

Níže uvedené údaje vycházejí z informací publikovaných daňovými poradci na internetu a zkušeností ČSTV a je proto nutné vždy tyto údaje považovat pouze za pomocné při tvorbě investičních záměrů.

Technické zhodnocení je nutné v investičním záměru vždy popsat tak, aby navrhované činnosti nebyly zaměnitelné s opravami.

Oprava, údržba, rekonstrukce a modernizace, nová výstavba

Problematika správného posouzení technického zhodnocení a oprav patří k největším daňovým problémům, protože má zásadní vliv na základ daně z příjmů. Zatímco náklady na opravy lze zahrnout do daňových výdajů přímo, u výdajů na technické zhodnocení tak lze učinit až prostřednictvím odpisů. I když o dané problematice toho bylo napsáno již dost přesto praxe ukazuje, že ne zcela všechno je jasné. Předmětem následujících řádek bude objasnění základních rozdílů mezi uvedenými pojmy.

Předem je třeba zdůraznit, že **důkazní břemeno** ve věci oprav a technického zhodnocení **je vždy výhradně na straně poplatníka**. Ten musí prokázat původní stav před úpravami a nový stav po provedených úpravách tak, aby oba stavy mohly být porovnány. Jako důkazní prostředek může daňový poplatník použít všech prostředků, jimiž lze ověřit jeho tvrzení, pokud nejsou získány v rozporu s obecně platnými právními předpisy.

V této souvislosti je třeba zmínit jednu ze základních zásad daňového řízení: *Při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho.* To v praxi může znamenat, že i když daňový poplatník předloží důkazní prostředky svědčící pro opravu, ale ve své podstatě půjde o technické zhodnocení, nebudou tyto výdaje uznány správcem daně jako daňově uznatelné.

Oprava a udržování

Opravou dlouhodobého majetku se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození. Cílem opravy je uvedení majetku do provozuschopného stavu. Při opravě se obvykle používá náhradních dílů a součástí. Opravou nedochází k technickému zhodnocení.

Oprava pak znamená:

1. výměnu původního za nové, při zachování funkčnosti
2. uvedení do původního stavu

Opravami se odstraňuje částečné fyzické opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy s použitím i jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení.

Údržba je soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení majetku. Údržbou se předchází poruchám, odstraňují se drobnější závady. Údržba může být považována za prevenci vzniku vady majetku.

Jako příklady výdajů na opravy a udržování budov, které jsou výdajem podle § 24 ZDP lze uvést: Opravy fasády, vnitřních omítek, obkladů stěn, podlah a dlažeb, opravy střechy, výměna, opravy a nátěry žlabů, opravy oken, dveří a jejich nátěry, výměna dveří a oken bez ohledu na změnu materiálů (např. dřevěných oken za plastová), opravy zařízení ústředního vytápění včetně výměn těles topení, výměna výtahů, výměna elektrického rozvodu bez změny technických parametrů, výměna kuchyňských linek, van a jiného běžného vybavení staveb apod.

(Pro účely daňového přiznání lze tedy říci, že opravami a údržbou se majetek regeneruje beze změny pořizovací ceny. Jejich prováděním nemůže vzniknout nová věc a náklady jsou hrazeny z neinvestičních prostředků. Prostředky vynaložené na opravy a udržování majetku jsou běžným provozním nákladem!)

Nové stavby

Nové pořízení představuje vznik nebo nabytí nového majetku či věci. Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku při pořizovací ceně nad 60 000 Kč a době použitelnosti nad 1 rok, resp. dlouhodobého hmotného majetku při pořizovací ceně nad 40 000 Kč a době použitelnosti nad 1 rok se hradí z výdajů na investice.

Technické zhodnocení

V pravém slova smyslu jde o výdaje na nástavby, přístavby, rekonstrukce a modernizace majetku.

Technickým zhodnocením se rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud **převýšily** u jednotlivého druhu majetku v úhrnu ve zdaňovacím období **částku 40 000 Kč**.

Technické zhodnocení vstupuje do nákladů firmy postupně formou odpisů.

Nástavby, přístavby a stavební úpravy jsou vymezeny stavebními předpisy (Stavební zákon ve znění pozdějších předpisů č. 183/2006 Sb.).

Nástavbou se rozumí změna dokončených staveb, jimiž se stavba zvyšuje.

Přístavbou se dokončené stavby půdorysně rozšiřují, přičemž je přístavba s původní stavbou provozně spojena.

