

100 OTÁZEK ODPOVĚDÍ

cestovní náhrady • stravenkový paušál

automobil • pracovní cesta

zisk a ztráta společnosti s.r.o.

převod podílu v s.r.o. • vznik a zánik



CESTOVNÍ NÁHRADY
SPOLEČNOST S.R.O.



1. CESTOVNÍ NÁHRADY

Cestovní náhrady

*Stravné
zaměstnanců*

Automobil

2. SPOLEČNOST S.R.O.

Zisk

Ztráta

Vznik

Zánik

*Převod podílu
obchodní
společnosti*

100 OTÁZEK ODPOVĚDÍ



Cestovní náhrady • S.r.o.

Vážení čtenáři,

Novela zákona o daních z příjmů zavedla další formu podpory stravování zaměstnanců, tzv. stravenkový paušál. Jaká pravidla platí při poskytování stravenek a stravenkového paušálu zaměstnancům? Jaká jsou aktuálně platná pravidla při poskytování náhrad cestovních výdajů při pracovních cestách? Dočtete se v první kapitole **Cestovní náhrady**.

Ve druhé rubrice se věnujeme problematice **Společnosti s.r.o.**, kde najdete praktické rady týkající se využití zisku s.r.o. v dalším podnikání, řešení ztráty, vznik, zánik a převod obchodních podílů společnosti s.r.o.

Měsíčník PORADCE začal od června nový XXVII. ročník. V 1. čísle 2022 vyšel **Školský zákon s komentářem**, v čísle 2-3 právě vychází **Zákon o zaměstnanosti po novele s komentářem**. Dále připravujeme nový **Zákon o odpadech**, nový **Stavební zákon, Zákon o DPH** s komentáři... Nezapomeňte si proto **předplatit měsíčník PORADCE 2022**.

Těšíme se na brzké setkání nad stránkami našich měsíčníků a odborných publikací.

Andrea Súkeníková
odpovědná redaktorka

m ě s í č n í k
PORADCE
XXVII. ročník

Objednávejte na tel.:
558 731 125, 732 708 627,
e-mail: abo@i-poradce.cz,
e-shop: www.i-poradce.cz



Seznam otázek

1. CESTOVNÍ NÁHRADY

Cestovní náhrady

| | |
|-------------------------------------------------------------|----|
| 1. Uplatnění výdajů spojených s pracovní cestou zaměstnance | 15 |
| 2. Stornopoplatky | 15 |
| 3. Pojištění léčebných výloh zaměstnanců | 16 |
| 4. Vyúčtování cestovních náhrad dvou zaměstnanců | 16 |
| 5. Změna pravidelného pracoviště | 17 |
| 6. Pracovní cesta | 17 |
| 7. Výše náhrad jízdních výdajů | 18 |
| 8. Cestovní náhrady v účetnictví | 18 |
| 9. Vyměřovací základ zaměstnance | 19 |
| 10. Zaokrouhlování cestovních náhrad zaměstnanců | 20 |
| 11. Návštěva rodiny v rámci pracovní cesty | 21 |
| 12. Slevové zákaznické karty | 22 |
| 13. Odborné školení zaměstnanců | 22 |
| 14. Doprava zaměstnanců do a ze zaměstnání v účetnictví | 23 |
| 15. Výdaje na pracovní cestu zaměstnanců agentury práce | 24 |
| 16. Služební platební karty | 24 |

Stravné zaměstnanců

| | |
|-------------------------------------------------------------------------|----|
| 17. Zaokrouhlování české měny při vyúčtování tuzemských pracovních cest | 25 |
| 18. Návštěva lékaře | 25 |
| 19. Stravenkový paušál a stravné | 26 |
| 20. Stravenky s vyznačenou nominální hodnotou | 29 |
| 21. Peněžitý příspěvek ve výši 70 Kč | 29 |
| 22. Pracovní směna delší než 11 hodin | 30 |
| 23. Daňové řešení stravenky a stravenkového paušálu | 30 |
| 24. Mimořádný přesčas zaměstnanců | 31 |
| 25. Peněžitý příspěvek ve výši 100 Kč | 32 |
| 26. Variantní doba přítomnosti zaměstnance v průběhu směny | 32 |
| 27. Přechodné ubytování stavebních dělníků v ubytovně | 33 |

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------|----|
| 28. Stravné a daňová povinnost zaměstnavatele a zaměstnance | 33 |
| 29. Zkrácený pracovní úvazek | 33 |
| 30. Peněžitý příspěvek na stravování 1 300 Kč měsíčně na zaměstnance | 34 |
| 31. Dočasné přidělení (zapůjčení) zaměstnance | 35 |
| 32. Výdaje spojené s obědem i stravným | 35 |
| 33. Příspěvková organizace poskytující zaměstnancům stravenky | 36 |
| 34. Příspěvková organizace poskytující zaměstnancům příspěvek na stravování | 36 |
| 35. Příspěvková organizace zajišťující stravování zaměstnanců v restauraci | 36 |
| 36. Drobné na občerstvení na pracovní cestě | 37 |
| 37. Stravné jako daňový výdaj zaměstnavatele | 37 |

Automobil

| | |
|--------------------------------------------------------------|----|
| 38. Uplatnění paušálního výdaje na dopravu u různých vozidel | 38 |
| 39. Řízení silničního motorového vozidla žákem v autoškole | 38 |
| 40. Odpisy nákladních automobilů | 39 |
| 41. Automobily plně využívány k ekonomické činnosti | 39 |
| 42. Výpůjčka vozidla | 39 |
| 43. Příjmy z tzv. ležící pozůstalosti | 40 |
| 44. Uplatnění odpisů automobilu na straně manžela a manželky | 41 |
| 45. Prodej nákladního automobilu | 41 |
| 46. Poskytnutí automobilu zaměstnanci i na soukromé účely | 42 |
| 47. Spolupracující osoba, společník společnosti | 42 |
| 48. Skutečné výdaje na dopravu a paušální výdaje | 42 |
| 49. Darování osobního automobilu dceři společnosti s.r.o. | 43 |
| 50. Paušální výdaje na dopravu | 43 |
| 51. Prodejní cena automobilu | 43 |
| 52. Poplatek za parkovací kartu | 44 |

2. SPOLEČNOST s.r.o.

Zisk

| | |
|-----------------------------------------------------------------|----|
| 53. Účtování o zvýšení základního kapitálu | 48 |
| 54. Nominální zvýšení základního kapitálu s.r.o. z jejího zisku | 49 |
| 55. Garance základního kapitálu | 49 |
| 56. Zvýšení základního kapitálu s.r.o. | 50 |
| 57. Vklad ještě neodpisovaného hmotného majetku | 51 |
| 58. Vklad již odpisovaného osobního automobilu | 51 |
| 59. Záloha na podíly na zisku | 52 |
| 60. Podíly na zisku | 53 |
| 61. Vklad majetku do obchodní společnosti | 54 |
| 62. Podíly na zisku společníka s.r.o. | 55 |

Ztráta

| | |
|-----------------------------------------------------------------|----|
| 63. Uhrazení ztráty částečně z příplatku společníka | 56 |
| 64. Podstatná změna | 57 |
| 65. Ztráta a zisk | 57 |
| 66. Úhrada účetní ztráty | 58 |
| 67. Úhrada ztráty s.r.o. formou snížení základního kapitálu | 59 |
| 68. Vrácení příplatku | 59 |
| 69. Snížení základního kapitálu s.r.o. s výplattou společníkovi | 60 |

Vznik

| | |
|------------------------------------------------------------------|----|
| 70. Ocenění investice nabyté vkladem | 61 |
| 71. Založení společnosti s.r.o. | 61 |
| 72. Vklady a podíly společníků v s.r.o. a hlasy na valné hromadě | 62 |
| 73. Daňové rozdíly | 63 |
| 74. Registrace s.r.o. | 64 |
| 75. Základní kapitál 1 Kč | 64 |

| | |
|---------------------------------------------------------|----|
| 76. Vstupní cena vložených předmětů do s.r.o. | 65 |
| 77. Nepeněžitý vklad pohledávky do nově založené s.r.o. | 65 |
| 78. Společné a nerozdílné ručení | 66 |
| 79. Zahajovací rozvaha společnosti s.r.o. | 66 |

Zánik

| | |
|--------------------------------------------------|----|
| 80. Likvidační zůstatek s.r.o. | 67 |
| 81. Zrušení registrace plátce DPH | 67 |
| 82. Insolvenční řízení | 68 |
| 83. Zrušení společnosti likvidací | 69 |
| 84. „Dodanění“ při zrušení registrace plátce DPH | 70 |

Převod podílu obchodní společnosti

| | |
|--------------------------------------------------------------------|----|
| 85. Rozdělení podílů a hlasů ve společnosti | 71 |
| 86. Chybějící doklady | 71 |
| 87. Ocenění podílů v s.r.o. tzv. ekvivalencí | 72 |
| 88. Příjem plynoucí na základě smlouvy o smlouvě budoucí | 72 |
| 89. Příjem z prodeje podílů v obch. společnosti | 73 |
| 90. Změny účasti v s.r.o. | 73 |
| 91. Prodej podílů v s.r.o. u fyzické osoby | 74 |
| 92. Změna společníka v s.r.o. | 75 |
| 93. Nabývací cena podílu na obchodní společnosti | 75 |
| 94. Příjem z převodu části podílu společníka | 75 |
| 95. Podíly ve společnostech s.r.o. | 76 |
| 96. Osvobození od DPPD | 77 |
| 97. Nabývací cena v případě prodeje podílu | 77 |
| 98. Vklad mimo základní kapitál s.r.o. | 78 |
| 99. Provádění lékařské činnosti prostřednictvím společnosti s.r.o. | 78 |
| 100. Vklad domu do společnosti s.r.o. | 79 |
| 101. Příjem z převodu podílu v s.r.o. | 79 |
| 102. Datum příjmu | 79 |



**VYDAVATELSTVÍ
PORADCE**
radí, řeší problémy
vydává publikace

www.i-poradce.cz

Vydavatel

PORADCE, s.r.o.
Hlavní třída 28/2020
737 01 Český Těšín
tel.: 558-731125-127
poradce@i-poradce.cz

Odpovědná redaktorka

Andrea Súkeníková
redakce@i-poradca.cz

Tisk

srpen 2021 (4.)

Zákaznický servis

mobil: 732 708 627,
732 479 069
od 9⁰⁰ – 15⁰⁰ hod.
e-mail: abo@i-poradce.cz

ISBN 978-80-7365-461-0

1. CESTOVNÍ NÁHRADY

Úvod

Základní platná právní úprava poskytování náhrad cestovních výdajů při pracovních cestách (a to tuzemských i zahraničních) zaměstnanců je v podstatě obsažena v sedmé části zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákoník práce“). V úvodu je třeba nepochybně připomenout přísné ustanovení § 346c zmíněného zákoníku práce.

V tomto ustanovení je totiž přesně a důrazně stanoveno, že **zaměstnanec nemůže zaměstnavatele zprostit povinnosti poskytnout mu mzdu, plat, odměnu z dohody a jejich náhrady, odstupné, odměnu za pracovní pohotovost a náhradu výdajů příslušejících zaměstnanci v souvislosti s výkonem práce**. Toto řešení přinesla novela zákoníku práce s účinností od 1. 1. 2012 a tím zejména zaměstnavatelům zkomplikovala aplikaci poskytování cestovních náhrad.

Konkrétně se jedná o to, že Ministerstvo práce a sociálních věcí k uvedenému datu vypustilo z platného zákonného textu do konce roku 2011 z § 27 definici neplatného právního úkonu, která zněla tak, že neplatným právním úkonem se rozumí úkon, kterým se zaměstnanec předem vzdává svých práv. Slovo „předem“ bylo přitom velmi důležité, protože když bylo toto „převedeno“

na poskytování náhrad cestovních výdajů, prakticky to znamenalo, že zaměstnanci se nemohli vzdávat cestovních náhrad z pracovních cest předem, tj. před pracovní cestou, ale nic nebránilo tomu, aby se zaměstnanci vzdávali potom, tj. po návratu z pracovní cesty.

Praxe často dokazovala, že zaměstnanci vůbec cestovní náhrady ze svých pracovních cest nevyúčtovali (nevyplňovali cestovní příkazy) a zaměstnavatelé je nevypláceli (neposkytovali). Do konce roku 2011 se nic nestalo. Dříve i nyní je v této záležitosti situace stejná v tom, že zaměstnanci by stále raději chtěli stravenku místo toho, aby museli vyplňovat cestovní příkaz. Takové řešení však není možné, protože stravenka představuje ze strany zaměstnavatele vůči zaměstnancům pouze fakultativní (dobrovolné) plnění, ale stravné z pracovní cesty představuje od samého počátku plnění obligatorní (povinné). A podstata spočívá právě v tom, že **obligatorní plnění nelze nahrazovat plněním fakultativním a proto musí všichni zaměstnanci cestovní náhrady vyúčtovat a zaměstnavatelé proplácet. Stejně jako stravenka se chová také stravovací paušál**.

Rozhodující změna však spočívá v tom, že Ministerstvo práce a sociálních věcí vsunulo

od 1. 1. 2012 novelou do textu zákoníku práce právě nové ustanovení § 346c jednoznačného znění, které podstatu předchozího řešení změnilo. Toto nové ustanovení prakticky znamená, že **jestliže zaměstnavatel vyšle svého zaměstnance na pracovní cestu** (tj. k plnění pracovních úkolů do jiného místa než je jeho dohodnuté místo výkonu práce v jeho pracovní smlouvě), **vzniká mu současně povinnost zabezpečit** (zajistit), **aby zaměstnanec pracovní cestu ve stanovené době vyúčtoval** (tj. předložil zaměstnavateli patřičné písemné doklady a vyúčtoval) **a zaměstnavatel je povinen takovou pracovní cestu zaměstnance ve stanovené době vypořádat** (tj. proplatit).

Pokud zaměstnavatel pracovní cestu zaměstnanci nevypořádá, bude takové jednání každá kontrola hodnotit jako nezákonné krácení zákonného nároku zaměstnance (protože celá zákonná právní úprava zákoníku práce je založena na tom, že jestliže zaměstnanec splní podmínky stanovené v příslušných ustanoveních upravujících jednotlivé druhy náhrad, musí tyto dostat, protože jsou nárokové) **a současně ještě jako porušování obecně platného právního předpisu, tj. zákoníku práce.** Postihy pro zaměstnavatele stanoví zákon o státní inspekci č. 251/2005 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

■ Počátek a konec pracovního výkonu

Další okolností, která může mít vliv na výpočet cestovních náhrad při pracovních cestách zaměstnanců, je otázka, zda zaměstnanec musí do vyúčtování uvádět také počátek a konec pracovního výkonu. Řešení se nachází v § 210 zákoníku práce. V tomto ustanovení je totiž stanoveno, že doba strávená na pracovní cestě nebo na

cestě mimo pravidelné pracoviště jinak, než plněním pracovních úkolů, která spadá do směny, se považuje za překážku v práci na straně zaměstnavatele, při které se zaměstnanci mzda nebo plat nekrátí s tím, že jestliže však zaměstnanci v důsledku způsobu odměňování mzda ušla, přísluší mu náhrada mzdy ve výši průměrného výdělku.

Z této zákonné formulace je zřejmé, že **je zde uzákoněn rozdílný postup k řešení pro zaměstnance, kteří pobírají pravidelný měsíční plat a pro zaměstnance, kteří jsou odměňováni zvláštním způsobem** (tj. např. hodinovou mzdou nebo podílovou mzdou nebo úkolovou mzdou atd.).

U zaměstnanců, kteří jsou odměňováni měsíční mzdou, není třeba počátek a konec pracovního výkonu uvádět, protože u nich není významné, zda na pracovní cestě během stanovené směny pracují nebo nikoliv (např. třeba cestují), neboť na konci kalendářního měsíce dostanou vždy dohodnutý měsíční plat. Naopak **ale u zaměstnanců, kteří jsou odměňováni zvláštním způsobem,** musí být počátek a konec pracovního výkonu uváděn, protože těmto zaměstnancům náleží při pracovní cestě za dobu, kdy během směny vykonávají něco jiného, než je v jejich pracovní smlouvě sjednáno jako druh práce nebo nevykonávají nic (např. cestují, tedy sedí v dopravním prostředku a hledí pouze z okna apod.), náleží náhrada mzdy ve výši průměrného výdělku.

■ Poskytování záloh na cestovní náhrady a vyúčtování cestovních náhrad

z pracovních cest zaměstnanců zhruba upravuje § 183 zákoníku práce. V odstavci 1 tohoto ustanovení je hned stanoveno, že **zaměstnavatel je povinen poskytnout**

zaměstnanci zúčtovatelnou zálohu až do předpokládané výše cestovních náhrad, pokud se se zaměstnancem nedohodne, že záloha nebude poskytnuta. Praxe tuto formulaci většinou „přenesla“ do reality tak, že zaměstnavatelé poskytují zaměstnancům na jejich pracovní cesty zálohu pouze tehdy, pokud ji požadují. Při tuzemských pracovních cestách obvykle nebývají žádné problémy. **Poněkud složitější je však situace při zahraničních pracovních cestách.**

V odstavci 2 předmětného ustanovení je výslovně stanoveno, že **při zahraniční pracovní cestě může zaměstnavatel po dohodě se zaměstnancem poskytnout zálohu v cizí měně nebo její část též cestovním šekem nebo zapůjčením platební karty zaměstnavatele.** Často se v praxi přehlíží skutečnost, že zálohu na zahraniční pracovní cestu představuje i zapůjčení platební karty zaměstnavatele. Mohou se dohodnout i na poskytnutí zálohy na zahraniční stravné v české měně nebo v jiné než v provádějícím právním předpisu vydaném podle § 189 stanovené cizí měně pro příslušný stát, pokud je k této měně Českou národní bankou vyhlášen kurz. Z uvedeného vyplývá, že ale musí být vždy splněny zmíněné stanovené podmínky. Současně je k tomu ještě stanoveno, že **pro určení korunové hodnoty zahraničního stravného a částky zahraničního stravného v dohodnuté měně se použijí kurzy vyhlášené Českou národní bankou a platné v den vyplacení zálohy.** Neměly by tedy být v rámci poskytování záloh zaměstnavatelem zaměstnancům při jejich pracovních cestách žádné problémy. Vždy je možné dojít k dohodě mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem.

■ Soukromé platební karty

V návaznosti k uvedenému je vhodné uvést také pro praxi odpověď na následující otázku, která se objevuje stále častěji, a to zda je možné v rámci platného zákoníku práce používat ze strany zaměstnanců při jejich tuzemských i zahraničních pracovních cestách jejich soukromé platební karty. V této záležitosti došlo podle platného zákoníku práce od 1. 1. 2007 k výrazné změně. Totiž od tohoto data **mohou zaměstnanci používat při všech svých pracovních cestách** (tj. tuzemských i zahraničních) **svoje soukromé platební karty.** Rozdíl spočívá v tom, že před účinností zákoníku práce nebylo možné používat zaměstnanci jejich soukromé platební při zahraničních pracovních cestách (bylo to možné pouze při jejich tuzemských pracovních cestách). Bylo tomu tak proto, že v minulé právní úpravě bylo výslovně stanoveno, že zaměstnavatel byl povinen zaměstnanci poskytnout při zahraniční pracovní cestě zálohu (proto nebylo možné využívat soukromé platební karty). Vzhledem k tomu, že žádné takové omezující ustanovení se v platném zákoníku práce nenachází, mohou zaměstnanci používat při všech svých pracovních cestách svoje soukromé platební karty. K tomu je však nutno ještě zdůraznit, že **pokud se zaměstnanec rozhodne použít při své pracovní cestě svoji soukromou platební kartu, pak musí počítat s tím, že musí k vyúčtování této pracovní cesty také připojit výpis ze svého konta.**

■ Zákonem stanovené lhůty

jsou výrazně spjaty s vyúčtováním pracovních cest zaměstnanců. Tyto lhůty jsou jednoznačně stanoveny v § 183 odst. 3 a odst. 5 zákoníku práce, a to shodně pro zaměst-

nance i zaměstnavatele. Zde je přesně pro zaměstnance stanoveno, že jestliže se zaměstnanec se zaměstnavatelem nedohodne na jiné době, je **zaměstnanec povinen do 10 pracovních dnů po dni ukončení pracovní cesty nebo jiné skutečnosti zakládající právo na cestovní náhradu, předložit zaměstnavateli písemné doklady potřebné k vyúčtování cestovních náhrad a vrátit nevyúčtovanou zálohu.**

Pro zaměstnavatele je pak formulace taková, že nedohodnou-li se smluvní strany na jiné době, je zaměstnavatel povinen do 10 pracovních dnů ode dne předložení písemných dokladů zaměstnancem provést vyúčtování cestovních náhrad a uspokojit jeho práva.

Toto zákonné znění je mimořádně významné v tom, že platný zákoník práce tím poprvé uzákoňuje v podstatě 2 lhůty. Na prvním místě je lhůta dohodnutá mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem a teprve na druhém místě je vymezená lhůta 10 pracovních dnů ode dne předložení písemných dokladů zaměstnancem.

V této souvislosti je třeba upozornit, že pokud bude docházet mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem ke zmíněné dohodě, je nezbytné, aby tato dohoda byla písemná, a to s ohledem na § 143 odst. 1 zákoníku práce. Zde je tato povinnost stanovena výslovně v závěru první věty. Je zde přímá formulace, a to taková, že na základě dohody se zaměstnancem je zaměstnavatel povinen při výplatě mzdy nebo platu, popřípadě jiných peněžitých plnění ve prospěch zaměstnance, po provedení případných srážek ze mzdy nebo platu podle tohoto zákona nebo zvláštního právního před-

pisu, zaplatit částku určenou zaměstnancem na svůj náklad a nebezpečí na jeden platební účet určený zaměstnancem, a to nejpozději v pravidelném termínu výplaty mzdy nebo platu, pokud se zaměstnancem písemně nesjedná pozdější termín. Z důvodu snadnějšího pochopení je připojen i praktický vzor.

■ Zahraniční pracovní cesty

Poněkud složitější je právní úprava při vyúčtování záloh a výdajů při zahraničních pracovních cestách, přesněji řečeno jednotlivých měn, které byly zaměstnancem použity. Podstata spočívá v tom, že **nikdy není možné přesně odhadnout potřebnou výši zálohy ani vzniklé výdaje k příslušné pracovní cestě**, v § 183 odst. 4 zákoníku práce je zmíněný problém částečně upřesněn. Zde je totiž stanoveno, že částka, o kterou byla poskytnutá záloha při zahraniční pracovní cestě vyšší, než činí právo zaměstnance, vrací zaměstnanec zaměstnavateli ve měně, kterou mu zaměstnavatel poskytl nebo ve měně, na kterou zaměstnanec tuto měnu v zahraničí směnil, anebo v české měně.

Z uvedeného je zřejmé, že zaměstnanec nemá možnost volby měny, kterou má zaměstnavateli vracet v případě, že dostal vyšší zálohu. Má povinnost vrátit nejdříve zbytek té měny, kterou obdržel na pracovní cestu a pokud ji směnili nebo její část v zahraničí, pak tuto směněnou část a teprve když spotřeboval zálohu pak v české měně.

Není možné připustit, aby si zaměstnanec ponechal případné zbytky z vyšších přiznaných záloh v cizí měně a vyrovnání se zaměstnavatelem prováděl v české měně.

Takové řešení by stavělo zaměstnavatele do role banky. Je však pravda, že je tento postup ze strany zaměstnance často požadován.

Na druhou stranu je ale třeba zdůraznit, že **pokud v rámci vyúčtování zahraniční pracovní cesty má zaměstnanec vrátit zaměstnavateli volně nesměnitelnou měnu, zaměstnavatel ji musí přijmout i když mu ji žádná banka nevezme zpět** (a podobně i drobné kovové mince), **protože zaměstnanec si pracovní cestu nevymyslel.**

Zaměstnavatel pak musí tyto měny (částky) použít pouze jako součást záloh na další pracovní cestu do příslušných států, tedy navíc mimo přiznávané měny stanovené příslušnou vyhláškou Ministerstva financí a v rámci podmínek pracovní cesty určit zaměstnanci, že při pracovní cestě má povinnost přednostně platit (používat) těmito měnami a teprve až je spotřebuje, může používat přiznanou volně směnitelnou měnu.

Naopak pokud má zaměstnanec přiznanou nižší zálohu, než bylo třeba, je stanoveno v témže ustanovení, že částku, o kterou byla poskytnutá záloha při zahraniční pracovní cestě nižší, než činí právo zaměstnance, doplácí zaměstnavatel zaměstnanci v české měně, pokud se nedohodnou jinak. Z toho vyplývá, že jestliže bude zaměstnanec požadovat doplatek v cizí měně, měl by mu zaměstnavatel vyhovět. Při vyúčtování zálohy použije zaměstnavatel zaměstnancem doložený kurz, kterým byla poskytnutá měna v zahraničí směněna na jinou měnu a kurzy uvedené v § 183 odst. 2 zákoníku práce.

V uvedených souvislostech by měli mít všichni zaměstnanci vždy na paměti, že **by při zahraničních pracovních cestách, pokud je to možné, neměli při platbách míchat mezi zálohy svoje soukromé finanční prostředky, protože tato okolnost pak v závěru komplikuje samotné vyúčtování pracovní cesty.**

■ Výše cestovních náhrad

PRACOVNÍ CESTA V ČR:

Výše stravného za každý kalendářní den pro zaměstnavatele uvedeného v hlavě druhé části sedmé zákoníku práce (tj. z **podnikatelské sféry**)

Stravné nejméně ve výši:

| | |
|-------------------------------------|-----------------|
| Trvá-li pracovní cesta 5 – 12 hodin | 91 Kč až 108 Kč |
|-------------------------------------|-----------------|

| | |
|-----------------------------------------------------------------|------------------|
| Trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, nejvýše však 18 hodin | 138 Kč až 167 Kč |
|-----------------------------------------------------------------|------------------|

| | |
|------------------------------------------|------------------|
| Trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin | 217 Kč až 259 Kč |
|------------------------------------------|------------------|

Snížení stravného za každé **bezplatné jídlo až o hodnotu:**

| | |
|-----------------------------------------------------|--|
| 70 % stravného, trvá-li pracovní cesta 5 – 12 hodin | |
|-----------------------------------------------------|--|

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------|--|
| 35 % stravného, trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, nejvýše však 18 hodin | |
|---------------------------------------------------------------------------------|--|

| | |
|----------------------------------------------------------|--|
| 25 % stravného, trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin | |
|----------------------------------------------------------|--|

ZAHRA NIČNÍ PRACOVNÍ CESTA

(pokud zaměstnavatel nesjedná nebo neurčí základní sazbu zahraničního stravného):

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Trvá-li doba strávená mimo území ČR méně než 1 hodinu | není nárok |
| Trvá-li doba strávená mimo území ČR méně než 12 hodin a déle než 5 hodin, pokud zaměstnanci vznikl nárok na tu zemské stravné podle § 163 nebo § 176 | 1/3 základní sazby |
| Trvá-li doba strávená mimo území ČR 12 hodin a méně | 1/3 základní sazby |
| Trvá-li doba strávená mimo území ČR déle než 12 hodin, nejvýše však 18 hodin | 2/3 základní sazby |
| Trvá-li doba strávená mimo území ČR déle než 18 hodin | základní sazba zahraničního stravného |
| Snižování stravného za každé bezplatné jídlo až o hodnotu: | |
| 70 % zahraničního stravného, jde-li o zahraniční stravné v třetinové výši základní sazby | |
| 35 % zahraničního stravného, jde-li o zahraniční stravné v dvoutřetinové výši základní sazby | |
| 25 % zahraničního stravného, jde-li o zahraniční stravné ve výši základní sazby | |
| Určení základní sazby zahraničního stravného (od 1. 1. 2021 jsou uvedeny ve vyhlášce č. 510/2020 Sb.) | Výše základní sazby se určí podle státu, ve kterém zaměstnanec stráví v kalendářním dni nejvíce času |

PRACOVNÍ CESTA V ČR NEBO ZAHRA NIČNÍ PRACOVNÍ CESTA

| | |
|------------------------------------------------------------|--------------|
| Sazba základní náhrady za 1 km jízdy pro osobní automobily | 4,40 Kč/1 km |
| Zvýšení sazby základní náhrady při použití přívěsu o 15 % | 5,06 Kč/1 km |

PRŮMĚRNÉ CENY POHONNÝCH HMOT

| | |
|----------------------------------------|----------|
| Benzin automobilový 95 oktanů – 1 litr | 27,80 Kč |
| Benzin automobilový 95 oktanů – 1 litr | 31,50 Kč |
| Motorová nafta – 1 litr | 27,20 Kč |
| Elektřina – 1 kilowatthodina | 5,00 Kč |

PŘÍSPĚVEK ZAMĚSTNAVATELE:

| | |
|-------------------------------------|---------------------|
| Daňově optimální výše stravenky (*) | až do výše 137 Kč |
| Penežitý stravovací paušál (**) | až do výše 75,60 Kč |

Právní předpisy:

- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce,
- vyhláška č. 589/2020 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad (účinnosti od 1. 1. 2021).

* § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Výpočet: 137 Kč × 55 % = 75,35 Kč, 70 % ze stravného 108 Kč = 75,60 Kč

** § 6 odst. 9 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění novely provedené zákonem č. 609/2020 Sb.

Stravné zaměstnanců

■ Stravenky a stravenkový paušál

Novela zákona o daních z příjmů zavedla další formu podpory stravování zaměstnanců, a to peněžitý příspěvek na stravování, tzv. stravenkový paušál. Zaměstnavatelé tak mohou poskytovat svým zaměstnancům daňově zvýhodněné stravování ve třech formách.

