

DANĚ • ÚČETNICTVÍ

VZORY a PŘÍPADY

Automobil v podnikání
- vypůjčený automobil

Zaměstnanecké benefity
daňové řešení - zápůjčka

Daňové a nedaňové výdaje
daně z příjmů - DPH

5-6/2025

26. ročník

Novinky vydavatelství PORADCE:

Vážení čtenáři,

Bez automobilu se prakticky žádné podnikání neobejde. V první kapitole **Automobil v podnikání** autor Ing. Martin Děrgel mapuje hlavně daňová specifika týkající se takového používání, ovšem ve výkladu a příkladech se samozřejmě dostane rovněž na právní a účetní souvislosti.

Správně zvolené zaměstnanecké benefity mohou být jak pro zaměstnance, tak pro zaměstnavatele výhodnější než vlastní zvýšení mzdy o stejnou částku. Většina benefitů je uplatňována plošně pro všechny zaměstnance, ovšem některé benefity mohou být určeny pouze pro nejvýkonnější nebo klíčové zaměstnance. Více k tématu **Zaměstnanecké benefity** se dozvíte ve druhé kapitole od Ing. Ivana Macháčka.

Aby nemuseli poplatníci náročně zdaňovat každý jednotlivý příjem zvlášť, činí tak vždy jen jednou za zdaňovací období – kterým je zpravidla kalendářní rok. **Daň nepočítají přímo z dosaženého příjmu**, ale ze základu daně umožňujícího úhrn příjmů snížit o uзнatelné výdaje a případně ještě také o další odpočty.

Co jsme připravili do dalších měsíčníků?

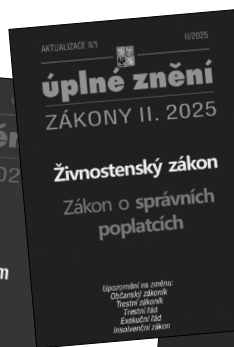
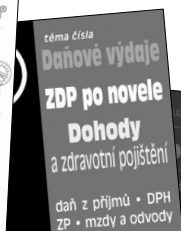
Do Poradce 7-8 připravujeme **Zákon o daních z příjmů s komentářem**. PaM 4/2025 obsahuje příspěvky **Zákon o zaměstnanosti v číslech roku 2025 a Sleva na pojistném na důchodovém pojištění**, DaÚ 4/2025 obsahuje **Registrace plátce DPH, Optimalizace daně – odpisy, Třístranný obchod a DPH a 1000 řešení** 3-4/2025 obsahuje **Daňové výdaje, ZDP po novele**.

Aktuální nabídku všech našich produktů naleznete na webové stránce www.i-poradce.cz.

Nezapomněli jsme ani na aktuální tematické balíčky – **ZDP po novele, Balíček mzdové účetní, Daňová příznání FO a PO za rok 2024, Balíček živnostníků, DPH po novele**.

Věříme, že informace z našich příspěvků využijete v praxi a i nadále nám zachováte svou přízeň. Do dalšího čísla připravujeme: **Technické zhodnocení majetku a ZDP, Alkohol na pracovišti a BOZP, Odměňování za práci, srážky ze mzdy**.

odpovědná redaktorka
Zuzana Brezaniová



1. Automobil v podnikání leasing, vyřazení

(Ing. Martin Děrgel)

1. Firemní automobil	4
2. Najatý automobil	32
3. Finanční leasing automobil	45
4. Soukromé auto OSVČ	54
5. Automobil zaměstnance	58
6. Manažerský automobil	62
7. Vypůjčený automobil	67

2. Zaměstnanecké benefity

– jejich význam v současnosti

(Ing. Ivan Macháček)

1. Zaměstnanecké benefity	72
2. Odborný rozvoj zaměstnance	82
3. Daňové řešení produktu spoření na stáří	92
4. Poskytnutí manažerského vozidla k soukromým účelům	107
5. Příspěvky zaměstnavatele na stravování zaměstnanců	115
6. Zdravotní a volnočasové zaměstnanecké benefity a jejich daňové řešení	123
7. Poskytování vyšších benefičních cestovních náhrad v podnikatelské sféře	130
8. Bezúročná záplůčka poskytnutá zaměstnanci	138
9. Poskytnutí slevy z ceny zaměstnancům	144
10. Zaměstnanecké akcie a opční akciové programy	146
11. Poskytování dalších pracovních benefitů	157
12. Zajištění dopravy do zaměstnání	164
13. Zvýhodnění přechodného ubytování	166
14. Firemní předškolní zařízení	168
15. Rozdíly ve zdanění mezi poskytnutím motivačního a náborového příspěvku	173

3. Daně v daňových výdajích daně

z příjmů, DPH

(Ing. Martin Děrgel)

1. Daně z příjmů	182
2. Daň – z přidané hodnoty	191
3. Daň – silniční	203
4. Daň z nemovitých věcí	208
5. Daňová evidence OSVČ	210
6. Daňová ztráta	217



**DANĚ, ÚČETNICTVÍ
VZORY A PŘÍPADY**
měsíčník č. 5-6/2025
ročník XXVI.

Vydavatel

PORADCE, s. r. o.,

Hlavní třída 28/2020,

737 01 Český Těšín

IČ: 25836200

Tel.: 558 731 125, 558 731 126

E-mail: poradce@i-poradce.cz

www.i-poradce.cz

Odpovědná redaktorka

Zuzana Brezaniová

Redaktorka

Andrea Súkeníková,

redakce@i-poradce.cz

Spolupracovníci

Ing. Luděk Pelcl,

Vladimír Hruška,

JUDr. Ladislav Jouza,

Ing. Ivan Macháček,

Ing. Martin Děrgel

Zákaznický servis

tel: 558 731 125-127

732 708 627, 773 670 836,

Po–Pá 9.00–15.00

e-mail: abo@i-poradce.cz

e-shop: www.i-poradce.cz

Dáno do tisku

únor 2025

MK ČR E 13703

ISSN 1213-9270

Za správnost údajů v příspěvcích
odpovídají autoři.

1. Automobil v podnikání leasing, vyřazení

Ing. Martin Děrgel

1.

Automobil je prezentován jako symbol svobody, rychlosti a prosperity, což zajisté ocení automobilisté čekající hodiny v kolonách, šinoucí se krokem ucpanými městy nebo hledající místo k zaparkování. Ať tak nebo onak auta jsou holt nedílnou a bohužel nezbytnou součástí našich životů. Stejně jako pouze podivíni dnes nemají mobil, tak ani nemít auto není normální, zejména v podnikání je to prakticky vyloučeno, snad jen s okrajovou výjimkou spisovatelů a podobných tvůrčích profesí. Každý den je totiž třeba něco nebo někoho přemístit z bodu A do bodu B, pak do C, se zastávkou v D, ...

Pro naše účely si právní, účetní a hlavně daňový pohled na využití automobilů v podnikání rozdělíme do sedmi kapitol v závislosti na tom, z jakého právního důvodu (titulu) jsme oprávněni daný „samochod“ používat.

Začneme nejrozsáhlejší kategorií tzv. firemních automobilů, za které budeme považovat pouze vozidla ve vlastnictví dotyčného podnikatele, který je používá. Přitom u podnikající fyzické osoby alias OSVČ musí být také zahrnuto do jejího „obchodního majetku“, což si v pravý čas objasníme. Z daňového hlediska je významné, že vlastník auta má možnost jej odpisovat, ovšem na straně druhé obvykle rovněž musí za něj platit silniční daň. Další na řadě budou najaté (pronajaté) automobily, které podnikatelé užívají na základě nájemních smluv. Jde o úplatné užívání cizí věci, která se dříve či později vrací pronajímateli, od něhož si lze obratem najmout třeba

novější model a starosti o „ojetinu“ nechat vlastníkově. Nájem jsou v praxi časté nejen u osobáků, ale i kamionů.

Na pomezí obou výše zmíněných kategorií je jejich konglomerát – finanční leasing. Sice jde a priori o smlouvu o pořízení – v našem případě automobilu – tak jako u kupní smlouvy, čemuž ale předchází delší období jeho užívání za úplatu, které má blíže k nájmu. Finanční leasing má významná specifika daně z příjmů i DPH.

Čtvrtá kapitola se bude věnovat „soukromým automobilům“, za která budeme považovat auto patřící dané podnikající fyzické osobě (OSVČ), která jej ale nezahrnula do obchodního majetku, protože slouží hlavně její soukromé (rodinné) potřebě. Tato volba má podle okolností příznivé či naopak nevýhodné daňové důsledky.

Zapomenout samozřejmě nemůžeme ani na „automobily zaměstnanců“, které jsou často

využívány také pro podnikatelské účely jejich zaměstnavatelů. Je nasnadě, že jako většina vztahů na pracovišti je i tento určitou měrou regulován v zákoníku práce, aby „ten silný“ (zaměstnavatel) nemohl přehnaně zneužívat „toho slabého“ (zaměstnance). Zákon zaměstnance chrání tím, že nařizuje povinnou úplatu a stanovuje také její minimální výši.

Na zaměstnance pamatuje i šestá kapitola o „manažerských automobilech“, což je zavedené slangové označení pro možnost – obecně všech zaměstnanců – využívat vozidla zaměstnavatele pro své soukromé účely zdarma, případně s velkou slevou. V praxi jde o častý benefit (výhodu), který však má nemilé daňové důsledky.

Poslední kapitola se bude týkat vypůjče-

ných automobilů, kdy na straně jedné stojí dobrotivý – obvykle nějak spřízněný – majitel vozidla, a na straně druhé podnikatel, který by jej rád dočasně využíval. Oproti námům je specifikem tohoto vztahu jeho bezúplatnost, což má často opomíjené neblahé daňové důsledky pro oba aktéry.

