**VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU**

**BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

**Eva Blažková**

**2011**

**bakalářská práce**

PODNIKOVÁ EKONOMIKA

|  |
| --- |
| Název BAKALÁŘSKÉ práce |
| Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ |

|  |
| --- |
| TERMÍN UKONČENÍ STUDIA A OBHAJOBA (MĚSÍC/ROK) |
| Leden / 2012 |

|  |
| --- |
| jméno a příjmení / studijní skupina |
| Eva Blažková / PE 30  |

|  |
| --- |
| jméno vedoucího BAKALÁŘSKÉ PRÁCE |
| Ing. Marta Dykovská  |

|  |
| --- |
| prohlášení studenta |
| Prohlašuji tímto, že jsem zadanou bakalářskou práci na uvedené téma vypracovala samostatně, a že jsem ke zpracování této bakalářské práce použila pouze literární prameny v práci uvedené.Datum a místo:  \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ podpis studenta |

|  |
| --- |
| poděkování |
| Ráda bych tímto poděkovala vedoucímu bakalářské práce za metodické vedení, cenné rady a odborné konzultace, které mi poskytla při zpracování mé bakalářské práce.  |

**VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU**

**Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ**

Income tax return by individuals and depreciations as a meaningful part of tax deductible costs which have an influence over tax avoidance

Autor: Eva Blažková

Souhrn

Cílem práce je komplexní a srozumitelné popsání problematiky daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob s bližším zaměřením na odpisy. Odpisy představují významnou položku, kterou lze uplatnit jako daňový výdaj popřípadě náklad a tím snížit poplatníkovu daňovou povinnost. Z tohoto důvodu se stávají zajímavou položkou pro poplatníky. Práce poukazuje na dopady, které plynou z výběru způsobu odepisování u vybraných fyzických osob, které jsou poplatníky daně z příjmů FO a daňovou povinnost vykazují v daňovém přiznání. Problematiku daně z příjmů FO stejně tak, jako výši a způsob uplatňování odpisů upravuje především zákon o daních z příjmů. Tento zákon je hlavním zdrojem a nezbytným pomocníkem pro správné stanovení základu daně a daňové povinnosti poplatníka. Pro mnohé FO je, ale také složitým a nepřehledným dokumentem. Proto práce pojednává o tématu především z pohledu těchto poplatníků, s cílem usnadnění orientace v povinnostech a zákonné úpravě.

Summary

The aim of the dissertation is describe comprehensively and intelligibly the issue of tax returns, with an emphasis on depreciation. Depreciation represents an important item, which can be applied as a tax expense in order to reduce the taxpayer’s tax obligation. It is therefore of crucial importance to the taxpayer. The dissertation highlights the impacts which the selection of a depreciation method has in the case of selected natural persons who are taxpayers and declare their tax obligation in a tax return. The issue of individual income tax as well as the level and method of applying depreciation is set forth in the Income Tax Act. This Act is the main source and essential aid for the correct stipulation of a taxpayer’s tax base and tax obligation. However, the Act is a complex, unclear document for many individuals. This dissertation examines the topic mainly from the point of view of these taxpayers, with the aim of facilitating comprehension of the relevant legislation.

Klíčová slova:

Daň, příjem, daňové přiznání, odpisování, odpis.

Keywords:

Tax, income, Tax return, depreciation.

JEL Classification:

H2 – zdanění, dotace a důchod

H24 – osobní příjem

H25 – živnostenské daně a dotace

K34 – daňové právo

**Obsah**

[1 Úvod 1](#_Toc307859005)

[2 Zákonná úprava problematiky daně z příjmů FO a odpisů 4](#_Toc307859006)

[2.1 Daň z příjmů fyzických osob 4](#_Toc307859007)

[2.1.1 Daňové povinnosti fyzických osob v závislosti na daň z příjmů 5](#_Toc307859008)

[2.1.2 Předmět daně z příjmů fyzických osob 6](#_Toc307859009)

[2.1.3 Povinnost FO podávat daňové přiznání 8](#_Toc307859010)

[2.1.4 Daňové přiznání k dani z příjmů FO 11](#_Toc307859011)

[2.2 Obchodní majetek 12](#_Toc307859012)

[2.2.1 Nehmotný majetek 13](#_Toc307859013)

[2.2.2 Hmotný majetek 13](#_Toc307859014)

[2.2.3 Odpisy majetku 14](#_Toc307859015)

[3 Kalkulace daně z příjmů FO za rok 2011 u vybraných FO 18](#_Toc307859016)

[3.1 Poplatník číslo 1 – FO podnikající v oblasti poskytování služeb 18](#_Toc307859017)

[3.1.1 Charakteristika souboru zkoumaných dat 18](#_Toc307859018)

[3.1.2 Sběr a zpracování dat pro účely DPFO 19](#_Toc307859019)

[3.1.3 Návrh variant možných řešení 22](#_Toc307859020)

[3.1.4 Porovnání variant řešení 27](#_Toc307859021)

[3.2 Poplatník číslo 2 – FO podnikající v oblasti prodeje zboží 29](#_Toc307859022)

[3.2.1 Charakteristika souboru zkoumaných dat 29](#_Toc307859023)

[3.2.2 Sběr a zpracování dat pro účely DPFO 29](#_Toc307859024)

[3.2.3 Návrh variant výpočtu daňové povinnosti 36](#_Toc307859025)

[3.2.4 Porovnání variant řešení 40](#_Toc307859026)

[4 Závěr 41](#_Toc307859027)

[Literatura 43](#_Toc307859028)

[Přílohy](#_Toc307859029)

Seznam zkratek

DAP Daňové přiznání

DPFO Daň z příjmů fyzických osob

DZD Dílčí základ daně

FO Fyzická osoba

OSVČ Osoba samostatně výdělečně činná

PC Pořizovací cena

SZD Samostatný základ daně

ZC Zůstatková cena

ZD Základ daně

ZDP Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Seznam tabulek

Tabulka 1 Práce konané mimo pracovní poměr 10

Tabulka 2 Příjmy z podnikání za rok 2011 – poplatník č. 1 19

Tabulka 3 Výdaje z podnikání za rok 2011 – poplatník č. 1 20

Tabulka 4 Kalkulace dílčího ZD z příjmů z podnikání

za rok 2011 – poplatník č. 1 20

Tabulka 5 Příjmy z dohod o provedení práce za rok 2011 – poplatník č. 1 21

Tabulka 6 Rovnoměrné odpisy automobilu – poplatník č. 1 23

Tabulka 7 Úprava ZD (rovnoměrné odpisování) – poplatník č. 1 24

Tabulka 8 Zrychlené odpisy automobilu – poplatník č. 1 24

Tabulka 9 Úprava ZD (zrychlené odpisování) – poplatník č. 1 25

Tabulka 10 Kalkulace daně z příjmů poplatníka č. 1 26

Tabulka 11 Příjmy z podnikání za rok 2011 – poplatník č. 2 30

Tabulka 12 Výdaje z podnikání za rok 2011 – poplatník č. 2 30

Tabulka 13 Kalkulace dílčího ZD z příjmů z podnikání

 za rok 2011 – poplatník č. 2 30

Tabulka 14 Příjmy z pronájmu za rok 2011 – poplatník č. 2 31

Tabulka 15 Rovnoměrné odpisy bytu – poplatník č. 2 33

Tabulka 16 Zrychlené odpisy bytu – poplatník č. 2 35

Tabulka 17 DZD z pronájmu § 9 (paušál 30%) – poplatník č. 2 37

Tabulka 18 DZD z pronájmu § 9 (rovnoměrné odpisy) – poplatník č. 2 37

Tabulka 19 DZD z pronájmu § 9 (zrychlené odpisy) – poplatník č. 2 38

Tabulka 20 Kalkulace daně z příjmů poplatníka č. 2 39

# Úvod

Daň z příjmu fyzických osob je daní, která se týká většiny z nás. Snad skoro u každého nastala v životě chvíle, kdy musel řešit své daňové povinnosti v závislosti na příjmu. Pro fyzické osoby, kterým plynou příjmy zakládající povinnost samostatně vypočítat daň a vykázat ji v daňovém přiznání, se mnohdy splnění tohoto úkolu mění v „noční můru“. Zákon daňový řád, který je vedle zákona o daních z příjmu bezesporu nejdůležitějším dokumentem pro správné splnění daňových záležitostí poplatníka, ukládá daňovým subjektům povinnost samostatně vyčíslit daň a uvést ji v řádném daňovém tvrzení. Skutečnosti rozhodné pro stanovení daně jsou většinou posouzeny na základě poplatníkovi vlastní interpretace zákonů. Poplatník musí především řešit, do které kategorie daný příjem zařadit, zda je možnost uplatnění výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů a jakým způsobem, které příjmy jsou od daně osvobozeny, nejsou předmětem daně a další důležité okolnosti týkající se např. lhůt a evidence.

Příjmy poplatníka jsou zpravidla jasně dány na rozdíl od výdajů (nákladů), které mohou nabývat mnoho podob. Dle zákona o daních z příjmů existuje možnost uplatnění skutečných nebo paušálních výdajů (nákladů) v závislosti na daném druhu příjmu. Mezi skutečné výdaje (náklady) patří mimo jiné i odpisy, které jsou podstatnou položkou snižující daňovou povinnost. Odpisování se využívá u příjmů z podnikání a z pronájmu a je za podmínek stanovených ZDP výdajem (nákladem) vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Zákon vymezuje dva druhy daňového odpisování - zrychlené a lineární, záleží pouze na daňovém subjektu, který způsob zvolí. Volba vychází z vlivu na daňovou povinnost a budoucích předpokladů struktury příjmů a výdajů. Odpisy, vzhledem k určité „benevolenci“ zákona v operacích s nimi, slouží jako významný nástroj pro daňovou optimalizaci.

Cílem práce je komplexní a srozumitelné popsání problematiky daňového přiznání a s tím souvisejících faktorů majících vliv na základ daně. Pozornost v praktické části se zaměřuje především na přiblížení povinností fyzických osob, jejichž nesplnění může vést k uložení nepříjemných sankcí. Dalším záměrem bakalářské práce je souhrnné nastínění problematiky obchodního majetku a odpisování.

Nejdůležitějším a hlavním posláním práce je kalkulace daně z příjmů fyzických osob dvou poplatníků, kteří podávají daňová přiznání a srovnání variant výpočtů při uplatňování rozdílných způsobů odpisování majetku. Nejčastěji používaným způsobem odpisování bývá využití zrychlených odpisů, které se dříve promítnou do výdajů (nákladů) poplatníka. Otázkou je zda je tento způsob pro daňový subjekt opravdu nejvýhodnější variantou a jaké výhody může přinášet rovnoměrné odpisování. Primárně využité metody zahrnují syntézu získaných dat a komparaci vzniklých propočtů. Výsledkem bude zamyšlení nad dopadem jednotlivých obměn odpisování na konečnou daňovou povinnost poplatníka a vyhodnocení výpočtů.

Bakalářská práce je rozdělena na dvě základní části – teoretickou a praktickou. Nedílnou součást tvoří i závěr shrnující poznatky a obsahující celkové zhodnocení problematiky. Teoretická část nastiňuje základní zákonnou úpravu daně z příjmů fyzických osob a odpisů. V úvodu jsou přiblíženy podstatné pojmy používané v textu, které není možné, vzhledem k rozsáhlosti tématu, dále podrobně popisovat. Práce blíže pojednává především o povinnostech fyzických osob, příjmech, které tvoří základ daně, obchodním majetku a s tím spojeném odpisování.

Praktická část práce se zaměřuje na FO vedoucí daňovou evidenci a mající i jiné příjmy než z podnikání. Jedná se o dvě FO, u kterých je provedena kalkulace daně z příjmů fyzických osob se zaměřením na odpisování za rok 2011. Poplatník č. 1 podniká v oblasti poskytování služeb v odvětví informačních technologií, zatímco poplatník č. 2 se zabývá nákupem a prodejem specializovaného zboží. Odpisy se pro ně stávají nákladem až při výpočtu daňové povinnosti na rozdíl od společností, které vedou účetnictví a účtují i o účetních odpisech jako nákladu.

Automobil představuje pro drobné podnikatele nejčastěji pořizovaný hmotný majetek, který se stává hlavním předmětem pozornosti i u poplatníka č. 1. Záměrem je vyčíslení odpisů při využití jednotlivých způsobů odpisování dopravního prostředku a následné zhodnocení vlivu na daňovou povinnost. U druhé FO se pozornost zaměřuje na problematiku stanovení odpisů pronajímané nemovitosti a zhodnocení vlivu uplatnění jednotlivých způsobů odpisování. Aby bylo přiznání kompletní, musí být doplněno o další skutečnosti rozhodné pro stanovení daňové povinnosti poplatníků. Jedná se především o příjmy z dohod konaných mimo pracovní poměr, uplatnění nezdanitelných částek základu daně (dary, úroky z úvěru, životní pojištění) a slev na dani (sleva na poplatníka, zvýhodnění na vyživované dítě).

# Zákonná úprava problematiky daně z příjmů FO a odpisů

Následující teoretická část se zabývá přiblížením základních pojmů, kterými jsou fyzická osoba, daňové přiznání, obchodní majetek a odpisy. Fyzickým osobám vznikají určité daňové povinnosti ve vztahu k dani z příjmů, které je důležité znát, proto práce v úvodu pojednává právě o nich. Pro FO je nezbytné vědět, jaké příjmy mají povinnost zdanit, jakým způsobem daň vypočítat, vykázat a následně odvést příslušnému finančnímu úřadu. Tématu odpisů, které jsou důležitou položkou snižující základ daně, a tudíž snižují i výslednou daň z příjmů, je věnována poslední teoretická část práce.

Vymezení základních pojmů používaných v textu:

* **Daňové přiznání** – základ pro správné zjištění a stanovení daně.
* **Daňový řád** – Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, který upravuje postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní.
* **OSVČ** – osoba samostatně výdělečně činná; fyzická osoba, která má příjmy z podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti podle §7 zákona o daních z příjmů.
* **Poplatník** – daňový subjekt jehož příjem a majetek je podroben dani.
* **Poradce** – daňový poradce nebo advokát.
* **Poslední známá daň** – výsledná daň, která byla správcem daně dosud pravomocně stanovena v dosavadním průběhu daňového řízení.
* **Řádné daňové tvrzení** - zahrnuje daňové přiznání a hlášení.
* **Správce daně** – orgán veřejné moci, v našem případě finanční úřad.

## Daň z příjmů fyzických osob

Tato osobní důchodová daň byla v České republice zavedena v roce 1993 s cílem zdanění důchodů jednotlivce.[[1]](#footnote-1) Upravuje ji zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Poplatníkem je fyzická osoba, jejíž příjmy pocházejí z různých zdrojů a jsou podle podmínek stanovených tímto zákonem zdaněny.