V úvodu si připomeňme, že podle § 236 ZP je zaměstnavatel povinen umožnit zaměstnancům ve všech směnách stravování, přičemž tuto povinnost nemá vůči zaměstnancům vyslaným na pracovní cestu. Z výše uvedeného vyplývá, že zaměstnavatel nemá povinnost zajistit stravování svých zaměstnanců, má jen povinnost umožnit zaměstnancům stravování. S tím souvisí i skutečnost, že **poskytování stravenek zaměstnancům (nepeněžní příspěvek na stravování) nebo poskytování stravenkového paušálu (peněžitý příspěvek na stravování) je fakultativním plněním zaměstnavatele, které vyplývá z jeho vlastního rozhodnutí.** V pravomoci zaměstnavatele je rovněž rozhodnutí, zda zaměstnancům poskytne příspěvek na stravování formou stravenky anebo formou stravenkového paušálu.

■ Možnosti řešení stravování zaměstnanců

K nejčastějším formám stravování zaměstnanců patřilo dosud poskytování stravenek zaměstnavatelem. Výše nominální hodnoty stravenky poskytnuté zaměstnavatelem zaměstnanci není nijak omezena, vždy záleží na rozhodnutí zaměstnavatele. Rovněž tak není zákonem

stanoveno, za jakou částku z nominální hodnoty stravenky bude tato stravenka poskytována zaměstnancům. **Může dojít i k situaci, že stravenka je zaměstnancům poskytována zcela bezplatně.**

S účinností od 1. 1. 2021 zákon č. 609/2020 Sb. zavedl další formu podpory stravování zaměstnanců, a to peněžitý příspěvek na stravování, tzv. stravenkový paušál. V roce 2021 tak mohou zaměstnavatelé poskytovat svým zaměstnancům daňově zvýhodněné stravování ve třech formách:

- zajištění stravování ve vlastním stravovacím zařízení,
- zajištění stravování prostřednictvím jiných subjektů (zahrnujeme sem i poskytování stravenek),
- a poskytování peněžitého příspěvku na stravování.

■ Daňové řešení stravenek a stravenkového paušálu u zaměstnance

Rozhodování o způsobu použití poskytnuté stravenky a poskytnutého stravenkového paušálu, jakožto peněžitého příspěvku zaměstnavatele zohledněného ve mzdě zaměstnance, je výlučně na zaměstnanci. Poskytnutou stravenku může zaměstnanec použít nejen k zakoupení hlavního jídla (obědu) ve veřejném stravovacím zařízení, ale velmi často zaměstnanec libovolně dle svého uvážení stravenkou platí nákup v prodejnách potravin, supermarketech apod., tedy všude tam, kde se dá stravenkou platit za příslušný nákup.

Na základě § 6 odst. 9 písm. b) ZDP ve znění zákona č. 609/2020 Sb. jsou od daně z příjmů ze závislé činnosti osvobozeny:

- hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti, nebo v rámci stravování zajišťovaného prostřednictvím jiných subjektů. Na osvobození od daně z příjmů u zaměstnance nemá vliv výše daňové uznatelnosti výdajů (nákladů) vynaložených zaměstnavatelem na stravování, a rovněž tak výše poskytnutého nepeněžního plnění zaměstnavatele, a to ani v tom případě, když zaměstnavatel poskytuje svým zaměstnancům stravování zdarma. V případě, že zaměstnavatel poskytuje svým zaměstnancům stravenky, a to buď za úplatu, která je nižší než nominální hodnota stravenky, anebo je poskytuje bezplatně, pak na straně zaměstnanců je nepeněžní příspěvek zaměstnavatele na stravování osvobozen od daně z příjmů ze závislé činnosti v plné výši;
- **peněžitý příspěvek poskytovaný zaměstnavatelem zaměstnanci na stravování za jednu směnu podle zákóníku práce do výše 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem (§ 109 odst. 3 zákoníku práce) při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin.** Limit stravného je upraven v § 176 odst. 1 písm. a) zákoníku práce a v každoročně vydávané vyhlášce Ministerstva práce a sociálních věcí o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. Pro rok 2021 činí na základě vyhlášky č. 589/2020 Sb. horní limit stravného při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin 108 Kč, takže **horní limit peněžitého pří-**

spěvku poskytnutého zaměstnanci na jeho stravování osvobozený od daně z příjmů činí 108 Kč × 0,70 = 75,60 Kč.

Do výše uvedeného limitu je poskytnutý peněžitý příspěvek zaměstnavatelem na stravování zaměstnance osvobozen od daně z příjmů.

Výše poskytnutého nepeněžního příspěvku zaměstnavatele, který je osvobozen od daně z příjmů ze závislé činnosti a rovněž výše peněžitého příspěvku zaměstnavatele, který je osvobozen u zaměstnance od příjmů ze závislé činnosti, nepodléhá platbě pojistného na sociální a zdravotní pojištění. Část peněžitého příspěvku nad výše uvedený limit (v roce 2021 nad částku 75,60 Kč) podléhající zdanění jako příjem ze závislé činnosti rovněž podléhá odvodu pojistného na sociální a zdravotní pojištění a to jak za zaměstnance, tak za zaměstnavatele.

■ **Daňové řešení stravenek a stravenkového paušálu u zaměstnavatele**

Daňově uznatelnými výdaji (náklady) vynaloženými zaměstnavatelem na stravování zaměstnanců se zabývá § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP. Zákonem č. 609/2020 Sb. došlo v souvislosti se zavedením peněžitého příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců k dílčí úpravě tohoto ustanovení. Na základě upraveného znění § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP se za daňově uznatelné považují výdaje (náklady) vynaložené na:

- **provoz vlastního stravovacího zařízení,** kromě hodnoty potravin (za stravování ve vlastním stravovacím zařízení se považuje i stravování zabezpečované ve

vlastním stravovacím zařízením prostřednictvím jiných subjektů);

- nebo **příspěvky na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů a poskytované jako nepeněžní plnění** až do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu podle zákoníku práce, maximálně však do výše 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trávající 5 až 12 hodin, přičemž se u zaměstnavatele za zajištění stravování zaměstnanců prostřednictvím jiných subjektů považuje i poskytování stravenek;
- nebo na **peněžitý příspěvek na stravování**, přičemž daňově uznatelným je celá výše poskytnutého peněžitého příspěvku zaměstnavatelem zaměstnanci na jeho stravování.

Příspěvek na stravování (nepeněžní – stravenky, i peněžité – stravenkový paušál) **lze u zaměstnavatele uplatnit jako daňově uznatelný výdaj (náklad) při splnění dalších následujících podmínek:**

- **přítomnost zaměstnance v práci během stanovené směny trvá aspoň 3 hodiny.** Pokud se zaměstnanec nezúčastní pracovní směny anebo odpracuje pouze její část kratší než tři hodiny (z titulu dovolené, pracovní neschopnosti, poskytnutí neplaceného volna apod.), není u zaměstnavatele případně poskytnutý příspěvek zaměstnanci na jeho stravování daňově uznatelný výdaj (náklad);
- příspěvek na stravování **lze uplatnit jako výdaj (náklad) na další jedno jídlo za zaměstnance, pokud délka jeho směny** v úhrnu s povinnou přestávkou v práci, kterou je zaměstnavatel povi-

nen poskytnout zaměstnanci podle § 88 odst. 4 ZP, bude **delší než 11 hodin;**

- **příspěvek nelze uplatnit na stravování za zaměstnance, kterému v průběhu směny vznikl nárok na stravné** podle § 176 odst. 1 písm. a) ZP. Na daňově uznatelný příspěvek není nárok ani v případě, že zaměstnanec konal pracovní cestu v délce trvání od 5 hodin v příslušném kalendářním dni, tj. v případě, že zaměstnanci přísluší stravné.

Příspěvek poskytnutý zaměstnavatelem na stravování důchodcům – bývalým zaměstnancům nebo zaměstnancům čerpajícím řádnou dovolenou, nelze považovat za daňově uznatelný výdaj (náklad) na straně zaměstnavatele.

Za stravování ve vlastním stravovacím zařízení se považuje i stravování zabezpečované ve vlastním stravovacím zařízení prostřednictvím jiných subjektů.

Směnou se podle § 78 odst. 1 písm. c) ZP rozumí část týdenní pracovní doby bez práce přesčas, kterou je zaměstnanec povinen na základě předem stanoveného rozvrhu pracovních směn odpracovat.

Pracovní doba je definována v § 78 odst. 1 písm. a) ZP jako doba, v níž je zaměstnanec povinen vykonávat pro zaměstnavatele práci, a doba, v níž je zaměstnanec na pracovišti připraven k výkonu práce podle pokynů zaměstnavatele.

Pokud chce zaměstnavatel poskytnout daňově účinný **příspěvek na stravování i zaměstnancům, kteří u něho pracují na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr**, je třeba, aby příslušná dohoda obsahovala ujednání o stanovené pracovní době. Je totiž nutné ošetřit, že

daňově účinný příspěvek bude poskytnut zaměstnavatelem jen v případě směny, kdy přítomnost v práci bude alespoň 3 hodiny. Pokud ale není dohodnuta pracovní doba, nemohou být daňově účinné příspěvky na stravování zaměstnancům pracujícím na základě takové dohody poskytovány. Ke sjednání rozvržení směn a rozvržení pracovní doby u dohody o provedení práce a u dohody o pracovní činnosti nalezneme více v rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 27. srpna 2020 sp.zn. 21 Cdo 1840/2020.

V bodu 18 pokynu GŘČ č. D–22 k § 24 odst. 2 ZDP se uvádí, že **při zajištění stravování prostřednictvím stravenek nebo elektronických karet se cenou jídla rozumí hodnota stravenky včetně poplatku za zprostředkování jejího nákupu.**

Shrnutí daňového řešení nepeněžního a peněžitého příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců:

1. Pokud zaměstnavatel poskytuje zaměstnancům stravenky, je nepeněžní příspěvek na stravování u zaměstnance osvobozen v plné výši od daně z příjmů a výdaje na poskytnuté stravenky jsou daňově uznatelné u zaměstnavatele do výše 55 % ceny jídla za jednu směnu, maximálně do 70 % horního limitu stravného při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin stanoveného pro zaměstnance odměňovaného platem.
2. V případě, že zaměstnavatel poskytuje zaměstnancům peněžitého příspěvek na stravování (stravenkový paušál), je výše peněžitého příspěvku u zaměstnance osvobozena od daně z příjmů do výše 70 % horního limitu stravného při pracovní cestě trvající 5 až 12

hodin, ale u zaměstnavatele je daňovým výdajem hodnota poskytnutého peněžitého příspěvku bez omezení.

3. Pro daňovou uznatelnost poskytnutého nepeněžního nebo peněžitého příspěvku (stravenka nebo stravenkový paušál) zaměstnanci na jeho stravování zaměstnavatelem platí podmínka přítomnosti zaměstnance v práci během směny alespoň 3 hodiny.

Automobil

Poplatník daně z příjmů může výdaje na dopravu spojené s pracovními cestami uplatnit buď ve skutečně vynaložené výši, nebo paušálním výdajem na dopravu, který v některých případech ruší vedení knihy jízd. Splní-li poplatník zákonné podmínky, může se rozhodnout, zda jako daňový výdaj uplatní v souladu s § 24 odst. 2 písm. z) zákona paušální výdaj na dopravu nebo výdaje v doložené výši v souladu s § 24 odst. 2 písm. k) zákona.

Problematika týkající se zahrnutí výdajů spojených s pracovní cestou poplatníka do daňových výdajů je složitá a je třeba vždy důsledně rozlišovat, o jaký případ se jedná. Zda se pracovní cesta uskuteční vozidlem najatým či vlastním vloženým do obchodního majetku, nebo vlastním nevloženým do obchodního majetku a zda pracovní cestu uskuteční podnikatel, jeho spolupracující osoba, nebo zaměstnanec. Jedná-li se o uplatňování výdajů spojených s pracovními cestami poplatníka s příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů, tj. s příjmy ze samostatné činnosti, nebo o pracovní cestu jeho spolupracující osoby, je třeba postupovat podle § 24

odst. 2 písm. k) nebo zt) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Jedná-li se o uplatňování výdajů spojených s pracovními cestami zaměstnance, uplatní zaměstnavatel daňové výdaje podle § 24 odst. 2 písm. zh) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

■ **Vozidlo zahrnuté v obchodním majetku**

Daňovým výdajem podle § 24 odst. 2 písm. k) bod 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, na straně podnikatelů, spolupracujících osob, společníků veřejných obchodních společností a komplementářů komanditních společností, jsou výdaje na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem zahrnutým v obchodním majetku poplatníka, pořízeným na finanční leasing, v nájmu nebo užívaným na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu a na nezbytné výdaje spojené s pracovní cestou v prokázané výši (tj. doložené doklady o nákupu pohonných hmot).

Pro stanovení výdajů za pohonné hmoty spotřebované vozidlem, které má elektrický pohon nebo hybridní pohon kombinující spalovací motor a elektromotor, lze použít průměrnou cenu elektřiny stanovenou pro účely poskytování cestovních náhrad podle zákoníku práce.

Zákon č. 609/2020 Sb., řeší problém s prokazatelností výše výdajů za spotřebovanou elektřinu při využívání vo-

zidla poháněného elektřinou v rámci pracovních cest, pokud je elektromobil nabíjen ze soukromé (domácí) elektrické sítě, neboť vyúčtování spotřeby elektřiny při nabíjení vozidla obvykle neprobíhá na měsíčním základě, a navíc je celková cena elektřiny složena z více položek, z nichž některé jsou fixní bez ohledu na spotřebu elektřiny. V případě elektromobilů a tzv. hybridních vozidel zahrnutých v obchodním majetku, pořízených na finanční leasing, v nájmu nebo užívaných na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu převodem vlastnického práva k tomuto vozidlu, lze pro stanovení výdajů za elektřinu spotřebovanou vozidlem použít též cenu elektřiny, kterou stanoví vyhláška MPSV. Přechodné ustanovení č. 4 zákona č. 609/2020 Sb., stanoví, že výše uvedené ustanovení § 24 odst. 2 písm. k) bodu 1, lze použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2020.

Výdaje spojené s pracovní cestou mohou být např. poplatky za parkování, dálniční poplatky apod.

Z výše uvedeného ustanovení zákona je nutno pamatovat, že uskutečnil-li pracovní cestu poplatník s příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů (nebo jeho spolupracující osoba) automobilem najatým, daňovým výdajem jsou vždy výdaje na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem v nájmu v prokázané výši. Obdobně se již počínaje r. 2014 postupuje, jde-li o pracovní cestu uskutečňovanou vozidlem pořízeným na finanční leasing.

Cestovní náhrady

1. Uplatnění výdajů spojených s pracovní cestou zaměstnance

Zaměstnanec používá k služebním cestám vlastní vozidlo. Toto vozidlo však měl dřív jako fyzická osoba – podnikatel, zahrnuté v obchodním majetku s tím, že v současné době už samostatně nepodniká.

Může zaměstnavatel zaměstnanci poskytovat základní náhradu za 1 km jízdy nebo je to v souladu s § 24 odst. 2 písm. k) zákona vyloučeno?

V případě uplatnění výdajů spojených s pracovní cestou zaměstnance nepostupuje zaměstnavatel podle § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů, ale podle § 24 odst. 2 písm. zh) zákona. Ten stanoví, že daňovým výdajem zaměstnavatele jsou náhrady cestovních výdajů do výše stanovené

zvláštním právním předpisem, tj. zákoníkem práce. Pokud zaměstnanec použije na pracovní cestu automobil, který mu neposkytne zaměstnavatel, musí mu zaměstnavatel uhradit sazbu základní náhrady v minimální výši na kilometr a náhradu za spotřebované pohonné hmoty.

2. Stornopoplatky

Zaměstnavatel určil zaměstnanci nástup dovolené na 1. února. Těsně před tím mu však z provozních důvodů změnil den nástupu na pozdější termín. Zaměstnanec musel stornovat smlouvu s cestovní kanceláří a uhradit stornovací poplatky.

Může zaměstnanec poplatky požadovat od zaměstnavatele?

Zaměstnavatel má právo změnit určený nástup na dovolenou či oprávněně odvolat zaměstnance z dovolené v případě, změní-li se podmínky nebo okolnosti, za kterých byl termín dovolené určen. Je to výjimečné právo zaměstnavatele, aby mohl zajistit plnění svých úkolů. Zaměstnavatel je však v tomto případě povinen uhradit náklady, které tím zaměstnanci bez jeho zavinění vznikly. Jedná se zejména o cestovní náhrady na cestu zpět do bydliště nebo na pracoviště, stornovací poplatky cestovních kanceláří, má-li zaměstnanec zakoupen zájezd apod. Povinnost hradit náklady zaměstnavatelem

však vzniká pouze u změny určeného termínu čerpání dovolené. Podle § 217 odstavec 3 ZP je zaměstnavatel povinen nahradit zaměstnanci náklady, které mu bez jeho zavinění vznikly, proto, že zaměstnavatel změnil jemu určenou dobu čerpání dovolené nebo že ho odvolal z dovolené. Mezi náklady patří i stornovací poplatky cestovní kanceláří. Zákoník práce v § 217 odst. 1 stanoví významnou povinnost zaměstnavateli, která se v praxi mnohdy nedodrží. Poskytuje-li zaměstnavatel dovolenou v několika částech, musí alespoň jedna část činit 2 týdnů vcelku.

3. Pojištění léčebných výloh zaměstnanců

Zaměstnavatel platí svým zaměstnancům, které vysílá na zahraniční pracovní cesty jako řidiče kamionů pojištění léčebných výloh v zahraničí. Důvodem je skutečnost, že zdravotní péče v zahraničí má vysokou spoluúčasť pacienta, která je v případě potřeby hrazena právě z pojištění léčebných výloh v zahraničí.

Jsou výdaje zaměstnavatele spojené s pojištěním léčebných výloh jeho zaměstnanců při pracovní cestě do zahraničí výdajem daňovým?

Na straně zaměstnavatele, který platí svým zaměstnancům vysílaným na zahraniční pracovní pojištění léčebných výloh v zahraničí, jsou příslušné výdaje výdaji daňovými v souladu s § 24 odst. 2 písm. zh) zákona. Jde o náhradu nutných vedlejších výdajů vzniklých v přímé souvislosti s pracovní cestou. Na straně zaměstnanců jde o nepeněžní příjem, který není v souladu s § 6 odst. 7 písm. a) zákona předmětem daně.

4. Vyúčtování cestovních náhrad dvou zaměstnanců

Dva zaměstnanci jedou dohromady na služební cestu. Jeden z nich uhradil ubytování dohromady a ve svém cestovním příkaze vykázal ubytování za oba dva. Druhý zaměstnanec také předkládá cestovní příkaz s dietami apod., ale bez tohoto ubytování.

Může jeden ze zaměstnanců uhradit ubytování dohromady a ve svém cestovním příkaze vykázat ubytování za oba dva?

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů, předpokládá, že každý zaměstnanec bude vyúčtovávat cestovní náhrady ze své pracovní cesty pouze za sebe. Určitou výjimku v tomto směru představuje situace, kdy na pracovní cestu jsou vysláni zaměstnavatelem společně dva nebo více zaměstnanců a ubytují se společně ve dvou nebo vícelůžkovém pokoji. Pouze v takovémto případě může uhradit ubytování za všechny jeden z nich, protože cena je stanovena „na pokoj“ nikoliv na lůžko. Pokud by se však každý ze společně cestujících ubytoval při této pracovní cestě samostatně, musí si výdaj za ubytování hradit a vyúčtovávat každý za sebe. Pokud by i v tomto případě hradil ubytování za všechny jeden z nich (protože má např. platební

kartu zaměstnavatele, ale znějící pouze na jeho jméno), kontroly vyřadí zaměstnavateli v podnikatelské sféře zaplacený výdaj za ostatní společně cestující z daňově uznatelných nákladů a u zaměstnavatele v rozpočtové sféře by předmětná platba byla posouzena jako realizovaná v rozporu s rozpočtovými pravidly. Pravidla pro používání jednotlivých druhů platebních karet jsou přesně vymezena a jsou součástí smlouvy, na základě které je každý druh platební karty vydán. Za jakékoliv osoby může platit pouze ten zaměstnanec, který bude mít vydánu platební kartu na jméno zaměstnavatele (podniku nebo organizace) a pod názvem zaměstnavatele bude i jméno zaměstnance.

5. Změna pravidelného pracoviště

Zaměstnanec je zaměstnán u zaměstnavatele v Praze, kde má sjednáno i pravidelné pracoviště. Zaměstnavatel na základě povolení od Generálního ředitelství Úřadu práce ČR působí jako agentura práce. Protože zaměstnavatel zaměstnance plně nevyužije pro sjednaný výkon práce, zprostředkoval mu po dohodě práci v Kladně. Pravidelné pracoviště se změnilo, bude v místě uživatele, tj. v Kladně.

Je cesta z Prahy do Kladna pro zaměstnance cestou pracovní?

Cesta z Prahy do Kladna pro zaměstnance není pracovní cestou, zaměstnanci cestovní náhrada nepřísluší.

6. Pracovní cesta

Zaměstnanec je zaměstnán u zaměstnavatele v Praze, kde má sjednáno i pravidelné pracoviště. Zaměstnavatel na základě povolení od Generálního ředitelství Úřadu práce ČR působí jako agentura práce. Protože zaměstnavatel zaměstnance plně nevyužije pro sjednaný výkon práce, zprostředkoval mu po dohodě práci v Kladně. Pravidelné pracoviště se nezměnilo.

Je cesta z Prahy do Kladna pro zaměstnance cestou pracovní?

Cesta z Prahy do Kladna je pro zaměstnance pracovní cestou, za kterou přísluší zaměstnanci cestovní náhrada. Uvedené cestovní náhrady bude zaměstnanci vyplácet buď zaměstnavatel, tj. agentura práce, nebo uživatel tak, jak se ve smlouvě dohodnou.

Cestovní náhrady v kostce



Objednávejte na tel.: 558 731 125, 732 708 627, e-mailem: abo@i-poradce.cz, www.i-poradce.cz

7. Výše náhrad jízdních výdajů

Společnost s ručením omezeným má zaměstnance, který využívá svůj automobil pro společnost. Automobil má zaměstnanec na finanční leasing, a protože je sám OSVČ, platí si i silniční daň, proto ji společnost již neplatí.

Může zaměstnanec mimo náhradu za spotřebovanou pohonnou hmotu dostat i sazbu základní náhrady?

Výše náhrad jízdních výdajů při použití silničního motorového vozidla při pracovní cestě zaměstnanec upravuje § 157 až § 160 včetně § 167 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. V daném případě se jedná o vozidlo, které si zaměstnanec sám pořizuje formou finančního leasingu s tím, že je sám současně ještě podnikající osobou. Důležité je si uvědomit, že zaměstnanec si může zapůjčit, vypůjčit nebo najmout silniční motorové vozidlo pro pracovní cestu od kohokoliv s tím, že není vyloučeno ani vozidlo pořizované formou finančního leasingu, zákoník práce to zaměstnanci nezakazuje. Rozhodující je, že

předmětné vozidlo zaměstnanci neposkytl zaměstnavatel. Zaměstnanci proto zaměstnavatel přizná sazbu základní náhrady a náhradu za spotřebovanou pohonnou hmotu za každý ujetý kilometr při pracovní cestě v souladu se zákoníkem práce. Vzhledem ke skutečnosti, že zaměstnanec používá předmětné vozidlo i v souvislosti s vlastní podnikatelskou činností, je třeba pamatovat, že výdaje za ujeté kilometry z pracovní cesty pro zaměstnavatele nemůže zahrnovat do daňově uznatelných nákladů v účetnictví nebo v daňové evidenci jako podnikající fyzická osoba.

8. Cestovní náhrady v účetnictví

Všechny náhrady související s pracovními cestami v tuzemsku i v zahraničí (jízdné různými druhy dopravních prostředků, použití osobního automobilu, náklady na ubytování, stravné kapesné i další náklady) se účtují na vrub nákladového účtu 512–Cestovné. Důležité je rozlišení účtu na cestovné do limitu stanoveného právními předpisy a nadlimitní cestovné.

Jak mají účetní jednotky správně účtovat náhrady související s pracovními cestami?

| Účetní případ | MD | D | |
|---------------------------------------------------|-----|-----|-----------------|
| Poskytnutí zálohy zaměstnanci | 335 | 211 | |
| Vyúčtování náhrad na základě dokladů (do limitu) | 512 | 333 | daňové výdaje |
| Vyúčtování náhrad na základě dokladů (nad limit) | 512 | 333 | nedaňové výdaje |
| Zúčtování zálohy | 333 | 335 | |
| Doplatek z rozdílu (poskytnutá záloha byla nižší) | 333 | 211 | |

Účty: 335 – Pohledávky za zaměstnanci, 211 – Pokladna, 512 – Cestovné, 333 – Ostatní dluhy vůči zaměstnancům.

Vnitřním účetním předpisem je třeba vymežit zejména:

- podmínky pracovních cest tj. cestovní příkaz, schvalování pracovních cest, poskytování záloh, poskytování platební karty, možný způsob přepravy a ubytování na pracovních cestách apod.),
- cestovní náhrady (stravné tuzemské i zahraniční, kapesné, jízdní výdaje apod.),
- pravidla přepočtu cizí měny na českou.

9. Vyměřovací základ zaměstnance

Placení pojistného zaměstnavatelem za zaměstnance se odvíjí od zdaňování zúčtovacího plnění.

Které příjmy zaměstnance odvodu pojistného nepodléhají?

V otázce poskytnutých plnění a jejich zahrnování/nezahrnování do vyměřovacího základu pro placení pojistného na zdravotní pojištění je primárně důležitá přímá vazba na jejich zdaňování.

Vyměřovacím základem zaměstnance je úhrn příjmů ze závislé činnosti, s výjimkou náhrad výdajů poskytovaných procentem z platové základny představitelům státní moci a některých státních orgánů a soudcům podle zákona č. 236/1995 Sb., které jsou nebo by byly, pokud by podléhaly zdanění v ČR, předmětem daně z příjmů fyzických osob podle § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP) a nejsou od této daně osvobozeny a které mu zaměstnavatel zúčtoval v souvislosti se zaměstnáním.

Zúčtovaným příjmem se pro tyto účely rozumí plnění, které bylo v peněžní nebo nepeněžní formě nebo formou výhody poskytnuto zaměstnavatelem zaměstnanci nebo předáno v jeho prospěch, popřípadě připsáno k jeho dobru anebo spočívá v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance. Do vyměřovacího základu

zaměstnance se nezahrnují nezdaňované příjmy neboli příjmy, které:

- nejsou předmětem daně (§ 3 odst. 4 a § 6 odst. 7 ZDP),
- jsou od daně osvobozené (§ 4, § 4a a § 6 odst. 9 ZDP).

Podle § 6 odst. 7 písm. a) ZDP se za příjmy ze závislé činnosti nepovažují a předmětem daně nejsou například náhrady cestovních výdajů, poskytované v souvislosti s výkonem závislé činnosti do výše stanovené nebo umožněné v příslušných ustanoveních zákoníku práce (například v části sedmé hlavě třetí). Do vyměřovacího základu zaměstnance se ve zdravotním pojištění zahrnuje pouze ta část cestovních náhrad, která je předmětem daně. Obdobný postup platí i v případě hodnoty osobních ochranných pracovních prostředků, pracovních oděvů a obuvi, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků a ochranných nápojů podle zákoníku práce. Do vyměřovacího základu zaměstnance se nezahrne ani náhrada za opotřebením vlastního nářadí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon práce, poskytovaných zaměstnanci podle zákoníku práce.

10. Zaokrouhlování cestovních náhrad zaměstnanců

Zaměstnanci vznikne nárok na 1/3 sazby stravného, které činí 35 EUR na den, 1/3 sazby činí 11,6666 EUR.

Vyplatí mu zaměstnavatel tedy 11,67 EUR? V případě, že bude mít ještě třeba doklad na PHM čerpané do služebního automobilu na částku 80,02, obě tyto částky zaměstnavatel sečte a vyplatí mu 91,69 EUR?

Problematika zaokrouhlování cestovních náhrad zaměstnanců při jejich pracovních cestách není kompletně jednotně právně upravena. Přesně je právně upraveno pouze zaokrouhlení české měny při vyúčtování tuzemských pracovních cest a zahraničních pracovních cest, pro které si zaměstnanci z neznámých důvodů vyžádali podle § 183 odst. 2 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů, pro poskytnutí zálohy českou měnou a to v jeho § 183 odst. 3 a 5 poslední věty. Právní úprava je shodná pro zaměstnavatele i zaměstnance. V této souvislosti je třeba zdůraznit, že se zaokrouhluje pouze až konečná částka k vypořádání. Ve zmíněném § 183 odst. 3 poslední věty je přesně pro zaměstnance stanoveno, že částka, kterou má zaměstnanec zaměstnavateli vrátit v české měně, se zaokrouhlí na celé koruny směrem nahoru. Podobně pro zaměstnavatele je stanoveno ve zmíněném ustanovení § 183 odst. 5 poslední věty, že částka, kterou má zaměstnavatel zaměstnanci poskytnout v české měně, se zaokrouhlí na celé koruny směrem nahoru. Pokud se týká zaokrouhlování vyúčtování zahraničních pracovních cest zaměstnanců v cizích měnách, tato otázka nebyla řešena. Lze doporučit zaokrouhlovat konečnou částku k vypořádání v těchto případech na dvě desetinná místa, protože všechny měny, ve kterých Ministerstvo financí stanovilo základní sazbu zahraničního stravného – tj eura, americké dolary, anglické libry i švýcarské franky – mají setinky a to prakticky znamená, že při takovém zaokrouhlení bude

§ 183 zákona č. 262/2006 Sb.

Záloha na cestovní náhrady a její vyúčtování

(3) Jestliže se zaměstnanec se zaměstnavatelem nedohodne na jiné době, je zaměstnanec povinen do 10 pracovních dnů po dni ukončení pracovní cesty nebo jiné skutečnosti zakládající právo na cestovní náhradu předložit zaměstnavateli písemné doklady potřebné k vyúčtování cestovních náhrad a vrátit nevyúčtovanou zálohu. Částka, kterou má zaměstnanec zaměstnavateli vrátit v české měně, se zaokrouhlí na celé koruny směrem nahoru.

