



téma čísla

Daňové výdaje

Právo stavby

OSVČ

zdravotní pojištění

daň z příjmů • DPH
zákoník práce • mzdy

1 0 0 0

řešení

3-4 / 2024

XXIII. ročník

Vážení čtenáři!

O výdaji hovoříme jako o daňovém tehdy, pokud má daňovou uznatelnost, a proto může snížit základ daně z příjmů. Naproti tomu nedaňový výdaj základ daně nesníží. Jak maximalizovat **daňově uznatelné výdaje** poradíme v první kapitole.

Právo stavby je velmi starý právní nástroj k řešení vztahů v případě stavby na cizím pozemku. O tom jak je to v případě **účetního pohledu na právo stavby, výše stavebních platů, uplatnění inflační doložky, nebo zániku práva stavby** pojednává druhá kapitola.

Základními povinnostmi podnikatele je přihlásit se u zdravotní pojišťovny jako OSVČ a platit zálohy na pojistné. Na co si má dát podnikatel pozor, aby mu nevznikl ve zdravotním pojištění problém? Dočtete v kapitole **OSVČ a zdravotní pojištění**.

Co jsme připravili v dalších měsíčních? Poradce 12/2024 – **Nemocenské pojištění po novele s komentářem**, DÚVaP 5-6/2024 – **OSVČ z pohledu daně z příjmů**, PaM 6-7/2024 – **Zaměstnanec s ostatními příjmy – zdanění nově**, DaÚ 6-7/2024 – **Vybrané benefity z pohledu daní, Sazby DPH u služeb a zboží – změny**.

Nezapomněli jsme ani na aktuální tematické balíčky **Daňové výdaje 2024, Cestovní náhrady, Zákon o daních z příjmů po novele**.

Již v létě začíná distribuce Poradce 1/2025 – **Zákon o zaměstnanosti po novele s komentářem XXX. ročníku měsíčníku PORADCE**. V případě, že si předplatíte jubilejní ročník, můžete se těšit na odborné komentáře k aktualizovaným zákonům – **Zákon o rezervách, Zákon o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, Insolvenční zákon, Zákon o daních z příjmů, Zákon o DPH po novelách s komentáři...**

Přejeme Vám příjemné čtení a těšíme se na další setkání.

Jarmila Blaščíková
odpovědná redaktorka

Jarní nabídka vydavatelství



rubriky

Seznam otázek

téma čísla: Daňové výdaje

P. č.	Název otázky	Strana
1.1	Daňové výdaje nesouvisející se zdanitelnými příjmy	7
1.2	Skutečné versus paušální výdaje na dopravu	7
1.3	Prokázané versus paušální výdaje na dopravu	8
1.4	Daň z nemovitostí jako daňový náklad	8
1.5	Obchodní vzorky	9
1.6	Společnost s r.o. a jeho společník jsou dvě rozdílné osoby	9
1.7	Poplatník DPPO s více daňovými ztrátami	10
1.8	O ztrátu za rok 2023 lze snížit základ daně až 7 let	10
1.9	IT kancelář v části bytu programátora	11
1.10	Výdaje u firemního vozidla sloužícího i pro soukromé potřeby zaměstnance	11
1.11	Plátce se zapotí s DPH	12
1.12	Uplatnění korekčních mechanismů odpočtu daně u zásob	13
1.13	Nárok na odpočet daně na vstupu v poměrné výši	14
1.14	Vliv zrušení registrace plátce na odpisy hmotného majetku	15
1.15	Silniční daň stojí na úředním formalismu	16
1.16	DPH v daních z příjmů	17
1.17	Příjem ze zaměstnání v zahraničí	18
1.18	DPH mezi plátcí ČR	19
1.19	Odpočet daně z nákupu PHM – účel pracovní cesty	19
1.20	Daňový zisk i ztráta v jednom roce	20
1.21	Dar neprodejných zásob OSVČ	20
1.22	Daňové uplatnění obědů do nákladů firmy	21
1.23	Reklamní a propagační předměty	22
1.24	Stravné u pracovních cest živnostníka	23
1.25	Zápočet daně při souběhu zahraničních příjmů	24
1.26	Technické zhodnocení věci užívané na finanční leasing	24
1.27	Daňové posouzení DNM u účetní jednotky	25
1.28	Odpočet darů u obchodní korporace	26

téma čísla: Právo stavby

2.1	Právo stavby ve prospěch Stavebníka	29
2.2	Účetní pohled na právo stavby	29
2.3	Výše stavebních platů	30
2.4	Právo stavby ve prospěch Stavebníka za úplatu	31
2.5	Vyřazení stavby	32
2.6	Stavební plat	32
2.7	Smlouva o postoupení práva stavby	33
2.8	Smlouva o zřízení práva stavby	33
2.9	Zánik práva stavby	34
2.10	Úplata za zřízení práva stavby	35
2.11	Úplata za právo stavby	36
2.12	Stavební plat a inflace	36
2.13	Smlouva o zřízení práva stavby	37
2.14	Smlouva o zřízení práva stavby	37
2.15	Dodání hmotného práva stavby	38
2.16	Inflační doložka	38
2.17	Právo stavby na nového stavebníka	39
2.18	Uplatnění inflační doložky	40
2.19	Předčasné ukončení práva stavby	41
2.20	Vlastník pozemku, na kterém již existuje stavba	41
2.21	Stavební plat – úhrada	42

