

MORAVSKÁ VYSOKÁ ŠKOLA OLMOUC

Ústav ekonomie

Veronika Smolková

**Změny sazby DPPO a doby odepisování dlouhodobého
majetku - potencionální dopad pro podnik**

Corporate tax rate change and long-term tangible assets
depreciation period prolongation – potential economical
impact on a company

Bakalářská práce

Vedoucí práce: Ing. Michal Menšík, Ph.D.

Olomouc 2011

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a jiné informační zdroje jsem řádně označila a uvedla v příloženém seznamu.

V Olomouci dne 25.6.2011

Poděkování:

Děkuji vedoucímu mé bakalářské práce Ing. Michalu Menšíkovi, PhD. za cenné rady a připomínky, které mi velmi pomohly k vypracování této bakalářské práce.

OBSAH

ÚVOD	5
1. DAŇOVÉ ODPISY DLOUHODOBÉHO MAJETKU	7
1.1 Rovnoměrné daňové odpisy.....	9
1.2 Zrychlené daňové odpisy.....	11
1.3 Předmět odpisování.....	14
2. DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	16
2.1 Základ daně.....	16
2.2 Poplatníci daně.....	16
2.3 Zdaňovací období.....	17
2.4 Sazba daně.....	17
3. MODELOVÁNÍ EKONOMICKÝCH EFEKTŮ U VYBRANÝCH TYPŮ DLOUHODOBÝCH HMOTNÝCH AKTIV – PRAKTICKÁ ČÁST	21
3.1 Analýza 1. odpisové skupiny.....	21
3.2 Analýza 1a. odpisové skupiny.....	24
3.3 Analýza 2. odpisové skupiny.....	27
3.4 Analýza 3. odpisové skupiny.....	30
ZÁVĚR	34
ANOTACE	35
LITERATURA A PRAMENY	37
SEZNAM TABULEK	39

Úvod

„Mít úspěch znamená mít vizi, mít myšlení zítřka, vidět do budoucnosti.“

Jan Moulis

Největší prioritou podniku je snaha vytvořit co nejvyšší zisk. Pojem “zisk“ však v sobě nese dva hlavní faktory, kterými jsou výnosy a náklady. Zatímco výnosy se podnik snaží pouze maximalizovat, u nákladů se jednoznačně o minimalizaci hovořit nedá. Většina účetních jednotek ke své činnosti využívá krátkodobý či dlouhodobý majetek. V této práci se zabývám pouze majetkem dlouhodobým, jelikož krátkodobý nemá ve smyslu daní žádný podstatný význam. Hodnota dlouhodobého majetku v sobě ukrývá podstatný vliv na čistý zisk podniku. Tímto vlivem jsou daňové odpisy, které tvoří nepřehlédnutelnou část daňově uznatelných nákladů, jež snižují základ daně z příjmů právnických osob (dále jen DPPO). Počátkem roku 2005 prošly daňové odpisy podstatnou změnou v podobě zkrácení doby odpisování u 1., 2. a 3. odpisové skupiny, tedy u dlouhodobého hmotného movitého majetku. Také byla v tomto roce zavedena nová 1a. odpisová skupina jejíž doba trvání však činila pouze 3 roky.

Cílem této práce je seznámit čtenáře s problematikou daňového odpisování dlouhodobého hmotného majetku a zároveň daně z příjmů právnických osob z pohledu zaměřeného na jejich změny provedené Ministerstvem financí během několika posledních let, a pomocí konkrétních výpočtů čistého zisku fiktivního podniku v závislosti na částkách daňově uznatelných nákladů v podobě daňových odpisů jednotlivých dlouhodobých hmotných aktiv dokázat odpovědět na otázku – přineslo zkrácení doby odpisování firmám opravdu užitek či naopak ztrátu?

Pro dosažení daného cíle jsem použila tři různé metody, a to analýzu, modelování a dedukci. Analýza zde představuje především nastudování příslušné problematiky a jeho následné využití v této práci. Modelování bylo prováděno pomocí tabulek, které slouží nejen pro přehlednost, ale také pro jednotlivé výpočty

a srovnávání. Díky modelaci konkrétních případů fiktivní firmy je možné z těchto tabulek vyčíst a konkretizovat jednotlivé částky, sazby, procenta i důsledky každý uvedený rok, posuzovat je a srovnávat mezi sebou. Modelování v této práci je prováděno za pomoci fiktivních částek neexistující společnosti, všechny zákonné předpisy jsou však dodrženy a konkrétní firma, která by se rozhodla těchto poznatků využít, by doplněním konkrétních částek v témže příkladu dosáhla stejného výsledku. Shrnutím vymodelovaných částek jsem získala nový pohled na řešený problém a vydedukovala z něj konkrétní důsledky.

Práce je členěna na tři kapitoly. V první kapitole *Daňové odpisy dlouhodobého majetku* jsou čtenáři informováni o základních pojmech a změnách týkajících se daňového odpisování. Druhá kapitola *Daň z příjmů právnických osob* se zabývá charakteristikou této daně a postupnými změnami její sazby. Ve třetí kapitole *Modelování ekonomických efektů u vybraných typů dlouhodobých hmotných aktiv – praktická část* se pomocí konkrétních výpočtů pokusím zjistit, jaký dopad měly všechny tyto změny pro podniky.

1. DAŇOVÉ ODPISY DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Daňové odpisy jsou od 1.1.1993 součástí zákona o daních z příjmů (dále jen ZDP) v souvislosti s novou daňovou soustavou vstupující v platnost v tentýž významný den.¹

Podle Pelce jsou daňové odpisy nejlépe charakterizovány jako daňové náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, snižující základ daně poplatníka.² ZDP hovoří o odpisech jako o vyjádření poklesu hodnoty majetku z fyzického a morálního hlediska.³

Pro poplatníka jsou daňové odpisy dlouhodobého majetku sloužící jako položky snižující základ daně z příjmů nikoliv povinností, ale právem.

Poplatník si sám zvolí, jakým způsobem bude majetek odpisovat, musí však tento zvolený způsob dodržet po celou dobu odpisování. Může také odpisování přerušit, musí však posléze pokračovat stejným způsobem, jaký si vybral na začátku odpisování.⁴

Odpisovat lze všechnen hmotný majetek, který není z daňového odpisování podle ZDP vyloučen.