(4) Částku, o kterou byla poskytnutá záloha při zahraniční pracovní cestě vyšší, než činí právo zaměstnance, vrací zaměstnanec zaměstnavateli ve měně, kterou mu zaměstnavatel poskytl, nebo ve měně, na kterou zaměstnanec tuto měnu v zahraničí směnil, anebo v české měně. Částku, o kterou byla poskytnutá záloha při zahraniční pracovní cestě nižší, než činí právo zaměstnance, doplácí zaměstnavatel zaměstnanci v české měně, pokud se nedohodnou jinak. Při vyúčtování zálohy použije zaměstnavatel zaměstnancem doložený kurz, kterým byla poskytnutá měna v zahraničí směněna na jinou měnu, a kurzy uvedené v odstavci 2.

(5) Nedohodnou-li se smluvní strany na jiné době, je zaměstnavatel povinen do 10 pracovních dnů ode dne předložení písemných dokladů zaměstnancem provést vyúčtování cestovních náhrad a uspokojit jeho práva. Částka, kterou má zaměstnavatel zaměstnanci poskytnout v české měně, se zaokrouhlí na celé koruny směrem nahoru.

cestovní příkaz vypořadatelný. Mezivýpočty (tj. v daném případě třetina stravného 11,66 EUR se nezaokrouhlují, zaokrouhluje se až konečná částka k vypořádání – tedy v uvedeném případě to činí 11,66 EUR a částka 80,02 EUR za pohonnou hmotu, tj. 91,68

EUR (není třeba zaokrouhlovat, konečná částka je na dvě desetinná místa). V uvedeném případě by přícházela k zaokrouhlení částka stravného, kdyby byla vyúčtovávána jako jediná – to by znamenalo 11,6666 EUR a zaokrouhleno na 11,67 EUR.

11. *Návštěva rodiny v rámci pracovní cesty*

Pět kolegů jede na služební cestu do Olomouce. V Olomouci přenocují a druhý den se čtyři z nich vrací do Prahy, ale jeden, protože dnem návratu je pátek, pojedje navštívit rodinu do Frýdku–Místku. Do Prahy se bude vracet v neděli.

Jak se bude počítat náhrada za služební cestu tomuto kolegovi?

Řešení pro zaměstnance, který chce v souvislosti s pracovní cestou do Olomouce v daném případě v závěru pracovní cesty navštívit rodinu ve Frýdku Místku, je velmi jednoduché, a to prostřednictvím aplikace § 160 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. Toto ustanovení totiž upravuje velmi praktický právní institut – předem dohodnuté přerušování pracovní cesty z důvodu na straně zaměstnance. Zmíněné ustanovení přesně stanoví, že za použití dopravního prostředku po ukončení předem dohodnutého přerušování pracovní cesty z důvodů na straně zaměstnance, po kterém již nenásleduje výkon práce, je povinen zaměstnavatel uhradit zaměstnanci náhradu jízdních výdajů pouze do výše, která by náležela zaměstnanci v případě, že by k přerušování pracovní cesty nedošlo s tím, že obdobně se postupuje při předem dohodnutém přerušování pracovní cesty z důvodu na straně zaměstnance před výkonem práce. Z uvedeného je zřejmé, že pokud zaměstnanec požaduje při své pracovní cestě využít předmětné ustanovení, musí

si to se zaměstnavatelem dohodnout před pracovní cestou a zaměstnavatel, pokud zaměstnanci vyhoví, musí tuto skutečnost perfektně naformulovat do podmínek pracovní cesty na první stranu cestovního příkazu. V této souvislosti je vhodné zaměstnavateli zdůraznit, aby také nikdy neopomněl při vyhovění zaměstnanci pečlivě a přesně určit počátek a konec uvedeného přerušování pracovní cesty, a to nejen časově, ale i místně, protože tyto skutečnosti mohou mít velký význam pro výplatu dalších náhrad. V daném případě by bylo pravděpodobně nejlepší určit počátek přerušování ukončením pracovního výkonu v pátek a jeho konec v neděli nástupem do dopravního prostředku. Za dobu přerušování pracovní cesty zaměstnanci žádné náhrady nepřísluší. Náhrady přísluší zaměstnanci v neděli za dobu cesty z pracovní cesty, a to všechny náhrady, pro které splní ve shora citovaném zákoníku práce podmínky. Samozřejmě, že náhrady přísluší i za dobu trvání pracovní cesty před dohodnutým přerušením.

12. Slevové zákaznické karty

Zaměstnanci jsou často vysíláni na pracovní cesty vlakem. Výdaje na tuto formu dopravy jsou pro zaměstnavatele daleko nižší než v případě, že by proplácel každou cestu vlakem.

Může zaměstnavatel uplatnit do daňových výdajů výdaje spojené s nákupem slevových zákaznických karet, které si zaměstnanci mohou koupit?

Výdaje spojené s pořízením slevových zákaznických karet, na jejichž základě se cestujícím vydávají jízdenky, kterými se jízdni výdaje prokazují, na pracovní cesty zaměstnanců zákon o daních z příjmů z daňových výdajů nevylučuje a ani zákoník práce jejich používání nezakazuje. Jde-li o uplatnění výdajů spojených s pořízením této karty do výdajů daňových, záleží na dohodě mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem kdy a kolik pracovních cest bude tímto způsobem uskutečněno. Pokud si zákaznickou kartu pořizuje zaměstnanec

z hospodárných důvodů pouze ve prospěch zaměstnavatele (zaměstnanec vlakem soukromě necestuje a nemá jiný důvod k pořízení karty než důvod pracovní), potom lze na straně zaměstnavatele výdaje spojené s pořízením karty považovat za nutný vedlejší výdaj na pracovní cesty zaměstnance. Zaměstnavatel se může se zaměstnancem dohodnout i na úhradě poměrné části příslušných výdajů, pokud zaměstnanec může kartu, která je jeho vlastnictvím, využít i pro soukromé účely.

13. Odborné školení zaměstnanců

Zaměstnavatel uhradil pro zaměstnance odborné školení z titulu prohlubování kvalifikace související s jeho pracovní náplní ve výši 1 480 Kč, včetně oběda v ceně 140 Kč.

Co bude daňovým výdajem zaměstnavatele? Jak se bude postupovat na straně zaměstnance?

Na straně zaměstnance budou částky vynaložené zaměstnavatelem na školení, které je prohlubováním kvalifikace zaměstnance, od daňové povinnosti osvobozeny podle § 6 odst. 9 písm. a) zákona o daních z příjmů. Náhrady cestovních výdajů vyplacené zaměstnavatelem zaměstnanci v souvislosti se školením, které je z hlediska zákoníku práce výkonem závislé činnosti, nebudou na straně zaměstnance předmětem daně podle § 6 odst. 7 písm. a) zákona, a to do výše stanovené zákoníkem práce pro zaměstnance zaměstnavatele, který je ne-

ziskovou organizací, tj. do výše zákonných maximálních limitů. Obdobně předmětem daně nebude na straně zaměstnance ani hodnota bezplatného stravování na školení, tj. hodnota oběda. Částky, které jsou na straně zaměstnance od daně osvobozeny nebo nejsou předmětem daně, se nezahrnují do vyměřovacího základu pro odvod sociálního a zdravotního pojištění a tedy pojistné se z těchto příjmů neodvádí. Na straně zaměstnavatele bude daňovým výdajem zaplacené školení v souladu s § 24 odst. 2 písm. j) bod 3 zákona o da-

ních z příjmů, a to včetně výdajů spojených s obědem zaměstnance. Daňovým výdajem zaměstnavatele bude i mzda zaměstnance, na kterou má zaměstnanec po dobu prohlubování kvalifikace nárok v souladu se zákoníkem práce.

Dále pak budou daňovým výdajem zaměstnavatele výdaje spojené s pracovní cestou zaměstnance, tj. např. vyplacené stravné

(zaměstnavatel je oprávněn stravné krátit, protože zaměstnanec uhradil oběd), výdaje spojené s dopravou zaměstnance na místo školení, případně další doložené výdaje zaměstnance v souladu se zákoníkem práce. Výdaje spojené s pracovní cestou zaměstnance jsou na straně zaměstnavatele výdaji daňovými v souladu s § 24 odst. 2 písm. zh) zákona.

14. Doprava zaměstnanců do a ze zaměstnání v účetnictví

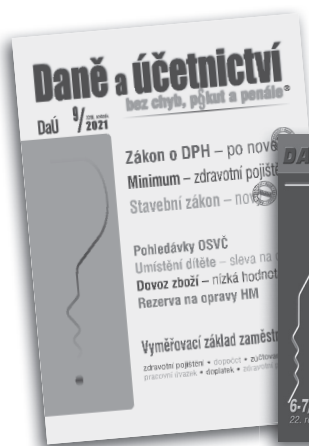
Doprava zaměstnanců do zaměstnání a ze zaměstnání může být zajišťovaná zaměstnavatelem vlastními nebo jím pronajatými dopravními prostředky nebo dopravními prostředky smluvního dopravce v souladu s kolektivní smlouvou, vnitřním předpisem zaměstnavatele, pracovní nebo jinou smlouvou.

Jak mají účetní jednotky účtovat dopravu zaměstnanců do a ze zaměstnání?

| Účetní případ | MD | D | Pozn. |
|---------------------------------------------------|-----|-----|-----------------|
| Faktura za dopravu zaměstnanců do a ze zaměstnání | 518 | 325 | Daňové výdaje*) |
| Úhrada z účtu | 325 | 221 | |

Účty: 518 – Ostatní služby, 325 – Ostatní dluhy, 221 – Peněžní prostředky na účtech.

*) Podmínkou daňových výdajů je sjednání dopravy zaměstnanců do a ze zaměstnání vnitřním předpisem, případně jinou smlouvou.



Účetnictví – praktické příklady



Objednávejte na tel.: 558 731 125, 732 708 627, e-mailem: abo@i-poradce.cz, www.i-poradce.cz

15. Výdaje na pracovní cestu zaměstnanců agentury práce

Agentura práce zaměstnává cca 1 500 zaměstnanců. Tito zaměstnanci mají sjednáno pravidelné pracoviště v sídle agentury práce. Agentura práce prostřednictvím svého vedoucího své zaměstnance u uživatele sama řídí, sama za ně zodpovídá, přiděluje jim ochranné pomůcky, zajišťuje ubytování, stravování, určuje dovolenou, přiděluje jim práci, kterou sama i kontroluje. Uživatel pouze agentuře práce sdělí, jaké profese potřebuje.

Je na straně uživatele daňovým výdajem výdaj na pracovní cestu zaměstnanců agentury práce, pokud tuto práci nevykonávají v městě, kde je sídlo agentury práce, ale v jiném městě?

V daném případě se nejedná o agenturní zaměstnávání, agentura práce neprovádí činnost, ke které je oprávněna v souladu se zákonem o zaměstnanosti. Zaměstnanec nevykonává práci podle pokynů uživatele, ale je řízen a kontrolován zaměstnavatelem. V uvedeném případě se jedná o poskytnutí služby dodavatelem, jehož

zaměstnanci pro objednatele na základě pokynů zaměstnavatele příslušnou službu vykonají. Na straně objednatele se nejedná o výdaje na pracovní cestu zaměstnanců dodavatele. Objednatel uhradí dodavateli cenu sjednané služby, do které mohou být započítány i výdaje spojené s pracovní cestou zaměstnanců dodavatele.

16. Služební platební karty

Všichni zaměstnanci firmy vysílání na služební cesty mají celý rok k dispozici služební platební kartu, kterou platí výdaje, každá platební karta je označena jménem zaměstnavatele a jménem zaměstnance. V rámci urychlení odbavení v hotelu je pro ně jednodušší zaplatit jeden celkový účet v hotelu.

Znamená to, že pokud používají tyto služební karty, není problém, aby prováděli úhradu i za jiné zaměstnance např. za ubytování (zaměstnanci mají samostatné ubytování, žádné vícelůžkové pokoje)?

Při používání platebních karet zaměstnanci při jejich pracovních cestách, je třeba respektovat pevná pravidla, která jsou stanovena pro jejich jednotlivé druhy. Tato pravidla jsou stanovena přesně pro každý jednotlivý druh platební karty a jsou součástí smlouvy, na základě, které byla ta která platební karta vydána. Pro platební karty, které zní na jméno podniku nebo organizace a současně jméno zaměstnance

(tedy na platební kartě je uvedeno jméno zaměstnavatele a současně jméno určitého zaměstnance) platí, že s nimi může zaměstnanec, uvedený na kartě, platit i za jiné zaměstnance, nejen za sebe – jsou to např. visa karty, master karty atd. Ale pozor, platební karty, které zní pouze na jméno zaměstnance, může použít pouze tento zaměstnanec k úhradě výdajů za sebe (nikoliv za další osoby).

Stravné zaměstnanců

17. Zaokrouhlování české měny při vyúčtování tuzemských pracovních cest

Pokud je určena výše stravného za pracovní cestu, která trvá 12–18 hodin 150 Kč, při poskytnutí 1 jídla dojde ke krácení o 35 %, výše stravného je tedy 97,50 Kč.

Může zaměstnavatel tuto částku za stravné rovnou zaokrouhlit na 98 Kč, nebo je nutné počítat s částkou 97,50 až do konečného vyúčtování cestovních náhrad a na celou korunu nahoru zaokrouhlit až konečnou částku, která se vyplácí zaměstnanci?

Zaokrouhlování české měny při vyúčtování tuzemských pracovních cest zaměstnanců upravuje § 183 odst. 3 a 5 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. Úprava je shodná pro zaměstnance i zaměstnavatele, a to taková, že se zaokrouhluje konečná částka k vypořádání na celé koruny směrem nahoru. Z uvedeného

vyplývá, že nelze zaokrouhlovat částky z mezivýpočtů. Proto není možné ani v daném případě zaokrouhlovat jednotlivé částky – v daném případě se jedná o stravné – před konečným součtem. V průběhu počítání je nutno zachovávat u jednotlivých mezivýpočtů desetinná místa a zaokrouhlit, jak je shora uvedeno, až konečný součet.

18. Návštěva lékaře

Zaměstnavatel poskytuje zaměstnancům stravenkový paušál. Zaměstnanec má stanovenou 8 hodinovou směnu. V příslušném měsíci je zaměstnanec dvakrát v rámci směny 4 hodiny u lékaře.

Je u zaměstnance peněžitý příspěvek osvobozen od daně? Může zaměstnavatel příspěvek uplatnit jako daňový výdaj?

U zaměstnance je osvobozen peněžitý příspěvek (stravenkový paušál) poskytovaný zaměstnavatelem zaměstnanci na stravování za jednu směnu do výše 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem, při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin. Při splnění výše uvedené limitující podmínky má zaměstnanec v den, kdy ze stanovené 8 hodinové směny je 4 hodiny u lékaře a 4

hodiny je přítomen na pracovišti, rovněž nárok na peněžitý příspěvek na stravování osvobozený od daně z příjmů. Podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP může zaměstnavatel příspěvek na stravování uplatnit jako daňový výdaj, pokud přítomnost zaměstnance v práci během stanovené směny trvá aspoň 3 hodiny. V našem případě je tato podmínka splněna.

19. Stravenkový paušál a stravné

Pracovník odpracuje v jednom dni směnu od 7:00–15:30 hod., v 16 hod. nastoupí na pracovní cestu, která trvá do dalšího dne.

Může zaměstnavatel zaměstnanci poskytnout za odpracovanou směnu stravenkový paušál (stravenku) a za dobu, kdy byl na pracovní cestě (delší než 5 hod.) stravné? Kdy má zaměstnanec nárok na stravenkový paušál (stravenku) a stravné v jeden den?

Platná právní úprava poskytování stravenek a stravovacího paušálu zaměstnancům v pracovním poměru je obsažen v několika platných právních předpisech a poměrně složitá a komplikovaná.

V úvodu je třeba zdůraznit, že již od 1. 10. 1994 nelze v žádném případě nahrazovat stravné při pracovní cestě stravenkou nebo v současné době od 1. 1. 2021 stravenkovým paušálem, a to z následujícího důvodu. V euforii po roce 1989 mnoho podniků a organizací požadovaly, aby byla z platné právní úpravy, tj. tehdy platného zákoníku práce č. 65/1965 Sb., ve znění pozdějších předpisů, povinnost pro zaměstnavatele zajišťovat závodní stravování pro zaměstnance (stravenka a nyní i stravenkový paušál představují formu závodního stravování), která byla stanovena v jeho ustanovení § 140 odst. 1. Ministerstvo práce a sociálních věcí vyhovělo tomuto požadavku novelou č. 74/1994 Sb. s účinností od 1. 10. 1994. Tím se stalo, že z obligatorního (povinného) plnění zaměstnavatele vůči svým zaměstnancům bylo změněno na fakultativní (dobrovolné), ale stravné při pracovní cestě (při splnění stanovených podmínek) zůstalo stále obligatorní, tedy povinné. Není proto možné při pracovní cestě zaměstnance stravné nahradit stravenkou nebo nyní i stravenkovým paušálem. A znění upravené v roce 1994 do zrušeného zákoníku práce bylo

doslova přeneseno do platného zákoníku práce č. 262/2006 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a to do jeho § 236 odst. 1. Zde je přesně stanoveno, že zaměstnavatel je povinen umožnit zaměstnancům ve všech směnách stravování s tím, že tuto povinnost nemá vůči zaměstnancům vyslaným na pracovní cestu. S ohledem na uvedené od zmíněné změny platí (tedy od 1. 10. 1994), že zaměstnavatel může svým zaměstnancům poskytovat stravenky nebo v současné době stravenkový paušál, jen v případě, že budou splňovat podmínky stanovené zvláštními právními předpisy upravujícími financování závodního stravování.

Většina problémů a nejasností v praxi je způsobena zejména tím, že platí rozdílná úprava pro podnikatelskou sféru a pro rozpočtovou neboli státní správu.

Závodní stravování pro zaměstnance v podnikatelské sféře upravuje pouze § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. V tomto ustanovení je přesně stanoveno, že jako daňový výdaj lze uznat také výdaj na provoz vlastního stravovacího zařízení, kromě hodnoty potravin nebo příspěvků na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů a poskytované až do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu, maximálně však do výše 70 % stravného vymezeného pro zaměstnance v § 6

odst. 7 písm. a) při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin s tím, že příspěvek na stravování lze uplatnit jako výdaj (náklad) pouze pokud přítomnost zaměstnance v práci během této stanovené směny trvá alespoň 3 hodiny (směna se obecně počítá 8 a půl hodiny). Pozor však na to, že je v této souvislosti stanovena ještě jedna podmínka, a to, že příspěvek na stravování (stravenku nebo stravovací paušál) nelze uplatnit za zaměstnance, kterému v průběhu směny vznikl nárok na stravné podle zákoníku práce.

Z uvedeného tedy vyplývá, že zaměstnanci mohou v den, kdy budou zaměstnavatelem vysláni na pracovní cestu dostat stravenku nebo stravovací paušál (příspěvek na stravování), pokud v tento den během své stanovené směny odpracují alespoň 3 hodiny v místě výkonu práce sjednaném ve své pracovní smlouvě, ale přitom jim během této směny nesmí vzniknout nárok na stravné při pracovní cestě podle zákoníku práce (stravné je obligatorní při splnění stanovených podmínek). Jestliže těmto zaměstnancům vznikne nárok na stravné při pracovní cestě až mimo tuto směnu (samozřejmě s odpracováním zmíněných 3 hodin), dostanou obojí – tj. stravenku nebo stravovací paušál i stravné. Prakticky to znamená, že když zaměstnanci se směnou 8 a půl hodiny přijdou do práce a odpracují 3 hodiny a pak jsou vysláni na pracovní cestu, nárok na stravné jim vznikne po 5 hodinách ($3 + 5 = 8$), tedy ještě během předmětné směny, a proto v těchto případech nemohou dostat stravenku ani stravovací paušál) a dostanou pouze stravné při pracovní cestě. Pokud by však zmínění zaměstnanci přišli do práce a odpracovali 4 hodiny a pak byli vysláni na pracovní cestu, nárok na stravné by jim vznikl až mimo

předmětnou směnu ($4 + 5 = 9$) a proto v těchto případech by zaměstnanci mohli dostat stravenku nebo stravovací paušál a museli také dostat stravné.

Pokud se týká **rozpočtové sféry**, platí dvě vyhlášky Ministerství financí – vyhláška č. 84/2005 Sb., o nákladech na závodní stravování a jejich úhradě v příspěvkových organizacích zřízených územními samosprávnými celky (účinnosti nabyla dnem 1. 3. 2005) a vyhláška č. 430/2001 Sb., o nákladech na závodní stravování a jejich úhradě v organizačních složkách státu a státních příspěvkových organizacích (účinnosti nabyla dnem 1. 1. 2002), vždy ve znění pozdějších předpisů.

Podle stanoviska Ministerstva financí **příspěvkové organizace a organizační složky státu** nemohou poskytovat cenově zvýhodněné stravování zaměstnancům po dobu čerpání jejich dovolené ani po dobu jejich dočasné pracovní neschopnosti, tedy to nemohou sjednat v kolektivní smlouvě ani to nemohou zapracovat do vnitřního předpisu, protože takové řešení neumožňuje právě zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů a zákon o rozpočtových pravidlech. Z toho vyplývá, že cenově zvýhodněné stravování zaměstnancům po dobu jejich čerpání dovolené a po dobu jejich dočasné pracovní neschopnosti mohou poskytovat pouze zaměstnavatelé v podnikatelské sféře při splnění jinak stanovených podmínek, tj. podmínek zákoníku práce.

Pro **rozpočtovou sféru** došlo posledními novelami obou shora citovaných vyhlášek (tj. konkrétně vyhláškou č. 354/2007 Sb., s účinností od 1. 1. 2008 a vyhláškou č. 17/2008 Sb. s účinností od 1. 2. 2008) ke změně v tom, že zaměstnavatelé v rozpočtové sféře

mohou poskytovat zaměstnancům za sníženou cenu jedno hlavní jídlo v kalendářním dni, pokud stravník (zaměstnanec) vykonává práci pro organizaci alespoň 3 hodiny v daném kalendářním dni v místě výkonu práce sjednaném v pracovní smlouvě [§ 34 odst. 1 písm. b) zákoníku práce] nebo v místě služebního působiště (§ 6 zákona č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů).

Ze všech uvedených právních předpisů je zřejmé, že poskytování stravenek nebo stravovacího paušálu je vázáno u zaměstnavatele na pracovní poměr a odpracování zaměstnancem stanovené doby (3 hodin během kalendářního dne) v místě výkonu práce sjednaném v pracovní smlouvě (v podnikatelské sféře 3 hodin ze stanovené směny s tím ještě, že nesmí zaměstnanci během této směny vzniknout nárok na stravné podle zákoníku práce a v rozpočtové sféře 3 hodin v kalendářním dni). Nikde však není stanoveno omezení pro několik pracovních poměrů. Proto platí, že pokud bude mít zaměstnanec uzavřeno několik pracovních poměrů u různých zaměstnavatelů, může bez problému mít poskytnuté zvýhodněné stravování (stravenky nebo paušál) u každého tohoto zaměstnavatele, pokud splní stanovené podmínky. Další alternativu představuje situace, kdy zaměstnanec bude mít uzavřeno několik pracovních poměrů u jednoho zaměstnavatele. Ani pro tuto situaci není nikde stanoveno omezení obecně, ale v těchto případech si zaměstnavatel může situaci omezit ve vnitřním předpise. Lze tedy konstatovat, že zaměstnanec by mohl dostávat stravenky nebo paušál z každého uzavřeného pracovního i u jednoho zaměstnavatele, ale jen v případě, že za-

městnavatel tuto situaci neomezí ve svém vnitřním předpise, tj. nerozhodne výslovně, že bude přiznávat stravenky nebo paušál pouze z titulu jednoho pracovního poměru.

A nyní nejdůležitější otázka, tj. **daňové řešení poskytování jednak stravenek a jednak stravovacího paušálu, které není jednotné :**

- **pokud se týká klasických stravenek:** zaměstnavatel bude zahrnovat do svých daňových výdajů příspěvek na jedno jídlo (stravenku) do výše 55 % jeho ceny, maximálně však do výše 70 % stravného vymezeného pro zaměstnance v § 6 odst. 7 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin [§ 24 odst. 2 písm. j)] bod 4 citovaného daňového zákona; kdyby chtěl zaměstnavatel poskytovat vyšší částku, navýšení by musel hradit ze zisku po zdanění; Peněžní příspěvek na stravování zaměstnance (vč. stravenek) je na straně zaměstnance osvobozen od daně z příjmů fyzických osob [§ 6 odst. 9 písm. b) zákona o daních z příjmů], a to bez dalších podmínek. Redukce proběhne na straně zaměstnavatele, kdy nadlimitní příspěvek nebude zaměstnavatel zahrnovat do daňových výdajů.

- **pokud se týká stravovacího paušálu:** na straně zaměstnavatele je daňovým výdajem celý peněžitý příspěvek bez omezení podle poslední novely § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 shora citovaného daňového zákona obsažené v zákoně č. 609/2020 Sb. (daňový balíček); pokud zaměstnavatel poskytne zaměstnanci vyšší příspěvek než 70 % stravného, u zaměstnance bude navýšení nad 70 % zdaňováno.

20. Stravenky s vyznačenou nominální hodnotou

Zaměstnavatel poskytuje v roce 2021 svým zaměstnancům bezplatně stravenky s vyznačenou nominální hodnotou:

- varianta A – 100 Kč
- varianta B – 140 Kč

Jak má zaměstnavatel postupovat při stanovení daňové uznatelnosti příspěvku na stravenku?

U zaměstnance se bude jednat v obou variantách o nepeněžní plnění, které je podle § 6 odst. 9 písm. b) ZDP plně osvobozeno od daně z příjmů ze závislé činnosti.

Zaměstnavatel pro stanovení daňové uznatelnosti příspěvku na stravenku bude postupovat podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP:

- ve variantě A může zaměstnavatel uplatnit do daňových nákladů 55 % z nominální hodnoty stravenky, tj. 55 Kč (55 % z částky 100 Kč), zbývající hodnota bezplatně poskytnuté stravenky 45 Kč bude daňově neuznatelná (může být však hra-

zena ze sociálního fondu zaměstnavatele tvořeného ze zisku popř. je nedaňovým nákladem zaměstnavatele),

- ve variantě B nemůže zaměstnavatel uplatnit do daňových nákladů 55 % z nominální hodnoty stravenky, protože tato částka 77 Kč (55 % z částky 140 Kč) převyšuje stanovený horní limit 70 % stravného; zaměstnavatel může do daňových nákladů uplatnit pouze částku 75,60 Kč (limit 70 % z částky 108 Kč) a zbývající hodnota bezplatně poskytnuté stravenky 64,40 Kč bude daňově neuznatelná.

21. Peněžitý příspěvek ve výši 70 Kč

Zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci na jeho stravování peněžitý příspěvek ve výši 70 Kč na jednu směnu.

Je poskytnutý peněžitý příspěvek na stravování u zaměstnance osvobozen od daně z příjmů? Bude u zaměstnavatele plná výše peněžitého příspěvku jeho daňově uznatelným výdajem (nákladem)?

Maximální částka peněžitého příspěvku, která je u zaměstnance osvobozená od daně z příjmů ze závislé činnosti, činí v roce 2021 částku 75,60 Kč. Vzhledem k tomu, že poskytnutý peněžitý příspěvek zaměstnanci na jeho stravování je nižší než maximální možná výše příspěvku, je poskytnutý peněžitý příspěvek na stravování u zaměstnance

plně osvobozen od daně z příjmů ze závislé činnosti a nepodléhá odvodu sociálního a zdravotního pojistného. Plná výše peněžitého příspěvku poskytnutého zaměstnavatelem bude u zaměstnavatele jeho daňově uznatelným výdajem (nákladem), pokud přítomnost zaměstnance v práci během stanovené směny trvá aspoň 3 hodiny.

22. Pracovní směna delší než 11 hodin

Zaměstnavatel zaměstnává několik zaměstnanců s pracovní směnou trvající 12 hodin. V roce 2021 hodlá zaměstnavatel poskytovat všem zaměstnancům stravenkový paušál ve výši 75 Kč na jednu směnu a zaměstnancům s pracovní směnou delší než 11 hodin stravenkový paušál dvojnásobný, tedy 150 Kč.

Jaký je postup u zaměstnavatele a u zaměstnance?

Pokud bude v roce 2021 poskytován zaměstnancům s pracovní směnou trvající 12 hodin (pracovní doba rozvržena nerovnoměrně) peněžitý příspěvek zaměstnavatele na stravování (stravenkový paušál), jedná se o jednu směnu a ve smyslu znění § 6 odst. 9 písm. b) ZDP je u zaměstnance od daně z příjmů osvobozena částka peněžitého příspěvku ve výši 75,60 Kč a to i v případě, že bude zaměstnanci poskytnuta dvojnásobná výše stravenkového paušálu než při pracovní směně trvající 8 hodin. Naproti tomu u zaměstnavatele lze dle § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP uplatnit do daňových výdajů příspěvek (nepeněžití i peněžitý) na další jídlo, pokud délka směny zaměstnance je delší než 11 hodin. Řešení pro náš případ je následující:

| Příspěvek zaměstnavatele na stravování | Zaměstnanec – osvobozeno od daně v Kč | Zaměstnanec – zdanitelný příjem v Kč | Zaměstnavatel – daňový výdaj v Kč |
|-----------------------------------------------|----------------------------------------------|---------------------------------------------|------------------------------------------|
| Stravenka | $2 \times 75 = 150$ | 0 | $2 \times 55 \% \text{ z } 75 = 82,50$ |
| Stravenkový paušál | 75,60 | $2 \times 75 - 75,60 = 74,40$ | $2 \times 75 = 150$ |

Při poskytnutí stravenkového paušálu si zaměstnavatel dále uplatní jako daňový výdaj zákonné sociální a zdravotní pojištění 33,80 % z částky 74,40 Kč.