Při postupném proplouvání nebo příhodněji – projíždění – vytýčenými tématy se sice budeme věnovat hlavně v praxi nejžádanějším daním z příjmů, ale podíváme se i na související účetní starosti a DPH, kde se aut týkají jistá specifika. A samozřejmě nesmíme pominout ani speciálně automobilům určenou silniční daň, která skrže poněkud tajemný pojem „provozovatel“ postihuje zejména vlastníky a někdy také jiné „ne-provozovatele“.

1. Firemní automobil

1.1 Způsoby pořízení

Aby bylo možno auto legálně využívat, je třeba k němu mít relevantní právní důvod (titul) umožňující jeho užívání. Nejčastější jde o **vlastnické právo**. Ovšem **podnikající občané** jsou ve schizofrenní situaci, jelikož vedle statusu podnikatele alias OSVČ samozřejmě mohou jednat také jako soukromé osoby mimo své podnikání. Na což pamatuje daňové právo institutem **obchodního (podnikatelského) majetku** zavedeným v § 4 odst. 4 ZDP, z něhož vyplývá, že **fyzická osoba má u majetku na výběr ze dvou možností**: a) versus b). Dodejme, že podle § 495 OZ „majetek“ tvoří souhrn všeho, co dotyčné osobě patří, a je tak v jeho vlastnictví (§ 1011 OZ):

- a) Pokud jej **uvede do svého účetnictví nebo do daňové evidence** (vedené podle § 7b ZDP), bude jej mít v **obchodním majetku**, z něhož může majetek také volně kdykoli vyřadit do své privátní sféry.
- b) Jinak se majetek **nestává obchodním majetkem** ve smyslu ZDP (např. když

nevede účetnictví ani daňovou evidenci, ale uplatňuje „paušální výdaje“, nebo se zkrátka rozhodne jej ponechat jako soukromý), a to i kdyby nakrásně sloužil pouze pro podnikatelské účely dotyčné fyzické osoby.

Pro naše účely budeme u podnikajících občanů (OSVČ) považovat za „**firemní automobil**“ **takový, který poplatník zahrnul a tedy má ve svém obchodním majetku**. Poplatníci daně z příjmů právnických osob (např. s.r.o.) tuto možnost volby nemají, u nich je prakticky veškerý majetek, který vlastní, resp., k němuž patří, součástí jejich obchodního majetku. Přesněji řečeno, to vyplývá z jeho vymezení v § 20c ZDP: „*Obchodním majetkem poplatníka daně z příjmů právnických osob se pro účely daní z příjmů rozumí veškerý majetek, který*

- a) mu patří, pokud jde o poplatníka právnickou osobu,
- b) k němu patří, pokud jde o poplatníka, který není právnickou osobou.“

Jde-li o **automobil ve společném jmění manželů** (dříve tzv. bezpodílové spoluvlastnictví manželů), který je využíván pro samostatnou činnost, resp. podnikání jedním z nich či oběma, **vkládá jej do obchodního majetku vždy pouze jeden z manželů**. V případě, že tuto věc má v obchodním majetku jeden z manželů, avšak je pro samostatnou činnost, využívána také druhým z manželů, lze daňově uznatelné výdaje (náklady) související s touto věcí, které připadají na část věci využívané pro podnikání, oběma manžely, rozdělit mezi oba dva v poměru, v jakém ji využívají při své samostatné činnosti. Ovšem případné příjmy z prodeje věci ve společném jmění manželů jsou zdaňovány vždy u toho z manželů, který měl takovou věc zahrnutou v obchodním majetku.

Vlastní automobil může v účetnictví figurovat ve čtyřech kategoriích v pořadí klesající četnosti:

- dlouhodobý hmotný majetek (dále také jen „DHM“) odpisovaný:
 - samostatná věc s použitelností přes 1 rok s **oceněním přes limit stanovený danou účetní jednotkou**, a to ode dne **uvedení do stavu způsobilého k užívání**, kterým je dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu);
- **zásoba zboží**:
 - movitá věc nabytá za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje,
 - případně výrobek vlastní výroby, který byl aktivován a předán do vlastních prodejen;
- **zásoba materiálů**:
 - samostatná movitá věc s dobou použitelnosti delší než jeden rok, nevýkázaná mezi DHM, která je považována za drobný hmotný majetek, o kterém

účetní jednotka účtuje jako o zásobách;

- **zásoba vlastní výroby** alias výrobek.



Příklad 1

Různá účetní zobrazení auta

ABC, s.r.o. se zabývá obchodováním s ojetými auty. Stanovila si účetní limit pro zařazení samostatných hmotných movitých věcí mezi DHM na 100 000 Kč. Koupila tři ojeté osobní automobily; DPH neuvažujeme.:

- 1) První za 150 000 Kč za účelem jeho využití jako firemního auta k pracovním cestám zaměstnanců:
 - použitelnost auta je jistě delší než rok a jeho ocenění překročilo limit účetní jednotky, proto jde o DHM;
 - účtování: pořízení MD 042 / D 325, uvedení do užívání MD 022 / D 042, odpisování MD 551 / D 082,
 - pokud by nevznikaly vedlejší pořizovací náklady, lze účtovat pořízení DHM přímo na MD 022 / D 321.
- 2) Druhé za 200 000 Kč se záměrem výhodně je prodat zákazníkovi:
 - věc nabytá za účelem prodeje, pokud daná firma s těmito věcmi obchoduje, je zbožím (§ 9 odst. 5 VÚ);
 - pokud účetní jednotka účtuje o zásobách tzv. průběžným způsobem A: pořízení MD 131 / D 321, přijetí „na sklad“ MD 132 / D 131, vyskladnění zboží při jeho prodeji (dodání) zákazníkovi MD 504 / D 132,
 - pokud účetní jednotka účtuje o zásobách periodickým způsobem B: účtuje o pořízení MD 504 / D 321.
- 3) Třetí za 90 000 Kč za účelem jeho využití jako firemního auta k pracovním cestám zaměstnanců:
 - použitelnost auta je sice delší než rok, ale ocenění nepřesáhlo limit účetní jednotky 100 000 Kč, proto nejde o DHM, nýbrž o zásobu materiálů kategorie „drobný hmotný majetek“ (§ 9 odst. 1 písm. g) VÚ);

- pokud účetní jednotka účtuje o zásobách tzv. průběžným způsobem A: pořízení MD 111 / D 321, přijetí „na sklad“ MD 112 / D 111, výdej firemního vozidla do spotřeby, k užívání MD 501 / D 112,
- pokud účetní jednotka účtuje o zásobách periodickým způsobem B: účtuje o pořízení MD 501 / D 321.
- Z účetního hlediska není podstatné, že na poli daní z příjmů jde o daňově odpisovaný hmotný majetek.

Z hlediska daní z příjmů může být **vlastní automobil považován buď za hmotný majetek („HM“)** dle § 26 odst. 2 písm. a) ZDP. A to když je pořízen za účelem používání dotyčným poplatníkem jako tzv. firemní auto a **jeho vstupní cena přesáhne 80 000 Kč**. Výdaje (náklady) na pořízení HM nelze daňově uplatnit ihned, naráz, ale až postupně prostřednictvím daňových odpisů, nebo v zůstatkové ceně. **V ostatních případech půjde o „zásobu“**, jejíž pořízení představuje okamžitý daňový výdaj neúčtujícího poplatníka, a pokud vede účetnictví, tak v návaznosti na výše uvedený účetní režim daného vozidla, tj. zda jde účetně také o zásobu anebo o DHM.

Daňové ocenění vozidel coby HM vstupní cenou upravuje § 29 odst. 1 ZDP, a to zejména s ohledem na způsob jejich pořízení. Přičemž **daňový limit 80 000 Kč HM platí nejen pro samostatné hmotné movité věci, ale rovněž pro tzv. soubory hmotných movitých věcí** se samostatným technicko-ekonomickým určením.

Tímto souborem může být např. kamion s návěsem/přívěsem nebo nákladní automobil s vlečkou apod. Soubor movitých věcí je nutné evidovat zvlášť tak, aby byly zajištěny průkazné technické a hodnotové údaje o jednotlivých věcech zařazených do souboru, určení hlavního funkčního předmě-

tu a o všech změnách souboru (přirůstky, úbytky). A to včetně údajů o datu a rozsahu změny, vstupních cenách jednotlivých přirůstků a úbytků, celkové ceny souboru věcí a dále částky odpisů včetně jejich změn vyplývajících ze změny vstupní ceny. Soubor movitých věcí se podle § 26 odst. 2 ZDP zařazuje do odpisové skupiny podle hlavního funkčního předmětu.

V případě nahrazení jednoho předmětu souboru jiným bude vypočtena nová vstupní cena souboru = stará vstupní cena souboru – vstupní cena vyřazovaného předmětu + vstupní cena nově zařazovaného předmětu. Pokud dojde k prodeji nebo likvidaci části souboru bude prodejní cena zdanitelným příjmem a daňovým výdajem bude (fiktivní) zůstatková cena podle poměru vstupních cen odpovídajících prodané části souboru.



Příklad 2

Soubor movitých věcí

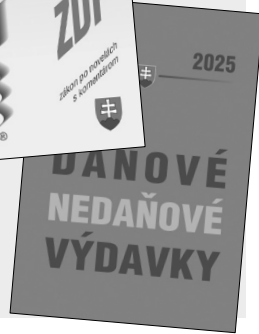
Firma zabývající se mj. výstavbou a opravami vodovodních a kanalizačních přípojek koupila montážní vozidlo za 500 000 Kč. Do něj dále dokoupila pracovní výbavu tvořící mj. zemní vrtačku za 30 000 Kč, svařovací agregát za 20 000 Kč, pneumatickou sbíječku za 40 000 Kč a drobné ruční nářadí v úhrnu za 10 000 Kč.

Firma rozhodla, že všechny tyto movité věci zahrne do jednoho souboru movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením. A jako takový jeden hmotný majetek jej také ocenila celkovou vstupní cenou 600 000 Kč a zaevidovala je na jednu kartu HM v naznačeném podrobnějším rozpisu dílčího složení a ocenění.

