

Zatřídování majetku a služeb

- *přehled klasifikací*
- *zatřídění z pohledu daňového*
- *zatřídění z pohledu účetního pro VÚJ*
- *ukázky zatřídění s využitím i KN/CN*
- *8 příloh zatřídění dle CZ-CPA, CZ-CC, CZ-NACE*
- *ve dvou přílohách informace ze čtyř zdrojů*
- *přehled CPA stavební činnosti pro přenesenou daňovou povinnost DPH s položkami, které by se mohly splést se stavební činností*



Jiří Dušek

Zatříd'ování majetku a služeb

Motto:

*Zatřídění krásné je,
pokud všechno správně je,
klasifikace i skupina,
tímto všechno začíná.*

*Další majetek kupte,
zařadím ho hladce.
A to díky této knížce,
protože ji použiji i příště.*

Věnování a poděkování:

Pracovníci účtáren mne po mnoho let zahrnovali požadavky na zatřídění majetku. Bez těchto zkušeností by tato publikace nemohla vzniknout. A proto ji věnuji všem účetním, kteří se sami potýkají se správným zatříděním majetku.

Poděkování patří Františku Loušovi za náměty a připomínky, velmi ochotnému infoservisu ČSÚ za rady a Pavlu Scheibovi za technickou pomoc s excelem.

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

*Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována a šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude **trestně stíháno**.*

Edice Účetnictví a daně

Ing. Jiří Dušek

Zatřídování majetku a služeb

Vydala GRADA Publishing, a.s.
U Průhonu 22, Praha 7
tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400
www.grada.cz
jako svou 6 513. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí
Sazba Jan Šístek
Odborná redaktorka: Ing. Michaela Průšová
Počet stran 264
První vydání, Praha 2017
Výtiskla Tiskárna v Ráji, s.r.o., Pardubice

© GRADA Publishing, a.s., 2017

ISBN 978-80-271-9668-5 (pdf)
ISBN 978-80-271-0406-2 (print)

Obsah

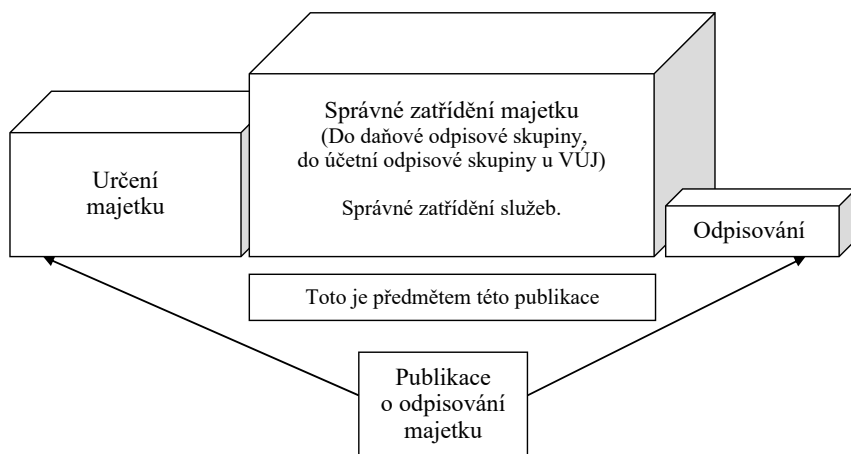
1.	Úvod	7
2.	Zdroje informací pro zařídění majetku	8
3.	Problematika názvů položek	10
3.1	Název v Příloze č. 1 ZDP	10
3.2	Význam interpunkčních znamének	10
3.3	V názvu položky uvedeno hlavní využití	10
3.4	Obchodní název majetku	11
3.5	Nepřesné názvy položek	11
3.6	Když se nenajde název majetku v přílohách předpisů	12
4.	Několik praktických rad	13
5.	Možný postup kroků pro určení zařídění	14
6.	Sdělení ČSÚ k zařídování výrobků a služeb	15
7.	Trocha historie	16
8.	Porovnání účetních a daňových odpisů	17
9.	Klasifikace majetku či jen daňová odpisová skupina	18
10.	O zařídování majetku ve vnitrosměrnici	19
11.	Daňová doba odpisování majetku	20
11.1	Hmotný majetek – daňové odpisové skupiny	20
11.2	Nehmotný majetek	20
11.3	Hmotný majetek k výrobě elektřiny ze slunečního záření	20
12.	Účetní odpisování	21
12.1	Pro podnikatele	21
12.2	Pro vybrané účetní jednotky (VÚJ)	22
13.	Změna daňové odpisové skupiny	23
13.1	Z důvodu novely zákona či zákonného předpisu	23
13.2	Z důvodu změny užívání budovy	23
13.3	Oprava chybného zařídění	23
14.	Změna účetního odpisování	24
14.1	U podnikatelů	25
14.2	U vybraných účetních jednotek	25
15.	Určení typu majetku pro jeho zařídění dle ZDP	26
16.	Přehled klasifikací	27
16.1	Klasifikace CZ-NACE	27
16.2	Klasifikace produkce CZ-CPA	28
16.3	Klasifikaci stavebních děl CZ-CC	30
16.4	Klasifikace celní HS/KN(CN)	34
16.5	Převodník mezi CZ-CPA a KN	35
17.	Zařídění služeb	36
17.1	Zařídění služeb v zákonu o DPH č. 235/2004 Sb.	36
17.2	Zařídění služeb v zákonu o elektronické evidenci tržeb č. 112/2016 Sb.	36
18.	Movité věci pevně spojené se stavebním dílem	37
19.	Popis k přílohám v této publikaci	38
20.	Postup, jak využít pro zařídění tuto publikaci	40
21.	Specifické druhy majetku z pohledu zařídění	41
21.1	Majetek, u kterého je zařídění určeno předchůdcem nebo vlastníkem	41
21.2	Časově odpisovaný majetek	41
21.3	Soubor majetku	41

22. Živé majetky	44
22.1 Zvířata	44
22.2 Pěstitelské celky trvalých porostů	45
22.3 Lesní porost	47
23. Zatřídění některých druhů majetků	48
23.1 Montované stavby v CZ-CPA	48
23.2 Mostní váhy	49
23.3 WAPKA	51
23.4 Klimatizace	52
23.5 Pily	52
23.6 Kotle	53
23.7 Výtahy a dopravníky	53
23.8 Majetek převážně pro domácnost nebo průmyslový	54
23.9 Regály	55
23.10 Nábytek	56
23.11 Zařízení kuchyně	57
23.12 Počítače	58
23.13 Reklamní tabule	60
23.14 Kabinová infrasauna	61
23.15 Nafukovací stany, haly, reklamy	62
23.16 Zpevněné plochy	63
23.17 Parkoviště	63
23.18 Závlaha hřiště	64
23.19 Hydromeliorace	65
23.20 Terénní úpravy nebo krajinotvorba	66
23.21 Oplocení	66
23.22 Stroje a zařízení v zemědělské výrobě	67
23.23 Sklízecí mlátička	68
23.24 Zásobníky a sila v zemědělství	68
23.25 Kamery	69
23.26 Zabezpečovací zařízení	70
23.27 Systémy pro otevírání vrat garáží	71
23.28 Ozdobné keramické předměty v hodnotě majetku	72
24. Vysvětlivky	73
25. Seznam použité literatury	74
26. Přílohy	76
26.1 Příloha č. 1 k zákonu č. 586/1992 Sb.	76
26.2 Příloha č. 2: Příloha č. 1 k ZDP seříděná dle klasifikace	85
26.3 Příloha č. 3: ČÚS č. 708 pro VÚJ Příloha č. 1	92
26.4 Příloha č. 4: ČÚS č. 708 pro VÚJ Příloha č. 1 seříděná dle klasifikace	117
26.5 Příloha č. 5: Klasifikace CZ-CPA s DOS, ÚOS a vysvětlivkami	137
26.6 Příloha č. 6: Klasifikace CZ-CC s DOS, ÚOS a vysvětlivkami	170
26.7 Příloha č. 7: CZ-NACE vysvětlivky jen oddíly 25, 26, 27 a 28	203
26.8 Příloha č. 8: Pokyn D-22 k zařazení majetku	237
26.9 Příloha č. 9: Klasifikace související s přenesenou daňovou povinností DPH § 92e	240

