

**VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU**

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

# **BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**



# VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

## NÁZEV BAKALÁŘSKÉ PRÁCE/TITLE OF THESIS

Účetní a daňové odpisy dlouhodobého majetku ve vybrané organizaci / Accounting and tax depreciation of fixed assets in the selected organization

## TERMÍN UKONČENÍ STUDIA A OBHAJJOBA (MĚSÍC/ROK)

06/2024

## JMÉNO A PŘÍJMENÍ STUDENTA / STUDIJNÍ SKUPINA

Veronika Tecáková / PE50

## JMÉNO VEDOUCÍHO BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Ing. Dagmar Čámská, Ph.D.

## PROHLÁŠENÍ STUDENTA

Odevzdáním této práce prohlašuji, že jsem zadanou bakalářskou práci na uvedené téma vypracoval/a samostatně a že jsem ke zpracování této bakalářské práce použil/a pouze literární prameny v práci uvedené.

Jsem si vědom/a skutečnosti, že tato práce bude v souladu s § 47b zák. o vysokých školách zveřejněna, a souhlasím s tím, aby k takovému zveřejnění bez ohledu na výsledek obhajoby práce došlo.

Prohlašuji, že informace, které jsem v práci užil/a, pocházejí z legálních zdrojů, tj. že zejména nejde o předmět státního, služebního či obchodního tajemství či o jiné důvěrné informace, k jejichž použití v práci, popř., k jejichž následné publikaci v souvislosti s předpokládanou veřejnou prezentací práce, nemám potřebné oprávnění.

Datum a místo: 30.4.2024 v Libži

## PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych tímto poděkovala vedoucí bakalářské práce za metodické vedení a odborné konzultace, které mi poskytla při zpracování mé bakalářské práce.

# VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

## SOUHRN

### 1. Cíl práce:

Cílem teoretické části práce je poskytnout ucelený přehled o účetních a daňových odpisech, včetně analýzy různých metod odpisování a jejich vlivu na finanční výsledky organizace.

Hlavním cílem této bakalářské práce je porovnat zjištěný stav odpisování majetku ve vybrané organizaci se stavem očekávaným dle teoretických poznatků a zjistit, které metody odpisování jsou nejvhodnější pro nově pořízený majetek, s ohledem na hospodářskou situaci organizace. Vedlejším cílem je identifikovat možnosti optimalizace daňového závazku.

### 2. Výzkumné metody:

V teoreticko-metodologické části práce je provedena rešerše odborných zdrojů, převážně zákonů České republiky a odborné literatury týkající se problematiky účetních a daňových odpisů dlouhodobého majetku. V praktické části jsou analyzovány dokumenty a informace poskytnuté zkoumanou organizací, včetně rozhovoru s jednatelem společnosti. Nově pořízený dlouhodobý majetek je tříděn do odpisových skupin. Jsou použity různé metody odpisování pro výpočet účetních a daňových odpisů pro nově pořízený majetek společnosti. Je provedena komparace vypočtených odpisů podle jednotlivých metod odpisování a jejich vlivu na výsledek hospodaření a daň z příjmu právnických osob. Komparace je znázorněna grafy a tabulkami.

### 3. Výsledky výzkumu/práce:

Podle provedené analýzy vybraných finančních ukazatelů a podle plánovaného vývoje těchto ukazatelů lze očekávat kladný výsledek hospodaření zkoumané organizace v nejbližších letech. Tato skutečnost umožňuje organizaci volit takové metody odpisování, které snižují výsledek hospodaření nejvíce v prvních letech odpisování. Vybraná organizace používá metodu zrychlených daňových odpisů jak pro daňové, tak pro účetní odpisování. Účetní odpisy se rovnají daňovým a účtují se jednou ročně. Pro majetek pořízený v roce 2023 a majetek, který organizace plánuje pořídit v roce 2024 byly kalkulovány odpisy různými metodami a následně byly jejich výše i nefinanční výhody a omezení porovnány. Bylo taky pojednáno o dovybavení automobilu organizace v ceně přesahující limit pro zařazení do dlouhodobého majetku. Pro majetek pořízený v roce 2023 výška účetních odpisů připadajících na první měsíc odpisování dosahuje 20 % vstupní ceny. Tento účetní odpis neodpovídá skutečnému opotřebení majetku, jak požadují účetní předpisy. Pro přívěsný vozík pořízený v roce 2023, byly identifikovány 2 metody daňového odpisování, které odepisují tento majetek rychleji než zrychlené odpisy, které zvolila vybraná organizace. Stříkácké zařízení, jehož pořízení je plánováno na květen 2024, je možno odepsat nejrychleji metodou zrychleného odpisování s navýšením odpisu v prvním roce odpisování o 10 %. Pro plánované technické zhodnocení bagru je nejrychlejší metodou daňového odpisování zrychlený odpis. Účetní odpis by měl co nejlépe odrážet skutečné opotřebení majetku, pokud majetek není vysoce náchylný na ztrátu hodnoty v prvních letech používání a organizace neplánuje tento majetek využívat více na začátku nebo konci jeho životnosti, lze doporučit rovnoměrné odpisování. Na případě roku 2023 a 2024 byl demonstrován vliv účetních a daňových odpisů vypočtených různými metodami na výsledek hospodaření, základ daně, daňovou povinnost a výsledek hospodaření po zdanění. Účetní odpisy ovlivnily výsledek hospodaření, rozdíl mezi daňovými odpisy ovlivnil základ daně a daňovou povinnost, což mělo vliv i na konečný výsledek hospodaření po zdanění. Nakonec byl zjištěn kombinovaný vliv metody daňového odpisování a vliv zvýšení sazby daně z příjmů z 19 na 21 % na přelomu let 2023 a 2024. V případě, že by společnost volila takové daňové odpisování nově pořízeného majetku, které neovlivňuje základ daně v roce 2023, mohla by na dani z příjmů ušetřit 575,16 Kč připadajících na přívěsný vozík a 2 743,82 Kč připadajících na automobil.

### 4. Závěry a doporučení:

Vybraná organizace účetně neodpisuje majetek tak, aby odpisování odpovídalo skutečnému opotřebení majetku. Je doporučeno přehodnotit použití zvolené metody odpisování a pro nově pořízený majetek používat takovou účetní metodu odpisování, která nejlépe odpovídá skutečnému opotřebení majetku. Lze doporučit častější účtování odpisů než jednou ročně, ideálně jednou měsíčně. Pro majetek, jehož hodnota bude vzhledem k vstupní ceně významná i po předpokládané době odpisování, je doporučeno zvážit snížení odpisové základny o zbytkovou hodnotu. Pro daňové odpisování majetku pořízeného vybranou organizací v roce 2023 a majetku, jehož pořízení je plánované v roce 2024, je doporučeno, pokud to Zákon o dani z příjmů pro daný majetek dovoluje, volit metodu odpisování od nejrychlejší. Nejrychlejší metodou je metoda mimořádných odpisů, která zkracuje odpisování z 5 let na 24 měsíců. Ostatní metody odpisují majetek po stejnou dobu, 5 let, ale v různých

# VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

výškách. Nejvyšší odpisy v prvních letech odpisování a nejnižší odpisy v posledních letech vykazuje metoda zrychleného odpisování s navýšením odpisu o 10 % vstupní ceny v prvním roce odpisování a následuje ji metoda klasických zrychlených daňových odpisů. Další v pořadí je metoda rovnoměrných odpisů s navýšením odpisu v prvním roce odpisování o 10 % vstupní ceny. Metoda s nejvyšším odpisem v posledním roce odpisování, kterou lze označit za relativně nejpomalejší metodu odpisování, je metoda rovnoměrných odpisů.

## KLÍČOVÁ SLOVA

Dlouhodobý majetek, odpisování majetku, daňové odpisy, technické zhodnocení majetku, výsledek hospodaření, základ daně

# VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

## SUMMARY

### 1. Main objective:

The aim of the theoretical part of the thesis is to provide a comprehensive overview of fixed assets depreciation, including an analysis of various depreciation methods and their effect on the organization's financial results.

