Poradenský servis – dotazy čtenářů

(1) Uznatelnost exekučních nákladů

V roce 2008 byla u naší firmy provedena daňová exekuce. Jsou exekuční náklady, které nám byly předepsány k úhradě a které jsme zaplatili, naším daňově uznatelným nákladem?

Podle § 25 odst. 1 písm. y) ZDP za výdaj (náklad) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uznat exekuční náklady podle zvláštních právních předpisů (tj. zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů), s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2 písm. zs) ZDP. Podle této výjimky jsou výdajem (nákladem) vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů náklady na exekuce podle zvláštního právního předpisu, hrazené věřitelem. Zvláštním právním předpisem je v tomto případě zákon č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti.

Z dotazu nevyplývá, že byste v případě u vás prováděné exekuce byli věřitelé, takže se vás tato výjimka netýká. Z toho lze dovodit, že vám předepsané náklady na exekuci nejsou vaším daňově uznatelným nákladem.

(2) Likvidace nepotřebného skladového materiálu

V letošním roce jsme zlikvidovali sešrotováním a odvozem do sběru část nepotřebného skladového materiálu. O likvidaci jsme pořídili zápis. Je tento zápis dostatečný pro daňové uznání nákladů vzniklých v důsledku likvidace tohoto materiálu?

Z dotazu je zřejmé, že vycházíte z ustanovení § 24 odst. 2 písm. zg) ZDP, z jehož znění vyplývá, že výdajem (nákladem) vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů jsou i výdaje (náklady) vzniklé v důsledku prokazatelně provedené likvidace zásob materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků; u léků, léčiv či potravinářských výrobků pouze, pokud doba použitelnosti těchto léků, léčiv či potravinářských výrobků prošla a nelze je podle zvláštních právních předpisů uvádět dále do oběhu. Z výše uvedeného ustanovení dále vyplývá, že poplatník je k prokázání likvidace povinen vypracovat protokol, kde uvede důvody likvidace, způsob, čas a místo provedení likvidace, specifikaci předmětů likvidace a způsob naložení se zlikvidovanými předměty, a dále uvede pracovníky zodpovědné za provedení likvidace.

Správce daně však i přes tento zápis může požadovat další důkazy o provedení likvidace. Například důkaz o předání sešrotovaných kovových zbytků zásob do sběrny, elektrospotřebičů (lednic, televizorů, počítačů apod.) do speciálních likvidačních středisek atd. Tento postup správce daně je opodstatněný, neboť se v praxi setkává s tím, že firmy likvidují zásoby notebooků, mobilních telefonů, čtyř pneumatik apod., zakoupených necelý rok před likvidací.

(3) Vytvoření rezerv na opravu činžovního domu

Vlastním činžovní dům, který vyžaduje provedení větších oprav. Stavební firma udělala odhad na tyto opravy ve výši téměř 900 000 Kč s tím, že se započetím oprav počítá v roce 2011. Na opravy jsem se rozhodl vytvořit rezervu, kterou jsem rozplánoval na čtyři roky. V prvém roce, tj. 2008, ve výši 50 000 Kč, ve druhém 250 000 Kč, ve třetím 300 000 Kč a na čtvrtý rok zbývá 300 000 Kč. Je můj postup správný? Jaké rezervy na opravu jsou daňově uznatelné?

Při vytváření rezerv na opravu hmotného majetku je především třeba dbát, aby skutečně šlo o opravy a ne o technické zhodnocení budovy. Vytvořit daňově uznatelnou rezervu na opravu zatékající střechy je možné. Avšak vytváření rezervy na vybudování půdní vestavby již daňově uznat nelze.

Definici technického zhodnocení pro účely zákona o daních z příjmů naleznete v § 33 ZDP. Technickým zhodnocením se pro účely ZDP rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč. Rekonstrukcí se pro účely ZDP rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Modernizací se pro účely ZDP rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.

Daňová uznatelnost vytvářených rezerv vychází z § 24 odst. 2 písm. i) ZDP. Výdajem (nákladem) na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů je mj. i rezerva, jejíž způsob tvorby a výši pro daňové účely stanoví zvláštní zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZR). Rezervy na opravy hmotného majetku se vytváří v souladu s § 7 ZR. Výši rezervy, kterou lze vytvořit, naleznete v § 7 odst. 4 ZR. Tato výše rezervy na opravy hmotného majetku se stanoví podle jednotlivého hmotného majetku určeného k opravě a charakteru této opravy. Výše rezervy ve zdaňovacím období je rovna podílu rozpočtu nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, která uplynou od zahájení tvorby rezervy do předpokládaného termínu zahájení opravy. Do počtu zdaňovacích období rozhodných pro účely výpočtu výše rezervy se zahrnuje zdaňovací období, kdy dojde k zahájení tvorby rezervy. Do tohoto počtu zdaňovacích období se nezahrnuje předpokládané zdaňovací období, kdy dojde k zahájení opravy.

Z výše uvedeného znění ZR je tedy zřejmé, že váš postup při vytváření rezervy není správný. Rezervu na opravu hmotného majetku vytváříte od roku 2008 do předpokládaného termínu zahájení oprav, tj. do roku 2011. Vzhledem k tomu, že rok zahájení oprav se do výše uvedeného výpočtu rezervy nezapočítává (rok zahájení tvorby rezervy ano), tak budete rezervu vytvářet po tři zdaňovací období. To znamená, že její výše, která připadne na každé zdaňovací období, bude zhruba 900 000 : 3 = 300 000 Kč.

Závěrem bychom chtěli upozornit na znění § 7 odst. 5 ZR, ze kterého vyplývá, nebude-li oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém se při výpočtu výše rezervy předpokládalo zahájení opravy, rezerva se zruší v tomto následujícím zdaňovacím období. Rezerva nebo její zůstatek se zruší i tehdy, jestliže nebyla vyčerpána nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po zdaňovacím období, ve kterém byla oprava zahájena. Za zahájení opravy se pro účely tohoto zákona považuje termín, ve kterém se fyzicky začnou provádět práce přímo na věci, která je předmětem opravy; provádí-li se oprava mimo provozovnu poplatníka jinou osobou, rozumí se zahájením opravy převzetí věci do opravy touto osobou. Toto ustanovení se nevztahuje na poplatníky, kteří doloží, že k překročení těchto lhůt došlo zásahem orgánu státní správy nebo orgánů samosprávy. Opravu byste tedy měl zahájit nejpozději v roce 2012. V případě, že tak neučiníte, měl byste o celou výši vytvořené rezervy navýšit za zdaňovací období roku 2012 váš základ daně z příjmů.

(4) Pobírám příjmy ze závislé činnosti z ČR i ze zahraničí

Pobírám příjmy ze závislé činnosti jak z ČR, tak současně i ze zahraničí. Mám povinnost podat na tyto příjmy daňové přiznání, nebo je srážkou daně od zaměstnavatele moje daňová povinnost vyřízena?

Podle § 38g odst. 2 ZDP máte povinnost daňové přiznání podat. Jedině v případě, že byste neměl zároveň příjmy v ČR a měl jste pouze příjmy ze zahraničí, které podle smlouvy o zamezení dvojího zdanění podléhají vyjmutí ze zdanění, povinnost podat daňové přiznání mít nebudete.

V případě, že jde o příjmy ze zahraničí, které podléhají vynětí, pak podání daňového přiznání pro vás bude formální záležitostí. V daňovém přiznání nejprve sečtete dílčí základ daně ze závislé činnosti z ČR a ze zahraničí. Následně zahraniční příjmy vyloučíte, a tak vám zbývají ke zdanění pouze příjmy tuzemské (tuzemská tzv. superhrubá mzda). Od zaměstnavatele v ČR obdržíte potvrzení o výši příjmů a sražených zálohách na daň (potvrzení je povinnou přílohou daňového přiznání). Od zahraničního zaměstnavatele byste měl mít pro vyplnění daňového přiznání podklad o hrubých příjmech a pojistném hrazeném v zahraničí. Tento podklad (potvrzení zahraničního zaměstnavatele) není sice povinnou přílohou daňového přiznání, ale finanční úřady jej mohou vyžadovat. Přepočet zahraniční měny na české koruny provedete podle jednotného kurzu, který po skončení kalendářního roku zveřejňuje pokynem Ministerstvo financí.

(5) Silniční daň a bezpodílové spoluvlastnictví automobilu

S manželkou vlastníme v bezpodílovém spoluvlastnictví osobní automobil. V technickém průkazu i v registru vozidel jsem zapsán já a též podávám přiznání k silniční dani. Až do letošního roku jsem používal automobil pro podnikání sám, avšak v roce 2008 ho čtyři měsíce využívala pro své podnikání i moje manželka, po zbytek roku opět jen já sám. Jak mám postupovat v přiznání k silniční dani a jejímu případnému uplatnění do daňových výdajů? Má přiznat silniční daň každý sám za sebe a tuto část si uplatnit do daňových výdajů?

Podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDS), je poplatníkem silniční daně ten, kdo je provozovatelem vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel a je zapsán v technickém průkazu vozidla. Poplatníkem silniční daně jste tedy vy a budete za tento automobil za rok 2008 podávat k silniční dani daňové přiznání. Uhrazená silniční daň je daňově uznatelným výdajem (nákladem), v případě bezpodílového vlastnictví automobilu si jej uplatní do daňových výdajů (nákladů) i vaše manželka, a to v poměru, v jakém jej podnikatelsky využívala.

Závěrem bychom vás chtěli upozornit na novelu ZDS, která je platná již pro zdaňovací období roku 2008. Jde o snížení daně, kdy sazba daně se i pro osobní automobily u vozidel snižuje o 48 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců od data jejich první registrace a o 40 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců a o 25 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců. Nárok na příslušné snížení sazby daně vzniká počínaje kalendářním měsícem prvé registrace vozidla a končí u téhož vozidla po 108 kalendářních měsících.

Ing. Miloš Kořínek

(6) Střídavá péče a nárok na daňové zvýhodnění

Rozvedený zaměstnanec (rozsudek nabyl právní moci 4. 11. 2008) se s bývalou manželkou dohodl na úpravě poměrů nezletilých dětí takto: od 1. do 15. dne kalendářního měsíce se svěřují do výchovy otce a od 16. do posledního dne kalendářního měsíce do výchovy matky. Kdo z rodičů má nárok na daňové zvýhodnění na vyživované děti a jaké doklady je nutno doložit?

Zákon o daních z příjmů v § 35c odst. 1 stanoví, že nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě má poplatník žijící s ním v domácnosti, dále v odst. 9 stanoví, pokud vyživuje dítě v jedné domácnosti více poplatníků, může daňové zvýhodnění uplatnit ve zdaňovacím období nebo v tomtéž kalendářním měsíci zdaňovacího období jen jeden z nich. A konečně v odst. 10 je uvedeno, že pokud poplatník vyživuje dítě jen jeden kalendářní měsíc nebo několik kalendářních měsíců ve zdaňovacím období, lze mu poskytnout daňové zvýhodnění ve výši 1/12 za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro jeho uplatnění. Jak z uvedených ustanovení vyplývá, nárok na daňové zvýhodnění by měl pouze otec, který by na počátku každého měsíce splnil podmínky pro uplatnění nároku na daňové zvýhodnění. Pro uplatnění nároku by měl poplatník doložit rozhodnutí soudu a prohlášení bývalé manželky, že daňové zvýhodnění neuplatňuje.

Ing. Jiří Nigrin

(7) Zaměstnanci a zdanění nákladů na zahraniční rekreaci od zaměstnavatele

V roce 2008 jsme pro některé zaměstnance a jejich rodinné příslušníky zakoupili zahraniční rekreace, každou zhruba v hodnotě 12 000 Kč. Má být hodnota této rekreace zaměstnancům přidaněna, nebo je u nich od daně osvobozena?

Podle § 6 odst. 9 ZDP jsou od daně z příjmů osvobozena nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnancům z fondu kulturních a sociálních potřeb, ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, například ve formě zaměstnavatelem poskytnutých zájezdů. V tomto případě je u zaměstnance z hodnoty nepeněžního plnění (zaměstnavatel poskytne zaměstnanci rekreační poukaz, ne peněžní hotovost) od daně osvobozena v úhrnu nejvýše částka 20 000 Kč za kalendářní rok. Jako plnění zaměstnavatele zaměstnanci se posuzuje i plnění poskytnuté pro rodinné příslušníky zaměstnance.

Příklad:

Zaměstnavatel poskytl zaměstnancům z fondu kulturních a sociálních potřeb v roce 2008 příspěvek na zahraniční rekreaci:

a) *zakoupením jednoho poukazu pro každého zaměstnance v hodnotě 12 000 Kč,*

b) *zakoupením poukazu v hodnotě 12 000 Kč na zahraniční rekreaci pro zaměstnance a jednoho rodinného příslušníka, zaměstnanec tedy mohl obdržet dva pokazy v celkové hodnotě 24 000 Kč,*

c) *zaměstnanec obdrží od zaměstnavatele 12 000 Kč na nákup zahraniční rekreace.*

Postup:

V případě varianty a) je celý příspěvek na nákup poukazu na rekreaci u zaměstnance od daně z příjmů osvobozen. Proti tomu v případě varianty b) překračuje hodnota dvou poukazů, které zaměstnanec na rekreaci obdrží, částku 20 000 Kč, a to o 4 000 Kč. Tyto 4 000 Kč budou zaměstnanci přidaněny zaměstnavatelem ke mzdě v měsíci, kdy poukazy na rekreaci obdrží.

Varianta c) nepředstavuje nepeněžní plnění. Příspěvek v hotovosti, který poskytl zaměstnavatel zaměstnanci na nákup rekreace, bude u zaměstnance podléhat zdanění, a to v měsíci, ve kterém mu jej zaměstnavatel poskytl.

Ing. Miloš Kořínek

(8) Rezerva na opravu střechy

Vytváříme od roku 2007 rezervu na opravu střechy administrativní budovy, rezervu máme jako svůj daňově uznatelný náklad. Vlastní oprava střechy by měla být provedena v roce 2010. Od roku 2009 chceme vytvářet novou rezervu, tentokrát na opravu omítky a výměnu oken s tím, že by oprava měla být provedena v roce 2012. Údajně již tato rezerva nebude moci být daňově uznatelná?

Tato informace není zcela pravdivá. Vytvořené rezervy na opravu hmotného majetku jsou stále v souladu s § 24 odst. 2 písm. i) ZDP výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Jejich způsob tvorby a výši stanoví zákon č. 593/1992 sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZR).

S účinností od 1. 1. 2009 došlo v ZR k podstatné změně, neboť do § 7 byl vložen nový odst. 4: *„Ve zdaňovacím období je tvorba rezervy výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud budou peněžní prostředky v plné výši rezervy připadající podle odstavců 5 a 7 na jedno zdaňovací období převedeny na samostatný účet v bance se sídlem na území členského státu Evropské unie, který je veden v českých korunách nebo v eurech a je určen výhradně pro ukládání prostředků rezerv tvořených podle tohoto ustanovení (dále jen „samostatný účet“), a to nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání.* ***Nebudou-li peněžní prostředky v plné výši rezervy připadající podle odstavců 5 a 7 na jedno zdaňovací období převedeny na samostatný účet nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání, rezerva se zruší v následujícím zdaňovacím období.*** *Peněžní prostředky samostatného účtu mohou být čerpány pouze na účely, na které byla rezerva vytvořena.“* Dosavadní odst. 4 až 11 ZR jsou od 1. 1. 2009 označeny jako odstavce 5 až 12.

Vlastní výpočet výše rezervy pro jednotlivá zdaňovací období, která je daňově uznatelná, se tedy novelou ZR nemění. Novela zákona o rezervách se netýká rezerv, jejichž tvorba započala před 1. 1. 2009. Pro tvorbu těchto rezerv se použije ZR ve znění platném do 31. 12. 2008. Z výše uvedeného tedy pro vás vyplývá, že rezervu na opravu střechy budete tvořit nadále tak, jak jste započali v roce 2007 a při vytváření rezervy (začátek její tvorby plánujete na rok 2009) na opravu omítky budovy a výměnu oken budete postupovat obdobně, jako u rezervy na opravu střechy. Peněžní prostředky z vytvořené rezervy však budete ukládat do banky na zvláštní účet podle výše uvedeného znění § 7 odst. 4 ZR.

Příklad:

V roce 2009 vytvoří firma rezervu na opravu oken ve výši 300 000 Kč a peněžní prostředky vloží do banky na zvláštní účet rezerv. Vytvořená rezerva je daňově uznatelným výdajem (nákladem) roku 2009. V roce 2010 firma opět rezervu vytvoří, ale peněžní prostředky do banky na zvláštní účet rezerv neuloží. V roce 2010 si nebude moci uplatnit takto vytvořenou rezervu jako svůj daňově uznatelný výdaj (náklad). V roce následujícím, tj. v roce 2011, bude nucena zrušit rezervu vytvořenou v roce 2009 a o výši vytvořené rezervy navýšit své výnosy v tomto zdaňovacím období.

Ing. Miloš Kořínek

(9) Provozování taxislužby a odpisy nového vozu

Mám od roku 2008 vydanou koncesi na provoz taxislužby. Nejprve jsem podnikal s vlastním automobilem, ale v prosinci jsem zakoupil nový vůz. Mohu si z tohoto automobilu uplatnit odpisy a v jaké výši?

Podle § 26 odst. 6 ZDP si můžete uplatnit do daňových výdajů odpis ve výši ročního odpisu (tedy nikoliv kráceného) vypočteného podle § 31 ZDP nebo § 32 ZDP z hmotného majetku, který máte evidovaný na konci příslušného zdaňovacího období, tj. k 31. 12. 2008. Předpokládáme, že jste v prosinci automobil využíval ke svému podnikání. Osobní automobil je zařazen ve druhé odpisové skupině s dobou odpisování pět let. Můžete uplatnit rovnoměrné odpisy podle § 31, nebo odpisy zrychlené podle § 32 ZDP. V případě, že byste uplatnil odpisy rovnoměrné, můžete využít § 31 odst. 5 ZDP a zvýšit si roční odpisovou sazbu v prvém roce odpisování o 10 % na 21 %.

Toto zvýšení odpisové sazby nelze uplatnit u osobních automobilů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol, nebo pokud se nejedná o osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební podle zvláštního právního předpisu. To znamená, že z pořizovací hodnoty osobního automobilu, např. 400 000 Kč, si můžete do daňově uznatelných výdajů (nákladů) za zdaňovací období roku 2008 uplatnit 84 000 Kč. Předpokládáme přitom, že automobil používáte pouze ke svému podnikání a ne k osobním potřebám. V případě, že byste ho používal i pro osobní potřebu, máte povinnost o poměrnou část, která odpovídá soukromému využití, daňově uplatňované výdaje (náklady) krátit.

Pokud byste raději využil zrychlené odpisy, pak v prvém roce odepisování si ze 400 000 Kč můžete uplatnit 20 %, tj. 80 000 Kč. U zrychlených odpisů je zajímavější následující rok, kdy proti rovnoměrnému odpisování je možné odepsat podstatně více. Druhý rok odepisování zrychlené – 128 000 Kč, rovnoměrné – 79 000 Kč, třetí rok odepisování zrychlené – 96 000 Kč, rovnoměrné – 79 000 Kč, čtvrtý rok odepisování zrychlené – 64 000 Kč, rovnoměrné – 79 000 Kč. V pátém roce zbývá ze zrychleného odepisování 32 000 Kč a z rovnoměrného 79 000 Kč.

Ve vašem případě lze i u zrychleného odpisování použít v prvním roce zvýšení, které vyplývá z ustanovení § 32 odst. 2 písm. a) ZDP. Podle tohoto ustanovení můžete v prvém roce odpisování odpis zvýšit o 10 % vstupní ceny nakoupeného nového automobilu. Ve vzorovém příkladu (automobil byl nakoupen za 400 000 Kč) se v prvém roce odpis zvýší na 120 000 Kč (80 000 Kč + + 10 % ze 400 000 Kč, tj. 40 000 Kč). Je to na úkor dalších let odpisování, kdy se zrychlené odpisy sníží, např. ve druhém roce odpisování je to 112 000 Kč, ve třetím roce 84 000 Kč, ve čtvrtém roce 56 000 Kč a v pátém roce 28 000 Kč.

(10) Mzda zaměstnanců v daňových výdajích při ukončení podnikání

Do konce roku 2008 jsem měl instalatérskou firmu, ve které jsem zaměstnával dva zaměstnance. Od 1. 1. 2009 jsem podnikání ukončil a odešel do důchodu. V lednu 2009 ještě zaplatím zaměstnancům mzdu za měsíc prosinec 2008. V roce 2009 již žádné příjmy neočekávám. Mohu si mzdu zaplacenou v roce 2009 uplatnit do daňového přiznání za rok 2008 jako svůj daňový výdaj?

Předpokládáme, že v roce 2008 jste vedl daňovou evidenci. Podle § 23 odst. 8 ZDP se u poplatníků, kteří vedou daňovou evidenci, rozdíl mezi příjmy a výdaji, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období předcházející dni ukončení podnikatelské činnosti, upraví o výši pohledávek [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y) ZDP] a závazků, s výjimkou přijatých a zaplacených záloh, o cenu nespotřebovaných zásob a o zůstatky vytvořených rezerv.

Nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci se přitom do základu daně zahrne pouze v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období do ukončení podnikatelské činnosti nebo jiné samostatné výdělečné činnosti nebo do ukončení pronájmu. Do základu daně se zahrne při dalším prodeji nespotřebovaných zásob již zahrnutých do základu daně pouze rozdíl, o který převyšuje cena, za kterou byly nespotřebované zásoby prodány.

Z výše uvedeného znění ZDP lze dovodit, že mzda, kterou zaplatíte zaměstnancům za měsíc prosinec 2008 v lednu 2009, je v roce 2008 závazkem vůči zaměstnancům a můžete si ji za toto zdaňovací období uplatnit jako svůj daňově uznatelný výdaj.

(11) Dar poskytnutý zahraničnímu zdravotnickému zařízení

Mohu si jako fyzická osoba uplatnit jako položku snižující základ daně dar poskytnutý zahraničnímu zdravotnímu zařízení?

Do konce roku 2008 jste si mohl jako položku snižující základ daně uplatnit pouze dar poskytnutý obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám **se sídlem na území České republiky** a právnickým osobám – pořadatelům veřejných sbírek podle zvláštního zákona, a to na financování vědy a vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické a ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost, dále **fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky provozujícím školská a zdravotnická zařízení**, pokud úhrnná hodnota darů ve zdaňovacím období přesáhne 2 % ze základu daně, anebo činí alespoň 1 000 Kč. V úhrnu lze odečíst nejvýše 10 % ze základu daně. Jako dar na zdravotnické účely se hodnota jednoho odběru krve bezpříspěvkového dárce oceňuje částkou 2 000 Kč.

Od 1. 1. 2009 se situace změnila, ust. § 15 odst. 1 ZDP se použije i pro hodnotu darů poskytnutých právnickým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území jiného členského státu Evropské unie, Norska nebo Islandu; je-li příjemcem daru právnická nebo fyzická osoba se sídlem nebo bydlištěm na území těchto států, posuzuje se splnění podmínek, které se týkají účelu daru nebo příjemce daru, podle právních předpisů příslušného státu, **není-li takové úpravy, musí být splněny podmínky stanovené právními předpisy České republiky**. Dar poskytnutý zdravotnickému zařízení, ať ho provozuje právnická, nebo fyzická osoba, která má sídlo na území států EU, Norska nebo Islandu, lze považovat jako položku snižující základ daně podle § 15 odst. 1 ZDP, pokud jsou ostatní podmínky splněny.

