

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

Konsolidační balíček 2024 – hlavní změny daňových a účetních zákonů

V současné době stále ještě probíhá legislativní proces schvalování změn řady zákonů, zahrnutých pod pojem „Konsolidační balíček 2024“ – viz sněmovní tisk 488 a senátní tisk 161. Součástí tohoto balíčku je řada změn zákonů vztahujících se k daním, k účetnictví, jakož i k problematice sociálního pojištění.

Vzhledem k tomu, že většina těchto změn by měla vstoupit v platnost dnem 1.1.2024, uvádíme v této metodické informaci upozornění na hlavní významné změny těchto daňových zákonů.

Zákon o dani z nemovitých věcí

Balíčkem jsou zaváděny zcela nové a zásadní principy ve stanovení daně z nemovitých věcí, upřesňují se výklady pojmů uváděných v tomto zákoně, dochází ke změnám sazeb této daně, zavádí se možnost zdaňování skupiny pozemků nebo skupiny staveb a jednotek, zavádí se tzv. inflační koeficient ke stanoveným sazbám této daně. Bude-li zákon o Konsolidačním balíčku přijatý s účinností od 1.1.2024, bude nutno při zpracování přiznání k této dani na rok 2024 již postupovat dle novelizovaného zákona.

Vzhledem k tomu, že rozsah změn u této daně je poměrně rozsáhlý, odkazujeme v detailech na novelizované znění tohoto zákona, které bude platné od 1.1.2024.

Zákon o dani z příjmu - fyzické osoby

Zákon o daních z příjmu obsahuje mnoho různých změn, upozorňujeme informativně na hlavní předpokládané změny:

- zrušení osvobození od DPFO u příjmů z veřejných a sportovních soutěží, které nepřevyšovaly 10 tis. Kč (§4/1/f)
- omezení u osvobození příjmů z prodeje podílů v obchodních korporacích po uplynutí 5ti let vlastnictví na částku 40 mil. Kč (§ 4/1/s) – účinnost bude zřejmě odložena na 1.1.2025
S touto změnou souvisí také změna v ustanovení § 10 ZDP – nové ustanovení § 10 odst. 9 – v případě, že příjem z prodeje podílů a CP nebude možno osvobodit, je možno nabývací cenu podílů a CP přecenit ke dni 31.12.2024 na tržní hodnotu a toto nové ocenění uplatnit jako daňový náklad proti zdaňovaným příjmům.
- úprava limitů pro zdanění srážkovou daní a odvodů na SP a ZP u dohod o provedení práce (DPP) – dle návrhových změn nebude SP a ZP odváděno z dohod, kdy jedna dohoda nepřevýší 25% očekávaného průměrného výdělku (pro r. 2024 prům. výdělek 43 967,- Kč) a v případě více dohod nesmí jejich hodnota překročit 40% prům. výdělku. DPPO budou evidovány na OSSZ. Daň z příjmu FO 15 % z uvedených dohod dle nových limitů – beze změny (§ 6/4).
Uvedené změny v oblasti DPP by měla vstoupit v účinnost až k 1.7.2024.
- zavádí se nová sazba za použití služebního vozidla pro soukromé účely – tzv. bezemisní vozidlo – sazba 0,25% z pořizovací ceny (§ 6/6)
- zrušení osvobození u DPFO u „nadlimitních“ stravenek a sjednocení pravidel pro všechny formy závodního stravování.
Příjem zaměstnance bude osvobozen při splnění stanovených podmínek a jen do výše 70% horní hranice stravného u zaměstnanců odměňovaných platem při pracovní cestě v trvání 5 až 12 hodin. Příspěvek na stravování může být poskytnutý v jakékoliv formě – stravování poskytované jako nepeněžní plnění i peněžité příspěvek na stravování.

