



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

ANALÝZA POŘÍZENÍ A VYUŽITÍ OSOBNÍHO AUTOMOBILU PRO PODNIKÁNÍ Z HLEDISKA DANĚ Z PŘÍJMŮ A DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY

ANALYSIS OF ACQUISITION AND UTILIZATION OF PASSENGER CAR FOR BUSINESS IN
TERMS OF INCOME TAX AND VALLUE ADDED TAX

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

KATEŘINA TERSCHOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

JUDr. Ing. JAN KOPŘIVA, Ph.D.

BRNO 2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Terschová Kateřina

Účetnictví a daně (6202R049)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Analýza pořízení a využití osobního automobilu pro podnikání z hlediska daně z příjmů a daně z přidané hodnoty

v anglickém jazyce:

Analysis of Acquisition and Utilization of Passenger Car for Business in Terms of Income Tax and Value Added Tax

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy zpracování

Teoretická východiska práce

Analýza současného stavu

Vlastní návrhy řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

BAKEŠ, M., M. KARFÍKOVÁ, P. KOTÁB a H. MARKOVÁ. a kol. Finanční právo. 6. upr. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7.

BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES. Lexikon - daňové pojmy. Ostrava: Jiří Motloch - Sagit, 2001. ISBN 80-7208-265-5.

JANOUSEK, K. Automobil v podnikání: u právnické osoby, u fyzické osoby - podnikatele : vozidlo zaměstnavatele a zaměstnance : z hlediska daně z příjmů, daně z přidané hodnoty, daně silniční a účetnictví. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. ISBN 978-80-7263-668-6.

KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. 3. přepr. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2003. ISBN 80-86395-84-7.

POLÁK, M. a M. BARANYKOVÁ. Daň z příjmů fyzických osob. 5. přepr. vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2012. ISBN 978-80-214-4598-7.

VANČUROVÁ, H. a L. LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2010. 10. vyd. Praha: 1. VOX a. s., 2010. ISBN 978-80-86324-86-9.

Vedoucí bakalářské práce: JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2013/2014.

L.S.

prof. Ing. Mária Režňáková, CSc.
Ředitel ústavu

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
Děkan fakulty

V Brně, dne 25.05.2014

Abstrakt

Tato bakalářská práce se zabývá pořízením a využitím osobního automobilu v podnikání z hlediska daně z příjmů a daně z přidané hodnoty. Věnuje se vysvětlení základních daňových pojmů a zabývá se vlivem pořízení a provozu osobního automobilu na daňové zatížení. Obsahuje modelové příklady na probranou problematiku v teoretické části.

Abstract

This thesis deals with the acquisition and utilization of passenger car for business in terms of income tax and value added tax. Thesis deals with the explanation of basic tax concepts and deals with the influence of acquisition and utilization of passenger car on tax burden. Text contains the model examples of the topic discussed in the theoretical part.

Klíčová slova

Daň, daň z příjmů, daň z přidané hodnoty, daňová povinnost, osobní automobil, podnikání, pořízení, provoz, vyřazení.

Keywords

Tax, income tax, value added tax, tax obligation, personal car, business, acquisition, utilization, decommissioning.

Bibliografická citace práce

TERSCHOVÁ, K. *Analýza pořízení a využití osobního automobilu pro podnikání z hlediska daně z příjmů a daně z přidané hodnoty*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2014. 99 s. Vedoucí bakalářské práce JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D..

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, 2. června 2014

Podpis

Poděkování

Děkuji především JUDr. Ing. Janu Kopřivovi, Ph.D. za odborné rady, cenné připomínky a čas, který mi věnoval během zpracování této bakalářské práce.

OBSAH

ÚVOD.....	10
1 DAŇOVÁ TEORIE.....	12
1.1 Definice daně.....	12
1.2 Funkce daní.....	12
1.3 Klasifikace daní.....	13
1.3.1 Daně přímé.....	14
1.3.2 Daně nepřímé.....	14
1.4 Základní prvky právní konstrukce daní.....	15
1.4.1 Daňový subjekt.....	15
1.4.2 Předmět daně.....	15
1.4.3 Základ daně.....	16
1.4.4 Daňová sazba.....	16
1.4.5 Splatnost daně.....	17
1.5 Optimalizace daňové povinnosti.....	17
1.6 Podnikání.....	18
1.7 Daň z příjmů fyzických osob.....	18
1.8 Daň z příjmů právnických osob.....	20
1.9 Daň z přidané hodnoty.....	21
2 POŘÍZENÍ OSOBNÍHO AUTOMOBILU PRO PODNIKÁNÍ.....	25
2.1 Pořízení osobního automobilu z hlediska daní z příjmů a daně z přidané hodnoty.....	25
3 PROVOZOVÁNÍ OSOBNÍHO AUTOMOBILU.....	31
3.1 Provozování osobního automobilu z hlediska daní z příjmů a daně z přidané hodnoty.....	31

3.1.1	Daňové odpisy	31
3.1.2	Údržba, opravy a technické zhodnocení	35
3.1.3	Spotřeba pohonných hmot	40
3.1.4	Paušální výdaje na dopravu	45
3.1.5	Další možné související výdaje s provozem osobního automobilu	47
4	VYŘAZENÍ OSOBNÍHO AUTOMOBILU	49
4.1	Prodej vozidla	50
4.2	Škoda na majetku	50
4.3	Dar	51
4.4	Přeřazení vozidla do osobního užívání	51
5	PRAKTICKÁ APLIKACE	52
5.1	Příklad 1	52
5.2	Příklad 2	56
5.2.1	Alternativa 1: vozidlo značky Škoda Octavia Combi	57
5.2.2	Alternativa 2 – vozidlo Škoda Fabia	74
5.3	Příklad 3	83
	ZÁVĚR	89
	SEZNAM LITERATURY	92
	SEZNAM OBRÁZKŮ	95
	SEZNAM TABULEK	96
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK	99

ÚVOD

Automobil jako prostředek k realizaci podnikatelských či hospodářských aktivit je dnes téměř nezbytným předpokladem pro dosažení alespoň minimálního podnikatelského úspěchu. S pokračujícím rozvojem společnosti, rostoucí náročností podnikatelské klientely a se stále se zrychlujícím životním stylem je automobil základním dopravním prostředkem téměř všech podnikatelských subjektů. Automobil jako prostředek k dosažení očekávaných podnikatelských cílů je však současně odpovědností, kterou si každý majitel, respektive uživatel, s tímto dopravním prostředkem nese. Pro účely této práce chápeme tuto odpovědnost jako odpovědnost majetkovou a daňovou.

Předkládaná bakalářská práce je komplexním textem, který postihuje právě zmiňovanou odpovědnostní stránku automobilu jako dopravního prostředku v rámci podnikatelské činnosti. Automobil jako dopravní prostředek využívá beze sporu téměř každý z nás a o to více pokud je toto užití spojeno s podnikatelskou činností pro dosažení cíle a předmětu podnikání.

Každá podnikající osoba od automobilu v podnikání očekává zejména rychlost v rámci přepravy z místa na místo, svobodu v rámci rozhodování a současně jako volnost v rozsahu podnikání, jelikož automobil je často využíván právě v místech, kde jsou ostatní dopravní prostředky spíše limitující. Prosperita jako prvek očekávání, už není tím, co se vybaví každému podnikateli. Na druhou stranu je zde spousta těch, kteří právě v rámci podnikatelských aktivit očekávají maximální zisk s minimálními náklady, které si však často neumí spočítat. A právě to je jedním z aspektů výběru tématu této bakalářské práce.

Hlavním důvodem výběru tématu je tedy na jednu stranu neznalost dané problematiky širokou veřejností, především pak podnikatelských subjektů, kterých se problém pořizování a provozování firemních vozidel týká nejvíce. Na druhou stranu paralelním motivem výběru tématu práce je současně nedostatečná, nedostupná a zejména nekomplexně provedená úprava právních norem, které problematiku automobilu z pohledu daňového řeší. V tomto kontextu se nejedná pouze o strohé právní normy, které se předmětným podnikatelským nástrojem zabývají. Dostatečnost a zejména srozumitelnost absentují i na úrovni odborné literatury, která by měla být základním vodítkem pro každý podnikatelský subjekt užívající automobil. Pro tyto subjekty

nemusí být vždy snadné vyznat se v odborné literatuře, porozumět jí a následně tyto získané informace dokázat aplikovat na jejich aktuální situaci. To vede k neekonomickému rozhodování jedinců a často k rezignaci na jakoukoliv eliminaci zbytečného daňového zatížení v rámci automobilních prostředků využívaných v podnikání.

Cílem bakalářské práce je analýza daňových dopadů pořízení a následného užívání osobního automobilu pro podnikání, a to z hlediska daně z příjmů a daně z přidané hodnoty. Ke splnění vytyčeného cíle je třeba srozumitelně vyložit daňovou teorii týkající se dané problematiky. Tato teoreticko-popisná východiska budou v práci rozebrána v její první teoretické části. Následně v rámci naplnění cíle této bakalářské práce budou tyto teoreticko-popisné poznatky aplikovány na praktických příkladech, ve kterých budou srovnány jednotlivé modelové situace a zpracovány výhody a nevýhody jednotlivých případů. Praktické příklady a paralelně s tím teoretické základy komplexně integrované do textu této bakalářské práce by měly sloužit jako vodítko pro podnikatelské subjekty využívající automobil jako prostředek k podnikání.

1 DAŇOVÁ TEORIE

Kapitola zabývající se teorií daní se věnuje vysvětlení základních daňových pojmů. V rámci pojednání o automobilu v podnikání z hlediska daní je vymezení základních teoretických východisek nezbytnou součástí každé takové práce.

1.1 Definice daně

Daň představuje jednostranný transfer finančních prostředků plynoucí od soukromého sektoru k sektoru veřejnému. Z právního hlediska je daň povinnou, nenávratnou platbou do veřejného rozpočtu, kterou stanovuje stát prostřednictvím zákona. Jde o platbu neekvivalentní a neúčelovou. Neekvivalentnost pro poplatníka znamená, že za svoji platbu do veřejného rozpočtu neobdrží od státu protiplnění ve stejné výši. Neúčelovostí pak chápeme skutečnost, že konkrétní daň není určena na konkrétní státní výdaj, nýbrž se stane součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu. Tyto příjmy jsou pak přerozdělovány pro financování různých veřejných potřeb.¹

Dalším typickým znakem daní je i to, že se odvádí v pravidelných intervalech, avšak v českém daňovém systému nalezneme i daně, které tuto podmínku zcela nesplňují. Pokud bychom u nich přeci jen o nějaké pravidelnosti chtěli mluvit, jednalo by se spíše o pravidelnost věcnou než časovou.²

1.2 Funkce daní

Mezi základní funkce, které jsou odvozeny z funkcí veřejného sektoru, patří³:

- **fiskální funkce**, která je historicky nejstarší a také nejdůležitější funkcí daní, již rozumíme získávání finančních prostředků do veřejného rozpočtu. Tato funkce je součástí všech následujících funkcí,
- **alokační funkce**, která se uplatňuje v situaci, kdy si samotný tržní mechanismus nedokáže efektivně alokovat zdroje. Daně jsou schopny tento nedostatek

¹KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2003.

²BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES. *Lexikon - daňové pojmy*. 2001.

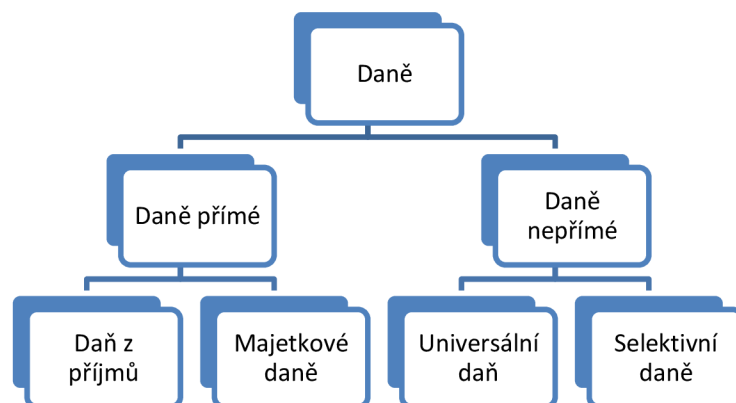
³KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2003.

korigovat a zajistí tak umístění prostředků i do míst, kam by se pouhým tržním mechanismem nedostaly,

- **redistribuční funkce** slouží k přerozdělování důchodů od bohatých jedinců k jedincům chudým. Úkolem daní je tedy v tomto případě zmírňovat rozdíly mezi občany daného státu,
- **stabilizační funkce**, někdy označována za funkci ekonomickou, je součástí hospodářské politiky státu. Pomocí této funkce daní dochází ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice, k zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability.⁴

1.3 Klasifikace daní

Daně lze dělit z různých hledisek, například podle toho, jak splňují své funkce. Autor se v následující podkapitole bude věnovat základnímu rozdělení daní a to podle způsobu, jak se váže na důchod poplatníka daně, tedy rozdělení daní na daně přímé a nepřímé.



Obrázek 1: Soustava daní v České republice⁵

⁴SAGIT. Funkce daní. *Sagit.cz* [online]. 2004 [cit. 2013-12-13].

⁵POLÁK, M. a M. BARANYKOVÁ. *Daň z příjmů fyzických osob*. 2012.

1.3.1 Daně přímé

Přímé daně jsou takové, které postihují zdaňovaný příjem již při jeho vzniku.⁶ Tzn., že dopadají na poplatníka přímo, formou daně. U přímých daní není možné přenést daňovou povinnost na jiný subjekt.⁷

V současné daňové soustavě České republiky řadíme mezi přímé daně⁸:

- z příjmů,
 - daň z příjmů fyzických osob,
 - daň z příjmů právnických osob,
- majetkové daně,
 - daň z nemovitostí,
 - daň silniční,
 - daň dědická,
 - daň darovací,
 - daň z převodu nemovitostí.

1.3.2 Daně nepřímé

Nepřímé daně jsou takové daně, které nedopadají na nositele přímo formou daní, nýbrž nepřímo. Subjekt, takzvaný plátce, který odvádí daň, není totožný se subjektem, takzvaným poplatníkem, který daň nese. Dochází tady k přenesení daně na poplatníka prostřednictvím ceny zboží nebo služeb, které hradí.⁹

Mezi nepřímé daně jsou v České republice zařazeny¹⁰:

- univerzální daň,
 - daň z přidané hodnoty (DPH),
- selektivní daně,
 - spotřební daně,
 - daň z uhlovodíkových paliv a maziv,
 - daň z lihu a destilátů,
 - daň z piva,
 - daň z vína,

⁶BAKEŠ, M., M. KARFÍKOVÁ, P. KOTÁB a H. MARKOVÁ. a kol. *Finanční právo*. 2012.

⁷BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES. *Lexikon - daňové pojmy*. 2001.

⁸POLÁK, M. a M. BARANYKOVÁ. *Daň z příjmů fyzických osob*. 2012.

⁹BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES. *Lexikon - daňové pojmy*. 2001.

¹⁰POLÁK, M. a M. BARANYKOVÁ. *Daň z příjmů fyzických osob*. 2012.

- daň z tabáku a tabákových výrobků,
- daň na ochranu životního prostředí.

1.4 Základní prvky právní konstrukce daní

Povinnost odvádět daně, podmínky vzniku, jejího trvání a zániku jsou ukotveny v zákoně. Dle Listiny základních práv a svobod lze daně ukládat jen na základě zákona a tyto pak určují náležitosti daňově-právního vztahu, takzvané prvky. K základním prvkům daňové konstrukce řadíme **subjekty daně, daňový předmět, daňový základ, daňovou sazbu a splatnost daně.**¹¹

1.4.1 Daňový subjekt

*„Daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně. Daňový subjekt má práva a povinnosti týkající se správného zjištění a stanovení daně po dobu běhu lhůty pro stanovení daně a při placení daně po dobu, ve které lze požadovat placení nedoplatku, a to i v případech, kdy přestal být daňovým subjektem.“*¹²

Daňový subjekt lze tedy chápat jako fyzickou či právnickou osobu, která je povinna odvádět nebo platit daň. Existují dva typy daňových subjektů – poplatník a plátce daně. **Poplatníkem** je osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani. Oproti tomu **plátce** je osoba, která pod svojí majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků, popř. poplatníkům sraženou.¹³

1.4.2 Předmět daně

Předmětem daně se rozumí taková skutečnost, na základě které je možné poplatníkovi uložit daňovou povinnost. Z právního hlediska se jedná o právní skutečnost, která vede k daňovému dluhu subjektu daně. Touto skutečností může být příjem poplatníka neboli důchod, určitý úkon nebo např. majetek. Od předmětu daně se často odvozuje i název

¹¹BAKEŠ, M., M. KARFÍKOVÁ, P. KOTÁB a H. MARKOVÁ. a kol. *Finanční právo*. 2012.

¹²§ 20 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů.

¹³BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES. *Lexikon - daňové pojmy*. 2001.

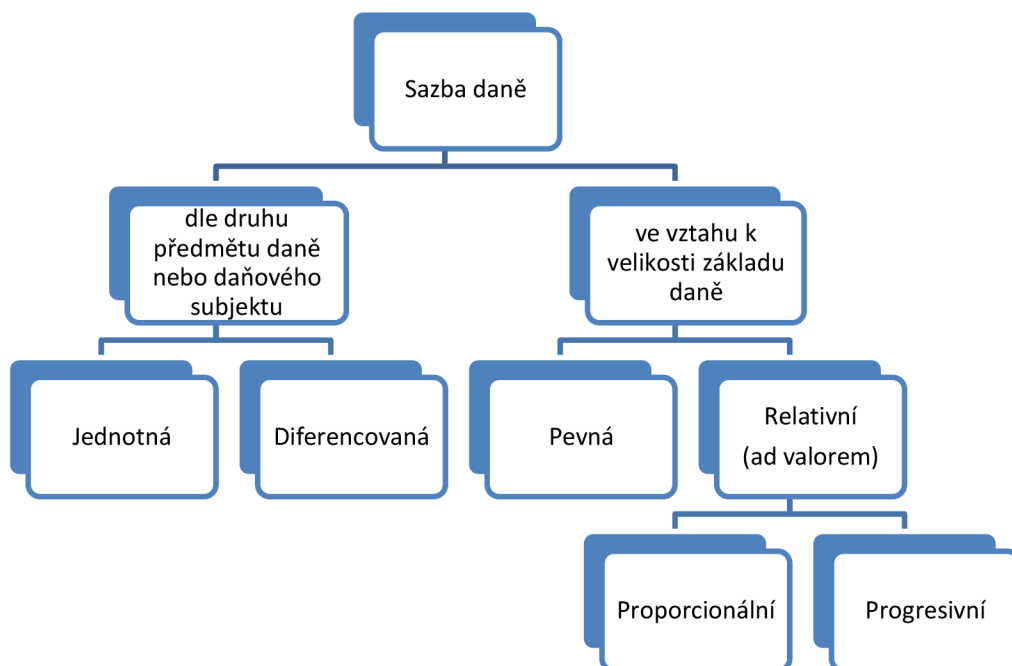
daně, např. daň z příjmů. Určení předmětu daně je východiskem pro stanovení daňového základu.¹⁴

1.4.3 Základ daně

Základem daně se rozumí vyměření předmětu daně v penězích, popř. i v jiných měrných jednotkách. Cílem zjištění základu daně je stanovení celkové hodnoty předmětu daně.¹⁵ Pro každý předmět daně máme v České republice konkrétní zákon, ve kterém nalezneme způsob zjištění základu daně, např. pro stanovení daně z příjmů fyzické osoby nalezneme způsob určení základu daně v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

1.4.4 Daňová sazba

K tomu, abychom ze základu konkrétní daně stanovili konkrétní daň, nám slouží daňová sazba. Daňová sazba je určitým měřítkem a tato je opět ukotvena v příslušném daňovém zákoně.



Obrázek 2: Druhy daňových sazeb¹⁶

¹⁴BAKEŠ, M., M. KARFÍKOVÁ, P. KOTÁB a H. MARKOVÁ a kol. *Finanční právo*. 2012.

¹⁵Tamtéž.

¹⁶VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 2012.

Jednotná sazba daně je taková sazba, která je stejná pro všechny druhy předmětu daně daně bez ohledu na jeho kvalitu. Řadíme sem např. i daň z příjmů fyzických osob především v případě že jde o rezidenty.

Diferencovaná sazba daně se na rozdíl od jednotné sazby liší v závislosti na druhu předmětu daně popř. na jeho kvalitě. O této sazbě můžeme mluvit u daně z přidané hodnoty a toto platí např. i pro daň z příjmů právnických osob, pokud bychom mluvili o penzijních fondech či investičních společnostech.

Pokud je sazba daně určitým způsobem vztažena k fyzikální jednotce základu daně, pak je řeč o **pevné daňové sazbě**. Základ daně musí být v tomto případě specifický. Vzhledem k tomu, že daň musí být stanovena v peněžních jednotkách, pak musí být buď základ daně, nebo alespoň sazba daně, vyjádřena právě v těchto jednotkách.

Relativní sazba daně se užívá tam, kde je základ daně hodnotový (tzn. vyjádřený v peněžních jednotkách). Tato sazba daně se dále dělí na proporcionální (lineární) a progresivní.

Proporcionální sazba je taková sazba, kdy daň roste lineárně se základem daně. Je obvykle vyjádřena jako procento základu daně, které se nemění s jeho velikostí. Výhodou tohoto způsobu výpočtu daně je jeho jednoduchost.

Progresivní sazba daně je taková, kdy se nám s růstem základu daně zvyšuje i velikost daně a to rychleji než samotný základ. Tato sazba by měla být nejvíce spravedlivá, avšak její konstrukce je mnohem náročnější než sazba proporcionální.¹⁷

1.4.5 Splatnost daně

Splatností daně je myšlen okamžik, do kdy má daňový subjekt povinnost uhradit daň (popř. zálohy na daň, daňové splátky nebo příslušenství daně). Splatnost daně je stanovena daňovým řádem, pokud jednotlivé daňové zákony nestanoví jinak.¹⁸

1.5 Optimalizace daňové povinnosti

Daňovou optimalizací se zpravidla rozumí minimalizace daňové povinnosti subjektem daně. Minimalizace nabývá více podob, od takových, které jsou zákonodárci vítány, až po protizákonné jednání subjektů.

¹⁷ VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 2012.

¹⁸ BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES. *Lexikon - daňové pojmy*. 2001.

Podoby minimalizace daňové povinnosti¹⁹:

- **Daňová úspora** – podoba minimalizace, kde daňový subjekt využívá možnosti snížení základu daně všemi možnými způsoby povolenými zákonem (např. slevy na dani, volba vhodných odpisů);
- **Odložení daně** – daň se odkládá do budoucnosti (např. tvorba rezerv);
- **Vyhnutí se dani** – způsob minimalizace daně, kdy se subjekt snaží pomocí skulin v zákoně vyhnout daňové povinnosti. Tento způsob není v rozporu se zákonem, avšak považuje se za nemorální, jelikož se tím porušuje daňová spravedlnost (jeden subjekt se vyhne dani a nepřímo tak zvýší daňové zatížení ostatních subjektů);
- **Daňový únik** – v tomto případě se již jedná o nelegální postup. Cílem daňového subjektu je krácení daní. Pokud by šlo o úmyslné jednání, pak by se jednalo o trestný čin.

1.6 Podnikání

Definici podnikání již od počátku roku 2014 v žádné zákonné normě nenajdeme. Tento termín byl zákonodárci personifikován a najdeme jeho vysvětlení nepřímo pod pojmem podnikatel v novém občanském zákoníku.

Za podnikatele se považuje ten, kdo „*samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku*“²⁰

Z toho lze vyvodit, že podnikáním je soustavná činnost vykonávaná samostatně, vlastní jménem a na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku.

