|  |
| --- |
| Hmotný a nehmotný majetek |
| Podkladové materiály – část 2 |
| Ing. Jiří Klíma |

**UVEDENÍ DO UŽÍVÁNÍ**

**Vyhláška 500/2002 Sb. § 7**

(11) Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci uvedené do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy12) pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě nabytých věcí, které před nabytím byly uvedeny do stavu způsobilého k užívání a nevyžadují montáž u nabyvatele.

(8) Položka "B.II.5.2. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek" obsahuje pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

**ZDP § 26**

(10) Hmotným majetkem se stávají věci uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání.

**Interpretace Národní účetní rady I-33 Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání**

**Koordinační výbor 399/24.04.13 - Náklady spojené se získáním investiční dotace – zmařená investice**

**OCENĚNÍ MAJETKU**

**ZDP § 29**

(1) Vstupní cenou hmotného majetku se rozumí

1. pořizovací cena,31) je-li pořízen úplatně.
2. vlastní náklady,31) je-li pořízen nebo vyroben ve vlastní režii.
3. hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva, a to u hmotného movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele,
4. reprodukční pořizovací cena v ostatních případech určená podle zvláštního právního předpisu
5. při nabytí majetku bezúplatně cena určená podle zvláštního právního předpisu o oceňování majetku1a) ke dni nabytí
6. hodnota technického zhodnocení podle [§ 33 odst. 1](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252333'&ucin-k-dni='30.12.9999') dokončeného počínaje 1. lednem 2001 na hmotném majetku, jehož účetní odpisy jsou výdajem (nákladem) podle [§ 24 odst. 2 písm. v)](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252324'&ucin-k-dni='30.12.9999') bodu 1, zvýšená o ocenění tohoto odpisovaného hmotného majetku
7. přepočtená zahraniční cena ([§ 23 odst. 17](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252323'&ucin-k-dni='30.12.9999')).

Součástí vstupní ceny podle písmen a) až f) je i technické zhodnocení provedené po uvedení věci do stavu způsobilého obvyklému užívání, s výjimkou technického zhodnocení provedeného na nemovité kulturní památce a na hmotném majetku vyloučeném z odpisování ([§ 27](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252327'&ucin-k-dni='30.12.9999')), nejpozději však v prvním roce odpisování. Součástí vstupní ceny jednotky není ocenění té části jednotky, která je pozemkem.

Vstupní cena hmotného majetku se snižuje o poskytnuté dotace ze státního rozpočtu, z rozpočtů obcí a krajů, státních fondů… (dále jen "veřejné zdroje"), poskytnuté na jeho pořízení nebo na jeho technické zhodnocení, pokud se tyto prostředky neúčtují podle zvláštního právního předpisu20) ve prospěch výnosů (příjmů). Obdobně se postupuje i u hmotného majetku vytvořeného vlastní činností a rovněž v případě přijatého bezúplatného příjmu ve formě účelového peněžitého daru na pořízení hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení.

**Vyhláška 500/2002 Sb. § 47**

(1) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nebo jeho části a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení do doby stanovené v [§ 6 odst. 8](aspi://module='ASPI'&link='500/2002%20Sb.%25236'&ucin-k-dni='30.12.9999') nebo v [§ 7 odst. 11](aspi://module='ASPI'&link='500/2002%20Sb.%25237'&ucin-k-dni='30.12.9999') je cena, za kterou byl majetek pořízen a 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 výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,

d) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení staveniště, 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,

g) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovi, nájemci nebo pachtýři nemovité věci nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,

h) úhradu podílu na

1. oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy nebo příslušného provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu,

2. účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a se zajištěním požadované dodávky plynu,

3. účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie,

i) úhrady nákladů za přeložky14a), překládky14b) a náhradní pozemní komunikaci14c) účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku, anebo která hospodaří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků,

j) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání. Vzniknou-li při zkouškách použitelné výrobky nebo výkony, jsou výnosy z těchto výrobků nebo výkonů součástí provozních výnosů a náklady na ně (bez odpisů) součástí provozních nákladů. Zkouškami nejsou záběh a osvojení, které jako počáteční vícenáklady zahajované výroby jsou součástí nákladů po uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání,

k) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování. Pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.