V této souvislosti upozorňujeme také na změny v této oblasti u zaměstnavatele – v rámci DPFO budou všechny příspěvky na stravování na straně zaměstnavatele daňovým výdajem dle novelizovaného ustanovení § 24/2/j/4 (dříve 24/2/j/5-náklady na práva zaměstnanců dle smluv) – stávající ustanovení § 24/2/1/4 o limitech daňových výdajů na stravování se ruší. Dle nového výkladu k této změně se náklady na stravování zaměstnanců budou považovat za výdaje na plnění práv zaměstnanců v oblasti pracovních a sociálních podmínek. Poskytování příspěvků na stravování musí být podloženo kolektivní smlouvou, pracovní smlouvou nebo jiným předpisem zaměstnavatele (vnitřní směrnici)

- Zaměstnanecké benefity – mění se výše nepeněžního plnění poskytovaného zaměstnavatelem na různé benefity zaměstnancům a rodinným příslušníkům dle § 6/9/d ZDP s tím, že maximální hodnota nepeněžního plnění pro osvobození od DPFO ze závislé činnosti bude činit částku odpovídající jedné polovině průměrné mzdy – pro r. 2024 to bude 21 983,50 Kč (1/2 z 43 967,- Kč). Tento limit se bude týkat všech benefitů ve formě nepeněžního plnění, tj. vč. případných příspěvků na rekreace a zájezdy.
S uvedenou změnou osvobození benefitů u zaměstnanců souvisí i změna v posuzování daňové uznatelnosti nákladů na nepeněžní benefity zaměstnancům u zaměstnavatele.

Náklady na nepeněžní benefity, které budou u zaměstnance osvobozeny od DPFO ze závislé činnosti budou u zaměstnavatele posuzovány jako nedaňový náklad – dle dnešního ustanovení § 25/1/h ZDP.

Částky převyšující limit pro osvobození od DPFO u zaměstnanců, které budou u zaměstnanců předmětem zdanění v rámci závislé činnosti (vč. dopadu od odvodů na

SP a ZP, budou u zaměstnavatele daňovým výdajem dle novelizovaného § 24/2/j/4 ZDP (dříve § 24/2/j/5 – náklady na práva zaměstnanců) – musí být rovněž podloženo kolektivní smlouvou, pracovní smlouvou nebo jiným předpisem zaměstnavatele (vnitřní směrnici)

- Zvyšuje se limit pro osvobození ostatních příjmů dle § 10/3 z dosavadních 30 tis. Kč na 50 tis. Kč
- Snižuje se limit pro osvobození příjmů z výher u tombol a hazardních her (§ 10/3/b) z dosavadní částky 1 mil. Kč na nových 50 000,- Kč.
- Mění se výše limitu pro uplatnění vyšší sazby 23% u DPFO z dosavadního 48násobku průměrné mzdy na nový jen 36násobek (§ 16/1/b). Tím bude tato vyšší sazba DPFO uplatňována na větší rozsah příjmů než do r. 2023.
- Omezuje se sleva na dani na manželku bez zdanitelných příjmů – lze uplatnit jen za předpokladu pečování o dítě do 3 let věku žijící ve společně hospodařící domácnosti (nové znění § 35bb)
- Ruší se dosavadní platné poskytování slevy za umístění dítěte v předškolním zařízení dle stávajícího ustanovení § 35bb. Ustanovení § 35bb bude mít nové odlišné znění upřesňující poskytování slevy na manžela (manželku).
- Ruší se dosavadní platná sleva na dani na studenta dle současného ustanovení § 35ba/1/f ZDP. Tato sleva je rušena bez náhrady.
- Ruší se možnost snížení základu DPFO o zaplacené příspěvky odborovým organizacím dle stávajícího ustanovení § 15/7 ZDP.
- Ruší se možnost snížení základu DPFO o zaplacené úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání, pokud nebyly hrazeny zaměstnavatelem (např. certifikace účetních) dle stávajícího ustanovení § 15/8 ZDP.

Zákon o dani z příjmu – právnické osoby

- Zvyšuje se sazba DPPO z dosavadních 19% na 21%
- Nové daňové řešení tzv. nerealizovaných kurzových rozdílů – nová ustanovení § 23i až § 23j. *Dosavadní praxe – všechny vypočtené KURO se zahrnují do daňového základu, účtování na výsledkových účtech.*

Podle nových ustanovení by se KURO nezahrnoval do základu daně v případech, kdy KURO není realizován (např. přepočet zůstatku na cizoměných BU k rozvahovému dni) a poplatník by se stal poplatníkem v režimu vylučování KURO.