The main objective of this bachelor's thesis is to compare the observed state of asset depreciation in a selected organization with the state expected according to theoretical knowledge and based on economic situation of the organization, to find out the most suitable depreciation methods for newly acquired assets. A partial objective is to identify opportunities for optimizing the tax liability.

### 2. Research methods:

In the theoretical-methodological part of the work, a search of professional sources is carried out, mainly laws of the Czech Republic and professional literature related to the issue of accounting and tax depreciation of fixed assets.

In the practical part, documents and information provided by the researched organization are analysed. Gathering information included interview with executive director of the selected organization. Newly acquired fixed assets are classified into depreciation groups. Various depreciation methods are used to calculate accounting and tax depreciation for newly acquired company assets. A comparison is made of the calculated depreciation according to individual depreciation methods and their effect on the economic result and corporate income tax. The comparison is illustrated by graphs and tables.

### 3. Result of research:

According to the performed analysis of financial indicators of the organisation and according to the planned development of these indicators, a positive economic result of the organization can be expected in the coming years. This fact allows the organization to choose such tax depreciation methods that reduce the economic result the most in the first years of depreciation taken. The organization uses the accelerated tax depreciation method for both, tax and accounting depreciation. Accounting depreciation is equal to tax depreciation and is booked once a year. Depreciation has been calculated using different methods for assets acquired in 2023 and assets that the organization plans to acquire in 2024, and then their amounts and non-financial benefits and limitations have been compared. The purchase of wheels and tires for the organization's car at a price exceeding the limit for inclusion in long-term assets was also discussed. For assets acquired in 2023, the amount of accounting depreciation attributable to the first month of depreciation amounts to 20 % of the purchase price. This accounting depreciation does not correspond to the actual wear and tear of the asset as required by accounting regulations. For a trailer purchased in 2023, there have been identified two tax depreciation methods, that depreciate this asset faster than the accelerated depreciation, chosen by the organization. Spraying equipment, the purchase of which is planned for May 2024, can be depreciated most quickly using the accelerated depreciation method with an increase in depreciation in the first year of depreciation by 10 %. For the planned technical evaluation of the excavator, the fastest method of tax depreciation is accelerated depreciation. Depreciation should reflect the actual wear and tear of the asset as closely as possible, unless the asset is highly susceptible to loss of value in the first years of use and the organization does not plan to use the asset more at the beginning or end of its useful life, straight-line depreciation may be recommended. For years 2023 and 2024, the influence of accounting and tax depreciation calculated by various methods on the economic result, tax base, tax liability and economic result after taxation has been demonstrated. Accounting depreciation affected the economic result, the difference between accounting and tax depreciation affected the tax base and tax liability, which also affected the final economic result after taxation, earnings after taxes. Finally, the combined effect of the tax depreciation method and the effect of the increase in the income tax rate from 19 to 21 %, from year 2023 to 2024 was determined. Depreciating assets acquired in 2023 starting from year 2024, it would save 575,16 CZK on corporate income tax, attributable to the trailer and 2 743,82 CZK attributable to the car.

# VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

## 4. Conclusions and recommendation:

The organization does not depreciate the assets in accounting the way, the depreciation corresponds to the actual wear and tear of the assets. It is recommended to re-evaluate the use of the chosen depreciation method and for newly acquired assets use the accounting method of depreciation that corresponds to the actual wear and tear of the asset. Depreciation booking should be more frequent than once a year, ideally once a month. It is recommended to consider reducing the depreciation base by the residual value for property which value is going to be significant in relation to the entry price even after the expected depreciation period. For tax depreciation of assets acquired by the organization in 2023 and for the assets whose acquisition is planned in 2024, it is recommended, if the Income Tax Act for the given property allows, to choose the depreciation method as fastest as possible. The fastest depreciation method is the extraordinary depreciation method, which shortens the depreciation time from 5 years to 24 months. The other methods depreciate the asset over the same period of time, 5 years, but at different amounts. The highest depreciation in the first years of depreciation and the lowest depreciation in recent years is shown by the method of accelerated depreciation with an increase in depreciation by 10 % of the entry price in the first year of depreciation, followed by the method of classic accelerated tax depreciation. Next is the method of equal depreciation with an increase in depreciation in the first year of depreciation by 10 % of the entry price. The method with the highest depreciation in the last year of depreciation, which can be described as the relatively slowest depreciation method, is the straight-line method.

## KEYWORDS

Fixed assets, depreciation of fixed assets, amortization of fixed assets, technical valuation of assets, financial result, tax base

## JEL CLASSIFICATION

M41 Accounting  
K34 Tax law

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Jméno a příjmení:	Veronika Tecáková
Studijní program:	Ekonomika a management (Bc.)
Studijní skupina:	PE 50
Název BP:	Účetní a daňové odpisy dlouhodobého majetku ve vybrané organizaci
Zásady pro vypracování (stručná osnova práce):	<ol style="list-style-type: none"><li>1 Úvod</li><li>2 Teoreticko-metodologická část Majetek organizace, odpisování majetku, metody odpisování, technické zhodnocení a jeho vliv na odpisování, dopady odpisování na výsledek hospodaření, metodika práce</li><li>3 Praktická část Představení organizace, majetek organizace, stávající přístupy k odpisování, návrhy odpisování z hlediska dopadu na hospodaření organizace, doporučení pro organizaci</li><li>4 Závěr</li></ol>
Seznam literatury: (alespoň 4 zdroje)	<ul style="list-style-type: none"><li>• DUŠEK, J. <i>Daně z příjmů: přehledy, daňové a účetní tabulky</i>. Praha: Grada, 2020. 208 s. ISBN 978-80-271-1048-3.</li><li>• KOLEKTIV AUTORŮ. <i>100 otázek a odpovědí – Daňové výdaje, odpisy</i>. Český Těšín: Poradce, 2020. 96 s. ISBN 978-80-7365-441-2.</li><li>• NIGRIN, J. <i>Hmotný a nehmotný majetek v podnikání</i>. Praha: Wolters Kluwer, 2020. 128 s. ISBN 978-80-7598-737-2.</li><li>• ŠTEKER, K., OTRUSILOVÁ, M. <i>Jak číst účetní výkazy</i>. Praha: Grada, 2021. ISBN 978-80-271-4438-9.</li></ul>
Harmonogram:	<ul style="list-style-type: none"><li>• Zpracování cílů a metodiky do 31. 1. 2024</li><li>• Zpracování teoretické části do 29. 2. 2024</li><li>• Zpracování výsledků do 1. 4. 2024</li><li>• Finální verze do 30. 4. 2024</li></ul>
Vedoucí práce:	Ing. Dagmar Čámská, Ph.D.

prof. Ing. Milan Žák, CSc.  
rektor

V Praze dne 24. 1. 2024

# Obsah

1 Úvod .....	1
2 Teoreticko-metodologická část práce .....	3
2.1 Majetek organizace .....	3
2.1.1 Dlouhodobý majetek z účetního hlediska.....	3
2.1.2 Dlouhodobý majetek z daňového hlediska.....	6
2.1.3 Pořízení, ocenění a vyřazení dlouhodobého majetku .....	7
2.2 Odpisování majetku .....	9
2.2.1 Účetní odpisy.....	9
2.2.2 Daňové odpisy .....	11
2.3 Metody odpisování.....	14
2.3.1 Účetní metody odpisování.....	14
2.3.2 Daňové metody odpisování .....	15
2.4 Technické zhodnocení a jeho vliv na odpisování .....	18
2.4.1 Vymezení technického zhodnocení.....	18
2.4.2 Vliv technického zhodnocení na odpisování.....	19
2.5 Dopady odpisování na výsledek hospodaření.....	20
2.6 Metodika práce.....	21
3 Analytická část práce.....	24
3.1 Představení organizace.....	24
3.2 Majetek organizace .....	25
3.3 Stávající přístupy k odpisování .....	26
3.4 Návrhy odpisování z hlediska dopadu na hospodaření organizace.....	26
3.4.1 Účetní odpisy a daňové odpisy nově pořízeného majetku.....	26
3.4.2 Vliv odpisů na výsledek hospodaření, základ daně a daňovou povinnost.....	38
3.5 Doporučení pro organizaci.....	40
3.5.1 Účetní hledisko.....	40
3.5.2 Daňová optimalizace .....	41
4 Závěr.....	43
Literatura .....	45
Přílohy .....	I