Daňové odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.⁵

Majetek může být odepsán maximálně do výše jeho vstupní ceny, popřípadě jeho zvýšené vstupní ceny.

¹ Srov. PELECH, P., a PELC, V., *Daně z příjmů s komentářem*, s.12

² Srov. PELC, V., *Daňové odpisy 2008*, s.16

³ Srov. *Zákon č. 586/1992 Sb.*, § 26 odst. 1

⁴ Srov. *Zákon č. 586/1992 Sb.*, § 26 odst. 8

⁵ Srov. *Zákon č. 586/1992 Sb.*, § 31 odst. 9; *Zákon č. 586/1992 Sb.*, § 32 odst. 5

Tabulka č. 1- Doba odpisování u jednotlivých odpisových skupin⁶

Odpisová skupina	Doba odpisování platná do 2004	Doba odpisování od 2005 do 2007	Doba odpisování od 2008
1	4 roky	3 roky	3 roky
1a	neexistovala	4 roky	Neexistuje
2	6 let	5 let	5 let
3	12 let	10 let	10 let
4	20 let	20 let	20 let
5	30 let	30 let	30 let
6	50 let	50 let	50 let

Z této tabulky je zřejmé, že doba odpisování se změnila pouze u majetku zařazeného v odpisových skupinách 1-3, tedy u dlouhodobého hmotného movitého majetku. V této práci se budu tedy zabývat pouze dlouhodobým hmotným movitým majetkem.

Také z této tabulky můžeme vyčíst, že doba odpisování dlouhodobého hmotného movitého majetku se pouze zkracovala. V letech 2005 až 2007 existovala odpisová skupina 1a, do které byly přeřazeny z 1. odpisové skupiny osobní automobily kategorie M₁. Ty však byly počátkem roku 2008 přesunuty do 2. odpisové skupiny, jelikož 1a. odpisová skupina byla zrušena.

Co vedlo Ministerstvo financí ke zkrácení doby odpisování?

Podle mluvčího Ministerstva financí Marka Zemana přinese zkrácení doby odpisování spolu s postupným snižováním sazby daně pro firmy úsporu v řádech několika miliard Kč.⁷

„Důvodem je podpora podnikání v České Republice a zároveň konkurenceschopnost v rámci evropského prostoru a snaha podpořit zájem investorů,“ uvedl politik Bohuslav Sobotka pro MF DNES v roce 2004.⁸

⁶ Srov. Zákon č. 586/1992 Sb., § 30 odst. 1

⁷ <http://www.ekonomika.idnes.cz/usetrite-slibuje-ministerstvo-firmam-dhg-/ekonomika>

⁸ Tamtéž

Pro výpočet daňových odpisů hmotného majetku lze využít dvě základní metody, a to:

- Rovnoměrné daňové odpisy
- Zrychlené daňové odpisy

1.1 Rovnoměrné daňové odpisy

Tyto odpisy se řídí § 31 ZDP a vstupní cena dlouhodobého hmotného majetku je přenášena do základu daně každý rok rovnoměrně po celou dobu odpisování.

Rovnoměrné daňové odpisy se počítají ze vstupní ceny pomocí odpisových sazeb stanovených v tabulkách, které přesně definuje právě § 31 ZDP.

Tyto tabulky se však s ohledem na změnu doby odpisování dlouhodobého majetku také změnilo, což musely brát podnikatelské subjekty v úvahu.

Tabulka č. 2 – Odpisové sazby platné pro první rok odpisování⁹

Odpisová skupina	Do 31.12.2004	V letech 2005 až 2007	Od 1.1.2008
1	14,2	20	20
1a	—	14,2	—
2	8,5	11	11
3	4,3	5,5	5,5
4	2,15	2,15	2,15
5	1,4	1,4	1,4
6	1,02	1,02	1,02

⁹ Srov. Zákon č. 586/1992 Sb., § 31 odst. 1

Tabulka č. 3 – Odpisové sazby platné pro další roky odpisování¹⁰

Odpisová skupina	Do 31.12.2004	V letech 2005 až 2007	Od 1.1.2008
1	28,6	40	40
1a	—	28,6	—
2	18,3	22,25	22,25
3	8,7	10,5	10,5
4	5,15	5,15	5,15
5	3,4	3,4	3,4
6	2,02	2,02	2,02

Tabulka č. 4 – Odpisové sazby platné pro zvýšenou vstupní cenu¹¹

Odpisová skupina	Do 31.12.2004	V letech 2005 až 2007	Od 1.1.2008
1	25	33,3	33,3
1a	—	25	—
2	16,7	20	20
3	8,4	10	10
4	5	5	5
5	3,4	3,4	3,4
6	2	2	2

Odpisová sazba v prvním roce odpisování je vždy nižší než u let následujících. Je to z toho důvodu, že majetek nemusel být pořízen na samotném začátku zdaňovacího období.

Roční odpisové sazby v tabulkách jsou maximální možné sazby. Poplatníci mohou využít i nižší roční odpisové sazby. Tuto skutečnost využívají především

¹⁰ Srov. Zákon č. 586/1992 Sb., § 31 odst. 1

¹¹ Tamtéž

podnikatelé, kteří by se uplatněním maximálních přípustných ročních odpisových sazeb dostali do daňové ztráty.

Výpočet rovnoměrných daňových odpisů:¹²

$$O = \frac{VC \cdot ROS}{100}$$

kde: VC = vstupní cena

ROS = roční odpisová sazba

1.2 Zrychlené daňové odpisy

Zrychlené daňové odpisy se řídí § 32 ZDP. U této metody odpisování jsou odpisy v prvních letech vyšší než v letech následujících, v čemž spočívá hlavní rozdíl oproti odpisům rovnoměrným. Zrychlených daňových odpisů mohou využít především podnikatelé, kteří chtějí v prvních letech po pořízení majetku dosáhnout daňových úspor. Při výpočtu zrychlených odpisů nepoužijeme roční odpisové sazby, ale koeficienty pro zrychlené odpisování podle § 32 odst. 1 ZDP.

Stejně jako u odpisů rovnoměrných se změnila odpisová sazba, tak i u zrychlených odpisů se koeficienty v závislosti na změnách liší.