1.7 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob (dále také jako DPFO) řadíme do přímých daní. Zavedením této daně s účinností k 1. 1. 1993 zanikla platnost daně ze mzdy, daně z příjmů z literární a umělecké činnosti a daň z příjmů obyvatelstva.²¹

¹⁹ VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 2012.

²⁰ § 420 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů.

²¹ POLÁK, M. a M. BARANYKOVÁ. *Daň z příjmů fyzických osob*. 2012.

Poplatníkem DPFO jsou v České republice všechny fyzické osoby, tedy všichni lidé včetně živě narozených dětí, jejichž příjmy jsou podrobeny DPFO.²²

Předmětem DPFO jsou příjmy plynoucí poplatníkovi. **Příjmem** se podle zákona o daních z příjmů (dále také jako ZDP) rozumí jak peněžní, tak i nepeněžní příjem, popř. příjem dosažený směnou.²³

Příjmy se dle charakteru dělí zákonem do pěti skupin a to na²⁴:

- „*příjmy ze závislé činnosti (§6 ZDP)*,
- *příjmy ze samostatné činnosti (§7)*,
- *příjmy z kapitálového majetku (§8)*,
- *příjmy z nájmu (§9)*,
- *ostatní příjmy (§10)*“.

Zdaňovacím obdobím se pro fyzickou osobu stává kalendářní rok, to jest období od 1. 1. do 31. 12.²⁵

Základ daně (ZD) z příjmů fyzických osob je částka, o kterou poplatníkovy příjmy převyšují jeho výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů.²⁶ ZD spočítáme součtem pěti dílčích základů daně. Tyto dílčí ZD odpovídají rozdělení příjmů plynoucích poplatníkovi. Máme tedy dílčí ZD § 6 až § 10.

DPFO se vypočte ze ZD sníženého o odčitatelné položky a nezdanitelnou část daně pomocí **daňové sazby**, která činí 15%.²⁷

²² BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES. *Lexikon - daňové pojmy*. 2001.

²³ § 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

²⁴ Tamtéž, § 3.

²⁵ Tamtéž, § 16b.

²⁶ Tamtéž, § 5.

²⁷ Tamtéž, § 16.

1.8 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob (dále také jako DPPO) je stejně jako DPFO daní přímou, kterou s účinností od 1. 1. 1993 nahradila odvody ze zisku, daň důchodovou a zemědělskou. DPPO je daní ze zisku.²⁸

Poplatníky bychom mohli rozdělit do dvou kategorií a to na poplatníky DPPO (podnikatelské subjekty) zřízené za účelem dosažení zisku a na veřejně prospěšné poplatníky (nepodnikatelské subjekty), kteří nebyli založeny za tímto účelem.²⁹

Předmětem daně podnikatelských subjektů jsou veškeré příjmy z jejich podnikatelské činnosti a také příjmy z nakládání s veškerým majetkem s vyloučením příjmů, které předmětem daně nejsou.³⁰

U veřejně prospěšných poplatníků podléhá dani jen malá část z veškerých příjmů. Většinou jde o příjmy z vedlejší výdělečné činnosti.³¹

Zdaňovacím obdobím může být jednak kalendářní rok, ale v některých případech (např. v zemědělských odvětvích) jím může být i rok hospodářský. Hospodářským rokem se myslí takový, který nezačíná dnem 1. ledna, ale počátek tohoto období se datuje v kterýkoliv jiný první den měsíce, nejdříve však 1. února. Zdaňovací období může být v některých případech kratší jak 12 po sobě následujících měsíců, někdy naopak delší (max. o 3 měsíce).³²

Základ daně se odvozuje od výsledku hospodaření (VH), který musí splňovat 2 podmínky³³:

- musí být výsledkem před zdaněním,
- musí být očištěn od působení mezinárodních účetních standardů.

Při výpočtu základu daně právnické osoby (PO) se tedy vychází z výsledku hospodaření před zdaněním, avšak přes několik mezikroků. Mezi tyto mezikroky řadíme položky,

²⁸ BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES. *Lexikon - daňové pojmy*. 2001.

²⁹ VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 2012.

³⁰ § 18 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

³¹ VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 2012.

³² § 21a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

³³ VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 2012.

kteřé nám zvyšují VH, popř. položky, které VH snižují, odčitatelné položky jako je daňová ztráta z minulých zdaňovacích období a výdaje na vědu a výzkum, také dary apod. Takto zjištěný ZD po zaokrouhlení podléhá daňové sazbě. Vypočtená daň se může následně snížit o slevy na dani dle § 35a, 35b a 35c ZDP a v konečné fázi nám vyjde vlastní daňová povinnost, kterou je třeba uhradit.³⁴

Sazba daně pro DPPO činí dle § 21 ZDP 19%. Investiční fondy, fondy penzijních společností a instituce penzijního pojištění si uplatňují sazbu nižší a to ve výši pouhých 5%. Sazbu 15% mohou PO použít při zdanění samostatného základu daně podle §20b ZDP.³⁵

V souvislosti se zákonem o dani z příjmů vydává Generální finanční ředitelství Finanční správy **Pokyn generálního finančního ředitelství (Pokyn GŘ) D – 6**, což je metodický pokyn, který provádí zákonem, tedy vysvětluje jednotlivé paragrafy, jejichž interpretace je pro mnohé problémová. Není to závaznou normou, ale pouze dokumentem sjednocujícím výklad tohoto zákona.

1.9 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále také jako DPH) je, na rozdíl od daní z příjmů, nepřímou daní, což znamená, že daňová zátěž nejvíce dopadá na konečného spotřebitele, tedy občana, ale i stát a další nepodnikatelské subjekty, avšak tuto daň odvádí daňový subjekt. Jednoduše řečeno je to zapříčiněno tím, že daňový subjekt registrovaný jako plátce DPH tuto daň promítne do ceny zboží či služby pro konečného spotřebitele a tento pak daň nepřímo zaplatí. Daň z přidané hodnoty je platná od 1. 1. 1993 a převzala funkci předchozí daně z obrátu.³⁶ Tuto daň nám upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.³⁷

Při určení daňové povinnosti bychom si měli položit tři základní otázky: „Z čeho, kdo a kde je povinen odvést daň z přidané hodnoty?“ Odpověď na otázku „z čeho“ nám dává

³⁴ VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 2012.

³⁵ § 21 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

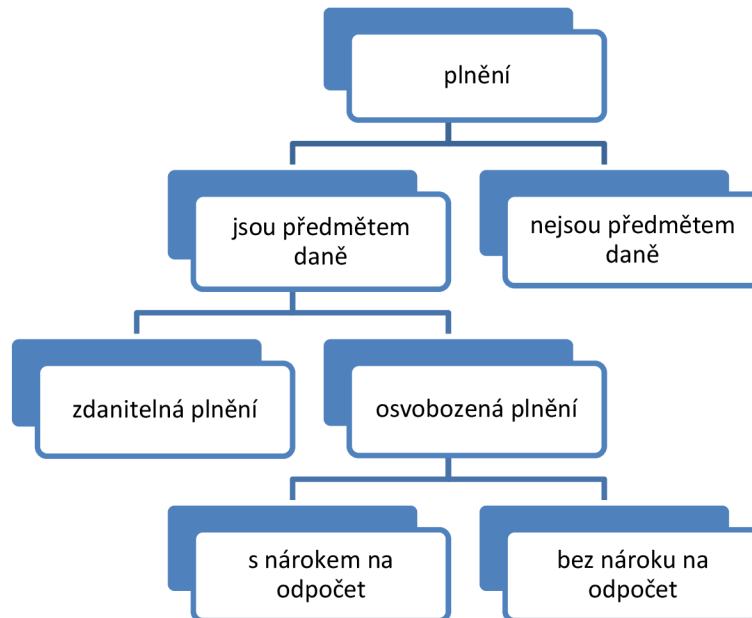
³⁶ BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES. *Lexikon - daňové pojmy*. 2001.

³⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

předmět daně. Ptáme-li se „*kdo*“, ptáme se na to, která osoba daň odvede a v neposlední řadě nás zajímá místo zdanitelného plnění, tedy ve kterém státu, „*kde*“, se daň vybere.³⁸

Předmětem DPH je dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která toto provádí v rámci své ekonomické činnosti a místem zdanitelného plnění je Česká republika. Do předmětu daně řadíme také pořízení zboží za úplatu z jiného členského státu a to buď osobou povinnou k dani, která provádí pořízení v rámci ekonomické činnosti, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani. Místem plnění musí být opět Česká republika. Dovozem zboží se podle zákona o dani z přidané hodnoty myslí dovoz z takzvaných třetích zemí, tedy zemí, které se nacházejí mimo Evropskou unii. Místem plnění je tuzemsko.³⁹

Vše, co by se dalo považovat za předmět daně, se nazývá plnění. Všechna plnění však nemusí být předmětem daně a nemusí být zdanitelná. **Zdanitelné plnění** je takové, které dává plátcí za povinnost daň na výstupu přiznat a následně i odvést. Zákon ale také bere v potaz plnění, která jsou předmětem daně, ale plátce nemá povinnost daň na výstupu odvést. Taková **plnění** se nazývají **osvobozená** a dělí se do dvou kategorií, a to na osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně a plnění s nárokem na odpočet.⁴⁰



Obrázek 3: Druhy plnění z hlediska DPH⁴¹

³⁸ VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 2012. s. 268.

³⁹ § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰ VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 2012.

⁴¹ Tamtéž, s. 269.

Všechny osoby lze rozdělit do dvou základních kategorií a to na osoby nepovinné k dani a osoby k dani povinné. Za **daňové subjekty** se považují osoby povinné k dani, jelikož to jsou osoby, které vykonávají ekonomickou činnost. To ovšem neznamená, že všechny osoby povinné k dani jsou povinni daň platit. Tuto povinnost mají plátcí daně, tedy osoby, jejichž obrat překročil za posledních 12 bezprostředně po sobě následujících měsíců 1 000 000 Kč.⁴²

Místem zdanitelného **plnění** se rozumí místo (stát), ve kterém vznikla povinnost přiznat a odvést daň. Místo plnění se určí podle pravidel stanovených v zákoně o DPH - § 7 až § 12 zákona o DPH.⁴³

Základ daně je v zákoně vytyčen ze široka, avšak velice komplikovaně.⁴⁴ „*Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátcé za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění.*“⁴⁵

Základ daně v sobě tedy zahrnuje hodnotu samotného plnění, dále jiné daně (ekologické daně, spotřební daň), poplatky a ostatní podobná plnění (cla), dotace k ceně, vedlejší výdaje (doprava, poštovné, balné, pojištění, apod.) a u poskytnutí služeb i spotřebovaný materiál.⁴⁶

Pro zdanitelná plnění nebo přijaté úplaty se podle zákona o dani z přidané hodnoty uplatňují dvě odlišné **sazby daně**, základní sazba ve výši 21% nebo sazba snížená ve výši 15%. Základní sazba daně se uplatňuje u zboží i služeb, pokud zákon o DPH nestanoví jinak.⁴⁷

⁴² VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 2012.

⁴³ Tamtéž.

⁴⁴ Tamtéž.

⁴⁵ § 36 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁶ Tamtéž, § 36.

⁴⁷ Tamtéž, § 47.

„*Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.*“⁴⁸ Pokud plátce splňuje podmínky stanovené v § 99a zákona o DPH, může se rozhodnout pro čtvrtletní placení této daně po dobu příslušného kalendářního roku.⁴⁹

⁴⁸ § 99 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁹ Tamtéž, § 99a.

2 POŘÍZENÍ OSOBNÍHO AUTOMOBILU PRO PODNIKÁNÍ

Pořízení osobního automobilu (OA) se podnikatelům zobrazuje ve dvou spolu úzce souvisejících rovinách. Jednou z nich je pořízení automobilu z pohledu účetnictví, druhou je pořízení automobilu z hlediska daní. V každé z těchto rovin hraje hlavní roli hodnota pořizovaného OA, která slouží jako podklad pro zařazení vozidla do obchodního majetku.

Osobním automobilem je motorové vozidlo s nejméně čtyřmi koly, které se používá převážně pro přepravu osob a mající maximálně 8 míst pro osoby, vyjma místa pro řidiče, případně lze za osobní automobil považovat i víceúčelová vozidla, jejichž karoserie je určena k přepravě osob a nákladu v jednom společném prostoru. Jedná se o vozidla kategorie M1.⁵⁰

2.1 Pořízení osobního automobilu z hlediska daní z příjmů a daně z přidané hodnoty

Pořízení vozidla z hlediska daně z příjmů se řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále také jako „ZDP“). Pořízení silničního vozidla lze uskutečnit několika způsoby, přičemž my si pro účely této práce představíme pod pojmem pořízení koupi vozidla a pořízení vozidla formou finančního leasingu.

Obchodním majetkem je u právnické osoby vše, co tato osoba vlastní a o čem účtuje ve svém účetnictví. U fyzické osoby – podnikatele je obchodním majetkem poplatníka část jeho majetku, o kterém bylo nebo je účtováno, popř. o tomto majetku byla nebo je vedena evidence.⁵¹

⁵⁰ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

⁵¹ Tamtéž.

Základním kritériem při pořízení OA je jeho zařazení do jedné z kategorií obchodního majetku lišící se jeho pořizovací vstupní cenou. Podle ustanovení § 26 odst. 2 písm. a) ZDP jsou **hmotným majetkem** (dále také jako HmM) samostatné movité věci, popř. soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok.⁵² Vstupenkou mezi daňový hmotný majetek je tedy pro pořízené vozidlo překročení limitu ocenění 40 000 Kč a mohou se u tohoto HmM následně uplatnit nejen účetní, ale i daňové odpisy. Pokud by vstupní cena nedosahovala nebo by byla rovna limitu 40 000 Kč, jednalo by se o pouhý náklad vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.⁵³ V souladu s § 24 odst. 2 písm. v) bodem 1 ZDP není možné tento majetek podrobit daňovým odpisům a uplatněny tu mohou být pouze odpisy účetní.⁵⁴

Pojem **vstupní cena** se používá pro daňové účely (v daňových předpisech) a její definici nalezneme v § 29 ZDP. Vstupní cenou se označuje ocenění majetku. Výchozí základnou pro vstupní cenu je zpravidla pořizovací cena definovaná účetními předpisy, ale v některých případech je vstupní cena určena jiným způsobem.⁵⁵

Způsob pořízení osobního automobilu (OA)	Vstupní cena
Koupí:	
- nového OA	$PC = KC + NS$
- ojetého OA	$PC = KC + NS$
- po leasingu	$KC + NS + ZC\ TZH$ odpisovaného nájemcem, popř. také daňově neuznané nájemné u předčasně ukončeného leasingu

kde: KS... kupní cena

NS... náklady související

PC... pořizovací cena

ZS... daňová zůstatková cena

THZ... technické zhodnocení

Tabulka 1: Základní zásady při stanovení vstupní ceny dle § 29 ZDP⁵⁶

⁵² § 26 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁵³ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání. 2011.*

⁵⁴ § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁵ DĚRGEL, M. *Automobil v podnikání – pořízení. Účetnictví v praxi. 2013.*

⁵⁶ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání. 2011. s. 98.*

Za **zůstatkovou cenu** se pro účely ZDP považuje rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výší odpisů z tohoto majetku, a to i v případě, když do výdajů na zajištění zdanitelných příjmů zahrnul poplatník pouze poměrnou část odpisů nebo uplatňoval v některých zdaňovacích obdobích výdaje procentem z příjmů.⁵⁷

Při pořízení silničního vozidla **z pohledu daně z přidané hodnoty** nás bude zajímat především možnost uplatnit si odpočet DPH. Do doby před 1. 4. 2009 tuto možnost plátcí DPH neměli. Nyní platí dle § 72 až 76 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále také jako ZDPH), pravidla pro nárok na odpočet daně.⁵⁸

Plátce DPH nemá povinnost uplatnit si odpočet DPH, ale má na odpočet daně právo. Pro uplatnění odpočtu daně musí plátce splnit všechny podmínky stanovené zákonem, uvedené v § 73 ZDPH. Při pořízení vozidla a jeho následném provozování vznikají plátcí daně různá zdanitelná plnění, u kterých mu vzniká nárok na odpočet daně. Od účelu využití vozidla se pak odvíjí výše nároku na odpočet daně.⁵⁹

Použití přijatého zdanitelného plnění	Nárok na odpočet daně
Pouze pro vlastní ekonomickou činnost podle § 72 odst. 1 ZDPH	Plný nárok na odpočet DPH
Nejen pro vlastní ekonomickou činnost podle § 72 odst. 1 ZDPH, ale současně i pro ekonomickou činnost podle § 51 ZDPH	Plátce je povinen nárok na odpočet zkracovat podle § 76 ZDPH
Pouze k ekonomickým činnostem podle § 51 ZDPH	Plátce je povinen respektovat zákaz odpočtu
K ekonomickým činnostem podle § 72 odst. 1 ZDPH a současně pro účely s nimi nesouvisejícími	Plátce má nárok na odpočet daně v poměrné výši podle § 75 ZDPH

Tabulka 2: Základní zásady uplatňování nároku na odpočet daně při pořízení vozidla (toto platí i pro opravy, údržbu a technické zhodnocení).⁶⁰

⁵⁷ § 29 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁸ DĚRGEL, M. Automobil v podnikání – pořízení. *Účetnictví v praxi*. 2013.

⁵⁹ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

⁶⁰ Tamtéž, s. 107.

Z uvedených údajů vyplývá, že výše nároku na odpočet daně závisí na skutečnosti, zda plátce daně používá vozidlo jen ke svým ekonomickým účelům nebo jej využívá i pro účely s nimi nesouvisejícími. Mezi tyto účely řadíme zejména využívání vozidla pro soukromé jízdy zaměstnance plátce nebo v případě plátce – FO pro soukromé účely tohoto podnikatele. Je-li již při pořízení vozidla zřejmé, že vozidlo bude využíváno pro jiné než ekonomické účely, pak je plátce povinen v souladu s § 75 odst. 2 ZDPH uplatnit nárok na odpočet daně v poměrné výši, která odpovídá rozsahu použití vozidla pro ekonomickou činnost plátce. Následně podléhá poměrný odpočet daně režimu krácení podle § 76 ZDPH v případě, že plátce vozidlo využívá pro ekonomickou činnost, jež podléhá krácenému odpočtu daně. V rámci využívání vozidla jen k ekonomickým účelům mohou nastat tři odlišné situace.⁶¹

Pořízení automobilu se v dnešní době uskutečňuje převážně prostřednictvím **finančního leasingu** a to díky výhodám, které má oproti jiným způsobům pořízení (jedná se především o možnost používání vozidla budoucím vlastníkem ještě před uhrazením celé hodnoty vozidla), a proto je na místě věnovat pozornost speciálním podmínkám daňové účinnosti nájemného, resp. leasingovým splátkám.⁶²

Finanční leasing není totéž co koupě vozidla formou splátek. Nájemce (budoucí vlastník) se stává majitelem vozidla až po ukončení finančního leasingu a přechodu vozidla do jeho vlastnictví. Do té doby (po dobu splátek) je vlastníkem vozidla zpravidla leasingová společnost (pronajímatel).⁶³

Z hlediska daně z příjmů se finančním leasingem rozumí „*přenechání věci s výjimkou věci, která je nehmotným majetkem, vlastníkem k užití uživateli za úplatu, pokud je při vzniku smlouvy ujednáno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník užívané věci vlastnické právo k ní za kupní cenu nebo bezúplatně na uživatele věci*“⁶⁴ anebo pokud je ujednáno právo uživatele na převod podle výše uvedeného. Finanční leasing se nepovažuje za nájem.⁶⁵

⁶¹ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

⁶² DĚRGEL, M. *Automobil v podnikání – pořízení. Účetnictví v praxi*. 2013.

⁶³ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

⁶⁴ § 21d odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁵ Tamtéž, § 21d.

Nájemné u finančního leasingu je v souladu s § 24 odst. 2 písm. h) ZDP daňovým nákladem (výdajem), ale nájemce si tento náklad může uplatnit pouze v rovnoměrném časovém rozlišení po celou dobu nájmu hmotného majetku. Neberou se tedy ohledy na reálný způsob úhrad leasingové společnosti. K tomu existují podmínky daňové účinnosti nájemného ukotvené v § 24 odst. 4 ZDP.⁶⁶

Podmínky finančního leasingu pro osobní automobil⁶⁷:

- doba finančního leasingu vozidla činí minimálně 54 měsíců ode dne, kdy je vozidlo přenecháno pronajímateli ve stavu způsobilém obvyklému užívání,
- bezprostředně po ukončení doby finančního leasingu přejde vozidlo do vlastnictví nájemce a nájemce zahrne majetek do obchodního majetku,
- kupní cena není po ukončení doby nájmu vyšší než daňová zůstatková cena vypočtená ze vstupní ceny vedené u vlastníka, kterou by pronajímané vozidlo mělo při rovnoměrném daňovém odepisování k datu prodeje (toto neplatí v případě, že by byl automobil při rovnoměrném odepisování ke dni převodu vlastnických práv odepsán ve výši 100 %).

Pokud by sjednaná doba nájmu byla kratší než minimální doba uvedená v podmínkách finančního leasingu, uznává se toto jako daňový náklad v případě přesně opačném, než je uvedeno v podmínkách – tedy kupní cena nebude nižší než cena zůstatková.⁶⁸

Z pohledu DPH patří pronájem majetku obecně do kategorie poskytování služeb, vyjma případu vymezeného v § 13 odst. 3 písm. d), který považuje pronájem majetku za dodání zboží v případě, že jde o „*přenechání zboží vlastníkem k užití na základě smlouvy, pokud je ujednáno, že vlastník užívaného zboží převede vlastnické právo k němu na jeho uživatele*“.⁶⁹

Z uvedeného vyplývá, že je důležité rozlišovat, zda se jedná o povinnost nájemce nabyt vozidlo, které je předmětem smlouvy, nebo má na nabytí tohoto vozidla pouhé právo. Jakmile stanoví smlouva povinnost nájemce nabyt toto vozidlo, pak se jedná podle § 13 odst. 3 písm. d) ZDPH o dodání zboží. Toto zdanitelné plnění se dle

⁶⁶ DĚRGEL, M. Automobil v podnikání – pořízení. *Účetnictví v praxi*. 2013.

⁶⁷ § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁸ Tamtéž, § 24.

⁶⁹ § 13 odst. 3 písm. d) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

§ 21 odst. 2 písm. d) ZDPH považuje za uskutečněné „*dnem přenechání zboží k užívání podle § 13 odst. 3 písm. d)*“⁷⁰ Tímto dnem (většinou se jedná o den převzetí vozidla nájemcem) vzniká nájemci nárok na odpočet daně. Pokud smlouva dává právo nájemci nabýt vozidlo, které je předmětem smlouvy, pak se jedná o poskytnutí služby v režimu dílčích plnění a nárok na odpočet daně vzniká nájemci postupně (každá dílčí splátka odpovídá dílčímu plnění) a den uvedený ve smlouvě odpovídá dni uskutečnění zdanitelného plnění každého dílčího plnění.⁷¹

⁷⁰ § 21 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁷¹ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

3 PROVOZOVÁNÍ OSOBNÍHO AUTOMOBILU

Jakmile se podnikatel rozhodne osobní automobil pořídit a zařadí si jej do svého obchodního majetku, měl by se nadále zajímat o náklady související s užíváním vozidla. V následujících podkapitolách se autor věnuje problematice provozování, respektive užívání osobního automobilu pro podnikatelskou činnost.

