

## Připomínky Komory daňových poradců ČR ke komplexnímu pozměňovacímu návrhu k daňovému balíčku (sněmovní tisk č. 488)

### **1. Zaměstnanecké benefity** - (Změna zákona o daních z příjmů) Zaměstnanecké benefity a stravování (body 10, 16 až 21, 49 a 54 a přechodné ustanovení bod 4)

#### 1.1. Důvodová zpráva k zaměstnaneckým benefitům

Důvodová zpráva k problematice příjmů zaměstnanců z drobného občerstvení, pracovních snídaní a obědů uvádí, že takový příjem není předmětem daně u zaměstnance, protože se jedná o plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce. Zároveň se však z hlediska výdajů u zaměstnavatele jedná o daňově neuznatelný výdaj v podobě reprezentace. Dle našeho názoru jde o protimluv. Pokud jde o plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce nemůže jít zároveň o reprezentaci.

Důvodová zpráva k přechodnému ustanovení k problematice zaměstnaneckých benefitů neřeší otázku okamžiku vzniku příjmu na straně zaměstnance. V praxi je časté využívání tzv. benefitních kafeterií s možností čerpání bodů. Tyto body bývají do systému načítány na určité období (čtvrtletí, pololetí, rok) s možností je za určitých podmínek čerpat i v následujících obdobích. S ohledem na navržený hodnotový limit je klíčové určení vzniku okamžiku příjmu na straně zaměstnance a v praxi může docházet k výkladovým nejasnostem.

#### Návrh

Tento výklad považujeme za velmi nekonceptní a navrhuje problematiku drobného občerstvení, pracovních snídaní a obědů upravit přímo legislativně.

Zároveň považuje za vhodné přesně vymezit, co představuje pojem drobného občerstvení, nikoliv jen uvést, že se jedná „plnění, které nedosahuje intenzity stravování – nejedná se o snídani, oběd nebo večeři“, jelikož pro každého intenzita stravování může být rozdílná a pro někoho bageta na poradě může představovat oběd a pro jiného „svačinku“, po které se zajde na řádný oběd.

Pro zamezení výkladovým nejasnostem doporučujeme v důvodové zprávě identifikovat, kdy dochází ke vzniku příjmu – zda se jedná o připsání bodů na účet do kafeterie, odepsání bodů z kafeterního účtu k čerpání na konkrétní služby, odepsání bodů z kafeterního účtu za účelem převodu na předplacenou „platební“ kartu, kterou lze u vybraných poskytovatelů zaplatit obdobně jako běžnou platební kartou, nebo až okamžik přijetí plnění zaměstnancem (např. zájezd, masáž apod.).

## 1.2. K § 6 odst. 9 písm. d) ZDP

V záhlaví § 6 odst. 9 písm. d) je upraveno, že benefity osvobozené podle tohoto ustanovení musí být hrazeny z fondu kulturních sociálních potřeb, ze zisku po jeho zdanění anebo na vrub výdajů, které nejsou výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Pokud má být zrušena vyhláška upravující FKSP, je nezbytné v záhlaví odkaz vypustit.

V důvodové zprávě je dále nesprávně komentován přístup k daňové uznatelnosti výdajů zaměstnavatele na provoz vlastního zařízení péče o děti. Uvedený výdaj bude vždy považován za výdaj dle § 24 odst. 2 písm. zs), de facto identicky jako dosud, byť nepatrně rozšířený. V takovém případě ale nelze osvobodit benefit dle § 6 odst. 9 písm. d), protože nebude splněna základní podmínka pro osvobození viz. výše. Ve vazbě na důvodovou zprávu k zákonu č. 247/2014 Sb., kterým byla daňová uznatelnost zavedena jsou zaměstnavatelům poskytovány dvě možnosti ohledně uznatelnosti výdajů na provoz vlastního předškolního zařízení, resp. příspěvku na provoz předškolního zařízení zajišťovaný jinými subjekty. Pokud zaměstnavatel uplatní tyto výdaje jako výdaje na dosažení zajištění příjmů, nemůže je zaměstnanci osvobodit od daně z příjmů ze závislé činnosti. Pokud je zaměstnavatel uplatní jako nedaňový výdaj, aplikuje se u zaměstnance osvobození dle § 6 odst. 9 písm. d).

