

## UZAVŘENÝ PŘÍSPĚVEK

**431/10.09.14 Stanovení vstupní ceny pro odpisování u majetku ve spoluvlastnictví při zvýšení podílu na tomto majetku – v případě přeměn a vkladů**

**PŘÍSPĚVEK JE UZAVŘEN S ČÁSTEČNÝM ROZPOREM  
V BODECH, U KTERÝCH JE NESOUHLAS.**

*Předkládá: Ing. Jiří Nesrovnal, daňový poradce, číslo osvědčení 1757*

### 1. Úvod

Tento příspěvek navazuje na příspěvek Ing. Jan Procházky 428/26.06.14 Stanovení vstupní ceny pro odpisování u majetku ve spoluvlastnictví při zvýšení podílu na tomto majetku, projednávaném na KV konaném dne 26.6.2014 (dále jen „KV 428/26.06.14“) a vychází ze závěrů GFR uvedených v tomto příspěvku v situacích vkladů a přeměn.

### 2. Popis problému

Obecně vycházíme z toho, že závěry uvedené v tomto příspěvku týkající se majetku v podílovém spoluvlastnictví platí analogicky i v situacích, kdy poplatníkem je PO, protože zdůvodnění vychází ze společných ustanovení ZDP. Z toho vyplývá, že i v případě poplatníků PO v případě podílového spoluvlastnictví platí tyto závěry:

a) Každý spoluvlastnický podíl je samostatným hmotným majetkem dle § 26 odst. 2 ZDP a je samostatně daňově odpisován. To platí i v situaci, kdy poplatník postupně nabývá další spoluvlastnické podíly.

b) Pokud v případě hmotného movitého majetku bude vstupní cena spoluvlastnického podílu do 40.000,-Kč, nepůjde o hmotný majetek a daňová uznatelnost nákladů na pořízení takového spoluvlastnického podílu se bude řídit postupem zvoleným v účetních předpisech, to je obecně daňovým nákladem budou buďto účetní odpisy (§ 24 odst. 2 písm. v) ZDP) nebo půjde o účetní náklad, který bude daňově relevantní (§ 23 odst. 2 a 10 ZDP).

c) Nebude pozastavován postup, kdy v případě dokupování spoluvlastnických podílů bude poplatník postupovat tak, že přikoupený podíl bude považovat za zvýšení vstupní ceny hmotného majetku (prvně nabytého spoluvlastnického podílu) z jiného titulu než je technické zhodnocení, to je bude postupovat dle § 29 odst. 7 ZDP.

#### 2.1. Přeměny a vklady

Otázkou je, jak budou tyto závěry modifikovány v případě, kdy poplatník nabude spoluvlastnické podíly z titulu přeměny či vkladu. Může zde existovat široká škála možností. Poplatník může být podílovým spoluvlastníkem a z titulu přeměny či vkladu nabude další spoluvlastnický podíl nebo podíly nebo může jít o případ, kdy teprve z titulu přeměny nabude poplatník spoluvlastnický podíl či spoluvlastnické podíly.

Domníváme se, že závěry uvedené výše by měly platit i v těchto případech. To je podtrženo tím, že v případě přeměn a vkladů je zde obecně povinnost pokračovat v odpisování (§ 30 odst. 10 písm. a) a b) ZDP). V případě přeměny pak může nastat situace, kdy poplatník nabude množství různých podílů, u kterých budou uplatněny různé způsoby odpisování (rovnoměrné, zrychlené, rovnoměrné po technickém zhodnocení, zrychlené po technickém zhodnocení a podobně). Z tohoto hlediska se jeví jako racionální postupovat dle závěrů KV 428/26.06.14 a považovat každý spoluvlastnický podíl za samostatný hmotný majetek a odpisovat jej samostatně. Na druhou stranu tato otázka není řešena v ZDP zcela jednoznačně, a proto by v souladu se zásadou v pochybnostech ve prospěch poplatníka neměl být pozastavován postup, kdy i v případě přeměn a vkladů by poplatník postupoval tak, že by zvýšil vstupní cenu spoluvlastnického podílu, který vlastnil před vkladem či přeměnou o původní (nepřeceněnou - to je nebude aplikován přeceňovací efekt) vstupní cenu podílu nabytého z titulu vkladu a přeměny a dále uplatněné daňové odpisy zvýšil o daňové odpisy uplatněné vkládajícím či společností, z níž přechází spoluvlastnický podíl z titulu přeměny a pokračoval v odpisování (§ 29 odst. 7 ZDP). Může být totiž otázkou, zda má v tomto případě přednost pokračování v odpisování (§ 30 odst. 10 písm. a) a b) ZDP) nebo úprava v § 29 odst. 7 ZDP.