(12) Zdanění příjmu z pronájmu domu nezletilého vlastníka

Můj desetiletý syn zdědil v roce 2008 po prarodičích dům, který pronajímáme. Předpokládám, že jde o příjem mého syna, který by ho měl zdanit. Je nezletilý, a tak se domnívám, že sám nebude podávat daňové přiznání. S manželkou pracujeme v závislé činnosti a přiznání také nepodáváme. Jak máme v této záležitosti postupovat?

Podle § 38g ZDP je daňové přiznání povinen podat každý, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, přesáhly 15 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy od daně osvobozené nebo o příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně.

Daňové přiznání je povinen podat i ten, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, nepřesáhly 15 000 Kč, ale vykazuje daňovou ztrátu.

Pokud má nezletilé dítě zdanitelné příjmy a na základě výše uvedeného § 38g ZDP tedy povinnost podat daňové přiznání, tak tato povinnost přechází na jeho zákonné zástupce. Zcela nesprávný by byl postup rodičů, kteří by příjem dítěte započítávali do svých zdanitelných příjmů.

V případě syna jde o příjem z pronájmu, tj. o příjem podle § 9 ZDP. Výdaje k tomuto příjmu si můžete uplatnit ve skutečné výši. To jsou výdaje, které v souvislosti s příjmem z pronájmu skutečně vznikly a zároveň jsou výdaji na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 ZDP.

Příjmy i výdaje bude v tomto případě potřebné evidovat. Jestliže by výdaje ve skutečné výši nebyly příliš významné, lze k příjmům z pronájmu uplatnit paušální výdaje ve výši 30 % z dosažených příjmů.

V tomto případě budete evidovat pouze příjmy.

Váš syn bude mít v daňovém přiznání nárok na uplatnění nezdanitelných částí základu daně podle § 15 ZDP. Také má nárok na uplatnění částek snižujících daň podle § 35ba ZDP, tj. zejména na částku podle § 35ba odst. 1 písm. a) ZDP na poplatníka ve výši 24 840 Kč.

Také bychom chtěli připomenout, že zákonný zástupce má povinnost v daňovém přiznání si daň sám vypočítat a uvést případné výjimky, osvobození, zvýhodnění, slevy, odpočty a vyčíslit její výši (§ 40 odst. 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů). Není-li v ZSDP nebo v jiném daňovém zákoně stanoveno jinak, daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání (§ 40 odst.1 ZSDP).

Podle § 40 odst. 3 ZSDP se daňové přiznání podává nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období, tj. za rok 2008 do 31. 3. 2009. Pokud by se jednalo o poplatníka, jehož přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce, podává se daňové přiznání nejpozději do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období. To platí pouze tehdy, je-li příslušná plná moc k zastupování podána správci daně před uplynutím neprodloužené lhůty.

V neposlední řadě může správce daně na žádost daňového subjektu nebo daňového poradce anebo i z vlastního podnětu prodloužit lhůtu pro podání přiznání, a to nejdéle o tři měsíce po uplynutí lhůty pro podání přiznání (§ 40 odst. 6 ZSDP).

Ing. Miloš Kořínek

(13) Postoupení leasingové smlouvy

Ve společnosti, kde jsou manželé jednatelé, je uzavřena leasingová smlouva na 36 měsíců na osobní automobil, 29 měsíců je již uhrazeno. Manžel se nyní rozhodl vzdát se svého podílu ve společnosti, nebude již nadále jednatelem, ale chce převést na sebe tento automobil. Měsíční splátka je 16 445 Kč včetně DPH a je uplatňován nárok na odpočet DPH.

Bude společnost povinna již uplatněnou DPH ve výši zhruba 70 000 Kč opět odvést finančnímu úřadu, či nikoli? Je manžel povinen uhradit nějakou částku za postoupení leasingové smlouvy jeho firmě?

Jde o poněkud problematickou záležitost, ale domnívám se, že i po 1. 1. 2009 platí dřívější výklad Ministerstva financí. Podle tohoto výkladu není při cesi leasingové smlouvy úplatou za zdanitelné plnění částka, která zahrnuje vypořádání splátek zaplacených původním nájemcem.

Částka nad tuto úroveň by měla být chápana jako úplata za zdanitelné plnění, kterým je převod práva, tj. jedná se o zdanitelné plnění v základní sazbě daně 19 %.

V souvislosti s tímto postoupením není důvod ke zpochybnění dříve uplatněného nároku na odpočet daně, pokud bylo vozidlo v průběhu trvání smlouvy původním nájemcem, který je plátcem, využíváno pro účely zakládající nárok na odpočet daně.

Ing. Václav Benda

(14) Přerušení zahraniční pracovní cesty

Lékař se zúčastní mezinárodního odborného kongresu v Mexiku, který bude trvat 5 dnů, od 1. do 5. května. Odlétat bude 29. dubna z Prahy. Po ukončení kongresu zůstane ještě 14 dnů v Mexiku na dovolené a vracet se bude 20. května do Prahy. Letenky a účastnický poplatek si dá do daňových nákladů v plné výši.

Kolik dnů si může účtovat ubytování v hotelu a stravné (diety)? Jak bude vypadat prohlášení o přerušení cesty?

Z dotazu vyplývá, že jde lékaře – podnikatele, tedy osobu samostatně výdělečně činnou, kdy jeho cestu do Mexika na kongres lze posoudit jako jeho zahraniční pracovní cestu.

Podmínky pro poskytování náhrad cestovních výdajů při tuzemských i zahraničních pracovních cestách zaměstnanců upravuje sedmá část zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. Na podnikatele se tato právní úprava uplatňuje prostřednictvím § 24 odst. 2 písm. k) body 1 až 4 zákona o daních z příjmů.

Podle zmíněného ustanovení si může lékař zahrnout do daňových výdajů účastnický poplatek kongresu jako prokázaný nutný vedlejší výdaj podle § 164 zákoníku práce, prokázaný výdaj za ubytování za dobu konání kongresu (nikoliv však za dobu dovolené), zahraniční stravné za dobu konání kongresu (doporučuje se přiznání i kapesného ve výši 40 % zahraničního stravného podle § 180 zákoníku práce) a letenky za cestu do Mexika a zpět po přerušení pracovní cesty za předpokladu, že skutečně prokazatelně před zahájením

pracovní cesty do jejího režimu zapracoval i její přerušení podle § 160 zákoníku práce. To znamená, že předem musel určit přesně časově a místně přerušení.

Za dobu přerušení pracovní cesty si lékař nemůže zahrnovat do daňových nákladů ani zahraniční stravné, ani výdaj za ubytování. Tato skutečnost vyplývá z ustanovení § 170 odst. 6 věty první zákoníku práce, pokud jde o zahraniční stravné, neboť zde je jasně stanoveno, že po dobu návštěvy člena rodiny nebo po dobu dohodnutého přerušení zahraniční pracovní cesty z důvodů na straně zaměstnance zahraniční stravné zaměstnanci nepřísluší.

Obdobně je upravena i náhrada výdajů za ubytování v ustanovení § 162 odst. 2 ZP, kdy po dobu předem dohodnutého přerušení pracovní cesty z důvodu na straně zaměstnance není zaměstnavatel povinen zaměstnanci náhradu výdajů za ubytování poskytnout, i když musel po tuto dobu zaměstnanec s ohledem na podmínky pracovní cesty nebo ubytovací služby výdaje za ubytování uhradit. Ve shodném smyslu rozhoduje i podnikatel vůči sobě.

JUDr. Marie Salačová

(15) Přechod na uplatnění výdajů procentní sazbou

V roce 2009 bych chtěl přejít ze skutečných výdajů na výdaje procentní sazbou. Jakým způsobem mám uzavřít rok 2008? Co mám udělat s pohledávkami z roku 2006 a 2008 a jaké doklady si mám za rok 2009 uschovávat?

V případě přechodu z daňové evidence na výdaje procentní sazbou budete při uzavírání roku 2008 postupovat v souladu s § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Podle § 23 odst. 8 ZDP rozdíl mezi příjmy a výdaji, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období (část zdaňovacího období) předcházející dni ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, pronájmu nebo zahájení likvidace, se upraví u poplatníků uvedených v § 2 ZDP, pokud vedou daňovou evidenci, o výši pohledávek [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y) ZDP] a závazků, s výjimkou přijatých a zaplacených záloh, o cenu nespotřebovaných zásob a o zůstatky vytvořených rezerv; přitom nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci se do základu daně zahrne pouze v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období do ukončení podnikatelské činnosti nebo jiné samostatné výdělečné činnosti nebo do ukončení pronájmu.

Do základu daně se zahrne při dalším prodeji nespotřebovaných zásob již zahrnutých do základu daně pouze rozdíl, o který převyšuje cena, za kterou byly nespotřebované zásoby prodány, cenu nespotřebovaných zásob zahrnutých do základu daně.

Stejným způsobem dále postupují poplatníci uvedení v § 2 ZDP při změně způsobu uplatňování výdajů podle § 24 ZDP na způsob podle § 7 odst. 7 ZDP (paušální výdaje). Základ daně (dílčí základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo.

Z výše uvedeného lze dovodit, že jak pohledávky [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y) ZDP], tak i závazky z předchozích let zahrnete do zdanitelných příjmů, respekt. výdajů, roku 2008.

K paušálním výdajům byste měl evidovat především své příjmy. Vyplývá tak z ustanovení § 7 odst. 8 ZDP. Uplatní-li poplatník výdaje paušální sazbou podle § 7 odst. 7, má se za to, že v částce výdajů jsou zahrnuty veškeré výdaje poplatníka vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti.

Poplatník, který uplatňuje výdaje podle § 7 odst. 7, je povinen vždy vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činností.

(16) Uplatnění nákladů na podnikání v části pronajatého bytu

Mám provozovnu ve svém pronajatém bytě. Prostory jsou zatím vedeny jako prostory bytové. Nevím, zda si mohu odpočítat část nájmu ze základu daně? V zákoně o daních z příjmů se mi nepodařilo nalézt žádné ustanovení, které by se uvedené problematiky týkalo.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, sice ve svých ustanoveních váš konkrétní problém neřeší, avšak všeobecně je v ustanovení § 24 odst. 1 ZDP uvedeno, že **výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem**.

Jako důkazní lze použít všechny prostředky, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získané v rozporu s obecně závaznými právními předpisy.

Používáte-li část svého bytu pro potřeby svého podnikání, pak je třeba tuto skutečnost prokázat. Z dotazu vyplývá, že máte smlouvu o nájmu bytových prostor. Nejlepším důkazem o používání části bytu pro podnikání by byla změna nájemní smlouvy.

Odsouhlasí-li majitel bytu, že část bytu používáte pro podnikání, pak nic nebrání tomu, abyste poměrnou část nájmu, který připadá na tuto část bytu, uplatnil jako svůj daňově uznatelný výdaj (náklad).

(17) Podnikatel důchodce a sleva na dani

Pobírám od 1. 1. 2008 starobní důchod. Dosud však ještě podnikám. Do přiznání starobního důchodu jsem pobíral částečně invalidní důchod. Můj zdravotní stav se nezměnil. Mohu si v daňovém přiznání uplatnit slevu na dani na invaliditu?

Přesto, že místo invalidního důchodu pobíráte důchod starobní, máte nárok na snížení daně podle § 35ba odst. 1 písm. c) ZDP.

Poplatník má nárok na snížení daně o 2 520 Kč, pobírá-li částečný invalidní důchod z důchodového pojištění podle zákona o důchodovém pojištění nebo zanikl-li nárok na částečný invalidní důchod z důvodu souběhu nároku na výplatu částečného invalidního důchodu a starobního důchodu.

Ing. Miloš Kořínek

(18) Povinnost zaměstnance podat daňové přiznání

Mám uzavřené soukromé pojištění na ztrátu na výdělku v případě pracovního úrazu. Pracovní úraz se mi v loňském roce stal a nějaké peníze mně byly pojišťovnou proplaceny. Zaměstnavatel je nechtěl zahrnout do mé mzdy a provést roční zúčtování, přestože jiné příjmy než mzdu nemám. Mám si prý podat daňové přiznání. Postupoval tak správně? Mám opravdu povinnost podat daňové přiznání?

Náhradu za ztrátu na výdělku, kterou vám proplatila soukromá pojišťovna, lze považovat za ostatní příjem podle § 10 ZDP. Tento příjem vám nemůže zahrnout zaměstnavatel do příjmů ze závislé činnosti, proto ani nemůže provést roční zúčtování.

Pokud byste u zaměstnavatele podepsal prohlášení k dani, neměl souběžně jiného zaměstnavatele a příjmy od pojišťovny by nepřesahovaly 6 000 Kč, nemáte povinnost daňové přiznání podávat. V opačném případě vám vzniká tato povinnost.

(19) Izolace vlhkosti v pronajatém domě

Podnikatel má pronajatý dům, ve kterém má umístěnu svou provozovnu. Vzhledem k pronikající vlhkosti nemohl využívat celý pronajatý objekt, a proto provedl v roce 2008 izolaci přízemí domu. Jde v tomto případě o opravu, nebo technické zhodnocení?

Technickým zhodnocením se podle § 33 ZDP rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období roku 2008 částku 40 000 Kč.

Rekonstrukcí se pro účely ZDP rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Modernizace je rozšířením vybavenosti nebo použitelnosti majetku. Předpokládáme, že vlhké přízemí omezovalo použitelnost domu pro podnikatelské účely.

Z toho důvodu se domníváme, že odizolování přízemí proti vlhkosti, za předpokladu, že výdaje (náklady) na provedení izolací převýšily částku 40 000 Kč, jsou technickým zhodnocením.

Podle § 28 odst. 3 ZDP technické zhodnocení pronajatého hmotného majetku, je-li hrazeno nájemcem, **může na základě písemné smlouvy odpisovat nájemce**, pokud není vstupní cena u vlastníka hmotného majetku zvýšena o tyto výdaje. Nájemce technické zhodnocení zatřídí do odpisové skupiny, ve které je zatříděn pronajatý hmotný majetek, a odpisuje ho podle § 31 nebo § 32 ZDP.

(20) Snížení daně na invaliditu

Od roku 2007 pobírám plný invalidní důchod, od března 2008 jsem ve starobním důchodu. Za zdaňovací období roku 2008 budu přiznávat příjmy z pronájmu, které si údajně mohu snížit o určité částky z důvodu mé invalidity. Za jakých podmínek tak mohu učinit a o jaké částky?

Z dotazu vyplývá, že si chcete uplatnit snížení daně na invaliditu. Toto snížení umožňuje § 35ba odst. 1 písm. d) ZDP. Podle jeho znění lze vypočtenou daň snížit o částku 5 040 Kč, pobírá-li poplatník plný invalidní důchod nebo jiný důchod z důchodového pojištění podle zákona o důchodovém pojištění, u ně-

hož jednou z podmínek přiznání je, že je plně invalidní, zanikl-li nárok na plný invalidní důchod z důvodu souběhu nároku na výplatu plného invalidního důchodu a starobního důchodu, nebo je poplatník podle zvláštních předpisů plně invalidní, avšak jeho žádost o plný invalidní důchod byla zamítnuta z jiných důvodů než proto, že není plně invalidní.

K souběhu nároků na starobní a plně invalidní důchod dojde tehdy, jestliže jsou současně splněny podmínky nároku na výplatu důchodu jak starobního, tak i částečně nebo plně invalidního. Tento nárok nevzniká automaticky, kdy občan, který pobírá částečný nebo plný invalidní důchod, dosáhne důchodového věku. Souběh nastane až tehdy, kdy občan, který pobírá částečný nebo plný invalidní důchod, o přiznání starobního důchodu požádá. Jde-li o souběh důchodu starobního a invalidního, je přiznán ten důchod, který je vyšší. Bude-li tedy vyšší starobní důchod, důchod z důvodu invalidity zaniká. To však nic nemění na skutečnosti, že poplatníkovi zůstává nárok na nezdanitelnou část základu daně z důvodu částečné nebo úplné invalidity.

V případě, že jste pobíral v roce 2008 starobní důchod a zároveň splňujete podmínky pro plně invalidní důchod, máte nárok na snížení daně o základní částku podle § 35ba odst. 1 písm. a) ZDP ve výši 24 840 Kč, ale i na snížení daně na plnou invaliditu ve výši 5 040 Kč.

(21) Žádost o posečkání daně

V současné době nemůžeme z vážných finančních důvodů uhradit daňovou povinnost na finančním úřadu. Lze platbu oddálit?

Posečkání daně upravuje § 60 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Podle jeho znění můžete požádat místně příslušný finanční úřad o posečkání daně nebo její zaplacení ve splátkách. Tato žádost by se měla týkat případů, kdy by neprodlené zaplacení daně představovalo pro vás vážnou újmu (přerušení, ukončení podnikání apod.). Pokud tuto skutečnost doložíte ve své žádosti, lze ji považovat za odůvodněnou.

Žádost byste měli podat v předstihu, to znamená přede dnem splatnosti platby. Forma žádosti není nikde stanovena, ale mělo by z ní být zřejmé, kromě výše uvedeného odůvodnění, o jakou daň a částku této daně jde a jaká je požadovaná doba posečkání. V případě, že byste navrhovali splátky daně, měli byste navrhnout splátkový kalendář.

Finanční úřad nemusí žádosti o posečkání daně nebo povolení splátek vždy vyhovět. Kladné vyhovění je odvislé od zdůvodnění této žádosti i od toho, o jakého dlužníka jde. To znamená, jak spolupracuje s finančním úřadem a jak doposud plnil své daňové povinnosti. Podle § 60 odst. 5 ZSDP posečkání daně nebo její zaplacení ve splátkách nesmí být povoleno na dobu delší, než je lhůta, v níž se promlčuje vybírání daně. Žádost finanční úřad vyřídí až po uhrazení správního poplatku, který nyní činí 400 Kč. Proti rozhodnutí o povolení posečkání daně nebo povolení splátek není přípustné odvolání.

Za dobu posečkání daně nebo splátek daně zaplatí daňový dlužník úrok z odložené částky ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o sedm procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok se nepředepíše, činí-li méně než 50 Kč.

Ing. Miloš Kořínek

(22) Podnikatel bez řidičského průkazu pronajímá svůj automobil

Podnikatel – fyzická osoba vede daňovou evidenci a využívá ke svému podnikání automobil, který není v jeho obchodním ani soukromém vlastnictví. Sám nevlastní řidičský průkaz. Tento automobil má na leasing pronajatý jeho administrativní pracovnice, která pro něho pracuje na živnostenský list a zároveň je řidičkou vozu při služebních cestách. Za jakých podmínek (např. smlouva o pronájmu vozidla sepsaná s jeho administrativní pracovnicí) lze zahrnout náklady na pracovní cesty do daňové evidence jako daňově uznatelné výdaje?

Vzhledem k ustanovení § 24 odst. 2 písm. k) bodu 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, může podnikatel – fyzická osoba zahrnovat do daňově uznatelných výdajů výdaje vzniklé při jeho pracovních cestách za používání silničního motorového vozidla pouze tehdy, pokud bude podnikatel vykonávat pracovní cesty pouze svým vlastním silničním motorovým vozidlem, které bude také sám řídit. U vypůjčeného vozidla, které by sám řídil, pouze prokázaný výdaj za spotřebovanou pohonnou hmotu.

Za situace uvedené v dotaze by bylo pouze možné, aby podnikatel uzavřel se svojí administrativní pracovnicí obchodní smlouvu na službu – dovoz a řízení silničního motorového vozidla při pracovních cestách – a pak by mu tato administrativní pracovnice fakturovala cenu za uvedenou službu, kterou by mohl podnikatel zahrnovat do daňově uznatelných nákladů do své daňové evidence. Jiné řešení by nebylo v souladu s platnou právní úpravou zákona o daních z příjmů.

JUDr. Marie Salačová

(23) Vracení odstupného a výkon tzv. nekolidujícího zaměstnání

Minulý měsíc jsem ukončila zaměstnání a obdržela jsem od zaměstnavatele odstupné. Zaregistrovala jsem se na úřadu práce a nyní se mi naskytla možnost vykonávat u mého bývalého zaměstnavatele tzv. nekolidující zaměstnání na dohodu o pracovní činnosti. Musím za současné právní úpravy vracet odstupné? Přinesla novela zákona o zaměstnanosti od 1. ledna 2009 nějaké změny v povinnostech zaměstnavatelů a uchazečů o zaměstnání v souvislosti s výkonem nekolidujícího zaměstnání?

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v platném znění, stanoví, že bude-li zaměstnanec po skončení pracovního poměru konat práci u dosavadního zaměstnavatele v pracovním poměru nebo na základě dohody o pracovní činnosti před uplynutím doby určené podle počtu násobků průměrných výdělků, z nichž byla odvozena výše odstupného, je povinen tomuto zaměstnavateli vrátit odstupné nebo jeho poměrnou část.

Povinnost vrátit odstupné se stanoví v závislosti na tom, kolik násobků průměrných výdělků bylo zaměstnanci na odstupném poskytnuto podle zákona, kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu nebo pracovní či jiné smlouvy uzavřené mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem. Zaměstnanec není povinen odstupné vrátit, nastoupí-li u dosavadního zaměstnavatele znovu do práce až po uplynutí takové doby, která odpovídá počtu násobků průměrného výdělku, z nichž byla odvozena výše odstupného. V případě, že zaměstnanec se vrátil do práce v průběhu této doby, vrací poměrnou část odstupného.

Jestliže vám bylo například při skončení pracovního poměru k 31. lednu 2009 poskytnuto odstupné ve výši trojnásobku průměrného výdělku a začala byste znovu pracovat u svého dosavadního zaměstnavatele od 1. dubna 2009 na základě dohody o pracovní činnosti, jste povinna vrátit svému zaměstnavateli odstupné ve výši jednonásobku průměrného výdělku, podle kterého vám bylo odstupné určeno.

Povinnost vrátit odstupné vzniká zaměstnanci dnem, v němž znovu nastoupil do práce u dosavadního zaměstnavatele.

Nastoupí-li totiž zaměstnanec znovu do práce u dosavadního zaměstnavatele, odpadl tím důvod, pro který mu bylo odstupné poskytnuto, neboť zaměstnavatel je mu již v době, po kterou měl být zajištěn prostředky z poskytnutého odstupného, povinen platit za vykonanou práci.

V této souvislosti upozorňuji, že podle předchozí právní úpravy (§ 68 odst. 1 zákoníku práce), účinné do 31. 12. 2007, byl zaměstnanec povinen vrátit odstupné také tehdy, jestliže začal znovu konat práci u dosavadního zaměstnavatele na základě dohody o provedení práce. Nová právní úprava zákoníku práce účinná od 1. ledna 2008 zrušila povinnost zaměstnance v tomto případě odstupné vrátit. Kdybyste tedy nastoupila do práce u dosavadního zaměstnavatele před uplynutím doby určené podle počtu násobků průměrného výdělku, z nichž byla odvozena výše odstupného, na základě dohody o provedení práce, můžete si vyplacené odstupné ponechat.

K druhé části dotazu: zákon o zaměstnanosti neukládá zaměstnavateli, který zaměstná uchazeče o zaměstnání, v souvislosti s výkonem nekolidujícího zaměstnání žádné povinnosti, ty ukládá pouze uchazeči o zaměstnání. Nová právní úprava nekolidujícího zaměstnání, tj. výkonu činnosti, které nebrání zařazení a vedení v evidenci uchazečů o zaměstnání, ani poskytování podpory v nezaměstnanosti, reaguje na poznatky z praxe a je výrazně jednodušší. Sledování plnění podmínky výkonu na základě pracovního nebo služebního poměru v rozsahu kratším než polovina stanovené týdenní pracovní doby se v praxi ukázalo jako administrativně velmi náročné a potvrzování jejího plnění neúměrně zatěžovalo zaměstnavatele, proto byla tato podmínka ze zákona vypuštěna.