### **Daňové povinnosti fyzických osob v závislosti na daň z příjmů**

Poplatníkem daně z příjmů fyzických osob může být tzv. daňový rezident nebo daňový nerezident. Daňový rezident podléhá dani z příjmů fyzických osob veškerými svými celosvětovými příjmy na rozdíl od nerezidenta, který má omezenou daňovou povinnost a podléhají u něj dani pouze příjmy ze zdrojů na území ČR.[[2]](#footnote-2) Dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů §2 mají fyzické osoby s bydlištěm na území České republiky nebo také osoby, které se zde obvykle zdržují minimálně 183 dnů v příslušném kalendářním roce, daňovou povinnost. Tyto osoby jsou daňovými rezidenty a daňová povinnost se vztahuje, jak na jejich příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak na příjmy plynoucí ze zdrojů ze zahraničí.

 Každý člověk musí splnit své daňové povinnosti, které vyplývají z platné legislativy, v opačném případě mu můžou hrozit určité sankce ukládané v souvislosti se správou daní v podobě např. pořádkových pokut, penále nebo úroků z prodlení. Například v případě nepodání daňového přiznání nebo podání přiznání po stanovené lhůtě, když toto opoždění je delší než 5 pracovních dní, uloží správce daně na základě daňového řádu „pokutu za opožděné tvrzení daně“. Pokuta je stanovena procentní sazbou z daně a její maximální hranice může činit až 300.000 Kč. Vždy však uloží správce daně pokutu alespoň v minimální výši 500 Kč. [[3]](#footnote-3)

Důležitou povinností před samotným zahájením výdělečné činnosti je registrace k příslušným  daním, především k dani z příjmů. FO, která na základě oprávnění vykonává výdělečnou činnost nebo pobírá příjmy, které jsou předmětem daně se musí do 30 dnů registrovat u místně příslušného správce daně. Tato registrační povinnost však nevzniká osobám, za které odvádí daň plátce (zaměstnavatel), předmětem daně je pouze nemovitost nebo mají jen nahodilou daňovou povinnost.

### **Předmět daně z příjmů fyzických osob**

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy, které mohou být peněžní i nepeněžní povahy nebo dosaženy i směnou.[[4]](#footnote-4) Tyto příjmy má fyzická osoba povinnost zdanit za podmínek stanovených ZDP. Zákon také určuje v §3 odst. 4, co není předmětem daně a v §4, které příjmy jsou od zdanění osvobozeny a tudíž nemusí být zdaněny.

Předmětem daně z příjmu fyzických osob jsou příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy.[[5]](#footnote-5) Z každého z těchto příjmů vznikne poplatníkovi dílčí základ daně, který tvoří rozdíl mezi příjmy a výdaji. Součtem dílčích základů daně pak vznikne základ daně poplatníka.

#### Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky

Jedná se o příjmy zaměstnance podle §6 ZDP. Do této skupiny spadají především následující příjmy:

* z pracovněprávního poměru;
* za práci členů družstev, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným, komanditistů komanditní společnosti;
* za práci likvidátorů;
* odměny členům statutárních orgánů;
* funkční požitky (funkční platy, funkce představitelů státní moci aj.).

Příjmem zaměstnance mohou být i různá nepeněžní plnění např. poukázky nebo firemní oblečení. ZDP vymezuje v §6 odst. 7, které náhrady nejsou předmětem daně nebo v odst. 9 od daně osvobozené příjmy. Předmětem daně nejsou například náhrady za pracovní cesty, ochranné oděvy a obuv nebo mycí prostředky. Naopak za daňový příjem je například považováno, a musí být zdaněno, poskytování automobilu zaměstnanci pro soukromé účely. V této situaci je zdaněna částka ve výši 1% vstupní ceny vozidla. Těchto situací může nastat nespočet, proto zde není prostor na jejich podrobné rozebrání.

Příjmem podle §6 jsou i práce konané mimo pracovní poměr na základě dohody o provedení práce nebo dohody o pracovní činnosti.

#### Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti

Tyto příjmy stanovuje § 7 ZDP stejně tak, jako způsob uplatnění výdajů na jejich dosažení, zajištění a udržení.

Příjmy z podnikání zahrnují tyto příjmy:

* příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství;
* příjmy ze živnosti;
* příjmy z jiného podnikání dle zvláštních předpisů;
* podíly na zisku společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti.

Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti jsou např.:

* příjmy z užití nebo poskytnutí práv průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví a autorská práva;
* příjmy znalce, tlumočníka, zprostředkovatele kolektivních sporů a rozhodce;
* příjmy z výkonu nezávislého povolání;
* příjmy z činnosti insolventního správce.

Daň z těchto příjmů si musí poplatník sám vypočítat v daňovém přiznání a odvést finančnímu úřadu. Výjimkou jsou jedině příjmy autorů za příspěvky do novin, časopisů, rozhlasu nebo televize. Tyto příjmy jsou zdaněny zvláštní sazbou daně za předpokladu, že měsíčně nepřesáhnou částku 7.000 Kč od jednoho plátce. V tomto případě daň odvede instituce, která odměnu vyplácí.

Pro zjištění základu daně z příjmů musí poplatník vést předepsanou evidenci. V úvahu přichází vedení daňové evidence, která je nejčastějším způsobem výkaznictví FO nebo vedení účetnictví. V případě uplatňování paušálních výdajů postačí záznamy příjmů a pohledávek vzniklých v souvislosti s činností.

#### Příjmy z kapitálového majetku

Jedná se o příjmy podle § 8 ZDP. Mezi tyto příjmy patří především podíly na zisku, úroky, výhry, výnosy z vkladů na vkladních knížkách, výnosy z držby směnek nebo také plnění ze soukromého životního pojištění a dávky z penzijního pojištění.

#### Příjmy z pronájmu

Příjmy z pronájmu podle § 9 ZDP bývají častým příjmem FO. Zahrnují příjmy z pronájmu nemovitostí i movitých věcí, pokud se nejedná o podnikatelskou činnost podle § 7 nebo příležitostný pronájem podle §10. Zde je zapotřebí posoudit, zda příjmy opravdu spadají pod § 9. V případě živnostenského oprávnění vydaného např. na „pronájem a půjčování věcí movitých“ budou příjmy zdaňovány jako příjmy z podnikání podle § 7 ZDP.

Poplatník může uplatnit skutečné výdaje na dosažení, udržení a zajištění příjmů nebo paušální, které umožňuje ZDP ve výši 30%. Dle způsobu uplatňování výdajů vede FO příslušnou evidenci. FO není povinna vést účetnictví, ale může se tak dobrovolně rozhodnout. Pokud se jedná o příjmy plynoucí ze společného jmění manželů, daní se tyto příjmy jen u jednoho z nich. Záleží pouze na domluvě, u kterého.

#### Ostatní příjmy

Poslední skupinu příjmů upravuje § 10 ZDP. Mimo příležitostných příjmů zahrnuje např. příjmy z převodů různého majetku, příjmy ze zděděných práv z průmyslového a duševního vlastnictví a vypořádací podíly na společnostech. Příjem z příležitostné činnosti, který však nepřesáhne 20.000 Kč za rok je osvobozen. V ostatních případech musí být příjmy zdaněny v poměru podle spoluvlastnických podílů.

### **Povinnost FO podávat daňové přiznání**

Ne každá fyzická osoba musí automaticky podávat daňové přiznání. Povinnost vyplnit a podat daňové přiznání se odvíjí od druhu příjmů, které jí daný kalendářní rok plynou. Daňové přiznání se podává za kalendářní rok místně příslušnému správci daně, kterým je finanční úřad podle místa trvalého pobytu osoby nebo u cizince místo hlášeného pobytu.[[6]](#footnote-6)

Podle Daňového řádu „*je daňový subjekt povinen v řádném daňovém tvrzení sám vyčíslit daň a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně.“* FO má dvě možnosti. Může si sama vyplnit DAP a vypočítat daňovou povinnost nebo o to požádá daňového poradce, který daň vypočítá. Na základě plné moci uplatněné u správce daně ve lhůtě, ve které se podává přiznání, může poradce DAP podat za FO a zastupovat ji před správcem daně.

Termín pro podání řádného daňového přiznání k dani z příjmů FO je do tří měsíců od konce zdaňovacího období. V případě, že FO nemá poradce, podává přiznání do 1.4. následujícího roku. V situaci, kdy přiznání zpracovává a podává poradce, podává pak přiznání do šesti měsíců od konce zdaňovacího období tedy 1.7. následujícího roku. Lhůty pro podání přiznání k dani z příjmů se řídí daňovým řádem, který stanovuje v §33, že „*lhůta stanovená podle týdnů, měsíců nebo let počíná běžet dnem, který* *následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty, a končí uplynutím toho dne, který se svým označením shoduje se dnem, kdy počal běh lhůty.“* Z uvedeného lze odvodit, že termín, který je stanoven lhůtou do tří měsíců (respektive šesti měsíců) od konce období, kdy za konec období považujeme den 31. prosinec není 31. březen (respektive 30. červen), ale 1. duben (respektive 1. červenec).

Daňové přiznání nemusí podat FO:

* S příjmy ze závislé činnosti a funkčními požitky pouze od jednoho anebo postupně od více zaměstnavatelů, která podepsala u každého z těchto zaměstnavatelů prohlášení k dani.
* S příjmy ze závislé činnosti ze zahraničí podle § 38 f zákona o daních z příjmů, které byly v daném státě zdaněny.

Daňové přiznání musí naopak podat osoba, která má jiné příjmy než ze zaměstnání nebo současně ze zaměstnání i jiné činnosti podle § 7 - §10 ZDP. V případě, že se jedná o příležitostné výdělky nižší než 20.000 Kč za rok, nemusí tato FO přiznání podávat.

Zvláštní situace nastává u dohod o provedení práce a dohod o pracovní činnosti. Rozdíl mezi pracovním poměrem a dohodami je v omezení odpracovaných hodin a ve stanovené pracovní době. Jedná se o dohody prací konaných mimo pracovní poměr dle zákoníku práce. Dohoda o provedení práce může být sjednána maximálně na 150 hodin za kalendářní rok. U dohody o pracovní činnosti nesmí pracovní doba překročit v průměru polovinu stanovené pracovní doby.

V těchto případech je třeba rozlišovat, zda FO podepsala prohlášení k dani a zda jsou příjmy v úhrnu od jednoho zaměstnavatele nižší nebo vyšší než 5.000,- za měsíc. Pro lepší přehlednost jsou situace, které mohou nastat uvedeny v následující tabulce.

Tabulka 1 Práce konané mimo pracovní poměr

|  |
| --- |
| **Dohoda o provedení práce / Dohoda o pracovní činnosti** |
| **Příjem do 5.000,- za měsíc** | **Příjem nad 5.000,- za měsíc** |
| **Podepíše prohlášení** | **Nepodepíše prohlášení** | **Podepíše prohlášení** | **Nepodepíše prohlášení** |
| Příjem podle §6 odst. 1 | Příjem podle §6 odst. 4 | Příjem podle §6 odst. 1 | Příjem podle §6 odst. 1 |
| ZD, daň podle §16 | SZD, daň podle §36 odst.2 | ZD, daň podle §16 | ZD, daň podle §16 |
| Plátce srazí zálohu 15% na DPFO | Plátce srazí DPFO 15% | Plátce srazí zálohu 15% na DPFO | Plátce srazí zálohu 15% na DPFO |
| Vyúčtování se provádí | Vyúčtování se již neprovádí | Vyúčtování se provádí | Vyúčtování se provádí |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

V tabulce vidíme, že může nastat situace, kdy poplatník již nemusí provádět vyúčtování daně. Jedná se o druhý případ příjmu do 5.000 Kč a současné nepodepsání prohlášení k dani. V tomto případě byla daň sražena ze samostatného základu daně a poplatník již neuvádí příjem do svého daňového přiznání. V ostatních případech odvede zaměstnavatel pouze zálohu na daň, která musí být vyúčtována v daňovém přiznání.

### **Daňové přiznání k dani z příjmů FO**

Tiskopis daňového přiznání k dani z příjmů FO má předepsanou formu a obsah. Ministerstvo financí vydává platné vzory všech daňových formulářů pro dané zdaňovací období, které jsou závazné. Přiznání lze podat pouze na tomto tiskopisu nebo na vytištěném tiskopisu, který má shodné údaje i uspořádání. Podání lze uskutečnit i prostřednictvím datové schránky. Vzhledem k tomu, že u FO není založení datové schránky pro komunikaci s úřady povinné, nepatří u nich datové zprávy mezi častý způsob posílání přiznání.

Druhy přiznání k dani z příjmů FO:

* **daňové přiznání** – podává se v řádném termínu stanoveným daňovým řádem;
* **opravné daňové přiznání[[7]](#footnote-7)** – může jím subjekt nahradit daňové přiznání, které již podal a poté zjistil chybu; toto přiznání lze podat pouze v termínu pro podání daňového přiznání;
* **dodatečné daňové přiznání[[8]](#footnote-8)** – použije ho subjekt v případě, že zjistil chybu po termínu pro podání daňového přiznání.

Dodatečné DAP opravuje chyby, které subjekt zjistil po termínu stanoveném pro podání přiznání. V případě, že se jedná o zjištění, že daň měla být vyšší než je přiznaná, má subjekt povinnost podat do konce měsíce následujícího dodatečné přiznání a rozdíl ve stejné lhůtě uhradit. Při podání dodatečného přiznání při zjištění vyšší daně než byla uvedena v daňovém přiznání, nevzniká subjektu z dlužné částky penále. V opačné situaci, kdy zjistí, že odvedl na dani více, než měl nebo mění jiné údaje uvedené na přiznání, pak záleží na jeho rozhodnutí, zda dodatečné daňové přiznání podá či nikoliv.[[9]](#footnote-9)

Tiskopis obsahuje 7 oddílů, prohlášení o pravdivosti a úplnosti uvedených údajů, žádost o vrácení případného přeplatku na dani z příjmu FO a přílohy. Přílohy nejsou nedílnou součástí přiznání, vyplňují se pouze v případě, když jsou pro danou FO relevantní.

