VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

Fakulta financí a účetnictví

katedra finančního účetnictví a auditingu

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

2020 Karolína Sedláčková

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

Fakulta financí a účetnictví

katedra finančního účetnictví a auditingu

studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Osobní automobil v obchodním majetku právnických a fyzických osob

Autor bakalářské práce:	Karolína Sedláčková
Vedoucí bakalářské práce:	Marina Purina
Rok obhajoby:	2020

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Osobní automobil v obchodním majetku právnických a fyzických osob“ vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v přiloženém seznamu.

V Praze dne …….

.....

Karolína Sedláčková

Poděkování

Tímto bych chtěla poděkovat Marině Purině za odborné vedení mé práce, za její čas, lidský přístup, cenné poznámky a možnost osobních konzultací. Ráda bych také poděkovala své rodině a všem přátelům, kteří mě při vytváření této práce podporovali. V neposlední řadě patří poděkování respondentům za spolupráci při získávání údajů pro praktickou část této práce.

Abstrakt

Tato práce se zaměřuje z hlediska účetnictví a daní na osobní automobily, které jsou pořizovány právnickými nebo fyzickými osobami a zařazovány do obchodního majetku. Cílem této práce je poskytnout informace o procesu pořízení, ocenění, užívání a vyřazení automobilu a následné zobrazení těchto kroků do účetnictví, daňové evidence či daní. Tato práce také informuje o účetní legislativě týkající se osobních automobilů. Na konkrétní právnické osobě autorka této práce zjišťuje, jaké účetní metody odpisování automobilů vykazují věrný a poctivý obraz účetnictví, jaká daňová metoda odpisování je pro danou právnickou osobu vhodnější a jak se při využití rozdílných metod odpisování (účetních a daňových) liší výše odložené daně. Dále se zaměřuje na konkrétní fyzickou osobou, u které zjišťuje, jak lze dosáhnout minimální daňové povinnosti při pořízení automobilu a zda je nutné automobil zahrnout do obchodního majetku.

Klíčová slova: automobil, odpisování, daňová optimalizace, podnikatel, obchodní majetek, dlouhodobý hmotný majetek, účetnictví

Abstrakt

This thesis focuses on the issues surrounding the accounting and taxation of cars which are purchased and included into business property by legal or natural persons. The purpose of this work is to provide information about the process of acquisition, evaluation, usage and disposal of cars when all these steps are reflected in accounting, tax records or taxes. This thesis also touches on accounting legislation concerning cars. Regarding specific legal entity, this thesis discusses which methods of depreciation of a car's value reflect a true and fair view of the accounting and how the amount of deferred tax differs when using different depreciation methods (accounting and tax). Following this, the thesis focuses on natural person, for which it finds out how it is possible to reduce the tax liability when purchasing a car and if it is necessary to include the car in business property.

Keywords: car, depreciation, tax optimization, entrepreneur, business property, tangible fixed assets, accounting

Seznam zkratek

DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
PHM	pohonné hmoty
ÚJ	účetní jednotka
VC	vstupní cena
ZDP	zákon o daních z příjmů
ZDSIL	zákon o dani silniční

Obsah

Úvod ... 8

1 Účetní legislativa týkající se osobních aut ... 10

1.1 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ... 10

1.2 Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ... 10

1.3 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ... 11

1.4 Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ... 11

2 Metodologie účtování případů spojených s osobními auty ... 12

2.1 Pořízení automobilu ... 12

2.1.1 Nákup automobilu s okamžitou úhradou ... 13

2.1.2 Nákup automobilu na úvěr ... 14

2.1.3 Leasing ... 14

2.1.4 Další způsoby pořízení ... 16

2.2 Ocenění automobilu ... 17

2.2.1 Pořizovací cena ... 17

2.2.2 Reprodukční pořizovací cena ... 18

2.2.3 Vlastní náklady ... 18

2.3 Uvedení automobilu do užívání a jeho provoz ... 18

2.3.1 Odpisování ... 19

2.3.2 Technické zhodnocení ... 25

2.3.3 Odložená daň ... 26

2.3.4 Silniční daň ... 28

2.3.5 Další výdaje (náklady) spojené s automobilem ... 30

2.3.6 Paušální výdaje na dopravu ... 32

2.4 Použití automobilu k soukromým účelům ... 33

2.5 Vyřazení automobilu z obchodního majetku 34
3 Osobní automobil v účetnictví konkrétní společnosti a u individuálního podnikatele 36
3.1 Společnost ZXY s. r. o. 36
3.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek 38
3.1.2 Směrnice vztahující se k vozidlům společnosti 38
3.1.3 Vozový park společnosti a jeho odpisování 40
3.1.4 Pořízení automobilů společností 46
3.2 Automobil u individuálního podnikatele 47
Závěr 52
Seznam použité literatury a pramenů 54
Seznam obrázků a tabulek 55
Seznam příloh 56

Úvod

V dnešní době stále narůstá počet automobilů, které jsou využívány pro podnikatelskou činnost právnickými i fyzickými osobami. Automobil usnadňuje podnikatelskou činnost, kdy někteří podnikatelé potřebují automobil k návštěvě svých klientů, rozvážení zboží, uskutečnění služeb a k mnoha dalším podnikatelským činnostem.

Zároveň právě tyto osoby, které mají za povinnost podávat daňové přiznání a platit daň z jejich příjmů, věnují dost pozornosti tomu, zda pořízení, zařazení, využití a následné vyřazení automobilů bude mít vliv na výši daňové povinnosti. V mnoha případech podnikatelé uvažují, zda automobil zařadit mezi obchodní majetek nebo zjišťují, jaké povinnosti je s pořízením automobilů z pohledu účetnictví a daní čekají.

Jelikož z hlediska účetnictví je nutné dodržovat několik zásad pro zobrazení jeho věrného a poctivého obrazu a zároveň z hlediska daní postupovat dle zákona pro správné stanovení výše daně, je potřeba jednotlivé povinnosti související s osobními automobily nepodceňovat a dodržovat jejich dané postupy.

Tato práce je rozdělena do tří částí. První část se věnuje účetní a daňové legislativě související s osobními automobily. Poukazuje na hlavní právní předpisy, s kterými je nutné se seznámit a dodržovat je při procesu pořízení, ocenění, užívání a také vyřazení automobilu z obchodního majetku.

Poté následuje teoretická část, která se zabývá jednotlivými výše uvedenými kroky procesu a zaznamenává je do účetnictví pomocí účtů ze směrné účetní osnovy. Dále také upozorňuje na dopady, které mají jednotlivé kroky do daní. Zaměřuje se především na způsoby pořízení, které je možné využít a stanovuje jejich kladné a záporné stránky, dále se zaměřuje na stanovení způsobu a výše ocenění. Nedílnou součástí této práce je vymezí nákladů či výdajů, které vznikají při užívání automobilů. Na závěr teoretické části je uvedeno, jakým způsobem může být automobil vyřazen z obchodního majetku.

Poslední praktická část této práce je věnována reálné právnické a fyzické osobě. Tato praktická část zjišťuje na konkrétní právnické osobě, jaké metody odpisování automobilů vykazují věrný a poctivý obraz účetnictví, jaká daňová metoda

odpisování je pro danou právnickou osobu vhodnější a jak se při využití rozdílných účetních a daňových metod odpisování liší výše odložené daně. Výsledkem je doporučení pro aplikaci v praxi na základě stanovených výsledků.

Poté se věnuje podnikající fyzické osobě, u které se zaměřuje na varianty stanovení daňové povinnosti, při využití skutečných výdajů v daňové evidenci (s využitím paušálních výdajů na dopravu) či využití paušálních výdajů z příjmů fyzické osoby. Na závěr práce vyhodnocuje, při které z variant dojde k daňové optimalizaci a tedy, která varianta je pro podnikatele nejvýhodnější z hlediska daňové povinnosti. U vybrané fyzické i právnické osoby jsou uvedené možnosti pořízení automobilů, které by mohly být využity podnikateli při financování automobilů.

1 Účetní legislativa týkající se osobních aut

Při pořízení, oceňování, užívání a vyřazení osobního automobilu je nutné se zaměřit nejen na jeden zákon, který nám předá informace týkající se účetních a daňových povinností. V této kapitole jsou uvedeny nejčastěji používané účetní a daňové předpisy související s osobními automobily, s kterými je nutné se seznámit před samotným pořízením automobilu a nadále se podle nich řídit a dodržovat je.

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

Podle 586/1992 Sb. zákona o daních z příjmů fyzické a právnické osoby stanovují základ daně pro následné stanovení výše daně. Samotný § 4 odst. 4 tohoto zákona nám říká, co se myslí obchodním majetkem u fyzických osob. Obchodním majetkem u právnických osob se zabývá § 20c.

Dále se tento zákon zabývá hmotným majetkem, kdy § 26 odst. 2 stanovuje, co se rozumí pro tento zákon dlouhodobým majetkem a jaká musí být minimální výše vstupní ceny. Co se rozumí vstupní cenou, je dále upřesněno v § 29.

Důležitými ustanoveními jsou § 30, 30a, 31 a 32, které nám vymezují dobu odpisování a dále se zaměřují na samotné odpisování dlouhodobého hmotného majetku, tedy vozidla v něm zařazeném. V případě provádění technického zhodnocení na automobilech je nutné se zaměřit na § 33 a 33a, které nám upřesní, zda se opravdu jedná o technické zhodnocení.

Paušálními výdaji na dopravu silničním motorovým vozidlem se blíže zabývá § 24 odst. 2 písm. zt), kdy tento paragraf nám zároveň blíže specifikuje výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, které lze pro daňové účely uznat. Naopak výdaje (náklady), které nelze uznat pro daňové účely stanovuje § 25.

1.2 Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Zákon o dani z přidané hodnoty stanovuje, kdo je povinen stát se plátcem daně z přidané hodnoty, dále předmět daně, místo plnění a vymezuje daňový doklad a jeho náležitosti. Dále tento zákon vymezuje pojmy jako dopravní prostředek, dlouhodobý majetek a osobní automobil pro účely tohoto zákona.

Samotný § 72 vymezuje nárok na odpočet pro plátce DPH a § 73 podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně. V případě, že podnikatel automobil nepoužívá pouze pro podnikatelskou činnost, je nutné stanovení odpočtu daně v poměrné výši. Tomuto tématu se věnuje § 75 a v případě nároku na odpočet daně v krácené výši § 76. Samotné úpravě odpočtu daně se věnuje § 78.

1.3 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon o účetnictví se zaměřuje především na účetní jednotky, kdy samotnou účetní jednotku definuje a vymezuje předmět účetnictví. V zákoně najdeme několik paragrafů, které jsou spojené s pořízením automobilů. V § 24 nám stanovuje způsoby ocenění majetku a v § 25 nám sděluje důležité informace k inventarizaci majetku.

Dále některá ustanovení tohoto zákona jsou doplněna vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. Tato vyhláška se zaměřuje na rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, obsahové vymezení některých položek rozvahy – osobních automobilů se týká § 7 Dlouhodobý hmotný majetek, a dále položek výkazu zisku a ztrát – zde se projevují nejen náklady v podobě odpisů v rámci § 24a. Nedílnou součástí této vyhlášky je směrná účtová osnova, která je její přílohou č. 4.

V § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb. nalezneme také vymezení nákladů, které můžeme či nemůžeme zahrnout do ocenění majetku. Samotné účetní odpisování je vymezeno v § 56, dále se také zaměřuje na komponentní odpisování v § 56a a odloženou daň v § 59.

1.4 Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční

Zákon o dani silniční je poměrně specifickým zákonem pro motorová vozidla. Tento zákon určuje především, co je předmětem této daně a kdo je samotným poplatníkem této daně. Pro stanovení daně je důležité určení základů daně a poté samotné sazby daně, kterou musí poplatník uhradit za osobní automobil, který je využíván k podnikatelské činnosti. Více k tomuto zákonu je uvedeno níže v bodě 2.3.4 Silniční daň.

2 Metodologie účtování případů spojených s osobními auty

Obchodní majetek fyzické osoby je souhrn věcí, které vlastní, využívá jej k podnikání a uvádí je v daňové evidenci nebo o nich účtuje. Právnické osoby zahrnují do obchodního majetku veškerý svůj majetek, který vlastní a o kterém účtují.

Automobil se v účetnictví řadí mezi dlouhodobý hmotný majetek a je vykazován ve složce hmotné movité věci a jejich soubory, pokud přesahuje hodnotu ocenění stanovenou účetní jednotkou ve vnitřní účetní směrnici, a dále při splnění povinností stanoveným právním předpisem. V případě, že by automobil nepřekročil hranici ocenění stanovenou účetní jednotkou nebo právním předpisem, účetní jednotka bude vozidlo evidovat v rámci drobného dlouhodobého hmotného majetku.

Dlouhodobý hmotný majetek je charakterizován dobou použitelnost delší než jeden rok a při jeho používání nemění svoji podstatu, pouze se opotřebovává.

Automobil se po zařazení podnikatelem do dlouhodobého majetku odpisuje a může být na něm provedeno technické zhodnocení. V průběhu jeho využívání je potřeba vynakládat několik výdajů (resp. nákladů), které souvisejí s vozidlem. V případě, že majetek je již odepsán a jednotka ho nadále nevyužívá, automobil z obchodního majetku vyřadí. Osobní automobil může být vyřazen z důvodu škody, bezúplatného převodu či přeřazením do osobního využívání. Podrobně se danými kroky věnují jednotlivé části této kapitoly.

2.1 Pořízení automobilu

Možností pořízení automobilu je mnoho a každý způsob je účtován specifickým způsobem. Pokud má podnikatel dostatek finančních prostředků, může automobil pořídit s okamžitou úhradou. V případě nedostatku finančních prostředků je možné automobil pořídit na úvěr či pomocí leasingu. Všechny tyto tři způsoby pořízení mají své kladné i záporné stránky, proto jsou níže vysvětleny podrobněji.

Další možnosti pořízení jsou:

- darování,
- výroba vlastní činností,
- vklad do majetku,
- nalezení inventarizačního přebytku.

