



# VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

## FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

## ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

# DAŇOVÁ OPTIMALIZACE U PRÁVNICKÉ OSOBY SE ZAMĚŘENÍM NA ODPISY HMOTNÉHO MAJETKU A ZAMĚSTNANECKÉ BENEFITY

CORPORATE INCOME TAX OPTIMISATION WITH A FOCUS ON DEPRECIATION OF TANGIBLE ASSETS  
AND EMPLOYEE BENEFITS

## BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

## AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Michaela Koldanová

## VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

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

BRNO 2023

# Zadání bakalářské práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	<b>Michaela Koldanová</b>
Vedoucí práce:	<b>doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.</b>
Akademický rok:	2022/23
Studijní program:	Účetnictví a daně

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

## **Daňová optimalizace u právnické osoby se zaměřením na odpisy hmotného majetku a zaměstnanecké benefity**

### **Charakteristika problematiky úkolu:**

Úvod

Cíle práce, metody zpracování

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

– analýza související právní úpravy

– syntéza získaných poznatků

Vlastní návrhy řešení

– návrh kroků a opatření vedoucích k daňové optimalizaci ve vybraných oblastech

Závěr

Seznam použitých zdrojů

Seznam grafů a tabulek

Přílohy

### **Cíle, kterých má být dosaženo:**

Cílem bakalářské práce je navrhnout kroky a opatření vedoucí k daňové optimalizaci u právnické osoby se zaměřením na odpisy hmotného majetku a zaměstnanecké benefity.

### **Základní literární prameny:**

BRYCHTA, Ivan a kol. Účetnictví podnikatelů 2022. 19. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-351-7.

DĚRGEL, Martin. Daňové a nedaňové výdaje A-Z pro rok 2022. Český Těšín: Poradce, 2022. ISBN 978-80-7365-470-2.

HNÁTEK, Miloslav. Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným. 4., rozšířené vyd. Praha: ESAP, 2022. ISBN 978-80-907398-7-1.

MACHÁČEK, Ivan. Zaměstnanecké benefity a daně. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021. ISBN 978-80-7676-193-3.

VYCHOPEŇ, Jiří. Daň z příjmů 2022. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-356-2.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2022/23

V Brně dne 5.2.2023

L. S.

---

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

---

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.  
děkan

## **Abstrakt**

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku spojenou s daní z příjmů právnických osob a s možnostmi daňové optimalizace v oblasti odpisování hmotného majetku a zaměstnaneckých benefitů. V bakalářské práci jsou navrženy vhodné kroky a opatření pro účetní a daňové odpisování dlouhodobého hmotného majetku a jsou zde uvažovány tři scénáře daňové optimalizace v oblasti zaměstnaneckých benefitů.

## **Klíčová slova**

Daň z příjmů právnických osob, daňová optimalizace, společnost s ručením omezeným, odpisy hmotného majetku, zaměstnanecké benefity

## **Abstract**

The bachelor's thesis is focused on issues related to corporate income tax and possibilities of tax optimization in the area of depreciation of tangible assets and employee benefits. The bachelor's thesis proposes suitable steps and measures for accounting and tax depreciation of long-term tangible assets, and considers three scenarios of tax optimization in the area of employee benefits.

## **Key words**

Corporate income tax, tax optimisation, limited liability company, depreciation of tangible assets, employee benefits

### **Bibliografická citace**

KOLDANOVÁ, Michaela. *Daňová optimalizace u právnické osoby se zaměřením na odpisy hmotného majetku a zaměstnanecké benefity* [online]. Brno, 2023 [cit. 2023-05-13]. Dostupné z: <https://www.vut.cz/studenti/zav-prace/detail/152352>. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Karel Brychta.

### **Čestné prohlášení**

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

V Brně dne 15. května 2023

.....

*podpis autora*

### **Poděkování**

Ráda bych poděkovala doc. Ing. Mgr. Karlu Brychtovi, Ph.D. za odborné vedení méjí bakalářské práce, za užitečné rady, připomínky, za jeho snahu a trpělivost. Také bych ráda poděkovala analyzované společnosti, která mi poskytla nezbytné informace.

# OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ .....	12
<b>1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE .....</b>	<b>13</b>
1.1 Právní úprava daně z příjmů právnických osob.....	13
1.2 Konstrukční prvky daně.....	14
1.2.1 Daňový subjekt .....	15
1.2.2 Předmět daně.....	16
1.2.3 Osvobození od daně.....	16
1.2.4 Konstrukce základu daně .....	17
1.2.5 Položky odčitatelné od základu daně.....	19
1.2.6 Snížení základu daně o bezúplatná plnění .....	21
1.2.7 Výpočet daně .....	22
1.2.8 Zálohy .....	23
1.2.9 Zdaňovací období .....	25
1.2.10 Daňové přiznání a splatnost daně .....	26
1.3 Obchodní korporace.....	27
1.3.1 Právnická osoba .....	28
1.3.2 Společnost s ručením omezeným.....	28
1.4 Vybrané oblasti upravující základ daně.....	29
1.4.1 Odpisy hmotného majetku .....	29
1.4.2 Zaměstnanecké benefity .....	38
<b>2 ANALYTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>39</b>
2.1 Analýza právní úpravy .....	39
2.1.1 Odpisy hmotného majetku .....	39
2.1.2 Zaměstnanecké benefity .....	58
2.2 Analýza situace v podniku.....	63
2.2.1 Popis společnosti.....	63
2.2.2 Majetková struktura ve společnosti .....	64



2.2.3	Zaměstnanecké benefity .....	65
<b>3</b>	<b>VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ .....</b>	<b>67</b>
3.1	Odpisy hmotného majetku .....	67
3.1.1	Doporučení pro odpisy hmotného majetku.....	67
3.1.2	Pravidla pro účetní odpisy .....	74
3.1.3	Dopad zavedení nových pravidel účetních odpisů .....	77
3.1.4	Aplikace návrhu u nově pořízeného majetku .....	78
3.1.5	Aplikace návrhu u již odpisovaného majetku.....	80
3.1.6	Doporučení pro daňové odpisy .....	83
3.1.7	Aplikace návrhu u nově pořízeného majetku .....	88
3.2	Zaměstnanecké benefity .....	91
3.2.1	Zákonné zaměstnanecké benefity .....	91
3.2.2	Nejvýhodnější zaměstnanecké benefity .....	95
3.2.3	Výhodné zaměstnanecké benefity .....	97
3.2.4	Náklady na poskytované zaměstnanecké benefity v roce 2022.....	97
3.2.5	Varianta 1: výpočet pesimistického scénáře .....	99
3.2.6	Varianta 2: výpočet realistického scénáře .....	100
3.2.7	Varianta 3: výpočet optimistického scénáře .....	103
3.3	Zhodnocení .....	105
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>108</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ .....</b>	<b>110</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK .....</b>	<b>115</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>116</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>117</b>

# ÚVOD

Stát zabezpečuje dostatek finančních prostředků prostřednictvím daňové soustavy, jež se skládá z několika dílčích daní, nikoliv jedné souhrnné daně. Jednotlivé daně jsou vzájemně provázané. Změna v konstrukci jedné daně může ovlivnit ostatní daně. Daň z příjmů právnických osob je integrální součástí daňového systému. Tvoří významnou část daňového inkasa. Dle statistiky Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD EU) daň z příjmů právnických osob přibližně tvoří 10 % z celosvětového daňového příjmu.<sup>1</sup> Z hlediska plánované struktury daňových příjmů státního rozpočtu České republiky se tato daň v roce 2022 pohybovala ve výši 16,65 %.<sup>2</sup> Zároveň historický vývoj výše inkasa daně z příjmů právnických osob v České republice odpovídá progresivně rostoucímu trendu.<sup>3</sup>

Daň z příjmů právnických osob se skládá z konstrukčních prvků, které jsou složité, protože obsahují mnoho specifických pravidel a výjimek. Pro daňové poplatníky může být také náročné se zorientovat v často se měnící legislativě, jež ovlivňuje konstrukční prvky. Jedním z těchto daňových předpisů je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“). ZDP je rozsáhlý právní předpis, který však skýtá mnoho možností, jak daň optimalizovat a tím na dani ušetřit. V souvislosti s úsporou na dani může dojít z ekonomického hlediska k investování do tvorby dalších hodnot.

Ačkoli ZDP nabízí řadu optimalizačních prostředků, někteří poplatníci se uchylují k jednání, které je v rozporu se zákonem. Vědomě snižují daňovou povinnost neoprávněně a může se jednat o trestný čin zkrácení daně. Proto je nezbytně důležité se orientovat v možnostech, jež zákon připouští.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *The Global Revenue Statistics Database* [online]. [cit. 2022-11-07]. Dostupné z: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/about-global-revenue-statistics-database.pdf>

<sup>2</sup> MINISTERSTVO FINANČÍ ČR. *Státní rozpočet 2022 v kostce* [online]. [cit. 2022-11-07]. Dostupné z: [https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-06-07\\_Statni-rozpocet-2022-v-kostce\\_v02.pdf](https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-06-07_Statni-rozpocet-2022-v-kostce_v02.pdf)

<sup>3</sup> FINANČNÍ SPRÁVA, 2023. *Vývoj inkasa za vybrané druhy daní a dalších příjmů za ČR v letech 1993 - 2022. Ministerstvo financí České republiky* [online]. [cit. 2023-05-10]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

<sup>4</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 32-34. ISBN 978-80-7676-362-3.

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku spojenou s optimalizací daně z příjmů právnických osob, konkrétně pro společnost s ručením omezeným. Záměrem bakalářské práce je navrhnout vhodné kroky a opatření vedoucí k optimalizaci daně z příjmů právnických osob s akcentem na odpisy hmotného majetku a zaměstnanecké benefity u vybrané společnosti.

Bakalářská práce je rozdělena do tří částí. V teoretické části jsou vymezeny základní pojmy a teoretická východiska týkající se právní úpravy daně z příjmů právnických osob. Také jsou v kapitole popsány konstrukční prvky pro sestavení základu daně právnických osob, právní úprava společnosti s ručením omezeným a vybrané oblasti. Teoretická část je stěžejní pro zpracování analytické a návrhové části.

V analytické části je provedena analýza právní úpravy související s oblastí odpisů hmotného majetku a zaměstnaneckých benefitů. V oblasti odpisů hmotného majetku jsou zanalyzovány faktory, které mají vliv na stanovení správné výše odpisu a na volbu metody odpisování. Také je zdůvodněno nesprávné nastavení odpisování hmotného majetku a jsou porovnány odlišnosti mezi účetními a daňovými odpisy. V oblasti zaměstnaneckých benefitů je posouzen daňový dopad jednotlivých kategorií a způsob poskytnutí vybraných zaměstnaneckých benefitů. V závěru analytické části je provedena analýza vybraných oblastí ve společnosti s ručením omezeným.

Obsahem návrhové části jsou doporučené kroky a opatření pro daňovou optimalizaci v oblasti odpisování hmotného majetku a zaměstnaneckých benefitů. Pro stanovené druhy majetku jsou zde uvedena navrhovaná pravidla pro daňové i účetní odpisování. Oblast zaměstnaneckých benefitů se zabývá vyhodnocením současného stavu poskytovaných zaměstnaneckých benefitů ve vybrané společnosti s ručením omezeným a jsou zde uvažovány tři varianty daňové optimalizace.

## CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Hlavním cílem bakalářské práce je navrhnout kroky a opatření vedoucí k daňové optimalizaci pro daň z příjmů právnických osob u společnosti s ručením omezeným se zaměřením na odpisy hmotného majetku a zaměstnaneckých benefitů.

### Dílčí cíle bakalářské práce jsou:

- vymezení teoretických východisek a základních pojmů;
- popis a analýza relevantních právních předpisů;
- provedení syntézy získaných poznatků;
- vytvoření systematizovaného seznamu prostředků daňové optimalizace pro vybranou právnickou osobu;
- navržení vhodných prostředků optimalizace vedoucích ke snížení daně z příjmů právnických osob;
- zhodnocení ekonomických dopadů návrhu.

Pro zpracování bakalářské práce jsou použity metody analýzy, syntézy, dedukce a komparace.

**Analýza** rozebírá zkoumaný objekt na dílčí části, které jsou jednotlivě zkoumány a hodnoceny. Pomocí základní metody analýzy jsou objeveny vzájemné souvislosti mezi dílčími částmi. Na základě analýzy lze pochopit jev jako celek. **Syntéza** tvoří základ pro ucelenou představu vzájemných souvislostí mezi jednotlivými jevy. **Dedukce** prezentuje způsob logického myšlení. Metoda dedukce postupuje od obecného předpokladu k jednotlivému a vyvozuje závěr z těchto předpokladů vyplývajícího. Metoda **komparace** se využívá pro hodnocení výsledků. Na základě komparace lze srovnat různé varianty a vyvodit shodné či rozdílné stránky.<sup>5</sup>

Bakalářská práce je zpracována dle stavu platného a účinného k 31.12.2022.

---

<sup>5</sup> SYNEK, Miloslav, Pavel MIKAN a Hana VÁVROVÁ. *Jak psát bakalářské, diplomové, doktorské a jiné písemné práce*. 3., přeprac. vyd. Praha: Oeconomica, 2011, s. 21-26. ISBN 9788024518190.

# 1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

V této kapitole jsou popsány základní pojmy a teoretická východiska obsažena v právní úpravě týkající zdanění společnosti s ručením omezeným. Nejprve je vymezena právní úprava, kterou je daň z příjmů právnických osob ovlivněna. Také je kapitola zaměřena na popis konstrukčních prvků daně. Je zde definována právní úprava pro společnost s ručením omezeným. V závěru kapitoly jsou vymezena teoretická východiska vybraných oblastí pro daňovou optimalizaci, a to konkrétně oblast odpisů hmotného majetku a oblast zaměstnaneckých benefitů.

## 1.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Základní pravidlo pro stanovení daně je uvedeno v Listině základních práv a svobod, v níž je uvedeno: „*Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona*“<sup>6</sup>.

Daň z příjmů je poplatníkům ukládána na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. V ZDP je upraveno zdanění příjmů fyzických osob i právnických osob. Nicméně daň z příjmů právnických osob (dále také „DPPO“) je i částečně ovlivněna implementací harmonizačních pravidel v rámci Evropské unie, kdy Evropská unie usiluje zejména o zabránění růstu administrativních nákladů a o zabránění bariér při mezinárodním obchodu.<sup>7</sup>

Stejně jako pro jiné daně je nutné aplikovat dále i pravidla obsažená mimo jiné i v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů (dále také „Daňový řád“). Daňový řád je procesní předpis, který vymezuje pravidla jednání, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob při správě daní. Daňový řád má charakter obecného zákona neboli *lex generalis*. Ustanovení § 4 daňového řádu udává „*Tento zákon nebo jeho jednotlivá ustanovení se použijí, neupravuje-li jiný zákon správu daní jinak*“<sup>8</sup>. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že je daňový řád předpisem podpurným, tzn. jestliže je

---

<sup>6</sup> Usnesení č. 2/1993 Sb., předsednictva České národní rady o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součástí ústavního pořádku České republiky, Čl. 11 odst. 5.

<sup>7</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. 7., aktualizované a přepracované vyd. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-80-7502-274-5.

<sup>8</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 4.

vybraná problematika týkající se např. daní z příjmů řešena v ZDP i v daňovém řádu, je postupováno podle pravidel obsažených v ZDP.<sup>9</sup>

Pro zjištění základu daně je nezbytné aplikovat v konkrétních případech mimo jiné i zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách (dále také „ZoR“), na jehož základě je stanoven způsob tvorby a výše rezerv a opravných položek, které splňují podmínky pro daňovou účinnost u poplatníků DPPO.<sup>10</sup>

Od roku 2011 jsou vydávány Generálním finančním ředitelstvím (dále jen „GFŘ“) pokyny řady D a sdělení a informace Ministerstvem financí. Pokyny řady D jsou pro daňové subjekty pouze doporučené, nikoliv závazné, a lze v nich nelézt interpretaci zákonných ustanovení. Při jednání v souladu s těmito předpisy je zvolený postup správcem daně akceptován. U informací a sdělení je tomu obdobně. Interpretace většiny ustanovení je vymezena mimo jiné i v rozsáhlém pokynu GFŘ č. D-22.<sup>11</sup> Nicméně pokyn GFŘ č. D-22 je od 1. ledna 2023 nahrazen pokynem GFŘ č. D-59.

Z hlediska interpretace právních předpisů jsou důležitá i rozhodnutí soudů, tzv. judikáty, která jsou významná v rozhodování soudů v obdobných věcech. Sjednocující nejvyšší instancí v oblasti daní je Nejvyšší správní soud, jenž vyhodnocuje pravomocná soudní rozhodnutí ve správním soudnictví a na jejich základě přijímá stanoviska k jednotné rozhodovací činnosti soudů ve věcech určitého druhu.<sup>12</sup>

## 1.2 KONSTRUKČNÍ PRVKY DANĚ

Při výběru daní je důležité nejen dostatečně naplnit veřejné rozpočty, ale také jaký vliv mají na jednotlivé daňové subjekty a domácnosti, od koho a kdy jsou vybírány a v jaké míře jsou daňové subjekty odvodem daní zatíženy. To je důvod, proč je konstrukce daně velice složitá. Je tedy nezbytné posoudit veškeré dílčí konstrukční prvky zvlášť, a zároveň ve vzájemných souvislostech. Konstrukce daně z příjmů právnických osob je upravena v ZDP, konkrétně v jeho druhé a třetí části. Mezi základní konstrukční prvky patří daňový

---

<sup>9</sup> DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019, s. 6. ISBN 978-80-7598-315-2.

<sup>10</sup> Zákon České národní rady č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, § 1.

<sup>11</sup> DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019, s. 4-5. ISBN 978-80-7598-315-2.

<sup>12</sup> Zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, § 12.

subjekt, předmět daně, osvobození od daně, základ daně, odčitatelné položky, zdaňovací období, za které je daň stanovena, sazba daně a slevy na dani.<sup>13</sup>

### 1.2.1 DAŇOVÝ SUBJEKT

Daňovým subjektem se rozumí poplatník a plátcе 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*“<sup>14</sup>.

#### Poplatník daně z příjmů právnických osob

Pojem poplatník daně z příjmů právnických osob je vymezen v § 17 ZDP. K poplatníkům DPPPO náleží veškeré právnické osoby, organizační složky státu, podílové fondy podle zákona, upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, fondy penzijních společností a další.<sup>15</sup>

Poplatníky lze dělit podle sídla nebo místa skutečného vedení společnosti<sup>16</sup> na daňové rezidenty a nerezidenty. Daňový rezidenti jsou ti poplatníci, kteří mají své sídlo nebo místo skutečného vedení na území České republiky. Rezidenti mají neomezenou daňovou povinnost. Dani podléhají příjmy z České republiky a také příjmy ze zahraničí. Pokud se sídlo ani místo skutečného vedení společnosti nenachází na území České republiky, jedná se o daňového nerezidenta. Nerezidenti mají omezenou daňovou povinnost, zdaňují pouze příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.<sup>17</sup>

Také lze poplatníky dělit podle kritéria účelu založení nebo zřízení, a to na podnikatelské subjekty a veřejně prospěšné poplatníky. Podnikatelské subjekty jsou zakládány k vykonávání ekonomické činnosti za účelem dosažení zisku. Mezi podnikatelské subjekty spadají veškeré obchodní korporace, což je i společnost s ručením omezeným.

---

<sup>13</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 5-6. ISBN 978-80-7676-362-3.

<sup>14</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 20.

<sup>15</sup> VYCHOPEŇ, Jiří. *Daň z příjmů 2022*. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 144. ISBN 978-80-7676-356-2.

<sup>16</sup> Sdělení Ministerstva financí k problematice pojmů „místo vedení“ a „skutečný vlastník“, čj. 251/122 867/2000.

<sup>17</sup> ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*. 8. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2022, s. 72-73. ISBN 978-80-88221-61-6.

Vymezení veřejně prospěšných poplatníků je zakotveno v ustanovení § 17a ZDP a jsou zakládány k nepodnikatelským činnostem.<sup>18</sup>

### 1.2.2 PŘEDMĚT DANĚ

Za předmět daně jsou považovány „*příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak*“<sup>19</sup>. Za příjem se rozumí také nepeněžní plnění oceněná dle právního předpisu upravujícího oceňování majetku, pokud zákon nestanoví jinak.<sup>20</sup>

V následujícím odstavci § 18 odst. 2 ZDP je uvedeno, co předmětem DPPO není. Do příjmů, které nejsou předmětem daně spadají příjmy získané z nabytí akcií podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby, příjmy z vlastní činnosti Správy uložišť radioaktivních odpadů s výjimkou příjmů podléhajících zvláštní sazbě daně vybírané srážkou podle § 36 ZDP. Též není předmětem DPPO příjem plynoucí z titulu přiměřeného zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu podle zákona upravujícího odpovědnost za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem.<sup>21</sup>

### 1.2.3 OSVOBOZENÍ OD DANĚ

V ustanovení § 19 odst. 1 ZDP je taxativně vymezeno, které příjmy spadají do předmětu daně a jsou od daně osvobozeny. Tyto příjmy jsou zahrnuty do výsledku hospodaření a při splnění podmínek pro osvobození od daně dle § 19 ZDP se při stanovení základu daně vyloučí. Od daně jsou osvobozeny zejména příjmy z členských příspěvků podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin. Dále příjmy z kostelních sbírek a za kostelní úkony, příjem z nájemného družstevního bytu nebo nebytového prostoru a z úhrad za plnění poskytované s užíváním těchto prostor.<sup>22</sup>

V §19b ZDP je vymezeno osvobození bezúplatných příjmů. Osvobozenými bezúplatnými příjmy se rozumí např. příjmy z nabytí dědictví a odkazu, příjmy získané

---

<sup>18</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 79-82. ISBN 978-80-7676-362-3.

<sup>19</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 18 odst. 1.

<sup>20</sup> Tamtéž, § 23 odst. 6.

<sup>21</sup> VYCHOPEŇ, Jirí. *Daň z příjmů 2022*. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 150-153. ISBN 978-80-7676-356-2.

<sup>22</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 19.



na základně rozhodnutí pozemkového úřadu o pozemkových úpravách v podobě nabytí vlastnického práva k pozemku a v podobě zřízení věcného břemene. Také je od DPPO osvobozen bezúplatný příjem plynoucí do veřejné sbírky, na humanitní nebo charitativní účel anebo bezúplatný příjem přijatý z veřejné sbírky a další.<sup>23</sup>

#### 1.2.4 KONSTRUKCE ZÁKLADU DANĚ

Společnost s ručením omezeným je právnická osoba, která vede účetnictví povinně. Výchoziskem pro zjištění základu daně je proto výsledek hospodaření před zdaněním (dále také „VH“), získaný z účetnictví podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoÚ“), pokud zvláštní předpis nebo ZDP nestanoví jinak anebo pokud nedochází ke krácení daňové povinnosti jiným způsobem.<sup>24</sup> Výsledek hospodaření před zdaněním je definován jako rozdíl mezi účetními náklady vynaloženými poplatníkem k ekonomickým činnostem a výnosy v konkrétním zdaňovacím období.<sup>25</sup>

Následně je VH transformován na základ daně podle ustanovení § 23 až § 33 ZDP. Je důležité kontrolovat zaúčtované položky na jednotlivých účtech, zda splňují daňovou účinnost. Tímto způsobem se postupně mimoúčetně upravuje VH o položky zvyšující a snižující základ daně.<sup>26</sup>

Základ daně je vymezen v § 23 odst. 1 ZDP jako rozdíl mezi zdanitelnými výnosy a daňovými náklady. Je nezbytné respektovat jejich časovou a věcnou souvislost v daném zdaňovacím období.<sup>27</sup>

Hnátek (2022) přirovnává transformaci základu daně k práci s modelovací hmotou. Popisuje proces kontroly válečků modelovací hmoty, ve kterém je nezbytné zkontrolovat úplnost a bezchybnost jednotlivých válečků, a zda jsou v balení všechny barvy. Následně

---

<sup>23</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 19b.

<sup>24</sup> VH musí být očištěn od vlivu Mezinárodních účetních standardů a podrozvahových účtů.

<sup>25</sup> HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 4., rozšířené vyd. Praha: ESAP, 2022, s. 7-8. ISBN 978-80-907398-7-1.

<sup>26</sup> DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019, s. 79-80, 84. ISBN 978-80-7598-315-2.

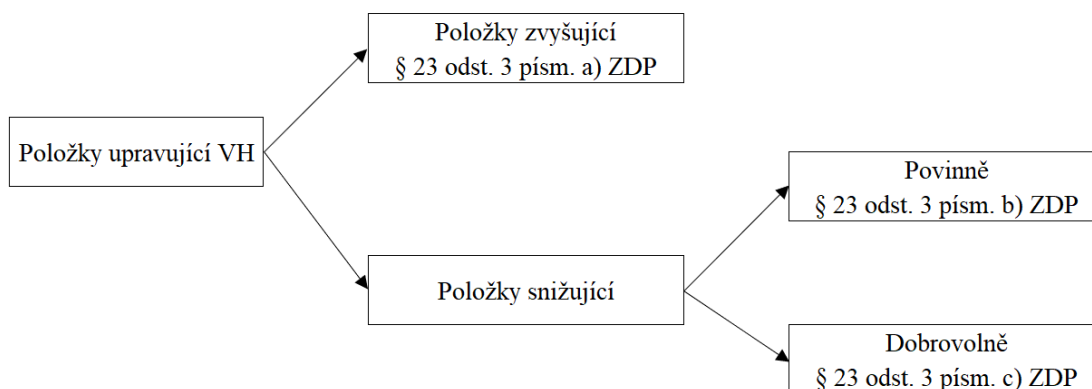
<sup>27</sup> VYCHOPENĚ, Jiří. *Daň z příjmů 2022*. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 167. ISBN 978-80-7676-356-2.

je z nich vyrobena koule, ze jíž jsou uždibovány a přilepovány kousky další hmoty. Výsledkem práce vznikne základ daně.<sup>28</sup>

Některé příjmy plynoucí ze zahraničních zdrojů právnickým osobám daňovým rezidentům podléhají zdanění na základě § 20b ZDP. Do samostatného základu daně patří např. vypořádací podíly, podíly na likvidačním zůstatku a příjmy z podílů na zisku. Příjmy zahrnované do samostatného základu jsou zdaněny v částce včetně zahraniční daně a jsou zdaněny sazbou 15 %.<sup>29</sup>

Z pohledu daní z příjmů u poplatníka vedoucího účetnictví podle § 21h ZDP je příjem považován jako výnos a výdajem se rozumí náklad.<sup>30</sup>

Jedním z ustanovení, na základě, kterého se determinuje VH na základ daně, je § 23 ZDP. Při úpravě základu daně podle ustanovení § 23 ZDP rozlišujeme následující položky, které jsou blíže specifikovány v Obrázku č. 1.<sup>31</sup>



Obrázek č. 1: Položky upravující VH<sup>32</sup>

### **Položky zvyšující výsledek hospodaření**

Výčet položek, o které se musí VH vždy zvýšit, je vymezen v § 23 odst. 3 písm. a) ZDP. VH se zvyšuje o hodnotu zdanitelných výnosů, které do něj nebyly zahrnuty, nebo byly zaúčtovány v nesprávné výši. VH se zvyšuje o hodnotu položek, které se nedají zachytit

<sup>28</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 82-84. ISBN 978-80-7676-362-3.

<sup>29</sup> Zákon č. 586/1992., o daních z příjmů, § 20b.

<sup>30</sup> VYCHOPENĚ, Jirí. *Daň z příjmů 2022*. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 167. ISBN 978-80-7676-356-2.

<sup>31</sup> DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019, s. 79-80, 84. ISBN 978-80-7598-315-2.

