

Paušální výdaje na dopravu

Pro některé poplatníky může být vcelku výhodné využít tzv. paušálních výdajů na dopravu. Stručné vysvětlení tohoto pojmu a jeho aplikaci v daňovém přiznání k dani z příjmů řeší tento článek.

Autor: [Mgr. Zdeněk Zralý](#), daňový poradce č. 3177

Přestože se nejedná o nový právní institut, nebude na škodu si připomenout, o co se jedná. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), uvádí, že poplatník pokud neuplatnil výdaje podle § 24 odst. 2 písm. k) ZDP, tedy ve výši sazby základní náhrady a náhrady za spotřebované pohonné hmoty popř. pouze ve výši náhrady za spotřebované pohonné hmoty, může si na dopravu silničním motorovým vozidlem uplatnit paušální výdaj na dopravu ve výši 5.000 Kč na jedno silniční motorové vozidlo 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.

Novelou bylo nyní doplněno, že 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. Jedná se o precizaci ustanovení, které v minulosti dělalo výkladové problémy.

Používá-li poplatník některé silniční motorové vozidlo, u něhož uplatňuje paušální výdaj na dopravu, pouze zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu, lze na takové silniční motorové vozidlo uplatnit pouze část paušálního výdaje na dopravu a to ve výši 80 % této částky (dále jen “krácený paušální výdaj na dopravu”).

Pokud poplatník u některého vozidla uplatní v souladu s předchozím odstavcem krácený paušální výdaj na dopravu, potom pro účely tohoto zákona platí, že ostatní vozidla, u nichž poplatník v souladu s tímto ustanovením uplatní paušální výdaje na dopravu, užívá výlučně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro účely tohoto zákona se má za to, že poplatník užívá silniční motorové vozidlo, u kterého uplatňuje paušální výdaj na dopravu, výlučně k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů, pokud tak prohlásí, není-li prokázáno jinak.

Paušální výdaj na dopravu je možno uplatnit nejvýše za 3 vlastní silniční motorová vozidla zahrnutá nebo nezahrnutá do obchodního majetku nebo v nájmu za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání.

Novelou bylo doplněno, že v průběhu zdaňovacího období nelze měnit způsob uplatnění paušálního výdaje na dopravu na způsob uplatnění výdajů podle písmene k) a naopak. V měsíci pořízení nebo vyřazení silničního motorového vozidla lze uplatnit poměrnou část paušálního výdaje na dopravu. Využívá-li k dosažení, zajištění a udržení příjmů silniční motorové vozidlo, které je ve společném jmění manželů nebo ve spoluvlastnictví, více poplatníků, mohou si v úhrnu uplatnit paušální výdaj na dopravu nejvýše 5 000 Kč. Paušální výdaj na dopravu nemohou uplatnit poplatníci uvedení v § 18 odst. 3 (právnícké osoby, které nebyly založeny za účelem podnikání) s výjimkou poplatníků uvedených v § 18 odst. 5, 13 až 15.

Pokud poplatník uplatní paušální výdaje na dopravu nelze daňově uplatnit výdaje (náklady) na spotřebované pohonné hmoty, parkovné a taktéž nelze uplatnit náhradu výdajů za spotřebované pohonné hmoty.

Dále ZDP stanoví, že pokud je poplatník povinen uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu může daňově uplatnit pouze 80 % ostatních výdajů (nákladů). Toto omezení se však netýká odpisů.

Jakým způsobem uplatníme paušální výdaje na dopravu, nám sdělilo Generální finanční ředitelství na svých webových stránkách. Ve sdělení je řešen postup jak pro právnické tak pro fyzické osoby.

I. Postup u právnických osob

Při splnění zákonem stanovených podmínek budou paušálních výdajů na dopravu vykázány na řádku 162 daňového přiznání.

Naproti tomu neuplatněné výdaje (náklady) – pohonné hmoty, parkovné – budou součástí řádku 40 a samozřejmě budou rozčleněny podle účtových skupin v tabulce A přílohy č. 1 k II, oddílu přiznání.

II. Postup u fyzických osob

A. Poplatník vedoucí účetnictví

Paušální výdaje na dopravu budou uvedeny v souhrnné částce na řádku 106 u poplatníka s příjmy podle § 7 ZDP (podnikání) nebo na řádku 205 u poplatníka s příjmy podle § 9 ZDP (pronájem).

Naopak daňově neuplatněné výdaje (náklady) – pohonné hmoty, parkovné – budou na řádku 105 u poplatníka s příjmy podle § 7 ZDP resp. na řádku 204 u poplatníka s příjmy z pronájmu podle § 9 ZDP.

