

Firemní automobil z hlediska daní

Michael Pleva, Adéla Beranová, Rödl & Partner Tax, k. s.

Rödl & Partner

Používání firemních automobilů pro soukromou potřebu zaměstnanců je, nejenom z daňového pohledu, významné téma. V následujícím podcastu se zaměříme na některé praktické otázky, které přišly do vás – posluchačů, pomocí nichž si vysvětlíme nejdůležitější souvislosti a daňové dopady při užívání automobilu jak pro firemní, tak soukromé účely.

První dotaz se týká společnost s ručením omezeným, která vlastní výrobní areál a ten je hlídáný alarmem. Určení zaměstnanci se střídají po týdnech v držení pohotovosti a mají tak k dispozici na cesty domů firemní auto, aby v případě poplachu mohli zajet do práce areál zkontrolovat. V tomto týdnu pohotovosti tedy nepovažujeme cesty domů firemním autem za soukromé cesty s nutným přidáním pohonných hmot a jednoho procenta z pořizovací ceny auta ve mzdě daného zaměstnance. Danému zaměstnanci zatím také neplatíme pohotovostní příplatek. Děláme to správně?

Podle zákona o daních z příjmů je nutné zdanit zaměstnanci ve mzdě jedno procento vstupní ceny automobilu včetně DPH, pokud má zaměstnanec možnost využívat automobil k soukromým účelům. Zde je třeba upozornit, že se jedná pouze o „možnost“ automobil využít k soukromým účelům. To jinými slovy znamená, že i v případě, kdy by zaměstnanec žádné soukromé jízdy neuskutečnil, ale pracovní smlouva by mu to umožňovala, je nutné jedno procento vstupní ceny automobilu ke mzdě připočítat.

Zároveň je třeba podotknout, že obecně cesta z domova do zaměstnání je považována za soukromou cestu, nicméně samozřejmě existují výjimky. Pokud zaměstnanec používá automobil skutečně pouze a výhradně pro účely pohotovosti, domníváme se, že se nejedná o soukromou cestu zaměstnance, ale de facto o služební využití automobilu. Nicméně je třeba upozornit, že účel využití automobilu musí být vždy řádně prokázán. Takovou cestu lze prokázat například knihou jízd či údaji z GPS. Rozhodující je vždy skutečný stav, nikoliv formální, musí se tedy skutečně jednat o cesty v rámci pohotovosti, nikoliv pouze o poskytnutí automobilu zaměstnanci zdarma.

V neposlední řadě bychom chtěli upozornit i na problematiku zákoníku práce, nařízená pracovní pohotovost má svá pravidla a povinnosti pro zaměstnavatele. Zaměstnanci zpravidla za tuto pracovní pohotovost přísluší odměna. Pokud zaměstnavatel nepostupuje v souladu se zákoníkem práce, nejenže může obdržet sankci, ale také přichází o další podpůrnou dokumentaci prokazující využití automobilu pro firemní účely.

Podívejme se na druhou situaci. Jsme výrobní firma a máme v majetku nakoupené osobní auto, odečetli jsme celé DPH na vstupu. Zaměstnanec používá firemní auto zhruba z 30 % soukromě, fakturujeme mu měsíčně soukromě spotřebované pohonné hmoty vč. DPH a přidaňujeme jedno procento z pořizovací ceny v jeho mzdě. Musíme z pohledu DPH řešit i faktury za opravy? Je potřeba nějak dodávat DPH uplatněné z pořizovací ceny auta při koupi?

V případě, že je automobil užíván i k soukromým účelům, je nutné nárok na odpočet DPH ze vstupní ceny patřičně krátit. Jde o tzv. poměrný nárok na odpočet, který by měl být stanoven na základě poměru mezi kilometry ujetými pro ekonomickou činnost a celkovými ujetými kilometry podle knihy jízd. Nárok na odpočet DPH je obecně možné uplatnit pouze z kilometrů ujetých v rámci ekonomické činnosti. V daném případě by se při nákupu automobilu měl uplatnit nárok na odpočet podle odhadovaného využití pro firemní účely, což může být právě odhad ve výši sedmdesáti procent z celkové hodnoty DPH ze vstupní ceny. Ke konci roku je nezbytné provést přepočet skutečného využití

automobilu a z případného rozdílu si nárok na odpočet DPH dodatečně uplatnit, či naopak část DPH vrátit.