### **3. Závěr**

Na základě výše uvedeného je možné i v případě právnických osob přijmout tyto závěry.

3.1. Každý spoluvlastnický podíl je samostatným hmotným majetkem dle § 26 odst. 2 ZDP a je samostatně daňově odpisován. To platí i v situaci, kdy poplatník postupně nabývá další spoluvlastnické podíly.

3.2. Pokud v případě hmotného majetku bude vstupní cena spoluvlastnického podílu do 40.000,-Kč, nepůjde o hmotný majetek a daňová uznatelnost nákladů na pořízení takového spoluvlastnického podílu se bude řídit postupem zvoleným v účetních předpisech, to je obecně daňovým nákladem budou buďto účetní odpisy (§ 24 odst. 2 písm. v) ZDP) nebo půjde o účetní náklad, který bude daňově relevantní (§ 23 odst. 2 a 10 ZDP).

3.3. Nebude pozastavován postup, kdy v případě dokupování spoluvlastnických podílů bude poplatník postupovat tak, že příkoupěný podíl bude považovat za zvýšení vstupní ceny hmotného majetku (prvně nabytého spoluvlastnického podílu) z jiného titulu, než je technické zhodnocení, to je bude postupovat dle § 29 odst. 7 ZDP.

3.4. Stejně bude postupováno i v případě přeměn a vkladů. To znamená, že jednotlivé spoluvlastnické podíly nabyté z titulu vkladu a přeměny budou považovány za samostatné hmotné majetky s tím, že u spoluvlastnických podílů nabytých z titulu přeměny nebo vkladu bude pokračováno v odpisování (§ 30 odst. 10 písm. a) a b) ZDP). Samostatně bude odpisován případný spoluvlastnický podíl, který obchodní korporace či družstvo vlastnila před přeměnou s tím, že způsob odpisování nebude u tohoto spoluvlastnického podílu měněn a nebude u tohoto odpisu docházet k „půlení“ odpisů (pokud bude tento spoluvlastnický podíl v majetku poplatníka ke konci zdaňovacího období, uplatní se plný roční daňový odpis).

3.4.1. Vzhledem k tomu, že uvedená otázka není řešena v zákoně zcela jednoznačně, nebude pozastavován postup, kdy i v případě přeměn a vkladů poplatník bude postupovat tak, že zvýší vstupní cenu spoluvlastnického podílu, který vlastnil před vkladem či přeměnou o původní (nepřeceněnou, to je nebude aplikován přečtenovací efekt) vstupní cenu podílu nabytého z titulu vkladu a přeměny a dále uplatněné daňové odpisy zvýší o daňové odpisy uplatněné vkládajícím či společností, z níž přechází spoluvlastnický podíl z titulu přeměny a bude pokračovat v odpisování (§ 29 odst. 7 ZDP). V roce přeměny či vkladu by pak uplatnil plný roční daňový odpis (nedocházelo by k půlení daňových odpisů).

3.4.2. Analogicky jak je uvedeno v bodech 3.4. a 3.4.1. bude postupováno i v případě převzetí jmění, kdy přebírajícím společníkem bude fyzická osoba.

### **Stanovisko GŘ:**

Na úvod upozorňujeme, že níže uvedené stanovisko (s výjimkou stanoviska k závěru 3.4.2) platí pro účely zdaňování příjmů právnických osob.

#### **Obecně:**

Spoluvlastnický podíl vyjadřuje míru, v jaké se jednotliví spoluvlastníci podílejí na vlastnickém právu společné věci. Spoluvlastnický podíl proto nemůže být sám o sobě majetkem ve smyslu ZDP. Majetek ve spoluvlastnictví lze tedy za zákonem stanovených podmínek odpisovat, a to u každého spoluvlastníka do výše jeho spoluvlastnického podílu.