¹² Srov. Zákon č. 586/1992 Sb., § 31 odst. 7

Tabulka č. 5 – Koeficienty platné pro první rok odpisování (K_1)¹³

Odpisová skupina	Do 31.12.2004	V letech 2005 až 2007	Od 1.1.2008
1	4	3	3
1a	—	4	—
2	6	5	5
3	12	10	10
4	20	20	20
5	30	30	30
6	50	50	50

Tabulka č. 6 – Koeficienty platné pro další roky odpisování (K_2)¹⁴

Odpisová skupina	Do 31.12.2004	V letech 2005 až 2007	Od 1.1.2008
1	5	4	4
1a	—	5	—
2	7	6	6
3	13	11	11
4	21	21	21
5	31	31	31
6	51	51	51

¹³ Srov. Zákon č. 586/1992 Sb., § 32 odst. 1

¹⁴ Tamtéž

Tabulka č. 7 – Koeficienty platné pro zvýšenou vstupní cenu (K_3)¹⁵

Odpisová skupina	Do 31.12.2004	V letech 2005 až 2007	Od 1.1.2008
1	4	3	3
1a	—	4	—
2	6	5	5
3	12	10	10
4	20	20	20
5	30	30	30
6	50	50	50

Výpočet zrychlených daňových odpisů v prvním roce odpisování:¹⁶

$$O = \frac{VC}{K_1} - \text{—}$$

kde: VC = vstupní cena

K_1 = koeficient pro zrychlené odpisy v prvním roce odpisování

Výpočet zrychlených daňových odpisů v následujících letech odpisování:¹⁷

$$O = \frac{2 \cdot ZC}{K_2 - n}$$

kde: ZC = zůstatková cena

K_2 = koeficient pro zrychlené odpisy v dalších letech odpisování

n = počet let, po které již byl majetek odpisován

¹⁵ Srov. Zákon č. 586/1992 Sb., § 32 odst. 1

¹⁶ Srov. Zákon č. 586/1992 Sb., § 32 odst. 2

¹⁷ Tamtéž

1.3 Předmět odpisování

Předmětem odpisování je dlouhodobý hmotný a dlouhodobý nehmotný majetek. V této práci se budu zabývat pouze majetkem hmotným, jelikož právě jeho se změny doby odpisování přímo týkají.

Dlouhodobým hmotným majetkem rozumíme¹⁸:

- samostatné movité věci a soubory movitých věcí,
- budovy, domy, byty a nebytové prostory,
- stavby,
- pěstitelské celky trvalých porostů (s dobou použitelnosti delší než tři roky),
- základní stádo a tažná zvířata,
- jiný majetek (splňující kritéria dlouhodobého hmotného majetku).

Abychom mohli majetek odpisovat, musíme znát jeho hodnotu. Touto hodnotou je vstupní cena, kterou majetek při jeho pořízení oceníme.

Mezi základní vstupní ceny majetku patří:¹⁹

a) Pořizovací cena

Byl-li majetek pořízen koupí nebo směnou, mluvíme o pořizovací ceně. Její součástí jsou také náklady spojené s pořízením majetku.

¹⁸ Srov. *Zákon č. 586/1992 Sb.*, § 26 odst. 2

¹⁹ Srov. *Zákon č. 586/1992 Sb.*, § 29 odst. 1

b) Vlastní náklady

Tato vstupní cena platí u majetku, jenž byl pořízen nebo vyroben ve vlastní režii. Vlastními náklady se rozumí přímé a nepřímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost vztahující se k pořízení tohoto majetku.

c) Reprodukční pořizovací cena

Zjišťuje ji soudní znalec na základě pořízení již opotřebovaného majetku. Odborně se nazývá cenou, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy o něm účtuje.

2. DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

2.1 Základ daně

Základem daně se rozumí rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje v daném zdaňovacím období, zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů.²⁰

Pro zjištění základu daně se vychází²¹

a) z výsledku hospodaření u poplatníků, kteří vedou účetnictví.

Je to rozdíl mezi celkovými výnosy a náklady podniku upravenými podle Zákona č. 586/1992 Sb., § 23 odst. 3-17. Výsledkem hospodaření může být buď v podobě zisku nebo ztráty.

b) z rozdílu mezi příjmy a výdaji, a to u poplatníků, kteří nevedou účetnictví.

2.2 Poplatníci daně

Poplatníky DPPO jsou právnické osoby, tedy všechny osoby, které nejsou fyzickými osobami. Do této složky patří i organizační složky státu spadající do zvláštního předpisu 30 b).²²

²⁰ Srov. Zákon č. 586/1992 Sb., § 23 odst. 1

²¹ Srov. Zákon č. 586/1992 Sb., § 23 odst. 2

²² Srov. Zákon č. 586/1992 Sb., § 17 odst. 1

Právnícké osoby, jež mají sídlo na území České Republiky, mají daňovou povinnost vztahující se na veškeré své příjmy, zatímco právnické osoby se sídlem v zahraničí mají daňovou povinnost vztahující se pouze na příjmy vzniklé na území České Republiky.²³

2.3 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím může být²⁴

- a) kalendářní rok,
- b) hospodářský rok,
- c) účetní období.

2.4 Sazba daně

Největší změnou v zákoně DPPO byla změna sazby daně, která se od roku 2000 upravovala hned několikrát. Při pohledu o dalších několik let pozpátku bychom zjistili, že v žádném roce zatím nedošlo ke zvýšení sazby DPPO oproti předcházejícím letem. V následující tabulce je shrnutý průběh změn sazby DPPO v období posledních deseti let.

²³ Srov. *Zákon č. 586/1992 Sb.*, § 17 odst. 3, 4

²⁴ Srov. *Zákon č. 586/1992 Sb.*, § 17a

Tabulka č. 8 – Změny sazby DPPO ²⁵

Rok	Sazba DPPO
2000	31 %
2001	31 %
2002	31 %
2003	31 %
2004	28 %
2005	26 %
2006	24 %
2007	24 %
2008	21 %
2009	20 %
2010	19 %
2011	19 %

Tento jev je způsoben snahou stabilizace veřejných financí. Právě vztahem mezi výběrem daně a sazbou DPPO se zabývá tzv. **Lafferova křivka**. Ta je založená na faktu, že čím nižší je sazba daně, tím vyšší je příjem státu z DPPO. Princip spočívá v motivaci hospodářského růstu způsobeného nižší sazbou daně a od toho se odvíjející větší celkový objem zisků. Příznivě nižší sazba daně působí také v omezování zatajování příjmů u mnoha podniků a z mezinárodního hlediska platí, že čím menší sazbou v ČR základ daně daníme, tím perspektivnější jsme v ohledu podnikání na našem území pro zahraniční firmy, které jsou v budoucnu možnými poplatníky a tím i přínosem pro český rozpočet financí.

