit poskytnutý rodinnému příslušníkovi zaměstnance splňující podmínky podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů je daňově uznatelný na straně zaměstnavatele, ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona o daních z příjmů se uplatní, pokud není uznatelnost výdaje na tyto benefity vyloučena podle § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů (viz níže doplněné odůvodnění z pozměňovacího návrhu A ke

změně tohoto novelizačního bodu), nebo na základě jiného ustanovení § 25 zákona o daních z příjmů. Výdaje na nepeněžitá plnění ve formě podle § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů budou tak na straně zaměstnavatele vždy daňově neuznatelné, pokud budou současně u zaměstnance osvobozené podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů.

Dosavadní kritéria vyplývající z návětí ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů tak byla prostřednictvím nově navržené věty za středníkem v rozsahu podmínek uvedených v bodě 4 tohoto ustanovení upravena a vztahují se i na rodinného příslušníka zaměstnance. Na ostatní body ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů se však toto rozšíření nevztahuje, tj. výdaji na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů jsou i nadále výdaje podle § 24 odst. 2 písm. j) bodů 1 až 3 zákona o daních z příjmů, pokud byly vynaloženy na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšení rozsahů doby odpočinku výlučně zaměstnanců, a nikoliv jejich rodinných příslušníků, jak vyplývá z návětí tohoto ustanovení.

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

V návaznosti na zachování ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů v upravené podobě se navrhuje v zákoně o daních z příjmů zachovat rovněž ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) a k), jejichž vypuštění bylo v původní podobě vládního návrhu zákona navrženo. Ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) vymezuje výdaje na jaká nepeněžitá plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci nejsou výdaji vynaloženými k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Vzhledem k tomu, že ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů navazuje na ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů, navrhuje se toto ustanovení upřesnit tak, aby daňová neuznatelnost výdajů na uvedená nepeněžitá plnění poskytovaná zaměstnanci byla navázána jejich osvobození od daně na straně zaměstnance. Výdaje na nepeněžitá plnění ve formě podle § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů budou na straně zaměstnavatele vždy daňově neuznatelné, pokud budou současně u zaměstnance osvobozené podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů. Pokud však příjmy zaměstnance podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů převyší stanovený limit a budou tak podléhat zdanění jako běžný příjem ze závislé činnosti, budou v poměrné části související náklady zaměstnavatele na jejich poskytnutí daňově uznatelné dle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 (v současnosti bod 5) zákona o daních z příjmů, pokud budou souviset s právy zaměstnanců vyplývajícími z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele nebo z jiné smlouvy. Tato vazba se však vztahuje pouze na nepeněžitá plnění ve formě uvedené v ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů, tj. například výdaje zaměstnance (správně zaměstnavatele) na provoz vlastního zařízení péče o děti předškolního věku budou daňově uznatelným výdajem vždy, a to na základě ustanovení § 24 odst. 2 písm. zs) zákona o daních z příjmů, byť na straně zaměstnance nepeněžitý příjem v podobě použití zařízení péče o děti předškolního věku bude pro účely osvobození podléhat nově stanovenému úhrnnému limitu.

Upřesnění k výkladu uvedeného v odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Dosavadní daňový režim nepeněžitího příjmu v podobě použití zařízení péče o děti předškolního věku zůstává zachován, tj. označená část odůvodnění výše není přesná. Tento příjem je na straně zaměstnance nově osvobozen, pokud bude poskytnut v novém úhrnném limitu, ale současně musí být poskytnut z FKSP, ze sociálního fondu, ze zisku po zdanění nebo na vrub nedaňových výdajů. Přestože tedy výdaje na provoz vlastního zařízení péče o děti předškolního věku jsou

daňově uznatelné podle § 24 odst. 2 písm. zs) zákona o daních z příjmů, je zachována dosavadní možnost uplatnit dotčené výdaje (náklady) nedaňově, což představuje výhodnější postup pro zaměstnavatele z hlediska dopadu na jeho cash flow, neboť v takovém případě bude toto nepeněžitá plnění na straně zaměstnance od daně osvobozeno, pokud bude poskytnuto do nově stanoveného úhrnného limitu podle 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů. V případě ponechání daňové uznatelnosti dotčených výdajů na straně zaměstnavatele se bude u zaměstnance jednat o jeho zdanitelný příjem a osvobození podle 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů se neuplatní.

49. V § 24 odst. 2 písmeno zo) zní:

„zo) převod prostředků z garančního fondu do fondu zábrany škod,“.

K bodu 49 /původní bod 41/ (§ 24 odst. 2 písm. zo)

Zrušení ustanovení se navrhuje v návaznosti na zrušení § 15 odst. 8 zákona o daních z příjmů, podle kterého je nezdanitelnou částí základu daně úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání. V případě poplatníka s příjmy ze samostatné činnosti jsou podle § 24 odst. 2 písm. zo) zákona o daních z příjmů úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání daňově uznatelným výdajem do stejné výše jako odpočet podle § 15 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Zrušení tohoto ustanovení však nebude mít za následek ztrátu možnosti poplatníka s příjmy ze samostatné činnosti uplatnit úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání jako daňově uznatelný výdaj, tyto výdaje pouze budou posuzovány obecným testem podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. musí se jednat o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Zároveň pro daňovou uznatelnost těchto výdajů nebude rozhodné, zda se jedná o úhrady za zkoušky ve smyslu zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání.

Namísto úplného vypuštění tohoto ustanovení se navrhuje obsah tohoto ustanovení nahradit obsahem ustanovení § 24 odst. 2 písm. zz) zákona o daních z příjmů, aby nedošlo ke změně označení všech následujících pododstavců, čímž by došlo ke snížení přehlednosti nejen tohoto ustanovení a změně řady odkazů na jiná ustanovení.

50. V § 24 odst. 2 písmeno zs) zní:

„zs) výdaje v podobě

1. výdajů na provoz vlastního zařízení péče o děti předškolního věku nebo mateřské školy, nebo
2. příspěvku na provoz zařízení péče o děti předškolního věku nebo mateřské školy zajišťovaný jinými subjekty pro děti vlastních zaměstnanců,“.

K bodu 50 /původní bod 42/ (§ 24 odst. 2 písm. zs)

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

Doposud byl z pohledu zaměstnavatele výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů výdaj vynaložený na provoz vlastního předškolního zařízení ve smyslu dosavadního § 35bb odst. 6 zákona o daních z příjmů a výdaj v podobě příspěvku na provoz tohoto zařízení zajišťovaný jiným subjektem pro děti jeho zaměstnanců.

Předškolním zařízením ve smyslu tohoto ustanovení byly (i) mateřská škola podle školského zákona a její zahraniční obdoba, (ii) zařízení služby péče o dítě v dětské skupině podle zákona č. 247/2014 Sb., o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině a o změně souvisejících zákonů (dále jen „zákon o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině“) (tj. dobrovolně zaevidovaní poskytovatelé péče o dítě) a jeho zahraniční obdoba nebo (iii) zařízení péče o dítě předškolního věku provozovaná na základě příslušné vázané nebo volné živnosti, pokud péče v nich poskytovaná byla svým charakterem srovnatelná s péčí poskytovanou v dětské skupině nebo v mateřské škole podle školského zákona.

Z pohledu zaměstnance byl na základě dosavadního § 6 odst. 9 písm. d) bodu 2 zákona o daních z příjmů osvobozen nepeněžní příjem v podobě poskytnutí péče o dítě ze strany zaměstnavatele, a to v jakémkoliv zařízení péče o děti předškolního věku, včetně mateřské školy podle školského zákona, tj. osvobození nebylo vázáno na poskytnutí péče o dítě pouze v předškolním zařízení ve smyslu dosavadního § 35bb odst. 6 zákona o daních z příjmů. Osvobození tohoto nepeněžního příjmu tedy bylo na straně zaměstnance konstruováno šířeji, než bylo kritérium pro daňovou uznatelnost výdajů vynaložených zaměstnavatelem na provoz předškolního zařízení.

V návaznosti na navržené zrušení slevy za umístění dítěte a společně s ní i vymezení předškolního zařízení v dosavadním § 35bb odst. 6 zákona o daních z příjmů a také v návaznosti na zrušení osvobození nepeněžních příjmů zaměstnance ve formě podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů se navrhuje vycházet z dosavadního § 6 odst. 9 písm. d) bodu 2 zákona o daních z příjmů a ustanovení § 24 odst. 2 písm. zs) zákona o daních z příjmů upravit tak, že namísto pojmu „předškolní zařízení“ bude použito obecnější vyjádření, a sice „zařízení péče o děti předškolního věku“. Pojem zařízení péče o děti předškolního věku nebude pro účely zákona o daních z příjmů nijak vymezeno, a proto je nutné vycházet z jeho obecného významu. Z hlediska daňové uznatelnosti výdajů na straně zaměstnavatele v důsledku použití tohoto obecného pojmu tak dochází k rozšíření, neboť výdaji vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů nově budou výdaje na provoz nebo příspěvky na provoz jakéhokoliv zařízení péče o děti předškolního věku, tj. i na provoz zařízení, která nejsou mateřskými školami podle školského zákona, dětskými skupinami podle zákona o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině ani zařízeními péče o dítě předškolního věku provozovanými na základě živnostenského oprávnění.

Daňová uznatelnost výdajů na provoz mateřské školy podle školského zákona včetně jejích zahraničních alternativ zůstane zachována beze změn. Ve vztahu k mateřské škole se navrhuje legislativně-technická úprava spočívající ve vypuštění odkazu na školský zákon, díky čemuž bude pojem mateřská škola zahrnovat taktéž mateřské školy podle zahraniční právní úpravy, aniž by bylo nutné tuto skutečnost výslovně zmiňovat v textu ustanovení.

Výdaje na provoz vlastního zařízení péče o děti předškolního věku nebo mateřské školy a výdaje v podobě příspěvku na provoz tohoto zařízení nebo mateřské školy jiným subjektem pro děti jeho vlastních zaměstnanců na straně zaměstnavatele budou výdaji vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení příjmu. Na straně zaměstnance budou příjmy v podobě zaměstnavatelem poskytnuté péče o dítě podléhat dani z příjmů v důsledku zrušení osvobození podle dosavadního § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů.

Komentář: Přijetím pozměňovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává osvobození zaměstnaneckých benefitů podle 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů do celkového ročního limitu, označené části odůvodnění nejsou již platné. Na straně zaměstnance tak

budou příjmy v podobě zaměstnavatelem hrazené péče o dítě ve formě § 6 odst. 9 písm. d) bodu 2 zákona o daních z příjmů osvobozeny, pokud ve zdaňovacím období nepřesáhnou celkový roční limit a současně bude hrazen z FKSP, ze sociálního fondu, ze zisku po zdanění nebo na vrub nedaňových výdajů (dosavadní daňový režim). Přestože tedy výdaje na provoz zařízení péče o děti předškolního věku jsou daňově uznatelné podle § 24 odst. 2 písm. zs) zákona o daních z příjmů, je zachována dosavadní možnost uplatnit dotčené výdaje (náklady) nedaňově, což představuje výhodnější postup pro zaměstnavatele z hlediska dopadu na jeho cash flow, neboť v takovém případě bude toto nepeněžní plnění na straně zaměstnance od daně osvobozeno, pokud bude poskytnuto do nově stanoveného úhrnného limitu podle 6 odst. 9 písm. d). V případě ponechání daňové uznatelnosti dotčených výdajů na straně zaměstnavatele se bude u zaměstnance jednat o jeho zdanitelný příjem a osvobození podle 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů se neuplatní.

51. V § 24 odst. 2 se na konci písmene zv) čárka nahrazuje tečkou a písmeno zz) se zrušuje.

K bodu 51 /původní bod 43/ (§ 24 odst. 2 písm. zz)

Namísto úplného vypuštění § 24 odst. 2 písm. zo) zákona o daních z příjmů se navrhuje obsah tohoto ustanovení nahradit obsahem ustanovení § 24 odst. 2 písm. zz) zákona o daních z příjmů, aby nedošlo ke změně označení všech následujících pododstavců, čímž by došlo ke snížení přehlednosti nejen tohoto ustanovení a změně řady odkazů na jiná ustanovení.

52. V § 24 se na konci odstavce 6 doplňuje věta „U vozidel kategorie M1, u kterých byla úplata u finančního leasingu během doby finančního leasingu výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pouze v poměrné části podle § 30f odst. 1, se poměrná část podle věty první počítá z poměrné části úplaty u finančního leasingu, která byla výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 30f odst. 1.“.

K bodu 52 /původní bod 44/ (§ 24 odst. 6 věta druhá)

Ustanovení § 24 odst. 6 zákona o daních z příjmů se doplňuje pro případ, kdy je na finanční leasing pořizováno vozidlo kategorie M1, u kterého bylo aplikováno ustanovení § 30f odst. 1 zákona o daních z příjmů, a finanční leasing je ukončen před uplynutím stanovené minimální doby. V takovém případě má být i nadále zohledněno, že v průběhu finančního leasingu docházelo k limitaci výše úplat u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, podle § 30f odst. 1 zákona o daních z příjmů, a poměrná část úplaty, která je výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 6 věty první, se musí počítat z této dříve spočítané poměrné části.

53. V § 25 odst. 1 písm. h) úvodní části ustanovení se za slovo „zaměstnanci“ vkládají slova „,“, pokud je toto plnění u zaměstnance osvobozeno od daně, a to“.

→ Původní bod 45 vypuštěn.

K původnímu bodu 45 (§ 25 odst. 1 písm. h))

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

V návaznosti na zrušení osvobození nepeněžního plnění poskytovaného zaměstnavatelem zaměstnancům z fondu kulturních a sociálních potřeb, ze sociálního fondu nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění a u zaměstnavatelů, kteří nevytvořili zisk, na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ve formě vymezené v jednotlivých bodech ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů se rovněž navrhuje vypustit ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů, podle kterého byly výdaje zaměstnavatele na tato nepeněžitá plnění daňově neuznatelnými výdaji. Uznatelnost těchto výdajů na straně zaměstnavatele bude nově posuzována podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 (dosavadní § 24 odst. 2 písm. j) bod 5) zákona o daních z příjmů.

Namísto úplného vypuštění tohoto ustanovení se navrhuje obsah tohoto ustanovení nahradit obsahem ustanovení § 25 odst. 1 písm. z) zákona o daních z příjmů, aby nedošlo ke změně označení všech následujících odstavců, čímž by došlo ke snížení přehlednosti nejen tohoto ustanovení.

Komentář: Přijetím pozměňovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává osvobození zaměstnaneckých benefitů do celkového ročního limitu a související neuznatelnost výdajů na ně na straně zaměstnavatele, nejsou přeškrtnuté odstavce odůvodnění k původnímu bodu 45 platné.

K bodu 53 (§ 25 odst. 1 písm. h))

K novému znění novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

V návaznosti na zachování ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů v upravené podobě se navrhuje v zákoně o daních z příjmů zachovat rovněž ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) a k), jejichž vypuštění bylo v původní podobě vládního návrhu zákona navrženo. Ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) vymezuje, výdaje na jaká nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnancům nejsou výdaji vynaloženými k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Vzhledem k tomu, že ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů navazuje na ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů, navrhuje se toto ustanovení upřesnit tak, aby daňová neuznatelnost výdajů na uvedená nepeněžitá plnění poskytovaná zaměstnancům byla navázána jejich osvobození od daně na straně zaměstnance. Výdaje na nepeněžitá plnění ve formě podle § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů budou na straně zaměstnavatele vždy daňově uznatelné, pokud budou současně u zaměstnance osvobozené podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů. Pokud však příjmy zaměstnance podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů převyší stanovený limit a budou tak podléhat zdanění jako běžný příjem ze závislé činnosti, budou v poměrné části související náklady zaměstnavatele na jejich poskytnutí daňově uznatelné dle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 (v současnosti bod 5) zákona o daních z příjmů, pokud budou souviset s právy zaměstnanců vyplývajícími z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele nebo z jiné smlouvy. Tato vazba se však vztahuje pouze na nepeněžitá plnění ve formě uvedené v ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů, tj. například výdaje zaměstnance (správně zaměstnavatele) na provoz vlastního zařízení péče o děti předškolního věku budou daňově uznatelným výdajem vždy, a to na základě ustanovení § 24 odst. 2 písm. z) zákona o daních z příjmů, byť na straně zaměstnance nepeněžní příjem v podobě použití zařízení péče o děti předškolního věku bude pro účely osvobození podléhat nově stanovenému úhrnnému limitu.

Upřesnění k výkladu uvedeného v odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Dosavadní daňový režim nepeněžního příjmu v podobě použití zařízení péče o děti předškolního věku zůstává zachován, tj. označená část odůvodnění výše není přesná. Tento příjem je na straně zaměstnance nově osvobozen, pokud bude

poskytnut v novém úhrnném limitu, ale současně musí být poskytnut z FKSP, ze sociálního fondu, ze zisku po zdanění nebo na vrub nedaňových výdajů. Přestože tedy výdaje na provoz vlastního zařízení péče o děti předškolního věku jsou daňově uznatelné podle § 24 odst. 2 písm. z) zákona o daních z příjmů, je zachována dosavadní možnost uplatnit dotčené výdaje (náklady) nedaňově, což představuje výhodnější postup pro zaměstnavatele z hlediska dopadu na jeho cash flow, neboť v takovém případě bude toto nepeněžní plnění na straně zaměstnance od daně osvobozeno, pokud bude poskytnuto do nově stanoveného úhrnného limitu podle 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů. V případě ponechání daňové uznatelnosti dotčených výdajů na straně zaměstnavatele se bude u zaměstnance jednat o jeho zdanitelný příjem a osvobození podle 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů se neuplatní.

V souvislosti s nově navrženou úpravou ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) a § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů se navrhuje speciální přechodné ustanovení, na základě kterého se nová právní úprava (tj. limit pro osvobození nepeněžitých plnění podle § 6 odst. 9 písm. d) a § 25 odst. 1 písm. h) ve znění po nabytí účinnosti tohoto zákona) uplatní na všechna příslušná nepeněžitá plnění, která byla poskytnuta ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona (tj. od 1. ledna 2024 včetně) bez ohledu na zdaňovací období zaměstnavatele, kterým vždy nemusí být kalendářní rok. Takto tedy u nepeněžitých plnění ve formě podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů, které zaměstnavatel zaměstnanci poskytl například v lednu roku 2024, bude na straně zaměstnance posuzován nový limit pro osvobození a na straně zaměstnavatele budou výdaje na toto plnění daňově neuznatelné podle § 25 odst. 1 písm. h), pokud bude toto plnění u zaměstnance osvobozené, a to i tehdy, když zdaňovacím obdobím tohoto zaměstnavatele bude hospodářský rok a jeho nové zdaňovací období začíná běžet například od 1. dubna 2024.

→ Původní bod 46 vypuštěn.

K původnímu bodu 46 (§ 25 odst. 1 písm. k))

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

V návaznosti na zrušení osvobození ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů se rovněž navrhuje vypustit ustanovení § 25 odst. 1 písm. k) zákona o daních z příjmů, které upravuje daňovou uznatelnost výdajů vynaložených v souvislosti se zařízením pro uspokojování potřeb zaměstnanců nebo jiných osob.

Na základě ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů, jehož zrušení se navrhuje, byl doposud osvobozen také příjem zaměstnance poskytnutý zaměstnavatelem ve formě použití vzdělávacího nebo rekreačního zařízení. V návaznosti na toto daňové zvýhodnění právě ustanovení § 25 odst. 1 písm. k) zákona o daních z příjmů stanovilo, že daňově uznatelnými výdaji souvisejícími se zařízením pro uspokojování potřeb zaměstnanců jsou pouze výdaje do výše příjmů souvisejících s tímto zařízením. Výdaje vynaložené v souvislosti s provozem takového zařízení tak nyní nelze uplatnit v plné výši a v rozsahu, v němž převyšují příjmy související s tímto zařízením, jsou daňově neuznatelnými výdaji. Za zařízení k uspokojování potřeb zaměstnanců nebo jiných osob lze přitom považovat např. rekreační zařízení, sportovní zařízení, kulturní zařízení atd.

Vzhledem ke zrušení osvobození příjmu v podobě užívání takového zařízení na straně zaměstnance se tedy navrhuje vypustit předmětné ustanovení § 25 odst. 1 písm. k) zákona o daních z příjmů upravující uznatelnost výdajů na provoz takového zařízení na straně zaměstnavatele. Nadále již nebude nutné uznatelnost těchto výdajů nijak omezovat z důvodu, že nízká cena pro zaměstnance za poskytnuté služby v těchto zařízeních sloužících k uspokojování jejich potřeb, která by potenciálně generovala ztrátu z této činnosti (kterou by pro účely daní z příjmů bylo nutné upravit jako daňově neuznatelný výdaj), bude podléhat daní z příjmů jako příjem zaměstnance.

Uznatelnost těchto výdajů na straně zaměstnavatele bude nově posuzována podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 (dosavadní § 24 odst. 2 písm. j) bod 5) zákona o daních z příjmů.

Namísto úplného vypuštění tohoto ustanovení se navrhuje obsah tohoto ustanovení nahradit obsahem ustanovení § 25 odst. 1 písm. zn) zákona o daních z příjmů, aby nedošlo ke změně označení všech následujících odstavců, čímž by došlo ke snížení přehlednosti nejen tohoto ustanovení.

Komentář: Přijetím pozměnovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává původní znění daného ustanovení, nejsou přeškrtnuté odstavce odůvodnění k původnímu bodu 46 platné.

K vypuštění novelizačního bodu z odůvodnění pozměnovacího návrhu A:

Ustanovení § 25 odst. 1 písm. k) zákona o daních z příjmů se navrhuje oproti původnímu vládnímu návrhu zachovat, a to v dosavadní podobě.

54. V § 25 odst. 1 písm. t) se slova „s výjimkou tichého vína“ zrušují.

K bodu 54 /původní bod 47/ (§ 25 odst. 1 písm. t))

Navrhuje se v ustanovení § 25 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů, podle kterého jsou z daňově uznatelných výdajů vyloučeny výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dar, přičemž za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500 Kč a který není předmětem spotřební daně, vyloučit výjimku pro tiché víno.

Jedná se o nesystémovou výjimku z obecného režimu výdajů na reprezentaci, resp. o výjimku z výjimky, kdy se obecně za dar nepovažují taková plnění, která nejsou předmětem spotřební daně (s hodnotou bez DPH do 500 Kč). Tiché víno obecně předmětem spotřební daně je, avšak doposud ho za zákonem stanovených podmínek bylo možné do daňových výdajů jako dar na reprezentaci zahrnout na rozdíl od dalších plnění, která předmětem spotřební daně jsou (např. pivo, lihoviny apod.).

→ Původní bod 48 vypuštěn.

K původnímu bodu 48 (§ 25 odst. 1 písm. zn a zo))

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměnovacího návrhu A:

Namísto úplného vypuštění § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů se navrhuje obsah tohoto ustanovení nahradit obsahem ustanovení § 25 odst. 1 písm. zo) zákona o daních z příjmů, aby nedošlo ke změně označení všech následujících pododstavců, čímž by došlo ke snížení přehlednosti nejen tohoto ustanovení a změně řady odkazů na jiná ustanovení. Z téhož důvodu se rovněž v případě § 25 odst. 1 písm. k) zákona o daních z příjmů namísto jeho úplného vypuštění navrhuje jeho obsah nahradit obsahem ustanovení § 25 odst. 1 písm. zn) zákona o daních z příjmů.

Komentář: Přijetím pozměnovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) a k) zákona o daních z příjmů, není přeškrtnuté odstavce odůvodnění k původnímu bodu 48 platné.

55. V § 28 se na konci odstavce 6 doplňuje věta „U vozidel kategorie M1, technického zhodnocení provedeného na tomto vozidle, které je jiným majetkem, a výdajů hrazených uživatelem vynaložených na takové vozidlo, které je předmětem finančního leasingu, které jsou jiným majetkem, se poměrná část podle vět první a druhé počítá z poměrné části odpisů vozidla vypočítané podle poměru částky omezení výdajů a úhrnu výdajů vynaložených na toto vozidlo, pokud je tento poměr nižší než 1.“.

K bodu 55 /původní bod 49/ (§ 28 odst. 6 věta třetí)

Ustanovení § 28 odst. 6 zákona o daních z příjmů se doplňuje pro případ, kdy poplatník používá vozidlo kategorie M1 pouze zčásti k zajištění zdanitelného příjmu. Obecně u majetku používaného pouze zčásti k zajištění zdanitelného příjmu platí, že jeho odpisy jsou výdajem k zajištění zdanitelného příjmu pouze v poměrné části. Pro vozidla kategorie M1 však navíc platí pravidla uvedená v § 30e až 30g zákona o daních z příjmů, podle kterých v případě, že výdaje na takové vozidlo přesáhnou 2 mil. Kč (tedy poměr částky omezení výdajů a úhrnu výdajů vynaložených na vozidlo je nižší než 1, k daným pojmům více viz důvodová zpráva k § 30e zákona o daních z příjmů), jsou jejich odpisy kráceny tak, aby byla celkově do výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů zahrnuta pouze částka 2 mil. Kč. V případě, kdy je takové vozidlo používáno k zajištění zdanitelného příjmu jen zčásti, je tedy třeba aplikovat dva poměry a navrhovaná věta upravuje pořadí těchto poměrů. Nejdříve je tedy třeba aplikovat § 30e nebo 30f zákona o daních z příjmů, kdy se vypočítá poměrná část tak, aby bylo dosaženo limitace částkou 2 mil. Kč, a teprve potom se takto získaná částka odpisu sníží na poměrnou část podle toho, v jaké části je vozidlo používáno k zajištění zdanitelného příjmu. Pokud jde tedy např. o vozidlo kategorie M1 se vstupní cenou 3 mil. Kč, které je jen z poloviny používáno k zajištění zdanitelného příjmu, je nejdříve vypočítán poměr podle § 30e odst. 1 a 3 zákona o daních z příjmů, jehož výsledkem jsou 2/3, a poté je aplikován poměr podle § 28 odst. 6 věty první zákona o daních z příjmů, a tedy výsledný poměr je 1/3. Pokud by toto pořadí nebylo stanoveno, mohlo by docházet k výkladu, že pokud je do výdajů k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů zahrnována jen polovina odpisů, bude to celkem za dané vozidlo (i bez přihlednutí k § 30e a 30f zákona o daních z příjmů) pouze 1 500 000 Kč a není tedy třeba aplikovat § 30e a 30f zákona o daních z příjmů, tomu se však chce zabránit, protože pravidlo podle § 30e a 30f zákona o daních z příjmů má mít v tomto případě přednost a musí být aplikováno vždy.

56. V § 29 odst. 2 se za číslo „6“ vkládají slova „, 30e odst. 1 nebo 5 nebo § 30f odst. 5“.

K bodu 56 /původní bod 50/ (§ 29 odst. 2)

V návaznosti na nová ustanovení § 30e a 30f zákona o daních z příjmů, která omezují výši odpisů, která může být zahrnuta do výdajů na zajištění zdanitelných příjmů, na jejich poměrnou část, se do § 29 odst. 2 zákona o daních z příjmů doplňuje odkaz na tato ustanovení, aby bylo zřejmé, že i v těchto případech se do celkové výše odpisů pro účely výpočtu zůstatkové ceny započítávají celé odpisy, nikoli jen jejich poměrná část určená podle § 30e a 30f zákona o daních z příjmů.

57. V § 29 odst. 3 větě druhé se číslo „5“ nahrazuje číslem „3“.

K bodu 57 /původní bod 51/ (§ 29 odst. 3 věta druhá)

Navrhuje se legislativně technická úprava související se zrušením dosavadních odstavců 1 a 4 v § 30a zákona o daních z příjmů, v důsledku čehož se z § 30a odst. 5 zákona o daních z příjmů stal § 30a odst. 3 zákona o daních z příjmů.

58. V § 30a se odstavec 1 zrušuje.

Dosavadní odstavce 2 až 5 se označují jako odstavce 1 až 4.

K bodu 58 /původní bod 52/ (§ 30a odst. 1)

Vzhledem k tomu, že ustanovení § 30a odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů v dosavadním znění se vztahují pouze na majetek pořízený do 31. 12. 2023, ruší se tato ustanovení vzhledem k tomuto majetku k tomuto dni a skutečnost, že se na daný majetek a na technické zhodnocení na něm provedené použijí i nadále, stanoví pouze přechodné ustanovení, viz čl. XV bod 7.

59. V § 30a odst. 1 větě první se slova „zařazený v odpisové skupině 2 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu“ nahrazují slovy „, který je bezemisním vozidlem,“, číslo „2020“ se nahrazuje číslem „2024“ a číslo „2023“ se nahrazuje číslem „2028“.

K bodu 59 /původní bod 53/ (§ 30a odst. 1 věta první)

S ohledem na kroky v oblasti dekarbonizace dopravy v kontextu aktualizace Národního plánu obnovy ČR a se zřetelem k souvisejícím doporučením Evropské komise se navrhuje několik pozitivně motivačních opatření v oblasti daní z příjmů, jejichž účelem je vést poplatníky k ekologicky udržitelnějšímu chování a přispívat tak k celospolečenskému úsilí o snižování emisí skleníkových plynů. Vedle snížení výše příjmů ze závislé činnosti plynoucího poplatníkovi (zaměstnanci) v souvislosti s bezplatným poskytnutím bezemisních motorových vozidel zaměstnavatelem ke služebním i soukromým účelům podle § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů se ve vztahu k bezemisním vozidlům navrhuje také prodloužení účinnosti možnosti uplatňovat mimořádné daňové odpisy hmotného majetku.

Prodloužení účinnosti institutu mimořádných odpisů platí pouze pro silniční motorová vozidla, která jsou bezemisními vozidly. Pojem bezemisní vozidlo je pro účely daní z příjmů vymezen v nově navrhovaném ustanovení § 21b odst. 7 zákona o daních z příjmů a jedná se o jakékoliv silniční motorové vozidlo (ve smyslu § 2 odst. 1 zákona o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích), které nemá žádné emise CO₂. Jedná se tedy o vozidla, která jako palivo používají výlučně elektrickou energii nebo vodík, nebo jsou poháněna jiným způsobem, který zajistí, že při jejich provozu nevznikají žádné emise CO₂. Za bezemisní vozidlo tudíž nelze považovat vozidlo s tzv. hybridním pohonem, tj. vozidlo, které jako palivo používá elektrickou energii nebo vodík v kombinaci s jiným palivem, kdy v jeho kombinovaném provozu dochází k produkci CO₂.

