

Vládní návrh

ZÁKON

ze dne ... 2022

**o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny
vyvolaným invází vojsk Ruské federace**

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

§ 1

Opatření v oblasti odpočtu bezúplatného plnění od základu daně

(1) Za zdaňovací období roku 2022 lze podle § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů od základu daně odečíst hodnotu bezúplatného plnění v úhrnu nejvýše 30 % ze základu daně.

(2) Za zdaňovací období skončená v období od 1. března 2022 do 28. února 2023 lze podle § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů od základu daně sníženého podle § 34 zákona o daních z příjmů odečíst hodnotu bezúplatného plnění v úhrnu nejvýše 30 % ze základu daně sníženého podle § 34 zákona o daních z příjmů.

(3) Ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů se použijí i na bezúplatné plnění poskytnuté v roce 2022

- a) za účelem podpory obranného úsilí Ukrajiny, pokud příjemce bezúplatného plnění splňuje podmínky, za kterých lze od základu daně odečíst hodnotu bezúplatného plnění, nebo
- b) Ukrajině, jejím územně správním celkům nebo právnickým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území Ukrajiny, pokud příjemce bezúplatného plnění a účel bezúplatného plnění splňují podmínky, za kterých lze od základu daně odečíst hodnotu bezúplatného plnění.

(4) Ustanovení § 15 odst. 9 zákona o daních z příjmů se použije i v případě, jde-li o snížení základu daně o hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého v roce 2022 poplatníkem daně z příjmů fyzických osob, který je daňovým rezidentem Ukrajiny.

(5) Odstavce 3 a 4 lze použít pouze pro zdaňovací období, ve kterém bylo bezúplatné plnění poskytnuto.

§ 2

Opatření v oblasti osvobození od daně z příjmů

(1) Od daně z příjmů se osvobozuje

- a) příjem zaměstnance podle zákona o daních z příjmů ve formě poskytnutého ubytování ve zdaňovacím období roku 2022, je-li poskytnuto zaměstnavatelem podle zákona o daních z příjmů tomuto zaměstnanci a jeho rodinnému příslušníkovi s bydlištěm na území Ukrajiny z důvodu, že tento rodinný příslušník opustil Ukrajinu v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na jejím území vyvolaným invází vojsk Ruské federace, a
- b) bezúplatný příjem poskytnutý v roce 2022 za účelem podpory obranného úsilí Ukrajiny.

(2) Odstavec 1 lze použít pouze pro zdaňovací období, ve kterém bylo plnění poskytnuto.

§ 3

Opatření v oblasti daňových výdajů

(1) Výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle zákona o daních z příjmů je výdaj na bezúplatné nepeněžitě plnění poskytnuté v roce 2022 na pomoc Ukrajině, jejím územně správním celkům nebo právnickým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území Ukrajiny v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace na účely, pro které lze od základu daně odečíst hodnotu bezúplatného plnění.

(2) Odstavec 1 lze použít pouze pro zdaňovací období, ve kterém byl výdaj vynaložen.

(3) Pokud poplatník daně z příjmů výdaj podle odstavce 1 uplatní jako výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, nelze související bezúplatné nepeněžitě plnění uplatnit jako nezdanitelnou část základu daně ani jako položku snižující základ daně.

§ 4

Opatření v oblasti správních poplatků

(1) Orgány moci výkonné a dále orgány územních samosprávných celků a orgány právnických osob, pokud vykonávají působnost v oblasti státní správy, které vyměřují nebo vybírají správní poplatky podle zákona o správních poplatcích (dále jen „správní úřad“), se zmocňují k upuštění od vybrání správního poplatku od fyzické osoby, která vstupuje nebo pobývá na území České republiky v návaznosti na ozbrojený konflikt na území Ukrajiny vyvolaný invazí vojsk Ruské federace (dále jen „dotčený poplatník“). Toto zmocnění se vztahuje na správní poplatek, u kterého vznikla poplatková povinnost do 31. března 2023.

(2) Pokud správní úřad nevybral správní poplatek od dotčeného poplatníka v období ode dne 24. února 2022 do dne bezprostředně předcházejícímu dni nabytí účinnosti tohoto zákona, hledí se na to jako na upuštění od vybrání správního poplatku na základě zmocnění podle odstavce 1.

(3) Správní úřad se zmocňuje k vrácení správního poplatku dotčenému poplatníkovi vybraného v období ode dne 24. února 2022 do dne bezprostředně předcházejícímu dni nabytí účinnosti tohoto zákona. V takovém případě správní úřad vrátí správní poplatek v plné výši na žádost dotčeného poplatníka. Ustanovení § 7 odst. 3 a 5 zákona o správních poplatcích se použijí obdobně.

(4) Správní úřad zveřejní na úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup, že využívá zmocnění podle odstavce 1 nebo 3, s uvedením správních poplatků, od jejichž vybrání upouští.

§ 5

Účinnost

Tento zákon nabývá účinnosti dnem následujícím po dni jeho vyhlášení

Důvodová zpráva

I. Obecná část

1. Zhodnocení platného právního stavu

Současná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace ani ve vztahu k rovnosti mužů a žen.

1.1 Daně z příjmů

Od základu daně lze podle § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), odečíst hodnotu bezúplatného plnění. V případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob se podle § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů jedná o nezdanitelnou část základu daně a v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob se podle § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů jedná o položku snižující základ daně.

Poskytnuté bezúplatné plnění musí kumulativně splňovat dvě podmínky, aby bylo možné jej od základu daně odečíst, a sice musí být poskytnuto na některý z účelů obsažený v taxativním výčtu ustanovený v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů a musí být poskytnuto příjemci uvedenému v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Z hlediska účelu se obecně jedná o účely dobročinného charakteru (na vědu a vzdělávání, na výzkumné účely, kulturu, školství, ochranu zvířat, ekologické a humanitární účely apod.). Příjemcem odečitatelného bezúplatného plnění pak mohou být obce, kraje, a organizační složky státu a dále právnické osoby se sídlem na území České republiky a právnické osoby, které jsou pořadateli veřejných sbírek podle zákona č. 117/2001 Sb., o veřejných sbírkách. Fyzická osoba může být rovněž příjemce odečitatelného bezúplatného plnění, má-li bydliště na území České republiky a je-li provozovatelem stanoveného druhu zařízení naplňujícího obecně prospěšné účely, nebo pokud má bydliště na území České republiky a je poživitelem invalidního důchodu (nebo byla poživitelem invalidního důchodu ke dni přiznání starobního důchodu) nebo nezletilým dítětem závislým na péči jiné osoby s tím, že těmto fyzickým osobám může být odečitatelné bezúplatné plnění poskytnuto jen za vymezeným účelem (např. na zdravotnické prostředky) a v určité výši. Dále je v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob možné od základu daně odečíst také hodnotu bezúplatného plnění například v podobě odběru krve nebo orgánu.