2.1.1 Nákup automobilu s okamžitou úhradou

V případě pořízení automobilu s okamžitou úhradou, účetní jednotka proces pořízení zachycuje na účet *042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek*, kde sleduje jednotlivé položky, které jsou zahrnuty do pořizovací ceny do doby převedení dokončeného dlouhodobého hmotného majetku do užívání, který se nadále sleduje na účtu *022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*. Pokud by automobil zahrnoval pouze cenu pořízení, není nutné účtovat přes účet *042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek*. Automobil může být účtován ihned na účet *022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*. Zároveň klesnou peněžní prostředky, které má podnikatel na svém bankovním účtu či v hotovosti. V případě, že podnikatel kupuje automobil za hotové, musí brát v úvahu maximální limit pro platbu v hotovosti v částce 270 000 Kč, který stanovuje zákon o omezení plateb v hotovosti č. 254/2004 Sb. V případě úhrady částky, která překračuje tento limit, je nutné provést platbu bezhotovostně.

V případě, že by na pořizovaný automobilu musela být poskytnuta záloha, neúčtovala by účetní jednotka v době obdržení zálohové faktury, jelikož zálohová faktura není účetní ani daňový doklad, ale až při samotné úhradě zálohové částky na účet *052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek*.

Nákup automobilu s okamžitou úhradou má své výhody i nevýhody. Pokud má podnikatel dostatek finančních prostředků, nemusí využívat k financování automobilu úvěr, což pro něho znamená, že nebude platit žádné úroky vzniklé s touto formou financování. Zároveň má automobil ve svém obchodním majetku a může majetek odpisovat účetně i daňově. Při pořízení automobilu s okamžitou úhradou však může nastat situace, kdy jednotka upřednostní nákup automobilu před jinou investicí, která by zefektivnila ekonomickou činnost, a uvažovalo by se o tzv. nákladech obětované příležitosti. Účetní jednotka by se tedy musela vzdát jedné investice či činnosti ve prospěch druhé.

2.1.2 Nákup automobilu na úvěr

Při nákupu automobilu na úvěr kupující nemusí mít velké množství svých finančních prostředků, kdy tyto finanční prostředky získá právě půjčkou od banky nebo jiné úvěrové instituce. V okamžiku nákupu se automobil stává majetkem kupujícího a může ho tedy odpisovat. Jelikož se jedná o cizí zdroj, má to za důsledek zhoršení finančního zdraví podniku v případě rizikovosti, které může ovlivnit chování investorů, obchodních partnerů a jiných subjektů, které čerpají informace z účetní závěrky dané účetní jednotky. (Valouch, 2012, s. 17)

Při poskytnutí úvěru se zvyšuje položka cizích zdrojů *461 – Bankovní úvěry* v případě úvěru poskytnutého na delší dobu než jeden rok. Úvěr, který je poskytnut na dobu kratší než jeden rok nebo jen část úvěru, která bude zaplacena do jednoho roku, bude zobrazena na účtu *231 – Krátkodobé bankovní úvěry*.

Úroky z úvěru, které při jeho poskytnutí vznikají, jsou daňově uznatelným nákladem a zároveň jsou dalším výdajem, který vzniká při pořízení automobilu tímto způsobem. Úroky z úvěry jsou účtovány na nákladový účet *562 – Úroky* a hrazeny většinou z běžného účtu. Úrokové náklady je možné do doby zařazení daného automobilu zahrnout do pořizovací ceny. Dalšími výdaji při pořízení automobilu na úvěr jsou poplatky spojené s vedením úvěrových účtů a poplatky za vyřízení žádosti o úvěr. (Valouch, 2012, s. 18)

2.1.3 Leasing

Další možností, jak pořídit automobil, je pronajmutí vozidla pomocí leasingu. V případě leasingu se nejedná přímo o pořízení, pouze o nájem vozidla. S leasingem jsou spojená omezená práva volně nakládat s pronajatým automobilem, který zůstává po celou dobu pronájmu v majetku pronajímatele, proto nájemci nevzniká právo pro uplatnění daňových odpisů. Daňové odpisy uplatňuje pouze pronajímatel.

Výhodou leasingu je, že podnikatel nepotřebuje peněžní prostředky v plné výši pořizovací ceny automobilu. Nájemce se zavazuje platit leasingové splátky, které jsou rozloženy do delšího časového okamžiku a jsou daňově uznatelným nákladem. (Valouch, 2012, s. 18)

Na rozdíl od úvěru nedochází při pronájmu vozidla pomocí leasingu k zadlužení podnikatele, jelikož leasing není vykazován v rozvaze v cizích zdrojích, ale pouze v podrozvaze podle účetních podmínek ČR. (Valouch, 2012, s. 18)

Rozlišujeme dva základní leasingy:

- operativní,
- finanční.

U finančního leasingu dochází po jeho skončení k odkupu najatého automobilu nájemcem za předem stanovenou cenu. Oproti tomu po skončení operativního leasingu nájemce neodkupuje pronajatý majetek, ale vrací ho zpět nájemci. Finanční leasing je sjednán na delší dobu než operativní leasing a jsou při něm přeneseny na nájemce povinnosti s údržbou, opravami a servisními službami. Doba pronájmu se při finančním leasingu většinou rovná ekonomické životnosti pronajatého automobilu.

Jednotlivé splátky v konstantní výši, které jsou placeny v období, se kterým věcně a časově souvisí, jsou účtovány na nákladový účet *518 – Ostatní služby*. V případě, že by splátky leasingu nebyly konstantní, může nájemce jako daňově uznatelný náklad účtovat pouze poměrnou část celkového nájemného za dobu trvání leasingové smlouvy, zbytek je nutné časově rozlišit. (Valouch, 2012, s. 29)

V případě rostoucích leasingových splátek bude rozdíl (mezi poměrnou částí účtovanou do nákladů a splátkou) účtován na účet *383 – Výdaje příštích období*. V opačném případě, kdy splátky budou klesající, bude účtovat podnikatel na účet *381 – Náklady příštích období*. Z těchto účtů bude určitá část splátky rozpuštěna v období, s kterým věcně i časově souvisí. Leasing, který je poskytnut na dobu delší než jeden rok, by měl být zaznamenán na podrozvahových účtech, jelikož není zaznamenán žádným způsobem v rozvaze a informace o něm by měly být uvedeny i v příloze k účetní závěrce.

V případě vedení daňové evidence je podnikatel povinen zahrnout do daňových výdajů jen poměrnou výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období dle § 24 odst. 2 písm. h) bod 2 zákona o daních z příjmů.

Pokud při ukončení nájmu dochází k přechodu vlastnictví automobilu na nájemce, je třeba se zaměřit na kupní cenu, podle které se automobil oceňuje u daného podnikatele. Následné zařazení automobilu bude provedeno na základě daňových a účetních hranic ocenění dlouhodobého majetku, tedy zda automobil bude přesahovat hranice ocenění a stane se dlouhodobým majetkem, který bude odpisován, nebo se stane pouze drobným hmotným majetkem.

2.1.4 Další způsoby pořízení

Podnikatel může získat či nabýt automobil do svého obchodního majetku i jinými způsoby. V případě nákupu automobilu na fakturu, který je jeden z nejpopulárnější způsobů pořízení, vznikne podnikateli závazek a účtuje o něm na účet *321 – Dodavatelé*, který mu zanikne v době jeho uhrazení. Podnikateli se tedy do doby uhrazení zvyšují cizí zdroje.

Dalším ze způsobů pořízení je bezúplatný převod, tedy obdržení automobilu darem. V tomto případě účetní jednotka použije účet *648 – Ostatní provozní výnosy* souvztažně s majetkový účtem.

Pokud by podnikatel vyrobil automobil ve vlastní činnosti, jednotlivé vlastní náklady výroby budou účtovány na příslušné nákladové účty. Po dokončení vozidla budou jednotlivé vlastní náklady „aktivovány“ pomocí účtu *588 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku* a převedeny na majetkový účet *042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.* Tato transakce pomocí účtu aktivace musí být provedena z důvodu dosažení věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů a reálného zobrazení činnosti účetní jednotky. Pomocí účtu aktivace jsou náklady při vytvoření automobilu přeúčtované na majetkový účet a neobjeví se v hospodářském výsledku daného roku. Náklady se do hospodářského výsledku projeví postupně ve formě odpisů.

Automobil, který je nalezen jako inventarizační přebytek, je oceněn reprodukční pořizovací cenou a zaúčtován na účet *648 – Ostatní provozní výnosy.*

V neposlední řadě lze automobil vložit do obchodní majetku podnikatele. Pokud by vkládala fyzická osoba, která je účetní jednotkou, osobní automobil do svého obchodního majetku, účtovala by o majetku na účet *491 – účet individuálního podnikatele*. U právnické osoby se může jednat o zvýšení kapitálu, kdy za společníkem je vedená pohledávka na účtu *353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál*, zároveň s přechodným účtem *419 – Změny základního kapitálu*, kdy po zápisu změny základního kapitálu v obchodním rejstříku přechází hodnota z tohoto účtu na účet *411 – Základní kapitál*.

2.2 Ocenění automobilu

Při pořízení automobilu je potřebné určit cenu, kterou budeme majetek oceňovat. V daních tzv. vstupní cena je důležitá pro stanovení správné výše daňových odpisů. (Hnátek, 2017, s. 202) Způsoby ocenění dlouhodobého hmotného majetku stanovuje zákon o účetnictví § 25 a jsou jimi:

- pořizovací cena,
- reprodukční pořizovací cena,
- vlastní náklady.

Z pohledu zákona o daních z příjmu č. 586/1992 Sb. § 29 odst. 1 se vstupní cenou rozumí, kromě výše uvedených ocenění, také přepočtená zahraniční cena, cena určena podle zvláštního předpisu o oceňování majetku při nabytí majetku bezúplatně ke dni nabytí. Součástí vstupní ceny je i technické zhodnocení, kterému je věnována samostatná kapitola 2.3.2 Technické zhodnocení.

2.2.1 Pořizovací cena

Pořizovací cena podle § 25 zákona o účetnictví je cena, za kterou byl majetek pořízen (cena pořízení) a dále náklady s pořízením související. Tato cena je jedna z nejpoužívanějších a je používána, pokud byl majetek pořízen úplatně. Cenu pořízení je jednoduché zjistit při nákupu, kdy je obsažena v rámci fakturační ceny. U neplátců daně z přidané hodnoty se zahrnuje do ocenění i stanovená výše DPH, v případě plátců daně z přidané hodnoty je cenou ocenění automobilu cena bez DPH.

Vedlejší náklady spojené s pořízením je obtížnější určit. Tyto náklady, které byly vynaloženy do data uvedení automobilu do užívání, vymezuje § 47 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. a při pořízení automobilu zahrnují vedlejší náklady především:

- náklady na dopravu,
- clo,
- poplatky spojené s uvedením automobilu do užívání,
- odměny za zprostředkování nákupu vozidla,
- úroky z úvěru za dobu pořizování majetku, pokud tak jednotka rozhodne.

Vznikají také náklady, které do pořizovací ceny nezahrnujeme. Jsou jimi náklady, které jsou uhrazené až po uvedení vozidla do užívání (např. náklady na opravy a údržbu, náhradní díly, úroky z půjčky či úvěru na pořízení vozidla po jeho zavedení do užívání). Dalšími náklady nezahrnovanými do pořizovací ceny jsou kurzové rozdíly při pořízení majetku ze zahraničí, dále smluvní pokuty a úroky z prodlení, v neposlední řadě také součástí pořizovací ceny nejsou náklady spojené se zaškolováním pracovníků.

Pokud je na majetek poskytnutá dotace, je jeho cena snížená o částku poskytnuté dotace. Výjimkou jsou vybrané účetní jednotky, které nikdy nesnižují výši ocenění dlouhodobého majetku o dotaci, ale dotace je postupně odpisována do výnosů. V případě účtování o dotaci až v následujícím účetním období po zařazení automobilu do užívání, je v roce účtování o dotaci pořizovací cena snížena o výši dotace a účetní jednotka musí upravit účetní i daňové odpisy daného aktiva.

2.2.2 Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byl osobní automobil pořízen ve stejném stavu, v jakém se v ten okamžik nachází.

Reprodukční pořizovací cenu používáme při ocenění automobilu, který byl jednotce darován nebo byl vložen do jejího majetku, u vozidel po skončení finančního leasingu (kdy dohodnutá kupní cena je ve výši nula korun), případně při zjištění jeho přebytku při inventuře, což u automobilů není moc časté.

2.2.3 Vlastní náklady

Vlastními náklady ocení podnikatel automobil v případě, že by si ho vytvořil ve vlastní režii. Těmito náklady můžou být přímé i nepřímé náklady. Mezi přímé náklady bychom zařadili přímé mzdy, přímý materiál a další přímé náklady. Nepřímé náklady by zahrnovaly výrobní režii, správní režii a odbytovou režii.

2.3 Uvedení automobilu do užívání a jeho provoz

Osobní automobil se stává hmotným majetkem podle § 26 odst. 10 ZDP v momentě, kdy je uveden do stavu způsobilého obvyklému užívání. Tím se rozumí dokončení věci, splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání.

Hmotný majetek je evidován na rozvahových účtech v případě převýšení výše ocenění stanovené účetní jednotkou. Pro účely zákona o daních z příjmů se rozumí automobil řazený do hmotného majetku se vstupní cenou vyšší než 40 000 Kč. Účetní jednotka si výši hranice ocenění pro účetnictví může ponechat, zvýšit nebo snížit. V případě odlišné výše hranice ocenění, jsou situace řešící vznik DHM zobrazené v následující tabulce.

