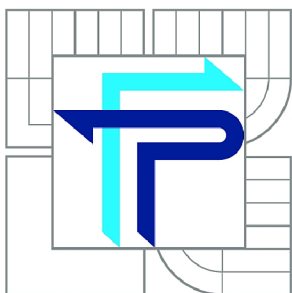




VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

OPRAVY A TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ NA VLASTNÍM A PRONAJATÉM MAJETKU

REPAIRS AND TECHNICAL IMPROVEMENT ON OWN AND RENTED PROPERTY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

ĽUDOVÍT KABÁČ

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. PAVEL SVIRÁK, Dr.

BRNO 2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Kabáč Ludovít

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Opravy a technické zhodnocení na vlastním a pronajatém majetku

v anglickém jazyce:

Repairs and Technical Improvement on Own and Rented Property

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

DUŠEK, Jiří. Daně z příjmů 2010: přehledy, daňové a účetní tabulky. Praha : Grada, 2010. 188 s. ISBN 978-80-247-3367-8.

GALOČÍK, S., PAIKERT, O. DPH 2010 : výklad s příklady. Praha : Grada, 2010. 288 s. ISBN 978-80-247-3204-6.

SKÁLA, Milan. Technické zhodnocení a opravy. 5. vyd. Praha : Sagit, 2010. ISBN 978-80-7208-707-5

TOMÁŠ, Jaroš. Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2009/2010. Praha : Grada, 2010. 192 s. ISBN 978-80-247-3368-5.

PELC, Vladimír. Daňové odpisy 2009 - 2010. 2. vyd. Praha : Linde Praha, 2010. 144 s. ISBN 978-80-7201-771-3.

PITTERLING, Marcel. Daňově uznatelné výdaje. 3. vyd. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2009. 132 s. ISBN 976-80-7357-783-3.

VALOUCH, Petr. Leasing v praxi: praktický průvodce. Praha : Grada, 2010. 128 s. ISBN 978-80-247-2923-7.

VALOUCH, Petr. Účetní a daňové odpisy 2010. Praha : Grada, 2010. 144 s. ISBN 978-80-247-3201-5.

Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Pavel Svirák, Dr.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2010/2011.

L.S.

Ing. Pavel Svirák, Dr.
Ředitel ústavu

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA
Děkan fakulty

V Brně, dne 30.05.2011

Abstrakt

Bakalárska práca sa zameriava na problematiku vykonávania opráv a technického zhodnotenia na vlastnom a prenajatom majetku. Vymedzuje základné pojmy, ich rozdiely a popisuje možné varianty, ktoré vznikajú v praxi. Na záver bakalárska práca obsahuje návrh spôsobu kompenzácie za prevedené úpravy, ktoré vykonala konkrétna spoločnosť.

Abstract

Bachelor thesis focuses on the issue of the repairs and technical improvement on its own and leased assets. Defines basic terms, their differences, and describes possible variants that arise in practice. Finally thesis includes a proposal for compensation arrangements for transferred adjustments made by a particular company.

Klíčová slova

nebytové priestory, opravy, technické zhodnotenie, nájomca, prenajímateľ

Keywords

non-residential building, repairs, technical improvement, lease, lessee, landlord,

Bibliografická citace práce:

KABÁČ, L. *Opravy a technické zhodnocení na vlastním a pronajatém majetku.*
Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2011. 60 s. Vedoucí
bakalářské práce Ing. Pavel Svirák, Dr.

Čestné prohlášení:

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 30. května 2011

.....
Ludovít Kabáč

Poděkování:

Týmto by som rád poďakoval vedúcemu bakalárskej práce Ing. Pavlu Svirákovi, Dr. za cenné rady, pripomienky a odborné vedenie pri spracovaní tejto bakalárskej práce.

OBSAH

ÚVOD.....	10
1 TEORETICKÉ VÝCHODISKÁ.....	12
1.1 Pojem technické zhodnotenie	12
1.2 Opravy a udržiavanie	13
1.2.1 Opravy	14
1.2.2 Udržiavanie.....	14
1.3 Majetok	15
1.3.1 Hmotný majetok	15
1.3.2 Nehmotný majetok.....	17
1.4 Daňové odpisovanie majetku a technického zhodnotenia	17
1.5 Spôsoby daňového odpisovania hmotného majetku	19
1.5.1 Rovnomerné daňové odpisy hmotného majetku.....	20
1.5.2 TZH pri rovnomernom daňovom odpisovaní	22
1.5.3 Zrýchlené daňové odpisy hmotného majetku	23
1.5.4 Technické zhodnotenie pri zrýchlenom daňovom odpisovaní	25
1.5.5 Mimoriadne odpisy	25
1.5.6 TZH pri používaní mimoriadnych daňových odpisoch	26
1.5.7 Odpisovanie TZH majetku nepresahujúceho limit 40 000 Kč	26
1.5.8 Daňové odpisy nehmotného majetku.....	27
1.5.9 Daňové odpisovanie technického zhodnotenia na nehmotnom majetku ..	27
1.6 Nájom.....	28
1.6.1 Nájomná zmluva	28
1.6.2 Práva a povinnosti nájomcu a prenajímateľa.....	29
1.7 Rozdelenie úprav na najatom majetku z hľadiska dane z príjmov.	30

1.7.1	Prvá skupina.....	30
1.7.2	Druhá skupina	31
1.7.3	Tretia skupina	31
1.7.4	Štvrtá skupina (technické zhodnotenie).....	32
1.8	Technické zhodnotenie na prenájomnom majetku.....	32
1.8.1	TZH vykonané prenajímateľom	32
1.8.2	TZH vykonané nájomcom	33
1.8.3	TZH prevedené nájomcom ako súčasť úhrady nájomného	33
1.8.4	TZH prevedené nájomcom nad rámec úhrady nájomného	33
2	VYKONANIE ÚPRAV NA PRENAJATOM MAJETKU.....	36
2.1	Predstavenie spoločnosti PANACEA CAR, s.r.o.....	36
2.2	Predpokladaný budúci vývoj	37
2.3	Výber vhodných priestorov	37
2.4	Nájomná zmluva	38
2.5	Vykonanie stavebných úprav	39
2.6	Rozlíšenie prevedených úprav	44
3	VLASTNÉ NÁVRHY RIEŠENIA.....	49
3.1	Prenajímateľ vyplatí výdaje nájomníkovi.....	50
3.2	Technické zhodnotenie odpisuje nájomca	51
3.3	Kompenzácia nájomného.....	54
	ZÁVER.....	56
	LITERATÚRA	58
	ZOZNAM TABULIEK	60

Úvod

Pre mnohé podnikateľské subjekty je v súčasnej dobe neľahké orientovať sa v daňových predpisoch, vzhľadom na úpravy, ktoré vykonali na vlastnom alebo najatom majetku. Preto som sa v tejto bakalárskej práci zaoberal problematikou technického zhodnotenia a opráv na vlastnom alebo prenajatom majetku.

Vykonané úpravy na majetku som rozdelil na technické zhodnotenie a na opravy. Ďalej som popísal ich rozdiely a ich vplyv na daňový základ poplatníka. Dôkazné bremeno posúdenia úprav nesie poplatník a v prípade, že by ich nesprávne posúdil, hrozí mu postih od finančného úradu. Zároveň som sa zaoberal aj povinnosťami nájomníka a prenajímateľa. Vyskytuje sa tu problém, kto a kedy bude vykonané technické zhodnotenie odpisovať, aký bude mať toto odpisovanie vplyv na ich základ dane z príjmov, a ďalej, akým spôsobom si zmluvné strany nechajú uhradiť výdaje na úpravy.

V praktickej časti som dané skutočnosti demonštroval na konkrétnom prípade z praxe, keď obchodná spoločnosť vykonala zásadné úpravy na prenajatom majetku. V ďalšej časti práce som navrhol riešenia, ktoré spoločnosť akceptovala.

Vymedzenie problému

Hlavným problémom je správna klasifikácia výdajov spoločnosti na vykonané úpravy majetku. Môže sa jednať o technické zhodnotenie alebo opravy. Potrebné je určiť, či a ako si výdaje na vykonané opravy a technické zhodnotenie na prenajatom majetku vôbec spoločnosť ako nájomca môže uplatniť. Technické zhodnotenie môže odpisovať prenajímateľ alebo nájomca a to niekoľkými spôsobmi, ktoré som v práci podrobne popísal. Problémom je tiež voľba kompenzácie za prevedené úpravy, ktorá by vyhovovala obom zmluvným stranám.

Ciele práce

Hlavným cieľom tejto bakalárskej práce je konkrétnej spoločnosti poskytnúť alternatívy riešenia daných problémov. Optimalizovať jej daňovú povinnosť výberom vhodnej voľby daňového odpisovania. Porovnať aké majú jednotlivé varianty vplyv na základ dane z príjmov. Cieľom je tiež vybrať vhodnú formu kompenzácie prevedených úprav na prenajatom majetku.

1 Teoretické východiská

1.1 Pojem technické zhodnotenie

Technické zhodnotenie¹ je daňový pojem, ktorý je vymedzený v zákone č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov². Generálne v § 33 a špeciálne pre nehmotný majetok je TZH vymedzené v § 32a. Napriek tomu, že v ZDP je technické zhodnotenie vymedzené iba „...*pro účely tohoto zákona...*“, môžeme túto definíciu využiť aj pre asi stovku ďalších právnych predpisov, v ktorých jeho definícia chýba³.

Z obecnej definície v § 33 ZDP vyplýva, že technickým zhodnotením sa rozumejú **výdaje** na dokončenie nadstavby, prístavby, stavebné úpravy, rekonštrukciu alebo modernizáciu majetku, pokiaľ tieto výdaje v zdaňovacom období počínajúc rokom 1998 prevýšili u jednotlivého majetku v úhrne sumu 40 000 Kč. **Rekonštrukciou** sa ďalej rozumejú také zásahy do majetku, ktoré zapríčinia zmenu buď jeho účelu, alebo jeho technických parametrov. Za **modernizáciu** majetku sa považuje rozšírenie jeho vybavenosti, alebo použiteľnosti. Pojmy nadstavby a prístavby nie sú v samotnom ZDP bližšie definované.

Technické zhodnotenie nemožno považovať za jednorazový daňový výdaj⁴. Až na výnimky⁵ musíme o jeho hodnotu zvýšiť vstupnú aj zostatkovú cenu majetku, a to v období, v ktorom bolo technické zhodnotenie uskutočnené a uvedené do stavu, ktorý je spôsobilý k obvyklému užívaniu. Základ dane z príjmov môže teda technické zhodnotenie znižovať iba prostredníctvom odpisov.

Ak dané výdaje neprekročili čiastku **40 000 Kč** na jednom majetku a v jednom zdaňovacom období, poplatník sa v tomto prípade môže rozhodnúť, či sa bude jednať

¹ Ďalej TZH.

² Ďalej ZDP.

³ SKÁLA, M. Technické zhodnocení a opravy. 2008. s. 15.

⁴ § 25 ods. 1. písm. p) ZDP.

⁵ Výnimky sú uvedené v § 29 ods. 1, 4 a 6, v § 30a ods. 5, ďalej medzi ne patrí TZH na kultúrnej pamiatke odpisovanej podľa § 30 ods. 6 ZDP a TZH na hmotnom majetku vylúčenom z odpisovania.

o technické zhodnotenie, alebo o jednorazový daňovo uznateľný výdaj podľa § 24 ods. 2 ZDP. Preto je mnohokrát v praxi výhodné, ak má poplatník majetok rozdelený na niekoľko jednotlivých majetkov, aby si u každého z nich mohol uplatniť daňovo uznateľný výdaj do výšky 40 000 Kč⁶. Takto daňovo uznateľný výdaj už nie je technickým zhodnotením a preto nezvyšuje vstupnú ani zostatkovú cenu.

Výdaje charakteru technického zhodnotenia sa stávajú technickým zhodnotením až v okamžiku, keď sú jednotlivé zmeny na majetku dokončené, plne použiteľné a funkčné. Z daňového pohľadu je to teda vtedy, ak môžu slúžiť pre dosiahnutie, zaistenie a udržanie daňových príjmov⁷. Výdaje na nedokončenú zmenu majetku teda nemôžu mať povahu technického zhodnotenia.

TZH nehmotného majetku má zvláštnu úpravu v § 32a ZDP. Hlavným rozdielom je fakt, že technické zhodnotenie nehmotného majetku nie je viazané na zdaňovacie obdobie. Ročný odpis pri nehmotnom majetku, ktorý má poplatník právo užívať na dobu určitú sa preto určí ako podiel vstupnej ceny a doby zjednanej v zmluve. Ak poplatník využíva nehmotný majetok na dobu neurčitú, majetok sa odpisuje rovnomerne bez prerušenie 18 mesiacov pri audiovizuálnych dielach, software a nehmotné výsledky vývoja a výskumu sa odpisujú 36 mesiacov, zriaďovacie výdaje 60 mesiacov a ostatný nehmotný majetok až 72 mesiacov.