Mimořádné odpisy budou moci být uplatněny i na taková bezemisní vozidla pořízená mezi 1. 1. 2024 a 31. 12. 2028. Toto vozidlo může poplatník odepsat bez přerušení za 24 měsíců, přičemž za prvních 12 měsíců uplatní odpisy rovnoměrně do výše 60 % vstupní ceny a za dalších 12 měsíců rovnoměrně do výše 40 % vstupní ceny. Odpisy se tedy

stanoví s přesností na měsíce, nikoli na roky. Dané ustanovení však představuje pouze možnost, kterou poplatník může využít, pokud tak učiní, postupuje i u uvedeného majetku podle obecné právní úpravy odpisování.

Mimořádné odpisy se projevují i v případě finančního leasingu, kdy pro daňové účely pro tento majetek platí i kratší minimální doba finančního leasingu, kdy v daném období tak je možné uzavřít leasingovou smlouvu s dobou trvání pouze 2 roky.

Záměrem navrhovaného ustanovení je v současné ekonomicky obtížné době dočasně podpořit zájem poplatníků o pořízení ekologicky vhodnějšího vozidla, a to tím, že bude umožněno rychlejší uplatnění jeho pořizovací ceny v daňově uznatelných nákladech a v důsledku toho i dočasné snížení základu daně.

60. V § 30a odst. 2 větě první se slova „odstavců 1 a 2“ nahrazují slovy „odstavce 1“.

K bodu 60 /původní bod 54/ (§ 30a odst. 2 věta první)

Navrhuje se legislativně technická úprava související se zrušením odstavce 1 a přečíslováním následujících odstavců.

61. V § 30a se odstavec 3 zrušuje.

Dosavadní odstavec 4 se označuje jako odstavec 3.

K bodu 61 /původní bod 55/ (§ 30a odst. 3)

Odstavec 3 (doposud odstavec 4) je nadbytečný vzhledem k tomu, že § 30a zákona o daních z příjmů se nyní vztahuje na omezený okruh majetku, do kterého nespadá majetek odpisovaný podle § 30 odst. 4 a 5 zákona o daních z příjmů.

62. V § 30a odst. 3 větě první se slova „odstavců 1 a 2“ nahrazují slovy „odstavce 1“.

K bodu 62 /původní bod 56/ (§ 30a odst. 3 věta první)

Navrhuje se legislativně technická úprava související se zrušením odstavce 1 a přečíslováním následujících odstavců.

63. Za § 30d se vkládají nové § 30e až 30g, které včetně nadpisů a poznámky pod čarou č. 142 znějí:

„§ 30e

Odpisování vozidla kategorie M1

(1) Při odpisování vozidla kategorie M1 se do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu zahrnuje pouze poměrná část odpisu vypočítaná podle poměru částky omezení výdajů u vozidla kategorie M1 a úhrnu výdajů vynaložených na vozidlo kategorie M1.

(2) Částka omezení výdajů u vozidla kategorie M1 činí 2 000 000 Kč a úhrn výdajů vynaložených na vozidlo kategorie M1 se rovná jeho vstupní ceně.

(3) Pokud je na vozidle kategorie M1 provedeno technické zhodnocení, je od okamžiku, kdy je technické

zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání,

- a) částka omezení výdajů u tohoto vozidla rovna rozdílu mezi částkou 2 000 000 Kč a úhrnem částí odpisů, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a
- b) úhrn výdajů vynaložených na toto vozidlo roven součtu zůstatkové ceny v daném okamžiku a výdajů na technické zhodnocení.

(4) Pokud dojde ke zvýšení nebo snížení vstupní ceny již odpisovaného vozidla kategorie M1 z jiného důvodu než technického zhodnocení, je od tohoto okamžiku

- a) částka omezení výdajů u tohoto vozidla rovna rozdílu mezi částkou 2 000 000 Kč a úhrnem částí odpisů, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a
- b) úhrn výdajů vynaložených na toto vozidlo roven zůstatkové ceně v daném okamžiku upravené o částku, o kterou byla zvýšena nebo snížena vstupní cena.

(5) Při odpisování technického zhodnocení vozidla kategorie M1 odpisovaného podle § 30a se do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu zahrnuje pouze poměrná část odpisu vypočítaná podle stejného poměru jako u vozidla, na kterém bylo technické zhodnocení provedeno. Pokud je na takovém vozidle provedeno další technické zhodnocení, je od okamžiku, kdy je další technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání,

- a) částka omezení výdajů u tohoto vozidla i u technického zhodnocení rovna rozdílu mezi částkou 2 000 000 Kč a úhrnem částí odpisů vozidla, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a částí odpisů technického zhodnocení, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a
- b) úhrn výdajů vynaložených na toto vozidlo i na technické zhodnocení roven součtu zůstatkové ceny vozidla v daném okamžiku, zůstatkové ceny technického zhodnocení v daném okamžiku a výdajů na další technické zhodnocení.

(6) V případě spoluvlastnického podílu na vozidlu kategorie M1 je

- a) částka omezení výdajů u tohoto podílu rovna poměrné části částky 2 000 000 Kč vypočítané podle výše spoluvlastnického podílu a
- b) úhrn výdajů vynaložených na tento podíl roven jeho vstupní ceně.

(7) Pokud je zvýšen spoluvlastnický podíl na vozidlu kategorie M1, je od tohoto okamžiku

- a) částka omezení výdajů u tohoto podílu rovna rozdílu mezi poměrnou částí částky 2 000 000 Kč

vypočítanou podle nové výše spoluvlastnického podílu a úhrnem poměrných částí odpisů, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, vypočítaných podle poměru nové výše spoluvlastnického podílu a původní výše spoluvlastnického podílu a

- b) úhrn výdajů vynaložených na tento podíl roven součtu zůstatkové ceny v daném okamžiku a vstupní ceny nově nabývaného spoluvlastnického podílu.

(8) Pokud je snížen spoluvlastnický podíl na vozidlu kategorie M1, je od tohoto okamžiku

- a) částka omezení výdajů u tohoto podílu rovna rozdílu mezi poměrnou částí částky 2 000 000 Kč vypočítanou podle nové výše spoluvlastnického podílu a úhrnem poměrných částí odpisů, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, vypočítaných podle poměru nové výše spoluvlastnického podílu a původní výše spoluvlastnického podílu a
- b) úhrn výdajů vynaložených na tento podíl roven zůstatkové ceně nové výše spoluvlastnického podílu.

(9) Pokud je na vozidle kategorie M1, které je ve spoluvlastnictví, provedeno technické zhodnocení, je od okamžiku, kdy je technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání, u spoluvlastnického podílu

- a) částka omezení výdajů rovna rozdílu mezi poměrnou částí částky 2 000 000 Kč vypočítanou podle výše spoluvlastnického podílu a úhrnem částí odpisů, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a
- b) úhrn výdajů vynaložených na tento podíl roven součtu zůstatkové ceny v daném okamžiku a části výdajů na technické zhodnocení připadající na tento podíl.

(10) Pokud dojde ke zvýšení nebo snížení vstupní ceny již odpisovaného vozidla kategorie M1, které je ve spoluvlastnictví, z jiného důvodu než technického zhodnocení, je od tohoto okamžiku

- a) částka omezení výdajů rovna rozdílu mezi poměrnou částí částky 2 000 000 Kč vypočítanou podle výše spoluvlastnického podílu a úhrnem částí odpisů, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a
- b) úhrn výdajů vynaložených na tento podíl roven součtu zůstatkové ceny v daném okamžiku upravené o část částky, o kterou byla zvýšena nebo snížena vstupní cena, připadající na tento podíl.

§ 30f

Vozidlo kategorie M1 pořízené na finanční leasing

(1) Pokud je vozidlo kategorie M1 předmětem finančního leasingu, je úplata u finančního leasingu

výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pouze v poměrné části vypočítané podle poměru částky 2 000 000 Kč a úhrnu úplat. Pokud poplatníkovi vznikne v souvislosti s vozidlem podle věty první jiný majetek, použije se pro účely věty první poměrná část vypočítaná pro tento jiný majetek.

(2) Pokud je vozidlo kategorie M1 nabyto jako předmět finančního leasingu, je

- a) částka omezení výdajů u tohoto vozidla rovna rozdílu mezi částkou 2 000 000 Kč a úhrnem částí úplat u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a
- b) úhrn výdajů vynaložených na toto vozidlo roven jeho vstupní ceně.

(3) Pokud je na vozidle kategorie M1, které bylo nabyto jako předmět finančního leasingu, provedeno technické zhodnocení, je od okamžiku, kdy je technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání,

- a) částka omezení výdajů u tohoto vozidla rovna rozdílu mezi částkou 2 000 000 Kč a úhrnem částí úplat u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a částí odpisů, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a
- b) úhrn výdajů vynaložených na toto vozidlo roven součtu zůstatkové ceny v daném okamžiku a výdajů na technické zhodnocení.

(4) Pokud dojde ke zvýšení nebo snížení vstupní ceny již odpisovaného vozidla kategorie M1, které bylo nabyto jako předmět finančního leasingu, z jiného důvodu než technického zhodnocení, je od tohoto okamžiku

- a) částka omezení výdajů u tohoto vozidla rovna rozdílu mezi částkou 2 000 000 Kč a úhrnem částí úplat u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a částí odpisů, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a
- b) úhrn výdajů vynaložených na toto vozidlo roven zůstatkové ceně v daném okamžiku upravené o částku, o kterou byla zvýšena nebo snížena vstupní cena.

(5) Při odpisování technického zhodnocení provedeného na vozidle kategorie M1, které je předmětem finančního leasingu, které je jiným majetkem, a při odpisování výdajů hrazených uživatelem vynaložených na takové vozidlo, které jsou jiným majetkem, se do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu zahrnuje pouze poměrná část odpisu vypočítaná podle poměru částky omezení výdajů u tohoto jiného majetku a úhrnu výdajů vynaložených na tento jiný majetek.

(6) U jiného majetku podle odstavce 5 je

- a) částka omezení výdajů rovna rozdílu mezi částkou 2 000 000 Kč a úhrnem částí úplat u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a
- b) úhrn výdajů vynaložených na tento jiný majetek roven součtu úplat u finančního leasingu, které ještě nebyly výdajem, a vstupní ceny jiného majetku.

(7) Pokud je na vozidle kategorie M1 podle odstavce 5 provedeno další technické zhodnocení, je u jiného majetku podle odstavce 5 od okamžiku, kdy je další technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání,

- a) částka omezení výdajů rovna rozdílu mezi částkou 2 000 000 Kč a úhrnem částí úplat u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a částí odpisů jiného majetku, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a
- b) úhrn výdajů vynaložených na tento jiný majetek roven součtu úplat u finančního leasingu, které ještě nebyly výdajem, zůstatkové ceny jiného majetku v tomto okamžiku a výdajů na další technické zhodnocení.

(8) Pokud je nabyto vozidlo kategorie M1 podle odstavce 5 jako předmět finančního leasingu, je u jiného majetku podle odstavce 5 od tohoto okamžiku

- a) částka omezení výdajů rovna rozdílu mezi částkou 2 000 000 Kč a úhrnem částí úplat u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a částí odpisů jiného majetku, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a
- b) úhrn výdajů vynaložených na tento jiný majetek roven součtu zůstatkové ceny jiného majetku v tomto okamžiku a kupní ceny vozidla.

§ 30g

Společná ustanovení pro vozidlo kategorie M1

(1) Vozidlem kategorie M1 se pro účely daní z příjmů rozumí vozidlo kategorie M1 podle nařízení Evropského parlamentu a Rady upravujícího schvalování motorových vozidel a jejich přípojných vozidel¹⁴²⁾.

(2) Pro účely § 30e a 30f se za odpisy, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a úplaty u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, považují i odpisy, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů u poplatníka, od kterého bylo vozidlo kategorie M1 nabyto některým ze způsobů podle § 30 odst. 10, a úplaty u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů u poplatníka, od

kterého bylo vozidlo kategorie M1 nabyto některým ze způsobů podle § 30 odst. 10.

(3) Zůstatková cena vozidla kategorie M1 podle § 29 odst. 2 pro jiné účely než pro stanovování odpisů se určí tak, jako by bylo toto vozidlo odpisováno bez přerušení po minimální dobu odpisování způsobem, který poplatník pro odpisování zvolil. Pokud u vozidla nebyly odpisy stanovovány, ačkoli mohly být, platí pro účely věty první, že poplatník zvolil rovnoměrné odpisování bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování.

(4) Pokud je zůstatková cena vozidla kategorie M1 uplatněna jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, § 23 odst. 4 písm. e) se nepoužije v části, ve které výdaje nebyly uznány jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů z důvodu použití postupu podle § 30e odst. 1 a 5 a § 30f odst. 1 a 5.

(5) Ustanovení § 30e odst. 1 a 5 a § 30f odst. 1 a 5 se nepoužijí, pokud je poměr, podle kterého se počítá poměrná část odpisů nebo úplaty u finančního leasingu, která je výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, 1 nebo vyšší. Odstavec 3 se nepoužije, pokud byl poměr, podle kterého se počítá poměrná část odpisů nebo úplaty u finančního leasingu, u vozidla kategorie M1 u poplatníka po celou dobu 1 nebo vyšší.

(6) Ustanovení § 28 odst. 6 věty druhé, § 30e odst. 1 a 5 a § 30f odst. 1 a 5 se nepoužijí na vozidlo kategorie M1, které je sanitním nebo pohřebním automobilem nebo je využíváno k provozování silniční motorové dopravy na základě koncese, ani na vozidlo kategorie M1 poplatníka, který ho poskytuje jako předmět finančního leasingu, a to i v případě, že je finanční leasing ukončen před uplynutím minimální doby finančního leasingu nebo nedojde k převodu vlastnického práva na uživatele. Pokud vozidlo kategorie M1 v průběhu doby odpisování přestane být vozidlem podle věty první, určí se poměr, podle kterého se počítá poměrná část odpisů nebo úplaty u finančního leasingu, která je výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jako by nebylo vozidlem podle věty první od začátku odpisování. Odstavec 3 se nepoužije, pokud vozidlo kategorie M1 bylo u poplatníka po celou dobu vozidlem podle věty první.

¹⁴²⁾ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/858 ze dne 30. května 2018 o schvalování motorových vozidel a jejich přípojných vozidel, jakož i systémů, konstrukčních částí a samostatných technických celků určených pro tato vozidla a o dozoru nad trhem s nimi, o změně nařízení (ES) č. 715/2007 a č. 595/2009 a o zrušení směrnice 2007/46/ES, v platném znění.“

K bodu 63 /původní bod 57/ (§ 30e až 30g)

Nově vkládané § 30e až 30g zákona o daních z příjmů zavádějí omezení výše odpisů uplatňovaných jako výdaj k zajištění zdanitelného příjmu v případě vozidel kategorie M1 (k této kategorii vozidel viz § 30g odst. 1 zákona o daních z příjmů). Z věcného hlediska se vychází z právní úpravy provedené zákonem č. 438/2003 Sb., kdy se stropovala vstupní cena těchto vozidel, a to částkou 900 000 Kč (následně byla zákonem č. 669/2004 Sb. zvýšena na 1 500 000 Kč). Tím, že se zastropovala vstupní cena, se snížila výše odpisů z nich počítaných a tedy výdajů, které mohly být uplatněny jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Navrhovaná úprava je konstruovaná jinak, protože omezuje nikoli výši vstupní ceny, ale výši odpisů, které lze zahrnout do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu, ale důvod této úpravy je obdobný jako v případě zákona č. 438/2003 Sb. Cílem omezení uplatnění odpisů u vybraných vozidel je snížení dopadu na veřejné rozpočty, neboť na vrub daňových nákladů jsou uplatňovány vysoké částky, což však ve svém důsledku znamená, že na komfort vlastníků nebo uživatelů těchto vozidel přispívají de facto všichni poplatníci.

K § 30e

V odstavci 1 § 30e zákona o daních z příjmů je stanoveno základní pravidlo, že do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu se zahrnuje pouze poměrná část odpisů vozidla kategorie M1, a to část vypočítaná podle poměru částky omezení výdajů u takového vozidla a úhrnu výdajů vynaložených na takové vozidlo. Uvedené částky jsou pojmy, které jsou vymezeny v následujících odstavcích pro různé situace, které mohou v průběhu odpisování vozidla nastat. Smyslem celé úpravy je to, aby v souvislosti s vozidlem kategorie M1 nemohlo být prostřednictvím odpisů uplatněno jako výdaj více než 2 mil. Kč, a to bez ohledu na vstupní cenu vozidla. Přitom odpisy jsou stále počítány podle obecné úpravy, tedy nejvýše do vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny (viz § 30 odst. 3 zákona o daních z příjmů), a jejich výše je stejná jako u ostatního majetku, omezena je pouze jejich výše, která může být výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

V odstavci 2 jsou částka omezení výdajů u vozidla a úhrn výdajů vynaložených na vozidlo vymezeny pro základní situaci, kdy je vozidlo pořízeno a začíná se odpisovat. Částkou omezení výdajů jsou v tomto případě 2 mil. Kč, protože tolik může být v budoucnu uplatněno jako výdaj. Úhrnem výdajů vynaložených na vozidlo je jeho vstupní cena, protože odpisy jsou počítány ze vstupní ceny, která je v tuto chvíli v plné výši. Tímto poměrem bude poplatník násobit vypočítané odpisy pro účely jejich zahrnutí do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu (avšak pouze tehdy, pokud tento poměr bude nižší než jedna, viz § 30g odst. 5 zákona o daních z příjmů, protože v opačném případě je vstupní cena nižší než 2 mil. Kč a není tedy třeba odpisy krátit), dokud nenastane některá ze skutečností uvedených v odstavcích 3 a 4, která změní vstupní cenu. Pokud by k žádné z těchto skutečností nedošlo a vozidlo bylo odepisováno ze vstupní ceny až do nuly, zajistí násobením daným poměrem, že výše odpisů, která bude uplatněna jako výdaj k zajištění zdanitelného příjmu, bude právě 2 mil. Kč.

Uvedeno na příkladech:

Nákup vozidla za 3 mil. Kč.

Částka omezení výdajů u vozidla kategorie M1 činí 2 mil. Kč a úhrn výdajů vynaložených na vozidlo kategorie M1 se rovná jeho vstupní ceně, která činí v daném případě 3 mil. Kč.

Poměr krácení odpisů je $2\,000\,000/3\,000\,000=2/3$, tedy poměrná část odpisů bude stanovena jako poměr krácení x stanovený odpis.

Odpisy rovnoměrné:

Rok	Vstupní cena/ zvýšená vstupní cena (úhrn výdajů)	Standardní odpis	Poměrná část odpisu	Zůstatková cena
1	3 000 000	330 000	220 000	2 670 000
2	3 000 000	667 500	445 000	2 002 500
3	3 000 000	667 500	445 000	1 335 000
4	3 000 000	667 500	445 000	667 500
5	3 000 000	667 500	445 000	0
Celkem		3 000 000	2 000 000	

Odpisy zrychlené:

Rok	Vstupní cena/ zvýšená vstupní cena (úhrn výdajů)	Standardní odpis	Poměrná část odpisu	Zůstatková cena
1	3 000 000	600 000	400 000	2 400 000
2	3 000 000	960 000	640 000	1 440 000
3	3 000 000	720 000	480 000	720 000
4	3 000 000	480 000	320 000	240 000
5	3 000 000	240 000	160 000	0
Celkem		3 000 000	2 000 000	

Odstavec 3 upravuje situaci, kdy je na vozidle kategorie M1 provedeno technické zhodnocení. Technické zhodnocení zvyšuje vstupní nebo zůstatkovou cenu (viz § 29 odst. 3 zákona o daních z příjmů) a tedy celkovou výši odpisů, které jsou z vozidla stanoveny, a to ve zdaňovacím období, kdy je technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání. Proto je třeba v takovém okamžiku nově určit poměr, kterým se odpisy násobí pro zjištění jejich částí, která bude výdajem k zajištění zdanitelného příjmu, protože výpočtem podle dosavadního poměru by se nedosáhlo toho, aby byly do daňových výdajů zahrnuto právě 2 mil. Kč. Princip, na kterém je založen výpočet nového poměru, je stejný ve všech ustanoveních § 30e a 30f zákona o daních z příjmů a jde o to, že částka omezení výdajů u vozidla se rovná částce, která od tohoto okamžiku ještě může být uplatněna jako výdaj k zajištění zdanitelného příjmu prostřednictvím odpisů, a úhrn výdajů vynaložených na vozidlo se rovná částce, která se ještě promítne do odpisů. V případě provedení technického zhodnocení to tedy znamená, že částkou omezení výdajů je rozdíl mezi 2 mil. Kč a úhrnem částí odpisů, které již byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmu (tedy část odpisů vypočítaná za pomoci odstavce 2). Úhrnem výdajů vynaložených na vozidlo je součet zůstatkové ceny a výdajů na technické zhodnocení, protože součet těchto hodnot ještě bude promítnut v odpisech, a to ať se odpisy rovnoměrně, nebo zrychleně (v tomto případě se tento součet označuje jako zvýšená zůstatková cena, která se používá pro účely výpočtu odpisů podle § 32 zákona o daních z příjmů, v případě rovnoměrného odpisování se odpisuje ze zvýšené vstupní ceny, která se rovná součtu vstupní ceny a technického zhodnocení, součet odpisů od tohoto okamžiku se však také

rovná součtu zůstatkové ceny a technického zhodnocení). Tím, že se změní poměr pro výpočet části odpisu, která je výdajem k zajištění zdanitelného příjmu, se opět dosáhne toho, že celkem budou uplatněny jako výdaj k zajištění zdanitelného příjmu právě 2 mil. Kč.

Uvedeno na příkladu:

Nákup vozidla za 3 mil. Kč, v druhém roce provedeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání technické zhodnocení.

V prvním roce částka omezení výdajů u vozidla kategorie M1 činí 2 mil. Kč a úhrn výdajů vynaložených na vozidlo kategorie M1 se rovná jeho vstupní ceně, která činí v daném případě 3 mil. Kč.

V druhém roce je provedeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání technické zhodnocení ve výši 200 000 Kč. Po provedení a uvedení do stavu způsobilého obvyklému užívání technického zhodnocení se změní poměr krácení. Omezení výdajů (čitatel) bude nově rozdíl mezi částkou 2 mil. Kč a úhrnem částí odpisů, které byly daňově uznatelné. Úhrn výdajů (jmenovatel) bude zůstatková cena v prvním roce plus technické zhodnocení (200 000).

Odpisy rovnoměrné:

Rok	Vstupní cena/ zvýšená vstupní cena	částka omezení výdajů	Úhrn výdajů	Poměr krácení odpisů	Standardní odpis	Poměrná část odpisu	Zůstatková cena
1	3 000 000	2 000 000	3 000 000	2/3	330 000	220 000	2 670 000
2	3 200 000	1 780 000	2 870 000	178/287	640 000	396 934	2 230 000
3	3 200 000				640 000	396 934	1 590 000
4	3 200 000				640 000	396 934	950 000
5	3 200 000				640 000	396 934	310 000
6	3 200 000				310 000	192 264	0
Celkem					3 200 000	2 000 000	

Odstavec 4 stanoví obdobné pravidlo jako odstavec 3 pro případ, kdy dochází ke zvýšení nebo snížení vstupní ceny vozidla z jiného důvodu než technického zhodnocení, viz § 29 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Částka omezení výdajů se spočítá stejně jako v případě provedení technického zhodnocení a úhrn výdajů vynaložených na vozidlo se vypočítá jako zůstatková cena upravená o částku, o kterou byla zvýšena nebo snížena vstupní cena, jde tedy o stejný princip jako v případě technického zhodnocení, kdy se zůstatková cena zvyšuje o technické zhodnocení.

Vozidlo kategorie M1 může být odpisováno i podle § 30a zákona o daních z příjmů, tedy mimořádnými odpisy. V takovém případě se pro odpisy tohoto vozidla použije odstavec 2 a v případě provedení technického zhodnocení a jeho uvedení do stavu způsobilého obvyklému užívání odstavec 3, avšak vzhledem k tomu, že technické zhodnocení takového vozidla se odpisuje samostatně jako hmotný majetek – jiný majetek (viz § 30a odst. 3 a § 26 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů), je třeba daný poměr aplikovat nejen na dané vozidlo, ale i na odpisy tohoto technického zhodnocení. To stanoví odstavec 5 věta první. Část odpisů vozidla, která

bude výdajem k zajištění zdanitelného příjmu, tak bude v důsledku použitého poměru nižší než 2 mil. Kč a stejně tak příslušná část odpisů technického zhodnocení, částky 2 mil. Kč však bude dosaženo v součtu těchto částí odpisů, což odpovídá cíli těchto ustanovení. Speciální pravidlo musí být stanoveno pro případ, kdy je provedeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání na takovém vozidle další technické zhodnocení, protože toto technické zhodnocení zvyšuje vstupní nebo zůstatkovou cenu prvního technického zhodnocení. V takovém případě je tedy potřeba přepočítat poměr pro výpočet příslušné části odpisu a tento poměr se aplikuje jak na dané technické zhodnocení, které je jiným majetkem, tak na samotné vozidlo. Částky, které vstupují do výpočtu poměru, jsou uvedeny v odstavci 5 větě druhé. Částka omezení výdajů je vypočítána tak, že se 2 mil. Kč musí snížit jak o úhrn částí odpisů vozidla, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tak o části odpisů technického zhodnocení, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, protože do limitu 2 mil. Kč se musí vejít daňově uznatelné části odpisů obou těchto majetků dohromady. Úhrn výdajů vynaložených na vozidlo i na technické se potom rovná součtu zůstatkové ceny vozidla, zůstatkové ceny technického zhodnocení, které je jiným majetkem, a výdajů na další technické zhodnocení, protože všechny tyto částky se ještě projeví v odpisech, a to odděleně jako odpisy vozidla a jako odpisy technického zhodnocení.

Odstavce 6 až 10 upravují situace, kdy má poplatník pouze spoluvlastnický podíl na vozidle kategorie M1. V takovém případě není daňově uznatelná část odpisů limitována částkou 2 mil. Kč, ale podílem této částky vypočítaným podle výše spoluvlastnického podílu. Toto základní pravidlo je uvedeno v odstavci 6, kde je v písmenu a) takto vymezena částka omezení výdajů u tohoto podílu. Úhrnem výdajů vynaložených na spoluvlastnický podíl je jeho vstupní cena.

Odstavec 7 řeší situaci, kdy je spoluvlastnický podíl zvýšen, tedy dochází ke sloučení spoluvlastnických podílů, viz § 30c odst. 1 zákona o daních z příjmů. V takovém případě je třeba změnit částku omezení výdajů u tohoto podílu, protože musí vycházet z částky 2 mil. Kč upravené podle nové výše spoluvlastnického podílu. Zároveň však musí být snížena o úhrn částí odpisů, které již byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, viz písm. a), ale výše těchto odpisů musí být ještě upravena vzhledem k tomu, že tyto odpisy byly do této chvíle počítány z jiného spoluvlastnického podílu, který měl jinou částku omezení výdajů. Proto je třeba tuto částku odpisů alikvotně upravit na částku, kolik by činily, kdyby byl již dříve odpisován tak velký spoluvlastnický podíl, jaký bude do budoucna, tedy bude vynásobena podílem nové výše spoluvlastnického podílu a původní výše spoluvlastnického podílu. Pokud tedy např. poplatník měl spoluvlastnický podíl ve výši jedné poloviny se vstupní cenou 3 mil. Kč, měl na začátku částku omezení výdajů ve výši 1 mil. Kč (polovina z 2 mil. Kč) a odpisy krátil pro účely daňové uznatelnosti na jednu třetinu, tedy např. místo 330 000 Kč uplatnil 110 000 Kč. Pokud poté přikoupil ještě další čtvrtinu, musí přepočítat částku omezení výdajů, a to tak, že částku 1 500 000 Kč (tři čtvrtiny z 2 mil. Kč) sníží o tři poloviny (podíl tři čtvrtin ku jedné polovině) 110 000 Kč, tedy o 165 000 Kč. Částka 165 000 Kč totiž simuluje situaci, kolik by již bylo uplatněno jako daňový výdaj, pokud by poplatník od počátku měl tříčtvrtinový podíl. Pokud by se od částky 1 500 000 Kč odečetlo pouze 110 000 Kč, tedy tolik, kolik již bylo skutečně uplatněno jako daňový výdaj, vedlo by to k tomu, že celkově by na konci odpisování podílu bylo v daňových výdajích uplatněno 1 500 000 Kč, tedy nebylo by zohledněno, že po část doby odpisování poplatník vlastnil pouze poloviční podíl, na který se aplikuje limit 1 mil. Kč. Úhrn výdajů vynaložených na tento podíl se od okamžiku jeho zvýšení rovná součtu jeho

zůstatkové ceny a vstupní ceny nově nabývaného spoluvlastnického podílu.

Odstavec 8 upravuje opačnou situaci než odstavec 7, tedy snížení spoluvlastnického podílu. Částka omezení výdajů se v takovém případě počítá stejně jako v případě zvýšení spoluvlastnického podílu, a to ze stejných důvodů jako uvedených výše. Úhrn výdajů vynaložených na tento podíl se rovná zůstatkové ceně nové výše spoluvlastnického podílu (tedy jde o poměrnou část zůstatkové ceny původního spoluvlastnického podílu vypočítanou podle toho, jaká část spoluvlastnického podílu poplatníkovi zůstala).

Odstavec 9 upravuje situaci, kdy má poplatník spoluvlastnický podíl na vozidle kategorie M1 a na tomto vozidle je provedeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání technické zhodnocení. V takovém případě se hodnota technického zhodnocení u jednotlivých spoluvlastníků určí podle jejich spoluvlastnického podílu, viz § 29 odst. 5 věta druhá zákona o daních z příjmů. V tomto případě jde o kombinaci pravidel podle odstavců 6 a 3, tedy částka omezení výdajů vychází z poměrné části částky 2 mil. Kč a musí se odečíst úhrn částí odpisů, které již byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a pro zjištění úhrnu výdajů vynaložených na spoluvlastnický podíl se musí jeho zůstatková cena zvýšit o část výdajů na technické zhodnocení připadající na daný podíl. Odstavec 10 obdobně upravuje situaci, kdy je vstupní cena zvyšována nebo snižována z jiného důvodu než technického zhodnocení.