Nově se stanoví, aby jediným kritériem pro možnost výkonu zaměstnání v pracovním nebo služebním poměru nebo na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr, tj. dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti při současném vedení v evidenci uchazečů o zaměstnání byl dosažený hrubý měsíční výdělek nebo odměna za práci nepřesahující polovinu minimální mzdy, tj. 4 000 Kč.

Rovněž se upřesňuje, že v případě, kdy uchazeč o zaměstnání bude vykonávat práce na základě dohody o pracovní činnosti a dohody o provedení práce a nebude moci doložit výši měsíční odměny, rozhodnou částkou bude výše odměny připadající na jeden měsíc za období, za které příslušela. Uchazeč o zaměstnání bude povinen úřadu práce zahájení výkonu nekolidujícího zaměstnání oznámit do 8 kalendářních dnů ode dne vzniku pracovního nebo služebního poměru nebo ode dne uzavření dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr, a ve lhůtě stanovené úřadem práce mu dokládat výši měsíčního výdělku nebo odměny. V případě výkonu více činností se pro účely splnění měsíčního výdělku měsíční výdělky nebo odměny sčítají.

Úřad práce uchazeče o zaměstnání rozhodnutím vyřadí z evidence, jestliže uchazeč o zaměstnání nesplní oznamovací povinnost v souvislosti s výkonem nekolidujícího zaměstnání nebo neoznámí další skutečnosti, které mají vliv na zařazení a vedení v evidenci uchazečů o zaměstnání, ve lhůtě tímto zákonem stanovené.

Uchazeč o zaměstnání, který byl takto vyřazen z evidence uchazečů o zaměstnání, může být na základě nové písemné žádosti do evidence uchazečů o zaměstnání znovu zařazen nejdříve po uplynutí doby tří měsíců ode dne vyřazení z evidence uchazečů o zaměstnání.

Stále však platí, že výkon nekolidujícího zaměstnání nemůže být pro uchazeče o zaměstnání překážkou pro poskytování součinnosti úřadu práce při zprostředkování vhodného zaměstnání, ani pro přijetí nabídky vhodného zaměstnání. Uchazeče o zaměstnání úřad práce z evidence uchazečů o zaměstnání rozhodnutím vyřadí, jestliže bez vážného důvodu např. odmítne nastoupit do vhodného zaměstnání nebo zmaří zprostředkování zaměstnání nebo nástup do zaměstnání. Uchazeč o zaměstnání, který byl takto vyřazen z evidence uchazečů o zaměstnání, může být na základě nové písemné žádosti do evidence znovu zařazen nejdříve po uplynutí doby šesti měsíců ode dne vyřazení z evidence uchazečů o zaměstnání.

Mgr. Olga Bičáková

(24) Potvrzení o zdanitelných příjmech a splnění odvodové povinnosti zaměstnavatele

Jaký by byl správný postup v následujících dvou situacích, kdy při vyplňování „Potvrzení o zdanitelných příjmech“ v případě, kdy byla mzda za měsíc prosinec 2008 zúčtována, ale nebyla do 31. 1. 2009 vyplacena, by zaměstnavatel splnil odvodové povinnosti včas a ve správné výši, anebo naopak by odvodové povinnosti nesplnil?

Při vyplňování dokladu „Potvrzení o zdanitelných příjmech“ nepřihlíží zaměstnavatel k tomu, zda byly jeho odvodové povinnosti splněny, či nikoliv. Důvodem je, že „Potvrzení o zdanitelných příjmech“ se vztahuje k příjmům zaměstnance a odvodové povinnosti jsou stanoveny příslušnými právními předpisy zaměstnavateli. Je evidentní, že pokud zaměstnavatel příjem zúčtuje a zaměstnanci mzdu nebo část mzdy nevyplatí, vystavuje se riziku okamžitého zrušení pracovního poměru zaměstnancem podle § 56 odst. b) zákoníku práce.

Jestliže nesplní odvodové povinnosti vůči finančnímu úřadu, zdravotním pojišťovnám a okresní správě sociálního zabezpečení včas a ve správné výši, hrozí zaměstnavateli sankce ve formě penále.

Ing. Růžena Klímová

(25) Přeplatek na sociálním a zdravotním pojištění

V roce 2008 jsem obdržel přeplatek na zdravotním a sociálním pojištění, které jsem uhradil v roce 2007. Jsem podnikatel a uplatňuji výdaje procentní sazbou. Je tento přeplatek mým zdanitelným příjmem roku 2008?

Vrácený přeplatek na sociálním a zdravotním pojištění je vaším zdanitelným příjmem, který zahrnete pod příjmy z podnikání. To znamená, že i k tomuto příjmu si budete moci uplatnit paušální výdaje.

Ing. Miloš Kořínek

(26) Kdy vést knihu jízd

Před časem jsem slyšela, že se uvažuje o zrušení povinnosti evidovat k automobilům ve firmě knihu jízd. Předpokládám, že povinnost vedení knihy jízd stále platí. Bude zrušena?

V určitém rozsahu byly knihy jízd zrušeny Ministerstvem dopravy již v roce 1997 (zákonem č. 304/1997 Sb.), ale to nic nezměnilo na tom, že knihy jízd mohly a mohou být používané stále, pokud jejich vedení zaměstnavateli vyhovuje. Jde totiž o to, že knihy jízd jsou zřejmě nejpraktičtějším důkazem k tomu, jak prokázat pro daňové účely výdaj za spotřebovanou pohonnou hmotu ke služebním vozidlům zaměstnavatele.

Pokud ale zaměstnavatel zavede jiný, pro něj vhodnější způsob prokazování takových případů, nemusí být knihy jízd zaměstnanci ke služebním vozidlům vedeny. Pro úplnost je vhodné ještě uvést, že knihy jízd nenahradí „cestovní příkaz“, protože cestovní příkaz se vztahuje k zaměstnanci a „kniha jízd“ výhradně ke služebnímu vozidlu.

JUDr. Marie Salačová

(27) Kontrola finančního úřadu a důkazní prostředky vůči dodavatelské firmě

Jsme stavební firma a některé práce, zejména pomocné, si necháváme dělat subdodavatelsky. Práce byly sjednány ústně a po jejich provedení jsme většinou uhradili fakturu v hotovosti.

Jak máme postupovat, jestliže se například po dvou letech při daňové kontrole zjistí, že dodavatelská firma je nekontaktní, nebo uskutečnění prací u nás nepotvrdí? Vždyť nemůžeme za její kontaktnost nebo seriózností odpovídat.

Podle § 16 odst. 2 písm. e) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP), má daňový subjekt povinnost předložit správci daně, který u něho provádí daňovou kontrolu, důkazní prostředky, které by prokázaly jeho tvrzení v průběhu kontroly.

Z dotazu vyplývá, že jako důkazní prostředek máte pouze fakturu od dodavatelské firmy uhrazenou v hotovosti.

To, jak předpokládáme, finančnímu úřadu nestačí a žádá, abyste předložili další důkazní prostředky. Může jít např. o svědecké výpovědi, znalecké posudky apod.

Pokud byste chtěli prokázat uskutečnění stavebních prací od dodavatelských firem, měli byste především navrhnout, aby byli vyslechnuti jednatelé těchto společností, kteří by mohli práce u vás provedené dosvědčit. Máte právo se těchto výslechů zúčastnit a klást svědkům otázky. Jestliže jsou dodavatelské firmy nekontaktní, je vaše situace složitější. V tomto případě byste se měli sami pokusit firmy kontaktovat a přesvědčit zástupce těchto firem podat svědeckou výpověď.

Může nastat situace, že se vám nepodaří uskutečnění stavebních prací těmito firmami prokázat. Pak vzniká další otázka, zda by stavba bez těchto prací vůbec mohla stát. Pokud by se prokázalo, že bez těchto prací by stavba nemohla být uskutečněna, pak nelze vyloučit, že by finanční úřad přistoupil k vyměření daně v souladu s § 31 odst. 5 ZSDP. Toto ustanovení ZSDP umožňuje

v případě, kdy nesplní daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle § 31 odst. 1 až 4 ZSDP, správci daně stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici, nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem.

To znamená stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek. Pomůckami mohou být zejména listinné doklady, výpisy z veřejných záznamů, daňové spisy jiných daňových subjektů, znalecké posudky a výpovědi svědků v jiných daňových věcech a osob přezvědných, zprávy a vyjádření jiných správců daně, státních orgánů a orgánů obcí, zájmových sdružení a vlastní poznatky správce daně, a to jak z průběhu zdaňování u dotčeného daňového subjektu, tak i u obdobných daňových subjektů.

Ing. Miloš Kořínek

(28) Nákladový účet k zaúčtování náhrady mzdy za prvních 14 dní nemoci

Na jaký nákladový účet zaúčtovat náhradu mzdy za prvních 14 dní nemoci, kterou platí zaměstnavatel?

A ještě doplňující otázka: Ve všech statistických výkazech je napsáno, že náhrada mzdy za prvních 14 dní nemoci se nezahrnuje do mezd a je ze statistických výkazů vyloučena, případně v některých výkazech je uvedena v sociálních výdajích/nákladech. Nemají být tudíž tyto náhrady zahrnuty ani do hrubé mzdy?

Vhodný účet je analytický účet k účtu 521–Mzdové náklady.

Postup účtování:

Účetní případ	Kč	MD	D
Náhrada mzdy – polovina	4 500	521	331
Náhrada mzdy – polovina (refundace)	4 500	336	331
Výplata zaměstnanci	9 000	331	221

Polovinu náhrady zaměstnavatel platí ze svých prostředků, polovinu si odečte zaměstnavatel od sociálního pojištění (tak, jako dříve nemocenskou).

Nebo je možné účtovat:

Účetní případ	Kč	MD	D
Náhrada mzdy	9 000	521	331
Refundace poloviny náhrady	4 500	336	521
Výplata zaměstnanci	9 000	331	221

Další použité účty:

331–Zaměstnanci

336–Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Ke všem účtům je třeba doplnit vhodné analytické účty.

K doplňující otázce, uvedené v dotazu, uvádím, že z hlediska účtování jde o náhradu mzdy, tudíž zahrnutí do mzdových nákladů je oprávněné.

Pro účely statistiky je vhodné vést tyto náklady na zvláštním analytickém účtu.

Ing. Zdenka Cardová

(29) Příjem z prodeje automobilu

Do konce roku 2007 jsem používal osobní automobil, který jsem koupil jako fyzická osoba v roce 2005 pro své podnikání. Do výdajů jsem uplatňoval z něho odpisy a nákupy pohonných hmot. V roce 2008 jsem ho již nepoužíval a žádné výdaje jsem na tento automobil neuplatňoval. V lednu 2009 jsem ho odprodal. Domnívám se, že příjem z jeho prodeje je od daně z příjmů osvobozen. Dozvěděl jsem se však, že jsem měl automobil vyřadit z obchodního majetku. Jak jsem měl tedy postupovat a kdy je automobil vyřazen z obchodního majetku?

Podle § 4 odst. 4 ZDP se obchodním majetkem pro účely daně z příjmů fyzických osob rozumí souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a penězi ocenitelných jiných hodnot), které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých bylo nebo je účtováno anebo jsou nebo byly uvedeny v evidenci majetku a závazků pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů (dále jen „daňová evidence“). Dnem vyřazení majetku z obchodního majetku poplatníka se rozumí den, kdy poplatník o tomto majetku naposledy účtoval nebo jej naposledy uváděl v daňové evidenci.

V § 4 odst. 1 písm. c) ZDP je uvedeno, že od daně z příjmů jsou osvobozeny příjmy z prodeje movitých věcí. Osvobození se nevztahuje na příjmy z prodeje motorových vozidel, letadel a lodí, nepřesahuje-li doba mezi nabytím a prodejem dobu jednoho roku. Osvobození se nevztahuje rovněž na příjmy z prodeje movitých věcí, včetně příjmů z prodeje movitých věcí uvedených v § 4 odst. 1 písm. g) ZDP, pokud jsou nebo byly zahrnuty do obchodního majetku pro výkon podnikatelské a jiné samostatné výdělečné činnosti poplatníka, a to do pěti let od jejich vyřazení z obchodního majetku.

Z výše uvedených znění zákona o daních z příjmů lze dovodit, že příjem z prodeje osobního automobilu je u vás zdanitelným příjmem, přestože jste jej koncem roku 2007 vyřadil ze svého obchodního majetku, neboť doba mezi jeho vyřazením a prodejem nebyla delší než pět let. Tento příjem zdaníte jako ostatní příjem podle § 10 ZDP.

(30) Karton piva jako dar v nákladech

Jsme distributoři piva. Můžeme si jako daňový náklad uplatnit např. karton piva, který darujeme obchodním partnerům, v hodnotě zhruba 300 Kč?

Podle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dary. Za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen obchodní firmou nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500 Kč a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně.

Z výše uvedených podmínek splňujete hodnotu daru, která je v případě kartonu piva do 500 Kč. Je možné, že máte na kartonu uvedenu i svou obchodní firmu. Avšak podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, je pivo předmětem spotřební daně. Z toho důvodu jednu z podmínek uznání tohoto daru jako daňového výdaje (nákladu) nesplňujete a tento dar nelze uznat jako daňově uznatelný náklad.

Ing. Miloš Kořínek

(31) Přestěhování stroje a instalace nového v nákladech

Firma má v majetku evidován stroj, v jehož pořizovací ceně má zahrnuty náklady na vybudování základů, které jsou pro něho třeba. Nyní jsme se rozhodli stroj přemístit z jedné budovy do druhé – jde o demontáž v jedné budově, přepravu a montáž včetně vybudování nových základů ve druhé. Lze náklady na demontáž, přepravu a následnou montáž, včetně vybudování nových základů, považovat za technické zhodnocení?

Na místo, kde stál původní stroj, chce firma instalovat stroj nový, pod kterým budou vybudovány nové základy (původní základy starého stroje budou z velké části odstraněny). Lze náklady související s pořízením nového stroje zahrnout do jeho pořizovací ceny?

V dalším případu jde také o starý stroj, v jehož pořizovací ceně jsou i základy. Celý stroj bude demontován, základy budou odstraněny a stroj bude prodán nebo sešrotován. Na místo tohoto původního stroje bude nainstalován nový, včetně vybudování nových základů. Jsou náklady na demontáž a odstranění původního stroje součástí pořizovací ceny nového stroje v rámci nové investice?

Technické zhodnocení vymezuje zákon o daních z příjmů v § 33 jako výdaje na dokončení nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýší u jednotlivého majetku v úhrnu částku 40 000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovenou hranici, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. zb) ZDP.

Rekonstrukcí pak zákon rozumí takové zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Modernizací je pak rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. V případě stavebních úprav je třeba vždy postupovat podle stavebních předpisů.

Z uvedené definice technického zhodnocení vyplývá, že v případě přestěhování stroje na jiné místo o technické zhodnocení nejde, z toho důvodu je možné náklady na demontáž, přepravu a následné nové umístění stroje považovat za běžný daňově uznatelný náklad.

Pokud jde o pořizovací cenu hmotného majetku, z § 29 odst. 1 ZDP vyplývá, že pořizovací cenou je vstupní cena, za kterou byl majetek pořízen v případě úplatného nabytí, včetně nákladů s jeho pořízením souvisejících (§ 25 odst. 4 zákona o účetnictví). Způsoby oceňování dlouhodobého hmotného majetku a vymezení nákladů s jeho pořízením souvisejících pak stanoví § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

V případě likvidace hmotného majetku stanoví ZDP v § 24 odst. 2 písm. a), že daňově uznatelným výdajem (nákladem) je zůstatková cena hmotného majetku. Nelze ji však uplatnit v případě, kdy je stavební dílo likvidováno zcela, anebo zčásti v souvislosti s výstavbou nového stavebního díla nebo jeho technických zhodnocením. ZDP dále uvádí, že toto ustanovení se vztahuje na zůstatkovou cenu hmotného a nehmotného majetku odpisovaného pouze podle zvláštního právního předpisu (tj. zákon o účetnictví), jehož účetní odpisy jsou výdajem (nákladem) podle § 24 odst. 2 písm. v), což není tento případ.

Z uvedeného tedy lze učinit následující závěr:

1. Demontáž, přemístění a nová instalace původního stroje bude daňově uznatelným výdajem (nákladem) v tom zdaňovacím období, kdy budou tyto výdaje (náklady) vynaloženy.
2. Stejný postup se uplatní i v případě odstranění a likvidace starého stroje.
3. Vybudování nových základů a náklady spojené s umístěním nového stroje budou součástí vstupní ceny tohoto stroje.

Ing. Jiří Nigrin

(32) Odpisy nemovitosti vyřazované z obchodního majetku

Vlastním nemovitost, ve které podnikám a vedu daňovou evidenci. Koupil jsem ji před deseti lety, zařadil do svého obchodního majetku a odpisoval. V roce 2009 ji chci z obchodního majetku vyřadit a možná i prodat. Jak to bude s uplatněním odpisů do daňových výdajů a s případným zdaněním příjmů z prodeje?

Podle § 26 odst. 7 ZDP odpis pouze ve výši jedné poloviny ročního odpisu vypočteného podle § 31 a § 32 ZDP lze uplatnit z hmotného majetku evidovaného u poplatníka na počátku příslušného zdaňovacího období, dojde-li v průběhu zdaňovacího období k vyřazení majetku před koncem zdaňovacího období, pokud již v průběhu zdaňovacího období nebyl uplatněn odpis podle § 26 odst. 7 bodů 2 a 3 ZDP. Zůstatková cena nemovitosti se poté stane daňovým výdajem až v případě jejího prodeje, který byste uskutečnil do pěti let po jejím vyřazení z obchodního majetku. V tomto případě by se jednalo o ostatní příjem podle § 10 ZDP.

Podotýkáme, že se u tohoto příjmu nemůžete dostat do ztráty, neboť z ustanovení § 10 odst. 4 ZDP vyplývá, že základem daně (dílčím základem daně) je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Jsou-li výdaje spojené s jednotlivým druhem příjmu vyšší než příjem, k rozdílu se nepřihlíží.

Jestliže byste uskutečnil prodej nemovitosti po pěti letech po vyvedení z obchodního majetku, je tento příjem od daně z příjmů osvobozen (§ 4 ZDP).

(33) Odpisy budovy s pozemkem

V roce 2009 jsem koupil dům s nebytovými prostorami. Součástí koupě byly i pozemky pod budovou a v jejím okolí. Celou budovu pronajímám. Jako výdaj budu uplatňovat odpisy z budovy. Údajně nemohu uplatnit do výdajů odpisy z nakoupeného pozemku. Nemohu toto omezení nikde v zákonu o dani z příjmu nalézt, z čeho tedy konkrétně tato skutečnost vyplývá?

V ustanovení § 27 zákona ZDP, který vyjmenovává hmotný majetek vyloučený z odpisování, nejsou pozemky uvedeny. Avšak v ustanovení § 24 odst. 2 písm. t) ZDP je uvedeno, že výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů je (mimo jiné) pořizovací cena pozemku, s výjimkou pozemku nabytého vkladem nebo přeměnou, a to jen do výše příjmů z prodeje jednotlivého majetku.

V § 28 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, je rovněž jednoznačně stanoveno, že pozemky a jiný majetek vyme-

zený zvláštními právními předpisy nebo prováděcími právními předpisy se neodpisuje. Z výše uvedených znění zákonů lze dovodit, že pozemky se neodepisují. Do daňových výdajů (nákladů) vstupují až ve zdaňovacím období, kdy byl uskutečněn jejich prodej. Při prodeji je třeba mít neustále na paměti, že uplatňovaný výdaj (náklad) na pořízení pozemku nesmí převyšovat cenu prodeje.

(34) Příležitostné příjmy a povinnost podat přiznání k dani z příjmů

V roce 2008 jsem měl příjem ze závislé činnosti pouze od jednoho zaměstnavatele, u kterého jsem podepsal prohlášení k dani. Kromě tohoto příjmu jsem měl pouze příjem z příležitostného pronájmu ve výši 5 000 Kč. Zaměstnavatel mně odmítl udělat roční zúčtování s tím, abych si sám podal daňové přiznání. Daňové přiznání jsem podal, základ daně jsem snížil o mnou uhrazené životní pojištění, ale příjem z pronájmu jsem do něj neuvedl. Domníval jsem se, že nemám povinnost tento příjem do přiznání zahrnovat, neboť nedosahuje částky 6 000 Kč. Údajně jsem nepostupoval správně. Mám udělat opravu daňového přiznání?

Podle § 38g odst. 2 ZDP) není daňové přiznání povinen podat poplatník, který má příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků podle § 6 ZDP pouze od jednoho a nebo postupně od více plátců daně včetně doplatků mezd od těchto plátců. Podmínkou je, že poplatník podepsal u všech těchto plátců daně na příslušné zdaňovací období prohlášení k dani podle § 38k ZDP, a vyjma příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž je vybírána daň srážkou sazbou daně podle § 36 ZDP, nemá jiné příjmy podle § 7 až § 10 vyšší než 6 000 Kč.

Z výše uvedeného znění ZDP tedy vyplývá, že jste neměl povinnost podat daňové přiznání, neboť jste měl příjem ze závislé činnosti pouze od jednoho plátce, u kterého jste podepsal prohlášení k dani, a neměl jste žádné další příjmy vyšší než 6 000 Kč.

Problém nenastal ani ve chvíli, kdy jste podal daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob, neboť podle § 38g odst. 3 ZDP v daňovém přiznání poplatník uvede veškeré příjmy, které jsou předmětem daně, kromě příjmů od daně osvobozených, příjmů, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou daně. Příjem z příležitostného pronájmu [§ 10 odst. 1 písm. a) ZDP] je do výše 20 000 Kč za rok od daně osvobozen, a nejste jej tudíž povinen uvádět do daňového přiznání.

(35) Sponzorský dar do zdravotnictví

Rozhodl jsem se v roce 2009 poskytnout sponzorský dar ve výši 10 000 Kč soukromému zubnímu lékaři. Podle smlouvy by měl dar použít na úhradu běžných režijních nákladů nutných k provozování ordinace. Můžu si jako dárce tento dar daňově zohlednit? Má lékař povinnost tento dar zdanit?

Mezi nezdanitelné části základu daně patří podle § 15 odst. 1 ZDP též dary poskytnuté fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky provozujícím zdravotnická zařízení. Rovněž hodnota daru poskytnutá právnickým osobám na účely zdravotnické je uznatelná jako daňově nezdanitelná část základu daně. Aby byly u dárce dary uznatelné jako nezdanitelná část základu

daně, měla by úhrnná hodnota darů ve zdaňovacím období přesáhnout 2 % ze základu daně, anebo činit alespoň 1 000 Kč. V úhrnu však lze odečíst nejvýše 10 % ze základu daně.

Z dotazu vyplývá, že účel, za jakým byl dar poskytnut, splňuje kritéria, která stanoví § 15 odst. 1 ZDP, a výše daru též překračuje stanovený limit 1 000 Kč. Avšak vzhledem k tomu, že v dotazu není uvedena předpokládaná výše vašeho základu daně, nelze jednoznačně říci, zda si jako nezdanitelnou část základu daně můžete uplatnit celou výši poskytnutého daru.

Odpověď na druhou část vašeho dotazu nalezneme v ustanovení § 3 odst. 4 písm. a) ZDP. Poskytnete-li lékaři dar, pak tento jeho příjem není předmětem daně.

Ing. Miloš Kořínek

(36) Nárok na vyplácení výnosů z nemovitosti po dobu splátek budoucího nabyvatele

Vlastním tři čtvrtiny nemovitosti a jsem nyní okolnostmi nucena jako spoluvlastník dokoupit zbývající jednu čtvrtinu tohoto bytového domu. Vlastník této čtvrtiny ve shodě se mnou navrhl kupní smlouvu se splátkami a zápisem do katastru nemovitostí po poslední splátce. Podle předcházející smlouvy o správě domu tento spoluvlastník každoročně obdrží ode mě saldo příjmů a výdajů ve výši jedné čtvrtiny. Na tom trvá i po celou dobu splácení dokupovaného podílu a návrh na krácení této čtvrtiny v poměru k uskutečněným splátkám odmítá. Je jeho postup správný?

