

Daňové výdaje

- Skutečně vynaložené výdaje jako daňové v prokázané výši uplatňují právnické osoby a v případě fyzických osob ty s příjmy podle § 7 a 9 ZDP, které neuplatňují výdaje paušální podle § 7 odst. 7 a 8 ZDP nebo § 9 odst. 4 ZDP nebo nemají stanovenou paušální daň podle § 7a ZDP,
- Daňové výdaje obecně a následně demonstrativně vymezuje § 24 ZDP, a dále se uplatňují daňové odpisy podle § 26 – 33 ZDP (pro FO u ostatních příjmů viz také § 10),
- Před řešením daňových výdajů je však nutno mít v malíku § 23 o základu daně!!!
- Stěžejní je zejména ustanovení § 24 odst. 1 ZDP:
„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....“

- Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny. Pokud poplatník účtuje v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví některé účetní operace kompenzovaně, posuzují se náklady, jejichž uznatelnost je limitována výší příjmů s nimi souvisejících, obdobně jako by byly účtovány odděleně náklady a výnosy,
- Demonstrativní výčet daňových výdajů (nákladů) potom vymezuje § 24 odst. 2 ZDP, dále potom rozváděné v následujících odstavcích tohoto paragrafu.

Daňové odpisy

- V případě dlouhodobého hmotného majetku nelze nikdy uplatnit jako daňový výdaj jeho pořizovací cenu v roce pořízení, v případě neodpisovaného majetku (zejména § 27 ZDP a také pozemky, jejichž pořizovací cena může být jako daňový výdaj uplatněna jen za podmínek § 24 odst. 2 písm. t) ZDP) lze určitým způsobem vypořádávat daňově vstupní cenu až při jeho vyřazování,
- Za podmínek § 32a ZDP se daňově odpisuje také nehmotný majetek.

- Pojem hmotný majetek pro účely daně z příjmů definuje § 26 odst. 2 a 3 ZDP. Z hlediska nehmotného majetku se ZDP v § 32a odvolává při vymezení pojmu (dlouhodobý) nehmotný majetek na účetní předpisy (zákon o účetnictví a na něj navazující právní předpisy), dále však pro daňové účely zpřísňuje identifikaci nehmotného majetku,
- Často vznikají pochybnosti, jakým způsobem posuzovat z daňového hlediska majetek, který je pevně spojen s budovou. Jedná se zejména o určení skutečnosti, zda se v daném případě jedná o součást budovy nebo zda jde o samostatnou movitou věc ve smyslu § 26 odst. 2 písm. a) ZDP. Náповědu lze v těchto případech najít v ustanovení pokynu Generálního finančního ředitelství D – 6.

Daňové odpisy hmotného majetku

- Odpisovatelný hmotný majetek je nutno v souladu s § 30 odst. 1 ZDP v prvním roce odpisování zařadit do jedné z odpisových skupin podle přílohy č. 1 k ZDP,
- Následně je možné zahájit daňové odpisování, a to buď:
 - ◆ Rovnoměrné podle § 31 ZDP,
 - ◆ Zrychlené podle § 32 ZDP,
 - ◆ Mimořádné podle § 30a (to už je pasé),
 - ◆ Některé složky hmotného majetku mají speciální postup odpisování (§ 30 odst. 4 – 6 ZDP),
 - ◆ A nejnověji též podle § 30b (solární elektrárny).

Nejčastější chyby při odpisování

- § 26 odst. 4 ZDP: je – li určitý majetek ve spoluvlastnictví více osob, pro účely odpisování u jednotlivých osob z hlediska překročení limitu ocenění uvedeného v § 26 ZDP (40 000 Kč) je nutno sledovat celkovou výši ocenění majetku, nikoliv pouze poměrnou výši ocenění u jednotlivých spoluvlastníků,
- § 28 odst. 6 ZDP: je-li odpisovaný majetek používán pouze z části k zajištění příjmů, je možno do daňových výdajů zahrnout pouze poměrnou část odpisů, tato poměrná část se počítá podle míry využití k činnostem zajišťujícím příjmy. Při odpisování silničního motorového vozidla, u kterého je poplatník povinen uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu, se poměrnou částí odpisů rozumí 80 % odpisů.