## **2. K § 10 odst. 5** (bod 31 pozměňovacího návrhu)

Navrhuje v zákoně potvrdit, popř. v důvodové zprávě vysvětlit režim přenosu kurzových ztrát při směně peněz mezi jednotlivými roky a uplatnění kurzových ztrát ve vztahu k osvobozeným příjmům. Příklad: FO má účet pouze v jedné cizí měně a v jednotlivých letech realizuje následující kurzové rozdíly (přičemž nemá jiné příjmy a výdaje podle § 10 odst. 1 písm. q) ZDP:

- Rok 20X1 kurzová ztráta 100.000 Kč - nejsou související zisky, úprava v § 10 odst. 4 ZDP týkající se výdajů souvisejících s osvobozenými příjmy se nepoužije a kurzová ztráta se nepoužije
- Rok 20X2 kurzový zisk 50.000 Kč – kurzový zisk je osvobozen podle § 10 odst. 3 písm. a) ZDP
- Rok 20X3 kurzový zisk 100.000 Kč – protože příjem přesahuje 50.000 Kč, nelze uplatnit osvobození podle § 10 odst. 3 písm. a) ZDP, s tím, že je otázkou, zda lze uplatnit související kurzovou ztrátu nevyužitou v předchozích letech.

### **3. K problematice dohod o provedení práce**

V souladu s tím, co jsme uváděli při projednávání na výborech Poslanecké sněmovny, považujeme za zásadní nedostatek navrženého řešení to, že není jakkoliv provázáno do oblasti zdravotního pojištění. Pokud v případě dohody o provedení práce vznikne povinnost odvádět pojistné na sociální zabezpečení v důsledku založení účasti na nemocenském pojištění, vzniká automaticky povinnost platit i odvody na zdravotní pojištění, jelikož zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů v § 5 písm. a) bod 3 přímo odkazuje na zákon o nemocenském pojištění. V návrhu však chybí další navazující, speciální úpravy do oblasti zdravotního pojištění z čehož vyplývá:

1. Pokud na základě souhrnného kritéria ex post zaměstnavatel zjistí, že souhrn dohod u uvedeného zaměstnance překročí stanovený limit, bude povinen dodatečně odvést zdravotní pojištění, a to jak to, které platí zaměstnavatel, tak i to, které prostřednictvím zaměstnavatele platí zaměstnanec. Z toho vyplývá, že z pohledu tohoto pojistného nadále existuje problém, který měl pozměňovací poslanecký návrh odstranit, tj. že část pojistného připadajícího na zaměstnance bude platit sám zaměstnanec. V případě zdravotního pojištění je tak nadále zaměstnavatel vystaven do neřešitelné situace, kdy v okamžiku výplaty čistého příjmu z dohody o provedení práce po skončení provedené práce neví, zda má částku vyplatit bez zdravotního pojištění nebo má vycházet z toho, že zdravotní pojištění hrazeno nebude. Obě varianty představují pro zaměstnavatele problémovou situaci, kdy bude buďto muset pojistné nízkých hodnot obtížně vymáhat po zaměstnanci, s kterým už nadále nemusí jakkoliv spolupracovat, nebo naopak zaměstnanec v neurčitěm čase by mohl částku požadovat po zaměstnavateli.

2. Obecně nevíme, na základě čeho by bylo dovozováno, že zdravotní pojištění v těchto případech není placeno po termínu splatnosti. Naopak se obáváme, že bez chybějící speciální právní úpravy by zaměstnavatel kromě úhrady pojistného byl vystaven i sankci za jeho pozdní odvod.

#### **Návrh:**

Vzhledem ke krátkému času, který zde je, se obáváme, že narychlo sepsané řešení dopadu do oblasti zdravotního pojištění může mít riziko potenciálních chyb, a proto bychom minimálně jako dočasné řešení navrhovali, že dohody v případě překročení souhrnného kritéria pro dohody u více zaměstnavatelů by nepodléhaly odvodům zdravotního pojištění. Proto bude nezbytné zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů upravit tak, aby vylučoval odvody z úhrnu dohod od více zaměstnavatelů současně.