B. Poplatník vedoucí daňovou evidenci či záznamy podle § 9 ZDP

Paušální výdaje na dopravu budou uvedeny na řádku 102 poplatníka s podnikatelskými příjmy podle § 7 resp. na řádku 202 u poplatníka s příjmy z pronájmu podle § 9 ZDP. Součástí těchto řádků pochopitelně nejsou daňově neuznatelné výdaje – pohonné hmoty a parkovné.

A) Využití paušálního výdaje na dopravu – použití vozidla pouze pro podnikání

- činí 5000,- Kč za celý kalendářní měsíc
- platí pro silniční motorová vozidla – tedy automobily osobní, nákladní, motocykly atd.
- nahrazuje daňové výdaje na nákup PHM a parkovné
- mohou použít fyzické i právnické osoby
- použití už pro zdaňovací období 2009
- lze použít u příjmů FO podle § 7 – podnikání a § 9 – příjmy z pronájmu
- nelze použít u příjmů FO podle § 10 – ostatní příjmy

Podmínky uplatnění paušálního výdaje na dopravu:

- lze uplatnit maximálně na tři vozidla ve zdaňovacím období
- platí pro vlastní vozidla, zahrnutá nebo nezahrnutá do obchodního majetku, popř. vozidla v nájmu
- musí být uplatněno za celý kalendářní měsíc
- v průběhu zdaňovacího období (roku) nelze střídát uplatnění paušálního výdaje s výdaji skutečnými
- vozidlo musí být využíváno k dosažení, zajištění a udržení příjmů
- vozidlo nesmí být ani po část měsíce přenecháno k užívání jiné osobě
- v případě zahraničních služebních cest, u kterých nelze prokázat výdaje za pohonné hmoty, nesmí být uplatněny výdaje za spotřebované PHM s použitím tuzemských cen PHM (*podle ZDP § 24 odst. 2 písm. k) bod 4)*

B) Využití kráceného paušálního výdaje – použití vozidla i pro soukromé účely

- činí 4000,- Kč za celý kalendářní měsíc
- vozidlo je využíváno k dosažení, zajištění a udržení příjmů pouze z části
- nezávisí na tom, kolik % využiji pro soukromé jízdy
- pokud u jednoho ze tří vozidel použiji krácený paušální výdaj, platí, že zbylá dvě vozidla jsou užívána pouze pro podnikání a mají tedy nekrácený paušální výdaj
- ostatní body stejné

Podmínky uplatnění kráceného paušálního výdaje na dopravu:

- krácení odpisů na 80% (*ZDP § 28 odst. 6)*
- 20 % ostatních výdajů (s výjimkou odpisů) je daňově neuznatelných (*ZDP § 25 odst. 1 písm. zp)*
- ostatní body stejné

V souvislosti s paušálním výdajem na dopravu (*ZDP § 24 odst. 2 písm. zt)* je ponejvíce diskutována otázka nutnosti vedení tzv. knihy jízd. Z hlediska *ZDP* tato nutnost v případě použití paušálního výdaje v některých případech skutečně odpadá. Podle mého názoru lze tuto možnost využít v případě fyzické osoby – neplátce *DPH*. Otázkou je prokázání správnosti nároku na odpočet *DPH* z daňových dokladů za *PHM* a parkovné u plátců. Odpověď na tuto otázku řeší informace z MF z 22.9.2009:

Tzv. zrušení knihy jízd novelou zákona o daních z příjmů ve vztahu k *DPH*

Zákonem č. 304/2009 Sb. byla v rámci tam obsažené novely zákona o dani z příjmů zcela nově zakotvena možnost aplikace paušálního výdaje na dopravu silničním motorovým vozidlem. Pokud se daňový subjekt pro možnost uplatnění tohoto paušálního výdaje rozhodne, nemusí pro

účely daně z příjmů vést evidenci, která by prokazovala jeho výdaje v souvislosti s provozem silničního motorového vozidla (tzv. kniha jízd).

Uplatnění předmětného paušálního výdaje na dopravu je na volbě daňového subjektu.

