

> Pohled kupujícího

(část 2.)

V předchozí části jsme řešili převod lékařské praxe z pohledu prodávajícího a následnou problematikou ukončení jeho podnikatelské činnosti.

V další ucelené části se budeme zabývat převodem lékařské praxe (obchodního závodu fyzické osoby) z pohledu kupujícího a následnou daňovou problematikou související s poskytováním zdravotních služeb.

1. Koupě lékařské praxe provozované fyzickou osobou

Pro kupujícího je koupě lékařské praxe zpravidla krokem do neznáma. I on, stejně jako prodávající, chce celou transakci realizovat co nejefektivněji. Přitom potřebuje získat reálnou představu o návratnosti vynaložených finančních prostředků.

Předpokládejme, že si kupující zodpovědně vytipoval prodávané praxe požadované odbornosti. Poté vstoupil do jednání s prodávajícím, od kterého získal prvotní informace, a na jejich základě začal o koupi praxe vážně uvažovat.

Mezi oběma stranami došlo k předběžné ústní dohodě o termínu případného převodu praxe, a to za podmínky, že dojde i k dohodě o kupní ceně, která bude vycházet z nezávislého ocenění.

To bylo provedeno se závěrem, že tržní hodnota lékařské praxe byla zpracovatelem k datu ocenění 31. 12. 2014 odhadnuta výpočtem na 2 045 000 Kč.

Na základě tohoto výsledku požadoval prodávající za převod praxe částku 2 000 000 Kč.

Zodpovědný kupující si bude chtít ověřit a potvrdit, že se ze strany prodávajícího jedná o korektní nabídku. K tomu má několik možností, přičemž by se neměl omezit pouze na jednu z nich.

1. Konzultovat výsledky ocenění s jeho zpracovatelem.

Seriozní zpracovatel ocenění by tento požadavek neměl v žádném případě odmítnout. Ze strany kupujícího však může vyvstat obava z jeho zaujatosti ve prospěch prodávajícího jako objednatele ocenění. Přesto podrobné vysvětlení postupů, jednotlivých výpočtů a na jejich základě prezentovaných závěrů může prodávajícímu mnohé osvětlit.

2. Nechat výsledky ocenění posoudit.

Měl by to být někdo, komu kupující důvěřuje, má s ním již z minulosti pozitivní zkušenost a jeho vyjádření bude ochoten akceptovat. Přitom zadání by nemělo znít na hledání argumentů ke snížení kupní ceny, ale zda požadovaná cena odpovídá hodnotě kupované praxe.

3. Výpočet doby návratnosti vložené investice.

Ten bych doporučoval provést v každém případě.

Příklad výpočtu doby návratnosti:

Praxe vykazuje v předchozím pětiletém průměru roční příjmy ve výši 2 400 000 Kč. Průměrné roční výdaje dosahují cca 50 % příjmů, tedy 1 200 000 Kč. Roční základ daně tak představuje rovněž 1 200 000 Kč.

1. krok

Ukazatel	
Rozdíl příjmů a výdajů	1 200 000
Základ daně	1 200 000
Daň z příjmů (15 %)	180 000
Snížení daně § 35ba	24 840
Konečná daň	155 160
Rozdíl příjmů a výdajů po zdanění (1 200 000 – 155 160)	1 044 840
Sociální pojištění (1 200 000 : 2) x 0,292	175 200
Zdravotní pojištění (1 200 000 : 2) x 0,135	81 000
Pojištění celkem (175 200 + 81 000)	256 200
Rozdíl příjmů a výdajů po zdanění a pojistném (1 044 840 – 256 200)	788 640
Zápočet mzdy poskytovatele zdravotních služeb	400 000
Rozdíl (788 640 – 400 000)	388 640
Návratnost vložené investice v letech (2 000 000 : 388 640)	5,1462

V této fázi musí kupující posoudit, zda pětiletá doba návratnosti je pro něj řádově přijatelná či nikoliv. Pokud ano, pak je to důvodem v pokračování v započatém testu. Je zřejmé, že zatím nebyly vzaty v úvahu všechny okolnosti, které se vyskytnou, lze je však s velmi vysokou mírou pravděpodobnosti předpokládat a relativně přesně spočítat.

– kupující si vezme na koupi praxe částečný úvěr, bude tedy platit úrok (faktor zvyšující dobu návratnosti)

INZ. LAURA

- výdaj na pořízení ordinace bude uplatněn v daňových výdajích kupujícího, takže v prvních letech jeho podnikání nebude jeho daňové zatížení tak vysoké, jak uvádí příklad (faktor snižující dobu návratnosti)
- s ohledem na uplatnění kupní ceny v daňových výdajích nového poskytovatele zdravotních služeb (PZS) bude i sociální a zdravotní pojištění hrazeno z nižšího vyměřovacího základu (faktor snižující dobu návratnosti)

2. krok (část první)

Ukazatel	
Příjmy	2 400 000
Provozní výdaje	1 200 000
Část kupní ceny ordinace uplatněná ve výdajích	800 000
Úrok z úvěru na pořízení ordinace	80 000
Rozdíl příjmů a výdajů	320 000
Základ daně	320 000
Daň z příjmů (15 %)	48 000
Snížení daně § 35ba	24 840
Konečná daň	23 160
Zisk po zdanění	296 840
Sociální pojištění (320 000 : 2) x 0,292	46 720
Zdravotní pojištění (320 000 : 2) x 0,135	21 600
Pojištění celkem (46 720 + 21 600)	68 320
Rozdíl (296 840 – 68 320)	228 520
Čistý příjem poskytovatele zdr. služeb (800 000 + 228 520)	1 028 520
Zápočet mzdy poskytovatele zdravotních služeb	400 000
Rozdíl (1 028 520 – 400 000)	628 520

Protože shora uvedený výpočet může pro mnohé ztrácet na přehlednosti, je nezbytné podat i slovní vysvětlení alespoň k části kupní ceny uplatněné ve výdajích.