V případě movitých věcí je možné podle občanského zákoníku sjednat výhradu vlastnictví k prodané věci. Jde o dohodu mezi prodávajícím a kupujícím, podle které vlastnické právo k movité věci přechází na kupujícího bez ohledu na dobu odevzdání věci, případně jiné ujednání, teprve až po zaplacení celé kupní ceny. Prodávající si tak zajistí možnost, aby mohl s věcí z titulu svého vlastnického práva nakládat až do úplného zaplacení kupní ceny, a v tomto směru výhrada vlastnického práva plní i funkci zajištění pohledávky prodávajícího.

U nemovitostí není sjednání výhrady vlastnictví možné, neboť vlastnictví k nemovitosti (tj. i spoluvlastnickému podílu na nemovitosti) přechází na nabyvatele vkladem vlastnického práva do katastru nemovitostí. Obdobného účelu, kterému slouží výhrada vlastnictví u věcí movitých, lze u nemovitostí dosáhnout takovým ujednáním ve smlouvě, že kupující může podat návrh na provedení vkladu svého vlastnické práva teprve až po úplném zaplacení kupní ceny prodávajícímu.

Z výše uvedeného pak vyplývá, že až do provedení vkladu vašeho vlastnického práva i ke zbývající 1/4 nemovitosti je jejím vlastníkem nadále původní spoluvlastník a z tohoto titulu má nárok na vyplacení výnosu z nemovitosti. Stejně tak v případě ztráty v hospodaření s nemovitostí, resp. nutnosti vynaložit náklady na údržbu nemovitosti, by byl čtvrtinový spoluvlastník povinen se na těchto nákladech podílet, a to až do zápisu převodu vlastnického práva na vás.

JUDr. Romana Lužná

(37) Poskytování cestovních náhrad na základě smlouvy

Je možné poskytovat cestovní náhrady jinak, než zaměstnancům v pracovním poměru, nebo pracovníkovi, který koná práci na základě dohod o provedení práce? Jedna z universit totiž proplácí u ředitelů vědeckých projektů, kteří nejsou kmenovými zaměstnanci, cestovní náhrady podle § 51 občanského zákoníku na základě uzavřené smlouvy „o úhradě nákladů“?

Platnou právní úpravu poskytování cestovních náhrad zahrnuje od 1. 1. 2007 zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů. A právě v důsledku toho, že se tato úprava dostala do zákoníku práce, vztahuje se automaticky, tedy při splnění podmínek stanovených v sedmé části tohoto zákoníku, výhradně na zaměstnance v pracovněprávních vztazích.

Tuto skutečnost potvrzuje § 3 věta druhá zákoníku práce, kde je jednoznačně stanoveno, že základními pracovněprávními vztahy podle tohoto zákona jsou pracovní poměr a právní vztahy založené dohodami o pracích konaných mimo pracovní poměr.

Dohodami o pracích konaných mimo pracovní poměr se rozumí pouze dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti.

Poskytování náhrad cestovních výdajů při dohodách o pracích konaných mimo pracovní poměr upravuje speciálně § 155 citovaného zákoníku práce.

Na osoby v mimo pracovněprávních vztazích se uplatňuje předmětná úprava zákoníku práce na základě rozhodnutí Ministerstva práce a sociálních věcí v rámci tzv. smluvní volnosti, což prakticky znamená na základě uzavřené příslušné smlouvy. V praxi se nejlépe osvědčilo poskytování náhrad cestovních výdajů na základě uzavřené tzv. nepojmenované smlouvy podle § 51 občanského zákoníku.

Pozor však na to, že cestovní náhrady z jiných než pracovněprávních vztahů jsou zdanitelným příjmem za podmínek zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

JUDr. Marie Salačová

(38) Uplatnění výdajů za kupní cenu pozemku

V letošním roce jsem koupil pozemek, který budu splácet po dobu patnácti let. Pozemek budu po celý rok 2009 pronajímat. Mohu si splátku na koupi pozemku uplatnit jako svůj daňový výdaj?

Kupní cenu pozemků lze uplatnit do výdajů jen ve zdaňovacím období jejich prodeje, a to jen do výše příjmů z prodeje. Domníváme se, že by pro vás bylo výhodnější neuplatňovat si k příjmům z pronájmu pozemků výdaje ve skutečné výši, ale uplatnit si je procentní sazbou. Výše této sazby je 30 % (§ 9 odst. 4 zákona o daních z příjmů).

Pokud uplatníte výdaje procentní sazbou, jsou v částkách výdajů zahrnuty veškeré vaše výdaje vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů z pronájmu.

Ing. Miloš Kořínek

(39) Nemovitost pro podnikání

Manželé koupili společnými finančními prostředky v únoru 2008 nemovitost. Kupní smlouva však byla vzhledem k problematickým rodinným vztahům psána pouze na manželku, stejně jako zápis v katastru nemovitostí. Tuto nemovitost manžel vložil do podnikání v říjnu 2008 a uplatňuje na ni náklady, jelikož se zatím opravuje. Živnostenský list má na ubytovací služby. Manželka je toho času na mateřské dovolené. Nyní probíhá na finančním úřadě kontrola, která byla vyžádána vzhledem k vysokému odpočtu DPH. Podle pracovníků finančního úřadu však manžel nemůže provozovat podnikatelskou činnost v dané nemovitosti z důvodu, že kupní smlouva byla psána pouze na manželku, v katastru nemovitostí je zapsána pouze manželka a nemovitost je vedena v katastru nemovitostí jako zemědělská usedlost, proto veškeré náklady týkající se této nemovitosti budou vyřazeny. Jaké jsou možnosti řešení?

Principy společného jmění manželů upravuje občanský zákoník v ustanoveních § 143 až § 151. Podle § 143 odst. 1 občanského zákoníku tvoří společné jmění manželů majetek nabytý některým z manželů nebo jimi oběma společně za trvání manželství. Jak z dotazu vyplývá, toto bylo splněno bez ohledu na to, co je zapsáno v katastru nemovitostí. Rozhodující je v tomto směru skutečné pořízení majetku, k němuž došlo za trvání manželství, přestože je na kupní smlouvě uveden jenom jeden z nich.

Pokud jde o použití majetku k podnikání, občanský zákoník stanoví, že majetek ve společném jmění manželů může jeden z manželů použít k podnikání se souhlasem druhého manžela, přičemž souhlas je třeba udělit při prvním použití majetku ve společném jmění manželů. Podle ustanovení § 7 odst. 11 ZDP platí, že pokud je nemovitost nebo movitá věc ve společném jmění manželů a je využívána pro podnikání nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost jedním nebo oběma manžely, vkládá tento majetek do obchodního majetku pouze jeden z nich.

Pro daňovou uznatelnost uvedených výdajů jsou tedy rozhodující tyto argumenty:

1. pořízený majetek je součástí společného jmění manželů,
2. druhý z manželů souhlasí s tím, aby tento majetek byl využíván k podnikání (v § 146 OZ není stanoveno, že souhlas musí být písemný),
3. podnikající manžel vložil tento majetek do obchodního majetku v souladu s ustanovením § 4 odst. 4 ZDP.

Ing. Jiří Nigrin

(40) Zaškolení obsluhy stroje v nákladech

Firma si nechala nainstalovat nový stroj v pořizovací ceně 1 800 000 Kč. Dodavatel stroje následně zajistil zaškolení jeho obsluhy. Toto zaškolení vyfakturoval mimo dodávku stroje. Patří zaškolení obsluhy do pořizovacích nákladů na stroj a má se odpisovat, nebo tento výdaj můžeme uplatnit rovnou do daňových nákladů?

Odpověď na dotaz nalezneme v § 47 odst. 2 písm. f) vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Z tohoto ustanovení vyplývá, že součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení nejsou náklady na zaškolení pracovníků.

Ing. Miloš Kořínek

(41) Počítač na leasing

Podnikatel pořídil na leasing počítač za 35 000 Kč (celková cena včetně marže). Zaplatil první vyšší splátku a další splátky jsou rovnoměrné a bude je platit čtvrtletně. Celková doba nájmu je dva roky (24 měsíců). Jakým způsobem budou jednotlivé splátky uplatněny jako daňový náklad? Platí zde stejný postup jako např. u leasingu osobního automobilu?

V odpovědi předpokládám, že jde skutečně o leasing počítače, tzn. že počítač po celou dvouletou dobu nájmu bude ve vlastnictví pronajímatele a teprve po uplynutí této doby a úhradě všech splátek (celého nájemného) se stane vlastnictvím nájemce a že se tedy nejedná např. o koupi počítače na splátky.

Pravidla a podmínky pro daňové zohlednění nájemného v případě finančního leasingu – v dotaze zmíněného – osobního automobilu (ale i jiného hmotného majetku ve smyslu ZDP) jsou uvedeny v § 24 odst. 2 písm. h) bod 2 a v § 24 odst. 4 ZDP. V dotazovaném případě se ale nejedné o leasing hmotného majetku definovaného v § 26 odst. 2 ZDP, ale o leasing „drobného“ majetku. Kromě toho, i kdyby se jednalo o pronájem hmotného majetku (cena by převyšovala částku 40 000 Kč), nebyla by splněna jedna ze základních podmínek pro uplatnění nájemného v případě finančního leasingu do daňových nákladů, kdy doba pronájmu musí být rovna minimálně době odpisování uvedené v § 30 ZDP.

Přesto však nájemné, a to mj. s ohledem na ustanovení § 24 odst. 2 písm. h) bod 3 ZDP, lze jako daňový výdaj uplatnit. Správný postup záleží na tom, zda poplatník vede daňovou evidenci nebo účetnictví. Vede-li nájemce daňovou evidenci, daňovým výdajem budou jednotlivé splátky (platby) v tom zdaňovacím období, ve kterém budou skutečně zaplaceny (na rozdíl od finančního leasingu hmotného majetku s cenou převyšující částku 40 000 Kč zde není nutné a fakticky ani možné časové rozlišení).

Když vede poplatník účetnictví, jednotlivé splátky je nutno časově rozlišit. Nákladem (účetním i daňovým) v příslušném účetním (i zdaňovacím) období bude poměrná část celkem sjednaného nájemného, připadajícího na to které období bez ohledu na to, ve kterém období dochází k pohybu peněžních prostředků (k platbám).

Ing. Helena Machová

(42) Příjmy z jiné činnosti, než na kterou je živnostenský list

Zpracovávám daňové přiznání svému manželovi. Má živnostenský list na poskytování technických služeb, ale fakticky provádí instalatérské práce, proto jsem mu uplatnila výdaje paušální sazbou ve výši 60 % z dosažených příjmů. Byl můj postup správný?

Z dotazu lze usoudit, že postup nebyl správný, neboť na instalatérské práce, což je řemeslná činnost, váš manžel živnostenský list nevlastní. Z dotazu vyplývá, že má živnostenský list na živnost volnou, do které je zařazeno i poskytování technických služeb. K této činnosti patří, podle § 7 odst. 7 písm. c) zákona o daních z příjmů, paušální výdaje ve výši 50 % z dosažených příjmů.

Je tu však ještě jeden problém. Váš manžel má příjmy z řemeslné činnosti, kterou je možné vykonávat pouze na základě příslušného živnostenského oprávnění. Pokud manžel toto živnostenské oprávnění nevlastní, pak se tyto příjmy nepovažují za příjmy podle § 7 ZDP a bude se jednat o příjmy podle § 10 ZDP, to znamená o příjmy, ke kterým nemůže poplatník uplatnit výdaje paušální částkou.

Dále bychom chtěli upozornit, že podle § 10 odst. 4 ZDP je základem daně (dílčím základem daně) příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Jsou-li výdaje spojené s tímto jednotlivým druhem příjmu vyšší než příjem, k rozdílu se nepřihlíží. To znamená, že z příjmů podle § 10 ZDP se nemůžete dostat do ztráty.

(43) Prodej automobilu na splátky

Nejsem podnikatelem a v lednu 2009 jsem zakoupil osobní automobil a v dubnu 2009 jsem uzavřel smlouvu na jeho prodej. Zhruba jednu třetinu ze smluvní ceny jsem obdržel ihned při uzavření kupní smlouvy a zbytek mám podle smlouvy obdržet koncem roku 2010, tedy víc než po roce od nákupu automobilu. Vztahuje se na tuto druhou část splátky osvobození od zdanění?

Při odpovědi vyjdeme z ustanovení § 4 odst. 1 písm. c) ZDP, kdy od daně z příjmů jsou osvobozeny příjmy z prodeje movitých věcí. Osvobození se nevztahuje na příjmy z prodeje motorových vozidel, letadel a lodí, nepřesahuje-li doba mezi nabytím a prodejem dobu jednoho roku. Z výše uvedeného znění ZDP vyplývá, že osvobození se nevztahuje na ty prodeje, kdy doba mezi nabytím osobního automobilu a jeho prodejem nepřesáhla dobu jednoho roku. Osobní automobil jste prodal již v dubnu 2009, ne až na konci roku 2010. Z toho vyplývá, že veškeré příjmy vzniklé z tohoto prodeje podléhají zdanění, a to podle § 10 ZDP (ostatní příjem).

Při uplatňování výdajů k těmto příjmům se budete řídit ustanovením § 10 odst. 5 ZDP. U příjmů podle odstavce 1 písm. b) ZDP, kam patří i prodej vašeho osobního automobilu, je výdajem cena, za kterou poplatník věc prokazatelně nabyl. Výdaje, které převyšují příjmy podle § 10 odst. 1 písm. b) ZDP v tom zdaňovacím období, kdy poprvé plynou splátky nebo zálohy na prodej věcí movitých, s výjimkou uvedenou v § 4 ZDP, mohou být uplatněny v tomto zdaňovacím období až do výše tohoto příjmu.

Příklad:

Poplatník nakoupil v lednu 2009 osobní automobil za 350 000 Kč. Vzhledem k rodinný problémům jej v květnu 2009 prodal za:

a) 360 000 Kč,

b) 330 000 Kč.

Ihned při prodeji obdržel zálohu ve výši 200 000 Kč s tím, že zbylou část vyplývající z kupní smlouvy obdrží v červnu 2010.

Postup:

a) V přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009 uvede poplatník v § 10 ZDP příjem z tohoto druhu příjmu ve výši 200 000 Kč. K tomuto příjmu si zároveň uplatní výdaje ve výši 200 000 Kč, takže mu základ daně nevznikne. V přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2010 uvede poplatník příjem z prodeje automobilu ve výši 160 000 Kč, ale výdaje ve výši 150 000 Kč. Za rok 2010 mu tedy vznikne z prodeje automobilu základ daně ve výši 10 000 Kč.

b) Poplatník bude postupovat obdobně jako v předchozím případě. Pouze za rok 2010 mu nevznikne základ daně, neboť k příjmům ve výši 130 000 Kč si ve stejné výši uplatní i výdaje.

Ing. Miloš Kořínek

Obsah:

Služební automobil a práce v místě bydliště 75
Onemocnění vychovatelky na pracovní cestě 76
Pracovní cesta se žáky a krácení stravného 77
Refinancování hypotečního úvěru 78
Nájemné hrazené formou oprav 79
Snížení základu o poskytnuté dary 79
Zdanitelné příjmy u studenta 80

(44) Služební automobil a práce v místě bydliště

Plánujeme dát jednomu zaměstnanci k dispozici služební automobil pro pracovní i soukromé účely. Jako místo výkonu práce má sjednánu v pracovní smlouvě Prahu. Pracuje také ve svém bydlišti a odtud pravidelně vyjíždí do centra firmy a za zákazníky. Chtěli bychom stanovit jeho bydliště jako pravidelné pracoviště pro účely vyúčtování pracovních cest. Předpokládáme, že by tedy byl na pracovní cestě od chvíle, kdy vyjede ze svého bydliště, jede do centra firmy, pak za zákazníky, až do chvíle, kdy dorazí zpět do bydliště. Znamenalo by to tedy i stravné a další náklady za parkování, občerstvení klientů, se kterými má obchodní jednání. Jak postupovat?

Pokud se týká služebního automobilu, šlo by nepochybně o bezplatné poskytnutí motorového vozidla zaměstnavatelem zaměstnanci podle ustanovení § 6 odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Tento režim vyžaduje písemnou dohodu uzavřenou mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem ve smyslu citovaného ustanovení.

Podmínky pro poskytování náhrad cestovních výdajů při pracovních cestách zaměstnanců upravuje sedmá část zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. Podstata předloženého dotazu však spočívá v přesném určení, kdy se u zaměstnance bude jednat o pracovní cesty s nárokem na cestovní náhrady (samozřejmě při splnění podmínek stanovených ve zmíněné sedmé části zákoníku práce) a kdy nikoliv. Obecnou definici pracovní cesty stanoví § 42 odst. 1 věta první ZP, kdy pracovní cestou se rozumí časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce. Další upřesnění přináší ustanovení § 34 odst. 2, kde je jednak stanoveno v první větě, že není-li v pracovní smlouvě sjednáno pravidelné pracoviště pro účely cestovních náhrad, je pravidelným pracovištěm místo výkonu práce sjednané v pracovní smlouvě, a současně dále ve druhé větě, že je-li však místo výkonu práce sjednáno šířeji než jedna obec (tj. celá obec, nikoliv jen její část), považuje se za pravidelné pracoviště obec (tj. opět celá jedna obec), ve které nejčastěji začínají pracovní cesty zaměstnance.

Z toho je zřejmé, že v případě, kdy zaměstnanec má sjednáno v pracovní smlouvě jako místo výkonu práce Prahu (tj. bez přesné adresy), rozumí se tím automaticky, že místem výkonu práce je celé katastrální území Prahy, ale nejen to, Praha představuje podle citované první věty § 34 odst. 2 zákoníku práce současně také pravidelné pracoviště. V daném případě není možné

sjednávat ještě pro účely poskytování cestovních náhrad jako pravidelné pracoviště místo bydliště, protože by to bylo v rozporu s druhou větou téhož § 34 odst. 2, neboť sjednávat pravidelné pracoviště pro účely poskytování cestovních náhrad vedle sjednaného místa výkonu práce do pracovní smlouvy zaměstnance je možné pouze tenkrát, pokud by bylo místo výkonu práce sjednáno jako území širší než jedna obec, což v daném případě není (v daném případě je to pouze Praha).

Z uvedeného vyplývá, že aby bylo možné sjednat v daném případě zaměstnanci jeho bydliště jako pravidelné pracoviště pro účely poskytování cestovních náhrad, musel by mít sjednáno v pracovní smlouvě jako místo výkonu práce území širší než jedna obec, tj. např. celé Čechy nebo Středočeský kraj apod. Pokud by i zaměstnavatel za uvedeného stavu, to znamená při sjednaném místu výkonu práce Praha, sjednal jako pravidelné pracoviště bydliště zaměstnance, působilo by to velmi rozporně a komplikovaně a stejně by nebylo možné zaměstnanci poskytovat náhrady cestovních výdajů z bydliště do místa výkonu práce (tj. Prahy) se zahrnutím do daňově uznatelných nákladů.

(45) Onemocnění vychovatelky na pracovní cestě

Jsme škola – příspěvková organizace a pořádali jsme školu v přírodě, kdy byly vystaveny cestovní příkazy, avšak paní vychovatelku odvezli druhý den pobytu do nemocnice ve V., kde byla hospitalizována a následující den byla převezena do nemocnice ve městě P., kde byla sledována ještě tři dny, než byla propuštěna do domácí péče. Místo jejího výkonu práce máme v pracovní smlouvě město P. Nevíme, zda jí má být ukončena pracovní cesta převozem do nemocnice v P. a jakým způsobem řešit převoz z V. do P., nebo bude pracovní cesta ukončena dnem ukončení karantény – nemocnice v P.?

Vychovatelka byla vyslána na pracovní cestu, jejímž účelem byla škola v přírodě, přesněji dohled nad dětmi při škole v přírodě, kde však hned druhého dne – tedy v průběhu pracovní cesty – byla převezena do nemocnice. V této souvislosti je třeba zdůraznit, že v důsledku onemocnění zaměstnance v průběhu pracovní cesty nelze zaměstnanci ukončit pracovní cestu (onemocnění si nevymyslel), zvláště když jde o začátek nemocnění mimo sjednané místo výkonu práce nebo pravidelné pracoviště v pracovní smlouvě zaměstnance. Pracovní cesta bude trvat až do návratu zaměstnance domů, případně sjednaného místa výkonu práce. Je třeba vycházet ze základního ustanovení § 151 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů, neboť právě jeho sedmá část (§ 151 až § 190) upravuje kompletně poskytování náhrad cestovních výdajů při pracovních cestách zaměstnanců.

V § 151 je stanoveno, že zaměstnavatel je povinen poskytovat zaměstnanci, není-li v tomto zákoně dále stanoveno jinak, náhradu výdajů, které mu vzniknou v souvislosti s výkonem práce, v rozsahu a za podmínek stanovených v této části (tj. sedmé části zákoníku práce). Další důležitou skutečností je to, že v případě, kdy je zaměstnanec při pracovní cestě hospitalizován v nemocnici, je stále na pracovní cestě, ale má v nemocnici zabezpečeno fakticky celodenní bezplatné stravování, a proto, pokud se týká stravného, platí i v tomto

případě nepochybně § 176 odst. 3, případně § 163 odst. 3 zákoníku práce. Jestliže zaměstnavatel oznámil zaměstnanci před zahájením pracovní cesty krácení stravného z důvodu zabezpečeného částečného nebo plného bezplatného stravování a míru jeho krácení, bude zaměstnanci krátit stravné za dny hospitalizace v místě mimo sjednané místo výkonu práce, případně pravidelné pracoviště a bydliště zaměstnance tak, jak určil.

S ohledem na skutečnost, že v daném případě je nemocnice (v P.) v místě shodném se sjednaným místem výkonu práce, kde zaměstnanci nevzniká nárok na cestovní náhrady, zastaví zaměstnavatel výplatu náhrad cestovních výdajů převozem do nemocnice v P. a současně ukončí i pracovní cestu – zaměstnanec se vrátil do místa sjednaného místa výkonu práce podle pracovní smlouvy a nerealizuje ani výkon práce, a tudíž mu nevznikají ani zvýšené výdaje v souvislosti s výkonem práce, které je zaměstnavatel povinen hradit, jak bylo shora uvedeno. Převoz z V. do P. je třeba zahrnout ještě do trvání pracovní cesty.

(46) Pracovní cesta se žáky a krácení stravného

Jsme příspěvková organizace. Zaměstnanci byli vysláni na pracovní cestu s žáky a dostali uhrazenou snídani, oběd i večeři. Mají v tomto případě ještě nárok na krácené stravné? Jestliže ano, v zákoníku práce je uvedeno, že se krátí za každé jídlo, ale není zde upřesněno, kolik procent je za snídani, za oběd a za večeři. Jak se tedy stravné krátí?

Podmínky pro poskytování náhrad cestovních výdajů při pracovních cestách zaměstnanců, a to tuzemských i zahraničních, upravuje sedmá část zákoníku práce, konkrétně způsob krácení stravného při tuzemských pracovních cestách stanoví pro všechny zaměstnavatele jednotně § 163 odst. 2. V tomto ustanovení je přesně stanoveno, že bylo-li zaměstnanci během pracovní cesty poskytnuto jídlo, které má charakter snídaně, oběda nebo večeře, na které zaměstnanec finančně nepřispívá (ani sebemenší částkou), je zaměstnavatel oprávněn za každé uvedené jídlo stravné krátit až o hodnotu:

a) 70 % stravného, trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin,
b) 35 % stravného, trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, nejdéle však 18 hodin,
c) 25 % stravného, trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin (tj. do 24.00 hodin).