Hlavním funkčním předmětem souboru je zajištění montážního vozidla, takže podle něj se celý soubor bude odpisovat (rovnoměrně) v odpisové skupině 2. Pokud např. po třech letech bude vyžita zemní vrtačka ze souboru vyřazena (zlikvidována) a nahrazena novou zemní vrtačkou za 50 000 Kč, projeví se to daňově následovně.

Provozujete svou podnikatelskou činnost na Slovensku?

Aktuální změny v legislativě naleznete na www.poradca.sk



Jak si podrobněji rozvedeme hned v další kapitole, v té době by činila daňová zůstatková cena celého souboru = 600 000 Kč – $(11 + 22,25 + 22,25 + 11,125) \%$ z 600 000 Kč = 600 000 Kč – 600 000 Kč $\times 0,66625$ = 600 000 Kč – 399 750 Kč = 200 250 Kč. Obdobně se vypočte fiktivní daňová zůstatková cena („ZC“) vyřazené zemní vrtačky = 30 000 Kč – 30 000 Kč $\times 0,66625$ = 30 000 Kč – 19 988 Kč = 10 012 Kč.

Ocenění souboru vstupní cenou bude sníženo o původní vstupní cenu vyřazené zemní vrtačky a naopak zvýšeno o vstupní cenu nové zemní vrtačky = 600 000 Kč – 30 000 Kč + 50 000 Kč = 620 000 Kč. Z tohoto ocenění bude firma pokračovat v odpisování celého souboru jako v dalších letech odpisování. Stejně tak daňová zůstatková cena souboru bude snížena o fiktivní daňovou zůstatkovou cenu vyřazené zemní vrtačky a naopak zvýšena o vstupní cenu nové zemní vrtačky na = 200 250 Kč – 10 012 Kč + 50 000 Kč = 240 238 Kč.

Jak bylo řečeno, HM – v našem případě automobil – se až na okrajové výjimky promítne do daňových výdajů (nákladů) až prostřednictvím daňových odpisů, jak si blíže rozebereme hned v následující kapitole. Nemusí však přitom vždy jít pouze o automobily pořízené úplatně, daňově odpisovat totiž lze i vozidla nabytá vkladem od společníků, darem (kromě darů osvobozených od daně, viz § 27 písm. k) ZDP), zděděním, v rámci přeměn firem nebo přerázená ze soukromého majetku do obchodního majetku u podnikajících fyzických osob.

Stěžejní je přitom správné **ocenění nabytého firemního automobilu**, které vychází ze způsobu nabytí. Nejčastější je **úplatné pořízení** (zpravidla na základě kupní smlouvy), kdy se vozidlo ocení dle účetních pravidel pořizovací cenou (cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související), která je pro účely daní z příjmů (až na výjimky) tzv. **vstupní cenou**, kterou obsáhle vymezuje § 29 ZDP. Na podrobnosti nemáme prostor, a tak jen stručně... V případě HM nabytého vkladem společníka – právnické osoby nebo OSVČ, která jej měla v obchodním majetku – je nutno pro daňové účely převzít ocenění vkladatele. Což se všeobecně ví, ale zapomíná se na daňová specifika ocenění majetku přerázeného OSVČ ze soukromého do obchodního majetku.

**Příklad 3****Ocenění automobilu OSVČ přeřazeného do obchodního majetku**

Pan Novák si 1. května 2024 koupil osobní automobil kombi za 400 000 Kč pro soukromé využití, neboť byl v té době pouze zaměstnancem a nepodnikal. S koncem roku 2024 ale z důvodu insolvence zaměstnavatele jeho zaměstnání skončilo. Po třech měsících v evidenci úřadu práce se rozhodl zkusit štěstí v podnikání (OSVČ).

Od 1. dubna 2025 tedy začal podnikat na živnostenské oprávnění ve stavebnictví, přičemž pro tuto činnost využíval podle potřeby i zmíněný soukromý automobil. O svých příjmech a výdajích pro účely daně z příjmů fyzických osob povede daňovou evidenci ve smyslu § 7b ZDP. Jak do ní promítne onen automobil?

Především záleží na tom, jestli jej zahrne do svého obchodního majetku („OM“) dle § 4 odst. 4 ZDP, tedy zapíše na kartu hmotného majetku vedenou v rámci daňové evidence nebo jej nechá tzv. v soukromé sféře.

Pokud vozidlo do OM nezahrne, nemůže do daňových výdajů ani zčásti zahrnovat jeho odpisy, opravy a údržbu, ani pojištění apod. Což se panu Novákovi nelíbilo, takže se rozhodl automobil vložit do OM jako hmotný majetek, protože jeho vstupní cena – stanovená jakýmkoli způsobem – převyšuje limit hmotných movitých věcí této kategorie 80 000 Kč. Ovšem na otázku, jaká vstupní cenu

bude, je nutno dopovědět, kdy auto vložil do OM:

- když to bude nejpozději 2. května 2025, tak vstupní cenou zůstane pořizovací cena automobilu, tedy zejména jeho kupní cena (400 000 Kč), případně zvýšená o související výlohy, což v těchto případech není obvyklé,
- jestliže to však bude až rok po koupi (počítáno ode dne následujícího), tedy až 3. května 2025 nebo kdykoli později, tak mu již kupní cena nebude nic platná, protože vstupní cenou může být jen reprodukční pořizovací cena, tedy cena, za kterou by bylo možno vozidlo v jeho aktuálním stavu koupit právě k tomuto dni, což bude zřejmě méně než původní kupní cena vozidla. Toto ocenění nemusí určit znalec, stačí posudek autobazaru.

**Příklad 4****Nepeněžitý vklad auta do s.r.o. u nabyvatele**

Obchodní společnost Matka, a.s. samotná založila společnost Dcera, s.r.o., tímto nepeněžitým vkladem:

- Malé nákladní auto v ceně pořizovací 500 000 Kč, účetní zůstatkové 200 000 Kč, podle znalce 400 000 Kč.

Pro obchodně-právní i účetní ocenění je určující cena stanovená na podkladě (tj. odpovídající) posudku zpracovaného znalcem jmenovaným za tímto účelem soudem, zakladatelská listina s.r.o. nemůže stanovit jinak.

Zahajovací rozvaha Dcery, s.r.o. ke dni vzniku

Aktiva (Kč)		Pasiva (Kč)	
Splacený nepeněžitý vklad nákladního auta	400 000	Zapsaný základní kapitál	400 000
Aktiva celkem	400 000	Pasiva celkem	400 000

Dcera, s.r.o. otevřela hlavní účetní knihu a zanesla na odpovídající rozvahové účty počáteční stavy:

Popis účetního případu	Kč	MD	D
Otevření rozvahových účtů:			
• DHM – odpisovaný – movité věci	400 000	022	701
• Základní kapitál – zapsaný do obchodního rejstříku	400 000	701	411

Nabyvatel vkladu – Dcera, s.r.o. – tak bude vkladem nabyté nákladní auto účetně odpisovat z uvedené účetní hodnoty 400 000 Kč. Pro účely daňového odpisování se zde ale uplatní speciální pravidlo

o pokračování v odpisování započatém vkladatelem beze změny daňového ocenění (při zachování metody odpisování). Poznamenejme, že takto nabytý obchodní podíl bude u vkladatele (Matka, a.s.) oceněn

účetně na úrovni účetní zůstatkové ceny vloženého majetku (200 000 Kč), zatímco daňově ve výši jeho daňové zůstatkové ceny.



Příklad 5 Ocenění vozidla nabytého směnou

ABC, s.r.o. uzavřela směnnou smlouvu s firmou XYZ, a.s. týkající se dvou ojetých automobilů, podle níž:

- předává ke směně osobní automobil Škoda, k němuž se váží následující ceny; DPH neuvažujeme:
 - účetní ocenění (pořizovací cena) 400 000 Kč,

- účetní zůstatková cena 200 000 Kč
- daňová zůstatková cena 250 000 Kč
- nabyvá směnou malý nákladní automobil Ford.
Ve směnné smlouvě nebyly sjednány převodní ceny. Proto bude směnou nabytý účetní dlouhodobý hmotný majetek (DHM) oceněn reprodukční pořizovací cenou, tedy jeho aktuální tržní cenou, a to s ohledem na opotřebení. ABC, s.r.o. takto stanovila hodnotu nabytého ojetého malého nákladního auta Ford na 300 000 Kč (např. po vyjádření výrobce či dovozce nebo ve vazbě na konkurenční nabídky, podle znaleckého ocenění atp.).

Auto	Popis účetních operací u firmy ABC, s.r.o.	Kč	MD	D
Škoda	Počáteční zůstatek na účtu investic	400 000	022.1	----
	Počáteční zůstatek na účtu oprávek	200 000	----	088.1
	Odúčtování účetní zůstatkové ceny („ZC“)	200 000	541	088.1
	Vyřazení osobního auta předaného ke směně	400 000	088.1	022.1
Ford	Pořízení nákladního auta směnou (v reprodukční pořizovací ceně)	300 000	022.2	641
Škoda	V přiznání bude základ daně snížen o přesah daňové ZC nad účetní ZC	- 50 000	-----	-----



Příklad 6 Výhrada vlastnictví při koupi vozidla na splátky

Alfa, s.r.o. již v říjnu 2024 sjednalo s dovozcem kupní smlouvu, jejímž předmětem bylo dodávkové vozidlo v kupní ceně 1 000 000 Kč. Platební podmínky a převod práva byly dohodnuty následovně; DPH neuvažujeme:

- Měsíc před koupí složí kupující na účet prodávajícího zálohu na kupní cenu ve výši 300 000 Kč,
- Při předání vozidla v listopadu 2024 kupující uhradí dalších 100 000 Kč v hotovosti,
- Zbývajících 600 000 Kč zaplatí kupující v šesti stejných měsíčních splátkách k 20., poslední v květnu 2025,

- Až do doby úplného zaplacení kupní ceny (20. 5. 2025) vozidlo zůstává v právním vlastnictví prodávajícího.