§ 30f

Ustanovení § 30f se zabývá situací, kdy je vozidlo kategorie M1 pořízováno na finanční leasing. V takovém případě je podle § 24 odst. 4 zákona o daních z příjmů výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů úplata u finančního leasingu. Protože jde jen o jiný způsob pořízení vozidla, ale ekonomicky jde v případě uplatňování těchto úplat do daňových výdajů o to samé jako při uplatňování odpisů takového majetku pořízeného jiným způsobem, limituje se i výše úplat u finančního leasingu, která může být výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. V odstavci 1 věty první se proto stanoví, že v případě vozidel kategorie M1 je úplata u finančního leasingu výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pouze v poměrné části vypočítané podle poměru částky 2 mil. Kč a úhrnu těchto úplat. Toto jednoduché pravidlo však platí pouze v případě, že v souvislosti s takto pořízovaným vozidlem nevznikl jiný majetek (podle § 26 odst. 3 písm. a) nebo c) zákona o daních z příjmů), potom je totiž potřeba do limitu 2 mil. Kč zahrnout i odpisy tohoto jiného majetku a poměr se musí přepočítat, viz odstavec 5 až 8, a tento nový poměr se použije jak pro daný jiný majetek, tak pro úplaty u finančního leasingu.

Odstavec 2 upravuje situaci, kdy je vozidlo kategorie M1 nabyto jako předmět finančního leasingu. V takovém případě je třeba zohlednit, že jako daňový výdaj s ním související již byly uplatňovány úplaty u finančního leasingu nebo jejich část. Na takové vozidlo se tedy také použije pravidlo o omezení výše odpisů, která je výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, uvedené v § 30e odst. 1 zákona o daních z příjmů, ale pro zjištění částky omezení výdajů se musí částka 2 mil. Kč snížit o úhrn částí úplat u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pokud se tedy na úplaty u finančního leasingu aplikoval odstavec 1 (tedy poměr podle odstavce 1 byl nižší než 1, tedy úhrn úplat byl vyšší než 2 mil. Kč), vyjde částka omezení výdajů u nabytého vozidla ve výši 0 a jeho odpisy nejsou výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů vůbec. Úhrn výdajů vynaložených na vozidlo se rovná jeho vstupní ceně, tedy kupní ceně, za kterou byl po uplynutí sjednané doby finančního leasingu nabyt.

Odstavec 3 upravuje situace, kdy je na vozidle kategorie M1 pořízené na finanční leasing provedeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání technické zhodnocení. Jde o stejný princip, jako když je technické zhodnocení provedeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání na jinak pořízeném vozidle kategorie M1, viz § 30e odst. 3 zákona o daních z příjmů, jediný rozdíl je v tom, že při výpočtu částky omezení výdajů se částka 2 mil. Kč musí snížit kromě úhrnu částí odpisů, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, i o úhrn částí úplat u finančního leasingu, které byly takovým výdajem. Stejný je vztah odstavce 4 a § 30e odst. 4 zákona o daních z příjmů, co se týká situace, kdy dojde ke zvýšení nebo snížení vstupní ceny již odpisovaného vozidla kategorie M1.

Odstavec 5 se týká jiného majetku vzniklého při pořizování vozidla kategorie M1 na finanční leasing v podobě technického zhodnocení provedeného na tomto vozidle nebo výdajů vynaložených na toto vozidlo, viz § 26 odst. 3 písm. a) a c) zákona o daních z příjmů. Tento jiný majetek je také odpisován, a proto i pro něj je stanoveno pravidlo, že se do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu zahrnují jeho odpisy pouze v poměrné části vypočítané podle poměru částky omezení výdajů a úhrnu výdajů vynaložených na tento jiný majetek. Následující odstavce stanovují výši těchto částek v různých situacích.

Podle odstavce 6 se částka omezení výdajů u jiného majetku podle odstavce 5 rovná rozdílu mezi částkou 2 mil. Kč a úhrnem částí úplat u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Jedná se tedy o úhrn částí úplat, které byly vypočítány podle odstavce 1 věty první do okamžiku vzniku jiného majetku. Úhrnem výdajů vynaložených na tento jiný majetek je součet úplat u finančního leasingu, které ještě nebyly výdajem, a vstupní ceny jiného majetku. Úplatami u finančního leasingu, které ještě nebyly výdajem, se rozumí ty části, které v případě poplatníka, který je účetní jednotkou, ještě nebyly nákladem podle právních předpisů upravujících účetnictví a v případě poplatníka, který není účetní jednotkou nebo vede jednoduché účetnictví, ještě nebyly zaplacené. Podle odstavce 1 věty druhé je třeba od tohoto okamžiku tento poměr použít i pro určení poměrné části úplaty u finančního leasingu, která je výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Částka omezení výdajů se totiž vztahuje k součtu úplat u finančního leasingu a vstupní ceny jiného majetku a poměr je tedy od tohoto okamžiku počítán tak, že zahrnuje jak úplatu u finančního leasingu, tak vstupní cenu jiného majetku.

Odstavec 7 upravuje situaci, kdy je na vozidle, v souvislosti s nímž již existuje jiný majetek, provedeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání další technické zhodnocení. V takovém případě toto technické zhodnocení zvyšuje vstupní nebo zůstatkovou cenu daného jiného majetku, viz § 29 odst. 3 věta první část za středníkem zákona o daních z příjmů. V tomto případě se proto postupuje obdobně jako při provedení a uvedení do stavu způsobilého obvyklému užívání technického zhodnocení na vozidle kategorie M1, avšak s tím rozdílem, že pro zjištění částky omezení výdajů musí být částka 2 mil. Kč snížena jak o část odpisů tohoto jiného majetku, které již byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tak o takovou část úplat u finančního leasingu. Úhrn výdajů vynaložených na tento jiný majetek je potom roven součtu zůstatkové ceny jiného majetku, výdajů na další technické zhodnocení a součtu úplat u finančního leasingu, které ještě nebyly výdajem.

Odstavec 8 se týká situace, kdy vznikne v souvislosti s vozidlem kategorie M1 jiný majetek a poté je dané vozidlo nabyto jako předmět finančního leasingu. Vstupní nebo zůstatková cena jiného majetku se v takovém případě podle § 29 odst. 4 zákona o daních z příjmů zvýší o pořizovací cenu

vozidla. Částka omezení výdajů se tedy v tomto případě vypočítá stejně jako v případě provedení dalšího technického zhodnocení, tedy jako 2 mil. Kč snížené o úhrn částí úplat u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a částí odpisů tohoto majetku, které byly takovým výdajem, úhrn výdajů vynaložených na jiný majetek se spočítá jako součet jeho zůstatkové ceny v daném okamžiku a kupní ceny vozidla. Doba trvání finančního leasingu již uplynula, tedy již nebudou placeny žádné úplaty u finančního leasingu, a proto nevstupují do úhrnu výdajů vynaložených na jiný majetek.

§ 30g

Ustanovení § 30g zákona o daních z příjmů obsahuje společná ustanovení, která se vztahují k vozidlům kategorie M1 a úpravě v § 30e a 30f zákona o daních z příjmů. V prvním odstavci se upřesňuje, co se rozumí pro účely daní z příjmů vozidlem kategorie M1, a to odkazem na definici takového vozidla v nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/858 ze dne 30. května 2018 o schvalování motorových vozidel a jejich přípojných vozidel, jakož i systémů, konstrukčních částí a samostatných technických celků určených pro tato vozidla a o dozoru nad trhem s nimi, o změně nařízení (ES) č. 715/2007 a č. 595/2009 a o zrušení směrnice 2007/46/ES. Podle čl. 4 odst. 1 písm. a) bodu i) tohoto nařízení do této kategorie spadají motorová vozidla s nejvýše osmi místy k sezení kromě místa k sezení řidiče a bez prostoru pro stojící cestující, bez ohledu na to, zda je počet míst k sezení omezen na místo k sezení řidiče.

Odstavec 2 navazuje na pravidla uvedená v § 30e a 30f zákona o daních z příjmů, která pro výpočet částky omezení výdajů pracují s výší odpisů, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a výší úplat u finančního leasingu, které byly takovým výdajem. Pokud poplatník vozidlo kategorie M1 nabyt některým ze způsobů uvedených v § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů a pokračuje tedy v odpisování započatém svým předchůdcem, platí celkový limit 2 mil. Kč pro oba poplatníky dohromady. Proto se musí částka omezení výdajů snižovat jak o odpisy, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů u daného poplatníka, tak o ty, které byly takovým výdajem u jeho právního předchůdce. Na úplaty u finančního leasingu se toto ustanovení použije v případě, kdy předchůdce poplatníka vozidlo pořídil na finanční leasing a poté, co ho tento předchůdce pořídil a začal odpisovat, jej nabyde některým ze způsobů uvedených v § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů poplatník a pokračuje v odpisování. Vzhledem k tomu, že limit 2 mil. Kč platí pro oba poplatníky dohromady, musí tento poplatník zohlednit i úplaty u finančního leasingu, které byly daňovým výdajem u jeho předchůdce (přestože daný poplatník sám už žádné úplaty u finančního leasingu neplatí).

V odstavci 3 se navrhuje ustanovení, které stanoví zůstatkovou cenu v případě prodeje vozidla kategorie M1 podléhajícího limitaci podle § 30e a 30f zákona o daních z příjmů či jiného zacházení s ním, než je stanovování odpisů. Záměrem úpravy je, aby ta část odpisů, která byla daňově neuznatelná v době držby automobilu, již nemohla být v základu daně uplatněna, a zároveň, aby nedošlo k omezení výdajů souvisejících s příjmem z prodeje automobilu, které souvisejí s ještě neodepsanou částí automobilu. Standardně by se mělo jednat o zůstatkovou cenu. Vzhledem k poměrně velké benevolenci současně právní úpravy při stanovování daňových odpisů, kdy je definována pouze minimální doba odpisování a odpisování je možné bez dalšího přerušit na libovolně dlouhou dobu, je nutné stanovení zůstatkové ceny v případě limitovaných automobilů zpřesnit. Proto se navrhuje, že jde o zůstatkovou cenu vycházející z minimální doby odpisování a bez přerušování odpisování. Touto úpravou se zajistí, aby nedocházelo k účelovému obcházení požadované restrikce tím, že by poplatník nejdříve uplatnil velice nízké odpisy (které jsou

limitovány) a následně při prodeji uplatnil vysokou zůstatkovou cenu (která by limitována nebyla). Navržená úprava tomuto postupu zamezuje, zároveň však v případě běžného odpisování poplatníka nijak nelimituje. Pokud tedy bude poplatník uplatňovat maximální daňové odpisy (což je ve většině případů racionální), bude zůstatkovou cenou dle tohoto ustanovení jeho standardní zůstatková cena. Pouze pokud by poplatník z nějakých důvodů odpisování přerušil či zvolit delší dobu odpisování, bude se zůstatková cena určená podle tohoto ustanovení od jeho zůstatkové ceny lišit a poplatník tak neuplatní v daňově uznatelných výdajích celou její hodnotu. Přitom se respektuje volba poplatníka ohledně toho, zda bude vozidlo odpisovat rovnoměrně, či zrychleně, případně využije možnost mimořádných odpisů. Pouze pro případ, kdy poplatník vůbec odpisování nezačal, stanoví věta druhá fikci, že poplatník zvolil rovnoměrné odpisování bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování, a na základě toho tedy musí spočítat zůstatkovou cenu.

Odstavec 4 výslovně vylučuje použití § 23 odst. 4 písm. e) zákona o daních z příjmů v situaci, kdy část odpisů nebyla výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Toto ustanovení obecně vylučuje ze základu daně částky zaúčtované do příjmů, pokud přímo souvisejí s výdaji neuznanými jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a vedlo by tedy k tomu, že by se ze základu daně vylučovala poměrná část příjmu z prodeje vozidla kategorie M1, na které by se aplikovala pravidla podle § 30e a 30f zákona o daních z příjmů. To však není chtěné, příjem se má zdaňovat v plné výši, a proto se použití tohoto ustanovení vylučuje.

Odstavec 5 věta první reflektuje skutečnost, že smyslem úpravy § 30e až 30g zákona o daních z příjmů je omezit výši odpisů v případě vozidel kategorie M1, u kterých by byly odpisy uplatněny dohromady v částce převyšující 2 mil. Kč. Tomu odpovídá výše omezení výdajů, která vždy odpovídá tomu, kolik je ještě možné uplatnit v souvislosti s daným vozidlem kategorie M1 výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Poměr, kterým se odpisy, případně úplata u finančního leasingu krátí, odpovídá poměru této částky k tomu, co ještě vstoupí do odpisů a úplaty u finančního leasingu. Pokud je však tento poměr 1 nebo vyšší než 1, znamená to, že částka omezení výdajů je rovna tomu, co ještě vstoupí do odpisů a úplat u finančního leasingu, nebo vyšší, a proto není třeba omezení odpisů a úplat u finančního leasingu aplikovat a odpisy a úplaty se mohou uplatnit jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů v plné výši. Naopak, pokud by byl poměr vyšší než 1, vedlo by to ke zvyšování částky odpisů nebo úplaty u finančního leasingu, což samozřejmě není chtěné. Uvedený poměr se může měnit v průběhu odpisování vozidla, a proto je nutné jej znovu spočítat v každé situaci, pro kterou jsou v § 30e a 30f zákona o daních z příjmů stanovena pravidla. Pokud tedy např. poplatník pořídí vozidlo kategorie M1 za 1 800 000 Kč, vyjde mu poměr podle § 30e odst. 2 vyšší než 1 a nemusí výši odpisů upravovat. Pokud však později provede na tomto vozidle technické zhodnocení ve výši 500 000 Kč, na základě výpočtu podle § 30e odst. 3 zákona o daních z příjmů mu vyjde poměr nižší než 1 a omezení výše odpisů podle § 30e odst. 1 zákona o daních z příjmů již bude muset aplikovat.

Věta druhá v odstavci 5 stanoví, kdy se nepoužije odstavec 3, tedy stanovení zůstatkové ceny tak, jako by poplatník odpisoval vozidlo kategorie M1 bez přerušování a po minimální dobu odpisování. Toto ustanovení se nepoužije, pokud byl poměr, podle kterého se počítá poměrná část odpisů nebo úplaty u finančního leasingu, po celou dobu odpisování roven 1 nebo vyšší, tedy pokud by se nikdy v průběhu odpisování neaplikovalo krácení odpisů nebo úplaty u finančního leasingu podle § 30e a 30f zákona o daních z příjmů.

Odstavec 6 stanoví výjimku z použití limitace uznatelnosti odpisů a úplat u finančního leasingu pro některá vozidla kategorie M1 na základě jejich charakteru. První výjimka je stanovena pro sanitní a pohřební automobily, které jsou definovány v nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/858, konkrétně v jeho příloze 1 části A bodech 5.3. a 5.4.. přičemž se jedná o vozidla zvláštního určení, která jsou zároveň vozidly kategorie M. Pokud půjde o sanitní nebo pohřební automobil, který je zároveň vozidlem kategorie M1, není chtěné na něj aplikovat omezení výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a proto se výslovně vylučují. Druhá výjimka je stanovena pro vozidla využívaná na základě koncese k provozování živnosti silniční motorová doprava. Poslední výjimka se týká poskytovatele, který vozidlo kategorie M1 poskytuje na finanční leasing. Záměrem této výjimky je nelimitovat poskytovatele finančního leasingu, limitace daňově uznatelných výdajů je navržena u uživatele a není nutné, aby omezení výdajů postihlo oba účastníky leasingové smlouvy. Dále platí, že poskytovatel finančního leasingu může automobily poskytovat i běžným osobám, které auto kupují pro svou osobní potřebu, a tuto situaci není záměr omezovat. Limitace u poskytovatele se neuplatní ani v případě, kdy je finanční leasing ukončen před uplynutím minimální doby finančního leasingu nebo nedojde k převodu vlastnického práva na uživatele. Takové případy obecně upravuje § 21d odst. 4 zákona o daních z příjmů, podle kterého se finanční leasing v takových případech považuje od počátku za nájem. Stanoví se proto, že toto pravidlo se nepoužije pro účely limitace odpisů automobilů dle ustanovení § 30e zákona o daních z příjmů. Pokud by se postupovalo podle tohoto pravidla, musel by poskytovatel finančního leasingu veškeré již uplatněné odpisy přepočítat dle ustanovení § 30e zákona o daních z příjmů a jednorázově o rozdíl zvýšit základ daně dle ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 3 zákona o daních z příjmů. Tento postup by byl administrativně náročný a navíc nereflektuje skutečnost, že poskytovatel zpravidla nemůže ovlivnit předčasné ukončení leasingového vztahu, tj. zejména pro nehranice splátek. Není tedy racionální zejména v situacích, kdy k porušení smlouvy došlo ze strany uživatele, přenést daňovou limitaci na stranu poskytovatele. Naopak u poskytovatelů operativního leasingu, kdy smluvní vztah zpravidla představuje standardní nájem, bude omezení daňově uznatelných nákladů probíhat na straně pronajímatele, na straně nájemce již žádná limitace nebude.

Věta druhá stanoví pravidlo pro případ, kdy vozidlo kategorie M1 nejdříve splňovalo podmínky pro uplatnění výjimky podle věty první, ale v průběhu doby odpisování tyto podmínky přestane splňovat a ustanovení § 30e a 30f zákona o daních z příjmů se musí začít uplatňovat. U takového vozidla se poměr, podle kterého se počítá poměrná část odpisů nebo úplaty u finančního leasingu, vypočítá tak, jako by byly § 30e a 30f zákona o daních z příjmů uplatňovány již dříve, tedy částka 2 mil. Kč se sníží jen o takovou část minulých odpisů, které by byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, kdyby se v minulosti uplatňovaly § 30e a 30f zákona o daních z příjmů. Pokud by tomu tak nebylo, minulé odpisy by totiž příliš snižovaly daný poměr, a pokud by se jednalo například o vozidlo se vstupní cenou 10 mil. Kč, které je již z poloviny odepsáno, nebylo by ani možné poměr vypočítat, protože odpisy, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů už byly vyšší než 2 mil. Kč. Proto se i tyto minulé odpisy pro účely výpočtu poměru zkrátí daným poměrem, který by byl vypočítán na začátku odpisování.

Poslední věta je obdobou věty druhé v odstavci 5 a stanoví, že odstavec 3 (tedy výpočet zůstatkové ceny, jako by bylo odpisováno bez přerušování po minimální dobu odpisování) se nepoužije, pokud vozidlo po celou dobu u poplatníka naplňovalo podmínky podle věty první, tedy neaplikovaly se na něj § 30e a 30f zákona o daních z příjmů. Pokud však

podmínky podle věty první nebyly splněny byť po malou část doby, kdy bylo vozidlo u poplatníka, musí se zůstatková cena určit podle odstavce 3.

64. V § 35a odst. 1 úvodní části ustanovení se za slovo „příjmů“ vkládají slova „, pokud je poplatníkem daně z příjmů právnických osob“.

K bodu 64 (§ 35a odst. 1 úvodní část ustanovení)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Navrhované úpravy (v oblasti zrušení registrační povinnosti poplatníka daně z příjmů fyzických osob a některých plátců daně) je nutné promítnout i v rámci slevy na dani z titulu příslibu investiční pobídky (viz § 35a a § 35b zákona o daních z příjmů).

Jednou z podmínek pro kvalifikaci pro tuto slevu na dani je to, že poplatník je registrován jako poplatník k dani z příjmů (§ 35a odst. 1 zákona o daních z příjmů). Z důvodu zrušení registrace poplatníků daně z příjmů fyzických osob se § 35a odst. 1 úvodní část ustanovení zákona o daních z příjmů upravuje tak, že se nově podmínka registrace vztahuje jen na poplatníky, kterým registrační povinnost vzniká (tj. na poplatníky daně z příjmů právnických osob).

65. V § 35b odst. 1 písm. b) větě druhé se za slovo „poplatníka“ vkládají slova „daně z příjmů právnických osob“.

K bodu 65 (§ 35b odst. 1 písm. b) věta druhá)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Navrhované úpravy (v oblasti zrušení registrační povinnosti poplatníka daně z příjmů fyzických osob a některých plátců daně) je nutné promítnout i v rámci slevy na dani z titulu příslibu investiční pobídky (viz § 35a a § 35b zákona o daních z příjmů).

Výpočet slevy na dani podle § 35b odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů definuje parametr S2 tak, že se rovná aritmetickému průměru částek daně vypočtených podle odst. 2 téhož paragrafu za tři zdaňovací období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období, za které lze slevu uplatnit poprvé. U poplatníka, od jehož registrace k dani z příjmů (tj. u poplatníka, který je poplatníkem daně z příjmů právnických osob) uplynula doba kratší než tři zdaňovací období, se vypočítá aritmetický průměr částek daně za všechna zdaňovací období.

66. V § 35b odst. 1 písm. b) se za větu druhou vkládá věta „U poplatníka daně z příjmů fyzických osob, který vykonává činnost, která je zdrojem příjmu ze samostatné činnosti, po dobu kratší než 3 zdaňovací období, se vypočítá aritmetický průměr částek daně za zdaňovací období, ve kterých vykonával tuto činnost.“.

K bodu 66 (§ 35b odst. 1 písm. b) věta třetí)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Navrhované úpravy (v oblasti zrušení registrační povinnosti poplatníka daně z příjmů fyzických osob a některých plátců daně) je nutné promítnout i v rámci slevy na dani z titulu příslibu investiční pobídky (viz § 35a a § 35b zákona o daních z příjmů).

Výpočet slevy na dani podle § 35b odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů definuje parametr S2 tak, že se rovná aritmetickému průměru částek daně vypočtených podle odst. 2 téhož paragrafu za tři zdaňovací období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období, za které lze slevu uplatnit poprvé. U poplatníka, od jehož registrace k dani z příjmů (tj. u poplatníka, který je poplatníkem daně z příjmů právnických osob) uplynula doba kratší než tři zdaňovací období, se vypočítá aritmetický průměr částek daně za všechna zdaňovací období. V důsledku zrušení registrační povinnosti poplatníka daně z příjmů fyzických osob se navrhuje vymezit, že do výpočtu ve smyslu § 35b odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů mají vstupovat tři zdaňovací období, ve kterých poplatník vykonával činnost, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, bezprostředně předcházející zdaňovacímu období, za které lze slevu uplatnit poprvé, a pokud je bezprostředně uplynulých zdaňovacích období, ve kterých poplatník vykonával takovou činnost, méně než tři, do výpočtu vstupují všechna bezprostředně uplynulá zdaňovací období, ve kterých poplatník vykonával takovou činnost.

67. V § 35ba odst. 1 písmeno b) zní:

„b) slevu na manžela,“.

K bodu 67 /původní bod 58/ (§ 35ba odst. 1 písm. b))

Z důvodu přehlednosti legislativního textu bylo přistoupeno k vymezení podmínek pro uplatnění slevy na manžela a k úpravě jejich dalších podobností v samostatném § 35bb zákona o daních z příjmů, viz odůvodnění k tomu.

68. V § 35ba odst. 1 se na konci písmene e) čárka nahrazuje tečkou a písmena f) a g) se zrušují.

K bodu 68 /původní bod 59/ (§ 35ba odst. 1 písm. f) a g))

K § 35ba odst. 1 písm. f):

Navrhuje se zrušit možnost uplatnění slevy na dani na studenta u poplatníka daně z příjmů fyzických osob po dobu, po kterou se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem.

Sleva na studenta je zakotvena v § 35ba odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů a v současné době činí 4 020 Kč za zdaňovací období na poplatníka (popř. 1/12 této částky za každý měsíc, na jehož počátku byly podmínky pro uplatnění nároku na snížení daně splněny).

Institut slevy na dani představuje výjimečný prostředek k řešení mimořádných situací za účelem kompenzace neočekávaných událostí nebo skutečností, které poplatníka oproti ostatním nějakým způsobem znevýhodňují. Z tohoto pohledu však v oblasti daní z příjmů pro slevu na studenta není dostatečné opodstatnění, neboť studium nelze považovat za mimořádnou událost či skutečnost tohoto charakteru.

Hlavním důvodem je poměrně nízký efekt této slevy na dani v případě běžných studentů, kterým by v principu postačovala základní sleva na poplatníka podle § 35ba odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, v jejímž důsledku nebude dani z příjmů podléhat příjem až do výše 205 600 Kč ročně, což odpovídá průměrnému měsíčnímu příjmu ve výši cca 17 100 Kč. Sleva na studenta tak je ve skutečnosti využitelná

pouze pro studenta, který má vyšší příjem, naopak studenti s nižšími příjmy tuto slevu nevyužijí. Zrušení slevy na studenta současně přispěje k omezení stimulu pro nežádoucí jev, kdy poplatníci daně z příjmů fyzických osob vykonávající pravidelnou výdělečnou činnost využívají status studenta pouze formálně (tj. jsou ke studiu zapsáni, ale vzdělávací instituci nenavštěvují a studiu se skutečně nevěnují) pro účely čerpání tohoto daňového zvýhodnění.

Daňová politika a sociální systém České republiky podporuje rodiny s vyživovanými dětmi formou široké škály daňových výjimek, zvýhodnění, dávek a dalších příspěvků z veřejných rozpočtů. V rámci daně z příjmů i nadále zůstane zachováno daňové zvýhodnění na vyživované dítě, které činí 15 204 Kč ročně na jedno dítě, 22 320 Kč ročně na druhé dítě a 27 840 Kč ročně na třetí a každé další dítě, přičemž za vyživované dítě se pro tyto účely považuje i zletilé dítě až do dovršení věku 26 let, jestliže se soustavně připravuje na budoucí povolání. Toto daňové zvýhodnění lze využít jak v podobě slevy na dani, tak v podobě daňového bonusu využívaného zejména nízkopříjmovými domácnostmi, případně kombinací obou.

K § 35ba odst. 1 písm. g):

Navrhuje se zrušit možnost uplatnění slevy na dani za umístění dítěte do předškolního zařízení, tzv. školkovné.

Zákon o daních z příjmů umožňuje poplatníkům daně z příjmů fyzických osob uplatnit slevu na dani za umístění dítěte v předškolním zařízení ve smyslu dosavadního § 35bb odst. 6 zákona o daních z příjmů. Sleva za umístění dítěte může být uplatněna maximálně ve výši minimální mzdy za každé vyživované dítě za zdaňovací období. V roce 2023 tedy maximální výše této slevy činí 17 300 Kč za každé vyživované dítě.

Institut slevy za umístění dítěte byl do zákona o daních z příjmů doplněn zákonem o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině. Sleva na dani z příjmů při úhradě péče o děti měla být pozitivní motivací rodičů k participaci na trhu práce, která v konečném důsledku povede ke zvýšení daně z příjmů fyzických osob, čímž zároveň dojde ke kompenzaci akutního snížení daňového výnosu z důvodu zavedení předmětné slevy. Za téměř desetiletou existenci této slevy je však zřejmé, že původní předpoklady nebyly naplněny. Jak uvádí jako úsudek resp. shrnutí ve své analýze nazvané "Školkovně: drahá sleva nic nevyřešila", publikované v Mladé frontě DNES dne 16. 6. 2015, ekonom Daniel Münich z akademického pracoviště IDEA při CERGE-EIK: „Jaké mělo školkovně smysl? Pro nízkopříjmové rodiče, kteří díky slevám žádné daně z příjmů neplatí, žádný. Pro ostatní je příjemným příspěvkem do domácího rozpočtu.“ I přesto, že předmětná analýza zde obsažená zahrnuje rozbor situace z roku 2015, lze v souvislosti s růstem výše školkovného, jakož i rodičovského příspěvku, předpokládat pouze nárůst zde předložených problémů. Tomuto závěru odpovídají i výsledky Studie IDEA „Vliv zvýšení rodičovského příspěvku na participaci žen na trhu práce“ z roku 2022, která ve svém „Shrnutí klíčových skutečností“ uvádí následující údaje: „Vyhodnocujeme dopady navýšení rodičovského příspěvku v roce 2020 o 80 tis. Kč (o 36 %) na zapojení matek mladších dětí na trhu práce. Příjmový efekt zvýšení příspěvku se do rozhodování matek o pracovním zapojení promítá a u mnohých z nich došlo k prodloužení doby čerpání rodičovského příspěvku. U matek tříletých dětí došlo k poklesu míry participace na trhu práce ze 70 % na 60 %, tedy o celých 10 procentních bodů (p. b.). U matek dvouletých dětí poklesla míra participace na trhu práce o 6 p. b. na úroveň 20 %. V obou skupinách adekvátně poklesl i počet odpracovaných hodin týdně. Efekty reformy byly různé i dle počtu dětí. Výraznějšímu poklesu pracovního zapojení (o 10 p. b.) došlo u matek, které pobíraly rodičovský příspěvek na své první dítě. Je pravděpodobné, že matky s prvním dítětem plánovaly mít dítě další a peníze navíc využily na překlenutí doby do

narození druhého dítěte, tj. aby se nemusely v mezidobí vrátit do práce. Z hlediska dosaženého vzdělání se dopad navýšení rodičovského příspěvku projevil zejména u matek se vzděláním vysokoškolským. Podíl pracujících matek v této skupině poklesl o celou třetinu (o 16,4 p. b.) a jimi odpracovaný počet hodin se snížil o 4,8 hodiny týdně (pokles o 30 %).“ Jak vyplývá z uvedeného, zavedení školkovného nemělo předpokládaný efekt. Vzhledem k tomu, že slevu čerpá jeden z rodičů, slouží tato daňová výhoda k obstarání péče o dítě, aniž by zásadně motivovala druhého rodiče ke vstupu do zaměstnání. Přitom nízkopříjmové rodiny jsou i nadále závislé na systému sociálních dávek.

Z hlediska výše slevy za umístění dítěte v poměru k výši skutečných nákladů vynakládaných za umístění dítěte do předškolního zařízení, které by dle dosavadního § 35bb odst. 1 zákona o daních z příjmů měla kompenzovat, je rovněž patrné, že v současné době často pokrývá jen zlomek takových nákladů, v důsledku čehož je její motivační funkce potlačena.

Zrušení slevy na studenta a slevy za umístění dítěte tak představuje žádoucí redukci nesystémových daňových zvýhodnění, čímž přispívá k naplnění obecných principů jednoduchosti, transparentnosti a neutrality daní z příjmů a zároveň realizuje jeden z cílů Programového prohlášení vlády České republiky pro oblast veřejných financí, tj. cestou rozpočtových úspor směřovat ke stabilitě veřejných financí.

- 69.** V § 35ba odst. 2 se slova „částky uvedené“ nahrazují slovy „výši slev uvedených“ a slova „písm. g) a“ se zrušují.

