

Rozbor nákladů a výdajů spojených s užíváním a provozem automobilu ve společnosti XY

Andrea Hamšíková

Bakalářská práce
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Andrea HAMŠÍKOVÁ**

Osobní číslo: **M09558**

Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**

Studijní obor: **Účetnictví a daně**

Téma práce: **Rozbor nákladů a výdajů spojených s užíváním a provozem automobilu ve společnosti XY**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Na základě literární rešerše popište danou problematiku.

II. Praktická část

- Popište a analyzujte současný stav nákladů a výdajů spojených s užíváním a provozem automobilů ve firmě XY.
- Porovnejte skutečné výdaje s výdajovým paušálem na automobil ve firmě XY.
- Na základě zjištěných poznatků navrhnete závěrečná doporučení pro firmu XY.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

JANOŮŠEK, Karel, et al. Automobil v podnikání. 1. vydání. Olomouc: ANAG, 2011. 440 s. ISBN 978-80-7263-668-6.

JANOŮŠEK, Karel. Daň silniční s komentářem. 3. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2010. 136 s.

ISBN 978-80-7263-587-0.

MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2011: úplná znění k 1. 4. 2011. 20. vydání. Praha: Grada, 2011. 264 s.

ISBN 978-80-247-3944-1.

SVATOŠOVÁ, Jana, TRÁVNÍČKOVÁ, Jana. Účtová osnova, České účetní standardy, postupy účtování pro podnikatele 2010. Olomouc: ANAG, 2010. 328 s. ISBN 978-80-7263-578-8.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Blanka Jarolímová
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: 18. června 2012
Termín odevzdání bakalářské práce: 13. srpna 2012

Ve Zlíně dne 18. června 2012

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohou užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 6. 8. 2012



⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo učit či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Bakalářské práce je zaměřena na rozbor nákladů a výdajů spojených s užíváním a provozem automobilů u právnické osoby, která vede účetnictví podle vyhlášky pro podnikatele. V teoretické části práce jsou specifikovány jednotlivé náklady a výdaje na automobily z hlediska účetního i daňového, a to podle členění v účtovém rozvrhu pro podnikatele.

V praktické části je daná problematika prezentována na skutečných nákladech a výdajích spojených s automobily ve společnosti XY s.r.o. Jsou zde provedeny praktické výpočty, konkrétní příklady a celkově analyzovány náklady na automobily ve firmě. Zároveň je vyhodnocena možnost využití výdajového paušálu na dopravu. Na závěr jsou navrženy další možné změny a postupy v rámci účetní a daňové problematiky ve firmě.

Klíčová slova:

Náklady, výdaje, automobil, pohonné hmoty, výdajový paušál na dopravu, silniční daň.

ABSTRACT

This thesis focuses on analysis of the costs and expenses related to using and running cars by a legal entity, one which conducts its accounting practices in adherence with regulations for entrepreneurs. The theoretical part contains specified individual costs and expenses for automobiles from the perspective of accounting and taxation, all according to a table of accounting classification for entrepreneurs.

In the practical part, this issue is presented through the actual costs and expenses related to automobiles run by the company XY s.r.o. It features practical calculations, as well as giving examples and analysed costs for the company's cars. At the same, it also evaluates a possibility to utilise a fixed expense tariff for transportation. The closing section comprises suggestions for further potential changes and methods within the scope of the company's accounting and taxation.

Keywords:

Costs, expenses, automobile, fuel(s), fixed expense tariff for transportation, road tax.

Upřímně děkuji mé vedoucí práce paní Ing. Blance Jarolímové za všechny podněty, cenné rady a připomínky, které mi poskytla při zpracování této bakalářské práce.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD.....	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 VYMEZENÍ A DEFINICE AUTOMOBILU	13
1.1 DRUHY AUTOMOBILŮ PODLE ZÁKONA Č. 56/2001 SB.	13
1.2 DRUHY AUTOMOBILŮ PODLE ZÁKONA Č. 586/1992 SB.	14
2 VÝDAJE V SOUVISLOSTI S AUTOMOBILEM.....	15
2.1 VÝDAJE S POŘÍZENÍM AUTOMOBILU DO VLASTNICTVÍ - ÚČTY 022, 042 A 052.....	15
2.2 VÝDAJE NA AUTOMOBIL ČASOVĚ ROZLIŠENÉ – ÚČET 381, ÚČET 383	16
2.3 VÝDAJE JAKO ÚHRADY – ÚČET 211, ÚČET 221	16
3 NÁKLADY S UŽITÍM A PROVOZEM AUTOMOBILU	17
3.1 POJEM NÁKLADY OBECNĚ.....	17
3.2 NÁKLADY NA AUTOMOBIL PODLE VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY.....	18
3.3 SPOTŘEBOVANÉ NÁKUPY – ÚČTOVÁ TŘÍDA 50.....	18
3.3.1 Spotřeba pohonných hmot – účet 501	18
3.3.1.1 Náležitosti dokladů nákupu PHM z hlediska DPH.....	19
3.3.1.2 PHM a evidence jízd.....	20
3.4 SLUŽBY – ÚČTOVÁ SKUPINA 51	20
3.4.1 Opravy a udržování automobilů – účet 511	20
3.4.1.1 Opravy a údržba z hlediska daní.....	21
3.4.1.2 Technické zhodnocení vozidla.....	21
3.4.2 Cestovné – účet 512	22
3.4.2.1 Základní náhrada za kilometr jízdy.....	23
3.4.2.2 Náhrada výdajů za spotřebované pohonné hmoty	23
3.4.3 Parkovné – účet 512, 518	24
3.4.4 Pojištění – účet 518	25
3.4.5 Nájemné – leasing – účet 518	25
3.5 DANĚ A POPLATKY – ÚČTOVÁ TŘÍDA 53	28
3.5.1 Silniční daň – účet 531	28
3.5.1.1 Osvobození od daně.....	28
3.5.1.2 Výpočet silniční daně.....	29
3.5.1.3 Platby záloh silniční daně	30
3.5.1.4 Snížení a zvýšení sazby daně.....	30
3.5.1.5 Vývoj inkasa silniční daně	31
3.5.2 Dálniční poplatky, mýtné – účet 538.....	31
3.6 JINÉ PROVOZNÍ NÁKLADY – ÚČTOVÁ SKUPINA 54	33
3.6.1 Zůstatková cena automobilů – účet 541	33
3.6.2 Dar automobilu – účet 543	33
3.6.3 Pokuty a penále – účet 545.....	33
3.6.4 Ostatní provozní náklady – účet 548.....	34
3.6.5 Škody na automobilu – účet 549.....	34

3.7	ODPISY, REZERVY – ÚČTOVÁ TŘÍDA 55.....	34
3.7.1	Odpisy automobilu – účet 551	34
3.7.2	Rezervy na opravy automobilu – účet 552	36
3.8	FINANČNÍ NÁKLADY – ÚČTOVÁ SKUPINY 56	37
3.9	MIMOŘÁDNÉ NÁKLADY – ÚČTOVÁ SKUPINA 58	37
4	AUTOMOBIL POSKYTNUTÝ PRO SOUKROMÉ ÚČELY	38
4.1	Z HLEDISKA ZDANĚNÍ JAKO PŘÍJMU ZAMĚSTNANCE	38
4.2	Z HLEDISKA DAŇOVÉHO U ZAMĚSTNAVATELE	38
5	PAUŠÁLNÍ VÝDAJ NA DOPRAVU	39
5.1	PODMÍNKY PRO UPLATNĚNÍ PAUŠÁLNÍCH VÝDAJŮ	39
5.2	DAŇOVĚ NEUZNATELNÉ NÁKLADY	40
5.3	POHONNÉ HMOTY, PARKOVNÉ A KNIHA JÍZD.....	41
5.4	DAŇOVĚ NEUZNATELNÉ PHM A PARKOVNÉ NA PŘIZNÁNÍ.....	41
II	PRAKTICKÁ ČÁST	42
6	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	43
7	AUTOMOBILY NA MAJETKOVÝCH ÚČTECH.....	44
8	FINANČNÍ PRONÁJEM AUTOMOBILU	45
9	NÁKLADY NA POHONNÉ HMOTY	46
9.1	SPOTŘEBA POHONNÝCH HMOT.....	46
9.2	ROZBOR SPOTŘEBY PHM PODLE UJETÝCH KILOMETRŮ	47
10	NÁKLADY NA OPRAVY A ÚDRŽBU AUTOMOBILŮ VE FIRMĚ	50
11	NÁKLADY NA SILNIČNÍ DAŇ	51
12	NÁKLADY VE FORMĚ ODPISŮ	55
13	ROZBOR CELKOVÝCH NÁKLADŮ VE FIRMĚ	58
13.1	VERTIKÁLNÍ ANALÝZA NÁKLADŮ NA AUTOMOBILY	59
13.2	HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA NÁKLADŮ NA AUTOMOBILY	59
14	VÝHODNOST VÝDAJOVÉHO PAUŠÁLU NA DOPRAVU	61
14.1	ANALÝZA DAT PRO VÝDAJOVÝ PAUŠÁL NA DOPRAVU	61
14.2	DAŇOVÁ ÚSPORA A ZÁVĚRY K VÝDAJOVÉMU PAUŠÁLU NA DOPRAVU	63
15	AUTOMOBILY Z HLEDISKA DPH VE FIRMĚ XY	64
16	MOŽNOSTI ZAVEDENÍ VE FIRMĚ	65
16.1	VOZIDLO V PŘÍPADĚ UŽITÍ PRO SOUKROMÉ ÚČELY ZAMĚSTNANCE	65
16.2	PŘÍPADNÁ REZERVA NA OPRAVU AUTOMOBILU	66
16.3	POŘÍZENÍ AUTOMOBILU NA ÚVĚR	67
	NÁVRHY KE ZLEPŠENÍ A DOPORUČENÍ	68

17 ZÁVĚR.....	70
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	71
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	74
SEZNAM OBRÁZKŮ.....	75
SEZNAM TABULEK.....	76
SEZNAM PŘÍLOH.....	77

ÚVOD

Tato bakalářská práce je zaměřena na rozbor nákladů a výdajů souvisejících s používáním a provozem automobilu u právnické osoby, která je podnikatelským subjektem v České republice a vede účetnictví podle Vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Automobil je v dnešní době jedním z nejdůležitějších prostředků a nepostradatelným pomocníkem každé firmy, ať už je to právnická nebo fyzická osoba. Pomocí automobilu se rychlým a pohodlným způsobem dopravíme z jednoho místa na místo jiné, neodkladným způsobem zajistíme dodání nebo odebrání zboží, obratem splníme přání zákazníka nebo se snadno dostaneme do míst, kde veřejná doprava nezasahuje. A to hlavně v daném čase, ve kterém potřebujeme. Jednoduše řečeno automobil je většinou pro firmy nezbytný a jednoznačně šetří čas. Tím, že doprava do daného místa trvá kratší dobu, ušetřený čas lze využít na jiné potřebné činnosti, poskytování služeb nebo prodej zboží. Ale automobilová doprava není zadarmo a naopak náklady a výdaje na její provoz neustále rostou. S tím však musí každý podnikatelský subjekt počítat a je v zájmu vedení firem důkladně sledovat veškeré náklady a výdaje související s používáním automobilu ve společnosti. I tyto náklady je nutné předem předpokládat a zahrnout do předběžných rozpočtů firmy.

Velmi často jsou první otázky majitelů nově vzniklých firem zaměřené na to, jak je možné pořídit automobil do firmy, na možnost odpočtu DPH, způsob používání automobilu ve firmě a celkově na otázky, co všechno bude automobil firmu stát. Odpověď není nikdy jednoduchá, vždy záleží na tom, jak firma automobil bude používat, jaké má dostupné finanční prostředky na pořízení automobilu, kolik automobilů bude potřebovat, jak moc je bude využívat, jestli budou sloužit jen pro firemní potřebu apod.

Účetní a daňová problematika u automobilů je velmi obsáhlá a každá jednotlivá část by mohla být samostatně rozebrána. A to zvláště pro fyzické a zvláště pro právnické osoby nebo se samostatným zaměřením na dopravní společnosti.

Mým cílem bylo komplexně se zaměřit na možné náklady nebo výdaje v souvislosti s automobily u běžné podnikatelské firmy, která je právnickou osobou, ale není dopravní společností, a to především z hlediska vedení účetnictví a daňových povinností ve firmě.

Toto téma jsem si vybrala z toho důvodu, že pracuji v oboru účetnictví a mám do určité míry s touto problematikou zkušenosti, které se snažím si neustále doplňovat.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VYMEZENÍ A DEFINICE AUTOMOBILU

Automobil můžeme definovat jako silniční motorové vozidlo, které je určeno k provozu na pozemních komunikacích. Každé silniční vozidlo musí být zapsáno do registru silničních vozidel. Registry jsou vedeny obecními úřady s rozšířenou působností. Všechny osoby, které chtějí provozovat silniční motorové vozidlo nebo přípojné vozidlo na území ČR, jsou povinny přihlásit se k registraci. (Ministerstvo vnitra, Zákon č. 56/2001 Sb., o provozu na pozemních komunikacích, 2012)

1.1 Druhy automobilů podle zákona č. 56/2001 Sb.

Podle zákona č. 56/2001 Sb. jsou veškerá vozidla (silniční i zvláštní) rozlišena podle druhu a kategorie, jsou určena přesná pravidla pro provoz, technickou způsobilost a podmínky pro provoz vozidel na pozemních komunikacích. Z hlediska druhu dělíme automobily na:

➤ Osobní automobil

patří do kategorie M – motorová vozidla, která mají nejméně čtyři kola a používají se pro dopravu osob. Dále jsou v této kategorii rozdělena na vozidla M1 s maximálně 8 místy bez místa řidiče nebo víceúčelová vozidla M2 s maximálně osmi místy bez místa řidiče a s největší přípustnou hmotností do 5000 kg a M3 s více než osmi místy bez řidiče a s největší přípustnou hmotností nad 5000 kg.

➤ Nákladní automobil

patří do kategorie N – motorová vozidla, které mají nejméně čtyři kola a používají se pro dopravu nákladů. Podle rozdělení v kategorii jsou vozidla N1 s největší přípustnou hmotností do 3500 kg, N2 s největší přípustnou hmotností nad 3500 kg a do 12000 kg a N3 s největší přípustnou hmotností nad 12000 kg.

➤ Víceúčelový a terénní automobil

je vozidlo určené k přepravě osob a nákladu v jediném oddělení vozidla, postupuje se podle prováděcího právního předpisu. Víceúčelové vozidlo je zařazeno do kategorie vozidel M1 nebo N1, a to z hlediska místa pro osobu sedící, ležící, stojící nebo místa s trvalými úchyty ukotvení. Za terénní vozidlo je považováno motorové vozidlo se zvýšenou průjezdností patřící do kategorie M nebo N splňující další stanovené technické podmínky. Je označováno doplňkovým písmenkem G. (ZPV, 2012)

1.2 Druhy automobilů podle zákona č. 586/1992 Sb.

Automobil je samostatná movitá věc, jehož pořizovací cena je většinou vyšší než 40 tisíc Kč a doba jeho použití je delší než 1 rok. V tomto případě je zařazen do hmotného majetku firmy, který je evidován v účetní třídě 0 a postupně odepisován.

Pokud by pořizovací cena automobilu nedosahovala limitní ceny 40 tisíc Kč, je možné výdaj za pořízení zaúčtovat přímo do nákladů. V případě, že pro zprovoznění automobilu byla potřebná oprava, je nutné toto zahrnout ke vstupní ceně vozidla a při překročení zmíněné ceny se z automobilu stane hmotný majetek odepisovaný. U plátců DPH se tato částka rozumí částkou po odpočtu DPH. (Prudký, Lošťák, 2011, s. 10 -11)

U osobních automobilů M1 platil v letech 2003 – 2007 horní limit maximálních výdajů při zahrnování odpisů do daňově uznatelných nákladů ve výši 1 500 000 Kč. Přesahující částku nebylo možné daňově uplatnit. Toto neplatilo pouze pro vozidla provozující silniční motorovou dopravu, taxislužbu, sanitní a pohřební vozy. (Prudký, Lošťák, 2011, s. 12)

Do vstupní ceny automobilu patří kupní cena a veškeré náklady spojené s jeho pořízením, např. registrační poplatek, náklady na dopravu, clo a případné opravy vozidla před jeho zprovozněním.

Automobily jsou zařazeny podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů do 2. odpisové skupiny a podle druhu je jim přiřazeno příslušné SKP.

Tabulka 1 Zařazení automobilu do SKP ve 2. odpisové skupině

Položka	SKP	Název
(2-56)	34.10.3	Motorová vozidla pro přepravu deseti a více osob
(2-57)	34.10.4	Motorová vozidla pro nákladní dopravu
(2-58)	34.10.51	Terénní vyklápěcí vozy (damary)
(2-59)	34.10.52	Jeřábové automobily
(2-60)	34.10.54	Motorová vozidla pro speciální použití, jinde neuvedená
(2-61)	34.20.2	Přívěsy, návěsy, kontejnery
(2-62)	34.30.20	Ostatní příslušenství pro motorová vozidla
(2-81)	34.10.2	Dvoustopá motorová vozidla osobní

Zdroj: Zákon o daních z příjmů, Příloha č 1 k zákonu, vlastní zpracování.

2 VÝDAJE V SOUVISLOSTI S AUTOMOBILEM

Výdaje můžeme popsat jako úbytek finančního majetku, a to ve formě snížení hotovostních peněžních prostředků nebo bezhotovostních prostředků z bankovního účtu, vznikají tedy okamžikem úhrady. Výdaj se nemusí projevit v nákladech daného účetního období, protože se může jednat o náklad jiných účetních období nebo výdaj na pořízení dlouhodobého majetku, který do nákladů vstupuje postupně formou odpisů. (Paseková, 2008, s. 171)

2.1 Výdaje s pořízením automobilu do vlastnictví - účty 022, 042 a 052

Výdaje z vlastních zdrojů na pořízení automobilu do majetku společnosti, pokud je pořizovací cena automobilu vyšší než 40 tisíc Kč, jsou úbytkem finančních prostředků a jen výdajem. Na účtu 052 se účtují zaplacené zálohy související s pořízením automobilu, na účtu 042 postupně evidujeme všechny výdaje s pořízením automobilu před jeho zařazením a na účtu 022 evidujeme automobil po jeho zařazení do používání.

➤ Pořízení osobního automobilu do 31. 03. 2009

Podle původního ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty platného do 31. 03. 2009 nebyl možný při pořízení osobního automobilu odpočet DPH. Jednalo se o ustanovení § 75 odst. 2 ZDPH (Daňové zákony, 2009), které zakazovalo nárok na odpočet daně. To se týkalo i tzv. finančního pronájmu, kdy uživatel je oprávněn nabýt osobní automobil úhradou posledním závazkem. Odpočet DPH u osobního automobilu byl povolen pouze v případech:

- nákupu nebo pronájmu za účelem jeho dalšího prodeje nebo pronájmu,
- nákupu osobního automobilu určeného na vývoz plátcem. (Daňové zákony 2009)

Vstupní cena osobního automobilu proto zahrnovala celý výdaj (včetně DPH) za pořízení automobilu. U nákladních automobilů bylo možné DPH uplatnit jako přijaté zdanitelné plnění a vstupní cena majetku obsahovala výdaj bez daně.

Pokud došlo k pořízení osobního automobilu z jiného členského státu nebo dovezení z třetí země, nebylo možné do data 31. 3. 2009 také uplatnit DPH (Hochmanová, Metodické aktuality 7/ 2009).

➤ Pořízení osobního automobilu od 1. 4. 2009

Dnem 1. 4. 2009 došlo k významné změně, nabyla účinnosti novela ZDPH č. 87/2009 Sb., která zrušila původní ustanovení zákona § 75 odst. 2a) a omezení zákazu odpočtu DPH při pořízení osobního automobilu bylo zrušeno (Hochmanová, Metodické aktuality 7/2009).

Od 1. 4. 2011 došlo u § 75 (Daňové zákony, 2011) k dalším významným úpravám týkajících se odpočtů daně v případě, že dlouhodobý majetek není plně využíván pro ekonomickou činnost plátce. V okamžiku uplatnění odpočtu daně se stanovuje poměrný koeficient skutečného podílu použití vozidla pro ekonomickou činnost a soukromé použití.

2.2 Výdaje na automobil časově rozlišené – účet 381, účet 383

Akontace při pořízení automobilu ve formě finančního nebo leasingového nájmu je zaplacená při uzavření smlouvy a je jednorázovým výdajem, ale do nákladů vstupuje postupně a rovnoměrně s jednotlivými splátkami nájmu, musí být časově rozlišena na účtu 381.

Nájem za vypůjčený automobil, který je placený dopředu na další období, je výdajem, ale je také nákladem příštích období na účtu 381. V prvním období zaúčtujeme MD 381, v dalším zdaňovacím období do nákladů (např. MD 518) na vrub účtu 381.

Pojištění automobilu na období, které překrývá dvě účetní období, je výdajem finančních prostředků, částečně nákladem jednoho období, ale i nákladem druhého období, opět zaúčtujeme do nákladů v následujícím zdaňovacím období na vrub účtu 381.

Naopak se můžeme setkat s nájmem za vypůjčený automobil, který je placený zpětně za předešlé období, v tomto případě je výdajem příštích období, ale nákladově musí být zaúčtován v období dřívějším, ke kterému se časově a věcně vztahuje. V prvním období zaúčtujeme MD 518 DAL 383, v druhém období MD 383 DAL 211 (221).

