

# Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

## DAŇOVÁ INFORMACE

Technické zhodnocení majetku v r. 2014 z pohledu účetnictví

---

V souvislosti s rekodifikací soukromého práva od roku 2014 došlo mimo jiné také v řadě změn dosavadní vyhlášky č. 500/2002 Sb. , kterou se provádějí některá ustanovení zákona 563/1991 Sb. o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen Vyhláška). Poslední změna citované Vyhlášky, platná od 1.1.2014, byla provedena vyhláškou č. 467/2013 Sb..

Tyto změny s účinností od 1.1.2014 obsahují mnoho různých změn, např.

- rozšíření okruhu účetních jednotek, mezi které patří mimo jiné i tzv. svěřenské fondy,
- změny v dosavadní používané terminologii
- nové definice pojmů „goodwill“ a „pozemek“,
- upřesnění problematiky technického zhodnocení majetku z hlediska účetnictví.

A právě problematice technického zhodnocení majetku dle změn platných od roku 2014 budou věnovány následující informace.

Jak vyplývá z dosavadních znění zákonů platných do roku 2013, nebyl pojem „technické zhodnocení“ upraven žádným právním předpisem z oblasti soukromého práva.

Pouze v oblasti daňového práva bylo technické zhodnocení určitým způsobem definováno v ustanovení § 32a odst. 6 (pro nehmotný majetek) a v ustanovení § 33 (pro hmotný majetek) zákona 586/1992 Sb. o daních z příjmu (dále jen ZDP), a to pouze pro účely tohoto zákona. Tímto daňovým zákonem je technické zhodnocení definováno jako úpravy majetku, jeho rekonstrukce nebo modernizace, která v příslušném kalendářním roce překročí stanovený limit 40 000,- Kč.

Účetní předpisy, platné do konce roku 2013, se v mnoha ustanoveních Vyhlášky vztahujících se k technickému zhodnocení majetku, odkazovaly na citované ustanovení ZDP. Tyto odkazy upravující technické zhodnocení nehmotného majetku jsou uvedeny v ustanovení § 6 odst. 2 písm. a) Vyhlášky, a pro oblast technického zhodnocení hmotného majetku v ustanoveních § 7 odst. 7 Vyhlášky.

Vydáním vyhlášky č. 467/2013 Sb. došlo k úpravám technického zhodnocení i ve Vyhlášce, přičemž provedené změny mají podle důvodové zprávy k vyhlášce 467/2013 Sb. zachovat účel a smysl pojmu technické zhodnocení a neměly ani systémově změnit náplň tohoto pojmu.

Podstatou celé úpravy problematiky technického zhodnocení, provedené vyhláškou 467/2013 Sb., je snaha o zachování souladu finančního limitu pro vznik dlouhodobého majetku zachycovaného v účetnictví na účtech majetku, ať již hmotného či nehmotného dle příslušných ustanovení Vyhlášky, s finančním limitem pro vznik technického zhodnocení tohoto majetku.

Zásadní změnou pro posuzování technického zhodnocení dlouhodobého hmotného či nehmotného majetku v účetnictví od roku 2014 je **sjednocení hodnotového kritéria** pro stanovení dlouhodobého majetku s kritériem pro posouzení technického zhodnocení tohoto dlouhodobého majetku.

Tato změna systému posuzování dlouhodobého nehmotného majetku a jeho technického zhodnocení znamená, že za technické zhodnocení dlouhodobého majetku budou považovány takové úpravy dlouhodobého majetku, jejichž výše překročí limit stanovený účetní jednotkou pro zachycování dlouhodobého majetku v účetnictví a nikoliv až po překročení limitu pro technické zhodnocení stanoveného v ZDP.

Praktické změny v posuzování technického zhodnocení dlouhodobého majetku zachyceného v účetnictví od roku 2014 dokumentujeme na následujících příkladech.

***Příklad č. 1:***

*Obchodní společnost stanovila vnitřním účetním předpisem v souladu s ustanovením § 6 odst. 1 Vyhlášky, že jako dlouhodobý nehmotný majetek bude vykazován v účetnictví takový dlouhodobý nehmotný majetek, jehož doba použitelnosti je stanovena delší než jeden rok a jehož pořizovací hodnota přesáhne částku 35 000,- Kč. Součástí tohoto dlouhodobého nehmotného majetku je mimo jiné i software pro zpracování projektové dokumentace staveb. V roce 2014 bude provedeno technické zhodnocení tohoto softwaru v ceně 37 500,- Kč.*

*Vzhledem ke změně Vyhlášky od roku 2014 musí být provedené technické zhodnocení softwaru v r. 2014 účtováno jako technické zhodnocení majetku, protože jeho hodnota překročila finanční limit pro zahrnování dlouhodobého nehmotného majetku v účetnictví na účty dlouhodobého majetku. Tento postup vyplývá z novelizovaného ustanovení § 6 odst. 2 písm. a) Vyhlášky.*

*I když byl v daném případě podkročen limit pro technické zhodnocení nehmotného majetku stanovený v § 32a ZDP, nelze již od roku 2014 hodnotu technického zhodnocení účtovat přímo do nákladů, ale je nutno ji účtovat jako zvýšení vstupní ceny příslušného majetku.*

*Odpisování tohoto majetku pak bude pokračovat ze zvýšené vstupní ceny dle samostatného odpisového plánu tohoto majetku stanoveného ve vnitřních účetních směrnicích účetní jednotky.*

