

## 2.5.3

# Zhodnocení již odepsaného hmotného majetku

### ? Dotaz

Jestliže zhodnocujeme již odepsaný server a program funguje tak, že odpisy jsou počítány ze zvýšené vstupní ceny, tedy znovu se odepisuje původní vstupní cena zvýšená o technické zhodnocení, je to správné? Další měsíc jsme provedli další technické zhodnocení (rozvod optické sítě – výměna starších zařízení) za nižší hodnotu než 40 000. Mělo to být zaúčtováno jako technické zhodnocení, nebo tato hodnota mohla jít přímo do nákladů?

### § Právní úprava

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (ZDP)  
– § 29 odst. 3 a § 33 odst. 1
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (ZDPH)  
– § 75 odst. 2

### 🗨 Odpověď

Technické zhodnocení (vymezené v § 33 odst. 1 ZDP) zvyšuje vstupní i zůstatkovou cenu zhodnocovaného hmotného majetku v tom zdaňovacím období, kdy je technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání.

Výjimky z tohoto pravidla jsou uvedeny v § 29 odst. 3 ZDP, ale případu uvedeného v dotazu se netýkají. Za výjimku je třeba považovat také zhodnocení v úhrnné hodnotě nepřesahující ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč, které se poplatník rozhodne [v souladu s § 24 odst. 2 písm. zb) ZDP] zahrnout přímo do daňově uznatelných nákladů.

Postup v případě technického zhodnocení hmotného majetku, který je již daňově plně odepsán, se neliší od případu, kdy daný majetek ještě odepsán není. Postup je takový, že:

- o technické zhodnocení zvýšíme vstupní i zůstatkovou cenu zhodnocovaného majetku,

- v jednotlivých zdaňovacích obdobích budeme daný majetek odpisovat v případě rovnoměrných odpisů sazbou pro zvýšenou vstupní cenu [viz čtvrtý sloupec tabulek v § 31 odst. 1 ZDP] a v případě zrychleného odpisování budeme aplikovat koeficient pro zrychlené odpisování pro zvýšenou vstupní cenu [viz čtvrtý sloupec tabulky v § 32 odst. 1 ZDP],

- popsáním způsobem hmotný majetek doodepíšeme, tj. postupně uplatníme odpisy až do výše zbylé zůstatkové ceny (navýšené o technické zhodnocení).

Obzvláště z posledního bodu vyplývá, že v případě, kdy byl hmotný majetek před provedením technického zhodnocení plně odepsán, novými daňovými odpisy odepíšeme již pouze částku technického zhodnocení.

Postup je vhodné ilustrovat na praktickém příkladu. Mějme výchozí situaci – počítačový server z roku 2002 za 200 000 Kč, který byl rovnoměrně odpisován (v 1. odpisové skupině), a tudíž je k 1. 1. 2007 již zcela odepsán (dříve byly odpisy v 1. odpisové skupině minimálně 4 roky), tj. daňová zůstatková cena k 1. 1. 2007 je rovna 0 Kč. Předpokládejme, že v roce 2007 je server technicky zhodnocen, zhodnocení je ve výši 90 000 Kč. Propoččet odpisů v roce 2007 a následujících letech bude tento:

Zdaňovací období	Vstupní cena (zvýšená o TZ)	Procento odpisu	Odpis	Zůstatková cena
2007	290 000 Kč	33,3 %	90 000 Kč	0 Kč

Odpis v roce 2007 byl určen jako minimum ze dvou hodnot: .....  
 • zůstatkové ceny, tj. 90 000 Kč, .....  
 • částky 290 000 x 0,333 zaokrouhlené na celé Kč nahoru, .....  
 tj. 96 570 Kč. ....

Z výpočtu je patrné, že díky tomu, že se procento počítá ze vstupní ceny (navýšené o technické zhodnocení), tak dojde k rychlému odepsání. Odpis však nemůže překročit 90 000 Kč, tedy nemůže být vyšší než technické zhodnocení. ....

Pokusme se zachytit stejný příklad pro zrychlené odpisy: .....