Ustanovení § 15 odst. 1 věty páté a § 20 odst. 12 zákona o daních z příjmů rozšiřuje okruh příjemců bezúplatného plnění nad rámec výše uvedeného. V případě, že by bezúplatné plnění splňující stanovený účel bylo poskytnuto právnickým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území jiného členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor, bude možné hodnotu poskytnutého bezúplatného plnění od základu daně rovněž odečíst za stejných podmínek.

Jak v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, tak v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob je stanoveno omezení z hlediska maximální možné hodnoty poskytnutého bezúplatného plnění, které je možné od základu daně odečíst. V případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob je možné od základu daně odečíst v úhrnu maximálně 15 % základu daně a v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob je možné od základu daně již sníženého o položky odečitatelné od základu daně (tj. o daňovou ztrátu, odpočet na podporu

výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání) odečíst v úhrnu maximálně 10 % základu daně sníženého o položky odčitatelné od základu daně.

Nejvyšší možná hodnota bezúplatného plnění, kterou lze v úhrnu od základu daně odečíst byla v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob i v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob zákonem č. 39/2021 Sb. dočasně navýšena na 30 %. Důvodem byla podpora financování zejména veřejně prospěšných organizací v reakci na jeho předpokládaný pokles v důsledku šíření koronaviru SARS CoV-2. Navýšení se týkalo pouze zdaňovacích období roku 2020 a 2021 v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, jejichž zdaňovacím obdobím je vždy kalendářní rok, a v případě poplatníků daní z příjmů právnických osob se týkalo zdaňovacích období skončených od 1. 3. 2020 do 28. 2. 2022.

Zvláštní pravidlo platí pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, kteří nejsou daňovými rezidenty České republiky. Tito poplatníci mohou dle § 15 odst. 9 zákona o daních z příjmů od základu daně odečíst hodnotu bezúplatného plnění za podmínek § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů pouze tehdy, jsou-li daňovými rezidenty členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor a úhrn jejich zdanitelných příjmů (kromě příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně) ze zdrojů na území České republiky představuje minimálně 90 % jejich veškerých příjmů. V případě poplatníků daně z příjmů právnických osob se omezení u daňových nerezidentů neuplatňuje.

Z hlediska příjemce bezúplatného plnění jsou bezúplatná plnění uvedená v ustanovení § 4a (je-li příjemcem poplatník daně z příjmů fyzických osob) a § 19b (je-li příjemcem poplatník daně z příjmů právnických osob) zákona o daních z příjmů osvobozena od daně z příjmů. Takto je např. dle § 4a písm. k) a § 19b odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů osvobozeno bezúplatné plnění na humanitární nebo charitativní účel nebo z veřejné sbírky.

1.2 Správní poplatky

V současné době právní úprava správních poplatků v rámci zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správních poplatcích“) obsahuje v § 8 obecnou právní úpravu osvobození od poplatků. Zároveň je v § 8 odst. 5 zmocnění správního úřadu u správních poplatků, u nichž je tato skutečnost uvedena v sazebníku poplatky snížit či upustit od jejich vybrání. Neexistuje však žádná právní úprava, která by umožňovala v případě správních poplatků hromadné osvobození či hromadné upuštění od výběru správních poplatků, zejména ve spojení s humanitární krizí.

2. Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy a vysvětlení její nezbytnosti

Navrhovaná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace ani ve vztahu k rovnosti mužů a žen.

Návrh zákona reaguje na válečný konflikt na území Ukrajiny v roce 2022, k němuž Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky dne 24. února 2022 a Senát Parlamentu České republiky dne 25. února 2022 vydaly usnesení, v nichž obě komory parlamentu odsoudily nevyprovokovanou agresi Ruské federace proti Ukrajině, která je v rozporu s mezinárodním právem a vyjádřily Ukrajině podporu, uznaly její suverenitu a právo na územní celistvost a integritu. Vláda České republiky byla prostřednictvím těchto usnesení Poslaneckou sněmovnou a Senátem vyzvána k usilování o podporu Ukrajiny a poskytnutí veškeré pomoci, jak vojenské, tak finanční a humanitární.

S přihlédnutím k dočasnému charakteru navrhovaných změn, které se uplatní pouze pro rok 2022, má navrhovaná právní úprava podobu zvláštního zákona nepřímo novelizujícího zákon

o daních z příjmů a zákon o správních poplatcích. Dotčené zákony tak nemusí být přímo novelizovány o ustanovení, která se postupem času stanou obsoletními.

2.1 Daně z příjmů

Cílem navrhovaných změn v oblasti daní z příjmů je daňová podpora dobročinné aktivity poplatníků směřující k pomoci Ukrajině a jejím obyvatelům v tomto konfliktu. Možnost odečíst hodnotu bezúplatného plnění od základu daně se navrhuje v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými nerezidenty rozšířit tak, aby tuto možnost podle § 15 odst. 9 zákona o daních z příjmů měli také daňoví rezidenti Ukrajiny, kteří splňují stanovené podmínky, pokud doloží, že zdanitelné příjmy ze zdrojů České republiky tvoří 90 % jejich zdanitelných příjmů (s výjimkou příjmů, z nichž je daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby).

Odpočet bezúplatného plnění od základu daně

Navrhované změny v oblasti daní z příjmů dále rozšiřují jednak okruh účelů bezúplatných plnění a jednak okruh příjemců těchto bezúplatných plnění uvedený v ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. I nadále je tak zachována stávající koncepce příjemců bezúplatného plnění a účelů, na které může být odečitatelné bezúplatné plnění poskytováno. Podle dosavadního znění ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů nelze od základu daně odečíst hodnotu bezúplatných plnění poskytnutých fyzickým nebo právnickým osobám, jejichž bydliště nebo sídlo se nenachází na území České republiky, členského státu Evropské Unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor. Na základě navrhovaného ustanovení proto bude možné od základu daně odečíst i hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého jak Ukrajině, tak jejím územně-správním celkům a právnickým nebo fyzickým osobám, jejichž sídlo nebo bydliště se nachází na území Ukrajiny, pokud budou splněny podmínky příjemce a účelu, za který lze od základu daně odečítat bezúplatné plnění. Dále se navrhuje vzhledem k vážnosti a charakteru válečného konfliktu na Ukrajině umožnit od základu daně odečíst i hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého, nikoliv pouze z humanitárních důvodů, ale i za účelem podpory obranného úsilí Ukrajiny (např. poskytnutí vojenského materiálu), což by podle dosavadního znění ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů nebylo možné.

Za účelem podpory obranného úsilí Ukrajiny je možné poskytnout bezúplatné plnění pouze těm příjemcům, kteří jsou vymezeni v ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 a 12 zákona o daních z příjmů a příjemcům nově vymezeným v ustanovení § 1 odst. 3 písm. b) navrhovaného zákona.

Navrhované ustanovení je vzhledem ke svému účelu časově omezeno a týká se tedy pouze bezúplatných plnění poskytnutých v průběhu roku 2022.