23. Daňové řešení stravenky a stravenkového paušálu

Porovnání bezplatného poskytnutí stravenky a peněžitého příspěvku zaměstnanci na stravování ve výši 110 Kč, přičemž přítomnost zaměstnance během stanovené směny trvá alespoň 3 hodiny.

Jaké je porovnání daňového řešení stravenky a stravenkového paušálu?

| Příspěvek zaměstnavatele na stravování | Zaměstnanec – osvobozeno od daně v Kč | Zaměstnanec – zdanitelný příjem v Kč | Zaměstnavatel – daňový výdaj v Kč |
|-----------------------------------------------|----------------------------------------------|---------------------------------------------|------------------------------------------|
| Stravenka | 110 | 0 | $55 \% \text{ z } 110 = 60,50$ |
| Stravenkový paušál | 75,60 | 34,40 | 110 |

Při poskytnutí stravenkového paušálu si zaměstnavatel dále uplatní jako daňový výdaj zákonné sociální a zdravotní pojištění 33,80 % z částky 34,40 Kč.

§ 34 zákona č. 262/2006 Sb.

(1) Pracovní smlouva musí obsahovat

- a) druh práce, který má zaměstnanec pro zaměstnavatele vykonávat,
- b) místo nebo místa výkonu práce, ve kterých má být práce podle písmene a) vykonávána,
- c) den nástupu do práce.

(2) Pracovní smlouva musí být uzavřena písemně.

(3) Nenastoupí-li zaměstnanec ve sjednaný den do práce, aniž mu v tom bránila překážka v práci, nebo se zaměstnavatel do týdne (§ 350a) nedozví o této překážce, může zaměstnavatel od pracovní smlouvy odstoupit.

(4) Od pracovní smlouvy je možné odstoupit, jen pokud zaměstnanec nenastoupil do práce. Pro odstoupení od pracovní smlouvy se vyžaduje dodržení písemné formy, jinak se k němu nepihlíží.

(5) Každá smluvní strana musí obdržet jedno vyhotovení pracovní smlouvy.

**§ 42 zákona č. 262/2006 Sb.
Pracovní cesta**

(1) Pracovní cestou se rozumí časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce. Zaměstnavatel může vyslat zaměstnance na dobu nezbytné potřeby na pracovní cestu jen na základě dohody s ním. Zaměstnanec na pracovní cestě koná práci podle pokynů vedoucího zaměstnance, který ho na pracovní cestu vyslal.

(2) Vysílá-li zaměstnavatel zaměstnance na pracovní cestu k plnění svých úkolů do jiné organizační složky (k jinému zaměstnavateli), ...

24. Mimořádný přesčas zaměstnanců

Společnost má zaměstnance, kteří pracují 40 hodin týdně. V sobotu pracovali mimořádně 8 hodin přesčas. Zaměstnancům náleží za tento přesčas stravné jako při pracovní cestě, tj. za 5–12 hod. nejméně 91 Kč, a zaměstnancům, kteří jsou z jiného města, ještě cestovní náhrady.

Je uvedené tvrzení správné? Může zaměstnavatel místo stravného zvolit stravenky, popř. stravenkou paušál?

V předmětném dotazu je nesprávně spleteno několik pojmů – tedy práce přesčas, pracovní cesta, stravné, další cestovní náhrady a stravenky. V této souvislosti je nutno zdůraznit, že při řešení daného případu je rozhodující místo výkonu práce sjednané u zaměstnanců v jejich pracovních smlouvách. Prakticky to znamená, že je rozhodující, kde zaměstnanci v předmětnou sobotu pracovali. Místo výkonu práce musí být sjednáno v pracovní smlouvě zaměstnance, a to podle § 34 odst. 1 zákoníku práce.

Pracovní cestou se rozumí podle § 42 odst. 1 věty první citovaného zákoníku práce časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce. A pouze při pracovní cestě lze, při splnění stanovených podmínek, přiznávat zaměstnanci stravné, případně další cestovní náhrady. Poskytování náhrad cestovních výdajů při pracovních cestách upravuje v podstatě sedmá část shora citovaného zákoníku práce.

Stravenky lze přiznávat zaměstnancům pouze při splnění podmínek stanovených zvláštními právními předpisy upravujícími financování závodního stravování (tj. vyhláška č. 430/2001 Sb. ve znění pozdějších předpisů, vyhláška č. 84/2005 Sb. ve znění pozdějších předpisů a § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona o daních z příjmů). Místo stravného nelze přiznávat ani stravenky, ani stravenkou paušál. Současně je třeba uvést, že pokud zaměstnanci pracují doma, nepřísluší jim žádné náhrady.

25. Peněžítý příspěvek ve výši 100 Kč

Zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci na jeho stravování peněžítý příspěvek ve výši 100 Kč na jednu směnu.

Je poskytnutý peněžítý příspěvek na stravování u zaměstnance osvobozen od daně z příjmů? Bude u zaměstnavatele plná výše peněžitého příspěvku jeho daňově uznatelným výdajem (nákladem)?

Maximální částka peněžitého příspěvku, která je u zaměstnance osvobozena od daně z příjmů ze závislé činnosti, činí v roce 2021 částku 75,60 Kč. Ke zdanění u zaměstnance přichází v úvahu částka 100 Kč – 75,60 Kč = 24,40 Kč. Částka 24,40 Kč × počet směn odpracovaných v příslušném měsíci bude zdaněna u zaměstnance jako příjem ze závislé činnosti a současně tato částka podléhá odvodům na sociální a zdravotní pojištění. Plná výše peněžitého

příspěvku poskytnutého zaměstnavatelem (100 Kč na jednu směnu) bude u zaměstnavatele jeho daňově uznatelným výdajem (nákladem), pokud přítomnost zaměstnance v práci během stanovené směny trvá aspoň 3 hodiny. Daňovým výdajem zaměstnavatele bude v příslušném měsíci dále platba zákonného pojistného na sociální a zdravotní pojištění 33,80 % z částky 24,40 Kč × počet směn.

26. Variantní doba přítomnosti zaměstnance v průběhu směny

Porovnání bezplatného poskytnutí stravenky a peněžitého příspěvku zaměstnanci na stravování ve výši 120 Kč s různým počtem hodin přítomnosti zaměstnance během stanovené směny.

Jaké je porovnání bezplatného poskytnutí stravenky a peněžitého příspěvku zaměstnanci na stravování?

| Příspěvek zaměstnavatele na stravování | Počet hodin přítomnosti na směně | Zaměstnanec – osvobozeno od daně v Kč | Zaměstnanec – zdanitelný příjem v Kč | Zaměstnavatel – daňový výdaj v Kč |
|-----------------------------------------------|-----------------------------------------|----------------------------------------------|---------------------------------------------|------------------------------------------|
| Stravenka | 2 | 130 | 0 | 0 |
| Stravenkový paušál | 2 | 75,60 | 54,40 | 0 |
| Stravenka | 5 | 130 | 0 | 75,60 |
| Stravenkový paušál | 5 | 75,60 | 54,40 | 130 |
| Stravenka | 12 | 130 + 130 | 0 | 75,60 + 75,60 |
| Stravenkový paušál | 12 | 75,60 | 54,40 + 130 | 130 + 130 |

Ze zdanitelného příjmu zaměstnance se odvádí pojistné na sociální a zdravotní pojištění a daňově uznatelným výdajem zaměstnavatele je zákonné sociální a zdravotní pojištění 33,80 % z výše zdanitelného příjmu zaměstnance.

27. Přejídné ubytování stavebních dělníků v ubytovně

Firma zaměstnává zaměstnance, kteří jsou přejídně ubytováni na ubytovně v místě stavby nebo na jiném místě. Trvalé bydliště těchto zaměstnanců je v jiné obci, než v obci, kde je jejich přejídné ubytování. Vzhledem k tomu, že se jedná o stavební dělníky, kteří pracují na stavbách, zaměstnavatel se s těmito zaměstnanci dohodl, že jejich „pravidelné pracoviště“ pro účely cestovních náhrad je jejich místo trvalého pobytu (popřípadě bylo dohodnuto, že místo výkonu práce je širší než obec, jedná se o území celé ČR). Zaměstnancům doplácí stravné a ubytování v ubytovně.

Jak má zaměstnavatel postupovat z hlediska daně z příjmů?

V uvedeném případě jsou stavební dělníci na pracovní cestě a částky uhrazené zaměstnavatelem za ubytování a na stravné jsou náhradami cestovních výdajů podle § 156 písm. c) a písm. d) zákoníku práce. Náhrady cestovních výdajů do výše stanovené podle zákoníku práce nejsou považovány za příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů (tedy se nezdaňují daní z příjmů).

28. Stravné a daňová povinnost zaměstnavatele a zaměstnance

Podnikatel vyslal v lednu 2021 na pracovní cestu zaměstnance. Pracovní cesta trvala 11 hodin a zaměstnavatel vyplatil zaměstnanci stravné ve výši 150 Kč.

Jaká výše stravného bude na straně zaměstnavatele daňovým výdajem?

Na straně zaměstnavatele bude daňovým výdajem vyplacená částka ve výši 150 Kč podle § 24 odst. 2 písm. zh) zákona. Zákon o daních z příjmů horní limit pro výši stravného při pracovní cestě zaměstnance nestanoví. Zaměstnavatel však musí v daném případě pamatovat na daňovou povinnost svého zaměstnance. V daném případě částka 150 – 108 = 42 Kč, bude na straně zaměstnance zdanitelným příjmem podle § 6 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

29. Zkrácený pracovní úvazek

Zaměstnavatel poskytuje zaměstnancům peněžité příspěvek na stravování, přičemž tento peněžité příspěvek poskytuje i zaměstnancům pracujícím na zkrácený pracovní úvazek.

Je příspěvek daňově uznatelným výdajem (nákladem)?

Z § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP vyplývá podmínka pro daňovou uznatelnost peněžitého (ale i nepeněžitého) příspěvku na stravování u zaměstnavatele, že je poskytován zaměstnancům, jejichž přítomnost v práci během stanovené směny trvá 3 hodiny a více. V opačném případě je příspěvek poskytnutý na stravování zaměstnanců u zaměstnavatele daňově neuznatelným výdajem (nákladem).

30. Peněžítý příspěvek na stravování 1 300 Kč měsíčně na zaměstnance

Zaměstnavatel přejde ze stravenek na stravenkový paušál a určí, že bude dávat peněžní příspěvek 1 300 Kč měsíčně na zaměstnance.

Jak se daná skutečnost počítá při docházce?

Podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, (dále jen „ZDP“) je daňovým výdajem (nákladem) zaměstnavatele také peněžítý příspěvek na stravování. Příspěvek na stravování lze uplatnit jako daňový výdaj (náklad), pokud přítomnost zaměstnance v práci během této stanovené směny trvá aspoň 3 hodiny. Příspěvek nelze uplatnit na stravování za zaměstnance, kterému v průběhu směny vznikl nárok na stravné při pracovní cestě podle zákoníku práce.

Na straně zaměstnance je podle § 6 odst. 9 písm. b) ZDP od daně z příjmů osvobozen peněžítý příspěvek poskytovaný zaměstnavatelem zaměstnanci na stravování za jednu směnu podle zákoníku práce do výše 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin (70 % ze 108 Kč, tj. 75,60 Kč). Při 21 směnách v měsíci tak lze zaměstnanci poskytnout příspěvek na stravování až 1 588 Kč bez jakýchkoliv odvodů (21 × 75,60 Kč). Uvedená daňová zvýhodnění peněžitého příspěvku na stravování lze využít pouze při poskytnutí za pracovní **směnu**. Zaměstnavatel tedy nemůže stanovit vyšší peněžitého příspěvku na stravování v paušální částce za měsíc bez ohledu na počet pracovních směn (např. zmíněných 1 300 Kč měsíčně), ale v paušální částce za pracovní směnu (např. 70 Kč za směnu). Měsíční výše peněžitého příspěvku na stravování musí být tedy

odvozena od počtu odpracovaných pracovních směn v délce minimálně 3 hodiny. Zatímco stravenky jsou zpravidla vydávané na měsíc (tj. předem) a o případně neodpracované směny se krátí nárok na jejich vydání v dalším měsíci, peněžítý příspěvek bude poskytovaný za uplynulý měsíc, tedy zpětně. Už tedy bude jasné, kolik směn zaměstnanec skutečně odpracoval. Pokud by byl zaměstnanci poskytnut „nadlimitní“ příspěvek, musel by být na straně zaměstnance zdaněn a podroben pojistným odvodům.

Na straně zaměstnavatele (podnikatelského subjektu) bude daňově uznatelným nákladem hodnota poskytnutého peněžitého příspěvku za směnu bez omezení, jde o obdobu běžné mzdy, přičemž nadlimitní část podléhá zdanění a pojistným odvodům.

U standardních stravenek je daňová uznatelnost nákladů omezena 55 % stravenky (max. do 70 % ze 108 Kč). I tento zaměstnanecký benefit musí být upraven ve formě vnitřní směrnice, kolektivní smlouvy či ve mzdovém výměru. Zaměstnavatel může různým skupinám zaměstnanců poskytovat odlišnou formu příspěvku, např. některým zaměstnancům poskytovat stravenky, jiným peněžítý příspěvek na stravování. Peněžítý příspěvek na stravování je možné odstupňovat dle délky odpracované směny atd. Vždy je však třeba postupovat s ohledem na rovné zacházení se zaměstnanci a zákaz diskriminace.

31. Dočasné přidělení (zapůjčení) zaměstnance

Na mnoha pracovištích dochází v důsledku pandemie ke změnám ve výrobním programu a někteří zaměstnanci se stávají nadbytečnými.

Mohou zaměstnavatelé v uvedených případech přidělit zaměstnance k jinému zaměstnavateli?

Zaměstnavatel může dočasně přidělit (zapůjčit) zaměstnance na základě dohody, přičemž ZP stanoví její podstatné náležitosti. Pro zaměstnavatele se však na rozdíl od agentury práce jedná o činnost nevýdělečnou. Zaměstnavateli ZP v § 43a umožňuje dočasně přidělit zaměstnance až po uplynutí 6 měsíců ode dne vzniku pracovního poměru. Po dobu dočasného přidělení ukládá zaměstnanci pracovní úkoly, řídí a kontroluje jeho práci zaměstnavatel, k němuž byl zaměstnanec přidělen (uživatel). Tento zaměstnavatel rovněž zajišťuje přidělenému zaměstnanci příznivé pracovní podmínky a bezpečnost a ochranu zdraví při výkonu práce. Nesmí však vůči přidělenému zaměstnanci činit jménem zaměstnavatele, který zaměst-

nance dočasně přidělil, právní úkony. Nemůže s ním např. skončit pracovní poměr nebo změnit druh práce. Mzdu nebo plat, popřípadě náhradu cestovních výdajů zaměstnanci poskytuje zaměstnavatel, který zaměstnance dočasně přidělil. ZP nevylučuje dohodu o tom, že výše uvedené náležitosti bude poskytovat zaměstnavatel, ke kterému je zaměstnanec přidělen. Zaměstnavatelé mohou rovněž uzavřít dohodu o tzv. refundaci poskytnutého plnění. I při dočasném přidělení může být zaměstnanec vyslán zaměstnavatelem, ke kterému byl přidělen, na pracovní cesty k plnění pracovních úkolů. Z důvodu právní jistoty zaměstnance se zdůrazňuje možnost sjednat v dohodě i pravidelné pracoviště pro účely cestovních náhrad (§ 34 odst. 2).

32. Výdaje spojené s obědem i stravným

Zaměstnavatel vyslal zaměstnance na pracovní cestu, kde mu zaplatil oběd.

Musí zaměstnavatel navíc v tomto případě poskytnout zaměstnanci ještě stravné při pracovní cestě? Může výdaje spojené s obědem i stravným uplatnit jako výdaje daňové?

Bylo-li zaměstnanci během pracovní cesty poskytnuto jídlo, které má charakter snídaně, oběda nebo večeře, na které zaměstnanec finančně nepřispívá, přísluší zaměstnanci stravné snížené za každé bezplatné jídlo až o zákonem stanovenou hodnotu. Z hlediska daně z příjmů výdaje spojené s obědem zaměstnavatel může uplatnit jako výdaje daňové. Dále bude daňovým výdajem zaměstnavatele i stravné při pracovní cestě, které vyplatí zaměstnanci v souladu se zákoníkem práce, a to podle § 24 odst. 2 písm. zh) zákona o daních z příjmů.

33. Příspěvková organizace poskytující zaměstnancům stravenky

Příspěvková organizace poskytuje zaměstnancům stravenky, a to ve výši 80 Kč. Na vrub nákladů hlavní činnosti hradí z každé stravenky 40 Kč, 20 Kč činí příspěvek z FKSP a 20 Kč doplácí zaměstnanec.

Je uvedený postup v souladu s platnou právní úpravou?

Takovýto postup je v pořádku, 55 % ceny stravování není překročeno, příspěvek z FKSP není nijak limitován. Z pohledu daně z příjmů se jedná na straně zaměstnance o příjem osvobozený od daně podle § 6 odst. 9 písm. b) ZDP.

34. Příspěvková organizace poskytující zaměstnancům příspěvek na stravování

Příspěvková organizace poskytuje zaměstnancům peněžní příspěvek na stravování ve výši 75 Kč za odpracovanou směnu s tím, že 60 Kč je poskytováno z rozpočtu příspěvkové organizace a 15 Kč je poskytováno z FKSP.

Je uvedený postup v souladu s platnou právní úpravou?

Takovýto postup je v souladu s uvedenou právní úpravou, možná výše příspěvku není překročena (75,60 Kč), a z FKSP může být hrazeno maximálně 45 % tohoto příspěvku, tedy 33,75 Kč.

V daném případě by tedy bylo dosaženo maximálního příspěvku z FKSP za situace, že by byla částka 41,25 Kč hrazena z rozpočtu organizace a 33,75 Kč z FKSP. Z pohledu zaměstnance se jedná o příjem osvobozený od daně podle § 6 odst. 9 písm. b) ZDP.

35. Příspěvková organizace zajišťující stravování zaměstnanců v restauraci

Příspěvková organizace zajišťuje stravování zaměstnancům v místní restauraci, kde je dohodnuto polední menu pro zaměstnance v hodnotě 100 Kč.

Je uvedený postup v souladu s platnou právní úpravou?

Restaurace tedy účtuje organizaci tuto částku za každý oběd, příspěvková organizace až 55 Kč hradí ze svého rozpočtu, a 45 Kč hradí zaměstnanec, ovšem s tím, že na tuto část může být poskytnut příspěvek z FKSP, a to teoreticky až do plné výše 45 Kč. Ani nařízení vlády, ani vyhláška o FKSP příspěvek nijak nelimituje. Záleží na rozpočtu FKSP a schválených zásadách čerpání těchto prostředků. Na straně zaměstnance se v daném případě bude jednat o příjem osvobozený od daně podle § 6 odst. 9 písm. b) ZDP.

§ 6 zákona č. 586/1992 Sb.**Příjmy ze závislé činnosti**

(7) Za příjmy ze závislé činnosti se nepovažují a předmětem daně, kromě příjmů, které nejsou předmětem daně podle § 3 odst. 4 dále nejsou

a) náhrady cestovních výdajů poskytované v souvislosti s výkonem činnosti, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, do výše stanovené nebo umožněné zvláštním právním předpisem pro zaměstnance odměňovaného platem, jakož i hodnota bezplatného stravování poskytovaná zaměstnavatelem na pracovních cestách; jiné a vyšší náhrady, než stanoví tento zvláštní právní předpis, jsou zdanitelným příjmem podle odstavce 1,

b) hodnota osobních ochranných pracovních prostředků, pracovních oděvů a obuvi, mycích, čisticích a dezinfekčních prostředků a ochranných nápojů poskytovaných v rozsahu stanoveném zvláštním předpisem, včetně nákladů na udržování osobních ochranných a pracovních prostředků, pracovních oděvů a obuvi, jakož i hodnota poskytovaných stejnokrojů, včetně příspěvků na jejich udržování, dále hodnota pracovního oblečení, určeného zaměstnavatelem pro výkon zaměstnání, včetně příspěvku na jeho udržování,

c) částky přijaté zaměstnancem zálohově od zaměstnavatele, aby je jeho jménem vydal nebo částky, kterými zaměstnavatel hradí zaměstnanci prokázané výdaje, které za zaměstnavatele vynaložil ze svého tak, jako by je vynaložil přímo zaměstnavatel,...

36. Drobné na občerstvení na pracovní cestě

Podnikatel vyslal zaměstnance v lednu 2021 na pracovní cestu, která trvala 11 hodin. Zaměstnavatel vyplatil zaměstnanci stravné ve výši 120 Kč. Dále mu zaplatil drobné občerstvení v ceně 60 Kč.

Jak má zaměstnavatel postupovat z hlediska daně z příjmů?

Na straně zaměstnance předmětem daně v souladu s § 6 odst. 7 písm. a) zákona nebude limitní částka stravného pro zaměstnance odměňovaného platem, tj. 108 Kč. Částka $120 - 108 = 12$ Kč, bude na straně zaměstnance zdanitelným příjmem podle § 6 odst. 1 zákona. Pokud se jedná o drobné občerstvení v ceně 60 Kč, na straně zaměstnance předmětem daně v souladu s § 6 odst. 7 písm. a) zákona tato částka nebude. Jde o bezplatné stravování poskytnuté zaměstnavatelem na pracovní cestě. Na straně zaměstnavatele se bude jednat o daňový výdaj. K této problematice vydalo již v r. 2007 Ministerstvo financí stanovisko, kde se uvádí mimo jiné, že v případě, kdy je zaměstnanci na pracovní cestě (např. při cestě na školení) zajištěno stravování, je náklad na školení včetně částky na stravování považován za daňově uznatelný výdaj.

37. Stravné jako daňový výdaj zaměstnavatele

Podnikatel vyslal v r. 2021 na pracovní cestu zaměstnance. Pracovní cesta trvala 13 hodin a zaměstnavatel vyplatil zaměstnanci stravné ve výši 180 Kč.

Jaká výše stravného bude na straně zaměstnavatele daňovým výdajem?

Na straně zaměstnavatele bude daňovým výdajem vyplacená částka ve výši 180 Kč podle § 24 odst. 2 písm. zh) zákona. Zaměstnavatel však musí v daném případě pamatovat na daňovou povinnost svého zaměstnance. V daném případě částka $180 - 167 = 13$ Kč bude na straně zaměstnance zdanitelným příjmem.

Automobil

38. Uplatnění paušálního výdaje na dopravu u různých vozidel

Podnikatel vlastní různá vozidla.

U kterých vozidel může podnikatel využít paušální výdaj na dopravu?

V souladu s § 2 odst. 1 zákona č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů, je silniční vozidlo vymezeno jako motorové nebo nemotorové vozidlo, které je vyrobené za účelem provozu na pozemních komunikacích pro přepravu osob, zvířat nebo věcí. Silniční vozidla se rozdělují na motocykly, osobní automobily, autobusy, nákladní automobily, speciální vozidla, přípojná vozidla a ostatní silniční vozidla, přičemž rozdělení silničních vozidel do kategorií, technický popis jednot-

livých kategorií silničních vozidel a jejich další členění se stanoví v příloze k zákonu o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích. Podle přílohy se vozidla dělí mj. na kategorie L – motorová vozidla zpravidla s méně než čtyřmi koly, kategorie M – motorová vozidla, která mají nejméně čtyři kola a používají se pro dopravu osob a kategorie N – motorová vozidla, která mají nejméně čtyři kola a používají se pro dopravu nákladů. Pro účely použití paušálního výdaje na dopravu se za silniční motorová vozidla považují vozidla kategorií L, M a N.

39. Řízení silničního motorového vozidla žákem v autoškole

Podnikatel provozuje autoškolu. Zákon o daních z příjmů v § 24 odst. 2 písm. zt), týkající se paušálního výdaje na dopravu silničním motorovým vozidlem stanoví mimo jiné, že paušální výdaj na dopravu lze použít, pokud poplatník silniční motorové vozidlo nepřenechal ani po část příslušného kalendářního měsíce k užívání jiné osobě s tím, že za přenechání silničního motorového vozidla k užívání jiné osobě se nepovažuje uskutečnění pracovní cesty silničním motorovým vozidlem spolupracující osobou nebo zaměstnancem.

Jedná se při řízení silničního motorového vozidla žákem v autoškole o přenechání tohoto vozidla k užívání jiné osobě (žáka nelze v tomto případě považovat za spolupracující osobu nebo zaměstnance)?

Na straně poplatníka provozujícího autoškolu paušální výdaj na dopravu uplatnit lze. Na žáka, který se řádně přihlásí do kurzu autoškoly, zaplatí kurzovné v požadované výši, je evidován v seznamu uchazečů o získání řídičského oprávnění nelze pohlížet jako na osobu, které je vozidlo přenecháno k užívání jako jiné osobě.

40. Odpisy nákladních automobilů

Podnikatel si v lednu 2020 koupil nákladní automobil s tím, že v r. 2021 plánuje jeho technické zhodnocení za 85 000 Kč.

Jak může podnikatel uplatnit odpisy?

Nákladní automobil může odepsat podle § 30a odst. 2 zákona, tj. již za 24 měsíců, pokud se tak rozhodne. Technické zhodnocení nákladního automobilu odpisovaného podle § 30a zákona zařídí podnikatel do 2. odpisové skupiny a zahájí jeho odpisování podle § 31 nebo 32 zákona. V daném případě představuje technické zhodnocení jiný majetek ve smyslu § 26 odst. 3 písm. a) zákona.

41. Automobily plně využívány k ekonomické činnosti

Podnikatel vlastní 5 automobilů s tím, že by si rád uplatnil paušál na dopravu ve výši 5 000 Kč měsíčně. Automobily jsou plně využívány k ekonomické činnosti a tato vozidla nebyla přenechána ani po část příslušného roku k užívání jiné osobně, pouze zaměstnancům k vykonávání pracovních cest. Automobily jsou zařazeny do majetku firmy. Jeden automobil byl dříve pořízený na finanční leasing, kupní cena činila 1 000 Kč.

Může podnikatel u automobilu uplatnit paušál na dopravu?

Zákon o daních z příjmů v § 24 odst. 2 písm. zt) stanoví mimo jiné, že paušální výdaj na dopravu je možno uplatnit nejvýše za tři vlastní vozidla zahrnutá nebo nezahrnutá do obchodního majetku nebo v nájmu. Pokud poplatník po ukončení finančního leasingu automobil koupil, jedná se již o automobil vlastní, a tedy paušální výdaj na dopravu uplatnit může. Paušální

výdaj na dopravu by poplatník nemohl uplatnit pouze v případě, že by se jednalo probíhající finanční leasing, tj. o automobil pořízený na finanční leasing, kdy by předmětný automobil byl doposud ve vlastnictví leasingové společnosti, a to v návaznosti na § 21d odst. 3 zákona o daních z příjmů. Ten stanoví, že na finanční leasing se nevztahují ustanovení tohoto zákona o nájmu.

42. Výpůjčka vozidla

Podnikatel používá na pracovní cesty automobil dcery s tím, že dceři nic neplatí.

Může si podnikatel uplatnit paušální výdaj na dopravu?

V daném případě jde o výpůjčku vozidla. Paušální výdaj na dopravu u vozidla vypůjčeného uplatnit nelze, nejedná se o vozidlo vlastní, ani o vozidlo najaté, tj. není splněna zákonem stanovená podmínka. Při pracovní cestě s vozidlem vypůjčeným musí poplatník postupovat v souladu s § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 zákona. Daňovým výdajem je v daném případě pouze náhrada za spotřebované pohonné hmoty.

43. Příjmy z tzv. ležící pozůstalosti

V letošním roce zemřel podnikatel, který provozoval větší obchodní závod, o který se stará jeho syn s tím, že do konce tohoto roku dědické řízení patrně ukončeno nebude. V majetku otce jsou dvě vozidla, za která se platí silniční daň. Na obě vozidla otec uplatňoval paušální výdaj na dopravu.

Může syn, který bude vozidla užívat pro provozování obchodního závodu otce na vozidla v letošním roce uplatnit paušální výdaj na dopravu? Bude daňovým výdajem při ukončení dědictví polovina odpisů vozidel? Jak bude postupovat syn podnikatel po ukončení dědického řízení, když vozidla zdědí?

Z hlediska daně z příjmů se počínaje r. 2014 příjmy z tzv. ležící pozůstalosti zdaňují v návaznosti na postup stanovený daňovým řádem. Daňový řád zavádí fikci, podle které se při správě daní na právní skutečnosti hledí tak, jako by zůstavitel žil až do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti. Z pohledu daní zůstavitel svých někdejších práv a povinností pozbývá až skončením řízení o pozůstalosti. Pokud v daném případě po úmrtí podnikatele jeho obchodní závod dále vyvíjí činnost, o kterou se stará syn zůstavitele jako osoba spravující pozůstalost, jsou příslušné příjmy a s nimi spojené výdaje z hlediska daně z příjmů příjmem a výdajem zůstavitele.