Jelikož se jedná o dlouhodobý majetek, poměr využití mezi firemními a celkovými kilometry se může v čase různě měnit. Z tohoto důvodu je nutné nárok na odpočet sledovat po dobu pěti let. Jedná se o tzv. úpravu nároku na odpočet, která vyplývá z § 78 zákona o DPH. Pokud se meziročně změní skutečné využití automobilu o více než 10 procentních bodů, je plátcce oprávněn, případně povinen, provést úpravu nároku na odpočet DPH.

Co se týče dotazu ohledně dalších souvisejících nákladů, ty je potřeba také poměrně krátit. Primárně vycházíme z předpokladu, že se jedná o sdílené náklady, které jsou použity jak pro účely soukromých, tak služebních cest. To se bude týkat například nákupu nových pneumatik, či pravidelné údržby. V konkrétním případě je tedy možné uplatnit pouze 70 % nároku na odpočet DPH.

Další otázka se týká společnosti s ručením omezeným, která najímá vůz na operativní leasing. Toto vozidlo používá manažer jen pro soukromé cesty, firemně se auto nepoužívá. Přidanění jednoho procenta z pořizovací ceny auta do mzdy je v tomto případě totožné? Manažer má v pracovní smlouvě ujednáno, že auto je mu poskytované bezplatně pro služební i soukromé účely.

Ano, v daném případě bude postup, na základě něhož bude do mzdy zaměstnance zahrnut příjem ve výši jednoho procenta vstupní ceny včetně DPH, totožný. Zákon o daních z příjmů totiž specificky neuvádí, v jakém rozmezí má sloužit automobil služebním účelům. Jak již bylo řečeno v prvním dotazu, zásadní je pouze možnost využití automobilu pro soukromé účely.

Zde je potřeba upozornit ještě na problematiku DPH. Pokud zaměstnanec nevyužívá automobil pro firemní účely, nemá společnost nárok na odpočet DPH. Pokud existuje předpoklad využití i pro firemní účely v dalších měsících, lze nárok na odpočet DPH uplatňovat, nicméně ke konci každého měsíce je nezbytné příslušnou část soukromých kilometrů adekvátně zdanit a DPH odvést na výstupu.

Ve čtvrtém dotazu má společnost firemní automobil, který během letních prázdnin poskytuje zaměstnanci bezúplatně pro soukromé účely. Zaměstnanci v tyto měsíce strhává ze mzdy jedno procento ze vstupní ceny automobilu včetně DPH. Jak je to ale s uplatňováním DPH při servicech, kontrolách nebo opravách vozů, které jsou prováděny během celého roku? V jaké výši si společnost neuplatní DPH na vstupu, když auto pro soukromé účely je jen na 2 měsíce v roce, a to v poměru 70 na 30?

Jak již bylo řečeno, při možnosti využití automobilu pro soukromé účely je třeba dodat jedno procento ze vstupní ceny vozu za každý měsíc, kdy má zaměstnanec možnost automobilu využívat pro soukromé účely. Daný postup by tedy měl být aplikován na dané dva měsíce během letních prázdnin. Nicméně, pokud by měl zaměstnanec tuto možnost univerzálně po celý rok, je nezbytné mu zdaňovat tento benefit celoročně.

Co se týče dotazu ohledně uplatňování nároku na odpočet DPH, postup bude identický jako ve druhé otázce, kterou jsme již rozebírali. U servisů, oprav a jiných výdajů, bude možné uplatnit pouze poměrnou část nároku na odpočet, a to na základě poměru mezi ujetými kilometry pro ekonomickou činnost a celkovými ujetými kilometry v daném roce. Tento přístup se týká primárně sdílených nákladů, které souvisí jak se služebními, tak soukromými cestami. Samozřejmě mohou vzniknout případy, které zcela souvisejí s ekonomickou činností společnosti, ze které má firma plný nárok na odpočet, či naopak čistě s osobní cestou zaměstnance, bez nároku na odpočet DPH.

DPH ze vstupní ceny vozidla je pak možné uplatnit pouze v poměrné výši, přičemž po dobu pěti let je třeba sledovat, zda se nezměnil poměr soukromých a služebních kilometrů, a případně provést úpravu nároku na odpočet v posledním zdaňovacím období kalendářního roku, tedy v prosinci.