Uspořádání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob:

* hlavička;
* 1. oddíl – údaje o poplatníkovi;
* 2. oddíl – dílčí základ daně, základ daně, ztráta;
* 3. oddíl – nezdanitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem;
* 4. oddíl – Daň celkem, ztráta;
* 5. oddíl – Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění;
* 6. oddíl – Dodatečné DAP;
* 7. oddíl – Placení daně;
* Prohlášení o pravdivosti a úplnosti uvedených údajů;
* Žádost o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob;
* Příloha č. 1 k Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 - výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona);
* Příloha č. 2 k Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 - výpočet dílčích základů daně z příjmů (§ 9 a § 10 zákona);
* Příloha č. 3 k Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 - výpočet daně z příjmů ze zdrojů v zahraničí (§ 38f zákona);
* Samostatný list k Příloze č. 3 Příjmy ze zdrojů v zahraničí - metoda prostého zápočtu daně zaplacené v zahraničí;
* Seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění podle § 38f odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů;
* Příloha k Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaň. období pro poplatníky uplatňující odčitatelnou položku podle § 34 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

## Obchodní majetek

Pro účely uplatnění odpisů, jako položky snižující základ daně, je důležité vymezení majetku a posouzení zda daný majetek lze odepisovat. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů uvádí v §4 odst. 4, že „*obchodním majetkem se pro účely daně z příjmů fyzických osob rozumí souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a* *penězi ocenitelných jiných hodnot), které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých bylo nebo je účtováno anebo jsou nebo byly uvedeny v evidenci majetku a závazků pro* *účely stanovení základu daně a daně z příjmů (daňová evidence).“*

### **Nehmotný majetek**

Nehmotným majetkem, který lze odepisovat se rozumí dlouhodobý nehmotný majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok a jeho vstupní cena je podle zákona o dani z příjmů vyšší než 60.000,-. Zahrnuje zejména zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, goodwill, povolenky na emise a preferenční limity.

Nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání. Rozumí se tím dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy k jeho užívání.[[10]](#footnote-10)

### **Hmotný majetek**

Hmotným majetkem pro účely odepisování se rozumí dlouhodobý hmotný majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok a vstupní cena je podle zákona o dani z příjmů vyšší než 40.000,-. Zahrnuje zejména samostatné movité věci, soubory movitých věcí, budovy, byty i nebytové prostory, stavby, pěstitelské celky trvalých porostů, zvířata a jiný majetek.

Hmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání. Rozumí se tím dokončení pořizovaného majetku a splnění předepsaných funkcí a povinností stanovených právními předpisy k jeho užívání.[[11]](#footnote-11)

K identifikaci majetku slouží karta hmotného majetku, kterou má povinnost podnikatel vést ke každé jednotlivé položce. Karta musí obsahovat předepsané informace, kterými jsou název, popis majetku nebo číselné označení, datum a způsob pořízení a uvedení do užívání, ocenění, údaje o daňovém odepisování (způsob, roční sazby odpisů a částky ročních odpisů) a také datum a způsob vyřazení.

V případě souboru movitých věcí se uvádí vždy jednotlivé části souboru a u každého i všechny stanovené náležitosti.

Vedení evidence o majetku je pro podnikatele důležité především v případě vedení daňové evidence, která je nejčastějším výkaznictvím u FO. Pokud podnikatel nevede evidenci, znamená to, že nezařadil majetek do obchodního majetku a následně si nemůže uplatnit žádné výdaje vynaložené na pořízení, opravy a údržbu jako daňově uznatelné.

### **Odpisy majetku**

Odpisy vyjadřují fyzické a morální opotřebení majetku a pokles jeho hodnoty. Podle § 24 odst. 2 ZDP lze odpisy uplatnit jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, při současném splnění dalších podmínek stanovených tímto zákonem. Podmínkami pro odepisování je především uvedení majetku do užívání, zařazení do odpisové skupiny a stanovení způsobu odepisování, který již v dalších obdobích nelze měnit. ZDP určuje maximální částky odpisů za zdaňovací období, uplatnění však není poplatníkova povinnost, ale pouze právo.[[12]](#footnote-12) Poplatník si tedy může zvolit, zda odpisování zahájí, může ho však i přerušit a následně v něm znovu pokračovat. Odepisovat lze hmotný i nehmotný majetek.

#### Zahájení odpisování

FO může zahájit daňové odpisování po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého k obvyklému užívání. To znamená dokončení věci a splnění technických povinností stanovenými předpisy. [[13]](#footnote-13) Odpisování lze zahájit v roce, ve kterém byl majetek evidován u poplatníka ke konci zdaňovacího období.

#### Přerušení a pokračování v odpisování

Přerušit odpisování lze pouze u hmotného majetku, u nehmotného majetku to ZDP neumožňuje. Poplatník může odpisování přerušit, v případě, že např. z důvodů nízkých příjmů nechce uplatnit odpisy jako daňový výdaj.[[14]](#footnote-14) Při zahájení dalšího odepisování musí však pokračovat způsobem, jako by toto odepisování přerušeno nebylo, prodlouží se tedy pouze doba odpisování.

V odpisování může pokračovat stávající FO nebo také další subjekty, které pokračují v odpisování započatém původním vlastníkem věci. Může se jednat např. o právního nástupce nebo nástupnickou instituci, o společnost, která nabude majetek vkladem společníka nebo o účastníka sdružení bez právní subjektivity. Vždy ale platí, že lze pokračovat pouze stejným způsobem odpisování, jako bylo započato.[[15]](#footnote-15) Pokud dochází k převodu majetku na jiného majitele, může každý z vlastníků v daném zdaňovacím období uplatnit pouze ½ odpisu.

#### Ukončení odpisování

Odpisování může skončit koncem doby odpisování a úplným odepsáním majetku. Další variantou ukončení je vyřazení majetku v průběhu doby odpisování, kdy majetek není zcela odepsaný nebo také přechod majetku na jiného majitele. K vyřazení majetku dochází nejčastěji z důvodů výměny zařízení za novější nebo škody, ale také v případě ukončení podnikání nebo darováním. V tomto případě může poplatník uplatnit ½ ročního odpisu za splnění podmínky, že majetek byl u poplatníka evidován na počátku příslušného období. Poloviční odpis lze použít pouze u hmotného majetku.[[16]](#footnote-16)

#### Metody odpisování hmotného majetku

Zvolení vhodné metody odpisování představuje pro FO důležité rozhodnutí z hlediska rozložení daňového zatížení v jednotlivých letech. Správné využití zákonem daných možností má vliv na výši daně poplatníka. Optimalizaci lze provádět především prostřednictvím metod odpisování, možnosti přerušení a znovu zahájení odpisování.

Prvním krokem pro stanovení výše odpisů je zařazení majetku do příslušné odpisové skupiny. Teprve až na základě zařazení do jedné z šesti možných skupin lze zjistit počet let odpisování. Třídění majetku do odpisových skupin a přehled doby odpisování je obsahem přílohy 1 a 2 práce.

Cena, ze které jsou stanoveny odpisy, se nazývá vstupní cenou. Tato cena může být:[[17]](#footnote-17)

* pořizovací cena u majetku nabytého úplatně;
* vlastní náklady, při výrobě majetku ve vlastní režii;
* reprodukční pořizovací cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu;
* při dědění a darování cena podle zvláštního právního předpisu;
* přepočtená zahraniční cena.

V případě určitých druhů majetku je třeba provést časový test, aby bylo možné zjistit vstupní cenu pro účely odpisování. Jedná se např. o nemovitosti, u kterých je možné použít buď pořizovací cenu, nebo cenu stanovenou znaleckým odhadem. *ZDP* říká*,“ že* *u nemovitého majetku, který poplatník pořídil úplatně v době delší než 5 let před jeho vložením do obchodního majetku nebo v době delší než 5 let před zahájením pronájmu je vstupní cenou reprodukční pořizovací cena.“*

**Rovnoměrné odpisování**

Při rovnoměrném odpisování se daňové odpisy hmotného majetku stanoví ve výši jedné setiny součinu vstupní ceny a přiřazené roční sazby.[[18]](#footnote-18) ZDP stanovuje maximální sazby pro jednotlivé roky odpisování. V prvním roce odpisování lze dále pro vymezený majetek zvýšit odpis o 10, 15 nebo 20% dle druhu majetku. Pro zvýšení odpisu je třeba splnit základní podmínku a to, že se jedná o majetek, pro který je poplatník prvním majitelem. Princip rovnoměrného odpisování je takový, že v prvním roce odpisování je sazba nižší, v druhém roce a následujících letech vyšší a stejná pro rovnoměrné rozložení vstupní ceny do nákladů. Přehled sazeb obsahuje příloha 3 této práce.

**Zrychlené odpisování**

Při zrychleném odpisování jsou stanoveny pro jednotlivé skupiny majetku koeficienty. Opět lze odepisovat se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování podle stejných pravidel jako při rovnoměrném odpisování. Hlavním cílem zrychleného odpisování je rychlejší promítnutí vstupní ceny do nákladů v první polovině doby odpisování.

Výpočet odpisu v prvním roce:

Odpis = VC / koeficient v prvním roce

Výpočet v dalších letech:

Odpis = 2 x ZC / (koeficient pro příslušný rok – počet let odepisování)

Přehled sazeb obsahuje příloha 4 této práce.

#### Metody odpisování nehmotného majetku

Nehmotný majetek není zařazován do odpisových skupin. ZDP stanovuje pouze počet měsíců odpisování k jednotlivým druhům majetku. Odpisy se určují s přesností na celé kalendářní měsíce, první měsíc je ten, který následuje po datu zařazení majetku do užívání. Nehmotný majetek se odepisuje rovnoměrně a bez přerušení.

# Kalkulace daně z příjmů FO za rok 2011 u vybraných FO

Pro účely praktické části jsou použity data dvou FO, které podnikají jako OSVČ a mají kromě příjmů z podnikání i jiné příjmy. U těchto fyzických osob je provedena kalkulace daně z příjmů FO za rok 2011 se zaměřením se na uplatnění odpisů jako významné položky snižující základ daně. Data za 1. až 3. čtvrtletí roku 2011 vycházejí ze skutečnosti, za 4. čtvrtletí roku 2011 je proveden odhad na základě stavu v minulých letech a očekávaného vývoje.

Na úvod je nezbytné představení obou FO, u kterých jsou následně porovnávány dopady uplatňování jednotlivých způsobů odpisování na daňovou povinnost. Vzhledem k tomu, že se jedná o citlivé údaje, jsou data prezentována anonymně.

Plátce číslo 1 je OSVČ podnikající v oboru informačních technologií. Podniká od roku 1995, kdy se začal věnovat prodeji zboží. V současné době poskytuje firmám především poradenské služby v oblasti IT, správu informačních systémů a zajištění potřebného zázemí. Nákup a prodej zboží se stal pouze doplňkovou činností.

Plátce číslo 2 je OSVČ zabývající se nákupem a prodejem zboží. Tato fyzická osoba začala v roce 2003 provozovat velkoobchod s rybářskými potřebami. V roce 2008 otevřela vlastní prodejnu a své aktivity přesměrovala spíše na maloobchodní činnost. V současné době uvažuje o otevření druhé prodejny. Velkoobchodní prodej uskutečňuje především v rybářské sezóně, kdy je zvýšený zájem o toto zboží.

## Poplatník číslo 1 – FO podnikající v oblasti poskytování služeb

### **Charakteristika souboru zkoumaných dat**

FO vede daňovou evidenci pro účely zjištění základu daně a následné daňové povinnosti. Je plátcem daně z přidané hodnoty a v obchodním majetku má zahrnut osobní automobil a tudíž je plátcem silniční daně. V současné době uvažuje o koupi nového automobilu, a proto ho zajímá, jaké jsou možnosti pořízení a jaký dopad by měla koupě na jeho daňovou povinnost.

Vedle příjmů z podnikání má také příjmy plynoucí z dohod o provedení práce, které jsou zdaněny zaměstnavatelem srážkou 15%. V roce 2010 uzavřel s bankou smlouvu o hypotéčním úvěru, který začal čerpat v roce 2011. V roce 2011 také dvakrát daroval krev. Jiné příjmy ani nezdanitelné části a odčitatelné položky tento poplatník nemá.

### **Sběr a zpracování dat pro účely DPFO**

#### Příjmy a výdaje z podnikání

V roce 2011 vznikly poplatníkovi následující příjmy a výdaje, které jsou čerpány z daňové evidence. Největší část příjmů plynula především z poskytování služeb v oblasti IT.

Tabulka 2 Příjmy z podnikání za rok 2011 – poplatník č. 1

|  |
| --- |
| **Příjmy za období** |
| **867 137,00** | **1.q** | **2.q** | **3.q** | **Odhad 4.q** | **Celkem 2011** |
| Prodej zboží | 72 639,00 | 80 222,00 | 95 270,00 | 105 000,00 | 353 131,00 |
| Služby | 106 018,00 | 90 405,00 | 152 575,00 | 165 000,00 | 513 998,00 |
| Úroky | 2,00 | 2,00 | 2,00 | 2,00 | 8,00 |
| **Příjmy celkem** | **178 659,00** | **170 629,00** | **247 847,00** | **270 002,00** | **867 137,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

#### Výdaje poplatníka zahrnují z největší části nákup zboží, které slouží k přímému prodeji, náklady na používání osobního vozu, nájemné za kancelář a ostatní provozní režii. Vzhledem k tomu, že se poplatník rozhodl využít možnost uplatnění kráceného paušálního výdaje na dopravu, nejsou ve výdajích za rok 2011 evidované účtenky za PHM a parkovné. Paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem je stanoven ve výši 5.000 Kč na jedno vozidlo a zahrnuje výdaje na PHM a parkovné. Poplatník však využije krácený paušální výdaj ve výši 4.000 Kč měsíčně, který dle § 24 písm. zt) ZDP má nárok použít v případě, že využívá vozidlo i pro soukromé účely. Automobil je již plně odepsán, proto celkové výdaje nezahrnují odpisy.

Tabulka 3 Výdaje z podnikání za rok 2011 – poplatník č. 1

|  |
| --- |
| **Výdaje za období** |
| **539 488,00** | **1.q** | **2.q** | **3.q** | **Odhad 4.q** | **Celkem 2011** |
| Nákup materiálu a zboží | 62 389,00 | 73 838,00 | 84 705,00 | 95 000,00 | 315 932,00 |
| Provozní režie | 35 090,00 | 26 300,00 | 77 021,00 | 30 000,00 | 168 411,00 |
| ZP a SP OSVČ | 13 205,00 | 18 072,00 | 11 934,00 | 11 934,00 | 55 145,00 |
| **Výdaje celkem** | **110 684,00** | **118 210,00** | **173 660,00** | **136 934,00** | **539 488,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

#### Dílčí základ daně z podnikání §7

Tabulka 4 Kalkulace dílčího ZD z příjmů z podnikání za rok 2011 – poplatník č. 1

|  |
| --- |
| Příjmy z podnikání §7 |
| Příjmy podle § 7 ZDP | 867 137,00 |
| Výdaje související z příjmy podle § 7 ZDP | 539 488,00 |
| **Rozdíl mezi příjmy a výdaji** | **327 649,00** |
| Částka zvyšující rozdíl mezi příjmy a výdaji (ZP + SZ) | 55 145,00 |
| Částka zvyšující rozdíl mezi příjmy a výdaji (20% výdajů na vozidlo) | 8 132,00 |
| **Úhrn částek zvyšující rozdíl mezi příjmy a výdaji** | **63 277,00** |
| Částka snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji (paušál na PHM) | 48 000,00 |
| Částka snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji (úroky) | 8,00 |
| **Úhrn částek snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji** | **48 008,00** |
| **Dílčí ZD z příjmů podle § 7 ZDP** | **342 918,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

Předchozí tabulka znázorňuje dílčí základ daně z podnikání bez zohlednění odpisů, které by mohly nastat při pořízení nového dopravního prostředku. Po odečtení výdajů od příjmů vznikne částka **327.649 Kč**, kterou je potřeba očistit o částky snižující azvyšující rozdíl mezi příjmy a výdaji. V našem případě přičteme částku zvyšující rozdíl **63.277 Kč** a odečteme částku snižující rozdíl **48.008 Kč**.