## Seznam zkratek

ČSÚ	Český statistický úřad
ČÚS	České účetní standardy
DFM	dlouhodobý finanční majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
TZ	technické zhodnocení majetku
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., Zákon České národní rady o daních z příjmů
ZoÚ	Zákon č. 563/1991 Sb., Zákon o účetnictví

## Seznam grafů

Graf 1 Srovnání daňových odpisů přívěsného vozíku vypočtených různými metodami.....	30
Graf 2 Srovnání účetních odpisů přívěsného vozíku vypočtených různými metodami.....	32
Graf 3 Srovnání daňových odpisů automobilu vypočtených různými metodami .....	33
Graf 4 Srovnání daňových odpisů technicky zhodnoceného bagru vypočtených různými metodami.....	37

## Seznam obrázků

Obrázek 1 Znázornění, kdy je technické zhodnocení majetku součástí ceny .....	19
---	----

## Seznam tabulek

Tabulka 1 Příklady majetku zatříděného do jednotlivých odpisových skupin podle přílohy 1 ZDP .....	12
Tabulka 2 Doba odpisování dlouhodobého hmotného majetku podle odpisové skupiny .....	13
Tabulka 3 Roční odpisová sazba pro hmotný majetek odpisovaný rovnoměrně.....	16
Tabulka 4 Koeficienty pro zrychlené odpisování hmotného majetku.....	17
Tabulka 5 Vybrané ukazatele finanční situace společnosti XYZ v letech 2021 až 2023 v tisících Kč .....	25
Tabulka 6 Roční daňové odpisy stříkacího zařízení uvedené v Kč.....	35
Tabulka 7 Vliv odpisů vypočtených dle různých metod odpisování na výsledek hospodaření, základ daně a daň z příjmů za rok 2023 v tisících Kč.....	38
Tabulka 8 Vliv odpisů vypočtených dle různých metod odpisování na výsledek hospodaření, základ daně a daň z příjmů v roce 2024 v tisících Kč.....	39

# 1 Úvod

Dlouhodobý majetek tvoří významnou část aktiv většiny společností. Charakteristickým rysem dlouhodobého majetku je jeho dlouhá životnost a postupné opotřebování. To se promítá do nákladů v podobě odpisů a v kumulované podobě snižuje hodnotu majetku prostřednictvím oprávek. Z výše uvedeného lze vyvodit, že odpisy mohou tvořit velmi významnou část nákladů společnosti.

Dle § 28 odst. 1 zákona o účetnictví vzniká účetní jednotce povinnost účtovat a odpisovat v souladu s účetními metodami o takovém majetku, ke kterému má vlastnické nebo jiné právo. Přestože v účetnictví je většina postupů a metod daná, u odpisování je situace odlišná. Účetní jednotka si odpisování majetku stanovuje sama. Postupuje ovšem tak, aby dodržela základní zásady účetnictví, jako jsou věrný a poctivý obraz skutečnosti.

I podle daňových předpisů má poplatník možnost odpisovat dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, a snížit si tak daňový základ. Zákon o daních z příjmů definuje různé metody odpisování a stanovuje maximální výši ročních daňových odpisů. Výběr metody odpisování a výše uplatněných odpisů (do limitu stanoveného zákonem) je však volbou účetní jednotky.

Právě výše zmiňovaná významnost odpisů ve většině účetních jednotek, stejně jako možnost ovlivňování základu daně v této oblasti jsou hlavními důvody pro výběr účetních a daňových odpisů v organizaci jako tématu bakalářské práce. Dalším důvodem vedoucím k výběru tématu je blízkost problematiky k profesnímu zaměření autorky práce, která působí jako účetní. V neposlední řadě jsou to téměř každoroční změny v oblasti dlouhodobého majetku a odpisování jak v účetních, tak daňových předpisech, které nutí nejenom účetní jednotky pravidelně se vzdělávat a aktualizovat vědomosti v této oblasti. To, co se podnikatelé, účetní a další uživatelé účetních a daňových předpisů z oblasti odpisování naučili ve škole, už dávno neplatí. A mnohokrát neplatí ani to, co se učili před rokem v odborném kurzu.

Samotný výpočet odpisů dlouhodobého majetku lze považovat za takovou „třešničku na dortu“. Předchází mu totiž celá řada důležitých kroků. Je třeba rozhodnout, jestli se jedná o dlouhodobý majetek a jestli se odpisuje. V případě, že ano, je nutno zjistit, kdy se majetek stává způsobilým k užívání, ocenit ho ve správné výši, zařadit ho, v případě dlouhodobého hmotného majetku taky zařadit do daňové odpisové skupiny, vybrat správnou metodu odpisování a odpisovat po zvolenou dobu. Dále je nutno sledovat, jestli například nebylo provedeno technické zhodnocení majetku nebo není potřeba majetek vyřadit.

Vysvětlit výše uvedené pojmy a postupy, a poskytnout tak ucelený přehled o účetních a daňových odpisech, včetně analýzy různých metod odpisování a jejich vlivu na výsledek hospodaření organizace je záměrem teoretické části bakalářské práce. Zpracování této části probíhá rešerší literatury, zaměřené na aktuální zdroje. Platnost informací v jednotlivých zdrojích je ověřována v aktuálních zněních zákonů.

Hlavním cílem této práce je porovnat zjištěný stav odpisování majetku ve vybrané organizaci se stavem očekávaným dle teoretických poznatků a zjistit, které metody odpisování jsou nejvhodnější pro nově pořízený majetek, s ohledem na hospodářskou situaci organizace. Vedlejším cílem je identifikace možnosti optimalizace daňové povinnosti.

Pro účely praktické části práce jsou jednatelem vybrané organizace poskytnuté podklady k zjištění aktuální finanční a majetkové situace podniku. V rámci legislativních možností jsou vypočteny variantní návrhy odpisování pro nově pořízený majetek. Jsou kalkulovány účetní i daňové odpisy. Je vypočten jejich vliv na výsledek hospodaření a daň z příjmů. Následně je na základě poznatků z teoretické části práce, komparací výpočtů a zjištěné finanční situace organizace vybrán nejvhodnější způsob odpisování nově pořízeného majetku. Nakonec je

porovnán stav odpisování v organizaci se stavem očekávaným podle autorů v teoretické části práce.

## 2 Teoreticko-metodologická část práce

Cílem této části práce je pomocí literární rešerše představit problematiku odpisování dlouhodobého majetku se zaměřením na podnikatelské subjekty vedoucí účetnictví. V první podkapitole teoretické části je nejprve charakterizován majetek organizace. Dále je detailněji představen a rozdělen dlouhodobý majetek. Tento majetek je definován z účetního a daňového hlediska. Následně jsou vysvětleny jednotlivé fáze cyklu životnosti majetku jako pořízení, ocenění a vyřazení a jejich formy. Druhá podkapitola rozebírá odpisování majetku, opět jak z účetního, tak z daňového pohledu. Metody odpisování jsou podrobně vysvětleny ve třetí podkapitole. Další podkapitola se věnuje technickému zhodnocení dlouhodobého majetku a specifikám při jeho odpisování. O vlivu odpisování na výsledek hospodaření a daň z příjmu pojednává předposlední podkapitola. Na konci teoreticko-metodologické části je uvedena metodika práce.

