

Otázky a odpovědi

k návrhu zákona, o opatření v oblasti daní v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace

Pro období kalendářního roku 2022 budou přijaty následující změny zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) na podporu dobrovolného dárcovství poplatníků směřující k pomoci státu Ukrajina a jeho obyvatelům ve válečném konfliktu na jeho území.

Níže uvedené změny umožňují daňově uplatnit dary, které byly poskytnuty v roce 2022:

Poplatník daně z příjmů, který je fyzickou osobou, proto může dary, které poskytl za níže uvedených podmínek uplatnit v daňovém přiznání podávaném za zdaňovací období roku 2022.

Poplatník daně z příjmů, který je právnickou osobou může poskytnuté dary uplatnit v daňovém přiznání v závislosti na svém zdaňovacím období, resp. za období, za které se podává daňové přiznání. Podmínkou je, aby předmětný dar byl poskytnut v kalendářním roce 2022. Například v případě hospodářského roku poplatník, jehož zdaňovací období trvá od 1. 4. 2021 do 31. 3. 2022, může v daňovém přiznání za zdaňovací období započaté v roce 2021 uplatnit dary poskytnuté na pomoc Ukrajině např. dne 1. 3. 2022. Dary, které by poskytl na pomoc Ukrajině např. dne 15. 4. 2022 bude moci uplatnit až v daňovém přiznání podávaném za zdaňovací období započaté 1. 4. 2022.

Níže uvedené změny mají zpětnou účinnost, tj. vztahují se i na dary, které poplatník poskytl ještě před účinností zákona, kterým jsou tyto změny upraveny. Jinými slovy dary, které poplatník již poskytl např. 1. 3. 2022 (tedy v době, kdy zákon ještě nenabyl účinnosti) budou moci být daňově uplatněny.

Současný stav:

Již na základě stávajícího znění zákona o daních z příjmů je možné daňově uplatnit poskytnutou pomoc Ukrajině a jejím obyvatelům a to prostřednictvím odpočtu hodnoty tohoto daru od základu daně. Takto však lze odečíst pouze hodnotu darů poskytnutých na vyjmenované účely (např. humanitární, charitativní, zdravotnické) a pouze stanoveným příjemcům se sídlem na území České republiky nebo na území jiného členského státu EU nebo Evropského hospodářského prostoru. Tyto subjekty pak mohou zajistit použití soustředěných prostředků na pomoc Ukrajině a jejím obyvatelům (ať již na území České republiky či na území státu Ukrajina).

Ministerstvo financí však připravilo změnu zákona o daních z příjmů, která tyto možnosti rozšiřuje:

ODPOČET BEZÚPLATNÉHO PLNĚNÍ OD ZÁKLADU DANĚ

A) Rozšíření okruhu subjektů, kterým lze dar poskytnout:

Od základu daně bude možné odečíst i dary, které poplatník poskytl jiným než vyjmenovaným subjektům. Zatímco doposud bylo možné odečíst pouze hodnotu daru poskytnutého příjemci se sídlem na území České republiky nebo na území jiného členského státu EU nebo Evropského hospodářského prostoru, nyní bude možné od základu daně odčíst i hodnotu daru, který byl poskytnut:

- a) přímo státu Ukrajina,
- b) územně-správnímu celku státu Ukrajina,
- c) právnické osobě se sídlem na území státu Ukrajina,
- d) fyzické osobě s bydlištěm na území státu Ukrajina.

Příklad:

- 1) Poplatník poskytl dar veřejně prospěšné organizaci se sídlem na území České republiky, která shromážděné prostředky posílá státu Ukrajina za charitativním účelem. Hodnotu takového daru může poplatník od základu daně odečíst již podle stávajícího znění zákona o daních z příjmů.
- 2) Poplatník poskytl dar na účet ukrajinského velvyslanectví za charitativními účely (tj. dar byl poskytnut přímo státu Ukrajina). Hodnotu takového daru bude rovněž, v důsledku přijetí uvedených změn, možné od základu daně odečíst.
- 3) Poplatník poskytl dar veřejně prospěšné organizaci se sídlem na území Ukrajiny na charitativní účely. Hodnotu takového daru bude poplatník v důsledku přijetí uvedených změn moci od základu daně odečíst.