Maximální hodnota bezúplatného plnění, kterou lze v úhrnu odečíst od základu daně byla z původních 15 % základu daně (v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob) a 10 % základu daně sníženého o položky odčitatelné od základu daně (v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob) navýšena na 30 % zákonem č. 39/2021 Sb. v reakci na předpokládaný pokles financování veřejně prospěšných organizací především z veřejných rozpočtů v důsledku šíření koronaviru SARS CoV-2. Toto navýšení bylo koncipováno jako dočasné, a sice pro zdaňovací období roku 2020 a 2021 v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, jejichž zdaňovacím obdobím je vždy kalendářní rok a pro zdaňovací období skončená od 1. března 2020 do 28. února 2021 v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob, jejichž zdaňovacím obdobím nemusí vždy být kalendářní rok.

Vzhledem k tomu, že situaci spojenou se šířením koronaviru SARS CoV-2 nelze v současné době s jistotou považovat za skončenou a ve světle probíhajícího válečného konfliktu na území

Ukrajiny se navrhuje prodloužit dobu navýšení nejvyšší hodnoty bezúplatného plnění, kterou lze v úhrnu odečíst od základu daně, o jeden rok.

Navrhovaná právní úprava týkající se prodloužení navýšení maximální hodnoty bezúplatného plnění představuje ze strany státu Česká republika jeden z kroků na podporu dobročinného úsilí poplatníků, kteří se rozhodli pomoci Ukrajině a jejím obyvatelům v probíhajícím válečném konfliktu na jejím území. Toto navýšení se totiž vztahuje i na odpočet bezúplatných plnění ve světle změn navrhovaných níže ve spojitosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny.

Prodloužení navýšení nejvyšší hodnoty odečitatelného bezúplatného plnění na 30 % zároveň představuje jedno z opatření k zajištění vícezdrojového financování (tj. nikoliv pouze z veřejných rozpočtů) veřejně prospěšných organizací, k jehož prosazování se vláda ve svém programovém prohlášení zavázala, a to pomocí pozitivní motivace poplatníků k přispívání na činnost veřejně prospěšných organizací prostřednictvím možnosti výrazněji snížit svou výslednou daň.

Výdaje na bezúplatné nepeněžitě plnění

Výše uvedený odpočet od základu daně je však možný pouze v případě vykázání kladného základu daně a nelze ho uplatnit v případě vykázání daňové ztráty. Také jeho výše je limitována, přičemž v běžném režimu jsou výdaje na takové bezúplatné nepeněžitě plnění daňově uznatelné. Na základě navrhovaného zákona však bude dočasně umožněno, aby si daňoví poplatníci uplatnili výdaje vynaložené na bezúplatné nepeněžitě plnění poskytnuté v roce 2022 na pomoc Ukrajině, jejím územně správním celkům a právníkům nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území Ukrajiny v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny jako daňově uznatelné výdaje, pokud je naplněna podmínka účelu, kterou je nutno splnit pro účely snížení základu daně dle § 20 odst. 8 a § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Navrhovaná úprava neomezuje osoby, kterým lze bezúplatný příjem poskytnout na rozdíl od § 20 odst. 8, resp. 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Příjemce bezúplatného plnění

Výše uvedené navrhované změny v oblasti daní z příjmů se týkají poplatníka daně z příjmů v postavení poskytovatele bezúplatného plnění z hlediska jeho možnosti odpočtu hodnoty bezúplatného plnění od základu daně nebo uznatelnosti jako výdaje. Z pohledu poplatníka v postavení příjemce bezúplatného plnění se navrhuje změna spočívající v osvobození bezúplatného příjmu poskytnutého v roce 2022 za účelem podpory obranného úsilí Ukrajiny. Jedná se v podstatě o rozšíření současného výčtu osvobozených bezúplatných příjmů, podle kterého by připadalo v úvahu v souvislosti se situací na Ukrajině osvobodit pouze bezúplatný příjem plynoucí do veřejné sbírky a bezúplatný příjem na humanitární nebo charitativní účel (viz. § 4a písm. k) a § 19b odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů). Navrhované ustanovení umožňuje prostřednictvím osvobození těchto bezúplatných příjmů podpořit nejen humanitární, ale i obranné aktivity na Ukrajině, a zároveň vylučuje případnou povinnost poskytovatelů takového bezúplatného plnění srazit a odvést daň.

V této souvislosti by se rovněž nabízela aplikace ustanovení § 6 odst. 9 písm. o) zákona o daních z příjmů, na základě něhož je od daně z příjmů fyzických osob osvobozena také sociální výpomoc poskytnutá zaměstnanci zaměstnavatelem do výše 500 000 Kč v souvislosti s překlenutím mimořádně obtížných poměrů ze stanovených důvodů, mezi které patří například ekologická nebo průmyslová havárie či živelní pohroma. Případy mimořádně obtížných poměrů v důsledku válečného konfliktu však v předmětném ustanovení nejsou zahrnuty, a proto toto ustanovení aplikovat nelze. Ustanovení § 6 odst. 9 zákona o daních z příjmů je speciálním ustanovením ve vztahu k ustanovení § 4 zákona o daních z příjmů, které ve svém odstavci 1 písm. zm) rovněž odkazuje na ustanovení § 4a zákona o daních z příjmů. V případě, že by

zaměstnavatel poskytl obdobnou výpomoc zaměstnanci v souvislosti s překlenutím mimořádně obtížných poměrů v důsledku válečného konfliktu na území Ukrajiny, jednalo by se z pohledu zaměstnance o bezúplatný příjem na humanitární nebo charitativní účel osvobozený dle § 4a písmene k) zákona o daních z příjmů.

Navrhovaná právní úprava v oblasti daní z příjmů také reaguje na situaci, kdy rovněž v důsledku válečného konfliktu na území Ukrajiny, již započal na území České republiky příliv ukrajinských obyvatel opouštějících svůj stát. Často se jedná o případy, kdy ukrajinští obyvatelé přicházejí do České republiky za svými rodinnými příslušníky, kterým je jako zaměstnancům poskytováno jejich zaměstnavateli cenově zvýhodněné ubytování. Z pohledu zaměstnance se podle § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů jedná o příjem ze závislé činnosti.

V případě, že zaměstnavatel umožní využívat toto ubytování nejen zaměstnanci, ale i jeho rodinnými příslušníkům, nebo takové ubytování poskytne nově, bude se v roce 2022 taktéž jednat o příjem osvobozený od daně z příjmů.

2.2 Správní poplatky

Navrhovaná právní úprava umožní správnímu úřadu upustit od vybrání správních poplatků od fyzických osob, na které dopadly následky válečného konfliktu na území Ukrajiny.

Nejedná se o plošné upuštění od výběru všech správních poplatků, nýbrž pouze u těch, u kterých to při posouzení aktuální situace a nezbytnosti příslušný správní úřad uzná za vhodné, to vše při zachování základních principů správy daní a v rámci ústavních kautel.

