

Hmotný a nehmotný majetek v praxi

- komentář
- příklady
- výklad změn

2023

Případné zásadní legislativní změny, k nimž dojde v období mezi jednotlivými vydáními, budou ošetřeny formou vkládané aktualizace, která bude po dobu prodejnosti publikace volně ke stažení na www.anag.cz. Nutnost aktualizace posuzuje na základě legislativních změn výhradně autor ve spolupráci s nakladatelstvím. Aktualizace však v žádném případě nemohou nahradit nová vydání knihy.

Aktualizaci zašleme zdarma na vyžádání

anag@anag.cz, tel.: 585 757 411



OBSAH

Úvod	9
I. DRUHY MAJETKU	11
A. Hmotný majetek.....	14
1. Samostatné hmotné movité věci	14
1.1 Zabudované samostatné hmotné movité věci	18
1.2 Soubory hmotných movitých věcí	21
2. Budovy, domy a jednotky	23
3. Stavby.....	25
3.1 Hmotný majetek využívaný k výrobě elektřiny ze slunečního záření	26
4. Pěstitelské celky trvalých porostů	26
5. Dospělá zvířata a jejich skupiny.....	27
6. Jiný majetek	28
6.1 Technické zhodnocení, které nezvyšuje vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku.....	28
6.2 Výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť.....	30
6.3 Technické rekultivace.....	30
6.4 Výdaje související s finančním leasingem.....	30
6.5 Právo stavby u poplatníka, který nevede účetnictví	32
7. Vymezení okamžiku vzniku hmotného majetku.....	34
8. Uplatnění odpisů majetku v daňových výdajích (nákladech)	35
B. Dlouhodobý nehmotný majetek.....	37
1. Zřizovací výdaje	44
2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje.....	44
3. Software	45
4. Ocenitelná práva	46
5. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	46
6. Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku s pořizovací cenou nižší než stanoví účetní jednotka pro dlouhodobý nehmotný majetek	47
7. Goodwill.....	47
8. Dlouhodobý nehmotný majetek pořízený na dobu určitou	49
C. Změny limitů	49

II. POŘÍZENÍ HMOTNÉHO A DLOUHODOBÉHO NEHMOTNÉHO MAJETKU A JEHO EVIDENCE	52
1. Daňová evidence a jednoduché účetnictví.....	52
1.1 Pořízení majetku koupí za hotové.....	52
1.2 Pořízení majetku na fakturu.....	53
1.3 Pořízení majetku ve vlastní režii.....	53
1.4 Získání majetku bezúplatně.....	54
1.5 Pořízení majetku formou finančního leasingu.....	55
2. Evidence v účetnictví.....	57
2.1 Pořízení majetku koupí za hotové.....	57
2.2 Pořízení majetku na fakturu.....	57
2.3 Pořízení majetku ve vlastní režii.....	58
2.4 Získání majetku bezúplatně.....	58
2.5 Pořízení hmotného majetku formou finančního leasingu.....	60
III. HMOTNÝ A DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK VYLOUČENÝ Z ODPISOVÁNÍ	62
A. Hmotný majetek vyloučený z odpisování.....	62
B. Dlouhodobý nehmotný majetek vyloučený z odpisování.....	65
IV. VSTUPNÍ CENA	67
1. Vstupní cena u majetku pořízeného úplatně.....	67
2. Vstupní cena u majetku pořízeného ve vlastní režii.....	71
3. Vstupní cena u majetku získaného převodem práva.....	72
4. Vstupní cena u majetku nabytého bezúplatně.....	72
5. Vstupní cena majetku nabytého jiným způsobem.....	72
6. Vstupní cena technického zhodnocení majetku, který zákonem není vymezen jako hmotný majetek.....	74
7. Vstupní cena při přemístění majetku ze zahraničí – přepočtená zahraniční cena.....	74
8. Vstupní cena převzatá od původního majitele.....	75
9. Společné problémy stanovení vstupní ceny.....	75
9.1 Technické zhodnocení v prvním roce odpisování.....	75
9.2 Vstupní cena a daně.....	76
9.2.1 DPH.....	76
9.2.2 Ostatní daně.....	76
9.3 Změny vstupní ceny.....	76
9.4 Zahrnutí části úroků do vstupní ceny.....	77
9.5 Vstupní cena u majetku pořízeného s dotací.....	78