2.3 Výdaje jako úhrady – účet 211, účet 221

Úhrady faktury jako závazku, např. za opravu automobilu nebo splátku podle úvěrového kalendáře, jsou pouze výdaji. Náklad samotný mohl vzniknout dříve a byl zaúčtován do období provedení opravy. Úhrada mohla proběhnout v hotovosti nebo z běžného účtu, a to i v následujícím účetním období. Tyto výdaje snižují pouze finanční prostředky podniku.

3 NÁKLADY S UŽITÍM A PROVOZEM AUTOMOBILU

3.1 Pojem náklady obecně

S pojmem náklady se setkáváme jak z hlediska finančního účetnictví, tak z pohledu manažerského účetnictví. Náklady se týkají právnických a fyzických osob, které vedou účetnictví. Jedná se o finanční pojetí nákladů vyjadřující hodnotu vynaloženou nebo spotřebovanou k tomu účelu, aby bylo možné dosáhnout určitých výnosů. Vznikají tedy v okamžiku spotřeby, ale ne v momentě úhrady. (Zámečník, Tučková, Hromková, 2010, s. 11-12)

U nákladů musí být zachován akruální princip. Vždy musí být účelově rozlišovány podle toho, s kterým obdobím věcně a časově souvisí, a kdy jsou přiřazeny k odpovídajícím výnosům. Náklad proto nemusí znamenat výdaj finančních prostředků v daném účetním období. Ale existují i náklady, které svůj odpovídající protějšek ve výnosech mít nemusí, protože jsou placeny pravidelně bez ohledu na výnosech za dané období, například úroky z úvěru, nájemné apod. (Paseková, 2008, s. 170)

V manažerském (vnitropodnikovém) účetnictví slouží náklady především pro řízení manažerů podniku. Ekonomické pojetí nákladů představuje v rámci nákladů i to, co bylo opravdu obětováno. Náklady jsou *definovány jako v penězích vyjádřené oběti na statcích a výkonech, učiněné pod zorným úhlem dosažení většího zisku* (Zámečník, Tučková, Hromková, 2010, s. 11-12).

Náklady v každém podniku sledujeme podle různých hledisek, kritérií a speciálních pohledů. Můžeme je evidovat, analyzovat, vyhodnocovat a podle nich řídit činnost podniku. Jsou důležitým kritériem pro úspěch a hospodárnost. Z pohledů jednotlivých klasifikací by bylo možné náklady rozvést do podrobnějších a konkrétnějších podob. Cílem každého podniku je minimalizace nákladů. (Poradce 11/ 2010, s. 28 - 31)

V literatuře jsou náklady obvykle členěny jako druhové (druh spotřeby), účelové (na jaký účel), v závislosti na objemu výroby (fixní a variabilní) a z hlediska daně z příjmů (daňové a nedaňové), jak například uvádí Paseková (2008, s. 171 - 172).

3.2 Náklady na automobil podle výkazu zisku a ztráty

Z hlediska rozboru nákladů souvisejících s používáním automobilu ve firmě je vhodné popsat náklady související s automobily podle členění na jednotlivých nákladových účtech ve výkazu zisku a ztráty v 5. účtové třídě.

Náklady spojené s automobilem se mohou objevovat na následujících nákladových účtech:

Tabulka 2 Náklady na automobily v 5. účtové třídě

Činnost	Účt. skup.	Nákladový účet	Název účtu
Provozní	50	501A	Spotřebované pohonné hmoty automobilu
		501A	Nákup materiálu – automobilové potřeby
	51	511A	Opravy a udržování automobilu XY
		512A	Cestovné
		518A	Služby – parkovné
		518A	Služby – pojištění automobilu
		518A	Služby – leasingové splátky, nájem
	53	531A	Silniční daň
		538A	Dálniční známky
	54	541A	Zůstatková cena prodaného automobilu
		543A	Dary
		545A	Pokuty, penále
		548A	Ostatní provozní náklady s automobily
		549A	Manka a škody na automobilech
	55	551A	Odpisy automobilu
552A		Rezervy na opravy automobilu	
Finanční	56	562A	Úroky
		563A	Kurzové ztráty
		568A	Bankovní poplatky
Mimořádné	58	588A	Ostatní mimořádné náklady

Zdroj: Svatošová, Trávníčková, Vyhláška č. 500/2002 Sb., ČÚS pro podnikatele

3.3 Spotřebované nákupy – účtová třída 50

Na účtech účtové třídy 50 se účtuje o neskladovatelných nákupech (ČÚS č. 019, 2012).

3.3.1 Spotřeba pohonných hmot – účet 501

Spotřeba pohonných hmot je daňově uznatelným nákladem daňového poplatníka (zaměstnavatele), pokud jsou tyto výdaje skutečně vynaloženy v souladu s § 24 odst. 1 ZDP *na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů*. Spotřeba pohonných hmot by měla být účetně evidována na nákladovém účtu 501 – Spotřeba materiálu, a to nejlépe s analytickým členěním podle jednotlivých aut společnosti. Druh pohonných hmot uvedený na daňovém

dokladu vydaném čerpací stanicí o nákupu PHM musí souhlasit s údajem zapsaným v technickém průkazu vozidla.

Daňově **lze** uplatnit nákup PHM u vozidel zaměstnavatele, které používá k výkonu práce zaměstnanec, a to u silničních motorových vozidel, které jsou ve vlastnictví zaměstnavatele, v nájmu (operativním nebo finančním) nebo smluvně vypůjčeném vozidle, dále také u zvláštních vozidel. V těchto případech se uplatňuje skutečná spotřeba PHM podle prokázaných dokladů o nákupu. (Janoušek, 2011, s. 268 – 269)

Daňově **nelze** PHM uplatnit při použití vozidla ve vlastnictví nebo v nájmu zaměstnance a vypůjčeném vozidle zaměstnancem. V těchto případech náleží zaměstnanci základní náhrada do výše vymezené v § 6 odst. 7 a) ZDP (Daňové zákony, 2012) a náhrady výdajů za PHM podle předpisů pro poskytování cestovních náhrad.

3.3.1.1 Náležitosti dokladů nákupu PHM z hlediska DPH

Z hlediska DPH může poplatník, který je plátcem DPH, jako příjemce zdanitelného plnění na základě daňového dokladu vystaveného jiným plátcem DPH uplatnit nárok na odpočet daně z pořízených PHM, a to v souladu s pravidly ZDPH. Na dokladu musí být mimo jiné náležitosti řádně vyznačena výše sazby DPH a DIČ poskytovatele. Do nákladů bude zaúčtována v tomto případě cena bez DPH.

Pokud byly PHM pořízeny při zahraničních pracovních cestách vozidly zaměstnavatele a jejich výši nelze dostatečně prokázat dokladem podle § 24 odst. 2 písm. k) ZDP (Daňové zákony, 2012), lze při výpočtu postupovat *s použitím tuzemských cen pohonných hmot platných v době použití vozidla*. Výpočet může být proveden například podle posledního nákupu PHM daného vozidla před odjezdem do ČR nebo při dlouhodobém pobytu se může vycházet z průměrné ceny nakupovaného stejného druhu PHM v tuzemsku. (Janoušek et al, 2011, s. 271)

Podle § 71 odst. 1 a odst. 2 písm. ZDPH je s účinností od 1. 4. 2011 *od daně osvobozen dovoz zboží, jestliže je dováženému zboží přiznáno osvobození od cla přímo použitelného předpisu EU, pokud se jedná o různý dovoz podle písmena j)* dále odst. 6 *pohonné hmoty a maziva nacházející se v silničních motorových vozidlech a speciálních kontejnerech*.

3.3.1.2 PHM a evidence jízd

V souladu s uplatňováním daňových nákladů na PHM by měl být poplatník schopen dokázat účel nákupu PHM vhodnou a řádně vedenou evidencí jízd vozidla. Pro účely uplatnění daňových výdajů podle § 24 odst. 2 písmena k) ZDP, je povinností poplatníka evidovat jízdy k prokázání vynaložených výdajů (nákladů) podle již zmíněného § 24 odst. 1 zákona. Evidence jízd by měla minimálně obsahovat datum jízdy, cíl jízdy, účel jízdy a ujeté kilometry. Měla by být vedena důsledně a za každé firemní vozidlo zvlášť se všemi údaji o typu vozidla, registrační značce a stavu ujetých kilometrů podle stavu tachometru na začátku a na konci kalendářního roku. (Finanční zpravodaj 7/2011, s. 177)

3.4 Služby – účtová skupina 51

Účtová skupina 51 slouží k účtování prvotních nákladů za externí služby (ČÚS č. 019, 2012).

3.4.1 Opravy a udržování automobilů – účet 511

Na nákladovém účtu 511 se evidují náklady související s opravami a údržbou. Podle § 47 odst. 2 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. je definováno:

- *Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému znehodnocení.*
- *Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady (Poradce 9/2012, str. 109).*

Opravou rozumíme odstranění fyzické závady, problému na vozidle, výměnu opotřebovaného dílu vozidla nebo uvedení do provozuschopného stavu vozidla, ale jen do výše původních technických parametrů vozidla. Nejedná se o opotřebení morální a v žádném případě nejde o změnu technických parametrů. Příkladem výměny dílčích částí vozidla je výměna autobaterie, motoru za stejný typ motoru, přední nápravy, sedadla za stejný typ sedadla, zimních nebo letních pneumatik apod. (Janoušek et al, 2011, s. 151 – 152)

Rozdíl mezi pojmem oprava a údržba je minimální a z hlediska nákladů vedených na tomto účtu nemá velký význam toto rozlišovat. U údržby se jedná především o servisní úkony

prováděné v souvislosti s pravidelnými časovými a kilometrovými kontrolami, které jsou stanoveny v servisní knížce vozidla, například technická kontrola vozidla a kontrola emisí. Dále jde o předcházení závažnějších poruch a odstraňování drobných závad. Příkladem může být seřízení některých částí vozidla, doplnění oleje, brzdové kapaliny, mytí a čištění vozidla, jarní a zimní preventivní prohlídky apod. (Janoušek et al, 2011, s. 151 - 153)

Výměnu vozidla za vozidlo jiné nelze považovat za opravu, protože se jedná o předání druhého vozidla, které má odlišnou SPZ, motor i karosérii (Janoušek et al, 2011, s. 152).

3.4.1.1 *Opravy a údržba z hlediska daní*

Výdaje na opravy a údržbu automobilu u PO, která má vozidlo zahrnuté v obchodním majetku, pronajaté nebo vypůjčené, jsou daňově uznatelné *v plné prokázané výši* (Janoušek et al, 2011, s. 153).

Pokud je oprava vozidla provedena mimo tuzemsko, je z hlediska DPH nutné věnovat pozornost určení místa plnění. Podle § 9 odst. 1 ZDPH platného od 1. 1. 2010 (Daňové zákony, 2010), je *místem plnění osobě povinné k dani místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání*. Osobou povinnou k dani je osoba definovaná v § 5 ZDPH, uskutečňující ekonomickou činnost.

Podle těchto pravidel je zřejmé, že pokud právnická nebo fyzická osoba (podnikatel), ale neplátce DPH v ČR, si nechá opravit vozidlo od zahraniční osoby nebo osoby registrované v EU mimo tuzemsko podle § 108 odst. 2 ZDPH, stává se dnem přijetí služby plátcem DPH v ČR podle § 94 odst. 8 ZDPH (Daňové zákony, 2012).

3.4.1.2 *Technické zhodnocení vozidla*

Technické zhodnocení upravuje § 33 ZDP a jednotlivé pojmy podle odstavců tohoto paragrafu možno vysvětlit následovně (Daňové zákony, 2012):

- **Rekonstrukce** - zásah, jehož výsledkem je změna účelu, technických parametrů.
- **Modernizace** - rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.
- **Technické zhodnocení** – dokončené nástavby a přestavby, ale také výdaje, které hradí nájemce na cizím majetku s tím, že se stane nájemcem tohoto majetku.

Technické zhodnocení nelze zahrnout do nákladů na účtu 511, ale je nutné účtovat na majetkové účty, pokud převýší částku 40 000 Kč (platné od roku 1998) a předepsaným způsobem odepisovat. Poplatník může na základě svého rozhodnutí uplatnit jako technické zhodnocení i nižší částku (§ 24 odst. 2 písm. zb) ZDP).

Pokud je na jednom vozidle provedeno během jednoho zdaňovacího období několik změn charakteru technického zhodnocení, které celkově převýší částku 40 000 Kč, není možné je zahrnout do daňově uznatelných nákladů daného zdaňovacího období.

V případě automobilu se může jednat o výdaje spojené s výměnou motoru za motor výkonnější, přestavba vozidla na LPG, dodatečná montáž klimatizace, střešního okna, airbagů, autoalarmu, autorádia apod. (Janoušek et al, 2011, s. 155)

Technické zhodnocení provedené na vozidle **v prvním roce odpisování** se stává součástí vstupní ceny vozidla a odpisuje se podle koeficientu prvního roku odepisování. Jak uvádí Prudký, Lošťák (2011, s. 64) je tím zamezeno rychlejší uplatnění odpisů než připouští zákon.

Technické zhodnocení na vozidle **v dalších zdaňovacích obdobích** zvyšuje vstupní (zůstatkovou) cenu vozidla podle § 29 odst. 3 ZDP, a to ve zdaňovacím období, kdy je dokončeno a uvedeno do způsobilého užívání.

Při rovnoměrném odpisování zvyšuje částka technického zhodnocení vstupní cenu automobilu a pro výpočet odpisu je použit koeficient pro zvýšenou vstupní cenu podle § 31. U zrychleného odpisování jde o navýšení zůstatkové ceny vozidla o částku technického zhodnocení a použit koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu podle § 32.

Poplatník může podle § 33a ZDP požádat příslušného správce daně o vydání rozhodnutí, zda je daný zásah do majetku technickým zhodnocením (Daňové zákony, 2012).

3.4.2 Cestovné – účet 512

Za náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 24 ZDP) se považují podle tohoto paragrafu odst. k) náklady na pracovní cesty, včetně nákladů na pracovní cestu společníků veřejných obchodních společností a komplementářů komanditních společností, a to podle zvláštních předpisů (Daňové zákony, 2012).

V případě, že zaměstnanec použije při pracovní cestě vozidlo zahrnuté v obchodním majetku nebo nájmu zaměstnavatele, spotřebované pohonné hmoty jsou nákladem zaměstnavatele. Mimo ně uhradí zaměstnavatel zaměstnanci další výdaje spojené s pracovní cestou: ubytování, dopravu hromadnými prostředky, další nezbytné výdaje spojené s pracovní cestou (dálniční známka, parkovné apod.) a stravovací výdaje (tuzemské i zahraniční podle zvláštních předpisů).

V případě, že zaměstnanec je vyslán na pracovní cestu zaměstnavatelem a se souhlasem zaměstnavatele použije vlastní automobil, náleží mu náhrady podle § 189 odst. 1 zákona č. 262/2006 Sb., Zákoníku práce:

- Základní náhrada za každý 1 kilometr jízdy (§ 1)
- Stravné (§ 2 a § 3)
- Náhrada výdajů za spotřebované pohonné hmoty (§ 4)

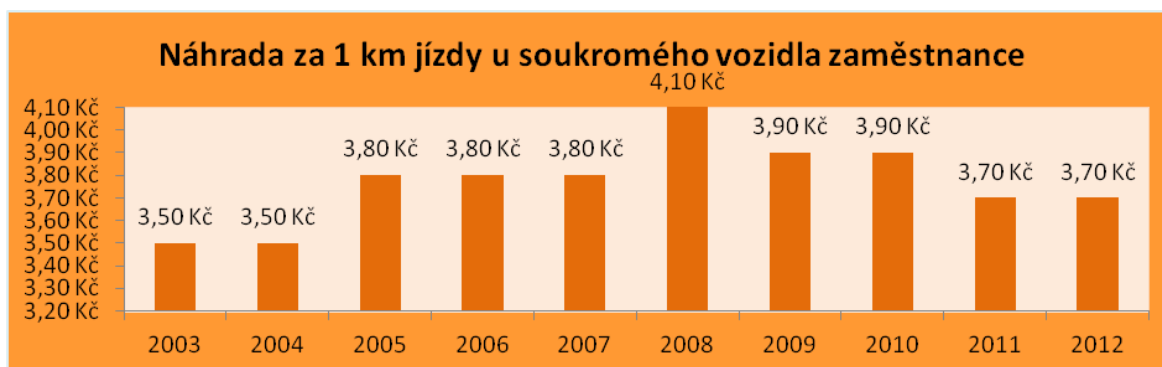
3.4.2.1 Základní náhrada za kilometr jízdy

Sazbu základní náhrady za 1 km jízdy stanovuje § 157 odst. 4 ZP. U osobních silničních motorových vozidel činí nejméně částku uvedenou podle tohoto paragrafu.

Zaměstnanci je proplacena základní náhrada za ujeté kilometry následovně:

*Počet kilometrů * Náhrada za 1 km (v Kč)*

Obrázek 1 Vývoj základní náhrady v Kč na 1 km jízdy od roku 2003 do současnosti



Zdroj: Ministerstvo práce a sociálních věcí, Vyhlášky, vlastní zpracování.

3.4.2.2 Náhrada výdajů za spotřebované pohonné hmoty

Výpočet náhrad výdajů za spotřebované pohonné hmoty se vypočítává podle průměrné spotřeby PHM uvedené v technickém průkazu soukromého vozidla, dále podle ceny za

jeden litr PHM a skutečně ujetých kilometrů. Průměrnou spotřebu vozidla vypočítáme jako aritmetický průměr spotřeb vozidla uvedených v technickém průkazu vozidla.

Cenu za jeden litr pohonných hmot může zaměstnanec prokázat zjednodušených daňovým dokladem zaplaceným za PHM nebo se vychází z průměrné ceny PHM určených pro účely výpočtu cestovních náhrad, které jsou vyhlášeny podle zákoníku práce. Tyto průměrné ceny jsou každý rok pravidelně aktualizovány s účinností od 1. 1. nového kalendářního roku.

Výpočet náhrad vydajů za spotřebované pohonné hmoty:

$$\bar{\varnothing} \text{ spotřeba PHM} * \bar{\varnothing} \text{ cena za 1 l PHM v Kč} * \text{počet ujetých km} / 100$$

Výši průměrné ceny za 1 litr PHM stanovuje § 158 odst. 3 věty třetí zákoníku práce.

Tabulka 3 Vývoj vyhlášených průměrných cen za 1 l PHM od roku 2003

	Benzin 91 okt. Special	Benzin 91 okt. Normal	Benzin 95 oktanů	Benzin 98 oktanů	Motorová nafta	Vyhláška č.
2012	X	X	34,90 Kč	36,80 Kč	34,70 Kč	429/2011 Sb.
2011	31,40 Kč	31,40 Kč	31,60 Kč	33,40 Kč	30,80 Kč	377/2010 Sb.
2010	28,50 Kč	28,50 Kč	28,70 Kč	30,70 Kč	27,20 Kč	462/2009 Sb.
2009	26,30 Kč	26,30 Kč	26,80 Kč	29,00 Kč	28,50 Kč	451/2008 Sb.
2008	30,60 Kč	30,60 Kč	30,90 Kč	33,10 Kč	31,20 Kč	357/2007 Sb.
2007	27,80 Kč	27,90 Kč	28,10 Kč	31,10 Kč	28,10 Kč	577/2006 Sb.
2006	30,10 Kč	29,50 Kč	30,40 Kč	34,40 Kč	29,50 Kč	496/2005 Sb.
2005	27,10 Kč	27,50 Kč	27,40 Kč	31,00 Kč	26,60 Kč	647/2004 Sb.
2004	23,90 Kč	24,20 Kč	24,30 Kč	28,50 Kč	21,30 Kč	449/2003Sb.
2003	24,80 Kč	24,80 Kč	25,10 Kč	27,70 Kč	21,80 Kč	569/2002 Sb.

Zdroj: MPSV, Vyhlášky, Business center, vlastní zpracování

3.4.3 Parkovné – účet 512, 518

Náklady na parkovné jsou většinou součástí cestovního příkazu zaměstnance, a to jak při použití vozidla zaměstnavatele, tak i vozidla soukromého a lze je účtovat na nákladovém účtu 512 (Cestovné) jako celek cestovního příkazu. V dalších případech je také lze zaúčtovat na účtu 518 (Ostatní služby – parkovné), většinou při krátkých jízdách služebními vozidly zaměstnavatele, u kterých není vypsán cestovní příkaz a je propláceno zaměstnancům z pokladny. V obou případech se jedná o krátkodobé parkovací služby, tedy souvisí s krátkodobým parkováním na parkovištích a musí odpovídat záznamům v evidenci jízd.

V případě, že by byl uplatňován výdajový paušál na dopravu, musí firma náklady za parkovné zahrnout do daňově neuznatelných nákladů společnosti. Z tohoto důvodu by mělo být parkovné analyticky rozdělené podle jednotlivých aut.

Náklady za dlouhodobé parkování, to znamená dlouhodobý pronájem parkovacího místa nebo garážového stání v sídle nebo místě firmy, také účtujeme na účtu 518 a jsou daňově uznatelné i v případě využití výdajového paušálu na dopravu. (Poradce 2012/9, s. 230)

3.4.4 Pojištění – účet 518

Na účtu 518 s příslušnou analytikou účtujeme náklady na pojištění vozidel, a to se týká vozidel v obchodním majetku společnosti i vozidel v leasingovém pronájmu. Každý automobil provozovaný na pozemní komunikaci musí ze zákona platit pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla, tzv. povinné ručení. Toto pojištění však nekryje škody způsobené na vlastním vozidle, proto je vhodné uzavřít i havarijní pojištění, případně další doplňková pojištění, například pojištění skel apod. Pojištění časově rozlišujeme podle toho, na jaké období se platí.