1.2 Opravy a udržiavanie

Charakter opráv a udržiavania je blízky technickému zhodnoteniu, zákon o daniach z príjmov ich však nevymedzuje. Obecne sa pre daňové účely doporučuje používať vymedzenia uvedené v účtových predpisoch⁸. Rozdiel oproti technickému zhodnoteniu je, že výdaje na opravy a udržiavanie sú podľa § 24 ods. 1 ZDP daňovo uznateľné. Keďže daňové odpisovanie technického

⁶ SKÁLA, M. Technické zhodnocení a opravy. 2008. s. 43.

⁷ Detto, s. 38.

⁸ Detto, s. 100.

zhodnotenia môže trvať aj niekoľko desiatok rokov, je pochopiteľné, že sa daňoví poplatníci snažia zahrnúť čo najväčšiu časť daňovo uznateľných výdajov vo forme opráv a udržiavania. Vyplýva z toho aj skutočnosť, že posúdenie či sa jedná o opravy, alebo technické zhodnotenie patrí medzi časté spory. Poplatníci preto podľa § 33 písm. a ZDP môžu požiadať príslušného správcu dane o vydanie rozhodnutia o záväznom posúdení, či sa jedná o zásah do majetku vo forme technického zhodnotenia.

1.2.1 Opravy

Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník⁹ definuje pojem oprava vecí v § 652 ods. 2. ako činnosť, ktorou sa hlavne odstraňujú vady vecí, následky ich poškodenia, alebo účinky ich opotrebenia. Keďže ide o definíciu z pohľadu veriteľ – dlžník, možno ju použiť hlavne v prípade daňových subjektov, ktoré nevedú účtovníctvo¹⁰. Opravy možno tiež chápať ako uvedenie majetku do pôvodného, alebo prevádzkyschopného stavu, pokiaľ v tomto stave už niekedy bol a zároveň pokiaľ by toto uvedenie nemalo charakter technického zhodnotenia. Opravou môže tiež byť aj zámena materiálu, alebo náhrada starého komponentu novým s najbližšími parametrami na trhu v rámci vývoja vedy a techniky¹¹.

1.2.2 Udržiavanie

*„Udržovaním se zpomaluje fyzické opotřebení, předchází jeho následkům a odstraňují drobnější závady.“*¹² Udržiavanie aj opravy sú daňovo uznateľnými výdajmi, preto je obvykle nepodstatné ich rozlišovanie. Rozlíšenie má význam iba v prípade vytváranie rezerv na opravy hmotného majetku¹³, keďže takto daňovo účinné rezervy možno vytvárať iba na opravy, nie však na udržiavanie. Pri činnosti, ktorá

⁹ Ďalej OZ.

¹⁰ VALOUCH, P. Technické zhodnocení – daňový a účetní pohled. 2010. s. 34.

¹¹ SKÁLA, M. Technické zhodnocení a opravy. 2008. s. 106.

¹² Pokyn D-300 k § 33 ZDP.

¹³ § 7 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách.

splňuje podmienky oboch kategórií je v praxi sporné, či ju zaradiť medzi opravy, alebo medzi udržovanie a preto je nutné preferovať tú kategóriu, ktorá prevažuje¹⁴.

1.3 Majetok

Keďže sa technické zhodnotenia, opravy a údržby vždy viažu k nejakému majetku, je potrebné ho definovať. V obchodnom zákonníku je obchodný majetok definovaný ako veci, pohľadávky a iné práva a peniazmi oceníteľné hodnoty, ktoré patria podnikateľovi a zároveň slúžia, alebo sú určené k podnikaniu¹⁵. Zákon o dani z príjmov však operuje iba s pojmami hmotný a nehmotný majetok.

Majetok možno podľa doby použiteľnosti obecne rozdeliť do dvoch kategórií a to na dlhodobý a krátkodobý majetok. V zákone o daniach z príjmov nie je výslovne napísané, že sa jedná o dlhodobý majetok. V zákone sa hovorí iba o hmotnom a nehmotnom majetku. Z definície týchto pojmov však možno odvodiť, že sa jedná práve o majetok dlhodobý¹⁶.

1.3.1 Hmotný majetok

Hmotný majetok je v ZDP definovaný v § 26 ods. 2. a rozumie sa mu:

- samostatné hnutel'né veci, prípadne súbory hnutel'ných vecí so samostatným technicko-ekonomickým určením, pričom ich vstupná cena podľa § 29 ZDP je vyššia ako 40 000 Kč a majú prevádzkovo-technické funkcie dlhšie ako jeden rok,
- budovy, domy a byty, alebo nebytové priestory vymedzené ako jednotky zvláštnym predpisom,
- stavby s výnimkou,

¹⁴ SKÁLA, M. Technické zhodnocení a opravy. 2008. s. 105.

¹⁵ § 6 ods. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníka.

¹⁶ VALOUCH, P. Účetní a daňové odpisy 2010. Praha. 2010. s. 15.

- prevádzkových banských diel,
- drobných stavieb na pozemkoch určených k plneniu funkcie lesa, slúžiacich k zaisteniu prevádzky lesných škôlok, alebo k prevádzkovaniu poľovníctva, pokiaľ ich zastavaná plocha nepresahuje 30 m² a výšku 5 m,
- oplotenie slúžiace k zaisteniu lesnej výroby a poľovníctvu, ktoré je drobnou stavbou,
- pestiteľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky vymedzené v odstavci 9 ZDP,
- dospelé zvieratá a ich skupiny, pokiaľ ich vstupná cena (§ 29 ZDP) je vyššia ako 40 000 Kč,
- iný majetok podľa zvláštneho právneho predpisu.

Hmotným majetkom pre účely ZDP však nie sú zásoby. Za samostatne hnutelné veci sa tiež podľa pokynu D-300 považujú výrobné zariadenia, alebo zariadenia a predmety slúžiace k prevádzkovaniu služieb, ďalej účelové zariadenia a predmety, ktoré netvoria s budovou, alebo stavbou jeden funkčný celok aj keď sú s nimi pevne spojené. Súborom hnutelných vecí sa rozumejú čiastkové časti výrobného, alebo iného celku. Je nutné ho evidovať zvlášť tak, aby boli zaistené preukázateľné technické a hodnotové údaje o jednotlivých veciach zaradených do súboru, určenie hlavného funkčného predmetu a o všetkých zmenách súboru (prírastky, úbytky) vrátane údajov o dátume zmeny, rozsahu zmeny, vstupných cenách jednotlivých prírastkov alebo úbytkov, celkovej ceny súboru vecí a ďalej časti odpisov vrátane ich zmien vyplývajúcich zo zmeny vstupnej ceny súboru hnutelných vecí. Súbor hnutelných vecí sa zaraďuje do odpisovej skupiny podľa hlavného funkčného predmetu.

Hmotným majetkom sú iba veci uvedené do stavu spôsobilého k užívaniu, ktorým sa rozumie dokončenie vecí a splnenie technických funkcií a povinností, ktoré sú stanovené v zvláštnom právnom predpise¹⁷. Toto tvrdenie platí aj pre nehmotný majetok¹⁸.

Pojem majetok, je použitý aj v § 33 ZDP, ktorý pojednáva o technickom zhodnotení. Napríklad podľa PhDr. Milana Skálu sa majetok skladá:

¹⁷ § 26 ods. 10 ZDP.

¹⁸ § 32a ods. 7 ZDP.

„...ze soukromoprávních majetkových hodnot, jež jsou podle § 118 občanského zákoníku předmětem občanskoprávních vztahů (tj. věci, práva, jiné majetkové hodnoty, byty a nebytové prostory), případně z veřejnoprávních majetkových hodnot, které soukromě právo nezná (zejména technické zhodnocení, pěstitelské celky trvalých porostů, opravné položky k dlouhodobému majetku).“¹⁹

1.3.2 Nehmotný majetok

Vymedzenie nehmotného majetku, jeho technické zhodnotenie a odpisovanie je upravené najmä v § 32a ZDP. V prvom odstavci je uvedené, že za nehmotný majetok sa považujú zriaďovacie výdaje, nehmotné výsledky výskumu a vývoja, software, oceníteľné práva a iný majetok, ktorý je vedený v účtovníctve podľa účtovných predpisov. Tento majetok môžeme považovať za nehmotný iba ak boli súčasne splnené tieto podmienky:

- bol poplatníkom nadobudnutý za úplatu, vkladom spoločníka, tichého spoločníka, alebo člena družstva, alebo bol vytvorený vlastnou činnosťou za účelom obchodovania s ním, alebo k jeho opakovanému poskytovaniu,
- jeho vstupná cena je vyššia ako 60 000 Kč,
- doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok.

Ďalej je v § 32a ZDP uvedená možnosť **odpisovať nehmotný majetok poplatníkom, ktorý má k nemu právo užívania**, ktoré nadobudol za úplatu a sú tu taktiež uvedené výnimky, ktoré sa za nehmotný majetok nepovažujú. Napríklad kladný, alebo záporný rozdiel ocenenia podniku, goodwill, produkčné kvóty atď.

1.4 Daňové odpisovanie majetku a technického zhodnotenia

Dlhodobý majetok na rozdiel od majetku krátkodobého nie je spotrebovaný jednorázovo (krátkodobo), ale v dlhšom období. Spotreba dlhodobého majetku musí byť

¹⁹ SKÁLA, M. Technické zhodnocení a opravy. 2008. s. 17.

preto rozložená do viacerých zdaňovacích období. Preto vstupnú cenu dlhodobého majetku nemožno zaradiť do daňovo uznateľných výdajov. Keďže sú daňové odpisy majetku výdajom vynaloženým na dosiahnutie, zaistenie a udržanie príjmov²⁰, znižujú daňový základ poplatníka. Pretože uplatnenie daňových odpisov nie je povinnosťou, ale iba právom, poplatník sa môže rozhodnúť, či si ich uplatní²¹. Odpisovanie tiež možno kedykoľvek prerušiť s tým, že pri ďalšom pokračovaní odpisovania je nutné plynulo naviazať na predchádzajúci postup odpisovania a nemožno už meniť jeho spôsob. Prerušenie je pre poplatníka výhodne ak sa v danom zdaňovacom období ocitne **v daňovej strate**. Odpisovať možno iba majetok, ktorý je spôsobilý k obvyklému užívaniu a je evidovaný u poplatníka ku konci príslušného zdaňovacieho obdobia²².

Daňové odpisy nemožno použiť pri fyzických osobách, ktoré si v zdaňovacom období uplatňujú daňové výdaje formou paušálu. V zdaňovacom období, v ktorom si daňovníci uplatnili výdaje paušálom vedú daňové odpisy iba evidenčne a zároveň si nemôžu predĺžiť dobu odpisovania o obdobie v ktorom si uplatnili výdaje percentom z príjmov²³. Paragraf 28 ods. 1 ZDP vymedzuje podnikateľské subjekty, ktoré sú oprávnené odpisovať hmotný majetok. Sú to²⁴:

- **vlastník** – poplatník, ktorý ma k majetku vlastnícke právo, organizačná zložka štátu príslušná hospodáriť s majetok štátu, organizácia zriadená územným samosprávnym celkom príslušná hospodáriť s majetkom zriaďovateľa, ďalej nástupnícka spoločnosť alebo družstvo zanikajúcej alebo rozdelenej spoločnosti či družstva pri premenách podľa zvláštneho predpisu...²⁵,
- **spoluvlastník** – odpisuje zo svojho podielu,
- **nájomca** – môže na základe písomnej zmluvy odpisovať **technické zhodnotenie prenajatého hmotného majetku** a iný majetok²⁶. **Výdaje**

²⁰ § 26 ods. 5 ZDP.

²¹ § 26 ods. 8 ZDP.

²² S výnimkou uvedenou v § 26 ods. 7 písm. b)-d) ZDP. Jedná sa o situácie, keď môže byť uplatnená iba polovica daňového odpisu.

²³ VALOUCH, P. Účetní a daňové odpisy 2010. Praha. 2010. s. 55.

²⁴ VALOUCH, P. Technické zhodnocení – daňový a účetní pohled. 2010. s. 43-44.

²⁵ Táto práca sa zaoberá problematikou zdanenia podnikateľských subjektov, preto sa ostatnými subjektami nebudem ďalej zaoberať.