K bodu 69 /původní bod 60/ (§ 35ba odst. 2)

Navrhuje se legislativně-technická změna v návaznosti na to, že v odstavci 1 písm. b) už nebude uvedena částka slevy na manžela (ta je nově uvedena v § 35bb zákona o daních z příjmů), proto je nepřesné odkazovat na částku uvedenou v odst. 1 písm. b), ale je nutné odkázat jen na výši slev uvedených v odstavce 1 písm. b) až e). Dále se v návaznosti na navržené zrušení ustanovení § 35ba odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů odstraňuje odkaz na toto ustanovení.

- 70.** V § 35ba odst. 3 se slova „snížení daně“ nahrazují slovy „slevu na dani“ a text „f)“ se nahrazuje textem „e)“.

K bodu 70 /původní bod 61/ (§ 35ba odst. 3)

Navrhuje se legislativně-technická změna v návaznosti na zrušení ustanovení § 35ba odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů. Vzhledem ke zrušení slevy na studenta je nutné odpovídajícím způsobem změnit označení odkazů na ustanovení, která je před jejich zrušením upravovala. Zároveň se upřesňuje, že jde o slevu na dani, protože to je správné označení daného institutu. V případě slevy na manžela se jedna dvanáctina uváděná v § 35ba odst. 3 zákona o daních z příjmů rovná částce 2 070 Kč, u ZTP/P pak částce 4 140 Kč ve vazbě na § 35bb odst. 1 zákona o daních z příjmů.

71. § 35bb včetně nadpisu zní:

„§ 35bb Sleva na manžela

(1) Výše slevy na manžela činí 24 840 Kč. Výše slevy se zvyšuje na dvojnásobek, pokud je sleva uplatňována na manžela, kterému je přiznán nárok na průkaz ZTP/P.

(2) Slevu na manžela lze uplatnit pouze tehdy, pokud

- a) poplatník žije ve společně hospodařící domácnosti s manželem a vyživovaným dítětem poplatníka, které nedovršilo věku 3 let, a
- b) manžel poplatníka nemá vlastní příjem přesahující za zdaňovací období 68 000 Kč.

(3) Pro účely slevy na manžela se za vyživované dítě poplatníka nepovažuje vlastní vnuk nebo vnuk druhého z manželů, není-li v péči těchto osob, která nahrazuje péči rodičů.

(4) Do vlastního příjmu manžela pro účely slevy na manžela se nezahrnují

- a) dávky osobám se zdravotním postižením, pomoci v hmotné nouzi, státní sociální podpory a pěstounské péče s výjimkou odměny pěstouna,
- b) příspěvky na péči a na sociální služby,
- c) státní příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem podle zákona upravujícího penzijní připojištění se státním příspěvkem, státní příspěvky na doplňkové penzijní spoření podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření a státní podpory podle zákona upravujícího stavební spoření,
- d) stipendia poskytovaná studujícím soustavně se připravujícím na budoucí povolání,
- e) příjmy plynoucí z důvodu péče o blízkou nebo jinou osobu, která má nárok na příspěvek na péči podle zákona upravujícího sociální služby, který je od daně osvobozen,
- f) příjmy, které vznikly jako důsledek porušení podmínek osvobození příjmu nebo uplatnění nezdanitelné části základu daně, a
- g) příjmy, které plynou druhému z manželů nebo se pro účely daně z příjmů považují za příjem druhého z manželů v případě manželů, kteří mají společné jmění manželů.“

K bodu 71 /původní bod 62/ (§ 35bb)

Z důvodu zrušení slevy za umístění dítěte se navrhuje přistoupit ke zrušení § 35bb zákona o daních z příjmů upravujícího její maximální výši, podmínky uplatnění a definici předškolního zařízení.

Ustanovení § 35bb bude nově upravovat slevu na manžela a podmínky pro její uplatnění. Zákon o daních z příjmů umožňuje poplatníkům, kteří jsou fyzickými osobami, uplatnit slevu na dani na manžela, nemá-li manžel vlastní nebo dostatečné příjmy. Odstavec 1 nově upravuje výši této slevy, kterou si poplatník může uplatnit. Základní výše činí 24 840 Kč ročně (popř. 1/12 této částky za každý kalendářní měsíc, na jehož

počátku byly podmínky pro uplatnění nároku na snížení daně splněny). Pokud je manžel držitelem průkazu ZTP/P, lze uplatnit slevu ve dvojnásobné výši.

Odstavec 2 upravuje podmínky, za kterých lze slevu na manžela uplatnit. Navrhuje se oproti dosavadnímu stavu upravit podmínky pro uplatnění slevy na dani na manžela žijícího s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti, pokud nemá vlastní příjem přesahující částku 68 000 Kč, a to tak, že slevu na dani na druhého z manželů bude možné uplatnit za podmínky, že poplatník žije ve společně hospodařící domácnosti nejen s manželem, na kterého je sleva na dani uplatňována, ale zároveň i s vyživovaným dítětem poplatníka do 3 let věku (tj. do okamžiku dovršení věku 3 let). Pro posouzení vyživovaného dítěte poplatníka se vychází z ustanovení § 35c odst. 6 zákona o daních z příjmů. Vyživovaným dítětem pro možnost uplatnění daňové slevy tak bude dítě vlastní, osvojenec, dítě v péči, která nahrazuje péči rodičů, dítě druhého z manželů. Podmínka soužití ve společně hospodařící domácnosti s vyživovaným dítětem do 3 let věku ale bude u vlastního vnuka nebo vnuka druhého z manželů splněna pouze tehdy, pokud jsou takové děti v péči, která nahrazuje péči rodičů (jedná se o výjimku, která je v současné právní úpravě uplatňována u rušeného školovného podle § 35bb odst. 3 zákona o daních z příjmů), viz navržený odstavec 3.

Úprava podmínek pro uplatnění slevy na manžela má podpořit plnohodnotný nástup druhého člena rodiny (manželky nebo manžela) na trh práce. Zavedením podmínky uplatnění této slevy za předpokladu, že ve společně hospodařící domácnosti žije poplatník a manželka (manžel) s vyživovaným dítětem do věku 3 let, se má omezit často účelové využívání předmětné slevy, kdy manželka (manžel) nemá potřebu si hledat dlouhodobé zaměstnání, neboť by poplatník, který je obvykle finančně dobře zajištěn, ztratil nárok na předmětnou daňovou úlevu.

Příklady:

1. Vlastní dítě obou manželů, jeden z manželů bez příjmů, všichni žijí ve společně hospodařící domácnosti – slevu lze uplatnit.
2. Dítě bývalých manželů – ve společně hospodařící domácnosti žije s každým z nich střídavě jednotlivě, matka samoživitelka (bez nového manžela) bez příjmů, poplatník – otec se znovu neoženil – slevu nelze uplatnit.
3. Otec dítěte se svým vlastním dítětem a novou manželkou bez příjmů, dítě žije (i občas) ve společně hospodařící domácnosti. Z pohledu manželky se jedná o vydané dítě manžela – slevu (příp. částečně) lze uplatnit.
4. Manžel s novou manželkou bez příjmů s jejím vlastním dítětem (i občas) ve společně hospodařící domácnosti – slevu (příp. částečně) lze uplatnit.
5. Dědeček s babičkou bez příjmů s vlastním vnukem do 3 let věku žijí ve společně hospodařící domácnosti, vnuk rozhodnutím svěřen do péče nahrazující péči rodičů – slevu lze uplatnit.
6. Poplatník – rodič s manželkou bez příjmů a současně prarodič, se studujícím dítětem a s jeho dítětem ve věku do 3 let žije ve společně hospodařící domácnosti – nadále bude platit situace, že tento poplatník nesmí uplatnit slevu na manželku (vnuk nebyl svěřen poplatníkovi do péče nahrazující péči rodičů), ale dále může uplatnit daňové zvýhodnění na dceru a i na vnouče.

Zavedení nové podmínky pro uplatnění slevy na manžela představuje žádoucí redukci nesystémových daňových zvýhodnění, čímž přispívá k naplnění obecných principů jednoduchosti, transparentnosti a neutrality daní z příjmů a zároveň realizuje jeden z cílů Programového prohlášení vlády České republiky pro oblast veřejných financí, tj. cestou rozpočtových úspor směřovat ke stabilitě veřejných financí.

Odstavec 4 v zásadě přebírá dosavadní vymezení vlastního příjmu manžela pro účely uplatnění slevy na manžela. Nad rámec dosavadního vymezení příjmů, které se nezahrnují do limitu vlastních příjmů manžela, se navrhuje doplnit příjmy, které vznikly jako důsledek porušení podmínek osvobození příjmu nebo uplatnění nezdanitelné části základu daně. Jedná se o příjmy, jejichž osvobození je vázáno na splnění určitých podmínek, které následně nebyly splněny, nebo příjmy, které by nepodléhaly dani z příjmů (resp. podléhaly by dani z příjmů v nižší výši), kdyby podmínky pro uplatnění nezdanitelné části základu daně byly splněny. K tomu dochází například v situacích podle § 4b odst. 4 a 5 ve vazbě na § 4 odst. 1 písm. a) a b) zákona o daních z příjmů, podle § 4a písm. j) zákona o daních z příjmů nebo podle § 15 odst. 4, 5 a 6 zákona o daních z příjmů. Má-li být takový příjem dodatečně zdaněn, je klasifikován jako příjem ke zdanění v zákonem stanoveném zdaňovacím období. Vzhledem k tomu, že tyto příjmy jsou důsledkem dodatečného zdanění dříve poskytnutých daňových výhod, u kterých následně došlo ke ztrátě možnosti jejich využití, tj. nejedná se o vznik nového příjmu, navrhuje se tyto příjmy výslovně zahrnout do výčtu příjmů, které se pro účely slevy na dani na manžela nezahrnují do vlastního příjmu tohoto manžela.

Doplnění k § 35bb odst. 4 písm. f) z odůvodnění k původnímu bodu 11 novely zákonů v souvislosti s rozvojem finančního trhu (sněmovní tisk č 474):

Pro účely přiznání slevy na dani na manžela podle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP zákon v tomto ustanovení obsahuje výčet příjmů, které se nezahrnují do limitu vlastních příjmů manžela. U vybraných osvobození příjmu od daně z příjmů fyzických osob (§ 4 odst. 1 písm. a) a b) ve vazbě na § 4b odst. 4 ZDP, § 4a písm. j) ZDP a § 6 odst. 9 písm. p)m) ve vazbě na nový § 15b odst. 5 ZDP) ZDP stanoví, že při nesplnění podmínek pro osvobození příjmu je tento příjem klasifikován jako příjem ke zdanění v zákonem stanoveném zdaňovacím období. Obdobná právní úprava je pak zakotvena u vybraných nezdanitelných částí základu daně (§ 15 odst. 3 a 4 ve vazbě na § 4b odst. 5 ZDP a nový § 15b odst. 5 ZDP). Vzhledem k tomu, že se jedná o opatření s cílem dodatečného zdanění dříve poskytnutých daňových výhod, tj. nejedná se o vznik nového příjmu, navrhuje se tyto příjmy výslovně zahrnout do výčtu příjmů, které se pro účely slevy na dani na manžela nezahrnují do vlastního příjmu tohoto manžela. Dále se navrhuje legislativně technická úprava, kdy se doplňují odkazy na příslušné zákony a zároveň se ruší nenormativní odkaz v poznámce pod čarou.

72. V § 35c odstavec 8 zní:

„(8) Uzavře-li dítě uvedené v odstavci 6 manželství a žije-li ve společně hospodařící domácnosti s manželem, může uplatnit manžel slevu na manžela při splnění podmínek pro její uplatnění. Nemá-li manžel dostatečné příjmy, z nichž by mohl uplatnit slevu na manžela při splnění podmínek pro její uplatnění, může daňové zvýhodnění uplatnit rodič dítěte nebo poplatník, u něhož jde ve vztahu k dítěti o péči nahrazující péči rodičů, pokud dítě a vyživované dítě tohoto dítěte

vymezené pro uplatnění slevy na manžela s ním žije ve společně hospodařící domácnosti.“.

K bodu 72 /původní bod 63/ (§ 35c odst. 8)

S ohledem na ustanovení § 30 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, podle kterého lze zletilosti dosáhnout nabytím plné svéprávnosti, tzn. nikoliv sňatkem na základě rozhodnutí soudu, nelze podle stávající právní úpravy v § 35c odst. 8 zákona o daních z příjmů vyloučit, že na nezletilé dítě v případě uzavření sňatku (do nabytí 18 let věku) budou jakožto příslušníci společně hospodařící domácnosti souběžně uplatňovat daňové zvýhodnění nadále rodiče a slevu na dani též i manžel tohoto dítěte. Aby se zabránilo duplicitnímu uplatňování daňových výhod na tutéž vyživovanou osobu, navrhuje se upravit text v § 35c odst. 8 zákona o daních z příjmů vypuštěním odkazu na „písm. b)“. Tím dojde ke zpřesnění, že na dítě, které uzavře manželství před dovršením věku 18 let, bude možné za stanovených podmínek uplatnit buď slevu na manžela podle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, anebo jen daňové zvýhodnění.

Vzhledem k věcné změně v oblasti podmínek uplatnění slevy na manžela se navrhuje dále upravit § 35c odst. 8 zákona o daních z příjmů s odkazem na podmínku žití vyživovaného dítěte podle § 35c odst. 6 zákona o daních z příjmů, které uzavřelo manželství, s manželem a rovněž tak s vyživovaným dítětem do věku 3 let ve společně hospodařící domácnosti. Při aplikaci § 35c odst. 8 zákona o daních z příjmů dochází nově ke změně práva na daňovou úlevu z manžela na rodiče vyživovaného dítěte podle § 35c odst. 6 zákona o daních z příjmů za předpokladu, že toto vyživované dítě žije ve společně hospodařící domácnosti též s vyživovaným dítětem do věku 3 let. Pouze za této situace může manželovi vzniknout nárok na slevu na manžela, který je nevyhnutelným předpokladem pro uplatnění postupu podle § 35c odst. 8 zákona o daních z příjmů.

73. V § 35d odst. 1 a v § 35d odst. 2 větě první se text „f)“ nahrazuje textem „e)“.

K bodu 73 /původní bod 64/ (§ 35d odst. 1 a 2)

Navrhuje se legislativně-technická změna v návaznosti na navrhané zrušení ustanovení § 35ba odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů. Vzhledem ke zrušení slevy na studenta je nutné odpovídajícím způsobem změnit označení odkazů na ustanovení, která je před jejich zrušením upravovala.

74. V § 36 odst. 5 úvodní části ustanovení se číslo „19“ nahrazuje číslem „21“.

K bodu 74 /původní bod 65/ (§ 36 odst. 5 úvodní část ustanovení)

V návaznosti na změnu sazby daně z příjmů právnických osob se navrhuje legislativně-technická změna spočívající v úpravě zvláštní sazby daně v ustanovení § 36 odst. 5 zákona o daních z příjmů, neboť podle tohoto ustanovení příjmy, které z administrativních důvodů u vybraných poplatníků daně z příjmů právnických osob podléhají srážkové dani, podléhají zdanění ve stejné výši jako u ostatních poplatníků daně z příjmů právnických osob v rámci obecného základu daně.

75. V § 38 se vkládá nadpis, který zní:

„Přepočtení měny pro výpočet daní z příjmů“.

K bodu 75 (§ 38 nadpis)

Obecně ke změně v daních z příjmů v souvislosti s funkční měnou v účetnictví z odůvodnění pozměňovacího návrhu A, které zůstalo platné i po přijetí pozměňovacího návrhu B, včetně jeho upřesnění v závorkách:

V zákoně o daních z příjmů se navrhuje provést změny, jejichž cílem je umožnit poplatníkům daně z příjmů právnických osob za určitých podmínek vypočítat daň z příjmů v cizí měně (nově využít údaje z účetnictví v cizí měně pro jednotlivé dílčí kroky výpočtu daně). ~~Doposud bylo v případě všech poplatníků možné provést výpočet daně pouze v české měně.~~ Změny zákona o daních z příjmů v tomto směru navazují na nový institut měny účetnictví podle zákona o účetnictví, kterým se ruší dosavadní povinnost vést účetnictví výhradně v české měně, a účetní jednotka tak nově může pro vedení účetnictví používat i jinou měnu uvedenou v zákoně o účetnictví (tj. euro, americký dolar nebo britská libra), pokud je tato měna zároveň její funkční měnou ve smyslu zákona o účetnictví, tedy měnou, v níž účetní jednotka uskutečňuje převážnou část své činnosti. To neplatí v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob, kteří jsou účetními jednotkami vedoucími jednoduché účetnictví nebo jsou vybranými účetními jednotkami, jejichž měnou účetnictví bude na základě změn navržených v zákoně o účetnictví vždy česká měna (tyto účetní jednotky jsou z použití jiné než české měny jako měny účetnictví vyloučeny); která bude rovněž vždy měnou výpočtu jejich daně.

Dosavadní režim, kdy byly účetní jednotky povinny vést účetnictví výlučně v české měně, byl nevýhodný pro ty účetní jednotky, jejichž měnou primárního ekonomického prostředí byla jiná měna než česká měna, neboť tyto účetní jednotky byly nuceny provádět rozsáhlé přepočty, v jejichž důsledku vznikaly kurzové rozdíly. Nově budou moci účetní jednotky pro účely účetnictví používat tu měnu, která odpovídá jejich primárnímu ekonomickému prostředí, čímž se eliminuje množství přepočtů a vznik kurzových rozdílů.

Navrhované změny zákona o daních z příjmů proto reflektují institut měny účetnictví, kterou může být nově jiná než česká měna, také v oblasti daní z příjmů tak, aby bylo možné údaje získané z účetnictví v jiné než české měně využívat pro výpočet daně bez nutnosti komplexního přepočtu na českou měnu.

Obecně ke změně v daních z příjmů v souvislosti s funkční měnou v účetnictví z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

Navrhuje se úprava problematiky použití cizí měny pro účely daní z příjmů, která byla do vládního návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů doplněna na základě pozměňovacího návrhu, který je součástí 253. usnesení Rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky z jeho 33. schůze dne 30. srpna 2023. Cílem předmětných změn zákona o daních z příjmů bylo reflektovat institut měny účetnictví, kterou může být nově jiná než česká měna, také v oblasti daní z příjmů tak, aby bylo možné údaje získané z účetnictví v jiné než české měně využívat pro výpočet daně bez nutnosti komplexního přepočtu na českou měnu. Stejný cíl sledují i změny navržené tímto pozměňovacím návrhem s tím, že se navrhuje úpravy nutné pro zajištění fungování správy daně poplatníka, jehož měnou účetnictví bude jiná než česká měna s ohledem na technické možnosti systému pro správu daní v kontextu očekávané účinnosti navrhovaných změn.

Obecně ke změně v daních z příjmů v souvislosti s funkční měnou v účetnictví z odůvodnění pozměňovacího návrhu A, které zůstalo platné i po přijetí pozměňovacího návrhu B, včetně jeho upřesnění v závorkách:

Výpočet daně z příjmů v cizí měně se bude týkat pouze poplatníků daně z příjmů právnických osob, kteří jsou účetní jednotkou ve smyslu zákona o účetnictví a jejichž měnou účetnictví je jiná než česká měna. Daň poplatníků daně z příjmů fyzických osob tedy bude i nadále muset být vypočtena pouze v české měně, stejně jako doposud. Výpočet daně v cizí měně se rovněž nebude vztahovat na daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně (viz nově navržený § 38ba písm. a) zákona o daních z příjmů), na zajištění daně (viz § 38ba písm. b) zákona o daních z příjmů) a na daň z neočekávaných zisků z příjmů (viz § 38ba písm. c) zákona o daních z příjmů), tj. budou i nadále podléhat (dosavadnímu) obecnému režimu výpočtu daně v české měně.

Měna účetnictví a měna výpočtu daně jsou na sebe neoddělitelně navázány, a tudíž se měna účetnictví účetní jednotky, jakožto poplatníka daně z příjmů právnických osob, bude vždy shodovat s měnou výpočtu její daně. Zatímco použití jiné než české měny jako měny účetnictví bude, v souladu s nově navrženými změnami zákona o účetnictví, volbou účetní jednotky splňující stanovené podmínky, použití této měny pro účely výpočtu daní z příjmů (nově pro jednotlivé dílčí kroky výpočtu daně) je pro účetní jednotku používající danou cizí měnu povinností. Jinými slovy, účetní jednotka, která se rozhodne používat jako měnu účetnictví cizí měnu, je povinna tuto cizí měnu použít i pro účely výpočtu daně (nově pro jednotlivé dílčí kroky výpočtu daně) a v tomto směru jí není dána možnost volby. To znamená, že účetní jednotka, která jako měnu účetnictví používá českou měnu (bez ohledu na to, zda splňuje podmínky pro použití jiné měny, resp. eura, amerického dolaru nebo britské libry), musí pro účely výpočtu daní z příjmů (nově pro jednotlivé dílčí kroky výpočtu daně) rovněž využívat českou měnu. Vzhledem k tomu, že okruh cizích měn, které bude možné na základě změn navržených v zákoně o účetnictví použít jako měnu účetnictví, je omezen na euro, americký dolar nebo britskou libru, měnou výpočtu daně (nově měnou, kterou poplatník použije pro jednotlivé dílčí kroky výpočtu daně) taktéž bude moci být vedle české měny pouze euro, americký dolar nebo britská libra. Důvodem je skutečnost, že pro výpočet daně poplatníků daně z příjmů právnických osob jsou výchozí údaje z účetnictví (viz například § 23 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů), a tudíž by oblast daní z příjmů měla reflektovat měnu, v níž je účetnictví poplatníka vedeno, pokud je to možné.

Navrhované změny se v tomto okamžiku týkají pouze výpočtu daně z příjmů v cizí měně (nově jednotlivých kroků výpočtu daně) a prozatím neumožňují také správu daně v této cizí měně a daň z příjmů bude tedy i nadále možné tvrdit a stanovit pouze v české měně. Důvodem jsou technické možnosti systému pro správu daní, který v časovém horizontu s ohledem na předpokládanou účinnost navrhovaných změn nelze adekvátně přizpůsobit tak, aby bylo možné zajistit také správu daně z příjmů v cizí měně. Umožnění výpočtu i správy daní z příjmů v cizí měně je nicméně jedním cílů v rámci změn právního řádu v souvislosti s novým zákonem o účetnictví, který je v současnosti připravován. Navrhovaný stav, tj. omezení použití cizí měny pouze pro účely výpočtu daně z příjmů (nově pro jednotlivé dílčí kroky výpočtu daně), a nikoliv její správy, představuje pouze prozatímní řešení.

Tím však nebude dotčena možnost poplatníka daně stanovenou v české měně zaplatit v měně cizí, která mu již v současnosti vyplývá z ustanovení § 163 odst. 2 daňového řádu s tím, že na osobním daňovém účtu poplatníka bude daň evidována v přepočtu na koruny české ve výši, v jaké byla připsána na příslušný účet správce daně. V této souvislosti se v daňovém řádu upravuje pravidlo pro eliminaci důsledků kurzových rozdílů při placení daně v cizí měně.

Komentář: Výše uvedené odstavce odůvodnění z pozměňovacího návrhu A jsou platné, pozměňovacím

návrhem B však došlo ke změnám v postupu poplatníka daně z příjmů právnických osob, jehož měnou účetnictví je cizí měna, kdy sice poplatník nebude pro výpočet daně z příjmů moci přímo použít tuto cizí měnu, nicméně tuto cizí měnu bude moci používat v dílčích krocích potřebných pro výpočet daně z příjmů v případě hodnot a údajů, které vyplývají z jeho účetnictví vedeného v cizí měně, viz následující odůvodnění pozměňovacího návrhu B.

Obecně ke změně v daních z příjmů v souvislosti s funkční měnou z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

V důsledku úprav navrhovaných tímto pozměňovacím návrhem dochází ke změnám v postupu poplatníka daně z příjmů právnických osob, jehož měnou účetnictví je cizí měna, při výpočtu daně z příjmů. I nadále je cílem navržené právní úpravy v co nejširší míře umožnit takovému poplatníkovi pro účely daní z příjmů vycházet z hodnot obsažených v účetnictví v jiné než v české měně tak, aby bylo množství přepočtů (a tím i vznik kurzových rozdílů) při výpočtu daně z příjmů minimalizováno. Poplatník daně z příjmů právnických osob, který je účetní jednotkou podle zákona upravujícího účetnictví a jehož měnou účetnictví je cizí měna sice nebude pro výpočet daně z příjmů moci přímo použít tuto cizí měnu, nicméně tuto cizí měnu bude moci používat v dílčích krocích potřebných pro výpočet daně z příjmů v případě hodnot a údajů, které vyplývají z jeho účetnictví vedeného v cizí měně.

Principem uvedeného postupu je, že poplatník bude při výpočtu vycházet z měny účetnictví (např. euro) až do okamžiku, kdy má relevantní ukazatel vyplnit do daňového přiznání. V tomto okamžiku pak dojde k přepočtu celé této položky (nikoliv jednotlivých transakcí) do českých korun. To znamená, že poplatník například daňové odpisy kalkuluje v cizí měně s tím, že přepočet do české měny realizuje až u agregované položky, kterou vyplňuje do daňového přiznání. Evidenci daňových odpisů tak může držet v cizí měně. Ústředním ustanovením je v tomto případě § 38 odst. 8 písm. b) – viz níže odůvodnění k tomuto odstavci.

Položky, které jsou primárně dány v českých korunách (např. sleva na zaměstnávání osob se zdravotním postižením) se nijak transformovat nebudou.

Pozitivním efektem takového postupu pro poplatníka je zejména to, že kurzový přepočet nemusí řešit u každé jednotlivé transakce, ale kurzem přepočítává agregovanou položku před jejím vyplněním do daňového přiznání (to je pomyslnou hranicí, kdy dochází k přepočtu do českých korun). Na druhé straně toto řešení nevyžaduje úpravy daňových systémů správce daně, neboť veškerá vnitřní logika (součtové operace, tj. případná indikace chyb) nebude tímto postupem výpočtu základu daně dotčena.

76. V § 38 odstavec 1 zní:

(1) Přepočet cizí měny na českou měnu provede poplatník, který

- a) je účetní jednotkou podle zákona upravujícího účetnictví,
 1. kurzem použitým v účetnictví, pokud se jedná o položku pro výpočet daně, o které se účtuje, a měnou účetnictví poplatníka je česká měna,
 2. kurzem pro přepočet daně pro poslední den zdaňovacího období, období, za které se podává daňové přiznání, nebo části zdaňovacího období, za kterou se podává

daňové přiznání, pokud se jedná o položku pro výpočet daně, o které se neúčtuje,

- b) není účetní jednotkou podle zákona upravujícího účetnictví,
 1. kurzem pro přepočet daně pro den vzniku příjmu, výdaje nebo jiné položky pro výpočet daně, nebo
 2. jednotným kurzem.“.

K bodu 76 (§ 38 odst. 1)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A, které zůstalo platné i po přijetí pozměňovacího návrhu B, včetně jeho upřesnění v závorkách nebo přeškrtnutím:

Rozsáhlejší změny v souvislosti s umožněním výpočtu daně v cizí měně jsou navrhovány v ustanovení § 38 zákona o daních z příjmů. Ustanovení § 38 odst. 1 zákona o daních z příjmů představuje obecnou úpravu pro přepočet jakýchkoliv částek relevantních pro výpočet daně z příjmů právnických nebo fyzických osob z cizí měny na měnu, v níž se vypočítá daň (tj. dosud na českou měnu). Nové znění ustanovení odstavce 1 je důsledkem nutnosti zajistit použitelnost tohoto ustanovení nejen pro přepočet na českou měnu, ale také pro přepočet na jiné měny v případě, kdy se jedná o daň vypočtenou v cizí měně. V důsledku umožnění výpočtu daně v cizí měně (nově využití údajů z účetnictví v cizí měně pro jednotlivé dílčí kroky výpočtu daně) již není možné úpravu přepočtu vztahovat pouze k české měně, resp. kurzům vyhlášeným Českou národní bankou, a proto byly rovněž provedeny odpovídající legislativní úpravy, mezi které patří zavedení pojmu „kurz pro přepočet daně“ (viz § 38 odst. 5 zákona o daních z příjmů). Současně se navrhuje upravit také terminologické vyjádření kurzů v souladu s pokynem ČNB o odkazech v právních předpisech na kurz koruny české k cizím měnám vyhlášeným ČNB ze dne 20. září 2013 (takto byl například opuštěn pojem směnný kurz). Po věcné stránce se tedy v zásadě přebírá obsah dosavadního ustanovení odstavce 1 bez rozsáhlejších změn.

V ustanovení § 38 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů je nově upraven přepočet pro poplatníka, který je účetní jednotkou podle zákona o účetnictví (nově a v případě bodu 1 současně je jeho měnou účetnictví česká měna). V těchto případech se měna účetnictví poplatníka shoduje s měnou výpočtu daně z příjmů. Podle bodu 1 pro přepočet jiné měny (tj. měny odlišné od měny výpočtu daně) na měnu výpočtu daně (české koruny) proto tento poplatník, stejně jako dopsud, použije kurz, který použil pro přepočet této částky na měnu účetnictví v souladu se zákonem o účetnictví. Takto bude zajištěna shoda přepočtených částek pro účely účetnictví i pro účely daní z příjmů. Zákon o účetnictví v tomto ohledu bude nově upravovat jak kurzy pro přepočet na měnu účetnictví (tzv. obecný kurz a pevný kurz), tak okamžik, ke kterému se přepočet provádí.

Nikoliv ve všech případech jsou však položky, jejichž hodnota je relevantní pro výpočet daně, zahrnuty do účetnictví. Pokud by se jednalo o případ, kdy poplatník sice je účetní jednotkou podle zákona o účetnictví, avšak pro přepočet nemůže použít kurz z účetnictví, jelikož daná položka není do účetnictví zahrnuta, uplatní se úprava v písmenu a) bodu 2, podle kterého se pro přepočet těchto položek použije obecný kurz upravený v nově navrženém ustanovení zákona o účetnictví, který umožňuje přepočet jiné měny na měnu účetnictví poplatníka (nově na českou měnu), jakožto účetní jednotky (nově kurzem pro přepočet daně). Je tedy vyloučeno použití pevného kurzu upraveného v zákoně o účetnictví. Okamžikem, ke kterému se přepočet provádí, je v tomto případě poslední den zdaňovacího období (popř. části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání) nebo období, za které se podává daňové přiznání, v němž položka vznikla. Je tomu tak z důvodu zajištění spravovatelnosti daně, neboť se v některých

případech jedná o položky, jejichž okamžik vzniku nelze zcela přesně určit.