téma čísla: OSVČ ve zdravotním pojištění

3.1	Placení pojistného, resp. záloh na pojistné	44
3.2	Předkládání Přehledu osobou samostatně výdělečně činnou	45
3.3	Volba hlavního zdroje příjmů	46
3.4	Platby formou trvalého příkazu	46
3.5	Snížení zálohy na pojistné	47
3.6	Správné placení pojistného	47
3.7	Prominutí penále ve zdravotním pojištění	48
3.8	Oznamování zahájení, příp. ukončení samostatné výdělečné činnosti	49
3.9	Žádost OSVČ o vrácení přeplatku podaná formou předloženého Přehledu	50
3.10	Specifické podmínky v případě nemoci	51
3.11	Oznamování důležitých skutečností	52

Daně v praxi

Zákon o daních z příjmů

4.1	Zákon o daních z příjmů	53
4.1	Založení nového bankovního účtu	53
4.2	Mezinárodní zdanění příjmů	54
4.3	Zápočet z titulu dědictví	55
4.4	Příjem od daně osvobozený	56
4.5	Uplatnění mimořádných odpisů	56
4.6	Spolupráce osob	57
4.7	Příjmy z dědění	57
4.8	Příjem z prodeje nemovité věci	58
4.9	Příjem z prodeje zděděného automobilu	58
4.10	Dar od osoby sešvagované	58
4.11	Bezúplatný příjem	59
4.12	Odčitatelná položka na poplatníka	59
4.13	Nemocenská a mateřská dovolená	59
4.14	Evidence kryptoměn a jejich zdanění	60
4.15	Ocenění majetku	61
4.16	Vyúčtování zálohy při vzniku nedoplatku	63
4.17	Vyúčtování záloh na teplo	63
4.18	Vyúčtování zálohy při vzniku přeplatku	64
4.19	Záloha na poskytnutí stavebních prací v režimu přenesení daňové povinnosti	64
4.20	Úročená zápůjčka	65
4.21	Daňový benefit	66
4.22	Odpisování nové pořízeného osobního automobilu	67
4.23	Registrované partnerství	68
4.24	Příjem z darování nemovité věci	68
4.25	Odpisování nákladního automobilu	69
4.26	Výpočet mimořádných odpisů	70

DPH

4.27	Faktura za elektrickou energii	71
4.28	Vratka DPH ze Švýcarska, lhůta a místně příslušný úřad	72
4.29	Podlahová plocha	72
4.30	Pořízení dopravního prostředku ze Slovenska a DPH	73
4.31	Zúčtování příjmů a DPH	74
4.32	Poskytnutí služby a DPH	75
4.33	Snížení odpočtu u vybraného osobního automobilu	76
4.34	Osvobození od daně u sportovní činnosti podle § 61 zákona o DPH	76
4.35	Poměrný nárok na odpočet daně u vybraného osobního automobilu	77

Technické zhodnocení a DPH

4.36	Proč komplikovat odpočet DPH u investic	78
4.37	Odpočet DPH u dlouhodobého majetku podléhá úpravě odpočtu	79
4.38	Úpravě odpočtu DPH podléhá také TZ	80
4.39	Tuzemské přenesení daňové povinnosti	81
4.40	TZ vytvořené vlastní činností	82

Postupy účtování

Účetnictví

5.1	Pohledávky po ukončení insolvenčního řízení	83
5.2	Účtování cizí měny	85
5.3	Zaúčtování účetních případů	87
5.4	Účtování přijatých plateb na účet uskutečněných kartou u obchodníka	88

Daňové výdaje v účetnictví

5.5	Nájemné placené předem v účetnictví	89
5.6	Stavební práce v tuzemsku mezi plátcí	90
5.7	Účtování doměrku daně z příjmů a související sankce	90
5.8	Stavební práce v tuzemsku mezi plátcí	91
5.9	Náklady na dlouhodobou propagaci loga	92
5.10	Zdanění plateb do zahraničí	92
5.11	Účetní ocenění DHM pořizovací cenou	93
5.12	Limit významnosti TZ odpovídá limitu zhodnoceného DNM	93
5.13	Význam hlavní funkce na zařazení do užívání	94
5.14	Odhad spotřebované elektrické energie	94
5.15	Co je a co není DNM	95
5.16	Účetně již pro TZ není stěžejní limit 80 000 Kč	95
5.17	Účtování daru DHM u plátce DPH	96
5.18	Účetně daňový stěh DHM versus HM	96
5.19	Trojí účetní zachycení software	97

Účtování kurzových rozdílů

5.20	Kurzový rozdíl z převodu poskytnuté zálohy na úhradu závazku	98
------	--	----

5.21	Pronájem nebytového prostoru	98
5.22	Záloha za stavebně montážní práce	99
5.23	Kauce za nájemné	100
5.24	Kauce po ukončení nájmu	100
5.25	Zaúčtování ocenění a účtování cizoměnových záloh	101