9.6	Náklady nezahrnované do vstupní ceny	78
9.7	Vstupní cena a technické zhodnocení	79
9.8	Vstupní cena u majetku ve spoluvlastnictví	80
9.9	Vstupní cena a vyvolaná investice	81
9.10	Vstupní cena při pokračování v odpisování vloženého majetku	82
9.11	Vstupní cena po provedení technického zhodnocení nájemcem u odpisovatele při ukončení nájmu	82
10.	Zvláštnost při pořizování dlouhodobého nehmotného majetku	83
V.	TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ	84
1.	Definice technického zhodnocení	84
2.	Důsledky technického zhodnocení	86
3.	Závazné posouzení technického zhodnocení	87
4.	Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku	88
VI.	ZÁSADY ODPISOVÁNÍ	89
1.	Roční odpis hmotného majetku	89
2.	Polovina ročního odpisu hmotného majetku	91
2.1	Majetek evidovaný ke konci zdaňovacího období	91
2.2	Majetek evidovaný na začátku zdaňovacího období	91
3.	Žádný odpis	93
4.	Účetní odpis	97
5.	Daňový odpis dlouhodobého nehmotného majetku	98
6.	Odpisování po provedení technického zhodnocení	103
6.1	Technické zhodnocení hmotného majetku	103
6.1.1	Rovnoměrně odpisovaný majetek	103
6.1.2	Zrychleně odpisovaný majetek	103
6.1.3	Výjimky z výše uvedeného postupu odpisování technického zhodnocení hmotného majetku	104
6.2	Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku	104
6.2.1	Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku u poplatníků s daňovou evidencí	104
6.2.2	Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku u poplatníků s účetnictvím	105
7.	Odpisování při změně zákona	105
7.1	Změna odpisové skupiny	105
7.2	Prodloužení doby odpisování	105
7.3	Jiná změna zákona	106
7.3.1	Zavedení samostatného způsobu odpisování technologií pro výrobu elektřiny ze slunečního záření	106

VII. NOSITELÉ ODPISŮ – KDO MŮŽE ODPIS UPLATNIT	107
1. Odpisovatel.....	107
2. Nájemce	108
2.1 Pacht obchodního závodu	108
2.2 Technické zhodnocení pronajatého majetku a výdaje související s leasingem (§ 26 odst. 3 písm. a) a c) ZDP)...	109
3. Technická rekultivace	114
4. Zajištění dluhu převodem práva.....	115
5. Hmotný majetek na cizím pozemku	115
6. Nepeněžitě vklady	115
6.1 Nabytí hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku vkladem	115
6.2 Nabytí hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku přemístěním	116
VIII. ZPŮSOBY ODPISOVÁNÍ	117
1. Pokračování v započatém odpisování.....	119
2. Způsoby odpisování.....	124
2.1 Rovnoměrné odpisování (§ 31 ZDP)	124
2.2 Zrychlené odpisování (§ 32 ZDP)	131
2.2.1 Zrychlené odpisování majetku bez technického zhodnocení.....	134
2.2.2 Zrychlené odpisování majetku s provedeným technickým zhodnocením	136
2.3 Časové odpisování.....	139
2.3.1 Pronajímáný hmotný movitý majetek u finančního leasingu	139
2.3.2 Majetek včetně staveb s omezenou dobou trvání	141
2.3.3 Technické zhodnocení nemovité kulturní památky.....	142
2.3.4 Matrice, zápustky, formy, modely a šablony	142
2.3.5 Právo užívání dlouhodobého nehmotného majetku na dobu určitou	142
2.3.6 Společná pravidla pro časové odpisování	143
2.4 Odpis dospělých zvířat a jejich skupin	144
2.5 Odpis dlouhodobého nehmotného majetku	145
2.5.1 Odpis goodwillu	148
2.5.2 Dlouhodobý nehmotný majetek v daňové evidenci	149
2.6 Účetní odpis dlouhodobého nehmotného majetku	149

2.7	Odpisování technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku	149
2.7.1	Technické zhodnocení v průběhu odpisování	149
2.7.2	Technické zhodnocení odepsaného dlouhodobého nehmotného majetku.....	150
2.7.3	Technické zhodnocení odepsaného dlouhodobého nehmotného majetku s právem užívání na dobu určitou při prodloužení doby užívání.....	150
3.	Mimořádné odpisy.....	151
3.1	Technické zhodnocení u majetku, u něhož jsou uplatněny mimořádné odpisy	155
4.	Odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření.....	156
4.1	Odpisy technického zhodnocení majetku k výrobě solární energie	157
5.	Komponentní odpisování.....	157
6.	Odpisy při zvýšení spoluvlastnického podílu.....	159
7.	Specifika u nemovité kulturní památky	159
IX.	POSTUP ODPISOVÁNÍ.....	161
1.	Stanovení vstupních informací.....	161
2.	Určení odpisové skupiny.....	162
3.	Volba způsobu odpisování	171
4.	Výpočet odpisů.....	171
5.	Výpočet odpisů při nové registraci k DPH a při zrušení registrace k DPH	171
5.1	Odpisy při nové registraci k DPH.....	171
5.2	Odpisy při zrušení registrace k DPH.....	174
X.	LIKVIDACE MAJETKU	176
1.	Zůstatková cena.....	176
2.	Ukončení odpisování	176
3.	Likvidace majetku a zůstatková cena	179
4.	Likvidace neodpisovaného majetku	182
5.	Proúčtování zůstatkových cen v účetnictví.....	183