### 2.1 Majetek organizace

Podle Skálové a Sukové et al. (2024, s. 18) účetnictví sleduje majetek organizace z pohledu druhové struktury a z pohledu zdrojů, ze kterých byl majetek pořízen. Druhová struktura majetku se v účetnictví nazývá aktiva a zobrazuje, co organizace vlastní.

Martinovičová, Konečný a Vavřina (2019, s. 30) uvádějí, že majetek, jako aktiva, představují věci, práva a jiné majetkové hodnoty patřící podnikateli, které slouží k provozování organizace. Stejní autoři píší, že organizace očekává z aktiv plynoucí budoucí ekonomický přínos a předpokládá jejich efektivní využívání, na jehož základě dosahuje zisk. Dále autoři doplňují, že organizace by měla mít aktiva plně pod kontrolou a očekávání budoucího ekonomického prospěchu musí být spolehlivě prokazatelné.

Podobně definují aktiva mezinárodní účetní standardy, jako v penězích ocenitelné položky majetku organizace, které jsou důsledkem hospodářských operací uskutečněných v minulosti a představují budoucí ekonomický prospěch, který má organizace plně pod kontrolou a kterého očekávání je dostatečně spolehlivé a prokazatelné (Skálová a Suková et al., 2024, s. 18-19).

Zdroje krytí se nazývají pasiva a jejich suma se v organizaci musí rovnat aktivům. Jedná se o bilanční princip, který je, jak uvádějí Skálová a Suková et al. (2024, s. 20), základem nejdůležitějšího účetního výkazu – rozvahy.

Základním dělením majetku, nejen v rozvaze, je dělení podle času. Hranicí pro toto rozdělení je jeden rok. Majetek s dobou použitelnosti kratší než jeden rok je považován za krátkodobý a používá se pro něj taky pojem oběžná aktiva. Mezi oběžná aktiva patří například zásoby, pohledávky nebo peněžní prostředky. Majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a obvykle s hodnotou vyšší, než si stanovila účetní jednotka, se nazývá dlouhodobým a v rozvaze je označen jako stálá aktiva. Na rozdíl od krátkodobého majetku se jednorázově nespotebovává ale postupně opotřebovává. V české legislativě je dlouhodobý majetek vymezen jak z účetního, tak z daňového pohledu.

#### 2.1.1 Dlouhodobý majetek z účetního hlediska

Podle § 19 odst. 8 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví (dále také jen „ZoÚ“) se majetek člení na dlouhodobý a krátkodobý. Dlouhodobým se rozumí takový majetek, kde doba použitelnosti, popřípadě sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu, je delší než 1 rok, ostatní majetek je považován za krátkodobý. Pro účely vykazování v účetní závěrce se aktiva mohou členit na stálá a oběžná. Pokud s ohledem na charakter majetku objektivně nelze použít uvedená hlediska členění, je rozhodující záměr účetní jednotky projevený při jeho pořízení.

Dlouhodobý majetek je dále definován ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. (dále také jen „vyhláška“), kterou se provádějí některá ustanovení ZoÚ. Postupy účtování upravují České účetní standardy (dále také jen „ČÚS“) č. 013 a č. 014. Dlouhodobý majetek se dle ZoÚ člení na nehmotný, hmotný a finanční. Je možné jej dále členit na odpisovatelný a neodpisovatelný.

**Dlouhodobý nehmotný majetek** podle Štekra a Otrusinové (2021, s. 56) představuje určitá práva účetní jednotky na ekonomický prospěch. Jeho hlavní vlastností je nehmotná povaha. Podle § 6 vyhlášky dlouhodobý nehmotný majetek (dále DNM) obsahuje zejména nehmotné výsledky vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, s výjimkou goodwillu. Dále obsahuje povolenky na emise a preferenční limity. Dobou použitelnosti se podle vyhlášky rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

Výši ocenění dlouhodobého nehmotného majetku si podle Chalupy et al. (2023, s. 59) účetní jednotka stanoví podle své situace sama vnitropodnikovou směrnicí. Autor dodává, že při stanovení rozhodné výše je nutno dbát na principy významnosti, věrného a poctivého zobrazení majetku. Z toho vyplývá, že výše ocenění se bude u různých účetních jednotek lišit.

Nehmotné výsledky vývoje a software se považují za DNM podle výše uvedeného paragrafu vyhlášky, pokud jsou vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi anebo nabyty od jiných osob. Skálová a Suková et al. (2024, s. 34) doplňují, že od roku 2018 není možné vykazovat jako DNM výsledky výzkumu, pro jejich neidentifikovatelnost, nemožnost ovládat zdroje a prokázat existenci budoucích ekonomických užitků.

Ocenitelnými právy se dle vyhlášky rozumí zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů.

Goodwillem se pro účely této vyhlášky rozumí kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy.

Emisní povolenky charakterizují Skálová a Suková et al. (2024, s. 35) jako majetkovou hodnotu odpovídající právu provozovatele zařízení vypustit do ovzduší ekvivalent tuny oxidu uhličitého za kalendářní rok. Autorky popisují preferenční limity jako individuální referenční množství mléka, individuální limit prémiových práv a individuální produkční kvótu. Jak emisní povolenky, tak preferenční limity jsou podle § 6 vyhlášky součástí DNM bez ohledu na výši ocenění.

Za DNM se považuje taky technické zhodnocení nehmotného majetku (i drobného nehmotného majetku, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok, ale nedosahuje limitu ocenění stanoveného účetní jednotkou a je účtován v nákladech) od výše ocenění stanoveného účetní jednotkou. Shodují se Skálová a Suková et al. (2024, s. 34), Chalupa et al. (2023, s. 60), Prudký a Lošťák (2023, s. 42) a další. Technickému zhodnocení se věnuje samostatná podkapitola 2.4.

Dlouhodobým nehmotným majetkem se podle vyhlášky stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.

### **Dlouhodobý hmotný majetek**

Podle Štekra a Otrusinové (2021, s. 46) se v případě dlouhodobého hmotného majetku jedná o majetek fyzické povahy, který přináší účetní jednotce dlouhodobý prospěch v rámci její běžné

provozní činnosti. Podle § 7 vyhlášky jsou dlouhodobým hmotným majetkem (dále také jen „DHM“) zejména pozemky, stavby, hmotné movité věci a jejich soubory, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny a jiný dlouhodobý hmotný majetek.

Chalupa et al. (2023, s. 62) uvádí, že společným charakteristickým znakem složek DHM je jejich doba použitelnosti (s výjimkou pozemků a staveb) minimálně jeden rok. Autor dodává, že u některých položek je rozhodující i výše jejich ocenění.

Pozemky jsou součástí DHM bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím, shodují se Mirčevská (2023, s. 68), Chalupa et al. (2023, s. 62) i Skálová a Suková et al. (2024, s. 36).

Stavby jsou považovány za DHM bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti. Opět shodně uvádějí Mirčevská (2023, s. 68), Chalupa et al. (2023, s. 63) i Skálová a Suková et al. (2024, s. 35). Autoři vyjmenovávají položky staveb jako například budovy, důlní a vodní díla, právo stavby, pokud není zbožím, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace a byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky. Skálová a Suková et al. (2024, s. 35) upozorňují na nutnost odděleného ocenění, účtování a vykazování pozemku a stavby i v případě, že pozemek se stavbou jsou ve smlouvě uvedené jedinou cenou.

Položka hmotné movité věci a jejich soubory obsahuje předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění a hmotné movité věci a jejich soubory se samostatným technicko – ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku (Chalupa et al. 2023, s. 63).

Pěstitelskými celky trvalých porostů se podle vyhlášky rozumí ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1 000 keřů na 1 hektar a trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.

Mezi dospělá zvířata a jejich skupiny patří podle § 7 vyhlášky dospělá zvířata a jejich skupiny (například stáda, hejna) s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou.