<sup>32</sup> Vlastní zpracování dle: Zákona č. 586/1992., o daních z příjmů, § 23.

v účetnictví, ale je nutné je podle ZDP zdanit. K VH je přičítána hodnota veškerých nedaňových nákladů, které byly zachyceny v účetnictví. Pro rozlišení nedaňových nákladů od daňově účinných nákladů jsou v účetnictví často využívány analytické účty. Oblast daňově neúčinných je řešena v ustanovení § 24 ZDP a § 25 ZDP.<sup>33</sup>

### **Položky snižující výsledek hospodaření**

Vymezení položek, o které je nutné VH vždy snížit, je ukotveno v ustanovení § 23 odst. 3 písm. b) ZDP. VH se snižuje o daňové náklady nezachycené v účetnictví a o položky snižující základ daně, ale nelze je zachytit v účetnictví.<sup>34</sup>

Jedná se o povinné odečtení níže vymezených položek. Daňový režim některých z níže uvedených položek je vázán na podmínku úhrady.<sup>35</sup>

### **Položky, o které lze snížit výsledek hospodaření**

Daňovému subjektu je v zákonném ustanovení § 23 odst. 3 písm. c) ZDP nabízena možnost dobrovolného snížení VH. Záleží pouze na rozhodnutí poplatníka, zda se využije tuto možnost.<sup>36</sup>

## **1.2.5 POLOŽKY ODCÍTELNÉ OD ZÁKLADU DANĚ**

ZDP umožňuje při splnění zákonných podmínek poplatníkům si snížit kladný základ daně, jenž byl transformován na základě § 23 až 33 ZDP, o odčitatelné položky. Odčitatelné položky jsou vymezeny v rámci § 34 ZDP, mezi ně patří pravomocně stanovená daňová ztráta, odpočet na podporu výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání.<sup>37</sup>

### **Daňová ztráta**

Daňová ztráta vzniká podle § 38n ZDP v případě, kdy výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují zdanitelné příjmy.

---

<sup>33</sup> HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 4., rozšířené vyd. Praha: ESAP, 2022, s. 9-13. ISBN 978-80-907398-7-1.

<sup>34</sup> DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019, s. 84. ISBN 978-80-7598-315-2.

<sup>35</sup> VYCHOPEŇ, Jirí. *Daň z příjmů 2022*. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 263. ISBN 978-80-7676-356-2.

<sup>36</sup> Zákon č. 586/1992., o daních z příjmů, § 23.

<sup>37</sup> HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 4., rozšířené vyd. Praha: ESAP, 2022, s. 23. ISBN 978-80-907398-7-1.

Poplatníkovi je umožněno uplatnit daňovou ztrátu jako položku odčitatelnou od základu daně dvě zdaňovací období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období nebo období, za něž se daňové přiznání podává (dále také „DP“), ve kterém daňová ztráta vznikla. Souhrnně lze dva roky zpětně odečíst maximálně 30 000 000 Kč. Nebo je poplatníkovi povoleno si snížit základ daně o daňovou ztrátu pět zdaňovacích období bezprostředně následujících po období, za něž byla daňová ztráta stanovena. Pokud je daňová ztráta poplatníkem odečtena od základu daně, je prodloužena poplatníkovi prekluzivní lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období, ve kterém byla daňová ztráta stanovena. Po dobu této lhůty je umožněno správci daně zahájit daňovou kontrolu a vyměřit odlišnou výši daně za uplynulá období. Lhůta pro stanovení výše daně „končí současně se lhůtou pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, ve kterém bylo možné daňovou ztrátu nebo její část uplatnit“<sup>38</sup>. Třetí způsob, který ZDP poplatníkovi umožňuje, je vzdát se práva snížení základu daně o výši pravomocně stanovené daňové ztráty. Po oznámení správci daně je toto rozhodnutí nenávratné a lhůta pro stanovení daně není prodloužena.<sup>39</sup>

### **Odpočítání na podporu výzkumu a vývoje**

Mezi položky odčitatelné od základu daně dále patří odpocet na podporu výzkumu a vývoje, který je vymezen především v § 34a a § 34b ZDP. Na základě § 34a ZDP je umožněno si od základu daně odečíst 100 % hodnoty výdajů vynaložených na realizaci projektu zahrnutých do odpocetu, které nepřevyšují objem výdajů a 110 % hodnoty vynaložených výdajů, které v rozhodné době převyšují objem výdajů na realizaci projektu. V §34b ZDP je vymezeno, které výdaje náležejí do výdajů vynaložených na realizaci výzkumu. Taktéž definuje výdaje, které nelze jako výdaje uplatnit.<sup>40</sup>

### **Odpocet na podporu odborného vzdělávání**

Vymezení pojmu odborného vzdělávání z pohledu tohoto zákona se nachází v § 34f odst. 2 ZDP. Pokud je uskutečněna na pracovišti poplatníka praktická výuka středoškolského nebo vysokoškolského vzdělávacího programu, při splnění podmínek

---

<sup>38</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 38r odst. 2.

<sup>39</sup> SKÁLOVÁ, Jana. *Daně v účetnictví*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 41-42. ISBN 978-80-7676-344-9.

<sup>40</sup> KRAJŇÁK, Michal. *Daň z příjmů fyzických osob v České republice*. Brno: CERM, 2022, s. 26-27. ISBN 978-80-7623-086-6.

stanovených zákonem o daních z příjmů může poplatník odečíst od základu daně i odpočet na podporu odborného vzdělávání. Odpočet se skládá ze dvou částí, a to odpočtu na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta při odborném vzdělávání a odpočtu na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání.<sup>41</sup>

Za každou hodinu výuky studenta na pracovišti lze od základu odečíst 200 Kč podle § 34h ZDP. Při využití nově pořízeného majetku k odbornému vzdělávání v rozsahu 30 % až 50 % z doby jeho provozu ve třech bezprostředně po sobě následujících zdaňovacích obdobích, lze od základu daně odečíst 50 % hodnoty vstupní ceny majetku v období pořízení. Pokud je majetek využit k odbornému vzdělávání z více než 50 % z doby jeho provozu, lze odečíst v roce pořízení 110 % z hodnoty vstupní ceny majetku.<sup>42</sup> Od základu daně je umožněno odečíst maximálně částku v hodnotě součinu 5 000 Kč a počtu hodin praktické výuky na pracovišti poplatníka.<sup>43</sup>

Jestliže nelze snížit odpočet na podporu výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání z titulu nízkého základu daně, ustanovením § 34 odst. 5 ZDP je umožněno si tyto odpočty uplatnit i následná tři zdaňovací období po zdaňovacím období, ve kterém vznikly.<sup>44</sup>

### **1.2.6 SNÍŽENÍ ZÁKLADU DANĚ O BEZÚPLATNÁ PLNĚNÍ**

Na základě ustanovení § 20 odst. 8 ZDP si může poplatník DPPO odečíst od kladného základu daně, již sníženého dle ustanovení § 34 ZDP, hodnotu poskytnutého „daru“ neboli hodnotu bezúplatného plnění, a to v prokazatelné výši v tom zdaňovacím období, ve kterém ho poskytl. Bezúplatná plnění mohou mít peněžní i nepeněžní formu. Mezi zákonem vymezené účely patří především věda, vzdělávání, zdravotnictví, charita a další. Také je možné poskytnout bezúplatné plnění na odstranění následků způsobené živelnou pohromou.<sup>45</sup>

---

<sup>41</sup> VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ. *Daně v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 16. ISBN 978-80-7676-359-3.

<sup>42</sup> Tamtéž.

<sup>43</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 34g odst. 3

<sup>44</sup> Tamtéž, § 34 odst. 5

<sup>45</sup> Tamtéž, § 20 odst. 8

Také lze za bezúplatné plnění považovat službu, která je při neznámé ceně oceňována podle zákona č. 151/1997 Sb. o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.<sup>46</sup>

Nicméně musí být splněna minimální hodnota bezúplatného plnění, což činí 2 000 Kč. Nejvíce lze odečíst 10 % ze základů daně, již sníženého podle § 34 ZDP. Poplatník, který si od základu daně odečetl hodnotu poskytnutého bezúplatného plnění, je povinen prokázat dokladem splnění všech zákonných podmínek.<sup>47</sup>

## 1.2.7 VÝPOČET DANĚ

### Sazba daně

Upravený základ daně o položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření, snížený o položky odčitatelné od základu daně a snížený podle § 20 odst. 8 ZDP je následně zaokrouhlen na celé tisíce Kč dolů. Zaokrouhlený základ daně je vynásoben příslušnou sazbou. Sazba daně z příjmů u právnických osob je ve výši 19 %, pokud není stanoveno jinak<sup>48 49</sup>.

### Slevy na dani

Slevou na dani se rozumí částka, o kterou je umožněno poplatníkovi snížení daňové povinnosti při splnění zákonných podmínek. Slevy na dani jsou definovány v § 35 ZDP.

### Sleva na zaměstnance se zdravotním postižením

Vypočtenou daň lze snížit při zaměstnání zdravotně postižených osob, v § 67 odst. 2 ZDP

Výše slevy je odvozena od míry zdravotního postižení zaměstnance:

- a) „částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením (s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením)...
- b) částku 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením“<sup>50</sup>.

---

<sup>46</sup> Pokyn GFŘ D-22, k § 20 odst. 8.

<sup>47</sup> Tamtéž.

<sup>48</sup> Sazba 15 % pro samostatný základ daně podle § 20b ZDP nebo 0 % a 5 % pro specifické typy subjektů.

<sup>49</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 21.

<sup>50</sup> MACHÁČEK, Ivan. *Fyzické osoby a daň z příjmů*. 4., aktualizované a rozšířené vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021, s. 129-130. ISBN 978-80-7676-075-2.

Následně je výše uvedená částka vynásobena průměrným ročním přepočteným počtem zaměstnanců s daným zdravotním postižením a je zaokrouhlena na dvě desetinná místa.<sup>51</sup>

### **Sleva na dani ve formě investiční pobídky**

Slevu na dani ve formě investiční pobídky může uplatnit poplatník, kterému byl poskytnut příslib investiční pobídky, pokud splní podmínky, jež jsou stanoveny zákonem o investičních podmínkách a zvláštní podmínky podle ZDP. Slevu na dani lze uplatňovat v lhůtě deseti let bezprostředně následujících zdaňovacích období po zdaňovacím období, za které lze slevu uplatnit.<sup>52</sup>

### **Sleva za zastavenou exekuci**

Podle ustanovení § 35 odst. 4 ZDP lze uplatnit slevu za zastavenou exekuci u neúspěšného vymáhání pohledávek do výše 1 500 Kč bez příslušenství, za podmínky, že doba trvání exekuce byla minimálně tři roky před 1. 1. 2022. Jestliže nebude záloha na náklady exekuce složena, exekutor po vyzvání věřitele exekuci zastaví. Poté je umožněno věřiteli uplatnit si slevu na dani ve výši 30 % z vymáhané pohledávky.<sup>53</sup>

## **1.2.8 ZÁLOHY**

Pravidla pro stanovení záloh jsou vymezena v § 38a ZDP. Zálohy na daň jsou upraveny podle daňového řádu stejně jako daň. Zálohy na daň z příjmů je poplatník povinen platit v průběhu zálohového období, kdy ještě není vyčíslena výše skutečné daňové povinnosti za dané zdaňovací období. Zálohové období začíná prvním dnem následujícím po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za předcházející zdaňovací období a končí posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovacím období. Zdaňovací období není shodné se zálohovým obdobím. Délka zálohového období je individuální z důvodu jeho závislosti na poplatníkových lhůtách pro podání daňových přiznání. Rozhodující okamžikem pro vymezení a běh zálohového

---

<sup>51</sup> MACHÁČEK, Ivan. *Fyzické osoby a daň z příjmů*. 4., aktualizované a rozšířené vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021, s. 129-130. ISBN 978-80-7676-075-2.

<sup>52</sup> VYCHOPEŇ, Jirí. *Daň z příjmů 2022*. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 302-304. ISBN 978-80-7676-356-2.

<sup>53</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 35 odst.4.

období má vliv pouze zákonná lhůta, za kterou poplatník daňové přiznání podává, nikoliv skutečný okamžik podání tiskopisu.<sup>54</sup>

V Tabulce č. 1 je uvedena výše a periodicita záloh na daň, která je závislá na výši poslední známé daňové povinnosti. Poslední známou daňovou povinností se rozumí částka, jež byla poplatníkem vypočtena a uvedena v daňovém přiznání v období bezprostředně předcházejícímu danému zdaňovacímu období.<sup>55</sup>

**Tabulka č. 1: Výše, periodicita a splatnost záloh<sup>56</sup>**

<b>Poslední známá daňová povinnost (PZDP)</b>	<b>Výše zálohy</b>	<b>Periodicita záloh</b>	<b>Splatnost záloh</b>
Do 30 000 Kč včetně	Neplatí se	-	-
Od 30 001 Kč do 150 000 Kč	40 % PZDP	Pololetně	15.6., 15.12.
Od 150 001 Kč	25 % PZDP	Čtvrtletně	15.3., 15.6., 15.9. 15.12.

Zálohy jsou zaokrouhlovány na celé stokoruny směrem nahoru podle § 146 odst. 2 daňového řádu. Následně po skončení zdaňovacího období nebo období, za které je daňové přiznání podáváno, jsou zaplacené zálohy započteny na úhradu daně. Je zde nezbytné, aby u započtení záloh na daňové povinnosti byla dodržena časová souvislost. Je možné, aby poplatník započtl pouze ty uhrazené zálohy splatné v daném zdaňovacím období, nikoliv za zálohové období. Pokud došlo u platby záloh k prodlení s úhradou, lze započíst na úhradu daně pouze ty zálohy, které byly uhrazeny nejpozději do konce lhůty pro podání daňového přiznání.<sup>57</sup>

V případě, kdy je poslední známá daňová povinnost vypočtena pouze na část zdaňovacího období anebo na zdaňovací období kratší či delší než 12 měsíců, je poplatníkovi DPPO zákonným ustanovením § 38a odst. 6 ZDP přikázáno, aby pro účel výpočtu výše záloh

<sup>54</sup> ILLETŠKO, Kateřina, Luděk PELCL a Martin DĚRGEL. *Daňová přiznání: roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce s.r.o, 2022, s. 58-60. ISBN 978-80-7365-466-5.

<sup>55</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 125-126. ISBN 978-80-7676-362-3.

<sup>56</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 38a.

<sup>57</sup> ILLETŠKO, Kateřina, Luděk PELCL a Martin DĚRGEL. *Daňová přiznání: roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce s.r.o, 2022, s. 59-61. ISBN 978-80-7365-466-5.



provedl přepočítání poslední známé daňové povinnosti tak, aby se týkala zdaňovacího období v délce 12 měsíců.<sup>58</sup>

## 1.2.9 ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ

Zdaňovacím obdobím se rozumí časový interval, za který se stanoví základ daně a výše daně. Po ukončení zdaňovacího období je daň vyměřena a správci daně odvedena. U DPPO se jedná především o nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok nebo hospodářský rok. Zdaňovacím obdobím pro DPPO může být i: „*období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém se přeměna nebo převod jmění staly účinnými, nebo účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců.*“<sup>59</sup> V Tabulce č. 2 je odkázáno na zákonná ustanovení, kde je zakotvena definice zdaňovacího období.

Tabulka č. 2: Zdaňovací období<sup>60</sup>

Zdaňovací období	Ustanovení ZoÚ	Definice
Kalendářní rok	§ 3 odst. 2	Nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, začíná vždy 1. ledna daného roku.
Hospodářský rok	§ 3 odst. 2	Nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, začíná vždy 1. dnem jiného měsíce, než je leden.
Účetní období při „přeměně“	§ 3 odst. 3	Vztahuje se na specifické situace.
Účetní období delší než 12 nepřetržitě jdoucích měsíců	§ 3 odst. 4	Vztahuje se na specifické situace.

<sup>58</sup> MACHÁČEK, Ivan. *Fyzické osoby a daň z příjmů*. 4., aktualizované a rozšířené vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021, s. 48-53. ISBN 978-80-7676-075-2.

<sup>59</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 21a

<sup>60</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

S ohledem na zaměření bakalářské práce je za zdaňovací období považován pouze kalendářní rok, a proto zde další druhy zdaňovacího období nejsou dále specifikovány.<sup>61</sup>

### **1.2.10 DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ A SPLATNOST DANĚ**

Poplatník podává DP v případě, pokud mu zákon ukládá povinnost podat DP anebo je k podání DP poplatník vyzván ze strany správce daně. Mimo jiné poplatník v DP musí sám vyčíslit výslednou daňovou povinnost a prokázat nezbytné okolnosti pro daňové vyměření.<sup>62</sup>

V zákonném ustanovení § 38mb ZDP jsou vymezeny výjimky, při splnění zde stanovených podmínek není povinen poplatník podat správci daně DP. Společnost s ručením omezeným nesplňuje podmínky definované v § 38mb ZDP, a musí tedy řádné DP podávat vždy.<sup>63</sup>

Lhůta pro podání DP, za zdaňovací období trvající alespoň 12 kalendářních měsíců, je stanovena podle § 136 daňového řádu.

Řádné DP je umožněno poplatníkům podat:

- do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období;
- do čtyř měsíců po uplynutí zdaňovacího období, v případě, že poplatník podá DP elektronicky skrz datovou schránku;
- do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období, v případě, kdy je poplatníkovi zákonem uložena povinnost nechat si ověřit auditorem účetní závěrku nebo je DP podáno prostřednictvím daňového poradce nebo advokáta.<sup>64</sup>

Daňový řád ukládá povinnost daňovým subjektům, které mají ze zákona uloženou povinnost mít zřízenou datovou schránku, podat DP pouze elektronicky. Společnosti s ručením omezeným ukládá zákon mít zřízenou datovou schránku, a proto na ni nedopadá tří měsíční lhůta pro podání DP.<sup>65</sup>

---

<sup>61</sup> K dané problematice blíže viz BRYCHTA, Ivan a kolektiv. *Účetnictví podnikatelů 2022*.

<sup>62</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 135.

<sup>63</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 38mb.

<sup>64</sup> HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 4., rozšířené vyd. Praha: ESAP, 2022, s. 237. ISBN 978-80-907398-7-1.

<sup>65</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 72.

Výsledná daňová povinnost snižená o zálohy je splatná poslední den lhůty pro podání řádného daňového přiznání za dané zdaňovací období.<sup>66</sup> Daň je odvedena místně příslušnému správci daně. Daň lze zaplatit bankovním převodem, hotovostně anebo přeplatkem na jiné dani.<sup>67</sup>

### 1.3 OBCHODNÍ KORPORACE

Práce je zaměřena na společnost s ručením omezeným, což je jedna z obchodních korporací. Specifika obchodní korporací jsou detailně upravena v zákoně č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů (dále také „ZOK“).<sup>68</sup>

Hejda a kol. (2015) uvádí, že v ZOK nejsou obchodní korporace přímo definovány. Definice obchodních korporací je zakotvena v úpravě zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále také „OZ“), podle kterého je korporace tvořena společenstvím osob. Rovněž zdůrazňuje, že i v případě, kdy je právnická osoba tvořena pouze jedním členem, je též považována za obchodní korporaci.<sup>69</sup>

Černá a kol. (2015) uvádí, že obchodní korporace jsou vždy právnickou osobou a jejich struktura je podmíněna účelem jejich existence neboli provozováním závodu. Provozování závodu je významným znakem obchodních korporací. Všechny právnické osoby definují základní charakteristické znaky, a to právní subjektivitu, vlastní majetek a vlastní zájem. Obchodní korporace vznikají dobrovolně z vůle sdružujících se osob a rozhodují o osudu právnické osoby.<sup>70</sup>

Obchodní korporace jsou rozděleny do dvou kategorií, a to na obchodní společnosti a družstva. V ZOK je zakotveno fungování jednotlivých obchodních společností a družstev.<sup>71</sup>

---

<sup>66</sup> Poplatník je povinen podat dodatečné DP, zjistí-li, že jeho daňová povinnost měla být vyšší než výše daně uvedená v řádném DP.

<sup>67</sup> VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ. *Daně v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 253. ISBN 978-80-7676-359-3.

<sup>68</sup> Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích.

<sup>69</sup> HEJDA, Jan, Libor FINGER, Martin PROSSER, Nina SVOBODOVÁ a Veronika VANĚČKOVÁ. *Společnost s ručením omezeným: praktické dopady současné právní úpravy, odraz právní úpravy v judikatuře*. 2., aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2020, s. 17. ISBN 978-80-7554-268-7.

<sup>70</sup> ČERNÁ, Stanislava, Ivana ŠTENGLOVÁ a Irena PELIKÁNOVÁ. *Právo obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 33-34, 58. ISBN 978-80-7478-735-5.

<sup>71</sup> Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, § 1.

ZOK dělí obchodní společnosti na osobní a kapitálové. U osobních společností se společníci podílí na fungování společnosti osobně, zatímco u kapitálových společností se společníci podílí především kapitálem. U kapitálových společností jsou veškerá práva společníka odvozena od poměru vkladu společníka na základním kapitálu. Mezi kapitálové společnosti patří akciová společnost a společnost s ručením omezeným.<sup>72</sup>

### 1.3.1 PRÁVNICKÁ OSOBA

Z pohledu OZ podle ustanovení § 20 je právnická osoba definována jako organizovaná jednotka mající právní osobnost stanovenou zákonem. Na základě právní osobnosti je způsobilá mít v mezích právního řádu práva a povinnosti. Také je schopna vystupovat v právních vztazích jako subjekt. Základní pojmy a obecná pravidla pro ustavení a vznik, existenci a fungování, zrušení, přeměny a zánik týkající se všech právnických osob jsou vymezeny v jednotlivých ustanoveních OZ.<sup>73</sup>

Podle ustanovení § 118 OZ má právnická osoba právní osobnost od svého vzniku až do svého zániku. Právnická osoba vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku. Po dobu své existence je právnická osoba povinna vést spolehlivé záznamy o svém majetku, a to i v situaci, kdy není povinna vést účetnictví podle jiného právního předpisu.<sup>74</sup>

### 1.3.2 SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM

Mezi nejčastější formy podnikání patří společnost s ručením omezeným (dále také „s.r.o.“). Obliba této právní formy podnikání je na vzestupu. Jednou z významných příčin obliby této formy podnikání, které s sebou přinesl ZOK, je výše minimálního povinného vkladu při založení. Povinná výše vkladu činí jednu korunu (má-li jediného společníka).<sup>75</sup>

V České republice je s.r.o. nejrozšířenější forma obchodní společnosti. Právní formu s.r.o. užívá více než 90 % existujících, a zároveň i aktivních obchodních společností.

---

<sup>72</sup> JOSKOVÁ, Lucie, Markéta PRAVDOVÁ a Eva DVOŘÁKOVÁ. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2018, s. 19. ISBN 978-80-271-0872-5.

<sup>73</sup> Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů., § 20.

<sup>74</sup> Tamtéž, § 118.

<sup>75</sup> HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 4., rozšířené vyd. Praha: ESAP, 2022, s. 6. ISBN 978-80-907398-7-1.

Hospodářský význam společnosti s ručením omezeným spočívá v jednoduchosti založení, ve flexibilitě organizační struktury a v nízké kapitálové zainteresovanosti.<sup>76</sup>

Není výjimkou, kdy se společníci u malých s. r. o. účastní na chodu své společnosti, a zároveň zastávají funkci jednatelů, což ji přibližuje osobním společenstvem.<sup>77</sup>

Společnost s ručením omezeným je možné založit k libovolnému nezakázanému účelu, a to i k neziskovému. Nicméně bez ohledu na účel založení má s.r.o. podle § 421 OZ vždy postavení podnikatelského subjektu v právním styku, a to z důvodu jejího zapsání do obchodního rejstříku při vzniku.<sup>78</sup>

Specifický je způsob ručení, kdy společníci ručí za dluhy společně a nerozdílně do výše nesplacené vkladové povinnosti všech společníků podle stavu uvedeném v obchodním rejstříku, a to v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění. Ručení společníků je omezeno výší i časovým určením, zatímco společnost ručí celým svým majetkem. Majetek je oddělen od majetku společníků.<sup>79</sup>

## 1.4 VYBRANÉ OBLASTI UPRAVUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ

Pro účely práce jsou uvažovány pouze dvě z oblastí upravujících základ daně, a to oblast odpisování hmotného majetku a oblast zaměstnaneckých benefitů. Tyto dvě oblasti tvoří stěžejní části pro zpracování bakalářské práce.

### 1.4.1 ODPISY HMOTNÉHO MAJETKU

Při pořízení dlouhodobého majetku nelze v nákladech uplatnit jednorázově jeho vstupní cenu, ale je uplatňována formou odpisů postupně ve více obdobích. Pro zjištění daňového základu je nezbytné rozlišovat účetní odpisy a daňové odpisy.<sup>80</sup>

---

<sup>76</sup> ČERNÁ, Stanislava, Ivana ŠTENGLOVÁ a Irena PELIKÁNOVÁ. *Právo obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015 s. 288-299. ISBN 978-80-7478-735-5.

<sup>77</sup> JOSKOVÁ, Lucie, Markéta PRAVDOVÁ a Eva DVOŘÁKOVÁ. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2018, s. 19. ISBN 978-80-271-0872-5.

<sup>78</sup> ČERNÁ, Stanislava, Ivana ŠTENGLOVÁ a Irena PELIKÁNOVÁ. *Právo obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 288. ISBN 978-80-7478-735-5.

<sup>79</sup> HEJDA, Jan, Libor FINGER, Martin PROSSER, Nina SVOBODOVÁ a Veronika VANĚČKOVÁ. *Společnost s ručením omezeným: praktické dopady současné právní úpravy, odraz právní úpravy v judikatuře*. 2., aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, [2020]. Právo (ANAG), s. 25-27. ISBN 978-80-7554268-7.

<sup>80</sup> ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*. 8. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2022, s. 98-99. ISBN 978-80-88221-61-6.

Majetek je neustále opotřebováván, a to buď fyzicky vlivem používání majetku nebo morálně zejména vlivem technického pokroku. Opotřebení majetku je vyjadřováno pomocí odpisů. Souhrn odpisů může poplatník uplatnit v nákladech nejvýše do výše vstupní ceny majetku nebo zvýšené vstupní ceny majetku.<sup>81</sup>

Postupným přenášením hodnoty majetku pomocí odpisů je snižována hodnota majetku vázaná v poplatníkově dlouhodobém majetku. Odpisy zajišťují tvorbu finančních prostředků pro opakované pořízení prostředků.<sup>82</sup>

### **Daňové odpisování**

Daňové odpisy jsou vypočítávány mimoúčetně a jsou upraveny podle pravidel § 26 ZDP až § 33a ZDP. Pojem odpisování z pohledu ustanovení § 26 ZDP se rozumí zahrnutí výše daňového odpisu do výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.<sup>83</sup> Daňové odpisy neslouží pro zobrazení skutečného opotřebení majetku, ale udávají pouze maximální možné částky odpisů určené pro účel zjištění základu daně za dané zdaňovací období. Prostřednictvím daňových odpisů je postupně přenášena hodnota majetku v daňových nákladech.<sup>84</sup>

Oprávnění k odpisování může náležet pouze jednomu poplatníkovi, a to zpravidla vlastníkovi daného majetku, výčet odpisovatelů je zakotven v § 28 ZDP.<sup>85</sup>

Hmotný majetek je v prvním roce odpisování zatříděn do odpisové skupiny podle přílohy č. 1 ZDP. V Tabulce č. 3 jsou uvedeny minimální délky odpisování dle jednotlivých odpisových skupin.<sup>86</sup>

---

<sup>81</sup> ANDRLÍK, Břetislav, Lucie FORMANOVÁ, Kristina DVOŘÁKOVÁ a Veronika BASTLOVÁ. *Finanční účetnictví podnikatelského sektoru: pohled teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 110. ISBN 978-80-7676-268-8.