Aby se poplatník stal poplatníkem v režimu vylučování KURO, musí být splněny stanovené podmínky:

- musí být účetní jednotkou (vede účetnictví, nikoliv daňovou evidenci),
- nesmí být proti němu zahájeno insolvenční řízení,
- nesmí být v likvidaci,
- musí podat správci daně oznámení o vstupu do režimu vylučování KURO.

Uvedené oznámení musí být podáno správci daně do 3 měsíců od prvního dne

rozhodného období (např. do 31.3.2024 pro období roku 2024).

K ukončení režimu vylučování KURO odkazujeme na podmínky uvedené v § 23i/3

ZDP-podáním žádosti a uplynutím lhůty po podání žádosti, vstupem do likvidace,

přechodem na jednoduché účetnictví nebo daňovou evidenci, ukončením činnosti

apod.

- Změny v posuzování daňových nákladů u nákladů na stravování zaměstnanců – vždy daňovým nákladem dle novelizovaného ustanovení § 24/2/j/4 (viz vysvětlivky u DPFO). Nově se může týkat i rodinných příslušníků zaměstnanců.
- Změny v posuzování daňových nákladů u benefitů zaměstnanců a rodinných příslušníků – novelizované ustanovení § 24/2/j/4 a § 25/1/h ZDP (viz vysvětlivky u DPFO). Také se může nově týkat i rodinných příslušníků zaměstnanců.
- Doplnují se některé daňově uznatelné náklady, např.:
 - výdaje na provoz vlastního zařízení péče o děti předškolního věku,
 - příspěvky na provoz zařízení péče o děti předškolního věku zajišťované jinými subjekty pro děti vlastních zaměstnanců.
- Ve stávajícím ustanovení § 25/1/t se **ruší uvedená výjimka pro tzv. „tiché víno“**, tj. od roku 2024 již nebude možno poskytovat tiché víno jako drobný reklamní předmět
- V návaznosti na změnu zákona o účetnictví – možnost používání i jiných měn než Kč (USD, EUR, Libra) u vybraných účetních jednotek se zavádí nová ustanovení v § 38 pro přepočet cizí měny pro výpočet daně z příjmu. Současně se vkládají nová ustanovení v § 38ba až § 38bc.
- V ustanovení § 39 ZDP se upravují povinnost registrace plátce daně, který je plátcem daně z příjmu ze závislé činnosti podat přihlášku k registraci k dani z příjmu do 8 dnů ode dne, kdy by vznikla povinnost vykonávat úkony plátce daně (dosud lhůta 15 dní)

Zákon o dani z příjmu – společné pro DPFO a DPPO

K problematice daňových odpisů osobních vozidel kategorie M1 používaných pro podnikání jsou zaváděna nová ustanovení § 30e až § 30g.

Pro daňové odpisování osobní vozidel se zavádí limit daňových odpisů na 2 000 000,- Kč – to platí pro osobní vozidla kategorie M1. Uvedené omezení výdajů se vztahuje i na případné provedené technické zhodnocení tohoto vozidla. Uvedené omezení se neuplatní pro sanitní a pohřební automobily kategorie M1.

Obdobné omezení nákladů do limitu 2 000 000,- Kč se týká i vozidel pořizovaných na finanční leasing.

V případě podílového spoluvlastnictví osobního automobilu (netýká se společného jmění manželů – SJM) se omezení na částku 2 mil. Kč vztahuje také na uvedené podílové vlastnictví a výše daňových odpisů musí odpovídat podílu z uvedené limitní částky.

V uvedených nových ustanoveních jsou dále upřesněny výklady, co se považuje za osobní vozidlo kategorie M1.

V této souvislosti také upozorňujeme na omezení uplatnění odpočtu DPH u těchto vozidel na maximální částku 420 000,- Kč (tj. 21% z 2 mil. Kč) – k tomu viz vysvětlivky k problematice DPH.