K pořízení ordinace dochází smlouvou o prodeji obchodního závodu poplatníkem, který vede daňovou evidenci za jednu pořizovací cenu ve výši 2 000 000 Kč.

Pro uplatnění daňově uznatelných výdajů, souvisejících s pořízením souboru hmotného a nehmotného majetku za jednu pořizovací cenu, je nutno s odvoláním na § 7b, odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, stanovit cenu jednotlivých složek majetku, a to v poměrně výši k ceně jednotlivých složek majetku, oceněných podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku (s výjimkou peněz, cenin, pohledávek a závazků).

Majetek, který v přepočtených cenách nepřevyšší za každý jednotlivý kus částku 40 000 Kč, bude uplatněn do daňově uznatelných výdajů jednorázově v roce pořízení, majetek, který v přepočtených cenách převyšší za každý jednotlivý kus částku 40 000 Kč, bude uplatněn do daňově uznatelných výdajů formou odpisů s dobou odepisování pět let. V příkladě je uvažováno s podílem 40:60.

2. krok (část druhá)

Ukazatel	
Příjmy	2 400 000
Provozní výdaje	1 200 000
Část kupní ceny ordinace uplatněná ve výdajích	240 000
Úrok z úvěru na pořízení ordinace	80 000
Rozdíl příjmů a výdajů	880 000
Základ daně	880 000
Daň z příjmů (15 %)	132 000
Snížení daně § 35ba	24 840
Konečná daň	107 160
Zisk po zdanění	772 840
Sociální pojištění (880 000 : 2) x 0,292	128 480
Zdravotní pojištění (880 000 : 2) x 0,135	59 400
Pojištění celkem (128 480 + 59 400)	187 880
Rozdíl (772 840 – 187 880)	584 960
Čistý příjem poskytovatele zdr. služeb (240 000 + 584 960)	824 960
Zápočet mzdy poskytovatele zdravotních služeb	400 000
Rozdíl (824 960 – 400 000)	424 960

Výpočet doby návratnosti

V prvním roce kupující dokázal umořit 628 520 Kč.

Pro další roky mu tak zbývá umořit ještě 1 371 480 Kč, přičemž k tomu má ročně k dispozici částku 424 960 Kč ($1\,371\,480 : 424\,960 =$ cca 3 roky a 3 měsíce).

Celková doba návratnosti vložené investice je tedy přibližně tři roky a tři měsíce.

Po tomto druhém kroku bych považoval testování za ukončené a na základě jeho výsledku by se mohl a měl potenciální kupující definitivně rozhodnout.

3. krok

Nelze však vyloučit ani pokračování v testování zahrnutím dalších předpokládaných skutečností. Např. kupující bude realizovat vyšší zisk před zdaněním ať již zvýšením příjmů, snížením výdajů nebo kombinací obojího (faktor snižující dobu návratnosti).

V oblasti zdravotnictví nelze obecně přejímat poznatky z komerční praxe a u ordinací je na rozdíl od mikrofirem v oblasti služeb snazší naplánovat budoucí příjmy a výdaje, přičemž vývoj sektoru není cyklický a příjmy tak mají nižší rizikovitost.

Lze rovněž důvodně předpokládat, že pro prodávajícího má hodnota volného času větší cenu než např. přírůstek ročních příjmů ve výši 100 000 Kč. Proto možná nerealizuje výkony v plném rozsahu uzavřených smluv se zdravotními pojišťovnami a neposkytuje ve větším rozsahu nadstandardní péči.

Na druhou stranu je nutné vzít v úvahu i to, že od 1. 1. 2015 byl zcela zrušen výběr regulačních poplatků, který v některých odbornostech představoval nezanedbatelnou část příjmů.

Přesto se domnívám, že další pokračování testování bude mít již poměrně malou vypovídací schopnost.

Předpokládáme, že nejen s ohledem na vypočtenou dobu návratnosti došlo mezi oběma stranami k dohodě a prodej praxe byl realizován. Kupující se tak stal novým provozovatelem lékařské praxe a poskytovatelem zdravotních služeb. Tím pro něj ovšem vzniká řada povinností, a to nejen administrativních.

2. Provozování lékařské praxe fyzickou osobou

Nový poskytovatel zdravotních služeb bude pravděpodobně zaměstnávat zdravotní sestru a používat v souvislosti se svojí podnikatelskou činností osobní automobil. Bude se muset proto zaregistrovat:

a) u svého místně příslušného správce daně

- k dani z příjmů fyzických osob
- k dani ze závislé činnosti
- k dani silniční

b) u místně příslušného okresní správy sociálního zabezpečení

- jako osoba samostatně výdělečně činná
- jako organizace (zaměstnává zaměstnance)

c) u příslušné zdravotní pojišťovny

- jako osoba samostatně výdělečně činná
- jako organizace (zaměstnává zaměstnance)

Všechny tyto povinnosti za něj může obstarat zpracovatel jeho daňové evidence. Poměrně vysoké procento nových provozovatelů praxí využívá alespoň na přechodnou dobu služeb té účetní firmy, která zpracovávala daňovou evidenci původnímu provozovateli praxe. To má především tu výhodu, že zůstává zachována plynulost poskytování těchto služeb.