Pozor!

Stále však platí, že tito příjemci musí splňovat podmínky uvedené v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů.

Nově bude možné daňově uplatnit dary poskytnuté také jednotlivým fyzickým osobám, které mají bydliště na území státu Ukrajina. I tyto fyzické osoby nicméně musí splňovat podmínky, které již v současnosti platí pro fyzické osoby jakožto příjemce daru (např. jedná se o osobu, která je poživitelem invalidního důchodu). Jinými slovy, nadále nebude možné daňově uplatnit dary, které by byly poskytnuty plošně, jakékoliv fyzické osobě.

Příklad:

- 1) Poplatník poskytne dar fyzické osobě s bydlištěm na území státu Ukrajina, která je nezletilým dítětem závislým na péči jiné osoby, na nákup zdravotnických prostředků. Hodnotu takového daru bude možné od základu daně odečíst.
- 2) Poplatník poskytne dar fyzické osobě s bydlištěm na území státu Ukrajina, která je dospělou osobou a není poživitelem invalidního důchodu, za účelem nákupu oblečení a potravin. Hodnotu tohoto daru nebude možné od základu daně odečíst, jelikož příjemce daru nespĺňuje podmínky stanovené zákonem

Pozor!

Pokud hodnotu poskytnutého daru od základu daně odečítá poplatník, který je zaměstnancem, může tak učinit prostřednictvím svého zaměstnavatele.

Pokud však tento zaměstnanec poskytuje dar do zahraničí, nemůže hodnotu tohoto daru uplatnit prostřednictvím zaměstnavatele a je povinen sám podat daňové přiznání.¹

B) Rozšíření okruhu účelů, na které lze dar poskytnout:

Od základu daně bude možné odečíst i dary, které poplatník poskytl za jiným než vyjmenovaným účelem. Doposud bylo možné odečíst pouze hodnotu daru poskytnutého např. na charitativní, humanitární, zdravotní nebo vzdělávací účely. Nyní bude možné od základu daně odečíst také hodnotu daru, který byl poskytnut na podporu obranného úsilí státu Ukrajina. Podporou obranného úsilí Ukrajiny se rozumí cokoliv, co může napomoci státu Ukrajina ve válečném konfliktu a není charitativní nebo humanitární pomocí. Jedná

¹ § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů.

se tak např. o vojenský materiál, zbraně, munici, vojenské příslušenství pro příslušníky armády či dobrovolníky.

I v daném případě bude hodnota daru odčitatelná od základu daně v případě, pokud bude poskytnuta okruhu příjemců podle stávajícího zákona o daních z příjmů nebo nově rozšířeného okruhu příjemců podle bodu A).

Příklad:

- 1) Poplatník poskytl dar veřejně prospěšné organizaci se sídlem v České republice za účelem nákupu vojenského materiálu (např. zbraní a munice). Hodnotu takového daru bude na základě navrhované změny zákona o daních z příjmů možné odečíst od základu daně.
- 2) Poplatník poskytl dar na účet ukrajinského velvyslanectví v České republice za účelem nákupu obranného materiálu (např. zbraní a munice). Hodnotu takového daru bude na základě navrhované změny zákona o daních z příjmů možné odečíst od základu daně.

C) Rozšíření okruhu subjektů, kteří mohou uplatnit odpočet daru od základu daně:

Od základu daně bude možné odečíst dary v případě daně z příjmů fyzických osob i tehdy, poskytnou-li je daňoví rezidenti státu Ukrajina při splnění ostatních podmínek pro odečet daru od základu daně, pokud prokáží, že úhrn příjmů ze zdrojů na území České republiky tvoří 90 % jeho zdanitelných příjmů (s výjimkou příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby).

