

# HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK V PRAXI

18. aktualizované vydání (květen 2019)

2. aktualizace k 1. 1. 2021

---

S datem 1. 1. 2021 vstoupil v platnost zákon č. 609/2020 Sb., kterým došlo mimo jiné k novele zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“). Touto novelou došlo rovněž k úpravě ustanovení týkajících se hmotného a nehmotného majetku.

## Úprava vstupní ceny hmotného majetku

Zásadní změnou je zvýšení hranice ocenění předmětů - hmotného majetku vstupní cenou ze 40 000 na 80 000 Kč. Hmotným majetkem se tedy po novele stávají samostatné **hmotné movité věci**, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž **vstupní cena je vyšší než 80 000 Kč** a mají provozně-technické funkce delší než 1 rok, dále pak **dospělá zvířata a jejich skupiny**, jejichž **vstupní cena je vyšší než 80 000 Kč**. V této souvislosti se rovněž zvyšuje hranice pro vznik jiného hmotného majetku, který je představován **výdaji hrazenými uživatelem, které podle zvláštních účetních předpisů nebo podle daňové evidence tvoří součást ocenění hmotného majetku, který je předmětem finančního leasingu, a které v úhrnu se sjednanou kupní cenou ve smlouvě převyšují u movitého majetku hodnotu 80 000 Kč**.

Určitou výhodu pro poplatníky znamená možnost daná přechodným ustanovením v novele, kde je v bodě 14 uvedeno, že **i na hmotný majetek pořízený od 1. 1. 2020 a na technické zhodnocení hmotného majetku dokončené a uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání od 1. 1. 2020**, lze od 1. 1. 2020 použít zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti novely; využije-li poplatník takový postup, použije se na tento majetek zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, ve všech následujících zdaňovacích obdobích. Bylo a je tedy ještě možné zpětně využít zvýšenou hranici pro ocenění hmotného majetku i pro majetek pořízený od 1. 1. 2020.

## Technické zhodnocení hmotného majetku

Technickým zhodnocením se po novele zákona rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, **pokud převyšily u jednotlivého majetku v úhrnu 80 000 Kč**. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad)

podle § 24 odst. 2 písm. zb) ZDP v plné výši. I u technického zhodnocení hmotného majetku se mění hranice ocenění na 80 000 Kč a tato hranice se posuzuje u každého jednotlivého zásahu do majetku bez ohledu na zdaňovací období, takže jich může být v jednom období i více a naopak nemusí technické zhodnocení vzniknout. Vyšší hranice hodnoty lze jako u majetku využít rovněž pro technické zhodnocení realizované po 1. 1. 2020.

## **Nehmotný majetek**

Počínaje 1. 1. 2021 v souvislosti s výše uvedenou novelou byla v zákoně o daních z příjmů zrušena kategorie nehmotného majetku a odstraněn § 32a ZDP, který problematiku řešil. Od tohoto okamžiku je nehmotný majetek a jeho odpisování řešeno pouze účetními předpisy.

## **Dlouhodobý nehmotný majetek**

Obsahuje zejména:

1. nehmotné výsledky vývoje,
2. software,
3. ocenitelná práva,
4. goodwill
  - s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, (s výjimkou goodwillu), a při splnění podmínek a povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku;
5. povolenky na emise a
6. preferenční limity.

Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku, a to od výše ocenění určeného účetní jednotkou pro vykazování jednotlivého dlouhodobého majetku v položce „Dlouhodobý nehmotný majetek“:

- a) k jehož účtování a odpisování je oprávněn nabyvatel užívacího práva k dlouhodobému nehmotnému majetku, o kterém neúčtuje jako o majetku,
- b) drobného nehmotného majetku, kterým se rozumí složky majetku vyjmenované výše, pokud mají dobu použitelnosti delší než 1 rok a účetní jednotka je nevykazuje v položce „Dlouhodobý nehmotný majetek“, ale v nákladech.

Přítom se rozumí:

- a) nehmotnými výsledky vývoje a software takové výsledky a software, které jsou buď vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi anebo nabyty od jiných osob;
- b) ocenitelnými právy zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů za podmínek stanovených v písm. a);
- c) goodwillem pro účely vyhlášky č. 500/2002 Sb. kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem nebo přechodem za úplat, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy. Goodwill se odpisuje rovnoměrně nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu do nákladů, v případě přeměny obchodní korporace se tento goodwill odpisuje do nákladů od rozhodného dne přeměny. Záporný goodwill se odpisuje rovnoměrně nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu do výnosů, v případě přeměny obchodní korporace se tento goodwill odpisuje do výnosů od rozhodného dne přeměny. O případnou následnou změnu kupní ceny obchodního závodu se upraví hodnota goodwillu nebo záporného goodwillu, a to beze změny doby odpisování;
- d) povolenkami na emise bez ohledu na výši ocenění:
  1. povolenky na emise skleníkových plynů a povolenky na emise způsobené letectvím,
  2. jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností,
  3. jednotky přiděleného množství;
- e) preferenčními limity zejména individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv bez ohledu na výši ocenění; u prvního držitele pouze v případě, pokud by náklady na získání informace o jejich ocenění reprodukční pořizovací cenou nepřevýšily její významnost.

„Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje dlouhodobý nehmotný majetek nevykazovaný v ostatních položkách dlouhodobého nehmotného majetku, zejména povolenky na emise a preferenční limity.

„Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

„Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy a závdavky poskytnuté na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku.

Dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného

majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.

Dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou zejména znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti a software pro řízení technologií nebo pro zařízení, která bez tohoto software nemohou fungovat. Dále může účetní jednotka rozhodnout, že dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou zejména technické audity a energetické audity, lesní hospodářské plány a plány povodí.

## **Nehmotný majetek a jeho technické zhodnocení podle přechodných ustanovení zákona č. 609/2020 Sb.**

Technické zhodnocení nehmotného majetku má několik variant v závislosti na volbě poplatníka podle bodu 10 až 12 čl. XII zákona č. 609/2020 Sb.

*„10. Na nehmotný majetek pořízený přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona a na technické zhodnocení tohoto majetku dokončené a uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.*

*11. Na nehmotný majetek pořízený od 1. ledna 2020 lze od 1. ledna 2020 použít zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona; využije-li poplatník takový postup, použije se na tento majetek a na technické zhodnocení tohoto majetku zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, ve všech následujících zdaňovacích obdobích.*

*12. Na nehmotný majetek pořízený ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.“*

Princip odpisování technického zhodnocení nehmotného majetku je tak závislý rovněž na tom, kdy byl původní nehmotný majetek zařazen do majetku poplatníka.

## **Mimořádné odpisy**

Novela zákona č. 609/2020 Sb. nově vymezila období, ve kterém je možné již dříve známé mimořádné odpisy opět uplatnit.

Hmotný majetek zařazený v **1. odpisové skupině** podle přílohy č. 1 k ZDP **pořízený v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2021** může poplatník, který je jeho prvním odpisovatelem, odepsat rovnoměrně bez přerušení **do 100 % vstupní ceny za 12 měsíců**.

Hmotný majetek zařazený v **2. odpisové skupině** podle přílohy č. 1 k ZDP **pořízený v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2021** může poplatník, který je jeho prvním odpisovatelem, odepsat bez přerušení do **100 % vstupní ceny za 24 měsíců**, přitom za **prvních 12 měsíců** uplatní odpisy rovnoměrně do výše **60 % vstupní ceny** hmotného majetku a **za dalších bezprostředně následujících 12 měsíců** uplatní odpisy rovnoměrně do výše **40 % vstupní ceny** hmotného majetku.

Odpisy podle § 30a odst. 1 a 2 ZDP se stanoví s **přesností na celé měsíce; přitom poplatník má povinnost zahájit odpisování počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování.**

V ostatním jsou pravidla pro mimořádné odpisy stejná jako dříve. Mimořádné odpisy nelze jako dříve uplatnit u hmotného majetku, kterým jsou otvírky nových lomů, pískoven, hlinišť a technické rekultivace, u dočasných staveb a důlních děl a rovněž u matric, zápustek, forem, modelů a šablon, kde se jedná o časové nebo výkonové odpisování. Technické zhodnocení hmotného majetku s uplatněnými mimořádnými odpisy nezvyšuje jeho vstupní cenu. Ukončené technické zhodnocení se zařídí do odpisové skupiny, ve které je zaříděn hmotný majetek, na kterém je technické zhodnocení provedeno, a odpisuje se jako standardní hmotný majetek.

## Zkrácení doby finančního leasingu

Minimální dobou finančního leasingu je minimální doba odpisování hmotného majetku uvedená v § 30 odst. 1 ZDP:

Odpisová skupina	Doba odpisování	Minimální doba leasingu
1	3 roky	
2	5 let	4 roky + 6 měsíců
3	10 let	9 let + 6 měsíců
4	20 let	19 let + 6 měsíců
5	30 let	29 let + 6 měsíců
6	50 let	49 let + 6 měsíců

Pro účely určení minimální doby finančního leasingu se minimální doba odpisování hmotného majetku odpisovaného podle § 30 odst. 1 ZDP zařazeného v 2. až 6. odpisové skupině zkracuje o 6 měsíců.

**Minimální doba finančního leasingu činí** u majetku **s mimořádnými odpisy:**

- ▶ celou dobu odpisování podle § 30a ZDP
  - 1. odpisová skupina - 12 měsíců,
  - 2. odpisová skupina - 24 měsíců.

### **Minimální doba finančního leasingu činí u hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření:**

- ▶ celou dobu odpisování podle § 30b ZDP rovnoměrně bez přerušení 240 měsíců do 100% vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny.

Minimální doba leasingu se počítá od okamžiku uzavření leasingové smlouvy.