U vozidel v leasingovém pronájmu je pojištění součástí leasingového kalendáře od pronajímatele a pojištění tak platí nájemce v rámci jednotlivých splátek.

3.4.5 Nájemné – leasing – účet 518

Na účtu 518 účtujeme jednotlivé splátky nájemného za pronájem automobilu od jiné fyzické nebo právnické osoby, a to časově rozlišené.

Leasingové financování je jedno z nejčastějších financování pronájmu vozidla. Rozlišujeme operativní a finanční leasing. U operativního leasingu se zpravidla jedná o krátkodobý nájemní vztah a po jeho skončení vrací nájemce předmět zpět pronajímateli. Po celou dobu pronájmu je vlastníkem vozidla pronajímatel a žádné údaje v technickém průkazu vozidla se nemění (Janoušek et al, 2011, s. 191).

Finanční leasing je pronájem s následnou koupí hmotného majetku. Při uzavření smlouvy se sjednají podmínky, které stanovují vstupní částku, tzv. akontaci vloženou na začátku a další pravidelné platby, které bývají placeny pravidelně měsíčně (čtvrtletně, ročně) po určitou dobu. V rámci české účetní legislativy je pronajatý majetek ve vlastnictví pronajímatele a tudíž ho ani neodepisujeme. Přechází na nájemce po ukončení doby leasingu, do té doby

ho nevidujeme na aktivních účtech dlouhodobého majetku, ale na účtech časového rozlišení (Janoušek et al, 2011, s. 212 – 215). Do nákladů postupně vstupuje splátka nájemného podle leasingového kalendáře a časově rozlišená poměrná část akontace.

➤ **Technické zhodnocení u finančního leasingu**

V případě provedení technického zhodnocení na vozidle pronajatém je nutné dodržet podmínky uvedené v § 28 odst. 3 ZDP. Podmínkou je, aby technické zhodnocení bylo hrazené nájemcem na základě písemné smlouvy mezi nájemcem a pronajímatelem. Výdaj za technické zhodnocení musí provést nájemce, zařadit do stejné odpisové skupiny jako je vozidlo zaříděno u pronajímatele a následně začít odpisovat. (Daňové zákony, 2012)

Po přechodu předmětu leasingu do vlastnictví nájemce, se navýší vstupní, případně zůstatková cena odpisovaného technického zhodnocení o kupní cenu vozidla a pokračuje se v započatém odpisování ve zvýšené vstupní ceně, případně zvýšené zůstatkové ceně (podle způsobu odpisování). (Janoušek et al, 2011, s. 230)

Postupy účtování technického zhodnocení jsou upraveny v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 013 (ČÚS, 2012).

➤ **Minimální doba finančního leasingu**

Do 31. 12. 2007 bylo možné uzavřít smlouvu o finančním pronájmu u automobilů minimálně na 36 měsíců.

Od 1. 1. 2008 došlo ke změně zákona č. 261/2007, o stabilizaci veřejných rozpočtů, a k úpravě minimální doby trvání finančního leasingu z hlediska daňové uznatelnosti nájemného (Prudký, Lošťák, 2011, s. 168 – 169). Podle § 24 odst. 4 ZDP platného od 1. 1. 2008 *trvá doba nájmu nejméně minimální dobu odpisování uvedenou v § 30 odst. 1. Doba nájmu se počítá ode dne, kdy byla věc přenechána ve stavu způsobilém k užívání* (Daňové zákony, 2008). Minimální doba finančního pronájmu u automobilů se tak prodloužila na 60 měsíců. Původní smlouvy uzavřené před datem účinnosti tohoto zákona se až do doby ukončení pronájmu řídí původním znění ZDP. (Pilátová, Metodické aktuality, 6/2011, s. 19 - 21)

Od 1. 4. 2009 byla novelou zákona 87/2009 Sb., kterým se změnil zákon o dani z přidané hodnoty, upravena doba nájmu u movitého majetku. U automobilů ve 2. odpisové skupině došlo ke zkrácení minimální doby daňově uznatelného trvání nájmu o 6 měsíců, tedy na dobu minimálně 54 měsíců. (Prudký, Lošťák, 2011, s. 172 -173)

Od 1. 1. 2010 došlo novelou zákona č. 346/2010 Sb. ZDP ke zpřesnění doby nájmu za účelem posouzení daňové uznatelnosti nájemného. Na základě přechodných ustanovení zákona byly stanoveny přesné podmínky u případů, kdy byly rozdílné data uzavření smlouvy a přenechání předmětu finančního leasingu k užívání, a to podle doby účinnosti změn jednotlivých novel zákona. (Pílatová, Metodické aktuality, 6/2011, s. 22)

Prudký, Lošťák (2011) upozorňují, že u smluv uzavřených **od 20. 7. 2009 do 30. 6. 2010** bylo možné sjednat leasing na 24 měsíců, ale jen pod podmínkou, že sám pronajímatel vozidla uplatnil mimořádné odpisy podle § 30a zákona (Prudký, Lošťák, 2011, s. 175 - 176).

➤ **Řádné ukončení finančního leasingu**

Při řádném ukončení finančního pronájmu automobilu dojde k zaplacení kupní ceny vozidla a převedení z pronajímatele na nájemce. *Kupní cena nesmí být vyšší než zůstatková cena*, která je vypočtena rovnoměrným způsobem ze vstupní ceny evidované u vlastníka. (Janoušek et al, 2011, s. 234). Pokud nájemce neodepisoval na vozidle technické zhodnocení, postupuje se podle výše kupní ceny.

V případě, že kupní cena je vyšší než 40 000 Kč, je pro vozidlo stanoven odpisový plán a je odepisováno jako hmotný majetek. U kupní ceny od 0 do 40 000 Kč, nejde z daňového hlediska o hmotný majetek, vozidlo však musí být evidováno v účetnictví, inventarizováno, odepsáno podle § 24 odst. 2 písm. v) účetní odpisy. U vozidla bezúplatně převedeného (kupní cena 0) nelze daňově odepisovat a majetek se ocení reprodukční pořizovací cenou. (Janoušek et al, 2011, s. 236)

➤ **Předčasné ukončení finančního leasingu**

Problematika předčasného ukončení finančního leasingu je z účetního i daňového hlediska komplikovaná a v každém speciálním případě je nutné postupovat podle konkrétního případu, data uzavření smlouvy, důvodu předčasného ukončení, původně sjednaných podmínek a platných daňových zákonů, jak z hlediska daně z příjmu, tak i z hlediska DPH.

Například v případě nedodržení podmínky maximální výše kupní ceny podle § 24 odst. 4 b) ZDP, musí nájemce zvýšit základ daně o příslušné částky ve zdaňovacím období, ve kterém došlo k porušení podmínek.

Pokud není dodržena minimální doba nájmu, postupuje se podle § 24 odst. 6 ZDP, smlouva je v tomto případě považována za smlouvu o pronájmu, kdy se najatý majetek vrací pro-

najímateli. Za daňově uznatelné náklady se považuje časově rozlišené nájemné pouze v poměrné výši, která připadá na skutečnou dobu nájmu. (Janoušek et al, 2011, s. 237 – 238).

V případě odcizení vozidla neznámým pachatelem nebo zničení vozidla při živelné pohromě, je předčasné ukončení leasingu opět posuzováno podle § 24 odst. 6 ZDP. U nájemce je daňově uznatelná poměrná část nájemného nebo skutečně uhrazené nájemné, případně uplatněné odpisy z technického zhodnocení a zůstatková cena tohoto majetku v plné výši. Pokud je ve smlouvě sjednáno, že neuhrazenou část nájemného je nájemce povinen uhradit, jde u nájemce o daňově uznatelný náklad, který je posuzovaný jako náhrada škody. (Janoušek, et al, 2011, s. 246)

3.5 Daně a poplatky – účtová třída 53

Na účtech skupiny 53 se zachycují daně, odvody a podobné platby, které je poplatník povinen platit, mimo daně z příjmů (ČÚS č. 019, 2012).

3.5.1 Silniční daň – účet 531

Silniční daň jsou povinny platit fyzické i právnické osoby za silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v ČR, které jsou používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti. Dále jsou to vozidla používána v přímé souvislosti s podnikáním nebo k činnostem, z nichž plynou příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikáním. Bez výjimky jsou předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, určené výlučně k přepravě nákladů a registrované v ČR (§ 2 Předmět daně, Zákon o dani silniční, 2011).

3.5.1.1 Osvobození od daně

Od silniční daně jsou osvobozena vozidla:

- zapsaná jako kategorie L a jejich přípojná vozidla, zpravidla méně než 4 kola,
- diplomatických misí a konzulárních úřadů,
- zabezpečující linkovou osobní vnitrostátní přepravu (podmínka 80 % km z celku km),

- provozovaná ozbrojenými silami, civilní obranou, bezpečnostními sbory, obecní policie, sbory dobrovolných hasičů, zdravotnická, důlní a horské záchranné služby apod.,
- speciální zametací a jednoúčelová, zabezpečující údržbu pozemních komunikací,
- pro dopravu osob, nákladů s největší povolenou hmotností méně než 12 tun, které mají elektronický pohon, hybridní pohon, palivo na zkapalněný ropný plyn (LPG, CNG) atd.

3.5.1.2 Výpočet silniční daně

Výpočet se provádí poměrem roční sazby daně za měsíce, kdy je poplatník povinen silniční daň platit. Pokud poplatník používá automobil celý rok, daňová povinnost se rovna roční sazbě daně, která může být podle dalších kritérií tohoto zákona dále upravována, snížena nebo zvýšena.

U osobních automobilů se vypočítává podle zdvihového objemu motoru v cm^3 kromě osobních automobilů na elektrický pohon.

Tabulka 4 Základní roční silniční sazba daně u osobních automobilů

Zdvihový objem nad	Zdvihový objem do (včetně)	Základní roční sazba daně
0	800 cm^3	1200 Kč
800 cm^3	1250 cm^3	1800 Kč
1250 cm^3	1500 cm^3	2400 Kč
1500 cm^3	2000 cm^3	3000 Kč
2000 cm^3	3000 cm^3	3600 Kč
3000 cm^3		4200 Kč

Zdroj: Zákon o dani silniční, 2011, § 6 odst. 1, vlastní zpracování.

Silniční daň u nákladních automobilů vychází ze součtu největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počtu náprav u návěsů a největší povolené hmotnosti v tunách a počtu náprav u ostatních vozidel (§ 5 odst. 2 a 3 ZDS). V § 6 odst. 2 ZDS je uvedena roční sazba daně a rozdělena na jednotlivé nápravy a hmotnost.

Pokud zaměstnavatel vyplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady v souvislosti s použitím osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla (§ 4 odst. 2 písm. a), je povinen odvést silniční daň podle výpočtu pro osobní automobily nebo daň ve výši 25 Kč za každý den použití osobního automobilu, pokud je to pro zaměstnavatele výhodnější (§ 6 odst. 4).

V případě, že zaměstnanec použije při pracovní cestě nákladní automobil, tedy jiný automobil než osobní, neplatí silniční daň zaměstnavatel, ale vlastník vozidla. Pokud by zaměstnavatel silniční daň přesto zaplatil, není to daňově uznatelný náklad podle § 25 odst. 1 písm. r) ZDP (Janoušek, 2010, s. 39 – 41).

3.5.1.3 Platby záloh silniční daně

Během roku je poplatník povinen platit zálohy na silniční daň podle § 10 ZDS a daňové přiznání se podává do 31. 1. následujícího roku bez ohledu na to, jestli přiznání je zpracováno daňovým poradcem (§ 15).

Tabulka 5 Placení záloh a vyúčtování na silniční daň během roku

Za období:	Platba je splatná:
Leden – Březen	Záloha do 15. dubna
Duben – Červen	Záloha do 15. července
Červenec – Zář	Záloha do 15. října
Říjen – Listopad	Záloha do 15. prosince
Prosinec (konečné vyúčtování)	Vyúčtování do 31. ledna následujícího roku

Zdroj: Zákon o dani silniční, 2011, § 10, vlastní zpracování

3.5.1.4 Snížení a zvýšení sazby daně

- § 6 odst. 5 – snížení o 25 % u vozidel pro činnosti výrobní povahy v rostlinné výrobě
- § 6 odst. 6 – snížení daně u vozidel podle první registrace vozidla

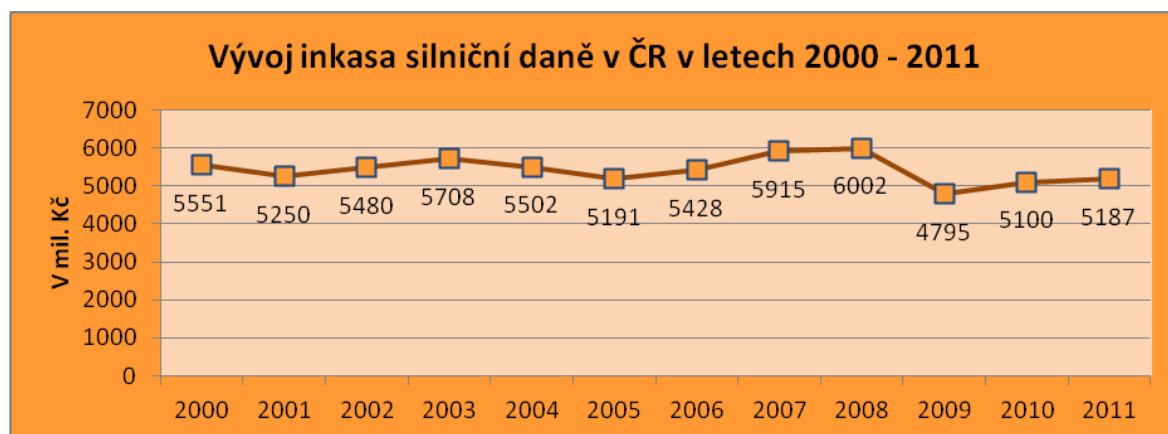
Toto snížení je platné pro zdaňovací období započaté rokem 2008. U každého vozidla podle odstavců 1 a 2 § 6 je nutné zapsat na přiznání k silniční dani datum první registrace vozidla. Při výpočtu se vychází ze základní sazby a stáří vozidla – první tři roky vozidla od registrace přísluší sleva ve výši 48 %, dále 4. - 6. rok 40 % a 7. – 9. rok 25 %.

- § 6 odst. 8 – zvýšení sazby daně o 25 % u vozidel registrovaných do 31. 12. 1989
- § 6 odst. 9 – 10 – snížení sazby daně u nákladních vozidel nad 3,5 tuny do 12 tun za splnění podmínek těchto paragrafů
- § 12 – sleva na dani v kombinované dopravě – týká se přepravy zboží ve velkých kontejnerech, výměnných nástavbách s použitím železniční a vnitrozemské vodní dopravy

3.5.1.5 Vývoj inkasa silniční daně

Podle zdroje z Ministerstva financí byla silniční daň v ČR inkasována v jednotlivých letech ve výši, jak znázorňuje následující tabulka.

Obrázek 2 Vývoj inkasa silniční daně v České republice



Zdroj: Česká daňová správa, červenec 2012, vlastní zpracování.

Z uvedené tabulky vyplývá, že v roce 2009 došlo k zásadnímu poklesu inkasa silniční daně v ČR, které mohlo být způsobeno celosvětovou hospodářskou krizí, ale i zavedením slevy podle stáří vozidla § 6 odst. 6 ZDS, které začalo platit v průběhu roku 2008 a mohlo se projevit právě prvním výpočtem za rok 2008 v následujícím roce.

3.5.2 Dálniční poplatky, mýtné – účet 538

Na nákladovém účtu 538 Ostatní poplatky se v souvislosti s užíváním automobilu účtují náklady na dálniční kupóny, mýtné nebo ekologické poplatky. Podle zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, v platném znění je užívání dálnic a rychlostních silnic pro motorová vozidla s nejméně 4 koly v ČR zpoplatněna.

Osvobozená vozidla jsou uvedena § 20 a ZPK, jedná se o vozidla s vybaveným zvláštním výstražným světlem, vozidla Policie, ozbrojených sil ČR, celních orgánů, hasičů, dále při přepravě těžce zdravotně postižené osoby, při odstraňování dopravních nehod apod. (Zákon o pozemních komunikacích, 2012).

➤ **Dálniční kupóny**

Podle zákona o pozemních komunikacích jsou vozidla s maximální hmotností 3,5 tuny povinna platit časové poplatky za užití úseku placené komunikace.

Tyto dálniční kupóny jsou v ČR vydávány ve třech možných časových pásmech:

- *Roční* – pro rok 2012 platí od 1. 12. 2011 do 31. 1. 2013
- *Měsíční* – končí uplynutím stejného číselného dne následujícího měsíce
- *10 denní* – končí uplynutím desátého dne (SFDI, 2012)

Tabulka 6 Vývoj cen dálničních známek v posledních 5 letech do současnosti

Časové období	2012	2011 a 2010	2009 a 2008	2007
Roční	1500 Kč	1200 Kč	1000 Kč	900 Kč
Měsíční	440 Kč	350 Kč	330 Kč	300 Kč
10 denní	310 Kč	250 Kč	-	-
7 denní	-	-	220 Kč	200 Kč

Zdroj: SFDI, 2012, vlastní zpracování

➤ **Mýtné**

Mýtné je vybíraná částka za užití vybraných rychlostních silnic a dálnic. Umožňuje využívat tyto zpoplatněné pozemní komunikace po určitou dobu. Stanovuje se podle typu vozidla a ujeté vzdálenosti. Mýtné se v současné době v ČR vybírá elektronicky, dříve manuálně. Je zavedeno u vozidel, která mají nad 3,5 tuny. U vozidel nad 12 tun je zavedeno již od roku 2007 a u vozidel s hmotností nad 3,5 t do 12 t od roku 2010. Podstatná je celková hmotnost vozidla uvedená v technickém průkazu vozidla, přičemž se k ní nepřičítá hmotnost připojení přívěsu nebo návěsu (Ministerstvo dopravy, 2012).

➤ **Ekologické poplatky**

Ekologické nálepky jsou povinné při vjezdu do některých velkých německých měst, které jsou rozděleny na tzv. ekologické zóny. Do těchto zón mohou vjet pouze vozidla, která splňují potřebné emisní limity a jsou opatřeny požadovanou nálepkou. Zóny jsou rozlišeny barevně, celkem jsou 4 pásma – zelená (4), žlutá (3), červená (2) a jednička je bez označení pro stará vozidla. Tyto nálepky lze zakoupit v ČR ve stanicích technické kontroly. Nálepka se lepí na okno a není časově omezena. Za vjezd bez příslušné známky riskuje řidič pokutu (Český rozhlas, 2011).

3.6 Jiné provozní náklady – účtová skupina 54

Na účtech skupiny 54 se zachycují ostatní provozní náklady, které z hlediska automobilu specifikují v textu dále.

3.6.1 Zůstatková cena automobilů – účet 541

Na účtu 541 účtujeme zůstatkovou cenu vozidla při jeho vyřazení v důsledku opotřebení nebo prodeje v případě, že vozidlo není plně odepsáno. Podle ČÚS č. 019 pro podnikatele se zde účtuje *rozdíl mezi cenou vedenou na účtech účtové skupiny 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a vytvořenými oprávkami*.

Pokud je automobil pořízen a zároveň prodán v průběhu jednoho zdaňovacího období, tedy není v majetku na začátku ani na konci roku, nelze ho odepisovat. Při prodeji se celá vstupní cena automobilu zaúčtuje na účet na účet 541 (Prudký, Lošťák, 2011, s. 82). V případě, že automobil byl v majetku na začátku zdaňovacího období a je prodán, uplatní se při vyřazení $\frac{1}{2}$ odpisu a zůstatková cena se zaúčtuje na účet 541.

V případě prodeje automobilu neodpisovaného (například po leasingu) lze daňově zahrnout do nákladů zůstatkovou cenu automobilu na účet 541. V jiných případech likvidace do daňových nákladů nelze uplatnit. (Prudký, Lošťák, 2011, s. 164 – 165)

3.6.2 Dar automobilu – účet 543

Na účtu 543 se zachycují dary, které jsou daňově odčitatelné jen za splnění určitých podmínek. Obecně se vždy uvádějí v nedaňových nákladech. Darování automobilu je spíše velmi ojedinělou záležitostí.

Prudký, Lošťák (2011) upozorňují, že pokud dojde k darování, odečítá se zůstatková daňová cena. V případě rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy je to jiná částka než je na účtu 543 a je potřeba na tento účet zaúčtovat i DPH, pokud dar podléhá DPH na výstupu. (Prudký, Lošťák, 2011, s. 166)

3.6.3 Pokuty a penále – účet 545

Na účtu 545 mohou být v souvislosti s provozem automobilu zaúčtovány náklady na pokuty a penále zaplacené správním orgánům. Tyto náklady jsou z hlediska daně z příjmu neu-

znatelné, musí být zahrnuty do nedaňové výsledovky a daňově upraveny v rámci přiznání k dani z příjmu na řádku 40.