<sup>82</sup> BRYCHTA, Ivan a kolektiv. *Účetnictví podnikatelů 2022*. 19. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-351-7.

<sup>83</sup> VYCHOPENĚ, Jiří. *Daň z příjmů 2022*. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 334, 338. ISBN 978-80-7676-356-2.

<sup>84</sup> BRYCHTA, Ivan a kolektiv. *Účetnictví podnikatelů 2022*. 19. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-351-7.

<sup>85</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 28.

<sup>86</sup> Tamtéž, § 30.

**Tabulka č. 3: Minimální doba odpisování podle odpisových skupin<sup>87</sup>**

Odpisová skupina	Doba odpisování	Příklady majetku
1	3 roky	Počítače, zařízení na vyvažování pneumatik
2	5 let	Osobní automobily
3	10 let	Zdvihací zařízení na zdvihání vozidel
4	20 let	Budovy z plastů a dřeva
5	30 let	Budovy (kromě budov zařazených do odpisových skupin 5 nebo 6)
6	50 let	Administrativní budovy, muzea a hotely

Doba odepisování z tabulky se netýká hmotného majetku, u kterého se prodloužila doba odepisování. „*Stavební dílo (dům, budova, stavba) se zařazuje do odpisové skupiny podle jeho hlavního užívání v souladu se zvláštní právním předpisem.*“<sup>88</sup> V případě, kdy hmotný majetek není možné zařadit do odpisové skupiny podle přílohy č. 1 ZDP a zároveň je zařazen do Klasifikace stavebních děl CZ-CC, zařadí se do páté odpisové skupiny. Do druhé odpisové skupiny se zařadí ostatní hmotný majetek, který spadá do klasifikace produkce CZ-CPA.<sup>89</sup>

### **Odpisovaný hmotný majetek**

Hmotný majetek, který lze daňově odpisovat, je definován v § 26 odst. 2 ZDP. Tímto majetkem se rozumí zejména:

- samostatné hmotné movité věci, vstupní ceny (dále také „VC“) je vyšší 80 000 Kč, funkce je delší než jeden rok;
- domy, budovy a jednotky;
- stavby, s výjimkou:
  - oplocení, které je drobnou stavbou a slouží k zajištění lesní výroby a myslivosti
  - provozní důlní díry
  - drobné stavby;

<sup>87</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

<sup>88</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 30 odst. 1.

<sup>89</sup> Tamtéž.

- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky;
- dospělá zvířata a jejich skupiny, VC je vyšší než 80 000 Kč;
- jiný majetek.

Za hmotný majetek nelze dle § 26 odst. 2 ZDP považovat zásoby.<sup>90</sup>

### **Neodpisovaný hmotný majetek**

V ustanovení § 27 ZDP je vymezeno, který majetek je vyloučen z odpisování. Jedná se zejména o:

- majetek převedený bezúplatně podle smlouvy o finančním leasingu, pokud výdaje na jeho pořízení nepřevyšují 80 000 Kč;
- pěstitelský celek trvalých porostů, jenž nedosáhl plodonosného stáří a doba plodnosti je delší než 3 roky;
- hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení;
- umělecké dílo, které není součástí stavby;
- movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek;
- hmotný majetek, který byl převzat povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů;
- inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu.<sup>91</sup>

### **Metoda rovnoměrného odpisování**

Pro rovnoměrné odpisování jsou v zákoně uvedeny maximální roční odpisové sazby, uvedené v Tabulce č. 4. ZDP definuje tři sazby pro každou odpisovou skupinu. První sloupec se využije pro sazbu v prvním roce odpisování, sazba v druhém sloupci je aplikována v dalších letech odpisování a třetí sloupec je používán u majetku, na kterém bylo provedeno technické zhodnocení (dále také „TZH“), a to poprvé v roce dokončení TZH.<sup>92</sup>

<sup>90</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 26.

<sup>91</sup> Tamtéž, § 27.

<sup>92</sup> HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 5., rozšířené vyd. Praha: Esap, s.r.o, 2022, s. 64. ISBN 978-80-907398-6-4.



**Tabulka č. 4: Roční odpisová sazba při rovnoměrném odepisování<sup>93</sup>**

Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou VC
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

### Metoda zrychleného odepisování

U metody zrychleného odepisování hmotného majetku jsou odpisovými skupinám přiděleny koeficienty, jež jsou uvedeny v Tabulce č. 5.

**Tabulka č. 5: Koeficienty pro zrychlené odepisování<sup>94</sup>**

Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou zůstatkovou 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

V ZDP jsou vždy uvedeny 3 koeficienty pro každou odpisovou skupinu. Koeficienty v prvním sloupci se použijí v prvním roce odepisování, v následujících letech se použije druhý sloupec a u majetku, na kterém bylo provedeno TZH, je aplikován koeficient v třetím sloupci, a to poprvé v roce dokončení TZH.<sup>95</sup>

<sup>93</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>94</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>95</sup> VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ. *Daně v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 111-112. ISBN 978-80-7676-359-3.

### **Zvýšený odpis v prvním roce odpisování**

Zvýšený odpis v prvním roce pro rovnoměrnou metodu je upraven v § 31 odst. 1 ZDP a pro zrychlenou metodu v § 32 odst. 2 písm. a) ZDP.<sup>96</sup>

### **Výkonový a časový odpis**

Výkonové odpisování se aplikuje u matic, zápustek, forem, modelů a šablon s kódem 25.73.50 a 25.73.60 Klasifikace produkce CZ-CPA. Časové odpisování se využijí např. u otvírek nových lomů, pískoven, hlinišť, dočasných staveb nebo u majetku, jehož doba trvání nebo životnost byla určena obecně závazným předpisem.<sup>97</sup>

### **Vklad hmotného majetku do společnosti**

Vklady majetku do společnosti jsou upraveny zejména v § 29 odst. 1 ZDP a v § 30 odst. 10 ZDP. Stanovení vstupní ceny a způsobu odpisování je detailněji vymezeno v Obrázku č. 2, s. 43.

### **Mimořádné odpisy**

Při zařazení nového hmotného majetku do 1. odpisové skupiny lze odepsat 100 % hodnoty vstupní ceny během 12 měsíců. V případě zařazení hmotného majetku do 2. odpisové skupiny je zákonem umožněno odepsat během prvních 12 měsíců 60 % hodnoty vstupní ceny a během dalších bezprostředně následujících 12 měsíců zbylých 40 % hodnoty vstupní ceny. Odpisování lze zahájit v následujícím měsíci po dni, v němž byly splněny zákonné podmínky pro uplatnění mimořádných odpisů.<sup>98</sup>

### **Odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření**

Lze aplikovat pouze pro majetek, který vyrábí elektřinu ze slunečního záření v klasifikaci produkce CZ-CPA s kódem 27.11.12 anebo v subkategorii CZ-CPA 26.11.22. Odepisuje se rovnoměrně 240 měsíců do 100 % VC nebo zvýšené VC. Poplatník musí zahájit odpisování od měsíce následujícího po měsíci, v němž byly podmínky pro odpisování splněny.<sup>99</sup>

---

<sup>96</sup> VYCHOPEŇ, Jirí. *Daň z příjmů 2022*. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 356, 359. ISBN 978-80-7676-356-2.

<sup>97</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 30.

<sup>98</sup> Tamtéž, § 30a.

<sup>99</sup> Tamtéž, § 30b.

## **Odpisy nehmotného majetku**

Nehmotný majetek není v ZDP pro účely daňových odpisů definován od roku 2021, tzn. účetní odpisy u nehmotného dlouhodobého majetku vypočtené v odpisovém plánu jsou podle § 24 odst. 2 písm. v) ZDP daňovými výdaji.<sup>100</sup>

## **Technické zhodnocení**

Technickým zhodnocením se rozumí:

- zásahy do majetku uvedeného do užívání, které mají za následek:
  - změnu jeho účelu
  - změnu technických parametrů
  - rozšíření vybavenosti majetku
  - rozšíření použitelnosti majetku;
- nástavby, přístavby a stavební úpravy, pokud vynaložené náklady dosáhnou požadovaného ocenění;
- rekonstrukce a modernizace.

Náklady vynaložené na TZH jsou souhrnem nákladů na dokončené zásahy do jednotlivého dlouhodobého majetku za účetní období. Pokud vynaložené náklady převýší požadovanou hranici, je zvýšena vstupní cena majetku.<sup>101</sup>

## **Opravy a údržba**

Opravami se rozumí odstranění fyzického opotřebení či poškození a navrácení do původního stavu nebo do stavu provozuschopného. Za údržbu se považuje činnost, díky které je přecházeno závadám.<sup>102</sup>

## **Účetní odpisování**

Účetní odpisování je upraveno mimo jiné podle pravidel ZoÚ. Účetní odpisy jsou významným nástrojem, na jejichž základě je dodržena zásada opatrnosti. Obsah všech

---

<sup>100</sup> ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*. 8. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2022, s. 103. ISBN 978-80-88221-61-6.

<sup>101</sup> Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 47 odst. 4.

<sup>102</sup> Tamtéž, § 47 odst. 2 písm. a).

položek účetní závěrky musí odpovídat skutečnému stavu, aby bylo dosaženo věrného a poctivého zobrazení skutečnosti v účetnictví.<sup>103</sup>

Účetně může zpravidla odpisovat majetek účetní jednotka s vlastnickým nebo obdobným právem k majetku. Nicméně ZoÚ připouští situace, kdy může odpisovat majetek i jiný subjekt. Účetní jednotka musí majetek odpisovat v souladu s účetními metodami.<sup>104</sup>

### **Dlouhodobý hmotný majetek**

Dlouhodobým hmotným majetkem se podle účetních předpisů rozumí majetek s dobou použitelnosti delší než rok a s oceněním, které převyšuje finanční limit stanovený ve vnitropodnikové směrnici účetní jednotky. Nicméně některý majetek je považován za dlouhodobý majetek bez ohledu na výši ocenění, jedná se zejména o pozemky, umělecká díla a předměty z drahých kovů. Ve chvíli, kdy je majetek uveden do stavu provozuschopného, se stává dlouhodobým majetkem.<sup>105</sup>

V ustanovení § 47 vyhlášky 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 (dále také „vyhláška č. 500/2002 Sb.“), je zakotveno oceňování majetku a vymezení souvisejících nákladů spojených s pořízením tohoto majetku. Ustanovení též uvádí položky, které do ocenění majetku a technického zhodnocení nelze zahrnout. Ustanovení § 56 vyhlášky č. 500/2002 Sb. vymezuje majetek, který je vyloučen z odpisování.<sup>106</sup>

### **Odpisový plán**

Účetním jednotkám je zákonem uložena povinnost sestavení individuálního odpisového plánu, na jehož základě je majetek odpisován. Zároveň není nařízena forma a obsah odpisového plánu a účetní jednotka si může nastavit formu a obsah v odpisovém plánu podle svých potřeb.<sup>107</sup>

---

<sup>103</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 7.

<sup>104</sup> Tamtéž, § 28.

<sup>105</sup> ŠINDELÁŘ, Michal a Libuše MÜLLEROVÁ. *Účetnictví a daně kapitálových obchodních společností: pro všechny s.r.o. a a.s.* Praha: Grada Publishing, 2022, s. 80. ISBN 978-80-271-3459-5.

<sup>106</sup> Vyhláška č. 500/2002 Sb.

<sup>107</sup> BRYCHTA, Ivan a kolektiv. *Účetnictví podnikatelů 2022*. 19. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022. s. 82-83. ISBN 978-80-7676-351-7.

Odpisový plán je vnitropodnikovou směrnicí, v níž je zahrnut soupis odpisovaného majetku a jsou zde především upravena pravidla a způsob výpočtu účetních odpisů pro jednotlivé druhy majetku. Účetní odpisy jsou vypočteny s přesností na celé koruny nahoru z ocenění majetku zachyceného v účetnictví, a to nejvýše do výše ocenění majetku. Délka účetního odpisování majetku není žádným předpisem určena, tzn. délku odpisování si může účetní jednotka stanovit sama. Nicméně doba účetního odpisování stanovená účetní jednotkou by měla co nejvíce zohledňovat životnost majetku.<sup>108</sup>

Při odpisování majetku může dobrovolně účetní jednotka v odpisovém plánu zohlednit i předpokládanou zbytkovou hodnotu daného majetku. Zohlednění zbytkové hodnoty odpisovaného majetku lze využít např. při plánovaném prodeji majetku za významnou částku. Cílem je snížení plánovaných účetních odpisů do takové míry, aby zbytková hodnota majetku byla neodepsána v okamžiku vyřazení z obchodního majetku.<sup>109</sup>

### **Metody účetního odpisování**

Metodu odpisování dlouhodobého majetku nebo jeho části lze stanovit na základě časového hlediska (časové odpisy), objemu výkonů (výkonové odpisy) nebo metodou komponentního odpisování.<sup>110</sup> Metody účetního odpisování jsou blíže vymezeny v Tabulka č. 16, s. 55.

Mezi významné prostředky daňové optimalizace patří nejen odpisy hmotného majetku, ale také zejména zaměstnanecké benefity, jež tvoří významnou oblast pro možné snížení daňového základu poplatníka. Zaměstnanecké benefity jsou nabízeny v mnoho variantách poskytnutí, se kterými se mohou vázat různé daňové konsekvence. Poplatník může simulovat daňový dopad tím, jaké benefity poskytne,<sup>111</sup> a proto bakalářská práce cílí právě na zaměstnanecké benefity.

---

<sup>108</sup> CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2021*. 18. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-316-5.

<sup>109</sup> BRYCHTA, Ivan a kolektiv. *Účetnictví podnikatelů 2022*. 19. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 385. ISBN 978-80-7676-351-7.

<sup>110</sup> Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 56, § 56a.

<sup>111</sup> HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 4., rozšířené vyd. Praha: ESAP, 2022, s. 133. ISBN 978-80-907398-7-1.

## 1.4.2 ZAMĚSTNANECKÉ BENEFITY

Zaměstnanecké benefity lze poskytovat v peněžní i nepeněžní formě a mohou být zaměstnavatelem poskytovány z mnoha důvodů. Těmito důvody nemusí být pouze motivace zaměstnanců k práci a zlepšení vztahu se zaměstnancem, ale důvodem může být i možné snížení základu daně z titulu daňové účinnosti některých benefitů.<sup>112</sup>

Obecně jsou zaměstnanecké benefity upraveny zejména níže uvedenou právní úpravou:

- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů;
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů;
- zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku nezaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů;
- zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů;
- vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů.

Především zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů, je stěžejní pro poskytování zaměstnaneckých benefitů. Povoluje zaměstnavateli poskytnout nadlimitní plnění a benefity zaměstnanci nad rámec jejich odměny za vykonanou práci, tzn. zda zaměstnavatel benefit poskytne záleží pouze na jeho rozhodnutí.<sup>113</sup>

V obecné rovině jsou zaměstnanecké benefity pro zaměstnavatele daňově neúčinný výdaj, protože neslouží k dosažení zdanitelných příjmů dle § 24 odst. 1 ZDP. Výjimkou jsou benefity poskytované v souladu s § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP, kdy jsou pro zaměstnavatele daňově účinným výdajem, a to za splnění všech podmínek. Poskytnutí benefitu musí zaměstnancům závazně náležet, tzn. poskytování benefitů lze vymezit v kolektivní smlouvě, vnitřním předpise nebo ve smlouvě se zaměstnancem. Poskytnutý benefit by měl přispívat ke zlepšení sociálních podmínek zaměstnance. Zároveň takový benefit není vyjmenovaný v § 25 ZDP a nepřekročuje omezení v § 24 ZDP.<sup>114</sup>

---

<sup>112</sup> MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity a daně*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021, s. 1, 10. ISBN 978-80-7676-193-3.

<sup>113</sup> Tamtéž, s. 5.

<sup>114</sup> BERÁNEK, Petr. *Zaměstnanecké benefity a obdobná plnění z hlediska daňové výhodnosti*. Olomouc: ANAG, 2021, s. 12, 13. ISBN 978-80-7554-342-4.

## 2 ANALYTICKÁ ČÁST

Do nezbytných činností poplatníků by mělo patřit daňové plánování a daňová optimalizace. Daňová optimalizace představuje legální způsob, jak snížit daňovou povinnost prostřednictvím platné a účinné právní úpravy. Toho lze dosáhnout pomocí daňové úspory vzniklé z titulu snížení základu daně nebo daně samotné. Zejména lze základ daně snížit o odčitatelné položky nebo lze základ daně ovlivnit tím, že poplatník aplikuje postupy stanovené daňovým zákonem, tzn. například zvolí vhodnou metodu odpisování. Optimalizace může spočívat i v odložení daňové povinnosti do budoucna, toho lze dosáhnout prostřednictvím tvorby rezerv nebo využitím zrychlených odpisů. Výslednou daňovou povinnost lze snížit aplikováním slev na dani. Optimalizace nesmí být vnímána v kontextu jednoho roku, ale v delším časovém horizontu několika let.<sup>115</sup>

Optimalizací pro účel práce se rozumí kroky a opatření, které jsou v souladu se zákonem.

### 2.1 ANALÝZA PRÁVNÍ ÚPRAVY

Velikost základu daně a jeho rozložení v jednotlivých letech může poplatník částečně simulovat účelným nastavením jednotlivých oblastí, a tím dosáhnout možné daňové optimalizace. Pro potřeby vybrané společnosti s ručením omezeným je uvažována oblast daňového a účetního odpisování hmotného majetku a oblast zaměstnaneckých benefitů.

#### 2.1.1 ODPISY HMOTNÉHO MAJETKU

Analýza právní úpravy související s oblastí odpisů je zaměřena na faktory, které ovlivňují stanovení správné výše odpisu. Dále definuje případy, kdy zákon stanoví metodu daňového odpisování a případy, kdy má poplatník možnost volby metody. Následně je znázorněna charakteristika metod daňového odpisování a charakteristika metod účetního odpisování. V podkapitole je porovnán charakter oprav, údržby a technického zhodnocení na majetku, a s tím i související daňové konsekvence. Následně je zdůvodněno nesprávné nastavení odpisování hmotného majetku a jsou porovnány odlišnosti mezi účetními a daňovými odpisy.

---

<sup>115</sup> KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management, s. 13-14, 55. ISBN 978-80-87974-06-3.

## Daňové odpisování majetku

Jeden ze stěžejních výdajů jsou odpisy hmotného majetku podle § 24 odst. 2 písm. a) ZDP. Daňové odpisy jsou významným optimalizačním prostředkem, především z důvodu jejich značného ovlivňování základu daně. Pro stanovení správné výše daňového odpisu má vliv mnoho faktorů během vlastnictví majetku. Významným prvkem pro výpočet výše odpisu je způsob pořízení, na jehož základě se stanoví vstupní cena majetku. Po zařídění majetku do odpisové skupiny si poplatník v některých případech nemůže vybrat metodu odpisování, protože je dána zákonem. V ostatních případech, kdy zákon nestanoví metodu odpisování, si může vybrat metodu odpisování dle svého uvážení. Po zařídění majetku a zvolení metody může poplatník začít majetek odpisovat. Na majetku může poplatník provádět opravy a údržbu nebo ho může technicky zhodnotit. V případě odepsání majetku může být majetek vyřazen z obchodního majetku.

## Pořízení hmotného majetku

Jedním z faktorů pro uplatnění odpisu v korektní výši je stanovení vstupní ceny, z níž jsou daňové odpisy vypočteny. Zjištění vstupní ceny se odvíjí především od způsobu pořízení majetku. Stanovení VC dle některých způsobů nabytí majetku jsou uvedeny v Tabulce č. 6.<sup>116</sup>

Tabulka č. 6: Způsob stanovení VC<sup>117</sup>

Způsob nabytí	Stanovení VC
Za úplatu	Pořizovací cena + pořizovací náklady
Ve vlastní režii	Vlastní náklady
Bezúplatně	Podle zvláštního právního předpisu o oceňování majetku
Vklad	Detailněji vymezeno v níže uvedeném Obrázku č. 2, s. 43
Ostatní případy	Reprodukční pořizovací cena

<sup>116</sup> ANDRLÍK, Břetislav, Lucie FORMANOVÁ, Kristina DVOŘÁKOVÁ a Veronika BASTLOVÁ. *Finanční účetnictví podnikatelského sektoru: pohled teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 104. ISBN 978-80-7676-268-8.

<sup>117</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 29.



Při pořízení majetku za úplaty se pořizovací cenou rozumí cena, za niž byl majetek zakoupen. Do vstupní ceny majetku vstupují i související pořizovací náklady.<sup>118</sup> V Tabulce č. 7 jsou uvedeny některé z těchto pořizovacích nákladů, které vstupují do hodnoty vstupní ceny.

**Tabulka č. 7: Pořizovací náklady<sup>119</sup>**

Náklady vstupující do VC	Náklady nevstupující do VC
Doprava, montáž, clo	Opravy a údržba
Technické zhodnocení	Kursově rozdíly
Průzkumné, geologické a projektové práce	Sankce ze smluvních vztahů
Příprava a zabezpečení pořizovaného majetku	Školení pracovníků
Úroky z úvěrů, pokud tak účetní jednotka rozhodne	Náklady na uvedení najatého majetku do původního stavu
Konzultační a poradenské služby	Náklady na biologickou rekultivaci
Správní poplatky	Zásoby

V případě pořízení majetku ve vlastní režii se vstupní ceny určí vlastními náklady. Vlastní náklady jsou zjišťovány z účetnictví poplatníka. U nákladů ve vlastní režii je předpokládáno, že jsou v nich již vedlejší pořizovací náklady zahrnuty. V níže uvedené Tabulce č. 8 jsou uvedeny náklady, které může poplatník zahrnout do vlastních nákladů.<sup>120</sup>

<sup>118</sup> NIGRIN, Jiří. *Hmotný a nehmotný majetek v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. Otázky a odpovědi z praxe, s. 21. ISBN 978-80-7598-737-2.

<sup>119</sup> Vlastní zpracování dle: vyhláška č. 500/2002 Sb. § 47.

<sup>120</sup> PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG, 2019, s. 69. ISBN 978-80-7554-219-9.

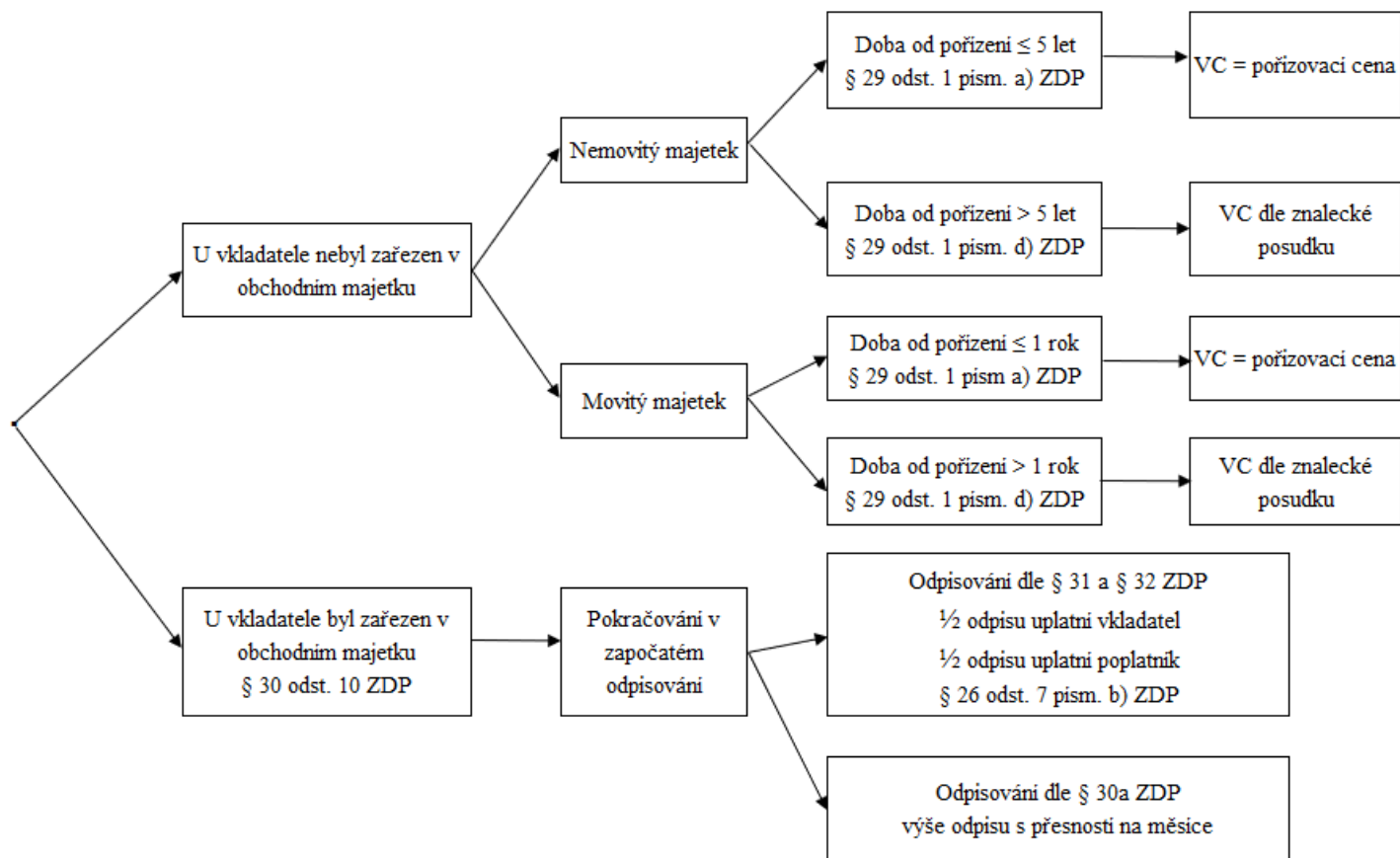
**Tabulka č. 8: Vlastní náklady<sup>121</sup>**

<b>Zahrnují se do vlastních nákladů</b>	<b>Nezahrnují se do vlastních nákladů</b>
Přímé náklady vynaložené na výrobu či jinou činnost	Operace s DPH
Nepřímé náklady výroby (výrobní režie)	Zisk
Nepřímé náklady jiné činnosti (správní režie)	Vlastní práce

U vkladu majetku do společnosti je pro stanovení vstupní ceny důležité nejdříve rozklíčovat, zda byl vkladatelův majetek zařazen v jeho obchodním majetku. Následně lze pro stanovení korektní vstupní ceny či výše odpisu postupovat v souladu s Obrázkem č. 2. Jestliže nebyl vkládaný majetek zařazen ve vkladatelově obchodním majetku, je pro stanovení vstupní ceny rozhodující délka vlastnictví před vkladem tohoto dlouhodobého majetku do společnosti. Nicméně, pokud bylo u tohoto hmotného majetku již zahájeno odpisování, je poplatník povinen pokračovat stejným způsobem v započatém odpisování a vkladatel i poplatník si mohou uplatnit částečnou hodnotu odpisu.<sup>122</sup>

<sup>121</sup> Vlastní zpracování dle: PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG, 2019, s. 69. ISBN 978-80-7554-219-9.

<sup>122</sup> Zákon č. 586/1992., o daních z příjmů.



Obrázek č. 2: Stanovení VC u vkladu majetku do společnosti<sup>123</sup>

<sup>123</sup> Vlastní zpracování dle: zákona č. 586/1992., o daních z příjmů.