D) Prodloužení doby navýšení maximální hodnoty daru, kterou lze v úhrnu odečíst od základu daně, na 30 % o jeden rok

V letech 2020 a 2021 (v případě poplatníků, kteří jsou právnickými osobami, ve zdaňovacích obdobích, která skončila v období od 1. 3. 2020 do 28. 2. 2022) bylo možné od základu daně odečíst hodnotu daru v úhrnu do výše 30 % základu daně. Podle současného znění zákona o daních z příjmů je opět možné odečíst hodnotu poskytnutého daru pouze do výše:

- a) 15 % základu daně (poplatník je fyzickou osobou),
- b) 10 % základu daně (poplatník je právnickou osobou).

Po přijetí navrhované změny zákona o daních z příjmů bude hranice 30 % obnovena a bude navazovat na předchozí období, ve kterých činila tato hodnota rovněž 30 %. Toto prodloužení se týká:

- a) zdaňovacího období roku 2022 (poplatník je fyzickou osobou)
- b) zdaňovacích období, která skončila od 1. 3. 2022 do 28. 2. 2023 (poplatník je právnickou osobou).

Pozor!

Výše uvedený odpočet hodnoty daru od základu daně však lze i nadále uplatnit jen tehdy, vykáže-li poplatník na konci zdaňovacího období kladný hospodářský výsledek, resp. základ daně, nikoliv ztrátu.

Hodnota daru, který poplatník hodlá odečíst od základu daně, se prokazuje v souladu s Pokynem GFŘ D-22 dokladem, ze kterého musí být patrné, kdo je příjemcem daru, hodnota daru, předmět daru, účel, na který byl dar poskytnut, a datum poskytnutí.

Dary poskytované prostřednictvím tzv. kryptoměn

Pokud poplatník poskytne dar v kryptoměně (např. bitcoin), nejedná se o peněžitý dar. Kryptoměny nejsou považovány za peníze (tj. nejedná se o bezhotovostní transakce), nýbrž za věci, a proto je k daru poskytnutému v kryptoměně přistupováno jako k daru nepeněžitému. Poskytnutí takového daru může poplatník rovněž od svého základu daně odečíst, a to ve výši hodnoty dané kryptoměny v okamžiku poskytnutí daru.

Pokud je poplatník, který dar poskytl účetní jednotkou, je hodnotou darované kryptoměny její účetní hodnota. Pokud dar prostřednictvím kryptoměny poskytl poplatník, který nevede účetnictví, určí hodnotu v souladu s Pokynem GFŘ D – 22, jenž tato bezúplatná nepeněžitá plnění včetně služeb oceňuje, pokud není známa jejich cena, cenami zjištěnými podle zákona o oceňování majetku. Kurčení hodnoty dané kryptoměny je možné využít přepočítání hodnoty této kryptoměny zjištěné na neregulované burze, kde se vyhláší hodnota kryptoměny vůči některé z oficiálních měn. Je-li tato hodnota vyhlášena v cizí měně (nejčastěji v amerických dolarech), je nutné ji přepočítat na české koruny kurzem vyhlášeným Českou národní bankou pro den poskytnutí daru.

VÝDAJE NA BEZÚPLATNÉ NEPENĚŽITÉ PLNĚNÍ

Výdaje vynaložené na poskytnutí daru dle současného zákona o daních z příjmů nejsou daňově uznatelnými výdaji.

Na základě plánované změny zákona o daních z příjmů však budou výdaje, které poplatník vynaložil na poskytnutí **nepeněžitých** darů na pomoc státu Ukrajina a jeho obyvatelům v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na jeho území, přímo daňově uznatelné, pokud bude naplněna podmínka jeho účelu, která je stejná jako pro účely snížení základu daně o hodnotu daru podle § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. V daném případě však na rozdíl od odpočtu daru od základu daně lze takový dar poskytnout přímo fyzické nebo právnické osobě bez omezení, tj. rozhodujícím faktorem je naplnění účelů bez ohledu na osobu příjemce. Jedná se o výdaje na nepeněžitá plnění, která jsou **přímo určená na plnění konkrétního účelu**, např. služby (odvoz autobusem, ubytování) nebo věci (oblečení, nábytek, zdravotnický materiál). Tato plnění mohou být poskytnuta jak přímo ukrajinským občanům či právnickým osobám, tak českým poplatníkům, pokud bude jednoznačně prokázáno, že jsou určena na pomoc Ukrajině nebo jejím obyvatelům.