3.6.4 Ostatní provozní náklady – účet 548

Na účtech 548 ostatních provozních nákladů lze zaúčtovat ostatní provozní náklady s provozem automobilu jinde nezaúčtované. Mohou zde být například účtované náklady spojené se zaškolením a prozkoušením zaměstnanců jako řidičů, dále úhrady za zdravotní a lékařské prohlídky zaměstnanců apod.

3.6.5 Škody na automobilu – účet 549

Nákladový účet 549 slouží k proučtování nákladů v souvislosti s vyřazením automobilu v případě škody na automobilu a jeho následným vyřazením. Za škodu na vozidle se považuje fyzické znehodnocení (poškození nebo zničení), je-li vozidlo z tohoto důvodu vyřazeno (Janoušek et al., 2011, str. 348 – 349). Škodu nelze vždy v plné výši daňově uznat. Podle znění § 24 odst. 2 písm. c) ZDP je daňově uznatelná *zůstatková cena hmotného majetku vyřazeného v důsledku škod jen do výše náhrad* (Daňové zákony, 2012).

Prudký, Lošťák uvádějí (2011), že existuje řada případů škod, které se posuzují z hlediska občanskoprávního, kdy se vůči zaměstnancům nebo třetím osobám uplatňuje náhrada škody, která je zaúčtovaná jako předpis právě na tento účet (Prudký, Lošťák, 2011, s. 166).

3.7 Odpisy, rezervy – účtová třída 55

3.7.1 Odpisy automobilu – účet 551

Odpisy hmotného majetku evidujeme na nákladovém účtu 551. Představují postupné zahrnování vstupní ceny vozidla do nákladů, nejsou to výdaje uskutečněné v daném zdaňovacím období. Podmínkami pro účtování odpisů je, aby vozidlo bylo hmotným majetkem, zahrnuto v obchodním majetku a zároveň používáno v rámci dosahování, zajišťování a udržování zdanitelných příjmů. (Janoušek et al, 2011, s. 163)

➤ Účetní odpisování automobilu

Každá firma by měla mít na základě vnitřního předpisu firmy stanovený odpisový plán majetku. Odpisy majetku by se měly podle zákona o účetnictví do nákladů promítnout co

nejvěrněji v závislosti na používání a postupně tak snižovat hodnotu majetku. Proto by neměly být účetní a daňové odpisy shodné (Pilátová, Metodické aktuality, 4/2010, s. 18).

Účetní odpisy nejsou však daňově účinným nákladem a rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je upravován v rámci přiznání k dani z příjmu PO (Pilařová, 2011, s. 49).

➤ Daňové odpisování automobilu

Pokud je vstupní cena automobilu vyšší než 40 tisíc Kč a je jeho provozně technická schopnost delší než jeden rok, jak uvádí § 26 ZDP odst. 2a), jedná se o hmotný movitý majetek, který se daňově odepisuje podle § 31 nebo § 32 ZDP. Odpisová skupina majetku je určena podle Přílohy č. 1 k zákonu č. 586/1992 Sb. – třídění hmotného majetku do odpisových skupin.

Osobní automobily patřily do roku 2007 do odpisové skupiny 1a a doba pro jejich daňové odpisy byla 4 roky. Od roku 2008 patří osobní i nákladní automobily do odpisové skupiny 2 a doba daňového odpisování je 5 let. Podle §30 ZDP můžeme hmotný majetek odepisovat rovnoměrně nebo zrychleně a tento zvolený způsob se musí po celou dobu odpisování dodržet. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru (§ 31 odst. 9 a § 32 odst. 5 ZDP).

➤ Rovnoměrné daňové odpisování automobilu § 31 ZDP

Pokud zvolíme rovnoměrné odpisování automobilu podle § 31 ZDP odepisujeme ve 2. odpisové skupině, a to podle odstavce 1a) nebo odstavce 1d), v prvním roce odpisování koeficientem 11 a v dalších letech koeficientem 22,25. Koeficient pro zvýšenou vstupní cenu je 20.

Výpočet v 1. – 5. roce: $Vstupní\ cena / 100 * koeficient$

➤ Zrychlené odpisování automobilu § 32 ZDP

V případě, že zvolíme pro automobil zrychlené odpisování podle § 32 ZDP, počítáme v 2. odpisové skupině v prvním roce koeficientem 5 a v dalších letech koeficientem 6. Pro zvýšenou zůstatkovou cenu platí koeficient 6.

Výpočet v 1. roce: $Vstupní\ cena / koeficient$

Výpočet v 2. – 5. roce: $2 \times Zůstatková\ cena / koeficient - počet\ let\ již\ odepsaných$

➤ **Mimořádné daňové odpisování automobilu § 30a ZDP**

Týkalo se jen přechodného období u majetku pořízeného v období od 1. 1. 2009 do 30. 6. 2010 zařazeného v 1. nebo 2. odpisové skupině, kdy byl poplatník jako první vlastník. Automobil zařazený ve 2. skupině mohl být daňově odepsán během 24 měsíců.

Podle § 27 ZDP jsou vozidla vyloučené z odpisování podle písmena:

a) Bezúplatně převedené podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud výdaje (náklady) související s pořízením nepřevyšují 40 000 Kč.

ch) Bezúplatně nabytí bylo předmětem daně darovací a od této daně bylo osvobozeno

3.7.2 Rezervy na opravy automobilu – účet 552

Rezervy na opravy hmotného majetku jsou podle § 24 odst. 2 písm. i) daňově uznatelné v případě, že způsob tvorby a výše rezervy je v souladu se zvláštním zákonem. Jedná se o zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu. Podle § 7 odst. 1 ZR lze rezervy vytvářet na majetek, který se podle ZDP odepisuje minimálně 5 let, dále jsou vlastníci majetku nebo jsou *nájemci majetku na základě smlouvy o nájmu podniku, přičemž k opravám tohoto majetku jsou smluvně písemně zavázáni.*

➤ **Podmínky rezervy na opravy automobilu**

Rezervy se nevytváří na pořízení automobilu, ani na technické zhodnocení vozidla, ani na údržbu (Janoušek, 2011, s. 342). Rezerva musí být tvořena déle než jedno zdaňovací období, pro automobily (2. odp. sk.) jsou to 3 zdaňovací období (§ 7 odst. 8, 9 ZR). Automobily se v současné době odepisují 5 let, proto rezervy na opravy automobilu splňují tuto podmínku.

➤ **Vytváření rezervy na opravy automobilu**

Tvorba rezervy probíhá na vrub nákladů účtu 552 a čerpání je ve prospěch účtu 552. Rezervy se nesmí vytvářet podle § 7 odst. 3 ZR u majetku určenému k likvidaci, u opravy v důsledku škody nebo nepředvídatelné situaci, u opravy se každoročně pravidelně opakující a u majetku ve vlastnictví poplatníka v konkurzu.

Rezerva je nákladem ve zdaňovacím období, ve kterém je vytvořena, ale jen v případě, že peněžní prostředky v plné výši rezervy budou převedeny na samostatný účet v bance podle § 7 odst. 4, a to nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání. Výše rezervy se rov-

na podílu rozpočtovaných nákladů a počtu zdaňovacích období, které uplynou od zahájení tvorby rezervy do předpokládaného termínu zahájení opravy. Do tohoto počtu se již nezahrnuje zdaňovací období, kdy je předpokládán zahájení opravy (§ 7 odst. 5 ZR).

Oprava musí být zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po období, kdy bylo předpokládán zahájení opravy. Pokud nebude zahájena, rezerva se musí zrušit. Zruší se i v případě, že celý zůstatek nebyl vyčerpán ani v následujícím zdaňovacím období.

3.8 Finanční náklady – účtová skupiny 56

V rámci užívání a provozu automobilu ve firmě se vyskytují i další méně podstatné náklady (výdaje) ve formě finančních nákladů (§ 32 a 34 Vyhlášky 500/2002 Sb.). Tyto náklady by měly být vykázány ve věcné a časové souvislosti.

Na nákladových účtech účtové skupiny 56 se v souvislosti s užíváním automobilu mohou vyskytnout finanční náklady na těchto nákladových účtech:

- Nákladový účet 562 *Úroky* – může se jednat o debetní úroky na bankovním (případně kontokorentním) účtu společnosti, ale především o úroky vynaložené v souvislosti s platbami podle splátkového kalendáře, tedy úvěru poskytnutého na pořízení automobilu.
- Nákladový účet 563 *Kurové ztráty* – mohou vzniknout kursové rozdíly v souvislosti s úhradami přijatých faktur, které byly zaúčtovány v cizí měně, například přijatá faktura za opravu vozidla mimo tuzemsko.
- Nákladový účet 568 *Bankovní poplatky* – náklady ve formě bankovních poplatků za jednotlivé provedené položky na účtu firmy nebo za platební kartu, prostřednictvím které mohou probíhat platby nákupu pohonných hmot i jiných bezhotovostních úhrad z bankovního účtu.

3.9 Mimořádné náklady – účtová skupina 58

Na nákladových účtech účtové skupiny 58 – *Mimořádné náklady* se mohou účtovat především škody způsobené na vozidle z mimořádných událostí nahodile se vyskytujících (§36 Vyhlášky 500/2002 Sb.) Podle ČÚS č. 019 (2012) se jedná o náklady vzniklé z příčin pro účetní jednotku zcela mimořádných.

4 AUTOMOBIL POSKYTNUTÝ PRO SOUKROMÉ ÚČELY

Firemní automobil, který je používán pro firemní účely a zároveň je částečně poskytnut pro soukromé účely zaměstnance má určitá účetní a daňové specifika.

4.1 Z hlediska zdanění jako příjmu zaměstnance

Pokud zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci bezplatně motorové vozidlo nejen pro služební účely, ale také pro účely soukromé, je podle zákona o dani z příjmu povinností zaměstnavatele zvýšit příjem zaměstnance o 1 % vstupní ceny vozidla za každý i započatý kalendářní měsíc, kdy je vozidlo zaměstnanci poskytnuto. Výpočet se provádí z celkové vstupní ceny vozidla včetně DPH. Minimální měsíční příjem zaměstnance za poskytnutí vozidla musí činit nejméně 1 000 Kč, i když bude výpočet nižší.

Pokud je zaměstnanci v průběhu kalendářního měsíce *postupně za sebou* poskytnuto pro soukromé účely více automobilů, výpočet 1 % se provádí z ceny vozidla, jehož vstupní cena je nejvyšší. Pokud je zaměstnanci v průběhu kalendářního měsíce poskytnuto více motorových vozidel *současně*, je příjmem zaměstnance částka ve výši 1 % z úhrnu vstupních cen všech motorových vozidel, které jsou používána pro služební i soukromé účely daného zaměstnance (§ 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů).

Vstupní cena vozidla je upřesněna v § 29 odst. 1 až 9 ZDP. U vozidla, které používá zaměstnanec k soukromým účelům, nelze využít výdajový paušál na dopravu podle § 24 odst. 2 písm. z) ZDP (Daňové zákony, 2012).

4.2 Z hlediska daňového u zaměstnavatele

Pokyn GFŘ D-6 k § 24 odst. 2 ZDP v bodě 27 (MF, Finanční zpravodaj 7/2011) upravuje využívání motorového vozidla zahrnutého v obchodním majetku poplatníka nebo v pronájmu, jak pro služební, tak i pro soukromé účely zaměstnanců. Na základě tohoto pokynu *se neuplatňuje režim poměrné výše nákladů, neboť tento režim není uplatňován ani pro poměrnou výši pořizovací ceny motorového vozidla. Pohonné hmoty jsou daňovým nákladem pouze při použití vozidla pro služební účely* (Dlabačová et al, Metodické aktuality 6/2012, s. 11).

5 PAUŠÁLNÍ VÝDAJ NA DOPRAVU

V roce 2009 byl zákonem č. 304/2009 Sb. zaveden v § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP paušální výdaj na dopravu a byl tak změněn zákon č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků a zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. Tato novela zákona o daních z příjmů byla účinná od 1. 1. 2010, ale byla platná i pro zdaňovací období, které bylo započato v roce 2009. Paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem lze použít, pokud nebyl uplatněn výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem podle § 24 odst. 2 písm. k) bodu 4 ZDP (Dlažbačová, Metodické aktuality 9/2009, s. 12 – 13). Legislativně jsou tyto paušální výdaje upraveny následujícími ustanoveními zákona o dani z příjmu:

- § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP stanovuje podmínky pro uplatnění
- § 25 odst. 1 písm. x) ZDP vymezuje daňově neuznatelné výdaje (náklady)
- § 28 odst. 6 ZDP stanovuje daňové odpisy při krácení paušálních výdajů na dopravu (pouze u fyzických osob – podnikatelů)

5.1 Podmínky pro uplatnění paušálních výdajů

V § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP jsou uvedeny podmínky pro uplatnění paušálního výdaje na dopravu. Podmínky uplatnění lze zkráceně definovat **pro právnické osoby** následovně:

- Nesmí se uplatnit výdaje na dopravu podle písmena k) tohoto odstavce.
- Paušál je ve výši 5000 Kč na jedno silniční motorové vozidlo za každý kalendářní měsíc zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání.
- Využívat příslušné vozidlo k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů.
- Silniční vozidlo nesmí být přenecháno ani po část měsíce k užívání jiné osobě.
- Pracovní cesty zaměstnance, který nevyužívá silniční motorové vozidlo i pro soukromé účely, se nepovažují za přenechání vozidla.
- Uplatnění maximálně na 3 vlastní vozidla v obchodním majetku nebo v nájmu.
- V průběhu zdaňovacího období nelze měnit způsob uplatnění.
- Možnost uplatnění poměrné části v měsíci pořízení nebo vyřazení vozidla.

U fyzické osoby podnikatele, který využívá vozidlo zcela k dosažení, zajištění nebo udržení příjmů, platí stejné výše uvedené podmínky jako pro právnickou osobu. Pokud však používá příslušné silniční motorové vozidlo k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů jen z části, platí pro něho z hlediska výdajové paušálu tato specifika:

- Krácený paušální výdaj ve výši 4 000 Kč (80 %) na jedno silniční motorové vozidlo za každý kalendářní měsíc zdaňovacího období, za které se podává daňové přiznání.
- Pracovní cesty spolupracující osobou se nepovažují za přenechání vozidla.
- Uplatnění maximálně na 3 vlastní silniční motorové vozidla zahrnutá nebo nezahrnutá v obchodním majetku nebo v nájmu za zdaňovací období.
- V průběhu zdaňovacího období nelze měnit způsob uplatnění.
- U vozidla ve společném jmění manželů nebo ve spoluvlastnictví více poplatníků lze v úhrnu uplatnit výdaj na dopravu nejvýše 5 000 Kč.

Paušální výdaje nelze uplatnit u poplatníků uvedených v § 18 odst. 3 ZDP, tj. u poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, s výjimkou poplatníků uvedených v § 18 odst. 5 ZDP (veřejné vysoké školy, výzkumné instituce), 13 až 15 (zdravotní pojišťovny, poskytovatelé veřejné služby v televizním nebo rozhlasovém vysílání a provozovatelé zdravotnického zařízení podle zvláštního předpisu). (Daňové zákony, 2012)

5.2 Daňově neuznatelné náklady

Podle § 25 odst. 1 písm. x) ZDP nelze uznat za náklady vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely, *náklady na spotřebované pohonné hmoty a parkovné při pracovní cestě vynaložené v souvislosti s užíváním silničního motorového vozidla, u kterého poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu*. U fyzických osob, které používají krácený paušální výdaj *nelze také uznat 20 % ostatních výdajů (nákladů) s výjimkou odpisů a dále nelze uplatnit náhradu výdajů za spotřebované pohonné hmoty*.

Podle § 28 odst. 6 ZDP *se stanovuje odpisování hmotného majetku, který je pouze z části používán k zajištění zdanitelného příjmu*. Jedná se opět pouze o fyzické osoby a v tomto případě je stanoveno, *že do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu se zahrnuje pouze poměrná část odpisů ve výši 80 % odpisů v případě použití kráceného paušálního výdaje na dopravu*.

5.3 Pohonné hmoty, parkovné a kniha jízd

V souvislosti se zavedením výdajového paušálu se od začátku objevují neustálé dotazy a nejasnosti, jak je to s uplatňováním PHM, parkovného a nutností vést knihu jízd. Pokud poplatník využije výdajového paušálu na dopravu, nesmí si podle již zmíněných paragrafů daňově uplatnit skutečné výdaje za spotřebované PHM a parkovné. Ale je nutné účetně vést podrobnou analytiku za spotřebu PHM a parkovného za daný automobil.

Podnikatel, který je plátcem DPH, může v průběhu roku uplatňovat DPH jako přijaté zdanitelné plnění z nakoupených PHM. Poplatník je však pro účely daňové kontroly z hlediska DPH povinen prokázat, že spotřebované PHM byly použité v souvislosti s podnikáním. Měl by být schopen doložit správci daně skutečné jízdy, a to například fakturací, objednávkami, smlouvami a především vedením knihy jízd. (1000 řešení, Starý, 2010, s. 47 – 49)

V případě, že poplatník, který využije výdajový paušál a je plátce DPH, se rozhodne neuplatňovat z přijatých zdanitelných plnění nakoupených PHM a parkovného DPH, nebude zřejmě muset prokazovat v souvislosti s nárokováním DPH správci daně ujeté kilometry a nebude muset vést knihu jízd (1000 řešení, Starý, 2010, s. 49).

Podle Janouška (2011) je však kniha jízd důležitým dokladem i pro účely kontrol dodržování bezpečnosti práce řidiče příslušného motorového vozidla a v § 24 odst. 2 písm. zt) ani jiných ustanoveních není o zrušení povinnosti vést knihu jízd nic uvedeno. Z tohoto důvodu se domnívá, že každý řidič vozidla určeného pro podnikání je povinen vést minimálně údaje o vozidle a řidiči s uvedením zahájení jízdy, začátku a konce bezpečnostní přestávky a ukončení jízdy. (Janoušek et al, 2011, s. 338 – 339)

5.4 Daňově neuznatelné PHM a parkovné na přiznání

Zaučtované náklady na účtech 50 – Spotřeba PHM a 51 – Služby – parkovné jsou daňově neuznatelnými náklady. Z hlediska účetního mohou být zahrnuty v celkové výsledovce společnosti, ale z hlediska daně z příjmů patří do daňově neuznatelných nákladů. Proto bude součet spotřebovaných PHM a parkovného zahrnut v celkové částce řádku č. 40 přiznání k dani z příjmu PO a rozepsáno na straně 3 v části A přílohy č. 1 II. oddílu. Na řádek č. 162 se vypíše částka celkového výdajového paušálu na dopravu. V příloze k přiznání dani z příjmu PO a případně v pomocné příloze k tiskopisu je vhodné rozepsat údaje k jednotlivým řádkům (Přiznání k dani z příjmu PO, 2011, vzor č. 22).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Společnost XY s.r.o. se zabývá truhlářskou výrobou, především se jedná o zakázkovou výrobu nábytku přímo na přání zákazníka. Její klientelu tvoří z větší části podnikatelské subjekty, spolupracuje se známými zavedenými obchodními společnostmi, kterým vyrábí, dodává a montuje nábytek do prodejen a kanceláří podle zvolených architektonických návrhů. Menší část zákazníků tvoří soukromé fyzické osoby, které si objednávají většinou vestavěný nábytek, například kuchyňské linky apod.

Firma má dlouholetou rodinnou tradici, ale jako společnost s ručením omezenými funguje teprve osm let. Ke dni 31. 12. 2011 zaměstnávala 11 osob.

Společnost provádí montáže nábytku po celé republice, v některých případech i na území jiných zemích EU a vzhledem k povaze uvedených vyráběných produktů a poskytovaných služeb je zřejmé, že společnost nutně potřebuje ke své činnosti silniční motorová vozidla. V současné době používá 5 automobilů.

Společnost XY si pořídila do svého vlastnictví celkem čtyři automobily, které jsou vedené na majetkových účtech společnosti. Jeden automobil je pronajatý na základě leasingové smlouvy o finančním pronájmu automobilu, po zaplacení poslední leasingové splátky bude odkoupen od pronajímatele do vlastnictví společnosti XY.

Všechny automobily této společnosti jsou výhradně používány zaměstnanci pro firemní účely k zajištění, udržení a dosažení výnosů a zisku.

Jedná se o tyto automobily:

- Honda (osobní automobil) – ve vlastnictví
- Fiat (nákladní automobil) – ve vlastnictví
- Peugeot (nákladní automobil) – finanční pronájem
- Chrysler (osobní automobil) – ve vlastnictví
- Subaru (osobní automobil) – ve vlastnictví

7 AUTOMOBILY NA MAJETKOVÝCH ÚČTECH

Automobily ve vlastnictví firmy XY jsou evidované na majetkových účtech společnosti účtové třídy 0, účtové skupiny 02. Pro každý automobil je vedený zvláštní analytický účet. Oprávky jsou vedeny na účtech 082, opět jsou rozlišeny samostatnou analytikou.

V následující tabulce je znázorněn pohyb na majetkových účtech během roku 2011.