1. Úvod

Základním předpokladem pro správné vyčíslení odpisů je správné zatřídění dle klasifikace.

Náročnost oblastí, týkajících se jen odpisů, si můžeme zobrazit:



Obdobně to platí i pro zatřídění služeb či služeb pro jiné účely.

O složitosti zatřídění svědčí i to, že pro tuto problematiku vznikla akreditovaná pracoviště Českého statistického úřadu. Jejich mnohaleté zkušenosti nejsou ničím nahraditelné.

A právě k tomu mnohdy nejnáročnějšímu zatřídování majetku má dopomoci tato publikace. Pokud je majetek správně určen, správně zatříděn, pak je hodnota odpisů již jen matematická záležitost, ve většině případů zajištěna účetním programem.

ČTYŘI MATERIÁLY V JEDNOM = úspora času

V této publikaci přílohy CZ-CPA a CZ-CC obsahují zároveň čtyři zdroje informací:

Klasifikaci dle ČSÚ

Vysvětlivky dle ČSÚ

Daňovou odpisovou skupinu z Přílohy č. 1 zákona o daních z příjmů

Účetní odpisovou skupinu z Přílohy č. 1 ČÚS č. 708 pro vybrané účetní jednotky

Při vyhledávání vidíte najednou přehledně množství informací pohromadě. Proto je zvolena tato písemná forma.

Skutečností je, že veškeré odborné publikace týkající se odpisování majetku věnují problematice zatřídění jen malý odstavec textu.

Tato publikace se především snaží pomoci účetním při snaze o správné určení klasifikace a tím i o správné zařazení majetku do odpisové skupiny.

Právní stav ke dni 1. 1. 2017.

Své připomínky a náměty můžete posílat na dusek.jiri@tiscali.cz.

Autor

2. Zdroje informací pro zatřídění majetku

Zatřídění majetku můžeme rozdělit do dvou základních skupin:

a) Běžné = jasné, jednoznačné

Příklad: kosmické lodě CZ-CPA 30.30.40 a položka (3-43).

b) Ostatní = nejasné, nejednoznačné, problematické

Na internetu i v odborných časopisech lze najít požadavky účetních o pomoc se zatříděním majetku. Např. na stránkách ČSÚ patří marné dotazy k otázkám zatřídění k těm nejfrekventovanějším. Ale nikde nenajdete „recept“, jak na to jít.

Text této publikace není polemizující ani oponující, přestože na určité věci může existovat rozdílný názor.

Co má účetní k dispozici, aby provedla správné zatřídění majetku? A je toto dostatečné pro správné zatřídění? Z oficiálních materiálů je to především toto:

- Zákon o daních z příjmů (ZDP),
- Pokyn D-22 k ZDP,

Na stránkách ČSÚ www.csu.cz v oddíle klasifikace oficiální materiály:

- Metodiky,
- CZ-NACE,
- CZ-CPA,
- CZ-CC,
- Vysvětlivky k CZ-NACE,
- Vysvětlivky k CZ-CPA (je jich málo),
- Převodník CZ-CPA 2015 – KN 2016,
 - Některé zákony (stavební, o pozemních komunikacích, ...),
 - Pro vybrané účetní jednotky navíc ČÚS č. 708 Odpisy.

Na některých internetových stránkách najdete zpřístupněné i odpovědi k zatřídění bez nutnosti registrace.

V časopise Účetnictví č. 5 a 6 z roku 2012 najdete Přílohu č. 1 ZDP seřazenou dle názvů majetků. Autor VH (Vladimír Hruška).

Je problematické dle všech těchto předpisů provést správné zatřídění. Jedná se o hodně informací na mnoha místech.

Nakonec je v nejistotě asi největší oporou získané stanovisko od firem, které se zatříděním zabývají. Finanční úřady pak toto zatřídění akceptují, pokud zadání odpovídá skutečnosti. K tomuto existuje ale také několik oficiálních vyjádření.

Vyjádření MF v KV č. 910/10.11.99 – Postavení SKP v daních z příjmů:

„Stanoviska doporučených pracovišť, která provádějí zatřídování majetku dle SKP, jsou v daňovém řízení využívána podřídně a nejsou považována za nezvratný důkaz.“

Vyjádření NSS 8 Afs 12/2008 – 56 ze dne 27. 4. 2009:

„Neexistuje přitom odborné pracoviště, jehož stanovisko o zatřídění by bylo pro posouzení věci bezpodmínečně závazné či mělo bez dalšího větší důkazní hodnotu než stanovisko jiného pracoviště.“

Dále naleznete v odpovědích na stránkách ČSÚ tuto informaci:

„Žádná z komerčních poradenských firem však nemá k zatřídování podle statistických klasifikací a číselníků pověření ČSÚ.“

RAMON:

RAMON je zkratka ze slov **R**eference **A**nd **M**anagement **O**f **N**omenclatures.

Pro EU statistiky existuje speciální informační server Eurostatu (=statistický úřad EU)

<http://ec.europa.eu/eurostat/ramon/index.cfm>

Je možné si před otevřením zvolit překlad. Je jen ve třech jazycích – angličtina, němčina, francouzština.

A zde v oddíle Klasifikace najdete podrobné informace.

„Účelem těchto stránek je poskytovat obecné i detailní informace o mezinárodních statistických klasifikacích. Jsou určeny pro odborníky i laiky, i když hlavní důraz bude kladen na neodborníky. Záměrem je poskytnout co nejvíce informací, jakož i odkazy na příslušné dokumenty, kde uživatelé najdou ještě další informace.“

Jak zařadit zboží do kombinované nomenklatury?

Mezi hlavní kritéria, na nichž jsou založeny HS a CN, patří:

1. materiál,
2. stupeň zpracování,
3. funkce.

Rozhodující kritérium pro položku konkrétního zboží musí být posuzováno případ od případu, protože neexistuje žádné pravidlo pro určení toho, které z těchto tří kritérií má přednost.

KN poskytuje jednoznačnou klasifikaci pro veškeré zboží.

