

HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK V PRAXI

komentář, příklady, výklad změn

17. aktualizované vydání (leden 2017)

1. aktualizace k 1. 1. 2018

Doplňěk k publikaci „Hmotný a nehmotný majetek v praxi“

změny a upřesnění v oblasti majetku od 1. 7. 2017 vyplývající ze zákona č. 170/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní včetně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon)

Ke kapitole

XI. POŘÍZENÍ HMOTNÉHO MAJETKU FORMOU FINANČNÍHO LEASINGU

§ 21d

Novelou jsou upraveny **definice pojmů u finančního leasingu**:

- Finančním leasingem se rozumí přenechání **hmotného majetku** vlastníkem k užití uživateli za úplatu, z čehož vyplývá, že finanční leasing se nemůže týkat jiného než hmotného majetku.
- Dřívější pojem “užívaná věc” v rámci obecných ustanovení o finančním leasingu je nově definován pro všechna ustanovení, kde se vyskytuje, jako „**předmět finančního leasingu**“.
- **Změna finančního leasingu na nájem** se upřesňuje tak, že finanční leasing se pro účely daní z příjmů považuje od okamžiku uzavření smlouvy o finančním leasingu za nájem, pokud
 - a) je finanční leasing ukončen před uplynutím minimální doby finančního leasingu,
 - b) nedojde k převodu vlastnického práva na uživatele.
- Explicitně se stanoví, že **finančním leasingem není** přenechání
 - a) **hmotného majetku vyloučeného z odpisování** nebo
 - b) **nehmotného majetku**.

Tato úprava se následně promítá do všech ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

§ 24 odst. 2 písm. h) bod 2

Novelou se upřesňuje uznávání do výdajů (nákladů) úplaty u finančního leasingu, podmínek pro tuto daňovou uznatelnost a proporcionalita výdajů

(nákladů), rovněž se upravuje daňová uznatelnost úplat při postoupení finančního leasingu u smluv uzavřených po 1. 7. 2017 takto:

- Daňově se uznává plnění v podobě úplaty u finančního leasingu za podmínky uvedené v odstavci 4 („*povinnost zahrnutí předmětu finančního leasingu do obchodního majetku*“); přitom u poplatníka, který vede daňovou evidenci, je tato úplata výdajem jen v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období; úplatou je u postupníka i částka jím hrazená postupiteli ve výši rozdílu mezi úplatou u finančního leasingu, která byla postupitelem zaplacená, a úplatou u finančního leasingu, která je u postupitele výdajem podle § 24 odst. 6 („*je-li finanční leasing ukončen před uplynutím minimální doby finančního leasingu, je výdajem k dosažení, zajištění a udržení příjmů pouze poměrná část úplaty, která je výdajem (nákladem), připadající ze sjednané doby finančního leasingu na skutečnou dobu finančního leasingu nebo skutečně zaplacená úplata, je-li nižší než poměrná část úplaty, která je výdajem (nákladem), připadající na skutečnou dobu finančního leasingu*“) při postoupení smlouvy o finančním leasingu.

§ 24 odst. 5

Novelou se upravuje rovněž úvod ustanovení o daňovém uznávání výdajů (nákladů) ceny za nabytí v případě pořizování majetku dříve již subjektem úplatně užívaného takto:

- Pokud je poplatníkem úplatně nabyt majetek, který předtím úplatně užíval, a pokud nejsou splněny podmínky finančního leasingu, je úplata za užívaní výdajem podle odstavce 1 („*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, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny.*“) pouze za podmínky, že poplatník zahrne tento majetek do obchodního majetku a cena za nabytí splňuje omezení uvedená v § 24 odst. 5 písm. a) až d) - viz kapitola „XI.3. Ukončení finančního leasingu“ publikace.

§ 29 odst. 1 písm. a)

Výše uvedená ustanovení se svou podstatou promítají do stanovení vstupní ceny pořizovaného majetku, který byl již poplatníkem úplatně užíván, a při ukončení užívání nebyly splněny podmínky pro daňovou uznatelnost realizovaných úplat.