(2) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména **nejsou:**

a) opravy a údržba,

b) náklady nájemce nebo pachtýře na uvedení najatého nebo propachtovaného majetku do předcházejícího stavu,

c) kursové rozdíly,

d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,

e) nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba14d),

f) náklady na zaškolení pracovníků,

g) náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,

h) náklady na biologickou rekultivaci,

i) náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání,

j) v případě pozemku vykazovaného v položce „B.II.1.1. Pozemky“ náklady spojené s pořízením dlouhodobého hmotného majetku podle [odstavce 1](aspi://module='ASPI'&link='500/2002%20Sb.%252347'&ucin-k-dni='30.12.9999') vykazovaného v položkách „B.II.1.2. Stavby“, „B.II.4.1. Pěstitelské celky trvalých porostů“ a „B.II.4.3. Jiný dlouhodobý hmotný majetek“ podle [§ 7 odst. 6 písm. a)](aspi://module='ASPI'&link='500/2002%20Sb.%25237'&ucin-k-dni='30.12.9999').

(3) V případě práva stavby není součástí jeho ocenění stavba vyhovující právu stavby. Je-li při nabytí práva stavby oceněného jednou částkou jeho součástí stavba vyhovující právu stavby zřízená jinou účetní jednotkou nebo osobou, rozdělení ocenění práva stavby na část odpovídající stavbě a právu stavby se provede při respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení obou částí práva stavby.

(8) Dlouhodobý hmotný majetek pořízený směnnou smlouvou se ocení pořizovací cenou, jsou-li ceny ve smlouvě sjednány, nebo reprodukční pořizovací cenou, nejsou-li ceny ve smlouvě sjednány.

(9) Ocenění pořízeného pozemku je včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů ([§ 7 odst. 4](file:////Users/jiriklima/Library/Containers/com.apple.mail/Data/Library/Mail%20Downloads/14A6A673-7208-4AE2-AAF7-ACE9EF5F7D8A/ASPI%253A/500/2002%20Sb.%25237.4)).

**Pokyn GFŘ D-22 k § 29**

U souboru movitých věcí se vstupní cena stanoví jako součet cen jednotlivých věcí; přitom jednotlivé věci souboru mohou mít cenu i nižší, než je minimální vstupní cena uvedená v § 26 odst. 2 zákona.

**Koordinační výbor 563/18.03.20 – Obchodní majetek fyzické osoby uplatňující paušální výdaje a daňové důsledky, které z toho vyplývají**

„Odpisování z reprodukční ceny zahájené po přechodu na skutečné výdaje. Poplatník v prvním roce uplatňování skutečných výdajů stanoví reprodukční pořizovací cenu majetku (k 1.1.) a zahájí odpisováním v prvním roce standardním způsobem.“

**Interpretace NUR I–14 Okamžik vykázání nároku na přijetí nebo vrácení dotace**

„Pro dodržení věrného a poctivého zobrazení při vykázaní dotace jsou rozhodující následující skutečnosti:

a)  dotace se vykazuje zejména tak, aby byl dodržen akruální princip jejího vykázaní. Úkolem této zásady je zabezpečit věcnou a časovou souměřitelnost nákladů a výnosů týkajících se dané dotace tak, aby nedošlo ke zkreslení výsledku hospodaření vykázáním nakladu v jiném období, než ve kterém by byla vykázána dotace na úhradu tohoto nákladu. Podmínkou pro dodržení této zásady ale je, že o dotaci nemůže být účtováno dříve, než je splněna podmínka v bodu b);

b)  pro vykázaní dotace není důležité, kdy byla finančně vypořádána, ale rozhodující je okamžik, ve kterém se proces jejího schvalovaní dostane do takové fáze, kdy je její poskytnutí nepochybné.“

**Koordinační výbor 399/24.04.13 - Náklady spojené se získáním investiční dotace**

**Vyvolaná investice**

§ 29 ZDP odst. 1 in fine - Do vstupní ceny hmotného majetku uvedeného v [§ 26 odst. 2 písm. b) a c)](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252326'&ucin-k-dni='30.12.9999') lze zahrnout i výdaje (náklady) na vyvolanou investici, kterou se pro účely tohoto zákona rozumí výdaje (náklady) vynaložené na pořízení majetku převedeného do vlastnictví jiné osoby nebo předaného jiné osobě nebo týkající se změny majetku ve vlastnictví jiné osoby a podmiňujícího funkci nebo užívání hmotného majetku uvedeného v [§ 26 odst. 2 písm. b) a c)](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252326'&ucin-k-dni='30.12.9999').