2.1 Uplatnění výdajů s pořízením ordinace do daňově uznatelných výdajů

Jak již bylo naznačeno při testování doby návratnosti, výdaje související s pořízením lékařské praxe budou v tomto případě výdaji daňově uznatelnými. K pořízení obchodního závodu poskytovatele zdravotních služeb došlo smlouvou o koupi závodu.

Kupující je poplatníkem, který vede daňovou evidenci. Koupě závodu byla realizována za jednu pořizovací cenu ve výši 2 000 000 Kč. Pro uplatnění daňově uznatelných výdajů, souvisejících s pořízením souboru hmotného a nehmotného majetku za jednu pořizovací cenu, je nutno s odvoláním na § 7b, odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, stanovit cenu jednotlivých složek majetku, a to v poměrné výši k ceně jednotlivých složek majetku, oceněných podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku (s výjimkou peněz, cenin, pohledávek a závazků).

Tento ne zcela srozumitelný text je asi nutné blíže vysvětlit. Praxe byla koupena za 2 000 000 Kč. Jedná se o smluvní cenu vycházející ze zpracovaného ocenění. Součástí kupní ceny je jmenovitý seznam majetku – vybavení, zařízení a zásob, ale bez uvedení jakékoliv ceny (cena pořízení, sjednaná...). Předmětem převodu (prodeje) nejsou nemovitosti, majetková práva, peníze a ceniny. Nepřecházejí pohledávky, neboť při prodeji zdravotnického zařízení, nepřecházejí smlouvy se zdravotními pojišťovnami (mají veřejnoprávní nikoliv soukromoprávní charakter). Proto nepřecházejí ani pohledávky, které se k těmto smlouvám váží. Závazky se předpokládají v nulové výši.

Výsledek pak může mít např. následující podobu:

Ocenění movitého majetku

Poř. číslo	Název oceňovaného majetku	Počet ks	Cena dle ocenění	Cena dle ocenění	Přepočtená cena	Přepočtená cena
			v Kč	v Kč	v Kč	v Kč
			Za 1 kus	Celkem	Za 1 kus	Celkem
1.	Sterilizátor	1	6 500	6 500	52 000	52 000
2.	Lampa bakteriocidní	1	3 700	3 700	29 600	29 600
3.	Lampa vyšetřovací	2	4 500	9 000	36 000	72 000
4.	Skříň kartotéková	6	3 200	19 200	25 600	153 600
85.	Papír do glukometru	1	1 000	1 000		
	Celkem			250 000		2 000 000

INZ. ACTIM INLAB

Pro stanovení přepočtené ceny jednotlivého hmotného majetku bylo použito koeficientu 8,00 (2 000 000 : 250 000). V případech, kdy přepočtená cena jednotlivého majetku přesáhla částku 40 000 Kč, bude tento majetek daňově odepisován a odpisy za jednotlivé kalendářní roky budou zahrnuty do daňově uznatelných výdajů v daňovém přiznání jako tzv. „započtené výdaje“. Protože přepočtená cena tohoto majetku v námi uvažovaném případě činí celkem 1 200 000 Kč, bude zbytek do 2 000 000 Kč, tedy 800 000 Kč, zahrnut do daňově uznatelných výdajů jednorázově, v roce pořízení, pokud byl skutečně uhrazen. V případě splátek se bude jednat o daňový výdaj v okamžiku každé jednotlivé splátky. Majetek nad 40 000 Kč může být odepisován bez ohledu na to zda byl uhrazen či nikoliv, neboť na základě smlouvy o prodeji obchodního závodu se kupující stal vlastníkem v okamžiku podpisu smlouvy, případně v okamžiku její účinnosti. Je výhradně na jeho zvážení, zda začne odepisovat v roce pořízení, případně v roce následujícím. Stejně jako v případě ocenění lékařské praxe před jejím prodejem je žádoucí i v tomto případě použít služeb odborníka na tuto problematiku. A to pokud možno co nejdříve po uskutečnění převodu ordinace. Není totiž vhodné odkládat zpracování ocenění na dobu těsně před podáním daňového přiznání, neboť k tomuto datu již nemusí být některý majetek fyzicky k dispozici. Hlavním důvodem časového odkladu ze strany kupujícího bývá zpravidla aktuální nedostatek volných finančních prostředků. Při zahájení poskytování zdravotních služeb je nezbytně nutné průběžně hradit běžné provozní, ale i některé mimořádné výdaje, zatímco příjmy od zdravotních pojišťoven přicházejí s poměrně značným časovým zpožděním.

Doporučení proto zní: ocenění nechat zpracovat co nejdříve, ale termín úhrady za jeho zpracování dohodnout co nejpozději (90 dnů). Pro zpracovatele ocenění, by neměl být problém požadavek na odklad platby akceptovat.

2.2 Příjmy

Pro zjednodušení budeme předpokládat, že budou realizovány výhradně příjmy ze samostatné činnosti, a to tzv. příjmy z jiného podnikání (podle zvláštních předpisů).

2.3 Výdaje

Přestože v naprosté většině případů bude provozovateli praxe zpracovávat daňovou evidenci účetní firma, měl by mít alespoň základní přehled, jak a jaké výdaje může úspěšně uplatnit jako daňové.

a) Uplatnění výdajů procentem z dosažených příjmů

Protože kupující bude uplatňovat do daňových výdajů výdaj související s pořízením praxe, nelze předpokládat, že pro něj bude tento způsob uplatňování výdajů minimálně v prvních několika letech výhodný. Změnu ale u některých odborností nelze vyloučit v následujících letech. Zásadní je, že poplatník si může vybrat, jestli bude uplatňovat výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, anebo je uplatňovat takto nebude a uplatní je prostým výpočtem stanoveným procentem z dosažených příjmů, protože to je pro něj výhodnější. Tento způsob uplatňování výdajů také výrazně omezuje prostor pro možné konfliktní situace se správcem daně při eventuálních daňových kontrolách.

