

HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK V PRAXI

19. aktualizované vydání (květen 2023)

1. aktualizace k 1. 7. 2024

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve zněních pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), byl od vydání publikace několikrát novelizován. Novelami provedenými zákony č. 432/2022 Sb., č. 349/2023 Sb., č. 162/2024 Sb. a č. 163/2024 Sb. byla dotčena i ustanovení týkající se hmotného majetku.

Mimořádné odpisy podle § 30a ZDP

Od 1. 1. 2024 došlo k úpravě mimořádných odpisů podle § 30a ZDP a sice pro bezemisní vozidla. Hmotný majetek, který je **bezemisním vozidlem**, pořízený v období **od 1. 1. 2024 do 31. 12. 2028** může poplatník, který je jeho prvním odpisovatelem, **odepsat bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 24 měsíců**, a to tak, že:

- 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.

Tyto odpisy 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. Při zahájení nebo ukončení odpisování v průběhu zdaňovacího období lze uplatnit odpisy pouze ve výši připadající na toto zdaňovací období. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Technické zhodnocení hmotného majetku odpisovaného formou mimořádných odpisů nezvyšuje jeho vstupní cenu. Ukončené technické zhodnocení se zařadí do odpisové skupiny, ve které je zaříděn hmotný majetek, na kterém je technické zhodnocení provedeno, a odpisuje se jako hmotný majetek podle § 26 až § 30 a § 31 až § 33 ZDP.

Bezemisní vozidlo je vozidlo s nulovými emisemi CO₂. V současnosti to splňují výhradně bateriová elektrická vozidla a vozidla s palivovým článkem.

Odpisování vozidla kategorie M1 – omezení daňově uznatelných výdajů částkou 2 000 000 Kč (§ 30e, § 30f a § 30g ZDP)

Při odpisování vozidla kategorie M1 se **do výdajů** k zajištění zdanitelného příjmu zahrnuje **pouze poměrná část odpisu** vypočítaná podle poměru částky omezení výdajů u vozidla kategorie M1 a úhrnu výdajů vynaložených na vozidlo kategorie M1.

Částka omezení výdajů u vozidla kategorie M1 činí **2 000 000 Kč** a úhrn výdajů vynaložených na vozidlo kategorie M1 **se rovná jeho vstupní ceně**.

Totéž platí i u výdajů vozidel M1 pořízených na finanční leasing podle § 30f ZDP, výše daňově uznatelných výdajů činí rovněž 2 000 000 Kč.

Pro účely § 30e a § 30f ZDP se za odpisy, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a úplaty u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, považují i odpisy, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů u poplatníka, od kterého bylo vozidlo kategorie M1 nabyto některým ze způsobů podle § 30 odst. 10 ZDP, a úplaty u finančního leasingu, které byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů u poplatníka, od kterého bylo vozidlo kategorie M1 nabyto některým ze způsobů podle § 30 odst. 10 ZDP.

Ze vstupní ceny, ze které odpisoval původní odpisovatel (§ 30 odst. 10 písm. a) až o) ZDP), při zachování způsobu odpisování pokračuje v odpisování započatém původním odpisovatelem (povinnost pokračovat v odpisování započatém původním odpisovatelem) i nový odpisovatel – právní nástupce, poplatník u hmotného majetku nabytého vkladem společníka, podílníka nebo člena družstva s bydlištěm nebo sídlem na území České republiky, který byl zároveň u fyzické osoby zahrnut v obchodním majetku a u právnické osoby v jejím majetku, vkladem obce nebo kraje, pokud byl tento majetek ve vlastnictví obce nebo kraje a byl zahrnut v jejím majetku, a přeměnou, u hmotného majetku nabytého vkladem tichého společníka, poplatník u hmotného majetku, který nabyl bezúplatným převodem, postupník při postoupení smlouvy o finančním leasingu, poplatník, který nabyl právo k užívání hmotného movitého majetku smlouvou o výpůjčce, a to po dobu zajištění dluhu převodem práva k tomuto majetku a další podle § 30 odst. 10 ZDP.

Zůstatková cena vozidla kategorie M1 podle § 29 odst. 2 ZDP pro jiné účely než pro stanovování odpisů se určí tak, jako by bylo toto vozidlo odpisováno bez přerušení po minimální dobu odpisování způsobem, který poplatník pro odpisování zvolil. Pokud u vozidla nebyly odpisy stanovovány, ačkoliv mohly být, platí pro tyto účely, že poplatník zvolil rovnoměrné odpisování bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování.

Ustanovení § 28 odst. 6 věty druhé, § 30e odst. 1 a 5 a § 30f odst. 1 a 5 ZDP **se nepoužijí na vozidlo kategorie M1, které je sanitním nebo pohřebním automobilem nebo je využíváno k provozování silniční motorové dopravy na základě koncese, ani na vozidlo kategorie M1 poplatníka, který ho poskytuje jako předmět finančního leasingu**, a to i v případě, že je finanční leasing ukončen před uplynutím minimální doby finančního leasingu nebo nedojde k převodu vlastnického práva na uživatele.