Zde najdete i význam pravopisu a interpunkčních znamének – nejčastější případy u majetku:

- a) Podstatná jména oddělená čárkou či spojkou „a“ a vedle toho přídavné jméno oddělené čárkou – přídavné jméno platí pro všechna podstatná jména.

Příklad: 01.43.12 Osli, muly a mezci, živí. Znamená: Osli živí, muly živé, mezci živí.

- b) Část popisu je oddělena středníkem – středník plně odděluje význam:

Příklad: 28.93.15 Pece pekárenské neelektrické; průmyslové stroje a přístroje na vaření nebo ohřívání jídel. Nelze číst tak, že vše je neelektrické – je tam středník.

3. Problematika názvů položek

Veškeré správné zatřídění do jakékoliv klasifikace je odvislé od názvů položek klasifikace. Mělo by platit:

NÁZEV POLOŽKY = OBSAH POLOŽKY

Toto ale v některých případech plně neplatí. Název položky nepředstavuje mnohdy ani plný výčet všech majetků, které tam patří. Totéž platí i o vysvětlivkách:

„Zatímco jsou názvy položek CPA 2008 obecnější, vysvětlivky vymezují jejich obsah podrobněji. Ovšem vysvětlivky nemají být myšleny jako vyčerpávající seznam všech produktů v určité položce. Měly by být považovány pouze za seznam příkladů pro ilustraci obsahu. To stejné platí pro vysvětlivky k HS, respektive CN na evropské úrovni.“

Proto je nutné znát mnohá úskalí, se kterými se můžete při práci s názvy setkat.

3.1 Název v Příloze č. 1 ZDP

Při hledání názvu jen v Příloze č. 1 ZDP platí, že zde uvedený název může být stručnější než oficiální celý název položky CZ-CPA, jak je uvedeno ve Vysvětlivkách k této příloze:

++) CZ-CPA = kód „Klasifikace produkce (CZ-CPA) ... Pro konkrétní obsahové vymezení náplně položky odpisové skupiny, je-li dále uvedený „Název“ s ohledem na stručnost textace definován jinak, je rozhodující stanovená položka CZ-CPA.

V Příloze č. 5 jsou v takovém případě oba dva názvy.

3.2 Význam interpunkčních znamének

Význam interpunkčních znamének je vysvětlen na stránkách RAMONu. Jedná se hlavně o tyto dva případy:

- a) podstatná jména oddělená čárkou či spojkou „a“ a vedle toho přídavné jméno oddělené čárkou – přídavné jméno platí pro všechna podstatná jména.

Příklad: 01.43.12 Osli, muly a mezci, živí. Znamená: Osli živí, muly živé, mezci živí.

- b) Část popisu je oddělena středníkem – středník plně odděluje význam:

Příklad: 28.93.15 Pece pekárenské neelektrické; průmyslové stroje a přístroje na vaření nebo ohřívání jídel. Nelze číst tak, že vše je neelektrické – je tam středník.

3.3 V názvu položky uvedeno hlavní využití

Název vypovídá o tom, k jakému hlavnímu účelu je věc navržena. Jedná se o hledisko funkce. Využití je mnohdy i jinde. Přitom zatřídění zůstává.

Příklady:

Kód	CZ-CPA	Název	Jiné využití
(1-25)	28.30.34	Rozmetadla hnoje a umělých hnojiv	I pro rozmetání technického sněhu ze zásobníku sněhu na lyžařské tratě
(1-26)	28.30.60	Stroje a přístroje ke stříkání, rozstřikování nebo rozprašování kapalin a prášků pro zemědělství nebo zahradnictví	I pro závlahu sportovních hřišť

3.4 Obchodní název majetku

U mnoha druhů majetku všeobecně používaných je naprostou samozřejmostí používání obchodního názvu. Tyto názvy se ale v naprosté většině nenajdou v klasifikacích ani ve vysvětlivkách k nim. Zde je nutné vědět příslušný odborný název. Lze si doplnit další.

Příklady:

Obchodní název	Název pro zatřídění
WAPKA	vysokotlaký čistič (mycí vodní zařízení)
konvektomat	elektrický přístroj na vaření a ohřívání jídel
pila	obráběcí stroj

3.5 Nepřesné názvy položek

Zde je možné uvést následující položku, u které jsou dle autora hned dvě nepřesnosti. Možná lze najít i některé další. Originální název položky je nepřesný a český překlad je nepřesný.

Jedná se o tyto dvě položky (v KN patří obě do podkapitoly 8424):

Kód	DOS	ÚOS	Název
28.29.22	(2-48)	III	Hasicí přístroje, stříkáci pistole, dmychadla na vrhání písku nebo vhánění páry a podobné tryskáci přístroje, <u>kromě používaných v zemědělství</u>
28.30.60	(1-26)	II	Stroje a přístroje ke stříkání, rozstříkování nebo rozprašování kapalin a prášků <u>pro zemědělství nebo zahradnictví</u>

Originál názvů – jen konec názvů položek:

28.29.22 except for use in agriculture

28.30.60 for agriculture or horticulture

Položka 28.30.60 je negací k položce 28.29.22. Pak u položky 28.29.22 chybí slovo: or horticulture.

I v KN u podkapitoly 8424, kam patří, je uvedeno vždy u podpoložek: Agricultural or horticultural.

A český překlad u položky 28.29.22 je nepřesný. Tak, jak je, by to doslovně znamenalo, že např. hasicí přístroje v kravíně sem nepatří. Překlad mluví o místě použití.

Správný překlad je: ... kromě pro použití v zemědělství. Tím je dán specifický účel, a nikoliv místo. U bývalé klasifikace SKP byl u položky 29.24.24. správný název: ... pro použití v zemědělství.

Další nesoulad u názvů je u položek ventilátorů – viz příklady.

3.6 Když se nenajde název majetku v přílohách předpisů

Chybou v zatřídění může být to, že pokud se nenajde konkrétní název majetku v přílohách předpisů, volí se zatřídění, jak to tyto předpisy umožňují. Chybně se zaměňuje pojem „**nenajde**“ s pojmem „**nelze zařadit**“. Při určení zatřídění je mnohdy nutné vycházet z obecnějšího klasifikačního pojmu. A využít vysvětlivky ke klasifikacím, CZ-NACE pomůže kombinovaná nomenklatura KN(CN) a převodník CPA-KN.

a) Z pohledu daňové odpisové skupiny – majetek není uveden v Příloze č.1 ZDP:

Nenalezený majetek (§ 30/1 ZDP):

„Hmotný majetek, který nelze zařadit do odpisových skupin podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu, s výjimkou uvedenou v odstavcích 6 až 8, zatříděný podle Klasifikace stavebních děl CZ-CC vydané Českým statistickým úřadem se zařadí do odpisové skupiny 5 a ostatní hmotný majetek zatříděný podle klasifikace produkce CZ-CPA se zařadí do odpisové skupiny 2.“

Tj. co nelze zařadit podle Přílohy č. 1 ZDP, pak se zařadí:

- pokud se týká klasifikace CZ_CPA zařadí se do odpisové skupiny 2.
- pokud se týká klasifikace CZ_CC zařadí se do odpisové skupiny 5.