Jedná-li se o uplatnění paušálního výdaje na dopravu, zákon o daních z příjmů v § 24 odst. 2 písm. zt) stanoví mimo jiné, že daňovým výdajem je paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem ve výši 5 000 Kč za každý celý kalendářní měsíc zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém poplatník využíval příslušné silniční motorové vozidlo k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů a současně toto silniční motorové vozidlo nepřenechal ani po část příslušného kalendářního měsíce k užívání jiné osobě. Za přenechání silničního

motorového vozidla k užívání jiné osobě se nepovažuje uskutečnění pracovní cesty silničním motorovým vozidlem spolupracující osobou nebo zaměstnancem, který silniční motorové vozidlo nevyužívá i pro soukromé účely (nikoli osobou spravující pozůstalost!). Paušální výdaj na dopravu je možno uplatnit nejvýše za 3 vlastní vozidla zahrnutá nebo nezahrnutá do obchodního majetku nebo v nájmu. Dále zákon stanoví, že v průběhu zdaňovacího období nelze měnit způsob uplatnění paušálního výdaje na dopravu na způsob uplatnění výdajů podle § 24 odst. 2 písm. k) zákona a naopak. Vzhledem ke skutečnosti, že pracovní cesty uskutečňuje za zemřelého podnikatele v letošním roce jeho syn, paušální výdaj na dopravu v tomto zdaňovacím období již uplatnit nelze.

Výdaje spojené s pracovními cestami na straně zůstavitele, které uskutečnil v daném roce otec před úmrtím a následně pak syn, lze uplatnit do daňových výdajů v souladu s § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů, tj. ve skutečné doložené výši. Jako daňový výdaj zůstavitele, lze uplatnit i odpisy předmětných automobilů. Při ukončení dědictví v průběhu roku bude daňovým výdajem poloviční výše odpisů v souladu s § 26 odst. 7 zákona o daních

z příjmů. Jedná-li se o syna podnikatele, který patrně zdědí vozidla po otci, může syn uplatnit daňové výdaje v souladu s § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů, tj. ve skutečně vynaložené výši a nebo splní-li podmínky dané § 24 odst. 2 písm. z)

zákona, může uplatnit paušální výdaj na dopravu. Vloží-li syn zděděné automobily do svého obchodního majetku, bude pokračovat v odpisování zahájeném otcem v souladu s § 30 odst. 10 písm. a) zákona o daních z příjmů.

44. Uplatnění odpisů automobilu na straně manžela a manželky

V prosinci letošního roku manžel vedoucí daňovou evidenci ukončil podnikání s tím, že ve stejné činnosti bude podnikat manželka, která má také živnostenský list. Manžel odpisoval automobil, který je ve společném jmění manželů, manželka bude tento automobil používat pro svoji podnikatelskou činnost.

V jaké výši se uplatní odpisy na straně manžela a na straně manželky?

Evidoval-li manžel předmětný hmotný majetek 1. ledna letošního roku, může do daňových výdajů uplatnit polovinu výše ročního odpisu v souladu s § 26 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Manželka, která předmětný automobil zahrnula do svého obchodního majetku, bude v souladu s § 30 odst. 10 zákona pokračovat v odpisování

hmotného majetku, který odpisoval manžel. V daném případě může manželka za letošní rok do daňových výdajů uplatnit polovinu výše ročního odpisu v souladu s § 26 odst. 7 zákona o daních z příjmů za podmínky, že automobil bude ve svém obchodním majetku evidovat k 31. prosinci letošního roku.

45. Prodej nákladního automobilu

Podnikatel uplatňuje v letošním roce výdaje paušálem z příjmů. V předcházejících letech vedl daňovou evidenci. V letošním roce prodal nákladní automobil, který byl zařazen v majetku a odepisován. Tento automobil byl již zcela odepsán.

Jak podnikatel příjem z prodeje zdání? Bude zahrnut do celkových příjmů podle § 7 zákona, ze kterých se odečte paušální výdaj?

Uplatní-li podnikatel výdaje paušální částkou, nemá obchodní majetek ve smyslu § 4 odst. 4 zákona o daních z příjmů. To znamená, že příjem z prodeje věci movité, tj. i automobilu, která byla v minulých letech, kdy uplatňoval výdaje ve skutečně vynaložené výši, v obchodním majetku a byla prodána do 5 let od vyřazení z obchodního majet-

ku [§ 4 odst. 1 písm. c) zákona], je příjmem podle § 10 zákona. V tomto případě je daňovým výdajem v souladu s § 10 odst. 5 zůstatková cena. Vzhledem ke skutečnosti, že jde o automobil odepsaný, tj. zůstatková cena je nulová, nemůže poplatník uplatnit žádný výdaj.

46. **Poskytnutí automobilu zaměstnanci i na soukromé účely**

Zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci osobní automobil jak na pracovní cesty, tak i pro soukromou potřebu.

Může zaměstnavatel uplatnit paušální výdaj na dopravu tímto automobilem?

Zaměstnavatel si paušální výdaj na dopravu uplatnit nemůže. Důvodem je skutečnost, že automobil poskytuje zaměstnanci i pro soukromé účely. Zaměstnavatel uplatní do daňových výdajů výdaje spojené s provozem vozidla včetně jeho odpisů s výjimkou výdajů na pohonné hmoty při používání

automobilu zaměstnancem k soukromým účelům. Dále budou daňovým výdajem zaměstnavatele cestovní náhrady vyplacené zaměstnanci podle zákoníku práce, a to v souladu s § 24 odst. 2 písm. zh) zákona o daních z příjmů.

47. **Spolupracující osoba, společník společnosti**

Paušální výdaj na dopravu mohou použít poplatníci, kteří využívají vozidlo v souvislosti s vlastní podnikatelskou činností.

Je zákonná podmínka splněna i v případě, kdy vozidlo řídí spolupracující osoba ve smyslu § 13 zákona o daních z příjmů, která není spoluvlastníkem vozidla, případně společník společnosti (účastník sdružení bez právní subjektivity)?

Zákonná podmínka je splněna i v případě, kdy vozidlo řídí spolupracující osoba, která není spoluvlastníkem vozidla. Zákonná podmínka však není splněna v případě, kdy vozidlo řídí společník společnosti, kdy vlastníkem vozidla je jeden společník společnosti, tj. nejedná se o vozidlo ve spoluvlastnictví společníků společnosti.

48. **Skutečné výdaje na dopravu a paušální výdaje**

Fyzická osoba – podnikatel, vede daňovou evidenci, není plátcem DPH. K podnikání využívá tři automobily.

Může podnikatel u jednoho automobilu uplatnit skutečné výdaje na dopravu a u ostatních dvou automobilů paušální výdaj 5 000 Kč, popř. 4 000 Kč?

Podnikatel může výdaje spojené s provozem jednoho automobilu uplatnit ve skutečně vynaložené výši podle § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů a výdaje spojené s provozem dalších dvou automobilů paušálním výdajem na dopravu podle § 24 odst. 2 písm. zt) zákona. Upozorňuji, že v průběhu zdaňovacího období nelze u konkrétních automobilů měnit způsob uplatnění paušálního výdaje na dopravu na způsob uplatnění výdajů podle § 24 odst. 2 písm. k) zákona a naopak.

49. Darování osobního automobilu dceři společníka společnosti s.r.o.

Společnost s r. o. (neplátce DPH) vlastní osobní automobil pořízený jako starší v roce 2014, je tedy již zcela odepsán. Společnost by chtěla osobní automobil darovat dceři společníka, která je studentkou a nemá žádné příjmy.

Může ho společnost s r. o. darovat dceři společníka? Jaké dopady na obou stranách z hlediska daně z příjmů vzniknou?

Z hlediska daně z příjmů na straně společnosti nemá darování odepsaného majetku žádný daňový dopad. Na straně obdarované osoby se jedná o bezúplatný příjem, který podléhá dani z příjmů podle § 10 odst. 3 písm. c) ZDP, pokud nejsou splněny podmínky pro osvobození. Zde by se mohlo jednat o příjem osvobozený podle bodu 4, pokud výše příjmu nepřevyšuje částku 15 000 Kč.

50. Paušální výdaje na dopravu

Podnikatel má v obchodním majetku osobní automobil. V některých měsících jsou výdaje spojené s nákupem benzínu vyšší než 5 000 Kč, v jiném jsou nižší.

Musí podnikatel při uplatnění paušálního výdaje na dopravu v měsících, kdy jsou skutečné výdaje na nákup benzínu nižší, uplatnit krácený paušál na dopravu?

Paušální výdaj na dopravu je výdaj, který lze uplatnit jako výdaj daňový v případě, že splní podmínky stanovené zákonem o daních z příjmů. Jeho výše je dána pevně stanovenou částkou nezávislou na výši skutečných výdajů na nákup pohonných hmot. Poplatník je povinen prokazovat splnění podmínek pro jeho uplatnění, nikoliv však samotnou výši tohoto výdaje.

51. Prodejní cena automobilu

Majitel firmy koupil auto a vložil ho do společnosti k užívání, firma nic neplatila. Auto měla firma v majetku. Auto byl tedy závazek firmy vůči majiteli, který postupně splácela 325/355 (má za ním pohledávku úvěr). Nyní majitel auto prodal za částku ve výši 300 000 Kč. Auto nebylo úplně odepsáno. Výnos byl 311/641. Ale závazek vůči majiteli byl 280 000 Kč.

Jak teď proúčtovat, když majitel auto prodal?

Dovozuji, že je míněna obchodní společnost – nejspíše právní forma s. r. o. Načež tazatel jejím majitelem míní společníka s. r. o., který kdožvíproč zřejmě na sebe jako fyzickou osobu koupil automobil, a tento pak... dle sdělení tazatele „vložil“ do s. r. o.

A tady opět není jasné, šlo-li o nepeněžitý vklad do základního kapitálu, o kterém by se však účtovalo postupně MD 353 / D 419, MD 022 / D 353 a MD 419 / D 411. Přičemž, jak vidno, z titulu vkladu společníka do s. r. o. žádný protisměrný závazek vůči vkladateli firmě nevzniká. Protiplněním bylo zvýšení hodnoty vkladu a od něj odvozeného podílu v s. r. o. a na poli daně z příjmů navýšení tzv. nabývací ceny podílu. Vložené auto se stalo majetkem s. r. o., a tím to končí.

Nastíněné účtování by spíše odpovídalo situaci, že společník automobil nevložil do s. r. o., ale vůz firmě prodal. Což vyvolává řadu otázek, zejména s ohledem na fakt, že jde o tzv. spojené osoby, hlavně proč s. r. o. pořídila auto tak složitě a nekoupi-

la jej napřímo, jestli cena byla sjednána v místně, věcně a časově obvyklé výši (jinak se upraví základ daně). Zcela nejasná je zmínka o nějakém úvěru, jak souvisí se společníkem?

Obecně můžeme uvést, že prodejní cena auta obchodní společností s. r. o. nutně nijak nesouvisí s kupní cenou, za niž je koupila od společníka; nejde-li o účelovou daňovou spekulaci. Když firma koupila vůz např. za 300 000 Kč a pak jej prodala za 250 000 Kč, nebude pochopitelně problémem rozdílových 50 000 Kč. Je to totiž pouhá rozdílová částka (dílcí ztráta) mezi nižšími výnosy a vyššími náklady. Stejně tak není problém s oním úvěrem – ať už vznikl z jakéhokoli titulu –, jeho splácení přece také nijak nesouvisí s prodejem vozidla...

52. Poplatek za parkovací kartu

Podnikatel má v obchodním majetku 2 automobily s tím, že jako výdaje na pracovní cesty uplatňuje měsíční paušální výdaj na dopravu ve výši 5 000 Kč.

Může podnikatel jako daňový výdaj uplatnit roční poplatek za parkovací kartu?

Zákon v § 25 odst. 1 písm. x) stanoví mimo jiné, že jako daňový výdaj nelze uznat výdaje 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. Pojem parkovné v daném případě zahrnuje výdaje na krátkodobé parkovací služby poskytované parkovišti, parkovacími místy a garážemi v souvislosti s používáním vozidla na pracovních (služebních) cestách. Tento pojem nezahrnuje výdaje na dlouhodobý

pronájem parkovacích míst nebo stání na plochách a v garážích zastřešených i nezastřešených v sídle nebo v místě podnikání poplatníka, případně v místě určeném pro stání vozidla v době, kdy není používáno na pracovních (služebních) cestách. V daném případě lze poplatek za roční parkovací kartu, který nesouvisí s pracovní cestou vozidla, za předpokladu splnění zákonných podmínek, uplatnit jako daňový výdaj, a to vedle paušálního výdaje na dopravu na toto vozidlo.

2. SPOLEČNOST S.R.O.

Úvod

Obchodními korporacemi jsou obchodní společnosti a družstva. Společnostmi jsou veřejná obchodní společnost a komanditní společnost, **společnost s ručením omezeným** a akciová společnost a evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení.

Společnost s ručením omezeným je společnost, za jejíž dluhy ručí společníci společně a nerozdílně do výše, v jaké nesplnili vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění. Firma obsahuje označení „společnost s ručením omezeným“, které může být nahrazeno zkratkou „spol. s r.o.“ nebo „s.r.o.“.

Podíl společníka ve společnosti s ručením omezeným se určuje podle poměru jeho vkladu na tento podíl připadající k výši základního kapitálu, ledaže společenská smlouva určí jinak.

Společenská smlouva může připustit **vznik různých druhů podílů**. Podíly, se kterými jsou spojena stejná práva a povinnosti, tvoří jeden druh. Podíl, se kterým nejsou spojena žádná zvláštní práva a povinnosti, je podíl základní. Určí-li tak společenská smlouva, může společník vlastnit více podílů, a to i různého druhu. Upraví-li společenská

smlouva podíly, se kterými není spojeno hlasovací právo, není tím dotčeno ustanovení § 171 odst. 2. Ve společnosti musí být alespoň jeden podíl, se kterým je spojeno hlasovací právo.

Minimální výše vkladu je 1 Kč, ledaže společenská smlouva určí, že výše vkladu je vyšší. Výše vkladu může být pro jednotlivé podíly stanovena rozdílně.

Nepeněžitý vklad ocení znalec vybraný ze seznamu znalců vedeného podle jiného právního předpisu. Odměna znalci za zpracování znaleckého posudku se určí dohodou a hradí ji společnost. Vedle odměny náleží znalci náhrada za účelně vynaložené náklady spojené s vypracováním znaleckého posudku. V případě, že společnost nevznikne, hradí odměnu společně a nerozdílně zakladatelé.

Společenská smlouva obsahuje:

- firmu společnosti,
- předmět podnikání nebo činnosti společnosti,
- určení společníků uvedením jména a bydliště nebo sídla,
- označení podílů, může-li společník vlastnit více podílů, a název druhu podílů a práva a povinnosti s ním spojené, upra-

vuje-li společenská smlouva více druhů podílů,

- výši vkladu nebo vkladů připadajících na podíl nebo podíly,
- výši základního kapitálu a
- počet jednatelů a způsob jejich jednání za společnost.

Společenská smlouva při založení společnosti obsahuje také

- vkladovou povinnost zakladatelů, včetně lhůty pro její splnění,
- údaj o tom, koho zakladatelé určují jednatelem nebo jednatelem, popřípadě členy jiných volených orgánů společnosti,
- určení správce vkladů a
- u nepeněžitého vkladu jeho popis, jeho ocenění, částku, kterou se započítává na emisní kurs, a určení osoby znalce, který provedl ocenění nepeněžitého vkladu.

Společník splní **vkladovou povinnost** ve lhůtě určené společenskou smlouvou, nejpозději však do 5 let ode dne vzniku společnosti nebo od převzetí vkladové povinnosti za trvání společnosti. Vkladové povinnosti nemůže být společník zproštěn, ledaže jde o snížení základního kapitálu.

Smyslem každého podnikání je hlavně **dosazení zisku**. Což platí i pro společnost s ručením omezeným, které sice může zisk sloužit také jako zdroj financování aktivit... Ovšem většinu společníků s.r.o. z řad fyzických osob zpravidla nejvíce potěší firemní zisk převedený do jejich kapes. K tomu jsou předurčeny podíly na zisku, pro jejichž výplatu však právní předpisy stanovují určité podmínky chránící věřitele a minoritní společníky s.r.o.

Legitimitu právního omezení rozdělení zisku s.r.o. se opírá hlavně o snahu chránit

věřitele, kteří dnes již nemohou příliš spoléhat na téměř nulové ručení společníků. Příčemž výplata podílů na zisku jednoznačně firmu ochudí – odplynou z ní pryč peníze, což a priori zhorší dobytost pohledávek jejich věřitelů. Pro výplatu podílů na zisku s.r.o. proto stanoví tři významné právní podmínky zákon o obchodních korporacích („ZOK“):

1. **Schválena účetní závěrka** (§ 34 odst. 1 ZOK):

- Musí jít o účetní závěrku řádnou k poslednímu dni účetního období, nebo mimořádnou k jiným okamžikům (viz § 17 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění p.p.), kterou je zjištěn zisk.
- Nepostačuje tzv. mezitímní účetní závěrka, kterou případně dle zvláštních právních předpisů účetní jednotky sestavují k jinému okamžiku, viz § 19 odst. 3 ZÚ (pro zálohy na podíly na zisku ovšem stačí).
- Zmíněnou „ziskovou“ účetní závěrku musí schválit nejvyšší orgán obchodní korporace, jímž je v případě s.r.o. valná hromada, která tuto svou působnost nemůže delegovat (převést) na jednatele.

2. **Splněn test insolvence** (§ 40 odst. 1 ZOK):

- Nelze vyplatit zisk – ani jiné vlastní zdroje – pokud by si tím dotyčná firma (s.r.o.) přivodila úpadek.
- Dodejme, že úpadek s.r.o. může mít dvě formy:
 - a) Platební neschopnost – peněžité závazky přes 30 dnů po splatnosti a neschopnost je plnit,
 - b) Předlužení – souhrn závazků převyšuje hodnotu majetku, s přihlédnutím k dalšímu provozování závodu.

A v obou případech samozřejmě nejméně dva věřitelé.

- Pozor na to, že tento test je nutno provést nejen při rozhodování valné hromady o tomto způsobu využití účetního zisku s.r.o., ale také těsně před samotnou výplatou zisku – což je úkolem jednatele.

3. Limitace částky určené k rozdělení společníkům (§ 161 odst. 4 ZOK):

- Částka k rozdělení mezi společníky nesmí překročit výsledek hospodaření posledního skončeného účetního období – zvýšený o nerozdělený zisk a snížený o neuhrazené ztráty předchozích období a o přiděly do rezervních a jiných fondů v souladu se ZOK a společenskou smlouvou.

Účetní ztráta znamená, že za účetní období bylo vynaloženo více nákladů nežli dosažených výnosů. Zjednodušeně platí, že náklady bude nutno uhradit, zatímco z výnosů se stanou příjmy. Ztrátu pak můžeme připodobnit ke schodku rozpočtu, kdy výdaje převyšují příjmy. Což je při delším trvání nepříjemné z řady důvodů. Vedle problémů s drahými až nedostupnými úvěry, se mohou začít od firmy odvracet její odběratelé a dodavatelé (kvůli tlaku na peněžní hotovost se totiž zpožďují úhrady faktur), reptat budou zaměstnanci i odbory (zpoždění výplat, stagnace, nebo pokles mezd a benefitů), zákonitě se omezí „zbytečné“ výdaje na údržbu, opravy, reklamu a často se bohužel přinejmenším odloží nové investice (třebaže by dost možná byly lékem na ztráty).

V tomto příoměru představuje ztráta peněžité dluh, který bude nutno uhradit, jinak by daná s.r.o. čelila exekuci, případně insol-

venčnímu řízení, což by významně zhoršilo její vyhlídky. Účetní výnosy ovšem v praxi nejsou totožné s příjmy a stejně tak se ani účetní náklady nerovnejší výdajům, proto může mít účetní ztráta značně pestrou paletu reálných projevů. Které mohou být lepší než prostý peněžní schodek – například pokud jsou hlavním původcem ztráty nepeněžní účetní náklady jako kursové ztráty, tvorba rezerv a odpisy – nebo naopak ještě horší – třeba když se již tak nízké výnosy rekrutují z nepeněžních účetních položek jako kursové zisky, rozpouštění rezerv anebo jsou tvořeny ztrátovým výprodejem zásob nebo strojů a nedobytnými pohledávkami.

Jakkoli je účetní ztráta interní záležitostí dotyčné s.r.o., přesto se nepřímo týká rovněž jejich věřitelů, zvláště pokud jsou důvody ztráty ekonomické a nikoli čistě účetní. ZOK ovšem nepřevzal pro právní formu s.r.o. povinnost uloženou § 128 ObchZ jednatelem **svolat valnou hromadu** bez zbytečného odkladu poté, co zjistí, že:

- celková ztráta společnosti na základě jakékoliv účetní závěrky dosáhla takové výše, že
 - při jejím uhrazení z disponibilních zdrojů by neuhrazená ztráta dosáhla poloviny základního kapitálu
 - nebo to lze s ohledem na všechny okolnosti předpokládat,
 - nebo pokud zjistí, že se společnost dostala do úpadku, a
- přičemž jednatel musel valné hromadě navrhnout:
 - zrušení společnosti nebo přijetí jiného opatření, nestanoví-li zvláštní právní předpis něco jiného.

53. Účtování o zvýšení základního kapitálu

Firma Jan, s.r.o. a její společník pan Jan předloni založili novou J+J, s.r.o. každý peněžítým vkladem 100 000 Kč. Pro snazší přístup k úvěrům ale letos rozhodli zvýšit ZK na 1 milion Kč níže uvedeným způsobem, přičemž si vyměnili znalecké ocenění předmětů nepeněžítých vkladů a účinnost změny nastavili na zápis v OR.

Jak správné účtovat o zvýšení ZK v J+J s.r.o. u nabyvatele vkladu?

1. Společník – firma Jan, s.r.o. – upsal tyto předměty svého vkladu:
 - peníze 200 000 Kč, z čehož:
 - i) 100 000 Kč převede před podáním návrhu na zápis do OR na běžný účet J+J, s.r.o. (pozn.: z § 23 a § 29 ZOK vyplývá, že na rozdíl od prvotních vkladů zde není nutný zvláštní vázaný účet u banky),
 - ii) zbývajících 100 000 Kč doplatí do dvou měsíců po zápisu do OR hotově,
 - zásoby zboží, které má Jan, s.r.o. v účetnictví oceněny na 250 000 Kč znalec ocenil na 200 000 Kč.
2. Společník – pan Jan (fyzická osoba neúčtující) – upsal tyto předměty vkladu:
 - peníze 100 000 Kč, které plně převede již před podáním návrhu na zápis do OR na běžný účet s.r.o.,
 - osobní auto v pořizovací ceně 500 000 Kč, které má podle znalce aktuálně hodnotu 300 000 Kč.

Účtování o zvýšení ZK v J+J s.r.o. u tohoto nabyvatele vkladu

| Poř. | Popis účetní operace | Částka v Kč | MD | D |
|------|------------------------------------------------------------------------|-------------|-------|-------|
| 1 | Počáteční stav ZK J+J, s.r.o. (před upsáním zvýšení vkladů): | | | |
| | – vklad firmy Jan, s.r.o. | 100 000 | – | 411.1 |
| | – vklad pana Jana | 100 000 | – | 411.2 |
| 2 | Převzetí vkladové povinnosti neboli upsání vkladu firmou Jan, s.r.o. | 400 000 | 353.1 | 419.1 |
| 3 | Převzetí vkladové povinnosti neboli upsání vkladu panem Janem | 400 000 | 353.2 | 419.2 |
| 4 | Přijatá (splacená) polovina peněžitého vkladu od firmy Jan, s.r.o. | 100 000 | 221 | 353.1 |
| 5 | Přijatý (splacený) nepeněžitý vklad zásob zboží od firmy Jan, s.r.o. | 200 000 | 132 | 353.1 |
| 6 | Přijatý (splacený) celý peněžitý vklad od pana Jana | 100 000 | 221 | 353.2 |
| 7 | Přijatý (splacený) nepeněžitý vklad osobního auta od pana Jana | 300 000 | 022 | 353.1 |
| 8 | Zápis zvýšení ZK J+J do OR (nabytí vlastnictví k předmětům vkladů): | | | |
| | – zvýšení vkladu firmy Jan, s.r.o. | 400 000 | 419.1 | 411.1 |
| | – zvýšení vkladu pana Jana | 400 000 | 419.2 | 411.2 |
| 9 | Přijetí (doplacení) 2. poloviny peněžitého vkladu od firmy Jan, s.r.o. | 100 000 | 221 | 353.1 |

54. Nominální zvýšení základního kapitálu s.r.o. z jejího zisku

ABC, s.r.o. má základní kapitál 500 000 Kč, a její tři společníci – A, B a C – drží podíly 50 %, 30 % a 20 %. Valná hromada s.r.o. rozhodla o interním využití disponibilního zisku (po zdanění) 1 milion Kč následovně:

- 100 000 Kč zvýšení rezervního fondu (povinně tvořený podle společenské smlouvy ABC, s.r.o.),
- 200 000 Kč do statutárního fondu zaměstnaneckých benefitů,
- 200 000 Kč na účet nerozděleného zisku,
- 500 000 Kč zvýšení ZK z vlastních zdrojů ABC, s.r.o.

Jaké budou účetní operace při zvýšení základního kapitálu s.r.o. z jejího zisku?

Zvýšení ZK s.r.o. z jejího zisku, resp. obecněji z vlastních zdrojů

| Popis účetní operace | Kč | MD | D |
|----------------------------------------------------------------------------|-----------|------------|------------|
| Zůstatek disponibilního účetního zisku za uplynulé účetní období | 1 000 000 | – | 431 |
| Zvýšení rezervního fondu uložené společenskou smlouvou | 100 000 | 431 | 421 |
| Příděl do statutárního fondu (určen např. pro úhradu rekreací zaměstnanců) | 200 000 | 431 | 423 |
| Převod na účet nerozděleného zisku minulých let | 200 000 | 431 | 428 |
| Rozhodnutí valné hromady o zvýšení ZK z vlastních zdrojů s.r.o. (ze zisku) | 500 000 | 431 | 419. AÚ |
| Zápis zvýšení ZK z vlastních zdrojů (ze zisku) ABC, s.r.o. do OR | 500 000 | 419. AÚ | 411. AÚ |

55. Garance základního kapitálu

Čtyři zakladatelé do základního kapitálu s.r.o. vložili různé peněžité a nepeněžité předměty vkladů. K dalšímu zvýšení základního kapitálu byl posléze využit účetní zisk s.r.o. dosažený jejím podnikáním, čímž se současně zvedly i vklady společníků.

Co je nutné vědět v obchodní praxi ohledně garanční role základního kapitálu?

Základní kapitál s.r.o. je „jednou provždy“ dán znaleckou hodnotou vložené stavby, zásob (v podobě krabic) a nákladního auta spolu s vloženými penězi a částí zisku využitého ke zvýšení ZK. Takto stanovená výše ZK – coby vnitřního dluhu s.r.o. vůči jejím společníkům – není závislá na dalším osudu vloženého majetku. ZK proto nijak neovlivní zastavení vložené stavby bance za úvěr, ani utracení všech vlože-

ných peněz na odměny společníků, ani odcizení vložených zásob nebo totální havárie nákladního automobilu či jeho odprodej pod cenou manželce jednatele firmy apod. Dodavatel, který dotyčnému s.r.o. s ohledem na jeho poměrně vysoký ZK zapsaný do obchodního rejstříku dodá zboží tzv. na fakturu (s odloženou splatností) proto může přijít zkrátka. Jakkoli vysoký ZK totiž ještě nezaručuje, že v do-

tyčné společnosti je také tomu minimálně odpovídající majetek:

- vložit lze i hodnoty se značně spornou tržní cenou (oceňovací znalec mohl dostat všimné, aby si nevšimnul),
- upsané peněžité vklady nemusejí být vždy ihned uhrazeny v plné výši,
- vložený majetek mohou jednatelé obratem směnit za menší hodnotu nebo vyvést z firmy (tzv. vytunelovat),
- společnost může lehce přijmout tolik závazků (dluhů), že dalece převyší celkovou hodnotu majetku apod.

Osobně jsem se dokonce setkal se s.r.o., která měla ZK vytvořen zcela fiktivně (podle mne podvodně, což se ale u soudu

neprokázalo) ve výši 4 miliony Kč, čehož dosáhla tím, že v jeden den vždy vložila na účet u E-banky 200 000 Kč, které hned vybrala a opět vložila atd., během dne 20x. Na základě potvrzení banky, že na účet byly ten den vloženy 4 miliony Kč, pak obchodní rejstřík zapsal zvýšení ZK o tyto 4 miliony! Hlavně díky takto vysoké „garanci“ firma dostala od výrobce značný objem zboží s dlouhou splatností, ten se ale peněz nedočkal.

Takže si pro obchodní praxi pamatujeme, nepřeceňovat „garanční“ roli jakkoli ohromující výše základního kapitálu a větší obchody s delší splatností mít raději vždy zajištěny účinnými právními nástroji!

56. Zvýšení základního kapitálu s.r.o.

A+B, s.r.o. založili dva zakladatelé (A, B), a to každý peněžítým vkladem á 100 000 Kč, které již plně splatili.

Jak společníci efektivně zvýšili základní kapitál s.r.o.?

Po čase oba tito společníci rozhodli o zvýšení ZK převzetím vkladové povinnosti ke zvýšení dosavadních vkladů o 800 000 Kč, na čemž se budou podílet v poměru výše jejich podílů (tedy rovným dílem) následovně:

- Společník A se zavázal k peněžitému vkladu 400 000 Kč, z čehož se zavázal polovinu uhradit před podáním návrhu na změnu výše ZK v OR, zbytek do 6 měsíců po tomto zápisu.
- Společník B se zavázal k nepeněžitému vkladu pozemku, na kterém firma hodlá postavit výrobní halu. I když nebylo nutné pro účely zvýšení ZK nechat ocenit pozemek znalcem (stačil uznávaný odborník nezávislý na A+B, s.r.o.), stanovilo tak usnesení valné hromady. Znalec

ocenil pozemek na 500 000 Kč. Touto hodnotou je s.r.o. vázána. Protože ale výše vkladu společníka B byla dohodnuta pouze na 400 000 Kč, rozhodla valná hromada, že přesah znaleckého ocenění o 100 000 Kč bude společníkovi vrácen (vyplacen) zpět. Alternativně mohla tato hodnota zůstat v s.r.o. ve formě tzv. vkladového ážia, případně rezervního fondu. Dodejme, že pokud by vznikl problém s převodem vlastnického práva k pozemku (např. by jej katastr nemovitostí odmítl zapsat kvůli nedořešené restituci nebo pro nesouhlas zástavního věřitele), musel by společník B nahradit výši nepeněžitého vkladu operativně peněžitou náhradou ve výši 400 000 Kč.

