

*accace*

# News Flash

16. ledna 2024



**Omezení daňové uznatelnosti  
u osobních automobilů od  
roku 2024**

## Omezení daňové uznatelnosti u osobních automobilů od roku 2024

Rozsáhlý konsolidační balíček je účinný již od 1. ledna 2024, a proto bychom vám rádi blíže představili některé z jeho hlavních částí. Jednou z oblastí, která má dopad jak na daň z příjmů právnických a fyzických osob, tak i na daň z přidané hodnoty, je **limitace u osobních automobilů kategorie M1**.

Osobní automobil kategorie M1 je pro tyto účely vydefinován v Nařízení Evropského Parlamentu a Rady (EU) 2018/858 následovně: „*Motorové vozidlo s nejvýše osmi místy k sezení (krom místa řidiče) a bez prostoru pro stojící cestující*“.

Novela zároveň stanovuje **výjimku** z daných pravidel pro vozidla kategorie M1, na která se nová pravidla neaplikují. Jedná se zejména o vozidla sanitní či pohřební nebo ta, která jsou využívána na základě koncese k provozování živnosti v silniční motorové dopravě (zejména vozidla registrovaných taxislužeb).

### Daň z příjmů

#### Obecné pravidlo

Novela zavádí **omezení pro daňovou uznatelnost** výdajů spojených s osobním automobilem kategorie M1 částkou **2 mil Kč**. Jinými slovy, nová ustanovení § 30e až § 30g zákona o daních z příjmů (ZDP) a úprava dosavadních relevantních ustanovení mají za cíl, aby poplatník prostřednictvím daňových výdajů neuplatnil u osobního automobilu v základu daně více než 2 mil. Kč.

Odpisy pro účely daně z příjmů se budou počítat jako dopsud. V základu daně se však promítnou zkrácené poměrem limitu 2 mil. Kč a výší vstupní ceny daného osobního automobilu.

Hranice 2 mil. Kč se uplatní pro vstupní cenu, zvýšenou vstupní cenu, změněnou vstupní cenu i jiné další výdaje spojené s promítnutím hodnoty vozidla do výdajů (například výše úplaty při pořízení vozidla formou finančního leasingu).

#### Technické zhodnocení

S ohledem na skutečnost, že technické zhodnocení zvyšuje vstupní nebo zůstatkovou cenu vozidla, je nutné počínaje jeho dokončením stanovený poměr přepočítat. K přepočtení poměru nicméně nedochází pouze v případě technického zhodnocení, ale i při jakékoliv jiné další změně vstupní či zůstatkové ceny (snížení / zvýšení vstupní ceny, změna spoluvlastnického podílu atd.).

#### Prodej vozidla

Při následném prodeji osobního automobilu je možné zůstatkovou cenu promítnout bez omezení v základu daně. Novelizovaná úprava však stanoví, že poplatník je oprávněn si **uplatnit v základu daně pouze zůstatkovou cenu** stanovenou tak, jako kdyby majetek byl odepisován po celou dobu bez přerušení a při zachování minimální doby odepisování stanovené zněním zákona. Cílem zákonodárce je zamezit situacím, kdy si poplatník záměrně zvolí delší dobu odepisování než minimální, nebo případně odpisy přeruší, a tím v období prodeje dosáhne vyšší zůstatkové ceny, kterou by mohl uplatnit v základu daně.

Pokud poplatník daňové odepisování u vozidla vůbec nezačíná, **stanovuje zákon fikci** – postupuje se tak, jako by odpisy byly standardně uplatněny. Poplatník pak má povinnost vypočítat zůstatkovou cenu stanoveným postupem při rovnoměrné metodě odepisování bez zvýšení odpisu v prvním roce tak, jako by odpisy byly uplatněny bez přerušení.

Způsob výpočtu odpisů a zůstatkové ceny je uveden v následujícím příkladu.