Dále je uvedeno na ilustrativním příkladu, jak se lze dopustit chyby – bronzový zvon:

Nenajdete ho v Příloze č. 1 ZDP ani v Příloze č. 1 ČÚS č. 708.

Tak se provede zatřídění do 2. odpisové skupiny.

Ale když hledáte dále podrobněji, pak pod CZ-NACE 25.99 najdete:

25.99 Výroba ostatních kovodělných výrobků j. n.

Z: – výrobu různých kovových výrobků:

- zvonů a gongů

Z toho vyplývá správné zatřídění (zařazení zvonu do 2. odpisové skupiny by bylo chybou):

Kód	DOS	ÚOS	Název
25.99.29	(3-16)	IV	Ostatní výrobky z obecných kovů j. n.

Příklad položky, kterou nelze zatřídit dle Přílohy č. 1, proto spadá do 2. odpisové skupiny:

CZ-CC	Název
13.96.14	Textilie impregnované, povrstvené nebo potažené j. n.

Tato položka zde není ani zde není např. oddíl 13.

Příklad takto chybného pochopení zatřídění je uveden také v kapitole Závlaha hřiště.

b) Z pohledu účetní odpisové skupiny – majetek není v Příloze č. 1 ČÚS č. 708 pro VÚJ:

Pro VÚJ je obdoba v ČÚS č. 708 pro určení účetní odpisové skupiny:

5.2. Pro účely odpisování provede účetní jednotka kategorizaci dlouhodobého majetku podle přílohy č. 1, z níž vyplývá účetní odpisová skupina. Dlouhodobý majetek, který není uveden v kategorizaci dlouhodobého majetku, zařadí účetní jednotka s přihlédnutím k charakteru majetku uváděného v účetních odpisových skupinách nebo podle srovnatelné doby jeho používání. V případě souborů dlouhodobého majetku postupuje účetní jednotka obdobně.

I zde by mohlo dojít k obdobné chybě, jak je uvedeno výše. Správně je ÚOS IV.

4. Několik praktických rad

Oblast majetku včetně daňových dopadů představuje ve většině účetních jednotek značnou podstatnou položku. A zde chyba v zatřídění i v odpisové skupině daňově může znamenat **mnohaletou** chybu. Proto je nutné tomuto věnovat mimořádnou pozornost. Zde plně platí:

„Když se zapne první knoflík špatně, pak je celé zapínání špatné.“ J.W.Goethe

Na základě zkušeností, kontrol a dotazů od účetních lze doporučit následující:

a) Provést kompletní kontrolu zatřídění majetku včetně odpisové skupiny

Jedná se především o případ, kdy účetní přebírá tuto evidenci po někom. A mnohdy ví, že nikdy kontrola provedena nebyla. Toto se týká i správného zatřídění souborů majetku. Jsou pak zbytečné výmluvy při zjištění chyby:

„Myslela jsem, že to je vše správně!“ nebo „Neměla jsem čas!“

Chybné předešlé zatřídění může být zdrojem vašich následných zbytečných chyb. Je to v případě, kdy pro tu samou věc použijete předešlé zatřídění, které ovšem bylo chybné. V tomto případě vás nic za tuto chybu neomluví.

O kompletní kontrole učinit zápis a založit k trvalým dokladům k inventurám.

Poznámka: kontrola FÚ neznamena, že provedli kompletní kontrolu zatřídění.

b) Doplnit chybějící šestimístné kódy klasifikace

Pro jakékoliv kompletní kontroly je správné uvedení klasifikace u majetků nezbytným předpokladem. U podnikatelů, kde klasifikace není povinným údajem, by nemělo stačit jen slovní označení majetku. Toto nemusí být jednoznačné.

c) Pomocné soubory k určení klasifikace

Pokud vás v průběhu roku čeká větší počet majetků k zatřídění, je výhodné si tyto soubory (viz dále uvedeny) uložit k sobě do počítače. Hlavně daňoví poradci.

d) Pojmy na faktuře

Účetní nemůže spoléhat na to, že uvedené pojmy na fakturách, týkající se majetku, odpovídají skutečnému stavu. Nejčastěji se např. jedná o slovo „oprava“. Ve skutečnosti se ale může jednat o technické zhodnocení.

e) Více položek na jedné faktuře ve vztahu k majetku

Nikde není určeno, že na jedné faktuře, týkající se majetku, musí být pouze a jen údaje o majetku. Může se např. jednat o náhradní díly, které jsou dodány současně. Nutno rozlišit.

Nikde není určeno, že na jedné faktuře musí být jen jeden druh majetku z hlediska daňové odpisové skupiny. Např. faktura za dodání počítačové sítě obsahuje movité věci, ale i zasílání, které by mělo být podle D-22 technickým zhodnocením budovy.

f) Archivace dokladů týkajících se majetku

Pozor na archivaci dokladů (faktur) u odpisovaného majetku především stavebních děl a jejich technického zhodnocení – minimálně po celou dobu odpisování plus alespoň tři roky. Tj. za všechna zdaňovací období dokud neuplyne lhůta pro stanovení daně.

5. Možný postup kroků pro určení zatřídění

Každý majetek dle klasifikace CZ-CPA či CZ-CC někam patří. Existují i položky „ostatní“. Neexistuje žádný majetek, který by nebyl dle těchto klasifikací nezatříditelný.

Proto by mělo být nejdříve provedeno zatřídění bez ohledu na Přílohu č. 1 zákona dle těchto klasifikací, a to až na nejnižší většinou šestimístnou úroveň.

Toto zatřídění nemusí sloužit jen pro správné daňové opisování a u VÚJ účetní opisování, ale i pro jiné účely, např. statistická šetření.

Krok	Popis
1.	Nepomohla ani tato publikace
2.	Obdobný je již v evidenci, ale vím, že je správně zatříděn?
3.	Nepomohly ani úplné číselníky klasifikací ČSÚ, ani KN
4.	Zatřídění od dodavatele majetku
5.	Zatřídění od CZ výrobce (pokud např. je zpravodajskou jednotkou ČSÚ, kde musí uvádět CZ-CPA, je toto nej přesnější)
6.	Pomoc „přítele“ na telefonu
7.	Pomoc od vašeho auditora, daňového poradce, účetní firmy
8.	Pro účetní opisování u VÚJ pomoc od nadřízeného orgánu
9.	Pomoc používaného účetního programu
10.	Pomoc od vašeho dodavatele účetního programu
11.	Dotaz na některých stránkách na internetu bez nutnosti registrace
12.	Dotaz na využívanou registrovanou službu na internetu
13.	Dotaz do (odebíraného) odborného časopisu
14.	Absolvování školení k zatřídění majetku (např. dobré recenze na internetu u lektorů RNDr. Ivan Brychta, Ing. Jiří Blažek, RNDr. Petr Beránek,...)
15.	Někdy pomůže ochotný pracovník finančního úřadu (MF nezatřídí!)
16.	Pomoc od ČSÚ – ale jedině pokud jste zpravodajskou jednotkou, kde i toto zatřídění potřebujete (viz Sdělení ČSÚ k zatřídování výrobků a služeb)
17.	Poslední záchrana využití za přijatelnou úplatu některého odborného zatřídovacího pracoviště s mnohaletými zkušenostmi: ÚRS – Praha SIK – Zlín Orges-consulting – Praha Lamira – Sušice FES consulting – Ostrava
18.	V případě rozporů – soud

Nejhorší situace pomoci se zatříděním může být, že se z různých zdrojů dozvíte něco jiného. Konečné rozhodnutí je pak na vás.