Tab. 1 – Účetní a daňové řešení rozdílné výše hranice ocenění pro vznik DHM

Situace		**Účetní řešení**	**Daňové řešení**
Výše ocenění určená ÚJ pro vznik DHM > hranice VC v ZDP	a výše ocenění pořízeného majetku leží mezi hranicemi	Nevzniká DHM, jedná se o drobný hmotný majetek, o kterém se účtuje jako o zásobách (§ 7 odst. 3 pism. b) vyhlášky)	Vzniká DHM a odpisuje se daňově
Výše ocenění určená ÚJ pro vznik DHM < hranice VC v ZDP		Vzniká DHM	Nevzniká HM, daňovým nákladem jsou účetní odpisy (§ 24 odst. 2 písm. V) bod 1. ZDP)

Zdroj: přednášky z předmětu Účetnictví a daně individuální podnikatele, VŠE v Praze, 2019

2.3.1 Odpisování

„Odpisováním se rozumí zahrnování odpisů hmotného majetku do výdajů (nákladů) nutných k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.“ (Skálová, 2019, s. 44)

V případě, kdy je automobil zařazený mezi dlouhodobý hmotný majetek, je nutné vytvořit odpisový plán a odpisovat ho. Jeho vstupní cena (resp. pořizovací) bude tedy přenášena do nákladů postupně ve více obdobích. Automobil odpisuje vlastník. Odpisy lze rozdělit na daňové a účetní, kdy každý druh má specifické úkoly, které jsou níže uvedeny.

Před zahájením odpisování, si stanoví účetní jednotka zbytkovou hodnotu. Zbytková hodnota bude zohledněna pouze v účetním odpisováním, kdy o zbytkové hodnotě uvažuje vyhláška k podvojnému účetnictví v § 56 odst. 4. Zbytková hodnota nebude zohledněna v daňovém odpisování, jelikož o ní zákon o daních z příjmů neuvažuje.

„Zbytková hodnota je částka, kterou podnik očekává, že získá prodejem aktiva na konci jeho použitelnosti. Jejím uplatněním totiž redukujeme zisk z prodeje aktiva na konci doby životnosti a po dobu použitelnosti aktiva je do nákladů prostřednictvím odpisů účtována pouze ta část pořizovací ceny, která bude účetní jednotkou spotřebována.“ (Vašek a Komora certifikovaných účetních, 2014, s. 104)

Účetní odpisování

„Odpisováním se pro účely účetnictví rozumí postupné trvalé snižování hodnoty dlouhodobého majetku formou odpisů.“ (Janoušek, 2011, s. 161)

V účetnictví se zachycuje výše účetních odpisů automobilů v jednotlivých letech na nákladovém účtu *551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*, zároveň s účtem oprávek na straně Dal *082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věci*, kde se odpisy kumulovaně sčítají. Účetní odpisy se počítají s přesností na dny nebo na kalendářní měsíce a jednotlivé odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

V rámci účetních odpisů si dobu a metodu odpisování určí sám podnikatel pomocí vnitřního předpisu na základě kritéria co nejvěrnějšího způsobu vyjádření skutečného opotřebení majetku. Dobu účetního odpisování podnikatel určí na základě jednotlivých faktorů – např. očekávané fyzické opotřebení, technická zastaralost, očekávané použití podle očekávané výkonnosti nebo kapacity. (Vašek a Komora certifikovaných účetních, 2014, s. 104) Hlavní metody účetního odpisování jsou:

- metody časové:
    - lineární odpisování,
    - zrychlené odpisování,
- metoda výkonová.

Metoda lineárního odpisování je metoda, která je využívána nejčastěji z důvodu jednoduchosti. Odpisy v jednotlivých letech jsou v konstantní výši, proto je vhodné tuto metodu použít v případě odpisovaného automobilu, který je využíván v jednotlivých letech odpisování rovnoměrně, tedy najede v každém roce stejný počet kilometrů. Odpis lineární metody se vypočítá následovně:

$$Odpis = \frac{vstupní\ cena}{počet\ let\ odpisování}$$

Metoda zrychleného odpisování se použije v případě majetku, který svou hodnotu ztrácí nejvíce na začátku doby odpisování. V prvním roce je odpis takového majetku nejvyšší a poté výše odpisů v následujících letech klesá. V rámci zrychleného účetního odpisování je možné využít dvou způsobů výpočtu odpisů – metoda klesajících odpisů (dále označována metoda SYD – „Sum-of-the-years-digits“) a metoda zmenšujícího se základu (dále označovaná metoda DDB – „double declining balance“).

Při výpočtu odpisů pomocí metody SYD vycházíme z konstantní odpisové základy, čímž je vstupní cena, která se vynásobí snižujícím se procentem.

$$Odpis = vstupní\ cena * \frac{zbývající\ počet\ let\ životnosti}{suma\ roků\ životnosti}$$

Metoda DDB je označována jako metoda zmenšujícího se základů, jelikož pro její výpočet je v každém roce použita zůstatková cena, která se v jednotlivých letech stále snižuje. U metody DDB je nutné stanovit konstantní procento odpisování, kterým se vynásobí zůstatková cena. V posledním roce odpisování je odpis rovný zůstatkové ceně snížené o zbytkovou hodnotu. Vzorec pro výpočet metody je následující:

$$Konstantní\ procento\ DDB = \frac{100\ \%}{počet\ let\ odpisování} * 2$$

$$Odpis\ = konstantní\ procento\ DDB * zůstatková\ cena$$

Výkonová metoda nebere v úvahu časové hledisko, ale skutečný objem práce vykonaný dlouhodobým majetkem. U automobilů jsou skutečným objemem vykonané práce najeté kilometry. Pro výpočet této metody (v případě automobilů) je stanovený následující obecný vzorec:

$$Odpis\ na\ jednotku\ výkonu\ = \frac{vstupní\ cena}{celkový\ počet\ najetých\ km\ za\ dobu\ životnosti}$$

$$Odpis = odpis\ na\ jednotku\ výkonu * skutečný\ počet\ najetých\ km\ v\ daném\ období$$

Př. 1 – Výpočet účetních odpisů

Podnikatel si koupil a zároveň zařadil v prosinci osobní automobil v pořizovací ceně 750 000 Kč. Předpokládá, že auto bude používat po dobu 4 let a jeho zbytkovou hodnotu odhaduje ve výši 90 000 Kč. Podnikatel odhaduje, že za dobu 4 let najede s automobilem celkem 80 000 km. V jednotlivých letech podnikatel najel následující

počet km – 1. rok najel 17 000 km, 2. rok 21 000 km, 3. rok 23 000 km, 4. rok 19 000 km. Majetek podnikatel začíná odpisovat v měsíci následujícím po zařazení. Sestavte odpisový plán pro účetní odpisování. K jeho sestavení použijte metodu lineární, DDB, SYD a výkonového odpisování. Jedná se o vlastní smyšlený příklad.

- Metoda lineární

Rok	Výpočet odpisu	Odpis	Zůstatková hodnota
1	(750 000 - 90 000) / 4	165 000	585 000
2	(750 000 - 90 000) / 4	165 000	420 000
3	(750 000 - 90 000) / 4	165 000	255 000
4	(750 000 - 90 000) / 4	165 000	90 000

- Metoda SYD

Rok	Zbývající doba životnosti	Výpočet odpisu	Odpis	Zůstatková hodnota
1	4	660 000 / (4/10)	264 000	486 000
2	3	660 000 / (3/10)	198 000	288 000
3	2	660 000 / (2/10)	132 000	156 000
4	1	660 000 / (1/10)	66 000	90 000
	Celkem = 10			

- Metoda DDB

$$Konstantní\ procentní\ sazba = \frac{100\ \%}{4} \times 2 = 50\ \%$$

Rok	Výpočet odpisu	Odpis	Zůstatková hodnota
1	750 000 × 50 %	375 000	375 000
2	375 000 × 50 %	187 500	187 500
3	187 500 × 50 %	93 750	93 750
4	93 750 - 90 000	3 750	90 000

- Metoda výkonová

$$Odpis\ na\ 1\ km\ = \frac{(750\ 000 - 90\ 000)}{80\ 000} = 8{,}25$$

Rok	Počet najetých km	Výpočet odpisu	Odpis	Zůstatková hodnota
1	17 000	8,25 × 17 000	140 250	609 750
2	21 000	8,25 × 21 000	173 250	436 500
3	23 000	8,25 × 23 000	189 750	246 750
4	19 000	8,25 × 19 000	156 750	90 000
	Celkem = 80 000			

Daňové odpisování

„Pro účely daně z příjmů se odpisováním rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného v majetku poplatníka do daňových výdajů (nákladů). Přitom však musí jít o majetek, který se vztahuje k zajištění zdanitelných příjmů daňového subjektu.“ (Janoušek, 2011, s. 162)

Osobní automobil je nutné zařadit v prvním roce odpisování do odpisové skupiny, abychom zjistili dobu odpisování. Odpisovou skupinu zjistíme v Příloze č. 1 ZDP. Osobní automobily jsou zahrnuté ve druhé odpisové skupině, odpisují se po dobu 5 let. Daňové odpisování zahrnuje dvě metody rovnoměrného a zrychleného odpisování. Zákon o daních z příjmů § 30 odst. 3 uvádí, že hmotný majetek se odpisuje nejvýše do vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny.

Pokud si účetní jednotka vybere metodu **rovnoměrného odpisování**, jsou zákonem o daních z příjmů stanovené následující maximální roční procentní odpisové sazby. Pro výpočet odpisů se sazba pro daný rok vynásobí vstupní cenou. V prvním roce odpisování je sazba nižší, jelikož majetek může být pořízen a zařazen až v průběhu daného roku a nebude tedy využíván po celý rok.

Tab. 2 – Maximální roční odpisové sazby pro jednotlivé skupiny při rovnoměrném odpisování

Odpisová skupina	Sazba		
	v prvním roce odpisování	v následujících letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	20,00	40,00	33,30
2	11,00	22,25	20,00
3	5,50	10,50	10,00
4	2,15	5,15	5,00
5	1,40	3,40	3,40
6	1,02	2,02	2,00

Zdroj: vlastní zpracování – § 31 odst. 1 ZDP

Podle § 32 odst. 2 zákon o daních z příjmů v případě **zrychlených odpisů** jsou odpisovým skupinám přiřazeny koeficienty a výše odpisů je stanovena následovně:

a) v prvním roce odpisování jako podíl jeho vstupní ceny a přiřazeného koeficientu pro zrychlené odpisování platného v prvním roce odpisování;
   - v prvním roce odpisování může podnikatel odpis zvýšit o 10 % vstupní ceny hmotného majetku na úkor odpisů let následujících,

u kterého je vlastník prvním majitelem a je zatříděn v odpisových skupinách 1 až 3; dále zákon uvádí, že se musí jednat o vozidla silniční motorové dopravy, vozidla taxislužby a autoškoly, automobily sanitní a pohřební podskupiny. Této možnosti je vhodné využít v případě, že má podnikatel v první roce odpisování daného majetku vysoký základ daně, díky tomuto navýšení odpisu (tedy nákladu) za první rok se základ daně sníží.

b) v dalších zdaňovacích obdobích jako podíl dvojnásobku jeho zůstatkové ceny a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem pro zrychlené odpisování a počtem let, po které byl již odpisován.

Tab. 3 – Koeficienty pro jednotlivé odpisové skupiny při zrychleném odpisování

Odpisová skupina	**Sazba**		
	v prvním roce odpisování	**v následujících letech odpisování**	**pro zvýšenou vstupní cenu**
1	20,00	40,00	33,30
2	11,00	22,25	20,00
3	5,50	10,50	10,00
4	2,15	5,15	5,00
5	1,40	3,40	3,40
6	1,02	2,02	2,00

Zdroj: vlastní zpracování – § 32 odst. 1 ZDP

Jednotlivé odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Podnikatel si může metodu vybrat dle svého uvážení, avšak nejvíce je v praxi využívána metoda rovnoměrného odpisování. Výběr rovnoměrných odpisů však nemusí být vždy správný. Plánovaný zisk podnikatele může být v době pořízení aktiva vyšší než v dalších obdobích, a proto by bylo vhodné použít metodu zrychleného odpisování, která nám zajistí vyšší hodnotu odpisů v prvních letech, tedy nižší daňový základ pro výpočet daně než metoda rovnoměrného odpisování.

„Podnikatel by neměl stanovit výši účetních odpisů na základě daňových odpisů, jelikož daňové odpisy nemusí vždy odpovídat skutečnému fyzickému opotřebení a morálnímu zastarávání, z tohoto důvodu jsou stanoveny účetní odpisy. Daňové odpisy jsou stanovené zákonem o dani z příjmu. Dalším rozdílem je doba odpisování. Pro daňové odpisy je rozhodující zdaňovací období a pro účetní odpisy je rozhodující měsíc uvedení vozidla do užívání. Pro daňové odpisy nemá vliv,

zda byl automobil zařazen do užívání na začátku či na konci zdaňovacího období.“ (Janoušek, 2011, 165)

Př. 2 – Výpočet daňových odpisů

Zadání příkladu vychází z Příkladu č. 1. Sestavte daňové odpisové plány metodou rovnoměrného i zrychleného odpisování.

- Metoda rovnoměrného odpisování

Rok	Sazba	Výpočet odpisu	Odpis	Zůstatková hodnota
1	11,00 %	750 000 × 11,00 %	82 500	667 500
2	22,25 %	750 000 × 22,25 %	166 875	500 625
3	22,25 %	750 000 × 22,25 %	166 875	333 750
4	22,25 %	750 000 × 22,25 %	166 875	166 875
5	22,25 %	750 000 × 22,25 %	166 875	0

- Metoda zrychleného odpisování

Rok	Koeficient	Výpočet odpisu	Odpis	Zůstatková hodnota
1	5	750 000 / 5	150 000	600 000
2	6	2 × 600 000 / (6-1)	240 000	360 000
3	6	2 × 360 000 / (6-2)	180 000	180 000
4	6	2 × 180 000 / (6-3)	120 000	60 000
5	6	2 × 60 000 / (6-4)	60 000	0

2.3.2 Technické zhodnocení

U osobních automobilů může v některých případech dojít k technickému zhodnocení. Technické zhodnocení zvyšuje ocenění majetku a ovlivňuje náklady pomocí odpisů, kdy je zahrnováno do základu daně z příjmů postupně. Není tedy běžným nákladem v okamžiku jeho vzniku. Technické zhodnocení je upraveno § 33 ZDP.

Technickým zhodnocením se pro účely zákon o daních z příjmů § 33 rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu částku 40 000 Kč ve zdaňovacím období. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje

nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. zb).

Rekonstrukcí se pro účely tohoto zákona rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Modernizací se rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.