²⁶ § 28 ods. 3 ZDP.

však musia byť hradené nájomcov a nesmie o ne byť navýšená vstupná cena vlastníka majetku,

- **iné subjekty.**

Obecne platí, že daňovo možno odpisovať hmotný aj nehmotný majetok, ktorý nie je z odpisovania vylúčený, resp. pokiaľ z ZDP nevyplýva, že by odpisovaný byť nemohol²⁷. Majetok vylúčený z daňového odpisovania je vymenovaný v § 27 ZDP. Jedná sa najmä o:

- **bezúplatne prevedený majetok, podľa zmluvy o finančnom prenájme s následnou kúpou najatej veci, pokiaľ výdaje súvisiace s jeho nadobudnutím neprevýšili sumu 40 000 Kč,**
- ďalej napríklad pestovateľské celky, hnutelná kultúrna pamiatka, inventarizačné prebytky a podobne.

1.5 Spôsoby daňového odpisovania hmotného majetku

Pri odpisovaní hmotného majetku platí postup, ktorý je vymedzený v § 30 ZDP. Podľa § 30 ods. 1 ZDP zaradí poplatník hmotný majetok v prvom roku odpisovania do príslušnej odpisovej skupiny podľa prílohy č. 1 k ZDP. Od roku 2008 vymedzuje ZDP pre hmotný majetok celkom 6 skupín:

²⁷ VALOUCH, P. Účetní a daňové odpisy 2010. Praha. 2010. s. 56.

Tab. 1 : Prehľad odpisových skupín

(Zdroj: § 30 ods. 1 ZDP)

Odpisová skupina	Doba odpisovania
1	3 roky
2	5 rokov
3	10 rokov
4	20 rokov
5	30 rokov
6	50 rokov

Do odpisových skupín 1–3 je spravidla zaradený hnutelný majetok a do skupín 4–6 nehnuteľný majetok. Do konca roku 2007 SDP navyše obsahoval aj odpisovú skupinu 1a. Do tejto skupiny patrili osobné automobily a minimálna doba odpisovania bola 4 roky. Skupina bola zrušená 01.01.2008, kedy boli osobné automobily preradené do odpisovej skupiny 2. s minimálnou dobou odpisovania 5 rokov.

Zákon o daniach z príjmov umožňuje aby sa majetok odpisoval formou:

- rovnomerných daňových odpisov (§ 31 ZDP),
- zrýchlených daňových odpisov (§ 32 ZDP),
- mimoriadnych daňových odpisov (§ 30a ZDP),
- špeciálneho postupu daňového odpisovania²⁸.

1.5.1 Rovnomerné daňové odpisy hmotného majetku

Rovnomerné daňové odpisy sa počítajú zo vstupnej ceny pomocou ročných odpisových sadzieb stanovených v zákone. Oproti zrýchleným odpisom je výpočet rýchlejší a jednoduchší. Odpis za zdaňovacie obdobie sa stanoví ako súčin jednej stotiny

²⁸ Za špeciálny postup daňového odpisovania považujem prípady uvedené v § 33 ods. 4-6. Jedná sa napríklad o spôsob určenia daňových odpisov na technickej rekultivácii, otváraní lomov, matíc, foriem alebo pri určení daňového odpisu technického zhodnotenia na nehnuteľnej kultúrnej pamiatke.

vstupnej ceny majetku a priradenej ročnej odpisovej sadzby. Keďže sú v tabuľke uvedené ročné maximálne sadzby, je možné zvoliť aj nižšie.

Tab. 2 : Rovnomerné daňové odpisovanie

(Zdroj: § 31 ods. 1 písm. a) ZDP)

Odpisová skupina	Ročná odpisová sadzba		
	v prvom roku odpisovania	v ďalších rokoch odpisovania	pre zvýšenú vstupnú cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

ZDP umožňuje pre niektorých poplatníkov, ktorí splňujú zákonom určené podmienky **navýšiť odpis** majetku z prvých troch odpisových skupín v prvom roku odpisovania. Výškou o 20 % u poplatníkov zameraných na poľnohospodárstvo a lesnú výrobu, o 15 % u poplatníkov prevádzkujúcich zariadenia pre čistenie a úpravu vôd a o 10 % u poplatníkov, ktorí sú prvým vlastníkom hmotného majetku zaradeného v prvých troch odpisových skupinách s výnimkou hmotného majetku uvedeného v § 31 ods. 2, 3 a 5 ZDP.

Tab. 3 : Ročná odpisová sadzba pri zvýšenom odpise v prvom roku o 10 %

(Zdroj: § 31 ods. 1 písm. d) ZDP)

Odpisová skupina	Ročná odpisová sadzba		
	v prvom roku odpisovania	v ďalších rokoch odpisovania	pre zvýšenú vstupnú cenu
1	30	32,5	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Tabuľky uvedené v § 31 ods. 1 písm. b) až d) sa v ZDP objavujú s účinnosťou od 01.01.2005 v súvislosti so zrušením nároku na tzv. **reinvestičný odpočet** zo vstupnej ceny hmotného majetku zaradeného v prvých troch odpisových skupinách. Strata možnosti využiť reinvestičný odpočet mala byť kompenzovaná zavedením možnosti využiť práve zvýšený odpis v prvom roku odpisovania. Fakticky si však poplatník uplatňujúci si reinvestičný odpočet mohol uplatniť v priebehu celej doby odpisovania 110–120 % vstupnej ceny, zatiaľ čo pri zvýšenom odpisovaní v prvom roku iba 100 %.²⁹

1.5.2 TZH pri rovnomernom daňovom odpisovaní

Podľa § 29 ods. 3 ZDP platí, že technické zhodnotenie zvyšuje vstupnú cenu majetku v zdaňovacom období v ktorom bolo technické zhodnotenie dokončené a uvedené do stavu spôsobilého k užívaniu. Postupuje sa teda podľa § 31 ods. 8 ZDP, keď sa od zdaňovacieho obdobia v ktorom bolo vykonané TZH zvýši vstupná cena a výpočet ročného daňového odpisu prebehne z tejto zvýšenej vstupnej ceny. Pri výpočte sa však už použije koeficient pre zvýšenú vstupnú cenu pre príslušnú odpisovú skupinu do ktorej patrí majetok, na ktorom bolo TZH vykonané.

Rovnomerný odpis zo zvýšenej vstupnej ceny môžeme vyjadriť vzorcom:

$$\frac{VC \times RO SPZVC}{100},$$

kde: ZVC = zvýšená vstupná cena,
ROSPZVC = ročná odpisová sadzba pre zvýšenú vstupnú cenu.

²⁹ VALOUCH, P. Účetní a daňové odpisy 2010. Praha. 2010. s. 64.

1.5.3 Zrýchlené daňové odpisy hmotného majetku

Zrýchlené daňové odpisy sú upravené v § 32 ZDP. Ich výpočet je zložitejší ako výpočet odpisov rovnomerných, ale ich výhoda spočíva, tak ako z ich názvu vyplýva v tom, že v porovnaní s rovnomernými odpismi **umožňujú v prvých rokoch odpísať vyššiu čiastku**. Ďalším rozdielom je, že pri výpočte sa nepoužívajú maximálne dovolené odpisové sadzby, ale pevne stanovené koeficienty. Poplatník tak už nemá možnosť ovplyvniť dobu odpisovania pomocou použitia nižších odpisových sadzieb. Koeficienty pre zrýchlené odpisovanie sú uvedené v nasledujúcej tabuľke:

Tab. 4 : Koeficient pre zrýchlené odpisovanie

(Zdroj: § 32 ods. 1 ZDP)

Odpisová skupina	Koeficient pre zrýchlené odpisovanie		
	v prvom roku odpisovania	v ďalších rokoch odpisovania	pre zvýšenú vstupnú cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	32	30
6	50	51	50

Postup výpočtu zrýchlených daňových odpisov stanovuje § 32 ods. 2 ZDP. Výpočet je pri tom rozdielny pre stanovenie odpisov v prvom a v ďalších rokoch odpisovania. V prvom roku sa daňový odpis vypočíta ako podiel vstupnej ceny a priradeného koeficientu pre danú odpisovú skupinu. Analogicky je výpočet vyjadrený vzorcom:

Zrýchlený daňový odpis v prvom roku odpisovania = VC / k_v ,

kde: VC = vstupná cena odpisovaného majetku,
 k_v = koeficient pre zrýchlené odpisovanie pre prvý rok odpisovania.

V ďalších rokoch odpisovania sa potom zrýchlené daňové odpisy vypočítajú ako podiel dvojnásobku zostatkovej ceny odpisovaného majetku a rozdielu medzi priradenými koeficientmi pre zrýchlené odpisovanie v ďalších rokoch a počtom rokov, po ktoré je daný majetok už odpisovaný. Porozumiteľnejší je zápis vzorcom:

Zrýchlený daňový odpis v ďalších rokoch odpisovania = $\frac{2 \times ZC}{Kd - n}$,

kde: ZC = zostatková cena odpisovaného majetku,
Kd = koeficient pre zrýchlené daňové odpisovanie v ďalších rokoch odpisovania,
n = počet rokov, po ktoré je daný majetok už zrýchlene odpisovaný.

Podobne ako pri rovnomernom, tak aj pri zrýchlenom odpisovaní môže poplatník využiť navýšený odpis v prvom roku odpisovania. Postupuje pri tom podľa § 32 ods. 2 ZDP. Podmienkou je, že poplatník musí byť prvým vlastníkom odpisovaného majetku a zároveň odpisovaný majetok musí spĺňať ďalšie podmienky uvedené v zákone. Odpis v prvom roku môže navýšiť až o 20 % jedná sa o poplatníka z oblasti poľnohospodárstva, o 15 % u poplatníka, ktorý prevádzkuje zariadenia na úpravu a čistenie vody a nakoniec o 10 % vstupnej ceny pri majetku z prvej až tretej odpisovej skupiny u ostatných poplatníkov.

1.5.4 Technické zhodnotenie pri zrýchlenom daňovom odpisovaní

Rovnako ako pri rovnomernom, tak aj pri zrýchlenom daňovom odpisovaní navyšuje technické zhodnotenie zostatkovú cenu odpisovaného majetku. Odpisy sa stanovujú podľa § 3 ods. 3 ZDP nasledovne:³⁰

- v roku zvýšenia zostatkovej ceny ako podiel dvojnásobku zvýšenej zostatkovej ceny odpisovaného majetku a priradeného koeficientu zrýchleného odpisovania platného pre zvýšenú zostatkovú cenu,
- v ďalších zdaňovacích obdobiach ako podiel dvojnásobku zostatkovej ceny majetku obsahujúcej technické zhodnotenie a rozdielu medzi priradeným koeficientom platným pre navýšenie zostatkovej ceny a počtom rokov, počas ktorých bol majetok doposiaľ odpisovaný zo zvýšenej zostatkovej ceny.

Matematicky to možno vyjadriť nasledovne:

$$\text{Zrýchlený odpis v roku navýšenia } ZC = \frac{2 \times ZZC}{Kz},$$

kde: ZC = zostatková cena odpisovaného majetku,
 ZZC = zvýšená zostatková cena o hodnotu technického zhodnotenia,
 Kz = koeficient zrýchleného odpisovania pre navýšenie zostatkovej ceny,

1.5.5 Mimoriadne odpisy

V priebehu roku 2009 došlo k niekoľkým novelizáciám ZDP. Vďaka novelizáciám zo dňa 20. 7. 2009 vstúpila v účinnosť novela ZDP, ktorá do zákona vložila nový § 30a. „Smyslom této úpravy je motivovat poplatníky zvýhodněnou technikou odpisování,

³⁰ VALOUCH, P. Účetní a daňové odpisy 2010. Praha. 2010. s. 84.

a tedy rychlejším přenosem vstupní ceny vybraného majetku do daňových nákladů, k nákupu hmotného majetku zařazeného v odpisových skupinách č. 1 a 2 v období finanční a ekonomické krize a stimulovat tak poptávku po tomto majetku“.³¹

Výhodou mimoriadnych daňových odpisov oproti odpisom zrýchleným je teda oveľa rýchlejší presun vstupnej ceny odpisovaného majetku do daňovo uznateľných nákladov. Z definície v § 30a ZDP vyplýva, že mimoriadne daňové odpisy je možné uplatniť iba pri majetku, ktorý bol zaobstaraný v období od 1. januára 2009 do 30. júna 2010 a ktorý je zároveň zaradený v prvých dvoch odpisových skupinách, poplatník zároveň musí byť prvým vlastníkom daného majetku.