Komentář: Výše uvedené odstavce odůvodnění z pozměnovacího návrhu A jsou platné, pozměnovacím návrhem B však došlo ke změnám v postupu poplatníka daně z příjmů právnických osob, jehož měnou účetnictví je cizí měna, kdy sice poplatník nebude pro výpočet daně z příjmů moci přímo použít tuto cizí měnu, nicméně tuto cizí měnu bude používat v dílčích krocích potřebných pro výpočet daně z příjmů v případě hodnot a údajů, které vyplývají z jeho účetnictví vedeného v cizí měně. Další změnou v pozměnovacím návrhu B je zúžení rozsahu § 38 odst. 1 písm. a) bodu 1 zákona o daních z příjmů na účetní jednotky, jejichž měnou účetnictví je česká měna. Současně došlo pozměnovacím návrhem B ke změně kurzu používaného pro přepočítání podle § 38 odst. 1 písm. a) bodu 2 zákona o daních z příjmů z obecného kurzu podle zákona upravujícího účetnictví na kurz pro přepočítání daně. Další úprava pro poplatníka daně z příjmů právnických osob, jehož měnou účetnictví je cizí měna, byla přesunuta do § 38 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Blíže k těmto změnám v následujícím odůvodnění z pozměnovacího návrhu B.

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměnovacího návrhu B:

Ustanovení § 38 odst. 1 zákona o daních z příjmů se věcně oproti současnému stavu nemění, toliko zužuje okruh své aplikace o poplatníky, jejichž měnou účetnictví je jiná než česká měna (ti budou řešeni ustanovení § 38 odst. 8). Toto platí pro písm. a) bod 1. Písm. a) bod 2 (tj. situace, kde existuje cizoměnová položka, která však nebyla zahrnuta v účetnictví), se pak použije pro všechny poplatníky, kteří jsou účetními jednotkami (toto je např. řešení pro cizoměnovou položku vzniklou z titulu § 23 odst. 3 písm. a) bod 14 – tj. nezaúčtovaný bezúplatný příjem). V ustanovení § 38 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů je upraven přepočítání cizí měny na českou měnu pro poplatníka, který je účetní jednotkou podle zákona o účetnictví, přičemž bod 1 tohoto ustanovení upravuje přepočítání položek pro výpočet daně, které jsou zahrnuty v účetnictví, a vztahuje se pouze na poplatníka, jehož měnou účetnictví je česká měna. V těchto případech se měna účetnictví poplatníka shoduje s měnou, ve které bude vypočtena daň z příjmů, a proto tento poplatník, stejně jako doposud, použije kurz, který použil pro přepočítání této částky na měnu účetnictví v souladu se zákonem o účetnictví.

Způsob přepočítání cizí měny na českou měnu v případě, kdy se jedná o položku pro výpočet daně, o které se neúčtuje (a tudíž nelze pro její přepočítání použít kurz použitý v účetnictví), upravuje ustanovení § 38 písm. a) bodu 2 zákona o daních z příjmů. V těchto případech se pro přepočítání na českou měnu použije kurz pro přepočítání daně podle § 38 odst. 5 a 6 zákona o daních z příjmů. Položkou, o které se neúčtuje, se rozumí položka, o které není účtováno v současnosti, nebylo účtováno v minulosti a nebude o ní účtováno ani v budoucnosti.

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměnovacího návrhu A, které zůstalo platné i po přijetí pozměnovacího návrhu B, včetně jeho upřesnění v závorkách:

Zatímco v ustanovení § 38 odst. 1 písmene a) zákona o daních z příjmů se navrhuje upravit přepočítání pro poplatníka, který je účetní jednotkou podle zákona o účetnictví, v písmenu b) se navrhuje úprava pro případy, kdy poplatník není účetní jednotkou podle zákona o účetnictví, a tudíž nemůže při přepočítání vycházet z údajů získaných v účetnictví. Vzhledem k tomu, že měnou výpočtu daně poplatníka, který není účetní jednotkou podle zákona o účetnictví, může být výhradně česká měna, bude se vždy jednat o přepočítání cizí měny na českou měnu.

Poplatníkovi je v tomto případě, stejně jako doposud, dáno na výběr, zda použije kurz podle bodu 1, nebo podle bodu 2. Podle bodu 1 je možné použít kurz pro přepočítání daně pro den vzniku příjmu nebo výdaje, popřípadě jiné položky, která vstupuje do výpočtu daně. Jedná se o období dosavadního § 38 odst. 1 věty druhé zákona o daních z příjmů, podle které bylo možné použít kurz devizového trhu uplatněný podle zvláštních právních předpisů o účetnictví. Kurz pro přepočítání daně je vymezen v nově navrženém ustanovení § 38 odst. 5 zákona o daních z příjmů jako kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou.

Druhou možností je použití jednotného kurzu podle bodu 2 a i v tomto případě byla převzata dosavadní úprava § 38 odst. 1 věty druhé zákona o daních z příjmů. Jednotný kurz je pro zdaňovací období i část zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání, definován v nově navrženém § 38 odst. 7 zákona o daních z příjmů obdobným způsobem jako doposud. Jednotný kurz tedy představuje průměr kurzů devizového trhu vyhlášených Českou národní bankou pro poslední den každého započatého kalendářního měsíce zdaňovacího období nebo pro poslední den každého započatého kalendářního měsíce části zdaňovacího období (pokud by se přepočítání prováděl pro účely podání daňového přiznání pouze za část zdaňovacího období). I nadále platí, že v rámci jednoho zdaňovacího období, popř. období, za které se podává daňové přiznání, není možné používat pro přepočítání na měnu výpočtu daně kurz podle bodu 1 a podle bodu 2 současně, viz § 38 odst. 7 věta druhá zákona o daních z příjmů.

Částky přepočtené podle ustanovení § 38 (s výjimkou částek v odstavci 2) na měnu výpočtu daně (nově na českou měnu) se uvádějí s přesností na dvě desetinná místa podle obecné úpravy § 146 odst. 3 daňového řádu.

Z odůvodnění pozměnovacího návrhu B:

Ustanovení § 38 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů zůstává zachováno tak, jak bylo navrženo ve vládním návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů, ve znění pozměnovacího návrhu, který je součástí 253. usnesení Rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky z jeho 33. schůze dne 30. srpna 2023.

77. V § 38 odst. 2 větě první se slova „směnný kurz vyhlášený Českou národní bankou ke dni“ nahrazují slovy „pro přepočítání na českou měnu kurz pro přepočítání daně pro den“.

K bodu 77 (§ 38 odst. 2 věta první)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměnovacího návrhu A, které zůstalo platné i po přijetí pozměnovacího návrhu B, včetně jeho upřesnění v závorkách nebo přeškrtnutím:

V ustanoveních § 38 odst. 2, 3 a 4 zákona o daních z příjmů se navrhuje změny terminologického charakteru v návaznosti na změnu terminologie v souladu s výše uvedeným pokynem ČNB o odkazech v právních předpisech na kurz koruny české k cizím měnám vyhlášený ČNB a na podřazení pojmu „kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou“ pod obecný pojem „kurz pro přepočítání daně“. Formulace ustanovení odstavce 2 a 3 současně byly upraveny tak, aby bylo nepochybné, že se vždy jedná o přepočítání cizí měny na českou měnu v souvislosti se skutečností, že daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně se stále vypočítá a spravuje výlučně v české měně (ustanovení § 38ba – zákona o daních z příjmů se v případě daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně nepoužije).

Po věcné stránce tedy zůstává dotčené ustanovení stejné jako doposud.

Částky přepočtené podle ustanovení § 38 (s výjimkou částek v odstavci 2) na měnu výpočtu daně (*nově na českou měnu*) se uvádějí s přesností na dvě desetinná místa podle obecné úpravy § 146 odst. 3 daňového řádu.

Komentář: Přeskrtnutá část odůvodnění z pozměňovacího návrhu A již není platná, neboť pozměňovacím návrhem B došlo k nahrazení § 38ba zákona o daních z příjmů jinou úpravou.

78. V § 38 odst. 3 větě první se slova „uvedené v § 22 zákona“ nahrazují slovy „plynoucí v cizí měně“ a slova „, který má sídlo nebo bydliště na území České republiky, kurz uplatněný v účetnictví.“²⁰⁾ se nahrazují slovy „pro přepočet na českou měnu kurz použitý v účetnictví nebo kurz pro přepočet daně, není-li kurz použitý v účetnictví uplatnitelný pro přepočet toho příjmu na českou měnu“.

K bodu 78 (§ 38 odst. 3 věta první)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A, které zůstalo platné i po přijetí pozměňovacího návrhu B, včetně jeho upřesnění v závorkách nebo přeskrtnutím:

V ustanoveních § 38 odst. 2, 3 a 4 zákona o daních z příjmů se navrhuje změny terminologického charakteru v návaznosti na změnu terminologie v souladu s výše uvedeným pokynem ČNB o odkazech v právních předpisech na kurz koruny české k cizím měnám vyhlášený ČNB a na podřazení pojmu „kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou“ pod obecný pojem „kurz pro přepočet daně“. Formulace ustanovení odstavce 2 a 3 současně byly upraveny tak, aby bylo nepochybné, že se vždy jedná o přepočet cizí měny na českou měnu v souvislosti se skutečností, že daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně se stále vypočítá a spravuje výlučně v české měně (ustanovení § 38ba zákona o daních z příjmů se v případě daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně nepoužije). Po věcné stránce tedy zůstává dotčené ustanovení stejné jako doposud.

Komentář: Přeskrtnutá část odůvodnění z pozměňovacího návrhu A již není platná, neboť pozměňovacím návrhem B došlo k nahrazení § 38ba zákona o daních z příjmů jinou úpravou.

V případě ustanovení § 38 odst. 3 zákona o daních z příjmů došlo z věcného hlediska k rozšíření jeho použitelnosti nejen na přepočet příjmů podléhajících srážkové dani plynoucích v cizí měně daňovým nerezidentům ze zdrojů na území České republiky, ale také na všechny příjmy podléhající srážkové dani plynoucí v cizí měně i daňovým rezidentům. Vyplňuje se tak dosavadní mezera v zákoně, kdy nebyl stanoven způsob přepočtu pro cizoměnový příjem podléhající srážkové dani v případě poplatníků, kteří jsou daňovými rezidenty, byť není vyloučeno, že i tito poplatníci mohou takovýto příjem mít. Primárním kurzem pro tento přepočet bude i nadále kurz použitý v účetnictví poplatníka. Namísto tohoto kurzu se však navrhuje nově umožnit použít kurz pro přepočet daně, pokud nelze uplatnit kurz použitý v účetnictví. Doplnění tohoto kurzu je nezbytné v souvislosti se zavedením možnosti jako měnu účetnictví používat jinou než českou měnu. Vzhledem k tomu, že srážková daň bude i nadále vypočtena a dále spravována v české měně, nebudou nově navržené kurzy v zákoně o účetnictví pro tento přepočet použitelné, jelikož měnou

účetnictví poplatníka nebude česká měna (kurzy podle nového zákona o účetnictví upravují vždy přepočet z jiné měny na měnu účetnictví).

Částky přepočtené podle ustanovení § 38 (s výjimkou částek v odstavci 2) na měnu výpočtu daně (*nově na českou měnu*) se uvádějí s přesností na dvě desetinná místa podle obecné úpravy § 146 odst. 3 daňového řádu.

79. V § 38 odst. 3 věta druhá zní: „Obdobně se postupuje při přepočtu příjmu plynoucího v cizí měně, ze kterého se sráží zajištění daně, na českou měnu.“.

K bodu 79 (§ 38 odst. 3 věta druhá)

Z obecného odůvodnění pozměňovacího návrhu A, které zůstalo platné i po přijetí pozměňovacího návrhu B, včetně jeho upřesnění v závorkách nebo přeskrtnutím:

Částky přepočtené podle ustanovení § 38 (s výjimkou částek v odstavci 2) na měnu výpočtu daně (*nově českou měnu*) se uvádějí s přesností na dvě desetinná místa podle obecné úpravy § 146 odst. 3 daňového řádu.

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

Do ustanovení § 38 odst. 3 zákona o daních z příjmů se ve srovnání s jeho dosavadním zněním podle vládního návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů, ve znění pozměňovacího návrhu, který je součástí 253. usnesení Rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky z jeho 33. schůze dne 30. srpna 2023 navrhuje doplnit problematika zajištění daně. Vzhledem k tomu, že zajištění daně, stejně jako daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně, budou stejným způsobem jako doposud vypočítávány v české měně, je potřeba v případě zajištění upravit způsob, jakým se zajištění daně provede v případě příjmů plynoucích v cizí měně. Pro účely zajištění daně, které se sráží z příjmu plynoucího v cizí měně, se navrhuje obdobný postup, jako v případě daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmu plynoucího v cizí měně podle § 38 odst. 3 zákona o daních z příjmů, tj. příjem plynoucí v cizí měně, ze kterého se sráží zajištění daně, se přepočte na českou měnu buď kurzem použitým v účetnictví (je-li měnou účetnictví česká měna) nebo kurzem pro přepočet daně (nelze-li kurz použitý v účetnictví použít, jelikož měnou účetnictví je cizí měna).

80. V § 38 odst. 4 se slova „směnný kurz stanovený Českou národní bankou“ nahrazují slovy „kurz pro přepočet daně“.

K bodu 80 (§ 38 odst. 4)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A, které zůstalo platné i po přijetí pozměňovacího návrhu B, včetně jeho upřesnění v závorkách:

V ustanoveních § 38 odst. 2, 3 a 4 zákona o daních z příjmů se navrhuje změny terminologického charakteru v návaznosti na změnu terminologie v souladu s výše uvedeným pokynem ČNB o odkazech v právních předpisech na kurz koruny české k cizím měnám vyhlášený ČNB a na podřazení pojmu „kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou“ pod obecný pojem „kurz pro přepočet daně“.

Částky přepočtené podle ustanovení § 38 (s výjimkou částek v odstavci 2) na měnu výpočtu daně (*nově na českou měnu*)

se uvádějí s přesností na dvě desetinná místa podle obecné úpravy § 146 odst. 3 daňového řádu.

81. V § 38 se doplňují odstavce 5 až 8, které znějí:

„(5) Kurzem pro přepočet daně se pro účely daní z příjmů rozumí kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou.

(6) Není-li k cizí měně Českou národní bankou vyhlášen kurz devizového trhu, za kurz pro přepočet daně se považuje kurz

- a) ostatních měn vyhlášený Českou národní bankou k cizí měně, nebo
- b) vyhlášený k euru nebo americkému dolaru centrální bankou příslušnou pro cizí měnu, přepočítaný na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou k euru nebo americkému dolaru.

(7) Jednotným kurzem se pro účely daní z příjmů rozumí kurz určený průměrem kurzů devizového trhu vyhlášených Českou národní bankou pro poslední den každého započatého kalendářního měsíce zdaňovacího období, období, za které se podává daňové přiznání, nebo části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání. V rámci zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, nelze použít kurz pro přepočet daně a jednotný kurz současně.

(8) Poplatník daně z příjmů právnických osob, který je účetní jednotkou podle zákona upravujícího účetnictví a jehož měnou účetnictví je cizí měna, provede přepočet

- a) jiné měny na měnu účetnictví kurzem použitým v účetnictví, pokud se jedná o položku pro výpočet daně, o které se účtuje,
- b) položky pro výpočet daně podle písmene a), která se uvádí v daňovém přiznání, na českou měnu kurzem pro přepočet daně pro poslední den zdaňovacího období, období, za které se podává daňové přiznání, nebo části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání, a
- c) majetku, dluhů, rezerv vytvářených pro daňové účely a jiných položek evidovaných v měně účetnictví na měnu účetnictví obecným kurzem podle zákona upravujícího účetnictví.“

K bodu 81 (§ 38 odst. 5 až 8)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A, které zůstalo platné i po přijetí pozměňovacího návrhu B:

Do ustanovení § 38 zákona o daních z příjmů se navrhuje doplnit nový odstavec 5 vymezující kurz pro přepočet daně, který je používán jako obecný pojem pro účely přepočtu a jehož účelem je nahradit slovní spojení „kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou“. Kurzem devizového trhu se v souladu s výše zmíněným pokynem ČNB o odkazech v právních předpisech na kurz koruny české k cizím měnám vyhlášený ČNB rozumí kurz koruny české k cizí měně, který Česká národní banka vyhláší každý pracovní den. Tento

kurz se přitom použije vždy, když se provádí přepočet cizí měny na českou měnu nebo naopak. Pokud by se jednalo o přepočet cizí měny, ke které by Česká národní banka nevyhlášovala kurz devizového trhu, nebo by k ní nevyhlášovala kurz vůbec, jako alternativa se použije některý z kurzů podle nově navrhovaného ustanovení § 38 odst. 6 zákona o daních z příjmů. Toto ustanovení upravuje alternativní kurz, který lze použít jako kurz pro přepočet daně pro případ, že není vyhlášen kurz pro přepočet daně podle odstavce 5. Kurz uvedený v odstavci 6 se použije jednak v případě, že kurz podle odstavce 5 není devizovým kurzem, nebo v případě, že Česká národní banka kurz k dané cizí měně nevyhláší vůbec.

V těchto případech může poplatník pro přepočet použít buď kurz podle § 38 odst. 6 písm. a), nebo písm. b) zákona o daních z příjmů. V této volbě v zásadě není omezen, nicméně vzhledem k tomu, že primárním kurzem pro přepočet daně je kurz, který je vyhlášen na denní bázi, měl by tuto skutečnost při výběru kurzu zohlednit tak, že zvolí ten kurz, který co nejvíce odpovídá aktuálnímu kurzu. Kurz podle písmene a) lze použít tehdy, když Česká národní banka kurz k dané cizí měně sice vyhláší, avšak nikoliv jako kurz devizového trhu, ale jako tzv. kurz ostatních měn, tj. na měsíční bázi. Písmeno b) upravuje postup pro zjištění kurzu pro přepočet na českou měnu prostřednictvím kurzu cizí měny k americkému dolaru nebo euru následně přepočteného na českou měnu devizovým kurzem vyhlášeným Českou národní bankou k euru nebo americkému dolaru.

Nové ustanovení § 38 odst. 7 zákona o daních z příjmů definuje jednotný kurz pro zdaňovací období i část zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání, obdobným způsobem jako dosavadní § 38 odst. 1 zákona o daních z příjmů, kdy vzhledem k úpravám navrženým v tomto ustanovení se navrhuje vymezení jednotného kurzu vyčlenit do samostatného odstavce. Jednotný kurz tedy představuje průměr kurzů devizového trhu vyhlášených Českou národní bankou za poslední den každého započatého kalendářního měsíce zdaňovacího období, období, za které se podává daňové přiznání, nebo pro poslední den každého započatého kalendářního měsíce části zdaňovacího období (pokud by se přepočet prováděl pro účely podání daňového přiznání pouze za část zdaňovacího období).

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

Klíčovým ustanovením pro poplatníky daně z příjmů právnických osob, jejichž měna účetnictví bude jiná než česká koruna, je nově doplněné ustanovení § 38 odst. 8, který upravuje postup poplatníka daně z příjmů právnických osob, jehož měnou účetnictví je cizí měna, při výpočtu daně z příjmů. Navržené písmeno a) je obdobou nově navrženého ustanovení § 38 odst. 1 písm. a) bodu 1 zákona o daních z příjmů a upravuje přepočet pro případy, kdy položka pro výpočet daně vzniká v jiné měně, než je měna účetnictví a současně se o této položce účtuje, které je v jiné, než české měně (tj. stvrzuje například situaci, kdy poplatník s funkční měnou účetnictví euro musí přepočítat položky, které byly v dolarech). I v tomto případě je záměrem, aby poplatník mohl využít pro tento přepočet kurz, který již použil v účetnictví. Pokud by položka pro výpočet daně v případě tohoto poplatníka nebyla položkou, o které se účtuje, neprováděl by se přepočet na měnu účetnictví, nýbrž by se provedl přepočet rovnou na českou měnu postupem podle nově navrženého § 38 odst. 1 písm. a) bodu 2 zákona o daních z příjmů.

Ustanovení odstavce 8 však především v písm. b) řeší postup poplatníka, jehož měnou účetnictví je cizí měna, pro účely výpočtu daně z příjmů. Vzhledem k tomu, že daň z příjmů tohoto poplatníka bude i nadále vypočtena v české měně, je záměrem umožnit tomuto poplatníkovi v co největší možné

míře vycházet při výpočtu položek pro výpočet daně tak, jak se o nich účtuje. Přepočtení na českou měnu bude provedeno až pro účely vyplnění daňového přiznání, tj. na českou měnu se fakticky přepočtou až na úrovni položky pro výpočet daně, která se vyplňuje do daňového přiznání. Takto bude zajištěno, aby poplatník, jehož účetnictví je vedeno v cizí měně, byl nucen veškeré relevantní položky pro výpočet daně přepočítávat na českou měnu. Takto tedy při vyplňování daňového přiznání poplatník přepočte na českou měnu řádek č. 10, tj. položku „Výsledek hospodaření“ a nikoliv jednotlivé náklady a výnosy, které výsledek hospodaření utvářejí. Obdobně také například v případě položky příjmů nezahrnovaných do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona o daních z příjmů“ (řádky č. 120 a 130) poplatník provede přepočtení pouze výsledných celkových částek vyplňovaných do příslušných řádků daňového přiznání, tedy provede přepočtení součtu dotčených příjmů.

Ustanovení § 38 odst. 8 písm. c) navazuje na ustanovení § 38ba odst. 1, které ukládá povinnost evidence vybraných položek v měně účetnictví, a upravuje způsob přepočtu těchto vybraných položek na měnu účetnictví. Pro tento přepočtení se použije obecný kurz podle zákona o účetnictví.

Tento způsob přepočtu se však uplatňuje pouze v případě položek pro výpočet daně, o kterých se účtuje, resp. jejich výše je přebírána poplatníkem z účetnictví. V případě položek, které vznikají pouze pro daňové účely (např. daňové odpisy hmotného majetku) se pro přepočtení na českou měnu použije postup podle nově navrženého znění § 38 odst. 1 písm. a) bodu 2 zákona o daních z příjmů.

Poplatník, jehož měnou účetnictví je cizí měna, tedy bude moci až do okamžiku vyplnění daňového přiznání provádět výpočet pomocí relevantních položek pro výpočet daně v měně účetnictví, pokud se jedná o položky, o kterých se účtuje. Není nicméně vyloučen ani postup, kdy by poplatník, jehož měnou účetnictví je cizí měna, například pro účely daňového odpisování hmotného majetku používal rovněž cizí měnu, která je jeho měnou účetnictví, ačkoliv daňové odpisy hmotného majetku jsou položkami, o kterých se neúčtuje. Poplatník tak může veškeré své „podpůrné daňové evidence“ vést rovněž v této cizí měně s tím, že částky relevantní pro daňové přiznání do tohoto přiznání vyplní v přepočtu na českou měnu.

Jedná-li se o položky pro výpočet daně, o kterých se neúčtuje (neboť existují výhradně pro účely daní z příjmů) a vznikají v české měně, pro účely výpočtu daně z příjmů se použijí tyto položky v české měně. Příkladem takové položky je sleva na dani podle § 35 zákona o daních z příjmů nebo odpočet na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta podle § 34h zákona o daních z příjmů.

Přepočtení položek pro výpočet daně, o kterých se účtuje, se podle § 38 odst. 8 písm. b) provede kurzem pro přepočtení daně (viz § 38 odst. 5 a 6 zákona o daních z příjmů) pro poslední den zdaňovacího období, období, za které se podává daňové přiznání, nebo části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání.

82. Za § 38b se vkládají nové § 38ba až § 38bc, které včetně nadpisů znějí:

„§ 38ba

Položky evidované v měně účetnictví

(1) Majetek, dluhy, rezervy vytvářené pro daňové účely a jiné položky, jejichž způsob tvorby nebo

uplatnění je upraven zákonem upravujícím daně z příjmů, se u poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je účetní jednotkou podle zákona upravujícího účetnictví, evidují v měně účetnictví.

(2) Při změně měny účetnictví se položky uvedené v odstavci 1 přepočtou na měnu účetnictví obecným kurzem podle zákona upravujícího účetnictví pro poslední den zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, bezprostředně předcházejícího zdaňovacímu období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterých došlo ke změně měny účetnictví.

§ 38bb

Přepočtení kritérií v české měně

(1) Kritérium uvedené v české měně v tomto zákoně, v jiném právním předpisu nebo v rozhodnutí orgánu veřejné moci, které se posuzuje pro účely daní z příjmů a vztahuje se k položce pro výpočet daně, o které se účtuje, se v případě, že měnou účetnictví poplatníka je cizí měna, přepočte na měnu účetnictví kurzem pro přepočtení daně pro poslední den bezprostředně předcházejícího zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání.

(2) Částka přepočtená podle odstavce 1 se

- a) nezaokrouhluje, pokud je přepočítávaná částka uvedena s přesností na celé stokoruny, desetikoruny, koruny nebo haléře,
- b) zaokrouhluje na celá čísla, pokud je přepočítávaná částka uvedena s přesností na celé tisícikoruny.

(3) Pro posouzení splnění kritérií uvedených v české měně v rozhodnutí orgánu veřejné moci pro účely uplatnění slevy na dani podle § 35a nebo 35b poplatníka, jehož měnou účetnictví je cizí měna, se posuzované položky přepočtou na českou měnu kurzem pro přepočtení daně pro poslední den zdaňovacího období, období, za které se podává daňové přiznání, nebo části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání, ve kterých má být tato sleva uplatněna.

§ 38bc

Měna přenositelných daňových položek pro jejich uplatnění

(1) Přenositelnou daňovou položkou se pro účely daní z příjmů rozumí

- a) částka, o kterou lze snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle § 23e odst. 6,
- b) částka, o kterou lze snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle § 38fa odst. 8 a

- c) výše skutečně vynaložených způsobilých nákladů za zdaňovací nebo období, za které se podává daňové přiznání pro účely slevy na dani podle § 35a nebo § 35b, výše **uplatnění této slevy** za toto období a částky daně pro účely výpočtu S2.

(2) Výše přenositelné daňové položky, která vznikla ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterých byla měnou účetnictví cizí měna, pro účely jejího uplatnění nebo jiného zohlednění v jiném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, než ve kterých vznikla, odpovídá výši přenositelné daňové položky v měně účetnictví ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterých tato položka vznikla, přepočtené na českou měnu kurzem pro přepočet daně pro poslední den tohoto období.“.

K bodu 82 (§ 38ba až § 38bc)

K § 38ba:

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A, které zůstalo platné i po přijetí pozměňovacího návrhu B, včetně upřesnění v závorkách a přeškrtnutí:

Podle § 38bb (nyní § 38 odst. 8 písm. c)) se tyto položky přepočtou na měnu výpočtu daně (nově na měnu účetnictví) obecným kurzem upraveným v zákoně o účetnictví. Měna výpočtu daně je vždy shodná s měnou účetnictví, a tudíž lze bez dalšího využít obecný kurz upravující přepočet na měnu účetnictví. Je však vyloučeno použití pevného kurzu podle zákona o účetnictví.

Okamžikem, ke kterému se přepočet provádí, je poslední den zdaňovacího období, nebo období, za které se podává daňové přiznání, která bezprostředně předchází zdaňovacímu období, v němž dojde ke změně měny výpočtu daně. Předmětné položky se tedy přepočtou na měnu výpočtu daně (nově na měnu účetnictví) obecným kurzem podle zákona o účetnictví vyhlášeným pro stejný den, k němuž se přepočítávají částky podle nově navrženého § 38bc odst. 2 (nově § 38ba odst. 1) zákona o daních z příjmů. Tento okamžik byl zvolen s ohledem na skutečnost, že poplatník musí již na počátku nového zdaňovacího období, popř. období, za které se podává daňové přiznání, za která bude daň vypočítávat v jiné měně než doposud, znát hodnotu těchto položek v této jiné měně, aby z ní mohl v průběhu zdaňovacího období vycházet, a také z důvodu, že k tomuto okamžiku dojde k přepočtu účetních položek při změně měny účetnictví podle právních předpisů upravujících účetnictví. Při zaokrouhlení přepočtené částky se uplatní obecné ustanovení daňového řádu, podle kterého se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B, včetně drobných oprav v závorkách:

Ve vládním návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů, ve znění pozměňovacího návrhu, který je součástí 253. usnesení Rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky z jeho 33. schůze dne 30. srpna 2023 se navrhuje do zákona o daních z příjmů doplnit nová ustanovení § 38ba až § 38bf. Dosavadní ustanovení § 38ba se navrhuje v návaznosti na ustanovení § 38 odst. 8 zákona o daních z příjmů navrhované tímto pozměňovacím návrhem vypustit. Ze stejných důvodů se navrhuje vypustit také dosavadní ustanovení § 38be a § 38bf. Daň z příjmů poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je účetní jednotkou a jehož

měnou účetnictví je cizí měna, bude i nadále vypočtena v české měně, s tím, že v novém ustanovení § 38 odst. 8 zákona o daních z příjmů je navržen postup při výpočtu daně z příjmů, který tomuto poplatníkovi umožňuje při výpočtu daně z příjmů co nejvíce vycházet z údajů uvedených v účetnictví. Na českou měnu z měny účetnictví tak budou relevantní položky přepočítávány ve chvíli jejich uvedení do daňového přiznání stanoveným kurzem.

Obsah dosavadního ustanovení § 38ba se na základě tohoto pozměňovacího návrhu navrhuje nahradit obsahem dosavadního § 38bb s drobnými úpravami. Ustanovení § 38ba odst. 1 zakotvuje povinnost poplatníka daně z příjmů právnických osob, jehož měnou účetnictví je cizí měna, evidovat majetek, dluhy, rezervy vytvářené pro daňové účely a jiné položky, jejichž způsob tvorby nebo uplatnění je upraven zákonem upravujícím daně z příjmů, v měně účetnictví. To znamená, že tento poplatník např. daňové odpisy a zůstatkové ceny eviduje v měně účetnictví.