Pokud obchodní korporace nabývá majetek ve spoluvlastnictví postupně po částech, pak se jedná u nabyvatele stále o jeden majetek, u kterého se pouze zvyšuje hodnota spoluvlastnického podílu.

Vždy obecně platí, že nelze připustit, aby pouze z titulu nabytí spoluvlastnických podílů bylo odepsáno více, než je součet zůstatkových cen hmotného majetku.

#### **K závěru 3.1.**

Nesouhlas.

Závěr, že spoluvlastnický podíl je samostatným hmotným majetkem dle ustanovení § 26 odst. 2 ZDP, nelze z tohoto ustanovení dovodit. Vlastnický podíl není jako hmotný majetek v ustanovení § 26 odst. 2 ZDP vymezen.

#### **K závěru 3.2.**

Nesouhlas.

Spoluvlastnický podíl není definován jako hmotný majetek v § 26 odst. 2 ZDP, proto nelze použít ocenění dle § 29 odst. 1 ZDP, které se vztahuje k ocenění hmotného majetku. V § 26 odst. 4 ZDP speciálně upraveno, že je – li majetek ve spoluvlastnictví, pak posouzení toho, zda tento majetek dosáhl vstupní ceny uvedené v odst. 2 (tedy ceny vyšší než 40 tis. Kč), je rozhodující vstupní cena, která se rovná součtu hodnot spoluvlastnických podílů u jednotlivých spoluvlastníků, a nikoliv vstupní cena jednotlivého spoluvlastnického podílu. Pro úplnost upozorňujeme, že

limitace 40 tis. Kč je v § 26 odst. 2 ZDP stanovená pouze pro samostatné movité věci a soubory movitých věcí a pro dospělá zvířata a jejich skupiny.

#### K závěru 3.3.

V těchto případech je podle GFŘ v souladu s platnou právní úpravou tento postup jediný možný.

#### K závěru 3.4.

Nesouhlas.

V případě přeměn a vkladů se bude postupovat tak, jak je uvedeno výše ve stanoviscích GFŘ k tomuto příspěvku.

Nabyvatel bude po nabytí dalšího spoluvlastnického podílu odpisovat hmotný majetek ze změněné vstupní ceny (§ 29 odst. 7 ZDP) způsobem odpisování, kterým odpisoval tento majetek před nabytím dalšího spoluvlastnického podílu. Nevzniká mu tedy další spoluvlastnický podíl, ale dochází pouze ke zvýšení hodnoty stávajícího spoluvlastnického podílu.

V případě nabytí majetku splynutím spoluvlastníků majetku (tzn. nabytí více spoluvlastnických podílů na jednom majetku právním nástupcem) bude nabyvatel odpisovat hmotný majetek ze vstupní ceny, která bude rovna součtu zůstatkových cen u jednotlivých původních spoluvlastníků, kteří v důsledku splynutí zanikli. Přitom způsob odpisování si nabyvatel zvolí v souladu se ZDP.

#### Příklad:

*Vkladatel A (spoluvlastnický podíl 60 %) – VC vkládaného HM ve spoluvlastnictví 2,4 mil. Kč, ZC vkládaného HM ve spoluvlastnictví 1,152 mil. Kč, způsob odpisování zrychleně*

*Vkladatel B (spoluvlastnický podíl 40 %) – VC vkládaného HM ve spoluvlastnictví 1,6 mil. Kč, ZC stávajícího HM ve spoluvlastnictví 1,068 mil. Kč, způsob odpisování rovnoměrně*

*Majetek nabytý splynutím*

*Řešení: Nabyvatel (nově vzniklá společnost C) bude nabytý HM daňově odpisovat maximálně do částky 2,22 mil. Kč (tj. součet zůstatkových cen nabytého majetku ve spoluvlastnictví). Způsob odpisování si nabyvatel zvolí v souladu se ZDP.*

S ohledem na skutečnost, že ZDP tento případ výslovně neřeší, nabízí se možnost zvážit legislativní úpravu.

#### K závěru 3.4.1.

Nesouhlas.

Viz stanovisko k bodu 3.3.

#### K závěru 3.4.2.

Stanovisko je již obsaženo ve schváleném příspěvku 428/26.06.14 z 26.6.2014.