Jiný dlouhodobý hmotný majetek představují podle Chalupy et al. (2023, s. 63), bez ohledu na výši ocenění, například ložiska nevyhrazeného nerostu, umělecká díla, movité kulturní památky a věcná břemena k pozemku a stavbě jinde nevykazovaná.

Mirčevská (2023, s. 68) s Chalupou (2023, s. 64) se shodují, že DHM je i technické zhodnocení majetku včetně technického zhodnocení drobného hmotného majetku a od výše stanovené účetní jednotkou.

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku definuje § 7 odst. 10 vyhlášky jako kladný (aktivní) nebo záporný (pasivní) rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví účetní jednotky prodávající, vkládající, zanikající nebo rozdělované odštěpením sníženým o převzaté dluhy. Chalupa et al. (2023, s. 65) upozorňuje na odlišnost ocenění oproti goodwillu, kde jsou jednotlivé složky oceňovacího rozdílu přeceňovány na základě znaleckého ocenění.

Podobně jak tomu bylo u nehmotného dlouhodobého majetku, dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci a technické zhodnocení uvedené do stavu způsobilého k užívání. Způsobilostí k užívání se v tomto případě, podle § 7 vyhlášky, rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu). Mirčevská (2023, s. 68-69) dodává, že výše uvedená podmínka stavu způsobilého k užívání neplatí v případě nabytých věcí, které byly uvedeny do stavu způsobilého k užívání před nabytím a není nutná jejich montáž u nabyvatele.

**Dlouhodobý finanční majetek** představují převážně cenné papíry nakoupené a držené za účelem dlouhodobého vlastnictví (Skálová a Suková et al., 2024, s. 37). Šteker a Otrusínová (2021, s. 67) uvádějí, že dlouhodobý finanční majetek (dále také jen „DFM“) je pořizován za účelem získání vlivu v jiné organizaci, dosažení budoucích výnosů nebo kapitálového zhodnocení.

Podle § 8 vyhlášky DFM obsahuje zejména podíly a dluhové cenné papíry, u nichž má účetní jednotka záměr a schopnost držet je do splatnosti, a dále ostatní dlouhodobé cenné papíry. Dluhovým cenným papírem se pro účely této vyhlášky rozumí cenný papír úvěrové povahy, například dluhopis s pevnou úrokovou sazbou. Mezi DFM podle vyhlášky dále patří také drahé kovy a kameny, případně předměty z drahých kovů a kamenů, pokud nejsou vykazovány jinde.

Skálová a Suková et al. (2024, s. 54) upozorňují, že za finanční majetek lze považovat jen nakoupené cenné papíry emitované jiným subjektem. Stejně autorky (2024, s. 37) dále dodávají, že pod DFM spadají i poskytnuté úvěry a zápůjčky, které mají dobu splatnosti delší než jeden rok.

Finanční majetek se podle ZoÚ neodpisuje.

### **2.1.2 Dlouhodobý majetek z daňového hlediska**

Zákon č. 586/1992 Sb., Zákon České národní rady o daních z příjmů (dále taky jen „ZDP“) vymezuje dlouhodobý hmotný majetek a do konce roku 2020 vymezoval taky dlouhodobý nehmotný majetek. Toto daňové vymezení je důležité zejména pro správné stanovení základu daně z příjmů.

#### **Dlouhodobý nehmotný majetek**

S účinností od 1. 1. 2021 byla kategorie nehmotného majetku ze ZDP vypuštěna. Jak píše Chalupa et al. (2023, s. 61), kategorizace dlouhodobého majetku nehmotné povahy pořízeného od 1. 1. 2021 je dána výlučně účetními předpisy. Lze tedy konstatovat že účetní a daňový pohled na DNM je aktuálně sjednocen.

Pro nehmotný majetek pořízený v období před 1. 1. 2021 platí jeho vymezení podle ZDP ve znění k 31. 12. 2020. Výjimku tvoří majetek pořízený v průběhu roku 2020, u kterého si účetní jednotka mohla zvolit, v jakém režimu k němu bude přistupovat. Podle Chalupy et al. (2023, s. 62) mezi vymezením jednotlivých kategorií DNM v ZDP ve znění k 31. 12. 2020 a v účetních předpisech nebyly zásadní rozdíly. Hlavním rozdílem byl limit vstupní ceny DNM v ZDP ve výši 60 000 Kč.

#### **Dlouhodobý hmotný majetek**

Hmotný majetek je v ustanovení § 26 ZDP vymezen následovně:

- samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko – ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 80 000 Kč a mají provozně technické funkce delší než 1 rok;
- budovy, domy a jednotky nezahrnující pozemek;
- stavby s výjimkami provozních důlních děl, drobných lesních staveb a lesního oplocení;
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky;
- dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 80 000 Kč;
- jiný majetek, za který se považuje:
  - technické zhodnocení nezvyšující vstupní (zůstatkovou) cenu majetku;
  - technické zhodnocení provedené nájemcem nebo i podnájemcem;
  - technické zhodnocení provedené na účetně neodpisovaném drobném hmotném majetku;

- technické rekultivace;
- výdaje hrazené uživatelem finančního leasingu převyšující v úhrnu se sjednanou kupní cenou 80 000 Kč.

Hranice vstupní ceny ve výši 80 000 Kč je platná od roku 2021, do té doby byla 40 000 Kč. V období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020 si dle ZDP mohla účetní jednotka zvolit, jestli ponechá hranici 40 000 Kč nebo již použije zvýšený limit.

Podle Nigrina (2020, s. 14) ZDP vymezuje dlouhodobý hmotný majetek obdobně jako účetní předpisy s tím základním rozdílem, že minimální výše vstupní ceny hmotné movité věci považované za dlouhodobý hmotný majetek je pevně stanovená. Na rozdíl od účetních předpisů pozemky nejsou v § 26 ZDP definovány jako hmotný majetek.

Stejně jako dle účetních předpisů i podle ZDP se hmotným majetkem stávají věci jejich uvedením do stavu způsobilého obvyklému užívání (Chalupa et al., 2023, s. 67).

### 2.1.3 Pořízení, ocenění a vyřazení dlouhodobého majetku

Pro správné vykazování dlouhodobého majetku a hospodářského výsledku v účetnictví a také pro správné stanovení základu daně z příjmů, je kromě výše uvedeného vymezení majetku nutné rozlišit způsob pořízení majetku, správně zatřídit majetek, korektně určit jeho vstupní cenu, z té, v případě odpisovaného majetku bezchybně vypočítat odpisy, a nakonec správně tento majetek vyřadit.

#### Pořízení dlouhodobého majetku

Způsob pořízení dlouhodobého majetku (dále také jen „DM“) je nutno rozlišit nejen z důvodu správného zaúčtování majetku, ale jak bude vysvětleno dále, také z důvodu správného ocenění majetku.

Prudký a Lošťák (2023, s. 57-60) rozdělují pořízení majetku v účetnictví následovně:

- koupí za hotové nebo na fakturu;
- vytvoření ve vlastní režii;
- získání bezúplatně (darem, dědictvím, vydáním majetku podle právních předpisů, vkladem do společnosti, sloučením společností atd.);
- pořízení formou finančního leasingu.

Podle Skálové a Sukové et al. (2024, s. 39) může být majetek pořízen koupí, vytvořením vlastní činností, darem nebo převodem z osobního vlastnictví podnikatele. Chalupa et al. (2023, s. 67) upozorňuje, že o převod z osobního vlastnictví se jedná jenom u fyzických osob. Stejný autor dále rozšiřuje výše uvedené způsoby pořízení DM o nabytí práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti.