Pro podniky je důležitá nejen sazba DPPO v daný rok, ale také předpoklad budoucího vývoje této sazby. Tato informace byla klíčová v celkovém rozhodování podniku. Ministerstvo financí vyhlášovalo změny sazby DPPO na několik let dopředu, toto vyhlášování však nebylo pravidelné a v delším časovém období mohlo být i spekulativní.

²⁵ <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-pravnickych-osob/>

V následující tabulce popisují, jaký měly právnické osoby maximální časový horizont informací o předpokládaných změnách sazby DPPO v jednotlivých letech k dispozici.

Tabulka č. 9 – Shrnutí max. časového horizontu v jednotlivých letech²⁶

Rok	Maximální časový horizont (v počtu let)	Poznámka
2000	3 roky	PO na začátku roku prozatím netušily o změně sazby v roce 2004, předpokládají tedy sazbu 31 % i na další roky beze změny, teprve koncem tohoto roku se objeví spekulace o možném snížení sazby DPPO na 28 %
2001	3 roky	Ministerstvo financí uveřejnilo, že v roce 2004 se sazba daně sníží o celé 3 %, tedy z 31 % na 28 %
2002	2 roky	Předpoklad změny sazby daně je stále stejný, tedy od roku 2004 sazba 28 %
2003	3 roky	Trend snižování sazby daně se rychle uplatňuje i v dalších letech, proto v tomto roce již PO vědí nejen o snížení sazby daně v příštím roce na 28 %, ale také se dozvídají, že v roce klesne sazba daně na 26 % a v roce 2006 dokonce na 24 %
2004	3 roky	Předpokládané změny se potvrzují, sazba daně se do konce roku 2007 má ustálit na 24 %
2005	3 roky	Snižování sazby stále pokračuje, v dalších letech, tedy v roce 2006 a 2007, se plánuje 24 %, v roce 2008 má dojít k dalšímu velkému poklesu, a to dokonce na 21 %
2006	4 roky	Ministerstvo financí plánuje tedy v roce 2007 sazbu daně 24 %, v roce 2008 21 % a poté další roky snížení jedno procento každým rokem, tedy v 2009 20 % a v 2010 19 %

²⁶ http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/konvergen_programy_36231.html;
<http://cds2005.mfcr.cz/prispevky/archiv/28012004.pdf>

2007	3 roky	PO mají stále výhled změn do roku 2010, tudíž počítají s dolní hranicí 19 %
2008	3 roky	Ministerstvo financí vyhlašuje 19 % sazbu daně i na rok 2011
2009	2 roky	S dalšími změnami se zatím nepočítá, takže s přelomem tohoto roku klesne sazba daně na 19 % a o dalších změnách se zatím jen spekuluje

3. MODELOVÁNÍ EKONOMICKÝCH EFEKTŮ U VYBRANÝCH TYPŮ DLOUHODOBÝCH HMOTNÝCH AKTIV – PRAKTICKÁ ČÁST

V této kapitole si na konkrétních příkladech odpisování dlouhodobých hmotných movitých aktiv ukážeme, jak se u ročních daňových odpisů v závislosti na změně doby odpisování platné od 1.1.2005 změnily jejich částky i vývoj. Vzniknou vždy dvě varianty, přičemž 1. varianta znázorňuje výpočet daňového odpisu v jednotlivých letech při představě, že by k žádné změně nedošlo, zatímco 2. varianta podává skutečný obraz podle platných právních předpisů zákona o daních z příjmů.

Naskýtá se tedy hlavní otázka – uškodilo Ministerstvo financí změnou doby odpisování platné od 1.1.2005 firmám nebo naopak jim přilepšilo? Na tuto otázku se pokusím najít odpovědi v následujících kapitolách.

3.1 Analýza 1. odpisové skupiny

V 1. odpisové skupině došlo ke zkrácení doby odpisování z původních 4 let na 3 roky.

PŘÍKLAD:

Firma ABC a.s. se v roce 2005 rozhodla pro koupi nového počítače v hodnotě 100 000 Kč. V tom samém roce ho začala i používat. Počítač byl zařazen do 1. odpisové skupiny.

Rovnoměrný způsob odpisování

Tabulka č. 10 – Přehled výše čistého zisku (1.odp. skupina, rovnoměrně)²⁷

1. Varianta (v případě, že by ke změně doby odpisování nedošlo)				2. Varianta (skutečná výše odpisů dle platného ustanovení)			
Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*	Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*
2005	100 000	14 200	63 700	2005	100 000	20 000	59 200
2006	100 000	28 600	54 360	2006	100 000	40 000	45 600
2007	100 000	28 600	54 360	2007	100 000	40 000	45 600
2008	100 000	28 600	56 490	2008	100 000	—	79 000
CELKEM			228 910	CELKEM			229 400

* uvedeno v Kč

V 1. variantě byla zohledněna doba odpisování 4 roky, po kterou by účetní jednotka tento majetek odpisovala za předpokladu, že by k žádné změně odpisování v roce 2005 nedošlo. V prvním roce by byla k výpočtu použita odpisová sazba 14,2 a v dalších letech 28,6. Velikost ročního daňového odpisu měla podstatný vliv na konečnou výši čistého zisku v daném roce, jelikož daňový odpis dlouhodobého majetku, jakožto daňově uznatelný náklad, snižuje hospodářský výsledek a zároveň základ daně, ze kterého se počítá DPPO. Základ daně se tedy zjistí jako veškeré tržby podniku snížené o náklady (v tomto případě daňové odpisy), a následně je zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů. Výpočtu DPPO poplatník dosáhne vynásobením základu daně se sazbou DPPO platnou v daný rok, tuto částku musí však poté ještě vydělit stem, jelikož sazba DPPO je běžně uvedena pouze v procentech.