XI. POŘÍZENÍ HMOTNÉHO MAJETKU FORMOU FINANČNÍHO LEASINGU...	185
1. Podmínky finančního leasingu	185
1.1 Podmínky finančního leasingu do 31. 12. 2007	185
1.2 Podmínky finančního leasingu od 1. 1. 2008	186
1.3 Podmínky finančního leasingu od 1. 4. 2009	190
1.4 Podmínky finančního leasingu od 1. 1. 2011	191
1.5 Podmínky finančního leasingu od 20. 7. 2009 do 30. 6. 2010 (pomoc při řešení hospodářské krize)	193
1.6 Finanční leasing hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření	194
1.7 Podmínky finančního leasingu od 1. 1. 2015	196
2. Výpočet měsíční splátky úplaty za finanční leasing	199
3. Ukončení finančního leasingu	206
4. Nájemné při postoupení finančního leasingu	207
XII. PÉČE O MAJETEK	209
1. Rezervy na opravy hmotného majetku	209
2. Inventarizace majetku	212
XIII. ODPOČET NA PODPORU POŘÍZENÍ MAJETKU NA ODBORNÉ VZDĚLÁVÁNÍ	215
XIV. VYBRANÁ USTANOVENÍ	218
Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném k 1. 1. 2023	218
Pokyn GFŘ D-59	315
Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví	332
Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví	339
Příklady obsažené v publikaci	354

ÚVOD

Tato praktická publikace řeší v úvahu připadající právní a ekonomické firemní úkony v souvislosti s pořízením, evidováním, odpisováním, najímáním, technickým zhodnocováním, převodem i vyřazováním hmotného a nehmotného majetku. Obsahuje aktuálně platná ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon nebo ZDP), včetně komentářů, názorů a výkladů i z jiných odborných zdrojů ke specifickým ustanovením, týkajícím se zejména odpisů hmotného i nehmotného (dlouhodobého nehmotného) majetku. V textu najdete i početní příklady řešící nejrůznější situace, které mohou při pořizování, odpisování i vyřazování majetku v praktickém životě nastat.

Současné aktualizované vydání publikace shrnuje veškeré změny zákona o daních z příjmů, které se přímo i nepřímo dotýkají majetku a promítání jeho pořízení, hodnoty, užívání, vyřazování a veškerého nakládání s ním do daňově účinných nákladů (výdajů), a to včetně majetku jakýmkoliv způsobem najatého a využívaného k zajištění, dosažení a udržení zdaňovaných příjmů.

Od posledního vydání publikace uplynula poměrně dlouhá doba, v jejímž průběhu docházelo sice k častým, ale ne příliš významným a rozsáhlým změnám. V současnosti však nazrála doba ke kompletní aktualizaci textu a promítnutí veškerých změn menšího i většího rozsahu tak, aby se čtenář mohl v oblasti hospodaření s majetkem snadněji orientovat a mohl optimalizovat či maximalizovat s ním související daňové náklady (výdaje).

Publikace je tedy vydána v souladu s aktuálně platným zněním zákona i dalších souvisejících zákonů a podzákonných norem, jako jsou vyhlášky, nařízení vlády, metodické pokyny a daňové pokyny Ministerstva financí a Generálního finančního ředitelství. Odborná veřejnost by však měla ve vlastním zájmu mapovat další vývoj legislativy dané v předmětné problematice. Tento vývoj lze sledovat i na webových stránkách www.anag.cz, které budou zájemce o všech relevantních změnách informovat.

3.1 Hmotný majetek využívaný k výrobě elektřiny ze slunečního záření

Počínaje 1. 1. 2011 lze definovat samostatnou novou skupinu hmotného majetku, a to hmotný majetek využívaný k výrobě elektřiny ze slunečního záření. Základním atributem pro tuto skupinu je skutečnost, že jako celek tento majetek slouží výhradně k výše uvedenému účelu, a to k výrobě elektřiny ze slunečního záření. Pokud jednotlivé komponenty níže uvedených skupin majetku neslouží k výrobě elektřiny ze slunečního záření, zařazují se do majetku a odpisových skupin podle přílohy k zákonu.

Zákon do hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření zahrnuje majetek, předměty či věci jinak sloužící i k jiným účelům, jako jsou panely, měřiče, regulátory atd., který je označen v klasifikaci produkce CZ-CPA kódem skupiny 27.11 Elektrické motory, generátory a transformátory, vč. subdodavatelských prací, 27.12 Elektrická rozvodná a kontrolní zařízení, vč. subdodavatelských prací, nebo v subkategorii 26.11.22 Polovodičová zařízení; diody vyzařující světlo; zamontované piezoelektrické krystaly; jejich díly, a ve výsledku jsou začleněny do souboru provozovaného jako fotovoltaická elektrárna.