Prudký a Lošťák (2023, s. 57) popisují názorný postup evidence DM pořízeného koupí na fakturu následovně:

1. nákup u dodavatele a obdržení faktury;
2. zaúčtování nákupu na účet pořízení dlouhodobého majetku proti závazku k dodavateli;
3. stanovení a zaúčtování vedlejších pořizovacích nákladů (pokud se vyskytly);
4. stanovení vstupní ceny majetku a termínu uvedení do užívání a následné průčtování zařazení majetku do užívání;
5. vystavení karty majetku;
6. zařazení hmotného majetku do odpisové skupiny nebo stanovení doby odpisování v případě nehmotného majetku;



7. stanovení způsobu daňového odpisování;
8. vytvoření účetního odpisového plánu;
9. vyhodnocení rozdílů mezi daňovými a účetními odpisy.

### **Ocenění dlouhodobého majetku při pořízení**

Jednou z nejdůležitějších věcí pro korektní vykázání majetku a následné bezchybné uplatnění odpisů je správné stanovení vstupní ceny majetku.

Způsoby oceňování veškerého dlouhodobého majetku při jeho pořízení jsou upraveny v ZoÚ v § 24 až 27 ZoÚ a ve vyhlášce v § 47, 48, 51, 61 a 61a. V ZDP je definována vstupní cena majetku v § 29. Autoři Skálová a Suková et al, (2024, s. 38), Prudký a Lošťák (2023, s. 67), stejně jako Chalupa et al. (2023, s. 68) shodně tvrdí, že ocenění dlouhodobého majetku závisí na způsobu jeho pořízení.

Skálová a Suková et al. (2024, s. 38-39, 56) za cenu dlouhodobého majetku evidovaného v účetnictví považují:

- pořizovací cenu, pro majetek nabytý úplatně;
- vlastní náklady, pro majetek pořízený nebo vyrobený vlastní činností;
- reprodukční pořizovací cenu podle zvláštních předpisů, pro majetek bezúplatně nabytý nebo nově zjištěný a dosud v účetnictví nezachycený.

Autorky ještě dodávají, že v případě DHM pořízeného směnnou smlouvou se použije pořizovací cena, je-li ze smlouvy známa, nebo reprodukční pořizovací cena v případě, že pořizovací cena není ve smlouvě sjednána.

Pořizovací cenou se podle § 25 odst. 5 ZoÚ rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související.

Reprodukční pořizovací cenou je podle § 25 odst. 5 ZoÚ cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Nigrin (2020, s. 22) upřesňuje, že tato cena se určuje podle zákona č. 151/1997 Sb. o ocenění majetku nebo soudním znalcem.

Vlastní náklady definuje § 25 odst. 5 ZoÚ jako přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i přiřaditelné nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami; do přímých nákladů se zahrnuje pořizovací cena materiálu a jiných spotřebovaných výkonů a další náklady, které vzniknou v přímé souvislosti s danou výrobou nebo jinou činností.

Náklady související s pořízením dlouhodobého majetku, které jsou součástí vstupní ceny, a náklady, které naopak součástí ocenění majetku nejsou, vymezuje § 47 vyhlášky.

Jak uvádí Nigrin (2020, s. 104), součástí vstupní ceny dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku a technického zhodnocení jsou hlavně náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za zprostředkování a poradenství, správní poplatky, expertizy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce, platby za poskytnuté záruky, úroky zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne, geologické, geodetické, průzkumné a projektové práce včetně variantních návrhů a rozpočtu, zařízení staveniště, terénní úpravy, dopravné, clo, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby, licence, patenty a jiná práva pro pořizování majetku, zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání.

Nigrin (2020, s. 104) píše, že do ocenění pořizovaného majetku se nezahrnují, i když s pořízením majetku souvisejí například smluvní pokuty, náklady na přípravu pracovníků pro budované provozy, náklady na vybavení DHM zásobami, náklady na přípravu a zabezpečení výstavby vzniklé po jejím uvedení do užívání, kurzové rozdíly, opravy a údržba atd.

## Vyřazení dlouhodobého majetku

Když majetek organizaci doslouží, stane se nepotřebným, nevyužitelným nebo nechtěným, je potřeba jej vyřadit. Podobně jak tomu bylo u pořízení majetku, taky u jeho vyřazení je důležitá forma jeho vyřazení jak z pohledu účtování, tak z pohledu daňové uznatelnosti nákladů.

Majetek lze z účetnictví podle Chalupy et al. (2023, s. 112) vyřadit zejména formou prodeje, likvidace, darování, vyřazení v důsledku škody či manka nebo vkladem do jiné společnosti. Jindrová (2023) uvádí, že vyřazení majetku musí být řádně doloženo, aby mohly být uznány náklady související s vyřazením pro účely ZDP.

Podle Nigrina (2020, s. 88) se u zcela odepsaného majetku pouze vyznačí vyřazení majetku na příslušné inventurní kartě. U vyřazení ještě neodepsaného majetku je nutno posoudit, zda lze zůstatkovou cenu majetku uplatnit jako daňový náklad. Nigrin (2020, s. 88) uvádí, že zůstatkovou cenu lze jako daňový náklad uplatnit při prodeji a při likvidaci majetku. U majetku vyřazeného darováním nebo převodem do osobního užívání zůstatková cena, podle stejného autora, daňovým nákladem není. Autor doplňuje, že v případě vyřazení majetku v důsledku škody je kromě škody způsobené živelnou pohromou a podle vyjádření policie neznámým pachatelem zůstatková cena majetku nedaňovým nákladem.

## 2.2 Odpisování majetku

Jak již bylo uvedeno v úvodu této práce, náklady na pořízení dlouhodobého majetku se neuplatňují při jeho pořízení jednorázově, ale postupně v průběhu jeho užívání formou odpisů.

Podle Jindrové (2021) odpisy vyjadřují trvalé snížení hodnoty dlouhodobého majetku v důsledku:

- opotřebení (u DHM kromě pozemků a přírodních zdrojů);
- amortizace (u DNM);
- těžby (u přírodních zdrojů).

Šteker a Otrusinová (2021, s. 56) uvádějí, že odpisy představují rozložení vstupní ceny dlouhodobého majetku do nákladů ve vazbě na ekonomický prospěch, který toto aktivum účetní jednotce podle odhadu přináší. I podle těchto autorů odpisy vyjadřují opotřebení (fyzické i morální) dlouhodobého majetku, a trvale tak snižují jeho hodnotu. Také podle Mirčevské (2023, s. 69) odpisy vyjadřují trvalé postupné snižování ocenění majetku. Rozlišují se dva základní druhy odpisů, a to účetní a daňové.

### 2.2.1 Účetní odpisy

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se odpisuje podle § 28 ZoÚ a § 56 vyhlášky. Účetní odpisy vymezuje ZoÚ jako trvalé snížení hodnoty majetku. Podle Mirčevské (2023, s. 73) účetní odpis představuje peněžní vyjádření opotřebení majetku za určité časové období. Souhrn odpisů jednotlivého majetku za celou dobu jeho používání představuje oprávkou k tomuto majetku. Publikace Daňové výdaje, odpisy (2020, s. 57), podobně jako Mirčevská, uvádí, že účetní odpisy by jako prostředek pro vyjádření trvalého snížení hodnoty dlouhodobého majetku, měly co nejpřesněji zobrazit, jakým způsobem je majetek opotřeben v průběhu času.

Šteker a Otrusinová (2021, s. 56) považují za cíl účetních odpisů reálné ocenění dlouhodobého majetku a poskytnutí informací o nákladech účetní jednotky. Stejní autoři uvádějí, že účetní jednotka si stanovuje účetní odpisy sama a měla by je upravit vnitřní směrnici. Dále dodávají, že účetní jednotka sestavuje a aktualizuje odpisový plán, podle kterého provádí odpisování

majetku v průběhu jeho používání (životnosti). Podle § 56 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. může být průběh používání vyjádřen i jinak než ve vazbě na čas, například ve vazbě na výkony.