Jaký je tedy stávající právní rámec pro uplatnění těchto „paušálních výdajů“ u poskytovatelů zdravotních služeb, fyzických osob (právnícké osoby nemohou tento postup uplatňování nákladů využít).

- Neuplatní-li poskytovatel zdravotních služeb výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, může uplatnit výdaje ve výši 40 % z dosažených příjmů.
- Nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 800 000 Kč. Absolutní výše odpočtu prostřednictvím paušálu je omezena 800 tis. Kč. Tedy maximálním možným odpočtem rovným 40 % z mezního příjmu stanoveného ve výši 2 000 000 Kč.

- Je nutné upozornit na další omezení při uplatňování výdajů procentem z příjmů, a to na to, že všechny osoby uplatňující výdaje procentem z příjmů přicházejí o slevu na manželku a daňové zvýhodnění na vyživované dítě.
- Uplatní-li poplatník výdaje procentem z příjmů, má se za to, že v částce výdajů jsou zahrnuty veškeré výdaje poplatníka vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti.
- Poplatník, který uplatňuje výdaje procentem z dosažených příjmů, je povinen vždy vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činností.

b) Uplatnění výdajů ve skutečné, prokázané výši

Zákon o daních z příjmů řeší uplatnění daňových výdajů ve dvou paragrafech. Jedním je § 25, který vymezuje výdaje, které nemohou být nikdy daňově uznatelné, a druhý je § 24, který v odstavci 2 stanoví, které výdaje se za daňově uznatelné (při splnění zákonných podmínek) považují vždy. Poplatník by měl tedy při posuzování konkrétního výdaje teoreticky nejprve projít všechny body § 25. Pokud zjistí, že posuzovaný výdaj je v tomto § uveden, jedná se jednoznačně o výdaj nedaňový a další posuzování je bezpředmětné. Pokud však posuzovaný výdaj v tomto § uveden není, měl by přejít na testování dle odst.2 § 24. Je-li posuzovaný výdaj v tomto odstavci uveden, jedná se o výdaj daňově uznatelný a další posuzování postrádá smysl. Mnohdy se však vyskytne situace, že posuzovaný výdaj není obsažen ani v § 25, ani v odst. 2 § 24. Nyní nastupuje rozhodování dle odst. 1 zmiňovaného § 24: Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje,

kteří již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny.

V odstavci 1 jsou stanoveny základní podmínky pro uznání daňových výdajů (nákladů). Praktické zkušenosti potvrzují, že si poskytovatelé zdravotních služeb mnohdy neuvědomují důležitý význam zejména první věty tohoto ustanovení.

To lze vysvětlit jednoduše tak, že výdaje (náklady) si může poplatník odečíst tehdy, pokud byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a toto je schopen prokázat.

Důkazní břemeno je tak na straně poplatníka, a pokud nebude schopen výše uvedené prokázat, tak mu správce daně při daňové kontrole uplatněné výdaje (náklady) neuzná, protože poplatník důkazní břemeno neunesl.

Příklad pro názornost

Poskytovatel zdravotních služeb, který vede daňovou evidenci (uplatňuje výdaje ve skutečně vyšší), uskutečnil 14denní zahraniční pracovní cestu na odborný kongres do Singapuru a výdaje s ní související uplatnil jako daňové. Při daňové kontrole prokázal hodnotu vynaložených výdajů jednotlivými výdajovými doklady, avšak nebyl schopen správci daně prokázat, jak tato zahraniční pracovní cesta přispěla nebo měla přispět k dosažení, zajištění a udržení příjmů a jeho příjmů z provozování zdravotnického zařízení. Protože k prokázání ze strany poskytovatele zdravotních služeb nedošlo, správce daně tyto výdaje (jako daňové) podnikateli neuznal.

Takže nejprve k § 25

V tomto § je stanoveno, co zejména nelze poplatníkovi uznat za daňový výdaj (náklad), a tento výčet není nijak rozsáhlý, i když položky v něm uvedené bývají hodnotově významné.

Věta „Za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména“ neznamená, že existuje seznam nějakých dalších daňově neuznatelných výdajů

(nákladů), se kterým disponují správci daně a který poplatníkům k dispozici není. Tato věta znamená, že v úvahu může připadat neuznání i jiných výdajů (nákladů), než jsou uvedeny v § 25, avšak již podle jiných ustanovení ZDP.

Nejčastěji tomu bude v souvislosti s § 24, a to ze dvou důvodů:

- poplatníkovi nebude daňový výdaj (náklad) uznán proto, že nesplnil některou z podmínek stanovených pro jeho uznání v § 24
- poplatník při eventuální daňové kontrole nebude schopen správci daně prokázat, že jím vynaložený výdaj (náklad) byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Příkladem může být již zmiňovaný výdaj na zahraniční cestu.

Výdaje (náklady), které se podle § 25 neuznají, lze rozdělit do tří skupin:

- výdaje (náklady), které se neuznají jednorázově při pořízení majetku, nýbrž postupně prostřednictvím daňových odpisů. To je např. výdaj na pořízení hmotného majetku (osobního automobilu). Uznejí až v jiných situacích než při pořízení majetku To je např. pořizovací cena obchodního podílu na s. r. o., která se za stanovených podmínek uzná až v momentě prodeje.
- výdaje (náklady), které se neuznají proto, že ani s nimi související příjmy nejsou u poplatníka zdaňovány.
- výdaje (náklady), které se neuznají proto, že se prostřednictvím jejich uznání stát nehodlá podílet na snížení základu daně poplatníka. Jde např. o sankce státních orgánů, výdaje na pohoštění, občerstvení a dary, výdaje nad limity stanovené ZDP nebo zvláštními předpisy.