Veľkosť odpisov sa stanoví s presnosťou na mesiace a zaokrúhľujú sa na celé koruny hore. Majetok zaradený do prvej odpisovej skupiny môže poplatník odpísať rovnomerne a bez prerušenia do celej sumy vstupnej ceny majetku, a to za 12 mesiacov. Majetok, ktorý je zaradený v druhej odpisovej skupine môže poplatník bez prerušenia odpísať do výšky 100 % vstupnej ceny za 24 mesiacov, pri tom za prvých 12 mesiacov uplatní odpisy rovnomerne do výšky 60 % vstupnej ceny.

1.5.6 TZH pri používaní mimoriadnych daňových odpisoch

Pri mimoriadnych odpisoch technické zhodnotenie nezvyšuje vstupnú cenu odpisovaného majetku. Ukončené TZH sa zatriedi do odpisovej skupiny podľa majetku, na ktorom bolo uskutočnené a odpisuje sa samostatne ako hmotný majetok podľa § 26 až 30 a § 31 až 33³².

1.5.7 Odpisovanie TZH majetku nepresahujúceho limit 40 000 Kč

Poplatník sa môže rozhodnúť či bude výdaje, ktoré majú charakter technického zhodnotenia a ktoré v zdaňovacom období prekročili zákonný limit 40 000 Kč, považovať za technické zhodnotenie v zmysle ZDP. Pokiaľ áno, navýši o tieto výdaje

³¹ VALOUCH, P. Účetní a daňové odpisy 2010. Praha. 2010. s. 91.

³² § 30a ods. 5 ZDP.

zostatkovú cenu majetku, na ktorom bolo TZH vykonané a ďalej pokračuje v odpisovaní majetku so zvýšenou vstupnou cenou rovnako, akoby sa jednalo o TZH presahujúci daný limit.

1.5.8 Daňové odpisy nehmotného majetku

Postup odpisovania nehmotného majetku je definovaný v § 32a ods. 4 ZDP. Z tohto ustanovenia vyplýva, že nehmotný majetok môže okrem vlastníka odpisovať aj poplatník, ktorý má k nemu právo užívania za úplatu. Pokiaľ má toto právo zmluvne zjednané na dobu určitú, stanoví sa daňový odpis ako podiel vstupnej ceny majetku a doby užívania. Pokiaľ môže majetok využívať na dobu neurčitú, majetok môže odpisovať iba rovnomerne a bez prerušenia. Audiovizuálne dielo 18 mesiacov, software a nehmotné výsledky výskumu a vývoja 36 mesiacov, zriaďovacie výdaje 60 mesiacov a ostatný majetok 72 mesiacov. Odpisy sa pri tom stanovujú s presnosťou na celé mesiace, začínajú mesiacom nasledujúcim po dni, v ktorom boli splnené všetky podmienky pre odpisovanie. Poplatník, ktorý má právo užívať nehmotný majetok na dobu určitú, má možnosť stanoviť odpisy s presnosťou na dni. Pri zahájení alebo ukončení odpisovania si možno v priebehu zdaňovacieho obdobia uplatniť odpisy iba vo výške pripadajúcej pre dané obdobie. Odpisy sa zaokrúhľujú na celé koruny nahor.

1.5.9 Daňové odpisovanie technického zhodnotenia na nehmotnom majetku

Technické zhodnotenie navyšuje vstupnú cenu nehmotného majetku, pričom sú zaň považované výdaje na ukončenie rozšírenia vybavenosti, alebo použiteľnosti nehmotného majetku alebo zásahy, ktoré majú za následok zmenu účelu nehmotného majetku, pokiaľ po ukončení na jednom majetku prevýšia čiastku **40 000 Kč**. Rovnako ako pri hmotnom majetku, môže sa poplatník rozhodnúť, či si výdaje nepresahujúce stanovený limit uplatní ako jednorazový daňovo uznateľný výdaj, alebo či s nimi bude ďalej zaobchádzať ako s technickým zhodnotením.

Poplatník potom pokračuje v odpisovaní nehmotného majetku zo zvýšenej vstupnej ceny zníženej o už uplatnené odpisy od nasledujúceho mesiaca po mesiaci, v ktorom bolo TZH ukončené, a to rovnomerne bez prerušenie po zvyšnú dobu odpisovania, pri audiovizuálnych dielach však najmenej po dobu **9 mesiacov**, software a nehmotné výsledky výskumu najmenej **18 mesiacov** a ostatný nehmotný majetok najmenej po dobu **36 mesiacov**. Pokiaľ je právo užívania zjednané v zmluve na dobu určitú, poplatník odpisuje až do konca tejto doby.

1.6 Nájom

Nájom je právny pomer, ktorý upravuje občiansky zákonník. Rozumie sa mu vzťah medzi prenajímateľom, ktorý ponecháva za úplatu nájomníkovi vec, aby ju dočasne, v dohodnutom čase alebo bez časového určenia užíval alebo z nej bral úžitky.³³ Z § 720 OZ, ktorý pojednáva o **nájme nebytových priestorov** vyplýva, že tento právny vzťah je bližšie definovaný v Zákone č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor³⁴.

Predmetom nájmu je vždy vec, ktorá je individuálne určená, a tým sa líši od **pôžičky**³⁵, pri ktorej sa vždy jedna o vec určenú druhovo. **Výpožička** sa zas od nájmu odlišuje svojou bezúplatnosťou. O **podnájom** by sa jednalo v prípade, ak by bol sám prenajímateľ zároveň nájomcom. V tomto zvláštnom prípade vlastne nájomník prenecháva inému podnajímníkovi svoje nájomné právo

1.6.1 Nájomná zmluva

Nájom vzniká na základe nájomnej zmluvy, ktorá sa uzatvára medzi **nájomcom** a **prenajímateľom**. Jedná sa teda o dvojstranný právny úkon, ktorý spočíva

³³ § 663 OZ.

³⁴ Ďalej zákon o nájme nebytových priestorov.

³⁵ § 657 a § 658 OZ.

na vzájomných, obsahovo zhodných prejavoch vôle oboch strán, ktoré smerujú k vzniku vzájomných práv a povinností. Aby bola nájomná zmluva platná, musí sa nájomca a prenajímateľ dohodnúť na jej obsahu. Právny úkon musí byť učinенý dobrovoľne, vážne, určite, zrozumiteľne a v náležitej forme.

O nájomnej zmluve hovorí Hlava 7 občanského zákoníka, pričom každá nájomná zmluva musí zároveň splňovať obecné náležitosti z § 47 až § 51 OZ a § 3 zákona o nájme nebytových prostor. Zmluva musí obsahovať označenie zmluvných strán, ich práva a povinnosti. Taktiež predmet nájmu, jeho účel, dĺžku a ukončenie a ďalej výšku a dobu platby nájomného

1.6.2 Práva a povinnosti nájomcu a prenajímateľa

Všeobecne platí, že právu jednej zmluvnej strany musí odpovedať povinnosť druhej zmluvnej strany. Napríklad nájomca má povinnosť platiť nájomné, ktoré má prenajímateľ nárok vyžadovať. Zákon však dovoľuje určiť si individuálne podmienky pre danú nájomnú zmluvu. V prípade, že práva a povinnosti nie sú individuálne stanovené, postupuje sa podľa § 5 zákona č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor.

Prenajímateľ má takzvanú odovzdávajúcu povinnosť. Musí teda odovzdať predmet nájmu do užívania v stave spôsobilom k zmluvnému užívaniu. Má taktiež povinnosť udržiavaciu, keďže musí predmet nájmu v tomto stave udržiavať a musí zabezpečiť riadne plnenie služieb, ktorých poskytovanie je s predmetom nájmu spojené.

Je povinný na predmete nájmu vykonať všetky opravy, ktoré nie je podľa nájomnej zmluvy povinný vykonať nájomca. S týmito povinnosťami prenajímateľa korešponduje oprávnenie nájomcu počínať si počas celej doby nájmu tak, aby nedochádzalo ku škodám na predmete nájmu nad rámec bežného opotrebovania. V prípade porušenia tejto povinnosti zodpovedá nájomca za vzniknutú škodu, ktorú odstráni na vlastné náklady. Je povinný bez zbytočného odkladu oznámiť prenajímateľovi nutnosť vykonania opráv, ktoré má uskutočniť prenajímateľ a následne mu musí dovoliť dané opravy vykonať. Prenajímateľ sa v nájomnej zmluve zaväzuje v dohodnutom termíne začať s uskutočňovaním potrebnej opravy. Ak tieto

opravy napriek oznámeniu nájomcu prenajímateľ neobstará, je oprávnený vykonať ich nájomca. Prenajímateľ je následne povinný nájomcovi uhradiť takto vynaložené náklady. Pokiaľ by nájomca potrebu opráv nenahlásil prenajímateľovi, ani by ich sám nevykonal a vznikla by prenajímateľovi škoda na prenajatej veci, prenajímateľ má právo vyžadovať túto kompenzáciu od nájomcu. Prenajímateľ má ďalej v zmysle nájomnej zmluvy nárok na nájomné, ktoré je nájomník povinný uhradiť v dohodnutej výške a v dohodnutom termíne. Doba nájmu je upravená v nájomnej zmluve a môže byť na dobu určitú, alebo dobu neurčitú. Podľa § 667 OZ má nájomca ďalej nárok voči prenajímateľovi na úhradu vynaložených nákladov, alebo na to, o čo sa zvýšila hodnota veci. Tento nárok vzniká podľa OZ až ku dňu ukončenia nájmu.

1.7 Rozdelenie úprav na najatom majetku z hľadiska dane z príjmov.

Úpravy na majetku je potrebné z daňového hľadiska rozdeliť na **opravy** a **technické zhodnotenie**. V prípade, že boli vykonané oba druhy opráv, poplatník musí od seba oddeliť skutočnú hodnotu technického zhodnotenia a skutočnú hodnotu opráv. Úpravy môžu mať rôzny charakter a je možné ich rozdeliť do niekoľkých skupín nasledovne³⁶:

1.7.1 Prvá skupina

Do prvej skupiny patria drobné technické zásahy s charakterom **udržovania**, ktoré podľa zákona alebo podľa nájomnej zmluvy **hradí nájomca**. Nájomca teda iba opravuje to, čo sám opotreboval.

U nájomcu sú tieto **výdaje daňovo uznateľné** (pokiaľ splňujú podmienky v ZDP). U prenajímateľa nie sú tieto príjmy nepeňažným plnením, keďže

³⁶ SKÁLA, M. Technické zhodnocení a opravy. 2008 s. 192-195.

sa prenajímateľ neobohacuje ani mu nevzniká majetkový vzťah. Nájomca nemôže požadovať od prenajímateľa kompenzáciu, keďže iba plní svoju zákonnú alebo zmluvnú povinnosť.

1.7.2 Druhá skupina

Do tejto skupiny patria výdaje na väčšie technické zásahy nad rámec povinností z prvej skupiny, ale **najviac však do stavu, v akom bol predmet nájmu odovzdaný nájomcovi.**

Tieto výdaje by mal prenajímateľ znášať na svoju ťarchu, môže ich však hradiť aj nájomca. Z § 669 OZ potom vyplýva, že nájomca má právo na úhradu týchto výdajov, pokiaľ bola oprava vykonaná so súhlasom prenajímateľa, alebo ak prenajímateľ bez zbytočného odkladu opravu neodstránil, napriek tomu, že mu bola oznámená potreba ju vykonať. V prípade, že nájomca si svoj nárok uplatní (ten mu vzniká ku dňu, v ktorom opravy uskutočnil), bude mať uznaniteľný súčasne výdaj na opravu a príjem od prenajímateľa. Výsledok pri dani z príjmov bude teda neutrálny. Pokiaľ nájomca svoj nárok neuplatní, potom prenajímateľovi vzniká v zmysle § 26 ods. 6 nepeňažné plnenie.

1.7.3 Tretia skupina

Tvoria ju výdaje na technické zásahy **nad stav**, v akom bol predmet nájmu odovzdaný nájomcovi, ale zároveň **do stavu**, v ktorom sa predmet nájmu už niekedy v minulosti nachádzal. Napríklad, keď bol nový. Ide teda o vylepšenie predmetu nájmu, ale nie do takej miery, aby sa podľa stavebných predpisov jednalo o nadstavbu, prístavbu alebo o zmenu dokončenej stavby.

Takéto zásahy na majetku nie sú povinnosťou nájomcu, ale ten ich však so **súhlasom prenajímateľa** na majetku môže vykonávať. Daňovo sa jedná v tomto prípade o **opravu** vykonávanú nájomcom, ktorá je daňovo uznaniteľná.

