



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

NÁKLADNÍ AUTOMOBIL V PODNIKU A SOUVISEJÍCÍ DAŇOVÉ ASPEKTY

LORRY IN A COMPANY AND RELATED TAX ASPECTS

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Barbora Matějková

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

BRNO 2022

Zadání bakalářské práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Barbora Matějková
Vedoucí práce:	doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
Akademický rok:	2021/22
Studijní program:	Účetnictví a daně

Garant studijního programu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Nákladní automobil v podniku a související daňové aspekty

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Cíle práce a metodika zpracování
Teoretická východiska práce
Analýza současné situace
– analýza související právní úpravy
– analýza situace v podniku
Vlastní návrhy řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem bakalářské práce je navrhnout kroky a opatření ve spojitosti s využíváním nákladního automobilu v podnikatelské činnosti, které povedenou k zefektivnění správy majetku a daňové optimalizaci.

Základní literární prameny:

DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019. 289 s. ISBN 978-80-7598-315-2.

HNÁTEK, Miloslav. Daňové a nedaňové náklady. 4., rozšířené vyd. Praha: Esap, 2021. 291 s. ISBN 978-80-907398-4-0.

BRYCHTA, Ivan a kol. Účetnictví podnikatelů 2019. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019. 533 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn. 18., aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 352 s. ISBN 978-80-7554-219-9.

TESAŘOVÁ, Zdeňka. Zákon o dani silniční. Komentář s příklady. Praha: Wolters Kluwer, 2013. 140 s. ISBN 978-80-7357-277-8.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2021/22

V Brně dne 28.2.2022

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
garant

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce je zaměřena na pořízení, provoz a vyřazení nákladního automobilu a na daňovou problematiku s tímto spojenou. V teoretické části jsou definovány pojmy z hlediska účetního a daňového, tyto pojmy jsou nezbytnou součástí části analytické a návrhové. Návrhová část je zaměřena na daňovou optimalizaci v souvislosti s držetím nákladního vozidla, kde jsou využity poznatky z části analytické a teoretické. Pozornost je také věnována zefektivnění správy nákladního vozidla a silniční dani.

Klíčová slova

daňové odpisy, účetní odpisy, nákladní automobil, daňové náklady, silniční daň

Abstract

The bachelor thesis deals with purchasing, operation and discarding a lorry as well as corresponding tax duties. The theoretical part defines accounting and tax terms, which are essential part of the analytical and project parts. The project part focuses on tax optimization regarding the possession of a lorry and works with the findings of the analytical and theoretical parts. Road tax and increasing the efficiency of lorry maintenance are also addressed in the thesis.

Key words

tax depreciation, accounting depreciation, lorry, tax costs, road tax

Bibliografická citace

MATĚJKOVÁ, Barbora. *Nákladní automobil v podniku a související daňové aspekty* [online]. Brno, 2022 [cit. 2022-05-08]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/139412>. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Karel Brychta.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 8. 5. 2022

.....

podpis autora

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala vedoucímu své bakalářské práce doc. Ing. Mgr. Karlu Brychtovi, PhD. za cenné rady, připomínky a odborné vedení. Dále bych ráda poděkovala své rodině za podporu po celou dobu studia.

OBSAH

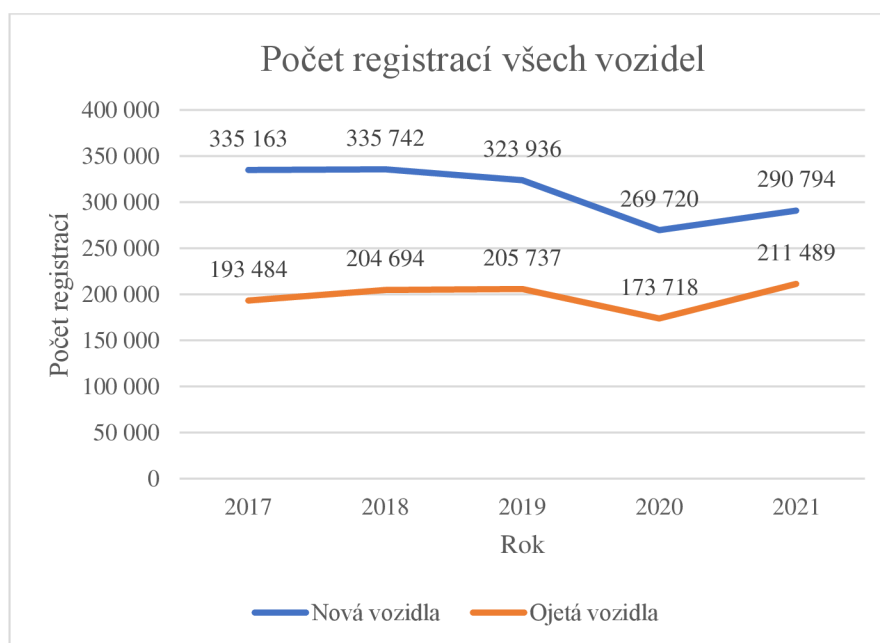
ÚVOD	10
CÍL PRÁCE A METODY	13
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	14
1.1 Nákladní automobil v právních předpisech.....	14
1.2 Pořízení nákladního automobilu	16
1.2.1 Ocenění dlouhodobého majetku.....	16
1.3 Zařazení dlouhodobého majetku	17
1.4 Náklady související s provozem automobilu	18
1.4.1 Odpisování dlouhodobého majetku.....	19
1.4.2 Komponentní odpisování	24
1.4.3 Spotřeba pohonných hmot.....	25
1.4.4 Silniční daň	26
1.4.5 Opravy a udržování	28
1.4.6 Pojistné a další výdaje	28
1.5 Technické zhodnocení.....	29
1.6 Vyřazení majetku	30
1.7 Ukazatele aktivity.....	31
2 ANALYTICKÁ ČÁST	33
2.1 Analýza právní úpravy	33
2.1.1 Pořízení a následné zařazení vozidla.....	33
2.1.2 Vymezení možných problematických aspektů v souvislosti s pořízením a zařazením vozidla.....	36
2.1.3 Odpisování nákladního automobilu	38
2.1.4 Změna hodnotové hranice pro hmotný majetek	41
2.1.5 Opravy, údržba a technické zhodnocení	42
2.1.6 Placení silniční daně.....	44

2.1.7	Vyřazení	45
2.2	Analýza situace ve firmě	47
2.2.1	Rozbor rozvahy v souvislosti se stálými aktivy	48
2.3	Analýza vozového parku	51
3	VLASTNÍ NÁVRHY PRÁCE	53
3.1	Východiska v souvislosti s provozem vozidla	53
3.1.1	Východiska pro různé způsoby odpisování	53
3.1.2	Východiska pro vykazování PHM	55
3.1.3	Východiska způsobu vyřazení vozidla	56
3.2	Pořízení nákladního automobilu Mercedes-Benz Atego	57
3.2.1	Daňové odpisování nákladního automobilu v korporaci	59
3.2.2	Účetní odpisování nákladního automobilu v korporaci	61
3.2.3	Vypořádání rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy	64
3.3	Technické zhodnocení nákladního automobilu	68
3.4	Chiptuning	70
3.4.1	Výpočet úspory po úpravě motoru	70
3.4.2	Vyhodnocení chiptuningu	72
3.5	Vyřazení nákladního automobilu	72
3.6	Závěrečná doporučení	74
	ZÁVĚR	77
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	78
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK	81
	SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ	82
	SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK	83
	SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ	85
	SEZNAM POUŽITÝCH VZORCŮ	86
	SEZNAM PŘÍLOH	87

ÚVOD

Automobily, které jsou užívány k podnikatelské činnosti, hrají v podniku významnou roli. Usnadňují práci podnikatelům a umožňují rozšiřovat jejich ekonomickou činnost. Dle dat získaných ze Svazu dovozců automobilů je zřejmé, že automobilový trh velmi silně ovlivnila pandemie. Zatímco mezi lety 2017 a 2019 rostla poptávka po ojetých automobilech a poptávka po nových vozidlech lehce klesala, v roce 2020 celková poptávka prudce klesla. (1)

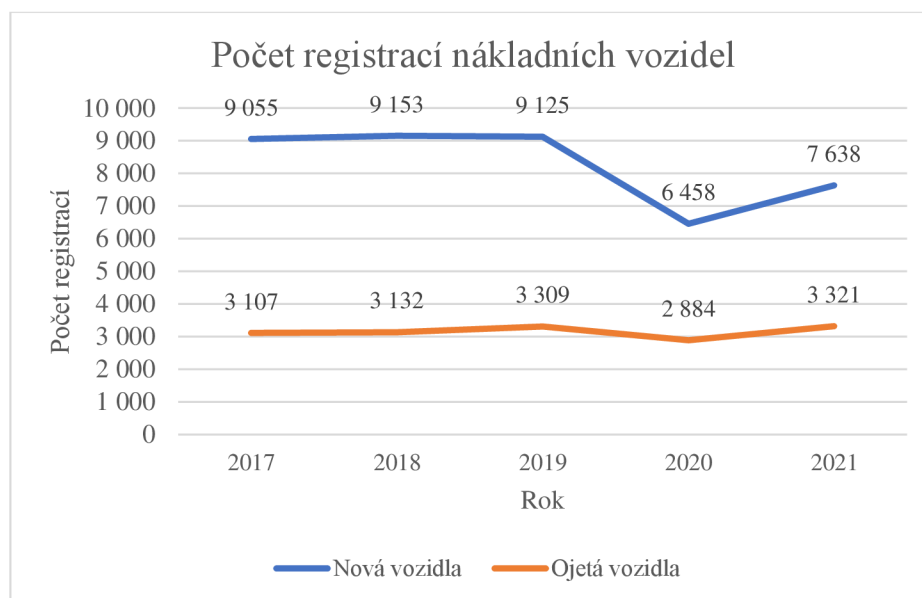
- Dle svazu dovozců automobilů (dále jen „SDA“) se v roce 2020 snížil počet registrovaných vozidel o 16,74 % u nových vozidel a o 15,56 % u ojetých vozidel oproti roku 2019. V následujícím roce 2021 vzrostl celkový počet registrovaných vozidel o 7,81 % u nových vozidel a o 21,74 % u ojetých aut oproti roku 2020, kdy se projevila pandemie nejsilněji. Automobilový trh se tedy vrací zpět do původních hodnot. (1)



Graf 1: Srovnání počtu registrací vozidel v roce 2017 – 2021
(Zdroj: vlastní zpracování dle 1)

- V následujícím grafu je znázorněna vcelku stejnorodá křivka registrací nákladních automobilů v roce 2017 – 2019. V roce 2020 nastal velký propad poptávky (o 29,23 % oproti roku 2019) po nových nákladních automobilech,

avšak počet registrací ojetých nákladních automobilů se rapidně nepropadl. Tento jev můžeme přičíst menší nabídce nových vozidel v důsledku nedostatku čipů. (2)



Graf 2: Srovnání počtu registrací nákladních vozidel v roce 2017 – 2021
(Zdroj: vlastní zpracování dle 1)

Vozidla jsou důležitou a neodmyslitelnou součástí pro chod mnoha podniků. Tato bakalářská práce bude pojednávat konkrétně o nákladních automobilech a jejich daňových aspektech v podniku. Práce bude zaměřena na návrh opatření a změn, která povedou k optimalizaci daně právnické osoby.

Práce je rozdělena na tři části. První je teoretická část, druhá analytická část a poslední část vlastních návrhů. Teoretická část se bude věnovat vymezení pojmů, které budou využity v dalších částech práce. U některých těchto pojmů budou uvedena také daňová a účetní hlediska například u pojmu nákladní automobil, silniční daň nebo odpis. Nákladní automobil bude také vymezen dle dalších právních předpisů a norem, jako je např. zákon 16/1993 Sb. o silniční dani nebo zákon 56/2001 Sb. o podmínkách provozu vozidel.

Analytická část bude zaměřena na využití poznatků z části teoretické. Tato část bude koncipována v souvislosti na “život” nákladního automobilu. Zaměří se na pořízení, provoz a vyřazení tohoto majetku. Budou popsány a rozebrány jednotlivé fáze života majetku a následně dojde k identifikaci rizika a opatření pro jednotlivé fáze života.

V návrhové části se bude práce věnovat východiskům pro výběr neoptimálnějších variant pro odpisy a další aspekty, které souvisejí s provozem vozidla. Dále bude uveden komplexní příklad, který bude obsahovat veškeré poznatky, které byly řešeny v předchozích částech práce. Budou zde uvedeny možnosti optimalizace daně v podniku.

CÍL PRÁCE A METODY

Hlavním cílem bakalářské práce je navrhnout kroky a opatření v souvislosti se správou a držením nákladního automobilu, které povedenou k zefektivnění správy majetku a daňové optimalizaci.

Pro dosažení hlavního cíle je nutné splnit následující dílčí cíle:

- vymezení základních pojmů a východisek;
- analýza související právní úpravy a syntéza získaných poznatků;
- identifikace možností daňové optimalizace a jejich zhodnocení.

Při zpracování bakalářské práce byly použity metody srovnávání, analýza, syntéza, indukce a dedukce.

Srovnávání se prolíná celou prací, je využito v teoretické, analytické i návrhové části. Porovnávají se hlavně rozdíly mezi účetním a daňovým odpisováním, účetními a daňovými aspekty pojmů nebo například způsoby pořízení a vyřazení majetku.

Metody analýza a syntéza se vzájemně doplňují. Díky analýze je dopodrobna rozebrána problematika nákladního automobilu v podniku a jsou oddělené důležité věci od méně důležitých. Následně je užitá metoda syntézy, která spojí zjištěné prvky v celek, přidá práci na konkrétnosti a pomůže pochopit vnitřní fungování jevu. Analýza a syntéza je použita hlavně v analytické části práce. (3)

Metoda indukce a dedukce je použita v závěru práce, kde díky dedukci budou vyvozené závěry na konkrétní případ díky obecným pravidlům (3).

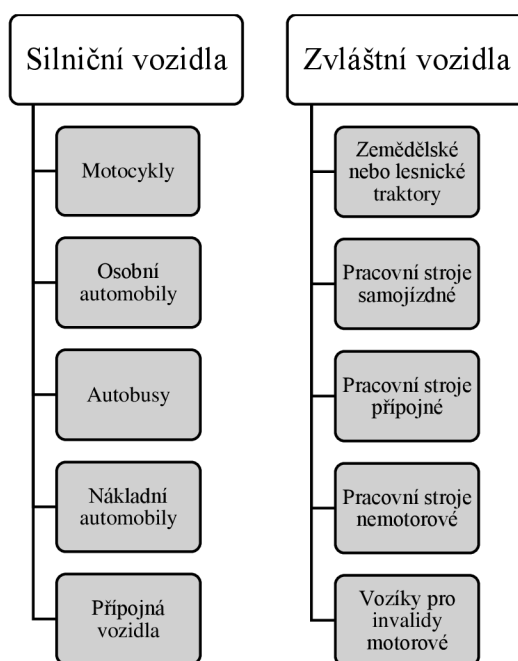
Bakalářská práce je zpracována podle stavu platného a účinného k 31. 12. 2021, není-li uvedeno jinak.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

1.1 Nákladní automobil v právních předpisech

Nákladní automobil v zákoně o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích

Vozidla se dle zákona č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích (dále jen „zákon o podmínkách provozu vozidel“) dělí na silniční vozidla a zvláštní vozidla. Nákladní automobil patří do skupiny silničních vozidel, viz následující obrázek č. 1. (5)



Obrázek 1: Schéma rozdělení vozidel
(Zdroj: vlastní zpracování dle 5)

Silniční vozidlo je motorové nebo nemotorové vozidlo, které je vyrobené za účelem provozu na pozemních komunikacích pro přepravu osob, zvířat nebo věcí (5).

Nákladní automobil je motorové vozidlo, které má nejméně 4 kola a je konstruováno a vyrobeno pro přepravu nákladu, přičemž se jedná o vozidlo kategorie N, viz tabulka č. 1. (4).

Tabulka 1: Kategorie nákladních vozidel
(Zdroj: vlastní zpracování dle 4, příloha č. 2)

Kategorie	Maximální hmotnost v tunách
N1	< 3,5
N2	> 3,5 < 12
N3	> 12

Nákladní automobil v zákoně o účetnictví

Nákladní automobil z pohledu zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví (dále jen „ZÚ“) je považován jako dlouhodobý hmotný majetek. Musí však splnit dvě podmínky, a to dobu použitelnosti delší než jeden rok a překročení výše ocenění určenou účetní jednotkou. Při stanovení výše tohoto ocenění je účetní jednotka povinna dbát povinností vymezených účetními předpisy. Nesplní-li majetek tyto dvě podmínky, nakládá se s ním jako s drobným hmotným majetkem a účtuje se jako zásoba. Částka 80 000 Kč stanovená ZDP není pro účely vymezení účetní kategorie dlouhodobého majetku závaznou. (6)

Nákladní automobil v zákoně o daních z příjmů

Nákladní automobil je z pohledu zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) hmotným majetkem, u kterého vstupní cena překročí částku 80 000 Kč a má provozně-technické funkce delší než jeden rok. Hodnota takto zařazeného majetku vstupuje postupně do daňových nákladů díky daňovým odpisům. Pokud majetek nesplní obě dvě uvedené podmínky, jeho hodnota vstupuje přímo do daňově uznatelných nákladů. Při prodeji nebo zlikvidování hmotného majetku je daňově uznatelný náklad zůstatková cena majetku. Při vyřazení majetku z důvodu škody, je daňově uznatelná pouze zůstatková cena do výše náhrad. (7) Daňově neuznatelným nákladem je zůstatková cena hmotného majetku vyřazeného v důsledku darování nebo bezúplatného převodu, ke kterému není poplatník povinen podle zvláštního právního předpisu (7).