Tento majetek jako celek má speciální režim odpisování, který vyplývá ze skutečnosti, že nejvýznamnější část nákladů (výdajů) je vynaložena na technologickou část solárních zařízení a minoritní část na stavební část solárních zařízení, která má zpravidla dobu odpisování 20 let, jak je stanoveno pro odpisovou skupinu 4, případně delší. Stanovená doba odpisování technologických částí 240 měsíců je tak dvojnásobná oproti desetileté době odpisování stejných předmětů zařazených do odpisové skupiny 3 a nezačleněných do souboru fotovoltaické elektrárny.

Tato právní úprava od 1. 1. 2011 se vztahuje i na hmotný majetek, který byl zaevidován a využíván k provozu solárních zařízení ještě před tímto datem, s tím, že u hmotného majetku, u něhož bylo odpisování majetku zahájeno před účinností novely zákona, se způsob odpisování změnil počínaje zdaňovacím obdobím od roku 2011.

4. Pěstitelské celky trvalých porostů

Další kategorií hmotného majetku bez ohledu na výši vstupní ceny jsou pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky. Tyto porosty se stávají hmotným majetkem při současném splnění podmínek stanovených v § 26 odst. 9 ZDP, tedy:

- a) ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha,

IV. VSTUPNÍ CENA

Jedním z rozhodujících faktorů pro bezchybné uplatňování odpisů je správné stanovení vstupní ceny, ze které se odpisy provádějí.

Co je vstupní cena, definuje § 29 ZDP pro různé formy pořízení hmotného a nehmotného majetku.

1. Vstupní cena u majetku pořízeného úplatně

Zákon definuje, že vstupní cenou u majetku pořízeného úplatně, tedy koupí, je cena pořizovací. Cenu pořizovací definuje zákon o účetnictví jako cenu, za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů s jeho pořízením souvisejících. Cena pořízení je cena dohodnutá nebo zaplacená dodavateli majetku, tedy taková, za kterou byl majetek ve skutečnosti nakoupen. Náklady související s pořízením majetku jsou v podstatě vedlejší pořizovací náklady, které ve svém důsledku zvyšují (pokud připadají v úvahu) pořizovací cenu majetku.

Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení do doby uvedení do stavu způsobilého k užívání jsou zejména náklady na:

- a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,
- b) úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne,
- c) odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výroby a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- d) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení stavenišť, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- e) licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
- f) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,

PŘÍKLAD 5**Majetek vyřazený ještě v roce pořízení**

Majetek: destilační přístroj

Odpisová skupina: 3

Pořízení: 2/2020

Vstupní cena: 98 215 Kč

Vyřazení: prodej 10/2020 za 90 000 Kč

Roční odpis lze uplatnit jen tehdy, je-li majetek evidován ke konci zdaňovacího období. Jelikož byl majetek vyřazen v 10/2020, nelze provést roční odpis.

Jednu polovinu ročního odpisu lze uplatnit jen tehdy, je-li majetek evidován na začátku zdaňovacího období. Jelikož ani tato podmínka není splněna, nepřipadá odpis majetku vůbec v úvahu.

RO1 = 0

ZC = 98 215 Kč

V tomto případě nelze uplatnit žádný odpis. Zůstatkovou cenu je možno promítnout do nákladů (výdajů) bez ohledu na tržbu z prodeje, tj. v tomto konkrétním případě 98 215 Kč v roce 2020.

Rekapitulace odpisů

Rok	Zůstatková cena na počátku období	Roční odpis	Zůstatková cena na konci období
2020	–	0	–

b) Odpisy není poplatník povinen uplatnit, odpisování lze i přerušit.

Ustanovení § 26 odst. 8 ZDP dává daňovým subjektům možnost u hmotného majetku:

- nezahájit odpisování v prvním roce užívání předmětu,
- přerušit odpisování – neuplatnit odpis – v některém z dalších roků užívání,
- neuplatňovat plnou výši rovnoměrných daňových odpisů, jak jsou dány zákonem (stanovená doba odpisování je minimální).

Daňovému subjektu je umožněno tímto ustanovením zákona regulovat výslednou výši výdajů, neboť odpisy je možno převést do následujících let. Těto možnosti se dá s výhodou využít v případě, že výše celkových výdajů by neumožňovala uplatnit některou z odčitatelných položek, kterou nelze převádět do následujících let.