Zaměstnávání

Zákoník práce

6.1	Zákaz kouření na pracovišti	102
6.2	Ústní dohoda o skončení pracovního poměru	102
6.3	Doručování písemnosti zaměstnavateli	103
6.4	Délka dovolené u dohod	103
6.5	Přechod z dohody na pracovní poměr	104
6.6	Pracovní volno k péči o rodinného příslušníka	104
6.7	Informace o obsahu pracovního poměru	105
6.8	Souhlas k elektronické poště	105
6.9	Příslib zaměstnání	106
6.10	Vstupní lékařská prohlídka před dohodou	106
6.11	Doprovod rodinného příslušníka	107
6.12	Náhrada výdajů při práci na dálku	107
6.13	Zaměstnance sleduje kamera	108
6.14	Příplatky za práci podle dohod	108
6.15	Neúčinnost doručení výpovědi z pracovního poměru	109
6.16	Nižší nezabavitelná částka při srážkách ze mzdy	109
6.17	Konkurenční doložka bez smluvní pokuty	110
6.18	Přivýdělek při rodičovské dovolené	110
6.19	Pracovní poměr neomezený na určitou dobu	111
6.20	Rozvrh pracovní doby v dohodě o provedení práce	111

6.21	Odvody pojistného u dohod o provedení práce	112
6.22	Vysílání zaměstnanců na práci do ciziny	112
6.23	Povinné zaškolení zaměstnance	113
6.24	Rovnocenné pracovní a mzdové podmínky	114
6.25	Jen nutné osobní údaje	114
6.26	Dohoda o práci na dálku	115
6.27	Zdravotní nezpůsobilost zaměstnance	115
6.28	Přestávka v práci při práci s počítačem	116
6.29	Cestovní náhrady	117

Mzdy a odvody

6.30	Dodatečné oznámení „státní kategorie“	119
6.31	Dovršení věku 26 let u studenta	120
6.32	Pracovní smlouva resp. dohody ve zdravotním pojištění	120
6.33	„Státní kategorie“ a platby pojistného od státu	121
6.34	Občan České republiky pracující ve „třetizemi“	122
6.35	Pohledávky, promlčecí doba a změna zdravotní pojišťovny	122
6.36	Poživatel předúchodu a nástup do zaměstnání ve zdravotním pojištění	123
6.37	Zaměstnavatelé a vyměřovací základ zaměstnance	123
6.38	Osoby, za které je plátcem pojistného stát	124
6.39	Přeplatek na penále	124
6.40	Doklady k odvodu pojistného ze skutečné výše příjmu	125
6.41	Přihlašování a odhlašování členů statutárních orgánů	126
6.42	Zaměstnanci ze „třetích“ zemí	126
6.43	Dohoda o provedení práce a minimální vyměřovací základ zaměstnance	128



**1 0 0 0
řešení**
3-4/2024
měsíčník
XXIII. ročník

Vydává
PORADCE s.r.o., IČO: 25836200
Hlavní třída 28/2020,
737 01 Český Těšín
tel.: 558 731 125–127
e-mail: abo@i-poradce.cz
http: www.i-poradce.cz

Odpovědná redaktorka
Jarmila Blaščíková

Redaktorka
Andrea Súkeníková
Šárka Vachoušková

Tisk březen 2024

Zákaznické centrum
Objednávky předplatného
telefonicky: 732 479 069, 732 708 627
faxem: 558 731 128
e-mail: abo@i-poradce.cz
e-shop: www.i-poradce.cz

Za správnost uvedených údajů
odpovídají autoři.

ISSN: 1212-4710
MK ČR E 8436

Daňové výdaje

Zákon o daních z příjmů nemá tak docela pravdu v tom, že jde o daň z příjmů. Ve skutečnosti se totiž až na výše zmíněné výjimky jedná o daň ze základu daně, a ještě přesněji řečeno ze základu daně sníženého o odpočty a patřičně zaokrouhleného. O čemž nás přesvědčí § 16 odst. 2, resp. § 21 odst. 1 ZDP, kde je stanoven výpočet daně z příjmů osob fyzických, respektive právnických:

- „*Daň se vypočte ze základu daně sníženého o nezdanitelné části základu daně a o odčitatelné položky od základu daně a zaokrouhleného na celá sta Kč dolů, ...*“
- „*... Daň se vypočte jako součin základu daně sníženého o položky snižující základ daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů a sazby daně.*“

Předmětem zdanění je skutečně „příjem“ – jak se dočteme v § 3 odst. 1, resp. § 18 odst. 1 ZDP – a od něj odvozený základ daně slouží pouze pro potřeby zvoleného technického způsobu výpočtu daně. Paradoxně však ZDP svůj ústřední pojem – příjem – nijak blíže nedefinuje, neboť „*je přece jasné, o co se jedná*“. Pouze se dozvíme, že se zdaňují příjmy peněžní i nepeněžní, dosažené i směnou, a v jednotlivých ustanoveních zákona jsou uvedeny početné příklady konkrétních druhů příjmů, které jednoznačně jsou nebo naopak nejsou zdanitelné. Bohužel jde jenom o příklady a nikoli o úplný výčet předmětu daně, jak vyplývá z velmi obecného vymezení rozsahu „příjmů“.