Nákladní automobil v zákoně o dani silniční

Silniční daň je upravena zákonem č. 16/1993 Sb. České národní rady o **dani silniční** (dále jen „zákon o dani silniční“). Předmětem daně silniční jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou registrovaná a provozovaná v České republice a jsou

součástí podnikání. Řada vozidel však není předmětem daně nebo je od daně osvobozena, tyto výjimky upravuje zákon o dani silniční v § 2 a § 3. (8)

Nákladní automobily s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrované v České republice jsou vždy předmětem silniční daně (8).

V roce 2022 došlo ke zrušení silniční daně pro vozidla do 12 tun.¹

1.2 Pořízení nákladního automobilu

Nákladní automobil můžeme pořizovat několika způsoby, v praxi se nejčastěji vyskytují následující způsoby:

- koupí za hotové;
- nákup na fakturu;
- finanční leasing;
- vklad (9).

Podniky často využívají také operativní leasing jako prostředek k získání nákladního automobilu ke své činnosti. Operativní leasing představuje „pronájem“ vozidla a po skončení leasingové smlouvy vozidlo zůstává ve vlastnictví leasingové společnosti. Na rozdíl od operativního leasingu, po skončení finančního leasingu je vozidlo ve vlastnictví nájemce. (9)

Dle zákona č. 254/2004 Sb. o omezení plateb v hotovosti je méně pravděpodobné pořízení nákladního automobilu koupí za hotové, jelikož podle § 4 zákon zakazuje platby v hotovosti, pokud částka přesáhne 270 000 Kč. (10)

1.2.1 Ocenění dlouhodobého majetku

Oceňování je činnost, při které podnik přiřazuje peněžní hodnotu jednotlivým účetním položkám (11).

Způsoby ocenění majetku:

- pořizovací cena;
- vlastní náklady;

¹ Tato problematika je zpracována k 30. 4. 2022

- reprodukční pořizovací cena (12).

Způsob ocenění je závislý na způsobu pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Majetek, který byl nabytý úplatně, se oceňuje pořizovací cenou. Pokud podnik vytvoří majetek vlastní činností, ocení se vlastními náklady. Vlastní náklady představují všechny přímé náklady, které byly vynaloženy na zhotovení majetku, popřípadě i nepřímé náklady, které jsou přiřaditelné k tomuto zhotovení. Bezúplatně nabytý majetek a vklad dlouhodobého hmotného majetku (dále jen „DHM“) se oceňuje reprodukční pořizovací cenou. (9)

Základem je cena pořízení, dle ZÚ je to cena, za kterou je majetek pořízen (cena dohodnutá a zaplacená dodavateli). Jakmile k ceně pořízení přičteme veškeré náklady související s pořízením majetku, mluvíme o pořizovací ceně. (12)

Pořizovací cena je v praxi nejpoužívanější forma vstupní ceny, pro účely ZDP je pak toto ocenění vstupní cenou pro účely daňového odpisování. Používá se u majetku, který byl pořízen za úplatu. (11)

Náklady související s pořízením DHM

Součástí ocenění DHM je cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady, které souvisejí s jeho pořízením, např. náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, odměny za zprostředkování, správní poplatky, úroky z úvěru, clo, dopravné. Dalším nákladem, který vstupuje do ocenění, je technické zhodnocení. (13)

Náklady nesouvisející s pořízením DHM

Do ocenění DHM nemůžeme zařazovat zejména opravy a údržbu, kursové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, náklady na zaškolení pracovníků, náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami. Celkově všechny náklady spojené s pořízením dlouhodobého majetku (dále jen „DM“) vzniklé po uvedení pořizovaného DM do užívání. (13)

1.3 Zařazení dlouhodobého majetku

Před zařazením pořizovaného aktiva do majetku společnosti, musí být tento majetek uveden do stavu způsobilého užívání. Od tohoto okamžiku se odvíjí vstupní cena majetku a také náklady související s pořízením majetku. Náklady vynaložené po zařazení majetku

do užívání již nejsou součástí ocenění tohoto majetku. Po uvedení majetku do stavu způsobilého užívání začne poplatník dlouhodobý majetek odpisovat. (6) „*Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci uvedené do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.*“ (13, § 7 odst. 11)

Změna hodnotové hranice při zařazování DHM

Od 1. 1. 2021 se zvýšila hodnotová hranice při zařazení hmotného majetku z původních 40 000 Kč na 80 000 Kč. Tato změna se týká hmotného majetku dle § 26 ZDP – samostatné hmotné movité věci, dospělých zvířat a jejich skupin a dle § 33 ZDP také technického zhodnocení. Zvýšení této hranice bylo možné uplatnit na majetek pořízený již od 1. 1. 2020, resp. na TZ dokončené v roce 2020. (7)

Pořízení vozidla a související DPH

Pro účely odpisování se součástí pořizovací ceny stává DPH, pokud se jedná o:

- neplátce DPH
- plátce DPH, kteří si nemohou dle ZDP uplatnit odpočet DPH na vstupu. (9)

Při pořizování nákladních automobilů jde tedy o cenu pořízení navýšenou o náklady související s pořízením vozidla, a to do doby jeho uvedení do užívání.

1.4 Náklady související s provozem automobilu

Při řešení otázky uznatelnosti nákladů spojených s provozem automobilu, musí být zohledněna řada skutečností. Mezi tyto skutečnosti patří zejména způsob využití vozidla, právní vztah k vozidlu, způsob účtování (automobil zařazený nebo nezařazený v obchodním majetku), způsob nabytí automobilu atd. (14)

Při provozu automobilu se nejčastěji setkáme s těmito druhy nákladů:

- odpisy;
- spotřeba pohonných hmot;
- silniční daň;
- výdaje na opravy a udržování;
- pojistné;

- dálniční známka, parkovací poplatky, mýtné apod. (14)

1.4.1 Odpisování dlouhodobého majetku

Odpisování je činnost, která zahrnuje hodnotu majetku do nákladů (výdajů) na dosažení, zajištění a udržení příjmů prostřednictvím odpisů majetku. Jelikož si podnik může do nákladů přenést hodnotu majetku jen jednou, souhrn odpisů (oprávky) nesmí převýšit vstupní cenu nebo zvýšenou vstupní cenu majetku. (14)

Majetek odpisuje odpisovatel, odpisovatelem může být:

- vlastník majetku; (14)
- účetní jednotka, která hospodaří s majetkem státu nebo územně samosprávných celků; (11)
- poplatník, který pořídil majetek na úvěr a není tedy po právní stránce po dobu splácení úvěru vlastníkem majetku. S úvěrovou institucí poplatník však musí uzavřít smlouvu o výpůjčce na dobu zajištění dluhu; (15)
- v dalších případech stanovených právními předpisy. (11)

Volba způsobu odpisování je závislá pouze na odpisovateli, nesmí však způsob v průběhu životnosti majetku změnit, tato volba způsobu odpisování má trvalý charakter. Změnit lze jen v případě, že by nastala změna zákona. (9)

Funkce odpisů:

- postupně přenášejí hodnotu dlouhodobého majetku do nákladů;
- zabezpečují tvorbu zdrojů na opětovné pořízení nových prostředků;
- postupně snižují hodnotu majetku podniku vázanou v majetku dlouhodobém (11).

Účetní odpisy

Účetní odpisy představují trvalé snižování aktuální účetní hodnoty majetku v důsledku jeho opotřebení. Účetní jednotky jsou povinny podle zákona o účetnictví sestavit na základě svého uvážení individuální odpisový plán, na jehož podkladě provádějí účetní odpisování majetku v průběhu jeho používání. (16) Odpisy se počítají podle ceny majetku vedené v účetnictví. Doba odpisování není stanovena, ale z logického hlediska musí být delší než jeden rok, jelikož použitelnost odpisovaného dlouhodobého majetku musí být delší než jeden rok a účetní odpis by měl tuto dobu co nejvěrněji zohledňovat. (6)

Ačkoli jsou účetní odpisy pro podnik velmi důležitým ukazatelem opotřebení, pro zjištění základu daně nejsou účetní odpisy relevantní a je nutné vedle účetních i daňové odpisy podle ZDP. (16)

Odpisový plán

Odpisový plán je podkladem pro výpočet a uplatnění účetních odpisů. (6) Jelikož není forma ani obsah odpisového plánu v zákoně vymezena, účetní jednotka (dále jen „ÚJ“) si stanoví odpisový plán podle svého uvážení, musí být však patrné jak dlouho a po jakých částech se každý dlouhodobý majetek bude odpisovat. (11) Odpisové plány mohou mít různé podoby a ÚJ má povinnost je sestavovat. Nejvhodnější je stanovit si odpisový plán ve vnitropodnikové směrnici, kde si podnik, kromě daňových a účetních odpisů pro jednotlivé druhy majetku, povede i způsob evidence majetku, odpovědnost za majetek atd. (9)

Mezi základní techniky odpisování lze považovat:

- časové odpisy;
- výkonové odpisy. (9)

Daňové odpisy

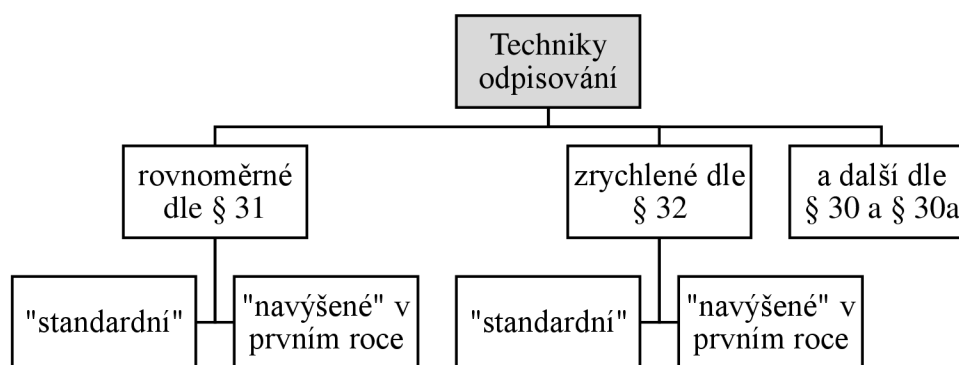
Daňové odpisy se zjišťují mimoúčetně pro účely stanovení daňového základu a nezobrazují vždy věrně skutečné opotřebení majetku. Jde tedy o maximální částky odpisů, které jsou přípustné pro účely stanovení daňového základu. Slouží pouze pro účely zjištění daňového základu a neúčtuje se o nich (mimoúčetně se o ně upravuje účetní výsledek hospodaření). (11) Daňové odpisy postupně přenášejí hodnotu majetku do daňových nákladů. Poplatník si totiž nemůže (pro účely ZDP) uplatnit celou částku do nákladů při pořízení majetku, může tak ale učinit postupně v průběhu užívání, pomocí právě daňových odpisů. (16) Doba odpisování daňových odpisů je zobrazena v tabulce č. 2.

Tabulka 2: Doba odpisování dle odpisových skupin
(Zdroj: vlastní zpracování dle 7, § 30)

Odpisová skupina	Doba odpisování v letech
1	3

Odpisová skupina	Doba odpisování v letech
2	5
3	10
4	20
5	30
6	50

Na následujícím obrázku č. 2 je znázorněno schéma možných technik daňového odpisování majetku.



Obrázek 2: Schéma základních technik odpisování majetku
(Zdroj: vlastní zpracování dle 6)

Rovnoměrné odpisování

V této metodě jsou všechny roční odpisy stejné, kromě prvního roku odpisování, kdy je první odpis zhruba na poloviční výši. Při rovnoměrného odpisování může poplatník dobrovolně uplatňovat i nižší roční odpisy, jelikož zákon o dani z příjmu udává maximální roční odpisové sazby. (16)

Odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování a vzorce pro výpočet, viz Příloha č. 1.

Zrychlené odpisování

U této metody roční odpisy po celou dobu odpisování postupně od druhého roku klesají, přičemž v prvním roce jsou odpisy nižší než ve druhém. U této metody však poplatník nemůže dobrovolně uplatňovat nižší roční odpis, jelikož odpisování vychází z nastavených koeficientů, které jsou pevně dané. (16)

Koeficienty pro zrychlené odpisování a vzorce pro výpočet, viz Příloha č. 1.

Navýšení odpisů v prvním roce odpisování

Pokud je poplatník prvním odpisovatelem majetku, který je zaříděn do 1. – 3. odpisové skupiny, může využít navýšení odpisu v 1. roce odpisování o 20 %, 15 % nebo 10 %. Navýšení v 1. roce je provedeno na úkor výše odpisů v následujících letech odpisování. (16)

Navýšení odpisu o:

- 20 % může využít poplatník při odpisování stroje pro zemědělství a lesnictví;
- 15 % může využít poplatník při odpisování zařízení pro čištění a úpravu vod;
- 10 % může využít poplatník při odpisování hmotného majetku, s výjimkou letadel, motocyklů a osobních automobilů. Výjimka se netýká letadel v leteckých školách, motocyklů a automobilů v autoškolách, taxislužbách nebo v silniční motorové dopravě. (7)

Prvním odpisovatelem majetku je považován poplatník, který si pořídil nový majetek, který dosud nebyl nikým používán. (7)

Rozdíl mezi výší daňových a účetních odpisů v účetnictví

Účetní odpisy mají být stanoveny tak, aby zobrazovaly skutečný stav majetku, na základě tohoto předpokladu většinou vzniká mezi účetními a daňovými odpisy rozdíl, který musí poplatník zachytit ve výsledku hospodaření. Pro zjištění rozdílu se musí nejdříve vyčíslit souhrn daňových a účetních odpisů. Pokud nastane situace, kdy jsou daňové odpisy vyšší než účetní, je třeba zvýšit daňové výdaje a tím se sníží základ daně. Při opačné situaci, kdy jsou daňové odpisy menší než účetní, musí se základ daně o tento rozdíl zvýšit. (9) Tyto skutečnosti jsou zobrazeny v tabulce č. 3.

Tabulka 3: Úpravy výsledku hospodaření při rozdílných odpisech
(Zdroj: vlastní zpracování dle 9 a 17)

Stav	Úprava výsledku hospodaření	Příslušný řádek v daňovém přiznání
Daňové > účetní	Mínus položka	Řádek č. 150
Daňové < účetní	Plus položka	Řádek č. 50

Řádek č. 50 – rozdíl, o který účetní odpisy převyšují odpisy daňové

Řádek č. 150 – rozdíl, o který odpisy daňové převyšují odpisy uplatněné v účetnictví

Odložená daň

Odložená daň je účetním nástrojem, díky kterému je dodržena zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti v účetnictví. V rámci odložené daně musí účetní jednotka sledovat účetní a daňové zůstatkové ceny (dále jen „ZC“) majetku. Ve většině případů se majetek odpisuje daňově a účetně rozdílně, tento rozdíl je však přechodný, jelikož se odpisy počítají (kromě výjimek) ze stejné vstupní ceny. Po odepsání majetku se tedy v odpisech promítne stejná ZC, a to nulová a přechodný rozdíl zanikne. Z přechodných rozdílů je počítána odložená daň. (11)

Odložená daň vzniká i v dalších případech z rozdílného daňového a účetního hlediska, a to také u dalších rozdílů jako jsou např. opravné položky k pohledávkám, opravné položky k zásobám, rezervy nad rámec zákonů, při nerealizované ztrátě z minulých let. Pokud je účetní ZC vyšší než daňová ZC vzniká podniku odložený daňový závazek, pokud je účetní ZC nižší než daňová ZC jedná se o odloženou daňovou pohledávku. (11)

„O odložené dani účtují a vykazují ji ÚJ, které:

- *tvorí konsolidační celek;*
- *sestavují účetní závěrku v plném rozsahu;*
- *si to samy stanovily.“ (§ 59, 13)*

Účetní ZC < Daňová ZC	→	Odložená daňová pohledávka
Účetní ZC > Daňová ZC	→	Odložený daňový závazek

Odložená daňová pohledávka představuje odčitatelnou položku od výsledku hospodaření, která se uplatní v příštím období. Odložený daňový závazek představuje částky daně z příjmu, které budou zaplacený v budoucích obdobích. (11)

Uplatnění odpisů v plné nebo v poloviční nebo nulové výši

Daňový odpis ve 100% výši si poplatník může uplatnit pouze v případě, když majetek eviduje ke konci zdaňovacího období. Pokud poplatník majetek neeviduje ke konci zdaňovacího období, může si uplatnit odpis pouze v 50% výši ročního odpisu. Tato situace nastane tehdy, kdy poplatník evidoval majetek na začátku období a v průběhu roku tento majetek vyřadil. Poloviční odpis se také uplatní v případě změny poplatníka ve zdaňovacím období. (6) Může nastat i taková situace, že majetek nebude odepisován vůbec. Z výše uvedeného vyplývá, že u majetku, který poplatník vlastnil na začátku anebo na konci roku, může uplatnit plný nebo poloviční odpis. Bez možnosti odpisu je tedy ten majetek, který nebyl evidován ani na začátku ani na konci zdaňovacího období. (9)

1.4.2 Komponentní odpisování

Komponenta je část hmotného majetku, která je podrobena vyšší zátěži nebo se rychleji opotřebovává, a to z nejrůznějších důvodů (9).

Komponentní odpisování umožňuje část majetku nebo souboru majetku, jehož doba odpisování se významně liší od doby použitelnosti celého majetku, odpisovat samostatně jako komponentu (16).