**Příklad:** Společnost nakoupila vozidlo kategorie M1 za 3 mil. Kč. Částka omezení výdajů činí 2 mil. (limit daňové uznatelnosti stanovený nově zákonem). Úhrn výdajů vynaložených na vozidlo odpovídá vstupní ceně vozidla, která činí 3 mil. Kč. Poměr pro krácení daňových odpisů tedy činí 2/3 (2 000 000/3 000 000).

Rok	Vstupní cena	Daňové odpisy (dle dosavadních pravidel)	Daňové odpisy k uplatnění (po aplikaci poměru)	Zůstatková cena
1.	3 000 000	330 000	220 000	2 670 000
2.	3 000 000	667 500	445 000	2 002 500
3.	3 000 000	667 500	445 000	1 335 000
4.	3 000 000	667 500	445 000	667 500
5.	3 000 000	667 500	445 000	0
<b>Celkem</b>		3 000 000	2 000 000	

### Finanční leasing

Také u vozidla kategorie M1 pořízeného formou finančního leasingu platí výše popisovaná pravidla. **Limit 2 mil. Kč se uplatní na součet leasingových splátek.** Limitace se uplatní pouze na straně leasingového nájemce, a to v podobě omezení daňové uznatelnosti uhrazených splátek případně dalších technických zhodnocení či jiných navýšení.

Při následném ukončení leasingové smlouvy a odkoupení vozidla se limit 2 mil. Kč promítne i do vstupní ceny daného vozidla. Vstupní cena odkoupeného vozidla může být do základu daně promítnuta prostřednictvím odpisů nejvýše do částky rozdílu mezi limitem 2 mil. Kč a úhrnem dosavadních úplat (leasingových splátek), které již byly uplatněny jako daňový výdaj.

**Leasingová společnost v pozici pronajímatele žádné limitaci nepodléhá.** To platí i v případě, že není dodržena minimální doba finančního leasingu nebo nedojde k převodu vlastnického práva na uživatele.

### Operativní leasing

Opačná situace je u operativního leasingu, kde k **omezení daňové uznatelnosti** dochází **na straně pronajímatele**, který osobní automobil eviduje jako dlouhodobý majetek. Nájemce si naopak může uplatnit do daňových výdajů nájemné vozidla bez omezení.

	Nájemce	Pronajímatel
Finanční leasing	Omezení	Bez omezení
Operativní leasing	Bez omezení	Omezení

### Využití vozidla jen částečně pro podnikání

Používá-li poplatník vozidlo pouze částečně k dosažení zdanitelných příjmů, ukládá mu současné znění zákona **krátit výdaje na vozidlo v daném poměru**. Jedná-li se tedy o vozidlo kategorie M1, jsou na dané výdaje aplikovány poměry dva – poměr omezující výdaje částkou 2 mil. Kč a poměr využití vozidla pro podnikatelské a soukromé účely.

Zákon pak nově stanoví pořadí, **v jakém tyto poměry uplatnit**. V první řadě je třeba uplatnit poměr omezující celkovou výši daňových výdajů částkou 2 mil Kč. Následně je pak nutné upravenou výši odpisů krátit poměrem, v jakém je vozidlo využíváno k podnikatelské činnosti.

### Od kdy jsou nová pravidla platná?

Nová pravidla se nepoužijí pro osobní automobily pořízené a zařazené do užívání ve zdaňovacím období započatém přede dnem nabytí účinnosti zákona, tj. před 1. 1. 2024. Například pro hospodářský rok od 1. 7. 2023 do 30. 6. 2024 se tedy pro odpisy a leasingové splátky uplatní dosavadní úprava bez této limitace. Naopak poplatníci mající kalendářní rok začnou nová pravidla uplatňovat počínaje zdaňovacím obdobím roku 2024.

Tato limitace se nebude aplikovat:

- bylo-li dané vozidlo uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání nebo
- bylo-li zahájeno jeho užívání jako předmět finančního leasingu

před prvním dnem prvního zdaňovacího období započatého od 1. 1. 2024.