Technické zhodnocení má za následek změnu parametrů, které mohou mít příznivý i nepříznivý dopad. Na osobním automobilu bude technickým zhodnocením zásah převyšující v úhrnu za zdaňovací období 40 000 Kč. Ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. § 47 odst. 4 je kromě samotné definice shodující se s ZDP, také určeno, že náklady technického zhodnocení musí dosáhnout výši ocenění určené účetní jednotkou pro vykazování dlouhodobého majetku.

Pokud bychom provedli na automobilu rekonstrukci, mělo by to za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Příkladem by mohla být výměna motoru s vyšším obsahem, avšak pokud bychom motor vyměnili za stejný, jednalo by se pouze o opravu. Při modernizaci bychom rozšířili vybavenost automobilu na příklad o klimatizaci nebo o nová vyhřívaná sedadla, popřípadě tempomat. Dalšími příklady technickými zhodnoceními může být zabudování alarmu či střešního zařízení, dodání autorádia a další.

Hodnoty jednotlivého technického zhodnocení sledujeme, a pokud jejich úhrn překročí stanovenou hodnotu, zahrne je účetní jednotka jako technické zhodnocení. Pokud by úhrn nepřevýšil danou hodnotu, účetní jednotka zahrne všechny položky do nákladů a ovlivní základ daně z příjmů ve zdaňovacím období, ve kterém vznikly. (Janoušek, 2011, s. 156)

V případě, překročení stanovené výše účetní jednotka zachytí technické zhodnocení na účtu *022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*, zároveň musí jednotka upravit odpisový plán.

2.3.3 Odložená daň

„Odložená daň slouží k přiřazení účetního nákladu vzniklého z povinnosti placení daně z příjmů právnických osob do správného účetního období.“ (Ryneš, 2018, s. 262)

O odložené dani vzniká povinnost účtovat některým účetním jednotkám nejen při vlastnictví osobních automobilů. V případě automobilů může vzniknout

odložená daňová povinnost z rozdílné účetní a daňové zůstatkové ceny vozidla na konci období.

Při účtování o odložené dani jsou dodržované dvě účetní zásady – akruální princip a zásada opatrnosti. Pomocí odložené daně přiřadíme náklad do správného účetního období a zároveň účetní jednotka dodrží zásadu opatrnosti při zjišťování a vykazování hospodářského výsledku, kdy zahrnuje jen zisky, kterých dosáhla a bere v úvahu všechna rizika a ztráty související s majetkem, i když ještě nenastaly.

Povinnost účtovat o odložené dani mají účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek a účetní jednotky, které sestavují účetní závěrky v plném rozsahu (střední, velké a auditované jednotky).

Odložená daň z příjmu (odložená pohledávka nebo odložený závazek) se zjistí jako součin výsledného přechodného rozdílu a sazby daně z příjmů, která je stanovena zákonem o daních z příjmů v době, kdy bude přechodný rozdíl uplatněn. V případě neznámé sazby, použije se sazba platná v příštím účetním období.

Odložený daňový závazek nám tedy říká, jakou výši daně z příjmů bude muset účetní jednotka zaplatit v budoucích obdobích z důvodu přechodných rozdílů, naopak odložená daňová pohledávka nám představuje výši, o kterou se nám v budoucnosti daň z příjmů pravděpodobně sníží. O odložené daňové pohledávce se účtuje jen v případě, že je pravděpodobné, že v příštím období bude daňový základ dostatečně veliký, abychom mohli odloženou daňovou pohledávku využít. (Kadlec, 2013)

O odložené dani se účtuje na účet *481 – Odložený daňový závazek a pohledávka.* Odložená daňová pohledávka je účtována na straně Má Dáti, naopak odložený daňový závazek je účtován na straně Dal. V prvním roce účtování o odložené dani účetní jednotka zachytí odloženou daň souvztažně v účtové skupině 42. Nedojde tedy k ovlivnění hospodářského výsledku běžného období. V následujících letech je již odložená daň účtována na výsledkový účet *592 – Daň z příjmu z běžné činnost – odložená.*

U osobních automobilů vzniká odložená daňová pohledávka nebo závazek z rozdílu mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého majetku. O odložené daňové pohledávce podnikatel účtuje v případě, že daňová zůstatková

cena je vyšší než účetní zůstatková cena. Naopak odložený daňový závazek vzniká z rozdílu účetní a daňové zůstatkové ceny, kdy daňová zůstatková cena je nižší než účetní.

Př. 3 – Stanovení odložené daně

Stanovte výši odložené daně v jednotlivých letech v případě automobilu, který se účetně odpisuje výkonovou metodou (viz Př. 1) a daňově rovnoměrnou metodou (viz Př. 2). Sazbu daně z příjmu předpokládejme po celou dobu výpočtu 19 %.

Rok	Účetní odpisový plán výkonová metoda		Daňový odpisový plán rovnoměrná metoda		Odložená pohledávka (+) / závazek (-)
	odpis	zůstatková hodnota	odpis	zůstatková hodnota	
1	140 250	609 750	82 500	667 500	10 973
2	173 250	436 500	166 875	500 625	12 184
3	189 750	246 750	166 875	333 750	16 530
4	156 750	90 000	166 875	166 875	14 606
5	0	90 000	166 875	0	-17 100

2.3.4 Silniční daň

Osobní automobil, který je registrován a provozován v České republice a zároveň je používán k podnikatelské činnosti nebo je používán v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání, je předmětem silniční daně.

V případě určení, zda automobil je předmětem silniční daně, nebereme ohled na to, zda je zařazen nebo není v obchodním majetku a dále nehledíme ani na vlastníka nebo provozovatele vozidla. Automobil je předmětem této daně, kdykoliv je použit k výše uvedeným činnostem, bez ohledu na osobu, která jej využije.

Poplatníkem silniční daně podle zákona o dani silniční č. 16/1993 Sb. je ten, kdo je zapsán v technickém průkaze automobilu jako provozovatel (fyzická nebo právnická osoba), poté uživatel vozidla, v jehož technickém průkazu je zapsána osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena. Dále je poplatníkem stálá provozovna, osoba zajišťující mobilní rezervu a zaměstnavatel, který vyplácí svému

zaměstnanci cestovní náhrady (pokud provozovatel vozidla nemá daňovou povinnost).

Daňová povinnost vzniká začátkem kalendářního měsíce, kdy poplatník splnil rozhodné skutečnosti pro uplatnění silniční daně a zaniká v kalendářním měsíci, kdy důvody pro daňovou povinnost zanikly. V případě vzniku nebo zániku daňové povinnosti v průběhu zdaňovacího období, je daň stanovena poměrnou výší daňové sazby, dle součtu dvanáctin roční sazby daně za každý kalendářní měsíc, ve kterém vznikla daňová povinnost. V průběhu zdaňovacího období však může dojít ke změně osobě poplatníka. V tomto případě by muselo dojít ke dvojímu placení daně, avšak tomu se věnuje § 8 odst. 2 zákon o dani silniční, který nám říká, že zaniká daňová povinnost původnímu poplatníkovi uplynutím kalendářního měsíce, který předchází před kalendářním měsícem vzniku daňové povinnosti novému poplatníkovi.

Základem daně u osobních automobilů je zdvihový objem motoru v cm^3. Tento údaj zjistí poplatník z technického průkazu automobilu. Jednotlivé roční sazby daně zjistí poplatník v § 6 odst. 1 zákona o dani silniční.

Tab. 4 – Roční sazby silniční daně při zdvihovém objemu motoru

Zdvihový objem motoru		**Roční sazba daně**
od	**do**	
	800 cm^3	1 200 Kč
800 cm^3	1 250 cm^3	1 800 Kč
1 250 cm^3	1 500 cm^3	2 400 Kč
1 500 cm^3	2 000 cm^3	3 000 Kč
2 000 cm^3	3 000 cm^3	3 600 Kč
3 000 cm^3		4 200 Kč

Zdroj: vlastní zpracování – § 6 odst. 1 ZDSIL

Zálohy na dani je poplatník povinen platit do 15. dne následujícího po čtvrtletí. Výjimka nastává v posledním čtvrtletí, kdy poslední splatná povinnost za měsíc říjen a listopad je do 15. prosince a za měsíc prosinec se již záloha neplatí. Zdaňovacím obdobím silniční daně je kalendářní rok. Daňové přiznání podává poplatník, který má daňovou povinnost k dani silniční do 31. ledna kalendářního roku. Tento termín je závazný také pro poplatníky, kterým sestavuje daňové přiznání daňový poradce.

O silniční dani účetní jednotka účtuje na nákladovém účtu *531 – Daň silniční*, o předpisu vzniku závazku na účet *345 – Ostatní daně a poplatky*. Pokud je silniční

daň uplatněna správným poplatníkem, ve správné výši a správném zdaňovacím období, je tato daň daňově uznatelná.

U poplatníka, který vede daňovou evidenci, je daňovým výdajem skutečně zaplacená daň. V případě uplatňování výdajů procentem z dosažených příjmů, je silniční daň součástí těchto výdajů a nelze tyto výdaje o ni zvýšit. (Janoušek, 2008, s. 67)

2.3.5 Další výdaje (náklady) spojené s automobilem

S použitím automobilů je spojeno několik dalších výdajů (nákladů) kromě odpisů a silniční daně. Mezi náklady související s provozem automobilu patří:

- spotřeba pohonných hmot,
- oleje a další provozní kapaliny,
- dálniční známky,
- pojistné,
- parkovné,
- opravy a údržba.

Pokud je automobil zahrnut v obchodním majetku, je spotřeba pohonných hmot daňovým nákladem v prokazatelné výši, tedy ve výši nakoupených PHM. Finanční úřad však může požadovat prokázání skutečné spotřeby vozidla pomocí knihy jízd a nemusí uznat veškeré nákupy PHM. Nákup a spotřebu PHM účetní jednotka zaúčtuje na účet *501 – Spotřeba materiálu*, kde si vede analytický účet pro pohonné hmoty. Pokud podnikatel uplatní paušální výdaje na dopravu (viz následující kapitola), stávají se tyto nákupy PHM daňově neuznatelnými a jsou zahrnuty v paušálních výdajích. Tyto paušální výdaje na dopravu zahrnují i výdaje na parkovné. V případě nevyužití paušálních výdajů na dopravu účetní jednotka parkovné zahrne do daňově uznatelných nákladů na účet *518 – Ostatní služby*.

Při využívání vozidla je nutné v průběhu provozu doplňovat olej, vodu do ostřikovačů a další kapaliny. Tyto výdaje podnikatel zahrne na účet *501 – Spotřeba materiálu*. Při pracovních cestách nejen po tuzemsku je dále potřebná dálniční známka. V případě nákupu dálniční známky před datem jejího samotného využití, by měla být zaúčtována na účet *213 – Ceniny* do doby, než bude použita. Poté, co dálniční známka nabyde platnosti, bude zachycena

na nákladový účet *538 – Ostatní daně a poplatky*, kde by účetní jednotka měla vést analytický účet pro dálniční známky.

Nedílnou součástí při provozu automobilu je pojištění odpovědnosti z provozu vozidla označované jako povinné ručení, které je zákonem povinné smluvní pojištění, které se musí sjednat pro každé vozidlo, které je provozováno na pozemní komunikaci. Na účet *548 – Ostatní provozní náklady* je účtována ta část povinného ručení, vztahující se ke zdaňovacímu období. Část pro jiné zdaňovací období by účetní jednotka měla časově rozlišit. Obdobné účtování by nastalo při havarijním pojištění automobilů, které není zákonem povinné, avšak ve většině případů sjednávané.

Složitější oblastí jsou samotné opravy a údržba, jelikož je obtížné rozeznat jej od technického zhodnocení. Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 47 odst. 2 nám opravu a údržbu definuje následujícím způsobem.

Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady.

Jak nám vyhláška říká o opravě, jde o odstranění fyzického opotřebení. Díky opravě nedocílíme dosažení lepšího stavu, než před provedenou prací. U automobilů můžeme považovat za opravu např. výměnu motoru či sedadel (pouze za stejný typ), výměnu baterie, ale také pořízení pneumatik, gumových koberečků a jiného povinného vybavení. (Janoušek, 2011, s. 152)

„Údržbou jsou veškeré výrobcem doporučované servisní práce, které se mají provádět ve stanovených pravidelných časových nebo kilometrových intervalech.“ (Janoušek, 2011, s. 152)

Výdaje na opravu a údržbu jsou daňově uznatelné v prokazatelné výši. V případě využívání vozidla pro jiné účely jsou tyto výdaje daňově uznatelné v poměrné výši. Náklady spojené s opravami a údržbou jsou účtovány na nákladový účet *511 – Opravy a udržování*.

V neposlední řadě mohou vzniknout při provozu automobilu náklady s uhrazením pokuty za spáchání přestupku. Tyto pokuty nelze podle ZDP § 25 odst. 1 písm. f) uznat jako výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, tj. nejsou daňově uznatelné. Při vzniku povinnosti pokutu zaplatit účetní jednotka zachytí částku na účet *545 – Ostatní pokuty a penále* a předepíše pohledávku k zaměstnanci, který pokutu obdržel.

2.3.6 Paušální výdaje na dopravu

Paušální výdaje na dopravu silničním motorovým vozidlem může uplatňovat fyzická i právnická osoba, plátce nebo neplátce DPH. Někteří podnikatelé však tyto výdaje uplatňovat nemohou, jsou jimi podnikatelé uplatňující výdaje procentem z příjmů a platí daň paušální částkou.

Výše těchto výdajů je stanovena podle ZDP na částku 5 000 Kč na jedno silniční motorové vozidlo za každý celý kalendářní měsíc zdaňovacího období, které plně slouží k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Tyto výdaje lze uplatnit, pokud nebyly uplatněny výdaje podle § 24 odst. 2 písm. k) ZDP. Paušální výdaje na dopravu zahrnují náklady, resp. výdaje na pohonné hmoty a parkovné při pracovních cestách, nikoli ostatní výdaje uplatňované běžným způsobem, tj. odpisy, opravy, pojistné, silniční daň, poplatky a další.