57. Vklad ještě neodpisovaného hmotného majetku

Pan Petr podniká jako OSVČ v opravách silničních vozidel. Pro účely řemeslné živnosti si v roce 2014 koupil hydraulický jednosloupový zvedák za 80 000 Kč, a v roce 2017 ojetý malý nákladní automobil za 150 000 Kč. Jelikož využívá tzv. paušální výdaje 80 % z příjmů, tak nemá obchodní majetek a nemůže uplatňovat odpisy.

V květnu 2020 pan Petr výhodně koupil podíl v konkurenční firmě Servis aut, s.r.o., do jejíhož ZK hned v červnu 2020 vložil obě zmíněné „investice“, které znalec ocenil na 60 000 Kč (zvedák) a 100 000 Kč (auto).

Jak má podnikatel postupovat?

Jelikož vkladatel – pan Petr (OSVČ) – neměl zvedák ani auto v obchodním majetku ve smyslu § 4 odst. 4 ZDP, nebude nabyvatel – s.r.o. – pokračovat v daňovém odpisování. Jak tedy s.r.o. stanoví jejich vstupní cenu:

- Zvedák byl vložen do s.r.o. v době delší než 5 let od jejího pořízení [uplatní se § 29 odst. 1 písm. d) ZDP]:
 - Proto bude vstupní cenou jeho aktuální reprodukční pořizovací cena určená znalcem, tedy 60 000 Kč.
 - Dodejme, že daňově půjde o odpisovaný

hmotný majetek, i když se účetně nebude jednat o dlouhodobý hmotný majetek, ale o tzv. drobný hmotný majetek, který se účtuje do nákladů při uvedení do užívání.

- Automobil byl vložen do s.r.o. v době kratší než 5 let od jeho pořízení (speciální případ § 29 odst. 8 ZDP):
 - Proto bude vstupní cenou auta jeho původní pořizovací (kupní) cena 150 000 Kč, kterou ale bude muset nabyvatel (s.r.o.) případně správci daně hodnověrně prokázat zejména kupní smlouvou pana Petra.

58. Vklad již odpisovaného osobního automobilu

Paní Jana podnikala řadu let jako OSVČ ve vedení účetnictví, přičemž pro účely daně z příjmů si vedla daňovou evidenci. V obchodním majetku měla zařazen také osobní automobil. Již v roce 2019 si založila firmu Účetní, s.r.o. na níž postupně převádí klienty, nicméně ještě souběžně podniká i jako OSVČ. Aby usnadnila vznik s.r.o., zvolila jako předmět prvotního vkladu peněžní obnos 100 000 Kč. V roce 2020 už hodlá ukončit činnost OSVČ, a tak se rozhodla vložit do základního kapitálu Účetní, s.r.o. rovněž zmíněný osobní automobil.

Jak má podnikatelka postupovat?

– Pořizovací cena auta u vkladatelky byla 300 000 Kč, tento hmotný majetek spadá do odpisové skupiny 2 a paní Jana zvolila rovnoměrné daňové odpisování, přičemž aktuální daňová zůstatková cena je 100 000 Kč.

– Protože nejde o prvotní nepeněžitý vklad, ale o zvýšení ZK s.r.o., není nutné jeho ocenění (drahým) znalcem, ale postačí vyjádření např. autobazaru, podle kterého je aktuální hodnota zachovalého vozidla 150 000 Kč.

- U nabyvatele – Účetní, s.r.o. – bude automobil účetně oceněn jeho aktuální hodnotou dle vyjádření experta (znalce), tedy částkou 150 000 Kč, z níž bude s.r.o. uplatňovat účetní odpisy podle svého odpisového plánu.
- Daňově ale musí nabyvatel pokračovat v odpisování započatém vkladatelem, paní Janou. Takže pro účely daně z příjmů bude

tento hmotný majetek v s.r.o. oceněn pořizovací cenou vkladatele 300 000 Kč. Nemění se odpisová metoda – rovnoměrná – ani daňová zůstatková cena 100 000 Kč. O roční odpis za rok vkladu 2020 se s.r.o. versus OSVČ podělí přesně napůl; jen při vkladu k 1. lednu by celý roční odpisy připadl nabyvateli.

59. Záloha na podíly na zisku

Účetním obdobím Dcery, s.r.o. je kalendářní rok. Její jediný společník – mateřská společnost Matka, a.s. – ale od ní potřeboval peníze již na podzim 2019. Proto jednatel s.r.o. sestavil k 31. 10. 2019 mezitímní účetní závěrku a v souladu se všemi podmínkami rozhodl o výplatě zálohy na podíl na zisku 2019 společníkovi 600 000 Kč (MD 432 / D 364). S ohledem na statut mateřské versus dceřiné společnosti jde o příjem osvobozený od daně, proto došlo ihned k výplatě zálohy v plné výši 600 000 Kč (MD 364 / D 221).

Jaké alternativy mohou nastat?

Pro srovnání předpokládejme dva alternativní výsledky hospodaření Dcery, s.r.o. za rok 2019, které vyplynou z řádné účetní závěrky, kterou na jaře roku 2020 schválí valná hromada, resp. společník Matka, a.s.

a) Příznivý scénář

Výsledek hospodaření Dcery, s.r.o. za rok 2019 činí rovný 1 milion Kč. Valná hromada – v souladu s podmínkami dle kapitoly 8.1 – rozhodla o přiznání celého tohoto podílu na zisku společníkovi, Matce, a.s.

| Účetní případy související s rozdělením zisku firmy Dcera, s.r.o. | Částka v Kč | MD | D |
|------------------------------------------------------------------------------|--------------------|-----------|----------|
| Počáteční zůstatek účetního výsledku hospodaření (zisku) za r. 2019 | 1 000 000 | – | 431 |
| Počáteční zůstatek účtu Zálohy na podíly na zisku | 600 000 | 432 | – |
| Přiznání podílu na zisku s.r.o. pro společníka (Matka, a.s.) valnou hromadou | 800 000 | 431 | 364 |
| Zúčtování zálohy na podíl na zisku vyplacené již na podzim r. 2019 | 600 000 | 364 | 432 |
| Vyplacení doplatku podílu na zisku společníkovi (osvobozeno od daně) | 400 000 | 364 | 221 |

b) Nepříznivý scénář

Výsledek hospodaření Dcery, s.r.o. za rok 2019 nakonec byl pouze 500 000 Kč, o jehož plném přiznání společníkovi opět rozhodla valná hromada. Přesah vyplacené zálohy na podíl na zisku musí společník vrátit.

| Účetní případy související s rozdělením zisku firmy Dcera, s.r.o. | Částka v Kč | MD | D |
|------------------------------------------------------------------------------|-------------|-----|-----|
| Počáteční zůstatek účetního výsledku hospodaření (zisku) za r. 2019 | 500 000 | – | 431 |
| Počáteční zůstatek účtu Zálohy na podíly na zisku | 600 000 | 432 | – |
| Přiznání podílu na zisku s.r.o. pro společníka (Matka, a.s.) valnou hromadou | 500 000 | 431 | 364 |
| Zúčtování zálohy vyplacené v r. 2019 ve výši podílu na zisku za r. 2019 | 500 000 | 364 | 432 |
| Rozhodnutí dceřiné s.r.o. o povinnosti vrátit přeplatek zálohy společníkem | 100 000 | 355 | 432 |
| Přijetí přeplatku zálohy nad konečný podíl na zisku od společníka | 100 000 | 221 | 355 |

60. Podíly na zisku

Valná hromada české firmy ABCDEFG, s.r.o. rozhodla vyplatit podíly na zisku všem 7 společníkům s různou rezidencí i právní formou, z nichž každý má podíl na základním kapitálu 1/7 (cca 14 %) přes 12 měsíců.

U kterých společností budou podíly na zisku osvobozeny od daně?

- A je česká kapitálová společnost:
 - Jde o vztah mateřská versus dceřiná společnost, podíl na zisku proto bude osvobozen od české daně.
- B je česká fyzická osoba:
 - Fyzická osoba nemůže být mateřskou společností, možnost osvobození od daně se jí tedy netýká. S.r.o. srazí „srážkovou daň“ 15 % a poplatník obdrží čistý příjem po zdanění, který už neuvádí do přiznání.
- C je polská kapitálová společnost:
 - Jde o vztah mateřská versus dceřiná společnost, podíl na zisku proto bude osvobozen od české daně.
- D je rakouská fyzická osoba:
 - Daňová smlouva mezi ČR a Rakouskem umožňuje státu zdroje (Česku) zdanit tento příjem rezidenta druhého státu dle českých zákonů, tj. srážkovou daní. Českou sazbu daně 15 % ale smlouva omezuje na 10 %, proto plátce daně (s.r.o.) srazí českou daň pouze 10 % a společníkovi vyplatí příjem po zdanění.
- E je německá veřejná obchodní společnost (Offene Handelsgesellschaft alias OHG):
 - Nejde o mateřskou společnost, překážkou je právní forma neuvedená ve směrnici Rady 2011/96/EU.
 - Daňová smlouva ČR s Německem umožňuje státu zdroje (Česku) zdanit tento příjem rezidenta SRN dle českých zákonů. Přičemž neomezuje sazbu srážkové daně, proto plátce daně (s.r.o.) srazí daň 15 %.
- F je americká akciová společnost:
 - Nejde o vztah mateřská versus dceřiná společnost, který je definován pouze pro firmy z EU, Evropského hospodářského prostoru a Švýcarska, tudíž nelze uplatnit osvobození podílu na zisku od zdanění v ČR.
 - Daňová smlouva s USA ale českou zvláštní sazbu daně 15 % smlouva pro tyto případy omezuje na 5 %.
- G je obchodní společnost sídlící v „daňovém ráji“ ve smyslu § 36 odst. 1 písm. c) ZDP:

- Nejde o vztah mateřská versus dceřiná společnost, který je definován pouze pro firmy z EU, Evropského hospodářského prostoru a Švýcarska, tudíž nelze uplatnit osvobození podílu na zisku od zdanění v ČR.
- S „daňovým rájem“ nemá ČR Smlouvu

ani dohodu o výměně daňových informací, ani nejde o smluvní stranu mnohostranné mezinárodní smlouvy řešící mj. výměnu daňových informací. Proto se plně uplatní speciální zvýšená sazba české srážkové daně 35 %, jak stanoví § 36 odst. 1 písm. c) ZDP.

61. Vklad majetku do obchodní společnosti

Podnikatel – fyzická osoba, který vede daňovou evidenci, vložil do společnosti s ručením omezeným zásoby, které měl v obchodním majetku. Podnikatel by chtěl vložit do spol. s r.o. veškerý majetek evidovaný v daňové evidenci jako obchodní majetek.

Musí podnikatel o hodnotu zásob zvýšit základ daně? Jak bude podnikatel dále postupovat z hlediska daňového, pokud do společnosti s r.o. vloží i pohledávky, drobný majetek již několik let v užívání, dluhy, které za něho zaplatí s.r.o., případně i celou firmu?

Vklad majetku do obchodní společnosti, není na straně podnikatele daňovým výdajem. Vloží-li poplatník vedoucí daňovou evidenci do společnosti s ručením omezeným zásoby, musí o hodnotu těchto zásob, kterou uplatnil do daňových výdajů při zaplacení, zvýšit základ daně. V daném případě se na straně poplatníka nejedná o výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu musí podnikatel – fyzická osoba zvýšit základ daně o hodnotu zásob, a to ve zdaňovacím období, kdy byl vklad předmětných zásob do obchodní společnosti proveden, v souladu s § 5 odst. 6 zákona o daních z příjmů.

Pokud se jedná o pohledávky, § 23 odst. 13 zákona o daních z příjmů stanoví, že při vložení pohledávky, o které nebylo účtováno a nebyl o ni snížen základ daně, do obchodní korporace a při postoupení pohledávky, je příjmem hodnota této pohledávky, a to

i v případě, že se jedná o pohledávku postoupenou nebo pohledávku vloženou za cenu nižší, než je její hodnota. Při postoupení pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y) zákona je příjmem částka, za kterou byly pohledávky postoupeny.

Vloží-li poplatník do společnosti s ručením omezeným drobný majetek, který je již několik let v užívání, nemá tento vklad na poplatníka žádný daňový dopad.

Vloží-li poplatník do společnosti s ručením omezeným dluhy, bude se na jeho straně jednat o nepeněžní příjem – majetkový prospěch (dluh za něho uhradí společnost). Jedná-li se o vklad hmotného majetku odpisovaného podle zákona o daních z příjmů, který má v obchodním majetku podnikatel – fyzická osoba, postupuje se tím způsobem, že ve zdaňovacím období, kdy podnikatel vloží tento hmotný majetek do obchodní společnosti, uplatní podnikatel – fyzická osoba, do svých daňových

výdajů poloviční výši ročního odpisu a tím odpisování ukončí. Do evidence příslušného hmotného majetku poznamená den jeho vyřazení z obchodního majetku pro podnikání. V tomto případě se základ daně podnikatele – fyzické osoby, nezvyšuje, jako tomu bylo při vkladu zásob.

Jedná-li se o vklad hmotného majetku již odepsaného, podnikatel – fyzická osoba, do svých daňových výdajů již nemůže uplatnit žádný odpis. Do evidence příslušného hmotného majetku poznamená den jeho vyřazení z obchodního majetku pro podnikání. Ani v tomto případě se základ daně podnikatele – fyzické osoby, nezvyšuje.

Pokud se jedná o společnost s ručením omezeným, postupuje při získání majetku vkladem společníka v souladu s účetními předpisy, pokud zákon o daních z příjmů nestanoví jinak. V případě pohledávek společnost musí postupovat podle § 24 odst. 2 písm. s) zákona, v případě drobného majetku podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona, v případě úhrady dluhu podle § 24 odst. 1 zákona. Pokud by poplatník vložil do společnosti s ručením omezeným dále např. hmotný majetek, musí společnost s ručením omezeným postupovat podle § 29 odst. 8 zákona (tj. stanovit vstupní cenu), resp. § 30 odst. 10 zákona (tj. pokračovat v započatém odpisování).

62. Podíly na zisku společníka s.r.o.

Pan Jan založil obchodní společnost Honza, s.r.o. peněžitým vkladem 1 000 Kč. Kromě toho, že je jediným společníkem, je rovněž jediným jednatelem. Během roku si z titulu práce společníka a jednatele pro s.r.o. vyplácel hrubou odměnu 50 000 Kč měsíčně. V roce 2019 se firmě dařilo, její účetní zisk po uplatnění dani z příjmů právnických osob byl 10 milionů Kč, a pan Jan zvažuje, jak tyto prostředky přesunout do své kapsy.

Jak má podnikatel správně postupovat? Jakým druhem příjmů jsou podíly na zisku společníka s.r.o.?

V praxi nejčastějším řešením je vyplacení celého (disponibilního) zisku s.r.o. 10 milionů Kč formou podílu na zisku společníka z titulu jeho majetkové účasti. Je však otázkou, zda je to „bezpečný“ postup. Nejedná se spíše o odměnu za správná manažerská rozhodnutí jednatele, respektive za práci společníka pro s.r.o., nežli o důsledek jeho symbolického vkladu? Pak by ovšem podstatná část z vypláceného balíku 10 milionů Kč měla být daňově a pojistně

v nepříjemně „drahé“ kategorii příjmů ze závislé činnosti, a nikoli mezi „zbytkovými“ příjmy z kapitálového majetku. Přičemž podle daňového řádu je obecně v daních určující skutečný (materiální) stav, a už tam máme i výslovný zákaz tzv. zneužití veřejného (daňového) práva. Prozatím sice odevšad slyšíme, že jde „samozřejmě“ i přesto o příjem z kapitálového majetku, ovšem změn názorů finanční správy jsme už pár zažili...

Ztráta

63. Uhrazení ztráty částečně z příplatku společníka

Za rok 2019 měla s.r.o. ztrátu 300 000 Kč. Valná hromada v souladu se společenskou smlouvou uložila oběma společníkům – jejichž poměr vkladů je 50 / 50 – přispět na zvýšení vlastního kapitálu příplatkem mimo ZK.

Jaké budou účetní operace při úhradě ztráty částečně z příplatku společníka a vrácení zbytku?

| | Popis účetní operace | Částka | MD | D |
|----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|--------------------------------------------|------------------------------------------------|
| 1. 1. 2020 | Otevření kapitálových účtů na počátku účetního období 2020: | | | |
| | <ul style="list-style-type: none"> zapsaný ZK (peněžitě vklady dvou společníků jsou shodné: 50 / 50) VH ve schvalovacím řízení za účetní období r. 2019 (účetní ztráta) | 800 000 300 000 | 701 431 | 411.AÚ 701 |
| 10. 6. 2020 | Rozhodnutí valné hromady: | | | |
| | <ul style="list-style-type: none"> povinný příplatek do vlastního kapitálu mimo ZK společníka 1 povinný příplatek do vlastního kapitálu mimo ZK společníka 2 úhrada části účetní ztráty za r. 2019 z příplatků společníka 1 mimo ZK úhrada části účetní ztráty za r. 2019 z příplatků společníka 2 mimo ZK | 200 000 200 000 150 000 150 000 | 355.1 355.2 413.1 413.2 | 413.1 413.2 431 431 |
| | <ul style="list-style-type: none"> Úhrada povinného příplatku mimo ZK společníkem 1 Úhrada povinného příplatku mimo ZK společníkem 2 | 200 000 200 000 | 221 221 | 355.1 355.2 |
| | | | | |
| 1. 1. 2021 | Otevření kapitálových účtů na počátku účetního období 2021: | | | |
| | <ul style="list-style-type: none"> zapsaný ZK, peněžitě vklady dvou společníků 50 / 50, každý á 400 000 Kč zůstatek povinného příplatku do vlastního kapitálu mimo ZK společníka 1 zůstatek povinného příplatku do vlastního kapitálu mimo ZK společníka 2 VH ve schvalovacím řízení za účetní období r. 2020 (účetní zisk) | 800 000 50 000 50 000 500 000 | 701 701 701 701 | 411.AÚ 413.1 413.2 431 |
| | Usnesení valné hromady: | | | |
| | <ul style="list-style-type: none"> příděl 5 % ze zisku do rezervního fondu (např. dle společenské smlouvy) podíl na zisku 40 % přiznaný společníkovi 1 podíl na zisku 40 % přiznaný společníkovi 2 převod nerozděleného zisku (15 %) na účet zisků minulých let vrácení zbývající části povinného příplatku mimo ZK společníkovi 1 vrácení zbývající části povinného příplatku mimo ZK společníkovi 2 | 25 000 200 000 200 000 75 000 50 000 50 000 | 431 431 431 431 413.1 413.2 | 421 364.1 364.2 428 365.1 365.2 |
| | <ul style="list-style-type: none"> Vyplacení zbývající části povinného příplatku mimo ZK společníkovi 1 Vyplacení zbývající části povinného příplatku mimo ZK společníkovi 2 | 50 000 50 000 | 365.1 365.2 | 221 221 |

Poznámka: Příplatky společníků nad ZK s.r.o. je možno využít nejen k úhradě ztrátového výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení, ale také pro úhradu (nebo jen částečnou) neuhrazené ztráty minulých let.

64. Podstatná změna

ABC, s.r.o. má tři společníky s následujícími podíly na základním kapitálu – A má 20 %, B má 30 % a C má 50 %. Za rok 2019 firma vykázala daňovou ztrátu, o kterou hodlá snížit základ daně z příjmů za rok 2020.

Co je podstatná změna?

Překážkou pro uplatnění této odčitatelné položky by bylo, pokud by do 31. 12. 2020 došlo k podstatné změně oproti stavu k 31. 12. 2019. A to například tím, že by společník B nebo C ukončili své působení v tomto s.r.o., ať už převodem jejich podílů na jiného (nového) společníka této s.r.o., anebo vystoupením ze společnosti za vy-

pořádací podíl. Naproti tomu převod podílu člena obchodní korporace A by podstatnou změnou nebyl.

K podstatné změně by dále mohlo dojít například i tím, že by zmíněný společník A – v roce 2020 – vložil do ABC, s.r.o. další vklad, kterým by zvýšil svůj podíl v této obchodní společnosti z 20 % na 50 % a podobně.

65. Ztráta a zisk

Firma ABC, s.r.o. měla za rok 2019 ziskový účetní výsledek hospodaření před zdaněním 100 000 Kč (účetní zisk), ve kterém jsou zahrnuty i přijaté podíly na zisku z 9 % účasti na základním kapitálu dvou firem:

- 100 000 Kč od české firmy, která tento příjem zdanila srážkovou daní 15 %, takže ABC, s.r.o. přijala a zaúčtovalo až netto (čistý) příjem po zdanění 85 000 Kč, o sražené srážkové dani 15 000 Kč neúčtovala,
- 100 000 Kč v hrubé (brutto) výši po přepočtu na Kč od rakouské firmy, která byla v souladu s daňovou smlouvou mezi ČR a Rakouskem zdaněna 10 % rakouskou daní. V Česku patří do samostatného základu daně podle § 20b ZDP, přičemž se pro zamezení dvojího zdanění uplatní prostý zápočet rakouské daně.

Jak má firma postupovat při výpočtu základu daně z příjmů?

Při výpočtu základu daně z příjmů ABC, s.r.o. představují oba podíly na zisku účetní výnos nezahrnovaný do obecného základu daně. V prvním případě – podíl na zisku z Česka podléhající srážkové dani – bude podle § 23 odst. 4 písm. a) ZDP vyloučen výnos 85 000 Kč. Ve druhém případě – podíl na zisku z Rakouska patřící do samostatného základu daně – bude dle § 23 odst. 4 písm. b) ZDP vyloučen výnos 100 000 Kč. Pro samostatný základ daně stanoví § 21 odst. 4 ZDP sazbu daně 15 % – z čehož už ale 10 % připadlo Rakousku.

Důsledkem těchto úprav účetního výsledku hospodaření před zdaněním – 100 000 Kč – který bylo nutno snížit o 185 000 Kč, proto bude daňová ztráta 85 000 Kč vykázána v příznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2019 na ř. 220, přičemž dle Pokynů k vyplnění se další řádky 230 až 330 nevyplňují ani neproškrťávají.

Takže i když ABC, s.r.o. vykazuje daňovou ztrátu – ze svého obecného základu daně z příjmů – přesto přispělo do českého stát-

ního rozpočtu. Zprvė srážkovou daní z českého podílu na zisku 15 000 Kč (srazil plátce příjmu). Zadruhé 5 % zbývajících do 15 % sazby daně ze samostatného základu daně v případě podílu na zisku z Rakouska, který tam již byl zdaněn 10 %; těchto 5 000 Kč uvedla ABC, s.r.o. do příznání k dani z příjmů za rok 2019 na řádku 335 i 340 (celková daň) a ve lhůtě pro podání příznání zaplatila svému finančnímu úřadu v ČR.

66. Úhrada účetní ztráty

Účetní období s.r.o. skončilo účetní ztrátou 500 000 Kč. Společníci rozhodli o její úhradě následovně:

- 20 % z nerozděleného zisku minulých let,
- 10 % z rezervního fondu, který s.r.o. tvoří podle společenské smlouvy,
- 20 % z ostatního kapitálového fondu (např. pozůstatek dřívějších příplatků společníků),
- 50 % účetní ztráty bude převedeno k řešení do příštích let.

Jaké budou účetní operace při úhradě účetní ztráty z více zdrojů?

| Zjednodušený popis účetní operace | Částka | MD | D |
|-----------------------------------------------------------------------------|---------------|-----------|----------|
| Počáteční zůstatky účtů vlastního kapitálu s.r.o.: | | | |
| • Základní kapitál | 300 000 | – | 411 |
| • Výsledek hospodaření minulého účetního období (účetní ztráta) | 500 000 | 431 | – |
| • Nerozdělený zisk minulých let | 100 000 | – | 428 |
| • Zákonný rezervní fond | 50 000 | – | 421 |
| • Ostatní kapitálové fondy | 100 000 | – | 413 |
| Účtování o úhradě účetní ztráty na základě rozhodnutí valné hromady s.r.o.: | | | |
| • Úhrada ztráty z nerozděleného zisku minulých let (do výše zůstatku) | 100 000 | 428 | 431 |
| • Úhrada ztráty z rezervního fondu (do výše zůstatku) | 50 000 | 421 | 431 |
| • Úhrada ztráty z ostatních kapitálových fondů (do výše zůstatku) | 100 000 | 413 | 431 |
| • Převod zbytku neuhrazené ztráty do dalších let | 250 000 | 429 | 431 |
| Konečné zůstatky účtů vlastního kapitálu s.r.o.: | | | |
| • Základní kapitál (beze změny) | 300 000 | – | 411 |
| • Neuhrazená ztráta minulých let | 250 000 | 429 | – |

Touto vnitřní úhradou ztráty se nezměnila výše vlastního kapitálu 500 000 Kč. Na počátku sestávala ze zůstatku pěti účtů (300 000 – 500 000 + 100 000 + 50 000 + 100 000) a na konci ze dvou (300 000 – 250 000).

67. Úhrada ztráty s.r.o. formou snížení základního kapitálu

S.r.o. má ZK 400 000 Kč, přičemž vykazuje účetní ztrátu z minulých let 250 000 Kč a za právě uplynulé účetní období vykázala další účetní ztrátu rovněž 250 000 Kč. Zůstatek rezervního fondu činí 50 000 Kč a nerozděleného zisku minulých let 150 000 Kč. Valná hromada rozhodla o úhradě všech těchto ztrát přednostně a v maximálním rozsahu z rezervního fondu a nerozděleného zisku, a zbývajících ztrát snížením ZK na 100 000 Kč.

Jaké jsou účetní operace v s.r.o. při snížení ZK za účelem úhrady ztráty s.r.o.?

| Poř. | Popis účetní operace v s.r.o. | Kč | MD | D |
|------|------------------------------------------------------------------------|---------|-----|-------------|
| | Počáteční stavy účtů vlastního kapitálu s.r.o.: | – | – | – |
| 1. | • Zapsaný ZK | 400 000 | – | 411 |
| | • Rezervní fond určený k úhradě ztrát s.r.o. | 50 000 | – | 421 |
| | • Nerozdělené (naakumulované) účetní zisky minulých období | 150 000 | – | 428 |
| | • Neuhrazené (naakumulované) účetní ztráty minulých období | 250 000 | 429 | – |
| | • Výsledek hospodaření za právě uplynulé účetní období – účetní ztráta | 250 000 | 431 | – |
| 2. | Rozhodnutí valné hromady o úhradě části neuhrazených minulých ztrát: | 200 000 | – | 429 |
| | • Z rezervního fondu určeného k úhradě účetních ztrát s.r.o. | 50 000 | 421 | – |
| | • Z nerozdělených (naakumulovaných) zisků minulých účetních období | 150 000 | 428 | – |
| 3. | Rozhodnutí valné hromady a právní kroky k úhradě ztrát snížením ZK | 300 000 | | Neúčtuje se |
| 4. | Zápis snížení ZK do OR podle usnesení valné hromady za účelem úhrady: | 300 000 | 411 | – |
| | • Zbytku neuhrazených (naakumulovaných) ztrát minulých období | 50 000 | – | 429 |
| | • Ztrátového výsledku hospodaření právě uplynulého účetního období | 250 000 | – | 431 |
| 5. | Konečné stavy účtů vlastního kapitálu s.r.o.: | – | – | – |
| | • Zapsaný ZK | 100 000 | – | 411 |

68. Vrácení příplatku

Pan Jan v roce 2019 vložil do své firmy Honza, s.r.o. peněžitý příspěvek mimo ZK 500 000 Kč, z čehož 200 000 Kč bylo obratem využito k úhradě účetní ztráty společnosti. V roce 2020 od tohoto jediného společníka Jana koupila celý podíl v s.r.o. paní Lenka – s ohledem na špatné obchodní výsledky firmy – za sjednanou cenu jen 200 000 Kč, která se tak u Lenky stala nabývací cenou podílu v Honza, s.r.o. Nový společník (společnice) rozhodl o „vrácení“ celého zůstatku příplatku mimo ZK 300 000 Kč.

Jaká je výsledná srážková daň? V jaké výši bude částka, kterou podnikatelce vyplatí společnost s.r.o.?

Tento příjem paní Lenky podléhá srážkové dani, kterou má za úkol zůřadovat s.r.o. coby plátce příjmu i plátce daně. Základem pro výpočet této daně se sazbou 15 % je příjem z titulu „vráceného“ příplatku (300 000 Kč) snížený o nabývací cenu podílu prokazanou společníkem (200 000 Kč). Výsledná srážková daň tak činí 15 % ze základu daně 100 000 Kč = 15 000 Kč, proto Honza, s.r.o. vyplatí paní Lence částku po zdanění 285 000 Kč. Nabývací cena jejího podílu je pak již nulová.

69. Snížení základního kapitálu s.r.o. s výplatou společníkovi

Pan Jan Novák je jediným společníkem Novák, s.r.o., při jejímž založení do ní vložil peněžitý vklad 500 000 Kč. Již v roce 2015 došlo ke zvýšení ZK z vytvořeného zisku s.r.o. o dalších 500 000 Kč. V roce 2020 společník rozhodl o snížení ZK s.r.o. na 200 000 Kč, tedy o 800 000 Kč snížením vkladu s výplatou společníkovi.