Nás ale bude zajímat příznivější složka výpočtu základu daně, která zdanitelné příjmy snižuje a tím i samotnou

daň z příjmů. Tímto menšítelem, který aktivně zmenšuje, resp. se odečítá od příjmů, jsou – výdaje. Tato poplatníkům milá položka až na malé výjimky dokáže snížit obecně každý zdanitelný (dílcí) základ daně z příjmů. Jak potvrdí např. § 5 odst. 1, respektive § 23 odst. 1 ZDP.

Daň se počítá ze základu daně, kterým jsou příjmy převyšující výdaje, neboli příjmy snížené o výdaje. Kdo chce platit co nejmenší daň z příjmů, má na výběr dvě strategie, případně jejich kombinaci:

- **Minimalizovat zdanitelné příjmy**, nebo
- **Maximalizovat daňově uznatelné výdaje.**

Vydáme se druhou cestou. A opět si hned na počátku musíme postesk-nout, že vlastně vůbec nevíme, co jsou ty „výdaje“ zač, ZDP jejich definici neuvádí. Trochu lépe jsou na tom poplatníci s podvojným účetnictvím, kteří díky § 21h ZDP alespoň vědí, že se jedná o „náklady“ ve smyslu účetních předpisů. Sice české účetní předpisy rovněž neuvádějí definici „nákladů“, nicméně podpůrně je využitelné jejich vymezení v mezinárodních účetních standardech. Ovšem i v případě účetních jednotek existují výdaje ve smyslu ZDP, které nejsou účetními náklady, a přesto ovlivní základ daně z příjmů. Třeba daňové odpisy, o těch se rozhodně neúčtuje, stejně tak je tomu s populárními paušálními výdaji na dopravu, mimo účetní svět je dále rovněž zákonná rezerva na nakládání s elektro-odpadem nebo od roku 2020 nové pojaté rezervy v pojišťovnictví, nabývací ceny akcií neoceňovaných reálnou hodnotou také nejsou účetními

náklady, přičemž při prodeji mohou být daňovými výdaji, a tak podobně.

Zanechme už ale marného hledání obsahu pojmu „výdaje“, protože z praktického hlediska je daleko významnější, za jakých podmínek může výdaj snížit zdanitelné příjmy a tedy základ daně a tím pádem i daň z příjmů. Pouze o tyto – tzv. daňové výdaje – ve skutečnosti totiž poplatníkům jde. Jejich základní vymezení v první větě § 24 odst. 1 ZDP je asi nejznámější větou z celého daňového zákona.:

- *„Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.“*

Poznámka pod čarou není součástí závazného textu právního předpisu, ale pouze přispívá k jeho lepšímu porozumění a usnadňuje uplatňování normy. Když nahlédneme do příslušné poznámky pod čarou – 5) – dozvíme se, že nám zákonodárce sděluje, že může jít např. o část 7. hlavu třetího zákoníku práce. Pokud si tento odkaz nalistujeme, najdeme tam regulaci cestovních náhrad zaměstnanců tzv. veřejného sektoru, která je pro podnikatelský sektor známější coby tzv. náhrady do limitu, které se u zaměstnanců nezdaňují.

Co může být na daňových výdajích tak složitého? Takto se mohou podívat hlavně čtyři typy čtenářů. Zaměstnanci, jejichž daní z příjmů se žádné uznatelné výdaje netýkají, „paušalisté“ uplatňující u příjmů ze samostatné činnosti nebo z nájmu výdaje ve výši zákonem daného procenta z příjmů, šťastlivci z řad OSVČ využívající pohodovou „paušální daň“ prostou vši byrokracie, a také příliš opatrní poplatníci nárokujeji jen zcela bezproblémové výdaje. Ano, daňová korektnost a autocenzura pod-

nikateli nepochybně zajistí klidné spaní a pouze výjimečný střet se správcem daně, platí se za ni vyšší daní.

Někdy však narazí i velmi obezřetný poplatník, který snižuje základ daně pouze o „bezpečné uznatelné“ výdaje prokázané řadou hodnověrných a přesvědčivých listinných i jiných důkazů. Obvykle cizí vinou... kvůli nepoctivému dodavateli, který ve skutečnosti nebyl tím, za koho se vydával. Například tesař koupí na pile pár trámů, za které hoto- vě zaplatí a se standardním dokladem o prodeji odjíždí. Při daňové kontrole se proto notně podiví, proč má berňák problém s tímto výdajem. A důvod? Třeba údaj o dodavateli neodpovídá skutečnosti, žádná taková firma v úřední databázi není, nebo předmětný doklad nemá ve své evidenci příjmů. Není totiž výjimkou, že někteří zaměstnanci si tu a tam přilepší na úkor zaměstnavatele a především hotovostní příjmy „zapomenou“ standardně vložit do interního účetního systému – a tedy oficiálně dodatel nic nedodal a žádnou platbu od našeho nebohého tesaře nepřijal. Co s tím? Dozvíme se, jak si s problémem v obdobných případech „neprokázaného dodavatele“ poradili jiní, a můžeme předeslat, že soudy zde jsou na straně „tesaře“.