Mimo to si dovoluujeme podotknout a zdůraznit, že nadále trváme na všech našich dřívějších připomínkách, které nebyly zohledněny a které se týkají této problematiky, především z hlediska složitosti a komplikace mzdové evidence včetně neúměrně

zvýšených nákladů na straně zaměstnavatele při administraci navrhovaného systému, která díky návrhu dle našich informací nastane.

#### **4. K problematice nezdaňování nerealizovaných kurzových rozdílů - (Změna zákona o daních z příjmů) Vylučování kurzových rozdílů (body 44 a 47)**

4.1. Byť je zřejmé, kam uvedený návrh míří, a je možné s tímto cílem souhlasit, vidíme problém v tom, že stále chybí definice, co je možné považovat za nerealizované kurzové rozdíly. Z tohoto hlediska pak vznikají tyto praktické otázky:

a) Je možné za nerealizované kurzové rozdíly ve smyslu navrhované úpravy považovat i ty, které budou v souladu s účetními předpisy účtovány rozvahově? Na tyto případy by dle našeho názoru úprava mířit neměla. Nicméně není zřejmé, zda se tento závěr z navrženého textu dá dovodit, přestože je to uvedeno v důvodové zprávě.

b) Není také zřejmé, zda navrhovaná úprava má dopadat na tzv. přirozené zajištění, které je také účtováno rozvahově. I v tomto případě se domníváme, že navrhovaná úprava by na tyto situace neměla dopadat, nicméně i v tomto případě není zřejmé, zda je možné tento závěr z navrhovaného řešení dovodit.

c) Není zřejmé, zda navrhovaná úprava má dopadat i na situace, kdy kurzový rozdíl v souladu s účetními předpisy je součástí ocenění reálnou hodnotou v případech, kdy je účtován:

c1) Výsledkově

c2) Rozvahově

Situace je typická zejména pro poplatníky účtující v souladu s vyhláškou č. 501/2002 Sb., kteří pro oceňování a vykazování finančních nástrojů postupují podle mezinárodních účetních standardů.

d) Opětovně není zřejmé, zda daná úprava má dopadat na situace, kdy je kurzový rozdíl součástí ocenění podílu ekvivalencí a je účtován rozvahově.

e) Z návrhu není zcela zřejmé, jakým způsobem z hlediska nerealizovaných kurzových rozdílů bude postupováno v případě, kdy si poplatník zvolí možnost nezdaňovat nerealizované kurzové rozdíly a zároveň v tomto období změni funkční měnu. Považujeme za důležité, aby v návrhu bylo uvedeno, jak bude v tomto případě postupováno.

#### Návrh

Na základě výše uvedeného proto navrhuje, aby součástí této změny byla definice pojmu nerealizovaný kurzový rozdíl tak, aby na základě ní bylo možné řešit výše uvedené příklady, případně jiné podobné situace.

4.2. Není nám také zcela zřejmé, zda se navrhovaná úprava bude aplikovat a vztahovat jak na případy, kdy poplatník bude jako funkční měnu v souladu s návrhem používat jinou měnu, než je Kč.

4.3. Opět není dle našeho názoru zcela zřejmé a jednoznačné, zda se navrhovaná úprava má vztahovat i na poplatníky, kteří jako účetní systém používají mezinárodní účetní standardy. Bude v těchto případech nerealizovaný kurzový rozdíl zjišťován z účetnictví vedeného dle mezinárodních účetních standardů nebo bude zjišťován z „daňového účetnictví“ dle § 23 odst. 2 ZDP?

4.4. Navrhujeme do důvodové zprávy doplnit potvrzení, že při vstupu do systému nezdaňování kurzových rozdílů se dosud účtované nerealizované kurzové rozdíly nijak nezohledňují. Resp. že nerealizované kurzové rozdíly se v daném systému začnou evidovat až od období, kdy poplatník do systému vstoupil

4.5. Dále navrhujeme v důvodové zprávě postavit najisto, že oznámení o vystoupení z režimu nemá žádnou speciální lhůtu, tedy pokud je podáno například poslední den zdaňovacího období, které je kalendářní rok 2025 (tedy 31. 12. 2025), potom systém nezdaňování nerealizovaných kurzových rozdílů končí zdaňovacím obdobím 2027, pokud nedojde k jiné situaci, která režim ukončí dříve. Ve zdaňovacím období 2027 tedy dojde k dodanění dosavadních nerealizovaných kurzových rozdílů minulých let a zároveň poplatník aktuální nerealizované kurzové rozdíly roku 2027 již zdaňuje.