S pořízením vozidla neměl kupující žádné vedlejší pořizovací náklady a vozidlo bylo způsobilé k užívání ihned dnem převzetí (zejména již mělo registrační značku a sjednáno povinné pojištění), kdy jej proto zařadil do majetku jako DHM. Alfa, s.r.o. podle své účetní směrnice bude účetně odpisovat vozidlo měsíčními odpisy ve výši 4 % pořizovací ceny, resp. v měsíci jeho pořízení (listopad 2024) jen 2 %. V příloze v účetní závěrce za rok 2024 by měla firma uvést coby hospodářsky významnou informaci, že automobil ještě nemá ve vlastnictví, a kdy se tak asi stane. Načež teprve od nabytí vlastnictví bude moci kupující auto začít odpisovat daňově z pořizovací ceny.

Den	Text	Částka v Kč	MD	D
10. 10. 2024	Poskytnutá záloha prodejci automobilu	300 000	052	221
15. 11. 2024	Převzetí automobilu od prodejce a uvedení do užívání	1 000 000	022	321
	Úhrada další části kupní ceny	100 000	321	211
	Zúčtování zálohy poskytnuté před koupí prodejci vozu	300 000	321	052

Den	Text	Částka v Kč	MD	D
30. 11. 2024	Účetní odpis za listopad ve výši 2 % z pořizovací ceny	20 000	551	082
20. 12. 2024	Úhrada 1. ze šesti splátek zbývajících částí kupní ceny	100 000	321	221
31. 12. 2024	Účetní odpis za prosinec ve výši 4 % z pořizovací ceny	40 000	551	082
20. 1. 2025	Úhrada 2. ze šesti splátek zbývajících částí kupní ceny	100 000	321	221
31. 1. 2025	Účetní odpis za leden ve výši 4 % z pořizovací ceny	40 000	551	082
Únor až duben	Stejný účetní postup u 3. až 5. splátky, i u měsíčních odpisů	dřto	dřto	dřto
20. 5. 2025	Úhrada poslední 6. splátky kupní ceny – nabytí vlastnictví	100 000	321	221
31. 5. 2025	Účetní odpis za květen ve výši 4 % z pořizovací ceny (atd.)	40 000	551	082

1.2 Provozní výlohy

Stěžejní daňovou výhodou tzv. firemního vozidla je možnost uplatnit jako položku snižující základ daně z příjmů jeho daňové odpisy, které musejí odpovídat pravidlům § 26 až § 33 ZDP. Možná je vhodné začít tím, proč se vlastně musíme trápit s odpisy. Hlavní důvod najdeme v § 25 odst. 1 písm. a) ZDP, podle kterého **nejsou daňově účinné výdaje (náklady) na pořízení hmotného majetku**. Takže, když si podnikatel koupí – ať už za hotové, na úvěr, na splátky, na proti-účet či jinak – automobil za 500 000 Kč, čímž překročí limit 80 000 Kč pro movitý hmotný majetek, **nemůže si kupní, respektive pořizovací cenu zahrnout přímo do daňových výdajů**.

Důležité je zde slovíčko – přímo – protože zmíněné nepříjemné daňové ustanovení jedním dechem dodává – s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2 ZDP. A zde, na čestném prvním místě pod písmenem a) najdeme vevýznamnou výjimku, podle níž se naopak **za daňový výdaj (náklad) považují odpisy hmotného majetku**.

Proto se náš pracovitý podnikatel nemusí bát, že by vynaložených 500 000 Kč nemohl daňově uplatnit. Bude je moci zahrnout do svých daňových výdajů (nákladů) jako tzv. daňové odpisy hmotného majetku. Aby si pod tímto pojmem každý nevykládal něco jiného, stanoví je jednoznačně pravidla uvedená v § 26 až § 32 ZDP.

Odpisováním se pro účely ZDP rozumí **zahrnování odpisů** z hmotného majetku (dále jen „HM“) evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, **do výdajů (nákladů)** k zajištění tohoto příjmu. Odpisování lze přitom zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého obvyklého užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (viz § 26 odst. 5 ZDP). Při odpisování majetku, který je pouze zčásti používán k zajištění zdanitelného příjmu, se do daňových výdajů zahrnuje pouze tomu odpovídající **poměrná část odpisů**.

Odpisy vyjadřují jistou kvantifikaci **opotrebení (dlouhodobého) hmotného majetku**, přičemž zatímco účetní odpisy by měly odpovídat reálné době použitelnosti majetku – stanoví si je účetní jednotka individuálně formou odpisových plánů podle § 28 ZÚ a § 56 VÚ – tak daňové jsou jen politickým rozhodnutím zákonodárců.

Hlavní podmínkou daňových odpisů je nabytí vlastnických práv k HM (až na malé výjimky) – na rozdíl od účetních odpisů, kde stačí „ekonomické“ vlastnictví DHM – a jeho řádné uvedení do užívání (do provozu).



Příklad 7

Jak se lze vyhnout daňovému odpisování
Pan Zeličko je soukromý farmář a chystá se koupit další malý zahradní traktůrek s příslušenství. Kupní cena traktůru je rovných 80 000 Kč a cena jeho příslušenství dalších 80 000 Kč. Pokud

podnikatel koupí celou sestavu najednou, tedy za 160 000 Kč, bude se jednat o hmotný majetek, který nebude moci okamžitě uplatnit do daňových výdajů, ale bude muset tuto částku (vstupní cenu) postupně daňově odpisovat vybranou metodou.

Kdyby ale nejprve zakoupil samotný traktor, který má pro něj reálné samostatné využití, např. k němu může připojit příslušenství, které již má k dispozici, pak koupený traktůrek nenaplní znaky hmotného majetku, protože jeho vstupní cena nepřesáhne 80 000 Kč. Jestliže následně – určitě nelze doporučit stejný den a raději ani měsíc, ale klidně může jít o stejný kalendářní rok – pan Zeličko dokoupí samostatné příslušenství i k tomuto novému traktůrku, nebude se povinně jednat o modernizaci alias technické zhodnocení („TZ“), opět proto, že výdaje nepřesáhnou limit 80 000 Kč. Takže celou tuto částku si rovněž může zahrnout ihned do daňových výdajů.

ZDP stanoví několik **metod daňového odpisování hmotného majetku**, přičemž **automobilů** – vesměs spadajících do odpisové skupiny 2 (viz příloha č. 1 ZDP, položky 2-55 až 2-67) – se mohou týkat čtyři metodiky

odpisování (VC = daňová vstupní cena, ZC = daňová zůstatková cena, coby rozdíl mezi VC a daňovými odpisy):

1) Dobrovolné volitelné způsoby odpisování, z nichž si může poplatník vybrat:

- a) Rovnoměrné odpisování:
 - i) Doba odpisování (minimální) činí 5 let (pro 2. odpisovou skupinu).
 - ii) Všechny roční odpisy budou stejné á 22,25 % VC, vyjma prvního roku, kdy budou činit 11 % VC.
 - iii) Za určitých podmínek může být odpis v 1. roce zvýšen o 10 % vstupní ceny („VC“) na 21 % VC, zbývající rovnoměrné odpisy v dalších letech pak budou naopak o něco nižší (19,75 % VC).
 - iv) Poplatník může dobrovolně uplatňovat i nižší roční odpisy, případně odpisování přerušit.



Příklad 8

Rovnoměrné odpisy HM v odpisové skupině 2 se vstupní cenou 100 000 Kč

Rok odpisu	Roční odpis (Kč)		Zůstatková cena (Kč)	
	Výpočet	Částka	Výpočet	Částka
2025	$100\,000 \times 11 / 100$	11 000	$100\,000 - 11\,000$	89 000
2026	$100\,000 \times 22,25 / 100$	22 250	$100\,000 - 11\,000 - 22\,250$	66 750
2027	$100\,000 \times 22,25 / 100$	22 250	$100\,000 - 11\,000 - (2 \times 22\,250)$	44 500
2028	$100\,000 \times 22,25 / 100$	22 250	$100\,000 - 11\,000 - (3 \times 22\,250)$	22 250
2029	$100\,000 \times 22,25 / 100$	22 250	$100\,000 - 11\,000 - (4 \times 22\,250)$	0
Celkem	-----	100 000	-----	-----

b) Zrychlené odpisování:

- i) Doba odpisování je stejná jako u rovnoměrné metody, tedy 5 let (odpisová skupina 2).
- ii) Roční odpisy se počítají jako dvojnásobek zůstatkové ceny dělený číslem 6 sníženým od počtu let odpisování, přičemž postupně klesají, výjimkou je zase první rok, kdy činí odpis 20 % VC.
- iii) Za určitých podmínek může být opět odpis v 1. roce zvýšen o 10 % VC na úkor zbývajících odpisů.
- iv) Poplatník nemůže dobrovolně uplatňovat nižší roční odpisy, opět ale může odpisování přerušit.