Čistý zisk představuje rozdíl mezi hospodářským výsledkem podniku a částkou DPPO.

Ve 2. variantě se zkrátil počet odpisovaných let ze 4 na 3 roky, což se projevilo zvýšením jednotlivých ročních odpisů. V prvním roce byl odpis počítán pomocí odpisové sazby 20, v dalších letech 40. V roce 2008 byl majetek již odepsán.

²⁷ Vlastní zdroj

Porovnáním těchto dvou variant lze dojít k závěru, že Ministerstvo financí zkrácením doby odpisování v 1. odpisové skupině při průměrných tržbách 100 000 Kč dopomohlo podnikům **k vyššímu zisku o 490 Kč**.

Zrychlený způsob odpisování

Tabulka č. 11 – Přehled výše čistého zisku (1.odp. skupina,zrychleně)²⁸

1. Varianta (v případě, že by ke změně doby odpisování nedošlo)				2. Varianta (skutečná výše odpisů dle platného ustanovení)			
Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*	Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*
2005	100 000	25 000	55 550	2005	100 000	33 334	49 506
2006	100 000	37 500	47 500	2006	100 000	44 444	42 356
2007	100 000	25 000	57 000	2007	100 000	22 222	59 298
2008	100 000	12 500	69 230	2008	100 000	—	79 000
CELKEM			229 280	CELKEM			230 160

* uvedeno v Kč

Stejně jako u rovnoměrného, tak i u zrychleného způsobu odpisování došlo zkrácením doby odpisování k rozdílným částkám ročních odpisů v jednotlivých letech. Jak se zrychlené daňové odpisy počítají jsme si ukázali v 1. kapitole. Rozdílné konečné částky odpisů u obou variant způsobují odlišné koeficienty, ke kterým došlo změnou doby odpisování v roce 2005. V prvním roce odpisování z původního koeficientu 4 na 3, v dalších letech odpisování se změnil koeficient z 5 na 4. Podle výše ročních odpisů reagovaly samozřejmě i částky čistého zisku v jednotlivých letech.

Čím větší odpis účetní jednotka v daném roce má, tím má větší náklady, což představuje nižší zisk. Jelikož pozorujeme vývoj čistého zisku v závislosti na změně doby odpisování za 4 po sobě jdoucí roky, musíme brát v úvahu u 2. varianty i rok 2008, v němž byl již majetek plně odepsán.

²⁸ Vlastní zdroj

Zkrácení doby odpisování u 1. odpisové skupiny zrychleným způsobem při průměrných ročních tržbách 100 000 Kč **zvýšilo firmám zisk o 880 Kč** za období 4 let.

Tabulka č. 12 – Porovnání čistého zisku podle způsobu odpisování (1.odp. skupina)²⁹

	Hodnota čistého zisku u rovnoměrného odpisování	Hodnota čistého zisku u zrychleného odpisování
1. varianta	228 910 Kč	229 280 Kč
2. varianta	229 400 Kč	230 160 Kč

Skutečnost, že u obou způsobů odpisování je výhodnější 2.varianta, tedy daňové odpisy podle platného zákonného předpisu, již víme, nyní již zbývá jen zjistit, zda je pro podnik výhodnější zvolit si rovnoměrné či zrychlené odpisy. Srovnáním výše uvedených hodnot je očividné, že částky celkového čistého zisku u zrychleného způsobu odpisování jsou prokazatelně vyšší než u rovnoměrného, tudíž **nejvýhodnější je 2. varianta zrychleným způsobem.**

3.2 Analýza 1a. odpisové skupiny

1a. odpisová skupina je oproti ostatním skupinám výjimečná, jelikož její doba trvání byla pouze 3 roky, a to od 1.1.2005 do 31.12.2007. Doba odpisování činila 4 roky a zařazeny do ní byly osobní automobily, které byly před rokem 2005 součástí 1. odpisové skupiny.

Od 1.1.2008 byla přesunuta z důvodu jejího úplného zrušení do 2.odpisové skupiny.

²⁹ Vlastní zdroj

PŘÍKLAD:

V roce 2005 si firma ABC a.s. pořídila také osobní automobil v hodnotě 100 000 Kč.

V tom samém roce ho začala používat.

Rovnoměrný způsob odpisování

Tabulka č. 13 – Přehled výše čistého zisku (1a.odp. skupina, rovnoměrně)³⁰

1. Varianta (v případě, že by ke změně doby odpisování nedošlo)				2. Varianta (skutečná výše odpisů dle platného ustanovení)			
Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*	Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*
2005	100 000	14 200	63 700	2005	100 000	14 200	63 700
2006	100 000	28 600	54 360	2006	100 000	28 600	54 360
2007	100 000	28 600	54 360	2007	100 000	28 600	54 360
2008	100 000	28 600	56 490	2008	100 000	22 500	61 330
2009	100 000	—	79 000	2009	100 000	6 100	75 300
CELKEM			307 910	CELKEM			309 050

* uvedeno v Kč

Celkové trvání této odpisové skupiny trvalo pouhé 3 roky. 1. varianta zachycuje v letech 2005 až 2007 daňové odpisy platné pro 1a. odpisovou skupinu, v roce 2008 pokračuje jako by ke zrušení této skupiny nedošlo. V roce 2009 byl již majetek plně odepsán, jelikož doba odpisování v 1a. odpisové skupině činila 4 roky.

Ve 2. variantě se postupovalo podle platných právních předpisů, tedy v letech 2005 až 2007 spadal majetek do 1a. odpisové skupiny, od roku 2008 byl přearzen do 2. odpisové skupiny s dobou odpisování 5 let. Majetek byl tudíž odpisován až do roku 2009. Při výpočtu DPPO, potřebné ke zjištění čistého zisku podniku, docházelo v obou variantách k postupnému snižování sazby daně, což mělo za následek nižší daňovou povinnost podniku a tím vyšší čistý zisk.