Podnikatel může paušální výdaj uplatit maximálně u 3 vlastních silničních motorových vozidel zahrnutých nebo nezahrnutých do obchodního majetku nebo v nájmu za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání. V měsíci pořízení nebo vyřazení silničního motorového vozidla lze uplatnit poměrnou část paušálního výdaje na dopravu dle § 24 odst. 2 písm. zt) zákon o daních z příjmů.

Pokud je automobil využíván pouze z části k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, může se u tohoto vozidla uplatit pouze část paušálních výdajů na dopravu, a to ve výši 80 %, tj. 4 000 Kč za každý kalendářní měsíc. Dále nazýváno jako krácený paušální výdaj na dopravu. Pokud je u jednoho automobilu využit krácený paušální výdaj na dopravu, pak se u ostatních automobilů předpokládá, že jsou využity zcela k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Proto u dalších maximálně dvou automobilů je využit nekrácený paušální

výdaj na dopravu. Ostatní výdaje (náklady) uplatňované běžným způsobem lze uplatnit také jen ve výši 80 %.

V případě, že je automobil ve společném jmění manželů nebo ve spoluvlastnictví poplatníků, mohou v úhrnu uplatnit tento výdaj ve výši 5 000 Kč.

Podnikatel se nemůže podle § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP v průběhu zdaňovacího období rozhodnout pro změnu uplatňování výdajů na dopravu z paušálních na skutečné.

Paušální výdaje na dopravu by se měly sledovat na analytickém účtu k účtu *501 – Spotřeba materiálu*, v případě fyzické osoby na účtu *512 – Cestovné*. Zaúčtované nákupy pohonných hmot by pak neměly být daňově účinné.

Při použití paušálních výdajů na dopravu právnické ani fyzické osobě nezaniká povinnost vést knihu jízd. Evidence jízd je důležitým podkladem pro účely DPH. Pokud chce podnikatel uplatit nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, musí pomocí evidence jízd prokázat, že vozidlo bylo použito výhradně k účelům souvisejících s jeho ekonomickou činností. (Janoušek, 2011, s. 338)

Dalším důvodem pro vedení knihy jízd je ten, že musí být doložena při kontrole dodržování bezpečnosti práce řidiče příslušného silničního vozidla a také může sloužit jako doklad, že řidič vozidlo nezcizil.

2.4 Použití automobilu k soukromým účelům

Někteří podnikatelé, kteří pořídí automobil a zařadí ho do obchodního majetku, automobil využívají i pro soukromé účely. Z tohoto důvodu musí dojít ke krácení některých výdajů (resp. nákladů), jelikož výdaje nebudou pro podnikatele daňově uznatelné v celkové výši. Zároveň je poměr použití vozidla pro soukromé účely a podnikatelskou činnost nutné sledovat z pohledu daně z přidané hodnoty.

V případě daňových odpisů nám stanovuje § 28 odst. 6 zákon o daních z příjmů, že odpisy u motorového vozidla jsou uznatelné jen do výše 80 %, pokud podnikatel používá dlouhodobý majetek pouze z části k zajištění zdanitelného příjmu a zároveň, u kterého uplatňuje podnikatel krácený paušální výdaj na dopravu.

Krácení ostatních výdajů spojených s automobilem by mělo být provedeno na základě knihy jízd, kde podnikatel zjistí poměr skutečně najetých kilometrů pro podnikatelskou činnost a pro soukromé účely v daném roce. Podnikatel,

který je plátcem DPH, může snížit odpočet DPH také jen o daný poměr dle vedené knihy jízd nejen z nakoupených ostatních nákladů spojených s vozidlem, ale také ze samotného pořízení automobilu.

Daňově uznatelným výdajem v plné výši je silniční daň, která se váže pouze vozidlu, které je používáno k podnikatelské činnosti. (Hnátek, 2017, s. 21)

2.5 Vyřazení automobilu z obchodního majetku

Osobní automobil podnikatel může vyřadit ze svého obchodního majetku z několika důvodů. Nejčastějšími důvody mohou být:

- prodej,
- likvidace (po opotřebení, po havárii, po živelné pohromě),
- bezúplatný převod,
- přeřazením do osobního užívání.

Při vyřazení se o majetku účtuje na straně Má Dáti na účet *082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí*, na straně Dal na účet *022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*. Před samostatným vyřazením majetku se zjišťuje, zda byl majetek plně odepsán. V případě, že se oprávky nerovnají pořizovací ceně, vypočítá se zůstatková cena:

Zůstatková cena = pořizovací cena - oprávky

Zůstatková cena se účtuje na straně Má Dáti na následujících položkách, na základě důvodu vyřazení automobilu:

- *541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku* → v případě prodeje automobilu,
- *551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku* → v případě likvidace,
- *549 – Manka a škody z provozní činnosti* → v případě manka nebo škody,
- *543 – Dary* → v případě darování,
- *491 – Účet individuálního podnikatele* → v případě přeřazení do osobního užívání.

Na straně Dal je poté zúčtována zůstatková cena na účet *082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí*. Účetně je automobil vyřazený po zachycení účetního zápisu a záznamu do evidenční karty majetku.

Daňovým nákladem však není účetní dopad, který jsme uvedli výše, ale daňová zůstatková cena, která vznikne rozdílem mezi vstupní cenou a uplatněnými daňovými odpisy. Pokud je automobil vyřazen před koncem zdaňovacího období a stále není odepsán, lze uplatnit daňový odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu.

V některých případech nelze uznat ani daňovou zůstatkovou cenu jako daňově uznatelný náklad, a to v případě:

- převodu automobilu do osobního užívání,
- darování automobilu, ke kterému není podnikatel ze zákona povinen,
- vkladu automobilu do jiné obchodní společnost,
- manka a škody přesahující přijaté náhrady, s výjimkou mank a škod způsobených neznámým pachatelem nebo živelnou pohromou.

Při vyřazení automobilu likvidací je vhodné sepsat likvidační protokol. Při likvidaci mohou být součástí výnosů příjmy za šrot nebo příjem z prodeje vozidla na náhradní díly.

V případě prodeje automobilu vzniká také výnos z prodeje, který je účtován na účet *641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*.

Při sjednaném pojištění má pojištěná osoba nárok na výplatu pojistného plnění. O pojistném plnění se bude účtovat jako o pohledávce na účet *378 – Jiné pohledávky* a o výnosu na účtu *648 – Ostatní provozní výnosy*.

3 Osobní automobil v účetnictví konkrétní společnosti a u individuálního podnikatele

Praktická část této práce je věnována reálným příkladům z praxe týkajících se osobních automobilů v obchodním majetku právnické a fyzické osoby. Tyto osoby vlastní nebo uvažují o vlastnictví automobilů a jejich zařazení do obchodního majetku.

U právnické osoby se tato práce zaměřuje na zvolené metody odpisování automobilů společností. Zda společnost pomocí zvolených odpisových metod dodržuje zásadu věrného a poctivého zobrazení účetnictví a zároveň pomocí daňových odpisů dochází k daňové optimalizaci. Na základě přání vedení společnosti neuvádět skutečný název podniku v souvislosti s poskytnutými informacemi, je v této práci používán fiktivní název pro společnost. V celé práci je společnost označována názvem ZXY s. r. o. (dále jen „Společnost“).

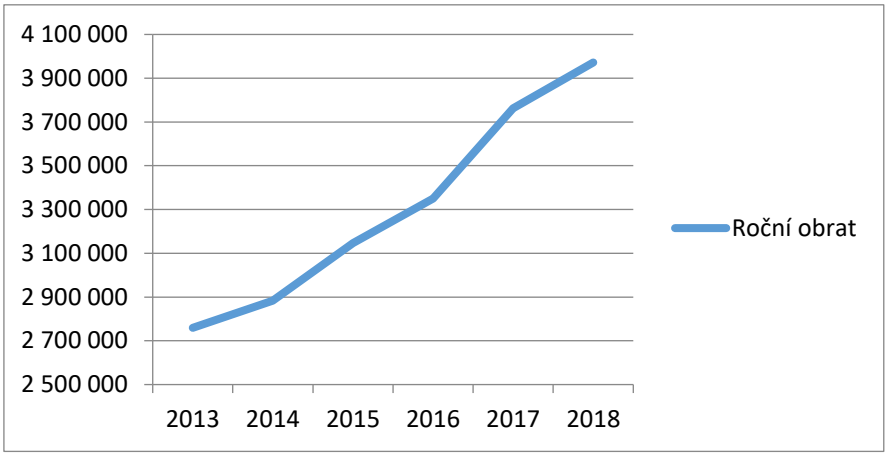
Fyzickou osobou je reálně existující podnikatel Marek Záruba, který souhlasil s použitím jeho údajů pro účely této práce. U této fyzické osoby práce odpovídá na otázky pana Záruby, který uvažuje o koupi automobilu a rozhoduje se, zda automobil zařadí mezi obchodní majetek. Zda pomocí automobilu v jeho obchodním majetku dosáhne co nejnižšího základu daně pro snížení daňové povinnosti a jaký je nejlepší způsob pořízení nového automobilu.

3.1 Společnost ZXY s. r. o.

ZXY s. r. o. je celosvětová společnost zabývající se zprostředkováním zaměstnání, agenturním zaměstnáváním a poradenskou činností v oblasti personalistiky. Jejím cílem je podpořit rozmanitost společnosti a vytváření pracovních příležitostí pro všechny zájemce, aby mohli nalézt uplatnění na trhu práce. Její činnost zahrnuje všechny potřeby zaměstnavatelů od vyhledání a náboru jednotlivců, po jejich hodnocení, trénink a rozvoj, agenturní zaměstnávání a outsourcing. V České republice má tato Společnost 25 poboček, které sídlí převážně v krajských městech a zaměstnává více než 400 zaměstnanců. V současnosti mezi zákazníky této firmy patří více než 1 200 společností v České republice. Obrat Společnosti dosáhl v roce 2018 téměř 4 mld. Kč. Z celosvětového

hlediska má Společnost největší podíl činností v rámci Evropy a Středního východu. Z následujícího grafu lze vidět, že obrat má rostoucí tendenci již po několik let. Obrat Společnosti každý rok vzroste v průměru o 240 milionu Kč.

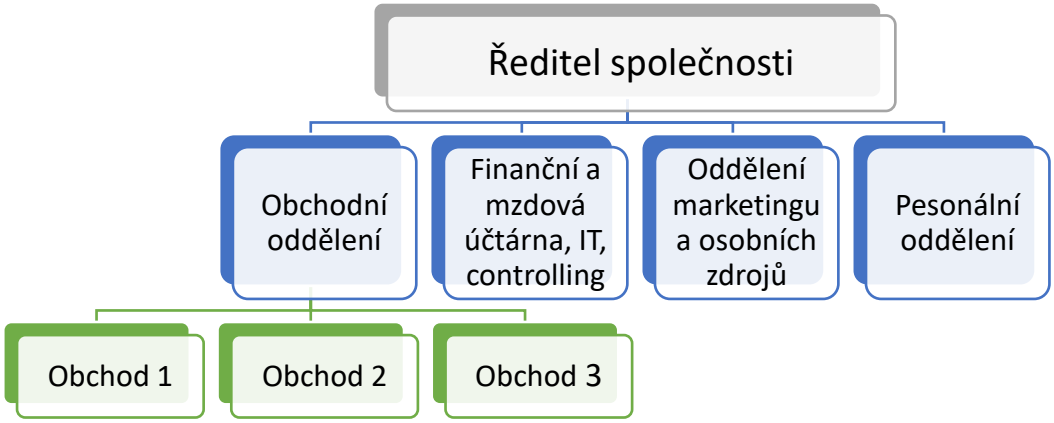
Obr. 1 – Vývoj ročního obratu společnosti ZXY s. r. o. (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování z účetních závěrek společnosti ZXY s. r. o.

Organizační struktura Společnosti je velmi rozmanitá. Nejvyšší pozicí je ředitel společnosti, který odpovídá za celou společnost. Jeho pravomoc a odpovědnost je rozdělena mezi oddělení sloužící pro interní fungování společnosti, mezi které patří finanční a mzdová účtárna, poté oddělení marketingu a personální oddělení. Dále je ve společnosti obchodní oddělení, které jedná již s externími zákazníky a je rozděleno do několika divizí, které poskytují služby v rámci odlišného segmentu klientů.

Obr. 2 – Organizační struktura společnosti ZXY s. r. o.



Zdroj: vlastní zpracování

Společnost zpracovává účetnictví podle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů a s vyhláškou Ministerstva financí České republiky č. 500/2002 Sb. Je účetní jednotkou s povinností auditu účetní závěrky a plátcem DPH.

3.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Dle základních účetních postupů používaných Společností je dlouhodobý hmotný majetek evidován v pořizovacích cenách. V rozvaze je vykazován dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně nad 40 tis. Kč. Dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně nad 19 tis. Kč a zároveň pod hranicí 40 tis. Kč posuzuje Společnost individuálně. Dlouhodobý majetek, který Společnost rozhodne neevidovat v rozvaze, je účtován do nákladů v roce jeho pořízení.

Automobily se dle vnitřních předpisů odpisují účetně metodou lineární a to po dobu 4 let od měsíce zavedení do užívání. Pro daňové účely majetek odpisují rovnoměrně v druhé odpisové skupině. Technické zhodnocení pronajatého majetku se odpisuje také lineárně po dobu trvání samotného nájmu.

Ve výkazu zisku a ztrát jsou odpisy vykázány v položce „Úpravy hodnoty dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé“.

Pokud má Společnost majetek pronajatý, zahrnuje leasingové splátky do nákladů rovnoměrně po dobu trvání nájmu. Při ukončení nájmu a uplatnění možnosti odkupu je předmět leasingu zařazen do majetku Společnosti v kupní ceně.

3.1.2 Směrnice vztahující se k vozidlům společnosti

Směrnice, která ve Společnosti stanovuje podmínky, za kterých Společnost svěřuje svá vozidla zaměstnancům, se nazývá Zásady pro používání a provoz vozidel společnosti (dále jen „Směrnice“). Tato Směrnice byla aktualizována k 1. listopadu 2019 a týká se použití automobilů v obchodním majetku Společnosti, ale také automobilů z autopůjčoven a z leasingových společností.