Příklad 9

Zrychlené odpisy HM v odpisové skupině 2 se vstupní cenou 100 000 Kč

Automobil v podnikání

Rok	Výpočet odpisu	Roční odpis	Výpočet zůstatkové ceny	Výše ZC
2025	$100\,000 / 5$	20 000	$100\,000 - 20\,000$	80 000
2026	$(2 \times 80\,000) / (6 - 1)$	32 000	$100\,000 - 20\,000 - 32\,000$	48 000
2027	$(2 \times 48\,000) / (6 - 2)$	24 000	$100\,000 - 20\,000 - 32\,000 - 24\,000$	24 000
2028	$(2 \times 24\,000) / (6 - 3)$	16 000	$100\,000 - 20\,000 - 32\,000 - 24\,000 - 16\,000$	8 000
2029	$(2 \times 8\,000) / (6 - 4)$	8 000	$100\,000 - 20\,000 - 32\,000 - 24\,000 - 16\,000 - 8\,000$	0
Celkem	-----	100 000 Kč	-----	-----

c) Mimořádné odpisování:

- i) Do roku 2023 bylo možné u všech „nových automobilů“ (u prvního odpisovatele), od roku 2024 do 2028 se tato možnost týká už jen tzv. bezemisních vozidel (jezdí pouze na elektřinu nebo vodík).
- ii) Doba odpisování (od měsíce následujícího po pořízení) činí jen 24 měsíců, a to po dobu prvních

12 měsíců á $1/12$ z 60 % VC měsíčně, a po zbývajících 12 měsících pak $1/12$ ze 40 % VC.

- iii) Poplatník nemůže dobrovolně uplatňovat nižší měsíční odpisy, ani nemůže odpisování přerušit.

**Příklad 10**

Mimořádné odpisy nového elektromobilu (plug in) se vstupní cenou 1 000 000 Kč

Rok odpisu	HM pořízen v lednu 2025 (odpisy od února 2025)		HM pořízen v červnu 2025 (odpisy od července 2025)	
	Výpočet odpisu	Roční odpis	Výpočet odpisu	Roční odpis
2025	$11 \text{ měsíců} \times 1/12 \text{ z } 600\,000 \text{ Kč}$	550 000	$6 \text{ měsíců} \times 1/12 \text{ z } 600\,000 \text{ Kč}$	300 000
2026	$1 \times 1/12 \text{ z } 600\,000 + 11 \times 1/12 \text{ ze } 400\,000$	416 667	$6 \times 1/12 \text{ z } 600\,000 + 6 \times 1/12 \text{ ze } 400\,000$	500 000
2027	$1 \text{ měsíc} \times 1/12 \text{ ze } 400\,000 \text{ Kč}$	33 333	$6 \text{ měsíců} \times 1/12 \text{ ze } 400\,000 \text{ Kč}$	220 000
Celkem	-----	1 000 000 Kč	-----	1 000 000 Kč

2) Pro některé případy jsou stanoveny **po-
vinné způsoby odpisování** (poplatník tedy nemá na výběr):

a) Pokračování v odpisování započatém původním vlastníkem:

- i) Je stanoveno pro určité způsoby nabytí hmotného majetku, kdy nejde o koupi nebo o darování.
- ii) Například u nepeněžitých vkladů, zděděného majetku, vkladů tichého společníka, u majetku OSVČ dříve vyřazeného z obchodního majetku a nyní do něj opět vloženého nebo u jeho manželky apod.
- iii) Nový, resp. staronový vlastník musí pokračovat v odpisování započatém jeho předchůdcem,

nesmí tedy měnit vstupní cenu majetku ani způsob odpisování (odpisuje tak, jako by ke změně nedošlo).

- iv) V roce převodu/přechodu majetku se oba poplatníci podělí o roční odpis HM hezky napůl (50/50).

**Příklad 11**

Pokračování v odpisování započatém původním vlastníkem

Matka, a.s. koupila v roce 2025 naftové auto za milion Kč, které začala rovnoměrně daňově odpisovat. V roce 2026 jej vložila do základního kapitálu Dcera, s.r.o. Znalec vklad ocenil na 600 000 Kč, což je jen účetní ocenění, z něhož bude Dcera počítat účetní odpisy. V daňových odpisech vozidla ale musí nabyvatel pokračovat.

Rok	Výpočet odpisu	Roční odpis	Daňové odpisy v Matka, a.s	Daňové odpisy v Dcera, s.r.o.
2025	$1\,000\,000 \times 11 / 100$	110 000	11 000	-----
2026	$1\,000\,000 \times 22,25 / 100$	222 500	222 500	-----
2027	$1\,000\,000 \times 22,25 / 100$	222 500	111 250	111 250
2028	$1\,000\,000 \times 22,25 / 100$	222 500	-----	222 500
2029	$1\,000\,000 \times 22,25 / 100$	222 500	-----	222 500
Celkem	-----	1 000 000 Kč	443 750 Kč	556 250 Kč

Od roku 2024 přinesl řadu změn (nejen) ZDP zákon č. 349/2023 Sb., přezdívaný **kon-solidační balíček** – který ale žádnou konsolidaci veřejných financí nepřinesl a hovoří o 268 stranách předpisu měnícím 65 zákonů jako o „balíčku“ je také nepatřičné? Z něhož nás nejvíce zajímá **staronové daňové omezení osobních aut**:

1. **Od roku 2004** zákon č. 438/2003 Sb. přinesl daňový limit vstupní ceny osobních aut do § 29 odst. 10 ZDP:

- „**U osobního automobilu** *kategorie M1, s výjimkou automobilu, který je využíván provozovatelem silniční motorové dopravy nebo provozovatelem taxislužby na základě vydané koncese, a automobilu druh sanitní a druh pohřební,*⁹⁷⁾ (poznámka: odkaz na technickou vyhlášku o způsobilosti vozidel) **může být pro účely tohoto zákona vstupní cena nebo zvýšená vstupní cena maximálně ve výši 900 000 Kč.**“

2. **Od roku 2005** zákon č. 669/2004 Sb. navýšil daňový limit (zvýšené) **vstupní ceny na 1 500 000 Kč.**

3. **Od roku 2008** zákon č. 261/2007 Sb. tuto **daňovou limitaci osobních aut zrušil** – u nově pořizovaných – protože zpoza Atlantiku přišla globální hospodářská krize a bylo potřeba všemožně podpořit nové investice.

4. **Od roku 2024** konsolidační balíček **zavedl obdobnou daňovou restrikci osobních aut** inflačně navýšenou částkou **2 000 000 Kč.** Výjimky zůstaly, avšak způsob omezení výdajů je zcela jiný, pracnější a zmatenější.

Obnovená restrikce osobních automobilů kategorie M1 je naplní § 30e až 30g ZDP, a oproti dřívější regulaci **nelimituje vstupní cenu, ale výši daňové uзнatelných odpisů.** Nevztahuje se na čtyři případy: vozidla sanitní a pohřební, **automobily využívané k provozování silniční motorové dopravy na základě koncese, a vozidla poplatníka, který ho poskytuje jako předmět finančního leasingu (regulace se pak týká uživatele).**

Limitace se týká hlavně osobních aut pořízených po 1. 1. 2024, přesněji dle přechodného ustanovení:

- „**Na vozidlo ... uvedené do stavu způsobilého obvyklého užívání u poplatníka nebo přenechané jako předmět finančního leasingu... před prvním dnem prvního zdaňovacího období započatého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona a na technické zhodnocení tohoto vozidla se nepoužijí ... (nová regulace)**“

Základní pravidlo inovované daňové regulace odpisů „luxusních“ osobních aut je následující (volně):

- **Při odpisování vozidla kategorie M1 (také jen „limitované auto/vozidlo“)** se do **daňových výdajů zahrnuje**
 - **pouze poměrná část odpisu**
 - **vypočítaná podle poměru**
 - » **částky omezení výdajů u vozidla kategorie M1, která činí 2 000 000 Kč a**
 - » **úhrnu výdajů vynaložených na vozidlo kategorie M1, který se rovná jeho vstupní ceně.**

Smyslem právní úpravy je, aby v souvislosti s „limitovaným autem“ nemohlo být prostřednictvím odpisů uplatněno jako daňový výdaj více než 2 miliony Kč, a to bez ohledu na jeho vstupní cenu (zpravidla pořizovací cena, viz § 29 ZDP). Odpisy jsou stále počítány dle běžných pravidel a tedy nejvýše do vstupní ceny, resp. technickým zhodnocením „zvýšené“, příp. z jiných důvodů „změněné“ vstupní ceny dle § 30 odst. 3 ZDP.

Takže při koupi limuzíny za 10 mil., zůstává tato cifra daňovým oceněním – vstupní cenou – hmotného majetku, který bude daňově odpisován (minimálně, resp. standardně) 5 let, takže v průměru 2 miliony Kč ročně. Ovšem jako daňový výdaj snižující základ daně z příjmů poplatník bude moci během celého období zahrnout v úhrnu jen 2 miliony Kč z těchto odpisů. Největší obtíží bude

výpočet příslušné poměrné části ročních odpisů.



Příklad 12
Daňová limitace odpisů osobních aut přes 2 miliony Kč

ABC, s.r.o. v květnu 2024 koupila pro pracovní cesty luxusní limuzínu za 4 miliony Kč (vstupní cena, která se nemění ani nelimituje). „Úhrn výdajů vynaložených na vozidlo kategorie M1“ (nejde o nelimitovanou výjimku) – což je vstupní cena – přesáhla limitní „částku omezení výdajů...“ 2 miliony Kč. Takže daňově uznány nebudou plně roční odpisy tohoto hmotného majetku vypočtené, ale jen v poměrné výši. Přičemž krátcí poměr se rovná podílu „limitu výdajů...“ a „úhrnu výdajů...“, lidštěji jde o podíl 2 milionů a vstupní ceny 4 miliony. Což vychází 0,5. Protože je to méně než 1, bude tímto poměrem poplatník násobit a tedy krátit vypočtené odpisy...