Zároveň, u vkladu nemovitého majetku, kdy doba před vložením tohoto nemovitého majetku do společnosti je kratší než pět let, lze do vstupní ceny zahrnout výdaje na opravy a provedená technická zhodnocení na majetku. Pokud je vklad nemovitého majetku učiněn právě pět let od vkladatelova pořízení tohoto nemovitého majetku, nelze do vstupní ceny zahrnout výdaje na opravy a provedená technická zhodnocení.<sup>124</sup>

### **Bezúplatně nabytý majetek**

Odpisování nabytého hmotného majetku darem, plněním ze svěřenského fondu nebo z rodinné fundace přímo souvisí s tím, zda takový příjem podléhal dani z příjmů.<sup>125</sup> V Tabulce č. 9 je znázorněno, ve kterých případech se může bezúplatně nabytý majetek odpisovat.

**Tabulka č. 9: Odpisování bezúplatně nabytého majetku<sup>126</sup>**

<b>Byl zdanitelným příjmem</b>	<b>Možnost daňového odpisování</b>
Ano	Ano
Ne	Ne

Poplatník může bezúplatně nabytý majetek daňově odpisovat, a to pouze pokud pro něj byl zdanitelným příjmem. V opačném případě nemůže poplatník zahájit daňové odpisování.<sup>127</sup>

### **Zařazení majetku**

Poplatníkovi je umožněno zahájit daňové odpisování až když je majetek ve stavu schopném k užívání a splňuje technické funkce stanovené zvláštními právními předpisy pro užívání.<sup>128</sup> Následně je majetek řádně zaevidován v obchodním majetku a uveden do užívání. Významným atributem je zatřídění majetku do jedné ze šesti odpisových skupin podle kódů klasifikace CZ-CPA a CZ-CC uvedených v příloze č. 1 ZDP, protože se podle

<sup>124</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 29 odst. 1 písm. a).

<sup>125</sup> Tamtéž, § 27 písm. j).

<sup>126</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 27 písm. j).

<sup>127</sup> Tamtéž.

<sup>128</sup> Tamtéž, 26 odst. 5.

jednotlivých odpisových skupin odvíjí délka daňového odpisování. Ve chvíli, kdy jsou splněny zde uvedené podmínky, je možné majetek začít daňově odpisovat.<sup>129</sup>

Povinnosti poplatníka při zatřídění majetku do nesprávné odpisové skupiny:

- přeřazení majetku do správné odpisové skupiny;
- přepočítání daňových odpisů od počátku odpisování;
- podání dodatečných DP za ty zdaňovací období, jestliže přeřazení majetku způsobilo vyšší daňovou povinnost.<sup>130</sup>

### **Odpisování majetku**

Po splnění všech podmínek může poplatník zahájit daňové odpisování. Pokud zákon nestanovení metodu odpisování daného majetku, může si poplatník metodu zvolit podle svých potřeb. Volba metody odpisování je trvalá, tzn. není možné metodu v průběhu odpisování měnit. Výjimka změny metody je možná, jestliže dojde k některé změně v zákoně. Majetek se může odepsat nejvýše do výše vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny. Před zahájením odpisování je nezbytné zkoumat v některých případech účel využívání majetku, zda je zcela anebo z části využíván k dosahování zdanitelných příjmů. Jestliže je majetek z části využíván k jinému účelu, musí si uplatnit poplatník pouze poměrnou část odpisu.<sup>131</sup>

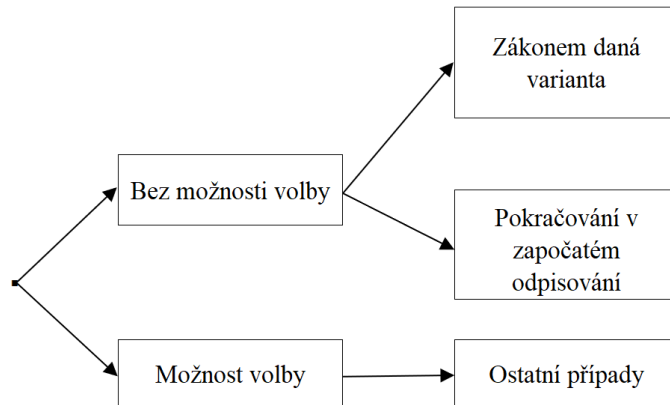
Případy, kdy ZDP poplatníkovi striktně přikazuje metodu odpisování a případy, kdy má možnost volby, jsou znázorněny v Obrázku č. 3.

---

<sup>129</sup> ANDRLÍK, Břetislav, Lucie FORMANOVÁ, Kristina DVOŘÁKOVÁ a Veronika BASTLOVÁ. *Finanční účetnictví podnikatelského sektoru: pohled teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s.113-114. ISBN 978-80-7676-268-8.

<sup>130</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

<sup>131</sup> PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG, 2019, s. 114. ISBN 978-80-7554-219-9.



**Obrázek č. 3: Volba metody<sup>132</sup>**

Veškeré odpisy za každý majetek, které byly uplatněny jako daňově účinný výdaj, je povinen poplatník řádně vést a musí být schopen je prokázat po celou dobu odpisování.<sup>133</sup>

### **Faktory ovlivňující volbu způsobu odpisování**

Ve specifických případech zákon přikazuje způsob odpisování, a tedy i přesná pravidla pro výpočet odpisů. Jestliže zákon neukládá tuto povinnost, má poplatník možnost volby. Volbu metody odpisování může ovlivnit mnoho faktorů, a to zejména charakter metody odpisování, zda se může uplatnit zvýšený odpis v prvním roce odpisování, zda se může odložit zahájení odpisování nebo je možné odpisování přerušit. V Tabulce č. 10 je uvedeno, jaké možnosti lze využít u jednotlivých metod odpisování.

<sup>132</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

<sup>133</sup> Pokyn GFŘ D-22, k § 26.

**Tabulka č. 10: Možnosti u jednotlivých metod<sup>134</sup>**

Metoda odpisování	Ustanovení ZDP	Zvýšený odpis	Nezahájení	Přerušení
Rovnoměrná	§ 31	✓	✓	✓
Zrychlená	§ 32	✓	✓	✓
Mimořádné odpisy	§ 30a	×	×	×
Odpisy majetku k výrobě elektriny ze slunečního záření	§ 30b	×	×	×
Časové odpisy	§ 30 odst. 4	×	×	×
Výkonové odpisy	§ 30 odst. 5	×	×	×
Odpis drobného majetku	§ 24 odst. 2 písm. v)	×	×	×

U majetku, pro který platí obecná pravidla pro odpisování, si může poplatník vybrat mezi metodou zrychleného odpisování a rovnoměrného odpisování. Při splnění podmínek stanovených v ZDP, si může poplatník zvolit mimořádné odpisování majetku.

Přerušit odepisování může poplatník na libovolnou dobu, následně je povinen pokračovat ve stejném způsobu odepisování jako kdyby odpisování přerušeno nebylo.<sup>135</sup> Nezahájení odpisování či přerušení odpisování je významným prvkem pro daňovou optimalizaci. Přerušením odpisování může poplatník zabránit vzniku daňové ztráty, a tím se může vyhnout prodloužené lhůtě pro daňovou kontrolu. Též poplatník může využít přerušení odpisování při nízkém základu daně, aby si mohl uplatnit položky odčitatelné od základu daně a slevy na dani.<sup>136</sup>

<sup>134</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

<sup>135</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 26 odst. 8.

<sup>136</sup> HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky 2022: pro podnikatele, svobodná povolání, pronajímatele, zaměstnance, studenty, seniory*. 6. vyd. Praha: ESAP, 2022, s. 213. ISBN 978-80-907398-5-7.

### **Zvýšení odpisu v prvním roce odpisování**

Zvýšený odpis o 20 %, 15 % a 10 % se může uplatnit pouze v roce pořízení u nového hmotného majetku. Zvýšení o 20 % se může využít u zemědělských a lesnických strojů, zvýšení o 15 % se může využít u zařízení pro čištění a úpravu vod a u třídících a úpravárenských zařízení na zhodnocení druhotných surovin. Zvýšení o 10 % se může aplikovat u hmotného majetku zatříděného do 1. až 3. odpisové skupiny.

Zvýšení se nesmí aplikovat zejména u letadel, osobních automobilů a motocyklů, s výjimkou např. leteckých dopravců, provozovatelů silniční motorové dopravy a autoškol.<sup>137</sup>

### **Charakteristika metod odpisování**

U metod odpisování s možností volby se poplatník může rozhodovat také podle charakteristických vlastností. Každá z metod ovlivňuje základ daně rozdílným způsobem. Metodu volí poplatník podle situace v podniku a v rámci tax managementu. Charakteristika či výhody a nevýhody jednotlivých metod s možností volby jsou uvedeny v Tabulce č. 11.

---

<sup>137</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 31, § 32.



**Tabulka č. 11: Charakteristika metod daňového odpisování<sup>138</sup>**

Metoda odpisování	Charakteristika
Rovnoměrná	<p>Maximální roční sazba = maximální uplatnitelná výše odpisu.</p> <p>První rok přibližně poloviční výše odpisu.</p> <p>Stejná výše odpisu v dalších letech = rovnoměrné zatížení základu daně.</p> <p>Možnost použít nižší než maximální sazbu = nižší výše odpisu, použitím nižší sazby je prodloužena doba odpisování.</p> <p>Metoda nereflektuje výraznější opotřebení majetku v prvních letech využívání.</p> <p>Výpočet = VC * sazba</p>
Zrychlená	<p>Zákonem pevně určené koeficienty (k).</p> <p>Nesmí se aplikovat jiný než zákonem stanovený koeficient = není možné v tomto ohledu ovlivnit výši odpisu.</p> <p>V prvních letech vyšší odpisy = rychlejší uplatnění odpisů majetku v základu daně = nerovnoměrné zatížení základ daně.</p> <p>Algoritmus výpočtu může zohledňovat využití majetku.</p> <p>Výpočet = <math>\frac{VC}{k}</math>; <math>\frac{2 \times ZC}{k}</math></p>
Mimořádné odpisy	<p>Zkrácení doby odpisování = rychlejší uplatnění v majetku základu daně.</p> <p>Majetek je zařazen v 1. nebo 2. odpisové skupině.</p> <p>Pořízení od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2021.</p> <p>Majetek poprvé patří do kategorie hmotného majetku.<sup>139</sup></p> <p>Odpisy s přesností na měsíce, a to od měsíce následujícího po splnění zákonných podmínek.</p> <p>TZH je odpisováno samostatně.</p> <p>Majetek v 1. odpisové skupině, 100 % VC za 12 měsíců.</p> <p>Majetek v 2. odpisové skupině, 100 % VC za 24 měsíců, a to:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- prvních 12 měsíců 60 % VC</li> <li>- následujících 12 měsíců 40 % VC.</li> </ul>
Drobný majetek	<p>Vypočten účetní odpisy = daňový náklad.</p>

<sup>138</sup> Vlastní zpracování dle: VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 96-105. ISBN 978-80-7676-362-3.

<sup>139</sup> Tzn. příslušný poplatník nemusí být prvním vlastníkem, ale u všech předchozích vlastníků měl charakter jiný, než je hmotný majetek. Měl charakter např. zboží nebo výrobku.

## Mimořádné odpisy

U mimořádných odpisů jsou uplatněny odpisy ve dvou zdaňovacích obdobích u majetku v 1. odpisové skupině a ve třech zdaňovacích obdobích u majetku v 2. odpisové skupině. Není povoleno odpisy odložit na pozdější období, přerušit je anebo je uplatnit v jiné výši. Technické zhodnocení je odpisováno samostatně jako „jiný majetek“ a poplatník si může zvolit mezi rovnoměrnou a zrychlenou metodou odpisování.<sup>140</sup>

Podle Koordinačního výboru 284/16.09.09 Sjednocení výkladu ustanovení § 30a ZDP a § 24 odst. 15 ZDP není pojem pořízení konkrétně definován v ZDP ani v účetních předpisech a navrhuje přijmutí závěru, že za pořízení se považuje uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání. Podle tohoto výkladu by tedy bylo relevantní aplikovat mimořádné odpisování i na majetek pořízený před 1. 1. 2020, který nebyl uveden do stavu způsobilému k užívání a tohoto stavu dosáhl až v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2021.<sup>141</sup> Využití mimořádných odpisů je aktuální, protože možnost jejich uplatnění se prodloužila až do 31.12.2023.<sup>142</sup>

## Výše odpisu

Daňové odpisy jsou vyčísleny v roční výši. V Tabulce č. 12 je uvedena výše daňového odpisu v daném zdaňovacím období, která lze uplatnit. Výše odpisu závisí na tom, kdy je majetek ve vlastnictví poplatníka. Daňové odpisy jsou zaokrouhlovány s přesností na celé koruny nahoru.<sup>143</sup>

**Tabulka č. 12: Výše odpisů<sup>144</sup>**

Vlastnictví k datu	Výše odpisu
31.12.	100 %
1.1.	50 %

<sup>140</sup> Komora daňových poradců ČR. 2/2021 *Změny v daních z příjmů* [online]. © 2006 [cit. 29.11.2022]. Dostupné z: <https://www.kdpcr.cz/bulletin/2021>

<sup>141</sup> FINANČNÍ SPRÁVA, 2009. *Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR konaného dne 16. 9. 2009* [online]. © [cit. 27.12.2022]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/KVKDP16092009.pdf>

Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR konaného dne 16. 9. 2009

<sup>142</sup> NEŠLEHA, M. Vybrané novinky v zákoně o daních z příjmů. *Auditor časopis Komory auditorů České republiky*. 2023, roč. 30, č. 1, s. 13. ISSN 1210-9096.

<sup>143</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

<sup>144</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Vlastnictví k datu	Výše odpisu
Jiné	0 %

Z uvedeného vyplývá, že pokud majetek není vlastněn na začátku a ani na konci období, není možné uplatnit daňový odpis.<sup>145</sup>

### **Technické zhodnocení, opravy a údržba**

Činnosti prováděné na majetku mohou mít odlišný charakter, s tím jsou spojené různé daňové konsekvence. Výdaje na opravu a údržbu jsou zahrnovány do výdajů okamžitě, zatímco TZH zvyšuje vstupní i zůstatkovou cenu majetku a dostává se do výdajů ve formě odpisů.<sup>146</sup> Proto při daňové kontrole poplatník musí být schopen prokázat, že se jedná o výdaj na opravu nebo na TZH. K prokazování by měl prokázat všechny dokazovací prostředky uvedené zejména v § 92 a následující daňového řádu.<sup>147</sup> Poplatník může zažádat u místně příslušného správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda se jedná o opravu nebo o TZH.<sup>148</sup>

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 13.12.2005, č.j. 59 Ca 136/2003-58 se zabýval situací, kdy nový vlastník nemovitosti zateplil střechu nemovitosti z důvodu poškození. Izolace měla lepší parametry než původní, a to díky přirozenému technickému pokroku. Podle rozsudku na přirozený technický pokrok nelze pohlížet jako na TZH a předchozím stavem se rozumí i stav, v němž už majetek jednou byl, a to u kteréhokoliv vlastníka, nikoliv pouze stav, ve kterém se nachází těsně před opravou.

Při rozhodování, zda se jedná o údržbu, opravu či TZH, může poplatník přihlédnout k níže uvedeným tabulkám, kde jsou také uvedeny i odkazy na zákonná ustanovení.

<sup>145</sup> ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*. 8. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2022, s. 99. ISBN 978-80-88221-61-6.

<sup>146</sup> DĚRGEL, Martin. *Daňové a nedaňové výdaje A-Z pro rok 2022*. Český Těšín: Poradce, s.r.o, 2022, s. 232-242. ISBN 978-80-7365-470-2.

<sup>147</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.

<sup>148</sup> DĚRGEL, Martin. *Daňové a nedaňové výdaje A-Z pro rok 2022*. Český Těšín: Poradce, s.r.o, 2022, s. 450. ISBN 978-80-7365-470-2.

V Tabulce č. 13 jsou uvedeny základní znaky údržby a opravy, a to spolu s uvedením příslušného zákonného ustanovení.

**Tabulka č. 13: Znaký údržby a oprav z pohledu<sup>149</sup>**

<b>Činnost</b>	<b>Ustanovení</b>	<b>Znaký a účel</b>
Údržba	§ 47 odst. 2 vyhláška č. 500/2002 Sb.	Soustavná činnost. Zpomalení fyzického opotřebení. Předcházení poruchám. Odstranění drobnějších závad. Výdaje = daňový náklad.
Oprava	§ 47 odst. 2 vyhláška č. 500/2002 Sb.	Odstranění částečného fyzického opotřebení či poškození. Uvedení majetku do původního stavu či provozuschopného stavu. Výměna původního za nové při zachování původních parametrů a funkčnosti. Za opravu se považuje i samostatná záměna materiálu <sup>150</sup> . Výdaje = daňový náklad.

V Tabulka č. 14 je provedena komparace znaků TZH z pohledu účetního a daňového hlediska.

**Tabulka č. 14: Komparace TZH z účetního a daňového hlediska<sup>151</sup>**

<b>Hledisko</b>	<b>Ustanovení</b>	<b>Znaký</b>
Účetní	§ 47 odst. 4 vyhláška č. 500/2002 Sb.	Zásahy do majetku s následkem změny účelu majetku nebo jeho technických parametrů, rozšíření vybavenosti a použitelnosti, včetně nástaveb, přístaveb a stavebních úprav. Výdaje v úhrnu za období $\geq$ hranice stanovená účetní jednotkou
Daňové	§ 33 ZDP	Výdaje vynaložené na dokončené nástavby, přístavby, stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku. Výdaje v úhrnu za období $\geq$ 80 000 Kč.

<sup>149</sup> Vlastní zpracování dle: vyhláška č. 500/2002 Sb.; zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

<sup>150</sup> A to i u výměny oken s dřevěným rámem za okna s plastovým rámem při zachování původních rozměrů a počtu vrstev skel, výměna letních pneumatik za zimní a naopak.

<sup>151</sup> Vlastní zpracování dle: vyhláška č. 500/2002 Sb., zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Hledisko	Ustanovení	Znaky
		<p>Pokud výdaje &lt; 80 000 Kč, a neuplatní se jako daňový výdaj, je to dle rozhodnutí považováno též za TZH.</p> <p>TZH provedené v roce pořízení zvyšuje VC majetku.</p>

Jestliže se technicky zhodnotí majetek, prodlouží se doba odpisování, a to výrazně více u metody zrychleného odpisování než u rovnoměrné metody. Pokud je na majetku možné provést TZH, měl by poplatník vyhodnotit, která metoda je pro něho vhodnější. Z uvedeného vyplývá, že výhodnější je metoda rovnoměrná.<sup>152</sup>

U hmotného majetku vyloučeného z odpisování se může do daňově účinných výdajů uplatnit výdaje vynaložené na opravy a TZH. TZH se podle § 26 odst. 3 písm. a) ZDP považuje za jiný majetek, následně je zatříděn do stejné odpisové skupiny jako majetek vyloučený z odpisování a zahájí se odpisování zvolenou metodou.<sup>153</sup>

### Účetní odpisování majetku

Účetními odpisy je znázorněno trvalé snížení účetní hodnoty majetku v důsledku opotřebení.<sup>154</sup> O zaúčtované částky účetních odpisů jsou zvýšeny náklady účetní jednotky, a tím dochází ke snížení VH, z hlediska daně z příjmů jsou nákladem daňově neúčinným. Účetní odpisování nelze přerušit. Oprávky vyjadřují celkový součet odpisů po dobu odpisování.<sup>155</sup>

Stanovení výše účetního odpisu ovlivňuje mnoho faktorů během vlastnictví majetku. Zejména způsob pořízení majetku je faktor ovlivňující způsob stanovení vstupní ceny, z níž je majetek účetně odpisován. Stěžejním prvkem pro stanovení výše odpisů je odpisový plán vyhotovený účetní jednotkou. Účetní jednotka si v odpisovém plánu může stanovit odlišnou hranici pro účtování o dlouhodobém hmotném majetku, než je hranice pro daňové odpisování stanovená v ZDP. V odpisovém plánu jsou stanoveny přesná

<sup>152</sup> DĚRGEL, Martin. *Daňové a nedaňové výdaje A-Z pro rok 2022*. Český Těšín: Poradce, s.r.o, 2022, s. 450-458. ISBN 978-80-7365-470-2.

<sup>153</sup> Tamtéž.

<sup>154</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 26 odst. 3.

<sup>155</sup> ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*. 8. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2022, s. 98-99. ISBN 978-80-88221-61-6.

pravidla a metody účetního odpisování pro jednotlivé druhy majetku. Doba účetního odpisování musí brát v úvahu skutečnou životnost majetku. Během užívání majetku je možné na něm provádět údržbu, opravy nebo TZH.<sup>156</sup>

### Pořízení hmotného majetku

Významným faktorem ovlivňujícím výši účetního odpisu je stanovení vstupní ceny. Stanovení vstupní ceny, ze které je majetek odpisován, zaleží především na způsobu nabytí majetku. Stanovení VC u některých způsobů nabytí majetku je blíže vymezeno v Tabulce č. 15.

Tabulka č. 15: Stanovení VC<sup>157</sup>

Způsob nabytí	Stanovení VC
Za úplatu	Pořizovací cena + pořizovací náklady
Ve vlastní režii	Vlastní náklady
Bezúplatně	Podle zvláštního právního předpisu o oceňování majetku
Ostatní případy	Reprodukční pořizovací cena

### Metody účetního odpisování

Účetní odpisování se zahájí, až ve chvíli, kdy je majetek ve stavu provozuschopném a je zařazen do užívání. Metoda účetního odpisování u jednotlivých druhů majetku musí být stanovena v odpisovém plánu. Účetní jednotka při sestavování odpisového plánu musí vyhodnotit, která z metod účetního odpisování nejlépe zohledňuje zásadu věrného a pravdivého zobrazení u jednotlivých druhů majetku. Majetek může být odpisován měsíčně podle toku času, a to buď od kalendářního měsíce zařazení do užívání, nebo od měsíce následujícího po jeho uvedení do užívání. Z časových metod odpisování si může účetní jednotka zvolit zejména z rovnoměrných (lineárních) odpisů, ze zrychlených (degresivních) odpisů a ze zpomalených (progresivních) odpisů.<sup>158</sup> Rozhodným kritériem

<sup>156</sup> CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2021*. 18. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-316-5.

<sup>157</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

<sup>158</sup> DVOŘÁKOVÁ, Lenka. *Nejčastější chyby a omyly účetních*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021, s. 60-71. ISBN 978-80-7676-072-1.

pro volbu metody může být i objem výkonů, který určuje životnost daného majetku, nebo zda majetek obsahuje komponentu, jejíž použitelnost je výrazně kratší než životnost majetku.<sup>159</sup> Charakteristika metod účetního odpisování je definována v Tabulka č. 16.

**Tabulka č. 16: Charakteristika metod účetního odpisování<sup>160</sup>**

<b>Metoda odpisování</b>	<b>Charakteristika</b>
Rovnoměrné (lineární) odpisy	Konstantní výše měsíčních odpisů v čase. Vhodné u majetku s neměnnou mírou užívání.
Zrychlené (degresivní) odpisy	Výše odpisů je klesající – odpis v přecházejícím roce je vyšší než v roce následujícím. Možnost stanovení míry degrese odpisů. Rychlejší kumulace finančních prostředků k investování do tvorby dalších hodnot. Vhodné u majetku, který nejvíce morálně zastarává a ztrácí hodnotu na počátku vlastnictví. Nevýhoda: není možné docílit k přesně určené zbytkové hodnotě v posledním roce odpisování.
Zpomalené (progresivní) odpisy	Výše odpisů je rostoucí v čase – roční odpis je vždy vyšší než předchozí. Vhodné u majetku, u kterého v prvních letech dochází k marginálnímu opotřebení a ztrátě hodnoty.
Výkonové odpisy	Výše odpisu je podmíněna celkovým objemem výkonů. Vhodné u majetku, u kterého opotřebení závisí na míře využití. Nevýhodné pro majetek, který významně morálně zastarává. Výhoda: zobrazuje přesně fyzické opotřebení. Nevýhoda: nereflektuje morálního opotřebení.
Komponentní odpisování	Majetek a jeho komponenty jsou odpisovány zvlášť, výše odpisu komponenty je závislá na vstupní ceně komponenty a doby použitelnosti. Komponenta = část majetku s významnou výší ocenění v poměru k výši ocenění majetku a s rozdílnou dobou použitelnosti oproti použitelnosti majetku.

<sup>159</sup> ANDRLÍK, Břetislav, Lucie FORMANOVÁ, Kristina DVOŘÁKOVÁ a Veronika BASTLOVÁ. *Finanční účetnictví podnikatelského sektoru: pohled teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 113-114. ISBN 978-80-7676-268-8.

<sup>160</sup> Vlastní zpracování dle: DĚRGEL, Martin. *Daňové a nedaňové výdaje A-Z pro rok 2022*. Český Těšín: Poradce, s.r.o., 2022. ISBN 978-80-7365-470-2.

Metoda odpisování	Charakteristika
	Lze využít u majetku podle § 56a odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., zejména se jedná o stavby, byty a nebytové prostory a hmotné movité věci a jejich soubory.  Pro rozdělení majetku na jeho komponenty se využívají analytické účty.

### Nesprávné nastavení odpisování v účetnictví

Některé účetní jednotky se uchylují ke zjednodušením a nastavují si, aby se vypočtený daňový odpis rovnal účetnímu odpisu. Takovéto nastavení odpisování je v hrubém rozporu s účetními zásadami. Zdůvodnění je uvedeno v Tabulce č. 17.<sup>161</sup>

Tabulka č. 17: Nesprávné nastavení odpisování<sup>162</sup>

Problém	Zdůvodnění
Daňový odpis = účetní odpis	Neznázorňuje věrně stav skutečného opotřebení.  Doba odpisování stanovená dle ZDP nezobrazuje životnost využívání majetku účetní jednotkou.  Není zohledněna skutečná doba pořízení.  Přerušení daňového odpisování způsobí pozastavení účetního odpisování, ZoÚ nedává možnost přerušit účetní odpisy.

### Pokuta za přestupek

Pokud účetní jednotka nedodrží povinnosti stanovené ZoÚ, může jí být uložena pokuta za přestupek. Pokuta zejména závisí na hodnotě celkových aktiv. V případě, že účetní jednotka vede účetnictví, které věrně a poctivě nezobrazuje předmět účetnictví a finanční situaci nebo vede účetnictví nesprávně, tedy v rozporu se ZoÚ, může být účetní jednotce uložena pokuta za vedení účetnictví až do výše 3 % hodnoty celkových aktiv.<sup>163</sup> Hodnota

<sup>161</sup> BRYCHTA, Ivan a kolektiv. *Účetnictví podnikatelů 2022*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022, s. 391-392. ISBN 978-80-7676-351-7.

<sup>162</sup> Vlastní zpracování dle: Tamtéž.

<sup>163</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 37a.



celkových aktiv je zjišťována ze sestavené účetní závěrky za dané účetní období, kdy došlo k porušení.<sup>164</sup>

Pokud by celková aktiva činila 20 000 000 Kč, mohla by účetní jednotka dostat pokutu za nesprávné vedení účetnictví až do výše 3 % hodnoty celkových aktiv, tedy až 600 000 Kč.

### **Princip konzistence**

Aplikované metody účtování, oceňování a odpisování aktiv a obsahové vymezení jednotlivých položek účetních výkazů se nesmí měnit mezi jednotlivými účetními obdobími, a to z důvodu zásady konzistence. Zásada konzistence zajišťuje srovnatelnost účetních výkazů v čase. Nicméně ZoÚ připouští výjimky, kdy změna možná je.

Změna je možná provést zčásti nebo zcela z těchto důvodů:

- změna předmětu podnikání nebo jiné činnosti;
- zpřesnění věrného zobrazení účetnictví a vypovídací schopnosti účetní závěrky.