Zákon o daních z příjmu však tuto metodu odpisování nezná. Důvod neakceptování komponentního odpisování pro účely ZDP je zejména skutečnost, že tato metoda byla primárně založena pro věrnější zobrazení užívání majetku v závislosti s intenzitou jeho využití. Daňové odpisy však nezohledňují dobu životnosti majetku a stanovuje samostatný režim daňového odpisování. Pokud poplatník metodu používá, jedná se pouze o účetní problematiku a do základu daně nijak nezasahuje. Z pohledu ZDP bude poplatník odpisovat majetek daňovými odpisy dle § 31 nebo § 32 ZDP. (16)

U nákladních automobilů se tato metoda odpisování může využít například u chladícího agregátu, který nemusí mít vždy takovou dobu použitelnosti, jako je celková životnost automobilu.

1.4.3 Spotřeba pohonných hmot

V případě spotřeby pohonných hmot (dále jen „PHM“) je jako daňový výdaj uznávána skutečná spotřeba v prokázané výši dle § 24 ZDP (7). K prokázání skutečné spotřeby pohonných hmot poplatník využívá evidenci jízd, dle pokynu GFŘ D-22.

Výpočet skutečné spotřeby PHM je závislý na počtu ujetých kilometrů, nákupní ceně pohonných hmot a na údajích o spotřebě pohonných hmot pro kombinovaný provoz uvedeném v technickém průkazu. (18)

Evidence jízd

Do evidence jízd poplatník uvádí minimálně tyto údaje:

- datum jízdy;
- cíl jízdy;
- účel jízdy;
- ujeté kilometry. (18)

Dále poplatník vede údaje o:

- typu vozidla;
- registrační značce (SPZ);
- stavu ujetých km k 1. lednu (případně k datu zahájení činnosti nebo zahájení používání vozidla);
- stavu ujetých km k 31. prosinci kalendářního roku (případně k datu ukončení činnosti nebo ukončení používání vozidla). (18)

Poplatník také může využít paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem (dále jen „PVD“), který je také daňově uznatelný a je definován v ZDP . Jedná se o další variantu uplatňování nákladů na dopravu u silničního motorového vozidla. (15)

Částka PVD se vztahuje k jednomu motorovému vozidlu za každý kalendářní měsíc zdaňovacího období, ve kterém toto vozidlo poplatník používal k dosažení a zajištění zdanitelných příjmů. Zároveň platí, že poplatník toto vozidlo nesmí přenechat jiné osobě k používání. (7)

Poplatník musí zhodnotit, zda byl automobil používán pouze k podnikatelské činnosti nebo zda byl používán i pro účely soukromé. V případě používání automobilu pouze

z části k podnikatelské činnosti, zkracuje se paušál na 80 %. Částka se udává za kalendářní měsíc za jeden automobil. (15) V následující tabulce č. 4 jsou uvedeny částky pro paušální výdaj na dopravu.

Tabulka 4: Paušální výdaj na dopravu
(Zdroj: vlastní zpracování dle 15)

Způsob využívání automobilu	Částka za kalendářní měsíc
Pouze pro podnikání	5 000 Kč
Částečně pro podnikání	4 000 Kč

Pokud poplatník používá PVD, nemusí již prokazovat účetními doklady počet ujetých kilometrů ani cenu koupených PHM. V případě využívání PVD může podnik uplatňovat jako daňové náklady i další náklady spojené s provozem automobilu, s výjimkou spotřebovaných PHM a parkovného na pracovních cestách. Poplatník se může rozhodnout, zda uplatní na dopravu skutečné výdaje nebo paušální výdaje, v průběhu zdaňovacího období už ale rozhodnutí měnit nemůže. (15) Paušální výdaj na dopravu se může uplatnit pouze u tří vlastních automobilů zahrnutých či nezahrnutých v obchodním majetku za zdaňovací období (7).

1.4.4 Silniční daň

Poplatníkem daně je osoba, která je zapsaná v technickém průkazu vozidla. Základem daně je u nákladních automobilů největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav. Sazba daně vychází z informací v technickém průkazu automobilu, u nákladních automobilů se zjišťuje počet náprav a hmotnost v tunách. Při jedné nápravě se roční sazba pohybuje od 1 800 Kč do 7 200 Kč, v případě dvou náprav se roční sazba pohybuje od 1 800 Kč do 34 700 Kč. Sazby se poté určí dle maximální hmotnosti nápravy. (8)

U nových vozidel se může roční sazba daně snížit a to:

- o 48 % po dobu 36 kalendářních měsíců následujících od data první registrace vozidla,
- o 40 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců,
- o 25 % po dobu dalších 36 kalendářních měsíců. (8)

Naopak u vozidel registrovaných poprvé v České republice nebo v zahraničí do 31. prosince 1989 se sazba daně zvyšuje o 25 % (8).

Nárok na příslušné snížení sazby daně vzniká počínaje kalendářním měsícem první registrace vozidla a končí u téhož vozidla po 108 kalendářních měsících (8).

U nákladních automobilů se sazba daně snižuje o 100 % s nejvyšší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun, a to v případě, kdy:

- a) je vozidlo využíváno veřejně prospěšným poplatníkem k činnosti, z níž neplynou příjmy, které jsou předmětem daně z příjmu;
- b) je vozidlo využíváno fyzickou osobou k činnosti, z níž neplynou příjmy ze samostatné činnosti;
- c) je vozidlo využíváno jako výcvikové vozidlo k činnosti, ze které neplynou příjmy.

(19)

Pokud má nákladní automobil více než 12 tun a je využíván pro účely uvedené výše, sazba daně se snižuje o 48 %.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Poplatník je povinen platit čtvrtletní zálohy na daň, uvedené zálohy se vypočítají jako jedna dvanáctina roční sazby daně za každý kalendářní měsíc. (8)

Pokud je silniční daň hrazena poplatníkem ve výši dle zákona o dani silniční, stává se tato částka daňově uznatelným nákladem (7).

Sleva na silniční dani

Poplatník si může uplatnit slevu na dani v případě, že používá kombinovanou dopravu, tzn. *„přeprava zboží v jedné přepravní jednotce např. kontejner nebo v nákladním automobilu, přívěsu, návěsu, při které se využije železniční nebo vnitrozemská vodní doprava, pokud úsek po železnici nebo vodní cestě přesahuje vzdálenost 100 kilometrů vzdušnou čarou a pokud její počáteční nebo konečný úsek tvoří přeprava po pozemní komunikaci.“* (8, § 12)

Pokud je vozidlo využíváno pouze k přepravě v počátečním nebo konečném úseku kombinované dopravy, sleva na dani je ve výši 100 %. Pokud je vozidlo používáno jen částečně v kombinované dopravě, sleva se stanoví dle počtu uskutečněných jízd, a to dle

§ 12 zákona o silniční dani. Poplatník musí prokázat nárok na slevu na dani přepravními doklady. (8)

Silniční daň v roce 2022²

Ministerstvo financí dne 6. 4. 2022 odsouhlasilo balíček proti rostoucím cenám pohonných hmot. V rámci tohoto balíčku je zrušení silniční daně pro vozidla do 12 tun, zrušení povinnosti přimíchávat do paliva biosložky. Biosložka je podstatně dražší než samotné palivo a zrušení této povinnosti by mělo přispět ke snížení ceny pohonných hmot. Ministerstvo financí také schválilo nižší sazbu daně pro vozidla nad 12 tun. (20)

1.4.5 Opravy a udržování

Opravy a udržování jsou obvyklé činnosti v podniku, které souvisejí s držením hmotného majetku a jeho správou. Přesnou definici najdeme pouze ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a to v § 47. Vyhláška také stanovuje, že opravy a udržování nejsou mimo jiné součástí oceňování majetku. **Opravou** se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Při uvedení do provozuschopného stavu se při opravě mohou použít i jiné než původní materiály, díly, součásti nebo technologie, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. **Údržba** je soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady. (13)

Při posuzování, zda se jedná o opravy či technické zhodnocení, musí být podnik velmi obezřetný, jelikož je mezi těmito dvěma pojmy nejednoznačná hranice.

Náklady na opravy a udržování jsou daňově uznatelné, pokud se jedná o majetek zahrnutý v obchodním majetku. Obchodní majetek je pro účely ZDP část majetku poplatníka, o které se v podniku účtuje nebo která byla uvedena v daňové evidenci. (7)

1.4.6 Pojistné a další výdaje

Pojistné vozidla, a to jak povinné ručení, tak i havarijní pojištění, jsou daňově uznatelné v prokazatelně vynaložené výši, stejně tak i další výdaje spojené s provozem automobilu.

² Tato problematika je zpracována ke dni 30. 4. 2022.

Další výdaje jsou například výměna pneumatik, dálniční poplatky, dlouhodobý pronájem parkovacích míst, spotřeba provozních kapalin. (14)

1.5 Technické zhodnocení

Technické zhodnocení (dále jen „TZ“) upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Uvedená vyhláška stanovuje, že technickým zhodnocením jsou zásahy do majetku uvedeného do užívání, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů nebo rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku dále modernizace nebo rekonstrukce majetku. Na TZ je nutné pohlížet ze dvou směrů, a to z hlediska daně z příjmu a z hlediska účetního. (13)

Z účetního hlediska se s TZ zachází jako s dlouhodobým majetkem. Hodnota úhrnu nákladů na TZ musí dosáhnout výše ocenění stanoveného účetní jednotkou. Pokud tuto hranici náklady na TZ nepřevýší, nebude o tyto náklady navýšena vstupní cena majetku a tyto náklady budou účtovány např. na účet 548 – ostatní provozní náklady, 501 – spotřeba materiálu nebo 511 – opravy a udržování. Hodnotová hranice tedy není odvozena od částky 80 000 Kč, která je stanovena v ZDP. Stanovení hranice je zcela v kompetenci účetní jednotky. (11)

Z hlediska daňového se za TZ považují „výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku“ (7, § 33). Věcné vymezení pojmu TZ se tak prakticky obsahově překrývá s vymezením daným pro účely účetní (6). Pro účely ZDP musí TZ převýšit u jednotlivého majetku v úhrnu 80 000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující 80 000 Kč, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako daňově uznatelný náklad (7).

Rekonstrukcí se pro účely ZDP rozumí: „zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Modernizace vyjadřuje zásahy do majetku, díky kterým dochází k rozšíření použitelnosti nebo vybavenosti majetku.“ (7, § 33)

Technické zhodnocení může být provedeno v 1. roce zařazení majetku nebo v průběhu užívání. TZ, které je provedeno v 1. roce užívání je upraveno v § 29 ZDP, toto TZ zvyšuje

vstupní cenu pořizovaného majetku a vypočítá se dle koeficientu nebo dle procenta pro zvýšenou vstupní cenu. Hodnota TZ se také musí přičíst k zůstatkové ceně, která následně představuje zvýšenou zůstatkovou cenu. TZ provedené v průběhu užívání nezvyšuje vstupní cenu. (7)

1.6 Vyřazení majetku

Existuje několik způsobů vyřazení odpisovaného dlouhodobého majetku. Základním předpokladem při vyřazení tohoto majetku je, že poplatník může u majetku, který má evidovaný k prvnímu dni zdaňovacího období, ne však na konci zdaňovacího období, uplatňovat poloviční daňový odpis. Tento odpis v poloviční výši snižuje daňovou ZC, o jejíž daňové účinnosti rozhoduje způsob vyřazení majetku. (16) Způsob vyřazení majetku má různý vliv na účtování vyřazeného majetku a také na dopad vyřazení z pohledu ZDP (6).

Způsoby vyřazení majetku:

- prodej majetku;
- likvidace majetku;
- vyřazení z důvodu škody;
- ostatní případy jako vklad do základního kapitálu, bezúplatné přenechání majetku, převod majetku do osobního vlastnictví (16).

Pokud poplatník uplatňuje vyřazený majetek v daňových nákladech, musí splňovat určité podmínky. První podmínkou je povinnost prokázat způsob vyřazení majetku, poté prokázat období vyřazení a také doložit hodnotu majetku při vyřazení. Při posuzování hodnoty vyřazeného majetku musí poplatník vycházet ze správně určené vstupní ceny, jelikož zůstatková cena se vypočítá jako rozdíl vstupní ceny a úhrnu daňových odpisů (21). V tabulce č. 5 je uveden přehled způsobů vyřazení a související účetní a daňový dopad.

Tabulka 5: Přehled způsobů vyřazení majetku
(Zdroj: vlastní zpracování dle 6 a 16)

Způsob vyřazení majetku	Účetní úprava	Daňová úprava
Prodej	ZC se zaúčtuje na účet 541. V účetnictví se musí sledovat ZC daňová a účetní a pokud jsou rozdílné, musí se provést úprava výsledku hospodaření.	Daňová ZC je vždy daňově uznatelná.
Likvidace	ZC se promítne do nákladů přes účet 551. V účetnictví se musí sledovat ZC daňová a účetní a pokud jsou rozdílné, musí se provést úprava výsledku hospodaření.	Daňová ZC je vždy daňově uznatelná. <i>„Likvidací majetku se míní záměrné fyzické znehodnocení majetku a jeho nenávratné zničení, ať už svépomocí nebo dodavatelsky“</i> (16, str. 150).
Vyřazení z důvodu škody	ZC se promítne do nákladů přes účet 549. Opět se musí sledovat ZC a případně provést úprava výsledku hospodaření.	Daňová ZC je uznatelná pouze do výše náhrad. Výjimkou jsou případy, kdy škodu způsobila živelná pohroma, nebo škoda, způsobena neznámým pachatelem (potvrzeno policií). V těchto dvou výjimkách se stává ZC daňově uznatelnou v plné výši.
Bezúplatné přenechání majetku	Náklady jsou evidovány na účtu 543. ÚJ sleduje ZC a případně musí provést úprava výsledku hospodaření.	ZC není daňově uznatelná. Snížit základ daně o dary lze pouze dle § 15 a § 20. ÚJ by si měla uplatnit poloviční daňový odpis.

1.7 Ukazatele aktivity

Při držení rozsáhlého vozového parku je důležité, aby měla společnost přehled o ukazatelích aktivity a díky tomu se mohla rozhodovat, jak s automobily naloží do

budoucná. Ukazatele aktivity informují o tom, jak efektivně podnik hospodaří se svými aktivy a s jakou intenzitou využívá kapitál, který má k dispozici. Pokud nastane situace, kdy má podnik přebytek aktiv, znamená to pro něj nízké využití a zvyšují se skladovací náklady. Pokud má podnik naopak nedostatek aktiv, může tím být omezena výroba a podnik tedy může přicházet o vyšší tržby. (22)

Obrat celkových aktiv

Je jedním z nejkompexnějších ukazatelů aktivity. Zobrazuje počet obrátek celkových aktiv v tržbách za daný časový interval (zpravidla za rok). Vysoký obrat je projevem efektivního využívání majetku. (doporučená hodnota 1,6 – 3). (22)

Obrat stálých aktiv

Ukazatel zobrazuje efektivnost a intenzitu využívání stálých aktiv, zejména dlouhodobého hmotného majetku. Hodnota je hodnocena s odstupem času, jelikož investice do majetku jsou prováděny s předstihem. Hodnota by měla být vyšší než hodnota obratu celkových aktiv. (22)

2 ANALYTICKÁ ČÁST

Analytická část se dělí na dvě části, první část je analýza právních úpravy související s provozem nákladního automobilu. První část se zabývá primárně etapami nákladního automobilu v podniku, tzn. pořízení, provoz a vyřazení. Část druhá se zabývá přímo analýzou situace v korporaci. Práce bude zkoumat vozový park podniku, na který bude v návrhové části navázán modelový příklad provozu nákladních automobilů, a následně bude provedena daňová optimalizace s tímto související.

2.1 Analýza právní úpravy

Analýza právní úpravy se týká především účetního a daňového hlediska. Poté se věnuje povinnostem vyplývajících z právních úprav, které souvisejí s provozem nákladního automobilu.

2.1.1 Pořízení a následné zařazení vozidla

Pořízení vozidla

Pořizovat lze vozidlo několika způsoby, mezi hlavní způsoby pořízení patří nákup na fakturu, nákup na úvěr, finanční leasing nebo vkladem do společnosti. Teoreticky můžeme vyloučit pořízení nákladního automobilu v hotovosti, jelikož pořizovací cena nákladních vozů se pohybuje mnohonásobně výš, než je hranice hotovostní platby 270 000 Kč.

Postup při pořizování nákladního automobilu:

1. způsob pořízení;
2. způsob ocenění;
3. uvedení do stavu způsobilého k užívání. (11)

Správné určení **způsobu pořízení** vozidla jako dlouhodobý hmotný majetek je rozhodující pro jeho správné **ocenění** a techniku účtování (9). Nákladní automobil bude oceňován pořizovací cenou, tzn. cena pořízení navýšená o náklady související s pořízením vozidla.

Před zařazením majetku do užívání musí být splněny všechny náležitosti pro uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání (13). Tímto okamžikem se pořizované aktivum stane dlouhodobým majetkem se všemi důsledky. Daný okamžik je důležitý pro správné stanovení vstupní ceny a také pro správné určení dne zahájení odpisování majetku. K vozidlu tak nelze přistupovat jako k dokončenému majetku do doby splnění všech povinností stanovených právními předpisy. (6)

Náležitosti pro uvedení vozidla do stavu způsobilého k užívání

Než je nákladní automobil zařazen do užívání jako dlouhodobý hmotný majetek, musí být uveden do stavu způsobilého k užívání, u nákladního automobilu jsou to následující náležitosti:

- technická prohlídka;
- pojištění odpovědnosti z provozu vozidla, popř. havarijní pojištění;
- zapsání do registru silničních vozidel. (5)

Technická prohlídka

„Technickou prohlídkou silničního vozidla se rozumí kontrola technického stavu a fungování silničního vozidla, jeho systémů, konstrukčních částí a samostatných technických celků a jejich vlivu na životní prostředí nebo evidenční kontrola silničního vozidla“ (5, § 47).