- § 29 odst. 1 ZDP: Pokud je na určitém majetku dokončeno a uvedeno do užívání technické zhodnocení již v prvním roce odpisování, vstupuje přímo do vstupní ceny majetku a odpisy se počítají bez použití ročních odpisových sazeb a koeficientů pro zvýšenou vstupní cenu,
- § 26 odst. 7 ZDP: Vymezení situací, kdy lze uplatnit odpis pouze v poloviční výši,
- § 30 odst. 10 ZDP: Vymezení situací, kdy musí poplatník pokračovat v odpisování majetku ze vstupní ceny, ze které odpisoval původní vlastník, při současném zachování způsobu odpisování,

Odpisové vychytávky a hrozby

- Odpisuje-li poplatník hmotný majetek podle § 31 ZDP (rovnoměrně), může použít i nižší roční odpisové sazby, než zde uvedené, což je vhodné zejména v případě, že není vykázán dostatečný daňový základ, příp. by nemohly být uplatněny veškeré slevy na daních,
- Daňové odpisování lze i přerušit (a dokonce ani nemusí být zahájeno), po přerušení je však nutno postupovat, jako by k přerušení nedošlo (§ 26 odst. 8 ZDP),
- **ALE POZOR:** Problém může nastat v případě FO s příjmy podle § 7 a 9 ZDP, pokud při přerušení odpisování uplatní paušální výdaje dle § 7 odst. 7 a § 9 odst. 4 ZDP!!!!

- V čem je problém?
- § 26 odst. 8 ZDP: Pokud poplatník s příjmy podle § 7 a 9 ZDP (vlastník nebo nájemce) uplatní výdaje paušální částkou, nelze za toto zdaňovací období uplatnit odpisy v prokázané výši, ani o tuto dobu prodloužit odpisování pro daňové účely. Po dobu uplatňování výdajů paušální částkou vede poplatník (vlastník nebo nájemce) odpisy pouze evidenčně,
- V tomto případě se tedy sice budou odpisy daňové počítat, ale pouze evidenčně bez uplatnění v daňovém přiznání,
- A dále při rovnoměrném odpisování dle § 31 odst. 7 ZDP nelze uplatnit nižší roční odpisové sazby při evidenčním vedení odpisů (a také, pokud je majetek využíván pouze z části k podnikání)!!!

Mimořádné odpisy podle § 30a

- (1) Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 1 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu pořízený v období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010 může poplatník, který je jeho prvním vlastníkem, odepsat rovnoměrně bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 12 měsíců.
- (2) Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 2 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu pořízený v období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010 může poplatník, který je jeho prvním vlastníkem, odepsat bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 24 měsíců, přitom za prvních 12 měsíců uplatní odpisy rovnoměrně do výše 60 % vstupní ceny hmotného majetku a za dalších bezprostředně následujících 12 měsíců uplatní odpisy rovnoměrně do výše 40 % vstupní ceny hmotného majetku.
- (3) Odpisy podle odstavců 1 a 2 se stanoví s přesností na celé měsíce; přitom poplatník má povinnost zahájit odpisování počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování. Při zahájení nebo ukončení odpisování v průběhu zdaňovacího období lze uplatnit odpisy pouze ve výši připadající na toto zdaňovací období. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.
- (4) Mimořádné odpisy hmotného majetku podle odstavců 1 a 2 nelze uplatnit u hmotného majetku odpisovaného podle § 30 odst. 4 a 5.
- (5) Technické zhodnocení hmotného majetku odpisovaného podle odstavců 1 a 2 nezvyšuje jeho vstupní cenu. Ukončené technické zhodnocení se zařídí do odpisové skupiny, ve které je zaříděn hmotný majetek, na kterém je technické zhodnocení provedeno, a odpisuje se jako hmotný majetek podle § 26 až 30 a § 31 až 33.

Odpisy účetní

- Kromě odpisů daňových existují odpisy účetní,
- Ty se vztahují na účetní jednotky (viz § 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví),
- Povinnost účetních jednotek odpisovat dlouhodobý hmotný a nehmotný (odpisovatelný) majetek vyplývá z ustanovení 25 odst. 3 zákona o účetnictví, podle něhož je nutno, aby účetní jednotka ke konci rozvahového dne brala mj. v úvahu všechna snížení hodnoty majetku a to bez ohledu na skutečnost, zda výsledkem hospodaření účetního období bude zisk nebo ztráta,

- Dle 26 odst. 3 zákona o účetnictví vyjadřují snížení hodnoty majetku mj. také odpisy majetku, které vyjadřují **trvalé** snížení hodnoty majetku. Povinnost účetně odpisovat majetek mají jak účetní jednotky vedoucí účetnictví v plném rozsahu tak i účetní jednotky vedoucí účetnictví v zjednodušeném rozsahu,
- Účetní jednotky mají obecně povinnost sestavovat odpisový plán, na jehož podkladě provádějí účetní odpisování majetku v průběhu jeho používání,
- Na základě 39 odst. 5 písm. a) vyhlášky č. 500/2002 Sb. má účetní jednotka povinnost zveřejnit informace o způsobech odpisování, jejichž znalost je významná pro posouzení finanční, majetkové situace a výsledku hospodaření v příloze k účetní závěrce.