3.1 Provozování osobního automobilu z hlediska daní z příjmů a daně z přidané hodnoty

Provozování OA z hlediska daní z příjmů nás začne zajímat ve chvíli, kdy je jeho vstupní cena vyšší jak 40 000 Kč, automobil si zařadíme do dlouhodobého obchodního majetku a následně na tento majetek můžeme uplatnit nejen účetní, ale i daňové odpisy, díky kterým se stává vlastnictví OA stěžejní výhodou. Dalšími běžnými daňovými výdaji souvisejícími s vlastnictvím OA, který je zařazen v obchodním majetku poplatníka, jsou opravy a údržba, spotřeba pohonných hmot a jiných provozních kapalin, pojistné (povinné ručení, havarijní pojištění), dálniční známka a parkovací poplatky, aj.⁷²

3.1.1 Daňové odpisy

Daňové odpisy hmotného majetku jsou nákladem podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a z tohoto důvodu nemusí vlastník majetku prokazovat splnění podmínek, že jde o náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. To ovšem neznamená, že se nemusí jednat o majetek, který je využíván za účelem dosahování zdanitelných příjmů.⁷³

Uplatnění odpisů jako daňově uznatelný výdaj (náklad) zákon neukládá poplatníkovi jako povinnost, nýbrž jen jako možnost (právo poplatníka). Odpisy mohou být zahájeny kdykoliv v průběhu využívání vozidla (po pořízení a před jeho vyřazením), mohou být přerušeny nebo se nemusejí uplatnit vůbec. Možnost výběru zahájení, popř. přerušení

⁷² HNÁTEK, M. a D. ZÁMEK. *Daňové a nedaňové náklady 2013*. 2013.

⁷³ Tamtéž.

odpisování uvítají především poplatníci, kteří by v daném zdaňovacím období měli příliš nízký daňový základ, eventuálně by vykazovali daňovou ztrátu.⁷⁴

Daňové odpisy vychází ze vstupní ceny, pokud je tato cena vyšší jak 40 000 Kč. Jakmile si zařadíme majetek do užívání ve správně stanovené vstupní ceně, je možné z něj uplatnit odpisy. Roční výše daňových odpisů se stanovuje na základě ročních odpisových sazeb dle ustanovení § 31 ZDP, pokud by se jednalo o rovnoměrné odpisování, nebo na základě ročních koeficientů uvedených v § 32 ZDP, když by se jednalo o zrychlený způsob odpisování.⁷⁵

Poplatníci mají sami na výběr, jaký způsob odpisů budou používat. U obou metod si **poplatník nejprve majetek zařadí do jedné z odpisových skupin** podle přílohy k zákonu o dani z příjmů a následně si sami vyberou metodu odepisování, dle které budou majetek odpisovat (zrychlené nebo rovnoměrné odpisování). Nutno dodat, že vybraný způsob odepisování musejí zachovat po celou dobu odpisů.⁷⁶

Odpisová skupina	Doba odpisování	Příklady majetku
1	3 roky	počítače, kancelářské stroje a zařízení
2	5 let	osobní automobily, motorová vozidla, nábytek
3	10 let	pece, výtahy, klimatizační zařízení, lodě
4	20 let	budovy ze dřeva a plastů
5	30 let	budovy, jež nejsou uvedeny v jiné odp. sk.
6	50 let	budovy hotelů, administrativní budovy, obchodní domy

Tabulka 3: Rozdělení odpisových skupin s příklady majetku, které jsou v nich zařazeny⁷⁷

Způsob **rovnoměrného odpisování** spolu s odpisovými sazbami nám upravuje § 31 ZDP. Odtud je zřejmé, že nám zákon stanoví pro každou odpisovou skupinu vždy tři sazby⁷⁸:

- Sazba v prvním roce odpisování se použije pouze v tom roce, ve kterém vlastník zahájí odpisování (nezáleží přitom na měsíci, ve kterém se majetek začíná odpisovat).

⁷⁴ MACHOVÁ, H. *Odpisy automobilu. Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále.* 2013.

⁷⁵ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání.* 2011.

⁷⁶ HNÁTEK, M. a D. ZÁMEK. *Daňové a nedaňové náklady 2013.* 2013.

⁷⁷ § 30 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁸ HNÁTEK, M. a D. ZÁMEK. *Daňové a nedaňové náklady 2013.* 2013.

- Sazba v dalších letech odpisování se používá od druhého roku odpisování až do jeho ukončení.
- Existuje ovšem i sazba pro zvýšenou vstupní cenu, která se použije v případě, kdy dojde na odpisovaném majetku k technickému zhodnocení a tato sazba se užije až v roce, kdy došlo k ukončení technického zhodnocení majetku a majetek byl vložen opět do užívání.

Odpisová skupina	Sazba v prvním roce odpisování	Sazba v dalších letech odpisování	Sazba 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

Tabulka 4: Odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování.⁷⁹

U **zrychleného odpisování**, jehož právní úpravu nalezneme v § 32 ZDP, nevyužíváme pro stanovení odpisu hmotného majetku sazby, nýbrž koeficienty⁸⁰:

- Koeficient v prvním roce odpisování se použije pouze v roce, ve kterém došlo k zahájení odpisování. Opět, stejně jako u rovnoměrného odpisování, nezáleží na tom, kdy je majetek zařazen do užívání (zda na počátku roku či na konci).
- Koeficient pro další roky odpisování se použije od druhého roku odpisování a to až do ukončení odpisování. Výjimkou je situace, kdy dojde k technickému zhodnocení majetku.
- Třetí koeficient, tj. koeficient pro zvýšenou vstupní cenu se použije v případě, že bylo na majetku v době odpisování provedeno a ukončeno technické zhodnocení a tento majetek byl znovu zařazen do užívání.

⁷⁹ § 31 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁰ HNÁTEK, M. a D. ZÁMEK. *Daňové a nedaňové náklady 2013*. 2013.

Odpisová skupina	Koeficient v prvním roce odpisování	Koeficient v dalších letech odpisování	Koeficient 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

Tabulka 5: Odpisové koeficienty pro zrychlené odpisování.⁸¹

Mimořádné odpisy

Dalším existujícím způsobem odpisování jsou mimořádné odpisy. Významným rozdílem oproti předchozím způsobům odpisování je jejich doba odpisování. Poplatník může promítnout výdaje spojené s pořízením vozidla do daňově uznatelných nákladů v mnohem kratším časovém úseku.⁸²

Výhody mimořádného odpisování s sebou nesou určitá omezení. § 30a odst. 2 ZDP říká, že osobní automobil „*může poplatník, který je jeho **prvním vlastníkem**, odepsat bez přerušení 100 % jeho vstupní ceny za 24 měsíců, přitom za prvních 12 měsíců uplatní odpisy rovnoměrně do výše 60 % vstupní ceny hmotného majetku a za dalších bezprostředně následujících 12 měsíců uplatní odpisy rovnoměrně do výše 40 % vstupní ceny hmotného majetku*“⁸³ pouze v případě, že bylo vozidlo **pořízeno v období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010**. Další podmínkou pro mimořádné odpisování je zahájení odpisů. Poplatník má povinnost zahájit odpisování počínaje následujícím měsícem po dni, v němž poplatník splnil podmínky pro mimořádné odpisy.⁸⁴

Odpisování vozidel v leasingu

V ZDP je uvedeno, že daňové odpisy může uplatňovat pouze vlastník majetku, v tomto případě jde tedy o pronajímatele (leasingovou společnost) a tento vlastník má možnost

⁸¹ § 32 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁸² JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

⁸³ § 30a odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁴ Tamtéž, § 30a.

uplatnit si standardní odpisy, popř. po splnění podmínek pro mimořádné odpisy může použít tento způsob odpisování.⁸⁵

Nájemci nevzniká právo uplatňovat daňové odpisy u pořízení vozidla prostřednictvím finančního leasingu. Nájemce má možnost zahrnout mezi daňové náklady pouze časově rozlišené nájemné, dále může zaevidovat „jiný majetek“ a z tohoto majetku může uplatňovat daňové odpisy (jedná se např. o technické zhodnocení provedené na tomto vozidle, popř. jiné výdaje související s vozidlem, kdy tyto výdaje po dobu nájmu převyšují částku 40 000 Kč).⁸⁶

3.1.2 Údržba, opravy a technické zhodnocení

Jednou z nejkonfliktnějších oblastí při daňových kontrolách jsou opravy, údržba a technické zhodnocení. Problém nastává v okamžiku, kdy nelze přesně určit hranici mezi opravou a technickým zhodnocením a následně v tom, že výdaje na údržbu a opravy jsou daňově uznatelnými náklady, na rozdíl od technického zhodnocení, jehož náklady lze do daňově uznatelných výdajů zahrnovat postupně (prostřednictvím odpisů).⁸⁷

Opravy a údržba

Daňové zákony v sobě nemají specifikovány pojmy, jakými jsou oprava a údržba, a proto je třeba vymezit si tyto pojmy na základě účetních předpisů.

Termín oprava a údržba nám definuje 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.⁸⁸

„Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních

⁸⁵ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

⁸⁶ Tamtéž.

⁸⁷ Tamtéž.

⁸⁸ Vyhláška č. 500/2002 Sb., o 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.

*materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení.*⁸⁹

Opravou se tedy myslí odstranění fyzického opotřebení, nikoliv odstranění zastaralosti vozidla ani změna technických parametrů. Jde pouze o částečné odstranění, nikoliv o úplné, tudíž nemůže nastat situace, že by bylo vyměněno jedno auto za jiné (stejný automobil, avšak jiné číslo karosérie, motoru, SPZ). Výsledkem opravy je uvedení automobilu do provozuschopného stavu, z čehož vyplývá, že nesmí být automobil ve stavu lepším, než se nacházelo před opravou.⁹⁰

*„Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady.*⁹¹

Údržbou se tedy rozumí veškeré doporučované servisní práce prováděné v pravidelných intervalech (ať už časových nebo podle počtu ujetých kilometrů). Jedná se např. o výměnu brzdové kapaliny, chladicí kapaliny, olejů, olejových filtrů, seřizování motoru, konzervace laku aj.⁹²

Výdaje na opravu a údržbu jsou z hlediska zákona o dani z příjmů daňově uznatelným výdajem. Otázkou je, zda budou zahrnuty do základu daně v plné nebo jen v částečné výši.

V zásadě platí⁹³:

- **výdaje na údržbu vozidla jsou uznatelné v plné prokázané výši**, pokud je vozidlo zahrnuto v obchodním majetku poplatníka, popř. pokud má daňový subjekt majetek ve finančním pronájmu;

⁸⁹ § 47 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb., o 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.

⁹⁰ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání. 2011.*

⁹¹ § 47 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb., o 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.

⁹² JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání. 2011.*

⁹³ Tamtéž.

- výdaje na údržbu vozidla jsou **uznatelné pouze v poměrné výši**, pokud je daňovým subjektem fyzická osoba – podnikatel, který automobil nevyužívá pouze pro ekonomickou činnost, nýbrž i pro osobní účely;
- **výdaje na opravy jsou uznatelné v plné prokázané výši**, popř. v poměrové výši u FO – podnikatelů za stejných podmínek jako u výdajů na údržbu, vyjma pronajatého majetku, u kterého záleží na podmínkách uvedených v příslušné leasingové smlouvě.

Pro **daň z přidané hodnoty** platí při uplatnění nároku na odpočet u přijatých zdanitelných plnění týkajících se opravy a údržby stejná pravidla jako pro jakákoliv jiná zdanitelná plnění, to znamená, že výše nároku se odvíjí od účelu použití vozidla. Zajímá nás tedy, zda je vozidlo využíváno jen pro uskutečňování ekonomických činností nebo zda je využíváno současně i pro jiné, např. osobní, účely.⁹⁴

Údržba a opravy vozidel v leasingu

Prokázané výdaje na údržbu vozidla jsou pro nájemce daňově uznatelným nákladem. Zahrnutí nákladů na opravy do daňově uznatelných výdajů se nájemce týkají jen v případě, že se smlouvy vyplývá povinnost nájemci provádět opravy na majetku. Zda si bude moci uplatnit výdaje v plné výši, se odvíjí od použití vozidla. Pokud je vozidlo využíváno současně i pro jiné než ekonomické účely, pak jsou u podnikatele – FO výdaje na údržbu a opravy daňově uznatelné pouze v poměrné výši. Při **uplatnění nároku na odpočet daně** postupuje v případě oprav a údržby plátce daně standardně, tedy řídí se § 72 až § 78 ZDPH. Výše nároku se odvíjí od účelu použití vozidla.⁹⁵

Technické zhodnocení

Pojem technické zhodnocení nám upravuje § 33 ZDP. Za technické zhodnocení se považují „*vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč*“⁹⁶. Technickým zhodnocením jsou i uvedené

⁹⁴ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

⁹⁵ Tamtéž.

⁹⁶ § 33 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

výdaje, které nepřesáhnou danou částku, a které daňový subjekt neuplatní jako výdaj podle § 24 odst. 2 písm. zb).⁹⁷

Rekonstrukcí se rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu technických parametrů majetku nebo jeho účelu. Modernizace znamená rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.⁹⁸

Za technické zhodnocení se může považovat např. pořízení a zabudování autoalarmu, autorádia, klimatizace, airbagů, provedení výměny motoru za motor s vyšším výkonem apod., pokud hodnota změn na jednom vozidle za jedno zdaňovací období přesáhne částku 40 000 Kč.⁹⁹

Technické zhodnocení není daňově uznatelným výdajem, nýbrž ho lze do základu daně zahrnovat postupně a to pomocí odpisů.

Odpisování technického zhodnocení

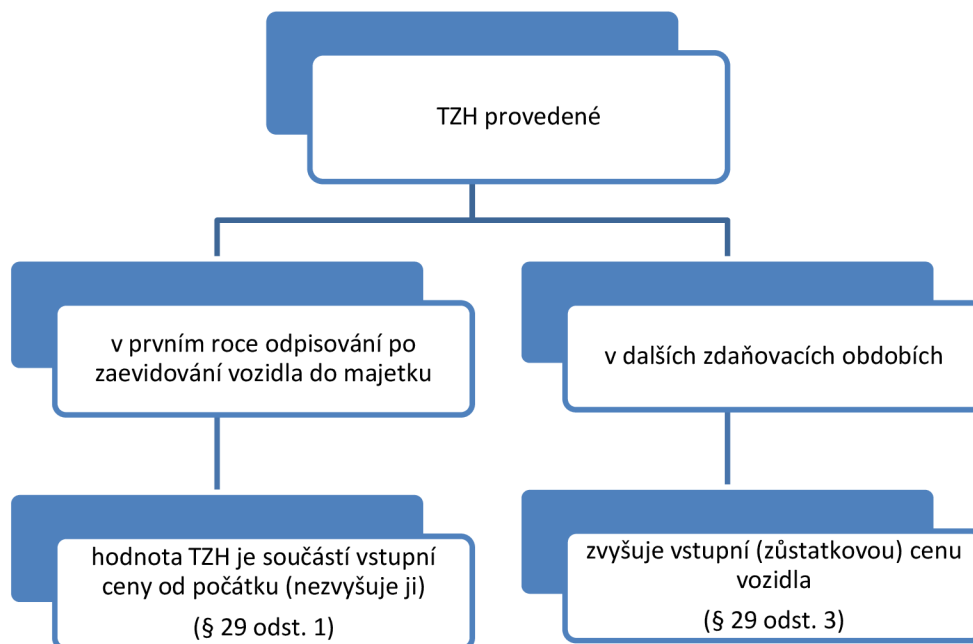
Odpisování technického zhodnocení (dále také jako TZH) je odlišné v případech, kdy jde o TZH na vozidle vlastníka a kdy jde o TZH provedené na vozidle pronajatém formou finančního leasingu. V prvním případě má TZH vliv na výši daňových odpisů, jelikož nám mění vstupní (zůstatkovou) cenu majetku.¹⁰⁰

⁹⁷ § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁸ Tamtéž, § 33.

⁹⁹ JANOUSEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

¹⁰⁰ Tamtéž.



Obrázek 4: Zjednodušené schéma odpisování technického zhodnocení.¹⁰¹

Jestliže se TZH provede na vozidle, které je již plně odepsané, postupuje se stejným způsobem a vždy se použijí takové odpisy, které byly použity u odpisování vozidla (to znamená, že u rovnoměrného odpisování se bude TZH odpisovat rovnoměrně a u zrychleného odpisování vozidla se bude TZH odpisovat zrychleně). Specifickým způsobem se odpisuje TZH provedené na vozidle, u kterého byly uplatněny mimořádné odpisy. V takovém případě se použije ustanovení § 30a odst. 5 ZDP, které říká, že technické zhodnocení provedené na vozidle odpisovaným tímto způsobem, se zaeviduje jako samostatný majetek, zařídí se do stejné odpisové skupiny jako odpisovaný majetek a odpisuje se podle standardních pravidel pro odpisování (rovnoměrné/zrychlené po dobu 5 let).¹⁰²

Při odpisování **TZH na vozidlech pořízených formou finančního leasingu**, může TZH odpisovat nájemce v případě, že splní podmínky uvedené v § 28 odst. 3 ZDP a pronajímatel mu k tomu dá písemný souhlas. Následně musí nájemce vozidlo zaevidovat, zařadit do odpisové skupiny stejné jako je vozidlo a zvolit si způsob odpisování. Po ukončení leasingu si nájemce, jakmile se stane vlastníkem vozidla, zvýší

¹⁰¹ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání. 2011*, s. 183– 184.

¹⁰² Tamtéž.

o pořizovací cenu vozidla vstupní (zůstatkovou) cenu a pokračuje v již započatém odpisování ze změněné vstupní ceny.¹⁰³

U přijatých zdanitelných plnění, která mají souvislost s technickým zhodnocením má plátce nárok na odpočet DPH při splnění podmínek stanovených zákonem o dani z přidané hodnoty. Výše nároku na odpočet se odvíjí opět od účelu použití vozidla. Pokud je použito výhradně pro uskutečňování ekonomických činností, pak má plátce nárok na odpočet v plné výši.¹⁰⁴

3.1.3 Spotřeba pohonných hmot

Kromě odpisů a nákladů na opravy a údržbu, existují i jiné náklady související s provozem vozidla, které mají vliv na základ daně z příjmů a těmi jsou výdaje na pohonné hmoty (dále také jako PHM). Je podstatné zmínit, že u veškerých výdajů týkajících se PHM musí daňový subjekt prokázat, že byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.¹⁰⁵

Kniha jízd

Aby mohly daňové subjekty náklady týkající se vozidla zahrnout do daňově uznatelných výdajů, musí být schopné prokázat, že tyto výdaje byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Průkaznost takto vzniklých výdajů je jedním ze základních požadavků ZDP.¹⁰⁶ Pokyn GFŘ D-6 konstatuje, že pro účely uplatnění daňových výdajů na pohonné hmoty vede poplatník **evidenci jízd** a to takovým způsobem, aby tyto náklady mohl prokázat.¹⁰⁷

Kniha jízd by měla obsahovat minimálně následující údaje¹⁰⁸:

- datum jízdy, cíl jízdy, účel jízdy, počet ujetých kilometrů,
- typ vozidla, registrační značka,

¹⁰³ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání. 2011.*

¹⁰⁴ Tamtéž.

¹⁰⁵ Tamtéž.

¹⁰⁶ ŽIVNOSTNÍK. *Kniha jízd. Živnostnik.cz* [online]. 2013 [cit. 2014-04-16].

¹⁰⁷ Pokyn GFŘ D – 6, čj. 32320/11-31, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, k § 24 odst. 2.

¹⁰⁸ Tamtéž.

- stav ujetých kilometrů k 1. lednu a k 31. prosinci kalendářního roku (případně datum zahájení nebo datum ukončení činnosti).

Je nutné mít údaje o jízdě doplněny dalšími dokumenty a to tak, aby nebyly zájemně v rozporu. Účel jízdy je dobré uvádět pro daňové účely, jako přídatné dokumenty mohou sloužit např. zápisy z jednání z pracovních cest, parkovací lístky, výpisy z platebních karet, pokladní doklady, obchodní korespondence, aj. V případě, že automobil využije zaměstnanec pro soukromé účely, postačí, když do knihy jízd poznačí poznámku „soukromě“.¹⁰⁹

V případě paušálních výdajů na dopravu je také vhodné evidovat knihu jízd a to opět především kvůli daňovým účelům. Kniha jízd je nejvhodnějším důkazním prostředkem pro účely daně z příjmů (může se stát, že se nakonec paušální výdaje na dopravu neuplatní a bude potřeba zjistit daňově uznatelné výdaje, k čemuž slouží evidence jízd) i DPH (pro uplatnění nároku na odpočet daně je potřeba znát poměr mezi pracovními a soukromými jízdami).¹¹⁰

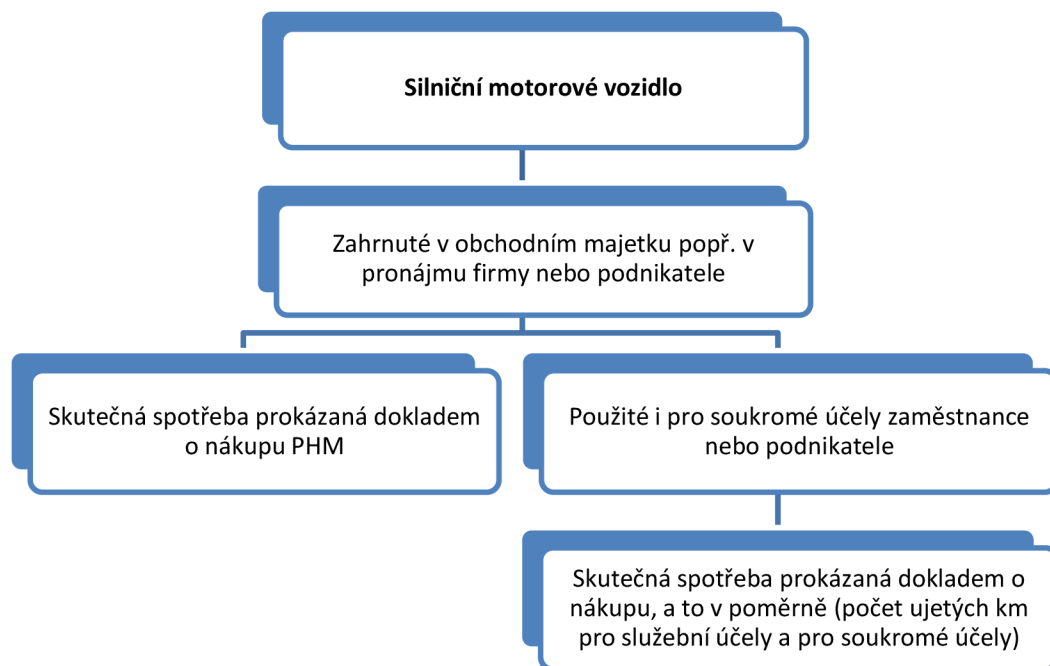
Základní zásady daňového uplatnění spotřeby PHM

V níže uvedeném schématu jsou znázorněny základní zásady daňového uplatnění při spotřebě PHM. Při hodnocení výše daňově uplatnitelné spotřeby PHM je podstatné, pro jaké účely byly spotřebované PHM použity.¹¹¹

¹⁰⁹ ŽIVNOSTNÍK. Kniha jízd. *Živnostnik.cz* [online]. 2013 [cit. 2014-04-16].

¹¹⁰ Tamtéž.

¹¹¹ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání. 2011.*



Obrázek 5: Schéma daňového uplatnění spotřeby PHM.¹¹²

Vozidlo zaměstnavatele použité zaměstnancem

Za **vozidlo zaměstnavatele**, ať už je jím právnická osoba nebo fyzická, budeme považovat takové vozidlo, které je vlastnictvím zaměstnavatele a toto vozidlo je zahrnuté v obchodním majetku (pokud se jedná o FO – podnikatele, pak i vozidlo v obchodním majetku nezahrnuté) popř. vozidlo, které zaměstnavatel pořídil formou finančního leasingu. Za **zaměstnance** budeme považovat podle § 6 ZDP všechny osoby, které mají příjmy ze závislé činnosti.¹¹³

V případě, že **zaměstnanec použije vozidlo zaměstnavatele** v souvislosti s výkonem práce nebo k samostatnému výkonu práce, pak jsou podle § 24 ZDP daňově uznatelným výdajem zaměstnavatele skutečné náklady spojené se spotřebou PHM. Zaměstnavatel je povinen tyto výdaje podložit doklady o nákupu PHM.¹¹⁴

V mnoha případech dochází k **používání vozidla zaměstnavatele** nejen pro výkon práce, ale také **pro soukromé účely**. V takových případech přísluší zaměstnavateli zahrnout do daňově uznatelných nákladů pouze poměrnou část dle dokladů o

¹¹² JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011, s. 265.