Vybrané výdaje (náklady), které zejména nelze uznat pro daňové účely jako vynaložené k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů výdaje (náklady)

- na pořízení hmotného a nehmotného majetku
- penále, úroky z prodlení a pokuty

Za daňové výdaje (náklady) se tak neuznávají např.: penále za prodlení s úhradou daní, sociálního a zdravotního pojištění, pokuty udělené správcem daně za neplnění povinností daných účetními a daňovými předpisy, pokuty ze strany zdravotní pojišťovny, OSSZ, živnostenského úřadu, stavebního úřadu, Okresní hygienické stanice, Obchodní inspekce, ale také pokuty za dopravní přestupky.

- nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě příspěvku na kulturní pořady, zájezdy a sportovní akce
- výdaje (náklady) vynaložené na příjmy, které nejsou předmětem daně, na příjmy od daně osvobozené nebo nezahrnované do základu daně
- výdaje nad limity stanovené tímto zákonem nebo zvláštními předpisy (např. cestovné)

Například v ZDP je stanoven limit pro uznání příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnance. Částka nad tento limit je nedaňovým výdajem.

- manka a škody přesahující náhrady
 - zůstatkovou cenu hmotného majetku a nehmotného majetku vyřazeného v důsledku darování nebo bezúplatného převodu
 - technické zhodnocení
 - daně zaplacené za jiného poplatníka (existují výjimky)
 - výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dar; za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500 Kč a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně
- Pojem reprezentace ZDP nedefinuje, pouze stanovuje, že těmito výdaji jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dary.

To znamená, že výdaje na reprezentaci jsou širší než tento výčet, a může se stát, že správce daně poplatníkovi nebude ochoten uznat i jiné výdaje s poukazem na to, že se jedná právě o výdaje na reprezentaci. Pak musí poplatník prokázat, že se nejedná o výdaje na reprezentaci, ale o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, uznatelné podle § 24 ZDP. Klasickým příkladem je káva podávaná při jednáních nebo pozvání na oběd.

ZDP také nedefinuje, co považuje za dar, ale naopak stanovuje, co za dar nepovažuje. Lze dovodit, že dar je takový majetek, který poplatník poskytuje bezúplatně. To znamená, že při poskytnutí takového majetku neočekává žádnou protihodnotu. Aby nešlo o dar ve smyslu tohoto ustanovení ZDP, tak musí být splněny všechny následující podmínky:

1. musí jít o reklamní nebo propagační předmět. ZDP nedefinuje, co tím myslí, ale z logického hlediska půjde o předmět, který má plnit pro poplatníka reklamní nebo propagační funkci,
2. tento předmět nesmí být předmětem spotřební daně (nesmí tak jít např. o cigarety, láhev alkoholu apod., výjimkou je tiché víno),
3. hodnota předmětu nesmí přesáhnout 500 Kč bez DPH,
4. předmět musí být opatřen:
 - a) obchodní firmou,
 - b) nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu
 - c) nebo názvem propagovaného zboží nebo služby.

Protože z daňového řádu vyplývá, že důkazní povinnost při prokazování daňových výdajů je na straně poplatníka, tak nelze než doporučit vést přehled o tom, kdy a komu byly reklamní předměty poskytnuty. Evidenci v podstatě poplatník prokazuje, že předměty byly rozdávány jako reklamní a propagační, a nikoliv jako dárky příbuzným a známým.

Pojem „tiché víno“ je definován v § 93 odst. 3 z. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, a je jím velmi jednoduše řečeno klasické

červené, bílé, růžové víno, ne šumivé a je bez přídavku lihu (s přídavkem lihu je např. portské víno). Samozřejmě jde o oblast, která bude předmětem zvýšeného zájmu správců daně při eventuálních daňových kontrolách.

- výdaje na osobní potřebu poplatníka; včetně výdajů vynaložených na opravu, údržbu nebo technické zhodnocení majetku sloužícího k činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, který poplatník nezařadí do obchodního majetku

Prvotní pro určení, jestli je výdaj vynaložen na osobní potřebu poplatníka anebo na dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů, je záměr a posouzení ze strany poplatníka. Přitom pořízení stejného předmětu může být u jednoho poplatníka chápáno jako výdaj na osobní spotřebu, ale u jiného jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Dovoluji si přidat několik opravdu náhodně vybraných příkladů z dlouholeté praxe daňového poradce:

1. U výřečného poskytovatele zdravotních služeb se specializací praktický lékař pro děti a dorost (odbornost 02) lze předpokládat uznání výdaje na pořízení dětské autosedačky za výdaj daňově uznatelný, ale ani u nejméně výše uvedeného pediatra výdaj na pořízení přepravního boxu pro psa nebo kočku. U veterinárního lékaře to bude s největší pravděpodobností přesně naopak.
2. U poskytovatele zdravotních služeb stejné odbornosti bude pravděpodobně možné obhájit nějaký ten nákup dětských hraček do čekárny ordinace, podstatně horší to však bude asi u všech ostatních odborností.
3. Samostatnou kapitolou je v daňové evidenci založený paragon o nákupu odborné literatury bez další, bližší specifikace. Takovýto doklad nebude pravděpodobně nikdy uznán za daňový výdaj. Odborná literatura je téměř cokoliv. Pro kuchaře kuchařka, pro každého poskytovatele zdravotních služeb třeba aktuální daňové zákony

a pro překladatele slovník. Proto doporučení – nechat si na paragon vypsát konkrétní název zakoupené publikace případně i jejího autora a vydavatele.