Rozdíl mezi příjmy a výdaji neoprávněně snižuje sociální zabezpečení a zdravotní pojištění zaplacené poplatníkem v roce 2011 ve výši 55.145 Kč a 20% výdajů na motorové vozidlo zahrnuté v obchodním majetku ve výši 8.132 Kč. Jedná se o výdaje, které nejsou daňově uznatelné. Z důvodů využívání automobilu pro soukromé účely a zároveň uplatnění kráceného výdajového paušálu na dopravu musí poplatník podle § 25 písm. zp) ZDP zkrátit veškeré výdaje vynaložené v souvislosti s vozidlem o 20%.

Částka 48.000 Kč představuje krácený paušál na dopravu, který není zahrnut ve výdajích v daňové evidenci, proto o něj ponížíme rozdíl mezi příjmy a výdaji nyní. Položka 8 Kč zahrnuje úroky z podnikatelského účtu. Tyto úroky tvoří dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 ZDP a budou tudíž zdaněny samostatně, proto je od základu daně také odečteme.

#### Příjmy z dohod o provedení práce

#### V roce 2011 měl poplatník č. 1 následující příjmy z dohod o provedení práce u dvou různých zaměstnavatelů:

Tabulka 5 Příjmy z dohod o provedení práce za rok 2011 – poplatník č. 1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Měsíc** | **Zaměstnavatel č. 1** | **Zaměstnavatel č. 2** |
| **Hrubá odměna** | **15 % daň** | **K výplatě** | **Hrubá odměna** | **15 % daň** | **K výplatě** |
| 1 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 2 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 3 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 4 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 5 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 3 500,00 | 525,00 | 2 975,00 |
| 6 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 3 500,00 | 525,00 | 2 975,00 |
| 7 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 3 500,00 | 525,00 | 2 975,00 |
| 8 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 3 500,00 | 525,00 | 2 975,00 |
| 9 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 3 500,00 | 525,00 | 2 975,00 |
| 10 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 3 500,00 | 525,00 | 2 975,00 |
| 11 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 3 500,00 | 525,00 | 2 975,00 |
| 12 | 5 000,00 | 750,00 | 4 250,00 | 3 500,00 | 525,00 | 2 975,00 |
| **Celkem** | **60 000,00** | **9 000,00** | **51 000,00** | **28 000,00** | **4 200,00** | **23 800,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

U zaměstnavatele č. 1 podepsal poplatník prohlášení k dani. Na začátku roku 2012 od něj tudíž obdrží potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a funkčních požitků, sražených zálohách na daň a daňového zvýhodnění. Toto potvrzení obsahuje údaje o úhrnu příjmů, povinného pojistného a sražených zálohách za rok 2011 potřebné ke správnému vyplnění DAP. Poplatník však v prohlášení nezaškrtl možnost, že chce uplatňovat odpočet na poplatníka, proto mu byla sražena za každý měsíc záloha na DPFO v plné výši 750 Kč.

U zaměstnavatele č. 2, poplatník prohlášení nepodepsal, jelikož má prohlášení již podepsané u zaměstnavatele č. 1. Toto prohlášení lze za zdaňovací období podepsat pouze jednou u jednoho zaměstnavatele. Neobdrží tudíž již žádné potvrzení a tyto příjmy, které jsou v hodnotě do 5.000,- za měsíc a byly zdaněny 15% srážkovou daní, nemusí již v přiznání uvádět.

### **Návrh variant možných řešení**

Poplatník uvažuje, že by si koupil automobil, který by využíval plně pro podnikatelskou činnost a zajímalo by ho, jak by koupě ovlivnila jeho daňovou povinnost. Na nákup pravděpodobně ojetého automobilu má vymezeny finanční prostředky ve výši 260.000 Kč (jedná se o částku bez DPH). V případě, že koupí automobil v roce 2011 a do 31.12.2011 ho zařadí do obchodního majetku, může si tento rok také uplatnit příslušné odpisy jako daňový výdaj.

V následující části uvidíme, jak se změní daňová povinnost při využití rovnoměrného odpisování a následně zrychleného odpisování. Předpokládáme, že v obchodním majetku budou zařazeny oba automobily. Poplatník o prodeji ani vyřazení stávajícího dopravního prostředku v roce 2011 neuvažuje, proto můžeme kalkulovat s tím, že by pro podnikání využíval oba dopravní prostředky. U obou automobilů bude uplatněn paušální výdaj na dopravu. Dle § 24 písm. zt) může být paušální výdaj uplatněn až na tři vlastní silniční motorová vozidla. Krácený paušální výdaj, který se používá pro vozidlo využívané i pro soukromé účely, může však být použit pouze pro jedno vozidlo.

#### Uplatnění rovnoměrného odepisování

#### Osobní automobil je dle ZDP zařazen v druhé odpisové skupině s dobou odepisování 5 let. Pro rovnoměrné odpisování určuje zákon sazbu 11 v prvním roce odpisování a sazbu 22,25 v dalších letech. Následující tabulka udává maximální výši odpisů, kterou je možné uplatnit v jednotlivých letech v případě zvolení rovnoměrného odepisování.

Tabulka 6 Rovnoměrné odpisy automobilu – poplatník č. 1

|  |
| --- |
| **Rovnoměrné odpisy - Škoda Octavia** |
| **Rok** | **PC** | **Koeficient** | **Odpis** | **Oprávky** | **ZC** |
| 2011 | 260 000,00 | 11,00 | 28 600,00 | 28 600,00 | 231 400,00 |
| 2012 | 260 000,00 | 22,25 | 57 850,00 | 86 450,00 | 173 550,00 |
| 2013 | 260 000,00 | 22,25 | 57 850,00 | 144 300,00 | 115 700,00 |
| 2014 | 260 000,00 | 22,25 | 57 850,00 | 202 150,00 | 57 850,00 |
| 2015 | 260 000,00 | 22,25 | 57 850,00 | 260 000,00 | 0,00 |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

Výpočet rovnoměrných odpisů je následující.

V prvním roce odepisování

Odpis = PC \* 11 **/** 100 = 260.000 \* 0,11 = 28.600 ,-.

Oprávky = součet odpisů od začátku odepisování = 28.600,-.

ZC = PC – oprávky = 260.000 – 28.600 = 231.400,-

V dalších letech odepisování

Odpis = PC \* 22,25 **/** 100 = 260.000 \* 0,2225 = 57.850,-

Oprávky = vždy součet odpisů od začátku odepisování.

ZC = PC – oprávky = 260.000 – 86.450 = 173.550,- (v druhém roce odepisování).

Dále upravíme základ daně z podnikání ve výši **342.918 Kč** o náklady, které vzniknou s pořízením druhého automobilu. Od základu daně odečteme rovnoměrné odpisy pro rok 2011ve výši **28.600 Kč**, paušální výdaj na dopravu za měsíce listopad a prosinec 2011 ve výši **10.000 Kč** a část pojištění připadající na měsíce listopad a prosinec ve výši **950 Kč**.

Tabulka 7 Úprava ZD (rovnoměrné odpisování) – poplatník č. 1

|  |
| --- |
| **Úprava ZD pro potřeby kalkulace uplatnění rovnoměrného odepisování**  |
| Rozdíl mezi příjmy a výdaji z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti | 342 918,00 |
| Odpisy | 28 600,00 |
| Paušální výdaj na dopravu listopad, prosinec | 10 000,00 |
| Pojištění odpovědnosti z provozu motorových vozidel a havarijní pojištění | 950,00 |
| **Dílčí základ daně z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7** | **303 368,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

#### Uplatnění zrychleného odepisování

Dle ZDP je pro zrychlené odpisování v páté odpisové skupině stanoven koeficient 5 v prvním roce odpisování a koeficient 6 v dalších letech. Následující tabulka ukazuje, jak by se pohybovala maximální výše odpisů v jednotlivých letech při zvolení zrychleného odpisování.

Tabulka 8 Zrychlené odpisy automobilu – poplatník č. 1

|  |
| --- |
| **Zrychlené odpisy - Škoda Octavia** |
| **Rok** | **PC** | **Koeficient** | **Odpis** | **Oprávky** | **ZC** |
| 2011 | 260 000,00 | 5,00 | 52 000,00 | 52 000,00 | 208 000,00 |
| 2012 | 260 000,00 | 6,00 | 83 200,00 | 135 200,00 | 124 800,00 |
| 2013 | 260 000,00 | 6,00 | 62 400,00 | 197 600,00 | 62 400,00 |
| 2014 | 260 000,00 | 6,00 | 41 600,00 | 239 200,00 | 20 800,00 |
| 2015 | 260 000,00 | 6,00 | 20 800,00 | 260 000,00 | 0,00 |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

Výpočet zrychlených odpisů je následující:

V prvním roce odepisování

Odpis = PC / 5 = 260.000 / 5 = 52.000,-

Oprávky = součet odpisů od začátku odepisování = 52.000,-

ZC = PC – oprávky = 260.000 – 52.000 = 208.000,-

V dalších letech odepisování

Odpis = 2 \* ZC / (6 – počet let odepisování) =2 \* 208.000 / (6 -1) = 83.200,- (platí v druhém roce odepisování).

Odpis = 2 \* ZC / (31 – počet let odepisování) =2 \* 124.800/ (6 -2) = 62.400,- (platí v třetím roce odepisování).

Oprávky = vždy součet odpisů od začátku odepisování.

ZC = PC – oprávky = 260.000 – 135.200 = 124.800,- (v druhém roce odepisování).

Tabulka 9 Úprava ZD (zrychlené odpisování) – poplatník č. 1

|  |
| --- |
| **Úprava ZD pro potřeby kalkulace uplatnění rovnoměrného odepisování**  |
| Rozdíl mezi příjmy a výdaji z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti  | 342 918,00 |
| Odpisy | 52 000,00 |
| Paušální výdaj na dopravu listopad, prosinec | 10 000,00 |
| Pojištění odpovědnosti z provozu motorových vozidel a havarijní pojištění | 950,00 |
| **Dílčí základ daně z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7** | **279 968,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

V předchozí tabulce je vidět opět úprava základu daně z podnikání stejným způsobem, jako tomu bylo u rovnoměrného odepisování.

#### Výpočet daňové povinnosti

Tabulka 10 Kalkulace daně z příjmů poplatníka č. 1

|  |
| --- |
| **Kalkulace daně z příjmů fyzických osob za rok 2011** |
|  | **Bez odepisování** | **Uplatnění rovnoměrného odepisování** | **Uplatnění zrychleného odepisování** |
| Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 | 60 000,00 | 60 000,00 | 60 000,00 |
| Dílčí základ daně z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 | 342 918,00 | 303 368,00 | 279 968,00 |
| Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 | 8,00 | 8,00 | 8,00 |
| Dílčí základ daně z pronájmu podle § 9 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| **Úhrn dílčích základů daně** | **402 926,00** | **363 376,00** | **339 976,00** |
|   |
| Hodnota darů celkem | 4 000,00 | 4 000,00 | 4 000,00 |
| Hodnota darů k uplatnění (max. 10% ze ZD) | 4 000,00 | 4 000,00 | 4 000,00 |
| Úroky celkem | 15 564,00 | 15 564,00 | 14 564,00 |
| Úroky k uplatnění (max. 300.000 Kč) | 15 564,00 | 15 564,00 | 14 564,00 |
| Životní pojištění celkem | 4 990,00 | 4 990,00 | 4 990,00 |
| Životní pojištění k uplatnění (max. 12.000 Kč) | 4 990,00 | 4 990,00 | 4 990,00 |
| **Celkem nezdanitelné části základu daně** | **24 554,00** | **24 554,00** | **23 554,00** |
|   |
| Základ daně | 378 372,00 | 338 822,00 | 316 422,00 |
| Zaokrouhlený základ daně | 378 300,00 | 338 800,00 | 316 400,00 |
| Sazba daně | 15,00 | 15,00 | 15,00 |
| **Daň před slevami** | **56 745,00** | **50 820,00** | **47 460,00** |
|   |
| Sleva na poplatníka | 23 640,00 | 23 640,00 | 23 640,00 |
| Sleva ostatní a daňové zvýhodnění na děti | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| **Slevy celkem** | **23 640,00** | **23 640,00** | **23 640,00** |
|   |
| **Výsledná daň po slevách a zvýhodnění** | **33 105,00** | **27 180,00** | **23 820,00** |
|   |
| **Zálohy na daň** | **9 000,00** | **9 000,00** | **9 000,00** |
|   |
| **Doplatek/přeplatek** | **24 105,00** | **18 180,00** | **14 820,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

#### Úhrny dílčích základů daně se skládá ze součtů dílčích základů daně ze závislé činnosti (v případě poplatníka č. 1 se jedná o  příjem z dohody o provedení práce od zaměstnavatele č. 1, u kterého podepsal za rok 2011 prohlášení k dani), dále dílčího základu daně z podnikání a dílčího základu daně z kapitálového majetku. Tuto částku lze dále upravovat o nezdanitelné části základu daně. Poplatník č. 1 si může odečíst od základu daně hodnotu darů za darování krve, úroky z hypotéčního úvěru a životní pojištění v celkové výši 24.554 Kč. Nezdanitelné části základu daně upravuje § 15 ZDP. Podle tohoto ustanovení se jedno darování krve oceňuje na 2.000 Kč. Poplatník v roce 2011 dvakrát daroval krev, tudíž si může odečíst ze základu daně 4.000 Kč. Ze základu daně lze dále odečíst částku (max. však 300.000,-)[[19]](#footnote-19), která se rovná úrokům zaplaceným ve zdaňovacím období z hypotečního úvěru. Tento úvěr však musí být použit na financování bytových potřeb. V případě poplatníka se jedná o úvěr použitý na výstavbu rodinného domu, který je v jeho vlastnictví a slouží k jeho trvalému bydlení. Úroky ve výši 15.564 Kč splňují veškeré požadavky kladené na ně ZDP a tudíž si je může poplatník bez problémů odečíst od ZD. Poslední položkou, kterou lze v jeho případě odečíst, je zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění ve výši 4.990 Kč. Maximální částka, kterou ZDP umožňuje odečíst za zdaňovací období, činí 12.000 Kč v úhrnu za všechna životní pojištění poplatníka.