Zároveň se stanoví možnost retrospektivního vrácení poplatků, které byly výše uvedeným postupem již v průběhu válečného konfliktu na Ukrajině vybrány.

V zájmu transparentnosti jednání správního úřadu, aby se zamezilo libovůli a kabinetnímu rozhodování a bylo vytvořena veřejná kontrola, tak správní úřad musí oznámit na své úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup, na které druhy správních poplatků, případně za jakých podmínek, bude zmocnění k upuštění od vybrání a zmocnění k vrácení správních poplatků využito.

3. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s ústavním pořádkem

Základní meze pro uplatňování právních předpisů stanoví Ústava a Listina základních práv a svobod (dále jen „Listina“).

Podle čl. 2 odst. 3 Ústavy slouží státní moc všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon. Podle čl. 2 odst. 2 Listiny lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Povinnosti mohou být také ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod (čl. 4 odst. 1 Listiny). K tomu se v daňové oblasti uplatní ještě ustanovení čl. 11 odst. 5, které stanovuje, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.

Přezkumu ústavnosti zákonné úpravy daní, poplatků nebo jiných obdobných peněžitých plnění se Ústavní soud věnoval již mnohokrát, např. v nálezech sp. zn. Pl. ÚS 3/02, Pl. ÚS 12/03 či Pl. ÚS 7/03 (vyhlášeném pod č. 512/2004 Sb.). Z této judikatury vyplývá, že:

1. Z ústavního principu dělby moci (čl. 2 odst. 1 Ústavy), jakož i z ústavního vymezení zákonodárné moci (čl. 15 odst. 1 Ústavy), plyne pro zákonodárce široký prostor

pro rozhodování o předmětu, míře a rozsahu daní, poplatků a peněžitých sankcí. Zákodárce přitom nese za důsledky tohoto rozhodování politickou odpovědnost.

2. Jakkoli je daň, poplatek, příp. peněžitá sankce veřejnoprávním povinným peněžitým plněním státu, a tedy zásahem do majetkového substrátu, a tudíž i vlastnického práva povinného subjektu, bez naplnění dalších podmínek nepředstavuje dotčení v, ústavním pořádkem chráněné, vlastnické pozici (čl. 11 Listiny, čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod).
3. Ústavní přezkum daní, poplatků a peněžitých sankcí zahrnuje posouzení z pohledu dodržení kautel plynoucích z ústavního principu rovnosti, a to jak neakcesorické (čl. 1 Listiny), tj. plynoucí z požadavku vyloučení svévole při odlišování subjektů a práv, tak i akcesorické v rozsahu vymezeném v čl. 3 odst. 1 Listiny. K principu rovnosti Ústavní soud ve své konstantní judikatuře uvádí, že se nejedná o kategorii absolutní, nýbrž relativní (srov. Pl. ÚS 22/92).
4. Je-li předmětem posouzení ústavnost akcesorické nerovnosti vzhledem k vyloučení majetkové diskriminace, případně toliko posouzení skutečnosti nepředstavuje-li daň, poplatek nebo jiná peněžitá sankce případný zásah do práva vlastnického (čl. 11 Listiny), je takový přezkum omezen na případy, v nichž hranice veřejnoprávního povinného peněžitého plnění jednotlivce státu, vůči majetkovému substrátu jednotlivce, nabývá škrtícího (rdousícího) působení. Jinými slovy ke škrtícímu (rdousícímu) působení dochází, má-li posuzovaná daň, poplatek nebo peněžitá sankce ve svých důsledcích konfiskační dopady ve vztahu k majetkové podstatě jednotlivce.

Nad rámec výše uvedeného Ústavní soud zejména v novější judikatuře v určitých případech v daňové oblasti provádí test proporcionality (např. při zásahu do práva na ochranu soukromí), nebo test racionality (např. při zásahu do práva na podnikání).

Navrhovaná právní úprava je tak z výše uvedených hledisek plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky, a to i s judikaturou Ústavního soudu, vztahující se k této problematice.

4. Zhodnocení slučitelnosti navrhované právní úpravy se závazky vyplývajícími pro Českou republiku z jejího členství v Evropské unii

Navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor s primárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie.

S poukazem na sekundární právo Evropské unie lze konstatovat, že také v tomto ohledu předkládaná právní úprava respektuje závazky, které pro Českou republiku v této oblasti z členství v Evropské unii vyplývají.

V daňové oblasti je nutné zdůraznit, že třebaže legislativa přímých daní zůstává v pravomoci členských států a obecně nepodléhá na úrovni Evropské unie celkové harmonizaci, čl. 115 Smlouvy o fungování Evropské unie (dále jen „SFEU“) stanovuje, že „*Rada na návrh Komise [...] přijímá směrnice o sblížení právních a správních předpisů členských států, které mají přímý vliv na vytváření nebo fungování vnitřního trhu.*“ Vzhledem k absenci jiných ustanovení SFEU, která by Evropské unii svěřovala pravomoc v oblasti legislativy zdanění příjmů, je

zde pravomoc Rady přijímat směrnice podle čl. 115 SFEU dána pouze v rozsahu, v jakém je nezbytné odstranit překážky při vytváření nebo zajištění fungování vnitřního trhu.

Kromě článku 115 SFEU jako základu pro harmonizaci v oblasti přímých daní jsou členské státy povinny při výkonu svých pravomocí respektovat principy dané SFEU (zejména články 19 SFEU, 45 SFEU, 49 SFEU, 56 SFEU, 63 SFEU) a dbát na to, aby nedocházelo k neodůvodněné diskriminaci na základě státní příslušnosti nebo neodůvodněnému omezení volného pohybu osob, služeb a kapitálu nebo svobody usazování, jak bylo opakovaně potvrzeno Soudním dvorem EU. Navrhovanou právní úpravou budou tyto principy plně respektovány.

5. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána

Navrhovaný zákon je v souladu s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána, podle čl. 10 Ústavy.

6. Předpokládaný hospodářský a finanční dopad navrhované právní úpravy

V této části jsou uvedeny předpokládané hospodářské a finanční dopady navrhovaných změn právní úpravy na veřejné rozpočty a dopady na daňové subjekty a správce daně, jakožto hlavní adresáty navrhovaných změn právní úpravy.

6.1 Daně z příjmů

Dopad na veřejné rozpočty

Z hlediska prodloužení navýšení nejvyšší možné hodnoty odpočtu bezúplatného plnění bude navrhovaná úprava mít vzhledem ke svému časovému omezení negativní dopad na inkaso příjmových daní. V roce 2023 se na inkasu příjmových daní na úrovni veřejných rozpočtů negativně projeví v odhadované výši v řádu nižších stovek milionů Kč.