§ 24 ZDP odst. 2 písm. t) - (*nákladem)* do výše příjmů z prodeje jednotlivého majetku

* část hodnoty vyvolané investice při jejím prodeji, která není součástí vstupní ceny hmotného majetku,

**Interpretace NUR I–20 Účetní zachycení podmíněných investičních výdajů**

**Koordinační výbor 455/28.5.2015 - Posouzení DPH odvedené v souvislosti s bezplatným převodem vyvolané investice**

Stanovisko GFŘ:

Lze souhlasit s názorem v písm. a) závěru předkladatele, že DPH odvedená na výstupu v souvislosti s bezúplatným vyřazením vyvolané investice je součástí vstupní ceny hlavního aktiva – hmotného majetku.

Nelze souhlasit se závěrem v písm. b), že se jedná o výdaj jednorázově daňově uznatelný v základu daně.

Z pohledu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), lze konstatovat, že mohou nastat podle konkrétních podmínek obě situace, kdy povinnost odvést daň nastane i nenastane.

Pokud si plátce u vyvolané investice vymezené v první části příspěvku uplatní nárok na odpočet daně, pak u následného bezúplatného dodání je povinen postupovat dle § 13 odst. 4 písm. a) ZDPH a z tohoto plnění odvést daň na výstupu (základ daně se stanoví dle § 36 odst. 6 odst. a) ZDPH).

Pokud si plátce u vyvolané investice neuplatnil odpočet, pak následné bezúplatné dodání není předmětem daně, tj. nebude zatíženo daní z přidané hodnoty.

**Rozsudky Soudního dvora Evropské unie C-528/19, C-132/16 k vyvolané investici a DPH**

**Likvidace stavby v souvislosti s výstavbou nové stavby**

§ 29 ZDP odst. 1, poslední věta - 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.

**ODPISOVÁNÍ MAJETKU**

**Účetní odpisy**

**§ 56 Vyhlášky 500/2002 Sb. – odpisování do zbytkové ceny**

(4) Účetní jednotky sestavují odpisový plán podle [§ 28 odst. 6 zákona](file:////Users/jiriklima/Library/Containers/com.apple.mail/Data/Library/Mail%20Downloads/14A6A673-7208-4AE2-AAF7-ACE9EF5F7D8A/ASPI%253A/563/1991%20Sb.%252328.6) včetně jeho aktualizace podle průběhu používání a podle změn v průběhu používání majetku účetní jednotkou. S ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky může účetní jednotka při odpisování majetku zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu. Předpokládanou zbytkovou hodnotou se pro účely této vyhlášky rozumí účetní jednotkou zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku, například prodejem, po odečtení předpokládaných nákladů s vyřazením souvisejících. Zohledněním předpokládané zbytkové hodnoty majetku podle věty druhé se pro účely této vyhlášky rozumí, že účetní jednotka stanoví a aktualizuje odpisový plán předmětného majetku tak, aby se za plánovanou dobu jeho používání součet vykázaných a plánovaných odpisů včetně předpokládané zbytkové hodnoty nebo zbytkové hodnoty rovnal ocenění majetku podle odstavce 1. Zbytkovou hodnotou se rozumí snížená předpokládaná zbytková hodnota. Účetní jednotky neprovádějí účetní operace opravující výši vykázaných odpisů a oprávek v předchozích účetních obdobích.