Pozor však na to, že zaměstnanci je zaměstnavatel povinen před pracovní cestou oznámit, zda bude stravné krátit či nikoliv, a v případě, že bude chtít stravné krátit, musí zaměstnanci současně sdělit i konkrétní míru krácení.

Pro zaměstnavatele ve státní správě (tam jsou zahrnované i příspěvkové organizace) zmíněnou povinnost stanoví ustanovení § 176 odst. 3 zákoníku práce. Nesjedná-li zaměstnavatel nebo neurčí před vysláním zaměstnance na pracovní cestu výši stravného podle § 176 odst. 1 a míru jeho krácení podle § 163 odst. 2 ZP, přísluší zaměstnanci stravné ve výši dolní sazby rozpětí (tj. 60 Kč, nebo 92 Kč, nebo 144 Kč podle doby trvání pracovní cesty).

Ze shora uvedeného ustanovení § 163 odst. 2 by mělo být zřejmé, že konkrétní procentuální výši pro krácení stravného při každé pracovní cestě určuje výhradně zaměstnavatel, a to v prvním časovém pásmu [písm. a)] za jednotlivé

jídlo od 1 % do 70 % z přiznávaného stravného, ve druhém časovém pásmu [písm. b)] za jednotlivé jídlo od 1 % do 35 % a ve třetím časovém pásmu [písm. c)] za jednotlivé jídlo od 1 % do 25 % za jednotlivé jídlo. V této souvislosti je třeba zdůraznit, že platná právní úprava je však postavena na principu, že zaměstnanci musí, při aplikaci krácení stravného, být vždy ponechána alespoň nějaká částka (jakoby na občerstvení, tedy 25 % až 30 %), proto je krácení stanoveno vždy „až o hodnotu".

Tato právní úprava je však, podle stanoviska Ministerstva práce a sociálních věcí, postavena současně na tom, že zaměstnanci by nemělo být v prvém časovém pásmu poskytnuto více než jedno jídlo, ve druhém časovém pásmu více než dvě jídla a teprve ve třetím časovém pásmu tři jídla, což je pro praxi často nepřijatelné. V praxi se totiž často objevují i takové situace, kdy zaměstnanci je i v prvním časovém pásmu poskytnuto více než jedno jídlo a někdy dokonce všechna tři jídla. Lze proto doporučit i takové řešení, aby zaměstnavatel, pokud bude chtít u svých zaměstnanců krátit stravné při jejich pracovních cestách (tuzemských i zahraničních, protože pro zahraniční pracovní cesty platí podle § 170 odst. 5 ZP obdobné řešení), rozhodl, že bude za každé bezplatně poskytnuté jídlo krátit zaměstnancům stravné o 25 %. To bude vždy v souladu se zákonným zněním a navíc se pokaždé dopočítá nejen zaměstnavatel, ale i zaměstnanec při kontrole, zda mu bylo stravné přiznáno zaměstnavatelem ve správné výši.

Zaměstnavatel může krácení stravného stanovit ve vnitřním předpisu anebo ho určovat každému zaměstnanci jednotlivě při každé jeho pracovní cestě (v tomto případě je vhodné tuto skutečnost uvést písemně na přední stranu cestovního příkazu v rámci určených podmínek pracovní cesty).

Pro úplnost je třeba podotknout, že podle platné právní úpravy lze poskytovat cestovní náhrady (a tedy i stravné) pouze zaměstnancům, nikoliv žákům a studentům. Žáci a studenti nejsou zahrnuti do personálního rozsahu zákoníku práce (nevztahuje se na ně, protože nemají uzavřený pracovní poměr, ani poměr založený dohodami o pracích konaných mimo pracovní poměr).

Z uvedeného vyplývá, že pokud bylo zaměstnancům před zahájením jejich pracovní cesty oznámeno, že jim bude stravné kráceno, protože budou mít zabezpečené celodenní bezplatné stravování (tj. snídani, oběd a večeři), a současně přesná míra krácení, musí být stravné kráceno a zaměstnanci vyplacena zbývající procenta stravného (při celodenním bezplatném stravování by doplácená část stravného činila minimálně 25 % stravného). Pokud zaměstnavatel zaměstnancům před zahájením pracovní cesty krácení stravného a míru krácení neoznámil, přiznává zaměstnancům při poskytování bezplatného stravování stravné v nejnižší částce vzhledem k ustanovení § 176 odst. 3 zákoníku práce, jak bylo shora vysvětleno.

JUDr. Marie Salačová

(47) Refinancování hypotečního úvěru

Jak mám postupovat při odpočtu úroků z hypotečního úvěru v případě refinancování tohoto úvěru? Mám na tento odpočet nárok?

K této problematice vydalo MF ČR sdělení. Podle ustanovení § 15 odst. 3 písm. h) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších

předpisů, je bytovou potřebou splacení úvěru nebo půjčky použitých poplatníkem na financování bytových potřeb uvedených v § 15 odst. 3 v písm. a) až g) ZDP.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že lze uplatnit jako nezdanitelnou část základu daně úroky z úvěru použitého na splacení jiného úvěru nebo půjčky pouze v případě, kdy byl tento jiný úvěr nebo půjčka použit na financování bytové potřeby uvedené v § 15 odst. 3 písm. a) až g) ZDP.

Úroky z úvěru použitého na splacení úvěru, kterým bylo refinancováno splacení původního úvěru, již odčitatelné nejsou, protože tento titul neodpovídá vymezením pro bytovou potřebu podle taxativního výpočtu bytových potřeb v ust. § 15 odst. 3 písm. a) až g) ZDP.

(48) Nájemné hrazené formou oprav

Jsme společnost s ručením omezeným a pronajímáme nebytové prostory v naší budově. S nájemcem, fyzickou osobou, jsme uzavřeli dohodu, že nájem nám bude hradit postupnými opravami těchto pronajatých prostor. Nájemné je stanoveno na 100 000 Kč na rok. Počátkem roku 2009 nechal nájemce opravit podlahy za 150 000 Kč. Jaký bude náš postup z hlediska daně z příjmů?

U vás, tedy u pronajímatele, kterému je nájemné hrazeno formou oprav, jde o zdanitelný příjem. Tento příjem budete časově rozlišovat, 100 000 Kč bude zdanitelným příjmem roku 2009 a 50 000 Kč bude zdanitelným příjmem roku 2010. K tomuto příjmu však budete mít i výdaje, neboť opravu na vlastním majetku jste měli provést sami, takže výdaje za opravu jsou vaším daňově uznatelným nákladem. To znamená, že v roce 2009 budete mít příjem z nájemného 100 000 Kč a výdaj za opravu podlah 150 000 Kč. Z této operace se tedy v roce 2009 dostanete do ztráty 50 000 Kč.

Závěrem bychom chtěli upozornit, že může vzniknout problém při posuzování, zda se skutečně jedná o opravu a ne o technické zhodnocení. Definici technického zhodnocení naleznete v § 33 ZDP. Za změnu technických parametrů se nepovažuje výměna jednoho materiálu za jiný, tedy opravou je i například výměna dlažby na podlaze za dřevěnou plovoucí podlahu apod. Ale již zabudování např. vytápění do podlah není jejich opravou, ale technickým zhodnocením, které vstupuje do výdajů (nákladů) formou odpisů.

(49) Snížení základu o poskytnuté dary

V roce 2009 jsem již dvakrát daroval krev a možná, že ještě na dva odběry půjdu. Zároveň jsem počátkem roku daroval nějaké peněžní prostředky místní škole a dobrovolným hasičům. Jakým způsobem se tyto dary odpočítávají od daně? Údajně si všechny dary nemohu daňově pro jejich výši uplatnit.

Z dotazu nevyplývá, jaký je váš očekávaný základ daně za zdaňovací období roku 2009 a jakou celkovou výši darů v tomto roce poskytnete. Avšak z § 15 odst. 1 ZDP vyplývá, že je snížení základu daně na poskytnuté dary možné za předpokladu, pokud úhrnná hodnota darů ve zdaňovacím období přesáhne 2 % ze základu daně anebo činí alespoň 1 000 Kč. V úhrnu lze odečíst nejvýše

10 % ze základu daně. Jako dar na zdravotnické účely se hodnota jednoho odběru krve bezpříspěvkového dárce oceňuje částkou 2 000 Kč.

Příklad:

Poplatník daroval v roce 2009 třikrát krev a dále 10 000 Kč zdravotnickému zařízení. Za rok 2009 měl základ daně z příjmů ve výši:

a) 150 000 Kč,

b) 250 000 Kč.

Postup:

Celková výše darů je 3 x 2 000 Kč + 10 000 Kč = 16 000 Kč. V případě varianty a) si tedy nemůže uplatnit celý dar jako položku snižující základ daně, neboť jeho výše přesahuje o 1 000 Kč 10% hranici ze základu daně. Může si tedy uplatnit pouze 15 000 Kč.

V případě varianty b) si jako položku snižující základ daně, z titulu poskytnutých darů, může uplatnit celou částku 16 000 Kč.

Ing. Miloš Kořínek

(50) Zdanitelné příjmy u studenta

Student vysoké školy v roce 2009 pobírá příspěvek od vysoké školy na bydlení (kolej) v hodnotě 300 korun měsíčně. Za rok 2009 bude mít ještě jiné příjmy – dohodu o provedení práce a příjmy na živnostenský list, tj. bude podávat daňové přiznání. Jaké příjmy je povinen do daňového přiznání zahrnout?

Podle § 38g odst. 1 ZDP je daňové přiznání povinen podat každý, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, přesáhly 15 000 Kč, pokud nejde o příjmy od daně osvobozené nebo o příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Podle odst. 3 pak poplatník v daňovém přiznání uvede veškeré příjmy, které jsou předmětem daně, kromě příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou daně.

Pokud jde o příspěvek školy na bydlení, není zcela jasné, zda jde o příjem osvobozený od daně. Uvedený příspěvek by mohl být považován za příjem, který není předmětem daně, ale je potřeba vědět, na základě čeho je tento příspěvek poskytován. Zákon č. 111/1998 Sb. stanoví v § 91 pravidla v případě poskytování stipendií.

Od daně z příjmů jsou pak podle § 4 odst. 1 písm. k) ZDP osvobozeny pouze stipendia poskytovaná z rozpočtu vysoké školy na základě stipendijního řádu, který by měla mít každá vysoká škola.

V případě dohody o provedení práce, pokud je příjem zdaněný zvláštní sazbou daně, tak se do daňového přiznání, jak je výše uvedeno, již neuvádí a zdanění je konečné.

Pokud jde o příjem podle živnostenského listu, pokud přesáhl částku 15 000 Kč, podléhá zdanění a poplatník má povinnost daňové přiznání podat, tuto povinnost má i v případě, že příjmy výše uvedené částky nedosáhly, ale poplatník vykazuje daňovou ztrátu.

Ing. Jiří Nigrin

(51) Prodej zděděného pozemku záhy po nabytí

Syn zdědil v lednu 2009 po svém otci pozemek, který jej vlastnil od roku 1990. Syn pozemek v září 2009 prodal. Musí příjem zdanit?

Pravdou je, že podle § 4 odst. 1 písm. b) ZDP platí, že od daně z příjmů fyzických osob je mj. osvobozen příjem z prodeje nemovitostí (tedy i pozemků), pokud mezi nabytím a prodejem uplynulo více než pět let. Tato podmínka v dotazu skutečně splněna není.

Citované ustanovení však dále pokračuje v tom smyslu, že jde-li o prodej nemovitosti (pozemku) nabyté děděním od zůstavitele, který byl příbuzným v řadě přímé (syn) nebo manželem (manželkou), zkracuje se doba pěti let o dobu, po kterou byla nemovitost (pozemek) ve vlastnictví zůstavitele (event. zůstavitelů), pokud byla nemovitost (pozemek) nabývána postupným děděním. Tato podmínka v dotazovaném případě splněna je (otec vlastnil pozemek déle než pět let) a příjem z prodeje zděděného pozemku tedy je příjmem osvobozeným od daně z příjmů.

(52) Daň z nemovitostí zaplacená za původního vlastníka

Je daňovým nákladem ručitele daň z převodu nemovitostí zaplacená za původního vlastníka?

Ano, daň z převodu nemovitostí je daňovým nákladem nejen pro převádějícího (prodejce), který je poplatníkem této daně, ale i pro nabyvatele (kupujícího), který je ručitelem. Daň z převodu nemovitostí je daňovým nákladem jen tehdy, pokud byla zaplacena. Znamená to tedy, že je-li tato daň v účetnictví zaúčtována sice jako náklad, avšak do konce zdaňovacího období není zaplacena (je evidována jako závazek), daňovým nákladem příslušného zdaňovacího období není a je nutno ji vyloučit ze základu daně.

Co se týká daně z převodu nemovitostí zaplacené ručitelem – ve vztahu k dani z příjmů – došlo nově k poměrně zásadnímu posunu sice neformulovanému v zákoně, ale „jen“ v pokynu Ministerstva financí č. D-300. Pokyny řady D sice nemají právní závaznost, avšak, jak je všeobecně známo, pracovníci správce daně se jimi řídí. Pokyn č. D-190 z roku 1999 (předcházel pokynu č. D-300) se uvedeným problémem nezabýval. Praxe a výklady byly ale takové, že daň z převodu nemovitostí byla pro ručitele daňovým nákladem jen tehdy, pokud ji zaplatil z titulu ručení na základě výzvy správce daně. Jakékoliv jiné (dobrovolné či dřívější) zaplacení této daně pro ručitele daňovým nákladem nebylo.

Pokyn č. D-300 (v bodu 8 k § 24 odst. 2) ale nově říká, že daň z převodu nemovitostí zaplacená ručitelem za původního vlastníka je pro ručitele daňovým výdajem i v případě, že ji zaplatí dříve, než byl k zaplacení vyzván správcem daně.

(53) Prodej cenných papírů pořízených ze zdrojů k podnikání

Podnikatel – fyzická osoba – zakoupil v roce 2008 cenné papíry, které pořídil ze zdrojů určených k podnikání, a zahrnul je do svého obchodního majetku. Po čtyřech měsících od nákupu (na začátku roku 2009) cenné papíry z obchodního majetku vyřadil a v srpnu 2009 (po více než šesti měsících od jejich vyřazení z obchodního majetku) je hodlá prodat. Bude příjem od daně osvobozen?

Podle § 4 odst. 1 písm. w) ZDP platí, že příjmy z prodeje cenných papírů, které byly zahrnuty v obchodním majetku, jsou od daně z příjmů fyzických

osob osvobozeny pouze v případě, když mezi ukončením podnikatelské činnosti (a nikoliv vyřazením cenných papírů z obchodního majetku) a prodejem uplyne více než šest měsíců.

Zatímco v případě osvobození příjmů z prodeje nemovitostí a movitých věcí, které byly dřív zahrnuty v obchodním majetku, se počítá uplynutí časového textu od jejich data vyřazení z obchodního majetku do data prodeje, v případě cenných papírů je osvobození vázáno na lhůtu, která počíná běžet okamžikem ukončení podnikatelské činnosti. Příjem z prodeje cenných papírů v dotazovaném případě tedy není od daně z příjmů fyzických osob osvobozen a je nutné jej zdanit jako ostatní příjem ve smyslu § 10 zákona o daních z příjmů.

Ing. Helena Machová

(54) Náhrada jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny při zahraniční pracovní cestě

Zaměstnanec s. r. o. byl vyslán na služební cestu do Německa na pět měsíců. Před nástupem na služební cestu byl sjednán počátek a konec pracovní cesty. Po ukončení pracovní cesty však sdělil, že v průběhu pracovní cesty si půjčoval auto mateřské společnosti s. r. o. a jednou za měsíc jezdil do ČR, což si ústně dojednal se svým nadřízeným, který to následně potvrdil. Jde o zaměstnance s měsíční mzdou (administrativní pracovník). Docházka mu byla vedena každý den 6,5 hodin (pracuje na zkrácený pracovní úvazek). Jsou doklady za PHM, které mu s. r. o. propláti (platil je ze svého), pro tuto společnost daňově uznatelným nákladem? Jak postupovat u výpočtu stravného a co na cestovní příkaz dodatečně doplnit?

Podmínky pro poskytování náhrad cestovních výdajů při pracovních cestách zaměstnanců, a to tuzemských i zahraničních, upravuje od 1. 1. 2007 sedmá část zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. Náhradu jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny při zahraniční pracovní cestě upravuje ustanovení § 168 shora citovaného zákona. Zde je přesně stanoveno, že trvá-li zahraniční pracovní cesta déle než jeden měsíc a byla-li návštěva člena rodiny zaměstnavatelem sjednána nebo určena před vysláním zaměstnance na zahraniční pracovní cestu, poskytuje zaměstnavatel zaměstnanci náhradu jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny do jeho bydliště nebo do jiného předem dohodnutého místa pobytu člena rodiny a zpět podle § 167, nejvýše však v částce odpovídající jízdním výdajům do výkonu práce nebo pravidelného pracoviště anebo bydliště zaměstnance na území ČR s tím, že za limitní se přitom považuje částka, která je pro zaměstnance nejvýhodnější.

Z toho vyplývá, že jestliže si zaměstnanec se zaměstnavatelem nesjedná návštěvy člena rodiny ve smyslu citovaného ustanovení před zahájením zahraniční pracovní cesty, na náhradu jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny mu nárok nevznikne.

Pokud se týká použití motorového vozidla mateřské firmy se sídlem v Německu (která má samostatnou právní subjektivitu stejně jako společnost s ručením omezeným se sídlem na území ČR) zaměstnancem, je to záležitostí zaměstnance a zahraniční firmy, nebo by se muselo jednat o obchodní smlouvu mezi oběma obchodními společnostmi, zřejmě na pronájem vozidla.

JUDr. Marie Salačová

(55) Smlouva na zkrácený pracovní úvazek a proplacení náhrady mzdy za pracovní cestu

Od letošního roku byly všem našim zaměstnancům (jsme společnost s ručením omezeným) předány nové pracovní smlouvy na zkrácený pracovní úvazek. Ráda bych se zeptala na posuzování doby cesty u našeho servisního technika (zaměstnanec s měsíční mzdou), který často cestuje do zahraničí, například Alžírska, a stráví na cestě zhruba 20 hodin. V příslušném dni nevykonává práci podle pracovní smlouvy a jeho předepsaná pracovní doba činí 6,5 hodin. Prosím o upřesnění posuzování pracovní doby a práce přesčas. Domnívám se, že by se mu měla proplatit mzda v rámci 6,5 hodin. Zbývající doba se nepovažuje za práci přesčas, tudíž se zaměstnanci neproplácí, ani nemá nárok na náhradu mzdy, případně čerpání náhradního volna. Organizace hodlá zbývající dobu zaměstnancům proplatit, lze tedy tuto skutečnost upravit ve vnitropodnikové směrnici? A jaký by byl daňový dopad?

Vzhledem k formulaci dotazu je třeba připomenout, že při vysílání zaměstnanců na pracovní cesty by měl zaměstnavatel pečlivě rozlišovat dobu trvání pracovní cesty, dobu pracovního výkonu a dobu práce přesčas. Zmíněný problém v podstatě vyplývá z ustanovení § 210 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. Zde je přesně stanoveno, že doba strávená na pracovní cestě nebo na cestě mimo pravidelné pracoviště jinak než plněním pracovních úkolů, která spadá do pracovní doby, se považuje za překážku v práci na straně zaměstnavatele, při které se zaměstnanci mzda nebo plat nekrátí. Pokud však zaměstnanci v důsledku způsobu odměňování mzda nebo plat ušla, poskytne mu zaměstnavatel náhradu mzdy nebo platu ve výši průměrného výdělku.

Práci přesčas definuje § 78 písm. i) ZP, samozřejmě ve vztahu k jeho § 34 odst. 1, kde jsou stanoveny tzv. podstatné náležitosti pracovní smlouvy, bez kterých je pracovní smlouva neplatná [ty jsou tři: **a)** druh práce, který má zaměstnanec pro zaměstnavatele vykonávat, **b)** místo nebo místa výkonu práce, ve kterých má být práce podle písmene a) vykonávána, **c)** den nástupu do práce]. V § 78 písm. i) je jasně stanoveno, že prací přesčas je práce konaná zaměstnancem na příkaz zaměstnavatele nebo s jeho souhlasem nad stanovenou týdenní pracovní dobu, vyplývající z předem stanoveného rozvržení pracovní doby a konaná mimo rámec rozvrhu pracovních směn (u zaměstnanců s kratší pracovní dobou je prací přesčas práce přesahující stanovenou týdenní pracovní dobu s tím, že těmto zaměstnancům není možné práci přesčas nařídit).

Jestliže tedy jde o zaměstnance, kteří jsou odměňováni měsíční mzdou, je to podle § 210 jednodušší, protože se zaměstnavatel nemusí zajímat o to, co zaměstnanci fakticky vykonávají (a jestli vůbec něco vykonávají, nebo ne) v průběhu pracovní cesty během stanovené pracovní doby, s výjimkou práce přesčas, protože jsou vždy odměněni měsíční mzdou. Pokud by šlo o zaměstnance, kteří jsou odměňováni tzv. zvláštním způsobem (tj. např. úkolovou mzdou, hodinovou mzdou, podílovou mzdou, mzdou, která je vázána na tržby apod.), pak zaměstnavatel musí sledovat (prostřednictvím kolonky na cestovním příkazu „počátek a konec pracovního výkonu“), kolik času ze stanovené pracovní doby v průběhu pracovní cesty zaměstnanci vykonávají práci, kterou

mají sjednanou jako druh práce v pracovní smlouvě, a kolik času vykonávají jinou nebo žádnou práci (protože např. cestují, jsou v dopravním prostředku), protože ta doba, kdy vykonávají něco jiného nebo nic (ale jen ze stanovené pracovní doby), se považuje automaticky za překážku v práci na straně zaměstnavatele a zaměstnancům za tuto dobu automaticky náleží náhrada mzdy ve výši průměrného výdělku (který počítá zaměstnavatel podle § 351 a násl. ZP).

To znamená, že s ohledem na to, že v daném případě jde o zaměstnance odměňované měsíční mzdou, dostanou právě podle uvedeného § 210 za výkon práce mzdu a za dobu trvání pracovní cesty (bez ohledu na to, zda vykonávají práci, či nikoliv) náhrady cestovních výdajů za podmínek a v rozsahu sedmé části zákoníku práce. Pro úplnost je třeba ještě podotknout, že poskytování cestovních náhrad není vázáno na výkon práce, nýbrž na dobu trvání pracovní cesty. Skutečně prokázaná práce přesčas je posuzována vždy samostatně. Ale pozor na to, že v daném případě navíc jde o zaměstnance, jak je uvedeno v dotaze, se zkrácenou pracovní dobou, a těm nelze práci přesčas nařídit.

Pokud zaměstnavatel upraví cokoliv ve vnitřním předpise tak, že to bude v rozporu s obecně platnou právní úpravou, bude toto ustanovení ve vnitřním předpise automaticky neplatné.

JUDr. Marie Salačová

(56) Pozemek v účetnictví

Akciová společnost zakoupila pozemek, na kterém buď postaví multifunkční objekt, nebo jej beze změny prodá. Má o pozemku účtovat jako o dlouhodobém majetku, nebo jako o zásobách a jaké jsou daňové souvislosti (daň z příjmů)?

Pozemky (obecně nemovitosti) mohou být zásobou (zbožím) pouze v případě, kdy předmětem činnosti účetní jednotky je nákup a prodej nemovitostí (realitní kancelář), přičemž nakoupenou nemovitost účetní jednotka sama nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na ní technické zhodnocení (v případě pozemků nepřipadá v úvahu).