Chalupa et al. (2023, s. 83) uvádí, že dlouhodobý majetek mohou odpisovat pouze účetní jednotky, které mají vlastnické či jiné právo k majetku nebo které hospodaří s majetkem státu či majetkem územních samosprávných celků, používají majetek dle smlouvy o výpůjčce po dobu zajištění závazku převodem práva, používají majetek, u kterého je vlastnické právo k movitým věcem nabýváno na základě vůle jiným způsobem než převzetím věci. Autor dále doplňuje, že pokud účetní jednotky, jako uživatelé majetku, provedou na svůj účet na tomto majetku technické zhodnocení, jsou taky oprávněny k odpisování tohoto zhodnocení.

§ 56 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb. uvádí, že podle ustanovení § 28 ZoÚ se neodpisují:

- pozemky;
- umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné hmotné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy;
- nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání;
- finanční majetek;
- zásoby;
- najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, není-li zákonem nebo touto vyhláškou stanoveno jinak;
- pohledávky;
- preferenční limity, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a povolenky na emise.

Podle § 28 ZoÚ se dlouhodobý majetek odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví. Jak je uvedeno v § 56 vyhlášky č. 500/2002 Sb., s ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky může účetní jednotka při odpisování majetku zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu. Předpokládanou zbytkovou hodnotou se rozumí účetní jednotkou zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku, například prodejem, po odečtení předpokládaných nákladů s vyřazením souvisejících. Chalupa et al. (2023, s. 84-85) dodává, že součet odpisů a zbytkové hodnoty majetku nesmí být vyšší než jeho ocenění. Stejný autor vysvětluje účel této techniky jako neutralizaci vlivu vyřazení a prodeje majetku na výsledek hospodaření.

Procházková a Žmolík (2023) stejně jako Skálová a Suková et al. (2024, s. 42) uvádějí, že účetní jednotky povinně sestavují odpisové plány. Autoři Procházková a Žmolík (2023), Mirčevská (2023, s.70), Skálová a Suková et al. (2024, s.42) a další se shodují, že použité metody odpisování jsou zcela v pravomoci účetní jednotky a nejsou definovány účetními předpisy. Výjimku představuje goodwill, jehož oceňování je upraveno v § 6 odstavci 3 písm. c) vyhlášky nebo oceňovací rozdíl k nabytému majetku s odpisováním upraveným v odstavci 10 § 7 vyhlášky. Při sestavení odpisových plánů je nutno pouze dodržet postupný odpis ve vazbě na čas nebo výkony. Mirčevská (2023, s.70) dodává, že odpisy by měly být stanoveny tak, aby účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz majetku. Procházková a Žmolík (2023) tvrdí, že účetní jednotky při sestavování odpisového plánu vycházejí ze svých zkušeností s obdobnými druhy majetku.

Odpisy se dle ČÚS č. 013 zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Účtují se nejčastěji měsíčně na vrub nákladů a souvztačně ve prospěch opravek k dlouhodobému majetku. V případě

záporného goodwillu a odpisů vyjadřujících postupné umořování při záporném oceňovacím rozdílu k nabytému majetku se zaúčtují do výnosů (ČÚS č. 013).

Podle Štekra a Otrusinové (2021, s. 57) se dlouhodobý majetek odpisuje nepřímou prostřednictvím oprávek. V rozvaze pro běžné období se uvádí zleva ve sloupci brutto vstupní ocenění majetku, ve sloupci korekce oprávek a ve sloupci netto zůstatková cena. Pro minulé období se uvádí pouze netto hodnota majetku. Účetní odpisy nelze přerušit. Jak uvádí Dušek (2023, s. 124), i když majetek není používán, zastarává fyzicky i morálně.

## 2.2.2 Daňové odpisy

Zatímco účetní odpisy vyjadřují skutečné opotřebení dlouhodobého majetku, podle Procházkové a Žmolíka (2023) daňové odpisy představují formu regulace výběru daní, kterou uplatňuje stát. Ten prostřednictvím ZDP, konkrétně § 24 až 28 stanovuje pravidla pro výpočet daňových odpisů tak, aby optimalizoval příjmy státního rozpočtu.

Šteker a Otrusinová (2021, s. 56) uvádějí, že daňové odpisy jsou politickým rozhodnutím, jak rychle mohou daňové subjekty uplatňovat cenu majetku jako náklady snižující základ daně z příjmů. Podobně daňové odpisy popisuje Mirčevská (2023, s. 69), podle které daňové odpisy vyjadřují potřeby státu tím, do jaké míry umožňuje stát daňovým subjektům zatížit daňově uznatelné náklady. Lze tedy konstatovat, že daňové odpisy představují státem regulované, v čase rozložené, uplatnění daňově uznatelných nákladů dlouhodobému majetku.

Daňové odpisy uplatňuje odpisovatel. Podle § 28 ZDP je odpisovatelem:

- poplatník, který má k majetku vlastnické právo;
- organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní podnik nebo jiná státní organizace příslušná hospodařit nebo s právem hospodařit s majetkem státu;
- příspěvková organizace územního samosprávného celku nebo dobrovolného svazku obcí u hmotného majetku předaného zřizovatelem k hospodaření;
- dobrovolný svazek obcí u hmotného majetku vloženého členskou obcí;
- podílový fond, jehož součástí je HM;
- svěřenský fond, jehož součástí je HM;
- nástupnická obchodní korporace, zanikající či rozdělované obchodní korporace při přeměně.

V § 27 ZDP je uveden hmotný majetek vyloučený z odpisování. Jedná se například o umělecká díla, která jsou hmotným majetkem a nejsou součástí stavby a budovy, movité kulturní památky, inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu, bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním leasingu s následnou koupí najaté věci, pokud náklady související s jeho pořízením nepřekročí výši 80 000 Kč, pronajatý majetek nebo majetek, který je předmětem finančního leasingu, pokud odpisy uplatňuje jiná osoba než odpisovatel, hmotný majetek, jehož bezúplatné nabytí bylo od daně z příjmů osvobozeno nebo nebylo předmětem daně a jiné.

Novinkou v ZDP, konkrétně v § 30e až 30g, je zavedený limit uznatelnosti odpisů do výše vstupní ceny 2 milionů Kč pro vozidla kategorie M1<sup>1</sup> uvedená do stavu způsobilého k užívání od 1. 1. 2021. Skálová a Suková et al. (2024, s. 44) vysvětlují, že odpisy z částky převyšující vstupní cenu 2 miliony Kč nebudou daňově uznatelným nákladem.

---

<sup>1</sup>Dle Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/858 se jedná o motorová vozidla s nejvýše osmi místy k sezení kromě místa k sezení řidiče a bez prostoru pro stojící cestující, bez ohledu na to, zda je počet míst k sezení omezen na místo k sezení řidiče.

Odpisování majetku je z daňového hlediska právem poplatníka, to znamená, že odpisování svého hmotného majetku může zahájit, ale taky nemusí. Chalupa et al. (2023, s. 106) dodává, že výjimkou je poplatník s investičními pobídkami. Rozhodne-li se poplatník, že bude majetek odpisovat, může tak učinit dle ZDP až po jeho uvedení do stavu způsobilého obvyklému užívání.

Narozdíl od účetních odpisů, daňové odpisy lze podle § 26 odstavce 8 ZDP přerušit, ale při dalším odpisování je nutné pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo. Dušek (2023, s. 124) dodává, že je možné přerušit odpisování jak u všeho majetku, tak jenom u jednotlivých věcí. Stejný autor dále upozorňuje na případy, ve kterých daňové odpisování účetní jednotka přerušit nemůže. Jedná se o majetek časově odpisovaný podle §30 odst. 7 (např. rekultivace, formy, šablony), majetek odpisovaný mimořádnými odpisy a majetek využívaný k výrobě elektřiny ze slunečního záření.

### **Odpisování dlouhodobého hmotného majetku**

Postup odpisování hmotného majetku popisují Prudký a Lošťák (2023, s. 161-172) následovně:

1. stanovení vstupních informací;
2. určení odpisové skupiny;
3. volba způsobu odpisování;
4. výpočet odpisů.