Směrnice upravuje základní kategorizace vozů pro jednotlivé zaměstnance (viz následující tabulka). Vozidlo zaměstnanci je přiřazeno pouze v případě, že to potřebuje k výkonu přidělené pracovní pozice. Tabulka určuje, na jaký typ vozu má zaměstnanec nárok. Uživatel má možnost výběru třech atributů – převodovka, metalíza a typ vozidla.

Tab. 5 – Základní kategorie služebních vozů společnosti ZXY s. r. o.

Pracovní úroveň	**Vůz**	**Volitelné atributy**		
		Převodovka	**Metalíza**	**Typ**
Country Manager	Audi A7 nebo ekvivalentní	x	x	x
Úroveň 2	Škoda Superb 2.0 TDI 110 kW, Style PLUS	automatická/ manuální	Stříbrná Brilliant/ Modrá Race	Combi/Hatchback
Úroveň 3	Škoda Octavia 1.5 TSI 110 kW, Ambition PLUS Extra	automatická/ manuální	Stříbrná Brilliant/ Modrá Race	Combi/Hatchback
Úroveň 4	Škoda Octavia 1.5 TSI 110 kW, Ambition PLUS	automatická/ manuální	Stříbrná Brilliant/ Modrá Race	Combi/Hatchback
Pool Car	Škoda Fabia 1.0 TSI 70 kW, Ambition PLUS	manuální	Stříbrná Brilliant	Hatchback

Zdroj: vlastní zpracování, údaje převzaty ze směrnice společnosti ZXY s. r. o.

Řízení automobilu je povoleno, pokud zaměstnanec vyhovuje stanoveným požadavkům a právním normám týkající se řidičského oprávnění, dopravních předpisů, respektuje zásady Společnosti o bezpečnosti řízení a ohlašování vzniklých dopravních nehod a také interní požadavky vztahující se k opravám a údržbě vozů.

Vozidla mohou používat i rodinní příslušníci (manžel/manželka), pokud také splňují výše uvedené údaje. Směrnice dále upravuje bezpečnost při používání vozidla, postup při opravách a údržbě vozidla. Při převzetí vozu je nutné podepsat předávací protokol, který je součástí příloh Směrnice, poté při užívání je povinen zaměstnanec vést knihu jízd (viz Příloha A této práce), kde musí důkladně vykazovat služební a soukromé kilometry. Řádně vyplněnou knihu jízd musí zaměstnanec odevzdat do každého 5. pracovního dne v měsíci.

Každý automobil je vybaven tankovací kartou u jedné ze sítě čerpacích stanic. Na této kartě je nastaven limit, který lze čerpat na pohonné hmoty, mytí vozu, provozní náplně a náhradní díly.

Pokud je vozidlo použito k soukromým účelům, platí zaměstnanec daň v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu (daňový základ je navýšen o 1 % z ceny vozu pro výpočet daně z příjmu).

Pokuty za dopravní přestupky spojené s porušováním dopravních předpisů hradí sám zaměstnanec.

3.1.3 Vozový park společnosti a jeho odpisování

V současnosti má Společnost v obchodním majetku pouze 7 osobních automobilů a pouze jeden automobil je stále odpisován. Tento nízký počet je způsoben tím, že Společnost v tuto chvíli upřednostňuje pronájem automobilů na operativní leasing.

Společnost odpisuje pouze jeden automobil Audi A6 3.0 TDI s objemem motoru 2 967 cm^3. Tento automobil byl pořízen v srpnu roku 2016 a v následujícím měsíci téhož roku byl zařazen do užívání. Jeho pořizovací cena byla vyčíslena na 1 716 910 Kč a do její ceny byly zahrnuty následující položky.

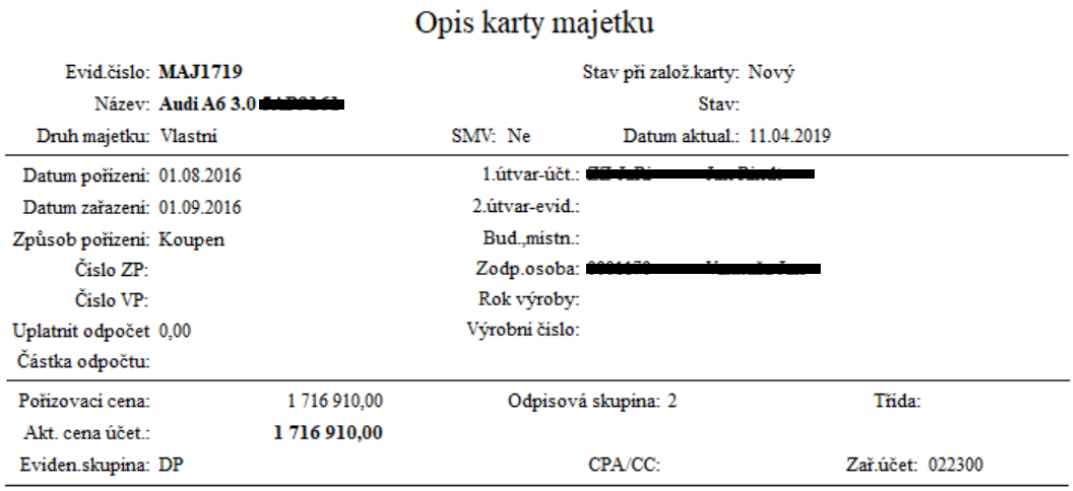
Tab. 6 – Položky pořizovací ceny automobilu Audi A6 společnosti ZXY s. r. o. (v Kč)

Položka	**Cena bez DPH**	**Cena s DPH**
Cena pořízení vozidla	1 698 185	1 933 022
Servisní práce – montáž zámku ražení	6 328	7 657
Prodloužení záruky vozu	12 397	15 000
Celkem	**1 716 910**	**1 955 679**

Zdroj: vlastní zpracování z interní evidence majetku společnosti ZXY s. r. o.

Jelikož společnost je plátce DPH, automobil oceňuje a odpisuje v cenách bez DPH. Daň z přidané hodnoty si může uplatnit v rámci snížení odpočtu. Cena pořízení samotného vozidla tvoří převážnou část pořizovací ceny. Dále Společnost zahrnula do ocenění částku za servisní práce, které byly spojeny s montováním zámku řazení, který nebyl součástí automobilu. Poslední součástí pořizovací ceny je prodloužená záruka automobilu o 3 roky. Jednotlivé položky Společnost eviduje na analytické účtu *042100 – Pořízení hmotného majetku*. Poté, co je automobil připraven k zařazení, převede Společnost automobil na analytický účet *022300 – Dopravní prostředky*, který je určen pro evidování pouze automobilů a jiných motorových vozidel. Následně po zařazení Společnost vytváří odpisový plán pro účetní a daňové odpisování.

Obr. 3 – Karta majetku automobilu Audi A6 společnosti ZXY s. r. o.



Opis karty majetku

Evid.číslo:	**MAJ1719**	Stav při založ.karty:	Nový
Název:	**Audi A6 3.0** [redacted]	Stav:	
Druh majetku:	Vlastní	SMV: Ne	Datum aktual.: 11.04.2019
Datum pořízení:	01.08.2016	1.útvar-účt.:	[redacted]
Datum zařazení:	01.09.2016	2.útvar-evid.:	
Způsob pořízení:	Koupen	Bud.,místn.:	
Číslo ZP:		Zodp.osoba:	[redacted]
Číslo VP:		Rok výroby:	
Uplatnit odpočet	0,00	Výrobní číslo:	
Částka odpočtu:			
Pořizovací cena:	1 716 910,00	Odpisová skupina: 2	Třída:
Akt. cena účet.:	**1 716 910,00**		
Eviden.skupina:	DP	CPA/CC:	Zař.účet: 022300

Zdroj: interní evidence majetku společnosti ZXY s. r. o.

Účetní odpisování

Účetní odpisování začíná Společnost od měsíce zařazení a odpisuje automobil po dobu 4 let lineárně. V prvním roce odpisování tedy začíná odpisovat Společnost od měsíce září roku 2016. Pro účtování odpisů má Společnost vytvořený analytický účet *551300 – Odpisy hmotného majetku – dopravní prostředky* a souvztažně účtuje odpisy s účtem oprávek *082300 – Oprávky – dopravní prostředky*. Účetní odpisový plán pro jediný odpisovaný automobil Společnosti vypadá následovně.

Tab. 7 – Účetní odpisový plán automobilu Audi A6 – lineární metoda

Rok	Počet měsíců odpisování	Odpis	Zůstatková hodnota
2016	4	143 076	1 573 834
2017	12	429 228	1 144 607
2018	12	429 228	715 379
2019	12	429 228	286 152
2020	8	286 152	0

Zdroj: vlastní zpracování z interní evidence majetku společnosti ZXY s. r. o.

Lineární odpisování Společnost vybrala z důvodu jednoduchosti, avšak tato metoda nemusí dodržovat zásadu pravdivého a věrného zobrazení. Osobní automobil nemusí být využit rovnoměrně. Nejvhodnější účetní metodou pro odpisování automobilů je výkonová metoda. Společnost má ve směrnici stanovené, že každý uživatel musí vést knihu jízd, proto je pro ni poměrně snadné

zjistit reálně najeté kilometry automobilem. Pokud by společnost očekávala, že s automobilem uživatel najezdí max. 80 000 km za 4 roky od okamžiku zařazení, mohl by odpisová plán vypadat následovně.

Tab. 8 – Účetní odpisový plán automobilu Audi A6 – výkonová metoda

Rok	Počet najetých km	Odpis	Zůstatková hodnota
2016	6 500	115 124	1 601 786
2017	23 000	407 362	1 194 424
2018	20 500	363 083	831 341
2019	18 000	318 805	512 537
2020	12 000	212 537	300 000

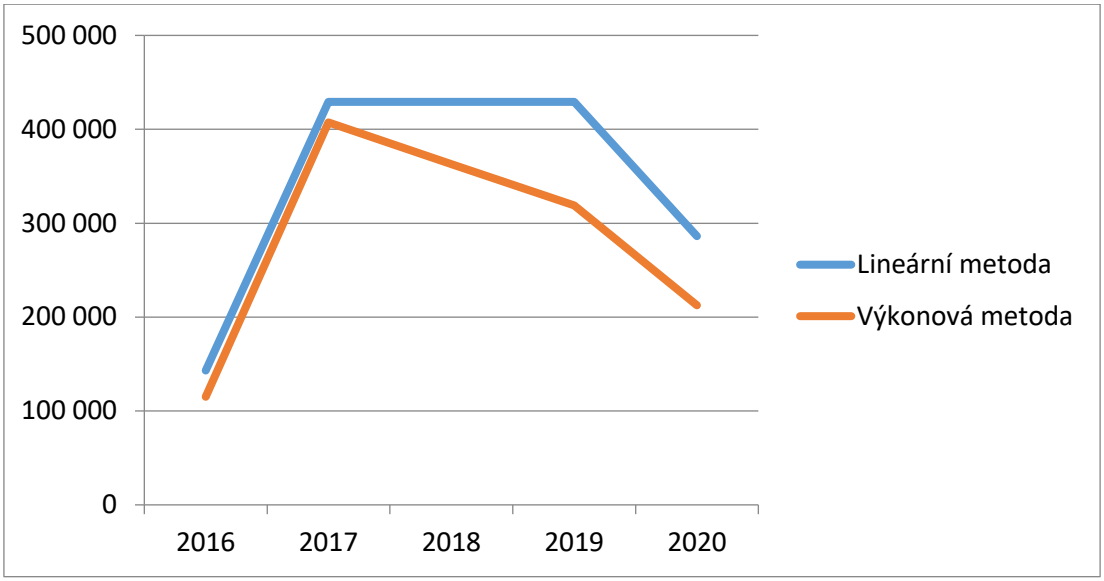
Zdroj: vlastní zpracování

Počet najetých kilometrů v tabulce je stanoven na základě minulých let dle evidovaných knih jízd daného automobilu. Vidíme tedy, že výše odpisů se opravdu v jednotlivých letech liší od lineární metody odpisování. Změna najetých kilometrů v jednotlivých letech může být způsobena změnou klientely v jednotlivých letech, kdy dojíždí daný zaměstnanec za klienty delší či kratší cestu, má více nebo méně klientů, za kterými dojíždí.

Vhodné by bylo, aby účetní jednotka také uvažovala o zbytkové hodnotě, jelikož automobil, který má při prodeji najeto 80 000 km, je stále možné po vyřazení prodat a Společnosti vznikne výnos z prodeje. Je tedy nezbytné zbytkovou hodnotu zobrazit v odpisovém plánu opět z důvodu zásady věrného a poctivého zobrazení. V tomto ukázkovém odpisovém plánu je očekávaná zbytková hodnota ve výši 300 tis. Kč, která byla stanovena na základně vlastního usouzení a porovnání cen obchodovatelných na trhu za stejný typ použitého automobilu.

Na základě porovnání obou odpisových metod na následujícím grafu vidíme, že pro první dva roky se odpisy automobilu relativně shodují, ale od roku 2017 při výkonové metodě odpisy výrazně klesly. Zde tedy vidíme, že jednotka měla od roku 2017 v účetnictví zobrazeny vyšší odpisy (tedy vyšší náklady) a nevykazovala věrný a poctivý obraz při vykazování odpisů tohoto automobilu. Společnost vykazovala v roce 2019 přibližně o 80 tis. Kč nižší účetní hospodářský výsledek.

Obr. 4 – Vývoj lineárních a výkonových odpisů k automobilu Audi A6 (v Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

Výrazná nižší hodnota odpisů ve výkonové metodě může být způsobena stanovenou zbytkovou hodnotou, která snížila náklady, a zároveň v roce 2019 vznikl celkem výrazný pokles v počtu najetých kilometrů.

