



Generální finanční ředitelství
Lazarská 7, 117 22 Praha 1



GFR05622325
ESS

Sekce metodiky daní
Odbor daní z příjmů I

Č.j.: 55699/25/7100-10114-110525

Vyřizuje: 
Tel: 
E-mail: podatelna@fs.gov.cz
ID datové schránky: p9iwj4f

Všechny FÚ, včetně SFÚ
Ředitelé odboru metodiky a výkonu daní
Vedoucí oddělení daně z příjmů fyzických osob/daně z příjmů

Organizační opatření

k postupu správce daně v souvislosti s oznámením zaměstnavatele o odložení zdanění příjmu zaměstnance, který byl zaměstnanci poskytnut ve formě nabytí podílu nebo opce na nabytí podílu v rámci zaměstnaneckých akciových a opčních plánů (ESOP)¹

(část první)

Zaměstnavatelé oznamují záměr využít odložení zdanění příjmu zaměstnance ve formě nabytí podílu nebo opce na nabytí podílu v rámci zaměstnaneckých akciových a opčních plánů (ESOP) v souladu s § 6 odst. 17 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů („ZDP“). Tato podmínka pro odložení zdanění příjmu zaměstnance z titulu ESOP se použije již pro příjem zaměstnance nabytý ve zdaňovacím období roku 2024.²

Za účelem nastavení jednotného postupu při zpracování oznámení vydává Odbor daní z příjmů I toto organizační opatření, které pokrývá základní oblasti a na ně navazující praktické

¹ Viz § 6 odst. 14 až 16 a § 38j odst. 2 písm. f) bod 8 ZDP.

² Viz bod 1 přechodných ustanovení zákona č. 84/2025 Sb., kterým se mění zákon č. 247/2014 Sb., o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

situace. Uvedený postup je nutné zohlednit při prvotním zpracování předmětného oznámení. Jednotná pravidla musí být dodržena, aby bylo umožněno následné centrální zpracování.

Ke každé oblasti následuje metodické odůvodnění. Následně bude vydáno doplňující organizační opatření, které v návaznosti na praktické zkušenosti správců daně a možný vývoj právní úpravy stanoví postup při dalším zpracování oznámení.

1. OZNAMOVATEL

Oznámení záměru využít odložení zdanění příjmu zaměstnance z titulu ESOP činí vždy zaměstnavatel³ (nikoliv zaměstnanec).

V pozici oznamovatele může být:

a) Právní zaměstnavatel, který je plátcem daně ve smyslu § 38c ZDP a obecně provádí zúčtování mezd zaměstnanců:

- podává oznámení svému věcně a místně příslušnému finančnímu úřadu.

b) Zahraniční subjekt, který není v České republice plátcem daně ve smyslu § 38c ZDP (zaměstnanec v tomto případě zdaňuje příjmy ve formě podílu nebo opce na nabytí podílu poskytnuté zaměstnavatelem ve svém daňovém přiznání):

- podává oznámení na Finanční úřad pro Ústecký kraj, **ale**
- může podat oznámení i na finanční úřad věcně a místně příslušný právnímu zaměstnavateli zaměstnance (podání se postoupí, viz níže)
- může podat oznámení i na Finanční úřad pro hlavní město Prahu⁴ (podání se postoupí, viz níže).

Pokud je oznámení záměru využít odložení zdanění příjmu zaměstnance z titulu ESOP doručeno subjektem, který není v České republice plátcem daně ve smyslu § 38c ZDP, jinému finančnímu úřadu než Finančnímu úřadu pro Ústecký kraj, tento finanční úřad podání postoupí podle § 75 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů („DŘ“) Finančnímu úřadu pro Ústecký kraj.

Příslušným úřadem pro podání oznámení zahraničních subjektů, kteří nejsou plátcí daně ve smyslu § 38c ZDP a neprovádí zúčtování mezd zaměstnanců, je Finanční úřad pro Ústecký kraj, a to nikoliv ze zákona, ale na základě dožádání ve smyslu § 17 DŘ.

2. OZNÁMENÍ O ODLOŽENÍ ZDANĚNÍ PŘÍJMU ZAMĚSTNANCE

a) Obsah

Oznámení učiněné prostřednictvím nepovinného tiskopisu „Oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance“ (25 5266 MFin 5266 - vzor č. 1) **má předpokládané účinky pro správu daní, pokud je možné určit oznamovatele, zaměstnance a příjem, jehož zdanění má být odloženo**, jeho hodnotu nebo dobu vzniku; obsahuje tedy zejména následující položky tiskopisu:

- údaje o oznamovateli umožňující jeho identifikaci
- údaje o poplatníkovi umožňující jeho identifikaci, konkrétně

³ Ve smyslu § 6 odst. 2 ZDP.