4.6. Důvodová zpráva obsahuje následující text, který je podle našeho názoru v rozporu s dosavadními výklady finanční správy, prezentovanými například v zápise z Koordináčního výboru č. 79/12.10.05 – Opravné položky k pohledávkám v zahraniční měně. To, že daňová správa v případě účtování kurzového rozdílu nadále vychází z toho, že z hlediska daně z příjmů se na tyto položky hledí nadále jako na tvorbu či rozpuštění opravné položky potvrzovala daňová zpráva i v poslední době (viz. např. zápis z jednání sekce DPPO ze dne 6. 5. 2021). Prosíme tedy, aby bylo v textu důvodové zprávy výslovně uvedeno, že se správní praxe mění, a to od kdy, a jak bude postupováno v případě, že poplatník tvoří k pohledávce účetní opravné položky.

*„Nerealizované kurzové rozdíly je nutné vyloučit ze základu daně ve všech případech, tedy i v případě kurzového rozdílu vztahujícího se například k opravné položce. Opravné položky mohou být daňově neuznatelné, přesto je k nim vytvořený kurzový rozdíl daňově účinný. Platí tedy, že pokud se v případě cizoměnové pohledávky účtuje kurzový rozdíl jak k brutto hodnotě pohledávky, tak k opravné položce, oba tyto kurzové rozdíly jsou daňové, tedy pokud poplatník zvolí možnost nerealizované kurzové rozdíly ze základu daně vylučovat, bude tak činit jak v případě kurzových rozdílů 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 dodanít) a současně do základu daně zahrnout všechny vyloučené nerealizované kurzové rozdíly jak k pohledávce, tak i k opravné položce.“*

4.7. Důvodová zpráva dále obsahuje následující text k nadměrným výpůjčním výdajům, který opět vnáší nejistotu, jakým způsobem se k nerealizovaným kurzovým rozdílům chovat. Chápeme totiž, že nerealizované kurzové rozdíly se vylučují ze základu daně jakožto položka zvyšující (snižující) základ daně a nikoli jako výdaj, který není vynaložen na dosažení, zajištění a udržení příjmů. To má význam například při aplikaci § 23 odst. 4 písm. e) ZDP. Navrhujeme tedy úpravu tohoto textu:

*„Režim vylučování nerealizovaných kurzových rozdílů ze základu daně má dopad na režim nadměrných výpůjčních výdajů podle § 23e zákona o daních z příjmů. Vybrané kurzové rozdíly 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 kurzové rozdíly vyloučené ze základu daně před zjišťováním nadměrných výpůjčních výdajů 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 kurzového rozdílu (§ 23e odst. 4 zákona o daních z příjmů). Platí však, že v období, kdy bude o dříve vyloučené nerealizované kurzové rozdíly 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 kurzových rozdílů u těch položek, u kterých se zjišťují kurzové rozdíly pro účely § 23e zákona o daních z příjmů, viz nově vložený odstavec 5.“*

4.8. Povinnost zůstat v režimu vylučování kurzových rozdílů dvě zdaňovací období, která následují po zdaňovacím období, ve kterém poplatník oznámil vystoupení z režimu vylučování kurzových rozdílů, v praxi znamená, že poplatník musí být v tomto režimu tři zdaňovací období po okamžiku rozhodnutí o ukončení tohoto režimu. Tato lhůta se jeví jako nepřiměřeně dlouhá. Pokud například poplatník oznámí vystoupení z režimu vylučování kurzových rozdílů v průběhu zdaňovacího období roku 2025, vystoupí dle navrhované úpravy z režimu až od 1. ledna 2028. Navrhujeme proto zkrácení této doby tak, aby poplatník přestal být v režimu vylučování kurzových rozdílů po uplynutí zdaňovacího období, které následuje po zdaňovacím období, ve kterém poplatník vystoupení oznámil správci daně. Tedy poplatník bude muset být v režimu vylučování jak v období, kdy oznámil, tak v období následujícím (tedy 2 zdaňovací období). Pokud by tedy poplatník oznámil správci daně vystoupení z režimu vylučování kurzových rozdílů v průběhu roku 2025, vystoupil by z režimu od 1. ledna 2027. Toto období je podle našeho názoru dostatečně dlouhé pro to, aby se zabránilo spekulativnímu vystupování z režimu vylučování kurzových rozdílů.