Podmínka: uvedení řádného zdůvodnění v příloze účetní závěrky.<sup>165</sup>

### **Úprava základu daně o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy**

V důsledku odlišné výše účetních a daňových odpisů může vzniknout rozdíl, který je reflektován v daňovém přiznání k DPPO na konkrétních řádcích. Dlouhodobým hmotným movitým majetkem, který není z pohledu ZDP považován za dlouhodobý majetek a odpisuje se účetně, jsou podle § 24 odst. 2 písm. v) ZDP účetní odpisy považovány za daňově účinný výdaj. Jsou zachyceny evidenčně v příloze č. 1 v oddíle B písm. b) na řádku 12.<sup>166</sup> Příslušné řádky daňového přiznání jsou zobrazeny v Tabulka č. 18.

---

<sup>164</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 37aa.

<sup>165</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 7.

<sup>166</sup> ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*. 8. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2022, s. 104. ISBN 978-80-88221-61-6.

**Tabulka č. 18: Rozdíl mezi výší účetních a daňových odpisů<sup>167</sup>**

Situace	Úprava	Řádek v DP
Daňové < účetní	Zvýšení VH	Č. 50
Daňové > účetní	Snížení VH	Č. 150
Daňové = účetní	-	-

Rozdílnosti mezi daňovými a účetními odpisy jsou uvedeny v Tabulka č. 19.

**Tabulka č. 19: Odlišnosti mezi daňovými a účetními odpisy<sup>168</sup>**

Odlišnost	Daňové odpisy	Účetní odpisy
Limit VC u movitých věcí	VC > 80 000 Kč	V kompetenci účetní jednotky
Povinnost odpisovat	Ne	Ano
Výše odpisu	Roční (výjimka mimořádné, výkonové a časové odpisy)	Měsíční, denní <sup>169</sup>
Doba odpisování	Stanovená ZDP Pro všechny účetní jednotky je totožná	Měla by reflektovat skutečné opotřebení
Přerušeni	Lze (výjimka mimořádné, výkonové a časové odpisy)	Nelze

## 2.1.2 ZAMĚSTNANECKÉ BENEFITY

Před poskytnutí některého z benefitů je nezbytné posoudit jejich daňový dopad, a to ze strany zaměstnance i ze strany zaměstnavatele. Kategorie daňových dopadů:

- daňově účinný náklad, u příjemce osvobozeno od daně;
- daňově neúčinný náklad, u příjemce osvobozeno od daně;
- daňově účinný náklad, u příjemce zdanitelný příjem;

<sup>167</sup> ŠTOHL, Pavel. Daně 2022: výklad a praktické příklady. 8. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2022, s. 104. ISBN 978-80-88221-61-6.

<sup>168</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví; zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

<sup>169</sup> Denní lze využít u majetku s právem užívání na dobu určitou.

- daňově neúčinný náklad, u příjemce zdanitelný příjem.<sup>170</sup>

Jednatel společnosti projevil zájem pouze o benefity, které jsou u zaměstnance osvobozeny od daně, proto je v níže uvedených tabulkách provedena selekce.

V níže uvedené Tabulce č. 20 jsou vymezeny zaměstnanecké benefity, které jsou u zaměstnavatele daňově účinným výdajem a zároveň jsou osvobozeny od daně u zaměstnance, tzn. nejvýhodnější benefity. Poskytování některých nejvýhodnějších benefitů je pro zaměstnavatele podmíněno právní úpravou, která je uvedena v Tabulka č. 46, s. 91. V případě, že zaměstnavatel nezabezpečí tyto zaměstnanecké benefity, tzn. zákonné benefity, porušil by zákonem stanovené povinnosti pro provozování podnikatelské činnosti.

**Tabulka č. 20: Nejvýhodnější benefity<sup>171</sup>**

<b>Benefit</b>	<b>Ustanovení ZDP</b>	<b>Způsob poskytnutí</b>
Pitná voda	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 1 § 6 odst. 7 písm. e)	Přístup k vodovodnímu potrubí velkoobjemové nádoby, balená voda.
Ochranné nápoje	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 1 § 6 odst. 7 písm. b)	Přírodní minerální voda slabě nebo středně mineralizovaná, pramenitá voda nebo voda s obdobnými mikrobiologickými, fyzikálními a chemickými požadavky.
Příspěvek na stravování	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 4 § 6 odst. 9 písm. b).	V nepeněžní formě (dále jen „stravenky“, ve formě příspěvku na stravování (dále jen „stravenkový paušál“).
Příspěvek na penzijní připojištění, doplňkové penzijní spoření	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 5 § 6 odst. 9 písm. p)	Uhrazení částky na osobní účet zaměstnance u pojišťovny.  Daňově účinné pouze při vymezení v kolektivní smlouvě, vnitřním předpise nebo ve smlouvě se zaměstnancem,

<sup>170</sup> BERÁNEK, Petr. *Zaměstnanecké benefity a obdobná plnění z hlediska daňové výhodnosti*. Olomouc: ANAG, 2021, s. 6, 12. ISBN 978-80-7554-342-4.

<sup>171</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

<b>Benefit</b>	<b>Ustanovení ZDP</b>	<b>Způsob poskytnutí</b>
a soukromé životní pojištění		u zaměstnance osvobozeno do úhrnu 50 000 Kč za rok.
Vzdělání potřebné k výkonu, rekvalifikace	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 3 § 6 odst. 9 písm. a)	Vlastní vzdělávací zařízení, výdaje na odborné vzdělávání zaměstnanců, pokud souvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele a bylo poskytnuto jako nepeněžní plnění, také např. školení účetní.
Pracovní oblečení	§ 24 odst. 2 písm. j) § 24 odst. 2 písm. p) § 24 odst. 2 písm. x) § 6 odst. 7 písm. b)	Nepeněžní plnění ve formě jednotného pracovního oblečení a obuvi, které je viditelně označené identifikačními znaky, pokud to není možné, takové oblečení by se mělo poskytovat v přiměřené hodnotě a množství.  Oblečení slouží jako osobní ochranný prostředek při práci – pevná obuv, oděv bránící prochladnutí.  Pracovní oblečení v náročném prostředí, kdy podléhá značnému opotřebení a znečištění, ve vnitřní směrnici je uveden rozsah a pravidla poskytování.
Čistění pracovních oděvů	§ 24 odst. 2 písm. j) § 6 odst. 7 písm. b)	Zaměstnavatel zajišťuje vyčistění oděvu, hradí paušální částku ve výši ceny obvyklé nebo může poskytnout ve formě nepeněžního plnění (např. prací prášek).
Pojištění odpovědnosti	§ 24 odst. 2 písm. e) § 4 odst. 1 písm. d)	Nepeněžní příjem v podobě pojištění odpovědnosti zaměstnance.  Zaměstnanci nevzniká zdanitelný příjem při platbě pojištění pojišťovně.

Zaměstnavatel musí zajistit podle § 53 odst. 1 nařízení vlády č. 361/2007 Sb., kterým se stanoví podmínky ochrany zdraví při práci, ve znění pozdějších předpisů. „*Prostor určený pro práci musí být zásoben pitnou vodou v množství postačujícím pro potřeby pití zaměstnance...*“<sup>172</sup>

Kdyby se Společnost rozhodla, může uspořádat team-building a výdaje by byly daňově uznatelné z titulu vzdělávání zaměstnanců, což potvrdil NSS v rozsudku ze dne 12.02.2009, č.j. 21 Cdo 5060/2007. Dle tohoto rozsudku je smyslem team-buildingu prohlubování kooperace a vzájemných interpersonálních vazeb zaměstnanců, a tedy se jedná u zaměstnance o účast na školení, které slouží k prohloubení kvalifikace zaměstnance. Rozhodným aspektem není formální označení v dokumentech, ale obsahová náplň team-buildingu. V případě, že by se jednalo pouze o pobyt zaměstnanců bez cíleného programu, nejedná se o školení sloužící k prohloubení kvalifikace, a proto by výdaj nebyl daňově uznatelný.

Zaměstnavateli může zajistit stravování zaměstnancům prostřednictvím provozu vlastního stravovacího zařízení (pro účely práce není uvažováno) nebo prostřednictvím jiných subjektů ve formě příspěvku na stravování. Příspěvek na stravování se skládá ze stravenek a stravenkového paušálu. Příspěvek na stravování může zaměstnavatel zahrnout do daňových účinných výdajů pouze pokud směna zaměstnance trvala alespoň tři hodiny a zároveň zaměstnanci vznikl nárok na cestovní náhrady. V Tabulce č. 21 je provedena komparace daňového efektu u stravenek a stravenkového paušálu.<sup>173</sup>

**Tabulka č. 21: Komparace daňového efektu u stravenek a stravenkového paušálu<sup>174</sup>**

	<b>Stravenky</b>	<b>Stravenkový paušál</b>
U zaměstnavatele daňově účinný výdaj	Do výše 55 % nominální hodnoty pokrmu a zároveň maximálně do výše 70 % horní hranice stravného u zaměstnanců odměňovaných	Neomezeně

<sup>172</sup> BERÁNEK, Petr. *Zaměstnanecké benefity a obdobná plnění z hlediska daňové výhodnosti*. Olomouc: ANAG, 2021, s. 37. ISBN 978-80-7554-342-4.

<sup>173</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 24 odst. 2 písm. j) bod 4.

<sup>174</sup> Vlastní zpracování dle: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 24 odst. 2 písm. j) bod 4, § 6 odst. 9 písm. b).

	<b>Stravenky</b>	<b>Stravenkový paušál</b>
	platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin	
U zaměstnance osvobozeno od daně	Neomezeně	Do výše 70 % horní hranice stravného při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin
Poskytnutí vyšší částky	Pro zaměstnavatele daňově neúčinný výdaj, pro zaměstnance osvobozeno od daně	Pro zaměstnavatele daňově účinný výdaj, u zaměstnance podléhá dani z příjmů
Poskytnutí druhého příspěvku nebo jídla	Lze u směny i s přestávkou delší než 11 hodin	Nelze

V níže uvedené Tabulce č. 22 jsou uvedeny benefity, které jsou u zaměstnavatele daňově neúčinným nákladem a zároveň jsou u zaměstnance osvobozeny od daně, tzn. výhodné benefity.

**Tabulka č. 22: Výhodné benefity**

<b>Benefit</b>	<b>Ustanovení ZDP</b>	<b>Způsob poskytnutí</b>
Ostatní vzdělávání	§ 25 odst. 1 písm. k) § 6 odst. 9 písm. d) bod 1	Výdaje na odborné vzdělávání zaměstnanců, pokud nesouvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele a bylo poskytnuto jako nepeněžní plnění.
Ostatní nealkoholické nápoje	§ 25 odst. 1 písm. zm) § 6 odst. 9 písm. c)	Nepeněžní plnění ve formě nealkoholického nápoje v pracovní době.
Rekreace a zájezd	§ 25 odst. 1 písm. k) § 6 odst. 9 písm. d) bod 1	Nepeněžní plnění do 20 000 Kč za rok poskytnutá zaměstnanci včetně jeho rodinných příslušníků, pokud

<b>Benefit</b>	<b>Ustanovení ZDP</b>	<b>Způsob poskytnutí</b>
		je rodinný příslušník též zaměstnancem, každému se počítá částka do limitu samostatně.

Poskytnutí daňově neúčinného zaměstnaneckého benefitu je v daňovém přiznání položkou zvyšující VH. Hodnota poskytnutých benefitů za zdaňovací období se promítne v daňovém přiznání k DPPO na řádku č. 40.

## **2.2 ANALÝZA SITUACE V PODNIKU**

Tato kapitola obsahuje základní informace o vybrané společnosti s ručením omezeným (dále jen „Společnost“), zejména rozřazení majetkové struktury Společnosti podle druhů majetku a uvedení aktuálních pravidel pro účetní i daňové odpisování. Následně jsou v kapitole uvedeny zaměstnanecké benefity, které Společnost poskytuje zaměstnancům.

### **2.2.1 POPIS SPOLEČNOSTI**

Společnost již od svého založení vykonává zemní práce a autodopravu a funguje především jako subdodavatel. Společnost byla založena jediným vlastníkem, který zároveň vykonává funkci jednatele společnosti. Společnost se specializuje především na zakázky na území České republiky. V Tabulce č. 23 je uveden hlavní předmět podnikání a informace o každoročním podání daňového přiznání ve Společnosti.

**Tabulka č. 23: Informace o společnosti<sup>175</sup>**

<b>Položka</b>	<b>Informace o společnosti</b>
Hlavní předmět podnikání	Zemní práce a autodoprava
Účetní období	Kalendářní rok
Podléhá povinnému auditu	Ne
Daňové přiznání zpracovává	Účetní, která není daňovým poradcem a ani auditorem
Způsob podání DP	Elektronická forma

<sup>175</sup> Vlastní zpracování dle: Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 05.12.2022.

<b>Položka</b>	<b>Informace o společnosti</b>
Konec lhůty pro podání DP	Každoročně ve čtyřměsíční lhůtě, do 2.5.

## 2.2.2 MAJETKOVÁ STRUKTURA VE SPOLEČNOSTI

Společnost disponuje značným množstvím dlouhodobého hmotného majetku. V níže uvedené Tabulce č. 24 je znázorněna struktura majetku ve společnosti, konkrétně je zde rozdělen dlouhodobý hmotný majetek podle druhů. U každého druhu majetku je uveden počet kusů, průměrná doba vlastnictví k 31.12.2022 a odpisové skupiny, do kterých majetek určitého druhu spadá.

**Tabulka č. 24: Struktura dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti<sup>176</sup>**

<b>Druh majetku</b>	<b>Počet kusů</b>	<b>Průměrná doba vlastnictví k 31.12.2022 v letech</b>	<b>Odpisové skupiny</b>
Budovy	5	5	5
Těžká technika	9	4	2, 3
Příslušenství k těžké technice	5	3	2
Dopravní vozidla nákladní	12	5	2
Dopravní vozidla osobní	8	4	2
Ostatní stroje a zařízení	17	4	2, 3

### Odpisování majetku

Společnost aplikuje jednotná pravidla pro všechny kategorie dlouhodobého hmotného majetku. Způsob pořizování majetku a nastavení daňového a účetního odpisování je znázorněno v Tabulce č. 25.

<sup>176</sup> Vlastní zpracování dle: Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 05.12.2022.



**Tabulka č. 25: Natavení daňového a účetního odpisování<sup>177</sup>**

Aspekt	
Způsob pořizování majetku	Za úplatu
Způsob daňového odpisování	Zrychlená metoda
Hranice pro účetní odpisování	80 000 Kč
Způsob účetního odpisování	Daňový odpis = účetní odpis

### 2.2.3 ZAMĚSTNANECKÉ BENEFITY

Zaměstnanecké benefity, jejich četnost poskytování a příjemce benefitů, které společnost poskytuje svým zaměstnancům, jsou uvedeny v Tabulce č. 26.

**Tabulka č. 26: Zaměstnanecké benefity, které Společnost poskytuje zaměstnancům<sup>178</sup>**

Benefit	Četnost poskytnutí za rok	Příjemce
Pracovní oblečení	2x	Všichni zaměstnanci kromě účetní
Vzdělání potřebné k výkonu, rekvalifikace	1x	Všichni zaměstnanci
Pojištění odpovědnosti	1x	Všichni zaměstnanci kromě účetní

Zaměstnancům je dvakrát ročně poskytováno pracovní oblečení. Konkrétně se jedná o oblečení, které slouží jako ochranný prostředek zaměstnance při práci, zároveň při výkonu práce oděv podléhá značnému znečištění a opotřebení. Pracovní oblečení není označeno viditelnými identifikačními znaky. Aktuálně pan jednatel vykonává obchodní činnost a zastupování Společnosti v klasickém pracovním oblečení, tj. zejména v bundě a kalhotách s výstražnými prvky. Každoročně se všichni zaměstnanci účastní školení Bezpečnosti a ochrany zdraví při práci a Požární ochrany. Dále v rámci potřebného vzdělání k výkonu práce se zaměstnanci účastní dalších školení jako je např. školení

<sup>177</sup> Vlastní zpracování dle: Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 05.12.2022.

<sup>178</sup> Vlastní zpracování dle: Tamtéž.

profesní způsobilosti řidičů a přípravný kurz svařování. Pojištění odpovědnosti zaměstnance je zřízeno všem zaměstnancům s výjimkou účetní.

### **3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ**

Obsahem vlastního návrhu řešení jsou vhodné kroky a opatření vedoucí k daňové optimalizaci s akcentem na oblast odpisů hmotného majetku a oblast zaměstnaneckých benefitů. Součástí oblasti odpisů hmotného majetku jsou navrhovaná pravidla pro účetní i daňové odpisování, spolu se zhodnocením dopadů zavedení nových pravidel. Oblast zaměstnaneckých benefitů je zaměřena mimo jiné na vyhodnocení výše nákladů na zaměstnanecké benefity, které Společnost poskytla svým zaměstnancům v roce 2022 a jsou uvažovány tři možné scénáře daňové optimalizace.

#### **3.1 ODPISY HMOTNÉHO MAJETKU**

Součástí kapitoly jsou navrhovaná pravidla pro účetní i daňové odpisy u stanovených druhů majetku. V kapitole je znázorněna doporučená kategorizace majetku pro stanovení pravidel pro odpisování, jsou zde uvedeny vybrané požadavky pro uvedení majetku užívání a vybrané kategorie pořizovacích nákladů spolu s uvedením, zda vstupují do ocenění majetku. Dále se kapitola zabývá novými pravidly pro účetní odpisy, a to jak pro nový majetek, tak i pro majetek s již zahájeným odpisováním. Následně jsou v kapitole uvedena doporučení pro volbu daňových odpisů pro nově pořízený hmotný majetek s ohledem k potřebám s přihlédnutím k předpokládanému vývoji situace.

##### **3.1.1 DOPORUČENÍ PRO ODPISY HMOTNÉHO MAJETKU**

###### **Specifikace majetkové struktury**

V Tabulka č. 27 je znázorněna navrhovaná kategorizace majetkové struktury, na jejíž základě se stanoví nová pravidla pro účetní i daňové odpisování.

**Tabulka č. 27: Specifikace dlouhodobého hmotného majetku<sup>179</sup>**

<b>Druh majetku</b>	<b>Kategorie</b>
Budovy	Budovy k podnikání
	Sklady
Těžká technika	Technika: kolové nakladače, stavební jeřáby, buldozery, pásové a kolové bagry
Příslušenství k těžké technice	Hydraulická kladiva, naklápací hlavy, lžice a lopaty
Dopravní nákladní vozidla	Nákladní automobily
Dopravní vozidla osobní	Osobní automobily
Ostatní stroje a zařízení	Stroje a zařízení s měřícím zařízením: vibrační pěch, vibrační válec, plnicí zařízení klimatizací
	Stroje a zařízení bez měřícího zařízení: ocelový přístřešek, lodní kontejner

### **Doporučení pro uvedení majetku do užívání**

V Tabulce č. 28 jsou u stanovených druhů majetku uvedeny některé požadavky vyplývající z právních předpisů, které by měla Společnost zkoumat, zda je jejich splnění potřebné pro uvedení majetku do užívání, což je nutná podmínka pro zahájení účetního i daňového odpisování. Uvedení majetku do užívání je rozhodný okamžik pro výpočet korektní výše odpisu, tedy až do tohoto okamžiku vznikají v příčinné souvislosti pořizovací náklady.

**Tabulka č. 28: Požadavky pro uvedení majetku do užívání<sup>180</sup>**

<b>Druh majetku</b>	<b>Právní předpisy a požadavky pro užívání</b>
Budovy	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Budova dostala kolaudační rozhodnutí od místně příslušného stavebního úřadu.</li> <li>• V budově stavební úřad povolil zkušební provoz, jehož smyslem je ověřit funkčnost budovy podle dokumentace.</li> <li>• Zaměstnanci absolvovali školení Požární ochrany a Bezpečnosti a ochrany zdraví při práci.</li> <li>• Zaměstnanci jsou vybaveni potřebnými ochrannými pomůckami.</li> </ul>

<sup>179</sup> Vlastní zpracování dle: Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 27.02.2023.

<sup>180</sup> Vlastní zpracování dle: Tamtéž.

Druh majetku	Právní předpisy a požadavky pro užívání
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zaměstnanci absolvovali potřebná školení s provozem a užíváním budovy.</li> </ul>
Těžká technika	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zaměstnanci mají k dané technice platný strojní průkaz.</li> <li>• Zaměstnanci absolvovali školení Požární ochrany a Bezpečnosti a ochrany zdraví při práci.</li> <li>• Funkčnost hydraulického systému je překontrolována.</li> <li>• Vozidlo má sjednáno povinné pojištění.</li> <li>• Zaměstnanci absolvovali školení pro manipulaci s technikou.</li> </ul>
Příslušenství k těžké technice	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Funkčnost hydraulického systému je překontrolována, zejména u hydraulického kladiwa.</li> <li>• Zaměstnanci absolvovali školení pro manipulaci s příslušenstvím.</li> <li>• Zaměstnanci absolvovali školení Požární ochrany a Bezpečnosti a ochrany zdraví při práci.</li> </ul>
Dopravní nákladní vozidla	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Vozidlo je přihlášeno v registru vozidel, kde obdrží registrační značku.</li> <li>• Vozidlo je přepsáno na nového vlastníka.</li> <li>• Vozidlo má platný protokol o měření emisí provedené ve stanici měření emisí.</li> <li>• Vozidlo má platnou povinnou kontrolu technického stavu ve stanici technické kontroly (1x za rok).</li> <li>• Vozidlo má sjednáno povinné pojištění.</li> <li>• Vozidlo splnilo pravidelnou kalibraci tachografu.</li> </ul>
Dopravní osobní vozidla	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Vozidlo je přihlášeno v registru vozidel, kde obdrží registrační značku.</li> <li>• Vozidlo je přepsáno na nového vlastníka.</li> <li>• Vozidlo má platný protokol o měření emisí provedené ve stanici měření emisí.</li> <li>• Vozidlo má platnou povinnou kontrolu technického stavu ve stanici technické kontroly (1x za dva rok).</li> <li>• Vozidlo má sjednáno povinné pojištění</li> <li>• Za vozidlo je nezbytné při dovozu ze zahraničí zaplatit jednorázový poplatek za ekologickou daň při první registraci již použitého automobilu kategorie M1 a N2.<sup>181</sup></li> </ul>

<sup>181</sup> Označení emisní normy se zjišťuje z velkého technického průkazu.

Druh majetku	Právní předpisy a požadavky pro užívání
Ostatní stroje a zařízení	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zaměstnanci mají k danému stroji či zařízení platný strojní průkaz nebo certifikát z požadovaného školení.</li> <li>• Zaměstnanci absolvovali školení Požární ochrany a Bezpečnosti a ochrany zdraví při práci.</li> <li>• Zaměstnanci jsou vybaveni potřebnými ochrannými pomůcky.</li> </ul>

### Stanovení vstupní ceny u stanovených druhů majetku

Významným krokem pro výpočet správné výše účetních i daňových odpisů je stanovení korektní výše vstupní ceny majetku, protože některé kategorie pořizovacích nákladů zvyšují ocenění majetku a promítnou se do nákladů v průběhu odpisování, nikoliv okamžitě při jejich vzniku.

### Budovy

V Tabulce č. 29 jsou uvedeny některé pořizovací náklady u budov, spolu s uvedením, zda vstupují či nevstupují do ocenění majetku.

Tabulka č. 29: Budovy – pořizovací náklady<sup>182</sup>

Požizovací náklady	Součást vstupní ceny
Rekonstrukce budovy do doby zařazení majetku, např. přístavba patra budovy	✓
Znalecký posudek: odhad ocenění budovy při koupi	✓
Provize za zprostředkování realitní kanceláře	✓
Právní poradenské služby	✓
Poplatek za služby advokáta spojené s úschovou peněz do doby převodu vlastnického práva	✓
Správní poplatky: návrh na vklad do katastru nemovitostí	✓
Správní poplatek: vydání rozhodnutí o povolení zkušebního provozu	✓

<sup>182</sup> Vlastní zpracování

Pořizovací náklady	Součást vstupní ceny
Správní poplatek: kolaudační rozhodnutí stavebního úřadu	✓
Poplatky související s uzavřením úvěru	✓
Úroky zejména z úvěrů a zápůjček, do doby zařazení majetku do užívání, pokud tak účetní jednotka stanoví	✓
Pojištění nemovitosti před uzavřením úvěru s bankou	×
Zaškolení zaměstnanců s provozem a užíváním budovy	×
Pořízení ochranných pomůcek pro zaměstnance před uvedením budovy do užívání	×

### Těžká technika

V Tabulce č. 30 jsou znázorněny vybrané pořizovací náklady u těžké techniky, které zvyšují vstupní cenu majetku.

Tabulka č. 30: Těžká technika – pořizovací náklady<sup>183</sup>

Pořizovací náklady	Součást vstupní ceny
Znalecký posudek technického stavu techniky v případě koupě již ojeté techniky	✓
Zprostředkovatelská provize obchodnímu zástupci	✓
Doprava, clo	✓
Úroky zejména z úvěrů a zápůjček, do doby zařazení majetku do užívání, pokud tak účetní jednotka stanoví	✓
Pojištění pracovních strojů	×
Pojištění odpovědnosti z provozu techniky	×
Náklady na pořízení strojního průkazu zaměstnanci	×

<sup>183</sup> Vlastní zpracování

Požizovací náklady	Součást vstupní ceny
Zaškolení pracovníků pro manipulaci s technikou	×
Garanční prohlídka v autorizovaném servisu	×
Náklady na údržbu hydraulického systému techniky před uvedením do užívání	×

### Příslušenství k těžké technice

V Tabulce č. 31 jsou znázorněny vybrané pořizovací náklady u příslušenství k těžké technice, a to spolu s uvedením, zda zvyšují ocenění majetku.

Tabulka č. 31: Příslušenství k těžké technice – pořizovací náklady<sup>184</sup>

Požizovací náklady	Součást vstupní ceny
Znalecký posudek technického stavu v případě koupě již použitého příslušenství	✓
Zprostředkovatelská provize obchodnímu zástupci	✓
Doprava, clo	✓
Úroky zejména z úvěrů a zápůjček, do doby zařazení majetku do užívání, pokud tak účetní jednotka stanoví	✓
Dobrovolná revize funkčnosti provedená zaměstnancem před uvedením majetku do užívání	×
Zaškolení pracovníků pro manipulaci s příslušenstvím	×
Náklady na údržbu hydraulického systému příslušenství před uvedením do užívání <sup>185</sup>	×

<sup>184</sup> Vlastní zpracování

<sup>185</sup> Hydraulický systém je součástí pouze některého příslušenství, zejména u hydraulického kladiva.



## Dopravní vozidla nákladní a dopravní vozidla osobní

Pro kategorii dopravní vozidla nákladní a dopravní vozidla osobní jsou pořizovací náklady shrnuty v jedné tabulce z důvodu jejich podobnosti. V Tabulce č. 32 je uvedeno, zda daný náklad vstupuje do ocenění majetku.