*Do doby provedení technického zhodnocení byl tento nehmotný majetek odpisován podle předpisů pro vedení účetnictví a účetní odpisy majetku stanovené dle vlastního odpisového plánu účetní jednotky byly uznány jako daňové náklady dle § 24 odst. 2 písm. v) ZDP.*

*V souvislosti s provedeným technickým zhodnocením došlo ke zvýšení vstupní ceny nehmotného majetku, která po ukončení TZ překračuje limit pro nehmotný majetek odpisovaný dle § 32a ZDP.*

*Z tohoto důvodu je nutno po ukončení TZ postupovat v odpisování tohoto majetku podle ustanovení § 32a odst. 6 poslední odstavce ZDP. V těchto případech, kdy původní pořizovací cena zvýšená o provedené TZ přesáhne stanovený limit 60 tis. Kč, se odpisuje tento nehmotný majetek z nové vstupní ceny jako nově pořízený nehmotný majetek podle příslušných ustanovení ZDP.*

**Příklad č. 2:**

*Obchodní společnost stanovila vnitřním účetním předpisem v souladu s ustanovením § 7 odst. 3 Vyhlášky, že jako dlouhodobý hmotný majetek bude vykazován v účetnictví takový dlouhodobý hmotný majetek, jehož doba použitelnosti je stanovena delší než jeden rok a jehož pořizovací hodnota přesáhne částku 15 000,- Kč. Součástí tohoto dlouhodobého hmotného majetku jsou především různá zařízení výpočetní a kancelářské techniky.*

*V roce 2014 bude provedeno technické zhodnocení jednoho PC spočívající v rozšíření jeho vybavenosti ve výši 17 500,- Kč. Původní pořizovací cena majetku činila 16 000,- Kč.*

*I když byl v daném případě podkročen limit pro technické zhodnocení hmotného majetku stanovený v § 33 ZDP, nelze již od roku 2014 hodnotu technického zhodnocení účtovat přímo do nákladů, ale je nutno ji účtovat jako zvýšení vstupní ceny příslušného majetku. Tento postup vyplývá z novelizovaného ustanovení § 7 odst. 7 písm. b) Vyhlášky.*

*Odpisování tohoto majetku pak bude pokračovat ze zvýšené vstupní ceny dle samostatného odpisového plánu tohoto majetku stanoveného ve vnitřních účetních směrnících účetní jednotky.*

*Do doby provedení technického zhodnocení byl tento hmotný majetek odpisován podle předpisů pro vedení účetnictví a účetní odpisy majetku stanovené dle vlastního odpisového plánu účetní jednotky byly uznány jako daňové náklady dle § 24 odst. 2 písm. v) ZDP.*

*V souvislosti s provedeným technickým zhodnocením došlo ke zvýšení vstupní ceny hmotného majetku, která však po ukončení TZ nepřekračuje limit pro hmotný majetek odpisovaný dle § 33 ZDP.*

*Z tohoto důvodu bude i nadále po ukončení TZ postupováno v odpisování tohoto majetku podle ustanovení zákonných předpisů pro vedení účetnictví. V těchto případech, kdy původní pořizovací cena zvýšená o provedené TZ nepřesáhne stanovený limit 40 tis. Kč, se odpisuje tento hmotný majetek z nové vstupní ceny jako nově pořízený hmotný majetek podle předpisů pro vedení účetnictví. Tyto účetní odpisy ze zvýšené vstupní ceny budou i nadále považovány za daňové náklady ve smyslu ustanovení § 24 odst. 2 písm. v) ZDP.*

*Jen pro úplnost informací uvádíme, že v případě, kdy by součet původní pořizovací ceny a provedeného technického zhodnocení drobného hmotného majetku překročil limit stanovený v ustanovení § 33 ZDP, tj. 40 000,- Kč, bude z důvodu zvýšené vstupní ceny tento majetek odpisován podle příslušných ustanovení ZDP. Tento postup vychází z ustanovení § 29 odst. 3 ZDP, podle kterého technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu příslušného majetku v tom období, ve kterém bylo technické zhodnocení dokončeno.*

*Jiný než výše uvedený postup bude uplatňován u technického zhodnocení budov a staveb. U budov a staveb nelze dle výše uvedených zásad stanovit hodnotu technického zhodnocení v návaznosti na limit určený účetní jednotkou pro zahrnování dlouhodobého majetku do účetnictví. Je to dáno tím, že budovy a stavby jsou dle ustanovení § 26 ZDP vždy dlouhodobým majetkem odpisovaným dle ZDP bez ohledu na jejich pořizovací cenu.*

V tomto případě bude účetní jednotka postupovat dle novelizovaného ustanovení § 7 zákona o účetnictví a výše hranice pro technické zhodnocení budov a staveb stanovená účetní jednotkou musí respektovat základní principy účetnictví uvedené v citovaném ustanovení zákona o účetnictví, tj. účetnictví musí poskytovat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví vč. respektování zásady významnosti ve smyslu ustanovení § 19 odst. 6 zákona 563/1991 Sb. o účetnictví.

Finanční limit pro technické zhodnocení budov a staveb si tedy účetní jednotka stanoví vlastním rozhodnutím s dodržení výše uvedených zásad stanovených v zákoně o účetnictví.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem 26.2.2014