#### Po odečtení nezdanitelných částí základu daně od souhrnu dílčích základů daně vznikne základ daně, který se zaokrouhlí na celé stokoruny dolů. Z této částky je již možné vypočítat 15% daň pro jednotlivé varianty. Poplatníkovi nevznikl nárok na žádné slevy na dani ani daňové zvýhodnění na vyživované děti. Odečteme tudíž od vypočtené daně pouze slevu na poplatníka ve výši 23.640 Kč, na kterou má nárok každý a vznikne výsledná daňová povinnost. Od této povinnosti odečteme dále zálohy ve výši 9.000 Kč. Tyto zálohy byly poplatníkovi sraženy z dohody o provedení práce u zaměstnavatele č. 1. Výsledná daň musí být zaplacena na účet příslušného finančního úřadu do 1.4.2012.

### **Porovnání variant řešení**

#### Z předchozích výpočtů je patrné, že pořízení nového dopravního prostředku a s tím související odepisování má vliv na výslednou daňovou povinnost. Existují zde i další skutečnosti, které mohou ovlivnit výslednou daňovou povinnost. Především fakt, zda poplatník prodá stávající automobil při pořízení nového a nebo jej vyřadí jiným způsobem z obchodního majetku. Při prodeji starého dopravního prostředku by poplatníkovi vznikla povinnost zdanit příjmy plynoucí z prodeje, což by mu navýšilo příjmy i výslednou daňovou povinnost. Poplatník také může automobil vyřadit z obchodního majetku a začít ho využívat pouze pro soukromé účely. V takovém případě mu žádné zdanitelné příjmy nevzniknou, pokud následně nedojde k prodeji. Dle ZDP se osvobození od daně nevztahuje na příjmy z prodeje movitých věcí, pokud byly zahrnuty v obchodním majetku a to do pěti let od jejich vyřazení. Tudíž když automobil vyřadí a prodá ho až po pěti letech od vyřazení, nevzniká mu žádný příjem ke zdanění.

#### Na výslednou daň k úhradě mohou mít vliv dohody o provedení práce či dohody o pracovní činnosti, které poplatník zahrne do svého přiznání. V případě, že by rozdíl mezi příjmy a výdaji z podnikatelské činnosti poplatníka byl nižší a dostal by se na úroveň částky, která způsobí, že při výpočtu 15% daně bude daň nižší nebo stejná jako výše slevy na poplatníka (23.640 Kč), vznikne poplatníkovi přeplatek na dani ve výši zaplacených záloh z dohod. Z tohoto důvodu je vždy dobré nechávat si prostor pro možnost uvedení příjmů z dohod do daňového přiznání.

#### U jednotlivých variant odepisování vznikají pro poplatníka významné rozdíly ve výsledné daňové povinnosti. Pokud bychom předpokládali stejnou výši zdanitelných příjmů a stejnou daňovou politiku pro nadcházející zdaňovací období, můžeme konstatovat, že při rovnoměrném odepisování se v následujících čtyřech letech daňová povinnost dostane na úroveň zrychlených odpisů v roce 2011. Dokonce bude o něco nižší a po následující roky zůstane stejná. V případě zrychlených odpisů se daňová povinnost v roce 2012 sníží v důsledku zvýšení maximální částky odpisu připadajícího na tento rok. V dalších letech bude docházek k postupnému snižování odpisů a tudíž ke zvyšování daňové povinnosti. Záleží na poplatníkovi, jaký způsob odepisování zvolí v závislosti na jeho očekávání vývoje příjmů a výdajů v následujících obdobích. Lze uplatnit i nižší částku než je maximální výše odpisu, avšak v následujícím období nelze překročit maximální částky odpisů vypočtené podle ZDP.

#### Existují i další způsoby pořízení automobilu. Jedná se např. o finanční nebo operativní leasing. Při operativním leasingu je věc po určitou dobu zapůjčena a po této době se vrací zpět pronajímateli. Nájemce platí za službu nájemné, které může být daňově uznatelným výdajem. Finanční leasing znamená pronájem s následnou koupí najaté věci, při níž se stává na konci nájmu nájemce vlastníkem věci. I při finančním leasingu si může podnikatel při splnění podmínek ZDP uplatnit část nájemného připadající na zdaňovací období jako daňový výdaj. Tato varianta je výhodná v případě, když FO nemá dostatek peněžních prostředků na zaplacení celé částky vozidla.

## Poplatník číslo 2 – FO podnikající v oblasti prodeje zboží

### **Charakteristika souboru zkoumaných dat**

#### Tento poplatník podniká a vede daňovou evidenci pro účely zjištění základu daně a daňové povinnosti, je také plátcem daně z přidané hodnoty a v obchodním majetku má zahrnut osobní automobil koupený na leasing v roce 2003, tudíž je i plátcem silniční daně.

V roce 2009 koupil byt, který je v jeho vlastnictví. Od té doby slouží byt plně jen k pronájmu. Na koupi bytu čerpal hypotéční úvěr, který v současné době splácí. V roce 2011 provedl v bytě drobné opravy. Poplatník má dítě ve věku 11 let, které s ním žije ve společné domácnosti. Jiné příjmy ani nezdanitelné části a odčitatelné položky tento poplatník nemá.

### **Sběr a zpracování dat pro účely DPFO**

#### Příjmy a výdaje z podnikatelské činnosti

V roce 2011 vznikly poplatníkovi následující příjmy a výdaje, které jsou čerpány z daňové evidence. Příjmy plynuly především z prodeje zboží.

Tabulka 11 Příjmy z podnikání za rok 2011 – poplatník č. 2

|  |
| --- |
| **Příjmy za období** |
| **2 857 513,00** | **1.q** | **2.q** | **3.q** | **Odhad 4.q** | **Celkem 2011** |
| Prodej zboží | 512 023,00 | 887 240,00 | 901 415,00 | 550 000,00 | 2 850 678,00 |
| Ostatní příjmy | 0,00 | 6 824,00 | 0,00 | 0,00 | 6 824,00 |
| úroky | 2,00 | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 11,00 |
| **Příjmy celkem** | **512 025,00** | **894 067,00** | **901 418,00** | **550 003,00** | **2 857 513,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

Největší část výdajů v roce 2011 tvoří nákup zboží a provozní režie, která zahrnuje především nájemné a služby za prodejnu a skladovací prostory. Mzdy zaměstnance v prodejně patří také mezi významnou výdajovou položku.

Tabulka 12 Výdaje z podnikání za rok 2011 – poplatník č. 2

|  |
| --- |
| **Výdaje za období** |
| **2 548 358,00** | **1.q** | **2.q** | **3.q** | **Odhad 4.q** | **Celkem 2011** |
| Nákup materiálu a zboží | 291 114,00 | 620 350,00 | 712 485,00 | 298 000,00 | 1 921 949,00 |
| Mzdy | 25 315,00 | 14 535,00 | 25 515,00 | 25 300,00 | 90 665,00 |
| Platba pojistného | 14 210,00 | 3 518,00 | 14 299,00 | 12 694,00 | 44 721,00 |
| Provozní režie | 105 250,00 | 110 674,00 | 107 774,00 | 115 000,00 | 438 698,00 |
| ZP a SP OSVČ | 11 545,00 | 16 235,00 | 11 545,00 | 13 000,00 | 52 325,00 |
| **Výdaje celkem** | **451 858,00** | **764 312,00** | **873 519,00** | **458 669,00** | **2 548 358,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

#### Dílčí základ daně z podnikání §7

Tabulka 13 Kalkulace dílčího ZD z příjmů z podnikání za rok 2011 – poplatník č. 2

|  |
| --- |
| Příjmy z podnikání § 7 |
| Příjmy podle § 7 ZDP | 2 857 513,00 |
| Výdaje související z příjmy podle § 7 ZDP | 2 548 358,00 |
| **Rozdíl mezi příjmy a výdaji** | **309 155,00** |
| Úhrn částek zvyšující rozdíl mezi příjmy a výdaji | 52 325,00 |
| Úhrn částek snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji | 11,00 |
| **Dílčí ZD z příjmů podle § 7 ZDP** | **361 469,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

Pro výpočet daňové povinnosti potřebujeme znát dílčí základ daně každého jednotlivého druhu příjmu. Dílčím základem daně z podnikání je u poplatníka číslo 2 částka **361.469 Kč**. Dílčí základ daně tvoří rozdíl mezi příjmy a výdaji, který je očištěn o položky zvyšující a snižující základ daně. V našem případě k rozdílu mezi příjmy a výdaji, který činí **309.155 Kč**, přičteme částku **52.325 Kč** a odečteme částku **11 Kč**. Položka **52.325 Kč** tvoří zaplacené sociální a zdravotní pojištění OSVČ, které nelze zahrnout do daňových výdajů a podle § 23 ZDP musí být základ daně o tuto částku zvýšen. Položka **11 Kč** zahrnuje úroky z podnikatelského účtu. Tyto úroky tvoří dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 ZDP a budou tudíž zdaněny samostatně, proto je od základu daně odečteme.

#### Příjmy a výdaje z pronájmu bytu

U poplatníka se jedná o příjmy z pronájmu nemovitosti podle §9 zákona o daních z příjmů, jelikož byt není zařazen v obchodním majetku podnikatele. Tento příjem plyne z bezpodílového spoluvlastnictví manželů. Poplatník se rozhodl, že příjmy zdaní ve svém daňovém přiznání. Výdaje jsou od roku 2009 uplatňovány ve skutečné výši a i v roce 2011 zůstane u uplatňování prokazatelných výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Paušální výdaje ve výši 30% z příjmů nejsou pro poplatníka výhodné, především z důvodů nemožnosti uplatnění odpisů.

Pro účely daně z příjmu vede poplatník evidenci příjmů a výdajů vynaložených na jejich dosažení a zajištění. Dále eviduje záznam o odpisech hmotného majetku.

**Příjmy plynoucí z pronájmu**

Tabulka 14 Příjmy z pronájmu za rok 2011 – poplatník č. 2

|  |
| --- |
| **Příjmy z pronájmu 2011** |
| **Měsíc** | **Přijatá částka** | **Měsíc** | **Přijatá částka** | **Měsíc** | **Přijatá částka** |
| leden | 10 000,00 | květen | 10 000,00 | září | 10 000,00 |
| únor | 10 000,00 | červen | 10 000,00 | říjen | 10 000,00 |
| březen | 10 000,00 | červenec | 10 000,00 | listopad | 10 000,00 |
| duben | 10 000,00 | srpen | 10 000,00 | prosinec | 10 000,00 |
| **Celkem**  | **120 000,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

**Výdaje vynaložené na zajištění, dosažení a udržení příjmů z pronájmu**

**Daň z nemovitosti** – zaplacená v roce 2011 dle předpisu finančního úřadu v částce 1.820 Kč je daňově uznatelným výdajem.

**Hodnota úroků z hypotéčního úvěru** – úroky zaplacené ve výši 48.251 Kč. Z důvodů pronájmu bytu si poplatník nemůže uplatnit úroky z úvěru jako nezdanitelnou část základu daně podle § 15 ZDP. Může si je však uplatnit jako daňový výdaj.

**Pojištění nemovitosti** – pojištění 1.480 Kč může poplatník uplatnit jako daňový výdaj.

**Ostatní výdaje** – výdaje ve výši celkem 13.856 Kč.

Nákup nové skříňky v hodnotě 5.250 Kč - jedná se o majetek, který není pevně spjat se stavbou a jeho hodnota nepřesáhla 40.000 Kč, proto může být v celé výši a přímo uplatněn jako daňový výdaj.

Výměna vodovodní baterie v hodnotě 1.523 Kč - v tomto případě se jedná o opravu, stará nefunkční baterie byla vyměněna za novou, tudíž může být celá částka rovnou zahrnuta do nákladů.

Příspěvek na správu domu v hodnotě 7.083 Kč - jedná se o příspěvek placený na účet společenství vlastníků bytových jednotek, který je použit na úhradu nákladů spojených se správou domu, proto se jedná o daňový výdaj.

**Odpisy**

Odpisy jsou stanoveny ze vstupní ceny nemovitého majetku. Byt byl pořízen úplatně a splňuje podmínky stanovené § 29 ZDP a sice, že poplatník pořídil byt v době kratší než pět let před zahájením pronájmu, proto jako vstupní cenu pro odepisování použije pořizovací cenu. Byt je zařazen do páté odpisové skupiny s dobou odpisování 30 let. Poplatník předpokládá, že prostředky z pronájmu použije v budoucnu na rekonstrukci a byt bude využívat k vlastnímu bydlení. Z těchto důvodů zvolil v roce 2009 zrychlené odpisy bytu s možností uplatnění vyšší částky pořizovací ceny v první polovině doby odpisování. Je třeba podotknout, zvolí-li FO zrychlený způsob odpisování, musí v něm nadále pokračovat po celou dobu odpisování, totéž platí i u rovnoměrných odpisů.

Dle ZDP je stanovena v páté odpisové skupině pro **rovnoměrné odpisování** sazba 1,4 v prvním roce odpisování a sazba 3,4 v dalších letech. Následující tabulka ukazuje maximální výši odpisů, kterou je možné uplatnit v jednotlivých letech v případě zvolení rovnoměrného odepisování.

Tabulka 15 Rovnoměrné odpisy bytu – poplatník č. 2

|  |
| --- |
| **Rovnoměrné odpisy - byt**  |
| **Rok** | **PC** | **Koeficient** | **Odpis** | **Oprávky** | **ZC** |
| 2009 | 2 691 160 | 1,4 | 37 677 | 37 677 | 2 653 483 |
| 2010 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 129 177 | 2 561 983 |
| 2011 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 220 677 | 2 470 483 |
| 2012 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 312 177 | 2 378 983 |
| 2013 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 403 677 | 2 287 483 |
| 2014 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 495 177 | 2 195 983 |
| 2015 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 586 677 | 2 104 483 |
| 2016 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 678 177 | 2 012 983 |
| 2017 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 769 677 | 1 921 483 |
| 2018 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 861 177 | 1 829 983 |
| 2019 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 952 677 | 1 738 483 |
| 2020 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 1 044 177 | 1 646 983 |
| 2021 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 1 135 677 | 1 555 483 |
| 2022 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 1 227 177 | 1 463 983 |
| 2023 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 1 318 677 | 1 372 483 |
| 2024 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 1 410 177 | 1 280 983 |
| 2025 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 1 501 677 | 1 189 483 |
| 2026 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 1 593 177 | 1 097 983 |
| 2027 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 1 684 677 | 1 006 483 |
| 2028 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 1 776 177 | 914 983 |
| 2029 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 1 867 677 | 823 483 |
| 2030 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 1 959 177 | 731 983 |
| 2031 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 2 050 677 | 640 483 |
| 2032 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 2 142 177 | 548 983 |
| 2033 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 2 233 677 | 457 483 |
| 2034 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 2 325 177 | 365 983 |
| 2035 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 2 416 677 | 274 483 |
| 2036 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 2 508 177 | 182 983 |
| 2037 | 2 691 160 | 3,4 | 91 500 | 2 599 677 | 91 483 |
| 2038 | 2 691 160 | 3,4 | 91 483 | 2 691 160 | 0 |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

Rovnoměrné odpisy se vypočítají následujícím způsobem.