**Tabulka č. 32: Nákladní a osobní vozidla – pořizovací náklady<sup>186</sup>**

Požizovací náklady	Součást vstupní ceny
Správní poplatek: zápis do registru vozidel	✓
Správní poplatek: přepis vozidla na nového vlastníka U nového majetku je vždy pořizovacím nákladem. Nicméně u již zaregistrovaného vozidla se může tento správní poplatek zahrnout buď do vstupní ceny, nebo do daňových výdajů. <sup>187</sup>	✓
Poplatek za měření emisí ve stanici měření emisí provedené před uvedením majetku do užívání <sup>188</sup>	✓
Poplatek za kontrolu technického stavu ve stanici technické kontroly před uvedením majetku do užívání <sup>189</sup>	✓
Doprava, clo	✓
Instalace příslušenství k vozidlu prodejcem před uvedením vozidla do užívání	✓
Úroky zejména z úvěrů a zápůjček, do doby zařazení majetku do užívání, pokud tak účetní jednotka stanoví	✓
Kalibrace tachografu u nákladního automobilu před uvedením majetku do užívání	✓
Povinné ručení	×
Havarijní ručení	×
Voskování vozidla	×

<sup>186</sup> Vlastní zpracování

<sup>187</sup> PIKAL, Václav. Správní poplatek za zápis do registru vozidel a správní poplatek za zápis změny vlastníka nebo provozovatele. In: *Dauc.cz* [online]. ©2020 [cit. 2023-04-01]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/detail-otazky/25650/spravni-poplatek-za-zapis-do-registru-vozidel-a-spravni-poplatek-za-zapis-zmeny-vlastnika-nebo-provozovatele>

<sup>188</sup> KONDERLOVÁ, Petra. Pořizovací cena automobilu. In: *Dauc.cz* [online]. ©2018 [cit. 2023-04-01]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/detail-otazky/21102/porizovaci-cena-automobilu>

<sup>189</sup> Tamtéž

Pořizovací náklady	Součást vstupní ceny
Jednorázová platba ekologické daně při pořízení ojetého automobilu ze zahraničí	×

### Ostatní stroje a zařízení

V Tabulce č. 33 jsou uvedeny vybrané pořizovací náklady u ostatních strojů a zařízení, a to spolu s uvedením, zda zvyšují vstupní cenu majetku.

Tabulka č. 33: Ostatní stroje a zařízení – pořizovací náklady<sup>190</sup>

Pořizovací náklady	Součást vstupní ceny
Provize za zprostředkování prodeje	✓
Montáž, v případě, že majetek vyžaduje montáž	✓
Doprava, clo	✓
Úroky zejména z úvěrů a zápůjček, do doby zařazení majetku do užívání, pokud tak účetní jednotka stanoví	✓
Zaškolení pracovníků pro manipulaci se strojem či zařízením	×
Náklady na pořízení strojního průkazu zaměstnanci nebo na pořízení certifikátu	×
Dobrovolná revize funkčnosti provedená zaměstnancem Společnosti před uvedením majetku do užívání	×
Pořízení ochranných pomůcek pro zaměstnance před uvedením budovy do užívání	×

### 3.1.2 PRAVIDLA PRO ÚČETNÍ ODPISY

V souvislosti s věrohodností účetnictví a dodržování účetních pravidel autorka bakalářské práce navrhuje aplikovat nová pravidla pro účetní odpisování, která jsou v souladu se ZoÚ, tedy pravidla, kdy vypočtený daňový odpis se nerovná účetnímu

<sup>190</sup> Vlastní zpracování

odpisu. Pro stanovené druhy majetku se uplatní vhodné metody účetního odpisování, a to tak, aby věrně a poctivě zachycovaly skutečné opotřebení majetku.

Jestliže si Společnost ponechá aktuální pravidla, kdy vypočtený daňový odpis je roven účetnímu, měla by brát zřetel zejména na to, že při těchto pravidlech nesmí přerušit daňové odpisování, protože by tím přerušila i účetní odpisování.

### Výběr metody účetního odpisování

Cílem je zvolit vhodné metody účetního odpisování u stanovených druhů majetku tak, aby se obraz účetnictví co nejvíce přiblížil skutečnému stavu opotřebení majetků. S přihlédnutím k charakteru majetku jsou uvažovány pouze metody odpisování uvedené v Tabulce č. 34.

**Tabulka č. 34: Atributy metod účetního odpisování<sup>191</sup>**

<b>Metoda odpisování</b>	<b>Atributy</b>	<b>Kategorie</b>
Rovnoměrné odpisy	Majetek je využíván rovnoměrně. Míra opotřebení je přibližně konstantní. Relativně dlouhá nebo střednědobá životnost.	Budovy Příslušenství k těžké technice Ostatní stroje a zařízení bez měřicího zařízení
Zrychlené odpisy	Rychlé fyzické a morální zastarávání. Rychlá ztráta hodnoty majetku. Vysoká míra opotřebení. Zpravidla menší doba životnosti. Vyžaduje častější opravy a údržbu. Kratší životnost.	Těžká technika Dopravní vozidla nákladní Dopravní vozidla osobní Ostatní stroje a zařízení s měřicím zařízením
Výkonové odpisy	Lze určit objem výkonů nebo měrnou jednotku.	Těžká technika Dopravní vozidla nákladní Dopravní vozidla osobní Ostatní stroje a zařízení s měřicím zařízením

<sup>191</sup> Vlastní zpracování

### **Rovnoměrné odpisy**

Rovnoměrné odpisy autorka bakalářské práce navrhuje v případě, kdy je majetek využíván rovnoměrně, podléhá zhruba rovnoměrnému opotřebení a může mít i delší životnost. Z těchto důvodů jsou rovnoměrné odpisy navrhovány pro kategorii budov, příslušenství k těžké technice a pro některé zařízení bez měřicího zařízení výkonů. Zrychlené odpisy není vhodné použít, protože u tohoto majetku je snižována hodnota postupně a tento majetek nevyžaduje častější opravy a údržbu. Zároveň u těchto kategorií nelze uvažovat výkonové odpisy, protože není možné určit měrnou jednotku.

### **Zrychlené nebo výkonové odpisy**

Zrychlené odpisy jsou vhodné pro majetek, který podléhá rychlému fyzickému a morálnímu zastarávání, vysoké míře opotřebení, zpravidla má kratší životnost a vyžaduje častější opravy. Tato metoda je vhodná použít pro kategorie těžké techniky, nákladních vozidel, osobních vozidel a u strojů a zařízení, kdy je možné určit měrnou jednotku. U všech těchto kategorií majetku je možné určit měrnou jednotku, proto je příhodné uvažovat výkonové odpisy, které mohou lépe znázornovat skutečnou míru opotřebení dle skutečného využívání majetku. Autorka bakalářské práce doporučuje zvolení výkonových odpisu u těchto druhů majetku z důvodu přesnějšího zachycení míry opotřebení majetku.

### **Doporučení pro stanovení doby odpisování**

Autorka bakalářské práce doporučuje vycházet pro stanovení doby odpisování v odpisovém plánu podle kritéria očekávané délky životnosti majetku ve Společnosti.

V Tabulce č. 35 jsou uvedeny příklady stanovených druhů majetku spolu s uvedením jejich odpisové skupiny podle ZDP a spolu s uvedením Společností předpokládané délky životnosti.

**Tabulka č. 35: Délka životnosti majetku<sup>192</sup>**

Druh majetku	Odpisová skupina dle ZDP	Délka životnosti
Budova	5	60
Těžká technika: kolový nakladač	3	12
Těžká technika: pásový bagr	2	7
Příslušenství: naklápěcí hlava	2	6
Dopravní vozidla nákladní	2	8
Dopravní vozidla osobní	2	7
Ostatní stoje a zařízení s měřícím zařízením: vibrační válec	2	6
Ostatní stroje a zařízení bez měřícího zařízením: lodní kontejner	2	10

### **3.1.3 DOPAD ZAVEDENÍ NOVÝCH PRAVIDEL ÚČETNÍCH ODPISŮ**

#### **Dodržení principu konzistence**

Autorka bakalářské práce navrhuje aplikaci daných pravidel s účinností od 1. ledna 2023, tzn. pro zdaňovací období od roku 2023. Změna metody účetního odpisování je možná uskutečnit s účinností od prvního dne následujícího účetního období, tedy od 1. ledna 2023.

Dále autorka bakalářské práce doporučuje v příloze účetní závěrky za rok 2023 uvést zdůvodnění změny způsobu odpisování dlouhodobého majetku. Nastavení účetních odpisů, které jsou rovny daňovým odpisům, je v hrubém rozporu s účetními zásadami a aplikace nových pravidel účetního odpisování s přihlédnutím k charakteru majetku povede k zobrazení věrnějšího a poctivějšího obrazu účetnictví. Pro nově pořízený majetek se zavedou pravidla účetního odpisování podle atributů kategorií majetku. Pro budovy, příslušenství k těžké technice a některá zařízení a stroje, bez zařízení měřícího objem výkonu, se stanoví rovnoměrná metoda. Pro těžkou techniku, nákladní a osobní

<sup>192</sup> Vlastní zpracování dle: Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 27.02.2023.

vozidla a stroje a zařízení, u kterých lze změřit měrnou jednotku a celkový objem výkonu, se stanoví výkonové odpisy.

U již odpisovaného majetku se upraví odpisový plán, a to s ohledem na neodepsanou zůstatkovou cenu dlouhodobého majetku a s ohledem na zbývající dobu používání nebo zbývající objem výkonů, a od 1. ledna 2023 se aplikují nová pravidla pro účetní odpisování.

### **Od 1. ledna 2023**

Po aplikaci nových pravidel účetních odpisů ve zdaňovacích obdobích od roku 2023 vznikne nesoulad mezi výší účetních odpisů a výší daňových odpisů. V případě, že výše účetního odpisu převyšuje výši daňového odpisu, se rozdíl promítne na řádku č. 50 v daňovém přiznání a VH se o tento rozdíl zvyšuje. V opačném případě se rozdíl mezi výší účetních a daňových odpisů promítne na řádku č. 150 a VH se o tuto částku sníží.

### **3.1.4 APLIKACE NÁVRHU U NOVĚ POŘÍZENÉHO MAJETKU**

V níže uvedených tabulkách jsou provedeny modelové výpočty účetních odpisů u nově pořízeného hmotného majetku. V Tabulce č. 36 jsou vypočteny rovnoměrné účetní odpisy majetku z kategorie příslušenství k těžké technice, konkrétně pro nově pořízenou naklápěcí hlavu. Účetní odpisy jsou zahájeny od měsíce následující po dni pořízení. V Tabulce č. 37 jsou vypočteny výkonové odpisy pro nově pořízený pasový bagr.

#### **Rovnoměrné odpisy – naklápěcí hlava**

Datum pořízení = 27. června 2023

VC = 140 000 Kč

Doba odpisování = 6 let = 72 měsíců

Měsíční odpis = 1 944,44 Kč = 1945 Kč

**Tabulka č. 36: Rovnoměrné odpisy – naklápěcí hlava<sup>193</sup>**

<b>Rok</b>	<b>Účetní odpis</b>	<b>Oprávky</b>	<b>Zůstatková cena</b>	<b>Počet měsíců</b>
2023	11 670 Kč	11 670 Kč	128 330 Kč	6
2024	23 340 Kč	35 010 Kč	104 990 Kč	12
2025	23 340 Kč	58 350 Kč	81 650 Kč	12
2026	23 340 Kč	81 690 Kč	58 310 Kč	12
2027	23 340 Kč	105 030 Kč	34 970 Kč	12
2028	23 340 Kč	128 370 Kč	11 630 Kč	12
2029	11 630 Kč	140 000 Kč	0 Kč	6

### **Výkonové odpisy – pásový bagr**

Datum pořízení = 12. listopadu 2023

VC = 1 250 800 Kč

Předpokládaný objem výkonů = 5 900 MTH<sup>194</sup>

Výše odpisu za MTH = 1 250 800 Kč / 5 900 MTH = 212 Kč/MTH

---

<sup>193</sup> Vlastní zpracování

<sup>194</sup> Motohodinou (MTH) se rozumí jedna hodina práce motoru při jmenovitých otáčkách, udává přibližné zatížení motoru.

**Tabulka č. 37: Výkonové odpisy – pásový bagr<sup>195</sup>**

<b>Rok</b>	<b>Účetní odpis</b>	<b>Oprávky</b>	<b>Zůstatková cena</b>	<b>MTH za rok</b>
2023	25 440 Kč	25 440 Kč	1 225 360 Kč	120
2024	156 880 Kč	182 320 Kč	1 068 480 Kč	740
2025	201 400 Kč	383 720 Kč	867 080 Kč	950
2026	224 720 Kč	608 440 Kč	642 360 Kč	1060
2027	142 040 Kč	750 480 Kč	500 320 Kč	670
2028	201 400 Kč	951 880 Kč	298 920 Kč	950
2029	180 200 Kč	1 132 080 Kč	118 720 Kč	850
2030	118 720 Kč	1 250 800 Kč	0 Kč	560

### **3.1.5 APLIKACE NÁVRHU U JIŽ ODPISOVANÉHO MAJETKU**

Společnost eviduje a odpisuje již dříve pořízený hmotný majetek, kde vypočtený zrychlený daňový odpis je roven účetnímu odpisu. V průběhu již započatého daňového odpisování se nesmí změnit zvolená metoda daňového odpisování, a proto u majetku s již zahájeným odpisováním je nutné metodu daňového odpisování ponechat. Ovšem lze zavést nová pravidla pro účetní odpisování.

Korektní nápravou tohoto problému by byla skutečnost, že by Společnost podala dodatečná daňová přiznání za předcházející zdaňovací období, pro která neuplynula lhůta pro stanovení daně. Avšak nevýhodou je, že by si Společnost lhůtu pro stanovení daně pro příslušná zdaňovací období tímto prodloužila.

Pokud by Společnost nepřistoupila k podání dodatečných přiznání, autorka bakalářské práce se přiklání k aplikaci nových pravidel pro účetní odpisování od 1. ledna 2023 pro již odpisovaný hmotný majetek.

---

<sup>195</sup> Vlastní zpracování



## Aplikace návrhu u již odpisovaného majetku

V níže uvedených tabulkách jsou uvedeny modelové příklady zobrazující aplikaci nových pravidel pro účetní odpisování od 1. ledna 2023 u majetku s již zahájeným odpisováním. Modelové příklady berou v úvahu zbývající neodepsanou zůstatkovou cenu majetku, tzn. u nastavení pravidel daňový odpis je roven účetnímu odpisu a daňová zůstatková cena je rovna účetní zůstatkové ceně. Smyslem příkladů je poukázat na daňové dopady.

První modelový příklad v Tabulce č. 38 demonstruje zavedení rovnoměrné metody účetního odpisování u lodního kontejneru, příklad zohledňuje ve výpočtu zbývající předpokládanou dobu životnosti (doba životnosti stanovená v Tabulka č. 35, s. 77). Neodepsaná zůstatková cena lodního kontejneru je rovnoměrně rozložena podle zbývající délky životnosti majetku.

Druhý modelový příklad v Tabulce 39 na s. 82 znázorňuje zavedení výkonové metody účetního odpisování u kolového nakladače. Příklad zohledňuje zbývající předpokládaný objem výkonů. Neodepsaná zůstatková cena kolového nakladače je rozložena do odpisů podle předpokládaného objemu výkonů v jednotlivých letech.

### Rovnoměrné účetní odpisy – lodní kontejner (2. odpisová skupina)

Datum pořízení = 28. října 2020

VC = 150 000 Kč.

Doba odpisování = 10 let = 120 měsíců

Neodepsaná doba = 7 let = 84 měsíců

Výše měsíčního odpisu od roku 2023 = 36 000 Kč / 84 měsíců = 428,57 Kč = 429 Kč

Tabulka č. 38: Zavedení rovnoměrných odpisů u již odpisovaného lodního kontejneru<sup>196</sup>

Rok	Daňový odpis	Zůstatková cena daňová	Účetní odpis	Zůstatková cena účetní	Účetní – daňový odpis
2020	30 000 Kč	120 000 Kč	30 000 Kč	120 000 Kč	0 Kč
2021	48 000 Kč	72 000 Kč	48 000 Kč	72 000 Kč	0 Kč

<sup>196</sup> Vlastní zpracování

<b>Rok</b>	<b>Daňový odpis</b>	<b>Zůstatková cena daňová</b>	<b>Účetní odpis</b>	<b>Zůstatková cena účetní</b>	<b>Účetní – daňový odpis</b>
2022	36 000 Kč	36 000 Kč	36 000 Kč	36 000 Kč	0 Kč
2023	24 000 Kč	12 000 Kč	5 148 Kč	30 852 Kč	-18 852 Kč
2024	12 000 Kč	0 Kč	5 148 Kč	25 704 Kč	-6 852 Kč
2025	0 Kč	0 Kč	5 148 Kč	20 556 Kč	+5 148 Kč
2026	0 Kč	0 Kč	5 148 Kč	15 408 Kč	+5 148 Kč
2027	0 Kč	0 Kč	5 148 Kč	10 260 Kč	+5 148 Kč
2028	0 Kč	0 Kč	5 148 Kč	5 112 Kč	+5 148 Kč
2029	0 Kč	0 Kč	5 112 Kč	0 Kč	+5 112 Kč

### **Výkonové odpisy – kolový nakladač (3. odpisová skupina)**

Datum pořízení = 3. března 2017

VC = 800 000 Kč

Předpokládaný objem výkonů = 10 000 MTH

Zbývající množství výkonů = 4 180 MTH

Výše odpisu za MTH od roku 2023 =  $160\,000\text{ Kč} / 4\,180\text{ MTH} = 38,277\text{ Kč} = 38,28\text{ Kč/MTH}$

**Tabulka č. 39: Zavedení výkonových odpisů u již odpisovaného kolového nakladače<sup>197</sup>**

<b>Rok</b>	<b>Daňový odpis</b>	<b>Zůstatková cena daňová</b>	<b>Účetní odpis</b>	<b>Zůstatková cena účetní</b>	<b>Účetní – daňový odpis</b>	<b>Počet MTH za rok</b>
2017	80 000 Kč	720 000 Kč	80 000 Kč	720 000 Kč	0 Kč	800
2018	144 00 Kč	576 000 Kč	144 00 Kč	576 000 Kč	0 Kč	1300
2019	128 000 Kč	448 000 Kč	128 000 Kč	448 000 Kč	0 Kč	1220

<sup>197</sup> Vlastní zpracování

<b>Rok</b>	<b>Daňový odpis</b>	<b>Zůstatková cena daňová</b>	<b>Účetní odpis</b>	<b>Zůstatková cena účetní</b>	<b>Účetní – daňový odpis</b>	<b>Počet MTH za rok</b>
2020	112 000 Kč	336 000 Kč	112 000 Kč	336 000 Kč	0 Kč	1030
2021	96 000 Kč	240 000 Kč	96 000 Kč	240 000 Kč	0 Kč	600
2022	80 000 Kč	160 000 Kč	80 000 Kč	160 000 Kč	0 Kč	870
2023	64 000 Kč	96 000 Kč	39 429 Kč	120 571 Kč	-24 571 Kč	1030
2024	48 000 Kč	48 000 Kč	32 921 Kč	87 650 Kč	-15 079 Kč	860
2025	32 000 Kč	16 000 Kč	25 648 Kč	62 002 Kč	-6 352 Kč	670
2026	16 000 Kč	0 Kč	27 945 Kč	34 057 Kč	+11 945 Kč	730
2027	0 Kč	0 Kč	19 906 Kč	14 151 Kč	+19 906 Kč	520
2028	0 Kč	0 Kč	14 151 Kč	0 Kč	+14 151 Kč	370

### **3.1.6 DOPORUČENÍ PRO DAŇOVÉ ODPISY**

Návrhy pro výběr metody daňového odpisování jsou stanoveny s přihlédnutím pro nově pořízený hmotný majetek. Pokud ZDP striktně nestanoví metodu, může si Společnost zvolit metodu s ohledem k potřebám s přihlédnutím k předpokládanému vývoji situace.

#### **Predikovaný vývoj potřeb a situace**

V Tabulce č. 40 jsou uvedeny tři časté scénáře, které mohou nastat. Také je v tabulce uveden cíl, jehož by se měla snažit Společnost při daném scénáři dosáhnout. Predikovaný scénář by měl sloužit jako rozhodovací podklad pro výběr metody daňového odpisování.

**Tabulka č. 40: Predikované vývoje situace<sup>198</sup>**

Očekávaný vývoj	Cíl	Volba metody
Zisk	Snížit co nejvíce základ daně.  Zejména ušetřit na dani prostřednictvím vzniklé daňové úspory.	Je příhodné využít metody, díky kterým se výrazně rychleji více hodnoty majetku odepíše (zrychlená metoda, mimořádné odpisy, zvýšený odpis v 1. roce odpisování)
Stagnace	Účetní jednotka potřebuje z různých důvodů udržet základ daně na obdobné úrovni jako v předchozích zdaňovacích obdobích.	Je vhodné volit metody, které Společnosti umožní variabilitu a možnost účelného ovlivňování základu daně.
Daňová ztráta	Zabránit vygenerování daňové ztráty, a tím se vyhnout prodloužení daňové kontroly za dané zdaňovací období o pět let.	Je příhodné volit metody, které Společnosti umožní variabilitu nebo uplatnění odpisu v budoucnu při neuplatnění odpisu v daném zdaňovacím období.

### **Prostředky daňové optimalizace**

Společnost by měla při výběru metody zohlednit nejen očekávaný vývoj situace, ale také veškeré atributy a vlastnosti jednotlivých metod odpisování. Tyto atributy a vlastnosti jsou zhodnoceny v Tabulce č. 41.

<sup>198</sup> Vlastní zpracování

**Tabulka č. 41: Atributy metod daňového odpisování<sup>199</sup>**

<b>Metoda daňového odpisování</b>			
<b>Atribut</b>	<b>Rovnoměrná</b>	<b>Zrychlená</b>	<b>Mimořádné odpisy</b>
<b>Nezahájení</b>	Nezahájit odpisování lze na libovolnou dobu. Zahájení odpisování je volba, nikoliv povinnost.		Nelze, protože ZDP podmiňuje zahájení mimořádných odpisů od měsíce následujícího po splnění podmínek.
<b>Přerušeni</b>	Přerušeni je možné kdykoli na libovolnou dobu.		ZDP zakazuje přerušit mimořádné odpisy.
<b>Variabilita</b>	ZDP udává maximální roční sazby, lze uplatnit libovolnou nižší sazbu.	ZDP udává pevně stanovené koeficienty, nelze uplatnit nižší odpis.	Není možné uplatnit nižší odpis, ZDP udává přesný výpočet
<b>Zvýšený odpis</b>	Lze uplatnit, ale pouze v prvním roce odpisování a pokud je Společnost prvním vlastníkem.		ZDP neudává tuto možnost.
<b>TZH</b>	TZH vstupuje do ocenění majetku. Prodlouží se doba odpisování, a to výrazněji u zrychlené metody.		TZH neprodlouží dobu odpisování majetku, ale odpisuje se samostatně.

Jakmile Společnost zvolí některou z metod daňového odpisování a začne daný majetek odpisovat, nesmí již metodu změnit. Z tohoto důvodu je nutné výběr metody důsledně hodnotit, protože každé z metod náleží jiné vlastnosti a jiným způsobem ovlivňuje základ daně. Obzvláště u majetku s delší životností by měla být Společnost opatrná, protože v delším časovém horizontu se obtížněji plánuje.

### **Možnosti výběru metoda odpisování u stanovených druhů majetku**

V Tabulce č. 42 jsou uvedeny metody odpisování, z nichž si Společnost může u stanovených druhů majetku vybrat. Dále je zde uvedeny podmínky pro výběr metody, jestliže je ZDP stanoví.

<sup>199</sup> Vlastní zpracování

**Tabulka č. 42: Možnosti výběru metody u stanovených druhů majetku<sup>200</sup>**

<b>Druh majetku</b>	<b>Metoda odpisování</b>	<b>Podmínky</b>
Budova	Rovnoměrná metoda	
	Zrychlená metoda	
Těžká technika	Rovnoměrná metoda	
	Zrychlená metoda	
	Zvýšený odpis 10 %	První odpisovatel, majetek náleží do 1. až 3. odpisové skupiny.
	Mimořádné odpisy	První odpisovatel, majetek náleží do 1. až 2. odpisové skupiny a byl pořízen do 31.12.2023
Příslušenství k těžké technice	Rovnoměrná metoda	
	Zrychlená metoda	
	Zvýšený odpis 10 %	První odpisovatel, majetek náleží do 1. až 3. odpisové skupiny.
	Mimořádné odpisy	První odpisovatel, majetek náleží do 1. až 2. odpisové skupiny a byl pořízen do 31.12.2023
Dopravní vozidla nákladní	Rovnoměrná metoda	
	Zrychlená metoda	
	Zvýšený odpis 10 %	První odpisovatel, majetek náleží do 1. až 3. odpisové skupiny
	Mimořádné odpisy	První odpisovatel, majetek náleží do 1. až 2. odpisové skupiny a byl pořízen do 31.12.2023
Dopravní vozidla osobní	Rovnoměrná metoda	
	Zrychlená metoda	
	Mimořádné odpisy	První odpisovatel, majetek náleží do 1. až 2. odpisové skupiny a byl pořízen do 31.12.2023
Ostatní stroje a zařízení	Rovnoměrná metoda	
	Zrychlená metoda	
	Zvýšený odpis 10 %	První odpisovatel, majetek náleží do 1. až 3. odpisové skupiny

<sup>200</sup> Vlastní zpracování

<b>Druh majetku</b>	<b>Metoda odpisování</b>	<b>Podmínky</b>
	Mimořádné odpisy	První odpisovatel, majetek náleží do 1. až 2. odpisové skupiny a byl pořízen do 31.12.2023
	Výkonové odpisy	Majetek je označen kódem 25.73.50 a 25.73.60 Klasifikace produkce CZ-CPA.

### **Výběr metody pro nově pořízený majetek pro aktuální situaci ve Společnosti**

Současný vývoj situace ve Společnosti odpovídá ziskovému scénáři, kdy Společnost disponuje dostatkem finančních prostředků a plánuje pořídit v následujících zdaňovacích obdobích nový hmotný majetek. V roce 2022 je daňový základ Společnosti vysoký, činí přibližně 5 250 000 Kč a DPPO z něj placená je ve výši 997 500 Kč. Pro následující tři zdaňovací období Společnost predikuje mnohem ziskovější období, a to z důvodu získání nových zakázek.<sup>201</sup> Dle autorky bakalářské práce je důležitým krokem pro daňovou optimalizaci Společnosti cílené zvolení metod daňového odpisování, prostřednictvím kterých se se dostane co nejdříve hodnota majetku do daňových nákladů, což způsobí snížení daňového základu, a tím i daně z příjmů samotné.

V případě, že Společnost pořídí nový hmotný majetek do 31.12.2023, který patří do 1. až 2. odpisové skupiny a Společnost by byla prvním odpisovatelem, je příhodné zvolit mimořádné odpisy. Pomocí institutu mimořádných odpisů se majetek odepíše rychleji díky zkrácené době odpisování, nicméně Společnost musí brát zřetel na to, že tyto odpisy nesmí být přerušeny.

Pro ostatní majetek autorka bakalářské práce doporučuje aplikovat zrychlenou metodu daňového odpisování, protože tato metoda umožňuje uplatnit v prvních letech odpisování vyšší odpisy než rovnoměrná metoda, což odpovídá potřebám Společnosti. Zároveň u zrychlených odpisů je zachována možnost přerušování odpisování na libovolnou dobu, pokud by Společnost potřebovala z nějakého důvodu základ daně zvýšit.

---

<sup>201</sup> Vlastní zpracování dle: Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 27.02.2023.

Dále pro majetek v 3. odpisové skupině, pokud je Společnost prvním odpisovatelem, lze využít zvýšený odpis v prvním roce odpisování, a to ve výši 10 %. Charakter majetku, který Společnost vlastní či plánuje pořídit, nespĺňuje podmínky pro jinou než 10 % sazbu.

### 3.1.7 APLIKACE NÁVRHU U NOVĚ POŘÍZENÉHO MAJETKU

Společnost plánuje v roce 2023 pořídit zejména nové zařízení na vyvažování pneumatik, nový vibrační válec, již použitý pásový bagr, novou naklápěcí hlavu a již použité nákladní vozidlo Volvo.

V Tabulce č. 43 jsou uvedeny názvy stanovených druhů majetku spolu s uvedením jejich odpisové skupiny dle ZDP. Následně je v tabulce znázorněna doporučená metoda účetního a daňového odpisování.