O výdaji hovoříme jako o daňovém výdaji tehdy, pokud má daňovou účinnost (uznatelnost), a proto může snížit základ daně z příjmů. Naproti tomu nedaňový alias daňově neúčinný/neuznatelný výdaj základ daně nesníží. Prakticky vyjádřeno: na daňové výdaje poplatníkovi „přispívá stát“ – vzdá se poměrné části daně z takto sníženého základu daně – zatímco nedaňové výdaje si poplatník hradí plně sám ze svých zdaněných příjmů. Ekonomicky tak přinášejí podnikateli daňové výdaje snížení pořizovacích cen nakupovaného zboží a služeb.

Ing. Martin Děrgel

1.1 Daňové výdaje nesouvisející se zdanitelnými příjmy

Živnostník provozuje tradiční českou hospůdku ve stylu První republiky. Svým zaměstnancům vyplácí mzdu 80 000 Kč a navrch jim ještě přispívá měsíčně 2 000 Kč na doplňkové penzijní spoření a za 1 000 Kč pro ně nakupuje vstupenky do kina, divadla nebo na fotbal.

Jsou to všechno jeho daňové výdaje?

I když pročítal § 24 odst. 2 ZDP pečlivě, nenašel tam položku „mzdy“. Nejblíže věci se mu zdálo písmeno p) ZDP, podle kterého jsou daňové účinné výdaje, k jejichž úhradě je poplatník povinen podle zvláštních zákonů – protože zákoník práce ukládá povinnost dát zaměstnancům mzdu. Jenže to by se dalo využít asi jen pro zákonem stanovenou minimální mzdu, nikoli pro jeho

štedré super mzdy.

Živnostník se však obává zbytečně, ať už je mzda jeho zaměstnanců jakkoli super vysoká, může ji klidně uplatnit jako daňový výdaj. A to nikoli podle speciálního § 24 odst. 2 ZDP, nýbrž s oporou v základní ustanovení § 24 odst. 1 ZDP, protože jde o výdaj vynaložený na dosažení jeho zdanitelných příjmů – z provozu restaurace.

Složitější je to s příspěvkem na doplňkové penzijní spoření zaměstnanců, kde je opravdu třeba hledat oporu pro daňové uznání v § 24 odst. 2 ZDP – průkaznost se zdanitelnými příjmy zde totiž patrně neobhájíme. Naštěstí je možno tento výdaj začlenit pod speciální § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP – práva zaměstnanců zaručená vnitřním předpisem, pracovní či jinou smlouvou – což z něj činí opět bezpečný daňově uznatelný výdaj.

A nepeněžní volnočasové radovánky? Zmíněný příznivý § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP je možno od roku 2024 využít, jen když zaměstnanec příjem zdaní. Zpravidla ale nepeněžní benefity u nich splňují podmínky osvobození od daně, takže se uplatní silnější speciální § 25 odst. 1 písm. h) ZDP označující výdaj za nedaňový.

1.2 Skutečné versus paušální výdaje na dopravu

Firma si pronajala na dva měsíce nákladní automobil, který využívá jen pro své podnikání. Během této doby do vozidla koupila pohonných hmot za 7 000 Kč.

Jaké má firma možnosti uplatnění daňových výdajů za PHM?

Při uplatnění daňových výdajů za PHM má dvě možnosti:

- Podle průkazné knihy jízdy uplatní jako daňový výdaj: prokázanou výši výdajů za pohonné hmoty 7 000 Kč.
- Nebo uplatní paušální výdaje na dopravu bez nutnosti knihy jízd a prokazování: 10 000 Kč (2 x 5 000 Kč).

V obou případech bude dalším daňovým výdajem zaplacené nájemné za nákladní automobil a poplatky za užívání některých typů silnic (mýtné). Případně také opravy a údržba, k nimž se v nájemní smlouvě zavázala.

1.3 Prokázané versus paušální výdaje na dopravu

Poplatník používá pro své podnikání dodávkový automobil s průměrnou spotřebou 10 litrů nafty na 100 km. Přičemž s ním v průměru měsíčně takto ujede zhruba 1 000 km, takže spotřebuje cca 100 litrů nafty.

Jak postupovat v daném případě?

Pro rok 2024 činí „úřední“ průměrná cena motorové nafty podle zmíněné vyhlášky č. 398/2023 Sb. – 38,70 Kč/litr. Odpovídá totiž průměrné ceně na českých pumpách v minulém roce 2023, zatímco realita 2024 (viděno zkraje ledna) vychází pro motoristy podstatně lépe – levněji o pár korun na litru. Za projetých 100 litrů nafty si tak firma daňově uplatní v souladu s knihou jízdy:

a) při uplatnění vyšší ceny dle vyhlášky měsíčně 100 litrů x 38,70 Kč/litr = 3 870 Kč, b) při ceně prokázané doklady o nákupu nafty by to bylo o dost méně. Je tak pro ni daňově výhodnější využít (plný) paušální výdaj na dopravu 5 000 Kč měsíčně, přičemž si tímto navíc usnadní také administrativu odbouráním nutnosti vést knihu jízdy a nemusí řešit průkaznost paragonů o nákupu PHM.