**§56a Vyhlášky 500/2002 Sb. – metoda komponentního odpisu**

(1) Stavby [[§ 7 odst. 2 písm. a)](file:////Users/jiriklima/Library/Containers/com.apple.mail/Data/Library/Mail%20Downloads/14A6A673-7208-4AE2-AAF7-ACE9EF5F7D8A/ASPI%253A/500/2002%20Sb.%25237.2.a)], byty a nebytové prostory [[§ 7 odst. 2 písm. e)](file:////Users/jiriklima/Library/Containers/com.apple.mail/Data/Library/Mail%20Downloads/14A6A673-7208-4AE2-AAF7-ACE9EF5F7D8A/ASPI%253A/500/2002%20Sb.%25237.2.e)], hmotné movité věci a jejich soubory [[§ 7 odst. 3 písm. b)](file:////Users/jiriklima/Library/Containers/com.apple.mail/Data/Library/Mail%20Downloads/14A6A673-7208-4AE2-AAF7-ACE9EF5F7D8A/ASPI%253A/500/2002%20Sb.%25237.3.b)] může účetní jednotka s ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky odpisovat metodou komponentního odpisování majetku. Účetní jednotka vymezí druh majetku, u kterého použije metodu komponentního odpisování, průběh používání a způsob určení komponenty včetně jejího ocenění podle svých potřeb a tyto skutečnosti doloží průkazným účetním záznamem.

**Daňové odpisy**

**§ 28 ZDP – kdo má právo daňově odpisovat**

   (1) Hmotný majetek odpisuje odpisovatel. Hmotný majetek je oprávněn odpisovat vždy pouze jeden poplatník. Odpisovatelem je

a) poplatník, který má k hmotnému majetku vlastnické právo, …

f) nástupnická obchodní korporace zanikající nebo rozdělované obchodní korporace při přeměně; to platí pro

1. hmotný majetek ve vlastnictví zanikající nebo rozdělované obchodní korporace k rozhodnému dni fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní korporace a převáděný na nástupnickou obchodní korporaci a

2. hmotný majetek, nabytý zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací od rozhodného dne do dne zápisu fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní korporace do obchodního rejstříku a převáděný na nástupnickou obchodní korporaci.

(2) Technickou rekultivaci, prováděnou na pozemku jinou osobou než odpisovatelem, může odpisovat pouze poplatník, který je k provedení rekultivace zavázán.

(3) Technické zhodnocení pronajatého hmotného majetku nebo majetku pořizovaného na finanční leasing a jiný majetek uvedený v [§ 26 odst. 3 písm. c)](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252326'&ucin-k-dni='30.12.9999'), jsou-li hrazené nájemcem nebo uživatelem, může na základě písemné smlouvy odpisovat nájemce nebo uživatel, pokud není vstupní cena u odpisovatele hmotného majetku zvýšena o tyto výdaje; přitom je zatřídí do odpisové skupiny, ve které je zatříděn pronajatý hmotný majetek nebo majetek pořizovaný na finanční leasing, a odpisuje podle tohoto zákona. Při odpisování technického zhodnocení postupuje nájemce nebo uživatel způsobem stanoveným pro hmotný majetek a zatřídí technické zhodnocení do odpisové skupiny, ve které je zatříděn pronajatý hmotný majetek nebo majetek pořizovaný na finanční leasing.

(4) Při převodu vlastnictví hmotného movitého majetku v důsledku zajištění dluhu převodem práva na věřitele může tento majetek odpisovat původní odpisovatel, pokud uzavře s věřitelem smlouvu o výpůjčce tohoto majetku na dobu zajištění dluhu převodem práva.

(5) Hmotný majetek vymezený v [§ 26 odst. 2 písm. c) a d)](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252326'&ucin-k-dni='30.12.9999'), který je dokončen na cizím pozemku a jeho hodnota není u odpisovatele součástí ocenění tohoto pozemku podle zvláštního právního předpisu, 20) může odpisovat poplatník, u něhož je tento hmotný majetek evidován ([§ 26 odst. 5](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252326'&ucin-k-dni='30.12.9999')).

(6) Při odpisování hmotného majetku, který je pouze zčásti používán k zajištění zdanitelného příjmu, se do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu zahrnuje poměrná část odpisů. Při odpisování silničního motorového vozidla, u kterého je poplatník povinen uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu, se poměrnou částí odpisů rozumí 80 % odpisů.