Rok odpisu	Roční odpis – vypočtený		Odpis – poměrný (daňový)		Zůstatková cena (Kč)	
	Výpočet	Kč	Výpočet	Kč	Výpočet	Kč
2024	$4\,000\,000 \times 11 / 100$	440 000	$0,5 \times 440\,000$	220 000	$4\,000\,000 - 440\,000$	3 560 000
2025	$4\,000\,000 \times 22,25 / 100$	890 000	$0,5 \times 890\,000$	445 000	$3\,560\,000 - 890\,000$	2 670 000
2026	$4\,000\,000 \times 22,25 / 100$	890 000	$0,5 \times 890\,000$	445 000	$2\,670\,000 - 890\,000$	1 780 000
2027	$4\,000\,000 \times 22,25 / 100$	890 000	$0,5 \times 890\,000$	445 000	$1\,780\,000 - 890\,000$	890 000
2028	$4\,000\,000 \times 22,25 / 100$	890 000	$0,5 \times 890\,000$	445 000	$890\,000 - 890\,000$	0
Celkem	-----	4 mil	-----	2 mil	-----	-----

ABC může do daňových výdajů v jednotlivých letech (zdaňovacích obdobích) – při splnění standardních pravidel – zahrnout jen krácené alias poměrné částky odpisů. Ze vstupní ceny 4 miliony Kč proto uplatní nejvýše polovinu. Všimněte si, že ačkoli do výdajů poplatník mohl zahrnovat jen poměrné části vypočtených odpisů (v úhrnu do limitních 2 milionů), tak zůstatkovou cenu snižovaly plné částky vypočtených odpisů. Proto s koncem roku 2028 spadla zůstatková cena ze 4 milionů na nulu, třebaže jako daňový výdaj byla uznána polovina odpisů.

Firemní osobní auta podnikajících občanů alias OSVČ bývají často využívána zčas-

ti také pro jiné, nepodnikatelské účely, jako tzv. rodinné vozidlo sloužící i pro osobní potřeby. V těchto případech je nutno obecně v souladu s § 28 odst. 6 ZDP adekvátně tomuto kombinovanému použití (zpravidla dle poměru ujetých kilometrů) poměrově krátit vypočtené odpisy automobilu coby hmotného majetku. Jedná-li se o limitované osobní auto, mohly by vznikat výkladové nejasnosti střetu dvou zákonem stanovených poměrných částí odpisů:

- „U vozidel kategorie M1, technického zhodnocení provedeného na tomto vozidle, které je jiným majetkem, ..., se **poměrná** část podle

vět první a druhé počítá z **poměrné** části odpisů vozidla vypočítané podle **poměru** částky omezení výdajů a úhrnu výdajů vynaložených na toto vozidlo, pokud je tento **poměr** nižší než 1.“

V jedné větě „poměrů“, než v mnohé tele-novele. Účelem doplnění je určení priorit, pořadí výpočtu obou poměrných částí odpisů. Nejdříve se aplikuje poměr kvůli nadlimitní vstupní ceně (§ 30e ZDP), a až pak se takto získaný krácený odpis příp. dále sníží s ohledem na rozsah použití vozidla k zajištění zdanitelného příjmu.

A bez komplikací nebude ani prodej limitovaných (drahých) osobních automobilů. Jak zaznělo i jejich zůstatková cena se počítá jako rozdíl nelimitované vstupní ceny (či zvýšené o TZ) a úhrnu nelimitovaných vypočtených odpisů. Proto při prodeji vozidla – zpravidla po plném odepsání po 5 letech – bude zůstatková cena nulová, třebaže z nadlimitní vstupní ceny skrze odpisy poplatník daňově využil nejvýše ony 2 miliony Kč. Snížit daňový základ z prodejní ceny proto obvykle nepomůže § 24 odst. 2 písm. b) bod 2 ZDP, uznávající jako výdaj zůstatkovou cenu prodaného hmotného majetku. Zákonodárci ale byli ještě krutější a (právně sporně) speciálně vyloučili jinak zcela spravedlivé pravidlo v § 23 odst. 4 písm. e) ZDP, podle něhož se nedaní část příjmu přímo související s daňově neuznanými výdaji, a to do výše těchto výdajů. Proto při prodeji limitovaného osobního auta nelze ani tímto způsobem – snížením zdanitelné částky příjmu z jeho prodeje – uplatnit daňově neuznatelnou nadlimitní (neodepsatelnou) část vstupní ceny, brání tomu totiž speciálně § 38g odst. 4 ZDP:

- „**Pokud je zůstatková cena vozidla kategorie M1 uplatněna jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, § 23 odst. 4 písm. e) se nepoužije v části, ve které výdaje nebyly uznány jako výdaje na dosažení, zajištění**

a udržení zdanitelných příjmů z důvodu použití postupu podle § 30e odst. 1 a 5...“

Důvod? Celé to pracné, složité tažení Ministerstva financí proti „příliš drahým“ osobním autům by bylo zhatěno. Kdyby se těmto „okázale plýtvavým“ poplatníkům umožnilo – daňově spravedlivě – o nadlimitní část vstupní ceny snížit zdanitelný příjem z prodeje limitovaného auta, přišla by valná část předchozí regulace vniveč. Což rozhodně nebylo chťené, jak bez skupulí přiznávají tvůrci nových poměrů ve zmíněné Důvodové zprávě.

Navážme na výše uvedený příklad s tabulkou, kde firma ABC koupila v roce 2024 limitované osobní auto za 4 miliony a 5 let poctivě daňově uplatňovala jen odpovídající poměrnou polovinu vypočtených odpisů. Přesto s rokem 2028 spadla zůstatková cena auta na nulu. Když jej v roce 2029 prodá za 1 milion Kč, tak jej nemůže spravedlivě dle § 23 odst. 4 písm. e) ZDP vyloučit ze zdanění... Kvůli (sporné) speciální regulaci je to zakázáno ještě speciálnějším § 30g odst. 4 ZDP. Firma tak bude muset zdanit plnou prodejní cenu 1 milion Kč.

Kromě odpisů jsou druhou největší výlohou u firemních automobilů jejich **pohonné hmoty**. Bez nich by jen stála a nesloužila poplatníkovi – v našem případě vlastníkov – pro podnikání. Jde tak o jednoznačný výdaj vynaložený prokazatelně na dosažení, zajištění a udržení jeho zdanitelných příjmů – jak vyžaduje základní podmínka daňové účinnosti výdaje § 24 odst. 1 ZDP. Potíž je ale v tom, že ZDP má speciální ustanovení týkající se tohoto typu výdaje u pracovních cest, která proto mají přednost, **umožňující postupovat dvěma způsoby:**

- **buď v prokázané výši**, což ale znamená nutnost vést tzv. knihu jízd a evidovat doklady,

- nebo jako **paušální výdaj na dopravu 5 000 Kč/auto měsíčně**, bez jakékoli administrativy (pak již nelze zvlášť uplatňovat výdaje za pohonné hmoty a parkovné, jsou zahrnuty v paušálu).

V průběhu zdaňovacího období (nebo jinak vymezeného období, za které se podává daňové přiznání) u jednotlivého vozidla nelze tyto metody měnit ani kombinovat – **buď jen skutečné výdaje, nebo jen paušální.**

První možnost speciálně upravuje ustanovení § 24 odst. 2 písm. k) bod 1 ZDP, podle něhož jsou daňově účinné výdaje (náklady) na pracovní cesty „firemních vozidel“ zahrnutých v obchodním majetku poplatníka:

- „**pohonné hmoty** spotřebované silničním motorovým vozidlem zahrnutým v obchodním majetku poplatníka, ... a **na nezbytné výdaje spojené s pracovní cestou v prokázané výši**; pro stanovení výdajů za pohonné hmoty spotřebované vozidlem, které má elektrický pohon nebo hybridní pohon kombinující spalovací motor a elektromotor, lze použít průměrnou cenu elektřiny stanovenou pro účely poskytování cestovních náhrad podle zákoníku práce (poznámka: aktuálně od 1. 1. 2025 dle vyhlášky č. 475/2024 Sb. je to 7,70 Kč/kWh),“

Nemilou podmínkou daňového uplatnění provozních výloh vozidla – zejména paliva – je **prokázání souvislosti s podnikatelskou činností poplatníka**, tj. že byla uskutečněna tvrzená pracovní/služební cesta. Což upřesňuje metodický pokyn finanční správy D – 59, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení ZDP (Finanční zpráva č. 19/2022), bod 22, K § 24 odst. 2. Pro tuto evidenci se vžil označení „**kniha jízdy**“:

- „V evidenci jízdy jsou uváděny **minimálně tyto údaje: datum jízdy, cíl jízdy, účel jízdy, ujeté kilometry.**
- Dále poplatník vede údaje o: **typu vozidla,**

registrační značce (státní poznávací značce), **stavu ujetých kilometrů k 1. lednu** (případně k datu zahájení činnosti nebo zahájení používání vozidla) a **k 31. prosinci kalendářního roku** (případně k datu ukončení činnosti nebo ukončení používání vozidla).“



Příklad 13

Prokázané daňové výdaje za použití firemního vozidla

Řemeslník Jan Novák (OSVČ) vede daňovou evidenci a pro podnikání v květnu 2025 využil svůj firemní automobil. Podle palubního ukazatele auta najel na pracovní cestě 100 km, pročež zakoupil na čerpací stanici do něj 100 litrů paliva – motorové nafty – celkem za 4 000 Kč, o čemž má doklady od prodejců. Ve velkém technickém průkazu vozidla není údaj o kombinované spotřebě paliva podle normy EU, ale jsou tam tři údaje o spotřebě: ve městě 7 l, 5 l při rychlosti 90 km/h a 6 l při rychlosti 120 km/h. Jakou částku za pracovní cestu může podnikatel uplatnit do daňových výdajů? Poznámka, úplně stejně by tomu bylo i u velké obchodní korporace.

Připomeňme, že za „firemní automobil“ pro naše účely považujeme vozidlo zahrnuté do obchodního majetku poplatníka – tedy, které pan Jan Novák vlastní a vykazuje jej na kartě (v knize) hmotného majetku ve své daňové evidenci ve smyslu § 7b ZDP. Tím pádem je většina uvedených údajů týkajících se předmětného vozidla nadbytečná, jelikož při uplatnění výdajů za pohonné hmoty v prokázané výši se u těchto automobilů daňové uznávají pouze výdaje za ně prokazatelně vynaložené. Tedy v daném případě 4 000 Kč za nakoupenou naftu. Přičemž by ale měl vést hodnověrnou a průkaznou evidenci jednotlivých pracovních cest, na což se zapomíná...