Zvláštnosťou tejto skupiny je určitý časový nesúlad medzi daňovými a súkromnoprávnymi dopadmi. Výdaje na opravu sú v tomto prípade daňovo uznateľné v zdaňovacom období, v ktorom boli zaúčtované (účtovné jednotka) alebo ich zaplatením (neúčtovné jednotka). Podľa § 667 OZ má nárok na úhradu výdajov od prenajímateľa nájomca a to však až ku dňu skončenia nájmu. Nájomca má teda náklad, proti ktorému bude mať výnos až v nejakom nasledujúcom zdaňovacom období.

Pokiaľ bude ku dňu ukončenia nájmu nájomca požadovať majetkovú kompenzáciu, potom mu vznikne príjem, proti ktorému už nedá žiadnu hodnotu, lebo výdaje na opravu si už skôr uplatnil ako daňovo uznateľné. Pokiaľ si nájomca nebude po ukončení nájmu požadovať majetkovú kompenzáciu od prenajímateľa, vznikne prenajímateľovi nepeňažný príjem podľa § 26. ods. 6 ZDP.

1.7.4 Štvrtá skupina (technické zhodnotenie)

Tvorí ju výdaje na technické zásahy **nad stav**, v akom bol predmet odovzdaný nájomcovi, a súčasne **nad stav**, v akom už predmet niekedy bol. Jedná sa napríklad o modernizáciu alebo o inú úpravu, ktorá zvyšuje využiteľnosť alebo vybavenosť majetku. Ak hodnota tých úprav presiahla v zdaňovacom období čiastku 40 000 Kč, jedná sa o prípad **technického zhodnotenia**.

1.8 Technické zhodnotenie na prenajatom majetku

1.8.1 TZH vykonané prenajímateľom

Pokiaľ **vykoná** technické zhodnotenie **prenajímateľ** v prvom roku odpisovania majetku, hodnota technického zhodnotenia u neho navýši vstupnú cenu majetku. Ak je TZH vykonané v ďalších rokoch odpisovania, prenajímateľ si o jeho hodnotu podľa spôsobu odpisovania zvýši vstupnú alebo zostatkovú cenu majetku. V praxi sa často stáva, že takto prevedené TZH má za následok zvýšenie výšky nájomného.

1.8.2 TZH vykonané nájomcom

Ak TZH vykoná nájomca, prenajímateľ postupuje podľa § 23 ods. 6 ZDP a zvýši si vstupnú (zostatkovú) cenu v roku ukončenia nájmu, alebo v roku ukončenia súhlasu vlastníka s odpisovaním nájomcom, o čiastku nepeňažného príjmu, ktorý sa stanoví podľa § 23 ods. 6 písm b) ZDP, pokiaľ je TZH prevedené nad rámec nájomného, alebo o zostatkovú cenu TZH evidovanú u nájomcu, ak je ním plnené nájomné. Ak nájomca vykoná TZH **nad rámec zmluvného nájomného** so súhlasom prenajímateľa a toto TZH neodpisuje ani nájomca ani prenajímateľ, zvyšuje sa vstupná (zostatková) príslušného majetku u prenajímateľa v roku ukončenia nájmu o čiastku nepeňažného príjmu podľa § 23 ods. 6 písm. a) ZDP. Po zvýšení vstupnej (zostatkovej) ceny pokračuje prenajímateľ v odpisovaní zo zvýšenej vstupnej ceny alebo zo zvýšenej zostatkovej ceny.

1.8.3 TZH prevedené nájomcom ako súčasť úhrady nájomného

V tomto prípade vykoná nájomca so súhlasom prenajímateľa TZH na prenajatom nehnuteľnom majetku s tým, že vynaložené náklady na TZH sú započítané prenajímateľom na zmluvné nájomné ako nepeňažné plnenie. Nájomca, ktorý vedie účtovníctvo zahŕnie vykonané TZH ako daňovo uznateľné nájomné časovo rozlíšené do zdaňovacích období, v ktorých hradí nájomné formou vykonaného TZH. Prenajímateľ, ktorý je účtovou jednotkou, časovo rozlíši prijaté nájomné vo forme TZH vždy na príslušné zdaňovacie obdobie. Ako daňovo uznateľný výdaj zahŕnie prenajímateľ odpis zvýšenej ceny prenajatej nehnuteľnosti.

1.8.4 TZH prevedené nájomcom nad rámec úhrady nájomného

V tomto prípade nájomca prevedie so súhlasom prenajímateľa TZH na prenajatom majetku, ktoré bude nad rámec nájomného a zároveň ho prenajímateľ neuhradí. Keďže ho nehradí, vzniká mu nepeňažný príjem. V § 23 ods. 6 ZDP sa uvádza,

že nepeňažným príjmom prenajímateľa sú výdaje vynaložené na TZH v prípade, ak výdaje na TZH vynaloží nájomca, prenajímateľ s TZH súhlasil, jedná sa o výdaje nad rámec zmluvného nájomného a taktiež zároveň, že tieto výdaje prenajímateľ neuhradil. ZDP špecifikuje v § 23 ods. 6 tri možné situácie:

- V písmene a) sa jedná o prípad, keď TZH neodpisuje ani nájomca, ani prenajímateľ. Nájomca v tomto prípade nemôže premietnuť vynaložené náklady na TZH do daňovo uznateľných výdajov. Pri ukončení nájmu pôjde v prípade prenajímateľa o nepeňažné plnenie do výšky zostatkovej ceny TZH, ktorú by mal majetok v danom čase, keby bol odpisovaný rovnomerným spôsobom podľa § 31 ods. 1 písm a) ZDP alebo sa ocení znaleckým posudkom. V roku ukončenia nájmu zvýši prenajímateľ o čiastku nepeňažného príjmu vstupnú (zostatkovú) cenu majetku a pokračuje odpisovaním zo vstupnej (zostatkovej) ceny.
- V písmene b) sa jedná o prípad, keď môže nájomca na základe písomnej zmluvy **TZH v priebehu nájmu odpisovať** podľa § 28 ods. 3 ZDP. Nájomca teda zatriedi TZH do odpisovej skupiny, v ktorej je zaradený najatý majetok u prenajímateľa, technické zhodnotenie následne odpisuje zrýchleným alebo rovnomerným daňovým odpisom. V poslednom roku si však môže uplatniť v zmysle § 26 ods. 7 písm. a) ZDP iba **polovicu daňového odpisu**. Pri zrušení súhlasu prenajímateľa s odpisovaním alebo pri ukončení nájmu je u nájomcu podľa § 24 ods. 2 písm t) ZDP daňová zostatková cena TZH daňovým výdajom **iba do výšky náhrady** za toto TZH od prenajímateľa. Nepeňažným príjmom prenajímateľa je v zdaňovacom období, kedy došlo k ukončeniu prenájmu daňová zostatková cena, ktorú by mal majetok pri rovnomernom odpisovaní podľa § 31 ods. 1 písm a) ZDP alebo pri ocenení znalcom. V prípade, že nájomca odpisoval zrýchlene, musí prepočítať zostatkovú cenu TZH na rovnomerné odpisovanie. O túto hodnotu zvýši podľa § 29 ods. 6 písm. a) ZDP vstupnú (zostatkovú) cenu v roku ukončenia prejájmu a pokračuje v daňovom odpisovaní nehnuteľnosti.

- V písmene c) sa jedná o prípad, keď si v zdaňovacom období, keď je TZH uvedené do užívania, zvýši prenajímateľ o hodnotu TZH vstupnú (zostatkovú) cenu prenajatého hmotného majetku. U nájomcu budú vynaložené výdaje na TZH daňovo uznateľné. **Za nepeňažný príjem prenajímateľa sa považuje plná výška výdajov vynaložených nájomcom na TZH**, a to v zdaňovacom období, v ktorom bolo TZH vedené do používania. O túto hodnotu zvýši prenajímateľ vstupnú (zostatkovú) cenu najatého hmotného majetko pre účely jeho odpisovania.

Keďže občiansky zákonník chráni majetkové práva prenajímateľa, je v ňom uvedené, že technické zhodnotenie môže nájomca vykonať na prenajatej veci **iba so súhlasom prenajímateľa**. V prípade, že mu prenajímateľ tento súhlas neudelil, musí nájomca na svoje náklady uviesť prenajatú vec do pôvodného stavu. V opačnom prípade, keď bolo vykonané TZH so súhlasom, musí toto TZH prenajímateľ po skončení nájmu prevziať.

2 Vykonanie úprav na prenajatom majetku

Spoločnosť PANACEA CAR, s.r.o. si prenajala nové priestory, v ktorých vykonala so súhlasom prenajímateľa niekoľko úprav. Z daňového hľadiska však musí tieto výdaje rozdeliť na skutočnú hodnotu prác na technickom zhodnotení a na skutočnú hodnotu prác na opravách. Pri posudzovaní charakteru úprav bolo nutné posúdiť pôvodný stav objektu a následne vyhodnotiť, aký naň mali úpravy dopad. Či sa napríklad zmenila jeho využiteľnosť alebo vybavenosť. Úpravy boli dokončené a skolaudované v októbri 2010, následne už mohol nájomca využívať nehnuteľnosť spôsobom, ktorým sa zmluvne dohodol s prenajímateľom. Je potrebné určiť, či a ako je pre spoločnosť výhodnejšie technické zhodnotenie odpisovať alebo, či má zaň žiadať od prenajímateľa majetkovú kompenzáciu. V zmluve ďalej prenajímateľ súhlasil, že spoločnosti uhradí vykonané opravy, preto je potrebné určiť spôsob tejto úhrady.

2.1 Predstavenie spoločnosti PANACEA CAR, s.r.o.

Konateľ slovenskej spoločnosti PANACEA CAR, s.r.o., ktorá sa zaoberá výrobou a distribúciou zdravotníckych pomôcok, zdravotníckeho materiálu, lekárničiek a distribúciou autodoplnkov, sa rozhodol expandovať na český trh. Z časových dôvodov preto odkúpil v Českej republike stopercentný podiel už existujúcej spoločnosti ENCOR INVEST s.r.o., ktorú následne 9. mája 2010 premenoval na PANACEA CAR, s.r.o. Jej základný kapitál je 200 000 Kč a predmetom činnosti je prenájom nehnuteľností, bytov a nebytových priestorov a primárne výroba, obchod a služby neuvedené v prílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Spoločnosť vedie účtovníctvo a zdaňovacím obdobím je kalendárny rok.

Spoločnosť vo svojich počiatkoch sídlila na Vídeňskej ulici v Brne – Dolní Heršpice, kde si prenajímala kanceláriu a malú miestnosť, ktorá slúžila ako sklad. Časom začala prosperovať a vo vylepšení jej ekonomickej situácie jej pomohlo hlavne zavedenie nových autolekárníček, ktoré začalo v Českej republike platiť

od 1. januára 2011. Spoločnosti doterajšie priestory prestali kapacitne vyhovovať, preto sa rozhodla, že si hľadané priestory prenajme, čo je pre ňu z ekonomických dôvodov výhodnejšie ako si postaviť priestory nové, vlastné.

2.2 Predpokladaný budúci vývoj

Spoločnosť predpokladá, že bude jej činnosť aj naďalej zameraná na distribúciu autolekárníčiek a autodoplnkov. Plánuje sa stať dodávateľom do automobiliek vyrábajúcich v Českej republike. Ďalej očakáva zvyšovanie svojho podielu na trhu a v strednodobom horizonte piatich rokov založenie novej pobočky v Prahe a otvorenie svojho prvého kamenného a internetového obchodu v Českej republike. Z týchto dôvodov predpokladá, že bude v budúcnosti rokoch dosahovať kladné výsledky hospodárenia.

2.3 Výber vhodných priestorov

Na základe svojich požiadaviek si spoločnosť vybrala brnenskú mestskú časť Cejl, v ktorej sa nachádza množstvo nebytových priestorov po skrachovaných podnikoch s výhodnou cenou prenájmu a dobrou dostupnosťou pre osobnú aj nákladnú kamiónovú dopravu.

Zvolila si dvojpodlažný dom na Plynárenskej ulici, ktorý splňoval takmer všetky jej požiadavky. Spoločnosť si bola vedomá, že na nehnuteľnosti je potrebné vykonať určité úpravy, ktoré by ju prispôbili jej konkrétnym požiadavkám. Prenájom bol plánovaný na dĺžku minimálne desať rokov, preto jej nevadilo uhradiť vykonané úpravy na cudzom majetku, ktoré hradila z prostriedkov zo získaného dlhodobého úveru.