V prvním roce odepisování

Odpis = PC \* 1,4 **/** 100 = 2.691.160 \* 0,014 = 37.676,24 Odpis se zaokrouhlí na celé koruny nahoru, tzn. **37.677,-**.

Oprávky = součet odpisů od začátku odepisování = 37.677,-.

ZC = PC – oprávky = 2.691.160 – 37.677 = 2.653.483,-.

V dalších letech odepisování

Odpis = PC \* 3,4 **/** 100 = 2.691.160 \* 0,034 = 91.499,44 Jednotlivé odpisy se zaokrouhlují opět na celé koruny nahoru, tzn. **91.500,-**.

Oprávky = vždy součet odpisů od začátku odepisování.

ZC = PC – oprávky = 2.691.160 – 129.177 = 2.561.983,- (v druhém roce odepisování).

Dle ZDP je pro **zrychlené odpisování** v páté odpisové skupině stanoven koeficient 30 v prvním roce odpisování a koeficient 31 v dalších letech. Následující tabulka vyjadřuje maximální výše odpisů v jednotlivých letech při zvolení zrychleného odpisování.

Tabulka 16 Zrychlené odpisy bytu – poplatník č. 2

|  |
| --- |
| **Zrychlené odpisy - byt**  |
| **Rok** | **PC** | **Koeficient** | **Odpis** | **Oprávky** | **ZC** |
| 2009 | 2 691 160 | 30,0 | 89 706,00 | 89 706 | 2 601 454 |
| 2010 | 2 691 160 | 31,0 | 173 431,00 | 263 137 | 2 428 023 |
| 2011 | 2 691 160 | 31,0 | 167 450,00 | 430 587 | 2 260 573 |
| 2012 | 2 691 160 | 31,0 | 161 470,00 | 592 057 | 2 099 103 |
| 2013 | 2 691 160 | 31,0 | 155 490,00 | 747 547 | 1 943 613 |
| 2014 | 2 691 160 | 31,0 | 149 509,00 | 897 056 | 1 794 104 |
| 2015 | 2 691 160 | 31,0 | 143 529,00 | 1 040 585 | 1 650 575 |
| 2016 | 2 691 160 | 31,0 | 137 548,00 | 1 178 133 | 1 513 027 |
| 2017 | 2 691 160 | 31,0 | 131 568,00 | 1 309 701 | 1 381 459 |
| 2018 | 2 691 160 | 31,0 | 125 588,00 | 1 435 289 | 1 255 871 |
| 2019 | 2 691 160 | 31,0 | 119 607,00 | 1 554 896 | 1 136 264 |
| 2020 | 2 691 160 | 31,0 | 113 627,00 | 1 668 523 | 1 022 637 |
| 2021 | 2 691 160 | 31,0 | 107 646,00 | 1 776 169 | 914 991 |
| 2022 | 2 691 160 | 31,0 | 101 666,00 | 1 877 835 | 813 325 |
| 2023 | 2 691 160 | 31,0 | 95 686,00 | 1 973 521 | 717 639 |
| 2024 | 2 691 160 | 31,0 | 89 705,00 | 2 063 226 | 627 934 |
| 2025 | 2 691 160 | 31,0 | 83 725,00 | 2 146 951 | 544 209 |
| 2026 | 2 691 160 | 31,0 | 77 745,00 | 2 224 696 | 466 464 |
| 2027 | 2 691 160 | 31,0 | 71 764,00 | 2 296 460 | 394 700 |
| 2028 | 2 691 160 | 31,0 | 65 784,00 | 2 362 244 | 328 916 |
| 2029 | 2 691 160 | 31,0 | 59 803,00 | 2 422 047 | 269 113 |
| 2030 | 2 691 160 | 31,0 | 53 823,00 | 2 475 870 | 215 290 |
| 2031 | 2 691 160 | 31,0 | 47 843,00 | 2 523 713 | 167 447 |
| 2032 | 2 691 160 | 31,0 | 41 862,00 | 2 565 575 | 125 585 |
| 2033 | 2 691 160 | 31,0 | 35 882,00 | 2 601 457 | 89 703 |
| 2034 | 2 691 160 | 31,0 | 29 901,00 | 2 631 358 | 59 802 |
| 2035 | 2 691 160 | 31,0 | 23 921,00 | 2 655 279 | 35 881 |
| 2036 | 2 691 160 | 31,0 | 17 941,00 | 2 673 220 | 17 940 |
| 2037 | 2 691 160 | 31,0 | 11 960,00 | 2 685 180 | 5 980 |
| 2038 | 2 691 160 | 31,0 | 5 980,00 | 2 691 160 | 0 |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

Výpočet zrychlených odpisů je následující:

V prvním roce odepisování

Odpis = PC / 30 = 2.691.160 / 30 = 89.705,33 Odpis se zaokrouhlí na celé koruny nahoru, tzn. **89.706,-**.

Oprávky = součet odpisů od začátku odepisování = 89.706,-.

ZC = PC – oprávky = 2.691.160 – 89.706 = 2.601.454,-

V dalších letech odepisování

Odpis = 2 \* ZC / (31 – počet let odepisování) =2 \* 2.601.454 / (31 -1) = 173.430,26 (platí druhém roce odepisování). Odpis se opět zaokrouhlí na celé koruny nahoru, tzn. **173.431,-**.

Odpis = 2 \* ZC / (31 – počet let odepisování) =2 \* 2.428.023 / (31 -2) = 167.449,86 (platí v třetím roce odepisování). Odpis se zaokrouhlí na **167.450,-**.

Oprávky = vždy součet odpisů od začátku odepisování.

ZC = PC – oprávky = 2.691.160 – 89.706 = 2.601.454,- (v druhém roce odepisování).

### **Návrh variant výpočtu daňové povinnosti**

V tomto případě vzniká poplatníkovi prostor pro optimalizaci daňové povinnosti v podobě uplatnění výdajů u pronájmu skutečných či paušálních. V následující části je nastíněno, jakým způsobem se změní daňová povinnost při uplatnění obou způsobů odepisování nemovitosti a také při využití výdajového paušálu 30%, který lze uplatnit u příjmů z pronájmu.

#### Uplatnění paušálu 30%

Z předešlých výpočtů známe dílčí základ daně z podnikání (§ 7 ZDP), který činí **361.469 Kč** a dílčí základ daně z kapitálového majetku (§ 8 ZDP) ve výši **11 Kč**. Zbývá nám vypočítat dílčí základ daně z pronájmu bytu (§ 9 ZDP), jež činí **84.000 Kč**.

V případě zvolení možnosti uplatnění paušálních výdajů, zahrnují tyto výdaje veškeré náklady, které pronajímateli za daný rok vznikly. Není možné proto uplatnit již nic navíc nad 30%.

Tabulka 17 DZD z pronájmu § 9 (paušál 30%) – poplatník č. 2

|  |
| --- |
| **Příjmy z pronájmu § 9** |
| Příjem za rok 2011 | 120 000,00 |
| Výdaje za rok 2011 (paušál 30%) | 36 000,00 |
| **Dílčí základ daně celkem** | **84 000,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

Předchozí tabulka zobrazuje výpočet dílčího základu daně z pronájmu při uplatnění paušálních výdajů 30% z příjmů.

#### Uplatnění rovnoměrného odpisování

Následující tabulka ukazuje, jak se nám změní základ daně z pronájmu při uplatnění skutečných výdajů a rovnoměrných odpisů z pronajatého bytu. Poplatníkovi v tomto případě vznikne ztráta ve výši **36.907 Kč**.

Tabulka 18 DZD z pronájmu § 9 (rovnoměrné odpisy) – poplatník č. 2

|  |
| --- |
| **Příjmy z pronájmu § 9** |
| **Příjem za rok 2011** | **120 000,00** |
| Daň z nemovitosti | 1 820,00 |
| Pojištění | 1 480,00 |
| Odpisy | 91 500,00 |
| Úroky z úvěru | 48 251,00 |
| Ostatní výdaje | 13 856,00 |
| **Výdaje Celkem** | **156 907,00** |
| **Dílčí základ daně celkem** | **-36 907,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

#### Uplatnění zrychleného odpisování

Ve třetím případě uplatňuje poplatník skutečné výdaje s použitím zrychleného způsobu odpisování. Tento způsob výpočtů bude skutečně uplatněn i v daňovém přiznání za rok 2011.

Následující tabulka ukazuje přehled příjmů, výdajů a rozdíl mezi nimi, který tvoří základ daně z pronájmu za rok 2011 v podobě ztráty **112.857 Kč**.

Tabulka 19 DZD z pronájmu § 9 (zrychlené odpisy) – poplatník č. 2

|  |
| --- |
| **Příjmy z pronájmu § 9** |
| **Příjem za rok 2011** | **120 000,00** |
| Daň z nemovitosti | 1 820,00 |
| Pojištění | 1 480,00 |
| Odpisy | 167 450,00 |
| Úroky z úvěru | 48 251,00 |
| Ostatní výdaje | 13 856,00 |
| **Výdaje Celkem** | **232 857,00** |
| **Dílčí základ daně celkem** | **-112 857,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

#### Výpočet daňové povinnosti

Když známe jednotlivé daňové základy, můžeme přistoupit k výpočtu daně z příjmů.

Tabulka 20 Kalkulace daně z příjmů poplatníka č. 2

|  |
| --- |
| **Kalkulace daně z příjmů fyzických osob za rok 2011** |
|  | **Uplatnění paušálu 30%** | **Uplatnění rovnoměrného odepisování** | **Uplatnění zrychleného odepisování** |
| Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Dílčí základ daně z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 | 361 469,00 | 361 469,00 | 361 469,00 |
| Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 | 11,00 | 11,00 | 11,00 |
| Dílčí základ daně z pronájmu podle § 9 | 84 000,00 | -36 907,00 | -112 857,00 |
| Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| **Úhrn dílčích základů daně** | **445 480,00** | **324 573,00** | **248 623,00** |
|   |
| **Celkem nezdanitelné části základu daně** | **0,00** | **0,00** | **0,00** |
|   |
| Základ daně | 445 480,00 | 324 573,00 | 248 623,00 |
| Zaokrouhlený základ daně | 445 400,00 | 324 500,00 | 248 600,00 |
| Sazba daně | 15,00 | 15,00 | 15,00 |
| **Daň před slevami** | **66 810,00** | **48 675,00** | **37 290,00** |
|   |
| Sleva na poplatníka | 23 640,00 | 23 640,00 | 23 640,00 |
| **Slevy celkem** | **23 640,00** | **23 640,00** | **23 640,00** |
|   |
| **Daňové zvýhodnění na děti Celkem** | **11 604,00** | **11 604,00** | **11 604,00** |
|   |
| **Výsledná daň po slevách a zvýhodnění** | **31 566,00** | **13 431,00** | **2 046,00** |
|   |
| **Zálohy na daň** | **0,00** | **0,00** | **0,00** |
|   |
| **Doplatek/přeplatek** | **31 566,00** | **13 431,00** | **2 046,00** |

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

Nejprve zjistíme úhrn dílčích základů daně, který činí v případě uplatnění paušálních výdajů **445.480 Kč.** Jelikož poplatník neuplatňuje žádné nezdanitelné části ze základu daně, zaokrouhlíme částku na celé stokoruny směrem dolů a můžeme vypočítat 15% daň z příjmů. Daň z příjmů činí **66.810 Kč**. Z této částky dále odečteme zákonné slevy a zvýhodnění, které může podle ZDP poplatník uplatnit. Odečteme tudíž slevu na poplatníka **23.640 Kč** a zvýhodnění na dítě žijící ve společné domácnosti ve výši **11.604** **Kč**. Zde je třeba dodat, že k uplatnění zvýhodnění na dítě, potřebuje poplatník prohlášení manželky, že neuplatňuje ona toto zvýhodnění. Poplatníkovi nevznikla v roce 2011 povinnost platit zálohy, proto činí výsledná daň k úhradě **31.566 Kč**.

Výpočet daňové povinnosti při uplatňování rovnoměrného odepisování je následující. Známe dílčí základy daně podle § 7 a 8, které sečteme a od výsledku odečteme ztrátu vzniklou z pronájmu bytu podle § 9, jelikož ztráta z pronájmu lze započíst se ziskem z podnikání. Vznikne úhrn dílčích základů daně odpovídající částce **324.573 Kč**. Dále se postupuje stejným způsobem jako u uplatňování paušálu. Základ daně se zaokrouhlí na celé stokoruny směrem dolů a vypočte se 15% daň z příjmů. Po uplatnění slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na vyživované dítě vznikne daňová povinnost ve výši **13.431 Kč**.

Pro výpočet třetí varianty daně z příjmů FO nejprve zjistíme úhrn dílčích základů daně sečtením dílčího základu daně podle § 7 a § 8 a odečtení ztráty z pronájmu podle § 9. Tímto postupem získáme úhrn dílčích základů ve výši **248.623 Kč**, který opět zaokrouhlíme na částku **248.600 Kč**. Daň 15% z tohoto základu dělá **37.290 Kč** a po odečtení slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na vyživované dítě vznikne daň k úhradě ve výši **2.046 Kč**.

### **Porovnání variant řešení**

Z předešlých výpočtů je patrné, že výběr způsobů uplatnění nákladů má významný vliv na výslednou daňovou povinnost. Z výsledků vidíme, že pro poplatníka je nevýhodnější uplatnění zrychleného odepisování ve třetí variantě výpočtů, kde vzniká daňová povinnost ve výši 2.046 Kč. Oproti výdajovému paušálu (daňová povinnost 31.566 Kč) a rovnoměrnému odepisování (daňová povinnost 13.431 Kč) se jedná o značnou úsporu na dani z příjmů.

Uplatnění výdajového paušálu zjednodušuje do jisté míry administrativu, avšak u pronájmu nemovitostí nebývá příliš výhodnou variantou uplatnění výdajů. Výhodou je, že při uplatnění paušálu postačí evidence příjmů a pohledávek vzniklých v souvislosti s pronájmem, zatímco u uplatnění skutečných výdajů má poplatník povinnost vést i další záznamy. Jedná se o evidenci příjmů a výdajů, evidenci hmotného majetku, který lze odepisovat, evidenci o tvorbě a použití rezerv na opravy hmotného majetku, evidenci o pohledávkách a závazcích v roce ukončení pronájmu a mzdové listy. Paušál se může vyplatit poplatníkům, kteří vlastní nemovitost již zcela odepsanou a nevznikají jim žádné vyšší výdaje například na rekonstrukce a opravy. V případě, kdy je možné uplatnit odpisy nemovitosti, převýší tyto odpisy několikanásobně výdajový paušál a tím se stávají skutečné výdaje výhodnější variantou uplatnění výdajů.