Dle informací je solidarita ze strany poplatníků daně z příjmů vysoká a s ohledem na to lze očekávat navýšení dopadů i podle stávajícího znění zákona bez ohledu na navrhované změny. Ve vztahu k navrhovaným změnám lze předpokládat, že se část poskytovaných bezúplatných plnění přesune přímo příjemcům bezúplatných plnění na území Ukrajiny. Z hlediska rozšíření účelů a příjemců bezúplatného plnění pro účely odpočtu bezúplatného plnění se negativní dopad na inkaso příjmových daní na úrovni veřejných rozpočtů projeví v roce 2023 po podání daňového přiznání za rok 2022 v odhadované výši na úrovni stovek milionů Kč.

Dopad na správce daně

V souvislosti s navrhovanými změnami nejsou očekávány žádné výraznější změny či zvýšené nároky na činnost správce daně. Navrhovaná ustanovení nezavádí nové instituty, pouze modifikuje a prodlužuje instituty, které již v rámci daně z příjmů existují. Z hlediska kontrolní činnosti správce daně lze pouze očekávat navýšení počtu daňově uplatňovaných bezúplatných plnění či osvobozených příjmů, která mohou být předmětem daňové kontroly.

Dopad na daňové subjekty

Navrhovaná úprava směřuje výhradně na podporu dobročinných činností poplatníků za účelem rozšíření možností odpočtu bezúplatných plnění od základu daně, která by podle stávajícího znění zákona o daních z příjmů nebylo možné daňově uplatnit a umožňuje, jako daňově uznatelné výdaje, uplatnit také výdaje vynaložené na poskytnutí nepeněžitého bezúplatného

plnění Zároveň prodlužuje navýšení nejvyšší možné hodnoty bezúplatných plnění, které lze odečíst od základu daně, což umožňuje poplatníkům výraznější snížení daně. Dále rozšiřuje spektrum osvobozených příjmů poplatníků, díky čemuž vylučuje vznik případné povinnosti poplatníka srazit nebo vybrat z některých jím poskytnutých bezúplatných plnění daň srážkou podle zvláštní sazby daně.

6.2 Správní poplatky

Navržená právní úprava bude mít negativní dopad na veřejné rozpočty, konkrétně na rozpočty těch správních úřadů, které se rozhodnou upuštění od vybrání správního poplatku. Vzhledem k diskreci správních úřadů však nelze předem tento dopad kvantifikovat. Samotná právní úprava bude pak mít pozitivní dopad na poplatkové subjekty, kterým bude v nouzi odpuštěn tento poplatek. Tento dopad bude individuální a záleží na druzích poplatků, od jejichž vybrání bude upuštěno a počtu úkonů, o jejichž provedení bude poplatkový subjekt žádat, což opět nelze kvantifikovat.

7. Zhodnocení dopadu navrhovaného řešení ve vztahu k ochraně soukromí a osobních údajů

Navrhovaná úprava je v souladu s ochranou soukromí a osobních údajů. Návrh zákona žádným způsobem nemění zacházení s osobními údaji. Návrh zákona není v rozporu s Úmluvou o ochraně osob se zřetelem na automatizované zpracování osobních dat (vyhlášené pod č. 115/2001 Sb. m. s.), ani se zákonem č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Návrh zákona není v rozporu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) 2016/679 ze dne 27. dubna 2016 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46/ES (obecné nařízení o ochraně osobních údajů). Současně se uplatní obecné záruky ochrany osobních údajů, obsažené v daňovém řádu.

8. Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)

Navrhovaný zákon není spojen s žádnými korupčními riziky.

9. Zhodnocení dopadů na bezpečnost nebo obranu státu

Navrhovaná právní úprava nemá dopad na bezpečnost nebo obranu státu ve smyslu usnesení vlády č. 343/D z roku 2015.

10. Odůvodnění návrhu na vyslovení souhlasu Poslaneckou sněmovnou v prvním čtení

Navrhuje se požádat Poslaneckou sněmovnu Parlamentu České republiky o vyslovení souhlasu s návrhem již v prvním čtení podle § 90 odst. 2 zákona č. 90/1995 Sb., o jednacím řádu Poslanecké sněmovny, ve znění pozdějších předpisů, a to vzhledem k naléhavosti přijetí navrhované právní úpravy. V reakci na probíhající vojenský konflikt poplatníci již v současné době posílají výše uvedená bezúplatná plnění na podporu Ukrajiny a správní úřady již pozastavují výběr správních poplatků od válkou postižených fyzických osob, je tedy třeba co nejdříve v zájmu právní jistoty poplatníků upravit daňový režim těchto plnění a zakotvit zmocnění upustit od vybrání poplatku.

II. Zvláštní část

K § 1

Navrhované ustanovení § 1 upravuje změny týkající se odpočtu bezúplatného plnění od základu daně a to jak pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, tak poplatníky daně z příjmů právnických osob.

K odstavci 1:

Zvýšení maximální možné hodnoty bezúplatného plnění, které lze v úhrnu odečíst od základu daně z 15 % na 30 % bylo zavedeno zákonem č. 39/2021 Sb., jehož účelem bylo reagovat na předpokládaný pokles financování veřejně prospěšných organizací nejen z veřejných rozpočtů v důsledku šíření koronaviru SARS CoV-2. Jednalo se o navýšení dočasné, omezené pouze na zdaňovací období let 2020 a 2021.

Vzhledem k tomu, že situaci spojenou se šířením koronaviru SARS CoV-2 nelze v současné době s jistotou považovat za skončenou a ve světle probíhajícího válečného konfliktu na území Ukrajiny se navrhuje prodloužit dobu navýšení maximální hodnoty bezúplatného plnění, kterou lze v úhrnu odečíst od základu daně, o jeden rok.

Navrhovaná právní úprava týkající se prodloužení navýšení maximální hodnoty bezúplatného plnění představuje ze strany státu Česká republika jeden z kroků na podporu dobročinného úsilí poplatníků, kteří se rozhodli pomoci Ukrajině a jejím obyvatelům v probíhajícím válečném konfliktu na jeho území. Toto navýšení se totiž vztahuje i na odpočet bezúplatných plnění ve světle změn navrhovaných níže ve spojitosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny.

Prodloužení navýšení nejvyšší hodnoty odečitatelného bezúplatného plnění na 30 % zároveň představuje jedno z opatření k zajištění vícezdrojového financování (tj. nikoliv pouze z veřejných rozpočtů) veřejně prospěšných organizací, k jehož prosazování se vláda ve svém programovém prohlášení zavázala, a to pomocí pozitivní motivace poplatníků k přispívání na činnost veřejně prospěšných organizací prostřednictvím možnosti výrazněji snížit svou výslednou daň.

Podle dosavadního znění ustanovení § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů je možné od základu daně odečíst hodnotu bezúplatného plnění ve výši až 30 % základu daně pouze ve zdaňovacích obdobích v letech 2020 a 2021. Na základě tohoto zákona však bude možné odečíst hodnotu bezúplatného plnění ve výši až 30 % i v následujícím zdaňovacím období roku 2022.