Tabulka 7 Pohyb na majetkových účtech automobilů ve firmě XY v roce 2011

Účet	Název účtu	Počáteční stav k 01. 01. 2011	Pohyb 2011	Konečný stav k 31. 12. 2011
022020	Osobní automobil Honda	269 000	X	269 000
022030	Osobní automobil Chrysler	343 273	X	343 273
022040	Osobní automobil Subaru	259 900	X	259 900
022050	Nákladní automobil Fiat	84 000	X	84 000
022	∑ Automobily	956 173	X	956 173
082020	Oprávky Honda	-252 188	-16 812	-269 000
082030	Oprávky Chrysler	-178 503	-82 385	-260 888
082040	Oprávky Subaru	-135 148	-62 376	-197 524
082050	Oprávky Fiat	-16 800	-26 880	-43 680
082	∑ Oprávky automobilů	-582 639	-188 453	-771 092
	Celkem	373 534	-188 453	185 081

Zdroj: Rozvaha společnosti XY 2011, vlastní zpracování.

Z uvedené tabulky vyplývá, že v roce 2011 byly zaúčtované účetní odpisy ve výši 188 453 Kč a účetní hodnota automobilů **klesla o 50,45 %** roku 2011. Výpočet: $\text{Oprávky 2011} / (\text{Účet 022} - \text{Účet 082 v 2010}) * 100 = (188\,453 / 373\,534) * 100 = 50,45 \%$

Celkově jsou automobily na konci roku 2011 **účetně odepsány ve výši 80,64 %** z původní pořizovací ceny automobilů. Výpočet: $\text{Účet 082 v 2011} / \text{Účet 022 v 2011} * 100 = 771\,092 / 956\,173 * 100 = 80,64 \%$.

Je zřejmé, že firma XY nemá příliš nové automobily a navíc jen automobil Subaru byl pořízený jako nový (neojetý) automobil.

8 FINANČNÍ PRONÁJEM AUTOMOBILU

Nákladní automobil Peugeot je pronajatý na základě leasingové smlouvy, která byla uzavřena v roce 2007. V technickém průkazu vozidla je jako vlastník uvedena leasingová společnost a firma XY je uvedena jako provozovatel. Splátkový kalendář leasingové smlouvy byl sjednán na 72 měsíců, končí v roce 2013.

Při sepsání smlouvy byla zaplacená mimořádná nultá splátka ve výši 25 385 Kč + 19 % DPH. Tato akontace byla zaúčtována na účet 381 Náklady příštích období a DPH bylo uplatněno jako přijaté zdanitelné plnění. Akontace vstupuje do nákladů postupně po celou dobu leasingových splátek v poměrné výši 352,57 Kč měsíčně (25 385 Kč / 72 měsíců).

Tabulka 8 Měsíční leasingová splátka podle splátkového kalendáře ve firmě XY

Havarijní pojištění	Finanční služba ZD	Finanční služba DPH 19 %	Pojištění odpovědnosti vozidla	Zaokrouhlení	Měsíční úhrada
930,78 Kč	8175,30 Kč	1553,31 Kč	591,66 Kč	-0,05	11 251 Kč

Zdroj: Leasingový kalendář firmy XY, vlastní zpracování.

Roční havarijní pojištění je ve výši 11 169 Kč (pojistná částka 507 700 Kč). Celkem za 6 let splátek je to 67 014 Kč, což odpovídá měsíční úhradě 930,78 Kč (67 014 / 72 splátek).

Roční pojištění odpovědnosti z provozu vozidla je ve výši 7 100 Kč, celkem za 6 let splátek je ve výši 42 600 Kč, odpovídá měsíční úhradě 591,66 Kč (42 600 Kč / 72 splátek).

Za vozidlo zaplatí firma formou splátek bez pojištění za 6 let celkem 614 006,60 Kč (bez DPH), to je o 106 306,60 Kč více než byla původní cena vozidla. V roce 2012 zaplatí navíc částku 1 190 Kč za koupi vozidla, vozidlo bude následně zařazeno na účet 022A.

Tabulka 9 Účtování leasingu ve firmě XY do současnosti

Druh účetní operace	Částka v Kč	MD	DAL
Předpis nulté splátky - akontace	25 385,00	381	321
	4 823,00	343	
Úhrada akontace	30 208,00	321	221/211
Předpis pravidelné úhrady	9 697,69	518	325
	1 553,31	343	
Úhrada pravidelné splátky	11 251,00	325	221/211
N-tina akontace do nákladů	352,57	518	381

Zdroj: Účetní deník firmy XY, vlastní zpracování

9 NÁKLADY NA POHONNÉ HMOTY

Pohonné hmoty společnosti jsou nakupovány zaměstnanci hotově nebo prostřednictvím platební karty z firemního účtu společnosti. Jednotlivé zjednodušené daňové doklady o nákupu jsou pečlivě evidovány, označeny názvem daného automobilu a zaměstnancům proplaceny z pokladny. Následně jsou analyticky zaúčtovány podle jednotlivých druhů aut tak, aby byla známá průběžná spotřeba pohonných hmot a zároveň pro kontrolu s vedenými knihami jízd na jednotlivá auta.

Společnost XY je měsíční plátce DPH a z nakoupených pohonných hmot si pravidelně měsíčně v rámci příznání k dani z přidané hodnoty uplatňuje nákup pohonných hmot jako přijaté zdanitelné plnění na řádku č. 40 příznání k DPH (vzor č. 17).

9.1 Spotřeba pohonných hmot

V následující tabulce je uvedena celková spotřeba pohonných hmot na jednotlivá auta společnosti za poslední 4 roky:

Tabulka 10 Spotřeba pohonných hmot ve firmě XY v letech 2008 - 2011

Auto	Nákladový účet	Rok			
		2008	2009	2010	2011
Honda	501 210	58 134 Kč	43 646 Kč	65 467 Kč	71 122 Kč
Fiat	501 220	42 264 Kč	26 824 Kč	35 008 Kč	33 089 Kč
Daewoo	501 230	3 775 Kč	-	-	-
Peugeot	501 240	80 106 Kč	46 738 Kč	96 492 Kč	102 453 Kč
Chrysler	501250	36 904 Kč	39 546 Kč	73 876 Kč	80 729 Kč
Subaru	501 260	7 982 Kč	8 575 Kč	8 750 Kč	9 981 Kč
Celkem	501 PHM	229 165 Kč	165 329 Kč	279 593 Kč	297 374 Kč

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty 2008 – 2011 firmy XY, vlastní zpracování.

Z tabulky je zřejmé, že společnost XY má jednoznačně nejvyšší náklady na pohonné hmoty u nákladního vozidla Peugeot, které má ve finančním pronájmu.

Zvýšená spotřeba pohonných hmot za poslední dva roky byla způsobena nejen růstem cen PHM, ale i vyšším počtem ujetých kilometrů, protože zakázky firmy byly většinou realizovány na vzdálenějších místech, zatímco v roce 2008 byla hlavní zakázka poblíž sídla jejich firmy. Jednotlivé data ujetých kilometrů a cen PHM uvádím na následujících stranách.

9.2 Rozbor spotřeby PHM podle ujetých kilometrů

Společnost XY veškeré jízdy firemními vozidly pečlivě eviduje a řádným způsobem vede knihy jízd za jednotlivá vozidla. Zápisy do knih jízd jsou prováděny ručním způsobem do zakoupených předepsaných formulářů.

Vypsané záznamy v knihách jízd společnosti XY obsahují především tyto informace:

Datum, Místo odkud a kam, Účel, Ujeto v km, Čerpání PHM v l, Čerpání v Kč, Celkový stav ujetých km podle tachometru

Stav ujetých km v jednotlivých letech je zaznamenán v následující tabulce.

Tabulka 11 Stav ujetých km podle jednotlivých aut ve firmě XY

Auto	2008	2009	2010	2011
Fiat	17 181 km	11 970 km	16 385 km	15 916 km
Peugeot	31 185 km	24 576 km	36 762 km	34 637 km
Chrysler	20 227 km	24 059 km	35 281 km	39 800 km
Subaru	5 203 km	6 194 km	5 244 km	5 578 km
Celkem km	73796 km	66 799 km	93 672 km	95 931 km

Zdroj: Knihy jízd firmy XY, vlastní zpracování.

Z tabulky vyplývá, že nejvíce využívané automobily jsou Chrysler a Peugeot

Tabulka 12 Výpočet výše PHM v Kč (bez DPH) na 1 km jízdy ve firmě XY

Auto	2008	2009	2010	2011
Fiat	2,46 Kč	2,24 Kč	2,14 Kč	2,08 Kč
Peugeot	2,57 Kč	1,90 Kč	2,62 Kč	2,96 Kč
Chrysler	1,82 Kč	1,64 Kč	2,09 Kč	2,03 Kč
Subaru	1,53 Kč	1,38 Kč	1,67 Kč	1,79 Kč
Na celkové km	2,27 Kč	1,82 Kč	2,29 Kč	2,36 Kč

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty, knihy jízd, vlastní zpracování.

V předchozí tabulce je uvedena výše PHM v Kč (bez DPH) na jednotlivá vozidla.

Výpočet: Stav na účtu 501A / ujeté km.

Náklady na PHM v Kč na 1 km stále rostou. Jednoznačně nejvyšší spotřebu na 1 km jízdy má automobil Peugeot, hned za ním následuje automobil Fiat a automobil Chrysler.

V tabulce není zobrazen automobil Honda, u kterého nemáme úplné údaje.

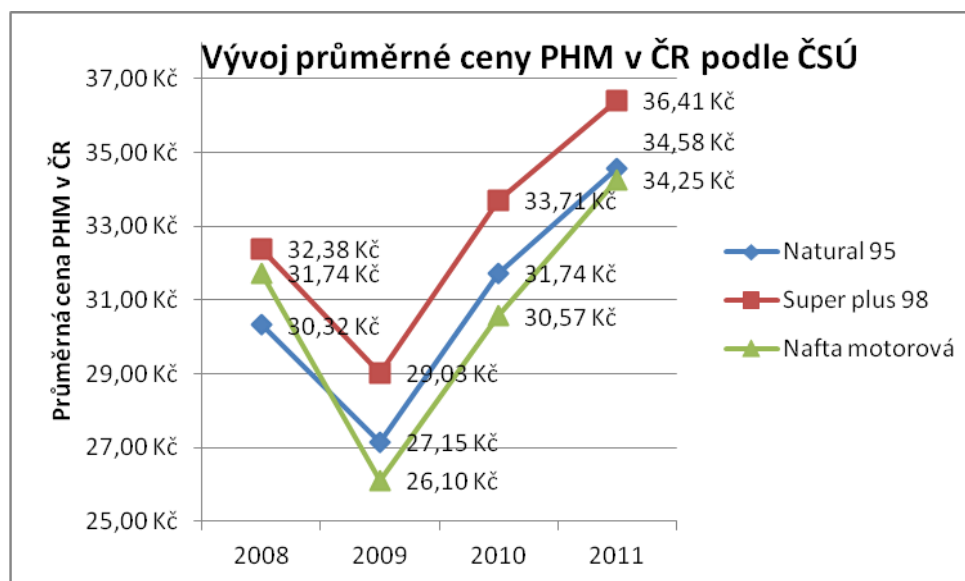
Spotřeba automobilu záleží také na tom, kde auto je používáno, jestli je to pro provoz na dálnici, kdy je spotřeba nejvyšší nebo na běžné silnici. A samozřejmě na druhu, velikosti a stáří vozidla. Například automobil Peugeot je novější než automobily Chrysler a Fiat, přesto spotřeba PHM na 1 Kč jízdy vychází u něho vyšší.

V každém případě ceny pohonných hmot na trhu jsou variabilní a mají neustále spíše stoupající tendenci. Výjimkou byly v posledních letech pouze ceny v roce 2009.

Je vidět, že spotřeba PHM v Kč na 1 km byla ve společnosti XY v roce 2008 vyšší než v roce 2009, kdy byl zaznamenán pokles.

To dokládá i následující graf podle údajů získaných z Českého statistického úřadu (ČSÚ, 2012), z kterého je zřetelné, že v roce 2009 byly ceny pohonných hmot na trhu v ČR nejnížší. Tyto ceny jsou cenami včetně DPH. To znamená, že provedené výpočty odpovídají skutečnosti.

Obrázek 3 Vývoj průměrné ceny pohonných hmot v ČR podle ČSÚ



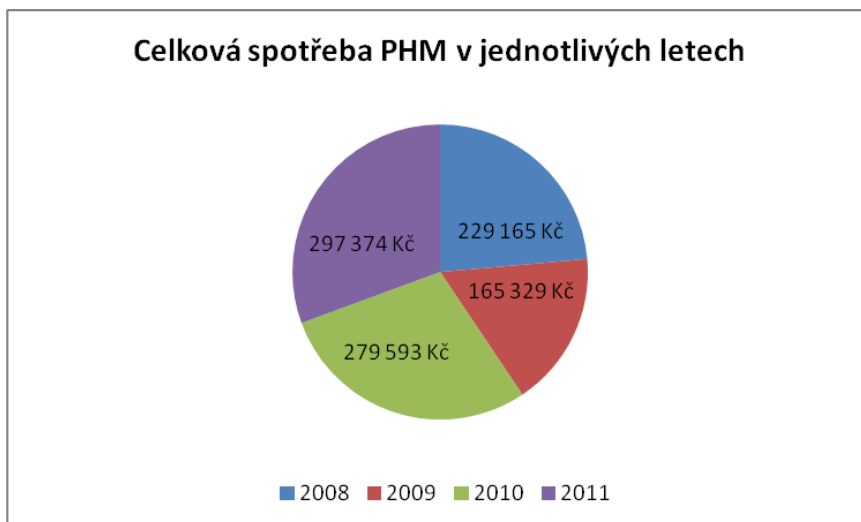
Zdroj: Český statistický úřad, 2012, vlastní zpracování.

Tak, jak rostou ceny pohonných hmot na trhu, rostou i celkové náklady na pohonné hmoty ve firmě. Náklady na pohonné hmoty patří mezi **variabilní náklady**, tedy vznikají jen v případě, že jsou vozidla využívány.

V následujícím grafu je zobrazena celková spotřeba PHM v Kč ve firmě XY za všechny automobily. Z obrázku opět vyplývá postupný nárůst nákladů na PHM, kromě roku 2009,

kdy byly ceny PHM nejnižší a počet ujetých kilometrů ve firmě XY byl také nižší, než v ostatních letech. Celkové náklady byly proto s růstem cen za PHM v roce 2011 nejvyšší.

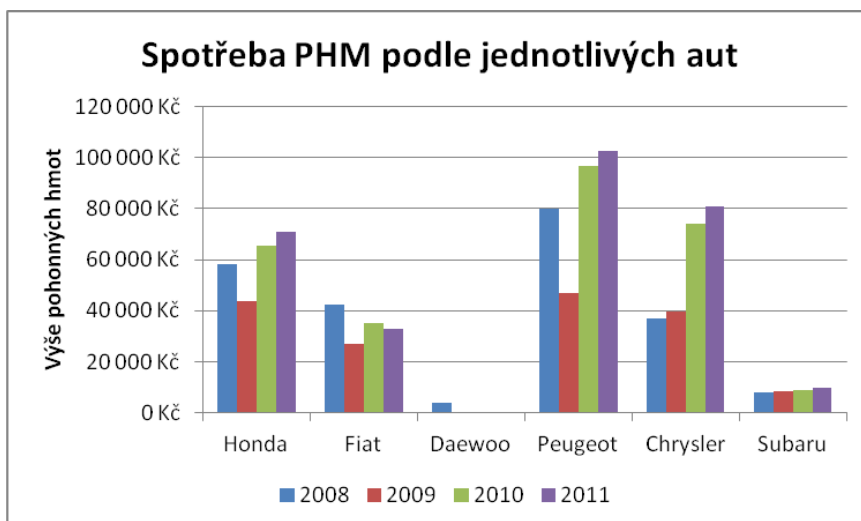
Obrázek 4 Celková spotřeba PHM za všechny auta ve firmě XY



Zdroj: Výkaz zisku a ztráty 2008 – 2011 firmy XY, vlastní zpracování.

A v dalším grafu je znázorněna spotřeba pohonných hmot ve firmě XY v letech 2008 – 2011 podle spotřeby PHM na jednotlivá auta.

Obrázek 5 Spotřeba pohonných hmot podle jednotlivých aut



Zdroj: Výkaz zisku ztráty 2008 – 2011 firmy XY, vlastní zpracování.

Graf jednoznačně ukazuje, že nejvyšší náklady na pohonné hmoty jsou během všech sledovaných let u vozidla Peugeot, což odpovídá i výši nákladů na 1 km v Kč podle tabulky č. 12 a velkému množství ujetých kilometrů tímto vozidlem.

10 NÁKLADY NA OPRAVY A ÚDRŽBU AUTOMOBILŮ VE FIRMĚ

Firma XY eviduje veškeré opravy a údržbu související s provozem automobilů ve firmě na jediném nákladovém účtu 511100. Tento účet je veden pro všechny auta společný, není používáno více analytických účtů pro rozlišení konkrétního auta. Z tohoto důvodu bylo problematické jednotlivé náklady z tohoto účtu rozpočítat na konkrétní auta. Náklady jsem nakonec roztřídila podle textu a poznámek v účetním deníku.

Náklady na opravy a údržbu jsou vesměs variabilní, ale vzhledem k tomu, že v malé míře obsahují i náklady na technické prohlídky, kontroly emisí apod., jsou z tohoto hlediska částečně i fixní. Tato částka je však zanedbatelná.

Tabulka 13 Náklady na opravy a údržbu ve firmě XY

Auto	2008	2009	2010	2011
Honda	39 788 Kč	6 425 Kč	26 476 Kč	41 393 Kč
Chrysler	107 180 Kč	33 960 Kč	77 398 Kč	48 555 Kč
Daewoo	752 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč
Peugeot	13 651 Kč	10 475 Kč	61 105 Kč	30 258 Kč
Fiat	64 434 Kč	8 070 Kč	22 100 Kč	8 268 Kč
Subaru	5 532 Kč	725 Kč	1 871 Kč	2 292 Kč
Celkem	231 337 Kč	59 655 Kč	188 950 Kč	130 766 Kč

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty 2008 – 2011 firmy XY, vlastní zpracování.

Z tabulky je zřejmé, že nejvyšší náklady na opravy a údržbu automobilů měla firma XY v roce 2008, kdy pořídila ojetý automobil Chrysler z Německa. Tento automobil měl již při pořízení najetých přes 137 tisíc km a jeho stav zřejmě nebyl úplně ideální. Během provozu v tomto prvním roce se začaly projevovat další závady a problémy, které bylo nutné odstranit a náklady na opravy se tak vyšplhaly neúměrně vysoko. Z toho plyne poučení, že při nákupu ojetého automobilu, a ke všemu ze zahraničí, by měla být firma velmi obezřetná, jestli je vozidlo ve stavu, který udává prodejce a jestli kilometry uvedené na tachometru vozidla vůbec odpovídají skutečnosti.

Dále nejvyšší náklady byly v roce 2008 na výrobně nejstarší automobil Fiat, který byl do té doby ve firmě velmi používán, ale postupně byl při jízdách většinou nahrazen právě vozidly Chrysler a Peugeot, které jsou z hlediska ujetých kilometrů ve firmě v roce 2010 a 2011 nejfrekventovanější.

11 NÁKLADY NA SILNIČNÍ DAŇ

Silniční daň ve společnosti XY je placena pravidelně zálohově tak, jak ukládá zákon o silniční dani. V roce 2011 firma zaplatila na účet Finančního úřadu (předčísli účtu daně 748):

- 13. 4. 2011 3 099 Kč za měsíce 1 – 3/2011
- 13. 7. 2011 3 160 Kč za měsíce 4 – 6/2011
- 10. 10. 2011 3 135 Kč za měsíce 7 – 9/2011
- 14. 12. 2011 3 135 Kč za měsíce 10 – 12/2011

Zálohu za měsíc prosinec 2011 mohla společnost zaplatit až do 31. 1. 2012, ale je zvyklá platit zálohy dohromady za celé 4. Q. Všechny zálohy byly uhrazeny včas (do 15. dne v měsíci placení).

V následující tabulce je celkový přehled silniční daně ve společnosti XY podle odevzdaných přiznání k dani silniční za kalendářní roky 2008 až 2011. Z tabulky je zřejmá vzrůstající výše celkové silniční daně a dále to, že se jednotlivé částky silniční daně u některých aut v následujících letech mění, což je způsobeno využitím § 6 odst. 6 ZDS, který zohledňuje stáří vozidla.

Tabulka 14 Přehled celkových nákladů na silniční daň ve firmě XY

Auto	2008	2009	2010	2011	Výhled 2012
Honda	2 813	3 000	3 000	3 000	3 000
Fiat	-	3 000	3 600	3 600	3 600
Daewoo	300	-	-	-	-
Peugeot	1 872	1 872	2 040	2 160	2 160
Chrysler	1 980	2 160	2 565	2 700	2 700
Subaru	702	936	936	1 044	1 044
soukromé	450	375	100	25	25
Celkem	8 117	11 343	12 241	12 529	12 529

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty, přiznání k silniční dani firmy XY, vlastní zpracování.

Vzhledem k tomu, že v roce 2008 firma pořídila nový automobil Subaru a automobil Fiat sice používala, ale odkoupila od pronajímatele až v roce 2008, nelze první dva roky tabulky zcela srovnávat s roky následujícími.

Konkrétní výpočty u jednotlivých aut vysvětlím dále.