¹¹³ Tamtéž.

¹¹⁴ Tamtéž.

prokázaných výdajích na spotřebované PHM, které odpovídají počtu kilometrů ujetých pro služební účely, tedy pro dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.¹¹⁵

Z hlediska **daně z přidané hodnoty**, plátce DPH, pokud má přijatá zdanitelná plnění související s pořízením PHM a obdrží daňový doklad od jiného plátce daně, má nárok na odpočet daně podle pravidel stanovených v ZDPH. Při uplatnění nároku na odpočet daně závisí především na účelu využití PHM, zda byly pořízeny v tuzemsku a zda má plátce daně daňový doklad o pořízení PHM. V případě, že zaměstnavatel povolí svému zaměstnanci využít firemní automobil pro jeho soukromé účely, je rozhodujícím kritériem, zda zaměstnavatel požaduje po zaměstnanci úhradu za spotřebované PHM nebo nikoliv.¹¹⁶

V případě, že **zaměstnanec hradí zaměstnavateli výdaje** související se spotřebou PHM, má plátce nárok na odpočet daně v plné výši a uplatňuje si daň na výstupu z úplaty, tj. ze základu daně dle § 36 odst. 1 ZDPH. Pokud **zaměstnavatel nepožaduje po zaměstnanci úhradu** za spotřebované PHM, které použil pro soukromé účely, pak je spotřeba PHM považována za výdaje současně použité pro účely nesouvisející s ekonomickou činností a v takovém případě dle zákona o DPH zaměstnavatel dvě možnosti¹¹⁷:

- při pořízení PHM, které jsou využité i pro soukromé účely, uplatní plátce daně nárok na odpočet daně v poměrné výši, která odpovídá rozsahu použití pro ekonomické účely,
- při pořízení takto vynaložených PHM uplatní plátce daně nárok na odpočet daně v plné výši a ta část plnění, která je použita zaměstnancem pro jeho soukromé jízdy, se považuje za dodání zboží dle § 13 odst. 4 písm. a) ZDPH a uplatní se daň na výstupu (ZD se stanoví v takové výši, která odpovídá aktuální hodnotě PHM v den uskutečnění zdanitelného plnění, tedy den, kdy byly PHM spotřebované zaměstnancem pro soukromé jízdy).

¹¹⁵ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

¹¹⁶ Tamtéž.

¹¹⁷ Tamtéž.

Zaměstnanci, který obdržel firemní vozidlo a je mu bezplatně umožněno jeho používání jak pro služební, tak i pro soukromé účely, se připíše 1 % vstupní ceny vozidla k příjmu, který je předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti dle § 6 odst. 6 ZDP a to v každém i započatém kalendářním měsíci, ve kterém měl zaměstnanec možnost takového použití vozidla využít (jde-li o najaté vozidlo, vychází se ze vstupní ceny vozidla u původního vlastníka). V případě, že do vstupní ceny není zahrnuta daň z přidané hodnoty, vstupní cena se pro tyto účely o částku rovnající se DPH zvýší. Částka, o kterou se z uvedeného důvodu příjem ze závislé činnosti zaměstnance zvýší, musí činit nejméně 1 000 Kč. Poskytne-li zaměstnavatel svému zaměstnanci pro výše uvedené účely více než jedno vozidlo během jednoho kalendářního měsíce a to¹¹⁸:

- postupně za sebou (tzn., že zaměstnanec použije nejdříve jedno, poté druhé, ale po něm již ne opět první vozidlo), 1 % vychází z nejvyšší vstupní ceny příslušných vozidel, které zaměstnanec mohl použít,
- současně (tzn., že zaměstnanec může využít vozidla současně – i v jeden den) kterékoliv z vozidel, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % ze součtu vstupních cen všech vozidel.

Částka ve výši 1 % vstupní ceny vozidla není nákladem zaměstnavatele, a tudíž o této částce zaměstnavatel neúčtuje. Je to nepeněžní příjem, který pouze zvyšuje základ daně z příjmů zaměstnance a tím zvyšuje i hodnotu sociálního a zdravotního pojištění.¹¹⁹

Vozidlo podnikatele

Vozidlem podnikatele je myšleno vozidlo, které je ve vlastnictví, popř. spoluvlastnictví podnikatele, které má zahrnuto nebo nezahrnuto v obchodním majetku. Při uplatňování výdajů, které souvisí s použitím vozidla podnikatelem ve spojitosti s jeho ekonomickou činností prováděné za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, platí jiná pravidla než pro zaměstnance, která jsou ukotvena v § 24 odst. 2 písm. k) ZDP. Podnikatel je povinen se těmito pravidly řídit.¹²⁰ Z § 25 odst. 1 písm. u) ZDP vyplývá, že výdaje na PHM, které podnikatel spotřebuje použitím vozidla pro soukromé účely,

¹¹⁸ § 6 odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁹ KADLEC, M. Firemní auto z pohledu zaměstnance. In: *portál.pohoda.cz* [online]. 2013 [cit. 2014-05-17].

¹²⁰ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

tedy i v případě cestování z místa bydliště do místa podnikání, nejsou daňově uznatelné.¹²¹

U **vozidla podnikatele zahrnutého v obchodním majetku**, které je používáno pouze k podnikatelským činnostem, může podnikatel do daňových výdajů zahrnout skutečnou spotřebu PHM, avšak tato spotřeba musí být podložena daňovým dokladem o nákupu PHM a musí být vedena průkazná evidence jízd. **Nárok na odpočet daně PHM** podle ZDPH je v tomto případě možné uplatnit klasickým způsobem, tj. při splnění podmínek uvedených v ZDPH.¹²²

Pokud by podnikatel použil toto **vozidlo i k soukromým účelům**, pak do základu daně zahrne pouze poměrnou část výdajů na spotřebu PHM, stejně jako v případě využití vozidla zaměstnavatele pro soukromé účely. **Z hlediska DPH** může plátce DPH, při takto spotřebovaných PHM, uplatnit jeden ze dvou postupů uplatnění nároku na odpočet daně (viz výše – vozidlo zaměstnavatele použité zaměstnancem).¹²³

Pokud je **vozidlo podnikatele** zahrnuté v obchodním majetku **použito zaměstnancem** k pracovním účelům, pak se jedná o vozidlo zaměstnavatele využívané zaměstnancem a těmito pravidly se i řídíme.¹²⁴

Při používání vozidla, které si podnikatel pořídil formou **finančního leasingu**, může podle ustanovení § 34 odst. 2 písm. k) ZDP zahrnout do daňových výdajů skutečnou spotřebu PHM. Při uplatnění nároku na odpočet daně dle ZDPH se podnikatel řídí § 72 až § 76 ZDPH.¹²⁵

3.1.4 Paušální výdaje na dopravu

Paušální výdaje má možnost si uplatnit jak právnická tak i fyzická osoba, plátce i neplátce DPH a tento výdaj se vztahuje principiálně na vozidlo, nikoliv na poplatníka a to dle zákona o dani z příjmů. Můžeme říci, že poplatník pro dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů má právo uplatnit jako výdaj¹²⁶:

¹²¹ § 25 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹²² JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

¹²³ Tamtéž.

¹²⁴ Tamtéž.

¹²⁵ Tamtéž.

¹²⁶ Tamtéž.

- skutečně spotřebované PHM nebo náhradu výdajů a základní náhradu za spotřebované PHM a spolu s tím i skutečně prokázané výdaje za parkovné na pracovních cestách, nebo
- paušální výdaj na dopravu podle zákonem stanovených podmínek.

Paušální výdaj na dopravu lze uplatnit jako daňově uznatelný výdaj podle § 24 odst. 2 písm. z) ZDP jen v případě, že nebyl uplatněn výdaj na dopravu podle § 24 odst. 2 písm. k) ZDP.¹²⁷

Výše paušálního výdaje činí „5 000 Kč na jedno silniční motorové vozidlo za každý celý kalendářní měsíc zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém poplatník využíval příslušné silniční motorové vozidlo k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů a současně toto silniční motorové vozidlo nepřenechal ani po část příslušného kalendářního měsíce k užívání jiné osobě“.¹²⁸

Paušální výdaj může poplatník uplatnit maximálně na 3 silniční motorová vozidla, která má nebo nemá zařazena v obchodním majetku, popř. která má v nájmu. Pokud poplatník využívá automobil pro svoji ekonomickou činnost jen zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, pak má právo uplatnit si pouze 80 % z celkové výše paušálního výdaje (takzvaný krácený paušální výdaj na dopravu). V případě, že poplatník tento krácený paušální výdaj uplatní u jednoho ze svých vozidel, pak se má za to, že ostatní vozidla slouží výlučně pro ekonomickou činnost a tudíž si u ostatních může uplatnit plnou výši paušálního výdaje.¹²⁹

V měsíci pořízení (popř. vyřazení) vozidla může poplatník uplatnit pouze poměrnou část paušálního výdaje a v průběhu zdaňovacího období nemůže u příslušného vozidla měnit způsob uplatnění výdajů na dopravu.¹³⁰

Skutečnost, že si plátcí daně z příjmů uplatní paušální výdaje na dopravu, se nijak nepromítá v **uplatňování odpočtu DPH**. Nárok na uplatnění odpočtu DPH a podmínky s tím související jsou stanoveny v ZDPH a to v § 72 a § 73. Opět je při uplatňování nároku rozhodující účel použití vozidla, plátce musí obdržet daňový doklad od jiného

¹²⁷ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

¹²⁸ § 24 odst. 2 písm. z) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹²⁹ Tamtéž, § 24 odst. 2.

¹³⁰ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

plátce DPH a má povinnost prokázat, že posuzované vozidlo bylo využito výhradně k činnostem souvisejícím s ekonomickou činností.¹³¹

3.1.5 Další možné související výdaje s provozem osobního automobilu

Mezi další výdaje související s užíváním osobního automobilu patří problematika autorských odměn a koncesionářských poplatků. V dnešní době je téměř v každém vozidle již při jeho koupi zabudované autorádio, avšak málokdo ví, v jakém případě je povinen platit tyto poplatky a v jakém případě nikoliv.

Autorské odměny upravuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů. Podle výše uvedeného zákona náleží autorské odměny nositelům práv, tj. autorům, výkonným umělcům, výrobcům zvukových či zvukově obrazových záznamů aj. V tomto zákoně je mj. uvedeno, že majetkovým právem autora díla je i právo udělit jiné osobě právo k užití díla (§ 12 odst. 1 autorského zákona) a právem dílo užit je podle § 12 odst. 4 téhož zákona i právo na sdělování díla veřejnosti. Vysvětlení tohoto pojmu nalezneme v § 18 tohoto zákona, kde narazíme na zásadní problém, a tím je pojem veřejnost. Zákon nedefinuje, co se rozumí veřejností. Pro majitele firemních automobilů je podstatné si uvědomit, že zaměstnanci podnikatelského subjektu tvoří prakticky bez výjimky úzce určenou skupinu osob, nikoliv veřejnost. Vozidlo je ve většině případů využíváno velmi omezenou množinou zaměstnanců, často jen jediným z nich. V takovém případě již nelze uvažovat o veřejnosti. Tato úvaha je podpořena ustanovením § 18 odst. 3 autorského zákona, který říká, že „*Sdělováním díla veřejnosti není pouhé provozování zařízení umožňujícího nebo zajišťujícího takové sdělování.*“^{132 133}

Z výše uvedeného vyplývá, že pro placení autorských poplatků nestačí pouze to, že zaměstnavatel provozuje vozidlo se zabudovaným autorádiem. Cílem autorského zákona je zpoplatnit případy, kdy dojde k reálnému záměru a vůli subjektu k veřejnému šíření autorova díla a takovou vůli ve většině případů zaměstnavatel nemá. Výjimkou je

¹³¹ UVÍROVÁ, L. Paušální výdaje na dopravu. In: *Portál.pohoda.cz* [online]. 2013 [cit. 2014-04-22].

¹³² § 18 odst. 3 zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon).

¹³³ BEDNÁŘ, M. a J. JELÍNEK. Poslouchají Vaši zaměstnanci hudbu ve služebních vozech? A platíte autorské odměny? In: *epravo.cz* [online]. 2012 [cit. 2014-05-12].

dle judikatury ESD a praxe v evropských zemích situace, při které by provozování autorádia a tím veřejné šíření díla mělo za následek ekonomický prospěch vlastníka vozidla.¹³⁴

Koncesionářské poplatky upravuje zákon č. 348/2005 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Jedná se o poplatky za držení televizního a rozhlasového přijímače a jsou jedním ze základních zdrojů pro financování veřejnoprávního Českého rozhlasu a České televize.¹³⁵

Poplatníkem koncesionářských poplatků je až na výjimky podle tohoto zákona každá fyzická i právnická osoba, která vlastní rozhlasový přijímač. Pokud se jedná o poplatníka FO – podnikatele nebo právnickou osobu, pak se poplatek platí z každého rozhlasového přijímače, který používá k podnikání nebo v souvislosti s podnikáním, tedy i z autorádia služebního vozidla. Měsíční výše rozhlasového poplatku činí dle § 6 téhož zákona 45 Kč. Poplatník je ze zákona povinen oznámit rozhlasovému provozovateli, že se stává poplatníkem. Pokud by poplatník nesplnil tuto ohlašovací povinnost, je povinen zaplatit Českému rozhlasu mimo dlužné poplatky i přírážku ve výši 5 000 Kč. Přírážka se platí za každý nepřihlášený rozhlasový přijímač.¹³⁶

Z hlediska daně z příjmů se koncesionářské poplatky považují za daňový náklad v ustanovení § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP. V této souvislosti je potřeba poplatky považovat za náklad na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.¹³⁷

¹³⁴ BEDNÁŘ, M. a J. JELÍNEK. Poslouchají Vaši zaměstnanci hudbu ve služebních vozech? A platíte autorské odměny? In: *epravo.cz* [online]. 2012 [cit. 2014-05-12].

¹³⁵ IPODNIKATEL. Podnikatel a poplatky – koncesionářské poplatky, autorské poplatky. *Ipodnikatel.cz* [online]. 2013 [cit. 2014-05-12].

¹³⁶ Zákon č. 348/2005 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích a o změně některých zákonů.

¹³⁷ § 24 odst. 2 písm. ch) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

4 VYŘAZENÍ OSOBNÍHO AUTOMOBILU

Kapitola týkající se vyřazení majetku není stěžejním bodem této práce. Jejím cílem je doplnění předchozích kapitol týkajících se problematiky osobního automobilu z hlediska daní. Dojde tak k uzavření celého koloběhu vozidla, který je součástí obchodního majetku – pořízení, provozování a nakonec jeho vyřazení z obchodního majetku.

Stejně tak jako má způsob pořízení majetku vliv na jeho vstupní cenu, má na uplatnění zůstatkové ceny do daňových výdajů vliv způsob vyřazení majetku. Majetek se vyřazuje několika způsoby, nás budou zajímat nejčastější způsoby vyřazení majetku, a to vyřazení prodejem, bezúplatným převodem (darováním), vyřazení v důsledku škody na vozidle a také přerazení vozidla z podnikání do osobního užívání.¹³⁸

Posouzení vyřazení vozidla z obchodního majetku z daňového pohledu závisí zejména na tom, zda se jedná o odpisovaný či neodpisovaný majetek a na důvodu vyřazení tohoto majetku. V případě osobního automobilu budeme uvažovat daňově odpisovaný hmotný majetek. Bez ohledu na způsob vyřazení tohoto majetku z obchodního majetku, který byl na počátku zdaňovacího období evidován v majetku daňového subjektu a před koncem tohoto období vyřazen, lze uplatnit do daňových výdajů dle § 26 odst. 7 písm. a) bod 1 ZDP odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu (toto platí jen v případě, že vozidlo nebylo již plně odepsáno). Tento poloviční odpis nám následně snižuje daňovou zůstatkovou cenu, o jejíž daňové znatelnosti rozhoduje způsob vyřazení majetku z obchodního majetku.¹³⁹

Postup plátce DPH v souvislosti s vyřazením vozidla z obchodního majetku je závislý na důvodu vyřazení a také na tom, zda byl při jeho pořízení uplatněn nárok na odpočet daně na vstupu.¹⁴⁰

¹³⁸ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

¹³⁹ DĚRGEL, M. *Automobil v podnikání – vyřazení. Účetnictví v praxi*, 2013

¹⁴⁰ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

4.1 Prodej vozidla

Prodej vozidla je nejčastějším a nejjednodušším způsobem vyřazení majetku z obchodního majetku. Do daňových nákladů může kromě uvedených odpisů zahrnout také zůstatkovou cenu v plné výši podle § 24 odst. 2 písm. b) ZDP, nehledě na výši prodejní ceny. Zůstatková cena se stanoví dle § 29 odst. 2 ZDP jako rozdíl mezi vstupní cenou a celkovou výší daňových odpisů z tohoto vozidla.¹⁴¹

Z hlediska daně z přidané hodnoty je prodej automobilu plátcem DPH zpravidla zdanitelným plněním a tudíž je plátce povinen přiznat daň na výstupu. Základem pro tuto daň je sjednaná prodejní cena bez DPH, resp. vše, co plátce v souvislosti s prodejem vozidla obdržel od osoby, pro kterou toto plnění uskutečňuje.¹⁴²

4.2 Škoda na majetku

Škodou na vozidle v obchodním majetku je podle § 25 odst. 2 ZDP „*fyzické znehodnocení (poškození nebo zničení) majetku ve vlastnictví poplatníka, a to z objektivních i subjektivních příčin, pokud je majetek v důsledku škody vyřazen*“¹⁴³. Daňová zůstatková cena je u škod vzniklých v důsledku živelných pohrom a u škod způsobených neznámým pachatelem (potvrzeno policií) daňově uznatelná v plné výši. Výše takové škody musí být doložena posudkem pojišťovny nebo znalce. V ostatních případech je tato cena uznatelná pouze do výše náhrad zpravidla od pojišťovny popř. od škůdce.¹⁴⁴

Vyřazení automobilu v důsledku škody na vozidle nelze považovat za dodání zboží ve smyslu ZDPH, a proto se nejedná o plnění podléhající dani na výstupu.¹⁴⁵

¹⁴¹ DĚRGEL, M. Automobil v podnikání – vyřazení. *Účetnictví v praxi*. 2013.

¹⁴² Tamtéž.

¹⁴³ § 25 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴⁴ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

¹⁴⁵ DĚRGEL, M. Automobil v podnikání – vyřazení. *Účetnictví v praxi*. 2013.

4.3 Dar

Daňová zůstatková cena není podle § 25 odst. 1 písm. o) ZDP daňově účinná. Za určitých podmínek uvedených v § 15 odst. 1 ZDP pro FO a § 20 odst. 8 ZDP pro PO může být dar položkou snižující základ daně.¹⁴⁶

Z hlediska DPH musí plátce DPH, pokud uplatnil při pořízení vozidla nárok na odpočet daně na vstupu, uplatnit při poskytnutí tohoto majetku ve formě daru i daň na výstupu.

4.4 Přeřazení vozidla do osobního užívání

Přeřazení vozidla do osobního užívání připadá v úvahu jen u FO – podnikatele, kteří se rozhodnou využívat vozidlo především pro soukromé účely. Daňová zůstatková cena přitom není daňově účinná, jelikož poplatníkovi v této situaci nevzniká žádný zdanitelný příjem. Nebude-li vozidlo plně odepsáno a bylo-li toto vozidlo na počátku zdaňovacího období součástí obchodního majetku, pak má podnikatel nárok zahrnout poloviční výši ročního odpisu jako daňově uznatelný výdaj. Prodá-li podnikatel vozidlo vyřazené z obchodního majetku do 5 let od tohoto vyřazení, jedná se o zdanitelný příjem podle § 10 ZDP a výdajem v tu chvíli bude daňová zůstatková cena. Prodá-li podnikatel toto vozidlo po 5 letech od vyřazení vozidla z obchodního majetku, je příjem z prodeje majetku od daně osvobozen podle § 4 ZDP.¹⁴⁷

Pokud plátce DPH vyřadí z obchodního majetku vozidlo, u kterého při pořízení uplatnil nárok na odpočet daně, jedná se z pohledu DPH o fiktivně úplatné dodání zboží podléhající DPH na výstupu. Základem daně je v tomto případě cena zboží, za kterou by jej bylo možné pořídit ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.¹⁴⁸

¹⁴⁶ DĚRGEL, M. Automobil v podnikání – vyřazení. *Účetnictví v praxi*. 2013.

¹⁴⁷ Tamtéž.

¹⁴⁸ Tamtéž.

5 PRAKTICKÁ APLIKACE

V teoretické části jsme si probrali problematiku týkající se osobního automobilu z hlediska daně z příjmů a daně z přidané hodnoty. Nyní se budeme věnovat aplikaci teoretických východisek na praktických příkladech. Modelové příklady by se měly přiblížit nejčastějším způsobům používání firemního vozidla v praxi.

V úvodu každého dílčího příkladu si nejprve nastíníme situaci, ať už firmy nebo FO – podnikatele, a následně se autor pokusí aplikovat výše uvedené teoretické poznatky na problematiku daného příkladu. V závěru každého příkladu nalezneme zhodnocení situace. Pokud budeme uvažovat v daném příkladu více variant zpracování, nalezneme v závěru shrnutí a návrh nejlepšího řešení problému.

5.1 Příklad 1

Pan Novotný, FO – podnikatel, plátce DPH, zahájil svoji samostatnou výdělečnou činnost v roce 2011. Podniká v oblasti řemeslných prací. Pro účely daně z příjmů vede daňovou evidenci. V roce 2012 pořídil osobní automobil, který zařadil do obchodního majetku. Jeho vstupní cena byla 500 000 Kč bez DPH. Toto vozidlo využívá nejen pro vlastní podnikatelskou činnost, ale také k soukromým účelům (z 10 % využíváno pro soukromé účely).

Vstupní cena pořizovaného vozidla je vyšší jak 40 000 Kč, tzn., že podnikatel zařadil automobil do dlouhodobého majetku a vzniká mu nárok na roční odpisy majetku. Pan Novotný si dobrovolně zvolil rovnoměrné odpisování osobního automobilu (dle § 31 ZDP).

Rok odpisu	Roční odpis (Kč)			Zůstatková cena (Kč)	
	Výpočet	Částka	Daňový výdaj (90 % odpisované částky)	Výpočet	Částka
První	11 % z 500 000	55 000	49 500	500 000 - 55 000	445 000
Druhý	22,25 % z 500 000	111 250	100 125	445 000 - 111 250	333 750
Třetí	22,25 % z 500 000	111 250	100 125	333 750 - 111 250	222 500
Čtvrtý	22,25 % z 500 000	111 250	100 125	222 500 - 111 250	111 250
Pátý	22,25 % z 500 000	111 250	100 125	111 250 - 111 250	0
Celkem	-	500 000	450 000	-	-

Tabulka 6: Přehled rovnoměrných ročních odpisů.

Z výše uvedeného vyplývá, že si pan Novotný prostřednictvím odpisů uplatní jako daňově uznatelné výdaje během celé doby odpisování vozidla částku 450 000 Kč z celkové vstupní ceny vozidla rovnající se hodnotě 500 000 Kč a to v případě, že bude po celou dobu odpisování využívat vozidlo pro osobní účely z 10 % z celkového používání vozidla (k prokázání poměru využívání vozidla si pan podnikatel vede evidenci jízd). Pokud by prokázal za určité zdaňovací období jiný poměr využití vozidla, pak by si mohl uplatnit pouze tuto poměrnou část odpisované částky pro daný rok.