(7) 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…

**Občanský zákoník § 2132 - výhrada vlastnického práva**

Vyhradí-li si prodávající k věci vlastnické právo, má se za to, že se kupující stane vlastníkem teprve úplným zaplacením kupní ceny. Nebezpečí škody na věci však na kupujícího přechází již jejím převzetím.

**Pokyn GFŘ D-22 k § 28**

1. Odpisy v případech uvedených v § 28 odst. 3 zákona nemůže uplatňovat podnájemce (§ 2215 a § 2216 občanského zákoníku) – již neplatné, viz § 28 (7).

2. Poměrnou část odpisů podle § 28 odst. 6 zákona si stanoví poplatník podle vhodně zvoleného kritéria (např. využívaná plocha, počet ujetých km, poměr výkonů a služeb).

**ZDP § 27 – majetek vyloučený z odpisování**

Hmotným majetkem vyloučeným z odpisování je (VÝBĚR):

b) pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhl plodonosného stáří,

d) umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory v muzeích a památkových objektech, stálé výstavní soubory a knihovní fondy knihoven jednotné soustavy, popřípadě jiné fondy,

e) movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,

g) inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu,20), pokud nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů,

h) hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění dluhu převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto dluhu a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní odpisovatel, uzavře-li s věřitelem smlouvu o výpůjčce,

j) hmotný majetek nabytý darováním, jehož nabytí bylo od daně z příjmů osvobozeno nebo nebylo předmětem daně.

**ZDP § 30 odpisování**

(1) V prvním roce odpisování zatřídí poplatník hmotný majetek do odpisových skupin uvedených v příloze č. 1 k tomuto zákonu. Došlo-li u stavebního díla ke změně hlavního užívání a v důsledku této změny se mění i zatřídění do odpisové skupiny uvedené v příloze č. 1 k tomuto zákonu, provede poplatník změnu zatřídění tohoto majetku ve zdaňovacím období nebo v období, za něž se podává daňové přiznání, ve kterém ke změně došlo. Samostatně odpisované technické zhodnocení provedené na hmotném majetku vyloučeném z odpisování se zatřídí do odpisové skupiny, do které náleží hmotný majetek, na němž bylo technické zhodnocení provedeno.

(4) Roční odpis otvírek nových lomů, pískoven, hlinišť a technické rekultivace, pokud tyto nejsou součástí hmotného majetku, do jehož vstupní ceny jsou zahrnuty, dočasných staveb a důlních děl, se stanoví jako podíl vstupní ceny a stanovené doby trvání. Obdobně se odpisuje hmotný majetek, jehož životnost nebo doba trvání je stanovena v letech obecně závazným předpisem nebo příslušným orgánem na základě zmocnění ve zvláštním zákoně.

(5) U matric, zápustek, forem, modelů a šablon v klasifikaci produkce CZ-CPA označených kódem 25.73.50 a kódem 25.73.60 se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a stanovené doby použitelnosti nebo stanoveného počtu vyrobených odlitků nebo výlisků.

(6) U technického zhodnocení provedeného na nemovité kulturní památce (§ 29 odst. 3) se roční odpis stanoví ve výši jedné patnáctiny vstupní ceny.

(7) Roční odpis podle odstavců 4 až 6 se stanoví s přesností na dny nebo s přesností na celé měsíce, počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování; přitom odpisování nelze přerušit.

**Pokyn GFŘ D-22 k § 30**

1. Při změně užívání stavby z doby trvalé na dobu dočasnou se odpisy stanoví tak, že se neodepsaná část vstupní ceny hmotného majetku snížená o uplatněné odpisy (tj. zůstatková cena) rozpočítá na zbývající dobu trvání stavby stanovenou na základě rozhodnutí stavebního úřadu; přitom při zahájení odpisování dočasné stavby včetně zaokrouhlování odpisů se postupuje podle § 30 odst. 7 až 9 zákona.