Účetní odpisy jako daňový náklad

- Účetní odpisy obecně jsou nákladem **nedaňovým**
- Účetní odpisy vyjadřují skutečné opotřebení majetku, daňové jsou určeny ZDP odlišně bez ohledu na skutečné opotřebování, z tohoto důvodu obvykle účetní odpisy nejsou daňově uznatelné,
- Výjimku popisuje § 24 odst. 2 písm. v) ZDP (jak pro účetní odpisy hmotného majetku, tak i majetku nehmotného).

Daňové odpisy nehmotného majetku

- Řídí se § 32a ZDP,
- Daňově se odpisují za podmínek § 32a ZDP zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený účetními předpisy,
- Z toho plyne, že povinnost daňového odpisování se týká jen účetních jednotek, což dále potvrzuje § 24 odst. 2 písm. zn) ZDP, podle něhož platí, že u FO s příjmy podle § 7 a 9 ZDP nevedoucích účetnictví, se považují výdaje na pořízení nehmotného majetku za daňové výdaje v tom zdaňovacím období, ve kterém byly vynaloženy.

Jak je to s daňovou uznatelností zůstatkové ceny?

- Zůstatkovou cenu majetku (§ 29 odst. 2 ZDP) je možno zahrnout do daňových výdajů za podmínek § 24 odst. 2 písm. b), c) a l) ZDP,
- Daňový náklad představuje zůstatková cena prodaného majetku, zvířat, pěstitelských celků a trvalých porostů při vyřazení,
- V případě likvidovaného majetku za podmínky, že není likvidován pouze částečně (pak poměrná část) a nebo v případě likvidace stavebního díla v souvislosti s výstavbou nové stavby (pak ZC obecně vstupuje do VC nové stavby),

- ZC majetku vyřazovaného v důsledku škody (definice škody viz § 25 odst. 2 ZDP) jen do výše náhrad s výjimkou škody vzniklé v důsledku živelní pohromy, způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem nebo vzniklé jako zvýšené výdaje v důsledku opatření podle zvláštních předpisů,
- Za daňový výdaj nelze ZC majetku považovat podle § 25 odst. 1 písm. o) ZDP v případě vyřazení majetku v důsledku darování nebo v důsledku bezúplatného převodu, k němuž není poplatník povinen podle zvláštních právních předpisů.

Daňová uznatelnost majetku vyloučeného z odpisování

- Řídí se § 24 odst. 2 písm. t) ZDP:
 - ◆ Majetek zde uvedený vstupuje do základu daně až při vyřazení a navíc je zde limitace vstupní ceny do výše příjmů z prodeje

Zdravotní a sociální pojištění jako daňový výdaj

- Daňová uznatelnost ZP a SP se řídí ustanovením § 24 odst. 2 písm. f) ZDP,
- pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem podle zvláštních právních předpisů. Toto pojistné a příspěvek jsou u poplatníků, kteří vedou účetnictví, výdajem (nákladem), jen pokud byly zaplacený, a to nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části. Pokud je daňový subjekt povinen podat podle tohoto zákona nebo zvláštního právního předpisu daňové přiznání v průběhu zdaňovacího období, jsou toto pojistné a příspěvek výdajem (nákladem) pouze tehdy, budou-li zaplacený do termínu pro podání daňového přiznání. Toto pojistné a příspěvek zaplacené po uvedeném termínu jsou výdajem (nákladem) toho zdaňovacího období, ve kterém byly zaplacený, pokud však již neovlivnily základ daně v předchozích zdaňovacích obdobích.

Sociální daňové náklady

- Sociálními náklady mám na mysli náklady (výdaje) spojené se zaměstnanci podnikatelů (zde je novinka od roku 2007, fakticky došlo ke kompletní změně filozofie uznatelnosti ve vazbě na novelizovaný § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP, ale s další změnou od roku 2008)
- Daňově lze uznat:
- Podle § 24 odst. 2 písm. j) ZDP:
 - ◆ výdaje (náklady) na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na
 - ★ bezpečnost a ochranu zdraví při práci a hygienické vybavení pracovišť + výdaje na některé nápoje (ale zde viz § 25 odst. 1 písm. zn) ZDP,
 - ★ pracovnělékařské služby poskytované poskytovatelem těchto služeb v rozsahu stanoveném zvláštními předpisy, a nehrazeném zdravotní pojišťovnou), na lékařské prohlídky a lékařská vyšetření stanovené zvláštními předpisy,