Účelem ustanovení § 38ba odst. 2 je i nadále úprava postupu, jakým se přepočte hodnota některých položek poplatníka, pokud dojde od následujícího zdaňovacího období ke změně měny výpočtu daně (správně ke změně měny účetnictví). Dojde-li ke změně měny účetnictví poplatníka, bude se při výpočtu daně v zásadě vycházet z hodnot přepočtených na novou měnu účetnictví na základě právních předpisů upravujících účetnictví v souladu s navrhovaným zněním § 38 odst. 1 písm. a) bod 1 a ustanovení § 38 odst. 8 zákona o daních z příjmů. To platí, ať se jedná o přechod z české měny na cizí měnu a naopak, nebo o přechod z cizí měny na jinou cizí měnu (např. z eura na americký dolar a naopak). Navrhované ustanovení § 38ba zákona o daních z příjmů proto stanoví způsob přepočtu položek uvedených v odstavci 1, které se evidují v měně účetnictví, jelikož existují výhradně pro daňové účely. Z tohoto důvodu nemohou být tyto položky přepočteny na novou měnu účetnictví v rámci změny měny účetnictví v souladu s právními předpisy upravujícími účetnictví.

Dotčené ustanovení § 38ba se týká zejména případů, kdy poplatník daně z příjmů právnických osob, jehož měnou účetnictví je cizí měna, pro daňové odpisování hmotného majetku používá tuto cizí měnu v rámci svých „podpůrných daňových evidencí“. Právě pro takové případy je nutné upravit postup v situaci, kdy dojde ke změně měny účetnictví tohoto poplatníka, tak, aby mohlo být pokračováno v odpisování v měně účetnictví poplatníka. Pojem „měna výpočtu daně“ byl pouze v návaznosti na změny navrhované tímto pozměňovacím návrhem nahrazen pojmem „měna účetnictví“.

K § 38bb:

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A, které zůstalo platné i po přijetí pozměňovacího návrhu B, včetně upřesnění v závorkách a přeškrtnutí:

V právních předpisech upravujících daň z příjmů jsou v řadě případů uváděny částky, které jsou relevantní pro výpočet daně (viz například § 19b odst. 1 písm. d), § 24 odst. 2 písm. y), § 34g odst. 3 nebo § 35 odst. 1 zákona o daních z příjmů). Tyto částky jsou však vždy uváděny v české měně, a nejsou tudíž použitelné při výpočtu daně v cizí měně.

Z tohoto důvodu je navrhováno nové ustanovení § 38bc odst. 2 až 4 (nově § 38bb odst. 1 až 3), jehož cílem je stanovit způsob přepočtu těchto částek z české měny na měnu výpočtu daně (nově na měnu účetnictví) tak, aby tyto částky bylo možné při výpočtu daně v cizí měně použít. Jedná se například o výši vstupní ceny věci pro účely její klasifikace jako hmotného majetku ve smyslu § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmů, nebo limit uznatelnosti konkrétního výdaje. Přepočet se provede kurzem pro přepočet daně pro poslední den bezprostředně předcházejícího zdaňovacího období, nebo období, za které se

podává daňové přiznání. Okamžik přepočtu (tj. poslední den bezprostředně předcházejícího zdaňovacího období) byl zvolen s ohledem na skutečnost, že některé částky jsou do výpočtu daně zahrnovány až po skončení daného zdaňovacího období, popř. období, za které se podává daňové přiznání, nicméně výši některých částek je nutné znát již v průběhu daného zdaňovacího období, tedy v okamžiku, kdy nemůže být znám kurz k poslednímu dni tohoto období. Je zvolen stejný mechanismus přepočtu, jako je navržen v § 24d odst. 1 zákona o účetnictví pro přepočet účetních kritérií v právních předpisech uvedených v české měně na měnu účetnictví. Bude-li se shodovat účetní a zdaňovací období, poplatník bude používat pro přepočet účetních i daňových kritérií stejný kurz vyhlášený pro stejný den.

Předmětné částky jsou v právních předpisech z praktických důvodů uváděny zpravidla s přesností na celá čísla (ačkoli tomu tak nemusí být ve všech případech). Při přepočtu částek v české měně na měnu výpočtu daně je proto nezbytné stanovit, s jakou přesností se bude předmětná částka přepočítávat, a přitom zohlednit rozdílný poměr české měny vůči různým cizím měnám. Přesnost přepočítávané částky závisí na přesnosti částky v české měně, která je předmětem přepočtu. Pokud je přepočítávaná částka uvedena s přesností na celé stokoruny, koruny české nebo haléře, přepočtená částka se podle § 38bc odst. 3 písm. a) (*nově § 38bb odst. 2 písm. a)*), zákona o daních z příjmů zaokrouhlovat nebude, s ohledem na co nejmenší zkrácení její původní hodnoty v korunách českých. Pokud je však přepočítávaná částka v české měně uvedena s přesností na celé tisíce korun českých, pak se přepočtená částka zaokrouhlí na celá čísla podle § 38bc odst. 3 písm. b) (*nově § 38bb odst. 2 písm. b)*), zákona o daních z příjmů.

Zvláštní režim se navrhuje pro přepočet výše kritérií stanovených v české měně rozhodnutím orgánu veřejné moci ve věcech investičních pobídek, v souvislosti s nimiž je možné za určitých podmínek uplatňovat slevu na dani podle § 35a nebo § 35b zákona o daních z příjmů. S ohledem na fungování tohoto institutu a posouzení splnění stanovených podmínek pro účely slevy na dani je nutné, aby předmětná kritéria byla přepočtena kurzem pro přepočet daně platným pro poslední den zdaňovacího období (popř. části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání) nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém má být sleva uplatněna, a nikoliv pro poslední den bezprostředně předcházejícího zdaňovacího období (popř. období, za které se podává daňové přiznání), jako je tomu u ostatních částek přepočítávaných podle § 38bc odst. 2 (*úprava nově v § 38bb odst. 3*) zákona o daních z příjmů.

Komentář: *Výše uvedené odstavce odůvodnění z pozměňovacího návrhu A jsou platné, pozměňovacím návrhem B však došlo k zúžení rozsahu daného ustanovení pouze na přepočet částek, které představují určité kritérium, jehož posouzení poplatník provádí. Na základě ustanovení § 38bb odst. 1 zákona o daních z příjmů bude přepočítáváno pouze kritérium, jehož hodnota je stanovena v české měně a jehož posouzení je nutné pro účely výpočtu daně za předpokladu, že při posuzování tohoto kritéria poplatník vychází z relevantních položek, o kterých se účtuje. Dále se přepočet neprovádí na měnu výpočtu daně, ale na měnu účetnictví.*

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

V právních předpisech upravujících daň z příjmů jsou v řadě případů uváděny částky, které jsou relevantní pro výpočet daně (viz například § 19b odst. 1 písm. d), § 24 odst. 2 písm. y), § 34g odst. 3 nebo § 35 odst. 1 zákona o daních z příjmů). Tyto částky jsou však vždy uváděny v české měně, a nejsou tudíž použitelné při výpočtu daně v cizí měně. Účelem

ustanovení § 38bb je proto upravit přepočet některých těchto částek z české měny na měnu účetnictví tak, aby byly použitelné i pro poplatníka daně z příjmů právnických osob, jehož měnou účetnictví je cizí měna. Ustanovení § 38bb, jehož obsah vychází z ustanovení § 38bc ve znění vládního návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů, ve znění pozměňovacího návrhu, který je součástí 253. usnesení Rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky z jeho 33. schůze dne 30. srpna 2023, se v návaznosti na změny navržené tímto pozměňovacím návrhem navrhuje upravit. Vzhledem k tomu, že daň z příjmů poplatníka daně z příjmů právnických osob, jehož měnou účetnictví je cizí měna, se i nadále vypočítá v české měně s tím, že přepočet položek pro výpočet daně v měně účetnictví se na českou měnu přepočte až v okamžiku uvedení dané položky do daňového přiznání, je nutné přepočtení těchto částek relevantních pro výpočet daně z příjmů omezit pouze na přepočet částek, které představují určité kritérium, jehož posouzení poplatník provádí. Na základě ustanovení § 38bb odst. 1 zákona o daních z příjmů bude přepočítáváno pouze kritérium, jehož hodnota je stanovena v české měně a jehož posouzení je nutné pro účely výpočtu daně za předpokladu, že pro při posuzování tohoto kritéria poplatník vychází z relevantních položek, o kterých se účtuje. Bude-li totiž měnou účetnictví tohoto poplatníka cizí měna, přepočet výše všech relevantních položek vyplývajících z účetnictví na českou měnu pro účely posouzení stanoveného kritéria by pro tohoto poplatníka znamenal nedůvodnou administrativní zátěž. V takovém případě je snazší a účelnější, aby pro účely posouzení tohoto kritéria poplatník přepočtení přímo toto kritérium na svou měnu účetnictví. Pro tento přepočet poplatník použije kurz pro přepočet daně pro poslední den bezprostředně předcházejícího zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání. Okamžik přepočtu (tj. poslední den bezprostředně předcházejícího zdaňovacího období) byl zvolen s ohledem na skutečnost, že výši některých kritérií je nutné znát již v průběhu daného zdaňovacího období, tedy v okamžiku, kdy nemůže být znám kurz k poslednímu dni tohoto období.

V případě, že se jedná o kritérium stanovené v české měně posuzované pro účely výpočtu daně, které se však nevztahuje k položkám v účetnictví (tj. vztahovalo by se k položce, která vznikla výhradně pro účely daní z příjmů), nebude se tento přepočet provádět, jelikož takový postup by nebyl účelný, a to vzhledem k tomu, že pro výpočet daně bude relevantní výše této položky v české měně. Takovým případem může být například kritérium maximální výše slevy na dani podle § 35 zákona o daních z příjmů nebo maximální výše daňové ztráty, kterou lze odečíst ve zdaňovacích obdobích předcházejících období, za které se daňová ztráta stanoví (viz § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů).

K § 38bc:

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

Ve srovnání s dosavadním zněním vládního návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů, ve znění pozměňovacího návrhu, který je součástí 253. usnesení Rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky z jeho 33. schůze dne 30. srpna 2023, se navrhuje nové znění dosavadního § 38bc. Vzhledem k tomu, že někteří poplatníci daně z příjmů právnických osob budou pro vedení účetnictví používat cizí měnu, ale daň z příjmů bude i nadále vypočtena v české měně, je v této souvislosti nutné upravit přepočet pro účely uplatnění některých položek vstupujících do výpočtu daně. Tyto položky jsou v odstavci 1 pojmenovány jako tzv. přenositelné daňové položky, jelikož jsou evidovány napříč několika zdaňovacími obdobími (popř. obdobími, za které se podává daňové

přiznání) a mohou být postupně uplatňovány ve více obdobích. Vzhledem k jejich charakteru a způsobu uplatnění je nutné, aby byla v rámci správy daně sledována jejich průběžná výše, jakož i částky relevantní pro výpočet těchto přenositelných daňových položek. Těmito položkami jsou částka, o kterou lze snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle § 23e odst. 6 nebo § 38fa odst. 8 zákona o daních z příjmů, výše skutečně vynaložených způsobilých nákladů za zdaňovací období pro účely slevy na dani podle § 35a nebo § 35b zákona o daních z příjmů, výše uplatnění této slevy za toto období a částky daně pro účely výpočtu S2 podle § 35b zákona o daních z příjmů. Účelem tohoto ustanovení je upravit přepočtení výše těchto položek tak, aby i v důsledku pohybu kurzů zůstávala jejich referenční hodnota zachována.

Navrhovaný odstavec 2 upravuje postup v případech, kdy přenositelná daňová položka vznikne ve zdaňovacím období, ve kterém je měnou výpočtu daně jiná než česká měna (např. částka, o kterou lze snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle § 23e odst. 6 zákona o daních z příjmů, je vypočtena v eurech). Výši této přenositelné daňové položky je nutné pro účely správy daně přepočítat na českou měnu, a to kurzem pro přepočtení daně pro poslední den zdaňovacího období (popř. část zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání) nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém vznikla. Pro účely jejího uplatnění v následujících obdobích se pak bude vycházet z její přepočtené výše, tj. výše v české měně. Vznikla-li tato přenositelná položka v období, ve kterém byla měnou výpočtu daně poplatníka česká měna, není výše popsaný přepočtení zapotřebí.

Tento postup se přitom vztahuje nejen pro uplatnění, ale rovněž pro jiné zohlednění přenositelné daňové položky v daném období, a to s ohledem na skutečnost, že přenositelnou daňovou položkou je také výše skutečně vynaložených způsobilých nákladů zjišťovaná pro účely slevy na dani podle § 35a a § 35b zákona o daních z příjmů, která se vzhledem ke své povaze v daném zdaňovacím období neuplatňuje, ale je relevantní pro účely předmětné slevy na dani.

83. Navržený postup zajistí možnost kontroly jejího řádného uplatňování či zohledňování. V případě, že by tento přepočtení nebyl prováděn, byla by výše přenositelné položky při jejím uplatňování z pohledu správy daně v české měně různá, jelikož by výše této položky byla v daňovém přiznání přepočtena na českou měnu různým kurzem pro každé dotčené zdaňovací období (popř. část zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání) nebo období, za které se podává daňové přiznání. Ze strany správce daně by tak bylo obtížné zajistit náležitou kontrolu těchto položek. V § 38d se odstavec 10 včetně poznámky pod čarou č. 39g zrušuje.

Dosavadní odstavce 11 a 12 se označují jako odstavce 10 a 11.

K bodu 83 /původní bod 66/ (§ 38d odst. 10)

Institut plátcovy pokladny je obecně vymezen v ustanovení § 21 daňového řádu jako organizační jednotka plátce daně, v níž dochází k výkonu povinností podle daňových zákonů a kde jsou pro tyto účely uloženy potřebné doklady. Plátcovou pokladnou je však tato organizační složka plátce daně pouze tehdy, stanoví-li tak zákon. Zákon o daních z příjmů na toto

ustanovení navazuje, když v ustanovení § 38d odst. 10 zákona o daních z příjmů prohlašuje organizační složku nebo pobočku banky, spořitelního a úvěrního družstva a pojišťovny pro účely daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za plátcovu pokladnu.

V souvislosti s realizací připravovaného projektu Individualizace daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, v rámci kterého budou získávána individualizovaná data o příjmech poplatníků daně z příjmů ze závislé činnosti od plátců daně, se institut plátcovy pokladny ze zákona o daních z příjmů navrhuje vypustit tak, aby mohly být ze strany plátce daně řádně plněny povinnosti související se sběrem dat. Centralizací výkonu povinností plátce daně tak dojde ke zvýšení efektivitu sběru těchto dat a urychlení realizace projektu Individualizace daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti postupnou realizací dílčích aspektů tohoto projektu. Zrušení plátcových pokladen přinese možnost podávat pouze jedno vyúčtování za plátce daně, zjednoduší kontrolu plnění daňových povinností, sníží nadbytečnou administrativní zátěž na straně správce daně a rovněž se předpokládá snížení chybovosti v údajích zasílaných plátcem daně správci daně. Souběžně s předložením tohoto návrhu probíhá technická diskuse se zástupci zaměstnavatelů ohledně realizovatelnosti tohoto opatření.

Z výše zmíněných důvodů se ustanovení § 38d odst. 10 zákona o daních z příjmů, včetně poznámky pod čarou č. 39g, navrhuje vypustit.

84. V § 38da odst. 1 se slova „a to i v případě, že je tento příjem od daně osvobozen nebo o něm mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhá zdanění v České republice, je povinen tuto skutečnost oznámit správci daně“ nahrazují slovy „je povinen správci daně podat oznámení o tomto příjmu; to platí i pro takový příjem, který je od daně osvobozen nebo o němž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhá zdanění v České republice, jedná-li se o příjem

- a) **v podobě licenčního poplatku, nebo**
- b) **podle § 22 odst. 1 písm. g) bodů 3 nebo 4.“**

K bodu 84 /původní bod 67/ (§ 38da odst. 1)

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

Povinnost plátce daně oznamovat správci daně příjmy plynoucí daňovému nerezidentovi ze zdrojů na území České republiky, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, byla upravena zákonem o daních z příjmů s účinností již od roku 1995. Zákonem č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, byla s účinností od 1. 4. 2019 tato oznamovací povinnost plátců daně vůči správci daně rozšířena i na příjmy, z nichž by daň byla vybírána srážkou podle zvláštní daně, kdyby tyto příjmy nebyly od daně osvobozeny nebo se nejednalo o příjmy, které na základě mezinárodní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění nepodléhají zdanění v České republice. Plátce daně však nebyl povinen tyto osvobozené příjmy nebo příjmy nepodléhající zdanění v České republice oznámit, pokud souhrnná hodnota příjmu stejného druhu nepřesáhla v kalendářním měsíci, v němž by jinak byla provedena srážka daně, hodnotu 300 000 Kč.

Oznamovací povinnost plátce daně ve vztahu k osvobozeným příjmům a příjmům nepodléhajícím podle mezinárodní smlouvy zdanění v České republice zakládá potřebu administrativně

náročné evidence, kdy u některých typů příjmů jsou oznamované informace obtížně zjistitelné. To platí zejména o příjmech ze služeb, které podle mezinárodní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění nepodléhají zdanění v České republice, a to i z důvodů obtížné alokace příjmů mezi jednotlivé státy a vypočtení jejich přesné výše (zejména z tohoto důvodu jsou tyto příjmy na základě mezinárodních smluv o zamezení dvojímu zdanění často vyjímány ze zdanění). Míra administrativní zátěže dotčených plátců daně však není přiměřená významu zjištěných informací pro správce daně, neboť skutečnost, že předmětné příjmy nepodléhají zdanění v České republice nebo jsou od daně osvobozeny, v konečném důsledku vyplývá ze smluv o zamezení dvojímu zdanění nebo z právních předpisů Evropské unie. Poznatky správce daně o těchto příjmech tak nemohou být relevantní pro úvahy o úpravě jejich daňového režimu.

V souladu s Programovým prohlášením vlády České republiky směřujícím k omezení nadbytečné administrativní zátěže a s úkolem z návrhu tzv. Antibyrokratického balíčku II se navrhuje snížit rozsah požadovaných informací od plátců daně pouze na informace o příjmech, které správce daně nezbytně potřebuje. Oznamovací povinnost plátce daně se tak nově bude vztahovat pouze na příjmy plynoucí daňovému nerezidentovi ze zdrojů na území České republiky, z nichž byla daň vybrána srážkou podle zvláštní sazby daně, tj. nebude se vztahovat na příjmy plynoucí daňovému nerezidentovi ze zdrojů na území České republiky, které by podléhaly dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně, avšak jsou od daně osvobozeny nebo na základě mezinárodní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění nepodléhají zdanění v České republice. ~~Současně se navrhuje zrušit limit pro tyto osvobozené příjmy a příjmy nepodléhající zdanění v České republice podle § 38da odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů. Oznamovací povinnosti tak nově nebudou podléhat žádné osvobozené příjmy a příjmy nepodléhající zdanění v České republice na základě mezinárodní smlouvy, a to bez ohledu na jejich výši.~~

Výjimku představuje pouze oznámení příjmů plynoucích daňovému nerezidentovi ze zdrojů na území České republiky podléhajících srážkové dani, pokud se jedná o příjmy z podílu na zisku nebo o příjmy z licenčních poplatků. Tyto příjmy bude plátce daně povinen oznámit správci daně vždy, a to i tehdy, budou-li od daně osvobozeny nebo nebudou-li podléhat zdanění na území České republiky na základě mezinárodní smlouvy zamezující dvojímu zdanění, bez ohledu na jejich výši. Získávání informací o příjmech z licenčních poplatků vyplácených daňovým nerezidentům je pro správce daně nezbytné v souvislosti s řádnou implementací směrnice Rady 2021/514 ze dne 22. března 2021, kterou se mění směrnice 2011/16/EU o správní spolupráci v oblasti daní (tzv. DAC7). Informace o příjmech z podílu na zisku vyplácených daňovým nerezidentům se rovněž navrhuje ponechat v režimu oznamovací povinnosti (a to včetně příjmů od daně osvobozených a těch, které podle mezinárodní smlouvy nepodléhají zdanění v České republice), neboť v rámci přípravy právních předpisů na úrovni Evropské unie týkajících se spolupráce v oblasti daní se očekává rozšíření výměny informací i na tento druh příjmů. Budou-li tyto příjmy z licenčních poplatků a podílu na zisku příjmy osvobozenými, i nadále platí pro jejich oznámení správci daně lhůta stanovená v ustanovení § 38da odst. 2 zákona o daních z příjmů pro oznámení osvobozených příjmů.

Komentář: Přijetí pozměňovacího návrhu A zůstal zachován limit podle § 38da odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů (aktuálně § 38da odst. 5 písm. a)), a to ve vztahu k úrokovým příjmům vymezeným v § 22 odst. 1 písm. g) bodě 4 zákona o daních z příjmů, viz novelizační bod 88.

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Záměrem navrhovaných změn je rozšířit oproti vládní verzi návrhu zákona okruh příjmů plynoucích daňovému nerezidentovi ze zdrojů na území České republiky, které je povinen plátce daně oznamovat správci daní, o další typy tzv. kapitálových příjmů, které jsou osvobozené od daně nebo nepodléhají zdanění v České republice, a to (i) o další příjmy, které vedle podílu na zisku spadají pod příjmy podle § 22 odst. 1 písm. g) bodu 3 zákona o daních z příjmů (viz § 38da odst. 1 písm. b)), a dále (ii) o úrokové příjmy vymezené v § 22 odst. 1 písm. g) bodě 4 zákona o daních z příjmů (viz § 38da odst. 1 písm. b)). V případě úrokových příjmů bude zachováno současně osvobození podle 38da odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů, podle kterého bude nutno oznamovat jen úrokové příjmy za kalendářní měsíce roku, ve kterých v úhrnu přesáhly 300 000 Kč.

Rozšíření získávaných informací o příjmech podle § 22 odst. 1 písm. g) bodu 3 zákona o daních z příjmů plynoucích daňovým nerezidentům se navrhuje z důvodu, aby tato kategorie odpovídala aktuální přípravě právních předpisů na úrovni Evropské unie týkajících se spolupráce v oblasti daní, v rámci které bude rozšířena výměna informací i na tyto příjmy (viz bod 26 návrhu směrnice, kterou se mění směrnice 2011/16/EU o správní spolupráci v oblasti daní směrnice (DAC 8)).

Doplnění získávání informací o úrokových příjmech plynoucích daňovým nerezidentům zajistí České republice konzistentní přístup s přístupem OECD v rámci pravidel mezinárodního zdaňování, která ke všem tzv. pasivním druhům příjmů (licenční poplatníky, dividendové a úrokové příjmy) přistupují shodně a stanovují jednotná pravidla. Současně je vhodné mít informace o tomto druhu příjmů z důvodu, že jsou jedním z nástrojů, který se využívá v rámci agresivního daňového plánování. Záměrem je však vyloučit marginální příjmy, které nejsou z pohledu agresivního daňového plánování zásadní a jejichž oznamování by plátce daně nadměrně zatěžovalo, viz zachování současného limitu 300 000 Kč.

85. V § 38da odstavec 3 zní:

„(3) Oznámení podle odstavce 1 je formulářovým podáním.“

K bodu 85 /původní bod 68/ (§ 38da odst. 3)

V návaznosti na nález Ústavního soudu ze dne 12. 11. 2019 sp. zn. Pl. ÚS 19/17 bylo zákonem č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, změněno ustanovení § 72 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že ustanovení § 38da odst. 3 až 5 bylo do zákona o daních z příjmů doplněno zákonem č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, tj. před novelizací příslušného ustanovení daňového řádu, navrhuje se změna, jejímž účelem je navazovat na příslušná ustanovení daňového řádu, který je obecným právním předpisem upravujícím daňový proces, a tím eliminovat nadbytečná duplicitní ustanovení v zákoně o daních z příjmů.

V dotčeném odstavci 3 se proto, i s ohledem na poslední vývoj judikatury v oblasti formulářových podání, navrhuje stanovit, že oznámení plátce daně o příjmech plynoucích ze zdrojů na území České republiky daňovému nerezidentovi, z nichž je daň vybírána srážkou, je formulářovým podáním. Jestliže toto oznámení bude formulářovým podáním ve smyslu § 72 daňového řádu, bude jej možné podat pouze způsobem vymezeným ustanoveními § 72 odst. 2 a 6 daňového řádu a správce daně bude na základě ustanovení § 72 odst. 4 a 5 daňového řádu zmocněn vydat vyhlášku, kterou stanoví podrobnosti údajů, které má toto oznámení obsahovat. Z tohoto důvodu není nutné, aby ustanovení odstavce 3

upravovalo způsob podání oznámení, neboť taková úprava by byla duplicitní k ustanovení § 72 odst. 3 a 6 daňového řádu.

V návaznosti na navrženou úpravu odstavce 3, kdy oznámení plátce daně podle § 38da odst. 1 zákona o daních z příjmů bude formulářovým podáním, se předpokládá, že v souladu s § 72 odst. 4 a 5 daňového řádu bude Ministerstvem financí vydána vyhláška podrobně upravující údaje vyžadované pro účely tohoto formulářového podání. Bude tak výslovně stanoveno podzákonným právním předpisem, jaký formát a náležitosti, včetně jejich podrobností a uspořádání (tj. i obsahovou strukturu podání), bude toto oznámení mít. Tomu bude odpovídat i datová struktura elektronického formuláře zveřejněná správcem daně.

V rámci přechodných ustanovení je navržena zvláštní úprava účinnosti nového znění ustanovení § 38da zákona o daních z příjmů. Jedná-li se o příjmy od daně osvobozené nebo o příjmy, o nichž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhají zdanění v České republice, je navrhovaným přechodným ustanovením plátcí daně při oznamování těchto příjmů dána možnost postupovat podle ustanovení § 38da zákona o daních z příjmů ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, pokud by mu povinnost vybrat nebo srazit daň, kdyby daný příjem nebyl od daně osvobozen a podléhal by zdanění v České republice, vznikla v průběhu roku 2023.

86. V § 38da se odstavce 4 zrušuje.

Dosavadní odstavce 5 až 7 se označují jako odstavce 4 až 6.

K bodu 86 /původní bod 69/ (§ 38da odst. 4)

V návaznosti na změny navržené v § 38da odst. 3 zákona o daních z příjmů, kdy oznámení plátce daně o příjmech plynoucích ze zdrojů na území České republiky daňovému nerezidentovi, z nichž je daň vybírána srážkou, bude formulářovým podáním ve smyslu § 72 daňového řádu, se navrhuje odstavce 4 vypustit. Dosavadní úprava obsažená v odstavci 4 týkající se elektronické formy oznámení v návaznosti na datovou schránku zřizovanou ze zákona nebo na povinné ověření účetní závěrky auditorem je totiž duplicitní k § 72 odst. 6 daňového řádu, který se na toto oznámení, jakožto formulářové podání, vztahuje.

87. V § 38da odstavce 4 zní:

„(4) V oznámení podle odstavce 1 je plátce daně povinen kromě obecných náležitostí formulářového podání uvést také údaje týkající se příjmu podle odstavce 1 a daně sražené nebo vybrané z tohoto příjmu.“

K bodu 87 /původní bod 70/ (§ 38da odst. 4)

V návaznosti na změny navrhované v ustanovení § 38da odst. 3 zákona o daních z příjmů, kdy oznámení plátce daně o příjmech plynoucích ze zdrojů na území České republiky daňovému nerezidentovi, z nichž je daň vybírána srážkou, bude formulářovým podáním ve smyslu § 72 daňového řádu, se navrhuje upravit ustanovení odstavce 4 tak, aby nedocházelo k duplicitní úpravě vymezení obsahových náležitostí tohoto oznámení ve vztahu k § 72 odst. 3 daňového řádu. Ustanovení odstavce § 72 odst. 3 daňového řádu vymezuje údaje, které lze ve formulářovém podání (nad rámec obecných náležitostí) požadovat. Mezi tyto náležitosti patří rovněž identifikační údaje osob zúčastněných na správě daní, kterými jsou také poplatník nebo plátce daně jakožto daňové subjekty. Podrobnosti týkající se těchto údajů může stanovit Ministerstvo financí vyhláškou v souladu s § 72 odst. 5

daňového řádu a není proto již nutné, aby ustanovení odstavce 4 upravovalo stejný okruh náležitostí oznámení.

V ustanovení odstavce 4 se navrhuje ponechat pouze požadavek na uvedení údajů týkajících se předmětného příjmu a daně sražené nebo vybrané z tohoto příjmu, neboť tyto nejsou pokryty výčtem údajů obsaženým v § 72 odst. 3 daňového řádu. V návaznosti na tyto zákonem o daních z příjmů stanovené údaje o příjmu a sražené nebo vybrané dani tak bude možné související podrobnosti upravit vyhláškou Ministerstva financí vydanou na základě zmocnění v § 72 odst. 5 písm. b) daňového řádu.

88. V § 38da odst. 5 písm. a) se za slovo „příjmech“ vkládají slova „podle § 22 odst. 1 písm. g) bodu 4“ a slova „stejného druhu“ se zrušují.

K bodu 88 /původní bod 71/ (§ 38da odst. 5 písm. a))

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

V souvislosti se změnami navrženými v § 38da odst. 1 zákona o daních z příjmů, v důsledku kterých bude plátce daně povinen správci daně oznamovat pouze příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky daňovému nerezidentovi, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, a nikoliv příjmy od daně osvobozené a příjmy nepodléhající zdanění v České republice na základě mezinárodní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění, se navrhuje limit pro výjimku z této oznamovací povinnosti vypustit. Odlišný režim oznamování bude nově platit pouze pro příjmy z podílů na zisku a z licenčních poplatků plynoucích ze zdrojů na území České republiky daňovému nerezidentovi podléhající srážkové dani. V těchto případech je žádoucí, aby tyto příjmy plátce daně oznámil správci daně vždy, bez ohledu na to, zda jsou od daně osvobozeny nebo nepodléhají zdanění na území České republiky a bez ohledu na jejich výši. Informace o veškerých takových příjmech jsou pro správce daně nezbytné s ohledem na směrnici Rady 2021/514 ze dne 22. března 2021, kterou se mění směrnice 2011/16/EU o správní spolupráci v oblasti daní (tzv. DAC7), a na navazující přípravu právních předpisů Evropské unie upravujících spolupráci v oblasti daní. Vzhledem k těmto navrženým změnám není úprava limitu v písmenu a) nadále účelná a dotčené ustanovení se proto navrhuje vypustit.

Komentář: Přijetím pozměňovacího návrhu A se rozšířil okruh příjmů plynoucích daňovému nerezidentovi ze zdrojů na území České republiky, které je povinen plátce daně oznamovat správci dani bez ohledu na to, zda jsou od daně osvobozeny nebo nepodléhají zdanění na území České republiky, a to o úrokové příjmy resp. příjmy podle § 22 odst. 1 písm. g) bod 4 zákona o daních z příjmů. Licenční poplatky a příjmy z podílů na zisku resp. § 22 odst. 1 písm. g) bod 3 zákona o daních z příjmů se budou oznamovat bez ohledu na jejich výši. Ve vztahu k úrokovým příjmům je změnou tohoto novelizačního bodu zachován limit podle § 38da odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů (aktuálně § 38da odst. 5 písm. a)). Výše uvedený odstavce odůvodnění, tj. neuplatnění limitu podle § 38da odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů (aktuálně § 38da odst. 5 písm. a)), tak platí ve vztahu k příjmům z podílu na zisku a licenčním poplatkům.