Provozovatel je povinen vozidlo zapsané v technickém průkazu zajistit na své náklady pravidelné technické prohlídky. Dle zákona 56/2001 Sb. o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích musí provozovatel dodržet lhůty podle § 40 uvedeného zákona. (5) U nákladních automobilů jsou uvedené lhůty v následující tabulce č. 6.

Tabulka 6: Technické prohlídky u nákladních automobilů

(Zdroj: vlastní zpracování dle 5)

Druh nákladního vozidla	Nejpozdější lhůta prohlídky po prvním zápisu do registru	Následující nejpozdější lhůta pravidelné prohlídky
N1	4 roky	2 roky
N2 a N3	1 rok	1 rok

Pojištění odpovědnosti z provozu vozidla

Povinné pojištění odpovědnosti z provozu vozidla (někdy také jako „povinné ručení“) upravuje zákon č. 168/1999 Sb. o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla, ve znění pozdějších předpisů. Dle tohoto zákona „*může na dálnici, silnici, místní komunikaci a účelové komunikaci provozovat vozidlo pouze ten, jehož povinnost nahradit újmu způsobenou provozem tohoto vozidla je pojištěna.*“ (23, § 1 odst. 2b)

Uvedené pojištění je povinen uzavřít vlastník vozidla. Při provozu vozidla musí řidič vozidla u sebe mít zelenou kartu, kterou je na vyžádání schopen předložit (23).

Zaplacené pojištění je daňově uznatelný náklad, jelikož je toto pojištění dáno zákonem (7).

Z pohledu účetního se pojistné v podvojném účetnictví účtuje na 548 – ostatní provozní náklady. Pokud se pojistné období nekryje s účetním obdobím, je potřeba tento náklad časově rozlišit. (6)

Registr silničních vozidel

Registr silničních vozidel je evidencí silničních vozidel, přípojných vozidel a zvláštních vozidel, kterým byla schválena technická způsobilost k provozu a které mají technický průkaz. (5)

Veškerá silniční vozidla provozující osoba, která má trvalý pobyt v ČR, sídlo v ČR nebo odštěpný závod musí být zapsána v registru silničních vozidel. Povinnosti a náležitosti upravuje zákon č. 56/2001 Sb. o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů. Registr eviduje veškerá silniční vozidla, vlastníky a provozovatele vozidel, dále státní poznávací značky, druh a kategorie vozidla a další technické parametry (5).

Žádost o zápis do registru silničních vozidel podá vlastník vozidla na obecní úřad s rozšířenou působností. Úřad po kontrole potřebných náležitostí, zapíše vozidlo do registru. Po zaplacení správního poplatku je přidělena vozidlu SPZ.

Potřebné náležitosti:

- technická způsobilost;
- pojištění odpovědnosti z provozu vozidla;

- totožnost vlastníka nebo provozovatele;
- doklad o nabytí vozidla, a další. (5)

Zařazení vozidla do majetku společnosti

Po splnění všech skutečností, které souvisejí s uvedením vozidla do stavu způsobilého užívání, zařadí ÚJ vozidlo do obchodního majetku a uvede ho do užívání. Tento okamžik je výchozí pro možnost účetního a daňového odpisování. Tomuto kroku musí předcházet ještě zařazení vozidla do odpisové skupiny. Přehledný postup při zařazení vozidla do obchodního majetku je uveden v tabulce č. 7.

Tabulka 7: Postup při zařazení vozidla do obchodního majetku společnosti
(Zdroj: vlastní zpracování dle 6 a 13)

Postup při zařazení vozidla do obchodního majetku
1. Uvedení vozidla do stavu způsobilého k užívání
2. Zařazení vozidla do obchodního majetku
3. Uvedení vozidla do užívání
4. Zařazení do odpisové skupiny
5. Zahájení účetního a daňového odpisování

2.1.2 Vymezení možných problematických aspektů v souvislosti s pořízením a zařazením vozidla

Potencionálním problémem by mohlo být **stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením DHM.**

Řešení

Jako okamžik, od kterého jsou položky součástí ocenění DHM, je možné stanovit den, kdy začala ÚJ řešit úkony související s pořízením DHM. Náklady, které ÚJ bude evidovat po tomto okamžiku, spadají do pořizovací ceny DHM a v účetnictví budou zachyceny na účtu 042 – pořízení DHM. Náklady, které vzniknou před tímto okamžikem ÚJ zachytí na nákladové účty.

ÚJ si může v interní směrnici stanovit postup prací pro určení daného okamžiku. Jako důkazní prostředek může sloužit např. vyjádření jednatele o zahájení prací spojených s pořízením DHM.

Právní úprava

- Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (zejména § 7, § 25 a § 26).
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (zejména § 47).
 - o Interpretace NÚR I-5

Bez problému nemusí být ani **určení okamžiku zařazení DHM do užívání**.

Řešení

Majetek musí být uveden do stavu způsobilého k užívání předtím, než bude zařazen;

- pokud je zařazení DHM podmíněno vydáním osvědčení veřejnou institucí, ÚJ zařadí majetek ke dni nabytí účinnosti osvědčení o způsobilosti provozu;
- pokud je zařazení DHM podmíněno následným ověřením a potvrzením splnění všech podmínek (majetek může být používán již před vydáním osvědčení), ÚJ zařadí majetek do používání k okamžiku uvedení majetku do stavu, aby mohl být využíván k danému účelu;
- pokud je osvědčení o způsobilosti k provozu získáno před ekonomickým dokončením majetku, ÚJ zařadí majetek do používání až k okamžiku, kdy je majetek ve stavu k používání.

Právní úprava

- Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (zejména § 7)
- Vyhláška č. 500/2002 Sb. kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (zejména § 7 odst. 11)
 - o Interpretace NÚR I-33

2.1.3 Odpisování nákladního automobilu

Po zařazení nákladního automobilu do užívání musí poplatník zařadit tento majetek do správné odpisové skupiny a začít ho odpisovat.

Účetní odpisy nákladního automobilu

Pokud automobil přesáhne hodnotovou hranici, kterou si ÚJ stanovila pro zařazení majetku do DHM, začne ho ÚJ účetně odpisovat. ÚJ si tyto odpisy stanoví ve vnitropodnikové směrnici, nejčastěji se jedná o časové odpisy, výkonové odpisy, odpisy dle doby použitelnosti nebo dalšími způsoby např. komponentním odpisováním. Doby použitelnosti vozidla účetní jednotka stanovuje dle zásad věrného a poctivého obrazu při vedení účetnictví. (11) V následující tabulce č. 8 jsou představeny výhody a nevýhody jednotlivých účetních odpisů.

Tabulka 8: Výhody a nevýhody účetních odpisů

(Zdroj: vlastní zpracování dle 11 a 24)

Druh účetního odpisu	Výhody/nevýhody
Časové odpisy	Výhoda tohoto způsobu odpisování spočívá v jednoduchém výpočtu. Nezobrazují tak věrné opotřebení jako odpisy výkonové. (24)
Výkonové odpisy	Výhoda těchto odpisů spočívá ve velmi věrném zobrazení opotřebování majetku, které je rozloženo během doby používání. Nevýhodou výkonových odpisů je, že nezachycují morální opotřebení majetku. (24)
Komponentní odpisy	Tato metoda jako jediná dokáže reagovat na skutečnost, že u některé z komponent je opotřebení výrazně odlišné než u majetku jako celku. (11)

ÚJ si stanoví nejvhodnější způsob odpisů na základě druhu majetku, způsobu užití atd. U nákladního automobilu jsou vhodné všechny uvedené druhy účetních odpisů. Výkonový odpis bude stanoven dle ujetých kilometrů za rok, časový odpis se vypočítá

dle doby použitelnosti vozidla. Jelikož jsou nákladní automobily sestaveny z více částí, je možné stanovit také komponentní odpisy, například u chladících zařízení, které mohou být součástí vozidla.

Daňové odpisy nákladního automobilu

Nákladní automobil patří dle ZDP do druhé odpisové skupiny a bude odpisován 5 let. Poplatník může daňově odpisovat vozidlo pomocí rovnoměrných nebo zrychlených odpisů, popřípadě mimořádnými odpisy při splnění podmínek. Vypočtené odpisy se zaokrouhlí na celé koruny nahoru. Odpisy lze daňově uplatnit, jestliže je nákladní automobil vlastněn poplatníkem daně (14). V následující tabulce č. 9 jsou uvedeny výhody a nevýhody konkrétních daňových odpisů.

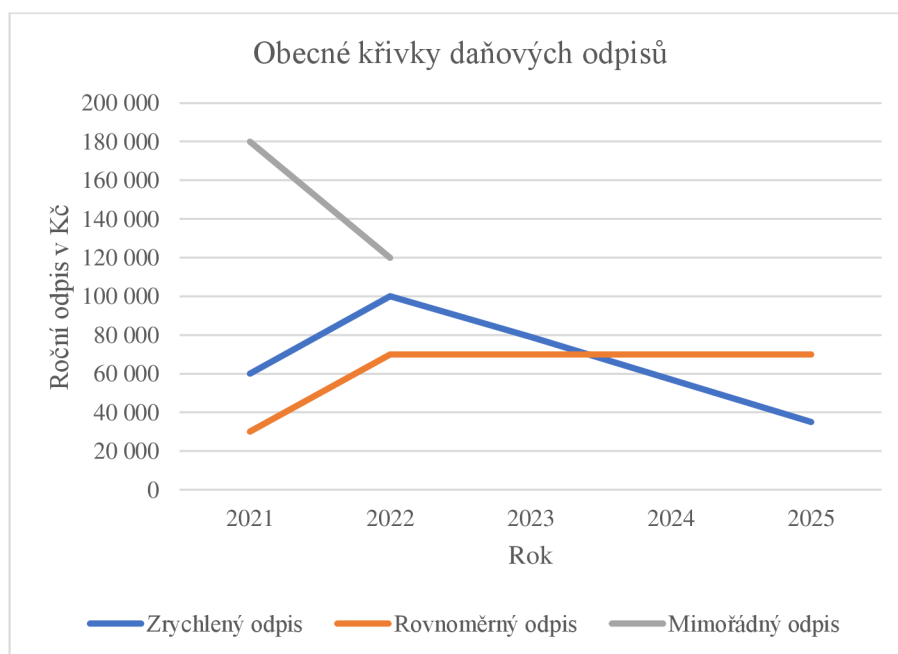
Tabulka 9: Výhody a nevýhody daňových odpisů
(Zdroj: vlastní zpracování dle 7, 6, 14, 24)

Druh daňového odpisu	Výhody/nevýhody
Rovnoměrný	Poplatník si může roční odpisovou sazbu snížit dle potřeby (jelikož se jedná o maximální částky) a tím např. předejít daňové ztrátě. (6) Poplatník však nesmí překročit maximální stanovenou hodnotu, a to i v případě, že v minulém období uplatnil odpis nižší. (14)
Zrychlený	Výhodou zrychleného odpisování je, že se v prvních letech odepíší větší částky, což znamená rychlejší reinvestici finančních prostředků. (24) Odpisové náklady se do základu daně promítnou nerovnoměrně. Poplatník nesmí u zrychlených odpisů využít nižší koeficienty, jelikož tyto koeficienty jsou pevně dané. (6)
Rovnoměrné výkonové	Tento způsob odpisování je neaplikovatelný na nákladní automobily.
Mimořádné	Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 2, pořízený v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2021 může

Druh daňového odpisu	Výhody/nevýhody
	<p>poplatník (pokud je prvním odpisovatelem) odepsat 100 % vstupní ceny za 24 měsíců:</p> <ul style="list-style-type: none"> - za prvních 12 měsíců uplatní odpisy do výše 60 % VC hmotného majetku - za dalších následujících 12 měsíců uplatní odpisy do výše 40 % VC. (7)

ÚJ si stanoví způsob daňového odpisování dle situace v podniku. Pokud je zjevné, že podnik míří k daňové ztrátě a zároveň používá rovnoměrné odpisy, může díky nim využít optimalizace a upravit si díky těmto odpisům základ daně a tím eliminovat daňovou ztrátu. Poplatník může výši odpisů měnit z roku na rok, ale nesmí překročit maximální hranici. Mimořádné odpisy se nemohou použít u veškerého majetku, jejich výčet je uveden v § 31 odst. 5 ZDP, u nákladního automobilu však mohou být použity.

Pro lepší přehlednost jsou v grafu č. 3 níže zobrazeny obecné křivky rovnoměrných, zrychlených a mimořádných odpisů na odpisování v délce 5 let.



Graf 3: Obecné křivky daňových odpisů
(Zdroj: vlastní zpracování)

Vymezení možných problematických situací účetního odpisování

Problematická situace může nastat, pokud by si ÚJ zvolila účetní odpis tak, aby se rovnal odpisu daňovému.

Tato varianta je častým přáním účetních jednotek, avšak je nutné ji označit za nesprávnou. Takto zvolený odpis neodpovídá zásadám účetnictví, jelikož nezobrazuje věrný stav opotřebení z několika důvodů:

- jelikož jsou daňové odpisy vyjádřeny roční částkou, nezohledňují dobu pořízení majetku;
- metoda zrychlených odpisů zásadně nekopíruje skutečné opotřebení majetku;
- doba životnosti, která je stanovená v ZDP nevystihuje předpokládanou dobu životnosti dle účetní jednotky. (11)

2.1.4 Změna hodnotové hranice pro hmotný majetek

Od 1. 1. 2021 se zvýšila hodnotová hranice hmotného majetku z původních 40 000 Kč na 80 000 Kč. Tato změna se týká hmotného majetku dle § 26 ZDP – samostatné hmotné movité věci, dospělých zvířat a jejich skupin a dle § 33 ZDP také technického zhodnocení. Zvýšení této hranice bylo možné uplatnit na majetek pořízený již od 1. 1. 2020, resp. na TZ dokončené v roce 2020. (25) V tabulce č. 10 jsou uvedené změny v jednotlivých aspektech a důsledek změny hodnotové hranice pro hmotný majetek.

Tabulka 10: Přehled změn v jednotlivých aspektech
(Zdroj: vlastní zpracování dle 25)

Aspekt	Důsledek změny
DHM	Movité věci s oceněním nepřekračujícím 80 000 Kč pořízené od 1. 1. 2021 nelze daňově odpisovat.
TZ	Pokud úhrn výdajů na TZ nepřekročí hranici 80 000 Kč, jde o daňově uznatelné výdaje.
Poplatník nevede UCE	Výdaj na pořízení majetku se $VC < 80\,000$ Kč je daňovým výdajem.
Poplatník vede UCE	Výdaje na pořízení majetku s oceněním $< 80\,000$ Kč jsou daňovým nákladem v návaznosti na účtování.

Aspekt	Důsledek změny
	<p>Pokud hodnota majetku nepřekročí hranici stanovenou ÚJ, jedná se o jednorázový náklad.</p> <p>Pokud poplatník eviduje v účetnictví majetek s oceněním < 80 000 Kč jako DM (pořízený od 1. 1. 2020), nemůže si výdaje spojené s pořízením uplatnit jako daňově uznatelný náklad. Daňově uznatelným nákladem je v tomto případě pouze účetní odpis.</p>

2.1.5 Opravy, údržba a technické zhodnocení

Se správou nákladního vozidla jsou neodmyslitelně spjaty činnosti, jako opravy a udržování. Výdaje na opravy a udržování jsou daňově uznatelnými, ale výdaje na technické zhodnocení lze do daňových nákladů zahrnovat postupně prostřednictvím odpisů. Proto musí poplatník důkladně zvážit, zda se jedná o opravy nebo o technické zhodnocení, a musí být schopen dokázat, o kterou situaci se jednalo. (13) Poplatník musí veškeré dokazovací prostředky prokázat dle daňového řádu, a to primárně dle § 92, § 93 a následujících. Tyto paragrafy určují, jakým způsobem může poplatník dokazovat a jaké důkazní prostředky použít. (26) Poplatník, který provádí zásah do majetku, může požádat příslušného správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda je tento zásah do majetku technickým zhodnocením či nikoliv (7).

Opravy a udržování odstraňují opotřebení a škody na vozidle, technickým zhodnocením se provádí modernizace nebo rekonstrukce vozu. (14) Pro určení, zda došlo k rekonstrukci vozidla (TZ), je třeba posoudit změnu technických parametrů ve vztahu k celku, nemusí však dojít ke změně technických parametrů u 100 % daného vozidla. Změna technických parametrů musí ovšem představovat dostatečně závažný zásah do majetku, který dosáhl technické zhodnocení. (27)

Technické zhodnocení dle ZDP

Aby výdaje vynaložené na modernizaci nebo rekonstrukci vozu mohly být dle ZDP hodnoceny jako technické zhodnocení, musí v úhrnu za rok u jednotlivého majetku

převýšit částku 80 000 Kč. Pokud tuto hranici výdaje na TZ nepřevýší, do nákladů částky vstupují jednorázově a ihned. (7) „*Technickým zhodnocením jsou však i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako náklad podle § 24*“ (7, § 33 odst. 1). Pokud tuto hranici převýší, budou do nákladů vstupovat postupně prostřednictvím odpisů. (7)

Technické zhodnocení dle účetnictví

„*Technickým zhodnocením se rozumí zásahy do majetku uvedeného do užívání, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů, nebo rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku, pokud vynaložené náklady dosáhnou ocenění určeného účetní jednotkou pro vykazování jednotlivého dlouhodobého majetku v položkách (...) Hmotné movité věci a jejich soubory*“ (13, § 47 odst. 4). Z pohledu účetnictví nemusí úhrn výdajů vynaložených na TZ překročit hranici 80 000 Kč dle ZDP, ale tento úhrn musí překročit hodnotovou hranici, kterou si určí ÚJ.