³⁰ Vlastní zdroj

Zrušení 1a. odpisové skupiny a s tím spojené přesunutí majetku do 2. odpisové skupiny přineslo firmám z pohledu rovnoměrných odpisů při průměrných tržbách 100 000 Kč ročně v průběhu uvedených 5 let **vyšší zisk o 140 Kč.**

Zrychlený způsob odpisování

Tabulka č. 14 – Přehled výše čistého zisku (1a.odp. skupina,zrychleně)³¹

1. Varianta (v případě, že by ke změně doby odpisování nedošlo)				2. Varianta (skutečná výše odpisů dle platného ustanovení)			
Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*	Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*
2005	100 000	25 000	55 500	2005	100 000	25 000	55 500
2006	100 000	37 500	47 620	2006	100 000	37 500	47 620
2007	100 000	25 000	57 000	2007	100 000	25 000	57 000
2008	100 000	12 500	69 230	2008	100 000	8 334	72 556
2009	100 000	—	79 000	2009	100 000	4 166	76 834
CELKEM			308 350	CELKEM			309 510

* uvedeno v Kč

Stejně jako u rovnoměrných odpisů byly počítány odpisy v 1. variantě podle 1a. odpisové skupiny beze změny, zatímco 2. varianta reagovala na přesunutí majetku v roce 2008 do 2. odpisové skupiny a s tím spojené prodloužení celkové odpisované doby ze 4 na 5 let. Při bližším zkoumání to znamená, že poslední odpis v 1. variantě se ve variantě 2. rozložil nerovnoměrně do dvou let.

Zrušení 1a. odpisové skupiny a přesunutí majetku do 2. odpisové skupiny přineslo firmám z pohledu zrychleného způsobu **vyšší zisk o 160 Kč** za 5 po sobě jdoucích let od roku 2005.

³¹ Vlastní zdroj

Tabulka č. 15 – Porovnání čistého zisku podle způsobu odpisování (1a.odp. skupina)³²

	Hodnota čistého zisku u rovnoměrného odpisování	Hodnota čistého zisku u zrychleného odpisování
1. Varianta	307 910 Kč	308 350 Kč
2. Varianta	309 050 Kč	309 510 Kč

Stejně jako v případě 1. odpisové skupiny je částka celkového čistého zisku u obou variant u výpočtu **zrychleným způsobem výhodnější**.

3.3 Analýza 2. odpisové skupiny

V 2. odpisové skupině došlo od roku 2005 ke zkrácení doby odpisování z původních 6 na 5 let.

PŘÍKLAD:

Firma ABC a.s. si z důvodu rozšiřování výrobní kapacity pořídila v roce 2005 výrobní stroj v hodnotě 100 000 Kč. Výrobní stroj byl zařazen do 2. odpisové skupiny.

³² Vlastní zdroj

Rovnoměrný způsob odpisování

Tabulka č. 16 – Přehled výše čistého zisku (2.odp. skupina, rovnoměrně)³³

1. Varianta (v případě, že by ke změně doby odpisování nedošlo)				2. Varianta (skutečná výše odpisů dle platného ustanovení)			
Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*	Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*
2005	100 000	8 500	67 840	2005	100 000	11 000	65 860
2006	100 000	18 300	62 260	2006	100 000	22 250	59 270
2007	100 000	18 300	62 260	2007	100 000	22 250	59 270
2008	100 000	18 300	64 690	2008	100 000	22 250	61 580
2009	100 000	18 300	65 500	2009	100 000	22 250	62 350
2010	100 000	18 300	66 310	2010	100 000	—	81 000
CELKEM			388 860	CELKEM			389 330

* uvedeno v Kč

Rozdílné částky ročních odpisů byly způsobeny změnou odpisových sazeb, v prvním roce odpisování z původní sazby 8,5 na 11, v následujících letech z 18,3 na 22,25, přičemž odpisovaná doba se zkrátila počátkem roku 2005 na 5 let. Rovnoměrné odpisy již podle názvu s sebou přináší vyrovnané přenášení hodnoty majetku do nákladů podniku, jak je tomu i u obou variant. Z důvodu postupného klesání sazby DPPO se však čistý zisk v jednotlivých letech mění, jelikož každý rok byla vlivem právě klesající sazby DPPO vypočtena různá konečná daňová povinnost.

Zkrácení doby odpisování u 2. odpisové skupiny přineslo firmám **užitek v podobě o 470 Kč vyššího zisku** v průběhu 6 let, tedy původní doby odpisování platné pro tuto odpisovou skupinu do konce rok 2004.

³³ Vlastní zdroj

Zrychlený způsob odpisování

Tabulka č. 17 – Přehled výše čistého zisku (2.odp. skupina, zrychleně)³⁴

1. Varianta (v případě, že by ke změně doby odpisování nedošlo)				2. Varianta (skutečná výše odpisů dle platného ustanovení)			
Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*	Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*
2005	100 000	16 667	61 753	2005	100 000	20 000	59 200
2006	100 000	27 778	54 942	2006	100 000	32 000	51 680
2007	100 000	22 222	58 998	2007	100 000	24 000	57 760
2008	100 000	16 667	65 903	2008	100 000	16 000	66 360
2009	100 000	11 111	71 289	2009	100 000	8 000	73 600
2010	100 000	5 555	76 585	2010	100 000	—	81 000
CELKEM			389 370	CELKEM			389 600

* uvedeno v Kč

Z pohledu zrychlených odpisů ve 2. odpisové skupině se změnou z původních 6 na 5 let změnilly odpisové koeficienty. V prvním roce tato změna koeficientu představovala snížení ze 6 na 5, v dalších letech ze 7 na 6. Při pohledu na výše uvedenou tabulku zjistíme, že částky daňových odpisů se v obou variantách velmi liší, a tím i částky čistého zisku v jednotlivých letech.

Po celkovém součtu čistého zisku v letech 2005 až 2010 v obou variantách se naskýtá jednoznačný fakt, že Ministerstvo financí přispělo firmám k o **130 Kč vyššímu zisku** při průměrných tržbách 100 000 Kč ročně.

Tabulka č. 18 – Porovnání čistého zisku podle způsobu odpisování (2.odp. skupina)³⁵

	Hodnota čistého zisku u rovnoměrného odpisování	Hodnota čistého zisku u zrychleného odpisování
1. Varianta	388 860 Kč	389 470 Kč
2. Varianta	389 330 Kč	389 600 Kč

³⁴ Vlastní zdroj

³⁵ Vlastní zdroj

Nyní se už jen opět zbývá podívat na součet čistého zisku z pohledu způsobu odpisování. Porovnáním hodnot v jednotlivých sloupcích vyplývá skutečnost, že **nejvýhodnější variantou je 2. varianta zrychleným způsobem.**

3.4 Analýza 3. odpisové skupiny

Ve 3. odpisové skupině došlo počátkem roku ke zkrácení doby odpisování ze 12 na 10 let.