Přitom je zapotřebí dodržet následující podmínky:

- při dalším odpisování je nutné pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo, je tedy nutné tzv. pokračovat v odpisování (stejná vstupní cena, stejná odpisová skupina, následující rok odpisování, stejný způsob odpisování – zrychlený nebo rovnoměrný),

IX. POSTUP ODPISOVÁNÍ

1. Stanovení vstupních informací

Před zahájením odpisování je třeba soustředit informace o pořízeném hmotném a nehmotném majetku.

a) Stanovení vstupní ceny

(Tato problematika je popsána v kapitole IV.).

b) Stanovení termínu uvedení majetku do stavu způsobilého obvyklému užívání – zavedení do evidence majetku

Uvedením do užívání se rozumí dokončení věci a zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání hmotného a nehmotného majetku a splnění všech povinností stanovených právními předpisy, například stavebními, požárními, bezpečnostními a hygienickými. Současně se majetek začíná podílet na dosahovaných příjmech.

c) Určení vlastníka majetku (odpisovatele) a možnosti jeho odpisování

Problém při stanovení vlastnictví z hlediska počátku odpisování může nastat zejména u nemovitých věcí, respektive při jejich převodu. Při převodu vlastnictví k nemovité věci, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se za den uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Dojde-li následně k povolení vkladu, účetní zápisy k tomuto dni se nemění. Z těchto důvodů není pro stanovení počátku odpisování nemovitých věcí rozhodující ani termín zaplacení, ani termín podpisu kupní smlouvy, neboť vlastnické právo k nemovité věci se nabyvá dnem vkladu do katastru nemovitostí, který se povoluje ke dni doručení návrhu na vklad. Jedná-li se o pacht obchodního závodu a o přenos odpisování z odpisovatele (vlastníka) na pachtýře, je třeba mít uzavřenu písemnou smlouvu. Další problém bývá u stavby podléhající stavebnímu řízení. Okamžikem dokončení věci je splnění všech povinností stanovených pro užívání stavby. Specifická situace nastává také při přechodu vlastnictví u věcí zděděných, kdy vlastnictví přechází ke dni úmrtí, u věcí darovaných, kdy vlastnictví přechází ke dni, kdy byl dar přijat, a u věcí koupených v den převzetí zakoupené věci, není-li právním předpisem nebo účastníky kupní smlouvy dohodnuto jinak.

PŘÍKLAD 31**Vyřazení majetku dosud neodepsaného**

Majetek: myčka nádobí

Odpisová skupina: 2

Pořízení: 2019

Vstupní cena: 98 400 Kč

Vyřazení: 11/2023 – likvidace v důsledku nadměrného opotřebení

Rovnoměrný odpis:

$$RO1 = \frac{VC \times OS1}{100} = \frac{98\,400 \times 11,0}{100} = 10\,824 \text{ Kč}$$

$$RO2 = RO3 = RO4 = \frac{VC \times OS2}{100} = \frac{98\,400 \times 22,25}{100} = 21\,894 \text{ Kč}$$

$$RO5 = \frac{VC \times OS2}{100} : 2 = \frac{98\,400 \times 22,25}{100} : 2 = 10\,947 \text{ Kč}$$

Rekapitulace odpisů

Rok	Zůstatková cena na počátku období	Roční odpis	Zůstatková cena na konci období
2019	–	10 824	87 576
2020	87 576	21 894	65 682
2021	65 682	21 894	43 788
2022	43 788	21 894	21 894
2023	21 894	10 947	10 947

Zůstatkovou cenu 10 947 Kč v případě likvidace zahrne poplatník celou přímo do nákladů (výdajů) v roce 2023.

PŘÍKLAD 32**Prodej majetku dosud neodepsaného neplátcem DPH**

Majetek: kopírka

Odpisová skupina: 1

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

Pořízení: 2022

Vstupní cena: 84 150 Kč

Prodej: 2/2023 za 25 000 Kč

1.7 Podmínky finančního leasingu od 1. 1. 2015

Počínaje 1. 1. 2015 jsou podmínky finančního leasingu soustředěny do § 21d ZDP – Obecná společná ustanovení o finančním leasingu. Finančním leasingem se podle tohoto ustanovení pro účely daní z příjmů rozumí přenechání věci s výjimkou věci, která je nehmotným majetkem, vlastníkem k užití uživateli za úplatu, pokud:

- a) je při vzniku smlouvy
 - ujednáno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník užívané věci vlastnické právo k ní za kupní cenu nebo bezúplatně na uživatele předmětu finančního leasingu, nebo
 - ujednáno právo uživatele na převod podle předchozího bodu, tedy zajištěna podmínka převodu předmětného majetku do vlastnictví uživateli,
- b) ke dni převodu vlastnického práva není kupní cena vyšší než zůstatková cena vypočtená ze vstupní ceny evidované u vlastníka, kterou by předmět finančního leasingu měl při rovnoměrném odpisování bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování, s výjimkou případu, že by předmět finančního leasingu byl při tomto odpisování již odepsán ve výši 100 % vstupní ceny,
- c) je při vzniku smlouvy ujednáno, že po dobu trvání finančního leasingu budou na uživatele převedeny
 - užívací práva k předmětu leasingu,
 - povinnosti spojené s péčí o předmět leasingu a
 - rizika spojená s užíváním předmětu leasingu a
- d) je splněna minimální doba finančního leasingu; doba finančního leasingu se počítá ode dne, kdy byl předmět finančního leasingu uživateli přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání.