Společnost by tedy pro dodržování zásady věrného a poctivého obrazu účetnictví měla automobil odpisovat dle výkonové metody, ke které využije knihu jízd pro zjištění skutečně najetých kilometrů pro podnikatelskou činnost svým zaměstnancem. Lineární účetní odpisová metoda není vhodná, jelikož zaměstnanci s automobilem jezdí každý měsíc (popřípadě rok) jiné množství kilometrů. Zároveň by si Společnost měla stanovit zbytkovou hodnotu automobilu, pokud ví, že bude automobil po jeho odepsání prodávat či vyřazovat jiným způsobem a získá z jeho prodeje výnos.

Daňové odpisování

Při daňovém odpisování Společnost používá rovnoměrné odpisování, avšak pomocí zrychlené metody odpisování by společnost mohla v některých případech dosáhnout vyšší daňové optimalizace. Daňové optimalizaci by Společnost mohla dosáhnout díky snížení daňového základu pro výpočet daně pomocí vyšších odpisů (nákladů) v určitých letech, a tak snížit i daňovou povinnost. Pro automobil Audi A6 3.0 TDI je v rámci daňových odpisů stanovený následující odpisový plán.

Tab. 9 – Daňový odpisový plán automobilu Audi A6 – metoda rovnoměrných a zrychlených odpisů

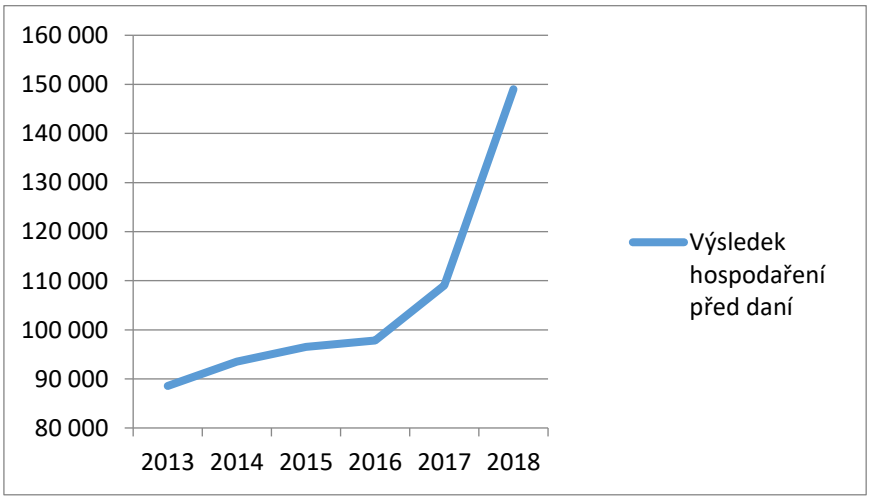
Rok	Daňové odpisování	
	rovnoměrné	zrychlené
2016	188 860	343 382
2017	382 012	549 411
2018	382 012	412 058
2019	382 012	274 706
2020	382 012	137 353

Zdroj: vlastní zpracování

Dle výše uvedené tabulky vidíme, že zrychlená metoda odpisování nám stanovila v prvních třech letech vyšší odpisy než u rovnoměrné metody. Společnost by tedy mohla v prvním třech letech více snížit základ daně pomocí zrychleného odpisování. To by bylo pro Společnost výhodné, pokud by očekávala výrazný růst daňového základu a potřebovala by ho co nejvíce snížit v prvních letech odpisování automobilu.

Z pohledu vývoje výsledku hospodaření před daní v letech 2013-2015 před pořízením automobilu (viz následující graf) vidíme, že výsledek hospodaření před daní Společnosti stále rostl. Společnost tedy mohla očekávat od roku 2016 stálý růst výsledku hospodaření, pokud by však nenastala náhlá ekonomická situace, která by měla za následek snížení výsledku hospodaření.

Obr. 5 – Vývoj výsledku hospodaření společnosti ZXY s. r. o. (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování z účetních závěrek společnosti ZXY s. r. o.

Pokud by tedy Společnost zvolila metodu zrychlených odpisů, snížila by základ daně v prvních 3 letech více než u rovnoměrných odpisů, ale v roce 2019 a 2020, kdy Společnost může stále očekávat růst výsledku hospodaření, by uplatňovala nízké daňové náklady v rámci odpisů a musela by platit vyšší daň, což by pro Společnost nebylo výhodné.

Zrychlená metoda odpisování by však Společnosti umožnila rychleji investovat uvolněné prostředky, jelikož rychleji snižuje hodnotu majetku. V případě, že by Společnost měla v plánu prostředky investovat a získat z nich vyšší ekonomické využití, je vhodné využít metodu zrychleného odpisování.

Odložená daň

Společnost má povinnost účtovat o odložené dani, jelikož se řadí mezi střední účetní jednotky a má povinnost auditu. Odložená daň v případě automobilů jí vzniká při rozdílech mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou v jednotlivých letech. Zůstatkové ceny výše uvedeného automobilu se liší v návaznosti na použitou metodu odpisování – účetní i daňovou. V současnosti Společnost využívá účetní metodu lineárního odpisování a pro daňové účely metodu rovnoměrného odpisování a vykazuje následující odloženou daň v jednotlivých letech. Pro výpočet odložené daně používá sazbu daně ve výši 19 %.

Tab. 10 – Výše odložené daně při lineární a rovnoměrné metodě odpisování automobilu Audi A6

Rok	Zůstatková hodnota – účetní lineární metoda	Zůstatková hodnota – daňová rovnoměrná metoda	Odložená pohledávka (+) / závazek (-)
2016	1 573 834	1 528 050	-8 699
2017	1 144 607	1 146 037	272
2018	715 379	764 025	9 243
2019	286 152	382 012	18 214
2020	0	0	0

Zdroj: vlastní zpracování

V tomto případě vidíme, že v jednotlivých letech vzniká pouze v prvním roce odložený závazek, kdy účetní zůstatková cena je vyšší než daňová. V následujících letech již vzniká odložená daňová pohledávka, která v jednotlivých letech vzrůstá. To je způsobené tím, že účetní odpisy od druhého roku zařazení automobilu jsou vyšší než daňové. Zároveň vidíme, že v roce 2020 již nevzniká odložená daň,

jelikož je automobil plně odepsán a jeho zůstatková cena účetní i daňová je nulová. Pokud by společnost použila metodu výkonového odpisování k zobrazení věrného a poctivého obrazu účetnictví, kde vykazuje i zbytkovou hodnotu, výše odložené daně by byla následující.

Tab. 11 – Výše odložené daně při výkonové a rovnoměrné metodě odpisování automobilu Audi A6

Rok	Zůstatková hodnota – účetní výkonová metoda	Zůstatková hodnota – daňová rovnoměrná metoda	Odložená pohledávka (+) / závazek (-)
2016	1 601 786	1 528 050	-14 010
2017	1 194 424	1 146 037	-9 194
2018	831 341	764 025	-12 790
2019	512 537	382 012	-24 800
2020	300 000	0	-57 000

Zdroj: vlastní zpracování

V případě použití účetní výkonové metody odpisování a daňové rovnoměrné metody by účetní jednotka vykazovala po celou dobu odložený závazek, který je způsoben hlavně určenou zbytkovou hodnotu při účetním odpisování, která sníží cenu pro účetní odpisování, proto vznikají nižší účetní odpisy a vzniká vyšší účetní zůstatková cena než daňová. Odložený daňový závazek představuje Společnosti výši daně z příjmů, kterou bude muset zaplatit v budoucích obdobích z důvodu rozdílů mezi zůstatkovou cenou automobilu účetní a daňovou. V důsledku použití výkonové metody při odpisování automobilu by Společnost vykazovala v rozvaze odloženou daň týkající se automobilu na straně pasiv.

3.1.4 Pořízení automobilů společností

Společnost v posledních letech začala pořizovat automobily pomocí operativního leasingu, což pro Společnost může být výhodou spojenou s malou administrativní náročností. Jednak proto, že při pořizování automobilu pomocí operativního leasingu musí společnost doložit pouze účetní závěrku minulého roku, popř. mezitímní závěrku aktuálního roku, ale také z důvodu, že ve smlouvě je zakomponované povinné a havarijní pojištění, které nemusí nadále Společnost sjednávat u jiných pojišťoven. Společnost uplatňuje leasingové splátky jako daňově uznatelný náklad, avšak daňové odpisy zahrnout do daňových nákladů nemůže,

jelikož automobily odpisuje pronajímatel. Celkové roční náklady Společnost týkající se nájmu automobilů pomocí operativního leasingu v roce 2018 činily 8 224 tis. Kč.

Společnost automobily nenakupuje již na okamžitou úhradu, protože může investovat volné prostředky do jiného majetku či činnosti a zvýšit její ekonomickou produktivitu. Společnost by mohla uvažovat o koupi automobilů na úvěr, kdy výhodou tohoto způsobu pořízení je, že automobil bude v okamžiku podpisu kupní smlouvy ve vlastnictví Společnosti a Společnost může s automobilem volně nakládat a odpisovat. Nevýhodou u pořízení pomocí úvěru může být vyšší administrativní náročnost, kdy banky požadují zajištění již od nižších částek než u leasingu, jelikož se automobil stává ihned po podpisu smlouvy majetkem Společnosti a banky pouze půjčují peníze na majetek, který jim nepatří.

Při rozhodování o způsobu pořízení automobilů by měla Společnost také uvažovat skutečné peněžní toky, které musí vynakládat v průběhu leasingového nebo úvěrového vztahu, kdy vzájemným porovnáním úvěru a leasingu se zabývají postupy aplikované finanční matematiky, a vyhodnocuje, kdy Společnost vynakládá nižší částku peněžních prostředků za dobu poskytnutého vztahu.

3.2 Automobil u individuálního podnikatele

Podnikatel Marek Záruba je fyzická osoba podnikající jako osoba samostatně výdělečně činná. Živnostenské oprávnění podnikatel získal v roce 2018, kdy svou volnou živnost ohlásil na živnostenském úřadě. Hlavní činnost jeho podnikání je činnost v oblasti filmů, videozáznamů a televizním programu. V letních měsících se účastní několika svateb, kde natáčí svatební klipy. Vytváří také videa pro společnosti, které je využívají pro marketingové účely. V zimních měsících se věnuje natáčení plesů a vytváření hudebních videoklipů nejen pro české interprety.

Jelikož po celý rok dojíždí pan Záruba za klienty po celé České republice, rozhodl se, že si na konci roku 2020 koupí nový osobní automobil. Doposud jezdil tyto cesty starším osobním automobilem. Podle zkušeností z minulých let představují tyto cesty ujetých 2 000 km za každý měsíc. Osobní automobil pan Záruba používá zcela k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů, nikoliv pro soukromé účely. Před samotným pořízením má pan Záruba několik otázek, na které by rád obdržel odpovědi a pomohly mu se správně rozhodnout při pořízení, zařazení a užívání automobilu.

Těmito otázky jsou:

- Jaké náklady, resp. výdaje může promítnout v rámci jeho užívání do daňové evidence a budou daňově uznatelnými?
- Je tedy nutné automobil zařadit do obchodního majetku?
- Jaký by byl daňový dopad, pokud by osobní automobil využíval pro soukromé účely?
- Jakým nejlepším způsobem automobil pořídit?

Pan Záruba není plátcem DPH. Podle přílohy č. 4 k zákonu č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, v platném znění, se řadí mezi volné živnosti. Podle § 7 odst. 7 písm. a) ZDP může uplatňovat paušální výdaje ve výši 60 % z příjmů z živnostenského podnikání. Roční příjmy pana Záruby činí průměrně 980 000 Kč. Skutečné výdaje včetně PHM tvoří přibližně čtvrtinu těchto příjmů.

Pan Záruba uvažuje o koupi automobilu Škoda Rapid 1,0 TSI s průměrnou spotřebou 4,6 l/100 km a objemem motoru 999 cm^3, jehož pořizovací cena včetně DPH činí 420 000 Kč. Prostředky na koupi tohoto automobilu má z vlastních zdrojů.

Z pohledu daňových odpisů dle přílohy č. 1 zákona č. 586/1992 Sb. se automobil řadí do druhé odpisové skupiny, bude se tedy odpisovat po dobu 5 let. Pan Záruba očekává, že pořídí automobil na konci roku 2020 a do užívání automobil zařadí 1. ledna 2021. V následující tabulce vidíme odpisový plán pro daňové odpisy rovnoměrné a zrychlené, který byl vypočítán ze vstupní ceny 420 000 Kč. Jelikož pan Záruba není plátcem daně z přidané hodnoty, vstupuje do ceny i fakturované DPH.

Tab. 12 – Daňové odpisy podnikatele

Rok	**Daňové odpisy**	
	rovnoměrné	**zrychlené**
2021	46 200	84 000
2022	93 450	134 400
2023	93 450	100 800
2024	93 450	67 200
2025	93 450	33 600

Zdroj: vlastní zpracování

Vliv na výši základu daně bude mít uplatňování skutečných výdajů nebo paušálních výdajů z příjmů, rovnoměrných nebo zrychlených odpisů. Na tento dopad v prvním roce užívání se můžeme podívat v následující tabulce.

Tab. 13 – Vývoj základu daně a dalších položek u podnikatele pana Záruby

	Výdaje paušálně (60 %)	**Výdaje skutečné**	
		Rovnoměrné odpisování	**Zrychlené odpisování**
Příjmy celkem	**980 000**	**980 000**	**980 000**
Výdaje celkem	**588 000**	**315 872**	**353 672**
ostatní výdaje bez odpisů a paušálních výdajů na dopravu včetně PHM	588 000	245 000	245 000
odpis pro 1. rok	x	46 200	84 000
pohonné hmoty	x	- 35 328	- 35 328
paušální výdaj na dopravu*	x	60 000	60 000
Základ daně	**392 000**	**664 128**	**626 328**
Vypočtená daň	58 800	99 619	93 949
Sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840
Daň po slevách	33 960	74 779	69 109
Zdravotní pojištění	26 460	44 829	42 277
Sociální pojištění	57 232	96 963	91 444
Celkem	**117 652**	**216 571**	**202 830**

* průměrná cena PHM je 32 Kč/l

Zdroj: vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky může pan Záruba vidět, že nejvýhodnější se ukázala varianta s uplatněním paušálních výdajů procentem z příjmů. Celkové výdaje na daň, sociální a zdravotní pojištění by činili přibližně o 85 000 Kč méně, než při uplatnění skutečných výdajů a zrychleném odpisováním. Osobní automobil tedy může i nemusí být zařazen v obchodním majetku, v každém případě bude muset být uhrazena silniční daň dle zákona č. 16/1993 Sb. o dani silniční ve výši 1 800 Kč ročně při zdvihovém objemu motoru nad 800 cm^3 do 1 250 m^3. Pokud by pan Záruba chtěl uplatňovat skutečné výdaje, vznikly by mu vyšší náklady jednak finanční a také administrativní spojené s přechodem na daňovou evidenci.