Při uplatnění výdajů za PHM v prokázané výši si poplatník však nemůže vybrat variantu – cena podle vyhlášky versus podle dokladu o nákupu – protože tato je dána příslušným vztahem k danému vozidlu dle § 24 odst. 2 písm. k) ZDP, jak bylo probráno v minulé kapitole. Například když by se jednalo o auto v nájmu či v obchodním majetku, vycházelo by se povinně ze skutečné kupní ceny paliva, zatímco u vozu nezahnutého do obchodního majetku poplatníka by se pro tyto účely použily úředně stanovené průměrné ceny PHM.

1.4 Daň z nemovitostí jako daňový náklad

Daň z nemovitých věcí firmy ABC, s.r.o. na rok 2023 za její administrativní budovu činila 20 000 Kč a poplatník využil možnosti uhradit jí ve dvou stejných splátkách. První splátka á 10 000 Kč měla proběhnout do 31. 5. 2023, a tak se i stalo. Naproti tomu na druhou splátku splatnou 30. 11. 2023 ovšem poplatník zapomněl. Společnosti ABC, s.r.o. jí připomenul až finanční úřad svou výzvou v únoru 2024, načež byla poslední splátka okamžitě uhrazena. Dále byl zaplacen i příslušný sankční úrok z prodlení úhrady předepsaný správcem daně.

Jaký je správný postup?

Jako daňový náklad mohla firma za zdaňovací období roku 2023 uplatnit pouze první včas zaplacenou splátku 10 000 Kč účetních nákladů. O účetní předpis nákladu z titulu opožděné 2. splátky musela zvýšit základ daně za rok 2023.

Ve zdaňovacím období roku 2024 může nad výsledek hospodaření uplatnit jako daňový výdaj dodatečně zaplacenou 2. splátku daně z nemovitých věcí 10 000 Kč. Úrok z prodlení není daňově účinný nikdy.

1.5 Obchodní vzorky

Firma Bio-plast, a.s. (plátce) vyrábí biologicky rozložitelné obaly nahrazující polyetylén. Potenciálním odběratelům z řad výrobců potravin nabízí zdarma sadu vzorků obalů k otestování spolu s katalogem, kde jsou podrobné technické specifikace, ceník a další obchodní podmínky. Jedna sada vzorků má hodnotu (ve vlastních nákladech na výrobu) 1 000 Kč a obsáhlý katalog vypracovaný externí firmou dalších 200 Kč včetně DPH.

Jedná se v daném případě o daňové výdaje?

Poskytnutí těchto obchodních vzorků (sady obalů k otestování) nemá věcně povahu daru, stejně jako reklamní katalog výrobce, a tudíž jejich daňová uznatelnost závisí na tom, jestli se jedná o výdaje na dosažení, zajištění

a udržení zdanitelných příjmů firmy. Není pochyb, že vzorky výrobků k otestování jejich potenciálními odběrateli tuto podmínku efektivně splňují a pro Bio-plast, a.s. tudíž jsou daňově účinné – bez ohledu na cenu.

Z pohledu DPH si obchodní společnost (plátce) může uplatnit plný nárok na odpočet daně na vstupu jednak u výrobních vstupů souvisejících s produkcí zmíněných testovacích sad obalů a také u katalogu. Přitom jejich následné bezúplatné poskytnutí nebude podléhat DPH na výstupu, nepředstavuje totiž zdanitelné plnění. Do křížku se správcem daně by se ale zřejmě firma dostala, pokud by v tomto daňově výhodném režimu poskytla například vždy 10 testovacích sad vzorků obalů každému ze svých společníků a také jejich příbuzným a známým k jejich využití v domácnosti. Sotva by totiž obstála argumentace, že i tyto osoby představují potenciální zákazníky, kteří si přeci nabízené výrobky musí vyzkoušet, když obsah těchto sad vystačí pohodlně na celý rok.

1.6 Společnost s r.o. a jeho společník jsou dvě rozdílné osoby

Pan X léta podnikal jako fyzická osoba – OSVČ. Po čase se ale rozhodl přejít na právní formu s.r.o., kde je jediným společníkem a jednatelem zároveň. Přičemž kromě činnosti v s.r.o. stále ještě podniká jako OSVČ. S.r.o. si pro své potřeby koupilo nákladní automobil, který ale využívá i pan X pro své vlastní podnikání OSVČ.

Jak je to z pohledu daňových výdajů?

Pan X je totiž za ty roky podnikání coby fyzická osoba zvyklý, že vše, co pořídil pro podnikání, je jeho a může to tedy volně využívat. Jenže chyba lávky, co patří s.r.o., to už nyní není ve vlast-

nictví pana X a proto není oprávněn tyto „cizí“ věci pro sebe používat – ať už soukromě nebo pro své vlastní podnikání formou fyzické osoby (OSVČ).