Minimální dobou finančního leasingu je minimální doba odpisování hmotného majetku uvedená v § 30 odst. 1 ZDP nebo doba odpisování podle § 30a ZDP nebo § 30b ZDP v okamžiku uzavření smlouvy. U hmotného majetku zařazeného v odpisové skupině 2 až 6 podle přílohy č. 1 k zákonu se tato doba zkracuje o 6 měsíců, takže doba finančního leasingu činí:

Odpisová skupina	Finanční leasing	
	Doba odpisování	Doba finančního leasingu
1	3 roky	36 měsíců
2	5 let	54 měsíců
3	10 let	114 měsíců

XIII. ODPOČET NA PODPORU POŘÍZENÍ MAJETKU NA ODBORNÉ VZDĚLÁVÁNÍ

Počínaje zdaňovacím obdobím roku 2014 umožňuje zákon v § 34f a § 34g pro zvýšení atraktivnosti zajišťování odborného vzdělávání subjektům využít odpočet na podporu odborného vzdělávání, který je odpočitatelnou položkou od základu daně. V tomto případě se již nejedná o odpisování majetku určeného pro odborný výcvik, ale o výdajové zvýhodnění – snížení základu daně o tuto položku. Odpočet na podporu odborného vzdělávání se skládá ze dvou částí, a to:

- ▶ odpočtu na pořízení majetku na odborné vzdělávání a
- ▶ odpočtu na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání.

Odborným vzděláváním se pro účely odpočtu na podporu odborného vzdělávání rozumí vzdělávací činnost v rámci:

- a) praktického vyučování ve středním vzdělávání podle školského zákona nebo odborné praxe ve vyšším odborném vzdělávání podle školského zákona uskutečňovaná na pracovišti osoby, která má oprávnění k činnosti související s daným oborem vzdělání a uzavřela s právnickou osobou vykonávající činnost střední školy nebo vyšší odborné školy smlouvu o obsahu a rozsahu praktického vyučování nebo odborné praxe a o podmínkách pro jejich konání,
- b) části akreditovaného studijního programu vysoké školy podle zákona upravujícího vysoké školy uskutečňovaná na pracovišti osoby, která má oprávnění k činnosti související s daným studijním programem a uzavřela s vysokou školou smlouvu o obsahu a rozsahu této vzdělávací činnosti a o podmínkách pro její konání.

Odpočet tedy podle zákona může uplatnit ten daňový subjekt, který uskutečňuje pro vzdělávací zařízení výše uvedené odbornou praxi ve své provozovně. Pro účely prokázání doby provozu majetku a počtu uskutečněných hodin praktického vyučování, odborné praxe a vzdělávací činnosti v rámci části akreditovaného studijního programu vysoké školy je poplatník povinen vést třídní knihu nebo obdobnou evidenci obsahující průkazné údaje o poskytované vzdělávací činnosti a jejím průběhu. Přitom obdobím se pro účely odpočtu na podporu odborného vzdělávání rozumí zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání.

Odpisy hmotného majetku

§ 26

(1) Odpisy se stanoví pro účely tohoto zákona podle § 30, 30a, 30b, § 31 nebo § 32 z hmotného majetku, s výjimkou uvedenou v § 27.

(2) Hmotným majetkem se pro účely tohoto zákona rozumí

- a) samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než 80 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,
- b) budovy, domy a jednotky,
- c) stavby, s výjimkou
 - 1. provozních důlních děl,
 - 2. drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m² a výšku 5 m,
 - 3. oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou,
- d) pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky vymezené v odstavci 9,
- e) dospělá zvířata a jejich skupiny²⁰⁾, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než 80 000 Kč,
- f) jiný majetek vymezený v odstavci 3.

Hmotným majetkem pro účely tohoto zákona však nejsou zásoby. Za samostatné hmotné movité věci se považují také výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která s budovou nebo se stavbou tvoří jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny. Souborem hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením se rozumí dílčí část výrobního či jiného celku. Soubor hmotných movitých věcí je nutné evidovat zvlášť tak, aby byly zajištěny průkazné technické i hodnotové údaje o jednotlivých věcech zařazených do souboru, určení hlavního funkčního předmětu a o všech změnách souboru (přírůstky, úbytky) včetně údajů o datu změny, rozsahu změny, vstupních cenách jednotlivých přírůstků nebo úbytků, celkové ceny souboru věcí a dále částky odpisů včetně jejich změn vyplývajících ze změny vstupní ceny souboru hmotných movitých věcí. Soubor hmotných movitých věcí se zařazuje do odpisové skupiny podle hlavního funkčního předmětu.