6. Sdělení ČSÚ k zatřídování výrobků a služeb

Tento materiál najdete na stránkách ČSÚ – záložka Klasifikace.

„Zatřídování výrobků a služeb dle Klasifikace produkce (CZ-CPA) v souvislosti se stanovením výše DPH, přenesením daňové povinnosti a odpisovými skupinami

V poslední době se na Český statistický úřad stále častěji obrací podnikatelé s dotazy, jaký kód Klasifikace produkce (CZ-CPA) či jaký kód Standardní klasifikace produkce (SKP) mají přiřadit výrobku či poskytované službě, do jaké sazby DPH výrobek patří, zda služba spadá do režimu přenesení daňové povinnosti nebo do jaké odpisové skupiny je nutné produkt zařadit.

ČSÚ ve spolupráci s ministerstvy vytváří podle § 19 zákona č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, statistické klasifikace a číselníky. Tyto klasifikace jsou závazné pouze pro orgány vykonávající státní statistickou službu a pro respondenty při poskytování údajů pro statistická zjišťování. Mohou být využity i pro jiné než statistické účely, pokud tak stanoví zvláštní zákon.

*ČSÚ není, v souladu s výše uvedeným zákonem o státní statistické službě a s mezinárodní obvyklými principy činnosti národních statistických úřadů, kompetentní k tomu, aby nahrazoval funkce ministerstev a jiných orgánů státní správy nebo prováděl výklad jejich právních předpisů. To platí také o zatřídování výrobků a služeb do příslušných sazeb daně z přidané hodnoty či odpisových skupin. ČSÚ v rámci své metodické pomoci poskytuje zpravodajským jednotkám zatřídění výrobků či služeb pouze **pro statistické účely**.*

Na základě výše uvedených důvodů nemůžeme vyhovět žádostem na zatřídění výrobků a služeb v souvislosti se sazbou DPH, režimem přenesení daňové povinnosti či odpisovými skupinami. Zatřídování výrobků a služeb dle Klasifikace produkce bude však i nadále ČSÚ provádět jako metodickou pomoc zpravodajským jednotkám při vyplňování statistických výkazů, a to na základě jimi popsané charakteristiky výrobku či služby.

Pro úplnost uvádím, že Klasifikaci produkce (CZ-CPA) naleznete na internetových stránkách ČSÚ na adrese „Klasifikace, číselníky“.

(Datum neuvedeno)

Ing. Pavla Trendová

ředitelka odboru obecné metodiky“

Dále zde na stránkách ČSÚ naleznete v odpovědích i tuto informaci:

„Žádná z komerčních poradenských firem však nemá k zatřídování podle statistických klasifikací a číselníků pověření ČSÚ.“

Můžeme si položit otázku: Proč u nových všeobecně jednoznačných věcí není zveřejňováno zatřídění? Poradenské firmy by měly řešit složitosti.

7. Trocha historie

Před účinností nyní platného zákona o daních z příjmů (zákon č. 586/1992 Sb.), který určuje daňové odpisování, platila vyhláška č. 586/1990 Sb., o odpisování základních prostředků. Ta nerozlišovala účetní a daňové odpisy.

Ukázka z této vyhlášky:

Obor jednotného třídění	Název oboru	Maximální roční odpisová sazba v %	Orientační doba odpisování v letech
348	Svítlidla	20	5
447	Autobusy	17	6

Byla zde i možnost jednoduchého odpisování (§ 8). Pokud měla organizace méně než 100 zaměstnanců, pak mohla veškeré stavební základní prostředky odpisovat 2 % a strojní základní prostředky 12 % a tím odpadla starost o zařídění.

Takto vypadala Příloha č. 1 v zákoně o daních z příjmů od 1. 1. 1993 do konce roku 1994 – ukázka:

POLOŽKY		ODPISOVÁ SKUPINA
(1)	Budovy a haly (Třída 1)	5
	z toho:	
	budovy a haly ze dřeva a lehkých hmot	4

Dle staré vyhlášky č. 95/1976 Sb., Vyhláška federálního statistického úřadu o jednotném třídění základních prostředků (zrušena 1995), měli povinnost **uživatelé** základních prostředků použít pro označení základních prostředků kódy uvedené v dokumentaci dodavatelů (na fakturách, dodacích listech apod.). A **dodavatelé** měli povinnost toto uvádět.

Dříve byly i zápisy z jednání na ČSÚ s poradenskými pracovišti o zařídování podle statistických klasifikací s konkrétními případy.

Od 1. 1. 1995 zavedena klasifikace SKP (Standardní klasifikace produkce).

Od 1. 1. 1995 byla nová Příloha č. 1 zákona o daních z příjmů již v současné podobě vše dle SKP (Standardní klasifikace produkce).

Od 1. 1. 2004 byla do Přílohy č. 1 zavedena klasifikace CZ-CC pro stavební díla.

Od 1. 1. 2008 zavedena klasifikace CZ-NACE místo klasifikace OKEČ.

Od 1. 1. 2014 byla do Přílohy č. 1 ZDP zavedena klasifikace CZ-CPA místo SKP.

Závaznost používání klasifikace pro zákon o daních z příjmů byla projednána na Koordináčním výboru dne 10. 11. 1999 č. 910/10.11.99 – Postavení SKP v daních z příjmů s tímto závěrem:

„SKP se při aplikaci zákona o daních z příjmů používá pouze v případech zákonem přesně vymezených. ...SKP (SKP-PRUM) se tedy nepoužije pro určení samostatné věci, součástí věci, příslušenství věci, ani pro určení oprav a technického zhodnocení v daňovém řízení.“

8. Porovnání účetních a daňových odpisů

Co	Účetní odpisy	Daňové odpisy
Předpisy	§ 28 ZÚČ, § 56 vyhláška č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 013	§ 26 až 33 ZDP
Povinnost	Povinné	Dobrovolné, povinné pokud náklady paušálem (§ 27/8)
Účel	Věrný a poctivý obraz	Základ daně, tj. daňový příjem státu
Vyjadřují	Trvalé snížení hodnoty ma- jetku	Politickou vůli
Jednotnost	Individuální	Jednotné
Způsob a zařídění do dopi- sových skupin	Neurčeno (Výjimka ČÚS 704 pro příspěvkové organizace – ur- čuje zřizovatel)	Určeno v zákoně o daních z příjmů (§ 26 až § 32a)
Přerušení odpisování	Většinou nelze přerušit. I když se majetek nevyužívá tak morálně zastarává. Že by nabýval na hodnotě – vý- jimky.	Lze pozastavit mimo: uplatnění nákladů paušálem (§ 27/8) uplatnění časového odpisování (§ 30/7)
Zahájení odpisování	Po uvedení do stavu způso- bilého obvyklého užívání	Po uvedení do stavu způsobilého ob- vyklého užívání
Určení měsíce od kdy	Neurčeno	Od následujícího měsíce určeno pouze: u časového odpisování (§ 30/7) u nehmotného majetku (§ 32a/5) u fotovolt. (§ 30b/2)
Kdy uplatnění	Nejčastěji měsíčně	Jednou ročně
Daňová optimalizace	Ne	Ano
Účtování	Účtují se	Neúčtují se
Komponentní odpisování	Lze	Nezná (§ 23/2/a)
IFRS	Zná	Nezná
Kdy se odpisy rovnají	§ 24/2/v	§ 24/2/v
Kdy se většinou rovná účet- ní odpis daňovému	U majetku s časovými od- pisy	U majetku s časovými odpisy
Dopad chybného zařídění	Žádný pokud úč. odpis vyja- dřují reálný stav	Dopad pokud zaříděním je chybná daňová skupina

V daňové evidenci se účetní odpisy nevykazují.