**Tabulka č. 43: Doporučení pro plánovaný majetek pořízený v roce 2023<sup>202</sup>**

Název majetku	Odpisová skupina	Účetní metoda	Metoda daňového odpisování
Zařízení na vyvažování pneumatik	2	Výkonové odpisy	Mimořádné odpisy
Vibrační válec	2	Výkonové odpisy	Mimořádné odpisy
Pásový bagr	2	Výkonové odpisy	Zrychlená metoda
Naklápěcí hlava	2	Rovnoměrná metoda	Mimořádné odpisy
Nákladní vozidlo Volvo	2	Výkonové odpisy	Zrychlená metoda

Na základě dosažených výsledků lze doporučit pro zařízení na vyvažování pneumatik, vibrační válec, pásový bagr a nákladní vozidlo výkonové účetní odpisy, protože je možné určit u tohoto majetku měrnou jednotku a tento majetek podléhá rychlému fyzickému a morálnímu zastarávání, zpravidla vyžaduje častější opravy a údržbu a může vyjadřovat skutečnou míru opotřebení než zrychlená metoda. Pro naklápěcí hlavu doporučuje autorka aplikaci rovnoměrné metody účetního odpisování, protože je u ní snižována

<sup>202</sup> Vlastní zpracování



hodnota majetku postupně a nevyžaduje častější údržbu a opravy. Zároveň u naklápečí hlavy není možné určit měrnou jednotku.

Pro nové zařízení na vyvažování pneumatik, pro nový vibrační válec a pro novou naklápečí hlavu, kdy Společnost je prvním odpisovatelem, je pro aktuální scénář a predikovaný vývoj příhodné pro daňovou optimalizaci využít mimořádné odpisy, protože díky zkrácené době odpisování se hodnota majetku odepíše rychleji. Nicméně pro již použité nákladní vozidlo a pásový bagr nelze využít mimořádné odpisy a je vhodné využít zrychlenou metodu daňového odpisování, protože dochází v prvních letech k vyšší daňové úspoře než u rovnoměrné metody a tyto peněžní prostředky mohou být reinvestovány zejména k nákupu dalšího hmotného majetku.

### **Aplikace návrhu**

Zde jsou vypočteny dva modelové příklady, které znázorňují výpočet stanovené daňové a účetní metody odpisování pro majetek, který Společnost plánuje pořídit v roce 2023. Také modelové příklady vyčíslují vzniklou daňovou úsporu v jednotlivých letech a dopad do daňového přiznání v jednotlivých zdaňovacích obdobích.

#### **Příklad č. 1 – nový vibrační válec**

Datum plánovaného pořízení = 8. června 2023

VC = 280 000 Kč

Daňová metoda odpisování = mimořádné odpisy

Účetní metoda odpisování = výkonové odpisy

Předpokládaný objem výkonů = 4 000 MTH

Výše odpisu za MTH = 280 000 Kč / 4 000 MTH = 70 Kč / MTH

**Tabulka č. 44: Odpisy – vibrační válec<sup>203</sup>**

Rok	Daňový odpis	Daňová úspora	Účetní odpis	MTH za rok	Dopad do daňového přiznání Účetní – daňový odpis
2023	84 000 Kč	15 960 Kč	53 340 Kč	762	- 30 660 Kč
2024	140 000 Kč	26 600 Kč	67 690 Kč	967	- 72 310 Kč
2025	56 000 Kč	10 640 Kč	35 840 Kč	512	- 20 160 Kč
2026	0 Kč	0 Kč	14 630 Kč	209	14 630 Kč
2027	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0	0 Kč
2028	0 Kč	0 Kč	71 400 Kč	1020	71 400 Kč
2029	0 Kč	0 Kč	37 100 Kč	530	37 100 Kč

**Příklad č. 2 – již použitý pásový bagr**

Datum pořízení = 8. října 2023

VC = 1 701 900 Kč

Daňová metoda odpisování = zrychlená metoda

Účetní metoda odpisování = výkonové odpisy

Předpokládaný objem výkonů = 6 100 MTH

Výpočet odpisu za MTH = 1 701 900/6 100 MTH = 279 Kč/MTH

**Tabulka č. 45: Odpisy – pásový bagr<sup>204</sup>**

Rok	Daňový odpis	Daňová úspora	Účetní odpis	MTH za rok	Dopad do daňového přiznání Účetní – daňový odpis
2023	340 380 Kč	64 672 Kč	88 443 Kč	317	- 251 937 Kč
2024	544 608 Kč	103 476 Kč	372 465 Kč	1335	- 172 143 Kč
2025	408 456 Kč	77 607 Kč	267 840 Kč	960	- 140 616 Kč
2026	272 304 Kč	51 738 Kč	147 870 Kč	530	- 124 434 Kč
2027	136 152 Kč	25 869 Kč	272 025 Kč	975	135 873 Kč
2028	0 Kč	0 Kč	335 637 Kč	1203	335 637 Kč

<sup>203</sup> Vlastní zpracování

<sup>204</sup> Vlastní zpracování

Rok	Daňový odpis	Daňová úspora	Účetní odpis	MTH za rok	Dopad do daňového přiznání Účetní – daňový odpis
2029	0 Kč	0 Kč	217 620 Kč	780	217 620 Kč

## 3.2 ZAMĚSTNANECKÉ BENEFITY

Obsahem kapitoly je rozdělení zaměstnaneckých benefitů do tří kategorií, a to na zákonné, nejvýhodnější a výhodné. Pro zaměstnanecké benefity z každé kategorie jsou zde uvedena doporučení a východiska pro jejich poskytování. Kapitola se také zabývá vyčíslením současné hodnoty zaměstnaneckých benefitů, které Společnost zabezpečuje svým zaměstnancům, a to spolu s vyčíslením vzniklé daňové úspory a dopadu na cash flow (dále také „CF“).

V kapitole jsou uvažovány tři scénáře daňové optimalizace. V pesimistickém scénáři je zohledněn nepříznivý vývoj situace, kde Společnost realizuje ztrátu. Realistický scénář uvažuje současnou situaci ve Společnosti a bere v úvahu maximální limit, který se Společnost rozhodla investovat do oblasti zaměstnaneckých benefitů. Poslední varianta daňové optimalizace uvažuje optimistický scénář, který simuluje velmi příznivý vývoj situace a vysoce ziskové období. U každého scénáře jsou zhodnoceny daňové dopady a dopad na CF. Jednotlivé scénáře vyházejí z vynaložených nákladů na zaměstnanecké benefity v roce 2022.

### 3.2.1 ZÁKONNÉ ZAMĚSTNANECKÉ BENEFITY

Povinnost poskytnout některé zaměstnanecké benefity vyplývá zejména ze zákonů a předpisů uvedených v Tabulce č. 46. V případě, že by tyto zákonné benefity zaměstnavatel nezabezpečil, porušil by zákonem stanovené povinnosti.

Tabulka č. 46: Právní úprava vybraných zaměstnaneckých benefitů<sup>205</sup>

Zaměstnanecký benefit	Právní úprava
Pitná voda	§ 53 odst. 1 nařízení vlády č. 361/2007 Sb., kterým se stanoví podmínky ochrany zdraví při práci, ve znění pozdějších předpisů

<sup>205</sup> Vlastní zpracování

Zaměstnanecký benefity	Právní úprava
Ochranné nápoje	§ 104 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů
Pracovní oblečení	§ 104 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů
Vzdělání potřebné k výkonu práce	§ 103 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů

### Pitná voda

Společnost, pokud se tak rozhodne, může zajistit na pracovišti dostatek pitné vody prostřednictvím PET lahví a velkoobjemových barelů, doposud však tato možnost nebyla využita. Překážkou pro daňovou uznatelnost balené vody není současná přítomnost vodovodního potrubí.<sup>206</sup> Daňová uznatelnost typů vod je uvedena v Tabulce č. 47.

**Tabulka č. 47: Zhodnocení daňové účinnosti typů balených vod<sup>207</sup>**

Typ vody	Daňová uznatelnost
Neperlivá voda, např. Clever voda neperlivá	✓
Neochucená voda	✓
Voda bez obsahu alkoholu	✓
Přírodní léčivý zdroj, např. Šaratica přírodní minerální voda neperlivá	×
Přírodní minerální voda, např. přírodní minerální voda Bonaqua	×

### Ochranné nápoje

Ochranný nápoj slouží k doplnění minerálů a vitamínů, které zaměstnanec ztratil vlivem práce na pracovišti s nevyhovujícími mikroklimatickými podmínkami. Těmito

<sup>206</sup> MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity a daně*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021, s. 169-170. ISBN 978-80-7676-193-3.

<sup>207</sup> KONDERLOVÁ, Petra. Pitná voda na pracovišti. In: *Dauc.cz* [online]. 19. 10. 2018 [cit. 2023-04-01]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/detail-otazky/21713/pitna-voda-na-pracovisti>

podmínkami se rozumí zátěž zaměstnance chladem nebo teplem na pracovišti. Při zátěži chladem je hodnotícím kritériem teplota nižší než 4 °C a zaměstnanec musí obdržet minimálně půl litru teplého nápoje za směnu. Nárok na ochranný nápoj při zátěži teplem se odvíjí od energetického výdeje a ztrátě tekutin zaměstnance.<sup>208</sup> Ve Společnosti náleží nárok na ochranný nápoj zejména těmto zaměstnancům:

- řidičům osobních vozidel;
- řidičům nákladních vozidel;
- zaměstnancům obsluhující těžkou techniku;
- zaměstnancům provádějící výkopové práce;
- zaměstnancům obsluhující ostatní stroje a zařízení.

V Tabulce č. 48 jsou uvedeny některé nápoje spolu se zhodnocením, zda je Společnost může využít jako ochranný nápoj.

**Tabulka č. 48: Zhodnocení daňové účinnosti typů nápojů<sup>209</sup>**

Typ nápoje	Daňová uznatelnost
Ovocné a bylinné čaje při teplotě na pracovišti nižší než 4 °C	✓
Magnesia přírodní minerální voda	✓
Iontové nápoje např. Gatorade	✓
Káva	×
Nealkoholické pivo Birell	×

### Pracovní oblečení

Pro některé profese je daňová uznatelnost podmíněna označením identifikačními znaky zaměstnavatele.

a) S označení logem

- Jednatel

<sup>208</sup> Nařízení vlády č. 361/2007 Sb., kterým se stanoví podmínky ochrany zdraví při práci, § 8.

<sup>209</sup> Vlastní zpracování

- Účetní

b) Bez označení logem

- Ostatní zaměstnanci

U zaměstnanců Společnosti pracovní oděv a obuv podléhá při práci na stavbách výraznému znečištění a zároveň slouží jako ochranné prostředky, a proto nemusí být označeno logem. V případě, že by si pan jednatel chtěl pořídit společenský oblek na obchodní jednání, musel by být tento oblek označen logem Společnosti. Obdobně u pracovního oděvu pro účetní.

### **Vzdělání a rekvalifikace, potřebné k výkonu práce**

V Tabulce č. 49 jsou uvedeny kategorie školení, které si Společnost může uplatnit jako daňový výdaj.

**Tabulka č. 49: Zhodnocení daňové uznatelnosti vzdělávání<sup>210</sup>**

<b>Kategorie školení</b>	<b>Daňová uznatelnost</b>
Školení souvisí s výkonem práce zaměstnance, např. zaměstnanec absolvuje školení, na jehož základě získá požadovaný řidičský průkaz	✓
Školení souvisí s eliminací rizik při výkonu práce, zejména školení bezpečnosti práce a požární ochrany	✓
Základní kurz cizího jazyka, např. kurz anglického jazyka, z důvodu rozšíření působnosti firmy na zahraničním trhu	✓
Školení v jiném oboru než je předmět podnikání, např. kosmetický kurz	×
Kurz cizího jazyka se zaměřením na oblast, která nesouvisí předmětem podnikání	×

Nicméně pro zaměstnance je od daně osvobozeno vzdělávání pouze, pokud bylo poskytnuto v nepeněžní formě, tzn. zaměstnanec nemůže dostat peněžní prostředky, ale školení musí být zapláceno zaměstnavatelem.

<sup>210</sup> Vlastní zpracování

### 3.2.2 NEJVÝHODNĚJŠÍ ZAMĚSTNANECKÉ BENEFITY

Poskytnutí zaměstnaneckých benefitů, které patří do této kategorie, je dobrovolné. V případě, že zaměstnavatel neposkytne tyto benefity, neporuší zákonem stanovené podmínky pro provozování podnikatelské činnosti. Níže uvedené benefity jsou seřazeny podle prioritizace Společnosti.

#### Údržba pracovních oděvů

Jednou z variant je zajištění vyčištění pracovního oděvu zaměstnavatelem. Realizace této varianty by byla u Společnosti velice neefektivní, a to z důvodu časové náročnosti. Zaměstnanci vykonávají práci na různě umístěných pracovištích a nenavštěvují pravidelně sídlo Společnosti. Odpovědná osoba by musela dopravním prostředkem přijet na všechna pracoviště a vybrat od zaměstnanců jejich pracovní oblečení a následně jim oblečení znovu vrátit. Obdobně je tomu u rozvážení pracího prášku zaměstnancům.

Mnohem jednodušší a méně časově náročné je zvolit příspěvek na udržování pracovního oblečení formou paušální částky ve výši ceny obvyklé, tzn. výše příspěvku se stanoví zejména na základě cen vyčištění oděvu v lokální čistírně. V Tabulce č. 50 je zhodnocena daňová uznatelnost výše příspěvku na udržování pracovního oděvu.

Tabulka č. 50: Zhodnocení daňové uznatelnosti výše paušálního příspěvku<sup>211</sup>

Výše paušální částky	Daňová uznatelnost
Výše příspěvku se vypočte podle ceny vyčištění jednotlivých druhů oděvu v lokální čistírně oděvů a frekvence údržby.	✓
Finanční příspěvek převyšující výši příspěvku v ceně obvyklé. V případě, že by chtěla Společnost poskytnout vyšší částku.	×

#### Stravenky

Stravenky mohou zaměstnanci využít zejména k zakoupení hlavního pokrmu v restauraci nebo k zaplacení nákupu potravin. Do daňových nákladů lze však za směnu zahrnout nejvýše 70 % stravného při pracovní cestě trávající pět až dvanáct hodin u zaměstnance

<sup>211</sup> Vlastní zpracování

odměňovaného platem, tzn. k 31.12.2022 70 % z 142 Kč<sup>212</sup> je 99,4 Kč. Zároveň musí být dodržena hranice 55 % nominální hodnoty. Optimální je zvolit stravenky s nominální hodnotou 180 Kč, protože 55 % z 180 Kč je 99 Kč.

Zbylá hodnota každé stravenky, tedy 61 Kč, může být u zaměstnavatele buď daňově neúčinným nákladem, nebo může být zbylá část zcela nebo zčásti předepsána zaměstnanci k úhradě.

Zaměstnanci ve Společnosti preferují delší směny a více dní volna. Směna zaměstnance i s přestávkou trvá zpravidla jedenáct hodin<sup>213</sup>, a v takovém případě autorka bakalářské práce navrhuje poskytnutí druhé stravenky v hodnotě 180 Kč. Na rozdíl od stravenkového paušálu lze poskytnout druhou stravenku, což je jeden z důvodů, proč je vhodnější zvolit u Společnosti stravenky.

Pokud by se Společnost rozhodla pro poskytování stravenek v hodnotě 180 Kč a směna zaměstnance by trvala i s přestávkou alespoň jedenáct hodin, zvýšila by si daňově uznatelné náklady o dvakrát 99 Kč za zaměstnance, tj. 198 Kč za odpracovaný den.

### **Příspěvek na penzijní a životní pojištění**

Pokud se Společnost rozhodne a zaváže se ve vnitropodnikové směrnici či pracovní smlouvě k poskytování příspěvku na pojištění, může zaměstnancům sjednat zejména kategorie pojištění, které jsou uvedeny v Tabulce č. 51.

**Tabulka č. 51: Zhodnocení daňové uznatelnosti kategorií pojištění<sup>214</sup>**

<b>Kategorie pojištění</b>	<b>Daňová uznatelnost</b>
Penzijní pojištění u ČSOB	✓
Doplňkové penzijní spoření u Generali penzijní společnost	✓
Soukromé životní spoření u Kooperativa pojišťovny	✓

<sup>212</sup> Vyhláška č. 237/2022 Sb., kterou se mění vyhláška č. 511/2021 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, ve znění pozdějších předpisů

<sup>213</sup> Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 05.12.2022.

<sup>214</sup> Vlastní zpracování



### 3.2.3 VÝHODNÉ ZAMĚSTNANECKÉ BENEFITY

V případě, že by Společnost byla velice zisková a měla dostatek peněžních prostředků a chtěla zvýšit loajalitu zaměstnanců a simulovat jejich setrvání ve Společnosti, může jim poskytnout zde uvedené zaměstnanecké benefity. Na rozdíl od nejvýhodnějších benefitů je celá hodnota poskytnutého benefitu daňově neúčinným nákladem. Níže uvedené benefity jsou seřazeny dle prioritizace Společnosti.

#### Rekreace a zájezd

Zaměstnanci Společnosti si mohou vybrat rekreaci či zájezd dle jejich rozhodnutí. Zaměstnavatel rekreaci zakoupí a předá zaměstnanci.

#### Ostatní vzdělávání

V případě, že by se zaměstnanci chtěli nad rámec svého osobního vzdělání, které souvisí s jejich profesí, vzdělávat i v jiné oblasti a Společnost by k tomu přistoupila, může jim zakoupit školení v libovolné oblasti zájmů.

#### Ostatní nealkoholické nápoje

Pokud Společnost přistoupí k poskytování nealkoholických nápojů ke spotřebě na pracovišti v pracovní době, může zakoupit zejména ochucené minerální vody, limonády a džusy.

### 3.2.4 NÁKLADY NA POSKYTOVANÉ ZAMĚSTNANECKÉ BENEFITY V ROCE 2022

Fakticky Společnost poskytuje pouze některé z výše uvedených zaměstnaneckých benefitů. V Tabulce č. 52 jsou znázorněny zaměstnanecké benefity poskytované Společností podle jednotlivých kategorií.

Tabulka č. 52: Zaměstnanecké benefity poskytované Společností<sup>215</sup>

Kategorie benefitů	Název benefitu
Zákonné	Ochranné nápoje
	Pracovní oblečení

<sup>215</sup> Vlastní zpracování dle: Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 27.02.2023.

Kategorie benefitů	Název benefitu
	Vzdělání a rekvalifikace potřebné k výkonu práce
<b>Nejvýhodnější</b>	Pojištění odpovědnosti za zaměstnance
<b>Výhodné</b>	Nejsou poskytovány

### Výpočet hodnoty nákladů, daňové úspory a dopadu na cash flow pro rok 2022

V Tabulce č. 53 jsou vyčísleny hodnoty nákladů na jednotlivých poskytovaných benefitů, výše vzniklé daňové úspory a dopad na CF, který vybraný benefit způsobil. Dále je zde spočítána celková úspora na dani a celkový dopad na CF.

Tabulka č. 53: Zhodnocení poskytovaných benefitů<sup>216</sup>

Kategorie	Název benefitu	Hodnota nákladů	Daňová úspora	Dopad na CF při realizaci zisku
<b>Zákonné</b>	Ochranné nápoje	12 500 Kč	2 375 Kč	- 10 125 Kč
	Pracovní oblečení	286 800 Kč	54 492 Kč	- 232 308 Kč
	Vzdělání a rekvalifikace, potřebné k výkonu práce	202 300 Kč	38 437 Kč	- 163 863 Kč
<b>Nejvýhodnější</b>	Pojištění odpovědnosti za zaměstnance	35 000 Kč	6 650 Kč	- 28 350 Kč
<b>Celkem</b>		<b>536 600 Kč</b>	<b>101 954 Kč</b>	<b>- 434 646 Kč</b>

### Shrnutí současného stavu

Společnost poskytuje zákonné benefity v nezbytně nutné výši. Nad rámec každoročně povinných rekvalifikačních kurzů a školení Bezpečnosti a ochrany zdraví při práci a školení Požární ochrany si někteří zaměstnanci rozšířili působnost a absolvovali rozšiřovací kurzy obsluhy stavebních strojů, což činí 30 000 Kč.<sup>217</sup> Z nejvýhodnějších

<sup>216</sup> Vlastní zpracování dle: Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 27.02.2023.

<sup>217</sup> Vlastní zpracování dle: Tamtéž.

benefitů Společnost dobrovolně hradí za dvanáct zaměstnanců pojištění odpovědnosti. Celkově v roce 2022 poskytla Společnost benefity v hodnotě 536 600 Kč, a tím zaplatila na dani méně o 101 954 Kč. Celkový dopad na CF je - 434 646 Kč.

### 3.2.5 VARIANTA 1: VÝPOČET PESIMISTICKÉHO SCÉNÁŘE

V první uvažované variantě daňové optimalizace v oblasti zaměstnaneckých benefitů je zohledněn nepříznivý vývoj situace ve Společnosti. V tomto scénáři Společnost realizuje nízké výnosy, potýká se s nedostatkem peněžních prostředků a je v daňové ztrátě.

#### Doporučení

Společnost by měla snížit maximálně výdaje, což způsobí v oblasti zaměstnaneckých benefitů to, že zaplatí pouze nezbytně nutné zákonné benefity, aby splnila své povinnosti vyplývající z právní úpravy. V Tabulce č. 54 je vypočtena minimální hodnota benefitů, která musí být zaměstnancům poskytnuta, spolu s vyčíslením daňové úspory a dopadu na CF.

Tabulka č. 54: Výpočet pesimistického scénáře<sup>218</sup>

Kategorie	Název benefitu	Hodnota nákladů	Daňová úspora	Dopad na CF při realizaci ztráty
Zákonné	Ochranné nápoje	12 500 Kč	0 Kč	- 12 500 Kč
	Pracovní oblečení	286 800 Kč	0 Kč	- 286 800 Kč
	Vzdělání a rekvalifikace, potřebné k výkonu práce	172 300 Kč	0 Kč	- 172 300 Kč
<b>Celkem</b>		<b>471 600 Kč</b>	<b>0 Kč</b>	<b>- 471 600 Kč</b>

Pokud se Společnost rozhodne pro opatření vedoucí k úspoře peněžních prostředků, tzn. přestane za zaměstnance platit pojištění odpovědnosti (35 000 Kč) a rozšiřovací kurzy obsluhy stavebních strojů (30 000 Kč), ušetří celkem o 65 000 Kč více oproti nákladu na zaměstnanecké benefity vynaloženého v roce 2022.

<sup>218</sup> Vlastní zpracování

V případě, že Společnost poskytne pouze benefity uvedené v Tabulce č. 54, tedy v hodnotě 471 600 Kč, při ztrátovém scénáři nevznikne daňová úspora a celkový dopad na CF činí - 471 600 Kč.

### **3.2.6 VARIANTA 2: VÝPOČET REALISTICKÉHO SCÉNÁŘE**

V druhé variantě daňové optimalizace je uvažována situace ve Společnosti v roce 2022, kdy základ je přibližně ve výši 5 250 000 Kč, DPPO činí 997 500 Kč a Společnost disponuje dostatkem peněžních prostředků. Společnost se rozhodla pro investování v celkové hodnotě nákladů 845 000 Kč<sup>219</sup> do oblasti zaměstnaneckých benefitů.

#### **Doporučení**

Společnost by měla poskytovat především ty zaměstnanecké benefity, díky kterým vzniká daňová úspora.

Ročně zaměstnanec odpracuje ceteris paribus čtyřicet sedm týdnů, pracuje čtyři dny v týdnu a jeho směna i s přestávkou trvá jedenáct hodin. Celkově zaměstnanec odpracuje jedno sto osmdesát osm dní za kalendářní rok.<sup>220</sup>

#### **Balená voda**

Společnost může poskytovat zaměstnanci neperlivou a neochucenou balenou vodu Clever dva litry za směnu, tj. 6,87 Kč bez DPH za jednu balenou vodu. Pokud by se tak rozhodla, činil by daňově uznatelný náklad za dvanáct zaměstnanců 15 115,2 Kč ( $12 \times 188 \times 6,87 = 15\,115,2$  Kč).

#### **Pracovní oblečení**

Pokud Společnost přistoupí k pořízení společenského obleku pro pana jednatele, který by používal k obchodním jednáním, činil by výdaj za oblek 6 500 Kč a 500 Kč za vyšití loga Společnosti na viditelné místo.

#### **Školení související s výkonem činnosti**

Společnost plánuje zaplatit Kurz trasování inženýrských sítí lokační technikou Radiodetection dvěma zaměstnancům, na jehož základě se zaměstnanci seznámí

---

<sup>219</sup> Vlastní zpracování dle: Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 27.02.2023.

<sup>220</sup> Vlastní zpracování dle: Tamtéž.

s hlavními funkcemi lokátoru Radiodetection a naučí se přesné trasování kabelů a potrubí v terénu. Výdaj za školení činí 5 800 Kč.

### **Paušální příspěvek na údržbu oděvu**

Pokud Společnost přistoupí k poskytování paušálního příspěvku na údržbu, mohla by kalkulace pro stávající pracovní oblečení být provedena podle Tabulky č. 55. Kalkulace uvažuje jedno vyčištění pracovní oděvu měsíčně.

**Tabulka č. 55: Kalkulace měsíční paušální částky na základě cen obvyklých v lokální čistírně<sup>221</sup>**

<b>Druh pracovního oblečení</b>	<b>Počet</b>	<b>Cena vyčištění za kus</b>	<b>Cena celkem</b>
Ponožky	10 ks	35 Kč	350 Kč
Pracovní tričko	6 ks	69 Kč	414 Kč
Kalhoty s výstražnými prvky	1 ks	159 Kč	159 Kč
Zateplená bunda s výstražnými prvky	1 ks	350 Kč	350 Kč
Softshellová bunda s výstražnými prvky	1 ks	259 Kč	259 Kč
Vesta s výstražnými prvky	1 ks	89 Kč	89 Kč
Pracovní rukavice	4 ks	79 Kč	316 Kč
Celkem za zaměstnance za měsíc			1 937 Kč
Celkem za Společnost za měsíc			23 244 Kč
<b>Celkem za rok</b>			<b>278 928 Kč</b>

Celkový měsíční výdaj za údržbu pracovního oděvu dvanácti zaměstnanců činí 23 244 Kč. Za rok by příspěvek na paušální výdaj na údržbu byl ve výši 278 928 Kč.

### **Aplikace návrhu pro realistický scénář**

Výpočet realistického scénáře vychází z Tabulka č. 53, s. 98, ve které je vypočtena výše nákladu ve Společnosti za zaměstnanecké benefity v roce 2022. Dále výpočet

<sup>221</sup> *Cleany.cz* [online]. Praha: Cleany © 2023 [cit. 04.04.2023]. Dostupné z: <https://www.cleany.cz/produkty/pracovni-obleceni>

realistického scénáře reflektuje požadavky Společnosti pro oblast zaměstnaneckých benefitů.

V Tabulce č. 56 je vyčíslena hodnota jednotlivých poskytovaných benefitů spolu s uvedením vzniklé daňové úspory a dopadu na CF. Následně je vyčíslena celková vzniklá daňová úspora a celkový dopad na CF Společnosti.