Výdaje na opravy, údržbu a spotřebu PHM, tedy na výdaje související s provozem vozidla, jsou podle zákona o dani s příjmů daňově uznatelným výdajem, avšak otázkou je v jakém poměru. Z § 24 odst. 1 a z § 25 odst. 1 písm. u) ZDP vyplývá, že si FO – podnikatel, může uplatnit výdaje na opravu a údržbu pouze v poměrné výši odpovídající využití vozidla pro podnikatelskou činnost poplatníka a výdaje vynaložené na soukromé jízdě poplatníka nemohou být daňově uznatelným výdajem.

Náklad	Celkem	Daňový výdaj	
		Výpočet	Částka
Opravy a údržba	20 000 Kč	90 % z 20 000 Kč	18 000 Kč
Spotřebované PHM	180 000 Kč	90 % ze 180 000 Kč	162 000 Kč

Tabulka 7: Přehled daňově uznatelných a neuznatelných výdajů.

Z hlediska DPH má podnikatel při pořízení vozidla nárok na odpočet daně v plné výši. Pan Novotný již při pořizování osobního automobilu počítal s využíváním OA i pro

soukromé účely a to ve výši 10 %, a tudíž aplikoval postup pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty podle § 75 ZDPH.

Požizovací cena	DPH (21 %)	Využití vozidla pro ek. činnost	Nárok na odpočet
500 000 Kč	105 000 Kč	90%	94 500 Kč

Tabulka 8: Výpočet nároku na odpočet daně při pořízení vozidla využívaného z 10 % pro soukromé účely.

Nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění týkajících se opravy a údržby vozidla se odvíjí od účelu použití vozidla. Nejlepším způsobem, jak poměrně rozdělit náklady vynaložené na opravy a údržbu mezi daňově uznatelné a daňově neuznatelné výdaje, je vycházet z počtu najetých km, respektive z celkových výdajů na spotřebované PHM a z evidence jízd daného vozidla.

U spotřebovaných PHM se postupuje obdobně. Opět se vychází z poměru počtu skutečné spotřeby prokázaných najetých kilometrů pro podnikatelské účely a pro soukromou potřebu.

Příslušná výše odpočtu daně v poměrné výši se vypočítá pomocí takzvaného poměrného koeficientu.

Náklad	Celkem	DPH	Nárok na odpočet daně	
			Výpočet	Částka
Opravy a údržba	20 000 Kč	4 200 Kč	90 % ze 4 200 Kč	3 780 Kč
Spotřebované PHM	180 000 Kč	37 800 Kč	90 % z 37 800 Kč	34 020 Kč

Tabulka 9: Přehled nároku na odpočet daně z nákladů vzniklých používáním vozidla z 10 % pro soukromé účely.

Pan Novotný si z celkových nákladů vynaložených na provoz osobního automobilu za zdaňovací období (jiné než zdaňovací období, ve kterém vozidlo pořídil) bude moci uplatnit pouze poměrnou část veškerých nákladů odpovídajících účelu použití vozidla pro jeho podnikatelskou činnost (90 % celkových nákladů) a zbývající náklady (10 % celkových nákladů pro soukromé jízdy) jsou jeho nedaňovým výdajem.

Pokud by pan Novotný nemohl v okamžiku uplatnění odpočtu daně stanovit výši poměrného koeficientu podle skutečného podílu, stanovil by si koeficient kvalifikovaným odhadem. Po skončení kalendářního roku, ve kterém plátce uplatnil

odhadovaný poměrný koeficient, by si pan Novotný do odhadu uplatnil skutečný poměr využití plnění pro ekonomickou činnost. Pokud by se poměrný koeficient vypočtený podle skutečného podílu využití odchyloval od odhadovaného koeficientu o více než 10 procentních bodů, musel by pan Novotný výši odpočtu opravit.

Z hlediska DPH lze u přijatého zdanitelného plnění uplatnit nárok na odpočet v plné výši a použije-li poplatník zčásti toto plnění pro účely nesouvisející s podnikatelskou činností, považuje se tato část za dodání zboží.

Daň z příjmů	Náklady (Kč/rok)		
	celkové	daňově uznatelné	nedaňové
Odpisy	111 250	100 125	11 125
Opravy a údržba	20 000	18 000	2 000
Spotřeba PHM	180 000	162 000	18 000
Celkem	311 250	280 125	31 125
Daň z přidané hodnoty	Nárok na odpočet daně (Kč/rok)		
	Plný nárok	Poměrná výše	Bez nároku
Opravy a údržba	4 200	3 780	420
Spotřeba PHM	37 800	34 020	3 780
Celkem	42 000	37 800	4 200

Tabulka 10: Celkový přehled nákladů vzniklých při používání vozidla z 10 % pro soukromé účely z hlediska daně z příjmů a daně z přidané hodnoty.

Při používání výše uvedeného vozidla s náklady, které jsou také uvedeny výše, které je zařazeno do obchodního majetku a z 10 % využíváno pro soukromé účely, **se ročně odvede státu 35 325 Kč.**

Závěrem můžeme říci, že každému podnikateli, který využívá pouze jedno vozidlo jak k ekonomickým tak i k soukromým účelům, vznikají daňové náklady tím vyšší, čím více toto vozidlo využívá k soukromým účelům oproti využívání téhož vozidla společně i pro podnikatelskou činnost.

5.2 Příklad 2

Téměř každý podnik vlastní firemní vozidlo, které je jeho zaměstnancem využíváno i pro jeho soukromé účely. Ve většině společností dochází k bezúplatnému poskytování takového firemního vozidla zaměstnanci i k jeho osobním jízdám, avšak za cenu jednoho procenta vstupní ceny vozidla, o kterou se měsíčně zvýší základ daně tomuto zaměstnanci. A právě tuto problematiku probereme v následujícím příkladu.

Předmětem druhého modelového příkladu je **zjistit daňové náklady související s pořízením a především provozem bezúplatně poskytnutého vozidla zaměstnanci i pro jeho soukromé jízdy a následně tyto náklady srovnat s náklady uvažovaného případu, avšak mnohem méně využívaného, kdy zaměstnanec vlastní své soukromé vozidlo a toto vozidlo slouží jeho zaměstnavateli pro ekonomické potřeby. Tyto dvě varianty pořízení a následného provozu vozidla srovnáme ve dvou alternativách.**

První alternativa se týká výpočtu daňových nákladů souvisejících s pořízením a provozem vozidla typu Škoda Octavia Combi, u nás nejčastěji využívaného firemního vozu, jehož vstupní cena je rovna 700 000 Kč včetně DPH. **Tuto alternativu rozšíříme o dva způsoby propočtu daňového zatížení** v závislosti na množství ujetých kilometrů za měsíc. **Způsob A** se zabývá propočtem daňového zatížení v případě každodenního využívání vozidla (měsíčně najeto 5 000 km) a **způsob B** se věnuje propočtu tohoto zatížení v případě využívání téhož vozidla jen zřídka (1 000 km za měsíc).

Druhá alternativa se týká výpočtu daňového zatížení souvisejícího s pořízením a provozem vozidla typu Škoda Fabia, taktéž frekventovaně využívaného vozidla firmami, jehož vstupní cena je rovna 350 000 Kč včetně DPH. Tuto alternativu již propočteme pouze pro každodenní využívání vozidla (tedy pro 5 000 km měsíčně).

Závěrem druhého modelového příkladu bude zhodnocení výhodnosti jednotlivých variant pořízení a provozu vozidla, a to za podmínek:

- alternativy 1 – způsobu A,
- alternativy 1 – způsobu B a
- alternativy 2.

5.2.1 Alternativa 1: vozidlo značky Škoda Octavia Combi

Společnost Praktik, s. r. o., pořídila v roce 2012 osobní automobil za cenu 578 512 Kč + 121 487 Kč (21 % DPH) = 700 000 Kč (cena odpovídá vozidlu Škoda Octavia Combi, nejčastějšímu firemnímu vozu v České republice). Tento uvedený **automobil bude sloužit jejímu zaměstnanci**, obchodnímu zástupci panu Karlovi, **který jej bude mít k dispozici bezplatně i ke svým soukromým účelům**. K tomuto účelu vznikla mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem písemná dohoda o užívání služebního vozidla pro jeho soukromé účely.

Z § 6 odst. 6 ZDP vyplývá, že v případě výše uvedeného, tedy **když zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci firemní vozidlo bezúplatně i pro jeho soukromé jízdy, považuje se 1 % vstupní ceny (včetně DPH) tohoto vozidla za nepeněžní příjem zaměstnance**, a to za každý i započatý měsíc, ve kterém mu bylo auto poskytnuto k těmto účelům.

Vstupní cena bez DPH	DPH	Vstupní cena vč. DPH	1 % vstupní ceny vč. DPH
578 512 Kč	121 488 Kč	700 000 Kč	7 000 Kč

Tabulka 11: Výchozí údaje pro výpočet 1 % vstupní ceny bezúplatně poskytnutého firemního vozidla Škoda Octavia Combi zaměstnanci.

Zaměstnanci tedy částka ve výši 1 % vstupní ceny vozidla zvýší měsíčně hodnotu hrubé mzdy. Hrubá mzda pana Karla činí 30 000 Kč a v případě, že mu zaměstnavatel poskytne bezúplatně firemní vozidlo i k soukromým účelům, zvýší mu zmíněné jedno procento vstupní ceny vozidla základ daně. Z původních 30 000 Kč vzroste základ daně na 37 000 Kč.

	Bez auta	S autem	Rozdíl vzniklý bezuplatným poskytnutím firemního vozidla	Poznámka
Hrubá mzda (HM)	30 000 Kč	30 000 Kč	0 Kč	
Zvýšení příjmu o 1 % VC vozidla	xx	7 000 Kč	7 000 Kč	VC 700 000 Kč vč. DPH
Zvýšená hrubá mzda	30 000 Kč	37 000 Kč	7 000 Kč	
Zdravotní pojištění (zaměstnanec)	1 350 Kč	1 665 Kč	315 Kč	4,5 % ze zvýšené HM
Sociální pojištění (zaměstnanec)	1 950 Kč	2 405 Kč	455 Kč	6,5 % ze zvýšené HM
Zdravotní pojištění (zaměstnavatel)	2 700 Kč	3 330 Kč	630 Kč	9,0 % ze zvýšené HM
Sociální pojištění (zaměstnavatel)	7 500 Kč	9 250 Kč	1 750 Kč	25,0 % ze zvýšené HM
Superhrubá mzda	40 200 Kč	49 600 Kč	9 400 Kč	zaokrouhлено na 100 Kč nahoru
Daň před slevou	6 030 Kč	7 440 Kč	1 410 Kč	15,0 % ze superhrubé mzdy
Sleva na poplatníka	2 070 Kč	2 070 Kč	0 Kč	podepsal prohlášení
Daň po slevě	3 960 Kč	5 370 Kč	1 410 Kč	
Čistá mzda	22 740 Kč	20 560 Kč	-2 180 Kč	
Mzdové náklady zaměstnavatele	40 200 Kč	42 580 Kč	2 380 Kč	
Celkové náklady zaměstnavatele	17 460 Kč	22 020 Kč	4 560 Kč	SP + ZP za zaměstnance, SP + ZP za zaměstnavatele, daň z příjmů
Celkem odvedou státu			4 560 Kč	

Tabulka 12: Přehled výpočtu čisté mzdy zaměstnance a nákladů zaměstnavatele při bezúplatném poskytnutí firemního vozidla typu Škoda Octavia Combi zaměstnanci a v situaci bez tohoto poskytnutí za jeden měsíc.

Z výše uvedené tabulky můžeme vyčíst, že zvýšení hrubé mzdy (základu daně pro výpočet daně z příjmů) zaměstnance pocítí finančně jak zaměstnanec, tak i zaměstnavatel.

Zaměstnanci se zvýšením hrubé mzdy o 7 000 Kč zvýší základna pro výpočet sociálního a zdravotního pojištění a pro daň z příjmů, což má za následek snížení čisté mzdy o 2 180 Kč oproti situaci, kdy by vozidlo k dispozici neměl.

Pro zaměstnavatele znamená zvýšení hrubé mzdy zaměstnance o nepeněžní příjem ve výši 1 % vstupní ceny vozidla zvýšení mzdových nákladů o 2 380 Kč.

Pokud bychom uvažovali, že je hrubá mzda zaměstnance výdajem zaměstnavatele, a tedy i sociální a zdravotní pojištění a daň z příjmů zaměstnance odváděna z hrubé mzdy zaměstnance je v důsledku hrazena zaměstnavatelem, pak by se celkové náklady zaměstnavatele v souvislosti s bezúplatným poskytováním vozidla zaměstnanci vyšplhaly na 4 560 Kč.

Částky, o které se zvýší náklady při bezúplatném užívání vozidla zaměstnancem	
Sociální pojištění (zaměstnanec)	455 Kč
Zdravotní pojištění (zaměstnanec)	315 Kč
Sociální pojištění (zaměstnavatel)	1 750 Kč
Zdravotní pojištění (zaměstnavatel)	630 Kč
Daň z příjmů	1 410 Kč
Celkem	4 560 Kč

Tabulka 13: Přehled celkových nákladů zaměstnavatele při bezúplatném poskytnutí vozidla Škoda Octavia Combi zaměstnanci za jeden měsíc.

Částka 4 560 Kč je měsíčně, v případě bezúplatně poskytnutého firemního vozidla zaměstnanci i pro jeho soukromé účely, odvedena státu navíc. **Ročně** tak v tomto případě **odvedou** zaměstnanec se svým zaměstnavatelem **státu o 54 720 Kč** více, než kdyby toto vozidlo zaměstnanci bezúplatně i pro soukromé potřeby poskytnuto nebylo.

Zaměstnavateli s tímto vozidlem **vznikají i další náklady**, mezi které řadíme odpisy, náklady na opravu a údržbu, pojištění vozidla, apod. Vzhledem k tomu, že je bezplatné užívání vozidla zaměstnancem právoplatně podloženo, jsou tyto související náklady daňovým nákladem zaměstnavatele podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP. **K tomu dodává pokyn GFŘ D – 6 k § 24 odst. 2 v bodu 27, že** u takovýchto nákladů nemůže být uplatněn paušální výdaj na dopravu ani režim poměrné výše nákladů. Avšak **výdaje**

za spotřebované PHM jsou daňovým výdajem pouze při použití vozidla pro služební účely.

Rok odpisu	Roční odpis (Kč)		
	Výpočet	Částka	Daňový výdaj (100 % odpisované částky)
První	11 % z 578 512	63 636	63 636
Druhý	22,25 % z 578 512	128 719	128 719
Třetí	22,25 % z 578 512	128 719	128 719
Čtvrtý	22,25 % z 578 512	128 719	128 719
Pátý	22,25 % z 578 512	128 719	128 719
Celkem	-	578 512	578 512

Tabulka 14: Přehled ročních rovnoměrných odpisů firemního vozidla Škoda Octavia Combi.

Odpisy si může zaměstnavatel v případě poskytnutí vozidla svému zaměstnanci bezúplatně i pro soukromé účely zaměstnance, **uplatnit jako daňově uznatelný výdaj v plné výši. To stejné platí i v případě nákladů na opravy a údržbu vozidla** (v našem případě 20 000 Kč za rok bez DPH), **nákladů za pojištění odpovědnosti za škodu** (v našem případě 4 000 Kč za rok bez DPH) a také nákladů za havarijní pojištění (v případě, že toto pojištění má vlastník vozidla sjednané).

Zaměstnavatel již **při koupi vozidla** počítal s tím, že toto vozidlo bude sloužit i k soukromým účelům zaměstnance, a proto **postupoval při nároku na odpočet daně z přidané hodnoty pomocí poměrového koeficientu**. Odhadovaný koeficient je 80 % (tzn. z 80 % využíváno pro ekonomické účely). Vycházíme z předpokladů, že zaměstnanec využívá vozidlo pro ekonomické účely od pondělí do pátku (5 dnů) a pro soukromé účely o víkendech (2 dny), přičemž jako obchodní zástupce toho přes týden v autě nacestuje mnoho, avšak o víkendech se jen přemísťuje v krátkých vzdálenostech, většinou na chalupu a zpět, popřípadě vozidlo využije k rodinným výletům.

Požizovací cena	DPH (21 %)	Využití vozidla pro ek. činnost	Nárok na odpočet
578 512 Kč	121 488 Kč	80%	97 190 Kč

Tabulka 15: Výpočet nároku na odpočet daně při pořízení firemního vozidla Škoda Octavia Combi.

Firma postupuje při nároku na odpočet daně podle § 75 ZDPH. Pokud by se odhadovaný koeficient v daném zdaňovacím období odchyloval od skutečného poměru využití vozidla o více jak 10 procentních bodů, musel by zaměstnavatel nárok na odpočet opravit.

Jak uvádí pokyn GFR D - 6, **spotřebu PHM** si může zaměstnavatel uplatnit pouze v případě, že tyto PHM byly využity pro ekonomické účely, tedy pro dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Společnost Praktik, s. r. o., hradí veškeré PHM tak, že proplácí zaměstnanci veškeré účty o nákupu PHM, základ DPH si účtuje v plné výši a u přijatého plnění si nárokuje odpočet DPH také v plné výši. Na základě evidence jízd u služebního vozidla si zaměstnavatel vyúčtuje každý měsíc spotřebu PHM pro soukromé jízdy zaměstnance a tato částka je následně sražena zaměstnanci ze mzdy. Vypočítaná částka vychází z průměrné spotřeby vozidla a z počtu ujetých kilometrů pro osobní účely. Z této částky musí zaměstnavatel odvádět také DPH.

Způsob A: Využití vozidla – 5 000 km za měsíc

Nejdříve budeme uvažovat, že zaměstnanec je neustále na pracovních cestách a za měsíc naježdí 5 000 km. Vypočteme si měsíční i roční spotřebu PHM v závislosti na počtu ujetých kilometrů, a to jak spotřebu PHM použité na pracovních cestách, tak i spotřebu PHM využitou na soukromých cestách zaměstnance.

Údaje uvedené za:	1 kalendářní měsíc	1 kalendářní rok (ZO)
Počet ujetých km	5 000 km	60 000 km
Průměrná spotřeba (l/100 km)	7 l/100 km	7 l/100 km
Celková spotřeba PHM	350 l	4 200 l
Celková spotřeba PHM/měsíc Kč vč. DPH	13 300 Kč	159 600 Kč
z toho DPH	2 793 Kč	33 516 Kč
Spotřeba PHM za pracovní cesty vč. DPH	10 640 Kč	127 680 Kč
z toho DPH	2 234 Kč	26 813 Kč
Spotřeba PHM za soukromé jízdy vč. DPH	2 660 Kč	31 920 Kč
z toho DPH	559 Kč	6 703 Kč

Tabulka 16: Přehled spotřeby pohonných hmot vozidla Škoda Octavia Combi (ujeto 5000 km měsíčně).

Zaměstnavatel proplatí **měsíčně** za celkové spotřebované PHM 13 300 Kč vč. DPH, z čehož si nárokuje odpočet DPH v hodnotě 2 793 Kč. Na konci měsíce spočítá poměr spotřebovaných PHM pro soukromé účely a tuto částku 2 660 Kč vč. DPH předepíše k úhradě zaměstnanci (v našem případě tuto částku srazí zaměstnanci ze mzdy). Z uhrazené částky následně zaměstnavatel odvede daň na výstupu ve výši 559 Kč.

Pro srovnání uvažujme případ, kdy by zaměstnanec nevyužíval služební vozidlo, toto vozidlo by neměl bezúplatně poskytnuto zaměstnavatelem a pořídil by si vozidlo vlastní.

S vlastním vozidlem zaměstnance vznikají zaměstnanci náklady související s pořízením osobního automobilu, dále náklady na opravu a údržbu, případné náklady na TZH, zákonné pojištění a náklady na spotřebované PHM. Zaměstnanec, jakožto FO – nepodnikatel, nemá možnost si těmito náklady snížit základ daně a nemá nárok na odpočet daně na výstupu, jako je tomu u FO – podnikatele, plátce DPH.

V případě **využívání vlastního vozidla jen pro své soukromé účely** zaměstnanec nevznikají zaměstnanci náklady související s bezúplatným poskytnutím vozidla jeho zaměstnavatelem a to vyšší odvod daně z příjmů a vyšší sociální a zdravotní pojištění. Veškeré investice související s tímto automobilem jsou investicí do vlastního majetku. Pro zaměstnavatele by to znamenalo nižší sociální a zdravotní pojištění hrazené za zaměstnance.

Náklady související s vlastním vozidlem zaměstnance	
Pořizovací cena (bez DPH)	578 512 Kč
DPH	121 488 Kč
Celkové náklady na pořízení	700 000 Kč
Opravy a údržba (za rok)	20 000 Kč
Pojištění (za rok)	4 000 Kč
Spotřeba PHM (za rok)	25 217 Kč
DPH	10 336 Kč
Celkové roční náklady	59 553 Kč
Celkem odvede státu v prvním roce	131 824 Kč
celkem odvede v dalších letech	10 336 Kč

Tabulka 17: Přehled nákladů souvisejících s vlastním vozidlem typu Škoda Octavia Combi zaměstnance (ujeto 5000 km měsíčně).

Pokud by **vlastní vozidlo zaměstnance bylo používáno i pro ekonomické potřeby zaměstnavatele**, situace by se trochu změnila. Budeme uvažovat, že zaměstnavatel měsíčně vyplatí svému zaměstnanci **příspěvek k hrubé mzdě ve výši 3 000 Kč** a toto vozidlo bude využíváno i pro ekonomické účely zaměstnavatele. Spotřebu PHM bude zaměstnavatel svému zaměstnanci proplácet zvlášť na základě dokladů o nákupu PHM, počtu ujetých km na pracovní cestě a průměrné spotřebě vozidla. Dále bude zaměstnanci proplácena náhrada za užití jeho vlastního vozidla. Na měsíční příspěvek na vozidlo má zaměstnavatel se svým zaměstnancem sepsané písemné ujednání.

V případě že zaměstnavatel přispívá svému zaměstnanci měsíčně na jeho soukromé vozidlo a toto vozidlo je využíváno i pro ekonomické účely zaměstnavatele, zvýší se čistá mzda zaměstnance o 2 055 Kč měsíčně oproti situaci, kdy zaměstnanec využívá vlastní vozidlo výhradně pro své soukromé jízdy. Náklady vzniklé zaměstnavateli z důvodu zvýšení hrubé mzdy zaměstnance se zvýší o 1 965 Kč, pokud uvažujeme, že je nákladem zaměstnavatele hrubá mzda zaměstnance a tím pádem i sociální a zdravotní pojištění zaměstnance a také daň z příjmů zaměstnance. **Ročně tedy odvedou státu v případě využívání vozidla zaměstnance i pro ekonomické účely zaměstnavatele o 23 580 Kč více z důvodu příspěvku zaměstnavatele svému zaměstnanci.**

	S vlastním vozidlem zaměstnance pouze pro soukromé účely	S vlastním vozidlem zaměstnance s příspěvkem zaměstnavatele (3 000 Kč)	Rozdíl vzniklý příspěvkem zaměstnavatele na vozidlo zaměstnance	Poznámka
Hrubá mzda (HM)	30 000 Kč	33 000 Kč	3 000 Kč	
Zdravotní pojištění (zaměstnanec)	1 350 Kč	1 485 Kč	135 Kč	4,5 % ze zvýšené HM
Sociální pojištění (zaměstnanec)	1 950 Kč	2 145 Kč	195 Kč	6,5 % ze zvýšené HM
Zdravotní pojištění (zaměstnavatel)	2 700 Kč	2 970 Kč	270 Kč	9,0 % ze zvýšené HM
Sociální pojištění (zaměstnavatel)	7 500 Kč	8 250 Kč	750 Kč	25,0 % ze zvýšené HM
Superhrubá mzda	40 200 Kč	44 300 Kč	4 100 Kč	zaokrouhloveno na 100 Kč nahoru
Daň před slevou	6 030 Kč	6 645 Kč	615 Kč	15,0 % ze superhrubé mzdy
Sleva na poplatníka	2 070 Kč	2 070 Kč	0 Kč	podepsal prohlášení
Daň po slevě	3 960 Kč	4 575 Kč	615 Kč	
Čistá mzda	22 740 Kč	24 795 Kč	2 055 Kč	
Mzdové náklady zaměstnavatele	40 200 Kč	44 220 Kč	4 020 Kč	
Celkové náklady zaměstnavatele	17 460 Kč	19 425 Kč	1 965 Kč	SP + ZP za zaměstnance, SP + ZP za zaměstnavatele, daň z příjmů
Celkem odvedou státu			1 965 Kč	

Tabulka 18: Přehled výpočtu čisté mzdy zaměstnance a nákladů souvisejících v případě využití vlastního vozidla soukromě a v případě využití vozidla i pro ekonomické účely zaměstnavatele s poskytováním příspěvku zaměstnavatelem.