Je-li tedy akciová společnost subjektem zabývajícím se nákupem a prodejem realit a pozemek v nezměněném stavu prodá, může o něm účtovat jako o zboží. Ve všech ostatních případech jde o dlouhodobý hmotný majetek, který se v souladu s ustanovením § 28 odst. 1 zákona o účetnictví neodpisuje.

Pozn.: *Na to, zda je o pozemku účtováno jako o dlouhodobém majetku nebo jako o zboží, nemá vliv jeho pořizovací cena.*

Co se týká daně z příjmů, zákon o daních z příjmů pozemky jako hmotný majetek nedefinuje (pozemky nejsou pro účely daně z příjmů považovány za hmotný majetek), a tak se tyto neodpisují ani daňově. Lze tedy konstatovat, že při pořízení pozemku (a stejně tak je tomu po celou dobu jeho vlastnictví) není ovlivněn ani výsledek hospodaření, ani základ daně.

Náklady a výnosy vznikají až v případě prodeje pozemku, kdy výnosem je prodejní cena pozemku a nákladem je cena, za kterou byl pozemek pořízen. Z hlediska účetnictví nejsou náklady ani výnosy žádným způsobem omezeny a z prodeje pozemku tak lze vykázat účetní zisk i ztrátu (případně může být rozdíl mezi výnosy a náklady roven nule).

Podle § 24 odst. 2 písm. t) ZDP pak platí, že daňovým výdajem je vstupní cena pozemku jen do výše příjmu z prodeje. Jinými slovy, z prodeje pozemku nelze vykázat daňovou ztrátu, přičemž na této skutečnosti nic nemění fakt, zda prodávaný pozemek byl v účetnictví zbožím nebo dlouhodobým majetkem.

Pro úplnost doplňuji, že při prodeji pozemku fyzickou osobou může nastat – v souvislosti se zdaněním příjmů – více variant (připadá v úvahu i případné osvobození příjmu od daně). Tazatel je však akciovou společností (právnickou osobou), a tak podrobný rozbor této situace by byl nad rámec dotazu.

(57) Nutnost podat dodatečné daňové přiznání

Po uzavření účetnictví za rok 2008 společnost zjistila, že účetní zaúčtovala omylem v roce 2008 vystavenou zálohovou fakturu jako výnos. Byl tak vyšší nejen výsledek hospodaření, ale i základ daně za rok 2008 (chyba nebyla zjištěna do termínu pro podání daňového přiznání) o částku 150 000 Kč (hodnota zálohové faktury). Daň z této faktury tak byla odvedena v roce 2008 místo 2009. Musí společnost podat dodatečné daňové přiznání?

Dodatečné daňové přiznání společnost určitě podat nemusí. Podle § 41 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je povinen daňový subjekt podat dodatečné daňové přiznání jen v případě, kdy dodatečně zjistí, že jeho daňová povinnost má být vyšší (event. daňová ztráta nižší) než poslední známá daňová povinnost. V opačném případě, tedy když poplatník dodatečně zjistí, že daňová povinnost má být nižší (event. daňová ztráta vyšší), zákon podání dodatečného daňového přiznání umožňuje (neukládá takovou povinnost).

Poplatník v dotazovaném případě tedy může podat dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období 2008, ve kterém sníží základ daně o částku 150 000 Kč. Pokud ale poplatník dodatečné daňové přiznání podat nechce, nemusí. Zákon o daních z příjmů totiž, i když jinak ctí a kopíruje časové rozlišení nákladů a výnosů stejně jako účetnictví, nevylučuje a nezakazuje zdanění výnosů (příjmů) ve dřívějším zdaňovacím období. Vychází to z ustanovení § 23 odst. 3 písm. c) ZDP, podle kterého základ daně lze (není nutné) snížit o částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy.

(58) Ztráta zaměstnance z prodeje automobilu a povinnost podat daňové přiznání

V lednu letošního roku jsem si koupila starší osobní automobil za 150 000 Kč a z rodinných důvodů jsem ho prodala v srpnu za 140 000 Kč. Nedosáhla jsem tak žádného zisku, ale ztráty. Slyšela jsem, že přesto musím podat daňové přiznání, i když mám jen příjmy ze zaměstnání (od jednoho zaměstnavatele) a daňové přiznání nepodávám.

Podle § 38g ZDP musí daňové přiznání podat mj. fyzické osoby, které jsou zaměstnanci jednoho zaměstnavatele (event. více zaměstnavatelů postupně), u kterého (event. u kterých) podepsaly prohlášení k dani a jejich další příjem převýšil částku 6 000 Kč. Zdůrazňuji, že se jedná o příjem a nikoliv o zisk (rozdíl mezi příjmy a výdaji), který v dotazovaném případě činí 140 000 Kč.

Do uvedeného finančního limitu (6 000 Kč) se však nezapočítávají příjmy od daně osvobozené a příjmy, z nichž je vybírána daň zvláštní sazbou daně (srážková daň).

Podle § 4 odst. 1 písm. c) ZDP dále platí, že od daně z příjmů fyzických osob je příjem z prodeje movitých věcí obecně osvobozen. Jde-li ale o příjem z prodeje motorových vozidel (a stejně tak to platí i pro prodej letadel a lodí), pro osvobození je nutno splnit časový test. Mezi nabytím a prodejem musí uplynout více než jeden rok.

Vzhledem k tomu, že podmínka pro osvobození v případě tazatelky není splněna a že příjem převýšil částku 6 000 Kč, vzniká tak povinnost podat daňové přiznání. Příjem (140 000 Kč) z prodeje osobního automobilu bude uveden jako ostatní příjem (§ 10 ZDP), přičemž výdajem bude částka, za kterou byl automobil prokazatelně nabyt (150 000 Kč). Vzhledem k tomu, že v případě ostatních příjmů nelze vykázat daňovou ztrátu, dílčí základ daně bude roven nule.

Pro úplnost uvádím, že v daňovém přiznání je nutno v tomto případě uvést i příjmy od zaměstnavatele, a to podle potvrzení o zdanitelných příjmech, které zaměstnavatel na žádost zaměstnanci vydá. Zaměstnavatel nesmí v tomto případě provést roční zúčtování, resp. zaměstnanec o něj nesmí požádat.

Ing. Helena Machová

(59) Dar fyzickým osobám postiženým povodní

Akciová společnost se rozhodla, že v průběhu roku 2009 daruje finanční prostředky některým fyzickým osobám postiženým povodní. Lze tento dar uplatnit jako položku snižující základ daně? Podléhá u příjemce tento dar dani darovací?

K této problematice vydalo Ministerstvo financí ČR dne 29. 6. 2009 informaci, ze které vyplývá, že poskytnuté dary, o které je možné snížit základ daně, lze poskytnout povodněmi či záplavami postiženým osobám **prostřednictvím pořadatelů veřejných sbírek**.

Finanční a jiné dary poskytované v souvislosti s postižením povodněmi jsou **osvobozeny od daně darovací**. (Jde o úplatné nabytí majetku na humanitární nebo charitativní účely a bezúplatné nabytí majetku z veřejných sbírek).

(60) Příjem z prodeje automobilu

Do konce roku 2006 jsem měl v obchodním majetku osobní automobil na leasing. Koncem roku 2006 jsem leasingové splátky doplatil. Splátky byly mým daňovým výdajem. Od 1. 1. 2007 jsem přešel z výdajů ve skutečné výši na výdaje paušální sazbou. V roce 2009 chci automobil prodat. Mám povinnost příjem z tohoto prodeje zdanit?

Z dotazu vyplývá, že automobil byl na konci roku 2006 zařazen do vašeho obchodního majetku. Podle § 4 odst. 4 ZDP se dnem vyřazení majetku z obchodního majetku poplatníka rozumí den, kdy jej poplatník naposledy uváděl v daňové evidenci nebo o tomto majetku naposledy účtoval. Časový test pro osvobození příjmů z prodeje tohoto majetku je, podle § 4 odst. 1 písm. b) ZDP, pět let po vyřazení z obchodního majetku. Těchto pět let v roce 2009 ještě neuplynulo, takže máte povinnost příjem z prodeje osobního automobilu zdanit. Vzhledem k tomu, že jde o automobil vyřazený z obchodního majetku, budete příjem z jeho prodeje zdaňovat podle § 10 ZDP (ostatní příjem).

Ing. Miloš Kořínek

(61) Jedna kupní cena za stavbu a pozemek

Podnikatel zakoupil stavbu včetně souvisejícího pozemku. Kupní cena však nebyla v kupní smlouvě specifikována a byla zaplacena jednou částkou. Jakým způsobem tuto nemovitost (resp. nemovitosti) evidovat a jak stanovit odpisy?

Pořídí-li poplatník stavbu s pozemkem, je nutno vždy zvlášť evidovat stavbu (která se bude odpisovat) a pozemek (který odpisován nebude). Je-li sjednána jedna kupní cena, což je dotazovaný případ, je třeba tuto cenu – pro účel následného odpisování a neodpisování – rozdělit. Nejlépe je cenu rozdělit v poměru, ve kterém jsou jednotlivé nemovitosti oceněny ve znaleckém posudku.

Příklad:

Poplatník pořídil budovu a pozemek za 5 000 000 Kč. Podle znaleckého posudku je budova oceněna částkou 3 000 000 Kč a pozemek částkou 1 000 000 Kč (poměr ľ a Ľ).

Poplatník budovu zaeviduje v ceně 3 750 000 Kč a z této ceny zahájí odpisování. Pozemek bude evidován v ceně 1 250 000 Kč, přičemž odpisován nebude. Uvedená cena bude daňovým výdajem až při případném prodeji pozemku, ovšem jen do výše příjmu z prodeje.

(62) Pracovní oblečení jako daňový výdaj

Podnikatel – fyzická osoba – vede daňovou evidenci, není plátcem DPH a vlastní prodejnu s potravinami a drogistickým zbožím. Může uplatnit pracovní oblečení jako daňový výdaj?

Daňovou účinnost výdajů na nákup „pracovního“ oblečení zákon o daních z příjmů výslovně neřeší. Takové oblečení není uvedeno ani v § 24 odst. 2 (mezi jednoznačně daňovými výdaji) a ani v § 25 odst. 1 (mezi jednoznačně nedaňovými výdaji). Předmětné výdaje je tedy nutno posoudit s ohledem na ustanovení § 24 odst. 1, podle něhož – zjednodušeně řečeno – jsou daňové takové výdaje, které souvisí se zdanitelnými příjmy.

Podpůrně pak lze použít informaci z pokynu Ministerstva financí č. D-300, kde je pracovní oblečení vymezeno jako jednotné pracovní oblečení (stejnokroje) poskytnuté zaměstnavatelem zaměstnancům (např. prodejních organizací, poskytovatelů služeb pohostinských, ubytovacích zařízení apod.), pokud plní zejména reklamní, propagační a organizační účely. Zaměstnavatel musí ale zajistit, aby jednotné pracovní oblečení bylo trvale označeno identifikačními znaky zaměstnavatele, čímž se rozumí například obchodní jméno, ochranná známka, firemní logo apod.

Podle § 24 odst. 2 písm. j) jsou pro zaměstnavatele daňovými výdaji i výdaje na bezpečnost a ochranu zdraví při práci, čímž se rozumí i ochranné pracovní oblečení a ochranné prostředky.

Budu-li vše výše uvedené (vztahující se na zaměstnavatele a zaměstnance) aplikovat na osobu podnikatele, lze dovodit, že daňovými výdaji budou nesporně výdaje na ochranné pracovní oblečení (např. pracovní pláště, pracovní rukavice apod.). Kromě toho lze jako daňový výdaj uplatnit i výdaje na oblečení, ve kterém jsou obsluhováni zákazníci, nejde-li vysloveně o pracovní ochranné oblečení, což nepředpokládám, je-li toto oblečení označeno nějakou

identifikací prodávajícího podnikatele. Pro daný problém není podstatné, zda podnikatelem je právnická nebo fyzická osoba, zda podnikatel vede účetnictví nebo daňovou evidenci, či zda je plátcem DPH.

(63) Podmínky pro tvorbu rezerv na opravy hmotného majetku

Od roku 2009 se prý zpřísnily podmínky pro tvorbu rezerv na opravy hmotného majetku. Je to pravda?

Od 1. 1. 2009 skutečně došlo k faktickému zpřísnění podmínek pro tvorbu rezerv na opravy hmotného majetku, a to doplněním odst. 4 do § 7 zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dosavadní odst. 4 až 11 byly přečíslovány na odst. 5 až 12 v nezměněném znění). Podle zmíněného nového odstavce platí, že ve zdaňovacím období je tvorba rezervy daňovým nákladem jen tehdy, pokud budou peněžní prostředky v plné výši rezervy připadající na jedno zdaňovací období převedeny na samostatný účet v bance se sídlem na území členského státu Evropské unie, který je veden v českých korunách nebo eurech a je určen výhradně pro ukládání prostředků rezerv, a to nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání.

V praxi to tedy znamená, že zahájí-li poplatník tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku v roce 2009, musí do termínu pro podání daňového přiznání za toto zdaňovací období (do 31. 3. 2010, příp. do 30. 6. 2010) založit v bance účet a převést na něj částku odpovídající výši rezervy vytvořené v roce 2009. Stejný bude i postup v následujících letech tvorby rezervy.

Podle přechodných ustanovení platí, že takto je nutno postupovat pouze v případě rezerv, jejichž tvorba započala v roce 2009 a později. Znamená to tedy, že rezervy, jejichž tvorba započala do konce toku 2008, lze tvořit i nadále, aniž by bylo nutno částky odpovídající výši vytvořené rezervy deponovat v bance.

(64) Povinnost platit zálohy

Jsem podnikatelem – fyzickou osobou. Musím v roce 2009 platit zálohy?

Na základě Rozhodnutí o zrušení povinnosti daň zálohovat (zveřejněného ve Finančním zpravodaji č. 3/2009) skutečně některé subjekty nemusí platit v roce 2009 zálohy na daň z příjmů. Jde přitom jak o fyzické, tak o právnické osoby. Jedinou podmínkou je, že tito poplatníci k 1. 12. 2008 neměli zaměstnance nebo zaměstnávali, tzn. evidovali k uvedenému datu podle mzdových listů, nejvýše pět zaměstnanců s příjmy podle § 6 ZDP.

(65) Výstavba přípojky elektřiny

Naše společnost s. r. o. buduje novou výrobní halu. S dodavatelem elektřiny máme uzavřenu smlouvu, podle které se budeme podílet částkou zhruba 500 000 Kč na výstavbě přípojky elektřiny. Jaký bude mít tato částka daňový dopad (jde o jednorázový daňový výdaj, nebo bude součástí vstupní ceny budovy)?

Ani jedna z uvedených variant není správná. Podle pokynu Ministerstva financí č. D-300 k § 26 bod 5 jsou elektrické přípojky, plynovodní přípojky a tepelné přípojky podle energetického zákona, které odběratel zřizuje na svůj náklad, pro odběratele pořízením hmotného majetku, který se pro účely daňových odpisů podle Přílohy č. 1 k ZDP zatřídí do čtvrté odpisové skupiny. Znamená to tedy, že společnost zatřídí přípojku jako samostatný hmotný majetek do

4. odpisové skupiny a bude ji odpisovat rovnoměrným, nebo zrychleným způsobem po dobu 20 let.

Analogicky bude o přípojce účtováno jako o samostatném majetku (tedy ani v účetnictví nebude součástí výrobní haly), přičemž účetně bude odpisována v souladu s odpisovým plánem, který účetní jednotka tvoří povinně v souladu s § 28 odst. 6 zákona o účetnictví.

(66) Opravné položky k pohledávkám

Vůči jednomu dlužníkovi máme několik pohledávek, jejichž celková hodnota činí přibližně 200 000 Kč (tedy převyšuje částku 30 000 Kč). Nevíme, zda k některým z nich (jejichž hodnota je do 30 000 Kč) můžeme tvořit opravnou položku ve výši 100 %?

Podle § 8c zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále zákon o rezervách) platí, že poplatník může vytvořit opravnou položku (jejíž tvorba je daňovým nákladem) až do výše 100 % její neuhrazené rozvahové hodnoty bez příslušenství v případě, že:

a) se nejedná o pohledávku za spojenou osobou,
b) rozvahová hodnota pohledávky bez příslušenství v okamžiku jejího vzniku nepřesáhne částku 30 000 Kč,
c) od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo nejméně 12 měsíců,
d) celková hodnota pohledávek bez příslušenství vzniklých vůči témuž dlužníkovi, u nichž se uplatní tento postup, nepřesáhne za zdaňovací období částku 30 000 Kč.

Znamená to tedy, že celková hodnota pohledávek, které evidujete vůči jednomu dlužníkovi, není podstatná. Důležité je, že hodnota jedné pohledávky nepřesáhne částku 30 000 Kč a že celková hodnota pohledávek, k nimž budete tvořit tuto opravnou položku, rovněž nepřesáhne částku 30 000 Kč. Nelze tudíž vytvořit opravné položky ke všem pohledávkám, jejichž hodnota sice částku 30 00 Kč nepřevýší, avšak v součtu by limit převýšen byl.

Evidujete-li např. dvě pohledávky v částce 29 000 Kč, opravnou položku můžete vytvořit pouze k jedné z nich. Evidujete-li dvě pohledávky, přičemž hodnota jedné z nich je 10 000 Kč a druhé 15 000 Kč, opravnou položku lze tvořit k oběma.

Nic přitom nebrání tomu, abyste k ostatním pohledávkám tvořili opravnou položku podle § 8a zákona o rezervách.

Ing. Helena Machová

(67) Vytváření daňově uznatelných rezerv

V roce 2008 jsme začali vytvářet rezervu na opravu hmotného majetku, který je ve vlastnictví firmy. Celková výše těchto rezerv byla 18 mil. Kč. V roce 2008 jsme daňově uplatnili 6 mil. Kč a v roce 2009 chceme též uplatnit 6 mil. Kč. Jak máme chápat ustanovení zákona o rezervách, kde je napsáno, že rezerva na opravy hmotného majetku se stanoví podle jednotlivého hmotného majetku určeného k opravě a charakteru této opravy? Od roku 2009 platí novela zákona o rezervách, na základě které mají být peněžní prostředky na opravy uloženy na zvláštní účet. Týká se toto ustanovení zákona i naší rezervy?

Předpokládám, že se vám jedná o ustanovení § 7 odst. 5 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZR). Některé firmy chápou toto ustanovení ZR velmi zjednodušeně. Chtějí například za tři roky opravit administrativní budovy a garáže. Sami si odhadnou výši nákladů na tyto opravy a na takto odhadnutou částku si začnou vytvářet rezervu. Podle mého názoru je tento postup nesprávný. Aby bylo vytváření rezervy obhajitelné jako daňový výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, je třeba přesně specifikovat, o jakou opravu konkrétně jde, například výměnu krytiny střechy administrativní budovy a opravu fasády garáží. V další fázi by měla firma sjednat s dodavatelem oprav předběžnou cenovou kalkulaci výdajů za tyto opravy. Teprve na základě těchto podkladů by mohla daňově uznatelnou rezervu vytvářet.

Ke druhé části dotazu: Od 1. 1. 2009 byl zákonem č. 2/2009 Sb. do § 7 ZR vložen nový odst. 4. Z jeho znění vyplývá, že ve zdaňovacím období je tvorba rezervy výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud budou peněžní prostředky v plné výši rezervy připadající podle § 7 odst. 5 a 7 ZR na jedno zdaňovací období převedeny na samostatný účet v bance se sídlem na území členského státu Evropské unie, který je veden v českých korunách nebo v eurech a je určen výhradně pro ukládání prostředků rezerv tvořených podle tohoto ustanovení (dále jen „samostatný účet“), a to nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání.

Nebudou-li peněžní prostředky v plné výši rezervy připadající podle § 7 odst. 5 a 7 ZR na jedno zdaňovací období převedeny na samostatný účet nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání, rezerva se zruší v následujícím zdaňovacím období. Peněžní prostředky samostatného účtu mohou být čerpány pouze na účely, na které byla rezerva vytvořena.

Na váš případ se však vztahují přechodná ustanovení k zákonu č. 2/2009 Sb., kde je v bodě 1. uvedeno, že ustanovení § 7 ZR ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se použijí poprvé na tvorbu rezervy, která započala ve zdaňovacím období, které započalo v roce nabytí účinnosti tohoto zákona, tedy od 1. 1. 2009. Dále z bodu 2 přechodných ustanovení vyplývá, že pro tvorbu rezervy podle § 7 ZR, ve znění účinném do dne nabytí účinnosti zákona č. 2/2009 Sb., která započala před tímto dnem, se použije ZR ve znění účinném do dne nabytí účinnosti zákona č. 2/2009 Sb.

(68) Oprava výše daně

Za zdaňovací období roku 2008 jsem podal daňové přiznání z příjmů z pronájmu činžovního domu v termínu 31. 3. 2009. V současné době u mě probíhá za toto zdaňovací období daňová kontrola daně z příjmů. V rámci přípravy dokladů ke kontrole jsem zjistil, že měl být můj základ daně vyšší. Mám nějakou možnost si daňové přiznání opravit, nebo mám vyčkat na případné zjištění z kontroly?

Pokud byste podal dodatečné daňové přiznání po zahájení kontroly, tak by váš postup byl nesprávný, neboť před podáním dodatečného daňového přiznání byl správcem daně učiněn úkon směřující k přezkoumání správnosti daňové povinnosti za období, kterého by se dodatečné daňové přiznání týkalo. Správce daně by byl nucen zastavit řízení v souladu s § 27 odst. 1 písm. h) ZSDP, neboť jde o nepřípustné podání. Případné dodatečné přiznání je v tomto případě možné podat až po skončení daňové kontroly.

Ing. Miloš Kořínek

(69) Přiznání úhrady výdajů zaměstnanci

Jsme společnost s ručením omezeným a chceme přijmout do pracovního poměru zaměstnance (vynikajícího odborníka a specialistu v našem oboru), a protože je ze vzdálenějšího místa a nemůže tedy denně dojíždět, rozhodli jsme se přiznat mu náhrady při přijetí do pracovního poměru včetně náhrady za ubytování. Nejsme si jistí, zda tato náhrada přímo nesouvisí s ustanovením § 6 odst. 9 písm. i) zákona o daních z příjmů, tj. daňovým limitem 3 500 Kč měsíčně pro přechodné ubytování?

Přiznání úhrady výdajů zaměstnanci vznikajících v souvislosti s výkonem práce při jeho přijetí do zaměstnání v pracovním poměru umožňuje ustanovení § 152 písm. e) zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů, ve spojitosti s § 177 a § 165 ZP.

V § 177 odst. 1 je stanoveno, že je-li zaměstnavatelem sjednáno, případně vnitřním předpisem stanoveno, poskytnutí náhrady při přijetí do zaměstnání v pracovním poměru nebo přeložení do jiného místa, mohou se tyto náhrady poskytovat až do výše a rozsahu podle § 165. V odstavci 2 je pak přesně stanoveno, že tyto náhrady může zaměstnavatel zaměstnanci poskytovat do doby, než zaměstnanec nebo člen jeho rodiny a jiná fyzická osoba, kteří s ním žijí v domácnosti, získají v obci místa výkonu práce přiměřený byt, nejdéle však 4 roky, a jde-li o pracovní poměr, který je sjednáván na dobu určitou, nejdéle do skončení tohoto pracovního poměru. Domácnost se posuzuje podle § 115 občanského zákoníku.

V § 165 je stanoveno, že je-li zaměstnanec přeložen do jiného místa výkonu práce, než bylo sjednáno v pracovní smlouvě, které je současně odlišné od bydliště zaměstnance, poskytne mu zaměstnavatel náhrady ve výši a za podmínek stanovených v § 157 až § 164, tj. všechny náhrady cestovních výdajů, které jsou taxativně vyjmenované v § 156 odst. 1 ZP, tedy i náhradu prokázaného výdaje za ubytování.