➤ **Výpočet silniční daně u osobního automobilu Honda**

První registrace vozidla	28. 4. 1999
Zdvihový objem	1973 cm ³
Roční sazba daně	3 000 Kč

V roce 2008 mělo vozidlo nárok na slevu ve výši 25 % podle stáří vozidla jen v prvních třech měsících tohoto roku, následující měsíce již musí platit plnou sazbu daně. Výpočet:

$$\text{Roční sazba} / 12 \text{ měsíců} * 3 \text{ měsíce} * 0,75 = 3\,000 \text{ Kč} / 12 * 3 * 0,75 = 563 \text{ Kč}$$

$$\text{Roční sazba} / 12 \text{ měsíců} * 9 \text{ měsíců} * 1 = 3\,000 \text{ Kč} / 12 * 9 * 1 = 2\,250 \text{ Kč}$$

Celkem silniční daň v roce 2008 byla **2 813 Kč**. Od roku 2009 platí ročně již **3 000 Kč**.

Zálohy silniční daně na tento automobil jsou tedy:

1Q 750 Kč, 2Q 750 Kč, 3Q 750 Kč, 4Q 500 Kč a 250 Kč.

➤ **Výpočet silniční daně u nákladního automobilu Fiat**

První registrace vozidla	17. 3. 1999
Největší technicky přípustná hmotnost	2 515 kg
Počet náprav	2
Roční sazba daně	3 600 Kč

Tento automobil firma odkoupila až v březnu roku 2009, ale používala ho k podnikatelské činnosti již několik let na základě smluvního nájmu, silniční daň do té doby platil majitel vozidla. Vzhledem k první registraci vozidla, nevztahovala se na tento automobil sleva podle § 6 odst. 6 ZDS. V roce 2009 byl v majetku společnosti 10 měsíců.

$$\text{Výpočet v roce 2009 byl: } \text{RS} / 12 \text{ měsíců} * 10 \text{ měsíců} = 3\,600 / 12 * 10 = \mathbf{3\,000 \text{ Kč}}$$

V dalších letech je již placena plná roční sazba silniční daně ve výši **3 600 Kč**.

➤ **Výpočet silniční daně u osobního automobilu Daewoo**

První registrace vozidla	18. 10. 1999
Zdvihový objem	796 cm ³
Roční sazba	1 200 Kč

Tento automobil byl prodán v dubnu 2008 fyzické osobě – neplátcí silniční daně, proto společnost XY musela zaplatit ještě silniční daň za měsíce duben. Pokud by prodala automobil plátcí silniční daně, za duben již by platit nemusela. Navíc na tento automobil ještě náležela sleva ve výši 25 %.

Výpočet v roce 2008 byl: $RS\ 1\ 200\ Kč / 12\ měsíců * 4\ měsíce * 0,75 = 300\ Kč$

➤ **Výpočet silniční daně u nákladního automobilu Peugeot**

První registrace vozidla	6. 6. 2007
Největší technicky přípustná hmotnost	3 000 kg
Počet náprav	2
Roční sazba	3 600 Kč

Na tento automobil se vztahuje sleva podle stáří vozidla až do května 2016.

Výpočet v roce 2008 a 2009: $RS\ 3\ 600\ Kč * 0,52 = 1\ 872\ Kč$ (sleva 48 %)

Výpočet v roce 2010: $(RS\ 3\ 600\ Kč / 12 * 5 * 0,52) + (RS\ 3\ 600\ Kč / 12 * 7 * 0,60) = 2\ 040\ Kč$ (od června 2010 do května 2013 je sleva 40 %)

Výpočet v roce 2011 a 2012: $RS\ 3\ 600\ Kč * 0,60 = 2\ 160\ Kč$

➤ **Výpočet silniční daně u osobního automobilu Chrysler**

První registrace vozidla	21. 04. 2004
Zdvihový objem	2 499 cm ³
Roční sazba	3 600 Kč

Osobní automobil byl pořízen jako ojetý automobil v únoru 2008, sleva podle stáří vozidla se na tento automobil vztahuje až do března 2013.

Výpočet v roce 2008: $RS\ 3\ 600\ Kč / 12\ měsíců * 11\ měsíců * 0,60 = 1\ 980\ Kč$ (sleva 40 %)

Výpočet v roce 2009: $RS\ 3\ 600\ Kč * 0,60 = 2\ 160\ Kč$

Výpočet v roce 2010: $(RS\ 3\ 600\ Kč / 12 * 3 * 0,60) + (RS\ 3\ 600\ Kč / 12 * 9 * 0,75) = 2\ 565\ Kč$ (první tři měsíce sleva 40 %, dalších devět měsíců sleva 25 %)

Výpočet v roce 2011 a 2012: $RS\ 3\ 600 * 0,75 = 2\ 700\ Kč$

➤ **Výpočet silniční daně u osobního automobilu Subaru**

První registrace vozidla 09. 04. 2008

Zdvihový objem 998 cm³

Roční sazba 1 800 Kč

Vozidlo pořízeno jako nové v dubnu 2008, sleva bude až do března 2017.

Výpočet v roce 2008: $RS\ 1\ 800\ Kč / 12\ m * 9 * 0,52 = 702\ Kč$ (sleva 48 % 9 měsíců)

Výpočet v roce 2009 a 2010: $RS\ 1\ 800\ Kč * 0,52 = 936\ Kč$ (sleva 48 % celý rok)

Výpočet v roce 2011: $(RS\ 1\ 800\ Kč / 12 * 3 * 0,52) + (RS\ 1\ 800\ Kč / 12 * 9 * 0,60) = 1\ 044\ Kč$ (první tři měsíce sleva 48 %, dalších devět měsíců sleva 40 %).

V následující tabulce jsou zobrazeny zálohy u automobilu Subaru tak, jak by se měly podle zákona průběžně platit (zobrazeno od roku 2010 výhledově do roku 2019):

Tabulka 15 Výhled placení záloh na silniční daň u Subaru do roku 2019

Rok	1. Q (záloha k 15.04.)	2. Q (záloha k 15.07.)	3. Q (záloha k 15.10.)	10, 11 (záloha k 15.12.)	Do 31. 01. násl. roku měsíc 12	Celkem
2010	234,00 Kč	234,00 Kč	234,00 Kč	156,00 Kč	78,00 Kč	936,00 Kč
2011	234,00 Kč	270,00 Kč	270,00 Kč	180,00 Kč	90,00 Kč	1 044,00 Kč
2012	270,00 Kč	270,00 Kč	270,00 Kč	180,00 Kč	90,00 Kč	1 080,00 Kč
2013	270,00 Kč	270,00 Kč	270,00 Kč	180,00 Kč	90,00 Kč	1 080,00 Kč
2014	270,00 Kč	338,00 Kč	338,00 Kč	225,00 Kč	112,00 Kč	1 283,00 Kč
2015	338,00 Kč	338,00 Kč	338,00 Kč	225,00 Kč	111,00 Kč	1 350,00 Kč
2016	338,00 Kč	338,00 Kč	338,00 Kč	225,00 Kč	111,00 Kč	1 350,00 Kč
2017	338,00 Kč	450,00 Kč	450,00 Kč	300,00 Kč	150,00 Kč	1 688,00 Kč
2018	450,00 Kč	450,00 Kč	450,00 Kč	300,00 Kč	150,00 Kč	1 800,00 Kč
2019	450,00 Kč	450,00 Kč	450,00 Kč	300,00 Kč	150,00 Kč	1 800,00 Kč

Zdroj: Technický průkaz vozidla Subaru firmy XY, výpočty podle vlastního zpracování

➤ **Výpočet silniční daně u jízd soukromým vozidly zaměstnanců**

V průběhu let 2008 – 2011 platila společnost XY silniční daň za použití vozidla zaměstnanců podle zákona o silniční dani § 4 odst. 2a) a § 6 odst. 4 ZDS za každý den použití vozidla zaměstnance 25 Kč. Podle tabulky celkové silniční daně vidíme, že společnost se snaží tyto cesty omezovat a k pracovním cestám využívá především firemní vozidla.

12 NÁKLADY VE FORMĚ ODPISŮ

Do roku 2007 patřily osobní automobily do daňové odpisové skupiny 1a a odepisovaly se 4 roky. Od roku 2008 patří do skupiny 2 a odepisují se 5 let.

Účetní odpisy se ve firmě XY rovnají daňovým odpisům.

U všech automobilu je použit zrychlený způsob odepisování.

➤ Odpisování osobního automobilu Honda

Osobní automobil Honda byl pořízen jako ojetý osobní automobil v roce 2006. Do roku 2007 byl odpisován ve skupině 1a (koeficienty 4 a 5), od roku 2008 ve skupině 2 (koeficient 6). V následující tabulce je zobrazen průběh odpisů u automobilu Honda od jeho pořízení.

Vedeno na účtu 022020 a 082020. K 31. 12. 2011 je účetní hodnota vozidla nulová.

Tabulka 16 Tabulka odpisů u osobního automobilu Honda

Č. ř.	Rok	ZC na začátku	Účetní odpisy	ZC na konci	Poznámka
1	2006	269 000	67 250	201 750	269 000/ koef. 4
2	2007	201 750	100 875	100 875	2 * 201 750 / (koef. 5-2+1)
3	2008	100 875	50 438	50 437	2 * 100 875 / (koef. 6-3+1)
4	2009	50 437	0	50 437	přerušeno odpisování
5	2010	50 437	33 625	16 812	2 * 50 437 / (koef. 6-4+1)
6	2011	16 812	16 812	0	2 * 16 812 / (koef. 6-5+1)

Zdroj: Odpisová karta automobilu Honda firmy XY, vlastní zpracování.

➤ Odpisování osobního automobilu Chrysler

Osobní automobil Chrysler byl pořízený jako ojetý automobil z Německa. Odepisován ve 2. odpisové skupině.

Tabulka 17 Tabulka odpisů u osobního automobilu Chrysler

Č. ř.	Rok	ZC na začátku	Účetní odpisy	ZC na konci	Výpočet
1	2008	343 273	68 655	274 618	343 273 / koef. 5
2	2009	274 618	0	274 618	přerušeno odpisování
3	2010	274 618	10 948	164 770	2 * 274 618 / (koef. 6-2+ 1)
4	2011	164 770	82 385	82 385	2 * 164 770 / (koef. 6-3+1)
5	2012	82 385	54 924	27 461	2 * 82 385 / (koef. 6-4+1)

Zdroj: Odpisová karta automobilu Chrysler, vlastní zpracování.

➤ Odpisování osobního automobilu Subaru

Osobní automobil Subaru byl pořízený jako nový automobil v roce 2008, při jeho pořízení ještě nemohl být uplatněn u osobních automobilů odpočet DPH, vstupní cena vozidla tedy obsahuje i DPH.

Je veden na majetkovém účtu 022040 a oprávky na 082040.

Tabulka 18 Tabulka odpisů u osobního automobilu Subaru

Č. ř.	Rok	ZC na začátku	Účetní odpisy	ZC na konci	Výpočet
1	2008	259 900	51 980	207 920	259 900 / koef. 5
2	2009	207 920	0	207 920	přerušeno odpisování
3	2010	207 920	83 168	124 752	2 * 207 920 / (koef. 6-2+1)
4	2011	124 752	62 376	62 376	2 * 124 752 / (koef. 6-3+1)
5	2012	62 376	41 584	20 792	2 * 62 376 / (koef. 6-4+1)

Zdroj: Odpisová karta automobilu Subaru, vlastní zpracování.

➤ Odpisování nákladního automobilu Fiat

Nákladní automobil Fiat se používal ve firmě ze všech aut nejdéle na základě smlouvy o pronájmu, ale do vlastnictví byl odkoupený v roce 2009. Jeho cena byla při koupi oceněna podle stáří, stavu a ujetých kilometrů vozidla.

Je veden na majetkovém účtu 022050 a oprávky na účtu 082050.

Tabulka 19 Tabulka odpisů u nákladního automobilu Fiat

Č. ř.	Rok	ZC na začátku	Účetní odpisy	ZC na konci	Výpočet
1	2009	84 000	0	84 000	Odpis neuplatněn
2	2010	84 000	16 800	67 200	84 000 / koef. 5
3	2011	67 200	26 880	40 320	2 * 67 200 / (koef. 6-2+1)
4	2012	40 320	20 160	20 160	2 * 40 320 / (koef. 6-3+1)

Zdroj: Odpisová karta nákladního automobilu Fiat, vlastní zpracování.

Jak je vidět z jednotlivých tabulek, bylo odpisování všech automobilů ve firmě v roce 2009 z důvodu ztráty přerušeno a nebyly tak do nákladů zaúčtovány žádné odpisy hmotného majetku. Toto nebylo vhodné řešení z hlediska zákona o účetnictví (ZÚ), protože účetní odpisy se mají účtovat vždy a nemají se přerušovat. Vhodnější je neuplatňovat odpisy jako daňové v rámci příznání k dani z příjmu.

Pilařová (2011) upozorňuje, že účetní a daňové odpisy mohou být podle zákona o účetnictví sjednány ve stejné výši. Ale pokud firma neodlišuje účetní odpisy od daňových a rovnají se tudíž daňové účetním odpisům, tak se nesmí přerušovat. Přerušením účetních odpisů dochází k porušení zákona o účetnictví (Pilařová, 2011, s. 55 – 56).

V roce 2011 byly zaúčtovány účetní odpisy automobilů v celkové výši 188 453 Kč, účtovací předpis MD 551A, DAL 082A.

Vzhledem k tomu, že však firma v roce 2011 dosáhla v rámci celkového hospodářského výsledku opět ztrátu, bylo rozhodnuto, že zaúčtované účetní odpisy v roce 2011 nebudou z hlediska daňového uplatněny a byly upraveny jen v rámci přiznání k dani z příjmu PO.

Je vidět, že účetní pracovnice firmy je již s odstupem dvou let poučena a dobře si uvědomuje, že postup neuplatnění žádných odpisů v roce 2009 nebyl dle zákona o účetnictví zcela správný a účetní odpisy musí být zaúčtovány vždy.

- Postup v rámci přiznání k dani z příjmu PO za rok 2011:

Strana 2 - Řádek č. 50 – rozdíl účetních a daňových odpisů, který zvyšuje základ daně v daňovém přiznání (188 453 Kč).

To, že účetní odpisy byly zaúčtovány, ale neměly být daňově uplatněné, znamená, že účetní odpisy byly vyšší než odpisy daňové, a proto se zaznamenávají na řádku č. 50.

Strana 3 - Část B, řádek 3 – do tohoto řádku se zapisují jen daňové odpisy, které jsou v rámci roku uplatněny, v roce 2011 je proto částka na tomto řádku nulová.

- Případné další možné úpravy v řádcích přiznání k dani z příjmu PO – výhledově další roky:

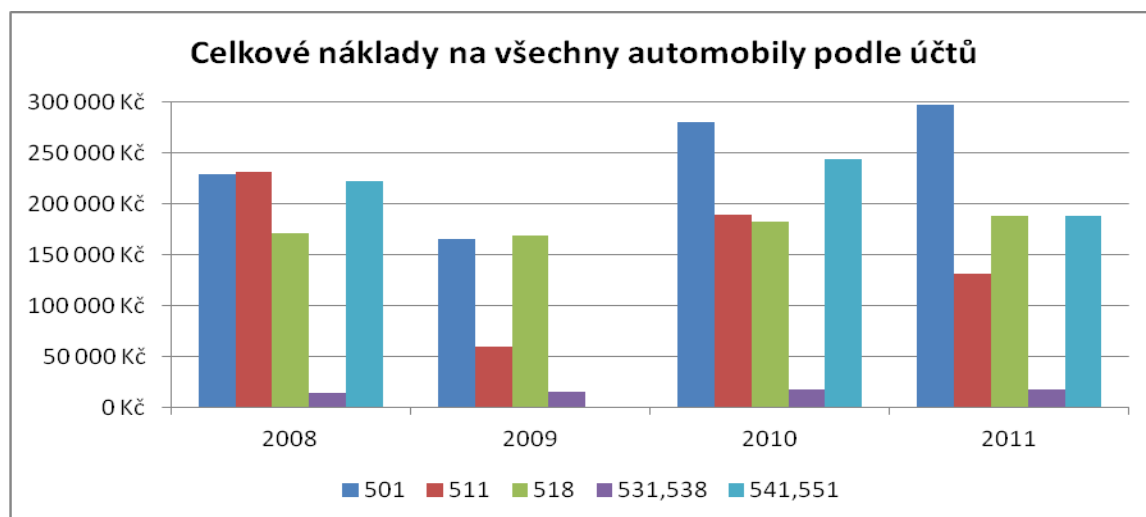
Strana 2 – Řádek č. 150 - v případě, že by účetní odpisy byly naopak nižší než odpisy daňové, promítne se rozdíl na tomto řádku a tato částka snižuje základ daně.

Strana 2 – Řádek č. 160 – v případě vyřazení automobilu daňově neodepsaného, daňová zůstatková cena automobilu.

13 ROZBOR CELKOVÝCH NÁKLADŮ VE FIRMĚ

Následující graf zachycuje celkové náklady ve firmě XY vynaložené v souvislosti s provozem automobilů. Výše nákladů na PHM má stoupající tendenci, ale je dobré, že klesají náklady na opravy a údržbu automobilů ve firmě. Zaměříme-li se na odpisy, zjistíme, že graf není úplně optimální, protože v roce 2009 nebyly žádné odpisy zaúčtovány. A navíc odpisy jsou sice náklady, ale nejsou výdaji v daném roce. To se týká i části nákladů na účtech 518 v souvislosti s pojištěním, které firma časově rozlišuje, to znamená, že ve výsledku by měly být v každém roce zaúčtovány náklady spojené jen s daným rokem.

Obrázek 6 Celkové náklady v Kč na všechny automobily ve firmě XY podle účtů



Zdroj: Výkazy zisku a ztráty firmy XY 2008 – 2011, vlastní zpracování.

V následující tabulce jsou pro porovnání zobrazeny náklady na automobily podle jednotlivých účtů, celkové náklady na automobily a celkové náklady firmy v jednotlivých letech 2008 – 2011:

Tabulka 20 Celkové náklady na automobily a celkové náklady v Kč ve firmě XY

	2008	2009	2010	2011
Účet 501	229 165	165 329	279 593	297 374
Účet 511	231 337	59 655	188 950	130 766
Účet 518	171 328	169 033	182 575	188 234
Účty 531,538	14 343	15 461	17 759	17 513
Účty 541,551	222 073	0	243 441	188 453
Náklady na automobily	868 246	409 478	912 318	822 340
Celkové náklady firmy	16 066 267	8 046 507	10 527 748	7 902 901

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty firmy XY 2008 – 2011, vlastní zpracování

13.1 Vertikální analýza nákladů na automobily

Vertikální analýza nám vyjadřuje procentní podíl k jediné zvolené základně položené jako 100 %, v našem případě jsou to náklady na automobily.

V následující tabulce je zřetelný poměr, kterým připadá výše nákladů na konkrétním účtu na celkové náklady na automobily ve firmě.

Tabulka 21 Vertikální analýza nákladů na automobily firmy XY

	2008	2009	2010	2011
Účet 501	26,39%	40,38%	30,65%	36,16%
Účet 511	26,64%	14,57%	20,71%	15,90%
Účet 518	19,73%	41,28%	20,01%	22,89%
Účty 531,538	1,65%	3,78%	1,95%	2,13%
Účty 541,551	25,58%	0,00%	26,68%	22,92%
Náklady na automobily	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty firmy XY, vlastní zpracování

A v následující tabulce je jako základna 100 % položena celková hodnota nákladů ve firmě. Zajímavý je procentuální poměr nákladů na automobily z celkových nákladů ve firmě. Je zřejmé, že poměr na automobily v roce 2011 je proti roku 2008 skoro dvojnásobný, přitom náklady na automobily byly v roce 2011 nižší. Tento ukazatel je způsoben tím, že celkové náklady (i výnosy) v roce 2008 byly na celkově vyšší úrovni.

Tabulka 22 Vertikální analýza nákladů na automobily na celkové náklady firmy XY

	2008	2009	2010	2011
Účet 501	1,43%	2,05%	2,66%	3,76%
Účet 511	1,44%	0,74%	1,79%	1,65%
Účet 518	1,07%	2,10%	1,73%	2,38%
Účty 531,538	0,09%	0,19%	0,17%	0,22%
Účty 541,551	1,38%	0,00%	2,31%	2,38%
Náklady na automobily	5,40%	5,09%	8,67%	10,41%
Celkové náklady firmy	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty firmy XY, vlastní zpracování

13.2 Horizontální analýza nákladů na automobily

Horizontální analýza porovnává změny položek v časové posloupnosti. Nejdříve vypočítáme absolutní změnu a poté její procentní vyjádření k výchozímu roku.

Výsledkem je procentuální změna hodnoty v roce následujícím z roku předcházejícího.

$$\text{Absolutní změna} = \text{Ukazatel}_t - \text{Ukazatel}_{t-1}$$

$$\% \text{ změna} = \text{Absolutní změna} * 100 / \text{Ukazatel}_{t-1}$$

V našem případě porovnáváme vývoj jednotlivých nákladů na automobily podle účtů ve výkazu zisku a ztráty, celkových nákladů ve firmě a celkových výnosů ve firmě za roky 2008 až 2011.

Rok 2009 porovnává změnu dat 2008/2009, rok 2010 změnu dat 2009/2010, rok 2011 změnu dat 2010/2011.

Tabulka 23 Horizontální analýza nákladů na automobily, celkových nákladů, výnosů

	2009	2010	2011
Účet 501	-27,86%	69,11%	6,36%
Účet 511	-74,21%	216,74%	-30,79%
Účet 518	-1,34%	8,01%	3,10%
Účty 531,538	7,79%	14,86%	-1,39%
Účty 541,551	-100,00%	-	-22,59%
Náklady na automobily	-52,84%	122,80%	-9,86%
Celkové náklady firmy	-49,24%	30,84%	-24,93%
Celkové výnosy firmy	-63,59%	58,16%	-39,88%

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty firmy XY, vlastní zpracování.