- ★ provoz vlastních vzdělávacích zařízení nebo výdaje (náklady)
- ★ spojené s odborným rozvojem zaměstnanců podle jiného
- ★ právního předpisu a rekvalifikací zaměstnanců podle jiného právního předpisu upravujícího zaměstnanost, pokud souvisejí s předmětem činnosti zaměstnavatele,
- ★ provoz vlastních zařízení závodního stravování kromě hodnoty potravin nebo příspěvky na závodní stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů a poskytované až do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu, maximálně však do výše 70 % stravného podle § 6 odst. 7 písm. a) ZDP při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin (57,40 Kč) (zaměstnanec musí odpracovat aspoň 3 hodiny). Příspěvek na druhé jídlo lze uznat, pokud zaměstnancova směna trvá i s povinnou přestávkou v práci alespoň 11 hodin. Příspěvek nelze uplatnit, pokud zaměstnanci vznikne nárok na stravné. Za závodní stravování ve vlastním zařízení se považuje i závodní stravování zabezpečované ve vlastním zařízení prostřednictvím jiných subjektů,

- ★ práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy nebo vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy pokud zvláštní zákon nebo ZDP nestanoví jinak,

■ Podle § 24 odst. 2 písm. x) ZDP:

- ◆ paušální částky hrazené zaměstnavatelem zaměstnanci podle § 6 odst. 8,

■ Podle § 24 odst. 2 písm. zr) ZDP (toto ale jen v případě poplatníků nezaložených za účelem podnikání dle specifikace v tomto ustanovení):

- ◆ U veřejně prospěšných poplatníků výdaje (náklady) na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb a to až do výše 1 % úhrnu vyměřovacích základů zaměstnance pro pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti za zdaňovací období, v jakém lze mzdu zaměstnance uplatnit jako výdaj související s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů,

Pracovní cesty

- Při pracovních cestách mohou vznikat daňově uznatelné náklady, a to při pracovních cestách podnikaných přímo podnikatelem (§ 24 odst. 2 písm. k) ZDP) nebo jeho zaměstnanci (§ 24 odst. 2 písm. zh) ZDP),
- ZDP se z hlediska pracovních cest odvolává na zvláštní zákon, kterým je zákon č. 262/2006 Sb. (zákoník práce), který je dále rozváděn a doplňován každoročně vyhláškami aktualizujícími výši sazeb stravného, cen pohonných hmot, atd.

■ § 24 odst. 2 písm. k) ZDP:

- ◆ výdaje (náklady) na pracovní cesty, včetně výdajů (nákladů) na pracovní cestu spolupracujících osob (§ 13 ZDP) a společníků veřejných obchodních společností a komplementářů komanditních společností, a to maximálně ve výši podle zvláštních předpisů, pokud není dále stanoveno jinak, přitom
 1. na ubytování, na dopravu hromadnými dopravními prostředky, na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem zahrnutým v obchodním majetku poplatníka, pořizovaným na fin. leasing nebo v nájmu (s výjimkou uvedenou v bodě 4) a na nezbytné výdaje spojené s pracovní cestou v prokázané výši,
 2. stravné při tuzemských pracovních cestách delších než 12 hodin v kalendářním dnu, zahraniční stravné a kapesné při zahraničních pracovních cestách, pro poplatníky s příjmy podle § 7 ZDP do výše náhrad vymezených pro zaměstnance v § 6 odst. 7 písm. a) ZDP; pravidelným pracovištěm pro poplatníky s příjmy podle § 7 se také rozumí sídlo podnikatele nebo místo výkonu jiné činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti,

3. na dopravu vlastním silničním motorovým vozidlem nezahrnutým do obchodního majetku poplatníka, ve výši sazby základní náhrady (max. do výše náhrady podle 6 odst. 7 písm. a) ZDP) (3,70 Kč) a náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty. Na dopravu vlastním silničním motorovým vozidlem, které není zahrnuto do obchodního majetku poplatníka, ale v obchodním majetku poplatníka zahrnuto bylo, nebo bylo u poplatníka předmětem finančního leasingu a úplatu u finančního leasingu uplatnil (uplatňuje) jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a u silničního motorového vozidla užívaného na základě smlouvy o výpůjčce nebo smlouvy o výprose ve výši náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty. Pro stanovení výdajů za spotřebované pohonné hmoty lze použít ceny stanovené zvláštním právním předpisem vydaným pro účely poskytování cestovních náhrad zaměstnancům v pracovním poměru, který je účinný v době konání cesty. Použije-li poplatník ceny vyšší, je povinen je doložit doklady o jejich nákupu. U nákladních automobilů a autobusů se použije sazba základní náhrady pro osobní silniční motorová vozidla (opět max. podle 6 odst. 7 písm. a) ZDP,

4. na dopravu silničním motorovým vozidlem zahrnutým do obchodního majetku poplatníka, pořizovaný na fin. leasing nebo v nájmu v prokázané výši a ve výši náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty u zahraničních pracovních cest, při kterých výdaje (náklady) na pohonné hmoty nelze prokázat, a to s použitím tuzemských cen pohonných hmot platných v době použití vozidla,

- ◆ Výše základní sazby 3,70 Kč platí za km, celková výše náhrady tedy závisí na počtu kilometrů ujetých automobilem v průběhu pracovní cesty.