Stavební úpravy jsou změny staveb zejména vnitřní přestavby - budova se nezmění – nedojde k přístavbě ani nástavbě na budovu, ale ke změnám uvnitř budovy např. rozvody, změny příček atd.

Rekonstrukce

Pod pojmem rekonstrukce rozumíme zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu používání nebo technických parametrů (charakteristických veličin). Pro posuzování rekonstrukce – technického zhodnocení je třeba zkoumat, jak ovlivní kvalitu majetku a z jakých příčin je rekonstrukce prováděna.

Rekonstrukce je zásah do majetku, který má vliv na funkci či vlastnosti majetku. **Za rekonstrukci nelze považovat záměnu používaného materiálu. Klasickým příkladem je výměna oken – dřevěná okna nahradíme za okna stejného rozměru a stejných vlastností, ale plastová.** V takovém případě se nejedná o technické zhodnocení, **ale o opravu.**

Rekonstrukce je také v případě změny účelu užívání majetku. Změna účelu je pak hlavním kritériem posuzování technického zhodnocení. Např. pokud z garáží budujete sklad, není nutné příliš do samotné stavby zasahovat, ale jedná se, díky změně účelu, o rekonstrukci, tudíž o technické zhodnocení.

Modernizace je takový zásah do majetku, který má za následek rozšíření vybavenosti nebo rozšíření použitelnosti tohoto majetku. Posuzuje se, jak se zvyšují či rozšiřují kvalitativní znaky majetku. Jedná se tedy většinou o rozšířenou vybavenost majetku, (Rekonstrukce a modernizace jsou **vždy investicemi hrazenými z investičních prostředků**).

Technické zhodnocení představuje:

1. změnu funkčnosti objektu (u nemovitosti) nebo použitelnosti (u věci movité)
2. stavebně-dispoziční změnu objektu
3. konstrukční změnu zasahující do podstaty věci

4. instalaci nebo zabudování nových prvků
5. zásadní změnu technických parametrů (např. výkonu, spotřeby, apod.)
6. změnu půdorysné plochy stavby, původní výšky, vnitřního uspořádání

Příklady:

Příklady výdajů na technické zhodnocení budovy:

Nástavba, přístavba, podstatné stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace, výměna elektroinstalace při změně napětí, zřízení společné televizní antény, koupě a montáž nového elektroměru s větším počtem jističů, vložkování komínů, instalace ústředního topení, výměna kotle ústředního vytápění za výkonnější nebo výměna kotle při změně druhu paliva, instalace žaluzií, zvětšení oken a dveří, výměna starých dveří za nové s bezpečnostní úpravou, postavení nové střechy při provedení nástavby dalšího podlaží, včetně souvisejících prací fasádních, malířských a natěračských. To vše za předpokladu, že celková výše přesáhla hodnotu 40 000 Kč. Je třeba zdůraznit, že např. malování je sice považováno za opravu nebo údržbu, ale malování, které souvisí přímo s rekonstrukcí (např. nově přistavěných prostor) je vždy součástí ceny rekonstrukce. Pokud uvedené práce nebyly v daném zdaňovacím období dokončeny a budou pokračovat v následujícím období, je nutné takové práce považovat a účtovat jako práce investiční.

Příklady z praxe – technické zhodnocení a opravy u staveb:

Stavby

Technické zhodnocení

Oprava

výměna všech oken za okna větší s vyššími izolačními vlastnostmi	výměna střešní krytiny za jiný materiál
nová svítidla pevně spojená se stavbou	výměna dřevěných okenních rámců za plastové
nová lepená podlahová krytina, nenahrazuje jinou	výměna, náhrada lepené podlahové krytiny

Pro ilustraci lze uvést některé **konkrétní příklady**, které mohou posloužit jako standardní vzory pro rozlišení, zda v daném případě při financování podobné akce použít investičních, či neinvestičních prostředků:

- Nahradí-li poplatník na budově stávající střešní krytinu např. plechovou za tašky Bramac, aniž by přitom zasahoval do konstrukce střechy, měnil její tvar a sklon, případně vestavěl nově střešní okna, **jde jednoznačně o opravu.**
- V případě provedení některých z uvedených změn, jsou veškeré výdaje spojené s výměnou střešní krytiny technickým zhodnocením celé budovy. Jako technické zhodnocení je rovněž posuzován případ, pokud poplatník přistaví nové patro, v důsledku čehož musí odstranit původní střechu, kterou nahradí střechou úplně stejnou. V tomto případě jsou výdaje na odstranění původní střechy stejně tak na postavení střechy nové součástí výdajů na přístavbu celého patra.
- Při **výměně dřevěných oken za plastová**, při které nedojde ke změně rozměrů ani ke změně vrstev, **půjde o opravu. Pokud však dojde ke změně rozměrů oken nebo k výměně jednovrstvé oken za dvouvrstvé, tak bez ohledu na použitý materiál se jedná o technické zhodnocení celé budovy**
- Sanace vlhkého zdiva technologií impregnace (např. vhnáním speciál. izolačních roztoků do zdiva, využití elektroosmózy nebo tlaku) v kombinaci s dodatečným prováděním vnějších izolací chráněných přízdívkou realizovanou po obnažení vnějšího zdiva na úroveň základové spáry. **Jde o investici.**

- Sanace zdiva jako v bodě 1), avšak v kombinaci s prováděním anglických dvorků, vytvářejících souvislý pás podél vnějšího líce budovy při hloubce konstrukce anglického dvorku do 100 cm. **Jde o investici.**
- Sanace základových konstrukcí budovy metodou mikroinjektáže, příp. tryskové injektáže podél vnitřního a vnějšího obvodu budovy (zpevňování podloží, které má zamezit sedání objektu). **Jde o investici.**
- Sepnutí objektu ocelovými táhly zapuštěnými do obvodového nosného zdiva z důvodu statického narušení objektu (např. v souvislosti s bodem 3). **Jde o investici.**
- Výměna dřevěné konstrukce krovu za ocelovou nebo železobetonovou z důvodu napadení konstrukce dřevokaznými houbami, či z jiných podobných důvodů (např. při jiném druhu poškození, či při již nevyhovující stávající konstrukci). **Lze považovat za opravu s úhradou z neinvestičních prostředků.**
- Výměna krytiny střech spojená se změnou z jednoho druhu krycího materiálu za jiný (např. výměna pálených tašek za plech apod.) **Lze považovat za opravu s úhradou z neinvestičních prostředků.**
- Výměna oken dřevěných za okna jiná - ocelová, hliníková, plastová, či kombinovaná se stejnými technickými parametry. **Lze považovat za opravu s úhradou z neinvestičních prostředků.**
- Provádění tepelné izolace vnějšího obvodového pláště objektu, případně střechy formou přídavné tepelně-izolační vrstvy ve smyslu změny č. 4 ČSN 73 0540 (požadavky na hodnoty tepelných ztrát a odporů z důvodu úspory tepelné energie). **Jde o investici.**
- Výměna stávajícího zařízení kotelny z důvodu změny technologie spalování (použití ušlechtilějších zdrojů energie včetně potřebných úprav kotelny). **Jde o investici.**
- Obnovení vnější kanalizace při stejné kapacitě a profilu potrubí, ale při změně materiálu trub a situačně odlišném zaústění do přípojného kanalizačního řádu. **Obnovuje-li se celý řad** (celým řadem se rozumí liniová stavba mezi dvěma koncovými body), **jde o investici. Obnovuje-li se část řadu, jde o opravu.**
- Doplnění budovy o nové příčky s požárně odolnými dveřmi, aby byly vytvořeny požární úseky a bylo vyhověno novým požárními předpisy. **Jde o investici.**
- Náhrada zkorodované vodovodní přípojky z ocelových trub použitím materiálu na bázi umělých hmot. **Obnovuje-li se celá přípojka** (celou přípojkou se rozumí liniová stavba mezi dvěma koncovými body), **jde o investici.** Obnovuje-li se část přípojky, jde o opravu.
- Úprava komunikací spočívající ve výměně dláždění za živičný povrch (bez zvyšování únosnosti komunikace). **Jde o investici.**
- Výměna vlýskových podlah za jiné (např. za lité hmoty). **Jsou-li prováděny v celé budově, jde o investici.**
- Náhrada telefonní ústředny zastaralého typu za novou moderní. **Jde o investici.**
- Náhrada slaboproudých a sdělovacích elektrorozvodů v budově za rozvody s větší kapacitou včetně zřízení ovládacích a rozvodných částí a přístrojů koncových zařízení. **Jde o investici.**