9. Klasifikace majetku či jen daňová odpisová skupina

Požadavkem ZDP je správné určení daňové odpisové skupiny (§ 30/1 ZDP).

Účetní předpisy dále určují či neurčují požadavky na zařídění:

a) Podnikatelé – účetnictví

Požadavek na analytickou evidenci majetku (= karta majetku), který je uveden pro podnikatele v ČÚS č. 013 bod 6.3., výslovně neuvádí klasifikaci:

„...údaje o zvoleném postupu účetního a daňového odpisování,...“.

Povinnost uvádět klasifikaci mají VÚJ podle ČÚS č. 708.

V případě prokazování správnosti především daňové odpisové skupiny je ale určitě lepší mít uvedenu celou klasifikaci majetku. A to šestimístnou. I když pro správné určení stačí např. třída.

Příklad: 28.9 (2-57) Ostatní stroje pro speciální účely pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy

Sem např. patří pásové traktory a tahače (28.92.50):

Klasifikace	Daňová odpisová		Způsob odpisu		Inv. č.	Název	
	položka	skupina	daňový	účetní			
.....							
28.92.50	(2-57)	2					
.....							

b) Daňová evidence podnikatelů

Zde to platí obdobně jen s tím rozdílem, že daňové evidence se týkají pouze daňové odpisové skupiny.

c) Vybrané účetní jednotky – účetnictví

Šestimístná kategorizace dlouhodobého majetku je povinností dle ČÚS č. 708 Odpisy:

„3.1 Pro účely tohoto standardu se rozumí:

a) *kategorizací dlouhodobého majetku přiřazení odpovídajícího číselného kódu podle přílohy č. 1,*“

„5.2 Pro účely odpisování provede účetní jednotka kategorizaci dlouhodobého majetku podle přílohy č. 1, z níž vyplývá účetní odpisová skupina.“

Otázkou je, jakou klasifikaci uvést u movitého majetku, který je dle D-22 součástí stavebního díla, a proto se odpisuje v daňové skupině stavebního díla. Pokud se jedná o prvotní uvedení stavebního díla do užívání, pak je klasifikace pouze stavebního díla. Pokud se jedná o následné technické zhodnocení, pak by byla i možnost uvést klasifikaci movitého majetku s tím, že správná daňová odpisová skupina je uvedena dle stavebního díla. Je to jen otázka používaného účetního programu.

10. O zatřídování majetku ve vnitrosměrnici

Ve vnitropodnikové směrnici by mělo být určeno:

- kdo sestavuje odpisový plán pro účetní odpisy
- kdo provádí revizi doby odpisování na základě výsledků inventarizace
- kdo provádí a zodpovídá za daňové, popř. účetní zatřídění majetku
- kdo rozhoduje o vytváření souborů majetku
- kdo určuje základní typy daňového odpisování (rovnoměrné, zrychlené)
- kdo kontroluje změny hlavního užívání u stavebního díla
- kdo zodpovídá za sledování novel předpisů v zatřídění a odpisování majetku
- archivace dokladů týkající se majetku

Příklad možného textu revize odpisování ve vnitrosměrnici:

„Při fyzické inventuře se provádí revize doby účetního odpisování majetku. Pokud je znám předpoklad významné změny doby odpisování, pak provést:

- *změnu doby účetního odpisování;*
- *změnu stanovené zbytkové hodnoty majetku, pokud se stále uvažuje o jeho prodeji na konci stanovené doby odpisování.*

Tyto změny se provedou od prvního dne nového účetního období v agendě investičního majetku.

Významná změna doby odpisování je stanovena na 2 a více let. V případě, že je známa ke dni inventury již přesná konečná doba odpisování, provedou se úpravy podle toho.“

Pro správnost zatřídění lze u nových problematických majetků mít doloženou tuto tabulku:

Příloha k protokolu o zařazení majetku	
Inv. číslo	
Název	
Zatřídění provedeno dle – viz příloha	
☐ odborné pracoviště	
☐ celní správa	
☐ odborná literatura	
☐ jiné	
Položka KN - vysvětlivky ke KN	
Převodník CPA-KN	
CZ-NACE	
CZ-CPA	
Jedná se o samostatnou věc ano či ne dle D-22	
Položka dle Přílohy č. 1 ZDP	
U rovnoměrného odpisování zvoleny nižší odpisové sazby (§ 31/1)	
Datum:	Zpracoval:

11. Daňová doba odpisování majetku

11.1 Hmotný majetek – daňové odpisové skupiny

Pro hmotný majetek v zákoně o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. v § 30 odst. 1 je stanovena minimální doba odpisování:

Odpisová skupina	Doba odpisování minimální	Co skupina hlavně obsahuje
1.	3 roky	všehochuť
2.	5 let	přístroje, stroje
3.	10 let	stroje
4.	20 let	vedení
5.	30 let	stavby
6.	50 let	budovy

11.2 Nehmotný majetek

Nehmotný majetek má místo odpisové skupiny určenou dobu v zákoně o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. v § 32a odst. 4 (dle chystané novely 2017 doba minimální):

NM	Doba
Právo užívání na dobu určitou	sjednaná smlouvou
Audiovizuální díla	18 měsíců
Software	36 měsíců
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	36 měsíců
Ostatní nehmotný odepisovatelný majetek	72 měsíců

Technické zhodnocení nehmotného majetku (§ 32a odst. 6):

TZ na NM	Minimální doba
Právo užívání na dobu určitou	do konce doby sjednané smlouvou
Audiovizuální díla	9 měsíců
Software	18 měsíců
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	18 měsíců
Ostatní nehmotný odepisovatelný majetek	měsíců

11.3 Hmotný majetek k výrobě elektřiny ze slunečního záření

Technologická část tohoto majetku v klasifikaci CZ-CPA 27.11, 27.12, 26.11.22 má pevnou dobu odpisování určenou v § 30b :

	Doba
Tento majetek (§ 30b/1)	240 měsíců
Jeho technické zhodnocení (§ 30b/3)	120 měsíců

Zabudovaná konstrukce (kovové atd.) na budově sloužící k upevňování účelových zařízení a předmětů je nedílnou součástí stavebního díla (Pokyn D-22 K příloze č. 1).