Při změně užívání stavby z doby dočasné na dobu trvalou ve smyslu § 30 odst. 2 zákona je možné pokračovat dále v odpisování trvalé stavby jen rovnoměrným způsobem, tj. podle § 31 zákona při použití sazby „v dalších letech odpisování“. Vzhledem k tomu, že doba odpisování trvalých staveb je stanovena v § 30 odst. 1 zákona jako doba minimální, je nutné stavbu odpisovat minimálně po zákonem stanovenou dobu, tzn. zbývající neodepsanou část dosavadní dočasné stavby odpisovat minimálně po dobu, která zbývá do počtu let uvedených v § 30 odst. 1 zákona. Zbývající době odpisování by měla být přizpůsobena i roční sazba (poplatník ji může snížit), kterou bude roční odpis vypočítán ze vstupní ceny.

2. Technické zhodnocení dokončené na hmotném majetku, který je odpisován podle § 30 zákona, neprodlužuje dobu odpisování tohoto hmotného majetku, pokud ze zákona nebo jiného právního předpisu nevyplývá jiná právní úprava.

3. Zvolí-li poplatník způsob odpisování podle § 30 odst. 7 zákona s přesností na celé měsíce, může v měsíci, kdy zahájí (ukončí) odpisování v průběhu měsíce, stanovit výši odpisu za tuto část měsíce s přesností na dny.

**§30a – Mimořádné odpisy**

(1) Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 1 podle [přílohy č. 1](file:////Users/jiriklima/Library/Containers/com.apple.mail/Data/Library/Mail%20Downloads/14A6A673-7208-4AE2-AAF7-ACE9EF5F7D8A/ASPI%253A/586/1992%20Sb.%2523P%25F8%25EDl/.1) k tomuto zákonu pořízený v období od 1. ledna 2020 do 31. prosince 2021 může poplatník, který je jeho prvním odpisovatelem, odepsat rovnoměrně bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 12 měsíců.

(2) Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 2 podle [přílohy č. 1](file:////Users/jiriklima/Library/Containers/com.apple.mail/Data/Library/Mail%20Downloads/14A6A673-7208-4AE2-AAF7-ACE9EF5F7D8A/ASPI%253A/586/1992%20Sb.%2523P%25F8%25EDl/.1) k tomuto zákonu pořízený v období od 1. ledna 2020 do 31. prosince 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.

**Koordinační výbory 284/16.9.09, 289/9.12.09**

Výklad pojmu „majetek pořízený“, výhrada vlastnictví, zajištění dluhu převodem práva

**ZDP § 24 (2) písm. v) – účetní odpisy rovny daňovým nákladům**

v) *(nákladem jsou)* účetní odpisy, s výjimkou uvedenou v § 25 odst. 1 písm. zg), a to pouze u hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek (§ 26 odst. 2 a 3)

**Přerušení odpisování - § 26 odst. 8 ZDP**

(8) Odpisy pro účely zákona není poplatník povinen uplatnit, přitom odpisování lze i přerušit, ale při dalším odpisování je nutné pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo, a to za podmínky, že v době přerušení neuplatní poplatník (vlastník ani nájemce) výdaje paušální částkou podle [§ 7](file:////Users/jiriklima/Library/Containers/com.apple.mail/Data/Library/Mail%20Downloads/14A6A673-7208-4AE2-AAF7-ACE9EF5F7D8A/ASPI%253A/586/1992%20Sb.%25237) nebo [§ 9](file:////Users/jiriklima/Library/Containers/com.apple.mail/Data/Library/Mail%20Downloads/14A6A673-7208-4AE2-AAF7-ACE9EF5F7D8A/ASPI%253A/586/1992%20Sb.%25239). Pokud poplatník (vlastník nebo nájemce) uplatní výdaje paušální částkou nebo je jeho daň rovna paušální dani, nelze za toto zdaňovací období uplatnit odpisy v prokázané výši ani o tuto dobu prodloužit odpisování pro daňové účely. Po dobu uplatňování výdajů paušální částkou a ve zdaňovacím období, za které je jeho daň rovna paušální dani, vede poplatník (vlastník nebo nájemce) odpisy pouze evidenčně.