⁴ Viz § 12 odst. 1 zákona o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů: Nelze-li určit místní příslušnost finančního úřadu podle jiného právního předpisu, je místně příslušný Finanční úřad pro hlavní město Prahu.

- příjmení (sloupec 1)
- jméno(-a) (sloupec 2)
- rodné číslo nebo datum narození (sloupec 3)
- identifikaci obchodní korporace, ve které byl nabyt podíl nebo byla poskytnuta opce na nabytí tohoto podílu (sloupec 4)
- datum nabytí (sloupec 7)
- výši příjmu určenou jeho hodnotou a měnou (sloupec 8).

Podání učiněná jiným způsobem musí obsahovat alespoň výše uvedené údaje.

b) Lhůty

Odložení zdanění příjmu zaměstnance v podobě nabytí podílu nebo opce na nabytí podílu (ESOP) **se použije pouze tehdy**, pokud je tento záměr oznámen:

- **do 20. kalendářního dne měsíce následujícího** po kalendářním měsíci, ve kterém zaměstnanec nabyl podíl nebo opci
 - platí pro podíly nebo opce nabyté zaměstnancem od 1. 4. 2025
- **do 2. 6. 2025**
 - platí pro podíly nebo opce nabyté zaměstnancem od 1. 1. 2024 do 31. 3. 2025.

K oznámení učiněnému po uplynutí uvedených lhůt se nepřihlíží.

3. ÚKONY SPRÁVCE DANĚ SPOJENÉ S PODANÝM OZNÁMENÍM

a) **Věcně a místně příslušný správce daně** (viz situace 1.a) s podaným oznámením provede následující úkony:

- podané oznámení **zaznamená v ADIS pouze na úrovni EPI** pod vlastním typem písemnosti (1242119 „Oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance“); jako daňový subjekt bude v EPI uveden plátcе daně (právní zaměstnavatel)
- pokud je **oznámení učiněno po lhůtě**, zašle oznamovateli informativní sdělení ve smyslu, že zákonné podmínky pro odklad zdanění příjmu nebyly splněny a předmětné příjmy zaměstnance podléhají zdanění (vzor sdělení viz příloha 1)
- pokud **podání neobsahuje údaje** uvedené v bodu 2 organizačního opatření a nelze tedy určit oznamovatele, zaměstnance nebo příjem, jehož zdanění má být odloženo, jeho hodnotu nebo dobu vzniku, požádá oznamovatele prostřednictvím neformální komunikace o doplnění údajů
- pokud podání neobsahuje údaje uvedené v bodu 2 organizačního opatření a tyto **údaje nebyly doplněny v reakci na neformální komunikaci**, vyzve oznamovatele v souladu s § 74 odst. 1 písm. a) nebo b) DŘ k odstranění vad podání ve stanovené lhůtě (vzor výzvy viz https://usks.fs.mfcr.cz/Files/TISK_GFR_Tiskopis-74-odst-1-Vyzva-kodstraneni-vad-podani.docx)
- pokud není příslušným finančním úřadem (viz situace 1.b), postoupí oznámení podané zahraničním subjektem podle § 75 DŘ Finančnímu úřadu pro Ústecký kraj.

b) **Finanční úřad pro Ústecký kraj** (viz situace 1.b) provede s podáním zahraničních subjektů následující úkony:

- podané oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance **zaznamená v ADIS pouze na úrovni EPI** pod vlastním typem písemnosti (1242119 „Oznámení o odložení

zdanění příjmu zaměstnance“); jako daňový subjekt bude v EPI uveden zahraniční subjekt

- pokud je **oznámení učiněno po lhůtě**, zašle oznamovateli informativní sdělení ve smyslu, že zákonné podmínky pro odklad zdanění příjmu nebyly splněny a předmětné příjmy zaměstnance podléhají zdanění (vzor sdělení viz příloha 1)
- pokud **podání neobsahuje údaje** uvedené v bodu 2 organizačního opatření a nelze tedy určit oznamovatele, zaměstnance nebo příjem, jehož zdanění má být odloženo, jeho hodnotu nebo dobu vzniku, požádá oznamovatele prostřednictvím neformální komunikace o doplnění údajů
- pokud podání neobsahuje údaje uvedené v bodu 2 organizačního opatření a tyto **údaje nebyly doplněny v reakci na neformální komunikaci**, vyzve oznamovatele v souladu s § 74 odst. 1 písm. a) nebo b) DŘ k odstranění vad podání ve stanovené lhůtě (vzor výzvy viz https://usks.fs.mfcr.cz/Files/TISK_GFR_Tiskopis-74-odst-1-Vyzva-kodstraneni-vad-podani.docx).