Při nehodě vozidla, kdy je toto vozidlo v havarijním stavu, není předurčeno, zda bude tento stav odstraněn pouhou opravou nebo TZ dle ZDP. O opravu se bude jednat pouze tehdy, pokud odstranění havarijního stavu nevedlo k TZ. (27)

Pokud správce daně prověřuje zůstatkovou cenu hmotného majetku jako daňově uznatelný výdaj dle § 24 ZDP, může na základě kontroly prověřit všechny vstupní údaje, ze kterých se zůstatková cena vypočítává, včetně výše provedeného TZ. A to i přes to, že ke kontrole daně z příjmu po realizaci TZ již několikrát došlo správcem daně. (19)

V následující tabulce č. 11 jsou zobrazeny situace, které by mohly být diskutabilní v rámci této problematiky. V případě sloupce „technické zhodnocení“ je uvažováno, že cena úpravy přesáhla 80 000 Kč nebo částku stanovenou ÚJ. Ve sloupci „opravy a udržování“ je uvažován případ, kdy tyto opravy nezměnily technické parametry vozidla a že nedošlo k rekonstrukci či modernizaci vozidla.

Tabulka 11: Porovnání technického zhodnocení a oprav a udržování u automobilu
(Zdroj: vlastní zpracování dle 18)

Příklad	Opravy a udržování	Technické zhodnocení
Nainstalování alarmu do vozidla		x

Příklad	Opravy a udržování	Technické zhodnocení
Výměna brzdových destiček	x	
Nové čelní sklo	x	
Montáž tažného zařízení		x
Výměna pneumatik	x	x
- letní za zimní ³	x	
- klasické za sportovní		x

2.1.6 Placení silniční daně

Provozovatel vozidla musí správně určit, zda je vozidlo předmětem daně, při zjišťování může postupovat těmito kroky, které jsou v tabulce č. 12.

Tabulka 12: Možný postup při stanovování předmětu daně
(Zdroj: vlastní zpracování dle 8)

Je vozidlo předmětem daně?		
ANO		NE
Je vozidlo osvobozeno?		- Dále se již nic neřeší.
ANO	NE	
- Vozidlo je uvedeno do daňového přiznání a je také uveden důvod osvobození.	- Stanoví se základ daně a sazba daně. - Sestavení daňového přiznání, výše daně a záloh.	

Poplatník, který má povinnost platit silniční daň – tedy osoba, která je zapsaná v technickém průkazu vozidla, stanovuje správnou sazbu daně dle zákona o silniční dani.

³ U výměny pneumatik na vozidle musí podnik správně vyhodnotit, zda se jedná o udržování nebo TZ, záleží, zda výměna pneumatik změní použitelnost vozidla. Dle pokynu GFR D-22 není výměna letních pneumatik za zimní (nebo obráceně) technickým zhodnocením.

Sazba daně vychází z informací v technickém průkazu automobilu, u nákladních automobilů se zjišťuje počet náprav a hmotnost v tunách. (8)

Poplatník má povinnost platit čtvrtletní zálohy na silniční daň, a to 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince (28). Rozhodná období k těmto zálohám jsou uvedena v následující tabulce č. 13.

Tabulka 13: Rozhodná období k zálohám k silniční dani
(Zdroj: vlastní zpracování dle 28)

Datum plateb čtvrtletních záloh	Rozhodná období k zálohám
15. duben	Leden
	Únor
	Březen
15. červen	Duben
	Květen
	Červen
15. říjen	Červenec
	Srpen
	Září
15. prosinec	Říjen
	Listopad

Záloha za prosinec se uhradí do 31. 1. následujícího roku.

V roce 2022 poplatníci, kteří využívají automobil k podnikání, nebudou muset platit silniční daň za vozidla do 12 tun. U vozidel nad 12 tun ministerstvo financí schválilo nižší sazbu daně.⁴

2.1.7 Vyřazení

Způsob vyřazení majetku má různý vliv na účtování vyřazeného majetku a také na dopad vyřazení z pohledu ZDP (6).

⁴ Tato problematika je zpracována ke dni 30. 4. 2022.

Způsoby vyřazení majetku je prodej, likvidace, vyřazení z důvodu škody, ostatní případy jako vklad do základního kapitálu, bezúplatné přenechání majetku nebo převod majetku do osobního vlastnictví (16).

Ve všech případech vyřazení majetku je nutno tento majetek vyřadit z evidence, a to jak jeho oprávkou, tak i jeho pořizovací cenu (24). V následující tabulce č. 14 je přehled způsobů vyřazení majetku, následná daňová úprava a účtování.

Tabulka 14: Vyřazení nákladního automobilu
(Zdroj: vlastní zpracování dle 6 a 16)

Způsob vyřazení	Daňová úprava	Účtování
Likvidace	Daňová ZC je vždy daňově uznatelná.	ZC vozidla 551/082 Vyřazení vozidla 082/022
Škoda	Daňová ZC je uznatelná pouze do výše náhrad. Výjimkou jsou případy, kdy škodu způsobila živelná pohroma, nebo škoda, způsobena neznámým pachatelem (potvrzeno policií). V těchto dvou výjimkách se stává ZC daňově uznatelnou v plné výši.	ZC vozidla 549/082 Vyřazení vozidla 082/022
Prodej	Daňová ZC je vždy daňově uznatelná.	ZC vozidla 541/082 Vyřazení vozidla 082/022
Darování	ZC není daňově uznatelná. Snižít základ daně o dary lze pouze dle § 15 u fyzických osob a § 20 u právnických osob.	ZC vozidla 543/082 Vyřazení vozidla 082/022

Vypořádání rozdílu mezi ZC účetní a ZC daňovou

Pokud poplatník vede účetnictví v plném rozsahu, při vyřazení majetku může nastat situace, kdy bude ZC účetní rozdílná oproti ZC daňové. Rozdíl, který vznikne mezi daňovou a účetní ZC je přechodným rozdílem, ze kterého plyne daň odložená. (11)

Účetní ZC < Daňová ZC	→	Odložená daňová pohledávka
Účetní ZC > Daňová ZC	→	Odložený daňový závazek

O odložené dani účtují a vykazují ji účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Ostatní účetní jednotky si vyberou, zda o ní budou účtovat a vykazovat či nikoliv. O odloženém závazku musí účtovat ÚJ (které mají povinnost účtovat o odložené dani) vždy, ale o odložené pohledávce se účtuje s ohledem na zásadu opatrnosti. (13)

Účtování o odložené dani v prvním roce

Popis	MD	D
Zúčtování odložené daně za minulé období	428	481

Účtování o odložené dani v dalších letech

Popis	MD	D
Odložený daňový závazek	592	481
Odložená daňová pohledávka	481	592

428 – Nerozdělený zisk z minulých let

592 – Daň z příjmů – odložená

481 – Odložený daňový dluh a pohledávka

2.2 Analýza situace ve firmě

Analyzovanou firmou je Haspol, s. r. o. se sídlem v Náměšti nad Oslavou, firma má 43 zaměstnanců a její základní kapitál je 100 000 Kč, který splatil jednatel firmy. Datum zápisu do obchodního rejstříku 20. února 1991 a jednatelka firmy je Ing. Eva Šaradínová.

Předmětem podnikání Haspol, s. r. o. je dle živnostenského zákona Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 – 3. Dále se podnik zabývá silniční motorovou dopravou nákladní vnitrostátní, a to vozidly:

- o největší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně,
- o největší povolené hmotnosti nad 3,5 tuny,

a dopravou nákladní mezinárodní, a to vozidly:

- o největší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně,
- o největší povolené hmotnosti nad 3,5 tuny. (29)

Společnost vlastní rozsáhlý vozový park, který obsahuje 10 nákladních automobilů značky Mercedes-Benz Atego spadajících do kategorie N2, 2 nákladní automobily Mercedes-Benz Actros, které jsou zařazeny do kategorie N3 a další automobily osobního typu. Veškeré nákladní automobily mají zabudované chladiřenské zařízení. V bakalářské práci bude uveden a následně porovnáván modelový příklad nákupu a provozu nákladních automobilů typu N2 – Mercedes-Benz Atego.

2.2.1 Rozbor rozvahy v souvislosti se stálými aktivy

Stálá aktiva podniku jsou ve výši 88 107 tis. Kč, oprávky a opravné položky k těmto aktivům jsou ve výši 34 744 tis. Kč. Na obrázku níže je zachycena rozvaha firmy v části dlouhodobý hmotný majetek a také aktiva, které tento DHM tvoří. Z hlavní části je DHM tvořen hmotnými movitými věcmi a jejich soubory, v této části rozvahy jsou zařazeny právě nákladní automobily podniku.

Označení a	AKTIVA b	čís. řád. c	Běžné účetní období			Minulé období	úč.
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4	
	AKTIVA CELKEM Součet A. až D	1	88 107	34 744	53 363		50 984
B.	Stálá aktiva Součet až B.III.	3	68 862	33 754	35 108		31 845
B.II	Dlouhodobý hmotný majetek Součet II.1. až II.5.	14	68 469	33 361	35 108		31 845
B.II.1	Pozemky a stavby	15	20 380	5 673	14 707		15 352
B.II.1.1	Pozemky	16	1 303		1 303		1 303
B.II.1.2	Stavby	17	19 077	5 673	13 404		14 049

Označení a	AKTIVA b	čís. řád. c	Běžné účetní období			Minulé období	úč.
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4	
B.II.2	Hmotné movité věci a jejich soubory	18	46 876	27 688	19 188	15 280	
B.II.3	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19					
B.II.4	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	20					
B.II.4.1	Pěstitelské celky trvalých porostů	21					
B.II.4.2	Dospělá zvířata a jejich skupiny	22					
B.II.4.3	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23					
B.II.5	Poskytnuté zálohy na dl. hmotný majetek a nedokončen' dl. hmotný majetek	24	1 213				
B.II.5.1	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	25					
B.II.5.2	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	26			1 213		

Obrázek 3: Rozvaha k 31. 12. 2020 při zobrazení dlouhodobého hmotného majetku
(Zdroj: 29)

Obrat celkových aktiv

Je jedním z nejkompexnějších ukazatelů aktivity. Zobrazuje počet obrátek celkových aktiv v tržbách za daný časový interval (zpravidla za rok). Vysoký obrat je projevem efektivního využívání majetku. (doporučená hodnota 1,6 – 3). (22)

$$\text{Obrat celkových aktiv} = \text{tržby} / \text{celková aktiva}$$

Vzorec 1: Obrat celkových aktiv
(Zdroj: vlastní zpracování dle 22)

Obrat stálých aktiv

Ukazatel zobrazuje efektivnost a intenzitu využívání stálých aktiv, zejména dlouhodobého hmotného majetku. Hodnota je hodnocena s odstupem času, jelikož investice do majetku jsou prováděny s předstihem. Hodnota by měla být vyšší než hodnota obratu celkových aktiv. (22)

$$\text{Obrat stálých aktiv} = \text{tržby} / \text{stálá aktiva}$$

Vzorec 2: Obrat stálých aktiv
(Zdroj: vlastní zpracování dle 22)

V následující tabulce č. 15 jsou vypočítány ukazatele obrat celkových aktiv a obrat stálých aktiv a jsou zároveň porovnány s konkurenční firmou.

Tabulka 15: Hodnoty obratu celkových a stálých aktiv
(Zdroj: vlastní zpracování dle 22)

Rok	Obrat celkových aktiv	Obrat celkových aktiv konkurenční firmy	Obrat stálých aktiv	Obrat stálých aktiv konkurenční firmy
2016	4,5	3,2	9,3	7,4
2017	4,6	3,0	9,7	6,8
2018	4,3	3,0	9,6	7,5
2019	4,2	3,1	6,7	7,6
2020	3,4	X	5,2	x

Z uvedených výpočtů je zřejmé, že podnik velmi efektivně využívá svůj dlouhodobý majetek a tudíž i nákladní automobily. S obratem aktiv roste ziskovost firmy, z uvedených hodnot však vyplývá, že ziskovost firmy, která je vázána na aktiva, v čase klesá. I přes to jsou však hodnoty velmi příznivé, jelikož v porovnání s konkurenční firmou má Haspol, s. r. o. vyšší hodnoty v obou ukazatelích.

V roce 2020 můžeme pozorovat snížení u ukazatele obratu stálých aktiv. Toto snížení je způsobeno výrazně klesající tendencí celkových tržeb, které je zobrazeno v grafu č. 4. V roce 2020 způsobila pokles tržeb pandemie COVID-19.



Graf 4: Přehled celkových tržeb v roce 2016 – 2020
(Zdroj: vlastní zpracování dle 29)

2.3 Analýza vozového parku

Společnost vlastní rozsáhlý vozový park, který obsahuje 10 nákladních automobilů značky Mercedes-Benz Atego spadajících do kategorie N2, dále 2 nákladní automobily Mercedes-Benz Actros, které jsou zařazeny do kategorie N3 a další automobily osobního typu. Veškeré nákladní automobily mají zabudované chladírenské zařízení.

Vozidla jsou obvykle vyřazena po úplném odepsání formou prodeje, pokud je však vozidlo ve velmi dobrém stavu, ponechá si společnost toto vozidlo i nadále.

Údržba vozidel se provádí dle potřeby konkrétních vozů. Pravidelně každý rok vozy prochází technickou prohlídkou, jelikož spadají do kategorie N2 a N3.

Vytížení automobilů je velmi vysoké, to vyplývá také z ukazatelů aktivity. Pokud by však bylo vytížení nízké, měl by podnik zvážit prodej vozidla, jelikož by vznikaly zbytečné náklady, související s provozem vozidla, např. silniční daň, náklady na technickou prohlídku.

Prokazování ujetých kilometrů a spotřeby PHM

Podnik eviduje počet ujetých kilometrů pomocí knihy jízd. Jelikož jednotlivé nákladní automobily jezdí každý den téměř totožnou trasu, eviduje se počet kilometrů ujetých na

konci a na začátku měsíce. V každém vozidle se nachází digitální tachograf, ze kterého se stahují data o jízdě do firemního systému. Každý řidič má svou kartu, která je přiřazovaná k řidičskému průkazu.

Podnik má uzavřenou smlouvu s ORLEN UNIPETROL RPA, s.r.o. BENZINA, odštěpný závod. Díky této smlouvě má Haspol zvýhodněné ceny pohonných hmot.

Spotřebu pohonných hmot podnik vykazuje ve skutečné výši. Na fakturách od ORLEN jsou uvedeny veškeré údaje o tankování jednotlivých řidičů, jako je:

- datum a čas;
- místo čerpací stanice;
- množství natankovaných litrů;
- celková cena;
- celková cena po slevě.

Na základě údajů z faktury a z knihy jízd se vypočítá skutečná spotřeba pohonných hmot.

Daňové odpisování

Nákladní automobil je zařazen dle ZDP do 2. odpisové skupiny (klasifikace produkce CZ-CPA 29.10.4). Daňově společnost odpisuje automobil pomocí rovnoměrných odpisů, daňové odpisy budou probíhat 5 let dle ZDP. Společnost zvolila „bezpečnější“ způsob odpisování.

Účetní odpisování

Podnik u účetního odpisování nákladního automobilu používá způsob časových odpisů, pro každý automobil je stanovena doba odpisování 60 měsíců. U automobilů je možné využít také výkonové odpisy. Tato skutečnost bude posouzena v návrhové části.

3 VLASTNÍ NÁVRHY PRÁCE

V následující části práce budou prakticky využity poznatky z části analytické, budou uvedeny východiska v souvislosti s provozem vozidla a v rámci úvah bude vybráno optimální řešení v rámci společnosti Haspol, s. r. o.

3.1 Východiska v souvislosti s provozem vozidla

V této kapitole jsou uvedena východiska pro různé situace v podniku. Například jsou zde uvedena východiska pro daňové a účetní odpisování v návaznosti na situaci v podniku. Následně jsou vymezeny východiska pro stanovení způsobu výdajů na PHM nebo východiska pro vyřazení nákladního automobilu.

3.1.1 Východiska pro různé způsoby odpisování

Daňové odpisování

ÚJ si stanoví způsob daňového odpisování dle situace v podniku. V tabulce č. 16 jsou uvedeny dvě časté situace, které mohou v podniku nastat – daňová ztráta nebo zisk, dále je zde uvedeno vhodné použití odpisů v těchto situacích.

Tabulka 16: Přehled odpisů u jednotlivých východisek
(Zdroj: vlastní zpracování)

	Daňové odpisování	
Východisko	Rovnoměrné	Zrychlené
Ztráta	Pokud by ÚJ hrozila daňová ztráta, může snížit své náklady přerušením daňového odpisování. Díky přerušení odpisování se sníží náklady a nemuselo by případně dojít k daňové ztrátě.	
	ÚJ si může roční odpisovou sazbu snížit dle potřeby a tím např. předejít daňové ztrátě.	Poplatník nesmí použít nižší koeficienty, jelikož jsou pevně dané. Nemůže si tedy upravovat výši odpisů dle potřeby, jako je tomu u rovnoměrných odpisů.