Paušální výdaj na automobil

- Novinka pro rok 2009 a dále,
- Novela ZDP zákonem č. 304/2009 Sb, změna od 1.1.2011 – nové ustanovení § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP, ale také nové nedaňové výdaje dle § 25 odst. 1 písm. x) ZDP, a úprava § 28 odst. 6,
- Uplatnitelné nejvýše u tří silničních motorových vozidel (osobních, nákladních, motocyklů...),

Zaměstnanec na pracovní cestě

- § 24 odst. 2 písm. zh) ZDP:

- ◆ náhrady cestovních výdajů do maximální výše stanovené zákonem č. 262/2006 Sb. (tuto problematiku si do příště nastudujete, viz zejména část sedmá hlava třetí zákoníku práce – najdete např. na www.business.center.cz).

Leasing

- Z hlediska praktického leasingu se rozlišují dva základní druhy leasingu – leasing operativní a leasing finanční,
- finančním leasingem se obecně rozumí nájem, u něhož dochází po skončení doby nájmu k odkupu najaté věci nájemcem – přesně pak viz 21d ZDP.

- operativním leasingem se pak obecně rozumí všechny ostatní druhy leasingu, které nejsou leasingem finančním. Jedná se tedy zejména o takový leasing, kdy po skončení doby nájmu dochází k vrácení najatého majetku pronajímateli (vlastníkovi).

■ Důsledné rozlišení finančního a operativního leasingu je nutné zvláště pro účely daňového posouzení jednotlivých leasingových případů. Z praktického posuzování daňových dopadů leasingu je nutno také mít na zřeteli, že v případě, kdy je uzavřena smlouva o finančním leasingu a tato smlouva je předčasně ukončena, považuje se tato smlouva z hlediska daně z příjmů podle 24 odst. 6 ZDP od počátku za smlouvu o pronájmu, kdy se po skončení nájemní smlouvy najatý majetek vrací pronajímateli (operativní leasing). To ovšem znamená, že se mění zpětně daňový pohled na celý případ, což může vést k problémům při finanční kontrole, a to zvláště u nájemce, pokud si tuto skutečnost neuvědomí.

- Z hlediska daňové uznatelnosti leasingového nájemného je nutno vycházet zejména z ustanovení 24 odst. 2 písm. h), 21d, 24 odst. 4 – 6, a 25 odst. 1 písm. za) ZDP,
- Z hlediska daňové uznatelnosti nájemného je nutno mít také na zřeteli zejména **zásadu časového rozlišování nájemného**,
- Povinnost časově rozlišovat nájemné mají všechny účetní jednotky vedoucí účetnictví v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- V případě osob vedoucích daňovou evidenci podle 7b ZDP je nutno vycházet zejména z ustanovení 24 odst. 2 písm. h) bod 2 ZDP, ve kterém je stanoveno, že nákladem (výdajem) vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů je *„plnění v podobě úplaty u finančního leasingu hmotného majetku, který lze podle ZDP odpisovat ve výši, a za podmínek stanovených v 24 odst. 4, ZDP; přitom u poplatníků, kteří vedou daňovou evidenci je tato úplata hmotného majetku výdajem jen v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období.“*
- Z toho plyne závěr, že z osob vedoucích daňovou evidenci musí časově rozlišovat nájemné pouze nájemce u finančního leasingu s následnou koupí najaté věci.

- V praxi se stává, že v průběhu trvání finančního leasingu se nájemce a pronajímatel dohodnou, že nájemce odkoupí majetek, který měl pronajátý, ještě před skončením doby pronájmu. Z hlediska právního se v tomto případě jedná o předčasné ukončení nájemní smlouvy dohodou. Dnem ukončení smlouvy je den, na kterém se pronajímatel a nájemce dohodnou (nejčastěji den prodeje majetku). Při posuzování daňových dopadů takto předčasně ukončené leasingové smlouvy z hlediska ZDP je nutno vycházet z ustanovení 24 odst. 5 ZDP. Dle tohoto ustanovení platí, že:

- ◆ Prodává-li se majetek, který byl předmětem nájmu nebo finančního leasingu a který nesplňuje podmínku podle odstavce 4 a podmínky FL, po jejich ukončení nájemci nebo uživateli, uznává se nájemné nebo úplata do výdajů (nákladů) pouze za podmínky, že kupní cena

- a) hmotného majetku, který lze odpisovat podle tohoto zákona, nebude nižší než zůstatková cena vypočtená rovnoměrným způsobem podle § 31 odst. 1 písm. a) ze vstupní ceny evidované u vlastníka nebo pronajímatele za dobu, po kterou mohl být tento majetek odpisován; přitom při výpočtu zůstatkové ceny osobního automobilu se vždy vychází ze vstupní ceny včetně daně z přidané hodnoty. Je-li vlastníkem nebo pronajímatelem poplatník, který u pronajímaného hmotného majetku pokračoval v odpisování podle § 30 odst. 10, stanoví se zůstatková cena, jako by ke změně v osobě vlastníka nebo pronajímatele nedošlo,