(3) Jiným majetkem se pro účely tohoto zákona rozumí

- a) technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, pokud nezvyšuje vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku, s výjimkou uvedenou v § 29 odst. 1 písm. f),
- b) technické rekultivace, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak,^{29b)}
- c) výdaje hrazené uživatelem, které podle zvláštních předpisů²⁰⁾ nebo podle daňové evidence tvoří součást ocenění hmotného majetku, který je předmětem

Pokyn GFŘ D–59

k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Č. j.: 75325/22/7100-10111-702407

Čl. I – Obecná ustanovení

Generální finanční ředitelství v zájmu zajištění jednotného uplatňování zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“), vydává tento pokyn. Při uplatňování zákona se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho. Jednotlivé skutečnosti je nutné posuzovat vždy ve vzájemné souvislosti při dodržení všech zásad zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Čl. II – Předmět pokynu

K § 4

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“), mění věcnou podstatu jednotky. Podle právní úpravy platné do 31. 12. 2013 (§ 2 a § 22 zákona č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o vlastnictví bytů“)) je vlastnictví tvořeno jednotlivými objekty (jednotkou a dále podílem na společných částech), avšak dle úpravy občanského zákoníku (§ 1159) tvoří byt jako prostorově oddělená část domu a podíl na společných částech nemovité věci jeden vlastnický objekt (jednotku). Byt a podíl na společných částech nemovité věci jsou vzájemně spojené a neoddělitelné. Předmětem vlastnictví není dle občanského zákoníku byt, ale jednotka. Jednotka je dle § 1159 občanského zákoníku věcí nemovitou. Jednotka vzniklá na základě právních předpisů účinných do 31. 12. 2013 nemovitostí není. Od 1. 1. 2014 existují vedle sebe dva druhy jednotek, jejichž právní pojetí se vzájemně liší. Jak vyplývá z § 3 odst. 2 zákona o vlastnictví bytů, právní vztahy k jednotkám se řídí, pokud tento zákon nestanoví jinak, ustanoveními občanského zákoníku a dalších právních předpisů, které se týkají nemovitostí. Z přechodného ustanovení § 3063 občanského zákoníku vyplývá, že v domech, kde vznikly jednotky podle dosavadního zákona o vlastnictví bytů, zůstane jejich pojetí zachováno i po dni nabytí účinnosti občanského zákoníku. V takovém případě budou po 1. 1. 2014 převáděny jednotky v právním pojetí podle zákona o vlastnictví bytů, nikoli podle občanského zákoníku, a to i při dalších převezech mezi stávajícími vlastníky jednotek a dalšími nabyvateli. Pokud by chtěli vlastníci jednotek v domě, v němž jednotky vznikly před 1. 1. 2014, dosáhnout toho, aby byli vlastníky jednotek v právním pojetí podle občanského zákoníku, museli by nejdříve zrušit dosavadní prohlášení a přijmout prohlášení nové, a to za souhlasu všech vlastníků jednotek.

**Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
ve znění pozdějších předpisů**

**ČÁST ČTVRTÁ
Způsoby oceňování**

§ 24

(1) Účetní jednotky jsou povinny oceňovat majetek nebo jeho části a závazky způsoby podle tohoto zákona.

(2) Účetní jednotky oceňují majetek a závazky

- a) k okamžiku uskutečnění účetního případu způsoby podle § 25,
- b) ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, způsoby podle § 27; rovněž toto ocenění je povinna zaznamenat v účetních knihách,

(dále jen „okamžik ocenění“). Ustanovení tohoto zákona o oceňování majetku a závazků se použije přiměřeně i pro oceňování jiných aktiv a pasiv.

(3) Při nabytí více než jedné složky majetku převodem či přechodem, pokud nelze jednotlivé složky majetku ocenit postupem podle § 25, ocení účetní jednotka jednotlivé složky majetku

- a) při nabytí obchodního závodu, pobočky nebo jiné části obchodního závodu, a to i při přeměně s výjimkou změny právní formy
 - 1. oceněním jednotlivých složek majetku vedeného v účetnictví účetní jednotky, ze které bylo právo k obchodnímu závodu, pobočce nebo jiné části obchodního závodu převedeno nebo přešlo, nebo
 - 2. oceněním jednotlivých složek majetku podle zvláštního právního předpisu,
- b) v ostatních případech poměrným rozúčtováním celkové pořizovací ceny nebo reprodukční pořizovací ceny.