- Podle ustanovení § 29 odst. 1 písm. a) lze do vstupní ceny takového majetku zahrnout daňově neuznatelné dříve vynaložené výdaje (náklady) takovýmto způsobem: „*Nejsou-li při bezprostředním úplatném nabytí hmotného majetku po ukončení úplatného užívání dodrženy podmínky uvedené v § 24*

odst. 4 nebo odst. 5, lze do vstupní ceny zahrnout úplatu za užívání, která byla uhrazena do data ukončení smlouvy a nebyla výdajem (nákladem) podle § 24; přitom u poplatníka, který nevede účetnictví, lze do vstupní ceny zahrnout i zálohy na úplatu za užívání do data ukončení smlouvy.“ – viz kapitola „IV.1. Vstupní cena u majetku pořízeného úplatně“ publikace.

Ke kapitole

I.D. – Právo stavby

§ 24 odst. 2 písm. zx) ve znění zákona do 30. 6. 2017

a **§ 26 odst. 3 písm. d) a § 30 odst. 4** ve znění zákona od 1. 7. 2017.

Jedná se o zrušení ustanovení o odpisech práva stavby v § 24 u poplatníků, kteří nevedou účetnictví a rozšíření kategorie hmotného majetku v § 26, kdy jiným hmotným majetkem je rovněž právo stavby, u kterého se dle ustanovení § 30 odst. 4 roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a sjednané doby trvání práva stavby.

Ke kapitole

VI.2.1 Majetek evidovaný ke konci zdaňovacího období a VIII.1. Pokračování v započatém odpisování

§ 26 odst. 7 písm. b)

Pokračovat v odpisování započatém původním odpisovatelem a uplatnit pouze ½ ročního odpisu je povinen podle **nového znění § 26 odst. 7 písm. b)** zákona navíc **poplatník, u něhož došlo ke zvýšení spoluvlastnického podílu** takovým způsobem, že je rovněž povinen pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem podle § 30 odst. 10 zákona.

§ 30 odst. 10

Rozšiřuje se okruh poplatníků, kteří jsou povinni pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem, o:

- poplatníka, který převzal majetek v rámci změny příslušnosti hospodařit nebo práva hospodařit s majetkem státu,
- příspěvkovou organizaci územního samosprávného celku nebo dobrovolného svazku obcí u hmotného majetku předaného zřizovatelem k hospodaření a jejího zřizovatele při zpětném předání tohoto majetku,
- dobrovolný svazek obcí u majetku vloženého členskou obcí a člena dobrovolného svazku obcí při zpětném předání tohoto majetku.

Ke kapitole

III.A. Hmotný majetek vyloučený z odpisování

§ 27 písm. j)

Mezi hmotný majetek vyloučený z odpisování je doplněn hmotný majetek nabytý plněním ze svěřenského fondu nebo z rodinné fundace, jehož nabytí bylo od daně z příjmů osvobozeno nebo nebylo předmětem daně.

Ke kapitole

VII.1. Odpisovatel

§ 28 odst. 1

Mezi subjekty oprávněné odpisovat majetek byly doplněny:

- státní příspěvková organizace, státní podnik nebo jiná státní **organizace s právem hospodařit s majetkem státu**,
- **příspěvková organizace územního samosprávného celku nebo dobrovolného svazku obcí** u hmotného majetku předaného zřizovatelem k hospodaření,
- **dobrovolný svazek** obcí u hmotného majetku vloženého členskou obcí.

Promítnutí odpisů do daňově uznatelných výdajů (nákladů) lze pouze v případě, že je majetek používán k dosahování zdanitelných příjmů.