- b) pozemku nebude nižší než cena určená podle zvláštního právního předpisu (zákon č. 157/1991 Sb., o oceňování majetku) platná ke dni nabytí pozemku. Je-li mezi nájemcem a pronajímatelem sjednána dohoda o budoucí koupi pozemku v souvislosti se smlouvou o finančním leasingu stavebního díla umístěného na tomto pozemku, uznává se nájemné do výdajů (nákladů) za podmínky, že bude kupní cena pozemku vyšší než cena určená podle zvláštního právního předpisu ke dni prokazatelného sjednání dohody o budoucí koupi pozemku,

- c) hmotného majetku vyloučeného z odpisování (§ 27) nebude nižší než cena určená podle zvláštního právního předpisu, platná ke dni sjednání kupní smlouvy,
- d) hmotného majetku odpisovaného podle § 30b nebude nižší než zůstatková cena stanovená podle § 30b ze vstupní ceny evidované u vlastníka nebo pronajímatele za dobu, po kterou byl tento majetek odpisován; je-li vlastníkem nebo pronajímatelem poplatník, který u tohoto majetku pokračoval v odpisování podle § 30 odst. 10, stanoví se zůstatková cena, jako by ke změně v osobě vlastníka nebo pronajímatele nedošlo.
- Pro zmírnění negativního dopadu na nájemce při vzniku zpětné daňové neuznatelnosti nájemného v tomto případě (ale i v případě nesplnění podmínky pro daňovou uznatelnost nájemného při ukončení nájemní smlouvy v „řádném“ termínu stanovené v 24 odst. 4 a 5 ZDP) platí ustanovení 29 odst. 1 písm. a) ZDP.

Finanční leasing sjednaný na dobu kratší než uvedenou v 21d odst. 2 ZDP

- I v tomto případě musí platit podmínka stanovená v 24 odst. 5 písm. a) ZDP (tzn. že kupní cena nebude nižší než zůstatková cena majetku vypočtená pomocí rovnoměrných daňových odpisů ze vstupní ceny evidované u vlastníka nebo pronajímatele za dobu, po kterou mohl být tento majetek odpisován,

Postup podle 24 odst. 6 ZDP

- Pokud nelze na předčasné ukončení leasingové smlouvy aplikovat ustanovení 24 odst. 5 ZDP, postupuje se v zásadě podle 24 odst. 6 ZDP,
- Typickou situací, kdy se aplikuje na posouzení předčasného ukončení leasingové smlouvy ustanovení 24 odst. 6 ZDP je situace, kdy dojde k prokazatelnému odcizení předmětu pronajatého formou finančního leasingu hmotného majetku, nebo situace, kdy je takový majetek zničen např. při havárii nebo po skončení pronájmu není odkoupen.

- Podle § 24 odst. 6 ZDP platí, že je-li uvedeným způsobem předčasně ukončen fin. leasing, považuje se tato smlouva od data uzavření za smlouvu o pronájmu, kdy se po skončení nájemní smlouvy najatý majetek vrací pronajímateli,
- platí, že výdaji (náklady) k dosažení, zajištění a udržení příjmů je pouze poměrná část úplaty, která je výdajem (nákladem) podle § 24 odst. 4 ZDP, připadající ze sjednané doby nájmu na skutečnou dobu nájmu nebo skutečně zaplacená úplata, je – li nižší než poměrná část úplaty připadající na skutečnou dobu FL.

Technické zhodnocení

- Definice v § 33 ZDP (a dále viz GFŘ D - 6), ale počínaje rokem 2006 v případě nehmotného majetku také v § 32a odst. 6 ZDP,
- TZ se rozumí úpravy na majetku uvedené v předmětných paragrafech od ocenění vyššího než 40 000 Kč,
- TZ nelze zahrnout do daňových nákladů jednorázově, nýbrž je nutno je odpisovat,
- Jednotlivé úpravy na hmotném majetku provedené v průběhu zdaňovacího období se sčítají (ne však u nehmotného majetku),
- Pokud hodnota TZ nepřevýší 40 000 Kč, lze jej zahrnout do daňových nákladů jednorázově v souladu s § 24 odst. 2 písm. zb) ZDP.