	Daňové odpisování	
Východisko	Rovnoměrné	Zrychlené
Zisk	Rovnoměrné odpisování může zvolit ÚJ, která se chce vydat jistější cestou v případě, že si není jistá, jak se bude situace v podniku vyvíjet.	Zrychlené odpisování se zpravidla použije v případě, kdy si je poplatník jistý, že v následujících letech vykáže zisk. Zrychlené odpisy jsou dány ZDP jako pevný koeficient, se kterým nejde pracovat jako u rovnoměrných odpisů.
TZ	V případě provedení TZ u rovnoměrného odpisování, doba odpisování se neprodlouží o takovou dobu jako u zrychlených odpisů. ÚJ si tedy bude uplatňovat náklady kratší dobu v porovnání se zrychleným odpisem.	Pokud ÚJ předpokládá, že bude na majetku prováděno TZ, vyplatí se jí využít zrychleného odpisování. Doba odpisování se vlivem TZ výrazně prodlouží.

Účetní odpisování

Podnik by měl před stanovením způsobu účetních odpisů vypočítat, které odpisy se ÚJ vyplatí více. Podnik by měl vzít v potaz plán v čase a také to, jaký očekává vývoj situace do budoucna. Pokud podnik každý rok prosperuje, je pro něj výhodnější stanovit co nejvyšší možnou výši odpisů, aby si mohl uplatnit co nejvyšší náklady a tím snížit ZD. Pokud by však podnik mířil k daňové ztrátě, měl by si stanovit způsob odpisů, u kterých bude mít nižší náklady, aby si nezpůsobil ztrátu, nebo dokonce zvýšení ztráty. V tabulce č. 17 jsou uvedeny dvě časté situace, které mohou v podniku nastat – daňová ztráta nebo zisk, dále je zde uvedeno vhodné použití odpisů v těchto situacích.

Tabulka 17: Přehled účetních odpisů při jednotlivých východiscích
(Zdroj: vlastní pracování)

	Účetní odpisování	
Východisko	Výkonové	Časové
Ztráta	Výkonové odpisy by měla ÚJ použít v případě, kdy je podíl mezi životností a VC (tedy sazba) co nejnižší.	Pokud je sazba u výkonových odpisů vysoká, ÚJ by měla použít časové odpisy.
Zisk	Při vykázání zisku se pravidlo pro využití účetních odpisů obrátí, tudíž v případě vysoké sazby, využije ÚJ výkonové odpisy.	Pokud je sazba výkonových odpisů nízká, využije ÚJ časové odpisy.

3.1.2 Východiska pro vykazování PHM

Poplatník může vykazovat spotřebu PHM ve skutečné výši, další možností dle § 24 ZDP je použití paušálního výdaje na dopravu silničním vozidlem. Poplatník by měl použít ten způsob vykazování spotřeby PHM, který je pro něj výhodnější, tedy ten, u kterého bude částka vyšší. Může si tímto způsobem snížit základ daně a poté zaplatit nižší daň. V tabulce č. 18 je uvedeno srovnání způsobů vykazování PHM.

Tabulka 18: Srovnání způsobů vykazování PHM
(Zdroj: vlastní zpracování dle 7)

	Paušální výdaj na dopravu	Skutečnost
Podmínky uplatnění	Může si uplatnit i další náklady v souvislosti s provozem vozidla, s výjimkou spotřebovaných PHM a parkovného na prac. cestách. Poplatník vozidlo nesmí přenechat jiné osobě k používání.	Bez podmínek, může si uplatnit v prokázané výši všechny náklady, které jsou dle ZDP daňově uznatelné.

	Paušální výdaj na dopravu	Skutečnost
Omezení	Maximálně na 3 vozidla v podniku.	Bez omezení.
Výhody	Administrativně jednodušší způsob.	Použití tohoto způsobu vykazování spotřeby PHM je bez omezení.
Nevýhody	Omezenost uplatnění – max 3 vozidla v podniku.	Dokladovost – evidence jízd, cena PHM, spotřeba.
Částka	5 000 Kč/měsíc při použití vozidla výhradně pro podnikání. 4 000 Kč/měsíc při použití vozidla k jen částečně k podnikání.	Podle skutečné spotřeby pohonných hmot.

3.1.3 Východiska způsobu vyřazení vozidla

Při vyřazení vozidla poplatník často nemá na výběr vhodnou variantu vyřazení, jelikož může nastat situace, kterou společnost neovlivní, např. škoda na vozidle takových rozměrů, že musí být vozidlo vyřazeno. Pokud je vozidlo v takovém stavu, že již není provozuschopné a nesplňuje podmínky pro provoz, nejspíš by bylo takové vozidlo neprodejné a musela by společnost vozidlo zlikvidovat. Naopak při prodeji nebo při bezúplatném převodu společnost na výběr má. V některých situacích si společnost může určit, kdy vozidlo prodá nebo zda dojde k bezúplatnému převodu (tato varianta je u nákladního automobilu vcelku nepravděpodobná).

U vozidla u kterého společnost využívá paušální výdaj na dopravu, je v měsíci vyřazení daňově uznatelná poměrná část paušálního výdaje dle § 24 ZDP (7). ZDP přesně nedefinuje výpočet poměrné části paušálního výdaje na dopravu, tudíž si tuto část musí stanovit společnost dle svého uvážení, tak aby byly dodrženy zásady účetnictví.

Odpis v roce vyřazení

Pokud je při vyřazení daňová ZC zcela daňově uznatelná, např. při prodeji, nemusí společnost uplatnění odpisu v roce vyřazení, jelikož se cena vozidla do nákladů promítne přes daňovou ZC. Pokud je však daňová ZC daňově neuznatelná nebo je daňově uznatelná jen částečně, měl by si podnik uplatnit odpis, díky kterému se do nákladů dostane alespoň část ceny vozidla. V tabulce č. 19 jsou uvedeny podmínky pro uplatnění výše odpisů při vyřazení.

Tabulka 19: Podmínky pro uplatnění daňových odpisů při vyřazení

(Zdroj: vlastní zpracování dle 7)

Plný odpis	Na plný odpis vozidla má ÚJ právo ve chvíli, kdy eviduje vozidlo na konci zdaňovacího období.
Poloviční odpis	Poloviční roční odpis se uplatní v případě, kdy bylo vozidlo evidováno na začátku období a v průběhu zdaňovacího období došlo k jeho vyřazení.
Žádný odpis	V případě, že ÚJ neeviduje vozidlo ani na začátku, ani na konci zdaňovacího období, ÚJ si nemůže uplatnit žádný odpis.

3.2 Pořízení nákladního automobilu Mercedes-Benz Atego

Mercedes-Benz Atego je nákladní automobil skříňového typu, skládá se z kabiny, skříňe (nákladní prostor) a chladiřské nástavby, ve které se nachází chladičí agregát. Společnost plánuje pořídit nový automobil tohoto typu, v následující tabulce č. 20 je uvedený přehled pořizovacích cen jednotlivých částí automobilu, které byly navrženy dodavatelem.

Tabulka 20: Přehled pořizovacích cen jednotlivých částí automobilu

(Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů firmy)

Část automobilu	Pořizovací cena
Kabina	1 247 500 Kč
Skříň	385 000 Kč

Část automobilu	Pořizovací cena
Chladírenská nástavba	355 500 Kč
Chladicí agregát	200 000 Kč
Celková cena pořízení	2 188 000 Kč

Součástí pořizovací ceny jsou i některé výdaje vynaložené při pořízení nákladního automobilu, v tabulce č. 21 je přehled výdajů, které vznikly při pořízení automobilu.

Tabulka 21: Přehled výdajů při pořízení nákladního automobilu
(Zdroj: vlastní zpracování)

Výdaje spojené s pořízením nákladního automobilu	Cena
Správní poplatek – zápis do registru vozidel	800 Kč
Silniční daň dle 9, § 6	3 276 Kč/rok ⁵
Pojištění odpovědnosti z provozu vozidla	1 090 Kč/měsíc
Havarijní pojištění	1 656 Kč/měsíc
Polepy	4 000 Kč
Zaškolení pracovníků	3 000 Kč

Součástí pořizovací ceny je v tomto případě pouze správní poplatek v podobě zapsání do registru vozidel (6). Pořizovací cena nákladního automobilu Mercedes-Benz Atego je 2 188 000 Kč + 800 Kč = **2 188 800 Kč**.

Před zařazením vozidla do obchodního majetku musí být vozidlo uvedeno do stavu způsobilého k užívání. Tuto podmínku splnil podnik následujícími kroky:

- nákladní automobil prošel veškerými potřebnými technickými prohlídkami ve smluvním servise,
- ÚJ dne 9. 11. 2021 pojistila toto vozidlo u společnosti Generali Česká pojišťovna a.s. Pojistná smlouva obsahovala povinné ručení a také havarijní pojištění,

⁵ Pozn. u nového vozidla se může silniční daň snížit o 48 % v prvních 36 měsících po první registraci vozidla, tedy na částku 3 276 Kč.

- následujícího dne, 10. 11. 2021, po sjednání pojistné smlouvy bylo vozidlo zapsáno do registru silničních vozidel, společnost ten den zaplatila 800 Kč správní poplatky za zapsání do registru. Žádost o zapsání vozidla do registru silničních vozidel může podnik podat na úřadě s rozšířenou působností. Tento úřad se nachází v obci, kde má podnik sídlo, tedy v Náměšti nad Oslavou.

Po zaplacení poplatku byla vozidlu okamžitě přidělena SPZ. Téhož dne, 10. 11. 2021, bylo vozidlo zařazeno do obchodního majetku a uvedeno do užívání. Tento den je výchozí pro zařazení vozidla do odpisové skupiny a zahájení odpisování. Účetní odpisování bude zahájeno v prosinci 2021, tedy následující měsíc po uvedení vozidla do užívání. Daňové odpisy společnost bude uplatňovat v roce 2021.

3.2.1 Daňové odpisování nákladního automobilu v korporaci

Nákladní automobil je zařazen dle ZDP do 2. odpisové skupiny. Daňově podnik odpisuje automobil pomocí rovnoměrných odpisů dle § 31 ZDP, daňové odpisy budou probíhat 5 let. Jelikož je společnost prvním odpisovatelem nákladního automobilu, může uplatnit zvýšený odpis o 10 % v prvním roce. Tato skutečnost bude zobrazena ve druhé tabulce č. 23. V první tabulce č. 22 jsou uvedeny rovnoměrné odpisy bez navýšení v prvním roce. Podnik si nemůže uplatnit zvýšený odpis o 20 % ani o 15 % jelikož neprovádí zemědělskou a lesní činnost ani se nejedná o zařízení pro čištění a úpravu vod.

Rovnoměrné odpisy bez navýšení v prvním roce

Vstupní cena	2 188 800 Kč
Sazba pro první rok	11 %
Sazba pro další roky	22,25 %

Tabulka 22: Daňové rovnoměrné odpisy bez navýšení v 1. roce
(Zdroj: vlastní zpracování dle 7)

Rok	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2021	240 768	240 768	1 948 032
2022	487 008	727 776	1 220 256
2023	487 008	1 214 784	974 016

Rok	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2024	487 008	1 701 792	487 008
2025	487 008	2 188 800	0

Rovnoměrné odpisy s navýšením v prvním roce

Vstupní cena	2 188 800 Kč
Sazba pro první rok	21 %
Sazba pro další roky	19,75 %

Tabulka 23: Daňové rovnoměrné odpisy s navýšením o 10 % v 1. roce
(Zdroj: vlastní zpracování dle 7)

Rok	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2021	459 648	459 648	1 729 152
2022	432 288	891 936	1 296 864
2023	432 288	1 324 224	864 576
2024	432 288	1 756 512	432 288
2025	432 288	2 188 800	0

Společnost využívá rovnoměrné odpisy, vykazuje však stálý a rovnoměrný zisk, tudíž by mohla využít také zrychlené odpisování. Díky tomu by nastala rychlejší reinvestice finančních prostředků. Zrychlené odpisy jsou vyčísleny v tabulce č. 24 a v tabulce č. 25, kde je zohledněno navýšení odpisů v prvním roce odpisování.

Zrychlené odpisy bez navýšení v prvním roce

Vstupní cena	2 188 800 Kč
Koeficient pro první rok	5
Koeficient pro další roky	6

Tabulka 24: Zrychlené odpisy bez navýšení v 1. roce
(Zdroj: vlastní zpracování dle 7)

Rok	Roční odpis	Oprávky celkem	Zůstatková cena
2021	437 760	437 760	1 751 040
2022	700 416	1 138 176	1 050 624
2023	525 312	1 663 488	525 312
2024	350 208	2 013 696	175 104
2025	175 104	2 188 800	0

Zrychlené odpisy s navýšením v prvním roce

Vstupní cena	2 188 800 Kč
Koeficient pro první rok	5
Koeficient pro další roky	6

Tabulka 25: Zrychlené odpisy s navýšením v 1. roce
(Zdroj: vlastní zpracování dle 7)

Rok	Roční odpis	Oprávky celkem	Zůstatková cena
2021	656 640	656 640	1 532 160
2022	612 864	1 269 504	919 296
2023	459 648	1 729 152	459 648
2024	306 432	2 035 584	153 216
2025	153 216	2 188 800	0

3.2.2 Účetní odpisování nákladního automobilu v korporaci

Podnik při účetním odpisování nákladního automobilu používá způsob časových odpisů, ÚJ stanovila (dle zásady věrného a poctivého zobrazení skutečného opotřebení) dobu odpisování vozidla na 60 měsíců. Společnost začne odpisovat vozidlo od prosince, jelikož

dle vnitropodnikové směrnice začíná účetně odpisovat následující měsíc po zařazení. Tento způsob odpisů je znázorněn v tabulce č. 26.

Účetní odpisy časové

Vstupní cena	2 188 800 Kč
Doba odpisování	60 měsíců
Měsíční odpis	36 480 Kč

Tabulka 26: Účetní odpisy časové
(Zdroj: vlastní zpracování dle 12)

Rok	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena	Počet měsíců
2021	36 480	36 480	2 152 320	1
2022	437 760	474 240	1 714 560	12
2023	437 760	912 000	1 276 800	12
2024	437 760	1 349 760	839 040	12
2025	437 760	1 787 520	401 280	12
2026	401 280	2 188 800	0	11

Účetní výkonový odpis

Podnik také může nákladní automobil odpisovat pomocí výkonových odpisů. V tomto případě musí určit předpokládaný počet ujetých kilometrů za celou dobu využívání vozidla a poté vypočítat sazbu. Roční výkonový odpis se vypočítá jako součin počtu ujetých kilometrů za rok a sazby za jeden kilometr, stejně jako je znázorněno v tabulce č. 27.

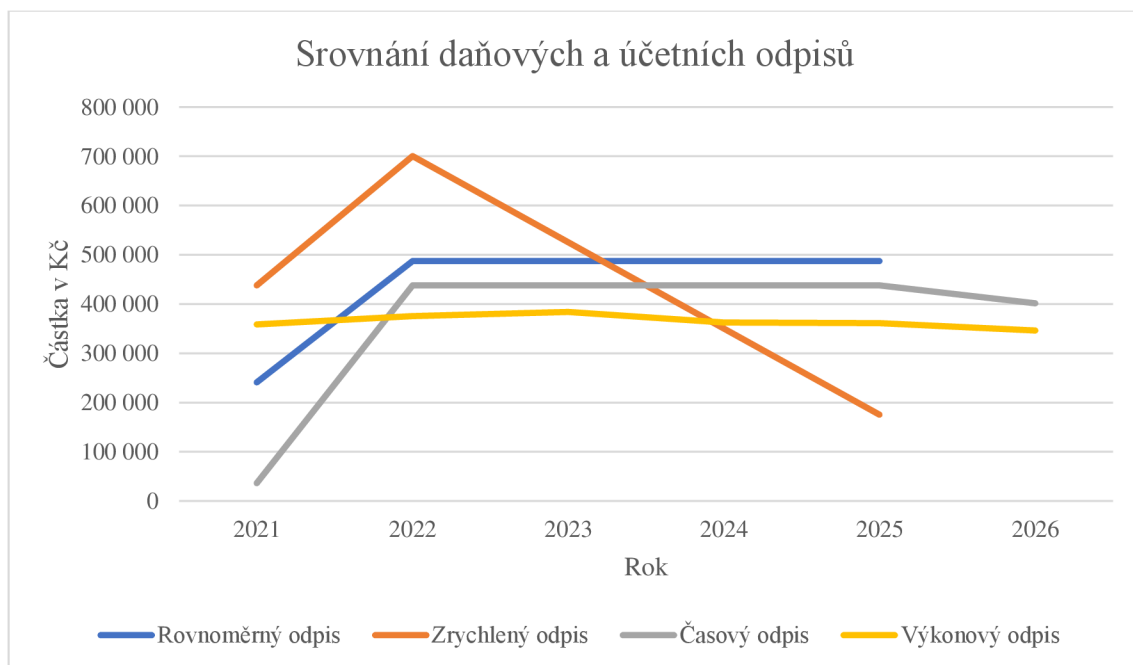
Předpokládaná životnost	293 012 km
Vstupní cena	2 188 800 Kč
Sazba (za jeden km)	$2\,188\,800 / 293\,012 = 7,47$ Kč

Roční výkonový odpis = počet ujetých km x sazba

Tabulka 27: Účetní výkonový odpis
(Zdroj: vlastní zpracování dle 12)

Rok	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena	Předpokládaný počet ujetých km
2021	358 859	358 859	1 829 941	48 040
2022	375 517	734 376	1 454 424	50 270
2023	384 183	1 118 559	1 070 241	51 430
2024	362 744	1 481 303	707 497	48 560
2025	361 175	1 842 478	346 322	48 350
2026	346 322	2 188 800	0	46 362

V následujícím grafu č. 6 jsou porovnány čtyři typy opisování nákladního automobilu, které společnost využívá nebo (v případě zrychlených a výkonových odpisů) by mohla využívat. Výkonový odpis je konstantní, časový odpis je v prvním roce výrazně nižší z toho důvodu, že první rok odpisuje společnost automobil pouze jeden měsíc. Díky zrychlenému odpisu by společnost měla rychlou reinvestici finančních prostředků a s ohledem na její příznivou situaci by se společnosti zrychlené odpisy vyplatily více.