(4) Při pořízení souboru hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, které slouží jednotnému účelu, popřípadě u dalších souborů stanovených prováděcím právním předpisem, se ocení soubor jako celek.

(5) Prováděcí právní předpis stanoví případy a okamžiky účtování o ocenění jmění při přeměnách. Tento předpis dále stanoví účetní metodu oceňování majetku podle odstavců 3 a 4 včetně možností použití způsobu oceňování podle odstavce 3 písm. a) bodu 1 v případě přeshraniční přeměny, vkladu nebo prodeji obchodního závodu, pobočky nebo jiné části obchodního závodu.

(6) Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají účetní jednotky na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou, a to k okamžiku ocenění

- a) podle odstavce 2 písm. a), nebo
- b) podle odstavce 2 písm. b), a to pouze majetek a závazky uvedené v § 4 odst. 12.

**Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá
ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky,
které jsou podnikateli účtujícími v soustavě
podvojného účetnictví,
ve znění pozdějších předpisů**

§ 6

Dlouhodobý nehmotný majetek

(1) Položka „B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje zejména, nehmotné výsledky vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, s výjimkou goodwillu, a při splnění podmínek dále stanovených a při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Dále obsahuje povolenky na emise a 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.

(2) 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 „B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek“ podle odstavce 1 věty první:

- 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 v odstavci 1, pokud mají dobu použitelnosti delší než jeden rok a účetní jednotka je nevykazuje v položce „B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek“, ale v nákladech.

(3) Podle odstavce 1 jsou

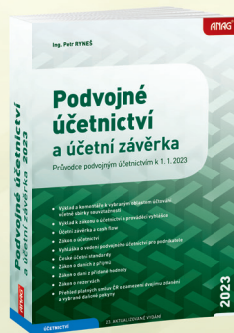
- a) nehmotnými výsledky vývoje a software takové výsledky a software, které jsou buď vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi a nebo nabyty od jiných osob,
- b) ocenitelnými právy zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů³⁾ za podmínek stanovených v písmeni a),
- c) goodwillem pro účely této vyhlášky 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

PŘÍKLADY OBSAŽENÉ V PUBLIKACI

1. Odpisování s technickým zhodnocením v prvním roce – v trvalém užívání	75
2. Zahrnutí úroků z úvěru do vstupní ceny (kapitalizace úroků)	77
3. Odpisování hmotného majetku ve spoluvlastnictví	81
4. Odpisování majetku a ukončení podnikatelské činnosti	92
5. Majetek vyřazený ještě v roce pořízení	94
6. Přerušování odpisování	95
7. Alternativní možnost uplatnění výdajů ve skutečné výši nebo paušální částkou (procentem z příjmů) v průběhu odpisování.....	96
8. Odpisování technického zhodnocení na najaté věci (operativní nájem).....	109
9. Odpisování technického zhodnocení na najaté věci (finanční leasing)	110
10. Odpisování jiného majetku – výdaje související s leasingem.....	112
11. Odpisování majetku částečně používaného pro soukromou potřebu	118
12. Odpisování v případě povinnosti pokračovat v odpisování započatém původním odpisovatelem.....	123
13. Rovnoměrné odpisování bez technického zhodnocení – v trvalém užívání	126
14. Rovnoměrné odpisování s technickým zhodnocením – v trvalém užívání	130
15. Rovnoměrné odpisování s vícenásobným technickým zhodnocením – v trvalém užívání	130
16. Zrychlené odpisování bez technického zhodnocení – v trvalém užívání	135
17. Zrychlené odpisování bez technického zhodnocení – v trvalém užívání	135
18. Zrychlené odpisování s technickým zhodnocením – v trvalém užívání	137
19. Zrychlené odpisování s vícenásobným technickým zhodnocením – v trvalém užívání	138
20. Odpisování po dobu užívání předmětu (časový odpis)	143
21. Odpisování po dobu užívání předmětu (časový odpis)	144



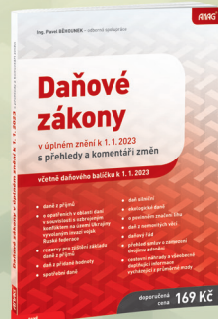
**MĚSÍČNÍK
MZDOVÁ ÚČETNÍ**



**EDICE
ÚČETNICTVÍ**



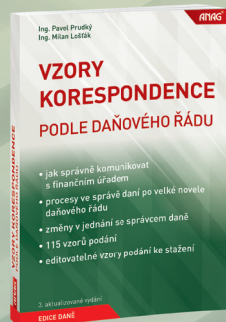
**DVOUMĚSÍČNÍK
PRAKTICKÁ PERSONALISTIKA**



**EDICE
DANĚ**



**MĚSÍČNÍK
ÚČETNÍ A DANĚ**



**EDICE
DANĚ**