Zaměstnanecké výhody

- Mezi nejběžnější zaměstnanecké výhody poskytované zaměstnancům patří:
 - ◆ Příspěvky zaměstnavatele na penzijní připojištění, příp. životní pojištění,
 - ◆ Stravenky,
 - ◆ Poskytování příspěvků na dovolenou, sportovní, kulturní aktivity, atd.,
 - ◆ Dary – např. vánoční kolekce, příspěvky k jubileu, atd.,
 - ◆ Zajištění bezplatného ubytování v místě výkonu práce a vlastní dovoz na pracoviště,
 - ◆ Poskytnutí služebního vozidla i pro soukromé účely zaměstnance, mobilní telefony, atd.

Co je nutno zvažovat?

- V souvislosti se zaměstnaneckými benefity je nutno zvažovat vždy 2 pohledy:
 - ◆ Zdaňování těchto benefitů z pohledu zaměstnavatele (lze je uznat jako daňový náklad (výdaj) či nikoliv?),
 - ◆ Zdaňování těchto benefitů z pohledu zaměstnance (nezvýší tyto benefity základ daně z příjmů ze závislé činnosti?).
- Tyto 2 pohledy spolu neodmyslitelně souvisí a ovlivňují celkovou výhodnost těchto benefitů pro zaměstnance i zaměstnavatele (opět pamatujte na změnu filozofie – nejsou-li v ZDP výjimky, to co je daňové u zaměstnavatele se zdaňuje u zaměstnance a navíc to obvykle vstoupí do vyměřovacího základu pro ZP a SP (ale i tady si kontrolujte zákony č. 589/1992 a 592/1992, zda nejsou výjimky) a naopak).

Příspěvky zaměstnavatele na penzijní připojištění (pojištění)

- Z hlediska zaměstnance je od daně z příjmů podle § 6 odst. 9 písm. p) a to spolu s životním pojištěním ZDP osvobozen příspěvek zaměstnavatele v max. výši 30 000 Kč ročně,
- Z hlediska zaměstnavatele lze uznat za daňový náklad tyto příspěvky za podmínek § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP.
- Vidíme, že tu vzniká nesoulad.

Příspěvky na životní pojištění

- U zaměstnance osvobozeny za podmínek podle předchozího slajdu
- Z hlediska zaměstnavatele je nutno opět postupovat podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP
- Také v tomto případě vidíme tedy nesoulad.

Stravenky

- Bez ohledu na výši nominální hodnoty jsou stravenky z hlediska zaměstnance osvobozeny od zdanění daní z příjmů ve smyslu § 6 odst. 9 písm. b) ZDP,
- Z hlediska zaměstnavatele je situace složitější a je nutno postupovat v souladu s § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP – do výše 55 % hodnoty jídla max. do výše 70 % stravného při pracovní cestě tuzemské v trvání 5 – 12 hodin (tento příspěvek může činit max. 57,40 Kč). Tento příspěvek nelze uplatnit, pokud zaměstnanci vznikl v průběhu směny nárok na stravné. 2 příspěvky lze uplatnit při trvání směny alespoň 11 hodin (včetně přestávky).

Kulturní, sportovní aktivity, rekreace

- Z hlediska zaměstnance se musí jednat o nepeněžní plnění, jinak příjem nebude osvobozen od daně z příjmů podle § 6 odst. 9 písm. d) ZDP, navíc z hlediska zaměstnavatele by neměl být ovlivněn ZD,
- Rekreace osvobozena pouze do částky 20 000 Kč,
- Zaměstnavatel poskytuje tato plnění obvykle ze sociálních fondů nebo nedaňových nákladů, ale teoreticky uplatnit lze daňově za podmínek § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP, ovšem od roku 2008 zpřísnění se změnou od roku 2009 – viz § 25 odst. 1 písm. h) ZDP,
- Pokud se jedná o vlastní zařízení zaměstnavatele, je nutno postupovat podle § 25 odst. 1 písm. k) ZDP, podle nějž nelze výdaje převyšující příjmy z těchto zařízení za zde popsaných podmínek považovat za daňové, příjmy a výdaje za každé zařízení je nutno posuzovat samostatně!!!

Nepeněžní dary

- Některé dary pro zaměstnance osvobozeny od daně z příjmů ze závislé činnosti za podmínek § 6 odst. 9 písm. g) ZDP, tj. do úhrnné výše 2 000 Kč na jednoho zaměstnance,
- Pro zaměstnavatele se však bude jednat o náklad nedaňový.
- Pokud by však byl využit § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP ze strany zaměstnavatele, nelze osvobození u zaměstnance podle § 6 odst. 9 písm. g) použít.

Bezplatné ubytování a doprava na pracoviště

- Pro zaměstnance je bezplatné ubytování osvobozeno od daně za podmínek § 6 odst. 9 písm. i) ZDP (max. 3 500 Kč/měs.),
- Z hlediska zaměstnavatele se jedná o daňový náklad za podmínek § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP,
- Bezplatná doprava zaměstnanců na pracoviště může být z hlediska zaměstnavatele považován za daňový výdaj také podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP,
- **ALE PROBLÉM:** § 6 odst. 9 ZDP neosvobozuje z hlediska zaměstnance příspěvky zaměstnavatele na dopravu zaměstnanců od daně z příjmů ze závislé činnosti...