Jak správně účtovat o snížení ZK společnosti s.r.o.?

| Účtování o snížení ZK společnosti Novák, s.r.o. | | | | |
|-------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|----------------|----------------|
| Poř. | Popis účetní operace | Částka v Kč | MD | D |
| 1. | Počáteční stav ZK (je nutno analyticky rozlišovat způsob vytvoření): | | | |
| | <ul style="list-style-type: none"> peněžitým vkladem společníka pana Jana Nováka z vlastních zdrojů (ze zisku) s.r.o. | 500 000 500 000 | - - | 411.1 411.2 |
| 2. | Rozhodnutí společníka a právní kroky vedoucí ke snížením ZK | 800 000 | Neúčtuje se | |
| 3. | Zápis snížení ZK do obchodního rejstříku: | | | |
| | <ul style="list-style-type: none"> přednostně se ze zákona sníží ZK o část vytvořenou ze zisku s.r.o. protože to nestačí, snižuje se ZK odpovídající vkladu společníka | 500 000 300 000 | 411.2 411.1 | 365 365 |
| 4. | Srážková daň 15 % ze snížení ZK vytvořeného v minulosti ze zisku s.r.o. (0,15 × 500 000 Kč); fyzická osoba nemůže být „mateřskou společností“ | 75 000 | 365 | 342 |
| 5. | Výplata snížení ZK společníkovi po zdanění (500 000+300 000-75 000) | 725 000 | 365 | 221 |
| 6. | Úhrada (odvod) srážkové daně plátcem daně (s.r.o.) finančnímu úřadu | 75 000 | 342 | 221 |
| 7. | Konečný stav ZK odpovídá pouze zbývajícím částem peněžitého vkladu | 200 000 | - | 411.1 |

Nový stavební zákon



Objednávejte na tel.: 558 731 125, 732 708 627, e-mailem: abo@i-poradce.cz, www.i-poradce.cz

70. Ocenění investice nabyté vkladem

Matka, a.s. založila dceřinou společnost Dcera, s.r.o. a do základního kapitálu vložila výrobní linku.

Jak budou dále postupovat vkladatel a nabyvatel?

- Pořizovací cena u vkladatele byla 2 miliony Kč, účetní zůstatková cena už jen 800 000 Kč, z pohledu daně z příjmů má zařízení (hmotný majetek) zůstatkovou cenu při rovnoměrném odpisování ještě 1,2 milionu Kč.
- Předmět nepeněžitého vkladu ocenil znalec na 1 milion Kč, tato hodnota je uvedena v zakladatelské listině.
- U nabyvatele (s.r.o.) bude výrobní linka účetně oceněna znaleckou hodnotou podle zakladatelské listiny, tedy částkou 1 milion Kč, z níž bude nabyvatel uplatňovat účetní odpisy podle vlastního odpisového plánu.
- Daňově ale musí nabyvatel pokračovat v odpisování započatém vkladatelem (a.s.). To znamená, že pro účely daně z příjmů bude tento hmotný majetek u Dcery, s.r.o. oceněn pořizovací cenou vkladatele 2 miliony Kč. Nemění se odpisová metoda – i nadále půjde o rovnoměrné odpisy – ani aktuální daňová zůstatková cena 1,2 milionu Kč. O roční odpis za zdaňovací období vkladu se podle § 26 odst. 7 ZDP obě firmy podělí napůl.

71. Založení společnosti s.r.o.

Pan Novák podnikal dlouhá léta jako osoba samostatně výdělečně činná v řemeslné živnosti kamnářství. Protože materiál kupoval od plátců se základní sazbou DPH 21 %, zatímco kamna obvykle stavěl v rodinných domcích, kde podléhaly první snížené sazbě DPH 15 %, rozhodl se pro dobrovolnou registraci plátce DPH. Nyní mění právní formu podnikání, založil firmu Kamna, s.r.o., do jejíhož základního kapitálu vloží svůj obchodní závod fyzické osoby (pan Novák).

Jaký je další postup podnikatele z hlediska daní?

- Podle § 13 odst. 9 písm. a) ZDPH není vklad – resp. obecněji pozbytí – obchodního závodu považováno za dodání zboží, což prakticky znamená, že tento převod majetku nepodléhá DPH na výstupu. Aby se ovšem takto Kamna, s.r.o. nedostala k majetku bez DPH – kterou si při pořízení pan Novák coby plátce nárokoval k odpočtu daně – stává se dnem nabytím obchodního závodu plátcem jeho nabyvatel ze zákona rovněž plátcem DPH. Z téhož důvodu by se obdobně stala ze zákona plátcem DPH také např. firma Kamna, a.s., pokud by se pan Novák posléze rozhodl změnit právní formu ze s.r.o. na akciovou společnost.

72. Vklady a podíly společníků v s.r.o. a hlasy na valné hromadě

Obchodní společnost Novákovi, s.r.o. založili čtyři členové rodinky Nováků – Táta, Máma, Syn a Dcera – peněžitými vklady, a to jednotlivě ve výši: 100 000 Kč, 50 000 Kč, 30 000 Kč a 20 000 Kč. Celkový základní kapitál rodinné firmičky proto činí 200 000 Kč, na kterém se tito čtyři společníci podílejí z: 50, 25, 15 a 10 %.

Jak si společníci společenskou smlouvou rozdělili mezi sebou hlasy v s.r.o.?

Reálný vliv konkrétního společníka coby míra jeho práv a povinností z účasti v tomto společenstvu (s.r.o.) právně představuje jeho podíl v s.r.o. Podle obecného pravidla § 133 ZOK se podíl společníka určuje podle poměru jeho vkladu připadající k výši základního kapitálu (což je úhrn všech vkladů). A tak tomu v praxi obvykle vždycky bývá, že podíly společníků odpovídají jejich poměrům vkladů do s.r.o. V tom případě by ve firmě Novákovi, s.r.o. činily podíly jednotlivých Nováků: Táty 50 %, Mámy 25 %, Syna 15 % a Dcery 10 %. Jenže na konci citovaného ustanovení se dočteme o alternativní možnosti: „ledaže společenská smlouva určí jinak“.

A právě toho se naše rodinka chytila a bez ohledu na aktuálně nerovnoměrné finanční možnosti jejich členů společenská smlouva každému z nich přisoudila stejný podíl v s.r.o. v jednotné výši á 25 %. Díky tomuto jejich přístupu se proto například každý ze společníků může těšit na stejnou část podílu na zisku (jednu čtvrtinu).

Nicméně jelikož oba potomci nyní budou ještě pár let studovat a nebudou mít tedy příliš času na práci v s.r.o., bylo opět ve společenské smlouvě dohodnuto speciálně také jiné rozložení tzv. hlasů, jimiž společníci reálně prosazují svůj vliv na jednání valné hromady s.r.o. o stěžejních provozních i existenčních otázkách. Obecné pravidlo stanovené v § 169 odst. 2 ZOK: „Každý společník má jeden hlas na

§ 133 zákona č. 90/2012 Sb.

Podíl společníka ve společnosti s ručením omezeným se určuje podle poměru jeho vkladu na tento podíl připadající k výši základního kapitálu, ledaže společenská smlouva určí jinak.

§ 169 zákona č. 90/2012 Sb.

(1) Neurčí-li společenská smlouva jinak, je valná hromada schopná se usnášet, jsou-li přítomni společníci, kteří mají alespoň polovinu všech hlasů.

(2) Každý společník má jeden hlas na každou 1 Kč vkladu, ledaže společenská smlouva určí jinak.

(3) Při posuzování schopnosti valné hromady se usnášet se nepřihlíží k hlasům společníků, kteří nemohou vykonávat hlasovací právo.

§ 72 zákona č. 280/2009 Sb.

(1) Formulářovým podáním se pro účely správy daní rozumí daňové tvrzení, přihláška k registraci a oznámení o změně registračních údajů, včetně příloh, které jsou jejich součástí.

(2) Formulářové podání lze podat pouze

- a) na tiskopise vydaném Ministerstvem financí,
- b) na tištěném výstupu, který
 1. má údaje, náležitosti a jejich uspořádání shodné s tiskopisem vydaným Ministerstvem financí nebo
 2. odpovídá vzoru formulářového podání podle vyhlášky podle odstavce 5, nebo
- c) elektronicky s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně...

každou 1 Kč vkladu, ..." je opět zpravidla v praxi plně akceptováno. Jenže Novákovým přišel vhod dovětek výše naznačený třemi tečkami: „ledaže společenská smlouva určí jinak“. A díky tomu si čistě pro své praktické potřeby efektivního řízení s.r.o. přidělili hlasy tak, aby prostou nadpoloviční většinu (přes 50 %) dali dohromady rodičové, z nichž každý bude mít hlasů

stejně, a hlasy dětí aby byly třeba jen pro zásadní rozhodnutí, u nichž zákon požaduje kvalifikovanou většinu (nejméně 2/3) všech hlasů společníků, kterých chtějí mít dohromady hezky kulaté rovných 100. Proto si společenskou smlouvou rozdělili mezi sebou hlasy v s.r.o. následovně: Táta 30, Máma 30, Syn 20 a Dcera 20.

73. Daňové rozdíly

Porovnejme daňové dopady daňové evidence OSVČ a účetnictví na malém příkladu výrobce dřevěných skříňů. V prvním případě jde o živnostníka pana Nováka a ve druhém o firmu Novák, s.r.o., oba provedli totéž:

1. V roce 2020 za hotovost 30 000 Kč koupili materiál na výrobu tří stejných skříňů.
2. V roce 2020 z materiálu vyrobí tři stejné skříně (jednotkové výrobní náklady á 10 000 Kč).
3. V roce 2020 byla za peněžní hotovost 20 000 Kč zákazníkovi prodána první skříň.
4. V roce 2020 byla prodána i druhá skříň, ale peníze výrobce dostane až v roce 2021.
5. V roce 2021 podnikatel konečně prodá za peněžní hotovost 20 000 Kč také třetí skříň. Z obecného ekonomického hlediska podnikatel zaplatil 30 000 Kč a dostal 60 000 Kč = zisk 30 000 Kč.

Jaké jsou daňové rozdíly při daňové evidenci OSVČ versus účtování s.r.o.?

Pro pana Nováka s DE je nákup materiálu ihned daňovým výdajem (30 000 Kč) a zdanitelným příjmem v daném roce je až příjem z prodeje. V roce 2020 tak má jen 20 000 Kč příjmů, ale 30 000 Kč výdajů = daňová ztráta 10 000 Kč. Zatímco za rok 2021 vykáže 40 000 Kč příjmů a žádné výdaje = zdanitelný zisk 40 000 Kč.

Novák, s.r.o. v roce 2020 zaúčtuje nákup materiálu pouze jako zvýšení hodnoty zásob 30 000 Kč (MD 112 / D 211) bez vlivu na náklady. Výrobní proces sice pohne náklady, ovšem spotřeba materiálu za 30 000 Kč náklady zvýší (MD 501 / D 112), ale návazně vznik výrobků je zase sníží (MD 123 / D 583). Teprve prodej dvou skříňů

definitivně zvýší náklady o 2/3 výrobních nákladu, tj. 20 000 Kč (MD 583 / D 123). Současně z obou prodejů uskutečněných v roce 2020 vzejde zdanitelný výnos 2 × 20 000 Kč (MD 311 / D 601), a to bez ohledu na pozdější úhradu za druhou skříň. Účetní výsledek i základ daně z příjmů za rok 2020 = 40 000 Kč – 30 000 Kč + 30 000 Kč – 20 000 Kč = + 20 000 Kč. Zatímco v roce 2021 vznikne účetní jednotce zdanitelný výnos už jen z tržby za 3. skříň 20 000 Kč (MD 211 / D 601), proti čemuž uplatní její výrobní náklady 10 000 Kč (MD 583 / D 123). Účetní výsledek i základ daně z příjmů Novák, s.r.o. za rok 2021 = 20 000 Kč – 10 000 Kč = + 10 000 Kč.

74. Registrace s.r.o.

ABC, s.r.o. vzniklo – zápisem do obchodního rejstříku – v pátek 12. června 2020. Jednatel musí zajistit registraci tohoto nového poplatníka daně z příjmů právnických osob, na což má stanovenu lhůtu 15 dnů od vzniku. Podle § 33 odst. 2 DŘ lhůta stanovená podle dní počíná běžet dnem, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty. Počátek připadl na 12. 6., proto se 15denní lhůta počítá od následujícího 13. 6., který je prvním dnem běhu lhůty, 14. 6. je druhým dnem, až konečně tato zákonná lhůta skončí 27. června 2020. Což je ovšem sobota, kdy finanční úřady nepracují, proto se v souladu s § 36 odst. 4 DŘ odsouvá konec lhůty, resp. její poslední den až na nejbližší následující pracovní den, tím je pondělí 29. červen.

Jak má s.r.o. postupovat při registraci?

Protože s.r.o. má zpřístupněnu datovou schránku, musí podle § 72 DŘ učinit toto podání – daňovou registraci – pouze datovou zprávou neboli elektronickou formou. K čemuž je nejsnazší a nejbezpečnější (kvůli požadovanému formátu a struktuře podání) využít Daňový portál finanční správy www.daneelektronicky.cz

ABC, s.r.o. prozatím nemá zaměstnance a první pravidelná čtvrtletní odměna jed-

natele je naplánovaná na 10. září 2020, takže na registraci plátce daně z příjmů ze závislé činnosti (formou záloh na daň) má s.r.o. čas do 18. září 2020. Ale aby na to jednatel nezapomněl a také aby nemusel kvůli tomu podávat další přihlášku k registraci, vyznačí toto daňové plátcovství rovnou na přihlášce poplatníka DPPO podávané ad výše do 29. 6.

75. Základní kapitál 1 Kč

Podnikatel už měl dost každodenního stresu, kterému byl vystaven při podnikání „na vlastní triko“ jako OSVČ. Ta neustálá nejistota, zda odběratel zaplatí dříve, než peníze bude chtít dodavatel, byla skličující. Proto se rozhodl podnikat raději formou s.r.o., kde jej zaujala možnost – od roku 2014 – vkladu ve výši pouhé 1 Kč.

Jak podnikatel dále postupoval při splacení vkladu 1 Kč a při žádosti o úvěr?

První nesnáž se ukázala už při takové banalitě, jako je splacení vkladu 1 Kč. § 23 odst. 1 ZOK totiž vyžaduje, aby peněžitý vklad do s.r.o. byl splácen na zvláštní účet u banky nebo spořitelního a úvěrního družstva. Přičemž obchodní podmínky bank obvykle stanovují nějaký minimální limit, např. 200 Kč. Nicméně je možné, že náš pan Koumák čistě jen pro princip našel kampeličku svolnou ke vkladu na podnikatelský účet ve výši 1 Kč.

Hned po vzniku s.r.o. se základním kapitálem 1 Kč se objevila další potíž. Žádná banka, dokonce ani dotčaná kampelička nebyly ochotny za rozumných podmínek poskyt-

nout takovéto firmě úvěr. Nezbylo podnikateli tedy, než aby se za úvěr pro svou firmu zaručil osobně vlastním majetkem jako fyzická osoba. Také se od něj odvrátili někteří dosavadní obchodní partneři, kteří nechtěli podnikat s tak „nemajetnou“ společností.

76. Vstupní cena vložených předmětů do s.r.o.

Paní Hana si již v roce 2014 koupila pec na vypalování keramiky za 100 000 Kč, kterou využívala pro své podnikání jako OSVČ. Jelikož pořád uplatňovala tzv. paušální výdaje stanovené procentem z příjmů, neměla obchodní majetek. Slečna Jana si v roce 2018 za 250 000 Kč koupila automobil a doposud ještě nepodnikala.

V červnu 2020 obě dámy založily firmu Keramika, s.r.o. Do základního kapitálu vložila paní Hana zmíněnou pec a slečna Jana onen automobil. Znalec ocenil vypalovací pec na 50 000 Kč a vůz na 150 000 Kč.

Protože paní Hana neměla pec v obchodním majetku, nebude s.r.o. pokračovat v odpisování; ohledně auta od nepodnikatelky Jany se to rozumí samo sebou.

Jak s.r.o. stanoví vstupní cenu vložených předmětů?

- Pícka byla vložena do s.r.o. v době delší než 5 let od jejího pořízení [uplatní se § 29 odst. 1 písm. d) ZDP]:
 - Proto bude vstupní cenou její aktuální reprodukční pořizovací cena určená znalcem, tedy 50 000 Kč. Dodejme, že daňově půjde o odpisovaný hmotný majetek i v případě, že účetně nepůjde o DHM, ale o drobný hmotný majetek, který se do účetních ná-
- kladů promítne jednorázově při uvedení do užívání.
- Automobil byl vložen do s.r.o. v době kratší než 5 let od jeho pořízení (speciální případ § 29 odst. 8 ZDP):
 - Proto bude vstupní cenou jeho původní pořizovací cena 250 000 Kč, kterou je ale nutno umět prokázat.

77. Nepeněžitý vklad pohledávky do nově založené s.r.o.

Zakladatel vložil do nově založené s.r.o. jako nepeněžitý vklad pohledávku, kterou má vůči odběrateli X. Jmenovitá hodnota pohledávky je sice 200 000 Kč, ale znalec pro vklad určil její reálnou hodnotu 150 000 Kč.

Jak řešit pohledávku z hlediska účetnictví?

Ukažme si dvě varianty účetního osudu vložené pohledávky (případnou DPH neuvažujeme):

- a) Dlužník X pohledávku novému věřiteli – s.r.o. – uhradil v plné jmenovité hodnotě 200 000 Kč.
- b) Dlužník X pohledávku uhradil jen zčásti 50 000 Kč, načež s.r.o. uplatnilo vůči vkladateli A ručení.

78. Společné a nerozdílné ručení

Tři společníci – A, B a C – založili ABC, s.r.o., přičemž se každý zavázal k peněžitému vkladu á 100 000 Kč. Podmínkou zápisu s.r.o. do obchodního rejstříku je splacení nejméně 30 % každého peněžitého vkladu, a zbytku nejpozději do 5 let, čehož plně využil společník C, ostatní své vklady zcela splatili již před vznikem firmy. Po roce se ABC, s.r.o. dostala do platební neschopnosti.

Jak společnost s.r.o. řeší své dluhy?

Její věřitel (např. dodavatel výrobního materiálu) se po marné písemné výzvě obrátil s žádostí o úhradu přímo na movitého společníka A. Tento sice argumentoval tím, že svůj peněžitý vklad přece plně splatil, tak ať se věřitel domáhá úhrady po společníkovi C. To ale společníkovi A nebylo právně nic platné, protože ze zákona všichni společníci s.r.o. ručí za dluhy jejich společnosti dohromady jako „jeden muž“ – společně a nerozdílně – takže se věřitel může obrátit na kteréhokoli z nich. Toto jejich společné ručení je ale omezeno na doposud neuhrazenou část jejich vkladové povinnosti, zde tedy na 70 000 Kč, které ještě nesplatil ze

svého peněžitého vkladu například méně solventní společník C. Dodejme, že za své dluhy věřitelům majetkově odpovídá pochopitelně především samotná s.r.o. coby přímý dlužník, což v naprosté většině případů dostačuje. Nehraje vůbec roli, že účetně je firma třeba dlouhodobě ve ztrátě nebo vykazuje záporný vlastní kapitál. Nějaký ten majetek totiž obvykle i tak má, horší to však může být s jeho rychlým a efektivním zpeněžením. Zmíněné ručení společníků za dluhy jejich s.r.o. tak přichází na pořad dne jen výjimečně, a navíc je omezeno výší jejich dosud nesplacené části upsaných vkladů, nikoli plných vkladů.

79. Zahajovací rozvaha společnosti s.r.o.

Pánové Honza a Jan založili v dubnu 2020 firmu HaJ, s.r.o., které do vínku vnesli peněžité vklady – a to každý zakladatel 1 000 Kč. Ještě před podáním návrhu na její zápis do obchodního rejstříku vklady plně splatili.

Jaká bude zahajovací rozvaha s.r.o.?

Rejstříkový soud zapsal do obchodního rejstříku HaJ, s.r.o. v souladu s návrhem zakladatelů až k 1. 6. 2020. Při otevření účetních knih k tomuto dni vzniku obchodní společnosti bylo nutno nejprve v zahajovací rozvaze rekapitulovat aktiva a pasiva, s nimiž vstupuje do účetní éry, což bude v tomto případě velmi prosté.

Zahajovací rozvaha HaJ, s.r.o. ke dni vzniku (1. 6. 2020)

| Aktiva | | Pasiva | |
|------------|-----------------|---------------------------|-----------------|
| Běžný účet | 2 000 Kč | Základní kapitál, z toho: | 2 000 Kč |
| | | • vklad společníka A | 1 000 Kč |
| | | • vklad společníka B | 1 000 Kč |

80. Likvidační zůstatek s.r.o.

AB, s.r.o. v roce 2010 založili dva zakladatelé (daňoví rezidenti ČR) – pan Adam a paní Božena – přičemž každý vložil peněžitý vklad á 100 000 Kč. Po 10 letech, v roce 2020 společníci AB, s.r.o. zrušili likvidací.

Jak mají společníci nyní postupovat?

Po zpeněžení likvidační podstaty s.r.o. a úhradě jejich dluhů zůstaly ve firmě jen peníze ve výši 1 milion Kč – likvidační zůstatek. Z čehož v souladu s výše uvedenými pravidly OZ a ZOK s ohledem na stejné podíly obou společníků á 50 % každému z nich náleží á 500 000 Kč; společenská smlouva v tomto směru nestanoví jinak. Tyto jejich podíly na likvidačním zůstatku podléhají konečné srážkové dani 15 % z příjmu sníženého o nabývací cenu po-

dílu. V případě peněžitých vkladů je přitom situace prostá – přímo odpovídají nabývací ceně.

Základem pro srážkovou daň u každého z obou poplatníků (společníků) tedy bude 500 000 Kč – 100 000 Kč = 400 000 Kč. Z čehož vychází tzv. srážková daň 15 % = 0,15 × 400 000 Kč = 60 000 Kč. Pan Adam i paní Božena proto obdrží od likvidátora čistý podíl na likvidačním zůstatku á 440 000 Kč (500 000 Kč – 60 000 Kč).

Poznámka: Pokud by zejména kvůli neuhrazeným účetním ztrátám s.r.o. podíl na likvidačním zůstatku byl nižší než nabývací cena podílu dotyčného společníka, nevznikla by mu přirozeně žádná daňová povinnost.

81. Zrušení registrace plátce DPH

S.r.o. z důvodu ukončení svého podnikání zrušila registraci plátce DPH. Co by to znamenalo, kdyby to zákon o DPH nijak speciálně neřešil. Zaměříme se pro názornost na jednu položku zboží, které s.r.o. kupuje od Výrobce (plátce) za 100 Kč + DPH 21 % (21 Kč), tedy za celkovou částku 121 Kč. Jako plátce si s.r.o. tuto daň uplatnilo k odpočtu a nebyla tak jejím nákladem. Je jasné, že aby s.r.o. nevykázala z prodeje zboží ztrátu, musela jej prodat alespoň za cenu 100 Kč + DPH 21 Kč, přičemž coby plátce vybranou DPH přeposlala finančnímu úřadu.

K čemu dojde, když s.r.o. před prodejem zboží přestane být plátcem DPH?

Při prodeji zmíněného zboží opět za 121 Kč by již – coby neplátce – neodváděla žádnou DPH na výstupu, takže jejím příjmem by bylo celých 121 Kč, a proto by se jen díky zru-

šení registrace plátce z neutrálního obchodu stala zisková záležitost (+ 21 Kč). Z důvodu daňové spravedlnosti zákon o DPH stanoví povinnost při zrušení registrace k DPH „vrátit“ uplatněný odpočet daně ze zboží koupeného (od plátce) před registrací. Což je v případě daného zboží 21 Kč. Díky tomu zůstává pro s.r.o. zachována daňová neutralita následného prodeje tohoto zboží za obvyklých 121 Kč.

82. Insolvenční řízení

Petr a Pavel založili firmu Obchodníci, s.r.o. Bohužel ale nezvládli své podnikatelské snažení a po čase jim zůstaly jen dluhy a na skladě krabice zboží nevalné kvality. Aby se vyhnuli osobní majetkové odpovědnosti, tak po zjištění předlužení podali na své s.r.o. insolvenční návrh. I když bylo z předložených podkladů zřejmé, že majetek dlužníka nebude postačovat k úhradě nákladů insolvenčního řízení, nemohl jeho insolvenční návrh pouze z tohoto důvodu soud zamítnout. Navrhovatelé totiž mohli určitý majetek „přehlédnout“ nebo zatajit, takže je v zájmu objektivnosti a ochrany věřitelů nutné, aby situaci prověřil soudem ustanovený nezávislý insolvenční správce. Ostatně pro řešení nemajetných dlužníků je předurčen zjednodušený proces tzv. nepatrného konkursu.

Jaký byl další postup v případě uvedení firmy?

Insolvenční soud proto rozhodl o úpadku firmy Obchodníci, s.r.o. A nejen to, v souladu s § 148 IZ spojil s tímto rozhodnutím rovnou také další rozhodnutí – o prohlášení konkursu – důvodem bylo, že dlužníkem je osoba, u které insolvenční zákon vylučuje řešení úpadku reorganizací nebo oddlužením. Načež se případu ujal insolvenční správce, který ale po čase potvrdil zjištění, že majetek dlužníka je pro uspokojení věřitelů zcela nepostačující. Přitom se ze zákona nepřihlíží k věcem vyloučeným z majetkové podstaty, které nelze postihnout výkonem

§ 148 zákona č. 182/2006 Sb.

(1) *Insolvenční soud spojí s rozhodnutím o úpadku rozhodnutí o prohlášení konkursu, je-li dlužníkem osoba, u které tento zákon vylučuje řešení úpadku reorganizací nebo oddlužením.*

(2) *Jestliže dlužník společně s insolvenčním návrhem, ve kterém jako způsob řešení úpadku navrhuje reorganizaci, předloží reorganizační plán přijatý alespoň polovinou všech zajištěných věřitelů, počítanou podle výše jejich pohledávek, a alespoň polovinou všech nezajištěných věřitelů, počítanou podle výše pohledávek, spojí insolvenční soud s rozhodnutím o úpadku i rozhodnutí o způsobu řešení úpadku.*

(3) *Jestliže dlužník společně s insolvenčním návrhem podá návrh na povolení oddlužení, spojí insolvenční soud s rozhodnutím o úpadku i rozhodnutí o způsobu řešení úpadku.*

§ 308 zákona č. 182/2006 Sb.

(1) *Insolvenční soud rozhodne i bez návrhu o zrušení konkursu*

- a) *zjistí-li, že nebyl ani dodatečně osvědčen dlužníkův úpadek; to neplatí, došlo-li již ke zpeněžení podstatné části majetkové podstaty,*
- b) *zjistí-li, že zde není žádný přihlášený věřitel a všechny pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jim postavené na roveň jsou uspokojeny,*
- c) *po obdržení zprávy insolvenčního správce o splnění rozvrhového usnesení,*
- d) *zjistí-li, že pro uspokojení věřitelů je majetek dlužníka zcela nepostačující; přitom se nepřihlíží...*

rozhodnutí nebo exekucí (týká se spíše fyzických osob), s výjimkou věcí sloužících k podnikání dlužníka, které pochopitelně z majetkové podstaty vyloučeny nejsou. Na základě tohoto zjištění insolvenční soud dle § 308 odst. 1 písm. d) IZ rozhodl o zrušení konkursu, neboť majetek dlužníka je zcela nedostačující. Což je – když

nahlédneme do § 173 odst. 2 OZ – důvodem zrušení právnické osoby bez likvidace, ledaže by se po skončení insolvenčního řízení objevil nějaký majetek. Podle § 312 odst. 3 IZ je tento důvod zrušení konkursu podkladem pro výmaz dlužníka z obchodního rejstříku, který rejstříkovému soudu automaticky podá insolvenční soud.

83. Zrušení společnosti likvidací

Tři společníci (A, B a C) obchodní společnosti ABC, s.r.o. se dohodli na zrušení společnosti likvidací ke dni 1. srpna 2020, přičemž v souladu s § 241 a § 776 ZOK měla dohoda formu veřejné listiny čili notářského zápisu. Důvodem byl např. odchod společníků do starobního důchodu. Současně jmenovali likvidátora.

Jak bude likvidátor postupovat při účtování likvidace s.r.o.?

Jednatel uzavřel s likvidátorem smlouvu o výkonu funkce, kde byla dohodnuta i výše jeho odměny, a podal návrh na zápis do obchodního rejstříku („OR“) – zrušení ABC, s.r.o. likvidací a jméno likvidátora. Ke dni předcházejícímu vstupu do likvidace, tedy k 31. červenci 2020 statutární orgán s.r.o. (jednatel) sestavil mimořádnou účetní závěrku. Za tímto účelem proběhla inventarizace veškerého majetku a závazků (dluhů) s.r.o. podle stavu k 31. 7., za účasti likvidátora, kterému byla mimořádná účetní závěrka poté předána.

Podle stavu ke dni vstupu ABC, s.r.o. do likvidace (1. 8. 2020) sestavil likvidátor zahajovací likvidační účetní rozvahu, která prakticky odpovídá rozvaze obchodní společnosti v likvidaci sestavené jednatelem ke

dni předcházejícímu vstupu do likvidace, načež tzv. otevřel účetní knihy. Dále likvidátor sepsal jmění s.r.o., tedy soubor jejího veškerého majetku a dluhů, který na požádání zaslal každému věřiteli firmy proti úhradě nákladů.

Hned počátkem srpna 2020 likvidátor oznámil všem známým věřitelům likvidované společnosti, že společnost vstoupila do likvidace. A taktéž zaslal do redakce Obchodního věstníku placené oznámení o zrušení ABC, s.r.o. s výzvou pro věřitele, aby přihlásili své pohledávky ve stanovené lhůtě – minimálně tříměsíční. Stejně oznámení zveřejni v Obchodním věstníku ještě v listopadu a dobrovolně taktéž např. v Hospodářských novinách.

84. „Dodanění“ při zrušení registrace plátce DPH

ABC, s.r.o. provozovalo tesařství, ale nyní končí s podnikáním a proto podle § 106b ZDPH požádalo o zrušení registrace plátce DPH. Správce daně s.r.o. vyhověl.