Je nezbytné, aby finanční úřady o výše uvedeném informovaly svá územní pracoviště, zejména podatelný.

METODICKÉ ODŮVODNĚNÍ K BODU 1

Speciální ustanovení § 6 odst. 3, odst. 14 až 16 a § 38j odst. 2 písm. f) bodu 8 ZDP, která s účinností od 1. 1. 2024 **zavedla odložení zdanění příjmu zaměstnance** v podobě nabytí podílu nebo opce na nabytí podílu v rámci zaměstnaneckých akciových a opčních plánů („**příjmy z titulu ESOP**“), byla do ZDP doplněna zákonem č. 462/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s rozvojem finančního trhu a s podporou zajištění na stáří.

Následně byla **zavedena možnost volby daňového režimu** z hlediska určení okamžiku zdanění příjmu zaměstnance z titulu ESOP přijetím zákona č. 84/2025 Sb., kterým se mění zákon č. 247/2014 Sb., o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

Odložení zdanění příjmu zaměstnance z titulu ESOP je **volbou zaměstnavatele** (nikoliv zaměstnance). V souladu s § 6 odst. 17 ZDP **se použije pouze tehdy, pokud zaměstnavatel tento záměr zaměstnavatel oznámí správci daně**, a to do 20. dne kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, ve kterém zaměstnanec nabytí podíl nebo opci.

Pro **příjmy z titulu ESOP nabyté zaměstnancem v době od 1. 1. 2024 do 31. 3. 2025**, tedy před nabytím účinnosti čl. VIII bodů 1 a 2 zákona č. 84/2025 Sb., se odložení zdanění příjmu zaměstnance použije ve smyslu přechodných ustanovení pouze tehdy, pokud tento záměr zaměstnavatel **oznámí správci daně do 2. 6. 2025**.

Zaměstnavatelem se podle § 6 odst. 2 ZDP rozumí **osoba, která poskytla zaměstnanci nepeněžní příjem** v podobě podílu v obchodní korporaci nebo opce na nabytí takového podílu v rámci zaměstnaneckých akciových a opčních plánů. Zaměstnavatelem, a tedy oznamovatelem záměru odložit zdanění tohoto příjmu zaměstnance tak může být jak právní zaměstnavatel (plátce daně ve smyslu § 38c ZDP provádějící zúčtování mezd zaměstnanců), tak obchodní korporace, která je mateřskou, dceřinou nebo kapitálově spojenou osobou tohoto zaměstnavatele, která je plátcem daně ve smyslu § 38c ZDP a provádí zúčtování mezd, ale také se poměrně často v praxi jedná o zahraniční subjekt, který plátcem daně podle § 38c ZDP není a zúčtování mezd neprovádí.

Lze předpokládat, že v případě zahraničních zaměstnaneckých akciových a opčních plánů bude odložení zdanění příjmu správci daně často **oznamovat zahraniční subjekt**, který není právním zaměstnavatelem zaměstnance.

Odložení zdanění příjmu zaměstnance oznámené zahraničním subjektem

Místně příslušným správcem daně pro oznamovatele, který je zahraničním subjektem a není v České republice plátcem daně ve smyslu § 38c ZDP, je Finanční úřad pro hlavní město Prahu⁵. Přijímání a následné zpracování oznámení zaměstnavatele o odložení zdanění příjmu zaměstnance je specifickou činností, která vyžaduje vyčlenění personálních kapacit daného finančního úřadu, tj. úředních osob řádně obeznámených s předmětnou agendou.

Vzhledem k tomu, že je v současné době pro Finanční úřad pro hlavní město Prahu obtížné tyto personální kapacity zajistit, byl podle § 17 DŘ **dožádán Finanční úřad pro Ústecký kraj** jakožto jiný věcně příslušný správce daně k přijetí, zpracování a vyřízení oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance podle § 6 odst. 14 až 16 a § 38j odst. 2 písm. f) bodu 8 ZDP, jež jsou podána oznamovateli, kteří nejsou v České republice plátcem daně ve smyslu § 38c ZDP. Dožádaný správce daně je oprávněn provést i všechny úkony, které s dožádanými úkony, dílčími řízeními a jinými postupy souvisejí a jsou k jejich provedení nutné.