§ 28 odst. 7

Doplňuje se možnost odpisovat technické zhodnocení provedené na přenechaném majetku k užívání u poplatníka, který není nájemcem ani uživatelem. Jedná se o nové ustanovení zákona ve znění:

„U poplatníka, který není nájemcem ani uživatelem a kterému byl přenechán k užívání hmotný majetek, se u technického zhodnocení na tomto hmotném majetku postupuje obdobně jako u technického zhodnocení hrazeného nájemcem. Při ukončení takového užívání nebo zrušení souhlasu s odpisováním se postupuje obdobně jako při ukončení nájmu nebo zrušení souhlasu odpisovatele hmotného majetku s odpisováním nájemcem. Pro účely tohoto ustanovení je poplatník, kterému byl přenechán k užívání hmotný majetek, v postavení nájemce a poplatník, který přenechal k užívání tento majetek, v postavení odpisovatele hmotného majetku.“

Toto ustanovení se týká zejména majetku, který uživatel získal prostřednictvím výprosy (podle nového občanského zákoníku), tedy bezplatným zapůjčením na blíže neurčenou dobu a pro blíže neurčený účel. Toto ustanovení ale nelze využít při postoupení nájemní smlouvy (cesi).

Ustanovení koresponduje s doplněním § 29 zákona o stanovení vstupní ceny, kde bylo do odst. 6 implementováno, že:

„Nemá-li poplatník majetek, jehož vstupní cenu by bylo možné zvýšit, vznikne mu jiný majetek v ocenění, které by jinak zvyšovalo vstupní cenu.“

Ke kapitole

IV. VSTUPNÍ CENA

§ 29 odst. 1 písm. h)

Doplňuje se další způsob stanovení vstupní ceny, a to u veřejně prospěšných poplatníků, kde se vstupní cenou hmotného majetku podle § 29 zákona rozumí:

„h) u veřejně prospěšného poplatníka ocenění převzaté od účetní jednotky, která o tomto majetku naposledy účtovala, v případě bezúplatného převodu nebo přechodu majetku mezi vybranými účetními jednotkami podle právních předpisů upravujících účetnictví.“

Jako součást vstupní ceny hmotného majetku se doplňuje možnost zahrnout do vstupní ceny zůstatkovou cenu likvidovaného stavebního díla následovně:

„V případě stavebního díla odpisovaného podle tohoto zákona, které je likvidováno v souvislosti s výstavbou nového stavebního díla nebo jeho technickým zhodnocením, je součástí vstupní ceny nového stavebního díla zůstatková cena likvidovaného stavebního díla namísto zůstatkové ceny likvidovaného stavebního díla podle právních předpisů upravujících účetnictví.“

Ke kapitole

VIII. Způsoby odpisování

§ 32a Odpisy nehmotného majetku

Novela upřesňuje dobu odpisování nehmotného majetku tak, že zákonem stanovená doba je minimální.

§ 30c

Doplňuje se nové ustanovení **o odpisech při zvýšení spoluvlastnického podílu** následovně:

„(1) Pokud dojde ke zvýšení spoluvlastnického podílu u poplatníka, slučuje se nově nabývaný spoluvlastnický podíl s dosavadním spoluvlastnickým podílem a poplatník pokračuje ve způsobu odpisování dosavadního hmotného majetku ze změněné vstupní ceny.“

(2) Pokud dochází ke zvýšení spoluvlastnického podílu způsobu uvedenými v § 30 odst. 10, lze odpisy uplatnit jen do výše součtu zůstatkových cen. Do úhrnu zůstatkových cen se přitom nezahrnuje zůstatková cena majetku u spoluvlastnického podílu, který byl vyloučen z odpisování.

(3) Pokud nelze určit, který spoluvlastnický podíl je dosavadní, způsob odpisování si zvolí poplatník jako při pořízení nového majetku.“

HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK V PRAXI

17. aktualizované vydání

Ing. Pavel Prudký, Ing. Milan Lošťák

Vydalo nakladatelství ANAG
Odpovědná redaktorka Mgr. Lenka Fričerová
Sazba Mgr. Markéta Pučoková
Autorská uzávěrka 13. ledna 2017
Tisk a vazba FINIDR, s. r. o.
Lípová 1965, 737 01 Český Těšín
ISBN 978-80-7554-063-8

ANAG, spol. s r. o.
Kollárovo nám. 698/7, 779 00 Olomouc
tel. 585 757 411, fax 585 418 867
e-mail: obchod@anag.cz
www.anag.cz