Za daňové výdaje se neuznávají výdaje vynaložené na opravu, údržbu nebo technické zhodnocení majetku sloužícího k podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, který poplatník uvedený nezařadí do obchodního majetku. Pokud se poskytovatel zdravotních služeb vedoucí daňovou evidenci rozhodne používat pro své podnikání několik místností v rodinném domku a rodinný domek nezařadí do obchodního majetku, tak si nebude moci uplatnit např. výdaje na opravu nebo výměnu oken v těchto místnostech, na jejich vymalování apod.

Výdaje na vnitřní vybavení těchto místností nábytkem a jinými předměty potřebnými k poskytování zdravotních služeb však za daňové uznány budou. A to podle charakteru majetku buď v plné výši při jeho uhrazení, nebo postupně prostřednictvím odpisů, pokud půjde o hmotný majetek v ceně pořízení nad 40 000 Kč.

Poplatník si také bude moci uplatnit poměrnou část výdajů za elektřinu a otop z celkových výdajů za rodinný domek. Vhodným kritériem pro výpočet se jeví poměr podlahové plochy místností používaných k podnikání k celkové podlahové ploše rodinného domku. V tomto poměru se potom výdaje za elektřinu a otop uplatní jako daňové.

- výdaje (náklady) na spotřebované pohonné hmoty a parkovné při pracovní cestě vynaložené v souvislosti s užíváním silničního motorového vozidla, u kterého poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu, a 20 % ostatních výdajů (nákladů) vynaložených v souvislosti se silničním motorovým vozidlem, u kterého je poplatník povinen uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu; u silničního motorového vozidla, u kterého poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu, nelze dále uplatnit náhradu výdajů za spotřebované pohonné hmoty a sazbu základní náhrady

Při uplatnění paušálního výdaje na dopravu se jako daňový výdaj neuznává parkovné při pracovní cestě, ale je možné uplatnit jako daňový výdaj výdaje spojené např. s dlouhodobým pronájmem parkovacího místa nebo garáže v místě sídla poskytování zdravotních služeb pro automobil, u něhož se uplatňuje paušál

- hodnota nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti

Nyní k § 24

První dojem z § 24 je, že jde o nepřehledný text, ve kterém se vyznat nebude jednoduché, má totiž 16 poměrně rozsáhlých odstavců. Většina poskytovatelů zdravotních služeb při každodenním posuzování toho nebo onoho výdaje (nákladu) bude potřebovat ustanovení odstavce 1 a 2, přičemž ten první je velmi stručný, ale pro posuzování daňových výdajů (nákladů) stěžejní. V druhém odstavci je uvedena řada výdajů (nákladů), které se považují také za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pokud v tomto výčtu poplatník svůj výdaj (náklad) nenajde, což bude v praxi častým případem, tak to neznamená, že by nemohlo jít o daňový výdaj (náklad). Jak již bylo dříve uvedeno, poplatník musí postupovat při zkoumání své daňové uznatelnosti nejprve podle výše uvedených základních podmínek uvedených v § 24 odst. 1, a pokud jsou splněny, tak si ještě ověřit, jestli není tento výdaj (náklad) daňově neuznán podle § 25 ZDP.

K vysvětlení by mohl pomoci jednoduchý, ze skutečnosti vycházející příklad.

Poskytovatel zdravotních služeb odbornosti 02 (praktický lékař pro děti a dorost) si zakoupil fotoaparát za 10 000 Kč. Ve výčtu daňově uznatelných výdajů (nákladů), uvedeném v § 24 odst. 2 ZDP, nenajde, že za daňový výdaj (náklad) se považuje i výdaj (náklad) na pořízení digitálního fotoaparátu. Proto musí nejdříve posoudit, jestli si fotoaparát pořídil proto,

aby mu sloužil k dosažení, zajištění a udržení příjmů z poskytování zdravotních služeb. Pokud tomu tak je, tak je splněna základní podmínka pro uznání výdaje (nákladu) na pořízení fotoaparátu jako výdaje (nákladu) daňového, stanovená v § 24 odst. 1 ZDP. Splnit jenom tuto podmínku však nestačí, protože se poplatník musí ještě podívat do § 25, jestli tam není uvedeno, že v tomto případě o daňový výdaj (náklad) nejde. V § 25 ZDP však není uvedeno, že se výdaj (náklad) na pořízení digitálního fotoaparátu poplatníkovi neuzná. Výdaje (náklady) na pořízení fotoaparátu si proto může uplatnit jako daňové, pokud je přesvědčen, že bude v případě potřeby schopen správci daně prokázat, že se jednalo o výdaj k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Praktické zkušenosti z daňových kontrol u provozovatelů lékařských praxí dokládají, že stejný výdaj jeden provozovatel praxe obhájit dokáže, zatímco jeho kolega nikoliv. Přitom v obou ordinacích prováděl kontrolu stejný pracovník správce daně.

Vybrané výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů jsou také:

- odpisy hmotného majetku
Za daňový výdaj (náklad) budou podle tohoto ustanovení uznány odpisy hmotného majetku stanovené podle pravidel vymezených v § 26 až 33 ZDP.
- zůstatková cena hmotného majetku, a to u prodaného nebo zlikvidovaného hmotného majetku, který lze podle tohoto zákona

Příklady:

Praktický zubní lékař prodal zubní soupravu, pro kterou již neměl využití, za 80 000 Kč. Zůstatková cena činí 130 000 Kč. Základ daně bude ovlivněn příjmem ve výši 80 000 Kč a daňovým výdajem ve výši celé zůstatkové ceny 130 000 Kč, který si uplatní v daňovém přiznání.