Pokud by pan Záruba uplatňoval skutečné výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, je možné využít paušálních výdajů na dopravu, které podle § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP činí 5 000 Kč za každý celý kalendářní měsíc za zdaňovací období. Tyto výdaje zahrnují náklady, resp. výdaje na pohonné hmoty a parkovné při pracovních cestách, nikoli výdaje uplatňované běžným způsobem, tj. odpisy, opravy, pojistné, silniční daň, poplatky. V tabulce vidíme, že paušální výdaje na dopravu jsou vyšší než skutečné výdaje na PHM, proto je výhodnější jej využít. Pokud pan Záruba uplatní paušální výdaje na dopravu, poté se všechny náklady na PHM stávají daňově neuznatelnými a nesmí je zahrnout do výdajů pro výpočet základu daně.

V případě paušálních výdajů na dopravu podnikateli neodpadá povinnost vést knihu jízd. Knihu jízd je vhodné vést hlavně v případě, kdy pan Záruba stále není rozhodnut, zda použije na konci zdaňovacího období uplatňování skutečných nebo paušálních výdajů na dopravu. Na konci zdaňovacího období může tedy porovnat, která varianta bude pro něj výhodnější. Dalším důvodem, proč knihu jízd vést, může být ten, že se pan Záruba v průběhu období stane plátcem DPH a bude chtít uplatnit nárok na odpočet daně. V takovém případě musí pomocí evidence jízd prokázat, že vozidlo bylo použito výhradně k účelům souvisejících s jeho ekonomickou činností.

V případě že by podnikatel využíval vozidlo pouze zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu, mohl by uplatit pouze část paušálního výdaje ve výši 80 % z částky 5 000 Kč, tj. 4 000 Kč za každý celý kalendářní měsíc za zdaňovací období. Zároveň by mohl uplatnit daňové odpisy také jen poměrnou částí. Tedy by se snížili celkové výdaje a zvýšil by se základ daně. V případě uplatnění paušálních výdajů by žádná změna nenastala.

Co se týče způsobu financování, automobil je možné financovat úvěrem, leasingem nebo z vlastních finančních zdrojů. Pokud by podnikatel neměl finanční prostředky pro nákup automobilu, je vhodné ho koupit na úvěr, avšak s úvěrem jsou spojené nákladové úroky a jiné poplatky, které by v tuto chvíli neovlivnili výši výdajů natolik, aby byly vyšší, něž při uplatnění výdajů procentem a vznikly by tam podnikateli zbytečné výdaje. V případě nákupu na úvěr by automobil již byl majetkem kupujícího a mohl by ho daňově odpisovat.

Pan Záruba by mohl uvažovat také o pořízení automobilu na leasing, kdy také nejsou nutné finanční prostředky v plné výši pořizovací ceny, ale vlastnické právo by zůstalo po celou dobu trvání pronajímateli. Při financování automobilu leasingem by podnikatel nemohl uplatňovat daňové odpisy v rámci daňově znatelných nákladů, avšak leasingové splátky by daňově uznatelné byly. S leasingem jsou spojená také omezená práva volně nakládat s pronajatým automobilem.

Financování z vlastních zdrojů bych doporučovala, pokud by neměl příležitost peníze vložit do jiné investice, která by více zefektivnila jeho ekonomickou činnost. V případě nákupu s okamžitou úhradou bude mít automobil ve svém majetku, tedy bude moci s majetkem volně disponovat, bude moci případně uplatňovat daňové odpisy a další daňově uznatelné náklady s majetkem spojené.

Závěr

Hlavním cílem této bakalářské práce bylo seznámit čtenáře s účetními a daňovými pravidly, která jsou stanovená zákony a je nutné jej dodržovat při procesu pořízení, zařazení, užívání a vyřazení automobilů. Zároveň na konkrétní právnické osobě bylo cílem stanovení správné účetní metody odpisování pro stanovení odpisového plánu, který by zobrazil věrný a poctivý obraz účetnictví a zároveň výběr daňové odpisové metody, pomocí které dosáhne společnost daňové optimalizace. Dále se autor zaměřil na použití různých daňových a účetních metod odpisování při zobrazení změny výše odložené daně. Na fyzické osobě tato práce analyzovala, jaké výdaje (skutečné či paušální) je vhodné použít, aby podnikatel dosáhl minimální daňové povinnosti.

První kapitola práce uvedla zákonem stanovené hlavní předpisy, týkající se účetnictví a daní, kterými se podnikatel musí řídit při daném procesu s automobily.

Tuto kapitolu rozšířila kapitola druhá – teoretická část, která se věnovala již samostatným krokům procesu a jejich účtování. Tato kapitola sdělila čtenáři, jakými způsoby je možné automobily pořizovat a jejich hlavní kladné a záporné stránky, na které by se podnikatel měl zaměřit při rozhodování o způsobu pořízení. Nebylo možné stanovit nejlepší způsob pořízení, jelikož při pořizování se musí ke každému podnikateli přistupovat individuálně, dle jeho možností a požadavků. Dále následovala podkapitola ocenění, která vymezuje ceny, kterými lze automobil ocenit před samostatným zařazením a určuje, v jakém případě lze dané ocenění využít. Další podkapitola byla věnována nákladům (resp. výdajům), které vznikají v průběhu užívání automobilu a zda jsou tyto náklady daňově uznatelné či nikoliv. Autorem bylo upozorněno na možnost využití paušálních výdajů na dopravu, které také můžou legálně optimalizovat daňovou povinnost. Podstatná část byla věnována odpisování, vymezení metod stanovení odpisů a jejich možnosti využití. Závěrem teoretické části byly možnosti vyřazení automobilu z obchodního majetku a jejich způsoby účtování.

Praktická část této práce byla věnována reálné právnické a fyzické osobě. Poté, co byla autorem práce představena společnost s ručením omezeným společně

s její směrnicí týkajících se osobních automobilů, zaměřil se autor především na odpisování automobilů společnosti. Autor této práce zjistil na konkrétním příkladu zařazeného automobilu, že společnost nevykazuje poctivý a věrný obraz účetnictví z důvodu použití lineární účetní metody odpisování a na základě tohoto zjištění doporučil vhodnější metodu výkonového odpisování, u které zohlednil i zbytkovou hodnotu a tím zobrazil věrný a poctivý obsah nákladů v účetnictví. Poté autor porovnal metody daňových odpisů a vyhodnotil, že obě metody jsou vhodné pro společnost, avšak pro stanovení daňové optimalizace je vhodnější metoda rovnoměrného odpisování. Pokud by společnost chtěla rychleji dosáhnout prostředků na nové investice, mohla by použít metody zrychleného odpisování. Autor dále upozornil, že v případě použití odlišných metod odpisování se bude také rozdílně vyvíjet odložená daň společnosti, o které společnost má povinnost účtovat.

U fyzické osoby bylo zamýšleno několik variant pro stanovení nejnižší daňové povinnosti. První možností bylo využití paušálních výdajů z příjmů podnikatele, a poté využití skutečných výdajů. U skutečných výdajů autor využil paušální výdaje na dopravu, které byly vyšší než při uplatnění skutečných výdajů souvisejících s používáním automobilu, které by vznikaly za pohonné hmoty či parkování. Zároveň uvažoval o daňových odpisech rovnoměrných i zrychlených. Nejvhodnější se ukázala varianta s použitím paušálních výdajů z příjmů podnikatele, jelikož při ní bylo dosaženo nejnižší daňové povinnosti a zároveň by podnikateli nevznikly administrativní náklady spojené s přechodem na daňovou evidenci. U fyzické osoby bylo také poukázáno na změnu výše nákladů souvisejících s užíváním při používání automobilu pro soukromé účely.

Seznam použité literatury a pramenů

HNÁTEK, Miloslav, 2017. *Daňové a nedaňové náklady 2017*. 1. vydání. B.m.: ESAP s.r.o.,. ISBN 978-80-905899-4-0.

JANOUŠEK, Karel, 2008. *Daň silniční: s komentářem ; daňová povinnost za rok 2008 a od 1.1.2009, praktické příklady pro 59 různých vozidel, snížení a zvýšení roční sazby daně, význam první registrace vozidla, předmět daně, poplatník daně, úlevy na dani*. Edice Daně. ISBN 978-80-7263-470-5.

JANOUŠEK, Karel, 2011. *Automobil v podnikání: u právnické osoby, u fyzické osoby - podnikatele : vozidlo zaměstnavatele a zaměstnance : z hlediska daně z příjmů, daně z přidané hodnoty, daně silniční a účetnictví*. 5. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-668-6.

KADLEC, Michal, 2013. *Odložená daň - Portál POHODA* [online] [vid. 2020-03-17]. Dostupné z: https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/odlozena-dan/

RYNEŠ, Petr, 2018. *Podvojné účetnictví a účetní závěrka*. 18. aktualizované vydání. Oloumoc: Nakladatelství ANAG. Edice Účetnictví. ISBN 978-80-7554-116-1.

SKÁLOVÁ, Jana, 2019. *Podvojné účetnictví 2019*. Dvacáté páté vydání. B.m.: Grada Publishing,. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-2249-3.

VALOUCH, Petr, 2012. *Leasing v praxi: praktický průvodce*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4081-2.

VAŠEK, Libor a KOMORA CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH, 2014. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha: Institut certifikace účetních. ISBN 978-80-86716-97-8.

Seznam obrázků a tabulek

Seznam obrázků

Obr. 1 – Vývoj ročního obratu společnosti ZXY s. r. o. (v tis. Kč) 37
Obr. 2 – Organizační struktura společnosti ZXY s. r. o. 37
Obr. 3 – Karta majetku automobilu Audi A6 společnosti ZXY s. r. o. 41
Obr. 4 – Vývoj lineárních a výkonových odpisů k automobilu Audi A6 (v Kč) 43
Obr. 5 – Vývoj výsledku hospodaření společnosti ZXY s. r. o. (v tis. Kč) 44

Seznam tabulek

Tab. 1 – Účetní a daňové řešení rozdílné výše hranice ocenění pro vznik DHM 19
Tab. 2 – Maximální roční odpisové sazby pro jednotlivé skupiny při rovnoměrném odpisování 23
Tab. 3 – Koeficienty pro jednotlivé odpisové skupiny při zrychleném odpisování 24
Tab. 4 – Roční sazby silniční daně při zdvihovém objemu motoru 29
Tab. 5 – Základní kategorie služebních vozů společnosti ZXY s. r. o. 39
Tab. 6 – Položky pořizovací ceny automobilu Audi A6 společnosti ZXY s. r. o. (v Kč) 40
Tab. 7 – Účetní odpisový plán automobilu Audi A6 – lineární metoda 41
Tab. 8 – Účetní odpisový plán automobilu Audi A6 – výkonová metoda 42
Tab. 9 – Daňový odpisový plán automobilu Audi A6 – metoda rovnoměrných a zrychlených odpisů 44
Tab. 10 – Výše odložené daně při lineární a rovnoměrné metodě odpisování automobilu Audi A6 45
Tab. 11 – Výše odložené daně při výkonové a rovnoměrné metodě odpisování automobilu Audi A6 46
Tab. 12 – Daňové odpisy podnikatele 48
Tab. 13 – Vývoj základu daně a dalších položek u podnikatele pana Záruby 49

Seznam příloh

Příloha A – Kniha jízd společnost ZXY s. r. o.

Příloha A – Kniha jízd společnost ZXY s. r. o.

KNIHA JÍZD ROK 2019

držitel vozidla: [redacted]
adresa:

		MĚSÍC
RZ		
typ vozidla	Škoda Octavia	JMÉNO ŘIDIČE

Datum	MÍSTO ODJEZDU A DESTINACE	ÚČEL CESTY	Stav tachometru		Ujeté KM			PHM - Benzina Business Tank Karta				
			před jízdou	po jízdě	soukromé	služebně	celkem	Litry	Palivo	Ostatní nákupy	Placeno hotově	Celkem
01.01.2019		soukromá jízda	**160 953**	161 053	100		100					
02.01.2019	Praha - Plzeň - Praha	návštěva klienta XY	161 053	161 253		200	200	44,76	1 265,05			
03.01.2019	Praha - Brno	návštěva klienta XYZ	161 253	161 603		350	350					
04.01.2019		soukromá jízda	161 603	161 703	100		100					
05.01.2019	Centrála - letiště Ruzyně	návšteva klienta YZ	161 703	161 738		35	35					
06.01.2019		soukromá jízda	161 738	162 138	400		400					
07.01.2019												
08.01.2019												
09.01.2019												
10.01.2019												
11.01.2019												
12.01.2019												
13.01.2019												
14.01.2019												
15.01.2019												
16.01.2019												
17.01.2019												
18.01.2019												
19.01.2019												
20.01.2019												
21.01.2019												
22.01.2019												
23.01.2019												
24.01.2019												
25.01.2019												
26.01.2019												
27.01.2019												
28.01.2019												
29.01.2019												
30.01.2019												
					600	**585**	**1 185**	**44,76**	**1 265,05**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
		Průměrná spotřeba l/100 km						3,78				
		Průměrná spotřeba Kč/ 1 km							1,07			
		Částka za soukromé - bude zúčtováno ze mzdy následujícího měsíce						22,66	***640,53***			
		služební						22,10	624,52			

.....
podpis zaměstnance

DŮLEŽITÉ:
Vyplněnou elektronickou knihu jízd zašlete do 5. dne následujícího měsíce na e-mail: [redacted]
Doklady CCS (nalepené na A4) spolu s cover sheetem (touto vytištěnou a podepsanou knihou jízd) zašlete na centrálu do 10. dne následujícího měsíce