Zdaňovací období	Vstupní cena (zvýšená o TZ)	Koeficient	Odpis	Odpis vypočten jako	Zůstatková cena
2007	290 000 Kč	3	60 000 Kč	$[(90\ 000 \times 2) / 3]_{\text{zaokr. nahoru}}$	30 000 Kč
2008	290 000 Kč	3	30 000 Kč	$[(30\ 000 \times 2) / (3 - 1)]_{\text{zaokr. nahoru}}$	0 Kč

Opět z výpočtu vyplývá, že nebude odepsáno v souhrnu více než 90 000 Kč. Odpisovat se však bude 2 roky, u zrychleného odpisování nemá původní vstupní cena vliv. ....

Pokud bylo v dalším měsíci téhož zdaňovacího období provedeno na téměř majetku (serveru) další technické zhodnocení, tak i když by bylo za částku nepřesahující 40 000 Kč, bylo by nutné i toto další technické zhodnocení daňově odpisovat, neboť v případě limitu 40 000 Kč je rozhodný úhrn částek, o které byl hmotný majetek zhodnocen, za celé zdaňovací období. Takže to znamená, že jeho hodnotu nelze účtovat přímo do nákladů. ....

Výpočet daňových odpisů by se tím ale nezkomplikoval, neboť jelikož se provádí až za dané zdaňovací období, tak by se částky jednoduše sečetly a výpočet by se provedl obdobně tomu, jak je naznačen v příkladu. ....

V případě dalšího technického zhodnocení označovaného v dotaze jako „rozvod optické sítě – výměna starších zařízení“, je na zvážení, zda se skutečně jedná o technické zhodnocení (zda nejde jen o výměnu již dožilých nebo poškozených kabelů za novější, ale se stejnými technickými parametry). Dále je také možné, že v závislosti na uložení kabelů by se mohlo jednat ne o technické zhodnocení počítačového serveru, ale o technické zhodnocení budovy. A to .....

..... z důvodu, že kabely pevně spojené s nemovitostí (např. ve-  
 ..... dené pod omítkou) by měly být součástí této nemovitosti.

..... Pokud se jedná o účetní posouzení celé transakce (zda účto-  
 ..... vat technické zhodnocení do 40 000 Kč jako náklad), pak je  
 ..... třeba zdůraznit, že účetní odpisování (či neodpisování) ne-  
 ..... vychází z pravidel daných v zákoně o daních z příjmů, ale  
 ..... z účetních zásad věrného a poctivého zobrazení majetku. To  
 ..... by měla mít účetní jednotka především na zřeteli. Ať již tedy  
 ..... „zhodnocení“ zahrne do nákladů přímo anebo zvýší cenu  
 ..... hmotného majetku, vždy bude muset v rámci daňového při-  
 ..... znání vyčíslit rozdíl mezi účetními náklady a souvisejícími  
 ..... náklady daňovými a podle toho stanovit daňový základ.



### **Vyjádření správce daně**

..... Shodné.



### **Upozornění na časté chyby**

..... Princip, že se počítá úhrn technických zhodnocení provede-  
 ..... ných na daném majetku ve zdaňovacím období pro určení,  
 ..... zda jsme nepřesáhli hranici 40 000 Kč a zda tedy lze tech-  
 ..... nické zhodnocení dát přímo do nákladů, se od roku 2006  
 ..... týká pouze hmotného majetku. Odpisujeme-li majetek ne-  
 ..... hmotný (podle § 32a ZDP), pak se překročení hranice 40 000  
 ..... Kč posuzuje pro každé jednotlivé technické zhodnocení ne-  
 ..... hmotného majetku samostatně (a nikoliv v úhrnu).

..... V případě technického zhodnocení do 40 000 Kč je třeba také  
 ..... dát pozor na DPH při zhodnocování osobního automobilu ka-  
 ..... tegorie M1, u něhož je odpočet DPH na vstupu vyloučen  
 ..... podle § 75 odst. 2 ZDPH. Pokud by se totiž nejednalo o tech-  
 ..... nické zhodnocení z důvodu ceny nižší, je možné DPH na  
 ..... vstupu nárokovat (za splnění jiných podmínek daných záko-  
 ..... nem o DPH). Pak bychom o hranici 40 000 Kč uvažovali  
 ..... v úrovni bez DPH. Pokud by daný plátcce měl za zdaňovací  
 ..... období více takových plnění a hranici 40 000 Kč v úrovni bez  
 ..... DPH překročil, pak by nárok na odpočet ztratil zcela a mu-  
 ..... sel by vrátit již nárokovaný odpočet v daném roce.

..... *Autor: RNDr. Ivan Brychta*

..... *Platnost odpovědi od 1. 1. 2005*