Znovu nutno upozornit, že pravidla uplatnění jmenovaného paušálu a s tím spojené důsledky platí v oblasti daně z příjmů. Jde-li o daň z přidané hodnoty, sem dotčená novela v zásadě nijak nedopadá. U plátců, kteří si u daně z příjmů zvolí možnost uplatnění paušálního výdaje na dopravu, se tedy tato skutečnost do uplatňování DPH nijak nepromítá. Pro DPH platí stejný režim a pravidla jako před novelou umožňující u daně z příjmů zvolit dotčený paušální výdaj. Nárok na odpočet DPH a podmínky pro jeho uplatnění stanoví zejména § 72 a § 73 z.č. 235/2004 Sb. v platném znění. Nadále tak platí, že plátce má právo uplatnit nárok na odpočet, pokud přijme od jiného plátce zdanitelná plnění, použije je pro svoji ekonomickou činnost a doloží je daňovým dokladem. Dodržení těchto podmínek v daňovém řízení musí prokázat. Použití paušálního výdaje na dopravu pro účely daně z příjmů neznamená automaticky, že plátce prokázal použití pro ekonomickou činnost pro účely uplatnění nároku na odpočet DPH. Zákon o dani z přidané hodnoty neurčuje a nikdy exaktně neurčoval, jaké důkazní prostředky pro prokázání správnosti daňové povinnosti má plátce daně předložit, stejně tak neobsahoval k doložení užití motorového vozidla pro ekonomickou činnost povinnost vedení právě tzv. knihy jízd. Bylo a je vždy na plátcích daně, jakými důkazními prostředky užití motorového vozidla a spotřebu pohonných hmot pro ekonomickou činnost doloží.

Vzhledem k uvedenému je třeba shrnout, že pouze volba a užití paušálních výdajů na provoz silničního motorového vozidla pro účely daně z příjmů neprokazuje pro účely daně z přidané hodnoty správnost uplatněného nároku na odpočet DPH.

Z výše uvedené informace nevyplývá jmenovitě nutnost vedení knihy jízd pro účely prokázání správnosti uplatněného nároku na odpočet DPH, domnívám se ale, že pro tento účel vyhovuje nejlépe. Tento článek se nezabývá otázkou povinnosti vedení knihy jízd, pouze upozorňuji, že evidence jízd není nutná jen pro účely ZDP nebo ZDPH. Existují i jiné předpisy, týkající se silniční dopravy, které ukládají povinnost vedení záznamů o provozu vozidla, zejména v případě zaměstnanců.

Komentář:

Některé z podmínek, vyjmenovaných v první části článku, by mohly být případně předmětem diskuse, zda platí tak, jak jsem uvedl. Znění příslušného § ZDP je skutečně v některých částech ne zcela jasné. Z tohoto důvodu byla tato problematika skupinou daňových poradců předložena na tzv.

Koordináční výbor pod č. 281. Na Koordináčních výborech se konfrontují názory daňových poradců na vybrané problematice části daňových zákonů s argumenty a názory MF. Koordináční výbor, týkající se paušální náhrady na dopravu ještě není uzavřen, je projednán částečně. V mém článku uvedené podmínky jsou v souladu s dílčími závěry tohoto Koordináčního výboru a s názory pracovníků MF, tak, jak byly prezentovány na školeních. Nutno podotknout, že závěry Koordináčních výborů nejsou právně závazné.

Podmínka uplatnění paušální náhrady u maximálně tří vozidel ve zdaňovacím období, znamená tři celkem za rok. Tedy pokud je např. na začátku roku uplatněn paušální výdaj u tří vozidel a v průběhu roku jedno prodáno, tak už nelze náhradu uplatnit u dalšího.

V případě koupě vozidla v termínu od druhého dne v měsíci do konce kalendářního měsíce není splněna podmínka využití za celý kalendářní měsíc. Další podmínkou je nemožnost střídat výdaje paušální se skutečnými v průběhu zdaňovacího období. Za předpokladu, že bude v příslušném zdaňovacím období použito u tohoto vozidla paušální výdaj, není jasné, jestli v tomto měsíci lze vůbec nějaké výdaje uplatnit.

Podmínka přenechání jiné osobě. Za jinou osobu není považován zaměstnanec, pokud bylo vozidlo použito pouze pro služební účely. Pokud bylo vozidlo zaměstnancem použito pro účely služební i soukromé, i pouze po část zdaňovacího období, paušální výdaj nelze použít. Spolupracující osoba a účastník sdružení bez právní subjektivity jsou považováni dle názoru MF za jinou osobu.

Využití kráceného paušálního výdaje. Pokud je uplatněn u jednoho ze tří vozidel krácený paušální výdaj na dopravu, platí pro účely tohoto zákona, že ostatní dvě vozidla, u nichž poplatník uplatní paušální výdaje na dopravu, užívá výlučně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Pro účely tohoto zákona se má za to, že poplatník užívá silniční motorové vozidlo, u kterého uplatňuje paušální výdaj na dopravu, výlučně k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů, pokud tak prohlásí, není-li prokázáno jinak (§ 24 odst. 2, písm. z). Tato věta znamená, že důkazní břemeno není, jak je pravidlem u daňových zákonů, na straně poplatníka, ale na straně správce daně. Tedy správce daně musí prokázat, že vozidlo bylo použito např. i k soukromým účelům, nebo že bylo přenecháno po část zdaňovacího období jiné osobě.