Pokud uvažujeme o nejvýhodnější variantě pro rok 2011, je bezesporu nejlepší zrychlené odepisování. Poplatník si však musí rozmyslet již v prvním roce odepisování, co pro něj má z dlouhodobého hlediska největší přínos, což je ve většině případů těžké posoudit, vzhledem k tomu, že se nemovitost odepisuje 30 let. Poplatník č. 2 předpokládá, že byt bude v budoucnu využívat k bydlení a proto si vybral zrychlené odepisování a to z důvodů rychlejšího uplatnění vstupní ceny majetku do nákladů na začátku doby odepisování. V opačném případě, kdy poplatník nepředpokládá využití bytu k soukromým účelům, stanou se s největší pravděpodobností nejvýhodnější variantou rovnoměrné odpisy, při kterých se zůstatková cena rozloží do celé doby odepisování rovnoměrně. Bohužel vždy existují vlivy, které mohou ovlivnit situaci a které nemůžeme na takto dlouhou dobu předpokládat. Patří mezi ně především daňová politika, která se stále mění.

# Závěr

Otázka daňového přiznání a odpisování je velmi rozsáhlou záležitostí. Existuje zde mnoho výjimek a pravidel, které musí daňový subjekt znát. Při zpracování a předkládání přiznání k dani z příjmů fyzických osob se poplatníci řídí především zákonem o daních z příjmů, ale existuje i celá řada jiných předpisů, které je potřeba vzít v úvahu. Jedná se o Zákon Daňový řád, který upravuje správu daní a poplatků, ale také vyhlášky, pokyny (především pokyny řady D) a stanoviska Ministerstva financí. Situaci ztěžuje především fakt, že dochází k častým změnám legislativy a to i zásadním způsobem. ZDP byl od svého vzniku již více jak 100 krát novelizován, zatímco Zákon daňový řád vznikl zcela nově s účinností od 1. ledna 2011 a nahradil tak Zákon č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků.

Na základě údajů zjištěných z daňových evidencí poplatníků byl proveden propočet jejich daňové povinnosti za rok 2011 se zaměřením na různé způsoby odpisování. Lze konstatovat, že FO se spíše všeobecně přiklánějí k využívání zrychleného způsobu odpisování a to z důvodů rychlejšího promítnutí vstupní ceny do nákladů v prvních letech. Zpravidla opomíjejí plánování a zhodnocení budoucího vývoje v následujících zdaňovacích obdobích a možnost cíleného a zákonného snižování daňového zatížení pomocí odpisů v jednotlivých letech. K tomu také přispívá náročnost daňové legislativy a s tím související neznalost legislativy.

V praxi jsou však velmi dobře využitelné oba způsoby odpisování hmotného majetku (lineární a zrychlené). V každém je možné spatřovat výhody i nevýhody, záleží pouze na stavu příjmů a výdajů (nákladů) poplatníka a jeho celkové situaci.

Poplatníkovi č. 1, který uvažuje o koupi automobilu, vychází jako nejvhodnější varianta rovnoměrné odpisování. Tato FO nepředpokládá výraznou změnu svého základu daně z podnikání, v posledních letech došlo spíše k poklesu. Nyní vyvíjí aktivity k opětovnému nárůstu příjmů, který bude dlouhodobější záležitostí (vzhledem k dopadům ekonomické krize na odvětví). Doporučení proto zní ponechat si možnost uplatnění rovnoměrného rozložení odpisů do celé doby odpisování.

U druhé FO je tomu naopak nejvhodnějším prostředkem ke snížení základu daně se stávají zrychlené odpisy. Poplatník nepředpokládá pronájem bytu v dlouhodobém horizontu, a proto bude odpisování po několika letech přerušeno. Pomocí degresivního odpisování jednoznačně promítne vyšší část vstupní ceny do daňově uznatelných výdajů.

Při rozhodování o způsobu uplatnění výdajů (nákladů) není vždy reálné zcela předpovídat veškeré vlivy, které mohou v budoucnu nastat. Nemožné je to především pokud se jedná o majetek odpisovaný po delší období, jako například byt odpisovaný 30 let u poplatníka č. 2. V krátkém období lze spíše předvídat možné ekonomické a daňové změny, vývoj výdajů (nákladů), příjmů, odčitatelných položek a slev poplatníka.

# Literatura

**Primární zdroje**

Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

[Zákon č. 280/2009 Sb.](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_11291.html?year=) daňový řád.

**Publikace**

Bokšová, J. a kol*. Účetnictví 2.* Praha: Institut svazu účetních, 2004. 547 s. ISBN 80-86716-08-2.

Březinová, H. – Munzar, V. *Účetnictví 1.* Praha: Institut svazu účetních, 2003. 368 s. ISBN 80-86716-00-7.

Cardová, Z. *Majetek v daňové evidenci*. Praha: ASPI, 2009. 136 s. ISBN 978-80-7357-431-4.

Kobík, J. – Kohoutková, A. *Orientační průvodce novým daňovým řádem.* Praha: 1. VOX, 2010. 187 s. ISBN 978-80-86324-87-6.

Kubátová, K. *Daňová teorie a politika*. Praha:Wolters Kluwer ČR, 2010. 276. ISBN 978-80-7357-574-8.

Pelc, V. *Daňové odpisy*. Praha: C. H. Beck, 2011. 204 s. ISBN 978-80-7400-387-5.

Vančurová, A. – Láchová, L. *Daňový systém ČR 2010*. desáté aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

**Internetové zdroje**

Daňová přiznání [online]. Praha, 2011 [cit. 2011-05-14]. Dostupné z www: < http://www.danovapriznani.cz/ >.

Ministerstvo financí ČR [online]. Praha, 2011 [cit. 2011-08-12]. Dostupné z www: <http://www.mfcr.cz/ >.

Realitní noviny [online]. Praha, 2011 [cit. 2011-08-30]. Dostupné z www: <http://realitni-noviny.malina-reality.cz/jak-platit-mensi-dane-pri-pronajmu-bytu.html>.

# Přílohy

**Příloha 1 Výňatek z přílohy č. 1 k zákonu č. 586/1992 Sb. (třídění hmotného majetku do odpisových skupin)**

# Příloha č. 1

k zákonu ČNR č. 586/1992 Sb. (ve znění zákona č. 261/2007 Sb.)

# Třídění hmotného majetku do odpisových skupin

# ODPISOVÁ SKUPINA 1

 Položka [[1]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-101) SKP [[2]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-102) Název [[4]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3%22%20%5Cl%20%22P1-104%22%20%5Co%20%22586/1992%20Sb.%20P%C5%99%C3%ADloha%20%C4%8D.%201)
 (1-1) 01. 2l. 11 Jen: skot plemenný
 (1-2) 01. 21. 11 Jen: skot chovný
 (1-3) 01. 22. 11 Jen: ovce chovné a plemenné
 (1-4) 01. 22. 12 Jen: kozy chovné a plemenné
 (1-5) 01. 22. 13 Jen: osli, muly a mezci chovní a plemenní
 (1-6) 01. 23. 10 Jen: prasata plemenná
 (1-7) 01. 23. 10 Jen: prasata chovná
 (1-8) 01. 24. 10 Jen: hejna husí plemenná
 (1-9) 01. 24. 10 Jen: hejna husí chovná
 (1-15) 28. 62 Nástroje a nářadí
 kromě: nástrojů na strojní tváření za tepla
 SKP 28.62.50
 v položce (2-12)
 (1-17) 29. 32. 40 Mechanické přístroje ke stříkání,
 rozstřikování nebo
 rozprašování tekutin pro zemědělství
 a zahradnictví
 (1-19) 29. 32. 65 Jen: stroje a přístroje zemědělské,
 zahradnické, lesnické, drůbeží nebo včelařské
 jinde neuvedené,
 (1-20) 29. 41. Ruční mechanizované nářadí a nástroje
 (1-21) 30. 0 Kancelářské stroje a počítače
 (1-23) 32. 20. 12 Televizní kamery
 (1-24) 32. 20. 20 Elektrické přístroje pro telefonii nebo
 telegrafii po vedení včetně faxů
 (1-26) 32. 30. 44 Přijímací přístroje pro radiotelefonii
 nebo radiotelegrafii jinde neuvedené
 (1-27) 33. 2 Měřicí, kontrolní, zkušební, navigační a jiné
 přístroje a zařízení kromě:
 přesných vah, kreslicích a rýsovacích
 přístrojů a nástrojů pro měření délky
 v SKP 33.20.3
 v položce (2-53)
 (1-32) 35. 20. 33 Jen: vozíky kolejové důlní a malodrážní
 (1-33) 35. 42 Jízdní kola
 (1-34) 36. 63. 2 Psací a kancelářské potřeby

# ODPISOVÁ SKUPINA 2

 Položka [[1]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-101) SKP [[2]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-102) CZ- Název [[4]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-104)
 CC [[3]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-103)
 (2-1) 01. 22. 13 Jen: koně (užitkoví, plemenní, chovní)
 (2-2) 17. 40. 2 Ostatní konfekční textilní výrobky
 zejména: lodní plachty, stany, padáky
 (2-3) 17. 51. 1 Koberce a ostatní textilní podlahové krytiny
 (nespojené se stavebním dílem)
 (2-8) 22. 11 Knihy, (slovníky, atlasy, glóbusy a podobně)
 (2-12) 28. 62. 50 Jen: nástroje na strojní tváření za tepla
 (2-14) 28. 71 Ocelové sudy a podobné nádoby (s objemem
 300 litrů a menším)
 zejména: cisterny, sudy, bubny, kádě
 (2-16) 28. 73. 1 Drátěné výrobky
 zejména: lana a pásy
 (2-18) 29. 12. 2 Čerpadla a zdviže na kapaliny
 (2-19) 29. 22. 14 Jen: jeřáby stavební (konstruované pro
 stavebnictví)
 (2-20) 29. 22. 17 Jen: transportní zařízení pro přepravu
 kusových materiálů
 (2-27) 29. 24. 33 Prodejní automaty
 (2-29) 29. 24. 6 Myčky nádobí průmyslového charakteru
 (2-30) 29. 31 Zemědělství a lesnické traktory
 (2-40) 29. 56 Ostatní účelové stroje (kromě strojů pro
 domácnost)
 (2-46) 31. 4 Akumulátory, primární články a baterie
 (2-47) 31. 50 Elektrické zdroje světla a svítidla
 (2-51) 32. 30 Rozhlasové a televizní přijímače, přístroje
 pro záznam a reprodukci zvuku nebo obrazu
 a podobná rádiová zařízení a příslušenství
 (včetně antén a parabolických antén všech
 druhů)
 (2-52) 33. 10 Zdravotnické přístroje a zařízení,
 chirurgické a ortopedické prostředky
 kromě: dýchacích přístrojů, plynových masek
 v SKP 33.10.16 v položce (1-37)
 (2-56) 34. 10. 3 Motorová vozidla pro přepravu deseti
 a více osob
 (2-57) 34. 10. 4 Motorová vozidla pro nákladní dopravu
 (2-59) 34. 10. 52 Jeřábové automobily
 (2-60) 34. 10. 54 Motorová vozidla pro speciální použití,
 jinde neuvedená
 (2-61) 34. 20. 2 Přívěsy, návěsy, kontejnery
 (2-62) 34. 30. 20 Ostatní příslušenství pro motorová vozidla
 (2-63) 35. 12 Rekreační a sportovní čluny
 (2-64) 35. 30 Letadla a kosmické lodě (balóny,
 vzducholodě, družice)
 (2-65) 35. 41 Motocykly (mopedy, kola s pomocným motorkem)
 (2-66) 35. 43 Invalidní vozíky
 (2-67) 35. 50. 1 Jiné dopravní prostředky a zařízení (zejména
 vozidla bez motoru jinde neuvedená)
 (2-68) 36. 1 Nábytek
 (2-69) 36. 3 Hudební nástroje
 (2-70) 36. 4 Sportovní potřeby
 (2-71) 36. 50. 4 Výrobky pro lunaparky, pro stolní nebo
 společenské hry
 (2-74) 29. 22. 15 Vidlicové vozíky, jiné vozíky vybavené
 zdvihacím a manipulačním zařízením a malé
 tahače
 (2-81) 34.10.2 Dvoustopá motorová vozidla osobní

# ODPISOVÁ SKUPINA 3

 Položka [[1]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-101) SKP [[2]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-102) CZ- Název [[4]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-104)
 CC [[3]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-103)
 (3-1) 26. 61. 2 Prefabrikované a stavební části a celky
 z betonu a železobetnu
 (3-2) 28. 11. 10 Kovové prefabrikované stavebnicové části
 a celky
 (3-3) 28. 11. 21 Kovové konstrukce nosné pro mosty
 a části mostů
 (3-4) 28. 11. 22 Ocelové konstrukce stožáru, sloupů a pilířů
 (3-5) 28. 11. 23 Ostatní ocelové nebo hliníkové konstrukce
 kromě: konstrukce pro lešení a bednění
 v položce (2-75)
 (3-6) 28. 21 Kovové nádrže, zásobníky a kontejnery
 (s objemem nad 300 litrů)
 (3-7) 28. 30 Parní kotle a pomocná zařízení, kondenzátory,
 jaderné reaktory
 (3-8) 28. 75. 21 Trezory a pancéřové skříně
 (3-9) 28. 75. 22 Kartotékové kovové skříně a podobné výrobky
 kovové
 (3-10) 28. 75. 24 Dekorační sochy, sošky a podobné předměty
 kovové
 (3-14) 29. 11. 13 Vznětové pístové motory
 (3-15) 29. 11. 2 Turbíny
 (3-16) 29. 12. 1 Hydraulické a pneumatické pohony a motory
 (3-17) 29. 12. 3 Vzduchová čerpadla, vývěvy, kompresory
 a ventilátory
 kromě: laboratorních zařízení pro vývin vakua
 (mechanické, difuzní, ultravakuové,
 soupravy laboratorní vakuové čerpací)
 v SKP 29.12.31 v položce (2-76)
 (3-18) 29. 21. 1 Pece a hořáky
 kromě: laboratorních pecí a pícek, autokláv
 a fermentorů
 laboratorních v SKP
 29.21.12 a 29.21.13 v položce (2-77)
 (3-19) 29. 22. 11 Kladky, kladkostroje a podobná zdvihací
 zařízení
 (3-20) 29. 22. 12 Navíjecí zařízení, rumpály a bubnová
 zdvihadla včetně speciálně vyrobených
 pro práci pod zemí
 (3-21) 29. 22. 13 Zvedáky a zdvihací zařízení ke zvedání
 vozidel
 (3-22) 29. 22. 14 Jeřáby, mobilní zdvihací rámy, zdvižené
 obkročené vozíky, portálové nízkozdvižné
 vozíky a jeřábové vozíky
 kromě: stavebních jeřábů v položce (2-19)
 (3-24) 29. 22. 16 Výtahy, skipové výtahy, eskalátory a
 pohyblivé chodníky
 (3-25) 29. 22. 17 Pneumatické a ostatní elevátory, dopravníky
 pro nepřetržité přemisťování zboží
 a materiálu
 kromě: transportních zařízení pro přepravu
 kusových materiálů v položce (2-20)
 (3-26) 29. 22. 18 Ostatní zvedací, manipulační, nakládací nebo
 vykládací zařízení
 kromě: transportních zařízení pro přepravu
 kusových materiálů v položce (2-21)
 (3-27) 29. 23. 11 Výměníky tepla a zkapalňovače plynů
 kromě: laboratorních přístrojů pro destilaci,
 odpařování a zkapalňování plynů, sušiček
 a termostatů laboratorních v položce (2-78)
 (3-28) 29. 23. 12 Klimatizační zařízení
 (3-29) 29. 23. 14 Stroje a zařízení pro filtrování a čištění
 plynů jinde neuvedené
 (3-30) 29. 23. 2 Ventilátory kromě stolních
 (3-31) 29. 24. 1 Plynové generátory, destilační, filtrační
 nebo rektifikační přístroje
 kromě: - výrobních a provozních filtračních
 zařízení a zařízení pro úpravu vod
 o kapacitě do 2000 ekvivalentních
 obyvatel v položce (2-23)
 - laboratorních destilačních
 a rektifikačních přístrojů
 v SKP 29.24.11 v položce (2-79)
 (3-32) 29. 51 Stroje pro metalurgii
 (3-33) 29. 52. 2 Jen: rypadla kolesová a zakladače
 (3-34) 29. 55 Stroje a přístroje pro výrobu a konečnou
 úpravu papíru, kartónu a lepenky
 (3-35) 31. 10 Elektromotory, generátory a transformátory
 kromě: generátorových soustrojí v SKP
 31.10.31 a 31.10.32
 do 2,5 MW elektrického výkonu v položce
 (2-44) a (2-45)
 (3-37) 32. 10. 1 Elektrické kondenzátory
 (3-38) 35. 11 Lodě
 (3-39) 35. 20 Lokomotivy a kolejový vozový park
 kromě: vozíků kolejových důlních
 a malodrážních v SKP 35.20.33 v položce
 (1-32)
 (3-40) - Pěstitelské celky trvalých porostů s dobou
 plodnosti delší než tři roky [[29]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c4?init=n&url=586/1992%20Sb.%20F29&date=-2)
 (3-41) 127113 Skleníky (foliovníky) pro pěstování rostlin
 (3-42) 28. 22. 12 Kotle pro ústřední topení, pokud nejsou
 nedílnou součástí stavebního díla [[4]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-104)
 (3-43) 242061 Konstrukce chmelnic