Praktický zubní lékař vlastní zubní soupravu, která přestala být funkční. Na základě odborného posudku by oprava byla neekonomická.

Rozhodl se ji proto odvézt do sběrných surovin. Protože souprava nebyla dosud daňově odepsána, může uplatnit jako daňový výdaj její daňovou zůstatkovou cenu i výdaj na odvoz do sběrných surovin. Naproti tomu zahrne mezi zdanitelné příjmy částku od sběrných surovin.

- členský příspěvek
 - právnické osobě, pokud povinnost členství vyplývá ze zvláštních právních předpisů
 - právnické osobě, u níž členství je nutnou podmínkou k provozování předmětu podnikání nebo výkonu činnosti
- placený zaměstnavatelem za zaměstnance v případě, kdy členství zaměstnance je podmínkou k provozování předmětu podnikání nebo výkonu činnosti zaměstnavatele

Příklad:

Poskytovatel zdravotních služeb má podle zákona povinnost být členem ČLK. Členský příspěvek si může uplatnit jako daňový výdaj.

V poslední době byly ve zvýšené míře zaznamenány dotazy ohledně daňové uznatelnosti uhrazených příspěvků (např. SPLDD ČR, případně SPL ČR, ČLS JEP, apod.) s tím, že naprostá většina zpracovatelů daňové evidence či účetnictví lékařů – poskytovatelů zdravotních služeb, odmítá tyto příspěvky zahrnovat do daňově uznatelných výdajů, a to proto, že to zákon o daních z příjmů nepřipouští.

Jsem si vědom, že se nejedná o výdajové položky, které by nějakým zásadním způsobem ovlivnily základ daně. Přesto jsem již před časem inicioval žádost o stanovisko Ministerstva financí ČR, kterou v kráceném rozsahu včetně odpovědi níže uvádím.

Věc: Žádost o stanovisko

Dovoluji si Vás požádat o stanovisko ohledně daňové uznatelnosti výdajů uhrazených příspěvků právnickým osobám (zpravidla občanských sdružení), jejichž členství není povinné podle zvláštního právního předpisu ani není podmínkou nutnou k provozování podnikání, přesto však lze nade vší pochybnost prokázat,

že se jedná o výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Konkrétně mám na mysli dobrovolnou účast poskytovatelů zdravotních služeb například ve SPL ČR a SPLDD ČR.

Domnívám se, že pokud v § 25 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, není takovýto výdaj jako daňově neuznatelný výslovně uveden, pak se poplatník řídí ustanovením § 24 odst. 1 výše zmiňovaného zákona o daních z příjmů a je na něm, zda v případě nutnosti unese důkazní břemeno a prokáže, že se v jeho konkrétním případě jednalo o výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Předpokládám a touto žádostí o Vaše stanovisko bych si chtěl ověřit, že ustanovení § 24 odst. 2 písm. d) zákona o daních z příjmů nelze vykládat tak, že je-li příspěvek s povinným členstvím výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů vždy, pak jakýkoliv příspěvek právníkům osobám s nepovinným členstvím je vždy výdajem daňově neuznatelným. Rozhodující věta v odpovědi MF ČR z 15. 8. 2012 (Č.j.: MF – 82111/2012/15) je, že „Příspěvky právníkům osobám neuvedené v § 24 odst. 2 písm. d) zákona mohou být daňovým výdajem podle § 24 odst. 1 zákona.“, což v praxi znamená, že i v tomto případě se může jednat o výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, pokud to poplatník bude moci v případě potřeby hodnověrně prokázat.

- pojistné hrazené poplatníkem, pokud souvisí s příjmem, který je předmětem daně a není od daně osvobozen

Provozovatel praxe má u pojišťovny pojištěny zásoby očkovacích látek pro případ vzniku škody. Z prodeje a následné aplikace očkovacích látek bude mít příjmy, které budou předmětem daně a nebudou od daně osvobozeny. Proto související pojistné bude uznáno jako daňový výdaj.

- pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem podle zvláštních právních předpisů

- plnění v podobě
 - nájemného
 - úplaty u finančního leasingu hmotného majetku, který lze podle zákona odpisovat, přitom u poplatníků, kteří vedou daňovou evidenci, je tato úplata výdajem jen v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období
 - daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí, pokud byly zaplacený, a to i v případě zaplacení ručitelem
 - rezervy a opravné položky, jejichž způsob tvorby a výši pro daňové účely stanoví zvláštní zákon

U poskytovatelů zdravotních služeb bude v naprosté většině případů přicházet v úvahu pouze rezerva na opravy hmotného majetku. Podmínkou je, že jeho doba odpisování stanovená ZDP je pět a více let. Rezervu mohou vytvářet poplatníci daně z příjmů, kteří mají k hmotnému majetku právo vlastnické právo. Tvorba rezervy je daňovým výdajem jen v případě, že budou peněžní prostředky v plné výši rezervy připadající na zdaňovací období převedeny na „samostatný účet“ v bance, a to nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání.

Maximální doba tvorby rezervy činí u hmotného majetku zaříděného:

- ve 2. odpis. skup. 3 zdaňovací období
- ve 3. odpis. skup. 6 zdaňovacích období
- ve 4. odpis. skup. 8 zdaňovacích období
- ve 5. a 6. odpis. skup. 10 zdaňovacích období.