K odstavci 2:

Zákonem č. 39/2021 Sb. došlo ke zvýšení hodnoty bezúplatného plnění, kterou lze v úhrnu nejvýše odečíst od základu daně sníženého podle § 34 zákona o daních z příjmů z 10 % na současných 30 % ze základu daně sníženého podle § 34 zákona o daních z příjmů. Důvodem tohoto zvýšení bylo vyrovnání předpokládaného poklesu příjmů veřejně prospěšných organizací nejen z veřejných rozpočtů v důsledku šíření koronaviru SARS CoV-2. Navýšení bylo konstruováno jako dočasné s tím, že se uplatní pouze ve zdaňovacích obdobích, která skončila od 1. 3. 2020 do 28. 2. 2022.

Navrhované ustanovení představuje analogickou úpravu jako v případě § 1 odst. 1 tohoto zákona, a proto se ze stejných důvodů navrhuje zachovat navýšení maximální hodnoty bezúplatného plnění, kterou lze v úhrnu odečíst od základu daně sníženého podle § 34 zákona o daních z příjmů na 30 % i pro nadcházející zdaňovací období.

Podle dosavadního znění ustanovení § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů se možnost odečíst od základu daně sníženého podle § 34 zákona o daních z příjmů hodnotu bezúplatného plnění

v úhrnu až do výše 30 % základu daně sníženého podle § 34 zákona o daních z příjmů týká pouze zdaňovacích období, která skončila od 1. 3. 2020 do 28. 2. 2022. Na základě tohoto ustanovení bude možné hodnotu bezúplatného plnění v úhrnu ve výši až 30 % základu daně sníženého podle § 34 zákona o daních z příjmů odečíst i ve zdaňovacích obdobích, která skončila po tomto datu, tj. od 1. 3. 2022 do 28. 2. 2023.

K odstavci 3:

Ustanovení reaguje na válečný konflikt na území Ukrajiny v roce 2022, k němuž Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky dne 24. února 2022 a Senát Parlamentu České republiky dne 25. února 2022 vydaly usnesení, v nichž obě komory parlamentu odsoudily nevyprovokovanou agresi Ruské federace proti Ukrajině, která je v rozporu s mezinárodním právem a vyjádřily Ukrajině podporu, uznaly její suverenitu a právo na územní celistvost a integritu. Vláda České republiky byla prostřednictvím těchto usnesení Poslaneckou sněmovnou a Senátem vyzvána k usilování o podporu Ukrajiny a poskytnutí veškeré pomoci, jak vojenské, tak finanční a humanitární.

Navrhovaný odstavec 3 rozšiřuje jednak okruh účelů bezúplatných plnění a jednak okruh příjemců těchto bezúplatných plnění uvedený v ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů.

Vzhledem k vážnosti a charakteru válečného konfliktu na Ukrajině je zároveň na základě písmene a) navrhovaného ustanovení možné od základu daně odečíst hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého, nikoliv pouze z humanitárních důvodů, ale i za účelem podpory obranného úsilí Ukrajiny (např. poskytnutí vojenského materiálu), což by podle dosavadního znění ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů nebylo možné, neboť takový účel není účelem obsaženým v taxativním výčtu předmětných ustanovení. Pojem obranné úsilí není definován, je nutné vycházet z obecného jazykového významu těchto slov a rozumí se jím cokoli, co může sloužit k podpoře obranyschopnosti Ukrajiny, včetně zajištění souvisejících potřeb osob, které se na této obranyschopnosti podílejí. Účel bezúplatného plnění spočívající v podpoře obranného úsilí Ukrajiny se aplikuje na ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů, tj. nejen v případě dosavadního okruhu možných příjemců bezúplatného plnění, ale i v případě, že příjemcem je například právnická osoba se sídlem na území Ukrajiny.

Podle ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů nelze od základu daně odečíst hodnotu bezúplatných plnění poskytnutých fyzickým nebo právnickým osobám, jejichž bydliště nebo sídlo se nenachází na území České republiky, členského státu Evropské Unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor. Na základě písmene b) navrhovaného ustanovení proto bude možné od základu daně odečíst i hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého jak Ukrajině, tak jejím územně-správním celkům a právnickým nebo fyzickým osobám, jejichž sídlo nebo bydliště se nachází na území Ukrajiny.

I nadále je tak zachována stávající koncepce příjemců bezúplatného plnění a účelů, na které může být odečitatelné bezúplatné plnění poskytováno. Jinými slovy, za účelem podpory obranného úsilí Ukrajiny je možné poskytnout bezúplatné plnění pouze těm příjemcům, kteří jsou vymezeni v ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 a 12 zákona o daních z příjmů a příjemcům vymezeným v ustanovení § 1 odst. 3 písm. b) tohoto zákona. Obdobně je pak možné bezúplatné plnění poskytnout Ukrajině, jejím územně-správním celkům a právnickým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území Ukrajiny pouze za účelem vymezeným v ustanovení § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 nebo za účelem vymezeným v ustanovení § 1 odst. 3 písm. a) tohoto zákona (tj. podpora obranného úsilí Ukrajiny). I v případě, že příjemcem bezúplatného plnění má být fyzická osoba s bydlištěm na území Ukrajiny, je nutné splnit

stávající podmínky (kupříkladu se jedná o poživatele invalidního důchodu nebo nezletilé dítě závislé na péči jiné osoby).

Navrhované ustanovení je vzhledem ke svému účelu časově omezeno a týká se tedy pouze bezúplatných plnění poskytnutých v průběhu roku 2022. To platí jak v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob, tak v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob, bez ohledu na to, jestli je jejich zdaňovacím obdobím kalendářní nebo hospodářský rok. Rozhodne-li se poplatník uplatnit odpočet hodnoty takového bezúplatného plnění, musí tak učinit ve zdaňovacím období, v němž bezúplatné plnění poskytl. Poplatník daně z příjmů právnických osob, jehož zdaňovacím obdobím je hospodářský rok tedy může hodnotu bezúplatného plnění odečíst od základu daně pouze v tom zdaňovacím období, v němž bylo bezúplatné plnění poskytnuto, za podmínky, že tomu tak bylo v průběhu kalendářního roku 2022.

Nejvyšší hodnota bezúplatného plnění, kterou lze od základu daně odečíst navýšená tímto zákonem pro rok 2022 na 30 % se přitom aplikuje i v těchto případech. I nadále platí, že dle § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů poplatník s příjmy ze závislé činnosti, který uplatňuje pro snížení základu daně hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého do zahraničí za podmínek uvedených v § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů, má povinnost podat daňové přiznání a nemůže uplatnit odpočet hodnoty bezúplatného plnění od základu daně prostřednictvím zaměstnavatele.

Poskytnuté bezúplatné plnění prokazuje poskytovatel v souladu s Pokynem GFŘ D-22 dokladem, ze kterého musí být patrné, kdo je příjemcem bezúplatného plnění, hodnota bezúplatného plnění, předmět bezúplatného plnění, účel, na který bylo bezúplatné plnění poskytnuto, a datum poskytnutí.