Pokud je stavební část určena jako dočasná stavba pak po určenou dobu (§ 30/4 ZDP).

12. Účetní odpisování

V daňové evidenci se účetní odpisy nevykazují.

Účetní odpisování má vyjadřovat reálné umorování majetku do účetních nákladů. Po celou dobu užívání majetku by měly „běžet“ účetní odpisy.

Účetní období je rok, a tak si každý může rozhodnout, jak často potřebuje pro své zobrazení skutečnosti účtovat o odpisech, nejčastěji měsíčně.

V případě, že lze prokázat, že nevyužívaný majetek morálně nestárne, bylo by správné pozastavit u takového majetku účetní odpisy.

K účetnímu odpisování uvádí zákon o účetnictví v § 28/6:

„Účetní jednotky uvedené v odstavci 1 jsou povinny sestavovat odpisový plán, na jehož základě provádějí odpisování majetku v průběhu jeho používání.“

Účetně odpisovaný majetek, kdy odpisy jsou rovny daňovým – zde v prvním případě do daňového základu vstupují účetní odpisy (§ 24/2/v ZDP):

Majetek s limitem v § 26 ZDP	DOS	Účetní odpisování
Majetek do 40 000 Kč pokud je účetně odepisovaný	není	Určeno odpisovatelem
Majetek nad 40 000 Kč	1 až 6	Určeno odpisovatelem

Přehled účetního odpisování:

	Podnikatel účetnictví	VÚJ
Účetní odpisová skupina	není určena	je určena
Způsob odpisování	nenařizeny	určeny

12.1 Pro podnikatele

Vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 56/3 určuje povinnost odpisování pro podnikatele:

„Účetní jednotky sestavují odpisový plán podle § 28 odst. 6 zákona 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.“

Vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 56a uvádí metodu komponentního účetního odpisování majetku.

V ČÚS č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotná majetek je uvedeno v kapitole 4. ODPISOVÁNÍ.

Způsob účetního odpisování je plně odvislý od účetní jednotky a konkrétního majetku.

Žádná účetní odpisová metoda není nařízena (časová, výkonová, ...)

Účetní odpisová skupina (ÚOS) není také pro podnikatele žádným předpisem určena. Nemusí se jednat také o žádnou odpisovou skupinu. Účetní jednotka si může sama vytvořit účetní odpisové skupiny, u kterých si určí dobu i způsob odpisování.

Odpisování lze také provádět individuálně u každého majetku, tzv. ruční odpis.

12.2 Pro vybrané účetní jednotky (VÚJ)

ČÚS č. 708 bod 5.2:

VÚJ mají povinnost zatřídit majetek do účetní odpisové skupiny podle Přílohy č. 1 v ČÚS č. 708 Odpisy.

ČÚS č. 708 bod 5.4:

VÚJ mají určeny i možné způsoby účetního odpisování:

- rovnoměrný,
- výkonový,
- komponentní.

Do konce roku 2015 byly skupiny a doba používání určeny v Příloze č. 2 ČÚS č. 708:

Účetní odpisové skupiny a příslušná stanovená doba používání Příloha č. 2

Účetní odpisová skupina	Stanovená doba používání v letech
I	5
II	8
III	12
IV	20
V	30
VI	50
VII	80

Od roku 2016 je již tato Příloha č. 2 zrušena včetně zjednodušeného způsobu odpisování. Účetní skupiny u jednotlivých klasifikací v Příloze č. 1 v ČÚS č. 708 zůstaly.

Na internetu se dají najít pomůcky k zatřídění dlouhodobého majetku pro VÚJ vydávané většinou krajskými úřady.

Účetní odpisová skupina pro VÚJ je doplněna u klasifikací zde v Příloze č. 5 a 6.

13. Změna daňové odpisové skupiny

13.1 Z důvodu novely zákona či zákonného předpisu

V tomto případě probíhá změna odpisové skupiny (odpisové sazby či koeficientu) od zdaňovacího období určené novelou. Změna se nikdy nepromítá do minulých zdaňovacích období.

13.2 Z důvodu změny užívání budovy

Toto se týká odpisové skupiny 5. a 6., kde je někde rozhodující způsob využití. Toto řeší § 30 odst. 1:

„Došlo-li u stavebního díla ke změně hlavního užívání a v důsledku této změny se mění i zařazení do odpisové skupiny uvedené v příloze č. 1 k tomuto zákonu, provede poplatník změnu zařazení tohoto majetku ve zdaňovacím období nebo v období, za něž se podává daňové přiznání, ve kterém ke změně došlo.“

Stavební dílo (dům, budova, stavba) se zařazuje do odpisové skupiny podle jeho hlavního užívání v souladu se zvláštním právním předpisem (= Sdělení ČSÚ č. 321/2003 Sb.). Při užívání budovy k několika účelům je pro zařazení do odpisové skupiny rozhodující převažující podíl užívání na celkové využitelné podlahové ploše.“

13.3 Oprava chybného zařazení

V tomto případě mohou nastat tyto případy:

a) Bez dopadu na daňový základ minulých období

- Majetek nebyl zatím daňově odpisován (pozastaveny daňové odpisy)
- Majetek byl odpisován jen evidenčně v případech paušálního zdanění (§ 27 odst. 8)
- Majetek byl chybně zařazen, ale daňová odpisová skupina je shodná

V těchto případech se opraví zařazení. A ve druhém případě se hodnoty odpisů nastaví tak, jako kdyby bylo vše správně od počátku.

U rovnoměrného odpisování platí, že lze zvolit delší dobu odpisování použitím nižších odpisových sazeb (§ 31/1). Toto se mnohdy řeší jen zařazením do vyšší odpisové skupiny. Přesto by zařazení mělo být správně, i když toto nemá daňový dopad.

b) S dopadem na daňový základ minulých období

- Byla uplatněna vyšší odpisová skupina (tj. v základu daně z příjmu byly nižší odpisy). Poplatníci toto většinou citem volí z důvodu opatrnosti, pokud si nejsou jisti se zařazením. Proto se to oprávněně nazývá „**pocitové zařazení**“.
Vzhledem k tomu, že se jedná o daňový dopad v neprospěch poplatníka, FU toto nepozastavuje.
Nižší odpisy však mohou mít i daňový dopad u zrychleného odpisování:
 - Při přechodu na paušální výdaje se daňové odpisy vedou jen evidenčně a ty jsou menší (§ 29/2). Při vrácení na skutečné výdaje by se neoprávněně uplatňovaly „ušetřené“ odpisy
- Byla uplatněna nižší odpisová skupina (tj. v základu daně byly vyšší odpisy).

V případech negativního daňového dopadu je povinnost podat dodatečné daňové přiznání na nepromlčená zdaňovací období. V aktuálním účetním období je nutné opravit zařazení a nastavit výchozí hodnoty pro daňové odpisování tak, jako kdyby probíhaly od počátku správně.

14. Změna účetního odpisování

Na rozdíl od daňového odpisování je toto nutností. Vyplyvá to z § 7/4 ZÚČ:

„z důvodu zpřesnění věrného zobrazení“.

Např. pravdivější bude významná změna doby odpisování, změna výkonového účetního odpisování na časové odpisování apod.