## Návrh

Pro provedení tohoto návrhu navrhuje v 23i odst. 3 písm. a) vypustit slovo „druhého“.

Paragraf 23i s vyznačením navrhované změny.

### § 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 obdobím, 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 dodatečně daňové přiznání a zaplatí daň nejpozději do dne, kdy je povinen podat daňové přiznání za zdaňovací období, ve kterém došlo ke skutečnostem podle odstavce 3 písm. e) bodů 3 a 4.

## **5. Limit na osobní automobily (Změna zákona o daních z příjmů – bod 64)**

5.1. K ZDP §30e odst. 5:

### Návrh

Navrhujeme uvést do souladu text zákona a důvodové zprávy.

### **Odůvodnění:**

Ustanovení § 30e odst. 5 ZDP zní:

(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 obvyklého užívání.

Uvedeným ustanovením není dosažen záměr zákonodárce popsany v důvodové zprávě. Uvedme na příkladu vozidla se vstupní cenou 2 mil. Kč, odpisovaného dle

§30a ZDP. Na tomto vozidle bude následně provedeno a uvedeno do užívání technické zhodnocení v částce 1 mil. Kč. Pro odpis vozidla je tedy použit poměr 1,00, tedy s možností uplatnit jako výdaj celou vstupní cenu 2 mil. Kč. Pro technické zhodnocení bude (dle textu tohoto ustanovení) použit stejný poměr jako u vozidla, na kterém bylo technické zhodnocení provedeno, tedy 1,00. Z daného vyplývá, že poplatník může dle textu zákona uplatnit v daňových odpisech celkem až 3 mil. Kč (zatímco důvodová zpráva vyjadřuje úmysl zákonodárce uplatnit v součtu pouze 2 mil. Kč). Rozpor mezi textem zákona a důvodovou zprávou povede ke zbytečným sporům. (Dlužno připomenout, že text zákona neřeší případy, kdy je technické zhodnocení odpisováno samostatně z jiného důvodu než dle § 30a).

5.2. K ZDP § 30g odst. 3 ZDP:

### Návrh

§ 30g odst. 3 ZDP podle našeho názoru neřeší situaci, kdy se jedná o vozidlo technicky zhodnocené. Po technickém zhodnocení vozidla zpravidla dochází k prodloužení doby odpisování a zároveň, pokud je technicky zhodnocené, mění se i poměr v jakém lze uplatnit daňově uznatelné odpisy. Dle důvodové zprávy cílem zákonodárce nebylo stanovit zůstatkovou cenou jako by toto vozidlo bylo odpisováno bez přerušení 5 let, ale jako by byly užity maximální odpisy. Domníváme se tedy, že § 30g odst. 3 ZDP aktuálně neřeší situaci technického zhodnocení vozidla s limitovanou částkou daňových odpisů.

## **6. K problematice funkční měny - (Změna zákona o daních z příjmů) Umožnění výpočtu daně v cizí měně (body 37, 40, 43, 45, 46, 76 až 83)**

6.1. Z úpravy § 38ba vyplývá, že funkční měna je vázána na to, že poplatník daně z příjmů právnických osob je účetní jednotkou. Z tohoto hlediska se domníváme, že minimálně v některých případech by mohlo dojít k nezákonné diskriminaci daňových nerezidentů právnických osob, které mají povinnost zdaňovat na území ČR, ale nejsou účetními jednotkami, byť jim může vzniknout stálá provozovna.

### Návrh

Z tohoto hlediska je nutné zohlednit § 23 odst. 11 ZDP a i v těchto případech umožnit použití funkční měny.