Přerušení odpisování (vs. možnost uplatnit odpisy) při částečném nevyužití majetku

4 Afs 24/2016 [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)

[31] Právní a ekonomická podstata odpisů je rozložení daňově uznatelných nákladů

vynaložených na pořízení určitého majetku v čase do více zdaňovacích období. Znamená

to, že ten, kdo chce uplatnit náklady, které vynaložil způsobem, jenž má daňově právní povahu

hmotného majetku, je nemůže uplatnit jednorázově, nýbrž rozloženě ve více zdaňovacích

obdobích, přičemž časový rámec, v němž lze takto odpisy vyčerpat, je mnohdy velmi dlouhý

(v případě vyšších odpisových skupin i několik desítek let). Zároveň z povahy odpisů jako v čase

rozložených nákladů plyne, že v jednom zdaňovacím období lze odpis určitého konkrétního

hmotného majetku uplatnit pouze jednou. Na druhou stranu právě proto, že odpisy jsou v čase

rozložené náklady, musí být právní úprava, jež odpisování umožňuje, vykládána tak, že musí

existovat rozumná možnost, jak vyčerpat celou sumu daňových odpisů tak, aby veškeré náklady

poplatníkem na hmotný majetek vynaložené mohly být daňově uplatněny. V opačném případě

by totiž daňové odpisy neplnily svůj smysl a účel, a sice umožnit daňové uplatnění skutečně

vynaložených nákladů, pouze rozložené v čase. V případě dočasného snížení (výpadku)

zdanitelných příjmů získávaných v souvislosti s odpisovaným majetkem je podle § 26 odst. 8

zákona o daních z příjmů daňový poplatník oprávněn, nikoli však povinen, odpisování

přerušit. Výklad přijatý žalovaným by byl s touto podstatou odpisů v rozporu, protože by bránil

daňovému uplatnění v minulosti uplatněných nákladů na pořízení majetku, přestože v minulosti

byl a s vysokou pravděpodobností i v budoucnosti bude užíván k zajištění zdanitelného příjmu.

[32] Při posouzení uplatněných odpisů hmotného majetku tak klíčovou roli hraje způsob, jakým

je hmotný majetek daňového poplatníka používán, přičemž je však třeba zdůraznit, že způsob

užívání hmotného majetku při uplatnění daňových odpisů musí být hodnocen primárně z toho

hlediska, zda zajišťuje zdanitelný příjem, nikoli z toho hlediska jak intenzivně (do jaké míry)

daňový poplatník svůj majetek využívá k zajištění zdanitelných příjmů. Je tudíž třeba od sebe

odlišit situaci, kdy daňový poplatník užívá svůj hmotný majetek zčásti pro soukromé účely

a zčásti k zajištění zdanitelného příjmu od situace, kdy jej nepoužívá k soukromým

(popř. jiným) účelům a používá jej (v různé intenzitě) jako celek pouze k zajištění zdanitelných

příjmů – v takovém případě nejsou dány podmínky pro aplikaci § 28 odst. 6 zákona o daních

z příjmů a daňový poplatník je oprávněn uplatnit daňové odpisy v celém rozsahu. Pokud majetek

není poplatníkem daně z příjmů užíván jiným způsobem než pro zajištění zdanitelných příjmů

(tj. typicky pro soukromé účely), pak dočasné faktické omezení využití hmotného majetku

např. z technických důvodů bez dalšího neznamená, že tento majetek není jako celek využíván

pouze k zajištění zdanitelných příjmů.

**Metodické stanovisko GFŘ 2.4.2020 – zpětné přerušení odpisování, § 26 (8)**

„Generální finanční ředitelství po podrobné analýze uvedené problematiky a na základě stanovisek příslušných útvarů Ministerstva financí dospělo k závěru, že poplatník je oprávněn prostřednictvím dodatečného daňového přiznání (případně v průběhu daňové kontroly):

a) uplatnit daňové odpisy i v případě, že tyto odpisy uplatňuje za zdaňovací období, pro které dříve (v řádném daňovém přiznání) daňové odpisování přerušil nebo

b) přerušit daňové odpisování i v případě, kdy daňové odpisy neuplatňuje za zdaňovací období, za které dříve (v řádném daňovém přiznání) daňové odpisy uplatnil.