Vždy je ovšem potřeba mít na paměti významnost těchto změn. Nevýznamných změn se to určitě netýká.

Není proto pravdou, že změna účetní metody odpisování je možná jenom u majetku, u kterého zatím nebylo zahájeno odepisování. To platí pouze pro daňové odpisování.

Dle zákona o účetnictví § 4 je nutné dodržet následující:

(8) *„Účetní jednotky jsou povinny dodržovat při vedení účetnictví zejména ... účetní metody... a ostatní podmínky vedení účetnictví stanovené prováděcími právními předpisy. Prováděcí právní předpisy pro jednotlivé skupiny účetních jednotek upraví*

g) účetní metody, ..., postupy odpisování, ...

(15) *Účetní jednotky jsou povinny v příslušném účetním období použít účetní metody podle odstavce 8 ve znění platném na jeho počátku.“*

Zákon o účetnictví v § 28/6 nemluví o aktualizaci odpisování:

*„Účetní jednotky uvedené v odstavci 1 jsou povinny sestavovat **odpisový plán**, na jehož základě provádějí odpisování majetku v průběhu jeho používání.“*

Zákon zde tedy přímo nemluví o aktualizaci tohoto plánu. To uvádí až další navazující předpisy pro podnikatele a VÚJ.

A zde se naskytá praktická otázka: *„V kolika účetních jednotkách se toto provádí při inventuře, při roční závěrce a toto je doloženo k inventuře, k roční závěrce?“*

V každé účetní jednotce by se měl být samostatný zápis u inventur s položkovým seznamem majetků:

„Byla provedena aktualizace odpisového plánu včetně zbytkové hodnoty u těchto majetků s ohledem na předpokládané využití: ...“

Nebo uvedeno, že žádný takový majetek nebyl zjištěn.

V IFRS IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení je aktualizace povinností, což je určitě správně:

„51 Zbytkovou hodnotu a dobu použitelnosti aktiva je třeba prověřit nejméně jednou ročně při roční závěrce, a pokud se očekávání liší od předchozích odhadů, je třeba změnu či změny zaučtovat jako změnu či změny účetního odhadu v souladu s IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby.“

O změně odpisování najdeme podrobněji v NÚR I-29. I když je zde v úvodu citace pouze vyhlášky pro podnikatele, lze ji určitě aplikovat obecně.

Interpretace Národní účetní rady I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách v bodě 4. uvádí:

„Účetními odhady se rozumí údaje uváděné v účetní závěrce, které v důsledku nejistoty, která je přirozenou součástí podnikatelského prostředí, nelze přesně stanovit, a proto jejich výše může být pouze odhadnuta. Při tomto odhadu se vychází z nejlepších informací, které má účetní jednotka k dispozici k okamžiku sestavení účetní závěrky. Změna odhadu je důsledkem nových informací či nového vývoje. Pokud při stanovení odhadu byly informace, které byly k dispozici do okamžiku sestavení účetní závěrky, použity správně, pozdější **změna odhadu není opravou chyby**. **Za účetní odhady se zpravidla považují tyto položky:**

...

(e) *způsob či doba odpisování dlouhodobých aktiv nebo zbytková hodnota,*“

14.1 U podnikatelů

Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 56/3 u metody odpisování – uvádí aktualizovat:

„Účetní jednotky sestavují odpisový plán podle § 28 odst. 6 zákona 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.“

Zde může nastat aktualizace odpisového plánu i v průběhu roku z důvodu změny doby využití. V tomto případě nedochází ke změně metody účetního odpisování.

Pokud by došlo ke změně metody způsobu odpisování např. z časové na výkonovou či naopak, pak vždy od nového účetního období.

14.2 U vybraných účetních jednotek

Zde se jedná o tyto body předpisu, které hovoří o aktualizaci odpisování:

ČÚS č. 708 bod 4.11 – uvádí aktualizovat:

„Účetní jednotky sestavují a aktualizují odpisový plán podle § 28 odst. 6 zákona s ohledem na předpokládaný průběh používání majetku a se zohledněním změn, k nimž došlo v průběhu používání majetku účetní jednotkou. Účetní jednotka může při sestavení nebo aktualizaci odpisového plánu pro majetek zohlednit jeho zbytkovou hodnotu, ...“

ČÚS č. 708 bod 5.1.1:

„Změnu způsobu odpisování lze provést vždy pouze s účinností od prvního dne následujícího účetního období.“

ČÚS č. 708 bod 5.1.2:

„Pokud účetní jednotka provádí změnu způsobu odpisování, s výjimkou postupu podle bodu 7.3., upraví pro již odpisovaný dlouhodobý majetek odpisový plán s přihlédnutím ke zbývajícím době používání.“

ČÚS č. 708 bod 6.2:

„Pokud účetní jednotka zjistí, například při inventarizaci dlouhodobého majetku, že předpokládaná doba používání dlouhodobého majetku neodpovídá odpisovému plánu, zejména v souvislosti s technickým zhodnocením, zohlední tuto skutečnost při úpravě odpisového plánu.“

15. Určení typu majetku pro jeho zatřídění dle ZDP

Co	Jak	§ ZDP
MAJETEK		
Základní zatřídění dle Přílohy č. 1		§ 30/1
Časové odpisování dočasných staveb, ...		§ 30/4
Časové odpisování matric, ...		§ 30/5
Povinnost pokračovat v odpisování u vyjmenovaného majetku	P	§ 30/10
Mimořádné odpisy (pořízen od 1. 1. 2009 do 30. 6. 2010)		§ 30a
Majetek k výrobě elektřiny ze slunečního záření		§ 30b
Nehmotný majetek		§ 32a
U pachtu obchodního závodu	P	§ 32b
Vklad majetku ze zahraničí	P	§ 32c
Majetek přemístěný ze zahraničí do provozovny v ČR	P	§ 32d
Soubor majetku (podle hlavního funkčního předmětu)		§ 26/2
TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ (TZ)		
– na majetku mimo zde dále uvedeného (§ 26/3)	Z	§ 30/1
– na drobném hmotném majetku účetně neodpisovaném (§ 26/3) – uvedeno v Pokynu D-22 K § 26 bod 8.	Z	§ 30/1
– na majetku vyloučeném z odpisování (§ 27)	Z	§ 30/1
– na pronajatém majetku nebo pořízeném formou FL	Z	§ 28/3
– na hmotném majetku, který je odpisován podle § 24/2/v	Z	§ 29/1/f
– na nemovité kulturní památce (15 let)		§ 30/6
– na majetku s mimořádnými odpisy	Z	§ 30a/5
– na majetku k výrobě elektřiny ze slunečního záření	Z	§ 30b/3
– nehmotného majetku	Z	§ 32a/6

Výdajem (nákladem) dle ZDP jsou odpisy hmotného majetku (§ 24/2/a). Slovo „nehmotného“ zde uvedeno není.

V této tabulce je uveden přehled paragrafů zákona o daních z příjmů, týkajících se majetků, kde je určena doba odpisování a to, zda je povinnost pokračovat v odpisování.

Vysvětlivky:

P – pokračovat v odpisování

Z – zatřídít dle majetku, na kterém je TZ provedeno