6.2. Text zákona o daních z příjmů v § 38 odst. 1 písm. a) bod 2 zní:

*„(1) Přepočítání jiné měny na měnu výpočtu daně provede poplatník, který*

*a) je účetní jednotkou podle zákona upravujícího účetnictví,*

*1. kurzem použitým v účetnictví,*

*2. obecným kurzem podle zákona upravujícího účetnictví pro poslední den zdaňovacího období, období, za které se podává daňové přiznání, nebo části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání, pokud položka pro výpočet daně není zahrnuta v účetnictví,“*

Důvodová zpráva pak doplňuje, že se položka neuvedená v účetnictví přepočítává kurzem pro poslední den zdaňovacího období, za které vznikla. Navrhujeme tento text do zákona doplnit.

*„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, jakožto účetní jednotky. 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.“*

### 6.3. K § 38 ZDP

Ustanovení § 38 ZDP jasně neřeší situaci FO, které jsou účetní jednotkou, ale mají ostatní příjmy v cizí měně neevidované v účetnictví. Navrhujeme výslovně doplnit, že ustanovení § 38 odst. 1 písm. b) ZDP se použije rovněž na majetek poplatníků, kteří jsou účetní jednotkou, pokud takový majetek není součástí jejich obchodního majetku.

### 6.4. Výklad § 38bb ZDP

Navrhujeme v důvodové zprávě vyjasnit vztah mezi přepočtem nezaúčtovaných položek podle § 38 odst. 1 písm. a) bod 2 ZDP a “jiných položek poplatníka nutných pro výpočet daně, pokud jejich hodnota pro daňové účely nevychází z účetnictví nebo hodnotě z účetnictví neodpovídá” dle § 38bb ZDP. Jaké ustanovení se použije například u výdaje, který věcně a časově patří do aktuálního období (např. 2026), ale zaúčtován je v odlišném období (např. 2027)?

Dále prosíme vyjasnit, že u položek vyjmenovaných v § 38bb ZDP, což je například majetek, jehož daňový odpis není roven účetním odpisům, se provede přepočet při změně měny účetnictví a v následujících letech se už takto určená částka nemění.

### 6.5. Řešení rozdílu vyplývající z výpočtu daně v jiné měně než Kč (cizí měně)

Nově se zavádí bodem 5 § 163 odst. 6 eliminace nedoplatku / přeplatku u plateb v zahraniční měně vzniklých z titulu pohybu měnových kurzů. Navrhujeme zvážit rozšíření tohoto režimu i o analogickou úpravu zániku přeplatků / nedoplatků vznikajících z rozdílů při platbách daně poplatníků využívajících výpočet daně v jiné měně než Kč, tj. aby případné rozdíly v korunovém ekvivalentu deklarované daňové povinnosti a platby daně spadaly pod analogický režim. Rozumíme, že tyto rozdíly budou vznikat pouze po dobu, kdy informační systém nebude umožňovat správu daně v cizí měně.

## **7. Ke změnám v oblasti registrace** - *(Změna zákona o daních z příjmů) Zrušení registrační povinnosti poplatníka daně z příjmů fyzických osob a některých plátců daně (body 65 až 67, 101 a 106 až 108)*

7.1. Obecně nevidíme důvody navrhovaných změn a jejich výhody pro poplatníky, snad s výjimkou FO. Dle našeho názoru hrozí možné praktické problémy a komplikace, které zde doposud nebyly a je zde riziko chyb při přijímání tak zásadní a komplexní úpravy narychlo bez adekvátního připomínkového řízení.

### Návrh

Navrhujeme tuto část z návrhu vypustit případně minimálně omezit pouze na FO a schvalovat ji v rámci standardního legislativního procesu.

7.2. Pokud právní úprava zůstane, navrhujeme do důvodové zprávy doplnit postup pro plátce daně vybírané srážkou nebo zajištění daně. Rozumíme, že podle § 38c ZDP je plátcem osoba, která daný příjem vyplácí. Pokud předmětný příjem nevyplácí, o plátce se z pohledu ZDP nejedná. Doposud plátce, který byl registrovaný jako plátce daně vybírané srážkou a v daném období nevyplácel předmětný příjem, podával nulové vyúčtování daně. Nová úprava § 38t odst. 6 ZDP má, podle našeho chápání, tuto povinnost nahradit oznámením o tom, že plátcí nevznikla v daném období daňová povinnost. Domníváme se však, že pokud plátce v daném období nevyplácí příjem, který srážkové dani podléhá a zároveň ani není jako plátce registrován, potom není z hlediska ZDP plátcem a § 38t odst. 6 ZDP by na něj nedopadal. Je tedy důležité vyjasnit v důvodové zprávě, jaký je cíl této nové úpravy.