Příklad:

- 1) Poplatník, který je právnickou osobou, provozující autobusovou dopravu, dobrovolně a zdarma využije své autobusy a zaměstnance na přepravu ukrajinských uprchlíků. Náklady, které u toho vynaložil (např. pohonné hmoty, odpisy používaného majetku, mzda pro zaměstnance) budou daňově uznatelné, neboť výdaje byly vynaloženy na humanitární účely.
- 2) Poplatník vypůjčí autobus české neziskové organizaci, aby s ním přepravovala ukrajinské uprchlíky, související náklady (např. pohonné hmoty, odpisy) budou daňově uznatelné.

Pozor!

Pokud poplatník uplatní tento výdaj jako daňově uznatelný výdaj, nelze již o stejnou hodnotu snížit základ daně podle § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů.

PŘÍJEMCE BEZÚPLATNÉHO PLNĚNÍ

V případě, že poplatník je příjemcem daru, je již na základě současného znění zákona o daních z příjmů příjem v podobě tohoto daru osvobozen od daně, bez ohledu na skutečnost, zda je příjemce daňovým rezidentem České republiky či nikoliv. Osvobozen je však pouze dar, který poplatník obdržel z humanitárních nebo charitativních důvodů nebo z veřejné sbírky.

Nově budou od daně osvobozeny nejen tyto dary, ale rovněž dary, které poplatník obdrží jako podporu obranného úsilí státu Ukrajina (např. zbraně, munice, vojenské příslušenství apod.).

Příklad: Poplatník poskytne dar veřejně prospěšné organizaci se sídlem na území státu Ukrajina za účelem nákupu zbraní a munice. Příjem této veřejně prospěšné organizace bude nově osvobozen od daně, a tudíž **nebude nutné, aby poplatník poskytující dar odvedl správci daně v České republice srážkovou daň.**

Pokud poplatník, který je zaměstnancem, obdrží od svého zaměstnavatele peněžní dar za účelem pomoci v tíživé životní situaci v souvislosti s konfliktem na Ukrajině, nejedná se o sociální výpomoc dle § 6 odst. 9 písm. o) zákona o daních z příjmů. Tento dar bude však přesto osvobozen od daně z příjmů, jelikož se jedná o bezúplatné plnění obdržené z humanitárních nebo charitativních důvodů.

V případě, že zaměstnavatel poskytuje svému zaměstnanci ubytování za zvýhodněné nájemné, jedná se na straně zaměstnance o příjem podle § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů. Pokud však zaměstnavatel poskytne ubytování také rodině zaměstnance, která opustila Ukrajinu z důvodu válečného konfliktu, bude příjem tohoto zaměstnance na základě plánované změny zákona o daních z příjmů od daně osvobozen. To platí i pro případy, kdy jeden z rodinných příslušníků ukrajinských obyvatel nově příchozích 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.

Příklad: Zaměstnavatel poskytuje svému zaměstnanci ubytování za zvýhodněné nájemné, kdy je daň ze vzniklého příjmu zaměstnanci sražena ze mzdy. V důsledku válečného konfliktu na území státu Ukrajina rodina tohoto zaměstnance opustí stát Ukrajina a přicestuje do České republiky, kde zamýšlí sdílet ubytování s tímto zaměstnancem. Zaměstnavatel jim za tímto účelem poskytne prostornější a dražší ubytování. Zaměstnanci by tudíž měla být ze mzdy sražena vyšší daň společně v rámci měsíční zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti. Tato částka bude nově od daně z příjmů osvobozena, a pokud již byla ze mzdy sražena, bude zaměstnanci zaměstnavatelem vrácena v průběhu zdaňovacího období (viz postup § 38i odst. 1 zákona o daních z příjmů)

Orgány Finanční správy budou již nyní postupovat v souladu s navrhovanou změnou zákona o daních z příjmů.