Graf 5: Srovnání daňových a účetních odpisů
(Zdroj: vlastní zpracování)

3.2.3 Vypořádání rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy

Zkoumaný podnik vede účetnictví, vypočítává tedy vedle daňových odpisů také odpisy účetní. Účetní odpisy zobrazují věrné opotřebení majetku, daňové odpisy slouží pro účely stanovení daňového základu, proto zde nastala situace, kdy se účetní odpisy nerovnají daňovým. V rámci této problematiky musí společnost vyřešit dvě povinnosti:

- 1) vypořádání rozdílu mezi ZC účetní a ZC daňovou;
- 2) úprava výsledku hospodaření související s rozdílnými odpisy.

Vypořádání rozdílu mezi ZC účetní a ZC daňovou

Jelikož zkoumaný podnik vede účetnictví a účetní a daňové odpisy se nerovnají, musí podnik vypořádat rozdíl mezi ZC účetní a ZC daňovou. Tento rozdíl je přechodným rozdílem, ze kterého plyne odložená daň. Odložená daň se u právnické osoby vypočte jako sazba daně z příjmu (19 %), která se vynásobí rozdílem vzniklým mezi účetní a daňovou ZC. Stanovení odložené daně je zobrazeno v tabulce č. 28.

Tabulka 28: Stanovení odložené daně
(Zdroj: vlastní zpracování)

Rok	Účetní ZC	Daňová ZC	Rozdíl	Odložená daň
2021	2 152 320	1 948 032	204 288	38 814,72
2022	1 714 560	1 220 256	494 304	55 103,04
2023	1 276 800	974 016	302 784	-36 388,8
2024	839 040	487 008	352 032	9 357,12
2025	401 280	0	401 280	9 357,12
2026	0	0	0	-76 243,20

Rok	Daň z rozdílu	Výpočet	Odložená daň
2021	$204\,288 \times 0,19 = 38\,814,72$	$38\,814,72 - 0 =$	38 814,72
2022	$494\,304 \times 0,19 = 93\,917,76$	$93\,917,76 - 38\,814,72 =$	55 103,04

Rok	Daň z rozdílu	Výpočet	Odložená daň
2023	302 784 x 0,19 = 57 528,96	57 528,96 - 55 103,04 - 38 814,72 =	-36 388,80
2024	352 032 x 0,19 = 66 886,08	66 886,08 - 38 814,72 - 55 103,04 - (- 36 388,8) =	9 357,12
2025	401 280 x 0,19 = 76 243,20	76 243,20 - 38 814,72 - 55 103,04 + 36 388,8 - 9 357,12 =	9 357,12
2026	0 x 0,19 = 0	0 - 38 814,72 - 55 103,04 + 36 388,8 - 9 357,12 - 9 357,12 =	-76 243,20

Účtování odložené daně

Účetní ZC je v každém roce vyšší než daňová ZC, to znamená, že podnik bude po tyto roky účtovat odložený daňový závazek. Pokud vznikne odložený daňový závazek, musí o této skutečnosti účtovat každá účetní jednotka. Účtování o odložené daňové pohledávce je dobrovolné. Účtování je zobrazeno v tabulce č. 29.

Tabulka 29: Účtování odložené daně
(Zdroj: vlastní zpracování dle 11)

Rok	Popis	Částka	MD	D
2021	Zaúčtování odložené daně za minulé období	38 814,72	428	481
2022	Odložená daň	55 103,04	592	481
2023	Odložená daň	- 36 388,80	592	481
2024	Odložená daň	9 357,12	592	481
2025	Odložená daň	9 357,12	592	481
2026	Odložená daň	- 76 243,20	592	481

Jelikož se jedná o přechodný rozdíl, musí být zůstatek na účtu 481 nulový zůstatek. Tuto skutečnost vyjadřuje tabulka č. 30.

Tabulka 30: Přehled účtu 481
(Zdroj: vlastní zpracování)

	MD	D
2021		38 814,72
2022		55 103,04
2023	36 388,80	
2024		9 357,12
2025		9 357,12
2026	76 243,20	
CELKEM	112 632	112 632

Úprava výsledku hospodaření související s rozdílnými odpisy

Účetní odpisy jsou každý rok vyšší než daňové odpisy (kromě posledního roku), tudíž společnosti vznikají vyšší náklady spojené s odpisy, než které připouští ZDP. Z tohoto důvodu musí společnost zvýšit výsledek hospodaření (dále jen „VH“) plus položkou a tím snížit náklady. Plus položka bude ve výši rozdílu účetních a daňových odpisů jako je zobrazeno v tabulce č. 31. V daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob запиše tuto skutečnost poplatník do řádku č. 50 – rozdíl, o který účetní odpisy převyšují odpisy daňové.

Tabulka 31: Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy
(Zdroj: vlastní zpracování)

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	Úprava VH
2021	36 480	240 768	+ 204 288
2022	437 760	487 008	+ 49 248
2023	437 760	487 008	+ 49 248
2024	437 760	487 008	+ 49 248
2025	437 760	487 008	+ 49 248
2026	401 280	0	- 401 280

Spotřeba PHM

Podnik vykazuje spotřebu PHM dle skutečné spotřeby. Další možností dle § 24 ZDP je vykazování PHM paušální výdaj na dopravu. Tento paušál činí 5 000 Kč měsíčně za jedno vozidlo, pokud je vozidlo používáno výhradně k účelům podnikání. Podniku se tento způsob vykazování PHM momentálně nevyplatí, protože náklady na spotřebu PHM u jednotlivých nákladních vozidel má podnik dvojnásobný v některých případech až čtyřnásobný. Náklady na PHM se tedy pohybují od 10 000 Kč do 22 000 Kč.

Pokud by byla trasa některého z nákladních vozidel například zrušena a automobil by najel málo kilometrů, vyplatí se podniku využít paušální výdaj na dopravu. Konkrétně se použití paušálu vyplatí u vozidla, které měsíčně najede méně než 820 km při průměrné ceně nafty 30,98 Kč/l a průměrné spotřebě 19,50 l/100 km⁶. Takové vozidlo projede 160 litrů nafty a cena za měsíc bude 4 957 Kč, tudíž se již vyplatí využít paušální výdaj na dopravu, který činí 5 000 Kč měsíčně.

Výpočet zálohy silniční daně

V tabulce č. 32 je uvedena roční sazba silniční daně a vypočteny zálohy u třech nákladních automobilů v podniku. Podnik má v obchodním majetku zařazena tři vybraná vozidla po celý kalendářní rok. MB Actros a MB Atego spadají do první skupiny snížené sazby silniční daně, jelikož jejich registrace proběhla před méně než 36 měsíci. Na MB Vito může podnik využít sníženou sazbu 40 %. Všechna vybraná vozidla jsou využívána pouze k účelům podnikání.

Tabulka 32: Údaje pro výpočet silniční daně
(Zdroj: vlastní zpracování dle 28)

Nákladní vozidlo	Mercedes-Benz Actros	Mercedes-Benz Atego	Mercedes-Benz Vito
Výše roční sazby	20 500	6 300	3 600
Výše zálohy za 1Q	5 125	1 575	900
Snížení roční sazby	48 %	48 %	40 %
Snížená roční sazba	10 660	3 276	1 872

⁶ Údaje jsou převzaty z tabulky č. 35 v kapitole Chiptuning a představují průměrné hodnoty za celou flotilu přepočítané na jedno vozidlo MB Atego.

Nákladní vozidlo	Mercedes-Benz Actros	Mercedes-Benz Atego	Mercedes-Benz Vito
Záloha k 15. 4., 15. 7., 15. 10.	2 665	819	468
Záloha k 15. 12.	1 777	546	312
Celková zaplacená záloha	9 772	3 003	1 716

Výpočet roční zálohy na silniční daň za nákladní vozidlo Mercedes-Benz Atego:

Částka za 1Q u 1 - 3Q	3 x 273	819
Částka za poslední Q	2 x 273	546
Celková částka za 1 - 3Q	3 x 819	2 457
Celková částka za 4Q	1 x 546	546
		3 003 Kč

Za rok 2021 bude zaplaceno na zálohách 14 491 Kč. Celková částka silniční daně za rok 2021 za uvedená vozidla je 15 808 Kč. Do 31. 1. 2022 musí podnik uhradit zbylou částku 1 317 Kč.

V roce 2022 poplatníci již nebudou muset řešit silniční daň, jelikož je kvůli válečnému sporu na Ukrajině a následným zdražením pohonných hmot silniční daň zrušena.⁷

3.3 Technické zhodnocení nákladního automobilu

TZ v 1. roce pořízení

Společnost se rozhodla u nově pořizovaného nákladního automobilu rozšířit jeho vybavenost pro vyšší komfort a bezpečnost řidiče. Plánované úpravy společnost provedla ve smluvním servise již v prosinci 2021 a celková hodnota rozšíření vybavenosti automobilu byla ve výši 95 000 Kč. Jedná se tedy o technické zhodnocení v 1. roce pořízení automobilu a tato částka vstupuje dle § 29 ZDP do vstupní ceny automobilu.

⁷ Problematika je zpracována k 30. 4. 2022

V následující tabulce č. 33 je uvedený přehled daňového rovnoměrného odpisování nákladního automobilu ze zvýšené vstupní ceny v 1. roce pořízení.

Vstupní cena	2 188 800 Kč
Sazba pro první rok	20 %
Sazba pro další roky	20 %
Technické zhodnocení	95 000 Kč
Zvýšená VC	2 283 800 Kč

Tabulka 33: Daňové odpisy rovnoměrné s navýšenou VC v 1. roce
(Zdroj: vlastní zpracování dle 7)

Rok	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2021	456 760	456 760	1 827 040
2022	456 760	913 520	1 370 280
2023	456 760	1 370 280	913 520
2024	456 760	1 827 040	456 760
2025	456 760	2 283 800	0

TZ nákladního automobilu v průběhu užívání

Další možností je provedení TZ v průběhu užívání nákladního automobilu. V následující tabulce č. 34 je přehled rovnoměrných odpisů a provedené TZ ve 3. roce užívání. Doba odpisování se vlivem technického zhodnocení prodlouží o jeden rok, tedy na 6 let.

Vstupní cena	2 188 800 Kč
Sazba pro první rok	11 %
Sazba pro další roky	22,25 %
Technické zhodnocení ve 3. roce užívání	95 000 Kč

Tabulka 34: Daňové odpisy rovnoměrné s TZ v průběhu užívání
(Zdroj: vlastní zpracování dle 7)

Rok	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2021	240 768	240 768	1 948 032
2022	487 008	727 776	1 220 256
2023 - TZ	456 760	1 184 536	1 099 264
2024	456 760	1 641 296	642 504
2025	456 760	2 098 056	185 744
2026	185 744	2 283 800	0

3.4 Chiptuning

„Chiptuning je úprava motorových map v řídicí jednotce motoru. Úpravou softwaru se zajistí navýšení výkonu a krouticího momentu i snížení spotřeby vozidla“ (30). Aby byly tyto úpravy motoru zákonné, musí se jednat o homologovaný chiptuning. Tyto úpravy musí schválit Ministerstvo dopravy, Odbor silničního provozu. Chiptuning se poté může zapsat do velkého technického průkazu.

Pro společnost, která vlastní rozsáhlejší vozový park, mohou vést tyto úpravy motoru k podstatné optimalizaci nákladů v souvislosti s pohonnými hmotami. Firmy, které provádějí homologovaný chiptuning, uvádí běžnou úsporu paliva až o **15 %** u nákladních automobilů značky Mercedes-Benz model Atego (30). Cena chiptuningu se pohybuje mezi 15 000 – 25 000 Kč, jedná se o jediný náklad spojený s úpravou (30, 31).

3.4.1 Výpočet úspory po úpravě motoru

Následující tabulka č. 35 představuje údaje potřebné pro zjištění úspory po chiptuningu, průměrná cena nafty na smluvní čerpací stanici v roce 2021 je 30,98 Kč/l (dle interních dokladů).

Tabulka 35: Údaje pro výpočet úspory
(Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokladů)

Údaj	Vozidlo MB Atego	Průměr za celou flotilu na jedno vozidlo
Spotřeba	16,36 l/100 km	19,50 l/100 km

Údaj	Vozidlo MB Atego	Průměr za celou flotilu na jedno vozidlo
Roční nájezd	49 000 km	36 048 km
Ročně natankováno	8 000 l	6 804 l
Roční N na PHM	247 840 Kč	210 176 Kč
Roční úspora po úpravě (15 %)	37 176 Kč	31 526 Kč

Reálná varianta:

Roční úspora za celou flotilu 10 vozidel Mercedes-Benz Atego činí **315 260 Kč**.

Náklady na celou flotilu (při průměrné ceně chiptuningu): 20 000 x 10 aut = 200 000 Kč

Dále jsou uvedeny varianty, které se odklání od reálné varianty. Tyto odklony může způsobit například změna ceny pohonných hmot nebo počet najetých kilometrů za rok.

Pesimistická varianta:

Cena chiptuningu by byla na horní hranici tedy 250 000 Kč za celou flotilu, roční úspora by byla jen **260 000 Kč**, což by mohlo být zapříčiněno nižší cenou nafty a menším nájezdem vozidel za rok, například kvůli pandemii Covid-19.

Optimistická varianta:

Náklady na chiptuning by za celou flotilu činily 150 000 Kč, vozidla by například z důvodu nových odběratelů ujela více km, tudíž by roční úspora činila **450 000 Kč**.

Varianta při aktuálních cenách pohonných hmot⁸

Průměrná cena nafty za první kvartál roku 2022 činí 40,55 Kč/l (dle interních dokladů). Nárůst cen ropy je následkem ruské invaze na Ukrajinu, jelikož tento konflikt velmi znejistil trhy s komoditami, které dodává do Evropy Rusko. Největším dodavatelem ropy do Evropy je právě Rusko, proto jsou zde takové obavy (32). V tabulce č. 36 jsou uvedeny údaje pro výpočet úspory po chiptuningu.

⁸ Tato problematika je zpracována ke dni 30. 4. 2022.

Tabulka 36: Údaje pro výpočet úspory
(Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokladů)

Údaj	Průměr za celou flotilu na jedno vozidlo
Roční N na PHM za jedno vozidlo	275 902 Kč
Roční úspora (15 %)	41 385 Kč
Úspora za celou flotilu	413 850 Kč
Náklady na celou flotilu: 20 000 x 10 aut	200 000 Kč

3.4.2 Vyhodnocení chiptuningu

Na základě tohoto šetření vyplývá, že se chiptuning vyplatí podnikům, jejichž vozový park najede vyšší počet kilometrů za rok, největší návratnost je také v období, kdy jsou pohonné hmoty dražší. Však i v nejméně výhodné situaci (pesimistická varianta) by podniku vznikla úspora spojená s chiptuningem.

Chiptuning také může motivovat řidiče, jelikož tato úprava nejen, že sníží spotřebu paliva, ale také zvýší výkonnost motoru automobilu, což může mít příznivý vliv na řidiče, kteří budou mít z jízdy lepší pocit.

V tabulce č. 37 je přehledný souhrn, ve kterém jsou zobrazeny roční úspory při jednotlivých variantách a také celkové náklady.

Tabulka 37: Souhrn variant
(Zdroj: vlastní zpracování)

Údaj	Optimistická varianta	Reálná varianta	Pesimistická varianta
Roční úspora	450 000 Kč	315 260 Kč	260 000 Kč
Celkové náklady	150 000 Kč	200 000 Kč	250 000 Kč

3.5 Vyřazení nákladního automobilu

Společnost většinu automobilů vyřazuje po úplném odepsání, někdy však může nastat výjimka a automobil vyřadí ještě před plným odepsáním. Varianty vyřazení, které

připadají v úvahu, jsou prodej, škoda nebo likvidace. Vzhledem ke skutečnosti, že společnost pořizuje nákladní automobily vždy nové, není zde důvod k likvidaci vozidla, tudíž zbyly varianty vyřazení prodej nebo škoda.

Při vyřazení nákladního automobilu mohou nastat dvě situace:

- vyřazení plně odepsaného vozidla;
- vyřazení částečně odepsaného vozidla.

Vyřazení nákladního automobilu z důvodu prodeje

Daňová zůstatková cena je při vyřazení vozidla prodejem vždy daňově uznatelná.

V tabulce č. 38 je přehledný postup při vyřazení v jednotlivých situacích.

Tabulka 38: Postup pro různé situace při vyřazení prodejem

(Zdroj: vlastní zpracování)

Situace	Postup
Plně odepsané vozidlo	<ol style="list-style-type: none"> 1. vyřazení vozidla z evidence v pořizovací ceně 2. zaúčtování tržby z prodeje
Částečně odepsané vozidlo	<ol style="list-style-type: none"> 1. zaúčtování účetní ZC 2. zjištění zda je rozdíl mezi účetní a daňovou ZC <ol style="list-style-type: none"> 2.1 pokud ano - upraví se základ daně o vzniklý rozdíl 2.2 pokud ne - základ daně se neupravuje 3. vyřazení vozidla z evidence v pořizovací ceně 4. zaúčtování tržby z prodeje

Vyřazení nákladního automobilu z důvodu škody

Daňová zůstatková cena je při vyřazení automobilu z důvodu škody daňově uznatelná pouze do výše náhrady škody. Výjimku tvoří případy, kdy je škoda způsobena živelnou pohromou nebo neznámým pachatelem. V tomto případě je daňově uznatelná celá výše

ZC, je však potřeba mít potvrzení od policie. V tabulce č. 39 je uveden postup při vyřazení v různých situacích z důvodu škody.