Samozřejmě coby společník a nejvyšší pán s.r.o. jistě může dát a také bez problémů dá souhlas s bezúplatným využíváním majetku s.r.o. pro potřeby „pana Jiřího“, jenže to nebude bez daňových následků.

1.7 Poplatník DPPO s více daňovými ztrátami

ABC, s.r.o. má účetní období kalendářní rok, který je také jejím zdaňovacím obdobím pro účely DPPO. Firma vznikla v roce 2021, kdy měla víc nákladů než výnosů, a tak vykázala daňovou ztrátu 1 milion Kč. V letech 2022 a 2023 měla shodné základy daně á 200 000 Kč, které zcela anulovala příslušnou částí ztráty z roku 2021. V roce 2024 ji citelně postihlo enormní zvýšení regulované složky ceny elektřiny, opět skončila daňovou ztrátou: 1 milion Kč. Předpokládejme, že za rok 2025 bude firma vykazovat (kladný) základ daně z příjmů 500 000 Kč.

Jako má poplatník postupovat v dané situaci?

Při sestavování přiznání k DPPO za rok 2025 bude mít firma k dispozici dvě nevyužité daňové ztráty (nikoli jednu úhrnnou): z roku 2021 její neuplatněný

zbytek 600 000 Kč a za rok 2024 celý 1 milion Kč. Je na ni, jak je využije coby odčitatelné položky za rok 2025 a dále.

Nejrozumnější bude přednostní uplatnění zbytku starší ztráty z roku 2021, kterou lze umociť nejpозději již v dalším roce 2026, kdy není jisté, zda bude mít dostatečný základ daně, tj. alespoň 100 000 Kč. Čímž sníží základ daně roku 2025 na nulu a v nejhorším případě bez užítu propadne jen zbytek ztráty z roku 2021 (100 000 Kč), na odpočet mladší ztráty má firma čas až do roku 2029.

1.8 O ztrátu za rok 2023 lze snížit základ daně až 7 let

Hospoda, s.r.o. provozuje obecní restauraci a dlouhodobě vykazovala za zdaňovací období – kalendářní rok – základ daně z příjmů 100 000 Kč. Tak tomu bylo v letech 2021 a 2022, a je předpoklad, že tak to bude dále pokračovat od roku 2024. Ovšem náhlá potřeba opravy v roce 2023 restauraci uvrhla do daňové ztráty 1 milion. Kdyby v roce 2020 nedošlo k rozšíření možností uplatňování daňových ztrát, pak by firma mohla daňovou ztrátu za rok 2023 využít jako odpočet od základů daně v řádných přiznáních k DPPO v dalších 5 letech 2024 až 2028; pokud by i nadále tyto činily jen 100 000 Kč ročně, přišla by o možnost uplatnit polovinu daňové ztráty r. 2023.

Jaké je správné řešení?

Díky oné novelizaci z léta 2020 ovšem Hospoda, s.r.o. bude moci daňově využít ještě dalších 200 000 Kč z velké daňové ztráty roku 2023, a to při snížení stejně velkých základů daně za předešlé roky 2021 a 2022. Za tímto účelem bude muset poplatník – samo-

zřejmě kromě řádného daňového přiznání k DPPO za rok 2023 – podat ještě dvě dodatečná daňová přiznání na nižší, resp. nulovou daň za ony minulé roky 2021 a 2022. Načež může očekávat vyplacení přeplatků na dani za tyto roky od správce daně.

Jestliže se od roku 2024 podnikání firmy vrátí do starých kolejí a obnoví tradici základů daně z příjmů á 100 000 Kč ročně, využije ze ztráty za rok 2023 plných 700 000 Kč, a tedy nenávratně přijde o možnost uplatnit zbývající část ztráty „pouze“ 300 000 Kč.

1.9 IT kancelář v části bytu programátora

OSVČ podniká v zakázkové výrobě nejrůznějších programátorských „kouzel“. Jelikož ke své tvůrčí práci potřebuje prakticky jen kvalitní počítač, internet a zejména klidné místočko, zřídil si IT kancelář v jednom z pokojů najatého bytu. Výdaje prokazuje daňovou evidencí podle § 7b ZDP, což ale komplikuje fakt, že jsou často sporné, neboť prostor i předměty využívané pro podnikání slouží zčásti i pro jeho osobní potřeby.

Jak je to z pohledu daňových výdajů?

Na straně jedné tedy provozní výlohy spojené s bytem prokazatelně souvisejí se zdanitelnými příjmy z podnikání OSVČ a splňují tak obecnou podmínku daňové uznatelnosti. Ovšem na straně druhé, se věcně jedná rovněž o výdaje na jeho osobní potřebu, které jsou speciálním ustanovením a priori vyloučeny z daňově účinných.