Zdaňovací období	Nová pravidla
Neskončilo do 31.12.2023	NE
Zahájeno od 1.1.2024	ANO

## Daň z přidané hodnoty

### Představení obecného pravidla

Konsolidační balíček s sebou v souvislosti s nákupem osobních automobilů pro firemní účely přinesl i změny pro plátce DPH. A to v podobě omezení výše uplatňované daně na vstupu, která se projevila v doplnění ustanovení § 72 odst. 3 zákona o DPH. Obdobně jako u daně z příjmů se toto omezení vztahuje na automobily kategorie M1, a to jak emisní, tak i bezemisní.

Podle GFŘ se kategorie vozidla určuje podle skutečnosti a nikoli podle kategorie zapsané v technickém průkazu vozidla. Nicméně tento výklad bude nejspíš ještě upraven tak, aby byl v souladu se všemi zákony, kterých se novelizace týká.

Od 1. 1. 2024 si tak plátcí budou moci při pořízení osobních automobilů zařazených do dlouhodobého majetku budou moci uplatnit **nárok na odpočet max. ve výši 420 000 Kč** (tj. ze základu daně max. 2 mil. Kč).

**Příklad:** Společnost pořídí automobil za 2,8 mil. Kč bez DPH + DPH ve výši 588 tis. Kč, celkem za částku 3,388 mil. Kč. Při nákupu automobilu v roce 2023 by si společnost mohla uplatnit DPH ve výši 588 tis. Kč. V roce 2024 z důvodu omezení nároku na odpočet DPH si může společnost uplatnit pouze DPH ve výši 420 tis. Kč.

Do limitu 420 tis. se započítává i výše případného technického zhodnocení. Pokud tedy plátce při nákupu automobilu uplatní nárok na odpočet ve výši 420 tis. Kč, z provedeného technického zhodnocení pak již nárok na odpočet uplatnit nemůže.

Nadále platí, že pokud vybraný osobní automobil bude například dodán ve zvláštním režimu podle § 90 zákona o DPH, osvobozený od daně podle § 51 či nebude předmětem daně, pak zde není možnost si uplatnit odpočet daně, a nová úprava se nepoužije.

Částka daně na vstupu dle § 72 odst. 3 zákona o DPH v limitované výši 420 tis. Kč se vztahuje také na odpočet daně na vstupu v částečné výši nebo při úpravě odpočtu daně.

**Příklad:** Plátce si pořídil osobní automobil v hodnotě 3 mil. Kč + DPH 630 tis. Kč. U tohoto automobilu, který je dlouhodobým majetkem, si může uplatnit odpočet daně pouze v částečné výši (40 % bude sloužit pro firemní účely). Maximální výše odpočtu pak bude max. 40 % ze 420 tis. Kč. Z důvodu omezení nároku na odpočet DPH si může plátce uplatnit pouze DPH ve výši 168 tis. Kč.

## Prodej automobilu

Limitace daně na vstupu ovšem nijak neomezuje splatnou daň na výstupu v případě následného prodeje automobilu. Při následném prodeji se DPH vyměruje z ceny vozidla platné ke dni jeho následného prodeje.

Jestliže tak plátce bude osobní automobil zařazený v dlouhodobém majetku prodávat např. do dvou let od jeho pořízení, velmi pravděpodobně bude odvedená daň na výstupu převyšovat jím uplatněný odpočet.

## Finanční leasing

Finanční leasing představuje z pohledu DPH dodání zboží a jako takové má odlišné daňové dopady než leasing operativní. Na leasingové společnosti, které nakupují automobily pro účely finančního leasingu (tedy pro účely následného prodeje), se limitace nároku na odpočet (obdobně jako limitace pro uznatelnost nákladů) nevztahuje. Důvodem je, že leasingové společnosti tato auta z pohledu DPH evidují jako zboží určené k prodeji a nikoli jako dlouhodobý majetek.