2.4 Nájomná zmluva

Pri uzatvorení písomnej zmluvy o nájme nebytových priestorov boli dodržané všetky obecné náležitosti právnych úkonov, postup uzatvorenia bol v súlade s § 34 až § 54 OZ a taktiež boli splnené náležitosti uvedené v § 3 Zákona č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor. Práva a povinnosti neupravené touto zmluvou sa riadili Zákonom č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor, občianskym zákonníkom a súvisiacimi právnymi predpismi

Nájomná zmluva obsahovala vymedzenie zmluvných strán. Jednalo sa o dve právnické osoby, preto bolo potrebné uviesť ich obchodné meno, identifikačné číslo, sídlo, miesto podnikania a meno poverenej osoby, ktorá je oprávnená za dané právnické osoby jednať. Zmluvne strany sa dohodli na úvodných ustanoveniach, predmete a účele nájmu, výške nájomného, jeho splatnosti a spôsobe platenia. Ďalej na vzájomných právach a povinnostiach, na dobe nájmu a na záverečných ustanoveniach.

Prenajíateľovi bol predložený predbežný plán úpravy priestorov, ktorý s ním súhlasil. Súhlasil ďalej s tým, že nájomca má právo na kompenzáciu za prevedené úpravy už pred skončením nájmu. Doba trvania nájmu bola stanovená na dobu určitú a to na desať rokov. Výška mesačného nájomného je stanovená na 80 000 Kč.

Jednalo sa o zásadné úpravy na prenajatom majetku a keďže by bolo finančne náročné odstrániť vykonané úpravy, dohodli sa zmluvné strany, že po skončení nájmu nemusí PANACEA CAR, s.r.o. uviesť predmet nájmu do pôvodného stavu. Toto riešenie je výhodné pre obe strany, keďže vykonané úpravy predstavujú pre nehnuteľnosť jej zhodnotenie. Nájomca ďalej nie je oprávnený dať predmet nájmu do podnájmu tretej osobe bez predošlého písomného súhlasu prenajíateľa.

2.5 Vykonanie stavebných úprav

Prenajíateľ odovzdal nehnuteľnosť spoločnosti v stave spôsobilom k zmluvnému užívaniu. Tá si však chcela budovu upraviť podľa svojich vlastných potrieb. Preto predložila prenájomcovi plán úprav. Nasledovalo jednanie medzi nájomcom a prenájomateľom, keďže prenájomateľ chcel aby bola prevedená rekonštrukcia čo najkvalitnejšia, nájomca zas trval na čo najnižšej cene. Nakoniec zmluvné strany dospeli ku kompromisu a prenájomateľ s novým predloženým plánom úprav súhlasil.

Budova má dve podlažia. V prvom (prízemnom) podlaží sa pôvodne nachádzali dve miestnosti a na druhom poschodí sa nachádzajú štyri kancelárie a sociálne zariadenia.

Úpravy vykonané na prvom podlaží nehnuteľnosti

V prvom podlaží sa pôvodne nachádzali dve miestnosti. V týchto priestoroch spoločnosť plánovala mať svoje skladovacie priestory, prípadne v budúcnosti vlastnú výrobu výrobkov. Preto bolo potrebné dve miestnosti spojiť do jedného, veľkého priestoru, čo vyžadovalo vybrať priečku. Ďalej bolo potrebné vymeniť betónovú podlahu, ktorá nevyhovovala plánovanému zaťaženiu a pohybu vysokozdvížných vozíkov. PANACEA CAR, s.r.o. si tiež dala vymeniť garážovú bránu, vchodové dvere, zmodernizovala osvetlenie, dala celé podlažie nanovo vymaľovať a dala namontovať novú keramickú dlažbu.

Úprava pôdorysu

Veľký priestor na prvom podlaží bol predelený priečkou. Jednalo sa o nenosnú, tehlovú priečku o hrúbke 15 cm. Spoločnosť tu požadovala mať svoje skladovacie priestory, v ktorých by sa mohol pohybovať vysokozdvížný vozík. V budúcnosti

by tu tiež PANACEA CAR, s.r.o. chcela vyrábať vlastné výrobky zdravotníckeho charakteru. Najala si preto stavebnú spoločnosť, ktorá si vyfakturovala za odstránenie jedného m² priečky sumu 450 Kč.

Táto stavebná spoločnosť taktiež zväčšila otvor pre chystanú priemyselnú bránu. V tomto prípade bol otvor sekaný do nosnej časti, preto si spoločnosť stanovila cenu na 550 Kč za m².

Celkom si teda stavebná spoločnosť vyfakturovala za prevedené služby sumu **26 500 Kč** s DPH³⁷.

Inštalácia osvetlenia

V plánovanom sklade si PANACEA CAR, s.r.o. nechala nainštalovať 15 kusov priemyselných prachotesných svietidiel TYPHOON od spoločnosti A-LIGHT s.r.o. za cenu 16 200 Kč, v ktorej je zarátané aj príslušenstvo, ako káble alebo rozvody. Ďalej boli v prvom podlaží umiestnené dve núdzové svietidlá za 2 000 Kč a v prístupovej chodbe do druhého podlažia svietidlá za 3 000 Kč. Celkovo teda vyšlo osvetlenie v prvom podlaží na **21 200 Kč**.

Podlaha

Úprava podlahy predstavovala z prevedených úprav najväčšiu investíciu, keďže priestor po vybúraní priečky dosahoval výmeru až 640 m². V týchto priestoroch spoločnosť plánovala nainštalovať veľké kovové regály s nosnosťou do 150 kg pre jednu policu. Toto vyžadovalo vybudovanie novej podlahy na súčasnom betónovom podklade, ktorý bolo potrebné taktiež upraviť. Ďalšia požiadavka pre podlahu je hladkosť, keďže spoločnosť plánuje nakúpiť vysokozdvížny vozík. Týmto požiadavkám vyhovovala liata samonivelačná epoxidová podlaha od brnenskej spoločnosti, ktorá sa vyznačuje pevnosťou v tlaku a vysokou oderuschnosťou. Navyše spĺňa prísne normy, ktoré je potrebné dodržiavať pri manipulácií

³⁷ Všetky ceny budú ďalej uvádzané s DPH.

so zdravotníckym materiálom. Jej nosnosť je až 1 000 kg pre paletové vozíky a až 3 000 kg pre vozíky vysokozdvížné. Daná podlaha bola schválená statikom a cena aj s inštaláciou predstavovala **607 200 Kč**.

Nový náter

V skladovacích priestoroch si spoločnosť vybrala štandardný druh maľovania bielou umývateľnou farbou Primalex za 32 Kč/m², v chodbe so schodiskom si maliarska spoločnosť účtovala navyše príplatok 3 Kč za m², keďže tu musela z bezpečnostných dôvodov inštalovať lešenie. Náter bol vyhotovený v dvoch vrstvách a maliarska spoločnosť si vyfakturovala čiastku 24 000 Kč.

Namontovanie garážovej brány

Prístup do skladu bol pôvodne vytvorený pomocou ťažkých dvojdielných kovových dverí, ktoré sa vyklápali smerom von. Tieto dvere boli nahradené rolovacou sekcionálnou priemyselnou bránou, ktorá je zateplená, a ktorá sa otvára vertikálnym smerom, čím šetrí priestor. Skladá sa z hliníkových lamiel štyroch rôznych profilov, ktoré sa navíjajú na rúru umiestnenú nad otvorom. Túto bránu je možné ovládať aj pomocou diaľkového ovládania. Celková cena s pohonnou jednotkou a nainštalovaním činila **85 280 Kč**.

Montáž keramickej dlažby

V prístupovej chodbe na druhé podlažie, na schodisku a na druhom podlaží bola namontovaná glazovaná protišmyková keramická dlažba, ktorá stála vrátane montáže **15 000 Kč**.

Výmena vchodových dverí

Staré vchodové dvere boli vymenené za plastové s tónovanými sklami a s bezpečnostným zámkom, ktoré majú vyššiu životnosť, sú odolnejšie, bezpečnejšie

a v neposlednej rade zlepšujú tepelnú ochranu. Rozmery dverí sú 2 150 mm x 1 077 mm a ich cena s inštaláciou predstavovala **26 500 Kč**.

V spojovacej chodbe bolo ďalej vymenené zábradlie na schodisku, osvetlenie a vymenené bočné okno za plastové. Nerezové zábradlie bolo v hodnote **17 300 Kč**, inštalácia nového osvetlenia **4 000 Kč** a malé vyklápacie plastové okno s retiazkovým žaluzím **5 400 Kč**.

Úpravy vykonané na druhom podlaží nehnuteľnosti

V druhom podlaží sa nachádzajú kancelárie a sociálne zariadenia. Nájomca tu nechal vymeniť starú PVC krytinu a dvere. Nechal celé podlažie vymaľovať, zmodernizoval tu osvetlenie a v sociálnych zariadeniach si nechal nainštalovať nové umývadlá a toalety, ktoré nechal obložiť kachličkami.

Maľovanie

Celé druhé podlažie bolo potrebné vymaľovať. Spoločnosť zvolila pre kancelárske priestory náter PRIMALEX polar za 34 Kč/m², chodbové priestory boli vymaľované náterom PRIMALEX plus za 30 Kč/m². Náter bol opäť vykonaný v dvoch vrstvách a maliarska spoločnosť si vyfakturovala sumu **26 300 Kč**.

Sociálne zariadenia

V druhom podlaží sa nachádzajú dve sociálne zariadenia (pánske a dámske). V oboch boli vymenené toalety a umývadla v celkovej hodnote 6 850 Kč. Bodové osvetlenie stálo 5 000 Kč. Obloženie kachličkami vyšlo na 550 Kč za m². Pákové umývadlové batérie stáli 2 060 Kč a ku každému umývadlu bolo namontované zrkadlo za 700 Kč. Spoločnosť, ktorá dané úpravy vykonala si zaúčtovala za vykonané služby 5 000 Kč Celkovo teda stála rekonštrukcia sociálnych zariadení **29 110 Kč**.

Výmena podlahy

Po odstránení starej PVC krytiny sa zistilo, že betónový podklad má neprípustnú dovolenú nerovnosť a tiež veľkú zvyškovú vlhkosť, preto bolo nutné montovať paro - zábrannú ochrannú fóliu. Finálna cena sa následne značne navýšila a obsahovala odstránenie starej podlahy, prípravu podkladu, montáž novej podlahy, tmelenie, brúsenie, montáž dverových prahov a odvodových líšt a cenu za vykonanú prácu. Celková cena za nainštalovanie podlahy činila **93 750 Kč**.

Výmena dverí

Na poschodí bolo celkom vymenených šesť starých dverí za dyhované. Cena dverí za kus bola 1 700 Kč, kovanie na jedných dverách stálo 268 Kč. Celkovo teda výmena interiérových dverí stála so zľavou **11 000 Kč**.

Osvetlenie

V kanceláriách a v chodbe bolo nainštalované stropné žiarivkové osvetlenie. V kanceláriách boli ďalej zabudované aj závesné svietidlá, ktoré mali osvetľovať kancelárske stoly. V sociálnych zariadeniach boli okrem bodového osvetlenia namontované aj štyri zápusťné svietidlá.

Ako závesné kancelárske svietidlá boli použité lampy TRAMP s cenou 1280 Kč za kus, v chodbe a v kanceláriách bolo namontované šesť kusov stropných žiarivkových svietidiel s cenou 2 300 Kč za kus, v toaletách boli použité dve úsporné stropné svietidlá s cenou 2 300 Kč za kus. Celkovo vyšlo osvetlenie s inštaláciou v druhom podlaží na **36 700 Kč**.

Okná

Na prenajatej nehnuteľnosti boli drevené jednovrstvové okná, nahradené dvojkomorovými plastovými oknami. Jednalo sa o 5 kusov okien s rozmermi

2 100 mm x 1 500 mm a jedným oknom 1 500 mm x 1 500 mm. Cena s inštaláciou a dopravou bola **63 200 Kč**.

Zabezpečovací systém

V celom objekte bol taktiež nainštalovaný bezpečnostný systém od spoločnosti Jablotron Alarms a. s. v sume **35 000 Kč**.

2.6 Rozlíšenie prevedených úprav

V danom prípade úprav na prenajatej nehnuteľnosti išlo o zásahy do majetku nad rámec obvyklého udržovania v zmysle nájomného práva. Preto je potrebné rozlíšiť, či sa jedná o technické zhodnotenie alebo opravu. Zásadný rozdiel je v tom, že výdaje na opravu, na rozdiel od technického zhodnotenia, sú jednorazovým daňovým výdajom. Dôležité bolo posúdiť zmenu pôvodného stavu, využiteľnosti alebo zmenu technických parametrov.