Kniha jízdy je ale nejen „otravná administrativa“, ale jejíž hodnověrnost stojí na problematické pečlivosti a svědomitosti řidičů (zaměstnanců). Obvyklý zápis účelu cesty totiž bývá jalově neurčitý – „Pracovní cesta“ -bez přímé vazby na konkrétní nákup zásob, dodání výrobků, obchodní jednání

apod. Takže pracnost knihy jízd často přijde nazmar a berní kontrola jej lehce zpochybní jako neprůkazné tvrzení. Vysvobození přišlo roku 2009, od kdy mohou poplatníci obou daní z příjmů místo pracné knihy jízd daňově uplatňovat provozní výdaje za pohonné hmoty jednoduše formou tzv. paušálních výdajů na dopravu podle § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP:

- paušální výdaj na dopravu 5 000 Kč měsíčně, případně
- krácený paušální výdaj na dopravu 4 000 Kč měsíčně.

S tímto příznivým ustanovením ovšem souvisí nemilý § 25 odst. 1 písm. x) ZDP, který rozšířil daňově neuznatelné výdaje, a to „spravedlivé“ poplatníkům využívajícím (krácený) paušální výdaj na dopravu. Věcně se jedná o zabránění duplicitnímu uplatnění jednoho a téhož druhu výdaje – poprvé klasicky jeho prokázáním dokladem o pořízení a podruhé skrytě právě v rámci zmíněného paušálního výdaje. Proto u vozidla, u kterého poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu – ať už v plné výši nebo v krácené výši – nejsou daňově účinné:

- výdaje na spotřebované pohonné hmoty (v daňovém přiznání vyloučit tyto účetní náklady!),
- výdaje na parkovné (nezapomeňte vyloučit také tyto účetní náklady ze základu daně!),
- náhrada výdajů za spotřebované pohonné hmoty a
- sazba základní náhrady.

Ohledně parkovného jde pouze o parkovací poplatky za obvykle krátkodobá stání vozidel během jejich využití při pracovních cestách. Toto omezení se ale netýká dlouhodobého „ustájení“ aut v době jejich nevyužívání, kdy trpělivě čekají na svou další velkou jízdu... A nejde o můj názor, ale o bezpečné oficiální stanovisko finanční správy z pří-

spěvku koordinačního výboru č. 281/16.09.09 „Paušální výdaj na dopravu“:

- „**Pojem parkovné** v § 25 odst. 1 písm. zp) – poznámka: nyní písm. x) – ZDP zahrnuje výdaje na krátkodobé parkovací služby poskytované parkovišti, parkovacími místy a garážemi v souvislosti s používáním vozidla na pracovních (služebních) cestách.
- Tento pojem naopak **nezahrnuje výdaje na dlouhodobý pronájem parkovacích míst nebo stání na plochách a v garážích** zastřešených i nezastřešených v sídle nebo v místě podnikání poplatníka, případně v místě určeném pro stání vozidla v době, kdy není používáno na pracovních (služebních) cestách. Takové výdaje lze, za předpokladu splnění obecných podmínek stanovených zákonem, uplatnit jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů vedle paušálního výdaje na dopravu.“



Příklad 14

Náhrada za použití vozidla OSVČ

Živnostník má v obchodním majetku dodávkový automobil, který využívá pouze pro své podnikání. V průběhu roku 2024 podnikatel pro účel koupil pohonných hmot za 40 000 Kč a za parkování zaplatil 5 000 Kč.

Při uplatnění daňových výdajů souvisejících s použitím dodávky má podnikatel dvě možnosti:

- 1) Na základě průkazné a hodnověrné (!) vedené knihy jízd uplatní jako daňový výdaj:
 - prokázanou výši výdajů za pohonné hmoty 40 000 Kč a prokázané parkovací poplatky 5 000 Kč,
- 2) Nebo uplatní paušální výdaje na dopravu a žádnou knihu jízd vést nemusí:
 - a jako daňový výdaj jednoduše uplatní $12 \times 5\,000\text{ Kč} = 60\,000\text{ Kč}$, bez jakéhokoli prokazování (pokud splňuje podmínky po celý rok), výdaje za pohonné hmoty a parkovné již pak nejsou daňově účinné.

Zájemce si může lehce zhruba spočítat, kdy se mu u konkrétního firemního automo-

bilu vyplatí výdaj za palivo v paušální a kdy v prokázané výši. Paušální výdaj na dopravu – v plné (nekrácené) výši 5 000 Kč měsíčně – je výhodnější než prokazování při ceně pohonných hmot např. a) 30 Kč/l,

b) 35 Kč/l a c) 40 Kč/l – až do měsíční spotřeby auta: a) 167 litrů, b) 143 litrů, c) 125 litrů.

Tomu při průměrné spotřebě osobního automobilu 5 litrů na 100 km odpovídá měsíční úhrn pracovních cest cca: a) 3 333 km, b) 2 857 km, c) 2 500 km. U malého dodávkového auta se spotřebou 10 litrů na 100 km by to byly poloviny: a) 1 667 km, b) 1 429 km, c) 1 250 km.

Pro uplatnění paušálních výdajů na dopravu stanoví zákon podmínky a omezení, které lze shrnout takto:

- Jedná se o vozidlo vlastní nebo v nájmu:
 - Není přitom podstatné, jestli vozidlo poplatník (fyzická osoba) vložil do obchodního majetku nebo ne.
 - Tato možnost se netýká vozidel pořizovaných na finanční leasing, vypůjčených nebo vyprošených.
 - Využívá-li jedno vozidlo, které je ve společném jmění manželů nebo ve spoluvlastnictví, více poplatníků, mohou si v úhrnu uplatnit paušální výdaj na dopravu za toto vozidlo nejvýše 5 000 Kč.
- Nejvýše u tří vozidel.
- Buď paušální, nebo skutečné výdaje:
 - Během jednoho zdaňovacího období nelze kombinovat u jednoho vozidla prokázané a paušální výdaje.
 - V kalendářním měsíci pořízení a vyřazení vozidla je možné uplatnit poměrnou část paušálního výdaje.
- Vozidlo nebylo přenecháno k užívání jiné osobě,
 - Pokud poplatník předmětné vozidlo

přenechal k užívání jiné osobě – byť jen po část kalendářního měsíce – pak již za tento měsíc nemůže uplatnit paušální výdaj na dopravu (plný ani krácený)!

- Za přenechání vozidla k užívání jiné osobě se ovšem nepovažuje usku-tečnění pracovní cesty vozidlem spolupracující osobou nebo zaměstnancem, který sám dané vozidlo nevyužívá i pro soukromé účely.
- Tento problém nastává hlavně u tzv. manažerských vozidel, která mohou pro osobní potřebu využívat zaměstnanci, a u OSVČ, které si neuvědomí, že takovým „přenecháním“ auta je i pasivně tolerovaná řízení potomekem, jiným příbuzným, sousedem, případně i manželkou, není-li vůz ve společném jmění.

Nárok na plný, nekrácený paušální výdaj na dopravu 5 000 Kč měsíčně má poplatník jen, když vozidlo používal výlučně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu. Zatímco používá-li poplatník vozidlo jen zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu – např. se jedná o jediný „rodinný“ vůz OSVČ – může na něj daňově uplatnit pouze „krácený paušální výdaj na dopravu“ ve výši 4 000 Kč měsíčně.

Při uplatnění kráceného paušálního výdaje na dopravu – který je o 20 % nižší, než „plný“ paušál – je nutno adekvátně krátit i ostatní výdaje s vozidlem o 20 %. Toto omezení najdeme ve dvou ustanoveních:

- § 28 odst. 6 ZDP se týká pouze daňových odpisů, tedy vozidel v obchodním majetku poplatníka:
 - „Při odpisování hmotného majetku, který je pouze zčásti používán k zajištění zdanitelného příjmu, se do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu zahrnuje poměrná

část odpisů. *Při odpisování silničního motorového vozidla, u kterého je poplatník povinen uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu, se poměrnou částí odpisů rozumí 80 % odpisů.* Poznámka: na skutečném poměru využívání vozidla pro „podnikání“ nebo pronájem versus soukromé účely tedy vůbec nezáleží, je stanoveno paušální krácení.

- § 25 odst. 1 písm. x) ZDP pak omezuje ostatní typy výdajů s daným vozidlem: Daňově uznatelných není:
 - „20 % ostatních výdajů (nákladů) s výjimkou odpisů vynaložených v souvislosti se silničním motorovým vozidlem, u kterého je poplatník povinen uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu“.
 - Je tedy nutno paušálně – bez ohledu na skutečný poměr využívání – pokrátit nejen odpisy, ale i ostatní výdaje související s vozem (opravy, údržbu, pojištění, dálniční známka, výbava...), kromě silniční daně.



Příklad 15

Soukromé využívání firemního automobilu

OSVČ si tzv. do firmy (do obchodního majetku) koupil auto za 300 000 Kč, které bude využívat ze 40 % kilometrů jízdy také soukromě. Odpisovat jej bude rovnoměrně, tj. první rok 33 000 Kč a další čtyři á 66 750 Kč.

- 1) Pokud bude tradičně prokazovat jednotlivé pracovní cesty tzv. knihou jízdy, tak jako daňový výdaj uplatní:
 - 60 % výdajů za nakoupené pohonné hmoty, které poměrově využil pro účely pracovních cest,
 - 60 % výdajů za opravy, údržbu, pojištění apod. vozidla odpovídající jeho využití pro podnikání,
 - 60 % vypočtených ročních odpisů, tedy za první rok 19 800 Kč a za další 4 roky á

40 050 Kč.