Jak jsem již zmínila u vertikální analýzy, skutečnost, že náklady ve firmě XY byly v roce 2008 celkově na vyšší úrovni a přitom vertikální analýza nám toto nesděljuje. Naopak z horizontální analýzy tato informace zřetelnější.

Je zřejmé, že ve firmě XY v roce 2009 klesly náklady na automobily o 52,84 % a v rámci celkových nákladů firmy to bylo o 49,24 %. Firma dosáhla v roce 2009 ztrátu a nedařilo se jí. Pokud by však byly zaúčtovány účetní odpisy automobilu, byly by náklady ve firmě vyšší a poměrový ukazatel proti roku 2009 by se trochu snížil. Ukazatel proto není optimální.

Z dalšího sloupečku v roce 2010 vyplývá opět nárůst nákladů na pohonné hmoty a velký nárůst nákladů na opravy o 216,74 % proti roku 2009. Ukazatel odpisů je bezpředmětný.

V roce 2011 došlo k malému nárůstu nákladů na pohonné hmoty o 6,36 % proti roku 2010, ale naopak klesly náklady na opravy a údržbu automobilu o 30,79 % proti roku 2010. Celkově klesly také náklady na automobily, celkové náklady firmy i celkové výnosy firmy. Firma opět dosáhla ztrátu.

14 VÝHODNOST VÝDAJOVÉHO PAUŠÁLU NA DOPRAVU

Výdajový paušál na dopravu je možné použít maximálně na 3 vozidla v majetku firmy nebo pronajaté, které jsou používány výhradně pro firemní potřeby. Vzhledem k tomu, že firma XY používá všech 5 vozidel výhradně k zajištění, dosažení a udržení příjmů, žádné z nich nebylo přenecháno ani po část měsíce k užívání jiné osobě ani k soukromým účelům, můžeme se zaměřit na zkoumání výhodnosti výdajového paušálu u všech 5 vozidel.

14.1 Analýza dat pro výdajový paušál na dopravu

Zásadní skutečnost je, že pokud chceme využít výdajový paušál na dopravu, nelze daňově uplatnit skutečné pohonné hmoty a parkovné u daných vozidel. Roční částka výdajového paušálu je ve výši 60 000 Kč u jednoho vozidla, které je celý rok používáno, a to poprvé za zdaňovací období roku 2009.

V první fázi se proto zaměříme na spotřebu pohonných hmot od roku 2009 do roku 2011.

Tabulka 24 Náklady na PHM jednotlivých aut v letech 2009 - 2011

Auto	2009	2010	2011
Honda	43 646 Kč	65 467 Kč	71 122 Kč
Fiat	26 824 Kč	35 008 Kč	33 089 Kč
Peugeot	46 738 Kč	96 492 Kč	102 453 Kč
Chrysler	39 546 Kč	73 876 Kč	80 729 Kč
Subaru	8 575 Kč	8 750 Kč	9 981 Kč

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty firmy XY, vlastní zpracování.

V roce 2009 byla spotřeba pohonných hmot u všech 5 aut nižší než 60 tisíc Kč, a to znamená, že bylo možné využít výdajový paušál na jakékoliv 3 vybraná auta. Nejvýhodnější jsou však ty vozidla, která mají spotřebu nejnižší, proto vybereme auta Chrysler, Fiat a Subaru. Auto Fiat bylo pořízeno až v březnu 2009, proto lze použít paušál pouze ve výši 45 000 Kč (9 měsíců * 5 000 Kč).

Další podmínkou je neuplatnit parkovné za uvedená auta. Firma XY bohužel nemá analyticky rozdělené parkovné na jednotlivá auta. Známe pouze celou částku parkovného za všechny auta, proto budeme z hlediska našeho rozboru vycházet z celé částky parkovného. Navíc se nejedná o zásadní částku a pro tento výpočet to bude dostačující.

V roce 2009 bylo možné využít výdajový paušál na tyto tři vozidla:

Tabulka 25 Výpočet výhodnosti výdajového paušálu na dopravu v roce 2009

Auto v 2009	Fiat	Chrysler	Subaru	Celkem	Řádek příznání
Skutečné PHM	26 824 Kč	39 546 Kč	8 575 Kč	74 945 Kč	č. 40
Výdajový paušál	45 000 Kč	60 000 Kč	60 000 Kč	165 000 Kč	č. 162
Rozdíl	18 176 Kč	20 454 Kč	51 425 Kč	90 055 Kč	X
Parkovné	Neznáme	Neznáme	Neznáme	410 Kč	č. 40
Celkový rozdíl	X	X	X	89 645 Kč	X

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty firmy XY, vlastní zpracování

V roce 2010 a v roce 2011 bylo možné výdajový paušál využít pouze u dvou vozidel, a to u automobilu Fiat a Subaru.

Tabulka 26 Výpočet výhodnosti výdajového paušálu na dopravu v roce 2010

Auto v 2010	Fiat	Subaru	Celkem	Řádek Příznání
Skutečné PHM	35 008 Kč	8 750 Kč	43 758 Kč	č. 40
Výdajový paušál	60 000 Kč	60 000 Kč	120 000 Kč	č. 162
Rozdíl	24 992 Kč	51 250 Kč	76 242 Kč	X
Parkovné	Neznáme	Neznáme	560 Kč	č. 40
Celkový rozdíl	-	-	75 682 Kč	X

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty firmy XY, vlastní zpracování

Tabulka 27 Výpočet výhodnosti výdajového paušálu na dopravu v roce 2011

Auto v 2011	Fiat	Subaru	Celkem	Řádek příznání
Skutečné PHM	33 089 Kč	9 981 Kč	43 070 Kč	č. 40
Výdajový paušál	60 000 Kč	60 000 Kč	120 000 Kč	č. 162
Rozdíl	26 911 Kč	50 019 Kč	76 930 Kč	X
Parkovné	Neznáme	Neznáme	528 Kč	č. 40
Celkový rozdíl	X	X	76 402 Kč	X

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty firmy XY, vlastní zpracování

14.2 Daňová úspora a závěry k výdajovému paušálu na dopravu

Z jednotlivých tabulek vyplývají částky rozdílů, o které bylo možné v letech 2009 až 2011, snížit základ daně z příjmů právnické osoby. Toto snížení neprobíhá účetně, ale pouze prostřednictvím zápisů na přiznání k dani z příjmu právnických osob. Jedná se o tyto řádky:

- Řádek č. 40 Náklady neuznávané za náklady vynaložení k dosažení, zajištění a udržení příjmů (rozepsáno na 3. straně v části A podle jednotlivých účtových skupin)
- Řádek č. 162 Výdajový paušál na 2 (resp. 3) automobily

V případě, že by firma využila výdajového paušálu tak, jak je zobrazeno ve výše uvedených předchozích tabulkách, snížil by se daňový základ firmy o tzv. celkový rozdíl. Firma by tak mohla ušetřit na dani z příjmu.

Celková daňová úspora je uvedena v následující tabulce.

Tabulka 28 Výpočet daňové úspory výdajového paušálu na dopravu 2009 - 2011

	2009	2010	2011
Daňový základ je snížený o	89 645 Kč	75 682 Kč	76 402 Kč
Zaokrouhлено na tisíce dolů	89 000 Kč	75 000 Kč	76 000 Kč
Daňová sazba v letech	20 %	19 %	19 %
Úspora na dani	17 800 Kč	14 250 Kč	14 440 Kč

Zdroj: Vlastní výpočty a zpracování.

Využití výdajového paušálu je pro tuto firmu XY velmi reálné a je škoda, že ho v minulých letech nevyužila jen proto, že v roce 2009 a 2011 nedosáhla zisku a v roce 2010 uplatňovala částečnou ztrátu z roku předchozího.

V budoucnu ho však může využít a bude to určitě výhodné. Podle získaných výsledků zřejmé, že by ho firma mohla každoročně využívat na dvě firemní auta a pro firmu by to znamenalo daňovou úsporu okolo 14 tisíc Kč. Z tohoto důvodu by bylo dobré, kdyby firma lépe evidovala i parkovné za konkrétní vozidla, aby bylo při uzavírání roku pro účetní pracovníci snadné tyto náklady oddělit spolu s pohonnými hmoty a zahrnout je do nedaňově uznatelných nákladů. To stačí opět oddělenou analytikou a označením účtu parkovného jako nedaňový účet. Firma XY používá účetní software Ježek, který na konci roku umožňuje snadné vytisknutí celkové výsledovky a také zvlášť výsledovky daňové a nedaňové.

15 AUTOMOBILY Z HLEDISKA DPH VE FIRMĚ XY

Při nákupu osobního automobilu bylo možné odečíst DPH teprve od data 1. 4. 2009. U nákladních automobilů nebyl z hlediska odečtu DPH problém. Vzhledem k tomu, že všechny 3 osobní automobily v majetku firmy XY byly pořízeny právě před tímto datem, DPH při nákupu automobilu nebylo uplatněno. Při kontrole této skutečnosti jsem ověřila, že tato firma dodržela. Osobní automobil Honda byl nakoupen od fyzické osoby bez DPH. Automobil Subaru byl pořízený jako nový a vstupní cena vozidla obsahuje i DPH.

➤ Pořízení osobního vozidla z Německa v roce 2008

Při pořízení osobního automobilu Chrysler v roce 2008 nastal účetní problém, protože vozidlo bylo pořízeno od osoby registrované k dani z přidané hodnoty v Německu, zaplacené hotově na místě. Německý prodejce vystavil fakturu v německém jazyce v nulové sazbě DPH s tím, že faktura podléhá režimu přenesení daňové povinnosti. Firma XY tedy toto plnění měla uvést na přiznání k DPH v řádku č. 3 jako pořízení zboží z EU, ale vzhledem k tomu, že se jednalo o automobil osobní, u kterého neměla nárok na odpočet DPH, nesměla tento nákup vozidla uvést i v řádku přijatých zdanitelných plnění.

Při zaúčtování v softwaru však došlo k chybě a nákup automobilu byl uveden i do řádku přijatého zdanitelného plnění z EU. Účetní pracovnice firmy si chybu uvědomila teprve po dvou měsících při výpočtu zálohy silniční daně, kdy bylo podle technického průkazu zřejmé, že se ve skutečnosti jedná o automobil osobní. Vzhledem k tomu bylo ihned podáno dodatečné přiznání k DPH s minusovým řádkem a doplacena daň z přidané hodnoty ve výši 19 %. Vstupní cena vozidla na majetkovém účtu byla navýšena o DPH.

➤ Případný prodej vozidel firmy XY

Pokud při pořízení vozidla nebylo odečteno DPH, automobil se při případném prodeji bude prodávat bez DPH. U firmy XY se to týká všech 3 osobních automobilů. U nákladního automobilu Fiat by firma musela vystavit fakturu s DPH a DPH odvést finančnímu úřadu.

Automobil Peugeot má firma v současné době stále v leasingovém pronájmu, bude odkoupen teprve v roce 2013, potom přejde do majetku firmy. Při případném prodeji bude muset firma opět odvést DPH z prodeje na výstupu, protože v rámci leasingových splátek si uplatňovala DPH.

16 MOŽNOSTI ZAVEDENÍ VE FIRMĚ

16.1 Vozidlo v případě užití pro soukromé účely zaměstnance

Firma XY využívá vozidla pouze k firemním účelům. Majitele firmy by však mohlo zajímat, jaký dopad by pro ně měla situace v případě, kdy by se rozhodli využívat některé osobní vozidlo i pro soukromé účely.

Zaměstnanci se ve mzdě zvýší základ, ze kterého se vypočítává daň, o 1 % vstupní ceny vozidla v každém měsíci používání firemního vozidla pro soukromé účely. Tato částka nepodléhá sociálnímu ani zdravotnímu pojištění (Janoušek et al, 2011, s. 281).

➤ **Osobní automobil, u kterého nebyl uplatněn odpočet DPH**

U osobních automobilů firmy nebyl při pořízení vozidla uplatněn odpočet DPH. V případě, že by se firma rozhodla využívat pro soukromé účely některý ze stávajících osobních automobilů ve firmě XY, nemusela by upravovat DPH ze vstupní ceny vozidla. Firma by však měla nárok na odpočet daně u nákladů na provoz automobilu, tzn. PHM, opravy a údržba, jen v poměrné výši, která bude odpovídat skutečnému užití pro firemní účely (Benda, Metodické aktuality, 4/2012, s. 15).

➤ **Pořízení osobního automobilu v současné době částečně pro soukromé účely**

Pokud by si firma v současné době pořídila osobní automobil, který by chtěla využívat také pro soukromé potřeby zaměstnanců, musí postupovat podle platné novely zákona č. 47/2011 Sb. Od 1. 4. 2011 bude mít nárok na odpočet DPH pouze v poměrné výši, která bude odpovídat rozsahu použití pro ekonomickou činnost firmy. Nelze již odečíst DPH v plné výši. Postupuje se podle § 75 ZDPH (Daňové zákony, 2011).

Příklad: Firma si pořídí v září 2012 automobil ve výši 250 000 Kč + DPH 20 % 50 000 Kč. Musí se stanovit kvalifikovaný odhad využití automobilu pro ekonomickou činnost a evidovat jízdy pro služební účely. Pokud se například stanoví odhad ve výši 80 %, postupuje se následovně:

Odpočet DPH bude ve výši $50\,000\text{ Kč} \cdot 0,80 = 40\,000\text{ Kč}$ v přiznání za září 2012. Celkové km na konci roku 25 000 Kč, z toho soukromě 8 750 Kč, což je 65 %. Úprava uplatněného nároku na odpočet DPH v posledním přiznání za rok 2012 bude ve výši 15 %, tedy o 7 500 Kč uvedeno na řádce č. 45 přiznání k DPH (vzor č. 17) se záporným znaménkem.

Stejným způsobem bude muset firma upravit uplatněné odpočty na PHM a opravy vozidla v roce 2012, pokud v průběhu roku uplatňovala 80 % a má nárok jen na 65 %.

Úpravu odpočtu daně (§ 78 ZDPH) musí firma hlídat po dobu 5 let, tedy ještě v následujících 4 letech a v případě, že poměr využití pro ekonomickou činnost bude o 10 procentních bodů nižší než v prvním roce 2012, musí provést úpravu na řádku č. 60 příznání DPH za prosinec daného roku. (Benda, Metodické aktuality 4/2012, s. 19 – 21)

16.2 Případná rezerva na opravu automobilu

V teoretické části práce jsem uvedla základní informace o tom, jaké jsou podmínky pro vytváření rezervy na opravu automobilu. Firma XY zatím nemá zkušenosti s vytvářením jakékoliv rezervy. V případě, že by měla zájem o vytvoření rezervy na plánovanou opravu automobilu, která by byla daňově uznatelná, musí počítat s tím, že musí mít nachystané finanční prostředky postupně během tří zdaňovacích období před plánovanou opravou a dopředu je odeslat na speciální účet.

Příklad: Pokud by společnost počítala s opravou automobilu ve výši 75 000 Kč a oprava by se uskutečnila až ve 4. roce, rezervu by vytvářela 3 předchozí zdaňovací období ve výši podílu celkové ceny předpokládané opravy, tedy ve výši 25 000 Kč (75 000 Kč / 3 období). Konečná cena opravy bude 96 000 Kč včetně DPH. Účtování by probíhalo následovně:

Tabulka 29 Příklad účtování rezervy na opravu automobilu

Druh účetní operace	Částka v Kč	Účet MD	Účet DAL
Tvorba rezervy na opravu automobilu (1. - 3. rok)	25 000	552	451
Odeslání peněžních prostředků na speciální účet (1. - 3. rok)	25 000	261	221100
Příjem peněžních prostředků na speciálním účtu (1. – 3. rok)	25 000	221200	261
Faktura za opravu (4. rok)	80 000	511	321
	16 000	343	
Úhrada faktury (část ze speciálního účtu a část z klasického bankovního účtu)	75 000	321	221200
	21 000		221100
Zaučtování rezervy na opravy auta	75 000	451	552

Zdroj: Janoušek et al, 2011, vlastní zpracování

Vezmu-li v úvahu, že automobily podléhají rychlému opotřebování a může dojít i k celkovému poškození vozidla, které se nedá plánovat, myslím si, že rezerva na opravu automobilu vytvářena 3 roky dopředu, určitě není nejvhodnějším řešením pro žádnou firmu. Starší opotřebovaný automobil, i když bude opravovaný, má celkově daleko větší náklady na provoz. Firma se spíše může rozhodnout pořídit si zcela nový automobil.

16.3 Pořízení automobilu na úvěr

Firma XY zatím nemá zkušenosti s pořízením automobilu prostřednictvím úvěru. Úvěrové financování může být podle mého názoru velmi výhodné, většinou vychází lépe než financování leasingové. Při pořízení automobilu na úvěr je jako vlastník vozidla od začátku uvedena kupující firma a vozidlo je vedeno přímo na majetkovém účtu. To znamená, že firma může vozidlo ihned podle zákona daňově odepisovat. Firma postupně splácí úvěrové společnosti částku úvěru (úmor) a úroky podle úvěrového kalendáře. Do nákladů společnosti vstupují náklady ve formě odpisů vozidla a zároveň úroky z úvěru.

Příklad: Jako příklad můžu uvést nákup vozidla s pořizovací cenou ve výši 250 000 Kč + 20 % DPH. Část kupní ceny ve výši 110 000 Kč hradí přímo kupující firma a zbývající částka je financována prostřednictvím úvěru. Měsíční splátky jsou ve výši 4 000 Kč, z toho je část úrok a část úmor, ale tyto částky se každý měsíc mění. Úrok je na začátku nejvyšší a postupně klesá, úmor je na začátku nejnižší a postupně roste.

Tabulka 30 Příklad účtování pořízení automobilu na úvěr

Druh účetní operace	Do-klad	Částka v Kč	Účet MD	Účet DAL
Faktura za nákup automobilu	FAD	250 000	042	321
		50 000		
Související náklady (registrace vozidla)	VPD	800	042	211
Úhrada části faktury z bankovního účtu	VBÚ	110 000	321	221
Úhrada zbývající části úvěrem	VÚD	190 000	321	461 (479)
Zařazení vozidla do majetku	VÚD	250 800	022A	042
Měsíční splátka – předpis úrok a úmor	VÚD	1 371	562	325 (379)
		2 629	461 (479)	
Úhrada měsíční splátky z bankovního účtu	VBÚ	4 000	325 (379)	221
Odpis automobilu	VÚD	50 160	551A	082A

Zdroj: Vlastní zpracování vzorového příkladu.

NÁVRHY KE ZLEPŠENÍ A DOPORUČENÍ

Jedním z cílů této práce bylo vyhodnocení výdajového paušálu na dopravu. Podle mých propočtů je zřejmé, že firma XY mohla v posledních 3 letech výdajový paušál na dopravu výhodně využívat a snížila by si tak daňový základ z příjmu ročně o cca 75 – 89 tisíc Kč (viz tabulka 28). Důvodem, proč firma výdajového paušálu nevyužívala, bylo jen sdělení, že v těchto letech neplatila žádnou daň z příjmu a nebylo nutné navyšovat daňovou ztrátu. Vzhledem k tomu, že však daňovou ztrátu může firma podle zákona o dani z příjmu uplatnit během následujících pěti zdaňovacích období, mohla si tak zajistit nižší základ daně i do budoucích let, kdy se předpokládá, že bude dosahovat zisku. Doporučuji proto firmě, aby pro příští zdaňovací období tuto možnost výhodného paušálu na dopravu dobře zvážila a snížila si svůj daňový základ, a to i v případě navýšení daňové ztráty.

Na základě poskytnutých informací a předložených dat je zřejmé, že firma analyticky rozlišuje pouze náklady na spotřebu pohonných hmot u jednotlivých aut, ostatní náklady se účtují na jednotný druh účtu pro všechna auta stejný. Z tohoto důvodu bylo problematické získat stoprocentně správné náklady na opravy, pojištění a další náklady k daným autům. Myslím si, že firma by měla do budoucna náklady rozlišovat alespoň u oprav a údržby automobilů tak, aby bylo jasné, jaká výše nákladů na každé auto připadá. Firma tak může lépe plánovat a sledovat, jestli náklady nejsou neúměrně vysoké.

Zvláště důležité je to také v rámci sledování případného technického zhodnocení, protože pokud by přesáhlo v úhrnu 40 tisíc Kč na jeden automobil za zdaňovací období, musela by firma o tento výdaj zvýšit zůstatkovou cenu vozidla a následně odepisovat právě ze zvýšené zůstatkové ceny vozidla při zrychleném odpisování automobilu.

Podle poskytnutých informací mi byly předloženy správně vedené knihy jízd pro čtyři auta z pěti firemních. Nevím, jestli je evidence jízd správně vedena i pro páté auto, ale na tuto skutečnost jsem firmu upozornila. Majitelé firmy jsou si vědomi, že v případě daňové kontroly musí doložit řádně vedenou evidenci jízd ke všem vozidlům. V každém případě se zaměstnankyně, která má danou evidenci knih na starosti, velmi snaží, aby měla všechny doklady, dokumenty a veškeré záležitosti v pořádku. Byla mi sdělena informace, že firma vyžaduje vždy po každém zaměstnanci povinný zápis toho, za jakým účelem dané vozidlo použil a kolik kilometrů ujel. To se týká veškerých pracovních cest na montáže, za nákupem materiálu apod., a to je určitě v pořádku.