Náhrady¹⁴⁹

Použije-li zaměstnanec své soukromé vozidlo pro ekonomické účely zaměstnavatele, přísluší mu náhrady jízdních výdajů ve výši:

¹⁴⁹ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. 2011.

- základní náhrady,
- náhrady výdajů za spotřebované PHM.

Základní náhrada se stanoví jako součin sazby základní náhrady stanovené v zákoníku práce a počtu ujetých km vozidlem na pracovní cestě.

Sazba základní náhrady pro silniční motorová vozidla činí podle vyhlášky č. 435/2013 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad nejméně 3,70 Kč za 1 km jízdy u osobních silničních vozidel.

Pro naše konkrétní modelové vozidlo činí základní náhrada za jeden měsíc:

$$ZN = 3,70 \text{ Kč} \times 4000 \text{ km} = \mathbf{14\ 800 \text{ Kč}}$$

Náhrada za spotřebované PHM poskytovaná zaměstnanci za použití vozidla se stanoví jako součin spotřeby PHM vozidla v l/100 km (zjistí se výhradně z technického průkazu), počtu ujetých kilometrů na pracovních cestách a ceny PHM (cena za litr, kterou prokáže zaměstnanec dokladem o jejím nákupu, popř. průměrem ceny z více doložených dokladů), tj. v našem případě následovně za období jednoho měsíce:

$$NPHM = \frac{7 \text{ l na } 100 \text{ km} \times 4000 \text{ km} \times 38 \text{ Kč za l}}{100} = \mathbf{10\ 640 \text{ Kč}}$$

Na základě zaměstnancem doloženého dokladu o nákupu PHM **nelze uplatnit nárok na odpočet daně**, jelikož příjemcem plnění není v tomto případě plátce DPH, ale samotný zaměstnanec.

Následující dvě tabulky představují shrnutí nákladů ve všech výše zmiňovaných případech:

- náklady zaměstnance a zaměstnavatele související s bezúplatně poskytnutým firemním vozidlem zaměstnavatele,

- náklady zaměstnance a zaměstnavatele v případě neposkytnutí firemního vozidla zaměstnavatele bezúplatně svému zaměstnanci,
- náklady zaměstnance i zaměstnavatele související s pořízením a provozem vlastního vozidla zaměstnance využívaného pouze k soukromým účelům,
- náklady zaměstnance i zaměstnavatele v případě poskytování měsíčního příspěvku k hrubé mzdě zaměstnance jeho zaměstnavatelem, toto vozidlo je využíváno i pro ekonomické účely zaměstnavatele a ten proplácí zaměstnanci náhrady za opotřebení vozidla a spotřebu PHM na pracovních cestách.

V poslední tabulce tohoto příkladu je uveden přehled výdajů zaměstnance i zaměstnavatele ve všech čtyřech způsobech využívání vozidla, které případnou ročně státu.

Rozdíly v nákladech souvisejících s užíváním vozidla				
	Z pohledu zaměstnance			
	S bezúplatně poskytnutým vozidlem	Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	S vlastním vozidlem zaměstnance	S vlastním vozidlem používaným i pro ek. účely
Pořizovací náklady bez DPH	xx	xx	578 512 Kč	578 512 Kč
DPH	xx	xx	121 488 Kč	121 488 Kč
Nárok na odpočet DPH	xx	xx	xx	xx
Odpisy	xx	xx	xx	xx
z toho odvedou státu	xx	xx	121 488 Kč	121 488 Kč
Náklady vzniklé při zvýšení ZD o 1 % vstupní ceny firemního vozidla využívaného zaměstnancem i pro soukromé účely				
Sociální pojištění	5 460 Kč	xx	xx	2 340 Kč
Zdravotní pojištění	3 780 Kč	xx	xx	1 620 Kč
Daň z příjmů	16 920 Kč	xx	xx	7 380 Kč
z toho odvedou státu	26 160 Kč	xx	xx	11 340 Kč
Celkem odvedou státu v roce pořízení	26 160 Kč	xx	121 488 Kč	132 828 Kč
Celkem odvedou státu v dalších letech	26 160 Kč	xx	xx	11 340 Kč
	Z pohledu zaměstnavatele			
	S bezúplatně poskytnutým vozidlem	Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	S vlastním vozidlem zaměstnance	S vlastním vozidlem používaným i pro ek. účely
Pořizovací náklady bez DPH	578 512 Kč	578 512 Kč	xx	xx
DPH	121 488 Kč	121 488 Kč	xx	xx
Nárok na odpočet DPH	97 190 Kč	121 488 Kč	xx	xx
Odpisy	128 719 Kč	128 719 Kč	xx	xx
z toho odvedou státu	24 298 Kč	0 Kč	xx	xx
Náklady vzniklé při zvýšení ZD o 1 % vstupní ceny firemního vozidla využívaného zaměstnancem i pro soukromé účely				
Sociální pojištění	21 000 Kč	xx	xx	9 000 Kč
Zdravotní pojištění	7 560 Kč	xx	xx	3 240 Kč
Daň z příjmů	xx	xx	xx	xx
z toho odvedou státu	28 560 Kč	xx	xx	12 240 Kč
Celkem odvedou státu v roce pořízení	52 858 Kč	xx	xx	12 240 Kč
Celkem odvedou státu v dalších letech	28 560 Kč	xx	xx	12 240 Kč

Tabulka 19: Souhrnný přehled nákladů souvisejících s provozem vozidla typu Škoda Octavia Combi (ujeto 5000 km měsíčně) z hlediska pořízení vozidla a nákladů odvíjejících se od hrubé mzdy zaměstnance.

Rozdíly v nákladech souvisejících s užíváním vozidla				
	Z pohledu zaměstnance			
	S bezúplatně poskytnutým vozidlem	Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	S vlastním vozidlem zaměstnance	S vlastním vozidlem používaným i pro ek. účely
Náklady na PHM				
Spotřeba PHM pro pracovní účely bez DPH	xx	xx	xx	xx
DPH	xx	xx	xx	xx
Spotřeba PHM pro soukromé účely bez DPH	25 217 Kč	xx	25 217 Kč	25 217 Kč
DPH	5 296 Kč	xx	5 296 Kč	5 296 Kč
Ostatní náklady související s provozem vozidla				
Pojištění bez DPH	xx	xx	4 000 Kč	4 000 Kč
Opravy bez DPH	xx	xx	20 000 Kč	20 000 Kč
DPH	xx	xx	5 040 Kč	5 040 Kč
Nárok na odpočet DPH	xx	xx	xx	xx
Daňově uznatelné náklady	xx	xx	xx	xx
Celkem odvedou státu	5 296 Kč	xx	10 336 Kč	10 336 Kč
	Z pohledu zaměstnavatele			
	S bezúplatně poskytnutým vozidlem	Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	S vlastním vozidlem zaměstnance	S vlastním vozidlem používaným i pro ek. účely
Náklady na PHM				
Spotřeba PHM pro pracovní účely bez DPH	100 867 Kč	100 867 Kč	xx	xx
DPH	21 182 Kč	21 182 Kč	xx	xx
Spotřeba PHM pro soukromé účely bez DPH	xx	xx	xx	xx
DPH	xx	xx	xx	xx
Ostatní náklady související s provozem vozidla				
Pojištění bez DPH	4 000 Kč	4 000 Kč	xx	xx
Opravy bez DPH	20 000 Kč	20 000 Kč	xx	xx
DPH	5 040 Kč	5 040 Kč	xx	xx
Nárok na odpočet DPH	26 222 Kč	26 222 Kč	xx	xx
Základní náhrada	xx	xx	xx	177 600 Kč
Náhrada PHM	xx	xx	xx	105 516 Kč
DPH	xx	xx	xx	22 164 Kč
Nárok na odpočet DPH	xx	xx	xx	xx
Daňově uznatelné náklady	124 867 Kč	124 867 Kč	xx	177 600 Kč
Celkem odvedou státu	0 Kč	0 Kč	xx	22 164 Kč

Tabulka 20: Souhrnný přehled nákladů souvisejících s provozem vozidla typu Škoda Octavia Combi (ujeto 5000 km měsíčně) z hlediska spotřeby PHM.

Roční odvody státu ve čtyřech způsobech provozování vozidla*			
Z pohledu	zaměstnanec	zaměstnavatele	Celkem odvedou státu
S bezúplatně poskytnutým vozidlem	31 456 Kč	28 560 Kč	60 016 Kč
Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	xx	xx	xx
S vlastním vozidlem pouze pro soukromé účely zaměstnance	10 336 Kč	xx	10 336 Kč
S vlastním vozidlem i pro ekonomické účely zaměstnavatele	21 676 Kč	34 404 Kč	56 080 Kč

* v následujících letech po roce pořízení

Tabulka 21: Roční odvody státu z pohledu zaměstnanec i zaměstnavatele ve čtyřech variantách způsobu provozování vozidla typu Škoda Octavia Combi (ujeto 5000 km měsíčně).

Z poslední tabulky můžeme vyčíst, že **nejnižší náklady**, které připadnou státu v případě alternativy 1 – způsobu A, **vznikají**, lépe řečeno nevznikají v případě, **kdy není firemní vozidlo bezúplatně poskytnuto zaměstnanci i pro soukromé účely** (toto vozidlo slouží výhradně pro ekonomickou činnost).

Druhou nejlevnější variantou z pohledu odvodů státu se nám jeví situace, kdy si **zaměstnanec pořídí vlastní vozidlo** a toto vozidlo **užívá výhradně pro své soukromé potřeby**. **Výše těchto nákladů je rovna 10 336 Kč.**

Nás ale nejvíce zajímá rozdíl posledních dvou variant, kdy je jedno vozidlo využíváno jak pro ekonomickou činnost, tak i pro soukromé účely. Na první pohled je zřejmé, že v praxi nejčastější aplikovaná varianta, tedy taková, kdy je **firemní vozidlo poskytováno bezúplatně zaměstnanci**, je sice nejdražší variantou, avšak **rozdíl oproti poslední variantě**, tedy takové, kdy je využíváno vlastní vozidlo zaměstnance pro ekonomické účely, **je minimální a to ve výši 3 936 Kč.**

Způsob B: Využití vozidla – 1 000 km za měsíc

V případě, že by zaměstnanec využíval vozidlo zřídka, tedy že by se **měsíční vzdálenost ujetá zaměstnancem včetně soukromých jízd rovnala 1 000 km**. Ostatní podmínky budou shodné jako v případě ujetých 5 000 km za měsíc (tedy shodné odpisy, náklady na opravy a údržbu, příspěvek 3 000 Kč zaměstnavatele zaměstnanci).

Poměr mezi ujetými kilometry pro pracovní účely a pro soukromé účely bude stejný (poměrný koeficient odpovídá 80 %).

Údaje uvedené za:	1 kalendářní měsíc	1 kalendářní rok (ZO)
Počet ujetých km	1 000 km	12 000 km
Průměrná spotřeba	7 l/100 km	7 l/100 km
Celková spotřeba PHM	70 l	840 l
Celková spotřeba PHM/měsíc Kč vč. DPH	2 660 Kč	31 920 Kč
z toho DPH	462 Kč	5 544 Kč
Spotřeba PHM za pracovní cesty vč. DPH	2 128 Kč	25 536 Kč
z toho DPH	370 Kč	4 432 Kč
Spotřeba PHM za soukromé jízdy vč. DPH	532 Kč	6 384 Kč
z toho DPH	92 Kč	1 108 Kč

Tabulka 22: Přehled spotřeby pohonných hmot vozidla Škoda Octavia Combi (ujeto 1000 km měsíčně).

V případě, že **zaměstnanec využívá svoje vlastní vozidlo jen pro soukromé účely**, náklady zaměstnance s tímto užíváním související se budou lišit pouze ve spotřebě PHM. Ostatní údaje zůstávají shodné.

Náklady související s vlastním vozidlem zaměstnance	
Pořizovací cena (bez DPH)	578 512 Kč
DPH	121 488 Kč
Celkové náklady na pořízení	700 000 Kč
Opravy a údržba (za rok)	20 000 Kč
Pojištění (za rok)	4 000 Kč
Spotřeba PHM (za rok)	5 276 Kč
DPH	6 148 Kč
Celkové roční náklady	35 424 Kč
Celkem odvede státu v prvním roce	127 636 Kč
celkem odvede v dalších letech	6 148 Kč

Tabulka 23: Přehled nákladů souvisejících s vlastním vozidlem typu Škoda Octavia Combi zaměstnance (ujeto 1000 km měsíčně).

V případě, kdy **zaměstnavatel měsíčně vyplatí svému zaměstnanci příplatek k hrubé mzdě ve výši 3 000 Kč** a toto vozidlo bude využíváno i pro ekonomické účely zaměstnavatele, pak se nám výše nákladů související s příspěvkem zaměstnavatele

nezmění, avšak náklady související s opotřebením vozidla a se spotřebou PHM nám v případě snížení počtu ujetých kilometrů poklesne.

Základní měsíční náhrada vychází následovně:

$$ZN = 3,70 \text{ Kč} \times 1000 \text{ km} = 3\,700 \text{ Kč}$$

Náhrada za spotřebované PHM:

$$NPHM = \frac{7 \text{ l na } 100 \text{ km} \times 1000 \text{ km} \times 38 \text{ Kč za l}}{100} = 2\,660 \text{ Kč}$$

V následujících tabulkách si opět shrneme veškeré náklady související s různými způsoby provozování vozidla jak z pohledu zaměstnance, tak i z pohledu zaměstnavatele a v závěru zhodnotíme, která varianta je výhodnější.

	Celkem odvedou společně zaměstnavatel se zaměstnancem státu z pořízení vozidla a odvodů sociálního a zdravotního pojištění a daně z příjmů zaměstnance			
	S bezúplatně poskytnutým vozidlem	Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	S vlastním vozidlem zaměstnance	S vlastním vozidlem používaným i pro ek. účely
V roce pořízení	79 018 Kč	xx	121 488 Kč	145 068 Kč
V následujících letech po roce pořízení	54 720 Kč	xx	xx	23 580 Kč

Tabulka 24: Přehled ročních výdajů při pořízení a výdajů odvíjejících se od hrubé mzdy zaměstnance odvedených státu ve všech čtyřech způsobech použití vozidla Škoda Octavia Combi (ujeto 1000 km měsíčně).

Rozdíly v nákladech souvisejících s užíváním vozidla				
	Z pohledu zaměstnance			
	S bezúplatně poskytnutým vozidlem	Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	S vlastním vozidlem zaměstnance	S vlastním vozidlem používaným i pro ek. účely
Náklady na PHM				
Spotřeba PHM pro pracovní účely bez DPH	xx	xx	xx	xx
DPH	xx	xx	xx	xx
Spotřeba PHM pro soukromé účely bez DPH	5 276 Kč	xx	5 276 Kč	5 276 Kč
DPH	1 108 Kč	xx	1 108 Kč	1 108 Kč
Ostatní náklady související s provozem vozidla				
Pojištění bez DPH	xx	xx	4 000 Kč	4 000 Kč
Opravy bez DPH	xx	xx	20 000 Kč	20 000 Kč
DPH	xx	xx	5 040 Kč	5 040 Kč
Nárok na odpočet DPH	xx	xx	xx	xx
Daňově uznatelné náklady	xx	xx	xx	xx
Celkem odvedou státu	1 108 Kč	xx	6 148 Kč	6 148 Kč
	Z pohledu zaměstnavatele			
	S bezúplatně poskytnutým vozidlem	Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	S vlastním vozidlem zaměstnance	S vlastním vozidlem používaným i pro ek. účely
Náklady na PHM				
Spotřeba PHM pro pracovní účely bez DPH	21 104 Kč	21 104 Kč	xx	xx
DPH	4 432 Kč	4 432 Kč	xx	xx
Spotřeba PHM pro soukromé účely bez DPH	xx	xx	xx	xx
DPH	xx	xx	xx	xx
Ostatní náklady související s provozem vozidla				
Pojištění bez DPH	4 000 Kč	4 000 Kč	xx	xx
Opravy bez DPH	20 000 Kč	20 000 Kč	xx	xx
DPH	5 040 Kč	5 040 Kč	xx	xx
Nárok na odpočet DPH	9 472 Kč	9 472 Kč	xx	xx
Základní náhrada	xx	xx	xx	44 400 Kč
Náhrada PHM	xx	xx	xx	21 104 Kč
DPH	xx	xx	xx	5 540 Kč
Nárok na odpočet DPH	xx	xx	xx	xx
Daňově uznatelné náklady	45 104 Kč	45 104 Kč	xx	44 400 Kč
Celkem odvedou státu	0 Kč	0 Kč	xx	5 540 Kč

Tabulka 25: Přehled ročních výdajů souvisejících se spotřebou PHM ve čtyřech způsobech použití vozidla Škoda Octavia Combi (ujeto 1000 km měsíčně).

Roční odvody státu ve čtyřech způsobech provozování vozidla*			
Z pohledu	zaměstnance	zaměstnavatele	Celkem odvedou státu
S bezúplatně poskytnutým vozidlem	27 288 Kč	28 560 Kč	55 848 Kč
Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	xx	xx	xx
S vlastním vozidlem pouze pro soukromé účely zaměstnance	6 148 Kč	xx	6 148 Kč
S vlastním vozidlem i pro ekonomické účely zaměstnavatele	17 488 Kč	17 780 Kč	35 268 Kč

* v následujících letech po roce pořízení

Tabulka 26: Přehled celkových ročních výdajů odvedených státu vzniklých provozem vozidla Škoda Octavia Combi (ujeto 1000 km měsíčně) ve čtyřech způsobech provozování.

V tabulce vidíme, že u alternativy 1 – způsobu B vznikají nejnižší náklady v případě, že se vozidlo zaměstnavatele využívá jen pro ekonomické účely a vlastní soukromé vozidlo zaměstnance se používá jen pro jeho soukromé jízdy. V případě, že by se využívalo pouze jedno vozidlo jak pro ekonomické, tak i pro soukromé účely zaměstnance, **vyjde levněji varianta, kdy se používá vozidlo zaměstnance s vyplácením náhrad jeho zaměstnavatelem. V tu chvíli se odvede státu o 20 580 Kč ročně méně.**

5.2.2 Alternativa 2 – vozidlo Škoda Fabia

V této alternativě budeme uvažovat, že vozidlo, které firma poskytne bezúplatně svému zaměstnanci, nebude Škoda Octavia Combi se vstupní cenou 700 000 Kč vč. DPH, ale **poskytne zaměstnanci vozidlo levnější, např. Škoda Fabia se vstupní cenou 350 000 Kč vč. DPH.** Tento automobil bude sloužit opět jejímu zaměstnanci, obchodnímu zástupci panu Karlovi, který jej bude mít k dispozici bezplatně i k jeho soukromým účelům. K tomuto účelu vznikla mezi společností a panem Karlem písemná dohoda o užívání služebního vozidla pro jeho soukromé účely. Ostatní podmínky zůstávají stejné, aby se výsledky daly porovnat.

Ze vstupní ceny včetně DPH si opět musíme spočítat 1 % vstupní ceny, které zvýší zaměstnanci jeho hrubou mzdu.

Vstupní cena bez DPH	DPH	Vstupní cena vč. DPH	1 % vstupní ceny vč. DPH
289 256 Kč	60 744 Kč	350 000 Kč	3 500 Kč

Tabulka 27: Vstupní údaje pro výpočet 1 % vstupní ceny vozidla Škoda Fabia.

Hrubá mzda pana Karla bude tedy stejná jako v případě první alternativy, a to 30 000 Kč. Z následující tabulky vyplývá, že **zvýšením hrubé mzdy zaměstnance o nepeněžní příjem v hodnotě 3 500 Kč se zaměstnanci sníží čistá mzda o 1 090 Kč.**

Z pohledu zaměstnavatele, pokud uvažujeme, stejně jako v případě prvním, že hrubá mzda zaměstnance je prvotně nákladem zaměstnavatele, tak jejím zvýšením o 3 500 Kč se zaměstnavateli zvýší **náklady v podobě sociálního a zdravotního pojištění a v podobě daně z příjmů o celkovou částku 2 280 Kč.**

Měsíčně odvedou státu 2 280 Kč, což za rok činí 27 360 Kč. Je to o polovinu méně než v případě, kdy využívají dražší firemní vozidlo.

	Bez auta	S autem	Rozdíl vzniklý bezúplatným poskytnutím firemního vozidla	Poznámka
Hrubá mzda (HM)	30 000 Kč	30 000 Kč	0 Kč	
Zvýšení příjmu o 1 % VC vozidla	xx	3 500 Kč	3 500 Kč	VC 350 000 Kč vč. DPH
Zvýšená hrubá mzda	30 000 Kč	33 500 Kč	3 500 Kč	
Zdravotní pojištění (zaměstnanec)	1 350 Kč	1 508 Kč	158 Kč	4,5 % ze zvýšené HM
Sociální pojištění (zaměstnanec)	1 950 Kč	2 178 Kč	228 Kč	6,5 % ze zvýšené HM
Zdravotní pojištění (zaměstnavatel)	2 700 Kč	3 015 Kč	315 Kč	9,0 % ze zvýšené HM
Sociální pojištění (zaměstnavatel)	7 500 Kč	8 375 Kč	875 Kč	25,0 % ze zvýšené HM
Superhrubá mzda	40 200 Kč	44 900 Kč	4 700 Kč	zaokrouhлено na 100 Kč nahoru
Daň před slevou	6 030 Kč	6 735 Kč	705 Kč	15,0 % ze superhrubé mzdy
Sleva na poplatníka	2 070 Kč	2 070 Kč	0 Kč	podepsal prohlášení
Daň po slevě	3 960 Kč	4 665 Kč	705 Kč	
Čistá mzda	22 740 Kč	21 650 Kč	-1 090 Kč	
Mzdové náklady zaměstnavatele	40 200 Kč	41 390 Kč	1 190 Kč	
Celkové náklady zaměstnavatele	17 460 Kč	19 740 Kč	2 280 Kč	SP + ZP za zaměstnance, SP + ZP za zaměstnavatele, daň z příjmů
Celkem odvedou státu			2 280 Kč	

Tabulka 28: Přehled výpočtu čisté mzdy a nákladů souvisejících s bezúplatným poskytnutím vozidla zaměstnanci a bez něj v případě používání vozidla typu Škoda Fabia.

Roční odpisy tohoto levnějšího vozidla jsou zobrazeny v níže uvedené tabulce. Odpisy si může zaměstnavatel uplatnit jako daňově uznatelný výdaj v plné výši. To stejné platí i v případě nákladů na opravy a údržbu vozidla (v našem případě 10 000 Kč za rok bez DPH), nákladů za pojištění odpovědnosti za škodu (v našem případě 3 000 Kč za rok bez DPH) a také nákladů za havarijní pojištění (v případě, že toto pojištění má vlastník vozidla sjednané).

Rok odpisu	Roční odpis (Kč)		
	Výpočet	Částka	Daňový výdaj (100 % odpisované částky)
První	11 % z 289 256	31 818	31 818
Druhý	22,25 % z 289 256	64 359	64 359
Třetí	22,25 % z 289 256	64 359	64 359
Čtvrtý	22,25 % z 289 256	64 359	64 359
Pátý	22,25 % z 289 256	64 359	64 359
Celkem	-	289 256	289 256

Tabulka 29: Přehled ročních rovnoměrných odpisů vozidla Škoda Fabia.