Minimální doba tvorby rezervy činí 2 zdaňovací období. Rezerva nesmí být tvořena pouze jedno zdaňovací období. Rezerva se zruší, nebude-li oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém se při výpočtu výše rezervy předpokládalo zahájení opravy (rezerva se zruší v tomto následujícím zdaňovacím období). Za zahájení opravy se považuje termín, ve kterém se fyzicky začnou provádět práce přímo na věci, která je předmětem opravy.

Pokud se provádí oprava mimo provozovnu poplatníka jinou osobou, rozumí se zahájením opravy převzetí věci do opravy touto osobou.

- výdaje (náklady) na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na
 - bezpečnost a ochranu zdraví při práci a hygienické vybavení pracovišť
 - pracovnílékařské služby poskytované poskytovatelem těchto služeb v rozsahu stanoveném zvláštními předpisy a nehrazeném zdravotní pojišťovnou
 - na lékařské prohlídky a lékařská vyšetření stanovené zvláštními předpisy
- příspěvky 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 při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin
- práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy, pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak
- výdaje (náklady) na pracovní cesty, včetně výdajů (nákladů) na pracovní cestu spolupracujících osob, a to maximálně ve výši podle zvláštních předpisů
 - na ubytování, na dopravu hromadnými dopravními prostředky, na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem zahrnutým v obchodním majetku poplatníka, pořizovaným na finanční leasing nebo v nájmu a na nezbytné výdaje spojené s pracovní cestou
 - zvýšené stravovací výdaje (stravné) při tuzemských pracovních cestách delších než 12 hodin v kalendářním dnu, zahraniční stravné a kapesné při zahraničních pracovních cestách, a to maximálně do výše náhrad pro zaměstnance
 - na dopravu vlastním silničním motorovým vozidlem nezahrnutým do obchodního majetku poplatníka ve výši sazby základní náhrady, a to maximálně do výše sazby základní náhrady

- dopravu silničním motorovým vozidlem zahrnutým do obchodního majetku poplatníka, pořizovaným na finanční leasing nebo v nájmu v prokázané výši a ve výši náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty
 - škody vzniklé v důsledku živelních pohrom nebo škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem
 - výdaje (náklady), k jejichž úhradě je poplatník povinen podle zvláštních zákonů
- Pokud zvláštní zákon (zákoník práce, zákon o obchodních korporacích, občanský zákoník apod.) stanoví, že poplatník je povinen uhradit nějaký výdaj (náklad), tak se bude jednat o výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, pokud takový výdaj není např. podle § 25 ZDP z daňových výdajů (nákladů) vyloučen. Jako příklad lze uvést ukradení kabátu z věšáku čekárny ordinace. Lékař jako provozovatel ordinace je povinen způsobenou škodu pacientovi dle příslušných ustanovení občanského zákoníku nahradit. Zaplacená náhrada škody bude pro lékaře daňovým výdajem.
- zůstatková cena technického zhodnocení odpisovaného nájmcem při ukončení nájmu nebo při zrušení souhlasu vlastníka s odpisováním do výše náhrady výdajů (nákladů) vynaložených na toto technické zhodnocení
 - výdaje (náklady) vzniklé v důsledku prokazatelně provedené likvidace zásob materiálu a zboží, u léků, léčiv či potravinářských výrobků pouze, pokud je nelze dle zvláštních právních předpisů uvádět dále do oběhu. K prokázání likvidace je poplatník povinen vypracovat protokol, kde uvede důvody likvidace, způsob, čas a místo provedení likvidace, specifikaci předmětů likvidace a způsob naložení se zlikvidovanými předměty, a dále uvede pracovníky zodpovědné za provedení likvidace
 - náhrady cestovních výdajů do výše stanovené zvláštním právním předpisem
 - smluvní pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze

závazkových vztahů, jen pokud byly zaplacený; a dále úroky ze zápůjček a úroky z úvěrů v případě, kdy věřitelem je poplatník, který nevede účetnictví, jen pokud byly zaplacený

- paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem (dále jen „paušální výdaj na dopravu“), pokud nebyl uplatněn výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem ve skutečné, prokázané výši, ve výši 5000 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. 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. 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 stanoveného dle předchozí věty ve výši 80 % této částky (dále jen „krácený paušální výdaj na dopravu“). Pokud poplatník u některého vozidla uplatní v souladu s předchozí větou 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 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. V průběhu zdaňovacího období nelze měnit způsob uplatnění paušálního výdaje na dopravu. 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 5000 Kč

- motivační příspěvek poskytnutý na základě smluvního vztahu žákovi nebo studentovi připravujícímu se pro poplatníka na výkon profese, a to do výše 5 000 Kč měsíčně, v případě studenta vysoké školy do výše 10 000 Kč měsíčně; motivačním příspěvkem se pro účely tohoto zákona rozumí stipendium, příspěvek na stravování, ubytování, vzdělávání ve vzdělávacích zařízeních související s budoucím výkonem profese, jízdné v prostředcích hromadné dopravy do místa vzdělávání a na pořízení osobních ochranných prostředků a pomůcek poskytovaných nad rámec zvláštních právních předpisů

V předchozích řádcích není, a to zcela vědomě, řešena podrobněji, natož vyčerpávajícím způsobem, komplexní problematika uplatňování výdajů ve skutečné výši. Cílem bylo poskytnout základní orientaci. Je nepochybné, že čím složitější situací je nutno vyřešit, tím více bude žádoucí obrátit se o pomoc ke specialistovi.

Další část z uvažované série článků se bude zabývat problematikou osobního automobilu v praxi poskytovatele zdravotních služeb, tedy pro mnohé podstatně poutavější čtení než předchozí řádky.

*Ing. František Elis,
daňový poradce 0056
PhDr. Kateřina Elisová,
odborná asistentka PEF*