- Provedení vnitřních akustických úprav ve speciálních prostorách formou obkladů stávajících stavebních konstrukcí. **Jde o investici.**
- Výměna svítidel v budově (např. místo žárovkových zdrojů budou instalovány zářivkové) při současném splnění podmínek OHES a při úspoře elektrické energie. **Lze považovat za opravu s úhradou z neinvestičních prostředků.**
- Vytvoření architektonických podhledů ke snížení světlych výšek. **Jde o investici.**
- Úprava fasády stávající budovy spočívající ve změně vzhledu (např. odstraněním starých ozdobných prvků a částí), spojená se změnou okenních prvků **jinou velikostí. Jde o investici.**
- Vybourání podlah v suterénu a jejich obnovení po provedení vodotěsné vodorovné izolace proti zemní vlhkosti, vložení izolace do svislých zděných konstrukcí po jejich podříznutí. **Jde o investici.**
- Náhrada stropní klenby stropní konstrukcí jiného typu (např. za použití montovaných prvků nebo za železobetonovou monolitickou konstrukcí). **Jde o investici.**
- Provedení změny přípojky plynovodu do budovy, kdy se budou měnit tlakové poměry plynu (např. ze středotlaku na nízkotlak). **Jde o investici.**
- Výměna (částečná či úplná) dožitého nebo porušeného technologického vybavení trafostanice. **Obnovuje-li se celé vybavení, jde o investici. Obnovuje-li se část, jde o opravu.**
- Likvidace kotelny a provedení vestavby předávací nebo výměňkové stanice při změně topného systému. **Jde o investici.**
- Rekonstrukce výtahu (osobního nebo nákladního) **spojená se stavebními pracemi**, přičemž nosnost a další technické parametry výtahu budou zachovány. **Jde o investici.**
- Rekonstrukce oplocení, kdy dochází k výměně některých částí za nové nebo materiálově odlišné. **Obnovuje-li se celý plot** (celým plotem se rozumí liniová část mezi dvěma koncovými body), **jde o investici. Obnovuje-li se část, jde o opravu.**
- Náhrada vzduchotechnického zařízení novým (náhrada jak trubních částí, tak koncových zařízení, ventilátorů či klimatizačních jednotek). **Obnovuje-li se celé zařízení** (celým zařízením se rozumí liniová část mezi dvěma koncovými body), **jde o investici. Obnovuje-li se část, jde o opravu.**

Příklady použití investičních a neinvestičních výdajů při opravách, rekonstrukcích a modernizacích

Vysvětlivky: **O** oprava, **R** rekonstrukce, **M** modernizace

Druh činnosti	KÓD
Sanace základů (jakákoliv technologie)	R
Sanace vlhkého zdiva (jakákoliv technologie)	R
Statické zajištění objektu	O
Zateplení objektu (obvodový plášť, střešní plášť)	M
Oprava jednotlivých částí fasády	O
Celá fasáda beze změny architektonických prvků	O
Kompletní obnova omítkových vrstev fasády vč. otlučení poškozených částí, použití	