PŘÍKLAD:

Firma ABC a.s. v roce 2005 pořídila již déle potřebnou klimatizaci v celkové hodnotě 100 000 Kč. Klimatizace byla zařazena do 3. odpisové skupiny.

Rovnoměrný způsob odpisování

Tabulka č. 19 – Přehled výše čistého zisku (3.odp. skupina, rovnoměrně)³⁶

1. Varianta (v případě, že by ke změně doby odpisování nedošlo)				2. Varianta (skutečná výše odpisů dle platného ustanovení)			
Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*	Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*
2005	100 000	4 300	71 000	2005	100 000	5 500	70 060
2006	100 000	8 700	69 460	2006	100 000	10 500	68 140
2007	100 000	8 700	69 460	2007	100 000	10 500	68 140
2008	100 000	8 700	72 190	2008	100 000	10 500	70 540
2009	100 000	8 700	73 100	2009	100 000	10 500	71 700
2010	100 000	8 700	74 010	2010	100 000	10 500	72 590
2011	100 000	8 700	74 010	2011	100 000	10 500	72 590
2012	100 000	8 700	74 010	2012	100 000	10 500	72 590
2013	100 000	8 700	74 010	2013	100 000	10 500	72 590
2014	100 000	8 700	74 010	2014	100 000	10 500	72 590
2015	100 000	8 700	74 010	2015	100 000	—	81 000
2016	100 000	8 700	74 010	2016	100 000	—	81 000
CELKEM			873 280	CELKEM			873 530

* uvedeno v Kč

Původní dobou pro rovnoměrné odpisování bylo 12 let, přičemž odpisová sazba byla 4,3 v prvním roce a 8,7 v dalších letech odpisování. Hodnota majetku se tedy rozkládala rovnoměrně a pomaleji a stejnoměrně ovlivňovala hospodářský výsledek a tím i čistý zisk podniku po dobu 12 let, Zkrácením doby odpisování na 10 let se tato rovnoměrnost nezměnila, roční odpisy však vzrostly na vyšší částky, což způsobilo i vyšší náklady a tím nižší zisk. Pro výpočet DPPO byla v letech 2012 až 2016 použita aktuální sazba DPPO 19 %, jelikož její další vývoj je pouze spekulativní.

Shrnutím jednotlivých výpočtů čistého zisku v průběhu let 2005 až 2016 lze dojít k závěru, že stát novelou ZDP o zkrácení doby odpisování hmotného majetku

³⁶ Vlastní zdroj

dopomohl podnikům vlastním majetkům zařazeným do 3. odpisové skupiny při průměrných tržbách 100 000 Kč ročně k vyššímu zisku o 250 Kč za období těchto dvanácti let.

Zrychlený způsob odpisování

Tabulka č. 20 – Přehled výše čistého zisku (3. odp. skupina, zrychleně)³⁷

1. Varianta (v případě, že by ke změně doby odpisování nedošlo)				2. Varianta (skutečná výše odpisů dle platného ustanovení)			
Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*	Rok	Tržby*	Daňový odpis*	Čistý zisk*
2005	100 000	8 334	68 006	2005	100 000	10 800	66 600
2006	100 000	15 278	64 562	2006	100 000	18 000	62 320
2007	100 000	13 889	65 471	2007	100 000	16 000	63 840
2008	100 000	12 500	69 230	2008	100 000	14 000	67 940
2009	100 000	11 111	71 289	2009	100 000	12 000	70 400
2010	100 000	9 722	73 178	2010	100 000	10 000	72 900
2011	100 000	8 334	74 376	2011	100 000	8 000	74 520
2012	100 000	6 944	75 386	2012	100 000	6 000	76 140
2013	100 000	5 553	76 587	2013	100 000	4 000	77 760
2014	100 000	4 168	77 782	2014	100 000	2 000	79 380
2015	100 000	2 778	78 792	2015	100 000	—	81 000
2016	100 000	1 389	78 792	2016	100 000	—	81 000
CELKEM			873 453	CELKEM			873 800

* uvedeno v Kč

Oproti rovnoměrnému způsobu je cena majetku při zrychleném odpisování přenášena do nákladů v prvních letech více než v letech po nich následujících, s výjimkou prvního roku, kdy mohl být majetek pořízen i ke konci účetního období, proto je odpis rozdílným způsobem výpočtu zkrácen. V 1. variantě je tedy majetek odpisován 12 let, zatímco ve 2. variantě již jen 10 let.

³⁷ Vlastní zdroj

To se odrazilo na součtu čistého zisku za celých 12 let, jelikož porovnáním obou variant zjistíme, že 2. varianta, tedy podle platného ustanovení od roku 2005, je pro podniky o **347 Kč výhodnější** při průměrných tržbách 100 000 Kč a hodnotě odpisovaného majetku 100 000 Kč.

Tabulka č. 21 – Porovnání čistého zisku podle způsobu odpisování (3.odp. skupina)³⁸

	Hodnota čistého zisku u rovnoměrného odpisování	Hodnota čistého zisku u zrychleného odpisování
1. Varianta	873 280 Kč	873 453 Kč
2. Varianta	873 530 Kč	873 800 Kč

I u 3. odpisové skupiny se díky předchozím výpočtům potvrdilo, že **výhodnější varianta pro dosažení vyššího zisku je při zrychleném způsobu odpisování.**

³⁸ Vlastní zdroj

Závěr

Cílem této práce bylo seznámit čtenáře s problematikou změn daňového odpisování a zároveň daně z příjmů právnických osob, a pomocí analýzy, modelování a dedukce jednotlivých odpisových skupin dlouhodobých hmotných aktiv zjistit, zda zkrácení doby odpisování bylo pro firmy užitekem či naopak ztrátou.