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Záměrem navrhovaných změn je rozšířit oproti vládní verzi návrhu zákona okruh příjmů plynoucích daňovému nerezidentovi ze zdrojů na území České republiky, které je povinen plátce daně oznamovat správci dani, o další typy tzv. kapitálových příjmů, které jsou osvobozené od daně nebo

nepodléhají zdanění v České republice, a to (i) o další příjmy, které vedle podílů na zisku spadají pod příjmy podle § 22 odst. 1 písm. g) bodu 3 zákona o daních z příjmů (viz § 38da odst. 1 písm. b)), a dále (ii) o úrokové příjmy vymezené v § 22 odst. 1 písm. g) bodě 4 zákona o daních z příjmů (viz § 38da odst. 1 písm. b)). V případě úrokových příjmů bude zachováno současné osvobození podle 38da odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů, podle kterého bude nutno oznamovat jen úrokové příjmy za kalendářní měsíce roku, ve kterých v úhrnu přesáhly 300 000 Kč. Záměrem je však vyloučit marginální příjmy, které nejsou z pohledu agresivního daňového plánování zásadní a jejichž oznamování by plátce daně nadměrně zatěžovalo, viz zachování současného limitu 300 000 Kč.

89. V § 38g odst. 2 větě čtvrté se slova „a g)“ zrušují.

K bodu 89 /původní bod 72/ (§ 38g odst. 2)

Navrhuje se legislativně-technická změna v návaznosti na navrhované zrušení ustanovení § 35ba odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů. Vzhledem ke zrušení slevy za umístění dítěte je nutné odpovídajícím způsobem upravit odkazy na jednotlivé slevy podle § 35ba odst. 1 zákona o daních z příjmů.

90. V § 38h odst. 2 větě první se slovo „4násobku“ nahrazuje slovem „3násobku“ a slovo „4násobek“ se nahrazuje slovem „3násobek“.

K bodu 90 /původní bod 73/ (§ 38h odst. 2 věta první)

Navrhuje se legislativně-technická změna navazující na úpravu sazby daně z příjmů fyzických osob, na základě níž tato sazba nově činí 15 % pro část základu daně do 36násobku průměrné mzdy a 23 % pro část základu daně přesahující 36násobek průměrné mzdy. V důsledku této změny je nezbytné provést odpovídající úpravu i pro účely výpočtu zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Vzhledem k tomu, že tato záloha je plátcem daně srážena a odváděna na měsíční bázi, pro výpočet této zálohy se použije sazba v závislosti na tom, zda základ daně přesahuje 3násobek průměrné mzdy.

Praktická informace:

Průměrná mzda pro rok 2024 vychází z údajů vyhlášených v nařízení č. 286/2023 Sb. Průměrná mzda pro rok 2024 činí 43 967 Kč jako součin všeobecného vyměřovacího základu za rok 2022 v částce 40 638 Kč a přepočítacího koeficientu za rok 2022 tj. 1,0819 zaokrouhleného na celé koruny nahoru. Sazba 23 % se ve zdaňovacím období roku 2024 použije pro výpočet zálohy pro část mzdy přesahující částku 131 901 Kč.

91. V § 38h odst. 6 a 13 se slova „a g)“ zrušují.

K bodu 91 /původní bod 74/ (§ 35h odst. 6 a 13)

Navrhuje se legislativně-technická změna v návaznosti na navrhované zrušení ustanovení § 35ba odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů. Vzhledem ke zrušení slevy za umístění dítěte se odkaz na ustanovení upravující tyto slevy stává nadbytečným.

92. V § 38h se odstavec 14 zrušuje.

K bodu 92 /původní bod 75/ (§ 38h odst. 14)

Institut plátcovy pokladny je obecně vymezen v ustanovení § 21 daňového řádu jako organizační jednotka plátce daně, v níž dochází k výkonu povinností podle daňových zákonů a kde jsou pro tyto účely uloženy potřebné doklady. Plátcovou pokladnou je však tato organizační složka plátce daně pouze tehdy, stanoví-li tak zákon. Zákon o daních z příjmů na toto ustanovení navazuje, když v ustanovení § 38h odst. 14 prohlašuje organizační jednotku plátce daně, v níž dochází ke srážce záloh na daň a daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, za plátcovu pokladnu.

V souvislosti s realizací připravovaného projektu Individualizace daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, v rámci kterého budou získávána individualizovaná data o příjmech poplatníků daně z příjmů ze závislé činnosti od plátců daně, se institut plátcovy pokladny ze zákona o daních z příjmů navrhuje vypustit tak, aby mohly být ze strany plátce daně řádně plněny povinnosti související se sběrem dat. Centralizací výkonu povinností plátce daně tak dojde ke zvýšení efektivity sběru těchto dat a urychlení realizace projektu Individualizace daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti postupnou realizací dílčích aspektů tohoto projektu. Zrušení plátcových pokladen přinese možnost podávat pouze jedno vyúčtování za plátce daně, zjednoduší kontrolu plnění daňových povinností, sníží nadbytečnou administrativní zátěž na straně správce daně a rovněž se předpokládá snížení chybovosti v údajích zasílaných plátcem daně správci daně. Souběžně s předložením tohoto návrhu probíhá technická diskuse se zástupci zaměstnavatelů ohledně realizovatelnosti tohoto opatření.

Z výše zmíněných důvodů se ustanovení § 38h odst. 14 zákona o daních z příjmů navrhuje vypustit.

93. V § 38k odst. 5 úvodní části ustanovení se slova „a g)“ zrušují.

K bodu 93 /původní bod 76/ (§ 38k odst. 5 úvodní část ustanovení)

Navrhuje se legislativně-technická změna v návaznosti na zrušení ustanovení § 35ba odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů. Vzhledem ke zrušení slevy za umístění dítěte se odkaz na ustanovení upravující tyto slevy stává nadbytečným.

94. V § 38k odst. 5 písmeno c) zní:

„c) že pro účely uplatnění slevy na manžela

1. manžel poplatníka neměl v uplynulém zdaňovacím období vlastní příjem přesahující 68 000 Kč a
2. poplatník žije ve společně hospodařící domácnosti s manželem a vyživovaným dítětem poplatníka vymezeným pro účely slevy na manžela,“.

K bodu 94 /původní bod 77/ (§ 38k odst. 5 písm. c))

V souvislosti s úpravou podmínek pro uplatnění slevy na manžela je zapotřebí rozšířit také navazující ustanovení § 38k odst. 5 písm. c) zákona o daních z příjmů, které umožňuje poplatníkovi učinit prokazatelně do 15. 2. za bezprostředně uplynulé zdaňovací období prohlášení o tom, že manžel žijící ve společně hospodařící domácnosti, na kterého uplatňuje slevu na manžela, neměl v uplynulém zdaňovacím období

vlastní příjem přesahující 68 000 Kč za zdaňovací období, o informaci, že poplatník žije ve společně hospodařící domácnosti s manželem a s vyživovaným dítětem do 3 let věku.

→ **Původní bod 78 vypuštěn.** (Nahrazení pojmu „stavební spořitelna“ pojmem „poskytovatel stavebního spoření“)

95. V § 38k odst. 5 se písmena h) až j) zrušují.

Dosavadní písmeno k) se označuje jako písmeno h).

K bodu 95 /původní bod 79/ (§ 38k odst. 5 písm. h) až j))

Navrhuje se legislativně-technická změna reflektující zrušení ustanovení § 15 odst. 7 a 8 zákona o daních z příjmů, která za stanovených podmínek umožňují jako nezdanitelné části základu daně uplatnit zaplacené členské příspěvky odborové organizaci a úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání, a § 35ba odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů, které v zákoně zakotvuje slevu za umístění dítěte. Zrušením těchto nezdanitelných částí základu daně a slevy za umístění dítěte pozbývá smyslu také povinnost poplatníka učinit prohlášení o skutečnostech relevantních pro jejich uplatnění v rámci ročního zúčtování záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daňového zvýhodnění.

→ **Původní bod 80 vypuštěn.** (Nahrazení pojmu „stavební spořitelna“ pojmem „poskytovatel stavebního spoření“)

96. V § 38l odst. 1 se na konci písmene i) čárka nahrazuje tečkou a písmena j) a k) se zrušují.

K bodu 96 /původní bod 81/ (§ 38l odst. 1 písm. j) a k))

Navrhuje se legislativně-technická změna v návaznosti na zrušení ustanovení § 15 odst. 7 a 8 zákona o daních z příjmů, která za stanovených podmínek umožňují jako nezdanitelné části základu daně uplatnit zaplacené členské příspěvky odborové organizaci a úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání. Zrušením těchto nezdanitelných částí základu daně pozbývá smyslu také zákonná úprava způsobu, jakým poplatník plátcí daně prokazuje svůj nárok na jejich uplatnění v rámci ročního zúčtování záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daňového zvýhodnění.

97. V § 38l odst. 2 písm. a) se slova „manželky (manžela)“ nahrazují slovy „manžela a totožnost a věk vyživovaného dítěte poplatníka“, slova „dani podle § 35ba odst. 1 písm. b)“ se nahrazují slovem „manžela,“ a slova „manželka (manžel)“ se nahrazují slovem „manžel“.

K bodu 97 /původní bod 82/ (§ 38l odst. 2 písm. a))

Navrhuje se legislativně-technická změna v návaznosti na úpravu podmínek pro uplatnění ustanovení § 35ba odst. 1 písm. b) a § 35bb zákona o daních z příjmů, která v právním řádu České republiky ukotvují slevu na manžela. Ustanovení § 38l odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů umožňuje nárok na slevu na manžela žijícího s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti prokázat dokladem prokazujícím

totožnost manžela a průkazem ZTP/P, pokud je manžel jeho držitelem, nebo rozhodnutím o přiznání tohoto průkazu. Nově bude nutné nárok na slevu na manžela prokazovat také dokladem totožnosti a věku vyživovaného dítěte žijícího s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti a dokladem totožnosti manžela žijícího s poplatníkem také v této společně hospodařící domácnosti v rozsahu uvedeném v § 38l odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů.

98. V § 38l odst. 2 se písmena e) a f) zrušují.

Dosavadní písmeno g) se označuje jako písmeno e).

K bodu 98 /původní bod 83/ (§ 38l odst. 2 písm. e) a f))

Ustanovení § 38l odst. 2 písm. e) zákona o daních z příjmů upravuje způsob prokázání nároku na poskytnutí slevy na studenta potvrzením školy, že se poplatník soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, uplatňuje-li slevu na dani podle § 35ba odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů; toto ustanovení je v souvislosti s navrhovaným zrušením slevy na studenta obsoletním, a proto se navrhuje jeho zrušení.

Nárok na poskytnutí slevy na dani za umístění dítěte prokazuje poplatník podle § 38l odst. 2 písm. f) zákona o daních z příjmů potvrzením předškolního zařízení o výši vynaložených výdajů za umístění vyživovaného dítěte poplatníka v těchto zařízeních. Z důvodu navrhovaného zrušení slevy za umístění dítěte je toto ustanovení obsoletním, a proto se navrhuje jeho zrušení.

99. V § 38l odst. 4 se slova „poplatník nebo“ a slova „na uplatnění slevy na dani podle § 35ba odst. 1 písm. f) nebo“ zrušují.

K bodu 99 /původní bod 84/ (§ 38l odst. 4))

Ustanovení § 38l odst. 4 zákona o daních z příjmů řeší situaci, kdy žák nebo student studující na zahraniční střední nebo vysoké škole žádá o uplatnění slevy na studenta nebo daňového zvýhodnění. V takovém případě musí podat návrh Ministerstvu školství, mládeže a tělovýchovy na vydání rozhodnutí, že studium na zahraniční střední nebo vysoké škole, jejíž je žákem nebo studentem, je postaveno na roveň studiu na středních a vysokých školách v České republice. Je-li mu v tomto individuálním správním řízení vyhověno a rozhodnutí vydáno, lze současně s doložením potvrzení o studiu vydaném zahraniční školou na určité období daňové zvýhodnění a slevu na studenta uplatnit. Toto ustanovení se v návaznosti na zrušení slevy na studenta upravuje tak, aby byl odkaz na ustanovení § 35ba odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů upravující slevu na studenta odstraněn. Ustanovení § 38l odst. 4 zákona o daních z příjmů bude nadále použitelné v případě uplatnění nároku na daňové zvýhodnění.

100. § 38lb se včetně nadpisu zrušuje.

K bodu 100 (§ 38lb)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

V souvislosti se zrušením registrační povinnosti k dani z příjmů fyzických osob se navrhuje zrušit ustanovení o registrační povinnosti poplatníka v paušálním režimu v § 38lb zákona o daních z příjmů. Dané ustanovení obsahuje speciální úpravu lhůty pro registrační povinnost pro poplatníky, kteří chtějí vstoupit do paušálního režimu od zahájení výkonu činnosti, ze

kteřé plynou příjmy ze samostatné činnosti, a nejsou doposud registrováni k dani z příjmů fyzických osob. Lhůta pro podání přihlášky k registraci je v tomto případě stejná jako lhůta pro oznámení vstupu do paušálního režimu, která je uvedena v § 38lc odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů a je vždy kratší než lhůta uvedená v § 39 zákona o daních z příjmů. Pro podání přihlášky k registraci k dani je stanovena stejná lhůta jako pro podání oznámení o vstupu do paušálního režimu z toho důvodu, aby správce daně mohl oznámení vždy přiřadit již registrovanému poplatníkovi. Pokud však poplatník podá pouze oznámení o vstupu do paušálního režimu, a nikoli přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických osob, správce daně poplatníka zaregistruje z moci úřední podle § 129 odst. 3 písm. a) daňového řádu a nepodání přihlášky k registraci nemá vliv na poplatníkuv vstup do paušálního režimu. Z daného vyplývá, že registrací není podmíněn paušální režim a důvodem speciálního ustanovení byla potřeba sladit proces registrace a vstupu do paušálního režimu. Proto je možné ustanovení § 38lb zákona o daních z příjmů bez náhrady zrušit.

101. V § 38lc odstavce 4 zní:

„(4) Oznámení o vstupu do paušálního režimu je formulářovým podáním.“.

K bodu 101 /původní bod 85/ (§ 38lc odst. 4)

S ohledem na poslední vývoj judikatury v oblasti formulářových podání se navrhuje stanovit, že oznámení o vstupu do paušálního režimu je formulářovým podáním. Jestliže toto oznámení bude formulářovým podáním ve smyslu § 72 daňového řádu, bude jej možné podat pouze způsobem vymezeným ustanoveními § 72 odst. 2 a 6 daňového řádu. Z tohoto důvodu není nutné, aby ustanovení odstavce 3 upravovalo způsob podání oznámení, neboť taková úprava by byla duplicitní k ustanovení § 72 odst. 3 a 6 daňového řádu.

V návaznosti na navrženou úpravu odstavce 4, kdy oznámení o vstupu do paušálního režimu bude formulářovým podáním, se předpokládá, že v souladu s § 72 odst. 4 a 5 daňového řádu bude Ministerstvem financí vydána vyhláška podrobně upravující údaje vyžadované pro účely tohoto formulářového podání. Bude tak výslovně stanoveno podzákoným právním předpisem, jaký formát a náležitosti, včetně jejich podrobností a uspořádání (tj. i obsahovou strukturu podání), bude toto oznámení mít. Tomu bude odpovídat i datová struktura elektronického formuláře zveřejněná správcem daně.

102. V § 38lc odst. 5 úvodní části ustanovení se za slovo „náležitosti“ vkládá slovo „formulářového“.

K bodu 102 /původní bod 86/ (§ 38lc odst. 5 úvodní část ustanovení)

V návaznosti na změny navržené v § 38lc odst. 4 zákona o daních z příjmů, kdy oznámení o vstupu do paušálního režimu bude formulářovým podáním ve smyslu § 72 daňového řádu, se z legislativně-technického hlediska navrhuje upravit úvodní část ustanovení odstavce 5 tak, aby navazovala na ustanovení § 72 odst. 3 daňového řádu, který upravuje náležitosti formulářového podání, které lze požadovat kromě obecných náležitostí podání. V ustanovení odstavce 5 se proto navrhuje specifikovat, že náležitosti v tomto ustanovení upravené jsou náležitostmi vyžadovanými zákonem o daních z příjmů nad rámec obecných náležitostí formulářového podání upravených daňovým řádem.

103. V § 38lc odst. 5 se písmeno a) zrušuje.

Dosavadní písmena b) až d) se označují jako písmena a) až c).

K bodu 103 /původní bod 87/ (§ 38lc odst. 5 písm. a))

V návaznosti na změny navržené v § 38lc odst. 4 zákona o daních z příjmů, kdy oznámení o vstupu do paušálního režimu bude formulářovým podáním ve smyslu § 72 daňového řádu, se navrhuje upravit ustanovení odstavce 5 tak, aby nedocházelo k duplicitní úpravě vymezení obsahových náležitostí tohoto oznámení ve vztahu k § 72 odst. 3 daňového řádu. Ustanovení odstavce § 72 odst. 3 daňového řádu vymezuje údaje, které lze ve formulářovém podání (nad rámec obecných náležitostí) požadovat. Mezi tyto náležitosti patří rovněž identifikační údaje osob zúčastněných na správě daní, kterými jsou také poplatník nebo plátcé daně jakožto daňové subjekty. Podrobnosti týkající se těchto údajů může stanovit Ministerstvo financí vyhláškou v souladu s § 72 odst. 5 daňového řádu a není proto již nutné, aby ustanovení odstavce 5 upravovalo stejný okruh náležitostí oznámení.

V ustanovení odstavce 5 se však navrhuje ponechat požadavek na uvedení údajů týkajících se vstupu do paušálního režimu, důchodového pojištění poplatníka a veřejného zdravotního pojištění poplatníka, neboť tyto nejsou pokryty výčtem údajů obsaženým v § 72 odst. 3 daňového řádu. V návaznosti na tyto zákonem o daních z příjmů stanovené údaje tak bude možné související podrobnosti upravit vyhláškou Ministerstva financí vydanou na základě zmocnění v § 72 daňového řádu.

104. V § 38t odst. 1 úvodní části ustanovení se slova „nebo správci daně příslušnému jejich plátcově pokladně“ zrušují.

K bodu 104 /původní bod 88/ (§ 38t odst. 1)

Institut plátcovy pokladny je obecně vymezen v ustanovení § 21 daňového řádu jako organizační jednotka plátcé daně, v níž dochází k výkonu povinností podle daňových zákonů a kde jsou pro tyto účely uloženy potřebné doklady. Plátcovou pokladnou je však tato organizační složka plátcé daně pouze tehdy, stanoví-li tak zákon. Zákon o daních z příjmů na toto ustanovení navazuje, když v ustanovení § 38d odst. 10 a § 38h odst. 14 prohlašuje organizační jednotku plátcé daně za plátcovou pokladnu.

V souvislosti s realizací připravovaného projektu Individualizace daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, v rámci kterého budou získávána individualizovaná data o příjmech poplatníků daně z příjmů ze závislé činnosti od plátců daně, se institut plátcovy pokladny ze zákona o daních z příjmů navrhuje vypustit tak, aby mohly být ze strany plátcé daně řádně plněny povinnosti související se sběrem dat. Centralizací výkonu povinností plátcé daně tak dojde ke zvýšení efektivity sběru těchto dat a urychlení realizace projektu Individualizace daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti postupnou realizací dílčích aspektů tohoto projektu. Zrušení plátcových pokladen přinese možnost podávat pouze jedno vyúčtování za plátcé daně, zjednoduší kontrolu plnění daňových povinností, sníží nadbytečnou administrativní zátěž na straně správce daně a rovněž se předpokládá snížení chybovosti v údajích zasílaných plátcem daně správci daně. Souběžně s předložením tohoto návrhu probíhá technická diskuse se zástupci zaměstnavatelů ohledně realizovatelnosti tohoto opatření.

Z výše zmíněných důvodů se ustanovení § 38d odst. 10 a § 38h odst. 14 zákona o daních z příjmů navrhuje vypustit.

V návaznosti na tyto změny se navrhuje vypustit také povinnost pojišťovny jakožto plátce daně podle ustanovení § 38t odst. 1 zákona o daních z příjmů sdělit určité skutečnosti správci daně příslušnému její plátcově pokladně.

105. V § 38t se doplňují odstavce 4 až 6, které znějí:

„(4) Poplatník daně z příjmů fyzických osob, kterému nevznikla ve zdaňovacím období daňová povinnost, oznámí správci daně tuto skutečnost ve lhůtě pro podání daňového přiznání za toto zdaňovací období, pokud je daňovým

- a) rezidentem České republiky a v tomto nebo bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období vykonával činnost, která je zdrojem příjmů ze samostatné činnosti, nebo
- b) nerezidentem a v tomto nebo bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období vykonával na území České republiky činnost, která je zdrojem příjmů ze samostatné činnosti.

(5) Povinnost podle odstavce 4 nevzniká poplatníkovi, kterému v tomto i bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období plynuly pouze příjmy,

- a) které nejsou předmětem daně,
- b) které jsou osvobozené od daně, nebo
- c) z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně.

(6) Poplatník, který byl v tomto nebo bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období plátcem příjmu, ze kterého je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně nebo se sráží úhrada na zajištění daně, a kterému nevznikla ve zdaňovacím období daňová povinnost, oznámí správci daně tuto skutečnost ve lhůtě pro podání vyúčtování za toto zdaňovací období.“

K bodu 105 (§ 38t odst. 4 až 6)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Skutečnost, že poplatník daně z příjmů je registrován, má v současné době i procesní důsledky (změna místní příslušnosti, vrácení vratitelného přeplatku, stanovení záloh, přidělování DIČ či povinnost registrovaného daňového subjektu, kterému ve zdaňovacím období nevznikla daňová povinnost, sdělit tuto skutečnost správci daně). Navrhované zrušení registrační povinnosti vyvolá potřebu na některé tyto instituty reagovat, viz navržené doplnění novely daňového řádu. Jeden aspekt je promítnut do zákona o daních z příjmů, a to zachování povinnosti podle § 136 odst. 5 daňového řádu pro poplatníky, kteří doposud podléhali registrační povinnosti k dani z příjmů fyzických osob, a plátce daně, kteří doposud podléhali registrační povinnosti (§ 38t odst. 4 až 6 zákona o daních z příjmů). Oznámení o tom, že poplatníkovi nevznikla ve zdaňovacím období daňová povinnost, bude muset podat poplatník daně z příjmů fyzických osob, který v daném nebo bezprostředně předcházejícím vykonával činnost, která je zdrojem příjmů ze samostatné činnosti. Toto oznámení tedy bude nutné podat i ve zdaňovacím období po ukončení takové činnosti, protože v důsledku zrušení registrační povinnosti, a tím i povinnosti hlásit změny údajů o registraci (tedy mimo jiné

i ukončení činnosti), by se správce daně jinak nedozvěděl, že od poplatníka již nemá očekávat daňové přiznání. V § 38t odst. 5 zákona o daních z příjmů je však stanovena výjimka pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, kteří vykonávají činnost, která je zdrojem příjmů ze samostatné činnosti, ale měli v daném i bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období pouze příjmy, které nejsou předmětem daně, jsou osvobozené od daně, nebo z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Tato výjimka vychází z dosavadního znění § 39 odst. 4 zákona o daních z příjmů, podle kterého poplatníci daně z příjmů fyzických osob pouze s těmito příjmy neměli registrační povinnost, a tedy pokud nebyli registrováni, nedopadala na ně povinnost podat oznámení podle § 136 odst. 5 daňového řádu. Rozdílem oproti dosavadnímu stavu je to, že doposud povinnost podat oznámení o tom, že nevznikla daňová povinnost, dopadala na registrované poplatníky, tedy pokud byl poplatník registrován, musel oznámení podat, i když v daném zdaňovacím období měl pouze příjmy, které nejsou předmětem daně, jsou od daně osvobozené nebo podléhají dani vybírané srážkou. V důsledku zrušení registrace poplatníků daně z příjmů fyzických osob je však výjimka v § 38t odst. 5 zákona o daních z příjmů navázána pouze na to, jaké měl poplatník příjmy v daném a bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období, pokud mu v těchto obdobích plynuly pouze příjmy uvedené v tomto ustanovení, oznámení nepodává. Podmínka toho, že poplatníkovi plynuly pouze příjmy uvedené v daném ustanovení, musí být splněna ve dvou obdobích za sebou, pokud tedy má například v jednom zdaňovacím období zdanitelné příjmy a v následujícím pouze příjmy osvobozené, musí za toto zdaňovací období podat oznámení podle odstavce 4.

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu B:

Navrhuje se úprava nově navrženého § 38t odst. 6 zákona o daních z příjmů upravující povinnost plátce daně podat oznámení o tom, že mu nevznikla daňová povinnost. Plátce daně je definován v § 38c zákona o daních z příjmů, a to tak, že se jedná o poplatníka, který je plátcem příjmu ze závislé činnosti, příjmu, ze kterého je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, nebo příjmu, ze kterého se sráží úhrada na zajištění daně. Pokud tedy poplatník není plátcem žádného z uvedených příjmů, nejedná se o plátce daně. Oznámovací povinnost podle § 38t odst. 6 zákona o daních z příjmů se však má vztahovat i na situace, kdy poplatník byl plátcem příjmu, ze kterého je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně nebo ze kterého se sráží úhrada na zajištění daně, v bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období, přestože jím už není v tomto zdaňovacím období. Bez tohoto oznámení by se totiž správce daně nedozvěděl, že poplatník již přestal být plátcem daně z titulu vyplácení příjmu, ze kterého je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně nebo ze kterého se sráží úhrada na zajištění daně, a nevěděl by, že už od něho nemá očekávat vyúčtování. Jedná se tedy o obdobný princip, jaký je navržen pro poplatníka daně z příjmů fyzických osob vykonávajícího činnost, která je zdrojem příjmů ze samostatné činnosti, v odstavci 4.

106. § 39 včetně nadpisu zní:

„§ 39
Registrační povinnost plátce příjmu ze závislé činnosti

Plátce daně, který je plátcem příjmu ze závislé činnosti, je povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických nebo právnických osob u příslušného

správce daně nejpozději do 8 dnů ode dne, kdy mu vznikla povinnost vykonávat tímto zákonem stanovené úkony plátce daně.“.

K bodu 106 (§ 39)

K novému novelizačnímu bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Navrhuje se zrušit registrační povinnost poplatníků daně z příjmů fyzických osob (ve vztahu jak k daňovým rezidentům České republiky, tak i k daňovým nerezidentům) a registrační povinnost plátců daně pro plátce příjmu, ze kterého je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, a plátce příjmů, ze kterého se sráží úhrada na zajištění daně. Registrační povinnost plátce daně jako plátce příjmů ze závislé činnosti, včetně plátců příjmů ze závislé činnosti, ze kterých je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, se zachová do spuštění projektu individualizace na dani z příjmů ze závislé činnosti. Registrační povinnost poplatníka daně z příjmů právnických osob zůstává zachována. Důvodem pro zrušení registrační povinnosti je omezení administrativní zátěže u vymezených druhů subjektů, u kterých je správce daně schopen získávat informace z jiných zdrojů. U ostatních subjektů je v současnosti nezbytné registrační povinnost zachovat, a to buď proto, že informace z jiných zdrojů získat nelze, což je příklad poplatníků daně z příjmů právnických osob, nebo proto, že budou předmětem komplexní reformy, což je případ plátců příjmů ze závislé činnosti. V důsledku zrušení registrační povinnosti poplatníka daně z příjmů fyzických osob a některých plátců daně lze očekávat významné úspory přímých i nepřímých administrativních nákladů, tj. jak na straně správce daně, tak na straně daňových subjektů, které jsou v souladu se záměrem vlády rušit přebytečné agendy a konsolidovat veřejné finance.

Legislativně je tato změna promítnuta v novém znění § 39 zákona o daních z příjmů, jehož dosavadní znění bylo zrušeno a nahrazeno přesunutím dosavadního obsahu § 39b zákona o daních z příjmů upravujícího registrační povinnost plátce daně, která byla zúžena na registrační povinnost plátců příjmů ze závislé činnosti.

Registrační povinnost poplatníků daně z příjmů fyzických osob se podle dosavadního znění zákona o daních z příjmů obecně vztahovala pouze na poplatníky, kteří dosahovali příjmy ze samostatné činnosti, resp. takovou činnost započali vykonávat. Nedopadala tedy na poplatníky daně z příjmů fyzických osob s příjmy ze závislé činnosti, z kapitálového majetku nebo z nájmu nebo s ostatními příjmy. Nově se tato povinnost nebude vztahovat na žádného poplatníka daně z příjmů fyzických osob. Skutečnost, že poplatník daně z příjmů je registrován, má v současné době i procesní důsledky (změna místní příslušnosti, vrácení vratitelného přeplatku, stanovení záloh, přidělování DIČ či povinnost registrovaného daňového subjektu, kterému ve zdaňovacím období nevznikla daňová povinnost, sdělit tuto skutečnost správci daně). Navrhované zrušení registrační povinnosti vyvolá potřebu na některé tyto instituty reagovat, viz navržené doplnění novely daňového řádu. Jeden aspekt je promítnut do zákona o daních z příjmů, a to zachování povinnosti podle § 136 odst. 5 daňového řádu pro poplatníky, kteří doposud podléhali registrační povinnosti k dani z příjmů fyzických osob, a plátce daně, kteří doposud podléhali registrační povinnosti (§ 38t odst. 4 až 6 zákona o daních z příjmů).

107. § 39b se včetně nadpisu zrušuje.

K bodu 107 /původní bod 89/ (§ 39b odst. 2)

Institut plátcovy pokladny je obecně vymezen v ustanovení § 21 daňového řádu jako organizační jednotka plátce daně, v níž dochází k výkonu povinností podle daňových zákonů a kde jsou pro tyto účely uloženy potřebné doklady. Plátcovou pokladnou je však tato organizační složka plátce daně pouze tehdy, stanoví-li tak zákon. Zákon o daních z příjmů na toto ustanovení navazuje, když v ustanovení § 38d odst. 10 a § 38h odst. 14 prohlašuje organizační jednotku plátce daně za plátcovu pokladnu.