7.3. Až se vyjasní cíl úpravy v § 38t odst. 6 ZDP, navrhujeme popsat postup také pro poplatníka, který nikdy plátcem srážkové daně nebyl a není (tj. nevyplácel a nevyplácí předmětné příjmy), tj. zda i tato osoba bude muset podávat oznámení o tom, že mu v daném období nevznikla daňová povinnost.

7.4. Pokud je naše chápání cíle úpravy správné, navrhujeme terminologicky upravit text § 38t odst. 6 ZDP. Plátce daně vybírané srážkou nebo zajištění daně má povinnost poplatníkovi daň srazit a odvést ji svému místně příslušnému správci daně. Považujeme za terminologicky nepřesné, pokud se o takové částce hovoří jako o daňové povinnosti plátce.

## **8. K části 33 – (Změna zákona o spotřebních daních)**

### 8.1. K bodu 49 k §130o

Dle našeho názoru by v § 130o odst. 2 mělo být doplněno na konci věty „*nebo daně z ostatních tabákových výrobků*“.

8.2. Ke stanovení způsobu zaokrouhlení základu daně u jednotlivých druhů vybraných výrobků

V nově doplněných ustanoveních, např. § 130j a 130t se explicitně uvádí, že uvedený základ se zaokrouhuje na 1 desetinné místo. V případě některých původních ustanovení, které vymezují základ daně se však způsob zaokrouhlení vůbec neuvádí.

Např. V §102 odst. 3 je základem tabáku ke kouření množství vyjádřené v kilogramech. Naopak u lihu je v § 69 uvedeno, že základ daně se stanoví v hektolitrech zaokrouhlených na dvě desetinná místa.

Vzhledem k nesystematičnosti ve vymezení základů daně u jednotlivých vybraných výrobků doporučujeme ve všech relevantních ustanovení zákona explicitně doplnit způsob zaokrouhlení základu daně u jednotlivých druhů vybraných výrobků.

### 8.3. K §130 a §130o odst. 1,2

V § 130 byla definice zahřívajícího výrobku doplněna tak, že se jedná o výrobek, „*který není jako náplň do elektronické cigarety předmětem daně z výrobků souvisejících s tabákovými výrobky*“

Rozumíme, že tato podmínka byla doplněna z důvodu právní jistoty. Nicméně, zároveň v § 130o je v odst. 2 uvedeno: „*Výrobkem souvisejícím s tabákovými výrobky není výrobek podle odstavce 1, který je předmětem daně z tabákových výrobků nebo daně ze zahřívajících tabákových výrobků*“.

Máme tedy 2 různé druhy vybraných výrobků, jejichž definice jsou nastaveny tak, že se navzájem podmiňují.

Nejsme si jisti, zda takto navzájem provázané definice umožňují jednoznačné určení, zda daný výrobek (náplň do elektronické cigarety) je zahřívajícím tabákovým výrobkem nebo naopak výrobkem souvisejícím s tabákovými výrobky.

Zpracoval: Jiří Nesrovnal, člen prezidia KDP ČR, vedoucí sekce DPPO

Připomínky zaslali: Václav Baňka, člen sekce pro profesní otázky; Petr Beránek, člen sekce neziskové organizace; Jana Fuksová, členka sekce správy daní a poplatků; Otakar Machala člen sekce DPPO; Jiří Nesrovnal, člen Prezidia KDP ČR, vedoucí sekce DPPO; Lenka Nováková, zástupce vedoucí sekce DPFO; Martin Kopecký člen sekce DPPO; Marta Šťastná členka sekce DPFO; Milan Tomíček, vedoucí sekce spotřební a ekologické daně; Zdeněk Urban, vedoucí sekce účetnictví; Marie Velflová, členka sekce DPPO