První dvě kapitoly slouží jako odrazový můstek pro pochopení dané problematiky, upřesnění základních pojmů a teoretických způsobů výpočtů. Všechny tyto informace jsou využity v poslední praktické části, kde postupně analyzuji dopad změny doby odpisování u jednotlivých dlouhodobých hmotných aktiv na čistý zisk podniku pomocí vždy dvou variant, přičemž 1. varianta znázorňuje čistý zisk podniku v případě, že by k žádné změně v době odpisování nedošlo, zatímco 2. varianta odráží skutečnou výši čistého zisku podle platného ustanovení. Srovnání těchto dvou variant mi napomohlo ke zjištění daného cíle, tedy zjištění faktu, že Ministerstvo financí zkrácením doby odpisování dlouhodobého hmotného majetku přispělo firmám k vyššímu čistému zisku v případě všech odpisových skupin, kterých se tato změna týkala.

Tato bakalářská práce se zabývala pohledem do minulosti, Ministerstvo financí však plánuje do budoucích let řadu změn z důvodu stabilizace veřejných financí, proto je možné, že se v budoucnosti dočkáme opětovného zvýšení sazby DPPO i změn týkajících se daňového odpisování.

ANOTACE

Příjmení a jméno autora:	Veronika Smolková
Instituce:	Moravská vysoká škola Olomouc
Název práce v českém jazyce:	Změny sazby DPPO a doby odepisování dlouhodobého majetku – potencionální dopad pro podnik
Název práce v anglickém jazyce:	Corporate tax rate change and long-term tangible assets depreciation period prolongation – potential economical impact on a company
Vedoucí práce:	Ing. Michal Menšík, Ph.D.
Počet stran:	39
Rok obhajoby:	2011
Klíčová slova v českém jazyce:	dlouhodobý hmotný majetek, daňový štít, daňový odpis, odpisová sazba, odpisový koeficient, sazba daně z příjmů právnických osob, daň z příjmů právnických osob (DPPO), zůstatková cena, vstupní cena
Klíčová slova v anglickém jazyce:	long-term tangible assets, tax shield, tax depreciation, depreciation rate, depreciation rate, tax rate on corporate income, corporate income tax (CIT), book value, input price

Anotace v českém jazyce:

Tato bakalářská práce se zabývá popisem vývoje sazby DPPO od roku 2000 do současnosti a zároveň změnou doby odpisování dlouhodobého hmotného majetku. Hlavní náplní práce je seznámit čtenáře s danou problematikou a zjistit, zda změna doby odpisování u dlouhodobého hmotného movitého majetku napomohla právnickým osobám ke snížení či zvýšení jejich čistého zisku.

Anotace v anglickém jazyce:

This bachelor thesis describes the development of the CIT rate from 2000 to the present, while a change of depreciation of tangible assets. The main work is to familiarize readers with the issues and determine whether a change in the depreciation period of tangible movable properte of legal persóna has helped to redukce or increase their net profit.

LITERATURA A PRAMENY

PELC, Vladimír. *Daňové odpisy po novele 2005*. 7. vyd. Praha: Grada Publishing, 2005. 140 s. ISBN 80-247-1071-4.

PELC, Vladimír. *Daňové odpisy 2008*. 3. vyd. Praha: Linde, 2008. 143 s. ISBN 978-80-7201-723-2.

PELECH, Petr, a PELC, Vladimír. *Daně z příjmů s komentářem*. 5. vyd. Lipník nad Bečvou: Anag, 2004. 855 s. ISBN 80-7263-230-2.

MARKOVÁ, Hana. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006. 752 s. ISBN 80-7179-474-0.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2009, úplná znění platná k 1.1.2009*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 158 s. ISBN 978-80-247-2803-2.

VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 135 s. ISBN 978-80-247-3201-5.

Elektronické zdroje

iDnes.cz/Ekonomika – článek: Ušetříte, slibuje ministerstvo firmám: dostupné na:
http://www.ekonomika.idnes.cz/usetrite-slibuje-ministerstvo-firmam-dhg-ekonomika.aspx?c=A040524_151156_ekonomika_ven

Ministerstvo financí České Republiky – Vládní strategie: dostupné na:
http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/konvergen_programy_36231.html

Účetní kavárna - Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob: dostupné na:
<http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-pravnickych-osob>

Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR: dostupném na <http://www.cds2005.mfcr.cz/prispevky/archiv/28012004.pdf>

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1 – Doba odpisování u jednotlivých odpisových skupin	8
Tabulka č. 2 – Odpisové sazby platné pro první rok odpisování	9
Tabulka č. 3 – Odpisové sazby platné pro další roky odpisování.....	10
Tabulka č. 4 – Odpisové sazby platné pro zvýšenou vstupní cenu.....	10
Tabulka č. 5 – Koeficienty platné pro první rok odpisování (K_1)	12
Tabulka č. 6 – Koeficienty platné pro další roky odpisování (K_2).....	12
Tabulka č. 7 – Koeficienty platné pro zvýšenou vstupní cenu (K_3)	13
Tabulka č. 8 – Změny sazby DPPO	18
Tabulka č. 9 – Shrnutí max. časového horizontu v jednotlivých letech.....	19
Tabulka č. 10 – Přehled výše čistého zisku (1.odp. skupina,rovnoměrně).....	22
Tabulka č. 11 – Přehled výše čistého zisku (1.odp. skupina,zrychleně).....	23
Tabulka č. 12 – Porovnání čistého zisku podle způsobu odpisování (1.odp. skupina)	24
Tabulka č. 13 – Přehled výše čistého zisku (1a.odp. skupina,rovnoměrně).....	25
Tabulka č. 14 – Přehled výše čistého zisku (1a.odp.skupina,zrychleně).....	26
Tabulka č. 15 – Porovnání čistého zisku podle způsobu odpisování (1a.odp. skupina).....	27
Tabulka č. 16 – Přehled výše čistého zisku (2.odp. skupina,rovnoměrně).....	28
Tabulka č. 17 – Přehled výše čistého zisku (2.odp. skupina,zrychleně).....	29
Tabulka č. 18 – Porovnání čistého zisku podle způsobu odpisování (2.odp. skupina)	29
Tabulka č. 19 – Přehled výše čistého zisku (3.odp. skupina,rovnoměrně).....	31
Tabulka č. 20 – Přehled výše čistého zisku (3.odp.skupina,zrychleně).....	32
Tabulka č. 21 – Porovnání čistého zisku podle způsobu odpisování (3.odp. skupina)	33