Úprava pôdorysu

V § 3 ods. 5 stavebného zákona³⁸ sa píše, že úprava, pri ktorej sa zachovajú vonkajšie pôdorysné a výškové ohraničenia budovy, sa považuje za zmenu dokončenej stavby. Za technické zhodnotenie môžeme považovať aj vybúranie otvoru pre nové okno alebo dvere, zamurovanie stávajúceho otvoru, zníženie stropov sádkokartónovými podhl'admi a pod. Technické zhodnotenie stavebných úprav bude ďalej vybudovanie priečok oddeľujúcich jednotlivé miestnosti alebo ich vybúranie. Z daného textu teda vyplýva, že vybúranie priečky v sklade sa považuje za **technické zhodnotenie** majetku.

³⁸ Zákon č. 183/2006 Sb. o územnom plánovaní a stavebnom rádu (stavební zákon)

Výmena podláh

Pôvodne sa v sklade nachádzala betónová podlaha bez povrchovej úpravy. Novo nainštalovaná podlaha, okrem iného, **rozšírila využiteľnosť** skladových priestorov, keďže vďaka nej sa môžu po priestoroch pohybovať vysokozdvížne vozíky. Došlo aj k zmene podstatných technických parametrov, ako je pevnosť v tlaku, čo umožnilo inštaláciu regálov, ďalej má podlaha vyššiu odolnosť voči oderu, jednoduchšiu údržbu a navyše splňuje normy pre manipuláciu so zdravotníckym materiálom. Inštaláciou novej podlahy došlo k zmene charakteru danej veci a preto sa výmena podlahy v skladovacích priestoroch považuje za **technické zhodnotenie**. Stará PVC podlaha bola nahradená plávajúcou podlahou a po jej namontovaní taktiež došlo k zmene charakteru veci. Nová podlaha tiež zabezpečuje menšiu vlhkosť a väčšiu rovnosť. Výmena bola posúdená ako **technické zhodnotenie**. V prípade inštalácie keramickej dlažby nedošlo k zásadným zmenám vlastností a parametrov, jedná sa teda o **opravu**.

Výmena okien

V pokyne D-300 k § 33 ZDP sa píše, že za zmenu technických parametrov, podľa zákona sa nepovažuje len samostatná zámena použitého materiálu, a to aj v prípade výmeny okien s dreveným rámom za okná s rámom plastovým, pokiaľ ostanú zachované rozmery a počet vrstiev skiel. V tomto prípade boli obyčajné okná nahradené oknami s dvojítmí sklami, jednalo sa teda o **technické zhodnotenie**.

Výmena garážových dverí

Staré, kovové dvere boli vymenené za novú modernú priemyselnú bránu. Brána má odlišné rozmery, je zateplená, spôsob jej otvárania šetrí priestor a je možné s ňou manipulovať pomocou diaľkového ovládania. Aj v tomto prípade došlo k zmene technických parametrov a výmena bola posúdená ako **technické zhodnotenie**.

Výmena ostatných dverí

V celom objekte bolo vymenených celkovo šesť interiérových dverí. Výmena bola posúdená ako **oprava**. Nejedná sa o žiadne špeciálne dvere, rozmery ostali zachované a dôvodom výmeny bolo iba vizuálne opotrebenie starých dverí. V prípade vchodových dverí sa však jedná o inú situáciu. Tieto dvere sú bezpečnostné, a teda nielenže sa zmenil materiál veci, ale zmenili sa aj jej technické parametre. Ide preto o **technické zhodnotenie**.

Vymaľovanie všetkých miestností

Celý objekt bol nanovo vymaľovaný. Nový náter však nesplňuje podmienky technického zhodnotenia, preto bolo vymaľovanie posúdené ako **oprava**.

Výmena osvetlenia

V prípade výmeny osvetlenie sa jednalo jednak o náhradu starých svietidiel novými, ale aj o inštaláciu nových svietidiel, ktoré sú so stavbou pevne spojené. Jednalo sa teda o zmenu vybavenosti a použiteľnosti majetku, preto bola výmena posúdená ako **technické zhodnotenie**.

Úpravy na sociálnych zariadeniach

V dvoch miestnostiach (v pánskych a dámskych toaletách) boli nainštalované nové sociálne zariadenia a umývadlá. Jednalo sa o výmenu starých zariadení za nové, preto bola výmena posúdená ako **oprava**. V prípade umývadlových batérii nedošlo výmenou za nové k zmene vybavenosti, a preto aj táto výmena bola posúdená ako **oprava**. Okolie toaliet a umývadiel bolo obložené novými kachličkami. Keďže sa tu pred tým žiadne obloženie nenachádzalo, jednalo sa tentokrát o **technické zhodnotenie**.

Inštalácia bezpečnostného systému

V budove bol zabudovaný bezpečnostný systém s výstupom na telefónny vyvolávač. Tento systém je pevne spojený s budovou a podľa § 120 ods. 1 OZ sa považuje za občianskoprávnu súčasť budovy a jeho odstránením by došlo k jej znehodnoteniu.

Podľa ZDP je však zabezpečovací systém klasifikovaný ako **samostatný majetok**. Rovnaký postup klasifikácie je tiež uvedený v pokyne č D-300 k § 26 ZDP, v ktorom sa uvádza, že zabezpečovací systém je samostatnou hnutel'nou vecou aj napriek tomu, že je pevne spojený s budovou.

V danom prípade sa teda nejedná o opravu či technické zhodnotenie. Spoločnosť musela podľa prílohy č. 1 k ZDP zaradiť zabezpečovací systém (SKP 31.62) do druhej odpisovej skupiny a odpisovať ho ako hmotný majetok.

Tab. 5 : Súhrn vykonaných úprav

(Zdroj: vlastná práca)

Prevedené úpravy:	Cena: [Kč]	Charakter:
Vybúranie priečky	26 500	TZH
Osvetlenie	62 900	TZH
Podlaha v sklade	607 200	TZH
Náter v prvom podlaží	24 000	oprava
Priemyselná brána	85 280	TZH
Keramická dlažba	15 000	TZH
Vchodové dvere	26 500	TZH
Nové zábradlie na schodisku	17 300	oprava
Maľovanie na druhom podlaží	26 300	oprava
Nové toalety	4 250	oprava
Nové umývadlá	2 400	oprava
Pákové batérie	2 060	oprava
Drobné opravy a práca na soc. zar.	6 400	oprava
Plávajúca podlaha	93 750	TZH
Plastové okná	68 600	TZH
Interiérové dvere	11 000	TZH
TZH celkom:	996 730 Kč	
Opravy celkom:	82 710 Kč	
Celková suma:	1 079 440 Kč	

3 Vlastné návrhy riešenia

Spoločnosť PANACEA CAR, s.r.o. si prenajala nehnuteľnosť od 1. júla 2010 a dohodla sa na mesačnom nájomnom vo výške 80 000 Kč. Prenajíateľ túto nehnuteľnosť odkúpil v roku 2007, v tom istom roku ju zaradil do svojho obchodného majetku a začal ju odpisovať rovnomerným daňovým odpisovaním.

Spoločnosť vykonala na prenajatej nehnuteľnosti úpravy so súhlasom prenajíateľa v celkovej hodnote 697 260 Kč. Z daňového hľadiska však musí tieto výdaje rozdeliť na skutočnú hodnotu prác na technickom zhodnotení a na skutočnú hodnotu prác na opravách, pretože opravy sú jednorazovým daňovo uznateľným výdajom, zatiaľ čo technické zhodnotenie je daňovo uznateľné iba vo forme jeho odpisov.

Pri posudzovaní charakteru úprav bolo nutné posúdiť pôvodný stav objektu a následne vyhodnotiť, aký naň mali úpravy dopad. Či sa zmenila jeho využiteľnosť, alebo vybavenosť. Úpravy boli dokončené a skolaudované v októbri 2010, následne už mohol nájomca využívať nehnuteľnosť spôsobom, ktorým sa zmluvne dohodla s prenajíateľom.

Úpravy s charakterom TZH stáli 627 030 Kč. Opravy stáli 70 230 Kč a tvoria zásahy nad stav, v akom bol predmet nájmu odovzdaný spoločnosti, zároveň však do stavu, v ktorom sa budova už niekedy nachádzala. Napríklad, keď bola nová. Takéto opravy neboli povinnosťou nájomcu, prenajíateľ však s nimi súhlasil a taktiež súhlasil, že vec nemusí byť vrátená do pôvodného stavu.

Problematiku kompenzácie od prenajíateľa je možné riešiť niekoľkými spôsobmi.

3.1 Prenajímateľ vyplatí výdaje nájomníkovi

Jednou z možností bolo aby prenajímateľ uhradil spoločnosti celú čiastku vykonaných úprav.

Prenajímateľ by si tak o technické zhodnotenie vykonané nájomcom mohol navýšiť vstupnú cenu svojej nehnuteľnosti. Odkúpil ju v roku 2007 od inej spoločnosti, ktorá skrachovala počas ekonomickej krízy v roku 2007 za 11 500 000 Kč, v tomto roku ju zaradil do svojho obchodného majetku a začal odpisovať rovnomerným odpisom.

Za nepenažný príjem sa považuje celá suma nákladov, ktoré nájomca vynaložil na vykonanie TZH. Následne by si teda v roku 2010 prenajímateľ navýšil vstupnú cenu o technické zhodnotenie a ďalej pokračuje v rovnomernom odpisovaní. Hodnota opráv by bola pre prenajímateľa daňovo uznateľným výdajom. **Pre nájomcu by táto situácia mala neutrálny daňový dopad**, pretože oproti príjmom od prenajímateľa by si uplatnil výdaje, ktoré vynaložil na vykonanie úprav.

U prenajímateľa by táto situácia vyzerala nasledovne:

Tab. 6 : Odpisovanie TZH prenajímateľom
(Zdroj: vlastná práca)

Zdaňovacie obdobie	Vstupná cena [Kč]	Daňový odpis [Kč]	Zostatková cena [Kč]
2007	11 500 000	161 000	11 339 000
2008		391 000	10 948 000
2009		391 000	10 557 000
2010	12 496 730	424 889	11 128 841
2011		424 889	10 703 952
2012		424 889	10 279 063
2013		424 889	9 854 174

3.2 Technické zhodnotenie odpisuje nájomca

V tomto prípade by sa musela spoločnosť PANACEA CAR, s.r.o. písomne dohodnúť s prenajímateľom, že prevedené technické zhodnotenie bude odpisovať nájomca a prenajímateľ si o jeho hodnotu nezvýši vstupnú cenu nehnuteľnosti. Po skončení nájmu, alebo po skončení povolenia odpisovať technické zhodnotenie, môže nájomca požadovať kompenzáciu od nájomcu, keďže technické zhodnotenie zvýšilo hodnotu jeho majetku.

Spoločnosť teda zatriedi vykonané technické zhodnotenie do rovnakej odpisovej skupiny, do ktorej prenajímateľ zaradil svoju nehnuteľnosť. Môže sa rozhodnúť, či bude TZH odpisovať formou zrýchlených alebo rovnomerných daňových odpisov. Nájomca si uplatní daňové odpisy ako daňovo uznateľné výdaje. V poslednom roku nájmu si však môže uplatniť iba polovicu daňového odpisu, keďže sa technické zhodnotenie nebude nachádzať v jej majetku ku koncu daného zdaňovacieho obdobia.

Po skončení nájmu prenajímateľ uhradí spoločnosti skutočnú hodnotu technického zhodnotenia, ktorú toto TZH v danej dobe má. Pre spoločnosť môžu nastať tri alternatívy. Ak by bola úhrada **vyššia** ako zostatková cena TZH, musí spoločnosť rozdiel medzi zostatkovou cenou TZH a prijatou úhradou zdaňovať. Ak by bola úhrada od prenajímateľa **nížšia** ako daňová zostatková cena technického zhodnotenia, vznikne nájomcovi strata, ktorá nie je daňovo uznateľná v zmysle § 24 ods. 2 písm. t) ZDP. **Najvhodnejšie** by bolo, ak by sa výška úhrady od prenajímateľa **rovnala** daňovej zostatkovej cene TZH. Táto situácia by potom mala neutrálny vplyv na daňovú záťaž nájomcu.

Prenajímateľ dal písomný súhlas s vykonaním technického zhodnotenia na svojom majetku, a preto má povinnosť po skončení nájmu TZH prevziať. Pokiaľ by však nezaplatil nájomcovi za TZH v dobe odovzdania, vznikne mu nepeňažný príjem, ktorý musí zdaňovať. V tomto prípade by si PANACEA CAR, s.r.o. nemohla uplatniť daňovú zostatkovú cenu TZH, ktorú odpisovala ako daňovo uznateľný výdaj. Výška

nepeňažného príjmu prenajímateľa v zdaňovacom období, v ktorom došlo k ukončeniu nájmu, alebo k písomnému zrušeniu súhlasu vlastníka s odpisovaním doručeného nájomcovi, by bola daňová zostatková cena, ktorú by malo technické zhodnotenie pri rovnomernom odpisovaní podľa § 31 ods. 1 písm. a) ZDP. Hodnota nepeňažného plnenia sa môže taktiež oceniť znaleckým posudkom. Pokiaľ by PANACEA CAR, s.r.o. odpisovala technické zhodnotenie zrýchleným odpisovaním, hodnota daňovej zostatkovej ceny by sa musela prepočítať na zostatkovú cenu pri rovnomernom odpisovaní.