sanačních omítkových systémů, nové oplechování s novým finálním nátěrem	O
Celá fasáda se změnou architektonických prvků	R, M
Výměna jednotlivých prvků konstrukce krovu např. při výměně napadené části krovu např. dřevomorkou	O
Výměna rekonstrukce krovu – úplná nebo ucelené části beze změny parametrů	O
Změna spádových poměrů střechy v tom případě, že se změní sklon nebo výška hřebene	R, M
Obnova izolace střechy v plném rozsahu, pokud se pod střešní krytinu dle nových technologických postupů vloží hydroizolační fólie včetně latí a kontralatí	O
Oprava izolace ploché střechy	O
Výměna krytiny v plném rozsahu bez ohledu na použitý materiál a bez technického zhodnocení	O
Výměna střešní krytiny v plném rozsahu při současném technickém zhodnocení (změna spádu, výšky krovu, změna rozměrů se zásahem do nosných konstrukcí, zateplení, atd.)	R, M
Výměna střešní krytiny, bez ohledu zda se mění betonová krytina za pálenou nebo šablony, přičemž se nesmí zasáhnout do nosné konstrukce krovu	O
Výměna několika oken z mnoha na jednom objektu	O
Výměna všech oken (nebo oken jednoho druhu) bez změny velikosti a typu	O
Výměna oken bez ohledu na změnu materiálu – dřevěná za plastová	O
Výměna oken – špaletová za eurookna (bez zvětšení nebo zmenšení okenního otvoru)	O
Výměna oken se změnou velikosti – pokud dojde ke stavebnímu zvětšení nebo zmenšení okenního otvoru	R
Výměna okna za okno s dvojsklem (trojsklem, kouřovým sklem, bezpečnostními prvky)	R
Výměna okna za okno s jiným koeficientem tepelné prostupnosti	R
Osazení protipožárních dveří včetně stavebních úprav	R, M
Výměna dveří beze změny velikosti a typu včetně stavebních úprav	O
Výměna dveří se změnou velikosti	R, M
Výměna dveří za dveře jiného materiálu, technicky hodnotnějších, i když jsou stejné velikosti	R
Bourací práce související s opravou (výměnou dveří, oken)	O
Bourací práce související s rekonstrukcí nebo modernizací	R, M
Dispoziční změny včetně stavebních úprav	R, M
Provedení akustických úprav místnosti pevně spojených stavbou	M
Vytvoření akustického podhledu	M
Náhrada stropní konstrukce za stejnou bez technického zhodnocení	O
Výměna jednotlivých prvků stropní konstrukce	O
Výměna zařízení kotelny v důsledku změny topného media včetně stavebních úprav	M
Vestavba výměňkové stanice místo likvidované kotelny a naopak	R
Částečná výměna technologického zařízení TS, VS, VZT a kotelny	O
Kompletní výměna technologického zařízení TS, VS, VZT a kotelny za rovnocenné	O
Náhrada telefonní ústředny za novější typ	M
Instalace měření a regulace	M
Výměna podlah v celém objektu (nebo jeho podstatné části) za rovnocenné	O
Výměna podlah v některých místnostech nebo jejich částech	O
Změna povrchu sportovních ploch (s technickým zhodnocením např. škvára za trávu se zavlažováním, tráva za umělý povrch, parkety za umělý povrch, změna velikosti povrchu)	R, M
Obnova povrchu sportovních ploch nebo jejich části beze změny povrchu nebo velikosti plochy (bez technického zhodnocení)	O
Výměna jednotlivých částí vnitřních rozvodů elektro, slaboproudu, plynu, vody, kanalizace	O
Výměna vnitřních elektro rozvodů, slaboproudu, plynu, kanalizace, vody, pokud se uvnitř budovy provádí pouze výměna materiálu a rozvody zůstávají ve stejných trasách a stejných profilech	O

Výměna vnitřních rozvodů elektro, slaboproudu, vody, plynu, kanalizace spojená s technickým zhodnocením	R
Výměna vnitřních rozvodů elektro, slaboproudu, plynu, kanalizace, vody pokud se uvnitř budovy mění trasy a profily	R
Výměna jednotlivých zařizovacích předmětů za stejný typ nebo typ stejných parametrů včetně souvisejících prací	O
Výměna zařizovacích předmětů za modernější typ nebo typ odlišných parametrů	R
Rekonstrukce sociálního zařízení s dispozičními změnami včetně souvisejících stavebních úprav	R
Obnova izolace sprch a koupelen včetně souvisejících úprav	O
Oprava přípojek inženýrských sítí (výměna některých částí, spojování porušených kabelů apod.)	O
Rekonstrukce přípojek inženýrských sítí (položení nového kabelu nebo potrubí v ucelené části sítě) za stejně kvalitní	O
Úprava povrchu komunikací (např. tenkou asfaltovou emulzí)	O
Oprava jednotlivých míst (poruch) na komunikaci	O
Položení nového povrchu komunikace s předchozí úpravou podkladu	O
Výměna svítidel bez ohledu na typ beze změny světelných a dalších technických parametrů	O
Výměna osvětlení se změnou světelných nebo jiných technických parametrů (např. náhrada normálních svítidel za bezpečnostní)	R, M
Změna střešní konstrukce (případně včetně krytiny změna vnějšího vzhledu) v souvislosti s půdní vestavbou	R
Půdní vestavba provedená do půdního prostoru	R
Výměna jednotlivých klempířských prvků	O
Výměna klempířských prvků úplná beze změny materiálu	O
Výměna některých částí oplocení	O
Výměna oplocení v plném rozsahu nebo jeho ucelené části	O
Výměna jednotlivých schodišťových stupňů	O
Výměna schodišťového zábradlí úplná	O
Výměna některých prvků zábradlí	O
Omítky – oprava jednotlivých míst	O
Omítky – oprava v souvislosti s neinvestiční úpravou, tj. opravou	O
Omítky – oprava v souvislosti s investičními úpravami, tj. rekonstrukcí nebo modernizací	R, M
Nová omítka v celé místnosti beze změny druhu	O
Malby v rámci pravidelné údržby	O
Malby po investičních úpravách	R
Malby po neinvestičních úpravách	O
Celková rekonstrukce objektu	R
Rekonstrukce objektu spojená se změnou užívání	M