K odstavci 4:

Cílem navrhovaného ustanovení je v návaznosti na ustanovení § 1 odst. 3 tohoto zákona podpořit dobročinné aktivity nejen daňových rezidentů České republiky, ale také daňových nerezidentů splňujících podmínku stanovenou v § 15 odst. 9 zákona o daních z příjmů, směřující k pomoci Ukrajině a jejím občanům a zároveň vyjádřit solidaritu a podporu Ukrajině ze strany České republiky jako státu. Podmínka § 15 odst. 9 zákona o daních z příjmů se na základě tohoto ustanovení vztahuje i na daňové rezidenty Ukrajiny, tj. mohou si při splnění ostatních podmínek od základu daně odečíst poskytnuté bezúplatné plnění, pokud doloží, že zdanitelné příjmy ze zdrojů na území České republiky tvoří 90 % jeho zdanitelných příjmů.

Navrhované ustanovení je rovněž časově omezeno a obdobně jako v případě odstavce 3 se týká pouze bezúplatných plnění poskytnutých v roce 2022.

Poskytnuté bezúplatné plnění prokazuje poskytovatel v souladu s Pokynem GFŘ D-22 dokladem, ze kterého musí být patrné, kdo je příjemcem bezúplatného plnění, hodnota bezúplatného plnění, předmět bezúplatného plnění, účel, na který bylo bezúplatné plnění poskytnuto, a datum poskytnutí.

K odstavci 5:

V návaznosti na časové omezení rozšíření možnosti odpočtu na bezúplatné plnění poskytnutých pouze v roce 2022, rozhodne-li se poplatník uplatnit odpočet hodnoty bezúplatného plnění podle § 1 odstavce 3 a 4 tohoto zákona, musí tak učinit ve zdaňovacím období, v němž bezúplatné plnění poskytl. Poplatník daně z příjmů právnických osob, jehož zdaňovacím obdobím je hospodářský rok tedy může hodnotu bezúplatného plnění odečíst od základu daně pouze v tom zdaňovacím období, v němž bylo bezúplatné plnění poskytnuto, za podmínky, že tomu tak bylo v průběhu kalendářního roku 2022.

K § 2

K odstavci 1:

K písmenu a):

Navrhované ustanovení písmene a) reaguje na situaci vzniklou v důsledku válečného konfliktu na území Ukrajiny, v jehož důsledku již započal příliv ukrajinských obyvatel opouštějících Ukrajinu. Často se jedná o případy, kdy ukrajinští obyvatelé přicházejí do České republiky za svými rodinnými příslušníky, kterým je jako zaměstnancům poskytováno jejich zaměstnavateli cenově zvýhodněné ubytování. V případě, že je takové ubytování poskytováno bezplatně nebo za nižší tržní hodnotu jedná se z pohledu zaměstnance podle § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů o příjem ze závislé činnosti. Pojmy zaměstnanec a zaměstnavatel jsou v tomto zákoně používány ve smyslu § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmů.

V případě, že zaměstnavatel umožní takto využívat toto ubytování nejen zaměstnancem, ale i jeho rodinnými příslušníky, kteří mají bydliště na Ukrajině, avšak opustili jej z důvodu válečného konfliktu na území tohoto státu, popřípadě mu takové ubytování nově poskytne, vzniká mu z tohoto titulu taktéž příjem ze závislé činnosti podle § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů. Z důvodu, že zaměstnavatel takové ubytování poskytuje z charitativních či humanitárních účelů s cílem pomoci jeho zaměstnanci a jeho rodinným příslušníkům, navrhuje se tento příjem v roce 2022 plošně osvobodit, přestože v některých případech může být takový příjem osvobozen i dnes na základě § 4a písmene k) zákona o daních z příjmů. To platí i pro případy, kdy jeden z rodinných příslušníků ukrajinských obyvatel nově přichozích v důsledku ozbrojeného konfliktu na území Ukrajiny získá na území České republiky zaměstnání s tím, že jemu a celé jeho rodině je poskytnuto ubytování ze strany zaměstnavatele.

Vzhledem k tomu, že účinnost tohoto zákona nastane až v průběhu zdaňovacího období roku 2022 a za několik měsíců již mohly být sráženy zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, bude se na tyto situace aplikovat po nabytí účinnosti zákona ustanovení § 38i odst. 1 zákona o daních z příjmů, podle něhož může být poplatníkovi daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, kterému byla srážena vyšší záloha, plátcem vrácen vzniklý rozdíl, dokud neuplynula lhůta pro podání vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za toto zdaňovací období. V tomto ohledu rovněž byly orgány Finanční správy instruovány tak, aby v tuto chvíli srážku záloh z příjmu vzniklého v důsledku ubytování výše uvedených rodinných příslušníků nevyžadovaly.

K písmenu b):

V návaznosti na ustanovení § 1 odst. 3 tohoto zákona, které upravuje z pohledu poplatníka (v postavení poskytovatele bezúplatného plnění) možnost odpočtu hodnoty bezúplatného plnění poskytnutého v souvislosti s válečným konfliktem na Ukrajině od základu daně, je na základě tohoto ustanovení bezúplatný příjem poplatníka (v postavení příjemce bezúplatného plnění) poskytnutý za účelem podpory obranného úsilí Ukrajiny (např. nákup válečného materiálu) osvobozen od daně z příjmů.

Jedná se tak v podstatě o rozšíření současného výčtu osvobozených bezúplatných příjmů, podle kterého je možné v souvislosti se situací na Ukrajině osvobodit pouze bezúplatný příjem plynoucí do veřejné sbírky a bezúplatný příjem na humanitární nebo charitativní účel (viz. § 4a písm. k) a § 19b odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů).

Předmětné ustanovení tak umožňuje prostřednictvím osvobození těchto bezúplatných příjmů podpořit nejen humanitární, ale i obranné aktivity na Ukrajině, a zároveň vylučuje případnou povinnost poskytovatelů takového bezúplatného plnění srazit a odvést daň. Tak by tomu bylo, kdyby toto bezúplatné plnění nebylo osvobozeno a současně bylo poskytováno příjemci, který

není daňovým rezidentem České republiky podle § 22 odst. 1 písm. g) bod 14 ve spojení s § 36 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů.

Vzhledem k tomu, že tento zákon se bude aplikovat se zpětnou účinností, zanikne zpětně i taková případná povinnost srážet daň z poskytnutého plnění za účelem podpory obranného úsilí Ukrajiny. Orgány Finanční správy jsou v tomto směru instruovány tak, aby v tuto chvíli srážkovou daň z bezúplatných plnění, na které se vztahuje tento zákon, nevyžadovaly.

Osvobození bezúplatného příjmu, který byl poplatníkovi poskytnut za účelem podpory obranného úsilí Ukrajiny, je s ohledem na povahu konfliktu časově omezeno a týká se pouze příjmů poskytnutých v průběhu roku 2022.