Školení zaměstnanců

- Z hlediska zaměstnance osvobozeno od daně z příjmů dle § 6 odst. 9 písm. a) ZDP za podmínky, že školení souvisí s podnikáním zaměstnavatele,
- Z hlediska zaměstnavatele se jedná o daňový náklad tehdy, pokud se školení týká podnikatelské činnosti,
- Zaměstnavatel může dokonce provozovat vlastní vzdělávací zařízení, pak se daňová uznatelnost řídí § 24 odst. 2 písm. j) bod 3 ZDP,
- Sporné otázky vznikají např. v případě jazykových kurzů – je nutno posuzovat každý případ zvlášť.

Služební automobil poskytnutý zaměstnanci i pro soukromé účely

- Z hlediska zaměstnance se postupuje (při bezúplatném poskytnutí automobilu) podle § 6 odst. 6 ZDP – platí, že za příjem zaměstnance se považuje 1 % vstupní ceny (pro účely tohoto ustanovení vždy včetně DPH) za každý měsíc využívání vozidla, nejméně však 1 000 Kč, používá – li zaměstnanec více osobních automobilů současně, sčítá se 1 % vstupní ceny všech automobilů, pokud v jednom měsíci používá více automobilů postupně, počítá se s 1 % z nejvyšší vstupní ceny,
- Zmíněná částka navíc od roku 2008 vstupuje do základu pro výpočet ZP a SP.

- A jak je to se zaměstnavatelem?
- Pohonné hmoty spotřebované v průběhu soukromých cest zaměstnance nelze považovat za daňové (pokud by je hradil zaměstnavatel),
- Pozor: V daném případě by samozřejmě nebylo možné také uplatnit nárok na odpočet DPH, neboť je porušena podmínka § 72 odst. 1 ZDPH,
- Podobně by se mělo postupovat podle dikce zákona také v případě daňových odpisů (§ 28 odst. 6 ZDP), ovšem podle pokynu GFŘ D - 6 to nutné není, takže proč toho nevyužít, že?

Prodej zboží či služeb zaměstnancům se slevami

- Z hlediska zaměstnance se v souladu s § 6 odst. 3 ZDP považuje za zdanitelný příjem rozdíl mezi tzv. cenou obvyklou (resp. cenou, kterou účtuje zaměstnavatel jiným subjektům) a cenou, za kterou zaměstnanec danou věc skutečně koupil,
- Tento rozdíl od roku 2008 vstupuje do vyměřovacího základu pro ZP a SP,
- Osvobozeno od daně z příjmů ze závislé činnosti je z hlediska zaměstnanců (i pro jejich rodinné příslušníky) bezplatné či zlevněné poskytnutí jízdenek od zaměstnavatele provozujícího veřejnou dopravu – viz § 6 odst. 9 písm. e) ZDP.

Daňové výdaje spojené s telefony

- Daňová uznatelnost těchto výdajů se řídí § 24 odst. 1 ZDP,
- Důležité je tyto výdaje prokázat (jejich výši i využití pro podnikání),
- Problémy: Jak prokázat např. výdaje spojené s hovory z mobilních telefonů s předplacenými kartami, co když provede zaměstnanec hovor ze svého mobilního telefonu pro účely zaměstnavatele, co se soukromými hovory zaměstnanců z pevných linek,
- Jaké má FÚ páky na odhalení?

Reklama

- Výraz pro reklamu prý pochází z re – klamu, čili opakované klamání☺,
- Podobně jako u telefonů se daňová uznatelnost výdajů na reklamu řídí § 24 odst. 1 ZDP,
- Musí být prokázána jejich výše a především jejich spojení se zajištěním, dosažením a udržením zdanitelných příjmů,
- Průkaznost se zajišťuje kromě účetních (§ 11 zákona o účetnictví) a daňových dokladů (§ 26 – 35a ZDPH) nahrávkami, výstřižky z novin, atd.
- Ale pozor – není reklama jako sponzoring....sponzorský dar je dar, který je obecně nedaňový a lze jej odčítat jen jako odčitatelné položky podle § 15 odst. 1 a 2 ZDP u FO a § 20 odst. 7-10 u PO.

Nedaňové výdaje

- Nedaňovými výdaji jsou obecně ty výdaje, které nesouvisí se zajištěním, dosažením a udržením příjmů,
- Nedaňovými výdaji budou také ty výdaje, které by sice byly za obvyklých okolností daňově uznatelné, avšak poplatník nebude schopen prokázat jejich výši a odůvodněnost vynaložení,
- Demonstrativní výčet nedaňových nákladů vymezuje § 25 ZDP.