- 2) Pokud využije paušální výdaj na dopravu, nemusí se zdržovat vedením tzv. knihy jízdy, a daňově uplatní:
 - krácený paušální výdaj na dopravu ve výši 4 000 Kč měsíčně (nevyužije-li dané auto nikdo jiný),
 - 80 % výdajů za opravy, údržbu, pojištění apod. vozidla (ale žádné pohonné hmoty a parkovné!),
 - 80 % vypočtených ročních odpisů, tedy za první rok 26 400 Kč a za další 4 roky á 53 400 Kč.

Pokud dojde k technickému zhodnocení („TZ“) – změna technických parametrů, rozšíření vybavení a použitelnosti dle § 33 ZDP – firemního automobilu v **úhrnu za rok za více než 80 000 Kč**, nepůjde o okamžitý daňový výdaj, ale **zvýší se jeho vstupní (zůstatková) cena**, což se projeví ve zvýšení ročních odpisů. Výjimkou je automobil odpisovaný tzv. mimořádnými odpisy (24 měsíců), kdy TZ neovlivní jeho vstupní ani zůstatkovou cenu, ale je odpisováno zcela samostatně rovnoměrnými nebo zrychlenými daňovými odpisy opět po dobu 5 let.

K autu může vlastník či pachtýř (části) závodu **tvorit zákonnou rezervu na opravy** hmotného majetku v souladu s § 7 ZoR, která je podle § 24 odst. 2 písm. i) ZDP **daňovým výdajem** (nákladem). A to dvě nebo tři zdaňovací období bezprostředně po sobě jdoucí, přičemž se započítává již rok zahájení tvorby rezervy, naopak se nezapočítává předpokládané zdaňovací období, kdy má dojít k zahájení opravy předmětného hmotného majetku.

U movitých věcí včetně vozidel jsou možné dvě metody tvorby zákonných rezerv na jejich opravy:

- **časová metoda** – rovnoměrně po předem stanovenou dobu z odhadu ceny opravy,

- **výkonová metoda** – podle nějakého kvantitativního ukazatele (výkonu) majetku.

Od roku 2009 je ovšem komplikací zákonné rezervy na opravy dodatečná podmínka – **ukládání částky odpovídající tvorbě rezervy na zvláštní vázaný bankovní účet**, který lze čerpat jen na výdaje za opravy. A to **do termínu pro podání přiznání k dani z příjmů** za příslušné zdaňovací období, jinak nejenže nebude zvýšení daňově účinné, ale je nutno zrušit celou dosud vytvořenou rezervu, a to již v roce, za které toto přiznání podává.

Příklad 16 **Pozor na daňovou podmínku deponování rezervy na opravy**

Firma začala v roce 2023 s tvorbou zákonné rezervy na opravu kamionu, přičemž podává přiznání k dani z příjmů v základní lhůtě tři měsíců po skončení roku. Za rok 2023 deponovala peněžní prostředky ve výši tvořené rezervy na samostatný účet včas – do 1. 4. 2024. Ovšem za rok 2024 peníze ve výši zvyšované rezervy na samostatný účet uložila až v červnu 2025. Což bude mít fatální daňové dopady. Nejenže tvorba, resp. zvýšení rezervy za rok 2024 nebude daňovým výdajem – což by se dalo považovat za spravedlivý postih – ale poplatník musí celou dosud vytvořenou rezervu zrušit (zvýšit o ni základ daně), a to již za zdaňovací období roku 2025!

1.3 Způsoby vyřazení

Daňové posouzení vyřazení majetku z obchodního majetku závisí zejména na dvou okolnostech:

- o jaký majetek se jedná (odpisovaný či neodpisovaný hmotný majetek, zásoby, pohledávky...),
- jaký je způsob, resp. důvod vyřazení (prodej, likvidace, škoda, dar, vklad...).

V této kapitole probíraných tzv. firemních automobilů se vesměs jedná o daňově

odpisovaný hmotný majetek. Bez ohledu na způsob **vyřazení odpisovaného hmotného majetku** evidovaného v obchodním majetku poplatníka na počátku zdaňovacího období a **vyřazeného před jeho koncem**, proto lze uplatnit daňový odpis ve výši poloviny vypočteného ročního odpisu podle § 26 odst. 7 písm. a) bodu 1 ZDP. Tento poloviční odpis tak snižuje daňovou zůstatkovou cenu, o jejíž daňové uznatelnosti rozhoduje způsob, resp. důvod vyřazení majetku:

1) Prodej, obdobně také směna majetků [§ 24 odst. 2 písm. b) bodem 2 ZDP]:

- Nejčastější a nejjednodušší situace, která zpravidla nepůsobí potíže.
- Daňová zůstatková cena („**daňová ZC**“) je **plně daňově účinná**, a to bez ohledu na výši prodejní ceny.

2) Škoda na majetku (§ 24 odst. 2 písm. c) a l), odst. 10 ZDP):

- Např. z důvodu havárie, odcizení, požáru, potopy, apod.
- Daňová ZC je **daňově účinná pouze u škody**:
 - vzniklé v důsledku živelních pohrom (nezaviněný požár a výbuch, blesk, vichřice nad 75 km/h, povodeň, záplava, krupobití, nezaviněné sesouvání či sesuv půdy a skalní zřícení, sesouvání nebo zřízení lavin a zemětřesení od 4. stupně; výše škody musí být doložena posudkem soudního znalce,
 - způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem,
 - v důsledku opatření stanovených zvláštními předpisy,
 - v ostatních případech jen do výše náhrad (zpravidla od pojišťovny nebo přímo od škůdce).

3) Likvidace [§ 24 odst. 2 písm. b) bodem 2 ZDP]:

- Např. pro značnou poruchovost, velkou spotřebu energie, drahé opravy, zastaralou technologii apod.

- Pozor, nemůže jít o případ, kdy je důvodem likvidace škodná událost – postupuje se dle minulého bodu.
 - Daňová ZC je **plně daňově účinná**; provedení likvidace je ovšem potřeba umět hodnověrně prokázat.
- 4) **Vklad** [§ 24 odst. 7, § 25 odst. 1 písm. m), § 30 odst. 10 písm. b) ZDP]:
- Automobil může být a často je předmětem nepeněžitého vkladu do obchodní společnosti nebo družstva.
 - Daňová ZC **není daňově účinná**, promítá se do nabývací ceny takto nabytého/zvýšeného podílu. Takže se daňově projeví až při následném zdanitelném prodeji tohoto podílu nebo třeba u vypořádacího podílu.
 - Nabyvatel majetku je zpravidla povinen pokračovat v daňovém odpisování započatém vkladatelem.
- 5) **Dar** [§ 25 odst. 1 písm. o) ZDP]:
- Daňová ZC **není daňově účinná**, za určitých podmínek může být dar položkou snižující základ daně dárce v souladu s § 15 odst. 1 ZDP (aktuální hodnota daru), resp. § 20 odst. 8 ZDP (daňová ZC).
 - Pokud dárce u darovaného auta uplatnil DPH, musí přiznat DPH na výstupu – nejde o daňový výdaj.
- 6) **Přeřazení do osobního užívání**:
- Přichází do úvahy jen u fyzických osob, když se rozhodnou auto využít již plně/hlavně soukromě.
 - Daňová ZC **není daňově účinná**, poplatníkovi přitom tímto ale nevzniká žádný zdanitelný příjem.
 - Jde-li o plátce, který u automobilu uplatnil DPH, musí přiznat DPH na výstupu – půjde o daňový výdaj.
 - Při prodeji takového auta po 5 letech bude příjem osvobozen od daně, jinak jde o příjem dle § 10 ZDP.



Příklad 17

Trojí daňový režim příjmů FO z prodeje aut

Paní Nováková si v roce 2018 pro své podnikání OSVČ koupila Felicii, kterou po daňovém odepsání v roce 2023 vyřadila z obchodního majetku pro soukromé potřeby. Ihned koupila další auto (Fábii), které také vložila do obchodního majetku a začala odpisovat. Pro osobní a rodinné potřeby Nováková koupila v květnu 2024 auto Octávii combi. V červnu 2025 byly prodány všechny tři automobily, jak se promítanou do daně z příjmů?

Nejstarší vozidlo – Felicie – bylo vyřazeno z obchodního majetku v roce 2023, takže k datu jeho prodeje (rok 2025) ještě neuplynula prodloužená lhůta pro osvobození 5 let, tudíž nepůjde o příjem osvobozený od daně dle § 4 odst. 1 písm. c) bodu 3 ZDP ale o „ostatní“ zdanitelný příjem § 10 ZDP, uznatelným výdajem bude 0 Kč.

Mladší, v pořadí druhé vozidlo – Fábie – bylo k datu prodeje stále ještě součástí obchodního majetku OSVČ, proto není potřeba zkoumat lhůtu pro osvobození od daně, vždy totiž a priori půjde o zdanitelný příjem ze samostatné alias podnikatelské činnosti ve smyslu § 7 ZDP. Takže příjem podléhá rovněž pojistnému OSVČ. V tomto případě ještě nebude vstupní cena auta plně odepsána, takže uznatelným výdajem bude jeho daňová ZC.

Nejmladší prodané auto – Oktávie – nebylo nikdy v obchodním majetku pro „podnikání“, takže zde platí mírnější časový test pro osvobození od daně. A to pouhý 1 rok od nabytí, viz § 4 odst. 1 písm. c) bod 2 ZDP. Tato testovací lhůta uplynula v květnu 2025, tudíž prodej vozidla v červnu již bude osvobozen od daně z příjmů.



Příklad 18

Prodej firemního auta využívaného zčásti i soukromě

Pan Novák si v roce 2020 koupil za 300 000 Kč osobní auto pro účely svého podnikání a zahrnul jej do obchodního majetku v rámci své daňové evidence. Auto daňově odpisoval zrychlenou metodou, přičemž z důvodu jeho částečného využití pro soukromé potřeby (z 20 %) krátil daňovou účinnost