METODICKÉ ODŮVODNĚNÍ K BODU 2

Oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance

Konkrétní náležitosti oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance nejsou v ZDP definovány. Je však nezbytné, aby podané oznámení splňovalo obecné požadavky stanovené v § 70 odst. 3 DŘ a zároveň bylo učiněno pro každý jednotlivý příjem zaměstnance v podobě nabytí podílu nebo opce. Materiální požadavky pro odložení zdanění příjmu zaměstnance ve smyslu § 6 odst. 14 až 16 a § 38j odst. 2 písm. f) bodu 8 ZDP jsou tedy považovány za splněné, pokud **z oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance jasně vyplývá identifikace oznamovatele, zaměstnance a příjmu, jehož zdanění má být odloženo.**

Oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance – náležitosti

Lze předpokládat, že ve většině případů bude oznámení učiněno prostřednictvím tiskopisu „Oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance“ (25 5266 MFin 5266 - vzor č. 1). Údaje uváděné v tomto nepovinném tiskopisu byly definovány tak, aby oznámení mělo předpokládané účinky pro správu daní ve smyslu výše uvedeného.

Podání by tedy mělo obsahovat následující údaje:

- údaje o oznamovateli umožňující jeho identifikaci
- údaje o poplatníkovi umožňující jeho identifikaci, konkrétně
 - příjmení (sloupec 1)
 - jméno(-a) (sloupec 2)
 - rodné číslo nebo datum narození (sloupec 3)
- identifikaci obchodní korporace, ve které byl nabyt podíl nebo byla poskytnuta opce na nabytí tohoto podílu (sloupec 4)
- datum nabytí (sloupec 7)

⁵ Dle § 12 odst. 1 zákona o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů: Nelze-li určit místní příslušnost finančního úřadu podle jiného právního předpisu, je místně příslušný Finanční úřad pro hlavní město Prahu.

- výši příjmu určenou jeho hodnotou a měnou (sloupec 8).

Vzhledem k tomu, že výše uvedené položky mají předpokládané účinky pro správu daní, jsou nezbytně nutné pro následující zpracování podaného oznámení. Pokud některá z výše uvedených položek v podání absentuje, resp. z podání nelze určit oznamovatele, zaměstnance a příjem, jehož zdanění má být odloženo, jedná se o vadu podání. V takovém případě správce daně nejprve požádá oznamovatele prostřednictvím neformální komunikace o doplnění údajů. Pokud k doplnění údajů nedojde, vyzve správce daně v souladu s § 74 odst. 1 písm. a) nebo b) DŘ oznamovatele, aby ve stanovené lhůtě vady podání odstranil (vzor výzvy viz https://usks.fs.mfcr.cz/Files/TISK_GFR_Tiskopis-74-odst-1-Vyzva-kodstraneni-vad-podani.docx).

Oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance – lhůty pro podání

Pro **příjmy z titulu ESOP nabyté** zaměstnancem od zaměstnavatele **od 1. 4. 2025** platí, že se odložení zdanění předmětného příjmu zaměstnance použije ve smyslu § 6 odst. 17 ZDP pouze tehdy, pokud tento záměr **zaměstnavatel oznámí správci daně do 20. dne kalendářního měsíce následujícího** po kalendářním měsíci, ve kterém zaměstnanec nabyl podíl nebo opci.

Pro **příjmy z titulu ESOP nabyté zaměstnancem v době od 1. 1. 2024 do 31. 3. 2025** platí, že se **odložení zdanění** předmětného příjmu zaměstnance použije dle bodu 1 přechodných ustanovení zákona č. 84/2025 Sb. **pouze tehdy**, pokud tento záměr **zaměstnavatel oznámí správci daně do 2. 6. 2025**.

Uplynutím 20. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci nabytí podílu nebo opce zaměstnancem tedy ztrácí zaměstnavatel právo zvolit režim zdanění předmětného příjmu zaměstnance a **takový příjem bude zdaněn k okamžiku nabytí** podílu nebo opce zaměstnancem.