Vozidlo slouží jak pro ekonomické, tak i pro soukromé účely, a tak si zaměstnavatel již při pořízení uplatnil nárok na odpočet pouze v poměrné výši (stejně jako v prvním případě slouží vozidlo k ekonomickým účelům z 80 %).

Požizovací cena	DPH (21 %)	Využití vozidla pro ek. činnost	Nárok na odpočet
289 256 Kč	60 744 Kč	80%	48 595 Kč

Tabulka 30: Výpočet nároku na odpočet daně při používání vozidla Škoda Fabia z 80% pro ekonomické účely.

Spotřeba PHM je podle pokynu GFŘ D – 6 daňově uznatelným nákladem jen ve výši spotřebovaných PHM použitých pro ekonomickou činnost. Náklady související se soukromými jízdami zaměstnanec si zaměstnanec hradí sám.

Údaje uvedené za:	1 kalendářní měsíc	1 kalendářní rok (ZO)
Počet ujetých km	5 000 km	60 000 km
Průměrná spotřeba (l/100 km)	6 l/100 km	6 l/100 km
Celková spotřeba PHM	300 l	3 600 l
Celková spotřeba PHM/měsíc Kč vč. DPH	11 400 Kč	136 800 Kč
z toho DPH	1 978 Kč	23 736 Kč
Spotřeba PHM za pracovní cesty vč. DPH	9 120 Kč	109 440 Kč
z toho DPH	1 582 Kč	18 989 Kč
Spotřeba PHM za soukromé jízdy vč. DPH	2 280 Kč	27 360 Kč
z toho DPH	396 Kč	4 747 Kč

Tabulka 31: Přehled spotřeby PHM vozem Škoda Fabia (ujeto 5000 km měsíčně).

V případě, že by zaměstnanec nevyužíval služební vozidlo, toto vozidlo by neměl bezúplatně poskytnuto zaměstnavatelem a pořídil by si vozidlo vlastní, které by používal jen pro své soukromé účely, vznikly by mu následující náklady.

Náklady související s vlastním vozidlem zaměstnance	
Pořizovací cena (bez DPH)	289 256 Kč
DPH	60 744 Kč
Celkové náklady na pořízení	350 000 Kč
Opravy a údržba (za rok)	10 000 Kč
Pojištění (za rok)	3 000 Kč
Spotřeba PHM (za rok)	22 613 Kč
DPH	7 479 Kč
Celkové roční náklady	43 092 Kč
Celkem odvede státu v prvním roce	68 223 Kč
celkem odvede v dalších letech	7 479 Kč

Tabulka 32: Přehled nákladů souvisejících s používáním vlastního vozidla zaměstnance typu Škoda Fabia pro soukromé účely.

V případě, že se vlastní vozidlo zaměstnance používá i pro ekonomickou činnost zaměstnavatele je při podmínkách stejných jako v první variantě s dvojnásobnou vstupní cenou vozidla následující.

	S vlastním vozidlem zaměstnance pouze pro soukromé účely	S vlastním vozidlem zaměstnance s příspěvkem zaměstnavatele (3 000 Kč)	Rozdíl vzniklý příspěvkem zaměstnavatele na vozidlo zaměstnance	Poznámka
Hrubá mzda (HM)	30 000 Kč	33 000 Kč	3 000 Kč	
Čistá mzda	22 740 Kč	24 795 Kč	2 055 Kč	
Mzdové náklady zaměstnavatele	40 200 Kč	44 220 Kč	4 020 Kč	
Celkové náklady zaměstnavatele	17 460 Kč	19 425 Kč	1 965 Kč	SP + ZP za zaměstnance, SP + ZP za zaměstnavatele, daň z příjmů
Celkem odvedou státu			1 965 Kč	

Tabulka 33: Přehled výpočtu čisté mzdy zaměstnance v případě použití vlastního vozidla zaměstnance jen pro soukromé účely a v případě poskytnutí příspěvku zaměstnavatelem pro užívání vozidla i k ekonomickým účelům.

Státu díky zvýšení hrubé mzdy příspěvkem zaměstnavatele **případně** stejná částka jako v první variantě, tedy **23 580 Kč ročně**.

Měsíční základní náhrada zůstane také stejná:

$$ZN = 3,70 \text{ Kč} \times 4000 \text{ km} = \mathbf{14\ 800 \text{ Kč}}$$

Co se nám změní, je náhrada za spotřebované PHM, jelikož průměrná spotřeba PHM je o jeden litr na sto kilometrů nižší než v prvním případě.

$$NPHM = \frac{6 \text{ l na } 100 \text{ km} \times 4000 \text{ km} \times 38 \text{ Kč za l}}{100} = \mathbf{9\ 120 \text{ Kč}}$$

Shrnutí druhé varianty nalezneme opět v souhrnných tabulkách uvedených níže.

Rozdíly v nákladech souvisejících s užíváním vozidla				
	Z pohledu zaměstnance			
	S bezúplatně poskytnutým vozidlem	Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	S vlastním vozidlem zaměstnance	S vlastním vozidlem používaným i pro ek. účely
Pořizovací náklady bez DPH	xx	xx	289 256 Kč	289 256 Kč
DPH	xx	xx	60 744 Kč	60 744 Kč
Nárok na odpočet DPH	xx	xx	xx	xx
Odpisy	xx	xx	xx	xx
z toho odvedou státu	xx	xx	60 744 Kč	60 744 Kč
Náklady vzniklé při zvýšení ZD o 1 % vstupní ceny firemního vozidla využívaného zaměstnancem i pro soukromé účely				
Sociální pojištění	2 736 Kč	xx	xx	2 340 Kč
Zdravotní pojištění	1 896 Kč	xx	xx	1 620 Kč
Daň z příjmů	8 460 Kč	xx	xx	7 380 Kč
z toho odvedou státu	13 092 Kč	xx	xx	11 340 Kč
Celkem odvedou státu v roce pořízení	13 092 Kč	xx	60 744 Kč	72 084 Kč
Celkem odvedou státu v dalších letech	13 092 Kč	xx	xx	11 340 Kč
	Z pohledu zaměstnavatele			
	S bezúplatně poskytnutým vozidlem	Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	S vlastním vozidlem zaměstnance	S vlastním vozidlem používaným i pro ek. účely
Pořizovací náklady bez DPH	289 256 Kč	289 256 Kč	xx	xx
DPH	60 744 Kč	60 744 Kč	xx	xx
Nárok na odpočet DPH	48 595 Kč	60 744 Kč	xx	xx
Odpisy	64 359 Kč	64 359 Kč	xx	xx
z toho odvedou státu	12 149 Kč	0 Kč	xx	xx
Náklady vzniklé při zvýšení ZD o 1 % vstupní ceny firemního vozidla využívaného zaměstnancem i pro soukromé účely				
Sociální pojištění	10 500 Kč	xx	xx	9 000 Kč
Zdravotní pojištění	3 780 Kč	xx	xx	3 240 Kč
Daň z příjmů	xx	xx	xx	xx
z toho odvedou státu	14 280 Kč	xx	xx	12 240 Kč
Celkem odvedou státu v roce pořízení	26 429 Kč	xx	xx	12 240 Kč
Celkem odvedou státu v dalších letech	14 280 Kč	xx	xx	12 240 Kč

Tabulka 34: Souhrnný přehled nákladů souvisejících s provozem vozidla Škoda Fabia z hlediska pořízení vozidla a nákladů odvíjejících se od hrubé mzdy zaměstnance.

Rozdíly v nákladech souvisejících s užíváním vozidla				
	Z pohledu zaměstnance			
	S bezúplatně poskytnutým vozidlem	Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	S vlastním vozidlem zaměstnance	S vlastním vozidlem používaným i pro ek. účely
Náklady na PHM				
Spotřeba PHM pro pracovní účely bez DPH	xx	xx	xx	xx
DPH	xx	xx	xx	xx
Spotřeba PHM pro soukromé účely bez DPH	22 613 Kč	xx	22 613 Kč	22 613 Kč
DPH	4 747 Kč	xx	4 747 Kč	4 747 Kč
Ostatní náklady související s provozem vozidla				
Pojištění bez DPH	xx	xx	3 000 Kč	3 000 Kč
Opravy bez DPH	xx	xx	10 000 Kč	10 000 Kč
DPH	xx	xx	2 730 Kč	2 730 Kč
Nárok na odpočet DPH	xx	xx	xx	xx
Daňově uznatelné náklady	xx	xx	xx	xx
Celkem odvedou státu	4 747 Kč	xx	7 477 Kč	7 477 Kč
	Z pohledu zaměstnavatele			
	S bezúplatně poskytnutým vozidlem	Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	S vlastním vozidlem zaměstnance	S vlastním vozidlem používaným i pro ek. účely
Náklady na PHM				
Spotřeba PHM pro pracovní účely bez DPH	90 446 Kč	90 446 Kč	xx	xx
DPH	18 989 Kč	18 989 Kč	xx	xx
Spotřeba PHM pro soukromé účely bez DPH	xx	xx	xx	xx
DPH	xx	xx	xx	xx
Ostatní náklady související s provozem vozidla				
Pojištění bez DPH	3 000 Kč	3 000 Kč	xx	xx
Opravy bez DPH	10 000 Kč	10 000 Kč	xx	xx
DPH	2 730 Kč	2 730 Kč	xx	xx
Nárok na odpočet DPH	21 719 Kč	21 719 Kč	xx	xx
Základní náhrada	xx	xx	xx	177 600 Kč
Náhrada PHM	xx	xx	xx	90 446 Kč
DPH	xx	xx	xx	18 994 Kč
Nárok na odpočet DPH	xx	xx	xx	xx
Daňově uznatelné náklady	103 446 Kč	103 446 Kč	xx	177 600 Kč
Celkem odvedou státu	0 Kč	0 Kč	xx	18 994 Kč

Tabulka 35: Souhrnný přehled ročních výdajů souvisejících se spotřebou PHM ve čtyřech způsobech použití vozidla Škoda Fabia.

Roční odvody státu ve čtyřech způsobech provozování vozidla*			
Z pohledu	zaměstnanec	zaměstnavatele	Celkem odvedou státu
S bezúplatně poskytnutým vozidlem	17 839 Kč	14 280 Kč	32 119 Kč
Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	xx	xx	xx
S vlastním vozidlem pouze pro soukromé účely zaměstnanec	7 477 Kč	xx	7 477 Kč
S vlastním vozidlem i pro ekonomické účely zaměstnavatele	18 817 Kč	31 234 Kč	50 051 Kč

* v následujících letech po roce pořízení

Tabulka 36: Přehled celkových ročních výdajů odvedených státu vzniklých provozem vozidla Škoda Fabia ve čtyřech způsobech provozování.

V poslední tabulce shrnující alternativu 2 již vidíme velké rozdíly mezi dvěma zásadními způsoby používání vozidla. **Pokud zaměstnanec používá firemní vozidlo bezúplatně i pro soukromé účely, pak zaměstnavatel se zaměstnancem odvedou společně státu o 17 932 Kč méně než v případě, kdy by zaměstnanec poskytoval svoje vlastní soukromé vozidlo i k ekonomickým účelům firmy.**

Závěrem druhého modelového příkladu je zjištění, že v obou alternativách i způsobech první alternativy je **nejlevnější variantou taková**, kdy by se **firemní vozidlo plátce DPH využívalo jen pro ekonomické účely a zaměstnanec vlastní soukromé vozidlo by toto vozidlo využíval výhradně pro své soukromé jízdy**. Nevýhodou této varianty je, že se zdvojnásobí pořizovací náklady. Z tohoto důvodu je pro zaměstnance i zaměstnavatele výhodnější používat pouze jedno vozidlo a to jak pro ekonomické, tak i pro soukromé účely. Samozřejmě v případě, že zaměstnanec pracuje u zaměstnavatele trvale delší dobu (řádově v několika letech). V tu chvíli je na místě, aby si zaměstnavatel dobře spočítal náklady jednotlivých variant, které mu s daným provozem vzniknou, aby si spočítal, jak často a jak daleko bude zaměstnanec jezdit na pracovní cesty a v neposlední řadě je důležité, aby dokázal usoudit, jaké vozidlo k tomu bude zaměstnanec potřebovat (zda je potřeba větší vozidlo se silným motorem a samozřejmě i s vyšší pořizovací cenou anebo postačí menší a levnější vozidlo). Dle toho je potřeba, aby spolu se zaměstnancem rozhodli, která varianta je pro ně nejvýhodnější a v které z nich budou nejméně odvádět státu.

Celkové roční odvody státu ve čtyřech způsobech provozování vozidla*			
V případě:	ujetých 5 000 km vozidlem Škoda Octavia Combi	ujetých 1 000 km vozidlem Škoda Octavia Combi	ujetých 5 000 km vozidlem Škoda Fabia
S bezúplatně poskytnutým vozidlem	60 016 Kč	55 848 Kč	32 119 Kč
Bez bezúplatně poskytnutého vozidla	xx	xx	xx
S vlastním vozidlem pouze pro soukromé účely zaměstnance	10 336 Kč	6 148 Kč	7 477 Kč
S vlastním vozidlem i pro ekonomické účely zaměstnavatele	56 080 Kč	35 268 Kč	50 051 Kč

* v následujících letech po roce pořízení

Tabulka 37: Celkové roční odvody státu ve čtyřech způsobech provozování vozidla se všemi typy vozidel a počtu jimi ujetých kilometrů.

V případě, že **zaměstnanec jezdí zřetelně málo** vozidlem na pracovní cesty, **nevypatí se poskytovat zaměstnanci bezúplatně firemní vozidlo i pro soukromé jízdy zaměstnance**, neboť se státu odvedou navíc zbytečně vysoké částky a tudíž by bylo lepším řešením využívat soukromé vozidlo zaměstnance i pro ekonomické potřeby. Nevýhodou používání vozidla zaměstnance je pro zaměstnavatele nemožnost nárokovat si daň na vstupu za spotřebované PHM.

Pokud **zaměstnanec jezdí vozidlem denně pro účely související s ekonomickou činností**, vyvstává otázka, jak moc velké a silné vozidlo k tomu zaměstnanec potřebuje. V případě, že by **zaměstnanec nepotřeboval prostorné vozidlo** s velkým úložným prostorem, pak je z tabulky více než zřejmé, že **se vyplatí poskytnout zaměstnanci firemní vozidlo bezúplatně**. Pokud by ale zaměstnanec ke své práci **potřeboval větší vůz**, pak už **rozdíly nejsou tak značné, avšak výhodnější je pro oba účastníky varianta poskytnutí firemního vozidla bezúplatně zaměstnanci**, a to i přesto, že jsou tyto náklady o něco málo vyšší. Zaměstnanci tím nevznikají náklady související s pořízením vozidla, u plátce DPH se neodvede daň z přidané hodnoty při pořízení vozu a zaměstnavatel nemusí odvádět DPH ze spotřebovaných PHM.

Spoustu firem napadne nebo dokonce už i napadlo obcházet zákon tím, že firemní vozidlo zaměstnanci poskytuje i pro jeho soukromé jízdy, avšak tuto skutečnost nikde

neviduje. Zaměstnanci se tak nezvyšuje základ daně o 1 % vstupní ceny vozidla a nikdo neodvádí vyšší sociální ani zdravotní pojištění. Některé firmy si navíc pojistí situaci tím, že si zaměstnanec pořídí své soukromé vozidlo (nebo ho již vlastnil předtím), které nepoužívá a v případě daňové kontroly prohlásí, že zaměstnanec používá pro své osobní účely výhradně vlastní automobil. Otázkou je, do jaké míry budou schopni při daňové kontrole tuto variantu obhájit a jakými způsoby to budou kontrole dokládat. Pokud by jim tento podvod daňová kontrola prokoukla, tak by jak zaměstnanci, tak i zaměstnavatelé doměřila daně související s používáním firemního vozidla i pro soukromé účely zaměstnance a oba by tyto výdaje museli v konečné fázi stejně zaplatit.

Další možnost, která by mohla firmy napadnout z důvodu co nejnižších nákladů z provozu osobního automobilu je taková, že by měnily způsob používání jednoho či druhého vozidla podle toho, která varianta je pro ně zrovna výhodnější. Problém v tuto chvíli nastává opět v případě kontroly z finančního úřadu, jelikož tento způsob používání vozidel je jen důkazem pro daňovou kontrolu, že daný podnik optimalizuje odvody daní více než je zdrávo. A opět bude jen na firmě a zaměstnanci, aby jejich způsob používání vozidel obhájili ku prospěchu svému.

Závěrem je třeba říci, že je jen na firmě, jak si s takovou situací poradí, ale každý zaměstnavatel by si měl uvědomit, za jakých podmínek je ta která alternativa výhodnější, měl by si spočítat související náklady a teprve poté rozhodnout, zda zaměstnanci vozidlo bezúplatně poskytne i pro soukromé účely, či nikoliv.

5.3 Příklad 3

Pan Zelený, FO – podnikatel, plátce DPH, má v obchodním majetku zařazený osobní automobil v pořizovací ceně 550 000 Kč bez DPH (DPH činí 115 500 Kč). Toto vozidlo využívá jak pro podnikatelské účely (ze 70 %), tak i pro soukromé účely (z 30 %). Pan Zelený má v plánu vyřadit toto vozidlo z obchodního majetku. Vozidlo pořídil v roce 2012 a uplatňuje roční zrychlené odpisy. Pan podnikatel zvažuje, zda vozidlo prodat a to buď ihned (tedy ještě v době odpisování vozidla – přesněji ve třetím roce odpisování) nebo až po ukončení odpisování, popř. zda toto vozidlo přenechat darem rodinnému příslušníkovi. Prodejní cena vozidla by byla podle pana Zeleného 250 000 Kč bez DPH.

Budeme uvažovat, že pan Zelený uplatňuje paušální výdaje – tyto činí dle § 7 odst. 7 písm. b) ZDP 60 % z příjmů.

Rok odpisu	Roční odpis (Kč)			Zůstatková cena (Kč)	
	Výpočet	Částka	Daňový výdaj (70 % odpísovane částky)	Výpočet	Částka
První	550 000/5	110 000	77 000	550 000-110 000	440 000
Druhý	2*440 000/(6-1)	176 000	123 200	440 000-176 000	264 000
Třetí	2*264 000/(6-2)	132 000	92 400	264 000 - 132 000	132 000
Čtvrtý	2*132 000/(6-3)	88 000	61 600	132 000 - 88 000	44 000
Pátý	2*44 000/(6-4)	44 000	30 800	44 000 - 44 000	0
Celkem	-	550 000	385 000	-	-

Tabulka 38: Výpočet ročních odpisů vozidla a výše daňově uznatelného výdaje.

První varianta – vozidlo prodá ihned (ve třetím roce odpisování)

Při prodeji firemního vozidla je daňově uznatelným nákladem podle § 24 odst. 2 písm. b) ZDP zůstatková cena hmotného majetku. Pokud by pan Zelený prodal vozidlo v době odpisování, přesněji ve třetím roce odpisování, mohl by si uplatnit:

- odpis ve výši jedné poloviny z částky odpisu pro daný rok, což činí 46 200 Kč,
- daňovou zůstatkovou cenu, která je rovna rozdílu vstupní ceny a vypočtených daňových odpisů v plné výši (tzn. bez vlivu používání vozidla také pro jiné účely než pro podnikatelskou činnost - § 28 odst. 6 ZDP).

V případě prodeje majetku, který je zařazený do obchodního majetku, je dosažený příjem z prodeje vozidla zahrnut do dílčího základu daně § 7 ZDP.

Výpočet částky, která vstoupí do DZD § 7 ZDP	
Prodejní cena	250 000 Kč
1/2 výše odpisu	46 200 Kč
Zůstatková cena	198 000 Kč
Částka, která zvyšuje DZD § 7 ZDP	5 800 Kč

Tabulka 39: Výpočet částky, která vstoupí do dílčího základu daně § 7 ZDP při prodeji vozidla v době odpisování.

Částka zvyšující DZD § 7 ZDP (5 800 Kč) vstupuje do částky pro výpočet daně z příjmů. Pokud by zůstatková cena spolu s poloviční výší odpisu byla vyšší než prodejní cena, mohla by z prodeje tohoto majetku vzniknout i daňová ztráta.

Výpočet daně z příjmu z prodeje majetku	
Příjem z majetku	5 800 Kč
Výdaj (60 % z příjmu)	3 480 Kč
DZD § 7 ZDP	2 320 Kč
Daň	348 Kč

Tabulka 40: Výpočet daně z příjmu z prodeje majetku v době odpisování.

Prodej automobilu je pro pana Zeleného zdánlivě plněním, a proto je tento plátec povinen přiznat daň na výstupu. Základem pro výpočet daně je sjednaná prodejní cena, tedy 250 000 Kč bez DPH. **Daň z přidané hodnoty je rovna 52 500 Kč.**

Celková daňová povinnost z prodeje majetku	
Daň z příjmů	348 Kč
DPH	52 500 Kč
Celkem	52 848 Kč

Tabulka 41: Celková daňová povinnost z prodeje majetku v případě prodeje vozidla v době odpisování.

Podnikatel odvede státu 52 848 Kč v případě, že vozidlo prodá ještě v době odpisování.

Druhá varianta – vozidlo prodá až po úplném odepsání

Pokud by se pan podnikatel rozhodl pro variantu, kdy prodá vozidlo až po úplném odepsání jeho vstupní ceny, zůstatková cena vozidla by byla nulová, protože celková výše odpisů, s kterými se při výpočtu zůstatkové ceny figuruje podle § 29 odst. 2 ZDP, je rovna vstupní ceně vozidla, tedy nule.

Podle § 23 odst. 4 písm. e) ZDP má poplatník právo si do základu daně nezahrnout příjmy, které souvisí s výdaji v předchozích letech daňově neuznatelnými. Toho může pan Zelený využít a odečíst si z prodejní ceny ve výši 250 000 Kč poměrnou část daňových odpisů, které si v minulých letech neuplatnil jako daňově uznatelný výdaj.

Hodnota těchto daňově neuznaných odpisů je rovna 30 % vstupní ceny vozidla, tedy 165 000 Kč.

Výpočet částky, která vstoupí do DZD § 7 ZDP	
Prodejní cena	250 000 Kč
Daňově neuznaná část odpisů	165 000 Kč
Zůstatková cena	0 Kč
Částka, která zvyšuje DZD § 7 ZDP	85 000 Kč

Tabulka 42: Výpočet částky, která vstoupí do DZD § 7 ZDP při prodeji vozidla po úplném odepsání.

Panu Zelenému se ve zdaňovacím období, ve kterém vozidlo prodá a získá za něj peněžní prostředky, zvýší dílčí základ daně § 7 ZDP o 85 000 Kč.

Výpočet daně z příjmu z prodeje majetku	
Příjem z majetku	85 000 Kč
Výdaj (60 % z příjmu)	51 000 Kč
DZD § 7 ZDP	34 000 Kč
Daň	5 100 Kč

Tabulka 43: Výpočet daně z příjmu prodeje majetku po úplném odepsání vozidla.

Z hlediska daně z přidané hodnoty na tom bude pan Zelený stejně jako v předchozím případě. **Daň, kterou z prodeje vozidla odvede, činí 52 500 Kč.**

Celková daňová povinnost z prodeje majetku	
Daň z příjmů	5 100 Kč
DPH	52 500 Kč
Celkem	57 600 Kč

Tabulka 44: Celková daňová povinnost z prodeje majetku v případě úplného odepsání vozidla.

Pokud by prodal podnikatel automobil až po úplném odepsání vozidla, **odvedl by státu 57 600 Kč.**

Varianta 3 – vozidlo přenechá darem rodinnému příslušníkovi

Pokud by pan Zelený dal vozidlo zařazené do obchodního majetku darem svému rodinnému příslušníkovi, nemohl by si podle § 25 odst. 1 písm. o) ZDP zahrnout

daňovou zůstatkovou cenu do daňově uznatelných nákladů. Podnikatel by toto vozidlo daroval až po úplném odepsání, tudíž jeho zůstatková cena by se rovnala nule.