Obdobně jako při přerušení odpisování bude postupováno i v případech, kdy poplatník nezapočal odpisování.

Proto je nutné v daňových řízeních výše uvedené postupy akceptovat.“

**Odpisování nehmotného majetku – ZDP § 32a – platné do 31.12.2020**

(3) Nehmotný majetek může kromě odpisovatele odpisovat poplatník, který k němu nabyl právo užívání za úplatu.

(4) U nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. V ostatních případech se nehmotný majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušení, a to audiovizuální dílo 18 měsíců, software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců. U nehmotného majetku, nabytého vkladem nebo přeměnou, pokračuje nabyvatel v odpisování započatém původním odpisovatelem za podmínky, že vkladatelem, zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací mohly být odpisy u tohoto nehmotného majetku uplatňovány. U nehmotného majetku vloženého poplatníkem uvedeným v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 může nabyvatel uplatnit v úhrnu odpisy jako výdaje (náklady) jen do výše úhrady prokázané vkladatelem.

(5) Odpisy podle odstavce 4 se stanoví s přesností na celé měsíce, počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování; přitom poplatník, který má právo užívání nehmotného majetku sjednané smlouvou na dobu určitou, má možnost stanovit odpisy s přesností na dny. Při zahájení (ukončení) odpisování v průběhu zdaňovacího období lze uplatnit odpisy pouze ve výši připadající na toto zdaňovací období v závislosti na použitém stanovení přesnosti odpisů. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

**VYŘAZENÍ MAJETKU**

**ZDP § 29 (2) – zůstatková cena**

(2) Za zůstatkovou cenu se pro účely tohoto zákona považuje rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výší odpisů stanovených podle § 26 a § 30 až 32 z tohoto majetku, a to i tehdy, když do výdajů na zajištění zdanitelných příjmů [§ 24 odst. 2 písm. a)] zahrnul poplatník pouze poměrnou část odpisů podle § 28 odst. 6 nebo uplatňoval v některých zdaňovacích obdobích výdaje procentem z příjmů.

**ZDP § 24 (2) Daňovým nákladem je také…**

b) zůstatková cena hmotného majetku ([§ 29 odst. 2](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252329'&ucin-k-dni='30.12.9999')), s výjimkou uvedenou v písmenu c) a [§ 25](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252325'&ucin-k-dni='30.12.9999'), a to u

1. pěstitelských celků, trvalých porostů a zvířat podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu, při jejich vyřazení,

2. prodaného nebo zlikvidovaného hmotného majetku, který lze podle tohoto zákona odpisovat; v případě vypořádání hmotného majetku při zániku práva stavby se postupuje obdobně,

3. hmotného majetku předaného povinně bezúplatně podle jiných právních předpisů, snížená o přijaté dotace na jeho pořízení.

Při částečném prodeji nebo zlikvidování hmotného majetku je výdajem poměrná část zůstatkové ceny. Zůstatkovou cenu nebo její část nelze uplatnit v případě, kdy je stavební dílo (dům, budova, stavba) likvidováno zcela nebo zčásti v souvislosti s výstavbou nového stavebního díla nebo jeho technickým zhodnocením. Obdobně se toto ustanovení vztahuje na zůstatkovou cenu hmotného majetku a nehmotného majetku odpisovaného pouze podle právních předpisů upravujících účetnictví, jehož účetní odpisy jsou výdajem podle písmene v),

c) zůstatková cena hmotného majetku ([§ 29 odst. 2](aspi://module='ASPI'&link='586/1992%20Sb.%252329'&ucin-k-dni='30.12.9999')) vyřazeného v důsledku škody jen do výše náhrad s výjimkou uvedenou v písmenu l). Obdobně se toto ustanovení vztahuje na zůstatkovou cenu hmotného majetku a nehmotného majetku odpisovaného pouze podle zvláštního právního předpisu,20) jehož účetní odpisy jsou výdajem (nákladem) podle písmene v),

l) škody vzniklé v důsledku živelních pohrom nebo škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem anebo jako zvýšené výdaje v důsledku opatření stanovených zvláštními předpisy