Nicméně pro zákazníky leasingových společností, tj. plátce, kteří tato auta nakupují pro firemní účely a zahrnují je do svého dlouhodobého majetku, již limit 420 tis. Kč platí. V této souvislosti upozorňujeme na jedno z přechodných ustanovení k zákonu o DPH. To uvádí, že byla-li uzavřena smlouva o finančním leasingu a předmět leasingu byl do užívání předán ještě před účinností novely (tj. do 31. 12. 2023), má kupující nárok na odpočet v plné výši bez limitu. Takové situace nastanou zejména v případech, kdy kupujícím byla uhrazena první splátka (akontace) již v roce 2023.

## **Operativní leasing**

U operativního leasingu však **není možné se omezení nároku na odpočet vyhnout** ani u leasingových společností. Operativní leasing představuje pro účely DPH službu, při které dochází k **dlouhodobému pronájmu automobilů**. Leasingová společnost tak nakoupí automobily, které zahrne do svého dlouhodobého majetku, a ty následně pronajímá. Z tohoto důvodu mohou leasingové společnosti uplatnit u pořízených aut určených na operativní leasing odpočet ve výši max. 420 tis. Kč. Lze tedy předpokládat, že se neuplatněná část odpočtu projeví v navýšení ceny služby pro zákazníka.

S vašimi daněmi vám rádi pomůžeme. Neváhejte se obrátit na náš tým [daňových poradců](#).

### **Upozornění**

Vezměte prosím na vědomí, že současné vydání newsletteru bylo připraveno pro obecnou orientaci v dané problematice a nenahrazuje vlastní odborné poradenství poskytnuté ve vztahu ke konkrétní situaci. Z důvodu průběžných změn v legislativní oblasti mohou být některé informace po zveřejnění v newsletteru předmětem dalšího vývoje a změn. Za tyto změny nenese společnost Accace odpovědnost a nezodpovídá tedy ani za možné vzniklé škody a možná rizika vyvolaná změnou stávající legislativy.

**Chcete dostávat náš newsletter pravidelně?**

**Přihlaste se  
k odběru novinek!**

## Kontakt

### Magdalena Hoang

Senior Tax Consultant

E-mail: [magdalena.hoang@accace.com](mailto:magdalena.hoang@accace.com)

Tel: +420 222 753 480

### Marcela Hýnarová

Senior Tax Consultant

E-mail: [marcela.hynarova@accace.com](mailto:marcela.hynarova@accace.com)

Tel: +420 222 753 480



## O Accace

Accace je aktivním a spolehlivým partnerem společností, které hledají špičkové poradenské a outsourcingové služby. Na náročné potřeby klientů odpovídáme chytrými řešeními, moderními technologiemi, lidským přístupem a mezinárodním přesahem. V České republice je nás již téměř 270 a pracujeme pro více než 500 firem, od start-upů přes malé a střední podniky až k nadnárodním korporacím. V rámci skupiny Accace máme již přes 800 odborníků, kteří poskytují komplexní služby více než 2 000 zákazníkům.

## O Accace Circle

Celosvětově působí Accace pod značkou Accace Circle, což je obchodní uskupení profesionálních poradců a poskytovatelů BPO služeb. Spojuje nás zápal pro věc a důraz na špičkovou kvalitu poskytovaných služeb bez ohledu na státní hranice. Globální zastoupení máme ve více než 50 zemích a sdružujeme téměř 2 500 profesionálů. Naše klientela čítá více než 15 000 zákazníků z různých oborů, převážně středně velkých firem a mezinárodních společností z žebříčku Fortune 500. Měsíčně zpracováváme zhruba 200 000 výplatních pásek.

Pro více informací prosím navštivte [www.accace.cz](http://www.accace.cz) a [www.circle.accace.com](http://www.circle.accace.com).