### **Závěr**

Vzhledem k poměrně rozsáhlé změně zákona o daních z příjmů v oblasti majetku doporučují autoři při studiu jednotlivých kapitol publikace mít při ruce aktuální znění celého zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, po předmětné novele, neboť složitost novelizovaného textu vyžaduje velkou dávku pozornosti, aby nedošlo k mylnému výkladu. Novelizovaná ustanovení se prakticky promítají do celé řady kapitol publikace, avšak filozofie hmotného a nehmotného majetku a jeho promítání do daňově uznatelných nákladů (výdajů) v podstatě nedoznává změnu.

# HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK V PRAXI

18. aktualizované vydání (květen 2019)

1. aktualizace k 1. 11. 2020

Na str. 74 došlo k úpravě výpočtu příkladu 3.



## Příklad 3

### Odpisování souboru movitých věcí se změnami

Majetek: počítačová síť

Odpisová skupina: 1

Poznámka: Nevyužita možnost zvýšení odpisu v prvním roce podle § 31 odst. 1 písm. d) zákona.

Pořízení: 2017

Vstupní cena: 1 200 000 Kč

Rozšíření souboru: 2018 doplnění počítače v hodnotě 80 000 Kč

Vyřazení části souboru: 2019 vyřazení záložního zdroje v hodnotě 60 000 Kč

Technické zhodnocení: 2020 rozšíření kapacity serveru v hodnotě 74 000 Kč

### Rovnoměrný odpis:

$$RO1 = \frac{VC \times OS1}{100} = \frac{1\,200\,000 \times 20}{100} = 240\,000 \text{ Kč}$$

$$RO2 = \frac{UVC \times OS2}{100} = \frac{1\,280\,000 \times 40}{100} = 512\,000 \text{ Kč}$$

$$RO3 = \frac{UVC \times OS2}{100} = \frac{1\,220\,000 \times 40}{100} = 488\,000 \text{ Kč}$$

$$RO4 = \frac{ZVC \times OSZ}{100} = \frac{1\,294\,000 \times 33,3}{100} = 430\,902 \text{ Kč (max. ZC = 89\,250 Kč)}$$

### Rekapitulace odpisů

Rok	Zůstatková cena na počátku období	Roční odpis	Zůstatková cena na konci období
2017	—	240 000	960 000
2018	960 000 (+ 80 000)	512 000	528 000
2019	528 000 (– 24 750)	488 000	15 250
2020	15 250 (+ 74 000)	89 250	0

Při vyřazení části souboru v roce 2019 se zůstatková cena sníží pouze o neodepsanou část vyřazeného záložního zdroje, tj. o 24 750 Kč [528 000 × (60 000 : 1 280 000)].

#### Zrychlený odpis:

$$RO1 = \frac{VC}{K1} = \frac{1\,200\,000}{3} = 400\,000 \text{ Kč}$$

$$RO2 = \frac{2 \times UZC}{K2 - 2 + 1} = \frac{2 \times (800\,000 + 80\,000)}{4 - 2 + 1} = 586\,667 \text{ Kč}$$

$$RO3 = \frac{2 \times UZC}{K2 - 3 + 1} = \frac{2 \times (293\,333 - 13\,750)}{4 - 3 + 1} = 279\,583 \text{ Kč}$$

$$ROZ = \frac{2 \times ZZC}{KZ} = \frac{2 \times (0 + 74\,000)}{3} = 49\,334 \text{ Kč}$$

$$ROZ2 = \frac{2 \times UZZC}{KZ - 2 + 1} = \frac{2 \times 24\,666}{3 - 2 + 1} = 24\,666 \text{ Kč}$$



## Rekapitulace odpisů

Rok	Zůstatková cena na počátku období	Roční odpis	Zůstatková cena na konci období
2017	–	400 000	800 000
2018	800 000 (+ 80 000)	586 667	293 333
2019	293 333 (– 13 750)	279 583	0
2020	0 (+ 74 000)	49 334	24 666
2021	24 666	24 666	0

Při vyřazení části souboru v roce 2019 se zůstatková cena sníží pouze o neodepsanou část vyřazeného záložního zdroje, tj. o 13 750 Kč.

*Použité zkratky:*

*UVC – upravená vstupní cena (po doplnění nebo snížení VC souboru)*

*UZC – upravená zůstatková cena*

*ZZC – zvýšená zůstatková cena po technickém zhodnocení souboru*

*UZZC – upravená zvýšená zůstatková cena*

---

# HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK V PRAXI

18. aktualizované vydání

**Ing. Pavel Prudký, Ing. Milan Lošťák**

Vydalo nakladatelství ANAG  
Odpovědná redaktorka Bc. Monika Metelková  
Sazba Mgr. Markéta Pučoková  
Autorská uzávěrka 21. května 2019  
Tisk a vazba Profi-tisk group s. r. o.,  
Kyselovská 125, 783 01 Olomouc  
ISBN 978-80-7554-219-9

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](mailto:obchod@anag.cz)

[www.anag.cz](http://www.anag.cz)