V předposledním dotazu má firma auto na leasing. Se zaměstnancem uzavřela smlouvu o použití auta pro soukromé účely s tím, že je mu jedno procento vstupní ceny přidáno jako nepeněžní plnění

do mzdy. Každý měsíc jsou danému zaměstnanci fakturovány soukromé kilometry. Na základě údajů z knihy jízd je vypočítán poměr služebních a soukromých jízd a podle něj následně krátíme DPH na vstupu u leasingu. Je hodnota takto kráceného DPH jako daňově uznatelný náklad? Jak to udělat v měsíci, kdy neměl daný zaměstnanec žádné firemní jízdy – tedy nebyl nárok na DPH na vstupu žádný – můžeme vůbec nechat tento základ daně v daňových nákladech, když je patrné, že auto nebylo používáno pro ekonomickou činnost daný měsíc?

Zákon o daních z příjmů a pokyn Generálního finančního ředitelství D-59 stanoví, že ostatní zaplacené daně představují daňově uznatelný náklad. Mezi tyto daně spadá i DPH, kterou plátce neuplatnil jako odpočet DPH, což platí i pro měsíce, kdy nebyly uskutečněny žádné firemní jízdy. Neuplatněná DPH tedy představuje pro společnost daňově uznatelný náklad. Aby se jednalo o daňově uznatelný náklad, musí mít zaměstnanec nárok na užívání automobilu pro soukromé účely zakotven v pracovní smlouvě či interní směrnici. Zároveň je však třeba zmínit, že v tomto případě se jedná o automobil pořízený na leasing. Pokud by totiž byl automobil ve vlastnictví společnosti, vstupní cena majetku by měla být adekvátně navýšena o neuplatněnou částku DPH. Pokud následně dojde v některých letech k úpravě odpočtu DPH, pak se však již vstupní cena nemění a neuplatněná DPH se účtuje do daňově uznatelných nákladů.

A máme přes sebou poslední otázku. Společnost s ručením omezeným si koupila osobní automobil na naftu, který bude používán k ekonomické činnosti a zároveň využíván zaměstnancem pro soukromé účely. Zaměstnanci bude ve mzdě zdaňováno jedno procento z pořizovací ceny vozu včetně DPH a sociálního a zdravotního pojištění. Pohonné hmoty u soukromých jízd si bude zaměstnanec hradit sám. Společnost bude 5 let sledovat účel užívání automobilu, a bude krátit DPH poměrem. Zároveň bude krátit i odpisy. Je to v pořádku? Jak to bude s opravami vozu, technickým zhodnocením a novými pneumatikami ohledně daně z příjmů a DPH? Bude se i toto krátit poměrem mezi firemními jízdami a osobním použitím?

Přidanění jednoho procenta vstupní ceny automobilu ve mzdě je v případě využití automobilu pro soukromé účely v pořádku. Co se však týče ostatních souvisejících výdajů, jako jsou opravy, servis, odpisy, nákup pneumatik a jiné, jejich krácení nutné není. Tento závěr vyplývá z pokynu D-59. Podle tohoto pokynu totiž platí, že u motorového vozidla, které je využíváno jak pro služební, tak i pro soukromé účely, se neuplatňuje režim v poměrné výše výdajů. Důvodem je, že pro účely výpočtu částky k dodání zaměstnanci do mzdy se příslušná vstupní cena motorového vozidla také nijak neupravuje dle poměru využití pro soukromé a služební účely, a proto není nezbytné krátit další výdaje.

Z hlediska daně z přidané hodnoty platí povinnost sledovat účel využití vozidla po dobu 5 let a případně provádět opravu nároku na odpočet DPH ze vstupní ceny vozidla. U ostatních nákladů, jako jsou opravy, servis apod. je možné uplatnit pouze poměrný nárok na odpočet DPH dle poměru mezi kilometry ujetými pro služební účely a celkovými kilometry.

V případě automobilů není technické zhodnocení příliš obvyklé, nicméně je potřeba pamatovat na skutečnost, že optikou zákona o DPH technické zhodnocení představuje samostatný majetek, jehož osud je nutné sledovat samostatně, tedy opět po dobu dalších pěti let provádět případně korekci nároku na odpočet DPH.