Z hlediska průkaznosti by ideálním řešením této patové situace bylo jednoznačné přiřazení dílčích výloh spojených s bytem pro podnikatelské versus ostatní (osobní, rodinné) potřeby. Což si lze reálně představit snad jen u elek-

třiny, pokud by její odběr IT kanceláři pana Hekra měřil podružný elektroměr. Ani nadmíru pedantního úředníka by nenapadlo nutit nebohého živnostníka k pečlivému odměřování a zaznamenávání vody spotřebované během programátorské činnosti, k propočítávání tepelné energie dodané do zmíněného pokoje, k vážení odpadků vzniklých v souvislosti s podnikáním atp. Stejně tak není možné – patrně ani právně – aby se dohodl s vlastníkem bytu na dvojí fakturaci nájemného, zvlášť za onen IT pokoj, a odděleně za zbývající část bytu užívanou privátně.

V praxi respektovaným kompromisním řešením se osvědčilo rozklíčování celkových výdajů placených v souvislosti s užíváním bytu na část soukromou versus podnikatelskou v poměru podlahových ploch. Pokud tedy činí celková vnitřní nášlapná plocha bytu např. 100 m², z čehož výhradně k podnikání slouží pokoj o ploše 20 m², pak „průkazný“ klíčovací poměr bude 20 % (= 20 m² / 100 m²). Tuto část výdajů na bydlení pak bude moci OSVČ zahrnovat mezi své daňové výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů OSVČ.

1.10 Výdaje u firemního vozidla sloužícího i pro soukromé potřeby zaměstnance

Firma Stavař, s.r.o. se zabývá převážně výstavbou rodinných domů a chat. V obchodním majetku má osobní automobil značky Škoda, který využívá pro své běžné pracovní cesty, ale současně je jednatel – pan Petr – oprávněn používat toto vozidlo také pro své soukromé potřeby. Dále si firma dlouhodobě pronajala terénní auto značky Ford, které jí slouží pro pracovní cesty do náročnějšího terénu v souvislosti s výstavbou rekreačních chat v odlehlejších částech podhůří. Rovněž u tohoto vozidla je jedna ze zaměstnankyň – paní Petra – oprávněna využívat jej pro své osobní potřeby, jelikož sama bydlí na samotě v těžce sjízdné části podhorské vesnice.

Jak je to s určením výdajů u firemního vozidla sloužícího i pro soukromé potřeby zaměstnance?

Z důvodu částečně soukromého využívání auta značka Škoda firma nijak nemusí poměrově krátit daňovou uznatelnost vypočtených daňových odpisů ani výdaje za jeho opravy a údržbu či pojištění apod. Rovněž u najatého Fordu zůstává plně daňovým výdajem celé sjednané nájemné, samozřejmě v časovém rozlišení.

Naproti tomu u výdajů za pohonné hmoty – u obou vozidel – může s.r.o.

daňově uplatnit pouze část odpovídající jejich využití pro firemní účely. Což si vyžádá průkaznou podrobnou evidenci ujetých kilometrů pro firemní versus osobní potřeby. Například pokud bylo v září natankováno do Fordu nafty za 3 000 Kč, a z ujetých 600 km připadá na pracovní cesty 400 km (2/3), pak lze daňově uplatnit za naftu jen 2 000 Kč (2/3 ze 3 000 Kč).

Snazší by to bylo při uplatnění tzv. krácených paušálních výdajů na dopravu 4 000 Kč měsíčně, kdy není třeba vést knihu jízd ani prokazovat výdaje za palivo. Jenže tato možnost padá, protože vůz byl přenechán jiné osobě.

1.11 Plátce se zapotí s DPH

Společnost s r.o. obchoduje s hračkami a je plátcem DPH. Vždycky před Mikulášem a na Den dětí má společník a současně jednatel ze zvyku obdarovat děti v místní mateřské školce. Nejde o účelové dary koupené právě pro tyto účely, ale jednoduše – méně altruisticky, a více pragmaticky – tímto ušlechtilým počinem poněkud uleví svému skladu od plyšových a jiných „ležáků“. No i tak zajisté hračky děti potěší.

Jak je to z pohledu DPH?

Jedná se tedy o darování zásob zboží, u kterého s.r.o. standardně v minulosti (při jejich pořízení od plátců) nárokovali odpočet DPH na vstupu. Slovy zákona o DPH se tedy jedná o „použití hmotného majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce“, u kterého se uplatní fikce úplatnosti a jde tudíž o zdanitelné plnění – dodán zboží „za úplatu“. Protože jde o zboží, které plátce koupil, zná tak jeho cenu bez DPH, což bude zá-

kladem pro výpočet příslušné DPH na výstupu za takto využitě zásoby zboží.

Letos začal do školky chodit potomek majitele firmy, a tak byl ještě šlechetnější... Zadarmo – míněno z hlediska školky – na školní zahradě jeho zaměstnanci vybudovali „dětský ráj“ plný prolézaček, houpaček a skluzavek. Přičemž s.r.o. u souvisejících vstupů (nákupů) od plátců nárokovala odpočet DPH.

I toto bezúplatné plnění je pro účely DPH v „poskytnutím služby za úplatu“ a podléhá tak DPH na výstupu – ke dni „darování“, resp. předání a převzetí hotového hřiště. Základem pro výpočet daně bude výše celkových nákladů – za materiál, práci, energii, externí služby dodavatelů atd. – skutečně vynaložených na realizaci dětského ráje.