Jak bude s.r.o. postupovat při „dodanění“?

Podnikatel přestal být plátcem dnem následujícím po dni oznámení rozhodnutí o zrušení registrace. Což bylo např. 10. 7. 2020, kdy mělo v obchodním majetku:

Nový malý dodávkový automobil koupený již před třemi roky v létě 2017 od plátce:

- dle daňového dokladu byla cena bez daně 250 000 Kč a DPH 52 500 Kč byla plně uplatněna k odpočtu,
- „dodanění“ se vypočte jako jednorázová úprava odpočtu daně, zjednodušeně za každý rok zbývajících do konce 5leté lhůty od pořízení (včetně roku 2020) se „vrátí“ 1/5 odpočtu daně, přesně: 2 roky do konce 5leté lhůty \times 52 500 Kč \times (0 % – 100 %) / 5 = 2 \times (– 52 500 Kč) / 5 = 2 \times (– 10 500 Kč) = **– 21 000 Kč.**

Ruční nářadí koupené loni na jaře 2019 od plátce, které tehdy firma začala ihned používat pro podnikání:

- „dodanění“ se provádět nebude, materiál vydaný do užívání (spotřeby) totiž už není v kategorii zásob, a navíc k pořízení došlo více než 11 měsíců před zrušením registrace, takže uplatněný odpočet zůstává.

Přenosný počítač (notebook) koupený v lednu 2020, kdy uplatnil odpočet daně 6 000 Kč, vydaný do užívání:

- nejde už o zásobu na skladě, ale o drobný majetek vydaný do užívání, a protože plátce zrušil registraci k DPH dříve než po roce od pořízení, musí provést speciální výpočet snížení nároku na odpočet daně,

- Inkriminované testovací „roční“ období trvá od 1. srpna 2019 (11 kalendářních měsíců před měsícem zrušení registrace v červenci) do 31. 7. 2020 (konec kalendářního měsíce zrušení registrace v červenci).
- V tomto období notebook nebyl (ještě) v obchodním majetku plátce celých (!) 5 kalendářních měsíců – od srpna do prosince – proto se sníží nárok na odpočet daně o **– 2 500 Kč** (1/12 z 6 000 Kč \times 5 měsíců).

Zásoby dřevěných trámů koupené na jaře 2020 od plátce, z nichž s.r.o. 60 % využilo na stavbách:

- dle daňového dokladu byla cena bez daně 100 000 Kč a DPH 21 000 Kč plně uplatněna k odpočtu,
- končící plátce sníží nárok na odpočet daně v odpovídající výši 40 % = 0,4 \times 21 000 Kč = **–8 400 Kč.**

Zásoby stavebního materiálu koupené na jaře 2020 od neplátce:

- přijaté plnění od neplátce nebylo předmětem DPH, proto nemohla být daň ani plátcem nárokována k odpočtu, takže nevzniká žádná povinnost snížení nároku na odpočet při zrušení registrace k DPH.

V posledním priznání k DPH za červenec 2020 ABC, s.r.o. sníží nárok na odpočet daně kvůli zrušení registrace na korekčním řádku 45 sloupce „V plné výši“ o částku – 21 000 Kč – 2 500 Kč – 8 400 Kč = **– 31 900 Kč.**

Převod podílu obchodní společnosti

85. Rozdělení podílů a hlasů ve společnosti

ABC, s.r.o. založili tři osoby – A, B a C – peněžitými vklady jednotlivě ve výši 50 000 Kč, 30 000 Kč a 20 000 Kč. Celkový základní kapitál firmy tak činí 100 000 Kč, na němž se společníci podílejí z 50, 30 a 20 %.

Jak budou rozděleny podíly a hlasy v s.r.o.?

Zpravidla ve stejném poměru jednotlivých vkladů na ZK – 50 %, 30 % a 20 % – bývají mezi společníky rozděleny také jejich podíly v s.r.o. Tak tomu ale není v ABC, s.r.o., kde se společníci dohodli na stejných podílech ve výši á 1/3, což uvedli rovněž do společenské smlouvy. Proto se ohledně výše jejich podílů neuplatní obecné pravidlo ZOK (poměr jejich vkladů), ale speciální řešení shodnuté ve společenské smlouvě. Prakticky řečeno se tak každý ze společníků může těšit na stejnou část (jednu třetinu) podílu na zisku apod.

Těmto hodně kreativním společníkům nevyhovovalo ani další obecné pravidlo ZOK týkající se počtu jejich hlasů. Podle něj by s ohledem na jednotlivé výše vkladů společníci měli tyto počty hlasů: 50 000, 30 000 a 20 000. Sice se dohodli na tom, že ponechají vazbu na výši vkladu, ale pro zjednodušení počítání hlasů je zredukovali o tři řády, neboli jeden hlas bude připadat na každý 1 000 Kč vkladu společníka. Čímž stejnoměrně klesnou počty hlasů všech společníků na následující konečný stav: A má 50 hlasů, B 30 hlasů a C má 20 hlasů.

86. Chybějící doklady

Poplatník, fyzická osoba – nepodnikatel, vložil vlastní dům do společnosti s ručením omezeným. Dům postavil před 3 roky svépomocí, doklady nemá (účty a faktury si neschovával).

Jakou nabývací cenu může uplatnit jako daňový výdaj v případě prodeje podílu?

V tomto případě poplatník, nabývací cenu stanovit nemůže. Zákon zcela jasně stanoví, že daňovým výdajem jsou doložené výdaje spojené s výstavbou nemovité věci. Vzhledem k tomu, že poplatník tyto doklady nemá, nebude moci doložit hodnotu nabývací ceny podílu a při prodeji podílu, tedy neuplatní žádné výdaje. V tomto

a v případech podobných, lze poplatníkům doporučit, aby nemovité věci vybudované ve vlastní režii, kdy nemají k dispozici potřebné doklady pro doložení výdajů spojených s výstavbou, vkládali do obchodních společností až po uplynutí zákonného časového limitu pěti let.

87. Ocenění podílů v s.r.o. tzv. ekvivalenci

Firma Investor, a.s. se rozhodla ocenit tzv. ekvivalenci podíly ve dvou svých dceřiných společnostech, které nedávno koupila (bez dalších vedlejších nákladů) od jejich dosavadních společníků. Konkrétně se jedná o:

- 25 % podíl v A, s.r.o. koupený za 100 000 Kč (MD 062.1),
- 50 % podíl v B, s.r.o. koupený za 200 000 Kč (MD 061.2).

Jak bude firma Investor, a.s. o změně ocenění podílů účtovat? Jaký bude postup při prodeji podílu?

Investor, a.s. má k dispozici aktuální rozvahy obou firem k datu své účetní závěrky, na jejichž podkladě vyčíslí účetní hodnotu podílů proti hodnotou ve vztahu k vlastnímu kapitálu („VK“); údaje uvedeny v tisících Kč.

| Firma | Aktiva | 41x | 42x | Zisk/ ztráta | Jiná pasiva | VK | Účast | Ocenění nové | Staré | Změna |
|-----------|--------|-----|------|-----------------|----------------|------|-------|-----------------|-------|-------|
| A, s.r.o. | 1 000 | 200 | +200 | +200 | 400 | +600 | 25 % | 150 | 100 | + 50 |
| B, s.r.o. | 2 000 | 200 | +200 | -200 | 1 800 | +200 | 50 % | 100 | 200 | - 100 |

O změně ocenění podílů bude Investor, a.s. účtovat na samostatných analytických účtech:

- U podílu v A, s.r.o. přecenění (zvýšení ocenění) zaúčtuje: 50 000 Kč, MD 062.2 / D 414
- U podílu v B, s.r.o. přecenění (snížení ocenění) zaúčtuje: 100 000 Kč, MD 414 / D 061.2

Při prodeji podílu se ocenění ekvivalencí zruší, tudíž účetní náklad bude roven pořizovací ceně podílu.

88. Příjem plynoucí na základě smlouvy o smlouvě budoucí

Poplatník nepodnikatel uzavřel v době kratší než 5 let od nabytí podílu ve společnosti s ručením omezeným smlouvu o smlouvě budoucí na prodej podílu na společnosti s ručením omezeným, na základě které bude uzavřena smlouva o prodeji podílu až po 5 letech od nabytí.

Je příjem plynoucí ze smlouvy o smlouvě budoucí od daně osvobozen?

Příjem plynoucí na základě smlouvy o smlouvě budoucí na prodej podílu ve společnosti s ručením omezeným, které poplatník obdrží do pěti let od nabytí obchodního podílu, bude příjmem zdanitelným, osvobození od daně se na něj nevztahuje.

Příjem plynoucí na základě smlouvy o smlouvě budoucí na prodej účasti ve společnosti

s ručením omezeným, který poplatník obdrží po pěti letech od nabytí obchodního podílu, bude příjmem od daně osvobozeným.

V daném případě není rozhodující, kdy byl budoucí prodej podílu uskutečněn, ale zda poplatníkovi plynul příjem z tohoto prodeje do pěti let nebo po pěti letech od nabytí podílu.

89. Příjem z prodeje podílu v obchodní společnosti

Před 2 lety koupil poplatník s dalším společníkem společnost s ručením omezeným. Po smrti společníka se poplatník dohodl s dědici a obchodní společnost prodali s tím, že poplatník nesplnil podmínku 5 let k tomu, aby byl prodej osvobozen od daně z příjmů.

Lze u příjmů podle § 10 uplatnit daňové výdaje?

Příjem z převodu podílu v obchodní společnosti, který nebyl zahrnut v obchodním majetku poplatníka, do 5 let od jeho nabytí je příjmem podle § 10 zákona o daních z příjmů, tj. ostatním příjmem. Jako daňový výdaj je možno uplatnit doložené výdaje na jeho dosažení, což je v daném případě nabývací cena podílu, tj. pořizovací cena, v souladu s § 10 odst. 6 zákona o daních z příjmů v návaznosti na § 24 odst. 7 zákona.

90. Změny účasti v s.r.o.

Pan Karel s paní Magdou založili na jaře roku 2014 firmu K+M, s.r.o., a to každý peněžitým vkladem á 100 000 Kč, kde měli stejné podíly á 50 %. S ohledem na očekávání potomka paní Magda prodala svůj podíl v s.r.o. panu Karlovi v létě roku 2019 – po více než 5 letech od nabytí – za sjednanou cenu 1 milion Kč, což byl pro ni příjem osvobozený od daně; takže paní Magda daňově nevyužije svou nabývací cenu podílu 100 000 Kč.

Jak se posuzují změny účasti v s.r.o. z hlediska daní?

Pro pana Karla se odkoupením podílu od paní Magdy zvýšila nabývací cena jeho podílu v K+M, s.r.o. z původních 100 000 Kč na 1 100 000 Kč. Přičemž záleží na společenské smlouvě dané firmy, jestli si tímto zvýšil svůj jediný podíl na s.r.o. anebo pořídil druhý majetkový podíl, což pro naše daňové účely není až tak podstatné. Ovšem osamocenému panu Karlovi podnikání moc dlouho nebavilo, a tak již zhruba po roce, v létě 2020, prodal celý svůj podíl (oba podíly) ve firmě K+M, s.r.o. konkurenční firmě za dohodnutou částku 3 miliony Kč.

Tentokrát bude daňové posouzení příjmu z prodeje podílu složitější. Od zvýšení nabývací ceny podílu nabytím (odkoupením) podílu od jiného společníka – od paní Magdy v roce 2019 – k datu prodeje (rok 2020) totiž ještě neuplynulo ještě 5 let. Proto nebude

tomu odpovídající část příjmu z prodeje u pana Karla osvobozena od daně. Zatímco u původní části podílu nabyté již při založení K+M, s.r.o. – v roce 2014 – je k datu prodeje podílu v roce 2020 splněn časový test 5 let, takže tomu odpovídající poměrná část příjmu bude osvobozena od daně. V daném případě jsou obě inkriminované části podílu stejné ve výši á 50 % – nebo jde o dva podíly á 50 %.

Takže pro daňové účely jednoduše rozdělíme příjem z prodeje 3 miliony Kč na dvě poloviny á 1,5 milionu Kč.

První (za původní podíl pana Karla) je příjem osvobozený od daně, a druhá (za podíl nabytý od paní Magdy) je zdanitelný příjem pana Karla, proti němuž může daňově uplatnit odpovídající nabývací cenu podílu 1 milion Kč.

91. Prodej podílů v s.r.o. u fyzické osoby

Pan Petr podniká jako fyzická osoba, přičemž pro účely daně z příjmů vede daňovou evidenci. V roce 2018 koupil 4 podíly ve čtyřech s.r.o. – A, B, C a D – každý za 100 000 Kč, což jsou i nabývací ceny podílů. Z nichž dva (A, B) zahrnul do obchodního majetku pro účely svého podnikání, a zbývající dva (C, D) nikoliv.

V roce 2020 všechny 4 podíly ve zmíněných společnostech prodá, tedy již po cca 2 letech od nabytí. Tím pádem nesplní časový test 5 let pro osvobození příjmů z prodeje podílů C a D od daně.

Jak se posuzují příjmy z prodeje podílů z hlediska daně z příjmů?

Ohledně příjmů z prodeje podílů A a B zahrnutých v době prodeje do obchodního majetku – jak už víme – nehraje časový test roli, neboť zde osvobození nepřichází do úvahy (případně až po 5 letech od ukončení samostatné „podnikatelské“ činnosti). Proto příjmy z prodeje všech čtyř podílů v A až D s.r.o. představují zdanitelný příjem poplatníka – pana Petra – v roce 2020, jelikož předpokládáme okamžitou úhradu sjednané převodní ceny kupujícími. Pro jejich zahrnutí do daňového přiznání a uplatnění souvisejících daňových výdajů je tudíž zapotřebí doplnit výše prodejních cen jednotlivých podílů. Pro ilustraci rozdílného přístupu obou dílčích základů daně předpokládejme, že podíly v A a C prodal se ziskem za cenu á 200 000 Kč, zatímco podíly v B a D se ztrátou jednotlivě za částku á 40 000 Kč. Ekonomicky i „selsky“ v úhrnu vzato pan Petr proměnil 400 000 Kč výdajů na 480 000 Kč příjmů, takže vydělal 80 000 Kč. Pro účely daně z příjmů musí tyto prodeje rozdělit do dvou dílčích základů daně:

- ze samostatné činnosti alias z podnikání podle § 7 ZDP:
 - příjem 200 000 Kč z prodeje podílu A, a příjem 40 000 Kč z prodeje podílu B,
 - jako související daňové výdaje může uplatnit nabývací ceny těchto podílů,

vždy ale jednotlivě za každý z nich, takže u podílu A uplatní celou nabývací cenu 100 000 Kč, protože příjem z jeho prodeje je vyšší, ovšem u podílu B využije pouze část nabývací ceny 40 000 Kč do výše příjmů z jeho ztrátového prodeje,

- prodej podílů A a B tedy ovlivní tento dílčí základ daně takto = + 200 000 Kč – 100 000 Kč + 40 000 Kč – 40 000 Kč = + 100 000 Kč (zbylou část nabývací ceny podílu v B 60 000 Kč nelze daňově využít);
- z ostatních (zdanitelných) příjmů podle § 10 ZDP:
 - příjem 200 000 Kč z prodeje podílu C, a příjem 40 000 Kč z prodeje podílu D,
 - jako související daňové výdaje může uplatnit úhrn nabývacích cen těchto podílů (100 000 Kč + 100 000 Kč = 200 000 Kč), a to až do úhrnu příjmů z jejich prodeje (200 000 Kč + 40 000 Kč = 240 000 Kč),
 - prodej podílů C a D proto ovlivní tento dílčí základ daně následovně = + 240 000 Kč – 200 000 Kč = + 40 000 Kč, díky vzájemné kompenzaci ziskového a ztrátového prodeje vychází daňové zatížení nižší.

92. Změna společníka v s.r.o.

A+B, s.r.o. založili dva zakladatelé – A a B – každý peněžitým vkladem á 100 000 Kč. V těžkých dobách později poskytl společník B dobrovolný peněžitý příspěvek mimo ZK á 500 000 Kč, z něhož bylo k úhradě ztrát s.r.o. využito 300 000 Kč. Nyní společník B prodal celý svůj podíl v A+B, s.r.o. nově příchozímu společníkovi C.

Jak má s.r.o. postupovat při účtování?

| Poř. | Popis vybraných účetních případů A+B, s.r.o. týkajících se změny společníka | Kč | MD | D |
|------|---------------------------------------------------------------------------------|---------|-------|-------|
| 1 | Počáteční stav: Vklad společníka A do základního kapitálu | 100 000 | – | 411.A |
| 2 | Počáteční stav: Vklad společníka B do základního kapitálu | 100 000 | – | 411.B |
| 3 | Počáteční stav: Zůstatek příspětku společníka B mimo základní kapitál | 200 000 | – | 413.B |
| 4 | Změna společníka B převodem podílu na C – změna analytiky týkající se vkladu | 100 000 | 411.B | 411.C |
| 5 | Změna společníka B převodem podílu na C – změna analytiky týkající se příspětku | 200 000 | 413.B | 413.C |

93. Nabývací cena podílu na obchodní společnosti

Poplatník, fyzická osoba – nepodnikatel, vložil vlastní dům do obchodní společnosti. Dům zdědil před 4 roky po otci.

Jakou nabývací cenu může uplatnit jako daňový výdaj v případě prodeje podílu?

V tomto případě je nabývací cena podílu na obchodní společnosti rovna ceně stanovené podle zákona o oceňování majetku ke dni nabytí. Dále je možné zvýšit nabývací cenu o prokazatelné výdaje na opravy a technické zhodnocení nemovité věci provedené před vlastním vkladem nemovité věci do obchodní společnosti.

94. Příjem z převodu části podílu společníka

Poplatník založil před 2 lety společnost s ručením omezeným s tím, že v letošním roce prodal 30 % svého podílu (smlouva o prodeji obchodního podílu).

Může si společník k příjmům z převodu podle § 10 zákona uplatnit nějaký výdaj?

Příjem z převodu části podílu společníka obchodní společnosti je příjem podle § 10 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů, tj. ostatním příjmem, pokud podíl nebyl zahrnut v obchodním majetku poplatníka (poté by se jednalo o příjem podle § 7 zákona). V daném případě je možno uplatnit skutečně doložené výdaje na jeho dosažení, tj. nabývací cenu podílu, resp. její část, a to do výše příjmů z převodu podílu.

95. Podíly ve společnostech s.r.o.

Byly založeny tři společnosti s.r.o.

Jaký bude postup společníků ohledně podílů ve společnostech?

První s.r.o. byla založena v roce 2019, přičemž její společenská smlouva vymezuje dva druhy podílů:

1. Základní podíl, se kterým nejsou spojena žádná zvláštní práva a povinnosti, podmíněný vkladem 10 000 Kč.
2. Podíl s přednostním právem na podíl na zisku, k němuž se váže vklad 50 000 Kč.

Tři zakladatelé měli zájem na vytvoření ZK 300 000 Kč, který rozdělili na 5 základních podílů („ZP“) a 5 podílů s přednostním právem na podíl na zisku („PP“). Načež upsalí tyto podíly: Adam 1 × ZP + 1 × PP = vklady 60 000 Kč, Beáta 3 × ZP + 1 × PP = vklady 80 000 Kč a Cyril 1 × ZP + 3 × PP = vklady 160 000 Kč.

Druhou s.r.o. založil jediný zakladatel – pan David – letos, v roce 2020. V zakladatelské listině stanovil základní kapitál na 100 000 Kč, který sestával ze tří peněžitých vkladů – 50 000 Kč, 30 000 Kč a 20 000 Kč – k nimž se vázaly tři základní podíly: ZP č. 1, ZP č. 2 a ZP č. 3. Pokud se po čase společník rozhodne přibrat dalšího společníka, může tak jednoduše učinit například prodejem ZP č. 3 za dohodnutou smluvní cenu, která bude samozřejmě odpovídat hospodářským výsledkům firmy, případně se zohledněním jejich potenciálních tržních šancí. Nově příchozí druhý společník tak bude mít ZP č. 3, k němuž se váže peněžitý vklad 20 000 Kč, bez ohledu na to, jestli sjednaná převodní (prodejní) cena za tento podíl byla 1 milion Kč nebo třeba jen 5 000 Kč.

Třetí s.r.o. založili tři zakladatelé, jejichž podíly činí 50 %, 30 % a 20 %. Po čase společník s podílem 30 % odkoupil od společníka s podílem 20 % jeho podíl v tomto s.r.o. Jestliže by se jednalo o firmu založenou před rokem 2014, která se nepodřídila ZOK jako celku, pak by se tímto obchodem navýšil jediný přípustný

§ 10 zákona č. 586/1992 Sb.

Ostatní příjmy

(1) Ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 až 9, jsou zejména

- a) příjmy z příležitostných činností nebo z příležitostného nájmu movitých věcí, včetně příjmů ze zemědělské výroby a lesního a vodního hospodářství, které nejsou provozovány podnikatelem, a příjmů z provozu výroben elektřiny, ke kterému není vyžadována licence udělovaná Energetickým regulačním úřadem,
- b) příjmy z úplatného převodu
 1. nemovitě věci,
 2. cenného papíru a
 3. jiné věci,
- c) příjmy z převodu účasti na společnosti s ručením omezeným, komanditisty na komanditní společnosti nebo z převodu družstevního podílu,
- d) příjmy ze zděděných práv z průmyslového a jiného duševního vlastnictví včetně práv autorských a práv příbuzných právu autorskému,
- e) přijaté výživné, důchody a obdobné opakující se požitky,
- f) podíl
 1. člena obchodní korporace s výjimkou společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na likvidačním zůstatku, nebo
 2. majitele podílového listu z podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu s výjimkou splnutí nebo sloučení podílového fondu,

podíl společníka z 30 % na 50 %. Naproti tomu, jestliže by se jednalo o „starou“ s.r.o., která se podřídila kompletně ZOK nebo o „novou“ společnost založenou již podle ZOK, pak by bylo nutno znát její společenskou smlouvu. Tato totiž buď může umožňovat držbu více podílů jedním společní-

kem (pak by zmíněný kupující společník nově držel dva podíly ve výši 30 % a 20 %) nebo vícero podílů jednoho společníka neumožňuje, případně se touto tematikou vůbec nezabývá (pak by došlo ke zvýšení jednoho přípustného podílu tohoto společníka na 50 %).

96. Osvobození od DPPO

Matka, a.s. založila (jako jediná) v roce 2018 Dceru, s.r.o. V březnu 2020 celý svůj podíl v Dceři, s.r.o. prodala firmě Spekulant, s.r.o., načež tento nový společník prodá tento podíl v Dceři, s.r.o. ještě v roce 2020.

Bude příjem z prodeje osvobozen od daně?

Pro Matku, a.s. bude příjem z prodeje podílu v Dceři, s.r.o. osvobozen od daně, protože jsou naplněny definiční podmínky vztahu „mateřská versus dceřiná společnost“. Přičemž v souladu s § 25 odst. 1 písm. i) ZDP ovšem nelze daňově uplatnit výdaje související s příjmy osvobozenými od daně – zejména nabývací cenu podílu.

Naproti tomu Spekulant, s.r.o. nemají příjem z prodeje podílu v Dceři, s.r.o. osvobozen od daně, neboť nesplní podmínku

vztahu „mateřská versus dceřiná společnost“ – nedrží podíl 10 % a více nejméně 12 měsíců.

Pokud by ovšem Spekulant, s.r.o. v roce 2020 prodali jen část podílu v Dceři, s.r.o. – maximálně 90 % – a zbytek až v dubnu 2021, splnili by podmínky osvobození od daně. A to nejen u příjmů z prodeje zbývajících částí 10 % podílu prodaného po 12 měsících držby, ale také ohledně prodeje první části 90 % podílu již v roce 2020.

97. Nabývací cena v případě prodeje podílu

Poplatník, fyzická osoba – nepodnikatel, vložil vlastní dům do obchodní společnosti. Dům zdědil před více než 5 lety a provedl na něm řadu oprav a úprav, část dokladů má k dispozici.

Jakou nabývací cenu může uplatnit jako daňový výdaj v případě prodeje podílu?

Nabývací cena podílu na obchodní společnosti se stanoví obdobně jako by se stanovila hodnota nepeněžního příjmu v souladu s § 3 odst. 3 zákona. To znamená, že nemovitá věc se ke dni vkladu do obchodní společnosti ocení podle zákona 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů a vyhlášky č. 441/2013 Sb., oceňovací vyhláška, ve znění pozdějších předpisů.

98. Vklad mimo základní kapitál s.r.o.

AA, a.s. se v roce 2015 podílela peněžitým vkladem 50 000 Kč na založení BB, s.r.o., kde její podíl na základním kapitálu činí jen 5 %. Dále v lednu 2020 koupila majoritní podíl 60 % v CC, s.r.o. za 200 000 Kč.

Jaký je další postup u obou společností?

Za rok 2018 vykázala BB, s.r.o. ztrátu, načež valná hromada v květnu 2019 v souladu se společenskou smlouvou uložila společníkům příspěvek na zvýšení vlastního kapitálu příplatkem mimo základní kapitál. Což firmu AA, a.s. stálo dalších 50 000 Kč, a tak stoupla nabývací cena jejího podílů v této BB, s.r.o. na 100 000 Kč.

V létě 2020 AA, a.s. prodala podíly v obou s.r.o., a to každý za 150 000 Kč. Protože majoritní podíl v CC, s.r.o. nedržela nejméně

12 měsíců, nejedná se o vztah „mateřská versus dceřiná společnost“ a příjem není osvobozen od daně. A osvobozen není ani prodej minoritního podílu v BB, s.r.o., který sice AA, a.s. držela více než rok, ale jeho výše je pod limitem 10 %. Ze zdanitelného prodeje podílu v CC, s.r.o. vykázala firma AA, a.s. ztrátu 50 000 Kč, která není daňově účinná, a nelze o ní ani snížit zisk 50 000 Kč z prodeje podílu v BB, s.r.o.

99. Provádění lékařské činnosti prostřednictvím společnosti s.r.o.

Lékař provozuje soukromou praxi s tím, že v současné době hodlá provádět lékařskou činnost prostřednictvím společnosti s ručením omezeným. V ordinaci má odepsaný hmotný majetek (pořizovací cena cca 1 mil. Kč) a drobné zařízení ordinace. Uvažuje, že majetek vloží do této společnosti po jeho ocenění soudním znalcem jako nepeněžitý vklad. Tím zvýší základní kapitál společnosti, ale nezvýší cenu pořízení svého obchodního podílu na s.r.o. Vložený majetek nelze daňově odpisovat.

Bude mít tento vklad dopad do daně z příjmů fyzických osob v době, kdy zrealizuje vklad, nebo až v době, kdy bude tento podíl prodávat s tím, že po pěti letech od vkladu je prodej obchodního podílu od daně z příjmů osvobozen?

Uvedený vklad hmotného a dalšího majetku poplatníka do společnosti s ručením omezeným nemá na společníka žádný daňový dopad, a to jak v okamžiku vkladu, tak i v okamžiku prodeje podílu na obchodní společnosti, i když by k prodeji došlo do 5 let. Nabývací cena vkládaného majetku je nulová, hmotný majetek je odepsán

a výdaje spojené s pořízením dalšího majetku byly uplatněny do daňových výdajů na straně poplatníka, v rámci jeho příjmů ze samostatné činnosti. Zákon o daních z příjmů v § 24 odst. 7 stanoví mimo jiné, že nabývací cena se snižuje o ty části, které již byly uplatněny jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

100. Vklad domu do společnosti s.r.o.

Poplatník, fyzická osoba – nepodnikatel, vložil vlastní dům do společnosti s ručením omezeným. Dům si postavil před více jak pěti lety.

Jakou nabývací cenu může poplatník uplatnit jako daňový výdaj v případě prodeje podílu?

Nabývací cena podílu na obchodní společnosti se stanoví obdobně jako by se stanovila hodnota nepeněžního příjmu (§ 3 odst. 3). To znamená, že nemovitá věc se ke dni vkladu do obchodní společnosti ocení podle zákona 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů a vyhlášky č. 441/2013 Sb., oceňovací vyhláška, ve znění pozdějších předpisů.

101. Příjem z převodu podílu v s.r.o.

Pan Jan s kamarádkou Janou založili v dubnu 2015 firmu J+J, s.r.o. peněžitým vkladem á 100 000 Kč. V květnu 2020 pan Jan prodal podíl v J+J, s.r.o. druhému společníkovi (společníci), paní Janě, za sjednanou cenu 5 milionů Kč.

Bude příjem z prodeje podílu pro Jana osvobozen od daně z příjmů?

Jelikož mezi nabytím a převodem podílu uběhlo více než 5 let, je splněn časový test § 4 odst. 1 písm. s) ZDP, a proto bude celý příjem z prodeje podílu pro pana Jana osvobozen od daně z příjmů.

102. Datum příjmu

Pan Jan založil ABC, s.r.o., které vzniklo v srpnu 2015. Na jaře 2020 obdržel výhodnou nabídku od XY, a.s. na prodej celého podílu v s.r.o. Pan Jan ví, že pětiletý časový test pro osvobození příjmů z prodeje podílu od daně z příjmů fyzických osob uplyne až v září 2020. Tak dlouho ale nechce čekat, aby si a.s. koupil nerozmyslelo.

Je podstatné i datum příjmu?

Domníval se, že daňovou podmínku přechytračí tím, že již v květnu 2020 sjedná smlouvu o budoucím prodeji podílu v ABC, s.r.o., podle níž bude smlouva o převodu uzavřena až v září 2020. Jenže chyba lávky. Pan Jan zapomněl na vyluku z osvobození po pěti letech od nabytí podílu, která se právě týká příjmů plynoucích před tímto datem. Takže půjde o jeho zdanitelný příjem, proti kterému ale může uplatnit nabývací cenu podílu v s.r.o.