Tabulka 39: Postup v různých situacích při vyřazení z důvodu škody
(Zdroj: vlastní zpracování)

Situace	Postup
Plně odepsané vozidlo	1. vyřazení vozidla z evidence v pořizovací ceně
Částečně odepsané vozidlo	1. zjištění důvodu škody 1.1 živelná pohroma nebo neznámý pachatel nebo 1.2 ostatní případy 2. určení výše daňově uznatelných nákladů 3. zaúčtování účetní ZC 4. zjištění zda je rozdíl mezi účetní a daňovou ZC 4.1 pokud ano - upraví se základ daně o vzniklý rozdíl 4.2 pokud ne - základ daně se neupravuje 5. vyřazení vozidla z evidence v pořizovací ceně

V případě 1.2 se společnosti vyplatí uplatnit poloviční odpis vozidla, v případě, kdy je ZC celá daňově uznatelná, nemusí společnost poloviční odpis řešit.

3.6 Závěrečná doporučení

Haspol, s. r. o. velmi dobře a efektivně využívá svá aktiva, tudíž i nákladní automobily. Je zde několik řešení daňové optimalizace a zefektivnění správy majetku, které by společnost mohla využívat. Jako první možnost optimalizace daně je použití co nejvýhodnějších odpisů. Společnost musí zhodnotit svou situaci a plány do budoucna a na základě zhodnocení se rozhodnout pro vhodné varianty daňových a účetních odpisů. Jelikož Haspol, s. r. o. dlouhodobě vykazuje zisk, mohl by využívat odpisy zrychlené namísto odpisů rovnoměrných, které nyní využívá. Díky zrychleným odpisům se společnosti rychleji reinvestují vložené finanční prostředky. Pokud by však chtěla

společnost zatížit své náklady rovnoměrně po celou dobu odpisování a zároveň zvolit „bezpečnější“ variantu, zvolí si rovnoměrné odpisy. U účetních odpisů se společnost rozhodla pro časové odpisy. Pokud si zvolí výkonové odpisy, s ohledem na povahu využívání nákladních automobilů (neměnná trasa automobilu), zatíží náklady společnosti rovnoměrně.

V nastalé situaci, kdy podnik zařadil nákladní automobil v prosinci, tudíž poslední měsíc zdaňovacího období, se nejvíce vyplatí kombinace daňových zrychlených odpisů a účetních časových odpisů. Při této variantě by společnost měla nejvyšší reinvestici finančních prostředků v prvních 3 letech odpisování. Tyto skutečnosti jsou zobrazeny v následující tabulce č. 40.

Tabulka 40: Dopad na ZD rozdílem účetních a daňových odpisů
(Zdroj: vlastní zpracování)

Rok	Daňový zrychlený odpis	Účetní časový odpis	Dopad na VH
2021	437 760	36 480	- 401 280
2022	700 416	437 760	- 262 656
2023	525 312	437 760	- 87 552
2024	350 208	437 760	+ 87 552
2025	175 104	437 760	+ 262 656
2026	0	401 280	+ 401 280

Kombinace se vyplatí společnosti při vykazování zisku, jelikož se díky odpisům sníží daňový základ, pokud by byla společnost ve ztrátě, tuto kombinaci by nevyužila a daňové odpisování by přerušila.

U zkoumaného vozového parku, který obsahuje 10 nákladních automobilů značky Mercedes-Benz Atego, se společnosti nevyplatí použít paušální výdaj na dopravu, jelikož u všech vozidel jsou náklady na pohonné hmoty za měsíc vyšší než 5 000 Kč, což je částka pro paušální výdaj na dopravu. Společnost by tedy nadále měla uplatňovat skutečné výdaje související s provozem nákladního automobilu. Pokud by však společnost koupila nový automobil, který by neujel tolik kilometrů jako rozvozový nákladní automobil, mohla by si uplatnit paušální výdaje, pokud se to vyplatí. Společnost

nemůže během zdaňovacího období měnit způsob stanovení výdajů na pohonné hmoty, proto je dobré vést evidenci o ujetých kilometrech formou knihy jízd a ke konci zdaňovacího období určit, která varianta se v rámci daňové optimalizace vyplatí víc a popřípadě změnit způsob stanovení výdajů na pohonné hmoty.

Další možností, jak zvýšit efektivitu v souvislosti s držním nákladního automobilu a zároveň optimalizovat náklady, je úprava motoru neboli chiptuning. S chiptuningem nejsou spojeny žádné další související náklady, figuruje zde pouze cena za provedenou službu. Úspora peněžních prostředků je díky úpravě opravdu vysoká a v případě, že ceny pohonných hmot porostou, bude úspora stoupat. Čím větší má společnost vozový park, tím vyšší bude i úspora. Tato úprava je opravdu inovativní možností optimalizace daně a společnost by nad touto investicí měla uvažovat.

ZÁVĚR

Bakalářská práce je zaměřena na provozování nákladního automobilu v podniku. Cílem této bakalářské práce bylo navrhnout opatření, která povedou k daňové optimalizaci v souvislosti s provozováním nákladního automobilu a dále také navrhnout zefektivnění správy nákladního automobilu.

V teoretické části jsou vymezena teoretická východiska a základní termíny, které jsou potřebné pro další části práce. Nákladní automobil je vymezen v rámci několika právních předpisů, jako je zákon o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, zákon o účetnictví, zákon o daních z příjmů a zákon o dani silniční. Následně jsou tyto poznatky v rámci právních předpisů dány do souvislostí. Dále jsou vymezeny pojmy pořízení a zařazení majetku, náklady související s provozem vozidla, v rámci této problematiky jsou vymezeny daňové a účetní odpisy majetku. Poté je popsána silniční daň, technické zhodnocení a vyřazení majetku. Také je zde vymezen pojem odložená daň, který se vztahuje k odpisům.

Analytická část bakalářské práce se zabývá analýzou právní úpravy související s provozem nákladního automobilu. Hlavním kritériem této části je proces nákladního automobilu v podniku, tzn. pořízení, provoz a vyřazení. Dále je zde uvedena problematika zařazení a uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání. Jsou zde použity poznatky z teoretické části, které jsou převedeny do praxe. V analytické části se práce dále zabývá analýzou situace ve společnosti Haspol, s. r. o., kde je popsán předmět podnikání a zkoumán vozový park společnosti. Také je zde provedena finanční analýza aktiv, jelikož je tento ukazatel úzce spjat s nákladními automobily, které v podniku představují aktiva.

V návrhové části jsou vymezena východiska pro odpisování, stanovení způsobu vykazování pohonných hmot a východiska vyřazení vozidla. Je zde uveden komplexní modelový příklad provozu nákladního automobilu, který je opět zaměřen na proces majetku v podniku a také je zde řešena problematika odložené daně. V rámci modelového příkladu jsou vypočítány různé varianty odpisů a následně je navržena vhodná kombinace účetních a daňových odpisů. Dále je představen chiptuning, jakožto možnost úspory finančních prostředků vynaložené na pohonné hmoty.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. Svaz Dovozců Automobilů. *Statistika SDA* [online]. ©2021 [cit. 2021-11-04]. Dostupné z: <https://portal.sda-cia.cz/stat.php?m#str=nova>
2. Ministerstvo dopravy ČR. *Ministerstvo dopravy ČR - Centrální registr vozidel*. [online]. © 2021 [cit. 2021-11-06]. Dostupné z: <https://www.mdcz.cz/Statistiky/Silnicni-doprava/Centralni-registr-vozidel>
3. ŠIROKÝ, Jan a kolektiv. *Psaní a prezentace odborných textů*. Praha: Leges, 2019. ISBN 978-80-7502-340-7.
4. Vyhláška č. 341/2014 Sb. o schvalování technické způsobilosti a o technických podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích ze dne 19. prosince 2014.
5. Zákon č. 56/2001 Sb. o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění zákona č. 307/1999 Sb. ze dne 10. ledna 2001.
6. CHALUPA, Rostislav a kolektiv. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2018*. 16. akt. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-121-5.
7. Zákon 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992.
8. Zákon č. 16/1993 Sb. České národní rady o dani silniční ze dne 21. prosince 1992.
9. PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 18. akt. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. ISBN 978-80-7554-219-9.
10. Zákon č. 254/2004 Sb. o omezení plateb v hotovosti a o změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů ze dne 13. dubna 2004.
11. BRYCHTA, Ivan a kolektiv. *Účetnictví podnikatelů 2019*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019. ISBN 978-80-7598-271-1.
12. Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví ze dne 12. prosince 1991.
13. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky,

- kteře jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ze dne 6. listopadu 2002.
14. HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 4. roz. vyd. Praha: Esap, s.r.o., 2021. ISBN 978-80-907398-4-0.
 15. HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky: pro podnikatele, svobodná povolání, pronajímatele, zaměstnance, studenty, seniory*. 5. roz. vyd. Praha: Esap, s.r.o., 2021. ISBN 978-80-907398-3-3.
 16. DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019. ISBN 978-80-7598-315-2.
 17. Finanční správa. *Daňové tiskopisy*. [online]. Generální finanční ředitelství, ©2021 [cit. 2021-12-23]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/danove-tiskopisy>
 18. Účetní portál. *Pokyn GFR D-22*. [online]. ©2022 [cit. 2022-02-23]. Dostupné z: <https://www.ucetni-portal.cz/pokyn-gfr-d-22-k-jednotnemu-postupu-pri-uplatnovani-nekterych-ustanoveni-zakona-c-586-1992-sb-o-danich-z-prijmu-ve-zneni-pozdejsich-predpisu-790-x.html>
 19. Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14.9.2011, čj. 15 Ca 24/2009 - 49, www.nssoud.cz
 20. Ministerstvo financí ČR. *Vláda schválila balíček opatření proti růstu cen pohonných hmot 2022*. [online]. Praha: Ministerstvo financí ČR, 2022 [cit. 2022-04-10]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2022/vlada-schvalila-balicek-opatreni-proti-r-47104>
 21. JAROŠ, Tomáš. *Daň z příjmů právnických osob v kontextu aktuální judikatury*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN:978-80-7598-821-8.
 22. RŮČKOVÁ, Petra. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. 5., akt. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5534-2.
 23. Zákon č. 168/1999 Sb. o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů ze dne 13. července 1999.
 24. SEDLÁČEK, Jaroslav. *Daňové a účetní odpisy*. Brno: Computer Press, 2004. ISBN 80-251-0171-1.

25. BĚHOUNEK, Pavel. *Daňové odpisy 2021/2022* [online]. ©2022 [cit. 2022-04-17]. Dostupné z: <https://www.behounek.eu//odpisovany-majetek/>
26. Zákon č. 280/2009 Sb. daňový řád ze dne 22. července 2009.
27. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.4.2012, čj. 8 Afs 4/2012 – 39, č. 2653/2012 Sb. NSS, www.nssoud.cz
28. TESAŘOVÁ, Zdeňka. *Zákon o dani silniční. Komentář s příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. ISBN 978-80-7357-277-8.
29. Ministerstvo spravedlnosti České republiky. *Veřejný rejstřík a Sbirka listin* [online]. ©2022 [cit. 2022-04-23]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=390953>
30. Profi-chiptuning. *Profi-chiptuning zvýšení výkonu motoru* [online]. ©2002 - 2022 [cit. 2022-04-25]. Dostupné z: <https://www.profi-chiptuning.cz/>
31. Profi-chiptuning. *Chiptuning Mercedes Atego 115kW* [online]. ©2002 – 2022 [cit. 2022-04-25]. Dostupné z: <https://www.chiptuning.cz/detail/N%C3%A1kladn%C3%AD%20automobil/mercedes-truck-atego-euro-5-atego-euro-5-4-2-v4-160-115kw>
32. Finance.cz. *Ceny pohonných hmot se snižují* [online]. ©2022 [cit.2022-04-26]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/540967-ceny-pohonných-hmot-se-snižují/>

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ZDP	zákon o daních z příjmu
SDA	svaz dovozců automobilů
Zákon o podmínkách provozu vozidel	zákon o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích
ZÚ	zákon o účetnictví
Zákon o dani silniční	zákon České národní rady o dani silniční
ÚJ	účetní jednotka
ZC	zůstatková cena
TZ	technické zhodnocení
PVD	paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DM	dlouhodobý majetek
PHM	pohonné hmoty
VH	výsledek hospodaření

SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Schéma rozdělení vozidel	14
Obrázek 2: Schéma základních technik odpisování majetku.....	21
Obrázek 3: Rozvaha k 31. 12. 2020 při zobrazení dlouhodobého hmotného majetku ...	49

SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK

Tabulka 1: Kategorie nákladních vozidel	15
Tabulka 2: Doba odpisování dle odpisových skupin	20
Tabulka 3: Úpravy výsledku hospodaření při rozdílných odpisech	23
Tabulka 4: Paušální výdaj na dopravu	26
Tabulka 5: Přehled způsobů vyřazení majetku	31
Tabulka 6: Technické prohlídky u nákladních automobilů	34
Tabulka 7: Postup při zařazení vozidla do obchodního majetku společnosti	36
Tabulka 8: Výhody a nevýhody účetních odpisů	38
Tabulka 9: Výhody a nevýhody daňových odpisů	39
Tabulka 10: Přehled změn v jednotlivých aspektech	41
Tabulka 11: Porovnání technického zhodnocení a oprav a udržování u automobilu	43
Tabulka 12: Možný postup při stanovování předmětu daně	44
Tabulka 13: Rozhodná období k zálohám k silniční dani	45
Tabulka 14: Vyřazení nákladního automobilu	46
Tabulka 15: Hodnoty obratu celkových a stálých aktiv	50
Tabulka 16: Přehled odpisů u jednotlivých východisek	53
Tabulka 17: Přehled účetních odpisů při jednotlivých východiscích	55
Tabulka 18: Srovnání způsobů vykazování PHM	55
Tabulka 19: Podmínky pro uplatnění daňových odpisů při vyřazení	57
Tabulka 20: Přehled pořizovacích cen jednotlivých částí automobilu	57
Tabulka 21: Přehled výdajů při pořízení nákladního automobilu	58
Tabulka 22: Daňové rovnoměrné odpisy bez navýšení v 1. roce	59
Tabulka 23: Daňové rovnoměrné odpisy s navýšením o 10 % v 1. roce	60
Tabulka 24: Zrychlené odpisy bez navýšení v 1. roce	61
Tabulka 25: Zrychlené odpisy s navýšením v 1. roce	61
Tabulka 26: Účetní odpisy časové	62
Tabulka 27: Účetní výkonový odpis	63
Tabulka 28: Stanovení odložené daně	64
Tabulka 29: Účtování odložené daně	65
Tabulka 30: Přehled účtu 481	66

Tabulka 31: Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy	66
Tabulka 32: Údaje pro výpočet silniční daně	67
Tabulka 33: Daňové odpisy rovnoměrné s navýšenou VC v 1. roce.....	69
Tabulka 34: Daňové odpisy rovnoměrné s TZ v průběhu užívání	69
Tabulka 35: Údaje pro výpočet úspory	70
Tabulka 36: Údaje pro výpočet úspory	72
Tabulka 37: Souhrn variant.....	72
Tabulka 38: Postup pro různé situace při vyřazení prodejem.....	73
Tabulka 39: Postup v různých situacích při vyřazení z důvodu škody.....	74
Tabulka 40: Dopad na ZD rozdílem účetních a daňových odpisů.....	75

SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ

Graf 1: Srovnání počtu registrací vozidel v roce 2017 – 2021	10
Graf 2: Srovnání počtu registrací nákladních vozidel v roce 2017 – 2021.....	11
Graf 3: Obecné křivky daňových odpisů	40
Graf 4: Přehled celkových tržeb v roce 2016 – 2020	51
Graf 6: Srovnání daňových a účetních odpisů	63

SEZNAM POUŽITÝCH VZORCŮ

Vzorec 1: Obrat celkových aktiv	49
Vzorec 2: Obrat stálých aktiv	50

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1: Odpisové sazby a vzorce pro výpočet daňových odpisů

Příloha č. 1: Odpisové sazby a vzorce pro výpočet odpisů

Odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování v %

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

Odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce o 20 %, dle 3, § 31

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

Odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce o 15 %, dle 3, § 31

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

Odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce o 10 %, dle 3, § 31

Odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	30	35	33,3

2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Vzorce pro výpočet rovnoměrného odpisu:

pro první rok: $RO_1 = \frac{VC \times RS_1}{100}$

pro další roky: $RO_n = \frac{VC \times RS_n}{100}$

Kde:

RO₁ – roční odpis v prvním roce odpisování

RO_n – roční odpis v dalších letech odpisování

VC – vstupní cena

RS₁ – roční sazba pro první rok odpisování

RS_n – roční sazba pro další roky odpisování

Koeficienty pro zrychlené odpisování, dle 3, § 32

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

Vzorce pro výpočet zrychleného odpisu:

pro první rok: $RO_1 = \frac{VC}{k_1}$

pro další roky: $RO_n = \frac{2 \times ZC_{n-1}}{k-(n-1)}$

Kde:

RO₁ – roční odpis v prvním roce odpisování

RO_n – roční odpis v dalších letech odpisování

VC – vstupní cena

k₁ – koeficient pro první rok odpisování

k_n – koeficient pro další roky odpisování