Možnost uplatnění mimořádných odpisů dle § 30a ZDP (24 měsíců) bude platit jen pro bezemisní vozidla do r. 2028. Definice bezemisního vozidla – vozidlo výhradně na elektrický pohon nebo na vodík.

Změna zákona o DPH

- Zavedení jedné snížené sazby DPH 12 %, zrušení sazby 10 a 15%.
- Omezení nároku na odpočet DPH u pořízení osobních vozidel pro podnikání – 420 tis. Kč – viz vyjádření v předchozí části. Omezení se vztahuje i na případné technické zhodnocení.
- Zálohy placené v r. 2023 – odvod DPH dle sazeb platných v r. 2023
- Zúčtování plnění v r. 2024, na které byly poskytnuty zálohy v r. 2023 – postup dle § 37a zákona o DPH – základem daně v r. 2024 je pak jen celková cena snížená o zaplacené zálohy.
- Přesuny zboží a služeb do základní sazby (21%) – komunální odpad, letecká pravidelná doprava, služby autorů a výkonných umělců, kadeřnické a holičské služby, opravy jízdních kol, opravy oděvů, opravy obuvi, mytí oken, čištění vnitřních prostor v domácnostech, řezané květiny, točené pivo, nealkoholické nápoje (mimo pitné vody v restauraci, mléka a mléčných výrobků), palivové dřevo.
- Dodání knih osvobozeno od DPH s nárokem na odpočet DPH – nový § 71i až 71k

Změna zákona o účetnictví

- Budou zavedeny nové funkční měny pro vybrané účetní jednotky – USD, EUR, Libra
- Bude upravena definice pro výpočet obrátu – jen výnosy z dodání zboží a služeb (doposud výnosy celkem).
- Zavedeny nové povinnosti pro některé účetní jednotky – zpracování Zprávy o udržitelnosti, zpracování Zprávy o daních z příjmů
- Zavádějí se nová ustanovení pro přepočtení cizí měny na měnu (funkční měnu) účetnictví

Změna zákona o spotřebních daních

Dochází ke zvýšení mnohých sazeb spotřebních daní u jednotlivých výrobků, které spotřební dani podléhají.

Zavádí se spotřební daň u zahřívanych tabákových výrobků a u ostatních tabákových výrobků

Změna zákona o pojistném na sociální zabezpečení

- Zvyšuje se vyměřovací základ pro OSVČ na 55% daňového základu (doposud 50%) – změna § 5b zákona o pojistném na SZ 589/1992 Sb.
- Zvyšuje se sazba pojistného u zaměstnance na 7,1 = z vyměřovacího základu (doposud 6,5 %) - § 7/1/c zákona
- Zavedení povinnosti zaměstnanců dle DPP odvádět pojistné z DPP, pokud tyto dohody budou překračovat stanovený limit - § 8/5 zákona
- Zavádějí se nové povinnosti zaměstnavatelů z hlediska podkladů k evidenci DPP předávaných na OSSZ – nový § 9a – účinnost zřejmě až od 1.7.2024
- Nově se upravují minimální měsíční vyměřovací základy pro OSVČ (hlavní činnost) - zvýšení v r. 2024 na 30% průměrné mzdy, v r. 2025 na 35% a v r. 2026 na 40 % (doposud 25%).

Při zahájení činnosti a v dalších dvou letech se snižuje měsíční vyměřovací základ na 25% průměrné mzdy, ale za předpokladu, že tato osoba není již osobou výdělečně činnou více jak 20 let.

Ke dni zpracování této informace byl celý zákon schválen v Poslanecké sněmovně i v Senátu a byl předán prezidentu republiky k podpisu. Předpokládá se vyhlášení tohoto zákona ve Sbírce zákonů v nejbližší době s očekávanou účinností od 1.1.2024. Některá ustanovení však mohou mít odloženou účinnost na pozdější dobu dle přechodných ustanovení zákona.

Pro zpracování daňových přiznání za rok 2023 však platí nadále znění zákonů účinných do 31.12.2023.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 16.11.2023