K obavě, která je uvedena v dotaze, je třeba uvést, že náhrada výdaje za ubytování přiznaná v rámci přijímání zaměstnance do pracovního poměru podle § 152 písm. e) zákoníku práce, nemá žádnou vazbu na ustanovení § 6 odst. 9 písm. i) zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (v tomto ustanovení je totiž stanoveno, že od daně z příjmů je osvobozena, mimo jiných, také hodnota přechodného ubytování, nejde-li o ubytování při pracovní cestě, poskytovaná jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům v souvislosti s výkonem práce, pokud obec přechodného ubytování není shodná s obcí, kde má zaměstnanec bydliště, a to maximálně do výše 3 500 Kč měsíčně).

Pozor však na to, že musí být jednoznačně prokázáno, že se skutečně jedná o přiznání a poskytování náhrad při přijetí zaměstnance do zaměstnání v pracovním poměru, musí být tedy prokázáno, že zaměstnavatel rozhodl o přiznání předmětných náhrad zaměstnanci skutečně v průběhu uzavírání pracovního poměru (pracovněprávního vztahu), tj. před podpisem pracovní smlouvy. A protože tato skutečnost se prokazuje velmi špatně, lze zaměstnavatelům doporučit, aby pokud tyto náhrady budou chtít svým zaměstnancům při přijímání do pracovního poměru přiznávat, aby jim tuto skutečnost uvedli výslovně do jejich pracovní smlouvy jako další ujednání. V takovém případě pak bude přiznání předmětných náhrad nesporné.

Z uvedeného tedy vyplývá, že obě předmětná ustanovení – § 152 písm. e) zákoníku práce a § 6 odst. 9 písm. i) zákona o daních z příjmů – nemají žádnou

vzájemnou závislost. Pokud zaměstnavatel přizná zaměstnanci prokazatelně náhrady výdajů při přijetí do zaměstnání v pracovním poměru (tedy i náhradu výdajů za ubytování), bude ji zahrnovat v podnikatelské sféře do daňově uznatelných nákladů v plné prokázané výši a na straně zaměstnance nebude předmětem daně [podle § 24 odst. 2 písm. zh) na straně zaměstnavatele a § 6 odst. 7 písm. a) na straně zaměstnance podle zákona o daních z příjmů].

(70) Kapesné k zahraničnímu pobytu

Mám zaměstnanci vyplatit kapesné k zahraniční rekreaci? Vyplácíme ho výjimečně, tak s tím nemám téměř žádné zkušenosti.

V úvodu je třeba zdůraznit, že zaměstnavatel poskytuje podle platné právní úpravy zahraniční stravné a kapesné pouze při zahraničních pracovních cestách zaměstnance, nikoliv při zahraničních rekreacích. Podmínky pro jejich poskytování a jejich výši stanoví od 1. 1. 2007 ve své sedmé části zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

Zahraniční stravné je nárokovou náhradou a zaměstnavatel ho musí, při splnění podmínek stanovených v zákoníku práce, zaměstnancům při zahraniční pracovní cestě poskytnout, a kapesné je náhradou fakultativní (dobrovolnou), zaměstnavatel ho může, ale nemusí zaměstnancům poskytovat. Pokud zaměstnavatel kapesné poskytuje, není to do výše 40 % zahraničního stravného na straně zaměstnance předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti [§ 6 odst. 7 písm. a)].

Poskytování kapesného upravuje přesně § 180 ZP. Zaměstnavatel může zaměstnanci poskytnout kapesné do výše 40 % zahraničního stravného podle § 170 odst. 3 a § 179. Kapesné se vždy počítá ze zahraničního stravného přiznávaného a vypočteného podle doby trvání zahraniční pracovní cesty (nikoliv vždy ze základní sazby zahraničního stravného, jak se často vyskytuje u zaměstnavatelů). Ze zmíněného § 170 odst. 3 pak jasně vyplývá, že zahraniční pracovní cesty jsou rozdělené do čtyř skupin. V tomto ustanovení je totiž stanoveno, že zaměstnavatel poskytne zaměstnanci zahraniční stravné ve výši základní sazby podle odst. 2, jestliže doba strávená mimo území České republiky trvá v kalendářním dni déle než 12 hodin s tím, že trvá-li tato doba déle než 6 hodin, nejvýše však 12 hodin, poskytne zaměstnavatel zaměstnanci zahraniční stravné v poloviční výši této sazby zahraničního stravného, a ve čtvrtinové výši této sazby zahraničního stravného, trvá-li doba strávená mimo území ČR 6 hodin a méně, avšak alespoň 1 hodinu.

Trvá-li doba strávená mimo území České republiky méně než 1 hodinu, zahraniční stravné se neposkytuje (podle odst. 4 téhož ustanovení druhé věty pak pro takový případ platí, že doby, za které nevznikne zaměstnanci právo na zahraniční stravné, tj. při pobytu v zahraničí od 1 do 59 minut, se připočítávají k době rozhodné pro poskytnutí stravného podle § 163, tj. fakticky tuzemského stravného).

Pozor však na skutečnost, že jestliže zaměstnavatel krátí zaměstnancům při zahraničních pracovních cestách zahraniční stravné z důvodu zabezpečeného částečného nebo plného bezplatného stravování (tj. při získání bezplatné snídaně nebo oběda nebo večeře nebo v různé kombinaci), samozřejmě při plném respektování v zákoníku práce stanovených podmínek, pak se kapesné počítá z nekráceného zahraničního stravného.

Příklad:

Zaměstnanec byl vyslán na jednodenní zahraniční pracovní cestu do Německa, pobyt v Německu trval 13,5 hodiny a zaměstnanci vzniklo právo na zahraniční stravné ve výši základní sazby zahraničního stravného, tj. pro letošní kalendářní rok podle vyhlášky č. 417/2008 Sb. ve výši 45 EUR; v Německu mu byl poskytnut bezplatně oběd a zaměstnavatel má ve vnitřní směrnici stanoveno krácení stravného (tuzemského i zahraničního) za každé bezplatně poskytnuté jídlo o 25 % – zahraniční stravné bude v tomto případě zaměstnanci kráceno o 25 %, tj. o 11,25 EUR, avšak kapesné bude počítáno z plných 45 EUR.

(71) Nárok na stravenky

Podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, se poskytnutí jídelních kuponů (Gastro Pass apod.) zaměstnancům považuje za jednu z forem závodního stravování. Jídelní kupon je určen na úhradu jednoho jídla za jednu pracovní směnu, a proto by se měly jídelní kupony poskytovat tak, aby je zaměstnanec mohl v průběhu kalendářního měsíce využívat. Je v souladu se zákonem o daních z příjmů, když zaměstnavatel vždy po skončení příslušného kalendářního měsíce zjistí podle odpracovaných směn u jednotlivých zaměstnanců nárok na jídelní kupony, které následně zaměstnavatel objedná u dodavatele jídelních kuponů a v první dekádě následujícího měsíce je tak zpětně poskytne svým zaměstnancům? Například zaměstnanec za měsíc květen z celkových 20 směn odpracoval pouze 16 směn, vznikl mu nárok na 16 jídelních kuponů, kdy cena pro zaměstnance po odečtu příspěvku zaměstnavatele činí 20 Kč/jídelní kupon. Zaměstnavatel na počátku června objedná u dodavatele 16 jídelních kuponů pro konkrétního zaměstnance, kdy tyto kupony představují nepeněžní příspěvek na závodní stravování za měsíc květen a jsou následně předány zaměstnanci na konci první dekády měsíce června. Částka 320 Kč, kterou platí zaměstnanec za stravování, je zaměstnanci sražena formou srážky ze mzdy za měsíc květen. Je takový postup správný?

Postup uvedený v dotazu není správný. Podstata předloženého dotazu spočívá v platné právní úpravě nikoliv zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, nýbrž zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. Základní platnou právní úpravu závodního stravování totiž obsahuje ustanovení § 236 citovaného zákoníku práce. Zákon o daních z příjmů upravuje pouze daňové hledisko.

Ve zmíněném § 236 odst. 1 je přesně stanoveno, že zaměstnavatel je povinen umožnit zaměstnancům ve všech směnách stravování s tím, že tuto povinnost nemá vůči zaměstnancům vyslaným na pracovní cestu.

Tuto formulaci je třeba chápat tak, že stravenky musí být poskytovány před směnou (tedy předem) a nikoliv zpětně – stravenky (jídelní kupony) představují určitou formu závodního stravování a jsou určeny na faktické stravování (a to je zaměstnavatel povinen umožnit ve všech směnách) v každé směně zaměstnance. A aby se zaměstnanec ve směně mohl stravovat, musí mít stravenku poskytnutou tedy před směnou, tj. předem, nikoliv zpětně. Tak tomu bylo i při minulé právní úpravě. Poskytování stravenek zpětně může být posuzováno v rozpočtové sféře jako porušení rozpočtové kázně organizace a v podnikatelské sféře jako porušení zákoníku práce. *JUDr. Marie Salačová*

(72) LPG palivo a silniční daň

Ke svému podnikání používám malý nákladní automobil, který má povolenou hmotnost 6 t. Ve vozidle používám LPG palivo. Jakou výši silniční daně mám za toto vozidlo hradit?

Roční sazba daně u vozidla se dvěma nápravami s největší povolenou hmotností nad 5 t do 6,5 t činí 6 000 Kč. Avšak podle § 3 písm. f) bod 3 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů, jsou od daně osvobozena vozidla pro dopravu osob nebo vozidla pro dopravu nákladů s největší povolenou hmotností méně než 12 t, která používají jako palivo zkapalněný ropný plyn, označovaný jako LPG, nebo stlačený zemní plyn, označený jako CNG.

(73) Přestavba bývalého provozu na hotel

Společnost s ručením omezeným plánuje v roce 2009 vytvořit rezervu na opravu hmotného majetku. Jde o přestavbu budovy bývalého výrobního provozu na hotel. V rámci této přestavby dojde jak k investicím, tak i k opravám. Podklad pro vytvoření rezervy zpracovala dodavatelská stavební firma, která bude přestavbu provádět. Mezi opravy jsou, podle nás, zahrnuty i takové stavební práce, které mohou být chápány jako technické zhodnocení budovy. Například bourání drobných přístaveb budovy a na jejich místech vybudování krytých garážových stání. Jde v tomto případě o opravu?

Co je pro potřeby zákona o daních z příjmů technickým zhodnocením, naleznete v § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Technickým zhodnocením se rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu částku 40 000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. zb) ZDP.

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

Podle § 47 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, součástí ocenění dlouhodobého hmotného majetku a technického zhodnocení nejsou opravy a údržba. Přitom opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího provozuschopného stavu.

Z dotazu lze dovodit, že v případě vybudování garážových stání nedojde k opravě hmotného majetku, ale k technickému zhodnocení, na které nelze vytvářet daňově uznatelnou rezervu.

Závěrem upozorňuji na ustanovení § 7 odst. 4 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZR), ze kterého vyplývá, že ve zdaňovacím období je tvorba rezervy výdajem

(nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud budou peněžní prostředky v plné výši rezervy připadající podle § 7 odst. 5 a 7 ZR na jedno zdaňovací období převedeny na samostatný účet v bance se sídlem na území členského státu Evropské unie, který je veden v českých korunách nebo v eurech a je určen výhradně pro ukládání prostředků rezerv tvořených podle tohoto ustanovení (dále jen „samostatný účet“), a to nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání. Nebudou-li peněžní prostředky v plné výši rezervy připadající podle § 7 odst. 5 a 7 ZR na jedno zdaňovací období převedeny na samostatný účet nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání, rezerva se zruší v následujícím zdaňovacím období. Peněžní prostředky samostatného účtu mohou být čerpány pouze na účely, na které byla rezerva vytvořena.

(74) Výměna vstupních dveří hotelu

Ve svém hotelu budu provádět výměnu vstupních dveří. Instalované dveře se budou otevírat na fotobuňku. Rozměry dveří se nezmění. Výměna bude stát zhruba 80 000 Kč. Vedu daňovou evidenci. Jde v tomto případě o opravu, nebo o technické zhodnocení?

Z dotazu není zřejmé, zda jste prováděl opravu dveří, to znamená, zda jste do doby opravy měl též dveře na fotobuňku. V tomto případě by šlo o opravu, která je daňově uznatelným výdajem ve zdaňovacím roce, kdy ji uhradíte.

Jiná situace by nastala, jestliže stávající dveře by byly klasické (otevírané např. klikou). Výměnu za nové dveře, otevírané fotobuňkou, lze považovat za technické zhodnocení, neboť došlo ke změně technických parametrů. V tomto případě budou daňově uznatelné pouze odpisy z pořízeného technického zhodnocení. O výdaje na pořízení dveří navýšíte vstupní nebo zůstatkovou cenu odepisované nemovitosti (hotelu), vždy podle způsobu odepisování (rovnoměrné nebo zrychlené), a nadále budete odepisovat ze zvýšené vstupní nebo zůstatkové ceny.

Ing. Miloš Kořínek

(75) Dvě zaměstnání a jedna služební cesta

Je možné, aby osoba zaměstnaná na dvou pracovištích s podobným zaměřením byla vyslána na pracovní cestu od obou pracovišť? Jde například o konferenci a zmíněná osoba má příspěvek za obě organizace. Je možné, aby byla vyslána z obou organizací, nebo si musí v jedné vzít volno, ať už dovolenou či neplacené volno, a zaplatí to druhá organizace?

Podstata dotazu spočívá v určení pracovní doby zaměstnance a doby trvání jeho pracovní cesty, na kterou je zaměstnavatelem vyslán. Pracovní cestou se rozumí podle ustanovení § 42 odst. 1 věty první zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů, časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce (tj. v pracovní smlouvě). Z toho je zřejmé, že jestliže zaměstnavatel vysílá zaměstnance na pracovní cestu, vysílá ho plnit pracovní úkoly do jiného místa, než je sjednané místo výkonu práce v jeho pracovní smlouvě. A samozřejmě že z této skutečnosti současně vyplývá, že zaměstnavatel může vysílat své zaměstnance na pracovní cestu pouze v pracovní době zaměstnance.

Přitom je třeba vycházet z § 210 zákoníku práce, v němž je stanoveno, jak hodnotit dobu strávenou na pracovní cestě zaměstnance. Doba strávená na pracovní cestě nebo na cestě mimo pravidelné pracoviště jinak než plněním pracovních úkolů, která spadá do pracovní doby, se považuje za překážku v práci na straně zaměstnavatele, při které se zaměstnanci mzda nebo plat nekrátí s tím, že jestliže zaměstnanci v důsledku způsobu odměňování mzda nebo plat ušla, poskytne mu zaměstnavatel náhradu mzdy nebo platu ve výši průměrného výdělku (počítáno podle § 351 a násl. zákoníku práce).

V této souvislosti je nezbytné dodat, že podle § 81 zákoníku práce platí ještě další důležitá pravidla. Jde o to, že pracovní dobu rozvrhuje zaměstnavatel a určí začátek a konec směn. To znamená, že o konkrétním rozvržení pracovní doby zaměstnanců rozhoduje zásadně zaměstnavatel a přitom určuje začátek a konec směn. Pracovní doba se rozvrhuje zpravidla do pětidenního pracovního týdne a při rozvržení pracovní doby je zaměstnavatel povinen přihlédnout k tomu, aby toto rozvržení nebylo v rozporu s hledisky bezpečné a zdraví neohrožující práce. Zaměstnanec je povinen být na začátku směny na svém pracovišti a odcházet z něho až po skončení směny.

Z uvedeného tedy jasně vyplývá, že není možné, aby zaměstnanec, který má uzavřené dva pracovní poměry (má dva zaměstnavatele), byl vyslán na jednu pracovní cestu současně oběma zaměstnavateli. Zaměstnanec může plnit pracovní úkoly pro každého zaměstnavatele v zásadě pouze v jím určené pracovní době (tj. zaměstnance).

(76) Nákup jízdenky prostřednictvím bezhotovostního systému

Mohu uznat jako cestovní náhradu nákup jízdenky prostřednictvím bezhotovostního systému eLiška, kdy na dokladu je napsáno placeno na eShop a uvedena částka?

Poskytování náhrad cestovních výdajů při pracovních cestách zaměstnanců, a to tuzemských i zahraničních, upravuje od 1. 1. 2007 sedmá část zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. Náhradu jízdních výdajů upravují konkrétně ustanovení § 157 až § 160 včetně § 167. V zásadě jde o náhradu prokázaného jízdního výdaje, to znamená výdaje, prokázaného jízdenkou, letenkou, lodním lístkem apod.

V této souvislosti je však třeba podotknout, že v posledních letech došlo k takové situaci, že je možné i jízdenky do veřejných hromadných dopravních prostředků dálkové přepravy kupovat prostřednictvím internetu nebo obdobného systému bezhotovostně. Vzhledem k tomu, že jde o obecně zavedený systém, není evidentně možné ho vyloučit z používání pro pracovní cesty zaměstnanců, a proto pokud ho zaměstnanci použijí i pro nákup jízdenek pro pracovní cestu, je třeba, aby byl zaměstnavatelem akceptován, ale s tím, že zaměstnanec musí tento nákup alespoň nějakým způsobem doložit.

V těchto případech je všeobecně požadováno, aby zaměstnanci zaměstnavateli doložili nákup jízdenky alespoň potvrzením z počítače nebo obdobným způsobem. Samozřejmě, že je třeba vycházet i z toho, že zaměstnanec na konci vyúčtování podepíše prohlášení, že uvedl všechny údaje pravdivě a správně a také se předpokládá, že zaměstnavatel ví, kdy a kam zaměstnance vysílal na pracovní cestu.

(77) Evidence stravenek v daňové evidenci

Fyzická osoba, plátce DPH, podnikající v pohostinství, vede daňovou evidenci a od zákazníků inkasuje prostřednictvím stravenek. Stravenky poté odevzdá do Makra Cash&Carry, Makro je odešle distribuční stravenkové firmě, a ta pak odešle peníze (částka je ponížena o provizi) na tzv. stravenkový účet do Makra, ze kterého potom podnikatel čerpá při nákupech. K této operaci obdrží fakturu na provizi 5 %, zdaněnou 19% DPH. Další možností je, že stravenkami platí v jiných obchodech při nákupu potravin a zboží do podnikání. Je povinností v daňové evidenci vést evidenci stravenek? Jsou stravenky, které dosud nebyly proplaceny, zdanitelným příjmem? Pokud ne, stačilo by až na konci zdaňovacího období na základě inventury stavu stravenek upravit daňový základ a přesunout tyto do pohledávek? Domnívám se, že stravenky, které jsou již proplaceny na stravenkovém účtu, jsou zdanitelným příjmem?

Osoba samostatně výdělečně činná, která vede pouze daňovou evidenci, musí mít podchycený veškerý pohyb finančních položek souvisejících s podnikáním, tj. příjmů a výdajů, v členění potřebném pro zjištění základu daně, jak vyplývá z ustanovení § 7b odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Z uvedeného vyplývá, že i v daňové evidenci je povinností vést podrobnou evidenci stravenek, a to jak při výběru od hostů, tak jako pohledávku vůči distributorovi. Pokud se týká druhého dotazu, stravenky, které nebyly dosud proplaceny, nejsou zdanitelným příjmem, ale vždy představují pohledávky. Stravenky, které jsou již proplaceny, jsou vždy zdanitelným příjmem.

JUDr. Marie Salačová

(78) Krácení dovolené

Zaměstnankyně, která pracuje v rámci pracovní doby rozvržené rovnoměrně od pondělí do pátku, v roce 2009 zameškala dobu od 1. ledna do 2. července včetně. Započítávají se pro účely krácení dovolené do zameškané doby rovněž dny svátků?

Krácení dovolené pro zameškanou dobu přichází v úvahu pouze u dovolené za kalendářní rok nebo její poměrné části. Podmínkou pro vznik práva na tento druh dovolené je odpracování alespoň 60 pracovních směn v daném kalendářním roce. Zákoník práce uvádí, že pokud zaměstnanec, který splnil podmínku odpracování alespoň 60 pracovních směn v kalendářním roce, nepracoval pro překážky v práci, které se pro účely dovolené neposuzují jako výkon práce, zaměstnavatel krátí dovolenou za prvých 100 takto zameškaných směn (pracovních dnů) o jednu dvanáctinu a za každých dalších 21 takto zameškaných směn (pracovních dnů) rovněž o jednu dvanáctinu. Na započítávání svátků do zameškaných dnů je možné zaznamenat různé názory, avšak z dikce zákoníku práce vyplývá, že dovolená je krácena pro zameškanou směnu a zde je třeba mít za to, že pokud svátek připadl na den, který je pro zaměstnance obvyklým pracovním dnem, zaměstnanci v tomto důsledku směna odpadla, tudíž nic nezameškal. Z tohoto důvodu se přikláním k názoru, že svátek se do zameškaných dnů pro účely dovolené nezapočítává, resp. by se započítával pouze v případě, že by se jednalo například o zaměstnance v nepřetržitém pracovním režimu, který má na den svátku pracovní směnu naplánovanou.

JUDr. Věra Hrouzková

(79) Nárok na studijní volno

Přijali jsme pracovnici, která dokončuje 5. ročník právnické fakulty. Při domlouvání pracovního poměru jsme jí přislíbili, že bude moci čerpat volno na zkoušky, ale nebylo to nikde smluvně, proto bychom to nyní chtěli řešit dodatkem ke smlouvě. Je nutné uvádět přesný rozsah poskytnutého volna, nebo stačí pouze na dobu nezbytně nutnou? Je v této dohodě třeba specifikovat, co se stane, jestliže bude chtít pracovnice případně změnit zaměstnavatele?

Zákoník práce ve vztahu ke kvalifikaci zaměstnanců rozlišuje dva základní pojmy, a to prohlubování a zvyšování kvalifikace. Rozlišení těchto pojmů je významné, neboť každý se pojí s jinou právní situací. Prohlubováním kvalifikace se rozumí její průběžné doplňování, kterým se nemění její podstata a umožňuje zaměstnanci výkon sjednaného druhu práce. Za prohlubování kvalifikace se považuje rovněž její udržování a obnovování. Prohlubování kvalifikace je vždy výkonem práce, tudíž za její dobu zaměstnanci náleží mzda (plat).

Zvyšováním kvalifikace se na rozdíl od uvedeného rozumí změna hodnoty kvalifikace; zvýšením kvalifikace je rovněž její získání nebo rozšíření. Zvyšování kvalifikace není výkonem práce, ale je překážkou v práci na straně zaměstnance, která nastane v případě, že zaměstnavatel rozhodne, že zvýšení kvalifikace daného zaměstnance je v souladu s potřebou zaměstnavatele a zaměstnanec následně čerpá za účelem studia pracovní volno. Minimální rozsah tohoto studijního volna stanoví zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů, přičemž jde o pracovní volno s náhradou mzdy nebo platu ve výši průměrného výdělku.

Vyšší nebo další práva zaměstnance při zvyšování kvalifikace mohou být dohodnuta (v kolektivní nebo v individuální smlouvě uzavřené se zaměstnancem), nebo stanovena ve vnitřním předpisu zaměstnavatele. Nejde o pracovní volno na dobu nezbytně nutnou, jak je naznačeno v dotazu.

Z údajů uvedených v zadání lze dovodit, že si zaměstnankyně má zvýšit hodnotu stávajícího vzdělání, tudíž je na místě zvažovat zvyšování kvalifikace. Je-li zmíněn příslib čerpání pracovního volna, lze mít za to, že zaměstnavatel tímto způsobem vyslovil, že dané studium je v souladu s jeho potřebami. Vyslovení tohoto rozhodnutí zaměstnavatele nemusí být provedeno písemně, avšak musí být nepochybné.