K odstavci 2:

Vzhledem k tomu, že tento zákon nabyde účinnosti až po začátku zdaňovacího období roku 2022, navrhované ustanovení odstavce 2 rovněž stanoví, že předmětné osvobození se použije pro všechny bezúplatné příjmy, které byly poplatníkovi poskytnuty ve zdaňovacím období v roce 2022. Jedná-li se o poplatníka daně z příjmů fyzických osob, vztahuje se osvobození na příjmy poskytnuté ve zdaňovacím období, kterým je rok 2022. Pokud se jedná o poplatníka daně z příjmů právnických osob, jehož zdaňovacím obdobím není kalendářní rok 2022, nýbrž hospodářský rok, vztahuje se osvobození na všechny bezúplatné příjmy, které byly tomuto poplatníkovi poskytnuty, třebaže by spadaly do různých zdaňovacích období (např. poplatník, jehož zdaňovací období končí 30. 4. 2022 a nové zdaňovací období začíná 1. 5. 2022).

K § 3

K odstavci 1:

V souvislosti s válečným konfliktem na území Ukrajiny dochází k rozšíření možnosti uznat v základu daně poplatníků daně z příjmů i výdaje vynaložené na bezúplatné nepeněžitá plnění poskytnuté v roce 2022 na pomoc Ukrajině, jejím územně správním celkům a právnickým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území Ukrajiny, a to na účely, na které lze od základu daně odečíst hodnotu bezúplatného plnění, tj. jednak na účely, které jsou uvedeny v § 20 odst. 8 a § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů, a jednak na účel upravený § 1 odst. 3 písmenem a) tohoto zákona (obránné úsilí Ukrajiny). Důvodem doplnění je podpora a zjednodušení administrativy daňových poplatníků, kteří poskytují podporu Ukrajině a jeho obyvatelům, ať už se jedná o pomoc humanitární nebo jinou (např. využití firemního autobusu pro účely přepravy ukrajinských obyvatel opouštějící válečné území).

V běžném režimu jsou výdaje na bezúplatné plnění daňově neuznatelné, nicméně zákon o daních z příjmů v § 20 odst. 8, resp. § 15 odst. 1 a i tento zákon umožňuje odečíst od základu daně hodnotu poskytnutého bezúplatného plnění poskytnutého vyjmenovaným subjektům na určené účely. Tento odpočet je však možný pouze v případě vykázání kladného základu daně a nelze ho uplatnit v případě ztráty. Také jeho výše je limitována. Na základě odstavce 1 tedy daňoví poplatníci budou moci uplatnit výdaje vynaložené na specifikovaná bezúplatná nepeněžitá plnění bez vybraných omezení. Ustanovení neomezuje osoby, kterým lze bezúplatný příjem poskytnout (na rozdíl od § 20 odst. 8, resp. 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů), rozhodujícím faktorem je naplnění účelů uvedených v těchto ustanoveních bez ohledu na osobu příjemce.

Vzhledem k tomu, že v případě výdaje vynaloženého na bezúplatné nepeněžitá plnění není rozhodující, zda osoba příjemce splňuje podmínky stanovené v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů, je stanovena podmínka v podobě souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny. Tuto podmínku je nutné vykládat tak, že není limitována pouze skutečným trváním ozbrojeného konfliktu, nýbrž může být splněna i tehdy, bude-li uzavřeno

příměří. V takovém případě se může jednat například o humanitární pomoc Ukrajině a jejím obyvatelům při zvládnání následků již skončeného ozbrojeného konfliktu.

K odstavci 2:

V návaznosti na časové omezení výdaje na nepeněžní bezúplatná plnění poskytována pouze v roce 2022, rozhodne-li se poplatník uplatnit výdaj podle odstavce 1, musí tak učinit ve zdaňovacím období, v němž výdaj vynaložil. Poplatník daně z příjmů právnických osob, jehož zdaňovacím obdobím je hospodářský rok tedy může výdaj na nepeněžité bezúplatné plnění odečíst od základu daně pouze v tom zdaňovacím období, v němž byl vynaložen za podmínky, že tomu tak bylo v průběhu kalendářního roku 2022.

K odstavci 3:

Navrhované ustanovení odstavce 3 upravuje, že o výdaje podle odstavce 1 není možné snížit základ daně dle § 20 odst. 8 a § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů, aby nedošlo k dvojímu snížení základu daně stejným výdajem.

K § 4

V souvislosti s válečným konfliktem na Ukrajině přichází do České republiky z Ukrajiny velký počet fyzických osob, které disponují minimálními finančními prostředky a majetkem. S ohledem na jejich osobní, psychické a majetkové poměry, které vedou k výraznému snížení jejich platebních schopností, se navrhuje, aby správní úřady přistoupily k upuštění od výběru správních poplatků za správní úkony související s jejich příchodem a pobytem na území České republiky.

Podle zákona o správních poplatcích vybírají a vyměřují správní orgány správní poplatky za úkony obsažené v sazebníku, který je nedílnou součástí tohoto zákona. Některé položky, např. 3, 34, 35, 117A a Konzulární poplatky obsahují zmocnění pro správní úřady snížit nebo upustit od vybrání správních poplatků v případě důležitých veřejných zájmů z důvodů humanitárních nebo důvodů hodných zvláštního zřetele. Mnoho dalších položek ovšem takové zmocnění neobsahuje a na fyzické osoby přicházející z Ukrajiny v souvislosti s válečným konfliktem by dopadaly platební povinnosti. Vzhledem k tomu, že již některá ministerstva projevila zájem řešit „promíjení“ správních poplatků, které v současné době zákon o správních poplatcích neumožňuje, navrhuje Ministerstvo financí takové zmocnění pro všechny správní úřady.

Zároveň je zmocnění k upuštění od vybrání nezávislé na zmocnění k osvobození od poplatku, a proto si tato opatření nekonkurují. Návrh je retrospektivní ve vztahu k období od začátku konfliktu do dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Pokud správní úřad již nad rámec zákona poplatek nevybral od dotčené osoby, tento postup se konvaliduje. Pokud naopak správní úřad striktně v souladu se zákonem vybral, přestože existovaly humanitární důvody pro jeho nevybrání, zmocňuje se k jeho vrácení na základě žádosti dotčeného poplatníka. Správnímu úřadu se stanovuje povinnost informovat o využití tohoto zmocnění prostřednictvím úřední desky a Internetu.

K § 5

Navrhuje se účinnost co nejdříve z důvodu naléhavosti přijetí navrhované právní úpravy. Poplatníci posílají výše uvedená bezúplatná plnění na podporu Ukrajiny již nyní a je tedy třeba co nejdříve postavit najisto jejich daňový režim.

V Praze dne 9. března 2022

Předseda vlády:
prof. PhDr. Petr Fiala, Ph.D., LL.M. v. r.

Ministr financí:
Ing. Zbyněk Stanjura v. r.