§ 15 odst. 1 ZDP se v jeho případě neuplatní, jelikož nesplňuje podmínky v něm uvedené. To znamená, že si darováním vozidla rodinnému příslušníkovi nesníží základ pro výpočet daně.

Výpočet částky, která vstoupí do DZD § 7 ZDP	
Prodejní cena	0 Kč
Hodnota daru snižující ZD (dle § 15 ZDP)	0 Kč
Zůstatková cena	0 Kč
Částka, která zvyšuje DZD § 7 ZDP	0 Kč

Tabulka 45: Výpočet částky, která vstoupí do DZD § 7 ZDP v případě darování vozidla rodinnému příslušníkovi.

Při darování vozidla rodinnému příslušníkovi je částka zvyšující dílčí základ daně § 7 ZDP nulová a tím pádem i **daň z příjmu bude nulová**.

Vzhledem k tomu, že si pan Zelený uplatnil nárok na odpočet při pořízení vozidla, musí v případě darování vozidla zaplatit daň na výstupu. Pan Zelený již při pořizování věděl, že vozidlo bude využívat také pro soukromé účely a na základě toho si nárokoval odpočet pouze v poměrné výši.

Vstupní cena bez DPH	DPH	Nárok na odpočet (70 %)
550 000 Kč	115 500 Kč	80 850 Kč

Tabulka 46: Výpočet nároku na odpočet daně při pořízení vozidla.

Daní na výstupu bude 80 850 Kč, tedy pouze taková částka daně z přidané hodnoty, kterou si podnikatel nárokoval při pořízení vozidla na vstupu.

Celková daňová povinnost z darování vozidla	
Daň z příjmů	0 Kč
DPH	80 850 Kč
Celkem	80 850 Kč

Tabulka 47: Celková daňová povinnost z darování vozidla rodinnému příslušníkovi.

V případě darování vozidla **odvede podnikatel státu 80 850 Kč.**

V následující tabulce je uvedený přehled jednotlivých variant a daňová povinnost s nimi související.

	Varianta 1	Varianta 2	Varianta 3
Zdanitelný příjem	5 800 Kč	85 000 Kč	0 Kč
Výdaj	3 480 Kč	51 000 Kč	0 Kč
DZD § 7 ZDP	2 320 Kč	34 000 Kč	0 Kč
Daň z příjmu	348 Kč	5 100 Kč	0 Kč
DPH	52 500 Kč	52 500 Kč	80 850 Kč
Celkem odvede státu	52 848 Kč	57 600 Kč	80 850 Kč

Tabulka 48: Souhrnný přehled celkové daňové povinnosti při vyřazení vozidla různými způsoby.

Z tabulky je zřejmé, že **nejnižší daňová povinnost** vznikne podnikateli v případě, kdy **vozidlo prodá ihned**, ještě v době, kdy jej odpisuje. **O 4 752 Kč zaplatí na daních více** v případě, kdy **vozidlo prodá až po odepsání celé hodnoty vozidla**. **Nejvíce zaplatí státu pan Zelený v poslední variantě**, tedy v situaci, kdy by chtěl **vozidlo přenechat darem rodinnému příslušníkovi**. V tu chvíli by zaplatil **o 28 002 Kč více než u první, z daňového pohledu nejlevnější varianty**.

ZÁVĚR

Automobil jako prostředek pro výkon podnikatelské činnosti je dnes téměř synonymem pro mobilitu a svobodu pohybu. Jinými slovy, málokterý podnikatelský subjekt si dokáže představit efektivní a ekonomicky výdělečnou činnost bez použití automobilu. Na druhou stranu je nutné zmínit, tak jako bylo uvedeno v úvodu této bakalářské práce, že ne každý podnikatel je srozuměn s odpovědností, kterou tento majetkový prvek v podnikání vytváří.

Za účelem objasnění a vytvoření komplexnější metodické pomůcky, která by postihla a osvětlila problematiku používání automobilu v podnikání z hlediska daně z příjmu a daně z přidané hodnoty, bylo jedním ze základních úkolů předkládané bakalářské práce objasnit základní pojmy týkající se právě dvou zmíněných daní a zanalyzovat daňové zatížení pořízení a provozování osobního automobilu pro podnikání. Ačkoliv se může zdát, že se jedná o dokola omílané notoriety, pro naplnění cíle a účelu bakalářské práce, která by měla splňovat charakter pomůcky pro podnikatele, bylo nutné veškeré pojmy do textu zahrnout. A to za účelem dosažení cíle sekundárního, tedy hlavního úkolu práce, jehož smyslem pak bylo za pomoci teoreticko-popisných východisek aplikovat tyto poznatky do praktických příkladů, ze kterých jsou zřejmé základní situace možných daňových dopadů na automobil u podnikatelů.

Základním motivem a důvodem výběru tématu souvisejícího s oblastí využití vozidla v podnikatelské činnosti bylo zkompletovat a zjednodušit danou problematiku i pro daňové neodborníky a přehledně srovnat jednotlivé možnosti pořízení a provozování vozidla z hlediska daní a jejich daňové dopady na zaměstnavatele i zaměstnance.

Ke splnění vytyčeného cíle bylo třeba provést analýzu problému související s daňovým zatížením při pořízení a provozu vozidla. Hlavním obsahem a současně úkolem analýzy bylo rozkreslení jednotlivých etap při hospodaření a nakládání s automobilem, jako předmětem daně. V tomto kontextu se autor v práci snaží postihnout jednotlivé možné situace zohledňující postupy při pořízení vozidla, jeho provozování a následném vyřazení z provozu.

Na základě získaných teoretických poznatků, dílčích analytických údajů a logické úvahy dospěl autor v rámci zobecnění, odvození a syntézy ke zpracování praktických modelových příkladů. Praktické příklady jsou základním elementem předložené

bakalářské práce, jelikož jsou shrnutím teoretických informací, které jsou aplikovány do praktické podoby, jež je právě oním absentujícím článkem v běžné literatuře, která těmito příklady nedisponuje. Předložená bakalářská práce tak vyplňuje hluché místo v odborné literatuře věnující se automobilu z hlediska podnikání a daní.

V rámci praktické části autor aplikoval tři dílčí modelové příklady, které odrážejí nejčastější způsoby nakládání s automobilem v rámci podnikatelské činnosti a současně s jeho využíváním pro soukromé zájmy a to vše z pohledu daně z příjmu a daně z přidané hodnoty.

V prvním z těchto dílčích příkladů je zobrazena a zanalyzována situace, kdy podnikatelský subjekt užívá automobil zařazený v obchodním majetku a z deseti procent i pro své soukromé účely. V rámci tohoto příkladu autor rozebral situaci, která na konkrétních hodnotách zobrazuje, jak rostoucí poměr využívání automobilu k soukromým účelům zvyšuje daňové náklady.

Druhý a současně stěžejní analyzovaný příklad podrobně rozebírá nejtypičtější v praxi užívanou variantu, tedy takovou, kdy zaměstnavatel poskytuje vozidlo bezúplatně svému zaměstnanci i pro soukromé účely. Cílem druhého příkladu bylo zjistit, zda z daňového hlediska je tato nejčastěji praktikovaná situace současně ekonomicky nejvýhodnější variantou. Pro komparaci autor práce tento příklad doplnil o variantu, ve které si zaměstnanec pořídí na vlastní náklady vlastní osobní vozidlo a toto vozidlo je využíváno i pro ekonomickou činnost zaměstnavatele. Do tohoto příkladu autor zakomponoval i srovnání daňového zatížení vzhledem k počtu ujetých kilometrů a také neopomněl uvážit závislost daňových dopadů na výši pořizovacích nákladů vozidla. Závěrem tohoto stěžejního příkladu bylo zjištění, že prvotním krokem zaměstnavatele by mělo být zvážení frekvence využívání předmětného vozidla pro ekonomickou činnost. Sekundárně by měl zvážit typ a v závislosti na něm cenu automobilu z hlediska efektivity a využitelnosti vozidla zaměstnancem. V případě, kdy zaměstnanec využívá vozidlo k pracovním účelům zřídka, pak se nevyplatí poskytovat zaměstnanci firemní vozidlo bezúplatně i pro soukromé účely. Pokud však zaměstnanec využívá vozidlo ke služebním účelům takřka denně, potom je nutné zohlednit právě onu zmíněnou vstupní cenu a typ vozidla jako faktor určující efektivitu. V případě menšího, respektive levnějšího vozidla je bezúplatné poskytnutí vozidla zaměstnanci výhodnější variantou. Pokud by zaměstnanec využíval větší vozidlo, nejsou rozdíly daňového zatížení tak

značné, avšak v případě bezúplatně poskytnutého vozidla, má zaměstnavatel nárok na odpočet daně z přidané hodnoty ze spotřebovaných pohonných hmot a zaměstnanci nevznikají náklady související s pořízením vozidla a tak i přes lehce vyšší daňovou náročnost se tento způsob využívání vozidla z celkového pohledu jeví jako efektivnější, než srovnávaná varianta využívání vlastního soukromého vozidla zaměstnance i k ekonomickým účelům.

Třetí příklad řeší situaci vyřazení vozidla z obchodního majetku FO – podnikatele, kdy komparuje tři různé způsoby vyřazení majetku, a to prodejem v době odepisování, prodejem po odepsání a darem rodinnému příslušníkovi po odepsání celé částky. Z daňového hlediska je ekonomicky nejvýhodnější variantou prodej vozidla v době odpisování a naopak nejdražší variantou z hlediska daňové zátěže je darování vozidla rodinnému příslušníkovi.

Na základě zmíněných a v textu rozebraných praktických příkladů je možné si vytvořit základní představu o nákladovosti automobilu v podnikání z pohledu daňové zátěže. Ačkoliv se jedná spíše o demonstrativní výčet v praxi nejužívanějších způsobů nakládání a hospodaření s automobilem, je možné na základě vypočítaných vzorových příkladů odvodit i další obdobné situace. Každý podnikatelský subjekt by si před pořízením vozidla měl v ideálním případě vypočítat vlastní daňové zatížení, které právě s pořízením a zejména následným nakládáním s automobilem vzniká. A právě k tomu by měla tato bakalářská práce posloužit jako ideální pomůcka.

Co říci závěrem k předložené práci? Jak praví staré anglické přísloví: „Jsou na tomto vezdejším světě dvě věci, kterých trvalost ověřila staletí - smrt a daně.“. Platnost tohoto přísloví již prověřila léta a jeho pravdivost je až překvapivá. Ani dnes, v současném světě, nedokážeme přelstít smrt. U daní bychom o tom však mohli polemizovat. Není pravděpodobné, že by daně přestaly existovat, ale je více než jisté, že je lze ovlivnit.

SEZNAM LITERATURY

Knižní publikace

- BAKEŠ, M., M. KARFÍKOVÁ, P. KOTÁB a H. MARKOVÁ a kol. *Finanční právo*. 6. upr. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7.
- BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES. *Lexikon - daňové pojmy*. Ostrava: Jiří Motloch - Sagit, 2001. ISBN 80-7208-265-5.
- HNÁTEK, M. a D. ZÁMEK. *Daňové a nedaňové náklady 2013*. Praha: ESAP, 2013. ISBN 978-80-260-2628-0.
- JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ a CH. ŽMOLÍK. *Automobil v podnikání*. Olomouc: ANAG, 2011. ISBN 978-80-7263-668-6.
- KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 3. přepr. vyd. Praha: ASPI Publishing, s. r. o., 2003. ISBN 80-86395-84-7.
- POLÁK, M. a M. BARANYKOVÁ. *Daň z příjmů fyzických osob*. 5. přepr. vyd. Brno: AKADEMICKÉ NAKLADATELSTVÍ CERM, s. r. o., 2012. ISBN 978-80-214-4598-7.
- VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 11. akt. vyd. Praha: 1. VOX a.s., 2012. ISBN 978-80-87480-05-2.

Periodika

- DĚRGEL, M. Automobil v podnikání – pořízení. *Účetnictví v praxi*. 2013, ročník XVII., č. 7, s. 4 – 11. ISSN 1211-7307.
- DĚRGEL, M. Automobil v podnikání – vyřazení. *Účetnictví v praxi*. 2013, ročník XVII., č. 9, s. 9 – 16. ISSN 1211-7307.
- MACHOVÁ, H. Odpisy automobilu. *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále*. 2013, ročník XIV, č. 1, s. 56 – 58. ISSN 1214-522X.

Elektronické zdroje

- BEDNÁŘ, M. a J. JELÍNEK. Poslouchají Vaši zaměstnanci hudbu ve služebních vozech? A platíte autorské odměny? In: *epravo.cz* [online]. © 1999 – 2014, 9. 2. 2012 [cit. 2014-05-12]. Dostupné z:

<http://www.epravo.cz/top/clanky/poslouchaji-vasi-zamestnanci-hudbu-ve-sluzebnich-vozech-a-platite-autorske-odmeny-80746.html>

- IPODNIKATEL. Podnikatel a poplatky – koncesionářské poplatky, autorské poplatky. *Ipodnikatel.cz* [online]. © 2011 – 2014, 7. 5. 2013 [cit. 2014-05-12]. Dostupné z:
<http://www.ipodnikatel.cz/Pravo/podnikatel-a-poplatky-koncesionarske-poplatky-autorske-poplatky.html>
- KADLEC, M. Firemní auto z pohledu zaměstnance. In: *portál.pohoda.cz* [online]. © 2012, 29. 5. 2013 [cit. 2014-05-17]. Dostupné z:
<http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/mzdy-a-prace/firemni-auto-z-pohledu-zamestnance>
- SAGIT. Funkce daní. *Sagit.cz* [online]. 1. 5. 2004 [cit. 2013-12-13]. Dostupné z:
http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&levelid=da_158.htm
- UVÍROVÁ, L. Paušální výdaje na dopravu. In: *portál.pohoda.cz* [online]. © 2012, 5. 4. 2013 [cit. 2014-04-22]. Dostupné z:
<http://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/pausalni-vydaje-na-dopravu-1/>
- ŽIVNOSTNÍK. Kniha jízd. *Živnostnik.cz* [online]. Praha: Verlag Dashöfer, ©1997-2014, 15. 3. 2013 [cit. 2014-04-16]. Dostupné z:
http://www.zivnostnik.cz/33/kniha-jizd-uniqueidgOkE4NvrWuN6MYE0M-igopiA2OSba7gTAg_rzFJ8D5c/

Právní předpisy

- Pokyn GFŘ D – 6, čj. 32320/11-31, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Finanční zpravodaj*. 2011, č. 7, s. 163 – 192. Dostupné také z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn__GFR_c_D_6.pdf
- Vyhláška č. 500 ze dne 6. listopadu 2002, 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. In:

Sbírka zákonů České republiky. 2002, částka 174, s. 9690 – 9721. Dostupné také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

- Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 České národní rady o daních z příjmů (zákon o daních z příjmů). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, s. 3473 – 3491. Dostupný také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>
- Zákon č. 121 ze dne 7. dubna 2000 o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 36, s. 1658 – 1685. Dostupný také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-121>
- Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty (zákon o dani z přidané hodnoty). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946 – 5010. Dostupný také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>
- Zákon č. 348 ze dne 5. srpna 2005 o rozhlasových a televizních poplatcích a o změně některých zákonů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2005, částka 122, s. 6041- 6046. Dostupné také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2005-348>
- Zákon č. 280 ze dne 22. července 2009 daňový řád (daňový řád). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 87, s. 4038 – 4140. Dostupný také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>
- Zákon č. 89 ze dne 3. února 2012 občanský zákoník (občanský zákoník). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, částka 33, s. 1026 – 1366. Dostupný také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89>

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Soustava daní v České republice.....	13
Obrázek 2: Druhy daňových sazeb	16
Obrázek 3: Druhy plnění z hlediska DPH	22
Obrázek 4: Zjednodušené schéma odpisování technického zhodnocení.....	39
Obrázek 5: Schéma daňového uplatnění spotřeby PHM.	42

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Základní zásady při stanovení vstupní ceny dle § 29 ZDP.....	26
Tabulka 2: Základní zásady uplatňování nároku na odpočet daně při pořízení vozidla (toto platí i pro opravy, údržbu a technické zhodnocení).	27
Tabulka 3: Rozdělení odpisových skupin s příklady majetku, které jsou v nich zařazeny	32
Tabulka 4: Odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování.....	33
Tabulka 5: Odpisové koeficienty pro zrychlené odpisování.	34
Tabulka 6: Přehled rovnoměrných ročních odpisů.	53
Tabulka 7: Přehled daňově uznatelných a neuznatelných výdajů.	53
Tabulka 8: Výpočet nároku na odpočet daně při pořízení vozidla využívaného z 10 % pro soukromé účely.....	54
Tabulka 9: Přehled nároku na odpočet daně z nákladů vzniklých používáním vozidla z 10 % pro soukromé účely.	54
Tabulka 10: Celkový přehled nákladů vzniklých při používání vozidla z 10 % pro soukromé účely z hlediska daně z příjmů a daně z přidané hodnoty.....	55
Tabulka 11: Výchozí údaje pro výpočet 1 % vstupní ceny bezúplatně poskytnutého firemního vozidla Škoda Octavia Combi zaměstnanci.....	57
Tabulka 12: Přehled výpočtu čisté mzdy zaměstnance a nákladů zaměstnavatele při bezúplatném poskytnutí firemního vozidla typu Škoda Octavia Combi zaměstnanci a v situaci bez tohoto poskytnutí za jeden měsíc.	58
Tabulka 13: Přehled celkových nákladů zaměstnavatele při bezúplatném poskytnutí vozidla Škoda Octavia Combi zaměstnanci za jeden měsíc.	59
Tabulka 14: Přehled ročních rovnoměrných odpisů firemního vozidla Škoda Octavia Combi.....	60
Tabulka 15: Výpočet nároku na odpočet daně při pořízení firemního vozidla Škoda Octavia Combi.	60
Tabulka 16: Přehled spotřeby pohonných hmot vozidla Škoda Octavia Combi (ujeto 5000 km měsíčně).	61
Tabulka 17: Přehled nákladů souvisejících s vlastním vozidlem typu Škoda Octavia Combi zaměstnance (ujeto 5000 km měsíčně).	62

Tabulka 18: Přehled výpočtu čisté mzdy zaměstnance a nákladů souvisejících v případě využití vlastního vozidla soukromě a v případě využití vozidla i pro ekonomické účely zaměstnavatele s poskytováním příspěvku zaměstnavatelem.....	64
Tabulka 19: Souhrnný přehled nákladů souvisejících s provozem vozidla typu Škoda Octavia Combi (ujeto 5000 km měsíčně) z hlediska pořízení vozidla a nákladů odvíjejících se od hrubé mzdy zaměstnance.....	67
Tabulka 20: Souhrnný přehled nákladů souvisejících s provozem vozidla typu Škoda Octavia Combi (ujeto 5000 km měsíčně) z hlediska spotřeby PHM.....	68
Tabulka 21: Roční odvody státu z pohledu zaměstnance i zaměstnavatele ve čtyřech variantách způsobu provozování vozidla typu Škoda Octavia Combi (ujeto 5000 km měsíčně).....	69
Tabulka 22: Přehled spotřeby pohonných hmot vozidla Škoda Octavia Combi (ujeto 1000 km měsíčně).....	70
Tabulka 23: Přehled nákladů souvisejících s vlastním vozidlem typu Škoda Octavia Combi zaměstnance (ujeto 1000 km měsíčně).....	70
Tabulka 24: Přehled ročních výdajů při pořízení a výdajů odvíjejících se od hrubé mzdy zaměstnance odvedených státu ve všech čtyřech způsobech použití vozidla Škoda Octavia Combi (ujeto 1000 km měsíčně).....	71
Tabulka 25: Přehled ročních výdajů souvisejících se spotřebou PHM ve čtyřech způsobech použití vozidla Škoda Octavia Combi (ujeto 1000 km měsíčně).....	72
Tabulka 26: Přehled celkových ročních výdajů odvedených státu vzniklých provozem vozidla Škoda Octavia Combi (ujeto 1000 km měsíčně) ve čtyřech způsobech provozování.....	73
Tabulka 27: Vstupní údaje pro výpočet 1 % vstupní ceny vozidla Škoda Fabia.....	74
Tabulka 28: Přehled výpočtu čisté mzdy a nákladů souvisejících s bezúplatným poskytnutím vozidla zaměstnanci a bez něj v případě používání vozidla typu Škoda Fabia.....	75
Tabulka 29: Přehled ročních rovnoměrných odpisů vozidla Škoda Fabia.....	76
Tabulka 30: Výpočet nároku na odpočet daně při používání vozidla Škoda Fabia z 80% pro ekonomické účely.....	76
Tabulka 31: Přehled spotřeby PHM vozem Škoda Fabia (ujeto 5000 km měsíčně).....	76

Tabulka 32: Přehled nákladů souvisejících s používáním vlastního vozidla zaměstnance typu Škoda Fabia pro soukromé účely.....	77
Tabulka 33: Přehled výpočtu čisté mzdy zaměstnance v případě použití vlastního vozidla zaměstnance jen pro soukromé účely a v případě poskytnutí příspěvku zaměstnavatelem pro užívání vozidla i k ekonomickým účelům.	77
Tabulka 34: Souhrnný přehled nákladů souvisejících s provozem vozidla Škoda Fabia z hlediska pořízení vozidla a nákladů odvíjejících se od hrubé mzdy zaměstnance.	79
Tabulka 35: Souhrnný přehled ročních výdajů souvisejících se spotřebou PHM ve čtyřech způsobech použití vozidla Škoda Fabia.	80
Tabulka 36: Přehled celkových ročních výdajů odvedených státu vzniklých provozem vozidla Škoda Fabia ve čtyřech způsobech provozování.	81
Tabulka 37: Celkové roční odvody státu ve čtyřech způsobech provozování vozidla se všemi typy vozidel a počtu jimi ujetých kilometrů.....	82
Tabulka 38: Výpočet ročních odpisů vozidla a výše daňově uznatelného výdaje.....	84
Tabulka 39: Výpočet částky, která vstoupí do dílčího základu daně § 7 ZDP při prodeji vozidla v době odpisování.	84
Tabulka 40: Výpočet daně z příjmu z prodeje majetku v době odpisování.....	85
Tabulka 41: Celková daňová povinnost z prodeje majetku v případě prodeje vozidla v době odpisování.	85
Tabulka 42: Výpočet částky, která vstoupí do DZD § 7 ZDP při prodeji vozidla po úplném odepsání.	86
Tabulka 43: Výpočet daně z příjmu prodeje majetku po úplném odepsání vozidla.....	86
Tabulka 44: Celková daňová povinnost z prodeje majetku v případě úplného odepsání vozidla.....	86
Tabulka 45: Výpočet částky, která vstoupí do DZD § 7 ZDP v případě darování vozidla rodinnému příslušníkovi.	87
Tabulka 46: Výpočet nároku na odpočet daně při pořízení vozidla.	87
Tabulka 47: Celková daňová povinnost z darování vozidla rodinnému příslušníkovi... ..	87
Tabulka 48: Souhrnný přehled celkové daňové povinnosti při vyřazení vozidla různými způsoby.	88

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmů právnických osob
DZD	dílčí základ daně
ESD	Evropský soudní dvůr
FO	fyzická osoba
GFŘ	Generální finanční ředitelství
HM	hrubá mzda
HmM	hmotný majetek
NPHM	náhrada za spotřebované pohonné hmoty
OA	osobní automobil
PHM	pohonné hmoty
PO	právnická osoba
SP	sociální pojištění
TZH	technické zhodnocení
VC	vstupní cena
VH	výsledek hospodaření
ZD	základ daně
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
ZN	základní náhrada
ZO	zdanitelné období
ZP	zdravotní pojištění