Zaměstnavatel má možnost, nikoliv povinnost, uzavřít se zaměstnancem v souvislosti se zvyšováním kvalifikace tzv. kvalifikační dohodu. Její součástí je především závazek zaměstnavatele umožnit zaměstnanci zvýšení jeho kvalifikace a na straně druhé závazek zaměstnance setrvat u zaměstnavatele v zaměstnání po sjednanou dobu, která může činit nejvýše pět let, nebo uhradit zaměstnavateli náklady spojené se zvýšením kvalifikace.

Tato povinnost zaměstnance vrátit zaměstnavateli vynaložené náklady nastupuje v případě, že zaměstnanec skončí pracovní poměr během studia, tudíž dříve, než si kvalifikaci zvýší, nebo dříve, než odpovídá dohodnuté době. Závazek zaměstnance k setrvání u zaměstnavatele se počítá od ukončení studia.

Kvalifikační dohoda, je-li se zaměstnancem uzavírána, musí obsahovat

– druh kvalifikace a způsob jejího zvýšení,

– dobu, po kterou se zaměstnanec zavazuje u zaměstnavatele setrvat v zaměstnání po zvýšení kvalifikace,
– druhy nákladů a
– celkovou částku, kterou zaměstnanec bude povinen uhradit zaměstnavateli v případě, že svůj závazek nesplní zcela nebo zčásti.

Tato kvalifikační dohoda musí být uzavřena v písemné formě, jinak je neplatná.

Rozsah poskytnutého pracovního volna není nutné v dohodě specifikovat, neboť, jak bylo uvedeno výše, jeho minimální rozsah je stanoven zákoníkem práce. Účastníci by měli věnovat zvýšenou pozornost celkové částce, kterou bude zaměstnanec povinen v případě nesplnění svého závazku uhradit zaměstnavateli, neboť tato částka je následně nepřekročitelná. Pokud jde o druhy nákladů, ty není nutné vyčíslovat.

Zákoník práce stanoví, která doba se do doby setrvání v zaměstnání nezapočítává, jakož i jednotlivé případy, v nichž povinnost zaměstnance vrátit zaměstnavateli náklady vynaložené na zvýšení kvalifikace nevzniká (§ 235).

Dosud byl popsán postup pro případ, že zaměstnavatel vysloví se zvýšením kvalifikace daného zaměstnance souhlas (tj. vysloví, že zvýšení kvalifikace daného zaměstnance je v souladu s potřebami zaměstnavatele). V případě, že by se tak nestalo, studium nebo jeho dokončení by bylo soukromou záležitostí zaměstnance, který by svoji účast na výuce musel řešit jiným způsobem (v úvahu přichází dohodnutá úprava pracovní doby, čerpání dovolené se souhlasem zaměstnavatele, dohodnuté neplacené pracovní volno apod.).

JUDr. Věra Hrouzková

(80) Omezení plateb v hotovosti

V letošním roce jsme koupili jako právnická osoba v autobazaru osobní automobil, platba byla v hotovosti. Vztahuje se na tento případ omezení plateb v hotovosti? Jaká výše platby v hotovosti je bez sankcí možná – 500 000 Kč?

Případu se týká zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZPH). **Podle § 3 ZPH se povinnost provést platbu bezhotovostně vztahuje** na platby prováděné navzájem mezi osobami s místem trvalého pobytu, místem pobytu nebo sídlem na území České republiky, pobočkami nebo organizačními složkami zahraničních osob zřízenými na území ČR, nebo osobami s místem trvalého pobytu, místem pobytu nebo sídlem na území České republiky, pobočkami nebo organizačními složkami zahraničních osob zřízenými na území České republiky ve prospěch osob s místem pobytu nebo sídlem v zahraničí, pokud přesahuje výše těchto plateb částku stanovenou tímto zákonem.

Výše uvedená povinnost se nevztahuje na:

a) platby daní, poplatků, cla, záloh na tyto platby, odvodů za porušení rozpočtové kázně a na jiné druhy plateb uskutečňované podle zákona o správě daní a poplatků nebo podle celního zákona, pokud tyto zákony nestanoví jinak,

b) povinné platby vyplývající z pracovněprávních vztahů,

c) platby důchodů z důchodového pojištění, včetně jednorázových doplatků a výplat náhrad z penzijních fondů,

d) platby prováděné v době krizového stavu vyhlášeného podle zvláštního právního předpisu,

e) platby určené k úschově peněz notářem,

f) platby pojistného a výplat pojistného plnění ze soukromého pojištění.

Ze znění § 3 ZPH lze dovodit, že se na vás povinnost omezení plateb v hotovosti vztahuje.

Částka, od které vzniká povinnost provést platbu bezhotovostní, není stanovena v Kč, ale v eurech. Touto hranicí je 15 000 EUR. Platba v české nebo v jakékoliv cizí měně se pro účely ZPH přepočte na měnu EUR směnným kurzem devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou a platným ke dni provedení platby.

Příklad:

Bude-li směnný kurz vyhlášený Českou národní bankou ke dni provedení platby 25,53 Kč za euro, poskytovatel platby, jejíž výše překračuje 382 950 Kč (15 000 EUR x 25,53 Kč), je povinen provést celou platbu bezhotovostně.

Do limitu se započítávají všechny platby v české i cizí měně, provedené týmž poskytovatelem platby témuž příjemci v průběhu jednoho kalendářního dne. V případě porušení povinnosti provést bezhotovostní platbu lze uložit pokutu do výše 5 000 000 Kč.

(81) Silniční daň na malý nákladní automobil

Mám v majetku malý nákladní automobil (maximální hmotnost 10 t). V roce 2009 jej využívám pro svou osobní potřebu k výstavbě domu. V témže roce se však změnila silniční daň. Nevyplývá z této změny, že by mi vznikla povinnost silniční daň hradit?

Podle § 2 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDS), jsou předmětem daně silniční, bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání, vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.

Pro vás však platí důležité ustanovení § 6 odst. 9 ZDS, ze kterého vyplývá, že bez ohledu na datum první registrace se sazba silniční daně podle § 6 odst. 2 ZDS snižuje o 100 % u nákladních vozidel včetně tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun, pokud tato vozidla nejsou používána k podnikání nebo v přímé souvislosti s podnikáním nebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů anebo nejsou provozována pro cizí potřeby, jsou-li používána fyzickými osobami.

(82) Byty součástí administrativní budovy

Akciová společnost si nechala dodavatelsky postavit novou administrativní budovu. Část pronajímá jako administrativní prostory a v části jsou vybudovány nájemní byty. Do jaké odpisové skupiny má být budova zařazena, když byty tvoří téměř polovinu užitné plochy domu?

Z ustanovení § 30 odst. 1 zákona o daních z příjmů a z přílohy č. 1 k ZDP vyplývá, že budovy jsou zařazeny v 5. odpisové skupině, kromě budov uvedených ve 4. a 6. odpisové skupině. Do 6. odpisové skupiny patří například budovy administrativní, budovy obchodních domů a hotelů. Budovy pro bydlení

zde však uvedeny nejsou. Ve 4. odpisové skupině jsou uvedeny budovy ze dřeva a plastů. Z tohoto vyplývá, že budovy určené pro bydlení jsou zařazeny v 5. odpisové skupině.

Budou-li budovy využívané k několika účelům, je pro zařazení do odpisové skupiny rozhodující převažující podíl užívání na celkové využitelné ploše budovy. Důležitý tedy bude správný propočet plochy, kterou na celkové užitné ploše domu zabírají byty. Přesáhne-li plocha bytů 50 % celkové užitné plochy domu, bude celý dům zařazen v 5. odpisové skupině. Převýší-li administrativní část 50 %, dům se dostane do 6. odpisové skupiny.

Ing. Miloš Kořínek

(83) Pojištění léčebných výloh na zahraniční pracovní cestě

Vysíláme zaměstnance na zahraniční pracovní cestu. Společnost sjednala svým jménem pro tohoto zaměstnance v této souvislosti pracovní cestovní pojištění, které zahrnuje pojištění léčebných výloh a dále úrazové pojištění s připojištěním zavazadel. Je tento výdej pro firmu daňovým nákladem a půjde u zaměstnance o nezdanitelný příjem?

Se zahraničními pracovními cestami zaměstnanců nesporně souvisí i otázka pojištění léčebných výloh. Částečné komplikace vyvolává skutečnost, že tato záležitost není v současnosti upravena v žádném obecně závazném platném právním předpise, a proto bylo rozhodnuto (jak na Ministerstvu práce a sociálních věcí, tak na Ministerstvu financí), že prokazatelný výdaj za pojištění bude posuzován jako jedna z nárokových cestovních náhrad, tj. náhrada prokázaného nutného vedlejšího výdaje, a zaměstnanci, pokud si ho bude hradit sám, bude hrazeno na základě předloženého dokladu jako prokázaný nutný vedlejší výdaj podle § 164 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. Pokud bude pojištění hradit zaměstnancům přímo zaměstnavatel, bude ho mít jako daňově uznatelný výdaj – § 24 odst. 2 písm. zh) zákona o daních z příjmů. Na straně zaměstnance se nebude jednat o zdanitelný příjem podle § 6 odst. 7 písm. a) ZDP.

To, zda zaměstnanec může nebo je povinen si pojištění při zahraniční pracovní cestě zajistit, však rozhoduje výhradně zaměstnavatel, a to v rámci určených podmínek zahraniční pracovní cesty podle § 153 ZP. Někdy se stává, že zaměstnanci odmítají pojištění akceptovat jako nadbytečné, protože vlastní platební karty, které také zahrnují určité zdravotní pojištění pro cesty do zahraničí. Doporučuje se však, aby zaměstnanci měli vždy zaplacené samostatné pojištění léčebných výloh pro zahraniční pracovní cestu, neboť pojištění, které je zahrnuté do platebních karet, může být jen menšího rozsahu.

Je nepochybné, že pokud bude produkt pojišťovny zahrnovat k předmětnému pojištění ještě nějaké malé připojištění, např. zavazadel, bude zřejmě nutné akceptovat celkovou částku. Z uvedeného vyplývá, že pojištění léčebných výloh zaměstnanců při jejich pracovních cestách, pokud bude jeho úhrada požadována zaměstnavatelem, bude posuzováno jako prokázaný nutný vedlejší výdaj zaměstnance, vzniklý v souvislosti s výkonem práce (zahraniční pracovní cestou), a bude tedy pro zaměstnavatele daňově uznatelným výdajem a na straně zaměstnance nebude předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti.

JUDr. Marie Salačová

(84) Varianty odměňování společníka a jednatele za práci pro s. r. o.

Společník a zároveň i jednatel s. r. o. vedle tohoto pracuje pro stejnou společnost také jako stavbyvedoucí na základě pracovní smlouvy. Z titulu všech těchto pracovních činností pro s. r. o. má zájem na pravidelném příjmu 30 000 Kč měsíčně. Jaká je optimální varianta s nejmenšími odvody státu?

Rozdíly možných variant vyplývají s rozdílného pojistného posouzení pracovního poměru a funkce jednatele a společníka s. r. o., k čemuž došlo od roku 2009. **Příjmy společníků a jednatelů s. r. o. za práci mimo pracovněprávní vztah tak od roku 2009:**

- **nikdy nezakládají účast na nemocenském pojištění**,
- **účast na důchodovém pojištění je podmíněna dosažením tzv. rozhodného příjmu**,
  - testuje se přitom každý kalendářní měsíc samostatně, přičemž je určující, do jakého měsíce byl příjem konkrétně zúčtován, resp. zaúčtován,
  - **pro rok 2009** činil rozhodný příjem = 21 527 Kč x 1,0942 / 4 = **5 900 Kč**,
  - **pro rok 2010** bude rozhodný příjem = 23 280 Kč x 1,0184 / 4 = **6 000 Kč**,
  - při souběhu více právních vztahů (společník – jednatel) se posuzuje každý samostatně,
- **pojistné na tzv. sociální pojištění:**
  - platí se pouze, je-li naplněna **podmínka účasti na důchodovém pojištění**,
  - sazba pojistného **u „zaměstnance“ je 6,5 %** z vyměřovacího základu,
  - sazba pro s. r. o. jako **„zaměstnavatele“ je 21,5 %** z úhrnu vyměřovacích základů,
  - tyto sazby pojistného platí jak v roce 2009, tak i nadále v roce 2010.

Porovnejme dvě možné varianty odměňování zmíněného společníka a jednatele jeho společností za práci:

Varianta	Za činnost	Příjem	Sociální pojistné		Zdravotní pojistné		Základ daně	Daň po slevě	Čistá mzda
			Firma	Společník – jednatel	Firma	Společník – jednatel			
1.	stavbyvedoucí	10 000	2 500	650	900	450	–	–	–
	společník	10 000	2 150	650	900	450	–	–	–
	jednatel	10 000	2 150	650	900	450	–	–	–
	celkem	**30 000**	**6 800**	1 950	**2 700**	1 350	**39 500**	3 855	**22 845**
2.	stavbyvedoucí	20 000	5 000	1 300	1 800	900	–	–	–
	společník	5 000	0	0	450	225	–	–	–
	jednatel	5 000	0	0	450	225	–	–	–
	celkem	**30 000**	**5 000**	1 300	**2 700**	1 350	**37 700**	3 585	**23 765**

Druhá varianta je výhodnější jak pro zmíněného společníka, protože jeho čistý příjem je vyšší o 920 Kč měsíčně, tak pro jeho s. r. o. (zaměstnavatele), protože představuje nižší celkové mzdové náklady o 1 800 Kč. Nejlepších výsledků by se dosáhlo, jestliže by odměna za práci společníka/jednatele byla 5 899 Kč, resp. v roce 2010 5 999 Kč.

(85) Dodanění závazku za postupně prodávané zboží

Obchodní společnost koupila v roce 2005 zboží od výrobce, přičemž ale s ohledem na problematickou kvalitu zboží kupní cenu 100 000 Kč, splatnou 1. 10. 2005, nikdy nezaplatila. Firmě ale neuhrazené zboží štěstí nepřineslo, dlouho je nemohla prodat. Proto k němu vytvořila účetní opravné položky a nechala ležet ve skladu. Teprve v roce 2009 našla zájemce, který 40 % těchto zásob odkoupil za částku 49 999 Kč. Zbytek zboží prodá v roce 2010 se ztrátou. Měla dodanit neuhrazený závazek v roce 2008?

Z pohledu dlužníka (firmy) dnem 1. 10. 2008 sice uplynulo 36 měsíců od sjednaného dne splatnosti závazku, ovšem žádné dodanění závazku tehdy ještě provádět nemusela, protože z jeho titulu nebyl ani zčásti uplatněn daňový náklad. Využila tedy výjimky stanovené v předmětném ustanovení upravujícím dodanění tzv. polhůtních a promlčených závazků v § 23 odst. 3 písm. a) bodu 12 zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

V dalších letech 2009 a 2010 si pak v souladu s oficiálním stanoviskem Ministerstva financí (podle výsledku tzv. Koordinačního výboru coby odborného jednání zástupců Ministerstva financí a Komory daňových poradců) může zvolit jeden z následujících dvou alternativních postupů:

1. V návaznosti na prodej 40 % zboží v roce 2009, což se promítlo do účetních i daňových nákladů jako 40 000 Kč na prodané zboží (MD 504/D 132), zvýší výsledek hospodaření alias základ daně za tento rok jen o tomu odpovídající část neuhrazeného polhůtního závazku 40 000 Kč. Při prodeji zbytku zboží v roce 2010 bude účtovat do nákladů zbývající část pořizovací ceny (60 000 Kč, MD 504/D 132), pročež za toto zdaňovací období dodaní zbývající část neuhrazeného polhůtního závazku ve stejné výši, tj. 60 000 Kč.
2. Anebo se firma rozhodne pro variantu, že ihned v roce 2009 zvýší výsledek hospodaření (základ daně) o celý neuhrazený polhůtní závazek 100 000 Kč, protože již nejde o závazek, z jehož titulu nebyl uplatněn daňový náklad (pro uplatnění zmíněné výjimky tak není jednoznačná zákonná opora, ale MF to toleruje).

Dodejme, že ztrátový prodej zbývající (60%) části zboží zde není podstatný, protože celá pořizovací cena zboží (100 000 Kč) představuje bez omezení daňově účinný náklad dotyčné firmy.

(86) Dodanění polhůtních závazků v daňové evidenci

Jako živnostník vedu daňovou evidenci a někdy se stane, že zapomenu uhradit nějaký menší závazek. Pokud jej věřitel nenárokuje, ani nevymáhá, pak „o něm nevím“ a odhalím jej až na konci roku při inventuře, a tak je pro značný časový odstup již ani neplatím (věřitel se měl více snažit). Nyní mně ale účetní sdělila, že bych měl tyto neuhrazené závazky dodaňovat, i když jsem si je samozřejmě daňově neuplatnil. Je tomu skutečně tak?

Rok 2009 přinesl výkladové problémy související se zásadním přepracováním poslední věty § 23 odst. 3 písm. a) bod 12 zákona o daních z příjmů. Chvíli to skutečně vypadalo, že snad budou muset dlužníci vedoucí daňovou evidenci (obdobně také soukromí pronajímatelé vedoucí záznamy o příjmech a výdajích z pronájmu) dodaňovat veškeré polhůtní a promlčené závazky kromě výslovně

uváděných v této poslední větě. Tato poslední věta totiž byla pojímána jako speciální pravidlo týkající se neúčtujících fyzických osob.

Naštěstí ale podle oficiálního stanoviska Ministerstva financí (v rámci tzv. Koordinačního výboru č. 262/18.03.09) se i nadále těchto poplatníků týká celé ustanovení a nejen jeho poslední novelizovaná věta. Tudíž i v roce 2009 pro neúčtující fyzické osoby platí mj. i výjimka, že toto ustanovení se dále nevztahuje na závazky, z jejichž titulu nebyl uplatněn daňově účinný výdaj.

Proto můžeme prakticky konstatovat, že i po 1. 1. 2009 u neúčtujících fyzických osob **dodanění polhůtních nebo promlčených závazků hrozí jen**:

- **u závazků z titulu pořízení hmotného majetku**, které lze daňově uplatňovat (zejména odpisovat) bez ohledu na zaplacení kupí ceny, a
- **u závazků z titulu finančního pronájmu**, kde se uplatňuje standardní režim časového rozlišení nákladů, opět bez ohledu na úhradu jednotlivých splátek nájemného.

Fyzické osoby tak **v praxi dodaňují pouze „jinak“ zaniklé neuhrazené závazky**, a to podle ustanovení § 5 odst. 10 písm. a) ZDP, které stanoví následující povinnost:

- **Rozdíl mezi příjmy a výdaji se zvyšuje o**
  - **částku závazku, který zanikl jinak než**
  - jeho splněním,
  - započtením,
  - splynutím práva s povinností u jedné osoby,
  - dohodou mezi věřitelem a dlužníkem, kterou se dosavadní závazek nahrazuje závazkem novým a
  - narovnáním podle zvláštního právního předpisu.

To se nevztahuje na závazky

- ze smluvních pokut,
- úroků z prodlení,
- poplatků z prodlení a
- jiných **sankcí**.

Takže můžeme shrnout, pokud od splatnosti existujícího závazku uplyne 36 měsíců nebo dojde k jeho promlčení, hrozí dlužníkovi s daňovou evidenci jeho dodanění pouze tehdy, jde-li o hmotný majetek nebo o finanční leasing. Jestliže ale nastane právní zánik závazku jinak než jeho splněním apod. – ad výše (např. věřitel zanikne likvidací, zemře, promine dluh apod.), musí o něj dlužník zvýšit základ daně, s výjimkou tzv. sankčních závazků.

(87) Volba odpisů nového automobilu, který bude předmětem vkladu

Obchodní společnost v listopadu 2009 koupila nový nákladní automobil za 600 000 Kč, který hodlá pravděpodobně v dubnu 2010 vložit do nově zakládané dceřiné společnosti. Jaké daňové odpisy budou pro „matku“ optimální?

Protože jde o nový hmotný majetek, lze jej odpisovat nejen tradičními rovnoměrnými a zrychlenými odpisy, kdy může „matka“ jako první vlastník uplatnit zvýšení prvního odpisu o 10 % vstupní ceny, ale také novými tzv. mimořádnými odpisy podle § 30a ZDP. Ukažme si průběh odpisování, kdyby ke vkladu nedošlo:

Rok	Rovnoměrné odpisy (§ 31 ZDP)			Zrychlené odpisy (§ 32 ZDP)			Mimořádné odpisy (§ 30a ZDP)		
	Výpočet	Odpis	ZC	Výpočet	Odpis	ZC	Výpočet	Odpis	ZC
2009	21 % ze 600 000	126 000	474 000	600 000/5 + 60 000	180 000	420 000	360 000/12 x 1	30 000	570 000
2010	19,75 % ze 600 000	118 500	355 500	2x 420 000/ (6 – 1)	168 000	252 000	(360 000/12 x 11) + (240 000/12 x 1)	350 000	220 000
2011	19,75 % ze 600 000	118 500	237 000	2 x 252 000/ (6 – 2)	126 000	126 000	240 000/12 x 11	220 000	0
2012	19,75 % ze 600 000	118 500	118 500	2 x 126 000/ (6 – 3)	84 000	42 000	–	–	–
2013	19,75 % ze 600 000	118 500	0	2 x 42 000/ (6 – 4)	42 000	0	–	–	–

Je zřejmé, že nejvýhodnější by pro mateřskou společnost dopadly mimořádné odpisy, protože automobil by byl zcela daňově odepsán již v listopadu 2011.

V dotazovaném případě ale dojde k vyřazení vozidla vkladem do dceřiné společnosti již v dubnu 2010, tedy před jeho plným odepsáním. Mateřská společnost (vkladatel) tedy bude moci uplatnit daňové odpisy za rok 2010 při rovnoměrném a zrychleném odpisování pouze ve výši poloviny vypočteného ročního odpisu [viz § 26 odst. 7 písm. a) bod 1 ZDP]. V případě mimořádných odpisů se uplatní obdobné pravidlo jako při zahájení jejich uplatňování, kdy se s odpisy započalo až od měsíce následujícího po pořízení. Proto naopak při ukončení mimořádných odpisů bude skončeno s odpisováním rovněž až od měsíce následujícího po vyřazení hmotného majetku, neboli za měsíc vyřazení (duben 2010) bude ještě moci vkladatel uplatnit měsíční odpis vozidla.

Jak budou vypadat daňové odpisy a návazně zůstatkové ceny nákladního auta vloženého v dubnu 2010:

Rok	Rovnoměrné odpisy (§ 31 ZDP)			Zrychlené odpisy (§ 32 ZDP)			Mimořádné odpisy (§ 30a ZDP)		
	Výpočet	Odpis	ZC	Výpočet	Odpis	ZC	Výpočet	Odpis	ZC
2009	21 % ze 600 000	126 000	474 000	600 000/5 + 60 000	180 000	420 000	360 000/12 x 1	30 000	570 000
2010	19,75 % ze 600 000 = 118 500/2	59 250	414 750	2x 420 000/ (6 – 1)/2 = 168 000/2	84 000	336 000	360 000/12 x 4	120 000	450 000

Jak vyplývá z výpočtů, v době vkladu nákladního automobilu do dceřiné společnosti bude mít nejvyšší daňovou zůstatkovou cenu ještě metoda mimořádných odpisů (450 000 Kč), zatímco nejnižší zůstatkovou cenu vykazují zrychlené odpisy (336 000 Kč). Proto lze mateřské společnosti doporučit, aby vozidlo odpisovala právě metodou zrychlených daňových odpisů podle § 32 ZDP.

Při této variantě bude mít podíl na dceřiné společnosti nejnižší tzv. nabývací cenu (§ 24 odst. 7 ZDP), která až do jeho případného prodeje zůstává pro mateřskou společnost daňově neúčinným nákladem. Dceřiná společnost bude v souladu s § 30 odst. 10 písm. b) ZDP pokračovat v daňovém odpisování započatém „matkou“.

Ing. Martin Děrgel