Z pracovně právního hlediska je vhodné pořádat pravidelné školení zaměstnanců. To se však povinně týká hlavně firem, které zaměstnávají pracovníky jako řidiče a mají řízení vozidla sjednáno v pracovní smlouvě jako druh práce (Šubrt, Bukovjan, Trezziová, 2011, s. 9 - 10). Firma XY řízení vozidel v pracovní smlouvě sjednáno nemá, přesto školení v roce 2010 uskutečnila. Otázka školení je celkově diskutabilní záležitost a podle autorů Šubrt, Bukovjan, Trezziová (2011) se na řidiče referenty či manažery žádné povinné školení o dopravních předpisech pořádané zaměstnavatelem nevztahuje. Přesto se objevují názory z hlediska zajištění bezpečnosti a ochrany při práci a ustanovení ZP, že je zaměstnavatel povinen zaměstnance školit, pokud používají pro služební účely své soukromé vozidlo (Šubrt, Bukovjan, Trezziová, 2011, s. 32).

Firma XY má doposud zkušenosti jen s finančním leasingem, který bude mít v příštím roce ukončený. Proto by bylo vhodné, kdyby při dalším rozhodování o pořízení nového vozidla, majitelé vzali v úvahu možnost financování formou úvěrových prostředků. Dříve bylo běžným financováním vesměs jen financování leasingové, ale podle mého názoru je úvěrové financování zajímavější. Automobil je od začátku ve vlastnictví firmy a hned po zařazení ho lze podle zákona daňově odepisovat. Zároveň si většinou sám majitel sjednává pojištění automobilu a může si průběžně během let upravovat výši pojištění v souladu se stářím vozidla a ujetými kilometry, případně i měnit pojišťovnu. U leasingu je pojištění sjednáno na začátku ze vstupní ceny vozidla a je součástí splátek, které se po celou dobu nemění.

Jde však o to, jak výhodné podmínky úvěrová společnost firmě nabídne a všechny budoucí výdaje (náklady) je dopředu nutné dobře zvážit a propočítat. U úvěru je ve většině případů možné předčasné splacení, což je jedna z velkých výhod. A v případě odcizení vozidla případně případná náhrady škody od pojišťovny firmě jako vlastníkov, bude sice zahrnuta do daňových výnosů, ale zároveň bude do nákladů zaúčtována zůstatková cena vozidla.

U finančního leasingu možnost předčasného ukončení není a v případě předčasného vypořádání je vypořádání s leasingovou společností velmi problematické, jak z hlediska účetnictví, tak i z hlediska daňové uznatelnosti zaplaceného nájemného. V případě odcizení automobilu nedostane nájemce žádnou náhradu od pojišťovny a v některých případech je dokonce sjednáno, že nájemce musí zbývající neuhrazenou část nájemného pronajímateli uhradit.

17 ZÁVĚR

Je v zájmu každého majitele firmy mít důkladný přehled o jednotlivých nákladech ve firmě, a čím jsou informace podrobnější, tím více jsou pro manažery cennější. Pokud budou majitelé firmy požadovat co nejkonkrétnější a podrobné informace o nákladech, účetní pracovnice jim určitě vyjde vstříc a náklady bude analyticky lépe evidovat. To určitě povede k lepšímu analyzování, rozhodování a vyhodnocování získaných dat z účetnictví firmy.

Firma by měla také dobře zvažovat výhodnost případného dalšího nákupu ojetého automobilu do firmy. Nižší cena ojetého automobilu může působit pro kupce jako výhodná, ale je otázka, jestli vozidlo je opravdu v takovém stavu, v jakém ho prodávající deklaruje. Jestli stav tachometru u vozidla je skutečný a vozidlo nemá skryté závady, jestli nebude nákladná pravidelná výměna některé součásti a zda vozidlo celkově nebude vykazovat vyšší poruchovost. Náklady na ojetý automobil mohou být v budoucnu vysoké a neočekávané. Podle mého názoru je automobil Chrysler, který firma pořídila právě jako ojetý z Německa, toho zdárným příkladem. Náklady na opravy a údržbu u tohoto automobilu jsou podle mých provedených rozborů opravdu vysoké.

Co se týče nákladů na silniční daň, určitě je také výhodnější nákup nového automobilu do firmy, protože firma může uplatnit snížení silniční daně podle stáří vozidla. Toto snížení silniční daně je určitě pro poplatníky výhodné, ale je zřejmé, že z hlediska daňového příjmu státu zavedení § 6 odst. 6 ZSD nebylo vhodným krokem, což je znatelně vidět podle vývoje inkasa silniční daně v ČR z posledních let (viz obrázek 2).

Podle mého názoru firma z hlediska účtování nákladů a evidence automobilů postupuje podle platných předpisů a zákonů, má zájem o vedení řádného, jasného a věcného účetnictví, a z účetních nedostatků předešlých let se snaží ponaučit. Otázkou však je, jak bohaté zkušenosti má účetní pracovnice se zpracováváním daňového přiznání právnické osoby, jestli by nebylo vhodné závěrkové práce v některých případech konzultovat nebo nechat zkontrolovat zkušeným daňovým poradcem.

Mým cílem v této práci bylo popsat a analyzovat možné náklady na automobily u právnické osoby, zaměřit se na jednotlivé výpočty a možné způsoby účtování. Budu ráda, když moje rozborů, závěry a připomínky budou pro firmu XY přínosem a pomohou jim při dalším rozhodování z hlediska nákladů, daní a využívání automobilů ve firmě.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

KNIŽNÍ ZDROJE

JANOŠEK, Karel, et al. *Automobil v podnikání*. 1. vydání. Olomouc: ANAG, 2011. 440 s. ISBN 978-80-7263-668-6.

JANOŠEK, Karel. *Daň silniční s komentářem*. 3. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2010. 136 s. ISBN 978-80-7263-587-0.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2011: úplná znění k 1. 4. 2011*. 20. vydání. Praha: GRADA, 2011. 264 s. ISBN 978-80-247-3944-1.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2010: úplná znění k 1. 1. 2010*. 18. vydání. Praha: GRADA, 2010. 280 s. ISBN 978-80-247-3206-0.

PASEKOVÁ, Marie. *Základy účetnictví: studijní pomůcka pro distanční studium*. Vydání páté upravené. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2008. 192 s. ISBN 978-80-7318-750-7.

PILÁŘOVÁ, Ivana. *Účetnictví podnikatelských subjektů*. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 140 s. ISBN 978-80-7357-617-2

PRUDKÝ, Pavel; Lošťák, Milan. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 13. Aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7263-660-0

RYLOVÁ, Zuzana, et al. *Daňové zákony 2012 s komentářem změn v úplném znění k 1. 1. 2011*. Vydání první. Brno: Computer Press, 2012. 256 s. ISBN 978-80-251-3794-9.

RYLOVÁ, Zuzana, et al. *Daňové zákony 2009 s komentářem změn v úplném znění k 1. 1. 2009*. Vydání první. Brno: Computer Press, 2008. 192 s. ISBN 978-80-251-2366-9.

RYLOVÁ, Zuzana, et al. *Daňové zákony 2008 s komentářem změn v úplném znění k 1. 1. 2008*. Vydání první. Brno: Computer Press, 2007. 188 s. ISBN 978-80-251-1836-8.

SVATOŠOVÁ, Jana; TRÁVNÍČKOVÁ, Jana. *Účtová osnova, České účetní standardy, postupy účtování pro podnikatele 2010*. Olomouc: ANAG, 2010. 328 s. ISBN 978-80-7263-578-8.

ŠUBRT, Bořivoj; BUKOVJAN, Petr; TREZZIOVÁ, Dana. *Auto v pracovněprávních vztazích*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 108 s. ISBN 978-80-7357-697-4.

ZÁMEČNÍK, Roman; TUČKOVÁ, Zuzana; HROMKOVÁ, Ludmila. *Podniková Ekonomie II*. Vydání první. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2010. 196 s. ISBN 978-80-7318-624-1.

Úplné znění číslo 884, *České účetní standardy podle stavu k 1. 2. 2012*, Ostrava: Sagit, 2012. 224 s. ISBN 978-80-7208-905-5.

ČASOPISY

BENDA, Václav et al. *Metodické aktuality Svazu účetních 4/2012*. Praha: Svaz účetních, 2012, 64 s. ISBN 978-80-87367.26-1. ISSN 1211-4138

DLABAČOVÁ, Jana et al. *Metodické aktuality Svazu účetních 6/2012*. Praha: Svaz účetních, 2012. 64 s. ISBN 978-80-87367-28-5. ISSN 1211-4138

DLABAČOVÁ, Jana et al. *Metodické aktuality Svazu účetních 9/2009*, Praha: Svaz účetních, 2009. 64 s. ISBN 978-80-87367-01-8. ISSN 1211-41378

HOCHMANOVÁ, Olga et al. *Metodické aktuality Svazu účetních 7/2009*, Praha: Svaz účetních, 2009, 64 s. ISSN 1211-41378

Kolektiv autorů PORADCE. *Poradce 2012/9 – Zákon o účetnictví s komentářem, vyhláška č. 500/2002 Sb. s komentářem*, Český Těšín: PORADCE, 2012. 272 s. ISSN 1211-2437

Kolektiv autorů PORADCE. *1000 řešení 4/2010*, Český Těšín: Poradce, 2010. 152 s., ISSN 1212-4710

Kolektiv autorů PORADCE. *Zisk -náklady podniku, jak je neznáme*. Český Těšín: Poradce, Říjen 2010. č. 11/2010. s. 28 -31. ISSN 1804 1604

PILÁTOVÁ, Jana et al. *Metodické aktuality Svazu účetních 6/2011*, Praha: Svaz účetních, 2011, 64 s. ISBN 978-80-87367-18-6. ISSN 1211-4138

PILÁTOVÁ, Jana et al. *Metodické aktuality Svazu účetních 4/2010*, Praha: Svaz účetních, 2010, 64 s. ISBN 978-80-87367-06-3. ISSN 1211-41378

INTERNETOVÉ ZDROJE

BUSINESS.CENTER.CZ. *Průměrné ceny pohonných hmot pro účely cestovních náhrad („pro zaměstnance“)*. Business.center.cz [online]. © 1998 – 2012 HAVIT, s.r.o. [cit. 2012-02-24]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/finance/cestnahr/benzin.aspx>

ČESKÁ DAŇOVÁ SPRÁVA. *Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 1994 – 2011 – daň silniční*. cds.mfcr.cz [online]. Copyright © 2006-2011 [cit. 2012-07-18]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_15499.html?year=0

ČESKÝ ROZHLAS. *Chystáte se do Německa? Nezapomeňte na elektronickou plaketu*. rozhlas.cz [online]. © 2012 Český rozhlas [Cit. 15. 03. 2012]. Dostupné z: http://www.rozhlas.cz/sever/informacezeseveru/_zprava/chystate-se-do-nemecka-nezapomente-na-ekologickou-plaketu--991118

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Indexy spotřebitelských cen (životních nákladů) – tabulky průměrné ceny pohonných hmot*. czso.cz [online]. © Český statistický úřad, 2012 [cit. 2012-07-20]. Dostupné z: <http://www.czso.cz/csu/2012edicniplan.nsf/p/7101-12>

MINISTERSTVO DOPRAVY. *Silniční doprava. Mytné v ČR*. mdcz.cz [online]. © 2006 Ministerstvo dopravy [cit. 2012-03-17]. Dostupné z: http://www.mdcz.cz/cs/Silnicni_doprava/Silnice+dalnice+mosty/mytne/mytne.htm

MINISTERSTVO FINANČÍ. *Finanční zpravodaj 7/2011*. mfcr.cz [online]. [cit. 2012-06-04]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/financni_zpravodaj-2011-07.pdf

MINISTERSTVO PRÁCE A SOCIÁLNÍCH VĚCÍ. *Právní předpisy – Vyhlášky*. mpsv.cz [online]. [cit. 2012-06-02]. Dostupné z: <http://www.mpsv.cz/cs/1490>

PORTÁL VEŘEJNÉ SPRÁVY. *Ministerstvo vnitra. Zákon č. 56/2001 Sb. o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích*. Portal.gov.cz [online]. 2012 © Ministerstvo vnitra [cit. 2012-03-27]. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=50994&fulltext=&nr=56~2F2001&part=&name=&rpp=15#local-content>

PORTÁL VEŘEJNÉ SPRÁVY. *Ministerstvo vnitra. Zákon č. 13/1997 Sb. o pozemních komunikacích*. Portal.gov.cz [online]. 2012 © Ministerstvo vnitra [cit. 2012-06-20]. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=44836&fulltext=&nr=13~2F1997~20&part=&name=&rpp=15#local-content>

STÁTNÍ FOND DOPRAVNÍ INFRASTRUKTURY. *Dálniční kupóny*. sfdi.cz [online]. 2008 © Státní fond dopravní infrastruktury [cit. 2012-06-20]. Dostupné z: <http://www.sfdi.cz/CZ/2012dk-dalnicni-kupony.php>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy
ČSÚ	Český statistický úřad
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň z přidané hodnoty
GFŘ	Generální finanční ředitelství
MF	Ministerstvo financí České republiky
MPSV	Ministerstvo práce a sociálních věcí
PHM	Pohonné hmoty
PO	Právnícká osoba
Sb.	Sbírka
SFDI	Státní fond dopravní infrastruktury
SKP	Standardní klasifikace produktů
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZDPH	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
ZDS	Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů
ZP	Zákon č. 262/2006 Sb. zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů
ZPV	Zákon č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů
ZPK	Zákon č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů
ZR	Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZÚ	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Vývoj základní náhrady v Kč na 1 km jízdy od roku 2003 do současnosti.....	23
Obrázek 2 Vývoj inkasa silniční daně v České republice.....	31
Obrázek 3 Vývoj průměrné ceny pohonných hmot v ČR podle ČSÚ	48
Obrázek 4 Celková spotřeba PHM za všechny auta ve firmě XY	49
Obrázek 5 Spotřeba pohonných hmot podle jednotlivých aut	49
Obrázek 6 Celkové náklady v Kč na všechny automobily ve firmě XY podle účtů.....	58

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Zařazení automobilu do SKP ve 2. odpisové skupině	14
Tabulka 2 Náklady na automobily v 5. účtové třídě	18
Tabulka 3 Vývoj vyhlášených průměrných cen za 1 l PHM od roku 2003	24
Tabulka 4 Základní roční silniční sazba daně u osobních automobilů	29
Tabulka 5 Placení záloh a vyúčtování na silniční daň během roku	30
Tabulka 6 Vývoj cen dálničních známek v posledních 5 letech do současnosti.....	32
Tabulka 7 Pohyb na majetkových účtech automobilů ve firmě XY v roce 2011	44
Tabulka 8 Měsíční leasingová splátka podle splátkového kalendáře ve firmě XY	45
Tabulka 9 Účtování leasingu ve firmě XY do současnosti.....	45
Tabulka 10 Spotřeba pohonných hmot ve firmě XY v letech 2008 - 2011	46
Tabulka 11 Stav ujetých km podle jednotlivých aut ve firmě XY	47
Tabulka 12 Výpočet výše PHM v Kč (bez DPH) na 1 km jízdy ve firmě XY	47
Tabulka 13 Náklady na opravy a údržbu ve firmě XY	50
Tabulka 14 Přehled celkových nákladů na silniční daň ve firmě XY.....	51
Tabulka 15 Výhled placení záloh na silniční daň u Subaru do roku 2019.....	54
Tabulka 16 Tabulka odpisů u osobního automobilu Honda	55
Tabulka 17 Tabulka odpisů u osobního automobilu Chrysler	55
Tabulka 18 Tabulka odpisů u osobního automobilu Subaru	56
Tabulka 19 Tabulka odpisů u nákladního automobilu Fiat	56
Tabulka 20 Celkové náklady na automobily a celkové náklady v Kč ve firmě XY	58
Tabulka 21 Vertikální analýza nákladů na automobily firmy XY	59
Tabulka 22 Vertikální analýza nákladů na automobily na celkové náklady firmy XY	59
Tabulka 23 Horizontální analýza nákladů na automobily, celkových nákladů, výnosů	60
Tabulka 24 Náklady na PHM jednotlivých aut v letech 2009 - 2011	61
Tabulka 25 Výpočet výhodnosti výdajového paušálu na dopravu v roce 2009.....	62
Tabulka 26 Výpočet výhodnosti výdajového paušálu na dopravu v roce 2010.....	62
Tabulka 27 Výpočet výhodnosti výdajového paušálu na dopravu v roce 2011.....	62
Tabulka 28 Výpočet daňové úspory výdajového paušálu na dopravu 2009 - 2011.....	63
Tabulka 29 Příklad účtování rezervy na opravu automobilu	66
Tabulka 30 Příklad účtování pořízení automobilu na úvěr.....	67

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha PI: Přiznání k silniční dani

PŘÍLOHA P I: PŘIZNÁNÍ K SILNIČNÍ DANI

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

01 Finančnímu úřadu v, ve, pro

Zlíně

02 Daňové identifikační číslo

C Z "XY"

03 Rodné číslo (identifikační číslo)

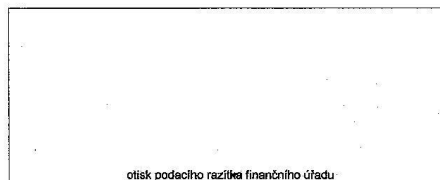
/

04 Daňové přiznání*)

řádné

opravné

dodatečné



otisk podacího razítka finančního úřadu

05 Počet příloh

1

06 Kód rozlišení typu přiznání / datum

A

/

PŘIZNÁNÍ

k dani silniční za kalendářní rok 2011
podle zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

I. ODDÍL

Údaje o poplatníkovi

07 Příjmení

08 Rodné příjmení

09 Titul

10 Jméno(-a)

11 Název právnické osoby

XY, s. r. o.

12 Dodatek obchodního jména

13 Adresa místa pobytu fyzické osoby / sídla právnické osoby

a) obec

b) PSČ

c) ulice a č. orientační (část obce a č. popisné)

d) stát

ČR

e) telefon

f) fax

14 Bankovní účty: číslo účtu / směrový kód peněžního ústavu

Čís. řád.	Registrační značka vozidla	První registrace vozidla měsíc / rok	Kód druhu vozidla	Průměrná spotřeba dle Pokynu D-42	Základ daně		Roční (denní) sazba dle § 6 odst. 1, 2 (4) v Kč	Cíle odst. snížení resp. zvýšení roční sazby daně § 6	Počet měsíců (dní) podléhajících u vozidla dani silniční	Daně silniční v Kč bez uplatnění osvobození a slevy	Osvobození dle § 3 v Kč	Sleva na dani dle § 12 v Kč	Daně v Kč	Typ řádku
					ccm § 6a	neopravené (neopoz.)								
1	"Peugeot"	15a 06/2007	16 5	17 2	18 3,00	19 3600	20 6	21 23	22 R	24 2 160	27	28	29 2 160	30
FÚ														
2	"Honda"		1	1973		3000							3 000	
FÚ														
3	"Subaru"	04/2008	1	998		1800	6						1 044	
FÚ														

III. ODDÍL		Na zálohách zaplacené		Zbývá doplatit		Přepočteno	
31	Vyúčtování daně silniční	Poplatník FÚ	12 529	0	0		
		Celková výše daně silniční		12 529		0	

32		Datum zjištění důvodů pro podání dodatečného daňového přiznání	
Poplatník FÚ	Výše daně silniční včetně dodatečně přiznané	Blíže specifikace důvodů	
Poplatník FÚ	Poslední známá přiznaná daň silniční	Datum	Kč
		13.4.2011	3099,--
		13.7.2011	3160,--
		10.10.2011	3135,--
		14.12.2011	3135,--
		Na zálohách zaplacené	
		12 529	
		0	

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o zástupci**): Jméno(-a), příjmení, titul / Název právnické osoby		Kód zástupce:	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby		Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě: Jméno(-a), příjmení, titul		Vztah k právnické osobě (jednatel, pověřený pracovník apod.) jednatel	
**) Údaje o zástupci vyplňte pouze tehdy, jestliže je daňové přiznání zpracováváno a podáváno zástupcem za daňový subjekt.			
Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu: Datum: 27.1.2012		Vlastnoručný podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu Otisk razítka:	
Telefon:			

PŘÍLOHA K PŘÍZNÁNÍ K DANI SILNIČNÍ za kalendářní rok 2011

II. ODDÍL

Čís. řád.	Registrační značka vozidla	První registrace vozidla měsíc / rok	Kód druhu vozidla	Formulář daně dle Pokynu D-342	Základ daně			Roční sazba dle § 6 odst. 1, 2 (4) v Kč	Číslo odst. snížení resp. zvýšení roční sazby daně § 6	(neobsazeno)	Počty měsíců (dní) podléhajících u vozidla dani silniční					Daně silniční v Kč bez uplatnění osvobození a slevy	Osvobození dle § 3 v Kč	Sleva na dani dle § 12 v Kč	Daně v Kč	typ řádku			
					15	16	17				18	19	I	II	III						IV	V	
4	"Chrysler"	04/2004	1	2499			3600	6		22	23				24	25	26	27	28	29	30		
FÚ											R				2 700							2 700	
5	"Fiat"		5		2	2,51	3600				R				3 600							3 600	
FÚ															25							25	
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							
FÚ																							