**Tabulka č. 56: Výpočet realistického scénáře<sup>222</sup>**

<b>Kategorie</b>	<b>Název benefitu</b>	<b>Hodnota</b>	<b>Daňová úspora</b>	<b>Dopad na CF při realizaci zisku</b>
<b>Zákonné</b>	Balená voda	15 115,2 Kč	2 871,89 Kč	- 12 243,31 Kč
	Ochranné nápoje	12 500 Kč	2 375 Kč	- 10 125 Kč
	Pracovní oblečení	286 800 Kč	54 492 Kč	- 232 308 Kč
	Společenský oblek	7 000 Kč	1 330 Kč	- 5 672 Kč
	Vzdělání a rekvalifikace, potřebné k výkonu práce	202 300 Kč	38 437 Kč	- 163 863 Kč
	Kurz trasování inženýrských sítí	5 800 Kč	1 102 Kč	- 4 698 Kč
<b>Nejvýhodnější</b>	Pojištění odpovědnosti za zaměstnance	35 000 Kč	6 650 Kč	- 28 350 Kč
	Paušální příspěvek na údržbu oděvu	278 928 Kč	52 996,32	- 225 931,68
<b>Celkem</b>		<b>843 443,2 Kč</b>	<b>160 254,21 Kč</b>	<b>- 683 188,99 Kč</b>

Pokud by Společnost přistoupila k aplikaci stanoveného návrhu, celková hodnota poskytnutých benefitů by činila 843 443,2 Kč (mez 845 000 Kč je dodržena). Tato hodnota benefitů s sebou přináší daňový dopad, a to vznik úspory na DPPO ve výši 160 254,21 Kč. Dopad na CF činí - 683 188,99 Kč. Zbývá nevyčerpaných 1 556,8 Kč,

<sup>222</sup> Vlastní zpracování

kteře by Společnost mohla využít zejména na paušální příspěvek na údržbu pracovního obleku pana jednatele.

Nicméně podle aktuálního stavu si Společnost nemůže dovolit poskytnout více benefitů, než je uvažovaná hodnota zaměstnaneckých benefitů pro tento scénář, jelikož by na to Společnost neměla dostatek peněžních prostředků.

### **3.2.7 VARIANTA 3: VÝPOČET OPTIMISTICKÉHO SCÉNÁŘE**

V třetí variantě daňové optimalizace je simulován velmi příznivý vývoj situace, zejména se jedná o vysoce ziskové období, kdy má Společnost dostatek nevyužitých peněžních prostředků a DPPO je ve výši 2 000 000 Kč. Tato varianta uvažuje veškeré návrhy z druhé varianty a dále bere v úvahu další návrhy. Při optimistickém scénáři by Společnost investovala do oblasti zaměstnaneckých benefitů nejvýše 1 400 000 Kč.

#### **Doporučení**

Společnost by se cíleně měla co nejvíce snažit o účelné snížení výše DPPO. Autorka bakalářské práce doporučuje poskytovat především nejvýhodnější benefity, a tím účelně snížit základ daně. Pokud by i tak chtěla Společnost poskytnout zaměstnancům další, lze využít výhodné benefity.

#### **Stravenky**

Zaměstnanec odpracuje *ceteris paribus* ročně sto osmdesát osm dní za kalendářní rok a jeho směna i s přestávkou činí jedenáct hodin. Pokud se Společnost rozhodne zaměstnanci poskytnou dvě stravenky po 180 Kč, maximální daňový náklad by činil 198 Kč za směnu zaměstnance (viz výpočet s. 96). Zbýlých 162 Kč je předepsáno k úhradě zaměstnanci.

Celkem za rok by Společnost poskytla dvanácti zaměstnancům stravenky v hodnotě 812 160 Kč. Maximální daňově uznatelný náklad by činil 446 688 Kč a celkem 365 472 Kč by Společnost předepsala zaměstnancům k úhradě.

## Příspěvek na penzijní pojištění

Pokud se Společnost rozhodne pro poskytování dalšího zaměstnaneckého benefitu a vybere si, že sjedná každému zaměstnanci penzijní pojištění u ČSOB ve výši 500 Kč měsíčně, celkový náklad za dvanáct zaměstnanců by činil 72 000 Kč za rok.

## Rekreace a zájezd

Jestliže Společnost přistoupí k poskytování tohoto benefitu a poskytne každému zaměstnanci za rok tento benefit ve výši 3 000 Kč. Celkový náklad by činil 36 000 Kč za dvanáct zaměstnanců ročně. Výhodou tohoto benefitu je, že si zaměstnanec může vybrat libovolnou kategorii rekreace a zájezdu.

Tabulka č. 57: Výpočet optimistického scénáře<sup>223</sup>

Kategorie	Název benefitu	Hodnota nákladů	Daňová úspora	Dopad na CF při realizaci zisku
Zákonné	Balená voda	15 115,2 Kč	2 871,89	- 12 243,31
	Ochranné nápoje	12 500 Kč	2 375 Kč	- 10 125 Kč
	Pracovní oblečení	286 800 Kč	54 492 Kč	- 232 308 Kč
	Společenský oblek	7 000 Kč	1 330 Kč	- 5 672 Kč
	Vzdělání a rekvalifikace, potřebné k výkonu práce	202 300 Kč	38 437 Kč	- 163 863 Kč
	Kurz trasování inženýrských sítí	5 800 Kč	1 102 Kč	- 4 698 Kč
Nejvýhodnější	Pojištění odpovědnosti za zaměstnance	35 000 Kč	6 650 Kč	- 28 350 Kč
	Paušální příspěvek na údržbu oděvu	278 928 Kč	52 996,32 Kč	- 225 931,68 Kč
	Stravenky	446 688 Kč	84 870,72 Kč	- 361 817,28 Kč
	Penzijní pojištění	72 000 Kč	13 680 Kč	- 58 320 Kč

<sup>223</sup> Vlastní zpracování



Kategorie	Název benefitu	Hodnota nákladů	Daňová úspora	Dopad na CF při realizaci zisku
Zákonné	Balená voda	15 115,2 Kč	2 871,89	- 12 243,31
	Ochranné nápoje	12 500 Kč	2 375 Kč	- 10 125 Kč
	Pracovní oblečení	286 800 Kč	54 492 Kč	- 232 308 Kč
Výhodné	Rekreace a zájezd	24 000 Kč	0 Kč	- 24 000 Kč
<b>Celkem</b>		<b>1 398 131,2 Kč</b>	<b>258 804,93 Kč</b>	<b>- 1 139 326,27 Kč</b>

V případě, že by situace ve Společnosti odpovídala stanovenému optimistickému scénáři a Společnost by se rozhodla aplikovat navrhované kroky a doporučení, celková hodnota nákladů vynaložených do oblasti zaměstnaneckých benefitů by činila 1 398 131,2 Kč (mez 1 400 000 Kč), s tím by vznikla v případě realizovaného zisku úspora na DPPO ve výši 258 804,93 Kč a dopad na CF by činil – 1 139 326,27 Kč. Nevyčerpaných 1 868,8 Kč může být využito zejména pro nákup nealkoholických nápojů.

### 3.3 ZHODNOCENÍ

Společnost pro výkon své podnikatelské činnosti pořizuje majetek především za úplatu. Hranice pro účetní i daňové odpisování činí 80 000 Kč. Pro všechny dlouhodobý hmotný majetek jsou ve Společnosti nastavena jednotná pravidla, kdy vypočtený zrychlený odpis je roven účetnímu odpisu. Jiná metoda daňového odpisování doposud nebyla využita.

Pro daňovou optimalizaci není takovéto nastavení odpisování vhodné, a to zejména z toho důvodu, že Společnost ztrácí možnost využít prostředky daňové optimalizace. V případě, že by Společnost potřebovala zvýšit základ daně tím, že nezahájí daňové odpisování pro nově pořízený majetek ve zdaňovacím období, kdy majetek pořídila nebo u některého majetku by přerušila daňové odpisování, takové jednání by způsobilo neuplatnění účetních odpisů.

Korektní náprava těchto pravidel pro odpisování je, že by Společnost za předcházející zdaňovací období, pro která neuplynula lhůta pro stanovení daně, podala dodatečná daňová přiznání. V podaných dodatečných daňových přiznáních by byla aplikována

pravidla pro odpisování, kde daňové odpisy nejsou rovny účetním odpisům. Společnost však musí zvážit, zda tento krok učiní, protože by si tímto prodloužila lhůtu pro stanovení daně pro příslušná zdaňovací období.

Pokud Společnost nepřistoupí k podání dodatečných daňových přiznání, autorka bakalářské práce navrhuje aplikaci nových pravidel pro účetní odpisování, které jsou v souladu ZoÚ, od 1. ledna 2023. Na základě navrhované struktury se dle charakteru majetku stanoví rovnoměrná nebo výkonová metoda účetního odpisování. Zároveň pro již odpisovaný majetek je nezbytné zohlednit neodepsanou zůstatkovou cenu majetku, tu přepočítat dle zbývajících očekávané doby životnosti a zbývajících předpokládaného objemu výkonů.

Aplikací nových pravidel pro účetní odpisování vznikne nesoulad ve výši vypočtených daňových a účetních odpisů, dopad tohoto nesouladu se projeví zejména v daňovém přiznání na řádcích č. 50 nebo č. 150 v jednotlivých zdaňovacích obdobích. Zároveň pro dodržení principu konzistence je důležité uvést řádné zdůvodnění změny metody účetního odpisování v příloze účetní závěrky za zdaňovací období 2023.

V současnosti odpovídá vývoj situace ve Společnosti ziskovému scénáři a pro následující tři zdaňovací období je predikováno mnohem ziskovější období, a to díky získání nových zakázek. Základ daně Společnosti je vysoký, což obnáší i vysokou DPPO a nepříznivý dopad na cash flow. Významným krokem daňové optimalizace pro tento scénář je zvolit metody daňového odpisování, díky kterým se majetek rychleji odepíše. Dle názoru autorky je příhodné využít mimořádné odpisy pro nově pořízený majetek v 1. a 2. odpisové skupině, kdy je Společnost prvním odpisovatelem, nicméně tento institut je limitován dobou pořízení majetku do 31.12.2023. Pro ostatní majetek je vhodné ponechat zrychlenou metodu daňového odpisování, protože umožňuje rychlejší uplatnění odpisů v prvních letech odpisování. Zároveň u zrychlené metody je zachována možnost přerušování odpisování v případě potřeby zvýšit základ daně.

Pro účely navržených kroků a opatření v bakalářské práci jsou zaměstnanecké benefity rozděleny do tří kategorií, a to na zákonné, nejvýhodnější a výhodné. Pro každý benefit jsou znázorněna východiska a doporučení pro jejich poskytování. V roce 2022 Společnost poskytuje nezbytně nutnou výši zaměstnaneckých benefitů, navíc nad rámec zaplatila

některým zaměstnancům rozšiřovací kurzy obsluhy stavebních strojů a všem zaměstnancům s výjimkou účetní hradí pojištění odpovědnosti zaměstnance. Pro aktuální požadavky a potřeby Společnosti nejvíce odpovídá druhá varianta daňové optimalizace neboli realistický scénář. Společnost potřebuje snížit základ daně a zároveň se rozhodla investovat do oblasti zaměstnaneckých benefitů náklady v hodnotě 845 000 Kč.

Pokud by nastala situace, že by Společnost byla v daňové ztrátě a měla nedostatek peněžních prostředků, může využít kroků a doporučení z první varianty neboli pesimistického scénáře. Pesimistický scénář daňové optimalizace uvažuje maximální snížení výdajů v oblasti zaměstnaneckých benefitů, nicméně pro zajištění provozu a splnění zákonných povinností musí Společnost zabezpečit alespoň nezbytně nutnou výši zaměstnaneckých benefitů. Třetí scénář daňové optimalizace neboli optimistické scénář uvažuje velice ziskové, kde Společnost disponuje dostatkem peněžních prostředků. Při optimistickém scénáře je uvažována hodnota nákladů do oblasti zaměstnaneckých benefitů ve výši 1 400 000 Kč.

Všechny uvažované scénáře na sebe navazují a vycházejí z hodnot nákladů vynaložených Společností za zaměstnanecké benefity v roce 2022. U každého scénáře je zhodnocen dopad na DPPO a dopad na cash flow.

## ZÁVĚR

Bakalářská práce se zabývá problematikou vztahující se k optimalizaci daně z příjmů právnických osob, konkrétně u společnosti s ručením omezeným, se zaměřením na odpisy hmotného majetku a zaměstnanecké benefity. Daň z příjmů právnických osob je integrální součástí daňového systému. Zároveň se tato daň významně podílí na daňovém inkasu v České republice a výše inkasa této daně progresivně roste. V konstrukčních prvcích daně z příjmů právnických osob je zahrnuto mnoho specifických pravidel a výjimek, které jsou rozsáhlé, avšak skýtají mnoho možností a optimalizačních prostředků, díky kterým si poplatníci mohou účelně snížit základ daně či daňovou povinnost samotnou. Nicméně i nevědomě neoprávněné snížení daňové povinnosti může být považováno za trestný čin zkrácení daně, proto je důležité se orientovat v možnostech, které jsou v souladu se zákonem. Cíl bakalářské práce je navrhnout vhodné kroky a opatření, jež povedou k daňové optimalizaci ve vybraných oblastech.

Teoretická část objasňuje základní pojmy a teoretická východiska. Nejdříve je vymezena právní úprava daně z příjmů právnických osob. Dále jsou definovány konstrukční prvky daně, zejména kdo je daňový subjekt, jaké příjmy jsou předmětem daně, a které jsou od daně osvobozeny, odčitatelné položky a slevy na dani. Následně je popsána právní úprava pro společnost s ručením omezeným, a také teoretická východiska a pojmy pro oblast odpisů hmotného majetku a pro oblast zaměstnaneckých benefitů.

Analytická část je zaměřena na analýzu právní úpravy, která souvisí s vybranými oblastmi. Analytická část udává možnosti, prostřednictvím kterých je možné účelným nastavením jednotlivých oblastí simulovat výši základu daně, a tak docílit možné daňové optimalizace. Analýza právní úpravy související s oblastí hmotného majetku analyzuje faktory, jež mohou mít vliv na stanovení správné výše vstupní ceny, výše odpisu a na volbu metody odpisování. Dále jsou v analytické části explikovány rozdíly mezi daňovými a účetními odpisy a nesprávné nastavení odpisování hmotného majetku. Obsahem analýzy právní úpravy pro oblast zaměstnaneckých benefitů je posouzení daňového dopadu jednotlivých kategorií a pro vybrané zaměstnanecké benefity je

zanalyzován způsob a podmínky jejich poskytování. Následovně je představena Společnost a je realizována analýza vybraných oblastí ve Společnosti.

V návrhové části jsou uplatněny poznatky z analytické části. V oblasti odpisování hmotného majetku jsou uvedena doporučení a vhodné kroky pro nová pravidla účetních i daňových odpisů. Nejprve je stanovena doporučená kategorizace majetkové struktury pro stanovení pravidel pro odpisování. Jsou zde uvedeny požadavky pro uvedení majetku do užívání a vybrané kategorie pořizovacích nákladů, které vstupují do ocenění majetku a promítnou se do nákladů až v průběhu odpisování, nikoliv jednorázově při jejich vzniku. Následně jsou stanovena doporučená pravidla pro účetní odpisování nového a již odpisovaného majetku, a to spolu s uvedením dopadu jejich zavedení. Poté jsou stanovena doporučení pro daňové odpisování pro nově pořízený hmotný majetek. Pro oblast zaměstnaneckých benefitů jsou vymezena východiska pro poskytování vybraných zaměstnaneckých benefitů. V rámci modelových příkladů jsou vypočteny tři varianty daňové optimalizace. V závěru návrhové části je uvedeno zhodnocení jednotlivých oblastí.

## SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

1. ANDRLÍK, Břetislav, Lucie FORMANOVÁ, Kristina DVOŘÁKOVÁ a Veronika BASTLOVÁ. *Finanční účetnictví podnikatelského sektoru: pohled teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-268-8.
2. BERÁNEK, Petr. *Zaměstnanecké benefity a obdobná plnění z hlediska daňové výhodnosti*. Olomouc: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-342-4.
3. BRYCHTA, Ivan a kolektiv. *Účetnictví podnikatelů 2022*. 19. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-351-7.
4. *Cleany.cz* [online]. Praha: Cleany ©2023 [cit. 04.04.2023]. Dostupné z: <https://www.cleany.cz/produkty/pracovni-obleceni>
5. ČERNÁ, Stanislava, Ivana ŠTENGLOVÁ a Irena PELIKÁNOVÁ. *Právo obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-735-5.
6. DĚRGEL, Martin. *Daňové a nedaňové výdaje A-Z pro rok 2022*. Český Těšín: Poradce, s.r.o, 2022. ISBN 978-80-7365-470-2.
7. DVOŘÁKOVÁ, Lenka. *Nejčastější chyby a omyly účetních*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021. ISBN 978-80-7676-072-1.
8. DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019. ISBN 978-80-7598-315-2.
9. FINANČNÍ SPRÁVA, 2023. *Vývoj inkasa za vybrané druhy daní a dalších příjmů za ČR v letech 1993 - 2022*. Ministerstvo financí České republiky [online]. © [cit. 2023-05-10]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>
10. FINANČNÍ SPRÁVA, 2009 *Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR konaného dne 16. 9. 2009* [online]. © [cit. 27.12.2022]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/KVKDP16092009.pdf>
11. HEJDA, Jan, Libor FINGER, Martin PROSSER, Nina SVOBODOVÁ a Veronika VANĚČKOVÁ. *Společnost s ručením omezeným: praktické dopady*

*současné právní úpravy, odraz právní úpravy v judikatuře. 2.*, aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2020. ISBN 978-80-7554-268-7.

12. HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady. 5.*, rozšířené vyd. Praha: Esap, s.r.o, 2022. ISBN 978-80-907398-6-4.
13. HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným. 4.*, rozšířené vyd. Praha: ESAP, 2022. ISBN 978-80-907398-7-1.
14. HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky 2022: pro podnikatele, svobodná povolání, pronajímatele, zaměstnance, studenty, seniory. 6.* vyd. Praha: ESAP, 2022. ISBN 978-80-907398-5-7.
15. CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2021. 18.* aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-316-5.
16. ILLETŠKO, Kateřina, Luděk PELCL a Martin DĚRGEL. *Daňová přiznání: roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce s.r.o, 2022. ISBN 978-80-7365-466-5.*
17. JOSKOVÁ, Lucie, Markéta PRAVDOVÁ a Eva DVOŘÁKOVÁ. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně. 3.* vyd. Praha: Grada Publishing, 2018. ISBN 978-80-271-0872-5.
18. KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.*
19. Komora daňových poradců ČR. *2/2021\_Změny v daních z příjmů* [online]. ©2006 [cit. 29.11.2022]. Dostupné z: <https://www.kdpcr.cz/bulletin/2021>
20. KONDERLOVÁ, Petra. *Pitná voda na pracovišti. In: Dauc.cz* [online]. ©2018 [cit. 2023-04-01]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/detail-otazky/21713/pitna-voda-na-pracovisti>
21. KONDERLOVÁ, Petra. *Pořizovací cena automobilu. In: Dauc.cz* [online]. ©2018 [cit. 2023-04-01]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/detail-otazky/21102/porizovaci-cena-automobilu>
22. KRAJŇÁK, Michal. *Daň z příjmů fyzických osob v České republice. Brno: CERM, 2022. ISBN 978-80-7623-086-6.*

23. MACHÁČEK, Ivan. *Fyzické osoby a daň z příjmů*. 4., aktualizované a rozšířené vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021. ISBN 978-80-7676-075-2.
24. MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity a daně*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021. ISBN 978-80-7676-193-3.
25. MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Státní rozpočet 2022 v kostce* [online]. [cit. 2022-11-07]. Dostupné z: [https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-06-07\\_Statni-rozpocet-2022-v-kostce\\_v02.pdf](https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-06-07_Statni-rozpocet-2022-v-kostce_v02.pdf)
26. Nařízení vlády č. 361/2007 Sb., kterým se stanoví podmínky ochrany zdraví při práci ze dne 12. prosince 2007
27. NEŠLEHA, M. Vybrané novinky v zákoně o daních z příjmů. *Auditor časopis Komory auditorů České republiky*. 2023, roč. 30, č. 1, s. 13. ISSN 1210-9096.
28. NIGRIN, Jiří. *Hmotný a nehmotný majetek v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. Otázky a odpovědi z praxe (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7598-737-2.
29. Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 05.12.2022.
30. Odpovědná osoba, Společnost, Konzultace realizovaná dne 27.02.2023.
31. ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *The Global Revenue Statistics Database* [online]. [cit. 2022-11-07]. Dostupné z: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/about-global-revenue-statistics-database.pdf>
32. PIKAL, Václav. *Správní poplatek za zápis do registru vozidel a správní poplatek za zápis změny vlastníka nebo provozovatele*. In: *Dauc.cz* [online]. 22. 11. 2020 [cit. 2023-04-01]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/detail-otazky/25650/spravni-poplatek-za-zapis-do-registru-vozidel-a-spravni-poplatek-za-zapis-zmeny-vlastnika-nebo-provozovatele>
33. Pokyn GFŘ D-22, 2015. In: Praha: Generální finanční ředitelství. Dostupné také z: [https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn\\_GFR\\_D-22.pdf](https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn_GFR_D-22.pdf)



34. PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG, 2019. ISBN 978-80-7554-219-9.
35. Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 13.12.2005, č.j. 59 Ca 136/2003-58. Dostupné z: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)
36. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. února 2009, č.j. 21 Cdo 5060/2007. Dostupné z: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)
37. Sdělení Ministerstva financí k problematice pojmů „místo vedení“ a „skutečný vlastník“, čj. 251/122 867/2000.
38. SKÁLOVÁ, Jana. *Daně v účetnictví*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-344-9.
39. SYNEK, Miloslav, Pavel MIKAN a Hana VÁVROVÁ. *Jak psát bakalářské, diplomové, doktorské a jiné písemné práce*. 3., přeprac. vyd. Praha: Oeconomica, 2011. ISBN 9788024518190.
40. ŠINDELÁŘ, Michal a Libuše MÜLLEROVÁ. *Účetnictví a daně kapitálových obchodních společností: pro všechny s.r.o. a a.s.* Praha: Grada Publishing, 2022. ISBN 978-80-271-3459-5.
41. ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. 7., aktualizované a přepracované vyd. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-80-7502-274-5.
42. ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*. 8. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2022. ISBN 978-80-88221-61-6.
43. Usnesení č. 2/1993 Sb., předsednictva České národní rady o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součástí ústavního pořádku České republiky, ze dne 16. prosince 1992
44. VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ. *Daně v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-359-3.

45. VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-362-3.
46. Vyhláška č. 237/2022 Sb., kterou se mění vyhláška č. 511/2021 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, ve znění pozdějších předpisů ze dne 15. srpna 2022
47. 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 ze dne 6. listopadu 2002
48. VYCHOPENĚ, Jiří. *Daň z příjmů 2022*. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-356-2.
49. Zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní ze dne 21. března 2002
50. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád ze dne 22. července 2009
51. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ze dne 12. prosince 1991
52. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992
53. Zákon č. 89/2012 Sb. občanský zákoník ze dne 16. prosince 1992
54. Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) ze dne 25. ledna 2012
55. Zákon České národní rady č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů ze dne 20. listopadu 1992.
56. Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR konaného dne 16. 9. 2009

## SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
DPPO	daň z příjmů právnických osob
ZoR	zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách
GFŘ	Generálním finančním ředitelstvím
VH	výsledek hospodaření před zdaněním
ZoÚ	zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
ZOK	zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích
OZ	zákon č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
VC	vstupní cena
TZH	technické zhodnocení
CF	cash flow
DP	daňové přiznání
PZDP	poslední známá daňová povinnost

## SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek č. 1: Položky upravující VH.....	18
Obrázek č. 2: Stanovení VC u vkladu majetku do společnosti.....	43
Obrázek č. 3: Volba metody .....	46

## SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1: Výše, periodicita a splatnost záloh .....	24
Tabulka č. 2: Zdaňovací období .....	25
Tabulka č. 3: Minimální doba odpisování podle odpisových skupin .....	31
Tabulka č. 4: Roční odpisová sazba při rovnoměrném odepisování .....	33
Tabulka č. 5: Koeficienty pro zrychlené odpisování .....	33
Tabulka č. 6: Způsob stanovení VC.....	40
Tabulka č. 7: Pořizovací náklady.....	41
Tabulka č. 8: Vlastní náklady .....	42
Tabulka č. 9: Odpisování bezúplatně nabytého majetku .....	44
Tabulka č. 10: Možnosti u jednotlivých metod .....	47
Tabulka č. 11: Charakteristika metod daňového odpisování.....	49
Tabulka č. 12: Výše odpisů.....	50
Tabulka č. 13: Znaký údržby a oprav z pohledu.....	52
Tabulka č. 14: Komparace TZH z účetního a daňového hlediska .....	52
Tabulka č. 15: Stanovení VC .....	54
Tabulka č. 16: Charakteristika metod účetního odpisování.....	55
Tabulka č. 17: Nesprávné nastavení odpisování.....	56
Tabulka č. 18: Rozdíl mezi výší účetních a daňových odpisů.....	58
Tabulka č. 19: Odlišnosti mezi daňovými a účetními odpisy.....	58
Tabulka č. 20: Nejvýhodnější benefity .....	59
Tabulka č. 21: Komparace daňového efektu u stravenek a stravenkového paušálu.....	61
Tabulka č. 22: Výhodné benefity.....	62
Tabulka č. 23: Informace o společnosti .....	63
Tabulka č. 24: Struktura dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti .....	64
Tabulka č. 25: Nastavení daňového a účetního odpisování .....	65
Tabulka č. 26: Zaměstnanecké benefity, které Společnost poskytuje zaměstnancům....	65
Tabulka č. 27: Specifikace dlouhodobého hmotného majetku .....	68
Tabulka č. 28: Požadavky pro uvedení majetku do užívání .....	68
Tabulka č. 29: Budovy – pořizovací náklady .....	70

Tabulka č. 30: Těžká technika – pořizovací náklady.....	71
Tabulka č. 31: Příslušenství k těžké technice – pořizovací náklady.....	72
Tabulka č. 32: Nákladní a osobní vozidla – pořizovací náklady .....	73
Tabulka č. 33: Ostatní stroje a zařízení – pořizovací náklady .....	74
Tabulka č. 34: Atributy metod účetního odpisování.....	75
Tabulka č. 35: Délka životnosti majetku .....	77
Tabulka č. 36: Rovnoměrné odpisy – naklápěcí hlava .....	79
Tabulka č. 37: Výkonové odpisy – pásový bagr.....	80
Tabulka č. 38: Zavedení rovnoměrných odpisů u již odpisovaného lodního kontejneru	81
Tabulka č. 39: Zavedení výkonových odpisů u již odpisovaného kolového nakladače .	82
Tabulka č. 40: Predikované vývoje situace .....	84
Tabulka č. 41: Atributy metod daňového odpisování.....	85
Tabulka č. 42: Možnosti výběru metody u stanovených druhů majetku .....	86
Tabulka č. 43: Doporučení pro plánovaný majetek pořízený v roce 2023 .....	88
Tabulka č. 44: Odpisy – vibrační válec .....	90
Tabulka č. 45: Odpisy – pásový bagr .....	90
Tabulka č. 46: Právní úprava vybraných zaměstnaneckých benefitů.....	91
Tabulka č. 47: Zhodnocení daňové účinnosti typů balených vod.....	92
Tabulka č. 48: Zhodnocení daňové účinnosti typů nápojů .....	93
Tabulka č. 49: Zhodnocení daňové uznatelnosti vzdělávání .....	94
Tabulka č. 50: Zhodnocení daňové uznatelnosti výše paušálního příspěvku .....	95
Tabulka č. 51: Zhodnocení daňové uznatelnosti kategorií pojištění .....	96
Tabulka č. 52: Zaměstnanecké benefity poskytované Společností.....	97
Tabulka č. 53: Zhodnocení poskytovaných benefitů .....	98
Tabulka č. 54: Výpočet pesimistického scénáře .....	99
Tabulka č. 55: Kalkulace měsíční paušální částky na základě cen obvyklých v lokální čistírně.....	101
Tabulka č. 56: Výpočet realistického scénáře .....	102
Tabulka č. 57: Výpočet optimistického scénáře .....	104