V souvislosti s realizací připravovaného projektu Individualizace daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, v rámci kterého budou získávána individualizovaná data o příjmech poplatníků daně z příjmů ze závislé činnosti od plátců daně, se institut plátcovy pokladny ze zákona o daních z příjmů navrhuje vypustit tak, aby mohly být ze strany plátce daně řádně plněny povinnosti související se sběrem dat. Centralizací výkonu povinností plátce daně tak dojde ke zvýšení efektivity sběru těchto dat a urychlení realizace projektu Individualizace daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti postupnou realizací dílčích aspektů tohoto projektu. Zrušení plátcových pokladen přinese možnost podávat pouze jedno vyúčtování za plátce daně, zjednoduší kontrolu plnění daňových povinností, sníží nadbytečnou administrativní zátěž na straně správce daně a rovněž se předpokládá snížení chybovosti v údajích zasílaných plátcem daně správci daně. Souběžně s předložením tohoto návrhu probíhá technická diskuse se zástupci zaměstnavatelů ohledně realizovatelnosti tohoto opatření.

Z výše zmíněných důvodů se ustanovení § 38d odst. 10 a § 38h odst. 14 zákona o daních z příjmů navrhuje vypustit. V návaznosti na tyto změny se navrhuje vypustit také registrační povinnost plátce daně ve vztahu k jeho plátcové pokladně, tj. povinnost podat přihlášku k registraci za plátcovu pokladnu a určit osobu oprávněnou za tuto plátcovu pokladnu jménem plátce daně jednat.

Ke změně novelizačního bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Navrhuje se zrušit registrační povinnost poplatníků daně z příjmů fyzických osob (ve vztahu jak k daňovým rezidentům České republiky, tak i k daňovým nerezidentům) a registrační povinnost plátců daně pro plátce příjmu, ze kterého je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, a plátce příjmů, ze kterého se sráží úhrada na zajištění daně. Registrační povinnost plátce daně jako plátce příjmů ze závislé činnosti, včetně plátců příjmů ze závislé činnosti, ze kterých je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, se zachová do spuštění projektu individualizace na dani z příjmů ze závislé činnosti. Registrační povinnost poplatníka daně z příjmů právnických osob zůstává zachována. Důvodem pro zrušení registrační povinnosti je omezení administrativní zátěže u vymezených druhů subjektů, u kterých je správce daně schopen získávat informace z jiných zdrojů. U ostatních subjektů je v současnosti nezbytné registrační povinnost zachovat, a to buď proto, že informace z jiných zdrojů získat nelze, což je příklad poplatníků daně z příjmů právnických osob, nebo proto, že budou předmětem komplexní reformy, což je případ plátců příjmů ze závislé činnosti. V důsledku zrušení registrační povinnosti poplatníka daně z příjmů fyzických osob a některých plátců daně lze očekávat významné úspory přímých i nepřímých administrativních nákladů, tj. jak na straně správce daně, tak na straně daňových subjektů, které jsou v souladu se záměrem vlády rušit přebytečné agendy a konsolidovat veřejné finance.

Legislativně je tato změna promítnuta v novém znění § 39 zákona o daních z příjmů, jehož dosavadní znění bylo zrušeno a nahrazeno přesunutím dosavadního obsahu § 39b zákona o daních z příjmů upravujícího registrační povinnost plátce daně, která byla zúžena na registrační povinnost plátců příjmů ze závislé činnosti.

Čl. XVI

Přechodná ustanovení

1. Pro daňové povinnosti u daně z příjmů za zdaňovací období započaté přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 1

Toto přechodné ustanovení stanovuje, že pro uplatnění daně, jakož i práv a povinností vyplývajících ze zákona za zdaňovací období započatá před účinností tohoto zákona se použijí právní předpisy platné do dne předcházejícího účinnosti tohoto zákona (dosavadní právní předpisy). Započatým zdaňovacím obdobím se v tomto případě rozumí zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, které započalo před účinností tohoto zákona a dosud neskončilo.

Na základě tohoto obecného přechodného ustanovení se tak nová právní úprava použije až na daňové povinnosti, které vzniknou ve vztahu k novému zdaňovacímu období. Okamžikem rozhodným pro vznik daňové povinnosti za zdaňovací období je okamžik vzniku příjmu. V případě neúčtujících poplatníků je to typicky vyplacení nebo obdržení příjmu, v případě účtujících poplatníků je tímto okamžikem vznik výnosu. Není tak nutné u každé jednotlivé změny zákona o daních z příjmů upravovat přechodným ustanovením okamžik aplikace nové právní úpravy, pokud není záměrem použít jiný než tento obecný režim.

2. Na jednotku, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, byt a rodinný dům, ve kterých měl zaměstnanec bydliště přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použije § 6 odst. 3 úvodní část ustanovení věta třetí zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 2

Z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

Vzhledem k tomu, že jde o situaci řešící historický stav, navrhuje se v čl. XVI bodě 2 přechodné ustanovení, podle kterého se dosavadní právní úprava použije i po nabytí účinnosti tohoto zákona na zaměstnance, kteří v takové jednotce, bytě či rodinném domě již měli bydliště přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

3. Na stravování poskytované zaměstnavatelem zaměstnanci jako nepeněžní plnění ke spotřebě na pracovišti zaměstnance nebo v rámci stravování zajišťovaného prostřednictvím jiného poplatníka než zaměstnavatele a na peněžité příspěvek na stravování poskytovaný zaměstnavatelem zaměstnanci, dojde-li k jejich poskytnutí ode dne

nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použije § 6 odst. 9 písm. b) a § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona; v případě, že právo na poskytnutí těchto příspěvků vzniklo za kalendářní měsíc skončený přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, použije se na tyto příspěvky § 6 odst. 9 písm. b) a § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 3 /původní bod 2/

Navrhuje se přechodné ustanovení za účelem zajištění, aby k příspěvku na stravování poskytovanému zaměstnavatelem zaměstnanci (tj. stravování poskytované zaměstnanci jako nepeněžní plnění ke spotřebě na pracovišti zaměstnance nebo v rámci stravování zajišťovaného prostřednictvím jiného poplatníka než zaměstnavatele a peněžité příspěvek na stravování) bylo přístupováno podle dosavadní právní úpravy, tedy podle ustanovení § 6 odst. 9 písm. b) zákona o daních z příjmů na straně zaměstnance a podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů na straně zaměstnavatele, pokud se jedná o příspěvek, na jehož poskytnutí zaměstnanci vznikl nárok před 1. 1. 2024, ale k jehož poskytnutí, resp. vyplacení, došlo až od 1. 1. 2024. Na základě tohoto přechodného ustanovení tak bude takový příspěvek na straně zaměstnance osvobozen za podmínek, které platily v době, kdy mu nárok na tento příspěvek vznikl, a to i tehdy, pokud byl poskytnut až v době účinnosti tohoto zákona. Naopak příspěvky na stravování, na které nárok vznikl až od 1. 1. 2024, se již budou posuzovat podle nově navržené úpravy, a to bez ohledu na běh zdaňovacího období na straně zaměstnance a zaměstnavatele. Obdobně na straně zaměstnavatele bude za stejných podmínek posuzován jako výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

4. Na nepeněžní plnění ve formě podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, poskytnuté zaměstnavatelem zaměstnanci ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použije § 6 odst. 9 písm. d) a § 25 odst. 1 písm. h) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 4 /původní bod 3/

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

Přijetím pozměňovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává osvobození zaměstnaneckých benefitů do celkového ročního limitu, došlo k rozdělení dosavadního bodu 3 na dvě přechodná ustanovení, kdy nový bod 4 upravuje přechodný režim ve vztahu k zachování osvobození podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů a nový bod 5 upravuje přechodný režim ve vztahu ke zrušení osvobození podle § 6 odst. 9 písm. g) zákona o daních z příjmů.

Navrhuje se speciální přechodné ustanovení k obecnému přechodnému ustanovení, jehož účelem je zajistit, aby k nepeněžnímu plnění poskytovanému zaměstnavatelem zaměstnancům ve formě vymezené v dosavadním § 6 odst. 9 písm. d) ~~nebo g)~~ zákona o daních z příjmů bylo přístupováno podle dosavadní právní úpravy, tj. podle ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ~~a g)~~ zákona o daních z příjmů na straně

zaměstnanec a podle § 25 odst. 1 písm. h) a k) zákona o daních z příjmů na straně zaměstnavatele pouze tehdy, pokud se jedná o plnění, k jehož poskytnutí došlo před 1. 1. 2024. Naopak nepeněžitá plnění ve formě podle dosavadního § 6 odst. 9 písm. d) ~~nebo g)~~ zákona o daních z příjmů, k jejichž poskytnutí došlo od 1. 1. 2024, se již budou posuzovat podle nově navržené úpravy, a to bez ohledu na běh zdaňovacího období na straně zaměstnance a zaměstnavatele. ~~Obdobně na straně zaměstnavatele bude za stejných podmínek posuzován jako výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.~~

Daňové osvobození podle zrušeného (*nově upraveného*) ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ~~a g)~~ zákona o daních z příjmů lze tedy naposledy použít na vymezená plnění poskytnutá zaměstnavatelem zaměstnanci přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Obdobně se také dosavadní ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) ~~a k)~~ zákona o daních z příjmů na straně zaměstnavatele použijí naposledy na plnění poskytnutá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. ~~Plnění poskytnutá ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona budou posuzována již podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.~~

Tato úprava se použije bez ohledu na to, zda poskytnutá plnění zaměstnanec uplatní či realizuje přede dnem účinnosti tohoto zákona, nebo po něm. Pro aplikaci dosavadního režimu daňového osvobození je relevantní okamžik poskytnutí plnění zaměstnavatelem, který daná plnění pořídil (zakoupil, zabezpečil) zaměstnanci, tedy v době přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, ve které zaměstnanec obdržel konkrétní výhodu (příjem) od zaměstnavatele. Příkladem lze uvést poskytnutí zájezdu způsobem uhrazení faktury zaměstnavatelem za zájezd zaměstnance přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, i když zaměstnanec na zájezd odjede až po 1. 1. 2024. Jestliže bude zaměstnavatel fakturu hradit ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, daňové osvobození předmětného plnění by se již na straně zaměstnance nepoužilo.

***Komentář:** Přijetím pozměňovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává osvobození zaměstnaneckých benefitů do celkového ročního limitu a související neuznatelnost výdajů na tyto benefity podle 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů na straně zaměstnavatele, pokud jsou na straně zaměstnance osvobozeny od daně z příjmů. Současně došlo k zachování současného § 25 odst. 1 písm. k) zákona o daních z příjmů, jehož přechodný režim se tak nemusí upravovat.*

Ke změně bodu z odůvodnění pozměňovacího návrhu A:

V souvislosti s nově navrženou úpravou ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) a § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů se navrhuje speciální přechodné ustanovení, na základě kterého se nová právní úprava (tj. limit pro osvobození nepeněžitých plnění podle § 6 odst. 9 písm. d) a § 25 odst. 1 písm. h) ve znění po nabytí účinnosti tohoto zákona) uplatní na všechna příslušná nepeněžitá plnění, která byla poskytnuta ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona (tj. od 1. ledna 2024 včetně) bez ohledu na zdaňovací období zaměstnavatele, kterým vždy nemusí být kalendářní rok. Takto tedy u nepeněžitých plnění ve formě podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů, které zaměstnavatel zaměstnanci poskytl například v lednu roku 2024, bude na straně zaměstnance posuzován nový limit pro osvobození a na straně zaměstnavatele budou výdaje na toto plnění daňově neuznatelné podle § 25 odst. 1 písm. h), pokud bude toto plnění u zaměstnance osvobozené, a to i tehdy, když zdaňovací období tohoto zaměstnavatele bude hospodářský rok a jeho nové zdaňovací období začíná běžet například od 1. dubna 2024.

5. Na nepeněžitá plnění ve formě podle § 6 odst. 9 písm. g) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, poskytnuté zaměstnavatelem zaměstnanci ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona

a) **použije § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, a**

b) **nepoužije § 6 odst. 9 písm. g) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.**

K bodu 5

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k původnímu novelizačnímu bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

Přijetím pozměňovacího návrhu A, kterým se oproti původnímu vládnímu návrhu zachovává osvobození zaměstnaneckých benefitů do celkového ročního limitu, došlo k rozdělení dosavadního bodu 3 na dvě přechodná ustanovení, kdy nový bod 4 upravuje přechodný režim ve vztahu k zachování osvobození podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů a nový bod 5 upravuje přechodný režim ve vztahu ke zrušení osvobození podle § 6 odst. 9 písm. g) zákona o daních z příjmů.

Navrhuje se speciální přechodné ustanovení k obecnému přechodnému ustanovení, jehož účelem je zajistit, aby k nepeněžitým plněním poskytovaným zaměstnavatelem zaměstnancům ve formě vymezené v dosavadním § 6 odst. 9 písm. ~~d) nebo g)~~ zákona o daních z příjmů bylo přístupováno podle dosavadní právní úpravy, tj. podle ustanovení § 6 odst. 9 písm. ~~d) a g)~~ zákona o daních z příjmů na straně zaměstnance ~~a podle § 25 odst. 1 písm. h) a k) zákona o daních z příjmů na straně zaměstnavatele~~ pouze tehdy, pokud se jedná o plnění, k jehož poskytnutí došlo před 1. 1. 2024. Naopak nepeněžitá plnění ve formě podle dosavadního § 6 odst. 9 písm. ~~d) nebo g)~~ zákona o daních z příjmů, k jejichž poskytnutí došlo od 1. 1. 2024, se již budou posuzovat podle nově navržené úpravy, a to bez ohledu na běh zdaňovacího období na straně zaměstnance a zaměstnavatele. Obdobně na straně zaměstnavatele bude za stejných podmínek posuzován jako výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

Daňové osvobození podle zrušeného ustanovení § 6 odst. 9 písm. ~~d) a g)~~ zákona o daních z příjmů lze tedy naposledy použít na vymezená plnění poskytnutá zaměstnavatelem zaměstnanci přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Obdobně se také dosavadní ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) ~~a k)~~ zákona o daních z příjmů na straně zaměstnavatele použijí naposledy na plnění poskytnutá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Plnění poskytnutá ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona budou posuzována již podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 zákona o daních z příjmů ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

~~Tato úprava se použije bez ohledu na to, zda poskytnutá plnění zaměstnanec uplatní či realizuje přede dnem účinnosti tohoto zákona, nebo po něm. Pro aplikaci dosavadního režimu daňového osvobození je relevantní okamžik poskytnutí plnění zaměstnavatelem, který daná plnění pořídil (zakoupil, zabezpečil) zaměstnanci, tedy v době přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, ve které zaměstnanec obdržel konkrétní výhodu (příjem) od zaměstnavatele. Příkladem lze uvést poskytnutí zájezdu způsobem uhrazení faktury zaměstnavatelem za zájezd zaměstnance přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, i když zaměstnanec na zájezd odjede až po 1. 1. 2024. Jestliže bude zaměstnavatel fakturu hradit ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona,~~

~~daňové osvobození předmětného plnění by se již na straně zaměstnance nepoužilo.~~

Komentář: Poslední odstavec odůvodnění k původnímu bodu 3 byl relevantní ve vztahu osvobození podle 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů, byl tak ponechán pouze u bodu 4, který upravuje přechodný režim k osvobození podle 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů.

6. Na příjem vyplacený ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona podle vyhlášky č. 19/1991 Sb., ve znění účinném před 1. prosincem 2003, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použije § 6 odst. 9 písm. j) nebo § 6 odst. 9 písm. n) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 6 /původní bod 4/

Vyhláška č. 19/1991 Sb. byla ke dni 1. 12. 2003 zrušena vyhláškou č. 405/2003 Sb. Podle ustanovení § 1 odst. 2 vyhlášky č. 405/2003 Sb. se však zrušovaná vyhláška č. 19/1991 Sb. nadále použije na nároky na mzdové vyrovnání nebo odstupné, které na základě této vyhlášky vznikly přede dnem jejího zrušení. Toto přechodné ustanovení stanoví, že odstupné nebo mzdové vyrovnání podle vyhlášky č. 19/1991 Sb. bude nadále osvobozeno od daně z příjmů podle § 6 odst. 9 písm. j) nebo § 6 odst. 9 písm. n) zákona o daních z příjmů ve znění přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

7. Na příjem prezidenta republiky a bývalého prezidenta republiky vyplacený nebo poskytnutý do 31. ledna 2024 se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, pokud právo na jeho vyplacení vzniklo přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 7 /původní bod 5/

Navrhuje se, aby plat prezidenta republiky, víceúčelová paušální náhrada a renta bývalého prezidenta republiky byly nadále považovány za ostatní příjmy, pokud právo na jejich vyplacení vzniklo přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona a byly vyplaceny nebo poskytnuty do 31. 1. 2024. Ustanovení dopadá především na plat, rentu a víceúčelovou paušální náhradu za prosinec roku 2023, jejíž vyplacení však probíhá až v lednu následujícího roku. Tento lednový příjem za prosinec roku 2023 tak nebude posuzován jako funkční požitek podle § 6 odst. 10 písm. a) zákona o daních z příjmů, a bude ostatním příjmem podle dosavadní právní úpravy. Jedná se o období pravidla podle § 5 odst. 4 zákona o daních z příjmů.

8. Na ostatní příjem plynoucí ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, který je samostatným základem daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 8 /původní bod 6/

Navrhuje se speciální přechodné ustanovení k obecnému přechodnému ustanovení v bodě 1. Vzhledem k tomu, že některé ostatní příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů podléhají dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně, není nutné odkládat použitelnost nové úpravy až na zdaňovací období započaté ode dne účinnosti tohoto zákona. Nová úprava se tak na základě tohoto přechodného ustanovení použije na tyto ostatní příjmy již ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

9. Na hmotný majetek pořízený od 1. ledna 2020 do 31. prosince 2023 a odpisovaný podle § 30a zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, a na technické zhodnocení tohoto hmotného majetku se použije § 30a zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 9 /původní bod 7/

Navrhuje se přechodné ustanovení týkající se měněného § 30a zákona o daních z příjmů, které je speciální k obecnému přechodnému ustanovení uvedenému v bodě 1. Vzhledem k tomu, že se § 30a zákona o daních z příjmů mění tak, že se z něho vypouští dosavadní úprava pro majetek pořízený v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2023, stanoví se tímto přechodným ustanovením, že na majetek, u kterého poplatník využil možnost mimořádných odpisů, se právní úprava v dosavadním znění použije i nadále. Stejně tak se použije na technické zhodnocení provedené na tomto majetku, protože s takovým technickým zhodnocením se zachází jinak než s technickým zhodnocením provedeným na majetku, který se odpisuje podle obecných ustanovení § 31 nebo 32, viz § 30a odst. 5 zákona o daních z příjmů v dosavadním znění.

10. Na vozidlo kategorie M1 podle nařízení Evropského parlamentu a Rady upravujícího schvalování motorových vozidel a jejich přípojných vozidel, které není sanitním ani pohřebním automobilem ani není využíváno k provozování silniční motorové dopravy na základě koncese, ani na vozidlo kategorie M1 podle nařízení Evropského parlamentu a Rady upravujícího schvalování motorových vozidel a jejich přípojných vozidel poplatníka, který ho poskytuje jako předmět finančního leasingu ve stavu způsobilém obvyklému užívání, uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání u poplatníka nebo přenechané jako předmět finančního leasingu ve stavu způsobilém obvyklému užívání před prvním dnem prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona a na technické zhodnocení tohoto vozidla se nepoužijí § 28 odst. 6 věta druhá a § 30e až 30g zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Obdobně se postupuje u jiného majetku, kterým jsou výdaje hrazené uživatelem vynaložené na takové vozidlo, které je předmětem finančního leasingu.

K bodu 10 /původní bod 8/

Přechodné ustanovení zajišťuje, aby se právní úprava v nově vkládaných § 28 odst. 6 věta druhá a § 30e až 30g zákona o daních z příjmů neaplikovala na vozidla, která poplatník uvedl do stavu způsobilého obvyklému užívání nebo začal užívat jako předmět finančního leasingu uvedený do stavu způsobilého obvyklému užívání před prvním dnem prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Podle obecného přechodného ustanovení v bodě 1 a contrario se totiž tento zákon použije od prvního dne prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí jeho účinnosti, v případě vozidla pořízeného a uvedeného do stavu způsobilého obvyklému užívání poplatníkem již dříve se však použití nové právní úpravy vylučuje a odpisy a úplata u finančního leasingu se mohou uplatnit podle obecné úpravy.

Obdobně se postupuje i v případě výdajů vynaložených na vozidlo pořízené jako předmět finančního leasingu před prvním dnem prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, které jsou jiným majetkem podle § 26 odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů. Skutečnost, od kdy je vozidlo ve stavu způsobilém obvyklému užívání, se přitom zkoumá u daného poplatníka, použití nové právní úpravy se tedy vylučuje pouze u poplatníků, u kterých bylo vozidlo ve stavu způsobilém obvyklému užívání před prvním dnem prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Pokud po prvním dni prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona vozidlo nabyde jiný poplatník a vozidlo je ve stavu způsobilém obvyklému užívání, tento poplatník již novou právní úpravu použije.

11. Na příjmy z úrokového příjmu z účtu a vkladu u bank a spořitelních a úvěrních družstev plynoucí **ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se použije § 36 odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.**

K bodu 11 /původní bod 9/

Navrhuje se speciální přechodné ustanovení k obecnému přechodnému ustanovení v bodě 1. Vzhledem k tomu, že navrhovaná úprava sazby v § 36 odst. 5 zákona o daních z příjmů se týká daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně, použitelnost nové sazby je již na příjmy plynoucí ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.)

12. Ustanovení § 38da zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se použije na příjem, ze kterého byl plátc daně povinen vybrat nebo srazit daň nebo ze kterého by byl povinen vybrat nebo srazit daň, kdyby daný příjem nebyl od daně osvobozen a podléhal by zdanění v České republice, ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Na příjem, který je od daně osvobozen nebo o němž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhá zdanění v České republice, a ze kterého by byl plátc daně povinen vybrat nebo srazit daň, kdyby daný příjem nebyl od daně osvobozen a podléhal by zdanění v České republice, v roce 2023, lze použít § 38da zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 12 /původní bod 10/

Upřesnění k použitelnosti odůvodnění k bodu po přijetí pozměňovacího návrhu A:

Toto přechodné ustanovení stanoví speciální úpravu k přechodnému ustanovení uvedenému v bodu 1, podle kterého se pro daňové povinnosti u daně z příjmů za zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona použije zákon o daních z příjmů ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. V případě podávání oznámení o příjmech podle novelizovaného § 38da zákona o daních z příjmů není nutné odkládat jeho aplikaci na další zdaňovací období, ale použije se na všechny příjmy, ze kterých je plátc daně povinen vybrat nebo srazit daň ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, nebo by ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona byl povinen daň vybrat nebo srazit, kdyby daný příjem nebyl od daně osvobozen a podléhal by zdanění v České republice, bez ohledu na běh zdaňovacích období konkrétních poplatníků.

Ve vztahu k příjmům, které jsou od daně osvobozeny nebo na základě mezinárodní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění nepodléhají zdanění v České republice, je vzhledem ke změnám navrženým v ustanovení § 38da zákona o daních z příjmů rovněž navržena zvláštní úprava účinnosti tohoto ustanovení. Jedná-li se o příjmy od daně osvobozené nebo o příjmy, o nichž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhají zdanění v České republice, je plátc daně při oznamování těchto příjmů dána možnost postupovat podle ustanovení § 38da zákona o daních z příjmů ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, pokud by mu povinnost vybrat nebo srazit daň, kdyby daný příjem nebyl od daně osvobozen a podléhal by zdanění v České republice, vznikla v průběhu roku 2023.

Účelem této zvláštní úpravy účinnosti změn ustanovení § 38da zákona o daních z příjmů ve vztahu k oznamování příjmů, které jsou od daně osvobozeny nebo na základě mezinárodní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění nepodléhají zdanění v České republice, je snížení administrativní zátěže na straně plátce daně, a to vzhledem ke lhůtě pro podání oznámení o těchto příjmech, která je v souladu s § 38da odst. 2 zákona o daních z příjmů stanovena do 31. 1. kalendářního roku bezprostředně následujícího po kalendářním roce, ve kterém by plátc daně vznikla povinnost daň srazit, kdyby daný příjem nebyl od daně osvobozen a podléhal by zdanění v České republice. V tomto případě je tedy plátc daně povinen podat oznámení o předmětných příjmech, u nichž by mu vznikla povinnost srazit daň, kdyby nebyly od daně osvobozeny a podléhaly by zdanění v České republice, do 31. 1. 2024, tedy již v době účinnosti tohoto zákona. Pokud plátc daně využije možnost postupovat podle § 38da zákona o daních z příjmů ve znění ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, bude se jeho oznamovací povinnost podle § 38da odst. 1 zákona o daních z příjmů v oblasti příjmů osvobozených od daně a příjmů, o nichž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhají zdanění v České republice, vztahovat pouze na příjmy v podobě licenčního poplatku nebo podílu na zisku (bez ohledu na jejich výši), u nichž by mu vznikla povinnost srazit daň (kdyby tyto příjmy nebyly od daně osvobozeny a podléhaly zdanění v České republice) v roce 2023. V takovém případě nebude plátc daně povinen postupovat podle dosavadního znění § 38da zákona o daních z příjmů, podle kterého by měl (za podmínek podle dosavadního § 38da odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů) za rok 2023 oznamovat veškeré osvobozené příjmy a příjmy nepodléhající na základě mezinárodní smlouvy zdanění v České republice.

Komentář: Přijetím pozměňovacího návrhu A se rozšířil okruh příjmů plynoucích daňovému nerezidentovi ze zdrojů na území České republiky, které je povinen plátc daně oznamovat správci daně. Nově se oznamují licenční poplatky a příjmy z podílu na zisku podle § 22 odst. 1 písm. g) bodů 3 zákona o daních z příjmů, a to na jejich výši. Dále se budou oznamovat i úrokové příjmy podle § 22 odst. 1 písm. g) bodů 4 zákona o daních z příjmů a to při zachování limitu podle § 38da odst. 5 písm. a) zákona o daních z příjmů. Využití možnosti uvedené v odstavci výše, tedy možnosti postupovat podle § 38da zákona o daních z příjmů, ve znění ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, bude znamenat, že se oznamovací povinnost podle § 38da odst. 1 zákona o daních z příjmů v oblasti příjmů osvobozených od daně a příjmů, o nichž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhají zdanění v České republice, bude vztahovat vedle příjmů v podobě licenčního poplatku nebo podílu na zisku (bez ohledu na jejich výši), u nichž by plátc daně vznikla povinnost srazit daň (kdyby tyto příjmy nebyly od daně osvobozeny a podléhaly zdanění v České republice) v roce 2023, i na ostatní dividendové příjmy bez ohledu na výši příjmů a na úrokové příjmy nad limitem podle § 38da odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů (nově § 38da odst. 5 písm. a)), nichž by plátc daně vznikla povinnost srazit daň (kdyby

tyto příjmy nebyly od daně osvobozeny a podléhaly zdanění v České republice) v roce 2023.

13. Pro účely § 38da zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se § 71 odst. 1 písm. c) a d) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, v letech 2024 a 2025 nepoužije.

K bodu 13 /původní bod 11/

V návaznosti na změny navrhované v ustanovení § 38da odst. 3 zákona o daních z příjmů, kdy oznámení plátce daně o příjmech plynoucích ze zdrojů na území České republiky daňovému nerezidentovi, z nichž je daň vybírána srážkou, bude formulářovým podáním ve smyslu § 72 daňového řádu, se navrhuje přechodné ustanovení za účelem poskytnutí dostatečného časového prostoru pro řádné zajištění veškerých možných způsobů pro podání tohoto oznámení dle § 71 daňového řádu ze strany správce daně.

ČÁST ŠEDESÁTÁ SEDMÁ

ÚČINNOST

Čl. CXIV

Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2024, s výjimkou ustanovení

- a) čl. LVI bodu 13, čl. LXXXIV a čl. LXXXV, která nabývají účinnosti dnem následujícím po dni jeho vyhlášení,
- b) čl. LIV bodů 31 a 41 a čl. LVI bodů 3, 9, 15, 26, 30 a 31, která nabývají účinnosti dnem 1. února 2024,
- c) čl. XXXII bodů 1 až 6, 8, 9, 11 až 35, 37, 39 až 41, 44 až 51, 53 až 64, čl. XXXIII, čl. XLVI, čl. LIV bodů 26 až 30 a 32, čl. LVI bodů 19 až 25 a čl. LXVI bodu 6, která nabývají účinnosti dnem 1. března 2024,
- d) čl. XI, čl. XVII bodů 3, 9, 10, 11, 18 a 19, čl. LXXII bodů 2 až 15 a čl. LXXIII, která nabývají účinnosti dnem 1. července 2024,
- e) čl. XIII bodů 4, 12 až 14, 26, 30, 32, 34, 43, 48 až 50, 60, 62, 63, 67 a 70, čl. XIV bodů 3, 4, 7 a 8, **čl. XV bodů 8, 29 a 32**, čl. XXXII bodu 10, čl. XLIII bodů 3 a 5, čl. LIV bodů 21, 33, 42, 50 a 53, čl. LVI bodů 7, 10, 16, 27 a 32, čl. XCVII a čl. XCVIII, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2025,
- f) čl. LIV bodu 5, čl. LVII, čl. LXXXII bodů 1, 2, 5 až 10, čl. LXXXIII, čl. XCI, čl. XCII bodů 103, 107, 154 a 156, čl. XCIX, čl. C a čl. CXIII bodů 10 a 13, která nabývají účinnosti dnem 1. července 2025,
- g) čl. LIV bodů 22, 34, 43, 51 a 54 a čl. LVI bodů 8, 11, 17, 28 a 33, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2026,
- h) čl. LIV bodů 35, 44, 52 a 55 a čl. LVI bodů 12, 18, 29 a 34, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2027.

Z odůvodnění pozměňovacího návrhu A k účinnosti k zákonu o daních z příjmů:

Odložení zastropování osvobození příjmů z úplatného převodu podílů a cenných papírů o 1 rok (čl. XV body 8, 29 a 32) - návrh

zákona zavádí zastropování osvobození příjmů z úplatného převodu podílů v obchodních korporacích a cenných papírů od daně z příjmů fyzických osob na 40 000 000 Kč za zdaňovací období. Navrhuje se posunout účinnost tohoto opatření na 1. leden 2025, včetně možnosti přecenit si nabývací hodnotu podílů a cenných papírů.