Str. 153 Příklad 25 se nahrazuje takto:

Mimořádné odpisy podle § 30a ZDP u bezemisního vozidla

Mimořádné odpisy je od 1. 1. 2024 po novele provedené zákonem č. 349/2023 Sb. možné uplatnit u bezemisních vozidel pořízených v období od 1. 1. 2024 do 31. 12. 2028 u prvního odpisovatele. Lze uplatnit rovnoměrně odpisy do výše 60 % vstupní ceny a za dalších bezprostředně následujících 12 měsíců rovnoměrně odpisy do výše 40 % vstupní ceny. Případné technické zhodnocení takového hmotného majetku nezvyšuje jeho vstupní cenu.

Majetek: bezemisní vozidlo

Odpisová skupina: 2

Datum pořízení: 26. 1. 2024

Datum splnění podmínek pro odpisování vozidla: 27. 1. 2024

Vstupní cena: 1 558 000 Kč

Mimořádný měsíční odpis bezemisního vozidla za prvních 12 měsíců (§ 30a odst. 1 ZDP)

Měsíční odpis z VC: $(1\,560\,000 \times 0,6) : 12 = 78\,000$ Kč

Mimořádný měsíční odpis bezemisního vozidla za bezprostředně následujících 12 měsíců (§ 30a odst. 1 ZDP)

Měsíční odpis z VC: $(1\,560\,000 \times 0,4) : 12 = 52\,000$ Kč

Rekapitulace mimořádných odpisů

Rok	Měsíční odpis	Počet měsíců	Roční odpis	Zůstatková cena
2024 (02–12)	78 000	11	858 000	702 000
2025 (01)	78 000	1	78 000	–

Rok	Měsíční odpis	Počet měsíců	Roční odpis	Zůstatková cena
2025 (02–12)	52 000	11	572 000	52 000
2026	52 000	1	52 000	0
Celkem za 24 měsíců	78 000 / 52 000	24	1 560 000	–

Str. 154 Příklad 26 se nahrazuje takto:

Mimořádné poměrné odpisy podle § 30a ZDP u bezemisního vozidla překračujícího limit daňově uznatelné částky

Mimořádné odpisy je od 1. 1. 2024 po novele provedené zákonem č. 349/2023 Sb. možné uplatnit u bezemisních vozidel pořízených v období od 1. 1. 2024 do 31. 12. 2028 u prvního odpisovatele. V uvedeném příkladu lze uplatnit v období 24 měsíců bez přerušení do 100 % limitu daňově uznatelné částky za prvních 12 měsíců rovnoměrně odpisy do výše 60 % uvedeného limitu a za dalších bezprostředně následujících 12 měsíců rovnoměrně odpisy do výše 40 % uvedeného limitu. Případné technické zhodnocení takového hmotného majetku nezvyšuje jeho vstupní cenu. Daňově uznatelné výdaje pro odpisování vozidla kategorie M1 jsou od roku 2024 omezeny částkou 2 000 000 Kč (§ 30e ZDP).

Vozidlo v uvedeném příkladu bylo rovněž dnem zahájení užívání bezplatně poskytnuto zaměstnanci k používání pro služební i soukromé účely. Vstupní cena pro použití sazby 0,25 % ke stanovení virtuálních zdanitelných příjmů zaměstnance pro zdanění s jeho běžnou mzdou podle § 6 odst. 6 ZDP není na rozdíl od odpisů omezena částkou 2 000 000 Kč podle § 30e ZDP.

Majetek: bezemisní vozidlo

Odpisová skupina: 2

Datum pořízení: 26. 1. 2024

Datum splnění podmínek pro odpisování vozidla: 27. 1. 2024

Vstupní cena: 2 558 000 Kč

Mimořádný odpis bezemisního vozidla za prvních 12 měsíců (§ 30a odst. 1 ZDP)

Měsíční odpis stanovený z omezené VC: $(2\,000\,000 \times 0,6) : 12 = 100\,000$ Kč

Mimořádný odpis bezemisního vozidla za bezprostředně následujících 12 měsíců (§ 30a odst. 1 ZDP)

Měsíční odpis stanovený z omezené VC: $(2\,000\,000 \times 0,4) : 12 = 66\,667$ Kč

Měsíční příjem zaměstnance vztahující se k bezplatně poskytnutému vozidlu pro služební i soukromé účely (§ 6 odst. 6 ZDP)

Sazba 0,25 % z neomezené VC: $0,25 \% \text{ z } 2\,558\,000 = 6\,395$ Kč

Rekapitulace mimořádných odpisů a hodnoty zdanitelných příjmů zaměstnance

Rok	Měsíční odpis	Počet měsíců	Roční odpis	Zdanitelný příjem zaměstnance
2024 (02–12)	100 000	11	1 100 000	11 × 6 395
2025 (01)	100 000	1	100 000	1 × 6 395
2025 (02–12)	66 667	11	733 337	11 × 6 395

Rok	Měsíční odpis	Počet měsíců	Roční odpis	Zdanitelný příjem zaměstnance
2026	66 667	1	66 663	1 × 6 395
Celkem za 24 měsíců	100 000/66 667	24	2 000 000	153 480

HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK V PRAXI

19. aktualizované vydání

Ing. Pavel Prudký, Ing. Milan Lošťák

Vydalo nakladatelství ANAG
Odpovědná redaktorka Bc. Lucie Krčová
Sazba Jakub Štřelák

Autorská uzávěrka 4. května 2023

Tisk a vazba Printo, spol. s r. o.
G. Sochora 1379, 708 00 Ostrava-Poruba

ISBN 978-80-7554-393-6

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