Uplynutím 2. 6. 2025 ztrácí zaměstnavatel právo zvolit režim zdanění předmětného příjmu zaměstnance v situaci, kdy k nabytí podílu nebo opce zaměstnancem došlo v období od 1. 1. 2024 do 31. 3. 2025. Pokud zaměstnavatel **v dané lhůtě oznámení neučiní nebo jej učiní po lhůtě**, považuje se obecně příjem zaměstnance za **zúčtovaný v měsíci květnu 2025 nebo za příjem ve zdaňovacím období roku 2025**, pokud poplatník provádí zdanění příjmu sám prostřednictvím daňového přiznání.

Ohledně okamžiku zdanění předmětného příjmu zaměstnance v případě, kdy zaměstnavatel neoznámí do 2. 6. 2025, **je třeba vzít v úvahu sdělení publikované na internetových stránkách finanční správy 2025 | Informace, stanoviska, sdělení | Zaměstnanci - zaměstnavatelé | Daň z příjmů | Daně | Daně | Finanční správa**. Generální finanční ředitelství s ohledem na průběh legislativního procesu deklarovalo, že **pro účely určení okamžiku zdanění příjmu z titulu ESOP nabytého od 1. 1. 2024 do 31. 3. 2025 bude finanční správa akceptovat rovněž postup, kdy bylo při zdanění příjmu zaměstnance z titulu ESOP postupováno podle právní úpravy účinné do 31. 12. 2023**.

K oznámení učiněnému po uplynutí uvedených lhůt se nepřihlíží.

METODICKÉ ODŮVODNĚNÍ K BODU 3

Z důvodu, že se jedná o zcela novou povinnost, jejíž zavedení bylo provedeno prostřednictvím poměrně komplikovaného legislativního procesu, a navíc bude v praxi často plněna subjekty, které nejsou v České republice registrované jako plátcí daně, **klaде Generální finanční ředitelství při komunikaci s oznamovateli důraz na klientský přístup**.

Správce daně proto zašle oznamovateli sdělení, kterým jej informuje, že k odložení zdanění příjmu zaměstnance ve smyslu § 6 odst. 14 až 16 a § 38j odst. 2 písm. f) bodu 8 ZDP nedošlo a předmětné příjmy zaměstnance podléhají zdanění (viz příloha 1), pokud zaměstnavatel učinil oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance po lhůtě.

Stejně tak požádá správce daně prostřednictvím neformální komunikace oznamovatele o doplnění údajů v případě, kdy oznámení neobsahuje údaje uvedené v bodu 2 organizačního opatření, resp. pokud není možné určit oznamovatele, zaměstnance a příjem, jehož zdanění má být odloženo a oznámení tedy nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní.

Teprve pokud k doplnění údajů v reakci na neformální komunikaci nedojde, vyzve správce daně v souladu s § 74 odst. 1 písm. a) nebo b) DŘ oznamovatele, aby ve stanovené lhůtě vady podání odstranil (vzor výzvy viz https://usks.fs.mfcr.cz/Files/TISK_GFR_Tiskopis-74-odst-1-Vyzva-kodstraneni-vad-podani.docx).

Pro případy oznámení zahraničních subjektů byla zavedena určitá tolerance, resp. je předpokládána možnost podání učiněných na různé finanční úřady. Pro zamezení přetížení Finančního úřadu pro hlavní město Prahu byl jako věcně příslušný zvolen Finanční úřad pro Ústecký kraj na základě dožádání ve smyslu § 17 DŘ (viz výše). Nicméně lze předpokládat, že může být v praxi využit i finanční úřad podle sídla právního zaměstnavatele v České republice. Akceptována budou tedy rovněž podání učiněná prostřednictvím datové schránky právního zaměstnavatele, ze kterých však musí být zřejmé, že je v roli oznamovatele zahraniční subjekt.

Proto je součástí organizačního opatření postup, podle něhož finanční úřad postoupí podání Finančnímu úřadu pro Ústecký kraj ve smyslu § 75 DŘ, pokud zahraniční subjekt oznámí odložení zdanění příjmu zaměstnance. Finanční úřad pro Ústecký kraj bude tato oznámení, včetně související komunikace, dočasně evidovat odděleně od ostatních písemností a vyčká na další instrukce.

Další postup při zpracování podaného oznámení o odložení zdanění příjmu zaměstnance bude obsahem organizačního opatření – část druhá.

PhDr. Jitka Fučíková
ředitelka odboru

Příloha

Příloha 1 Sdělení oznamovateli v případě podání učiněného po lhůtě (4 varianty)

Elektronicky podepsáno
08.07.2025
PhDr. Jitka Fučíková
ředitelka odboru