# ODPISOVÁ SKUPINA 4

položka [[1]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-101) CZ-CC[[3]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-103) Název [[4]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3%22%20%5Cl%20%22P1-104%22%20%5Co%20%22586/1992%20Sb.%20P%C5%99%C3%ADloha%20%C4%8D.%201)
 (4-1) 1 Jen: budovy
 - ze dřeva a plastů
 - na povrchových dolech, pokud nejsou
 vázané na životnost dolu
 kromě:
 skleníků (foliovníků) pro pěstování rostlin
 v CZ-CC 127113
 v položce (3-41)
 (4-2) 1,2 Jen: oplocení
 (4-3) 1,2 Jen: vnější osvětlení budov a staveb
 (4-4) 125112 Budovy výrobní pro energetiku
 (4-5) 125222 Sila samostatná
 (4-6) 127122 Sila pro posklizňovou úpravu a skladování
 obilí
 (4-7) 212121 Svršek drah železničních dálkových
 (4-11) 212221 Svršek drah kolejových - metro, tramvajové
 dráhy
 (4-13) 221 Vedení dálková trubní, telekomunikační
 a elektrická
 (4-14) 222 Vedení místní trubní, elektrická
 a telekomunikační
 (4-15) 230 Jen: věže, stožáry, věžové zásobníky
 v CZ-CC 230141, 230341, 230441 kromě: věžových
 zásobníků chemických podniků v CZ-CC 230341
 v položce (3-44)
 (4-16) 2302 Stavby elektráren (díla energetická výrobní)
 kromě:
 - podzemních staveb elektrárenských
 v CZ-CC 230279 v položce (5-27)
 (4-17) 230351 Průmyslové komíny chemických podniků
 (4-18) 230451 Průmyslové komíny pro ostatní průmysl
 (4-19) 241131 Jen: koupaliště (bazény) nekryté ze dřeva
 a plastů
 (4-21) 242062 Konstrukce vinic
 (4-22) - Jen: byty a nebytové prostory vymezené jako
 jednotky zvláštním právním předpisem
 v budovách ze dřeva a plastů

# ODPISOVÁ SKUPINA 5

Položka [[1]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-101) SKP [[3]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-103) Název [[4]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-104)
 (5-1) 1 Budovy
 kromě: - uvedených v odpisové skupině 4
 - uvedených v odpisové skupině 6
 - skleníků (foliovníků) pro pěstování
 rostlin v CZ-CC 127113
 v položce (3-41)
 (5-2) 211 Dálnice, silnice, místní a účelové komunikace
 kromě: signalizačního a zabezpečovacího
 zařízení v CZ-CC 211193 a 211293 v položce
 (2-80)
 (5-5) 2130 Plochy letišť
 kromě: signalizačního a zabezpečovacího
 zařízení staveb v CZ-CC 213093
 v položce (2-80)
 (5-6) 2141 Mosty a visuté dálnice
 kromě: signalizačního a zabezpečovacího
 zařízení staveb v položce (2-80)
 (5-7) 2142 Tunely, podjezdy a pochody
 kromě: signalizačního a zabezpečovacího
 zařízení staveb v CZ-CC 214293
 v položce (2-80)
 (5-8) 2151 Přístavy a plavební kanály
 kromě: signalizačního a zabezpečovacího
 zařízení staveb v CZ-CC 215193
 v položce (2-80)
 (5-12) 221232 Nádrže, jímky, objekty čistíren odpadních vod
 - pozemních
 (kromě budov)
 (5-19) 222332 Nádrže, jímky
 (5-21) 222479 Podzemní stavby pro energetiku
 (5-27) 230279 Podzemní stavby elektráren
 (5-34) 230479 Podzemní stavby pro ostatní průmysl
 (5-36) 241 Stavby pro sport a rekreaci
 kromě:
 - koupališť (bazénů) nekrytých ze dřeva
 a plastu v CZ-CC 241131 v položce (4-19)
 (5-38) 230379 Podzemní stavby chemických podniků
 (5-39) Byty a nebytové prostory vymezené jako
 jednotky zvláštním právním předpisem
 kromě: bytů a nebytových prostor vymezených
 jako jednotky zvláštním právním předpisem
 v budovách ze dřeva a plastů v položce (4-22)
 a nebytových prostor vymezených jako jednotky
 zvláštním právním předpisem v budovách
 a stavbách uvedených v odpisové skupině 6

# ODPISOVÁ SKUPINA 6

Položka [[1]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-101) CZ-CC [[3]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3#P1-103) Název [[4]](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-1FE61A50/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html/papp/cds_konzultant/-4c84516c%3A13319c2badd%3A77c3%22%20%5Cl%20%22P1-104%22%20%5Co%20%22586/1992%20Sb.%20P%C5%99%C3%ADloha%20%C4%8D.%201)
 (6-1) 121111 Budovy hotelů a podobných ubytovacích zařízení
 (6-2) 122 Budovy administrativní
 (6-3) 123011 Budovy obchodních domů
 (6-4) 123079 Podzemní obchodní střediska
 (6-5) 1261 Budovy pro společenské a kulturní účely
 (6-6) 1262 Muzea a knihovny
 (6-7) 1272 Budovy pro bohoslužby a náboženské aktivity
 (6-8) 1273 Historické nebo kulturní památky

Vysvětlivky:

[1]

Položka = kód odpisové skupiny (1 až 6) a pořadové číslo.

[2]

SKP = kód "Standardní klasifikace produkce zavedené Českým statistickým úřadem (sdělení Českého statistického úřadu ze dne 5. 12. 2002 o zavedení 2. vydání Standardní klasifikace produkce) pro konkrétní obsahové vymezení náplně položky odpisové skupiny. Je-li dále uvedený "Název" s ohledem na stručnost textace definován jinak, je rozhodující stanovená položka SKP (oddíl, pododdíl, skupina, podskupina a třída SKP), pokud v textu není výslovně stanoveno dílčí vymezení v rámci položky SKP.

[3]

CZ-CC = Klasifikace stavebních děl CZ-CC zavedená Českým statistickým úřadem s účinností od 1. ledna 2004.

[4]

Název = Stručné označení majetku upřesněné pro účely hmotného majetku (např. vypuštění slov "díly", "instalace", "opravy a údržba"), s převážným použitím textace klasifikace SKP a CZ-CC.

Zdroj: Ministerstvo financí ČR, (Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů) <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846C-AF92B7C8/cds/xsl/legislativa_metodika_3167.html?year=0> (data k 21.10.2011).

**Příloha 2 Doba odpisování majetku**

Odpisová skupina Doba odpisování
 1 3 roky
 2 5 let
 3 10 let
 4 20 let
 5 30 let
 6 50 let.

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

**Příloha 3 Sazby pro rovnoměrné odpisování**

**§ 31**

(1) Při rovnoměrném odpisování hmotného majetku jsou odpisovým skupinám přiřazeny tyto maximální roční odpisové sazby:

a)

Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodpisovaný podle písmen b) až d)

 Odpisová v prvním v dalších pro zvýšenou
 skupina roce letech vstupní cenu
 odpisování odpisování
 1 20 40 33,3
 2 11 22,25 20
 3 5,5 10,5 10
 4 2,15 5,15 5,0
 5 1,4 3,4 3,4
 6 1,02 2,02 2,

b)

Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

 Odpisová v prvním v dalších pro zvýšenou
 skupina roce letech vstupní cenu
 odpisování odpisování
 1 40 30 33,3
 2 31 17,25 20
 3 24,4 8,4 10,

c)

Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

 Odpisová v prvním v dalších pro zvýšenou
 skupina roce letech vstupní cenu
 odpisování odpisování
 1 35 32,5 33,3
 2 26 18,5 20
 3 19 9 10,

d)

Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

 Odpisová v prvním v dalších pro zvýšenou
 skupina roce letech vstupní cenu
 odpisování odpisování
 1 30 35 33,3
 2 21 19,75 20
 3 15,4 9,4 10.

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

**Příloha 4 Sazby pro zrychlené odpisování**

**§ 32**

(1) Při zrychleném odpisování hmotného majetku jsou odpisovým skupinám přiřazeny tyto koeficienty pro zrychlené odpisování:

 Koeficient pro zrychlené odpisování
 Odpisová v prvním v dalších pro zvýšenou
 skupina roce letech zůstatkovou cenu
 odpisování odpisování
 1 3 4 3
 2 5 6 5
 3 10 11 10
 4 20 21 20
 5 30 31 30
 6 50 51 50.

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

**Příloha 5 Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob poplatníka č. 2 (vzorové vyplnění při uplatnění zrychleného odpisování)**

**

Zdroj: Ministerstvo financí ČR 5405 vzor č. 17.

**Příloha 6 Prohlášení manželky poplatníka č. 2 (Příloha k daňovému přiznání)**

**ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ**

Já manželka poplatníka č. 2, níže podepsaná r. č. 000000/0000, trvale bytem xxx, Praha 10, manželka poplatníka č. 2 r. č. 000000/0000, trvale bytem tamtéž, prohlašuji, že jsem v roce 2010 neuplatnila slevu na dani podle § 35c zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů na své dítě žijící se mnou a s poplatníkem ve společné domácnosti.

|  |  |
| --- | --- |
| **Jméno a příjmení dítěte** | **Rodné číslo** |
| Jméno dítěte | 000000/0000 |

V …………………….dne …………………… ………….………………

podpis manžela/manželky

Zdroj: BLAŽKOVÁ, E. *Daňové přiznání FO a odpisy jako významná položka daňových nákladů ovlivňujících daňový základ* Praha: 2011.

1. Kubátová, K. *Daňová teorie a politika*. Praha:Wolters Kluwer ČR. 2010. 276. ISBN 978-80-7357-574-8, strana 164. [↑](#footnote-ref-1)
2. Vančurová, A. – Láchová, L. Daňový systém ČR 2010. desáté aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s. 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9, strana 138. [↑](#footnote-ref-2)
3. Kobík, J. – Kohoutková, A. *Orientační průvodce novým daňovým řádem.* Praha: 1. VOX a.s., 2010. 187 s. ISBN 978-80-86324-87-6, strana 60. [↑](#footnote-ref-3)
4. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, §3. [↑](#footnote-ref-4)
5. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, §6 - §10. [↑](#footnote-ref-5)
6. Zákon č. 280/2009, Sb. daňový řád, §13. [↑](#footnote-ref-6)
7. Zákon č. 280/2009, Sb. daňový řád, §138. [↑](#footnote-ref-7)
8. Zákon č. 280/2009, Sb. daňový řád, §141. [↑](#footnote-ref-8)
9. Zákon č. 280/2009, Sb. daňový řád, §141. [↑](#footnote-ref-9)
10. Cardová, Z. Majetek v daňové evidenci. Praha: ASPI, a.s. 2009. 136 s. ISBN 978-80-7357-431-4, strana 16. [↑](#footnote-ref-10)
11. Cardová, Z. Majetek v daňové evidenci. Praha: ASPI, a.s. 2009. 136 s. ISBN 978-80-7357-431-4, strana 16. [↑](#footnote-ref-11)
12. Pelc, V. Daňové odpisy. Praha: C. H. Beck 2011. 204 s. ISBN 978-80-7400-387-5, str. 1-4. [↑](#footnote-ref-12)
13. Pelc, V. Daňové odpisy. Praha: C. H. Beck 2011. 204 s. ISBN 978-80-7400-387-5, str. 6. [↑](#footnote-ref-13)
14. Při přerušení odpisování nelze uplatnit výdaje paušální částkou. V případě uplatnění paušálu se má za to, že paušál již zahrnuje všechny výdaje, tudíž i odpisy. Nejedná se proto o přerušení. Při uplatnění výdajů paušální částkou vede FO odpisy pouze evidenčně. [↑](#footnote-ref-14)
15. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, § 30 odst. 10. [↑](#footnote-ref-15)
16. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, § 26 odst. 7. [↑](#footnote-ref-16)
17. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, § 29 odst. 1. [↑](#footnote-ref-17)
18. Pelc, V. *Daňové odpisy*. Praha: C. H. Beck 2011. 204 s. ISBN 978-80-7400-387-5, str. 89. [↑](#footnote-ref-18)
19. V roce 2013 dojde ke snížení maximální částky, uplatnit bude možné zaplacené úroky ve výši 80.000 Kč ročně. [↑](#footnote-ref-19)