Tab. 7 : Rovnomerné odpisovanie TZH nájomcom
(Zdroj: vlastná práca)

Zdaňovacie obdobie	Vstupná cena [Kč]	Daňový odpis [Kč]	Zostatková cena [Kč]
2010	996 730	13 955	982 775
2011		33 889	948 886
2012			914 997
2013			881 108
2014			847 219
2015			813 330
2016			779 441
2017			745 552
2018			711 663
2019			677 774
2020		16 945	660 829

V prvom roku by PANACEA CAR, s.r.o. vypočítala daňový tak, že by súčin TZH a koeficientu pre rovnomerné odpisovanie v prvom roku (1,4) vydělila stom. Následne by použila koeficient pre odpisovanie v ďalších rokoch (3,4). V roku keď končí nájom by si však mohla uplatniť iba polovičnú výšku odpisu, teda 16 945 Kč. Zostatková cena technického by bola 660 829 Kč. Túto zostatkovú cenu by potom dala ako výdaj oproti náhrady od prenajímateľa.

V prípade, že by bol použitý spôsob zrýchleného odpisovania nasledovne:

Tab. 8 : Zrýchlené odpisovanie TZH nájomcom
(Zdroj: vlastná práca)

Zdaňovacie obdobie	Vstupná cena [Kč]	Daňový odpis [Kč]	Zostatková cena [Kč]
2010	996 730	33 325	963 405
2011		62 156	901 249
2012		60 084	841 165
2013		58 012	783 153
2014		55 940	727 213
2015		53 868	674 345
2016		51 873	622 472
2017		49 820	572 652
2018		47 721	524 931
2019		45 646	479 285
2020		21 786	457 496

Ako aj z tabuľky vyplýva, zrýchlené odpisovanie umožňuje zahrnúť do daňovo uznateľných výdajoch v prvých rokoch vyššiu čiastku ako rovnomerné odpisy. Zostatková cena je v tomto prípade o 203 333 Kč nižšia.

V prípade, že by sa spoločnosť dohodla s prenajímateľom, že by technické zhodnotenie odpisovala, navrhujem použiť práve spôsob zrýchleného odpisovania.

Prenajímateľ v zmluve súhlasil, že spoločnosti uhradí aj čiastku za prevedené opravy. V tomto prípade by mohol poskytnúť nájomcovi jednorazovú úhradu, alebo by sa mohli zmluvné strany dohodnúť na kompenzácií nepeňažnou formou plnenia nájomného. Výška tejto kompenzácie by závisela na vzájomnej dohode.

3.3 Kompenzácia nájomného

Môj návrh riešenia danej problematiky spočíva v tom, že by technické zhodnotenie odpisoval prenajímateľ a nájomca by nejakú dobu mohol platiť znížené nájomné o kompenzáciu za dané úpravy, alebo by nemusel nájomné platiť vôbec.

V tomto prípade by PANACEA CAR, s.r.o. vyfakturovala celú čiastku prenajímateľovi. Nájomca má ďalej voči prenajímateľovi záväzok platiť nájomné a prenajímateľ má záväzok, že nájomcovi uhradí vykonané úpravy na svojom majetku.

Celkové úpravy boli vykonané v hodnote 1 079 440 Kč a mesačné nájomné bolo v zmluve zjednané na 80 000 Kč. Spoločnosť by tak platila do doby vykonaných úprav nájomné v obvyklej výške, následne by trinásť mesiacov neplatila žiadne nájomné. V štrnástom mesiaci by zaplatila nájomné vo výške 40 560 Kč a ďalej by opäť platila nájomne v zjednanej výške 80 000 Kč.

Takto platené nájomné by predstavovalo pre prenajímateľa nepeňažné plnenie a u nájomcu je nájomné daňovo uznateľným výdajom. Prenajímateľ by si zvýšil vstupnú cenu nehnuteľnosti a pokračoval by v rovnomernom odpisovaní podľa ZDP. Daňovo uznateľným výdajom by boli odpisy TZH a celá čiastka za vykonané opravy. Následne by si nájomca a prenajímateľ vzájomne započítali pohľadávky.

Výška kompenzácie závisí na dohode oboch strán, môže byť napríklad sedemdesiatpercentná, alebo päťdesiatpercentná. V prípade päťdesiatpercentnej kompenzácie, by nájomca platil 26 mesiacov nájomné vo výške 40 000 Kč.

Pre nájomcu by bolo z finančných dôvodov najvýhodnejšie, ak by nemusel nájomné platiť niekoľko mesiacov vôbec. Musí splácať úver a potrebuje finančné prostriedky aby splnil svoje strategické ciele.

Situácia by vyzerala nasledujúco:

Tab. 9: Úplná kompenzácia úprav

(Zdroj: vlastná práca)

Obdobie	Výška nájomného [Kč]	Zvyšná čiastka [Kč]
Júl 2010	80 000	-
August 2010	80 000	-
September 2010	80 000	-
Október 2010	0	999 440
November 2010	0	919 440
December 2010	0	839 440
Január 2011	0	759 440
Február 2011	0	679 440
Marec 2011	0	599 440
Apríl 2011	0	519 440
Máj 2011	0	439 440
Jún 2011	0	359 440
Júl 2011	0	279 440
August 2011	0	199 440
September 2011	0	119 440
Október 2011	0	39 440
November 2011	40 560	0
December 2011	80 000	0

Spoločnosť PANACEA CAR, s.r.o. teda uhradí prenajímateľovi v roku 2010 nájomné vo výške 240 000 Kč a v roku 2011 iba vo výške 1 200 560 Kč.

Záver

V prípade, že spoločnosť vykonáva úpravy na majetku, musí z daňového hľadiska výdaje na tieto úpravy rozlíšiť na opravy a na technické zhodnotenie. Technickým zhodnotením sa rozumejú výdaje na dokončenie nadstavby, prístavby, stavebné úpravy, rekonštrukciu alebo modernizáciu majetku, pokiaľ tieto výdaje v zdaňovacom období prevýšili u jednotlivého majetku v úhrne sumu 40 000 Kč. Zásadný rozdiel medzi technickým zhodnotením a opravami je fakt, že opravy sú jednorázovým daňovo uznateľným výdajom. Technické zhodnotenie navyšuje vstupnú cenu majetku, v prípade rovnomerného odpisovania, alebo zostatkovú cenu majetku v prípade zrýchleného odpisovania. Daňovo uznateľné sú však iba jeho daňové odpisy. Opravami sa rozumie odstraňovanie čiastočného fyzického opotrebovania, alebo poškodenia majetku za účelom do predchádzajúceho alebo prevádzkyschopného stavu. Udržiavaním sa rozumie spomaľovanie fyzického opotrebovania, predchádza sa jeho následkom a odstraňujú sa ním drobnejšie závady.

Úpravy sa často vykonávajú aj na prenajatom majetku. V tomto prípade je dôležité určiť, či má opravy povinnosť zabezpečiť nájomca alebo prenajímateľ. Pokiaľ sa spolu v zmluve zmluvné strany nedohodnú inak, postupuje sa vždy podľa zákona. Ak vykonáva nájomca na majetku úpravy nad rámec svojich povinností, musí mať od prenajímateľa písomné povolenie tieto úpravy vykonať. V opačnom prípade musí prenajatý predmet nájmu vrátiť na vlastné náklady do pôvodného stavu. Existuje niekoľko spôsobom vzájomnej kompenzácie sa vykonané úpravy. Prenajímateľ môže uhradiť celú čiastku nájomcovi, alebo sa môžu strany dohodnúť na kompenzácií nájomného. Technické zhodnotenie môže taktiež so súhlasom prenajímateľa odpisovať nájomca. Prenajímateľ mu následne po skončení nájmu uhradí skutočnú hodnotu technického zhodnotenia v danej dobe, oproti ktorej si uplatní zostatkovú cenu TZH, ktoré odpisoval.

Dané skutočnosti som demonštroval na prípade z praxe, keď si obchodná spoločnosť prenajala nehnuteľnosť a vykonala na nej niekoľko úprav. Navrhujem jej, aby úpravy vyfakturovala prenajímateľovi. U neho by boli opravy daňovo uznateľným

výdajom a o výšku technického zhodnotenia by si navýšil vstupnú cenu svojej nehnuteľnosti. Následne by si každoročne uplatňoval jeho daňové odpisy ako daňovo uznateľný výdaj. Dané úpravy zhodnotili jeho budovu a vznikol mu nepeňažný príjem. Ďalej navrhujem, aby sa spoločnosť dohodla s prenajímateľom na kompenzácií na nájomnom. Najvhodnejšie by pre ňu bolo, ak by sa jednalo o plnú kompenzáciu a nemusela by potom platiť niekoľko mesiacov nájomné.

Verím, že som ciele mojej práce naplnil. V teoretickej časti som ozrejmil danú problematiku, rozlíšil som základné pojmy a poukázal som na ich rozdiely. Popísal som povinnosti nájomcu a prenajímateľa a možné vzájomné riešenie ich vzťahov. Spoločnosti PANACEA CAR, s.r.o. som následne predložil moje návrhy, ktorá ich akceptovala.

Literatúra

- 1 DUŠEK, Jiří. *Daně z příjmů 2010: přehledy, daňové a účetní tabulky*. Praha : Grada, 2010. 188 s. ISBN 978-80-247-3367-8.
- 2 GALOČÍK, S., PAIKERT, O. *DPH 2010 : výklad s příklady*. Praha : Grada, 2010. 288 s. ISBN 978-80-247-3204-6.
- 3 MACHÁČEK, Ivan. *Technické zhodnocení majetku*. [online]. 2009 [cit. 2011-04-20]. Dostupné z: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=102641>>. Poslední aktualizace 13.02.2009.
- 4 NIGRIN, Jiří. *Pronajatý nemovitý majetek : technické zhodnocení. DaÚ č. 2* [online]. 2007 [cit. 2011-01-10]. Dostupné z: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=73686>>. Poslední aktualizace 11.01.2007.
- 5 SKÁLA, Milan. *Technické zhodnocení a opravy*. 5. vyd. Praha : Sagit, 2010. ISBN 978-80-7208-707-5.
- 6 TOMÁŠ, Jaroš. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2009/2010*. Praha : Grada, 2010. 192 s. ISBN 978-80-247-3368-5.
- 7 PELC, Vladimír. *Daňové odpisy 2009 - 2010*. 2. vyd. Praha : Linde, 2010. 144 s. ISBN 978-80-7201-771-3.
- 8 PITTLERLING, Marcel. *Daňově uznatelné výdaje*. 3. vyd. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2009. 132 s. ISBN 976-80-7357-783-3
- 9 Pokyn č. D – 300 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

- 10 VALOUCH, Petr. *Leasing v praxi: praktický průvodce*. Praha : Grada, 2010. 128 s. ISBN 978-80-247-2923-7.
- 11 VALOUCH, Petr. *Technické zhodnocení – daňový a účetní pohled*. (Diplomová práce) Brno: Masarykova univerzita, 2010. 106 s.
- 12 VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010*. Praha : Grada, 2010. 144 s. ISBN 978-80-247-3201-5.
- 13 Zákon č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník ze dne 26. února 1964.
- 14 Zákon č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor ze dne 20. dubna 1990.
- 15 Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku) ze dne 17. června 1997.
- 16 Zákon č. 183/2006 Sb. o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon) ze dne 14. března 2006.
- 17 Zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník ze dne 5. listopadu 1991.
- 18 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992.

Zoznam tabuliek

Tab. 1 : Prehľad odpisových skupín	20
Tab. 2 : Rovnomerné daňové odpisovanie.....	21
Tab. 3 : Ročná odpisová sadzba pri zvýšenom odpise v prvom roku o 10 %	21
Tab. 4 : Koeficient pre zrýchlené odpisovanie	23
Tab. 5 : Súhrn vykonaných úprav	48
Tab. 6 : Odpisovanie TZH prenajímateľom	50
Tab. 7 : Rovnomerné odpisovanie TZH nájomcom	52
Tab. 8 : Zrýchlené odpisovanie TZH nájomcom	53
Tab. 9: Úplná kompenzácia úprav	55