Jak již bylo uvedeno v předcházející podkapitole, pro výpočet odpisů je důležité správně stanovit vstupní informace jako vstupní cenu, termín uvedení majetku do stavu způsobilého obvyklému užívání, odpisovatele, klasifikovat majetek nebo určit odpisovou sazbu nehmotného majetku.

V prvním roce odpisování zatřídí poplatník hmotný majetek do odpisových skupin uvedených v příloze č. 1 k ZDP. Příklady majetku zařazeného do jednotlivých skupin znázorňuje Tabulka 1.

Tabulka 1 Příklady majetku zatříděného do jednotlivých odpisových skupin podle přílohy 1 ZDP

<b>Odpisová skupina</b>	<b>Příklad majetku</b>
1	počítače, kancelářská technika, nástroje a nářadí
2	nábytek, pracovní stroje, nákladní i osobní automobily
3	parní kotle, mosty, výtahy, tramvaje,
4	budovy z lehkých hmot, průmyslové komíny, stožáry
5	budovy pro průmysl, silnice, byty a nebytové prostory
6	administrativní budovy, hotely, kulturní památky

Zdroj: vlastní zpracování podle přílohy 1 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

Doba odpisování majetku závisí na tom, do které odpisové skupiny je majetek zařazen. Doba odpisování hmotného majetku je zřejmá z Tabulky 2.

Tabulka 2 Doba odpisování dlouhodobého hmotného majetku podle odpisové skupiny

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

Pokud zákon nestanovuje jednoznačně způsob odpisování (např. u majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření) může si odpisovatel zvolit metodu odpisování, která je pro něj nejvýhodnější. Metody odpisování jsou popsány v následující podkapitole. Prudký a Lošťák (2023, s. 171), stejně jako Skálová a Suková et al. (2024, s. 44) upozorňují na nemožnost změny způsobu odpisování v dalším období.

Odpisovatel provede výpočet daňových odpisů podle zvoleného způsobu odpisování. Jak uvádějí Prudký a Lošťák (2023, s. 171) a Mirčevská (2023, s. 103), odpis se zaokrouhlí u všech způsobů odpisování na celé koruny nahoru. Autoři dodávají, že odpisovatel sleduje zůstatkovou cenu majetku, aby nepřekročila vstupní cenu a v okamžiku odepsání majetku do výše vstupní ceny ukončí odpisování daného majetku.

Roční odpis může poplatník uplatnit z hmotného majetku evidovaného v majetku poplatníka ke konci zdaňovacího období s výjimkami uvedenými v zákoně o daních z příjmů. Mirčevská (2023, s. 104), stejně jako Chalupa et al. (2023, s. 99), jako výjimku uvádí majetek nabytý v průběhu zdaňovacího období, u něhož poplatník pokračuje v odpisování započatém původním odpisovatelem podle § 30 odst. 10 ZDP. V tomto případě lze uplatnit odpis v poloviční výši ročního odpisu. Dalším příkladem, kdy může poplatník uplatnit daňový odpis jen ve výši jedné poloviny ročního odpisu, je případ, kdy poplatník majetek eviduje na začátku zdaňovacího období, ale ke konci období již majetek v evidenci není například z důvodu prodeje nebo vyřazení, uvádí Mirčevská (2023, s. 107-108). Chalupa et al. (2023, s. 100) vysvětluje, že u majetku, který nebyl poplatníkem evidován ani na začátku, ani na konci zdaňovacího období nelze daňový odpis uplatnit vůbec.

Procházková a Žmolík (2023) zmiňují, že u některých druhů majetku se i daňový odpis stanoví s přesností na dny nebo měsíce, např. dočasné stavby, technické rekultivace atd.

Dalším důležitým ustanovením je § 24 odst. 2 písm. v) ZDP. Podle něj, pokud majetek není vymezen jako hmotný majetek v zákoně o daních z příjmů, platí i pro daňové účely zaúčtované odpisy podle účetních předpisů (odlišně upraveny vklady a přeměny). Výše uvedené ustanovení se použije například v případě, že účetní jednotka stanovila hranici pro vstup do kategorie dlouhodobého hmotného majetku (mimo majetek, který je DHM bez ohledu na výši ocenění) nižší, než je částka 80 000 Kč.

O daňových odpisech se neúčtuje (Dušek, 2017, s. 17). O rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy se upravuje základ daně v přiznání k dani z příjmů.

## Nehmotný majetek

Od 1. 1. 2021 je § 32a, který se věnoval odpisování nehmotného majetku, ze ZDP vypuštěn. Účetní odpisy dlouhodobého nehmotného majetku, stanovené dle odpisového plánu v účetnictví poplatníků jsou daňovým nákladem, pokud je majetek pořízen úplatně nebo ve vlastní režii za účelem obchodování s ním anebo nabyt vkladem, přeměnou nebo bezúplatně dle § 24 odst. 2 písm. v) ZDP.

### 2.3 Metody odpisování

Volba metody odpisování je pro účetní jednotku povinná. Je důležitá pro správné stanovení účetních nákladů a vykazování majetku. Z daňového hlediska zase metoda odpisování ovlivňuje daňový základ, a může tak dopomoci účetní jednotce snížit daňový základ co nejdříve nebo naopak zvýšit daňový základ například z důvodu nevykázání daňové ztráty. Proto v této části práce budou představeny základní účetní a daňové metody odpisování.

#### 2.3.1 Účetní metody odpisování

Jak již bylo uvedeno dříve, zákon neupravuje metody účetních odpisů a účetní jednotka si stanovuje účetní odpisy sama tak, aby odpisy co nejméně a nejpocetivěji odrážely opotřebením dlouhodobého majetku. Chalupa et al. (2023, s. 84) za rozhodné faktory při volbě odpisů považuje hledisko času, dobu použitelnosti majetku a objem výkonu určující dobu použitelnosti majetku.

Za základní metody odpisování považují shodně Chalupa et al. (2023, s. 85), Skálová a Suková et al. (2024, s. 42), Mirčevská (2023, s. 78-79) a další časové a výkonové metody.

Metoda časových odpisů vychází z doby použitelnosti majetku, kterou by měla účetní jednotka co nejpřesněji odhadnout. Mezi nejpoužívanější časové metody patří lineární a zrychlené odpisování (Chalupa et al., 2023, s. 85). Šteker a Otrusínová (2021, s. 57) uvádějí, že při použití rovnoměrného odpisování se odpisuje stále stejná částka po dobu životnosti majetku. Použití těchto odpisů označují autoři za nejčastější v české účetní praxi. Předností této metody je jednoduchost výpočtu. Mirčevská (2023, s. 78) uvádí, že účetní jednotka může při stanovení odpisů zohlednit i míru využití majetku v průběhu času, pokud výrazně ovlivňuje jeho opotřebením. V případě, že míra využití majetku je největší na začátku, stanoví se největší odpis na začátku období a postupně klesá. V takovém případě se jedná o zrychlené odpisování. Procházková a Žmolík (2023) uvádějí následující možnosti výpočtu zrychleného odpisu: ze zůstatkové ceny při použití konstantní sazby nebo ze vstupní ceny a při snižující se odpisové sazbě.

Výkonové odpisy se odvozují z množství výkonů, které podnik (podle předpokladu) získá prostřednictvím daného majetku. Podle Procházkové a Žmolíka (2023) se odpis stanoví například podle počtu hodin provozu, počtu ujetých kilometrů nebo podle množství vyrobené produkce. Výkonové metody jsou vhodné u majetku, u kterého jeho opotřebením, závisí od jeho využití.

Pro účetní odpisování DHM lze použít podle § 56a vyhlášky metodu komponentního odpisování majetku. Chalupa et al. (2023, s. 85) uvádí, že tato metoda umožňuje pro vybrané složky majetku (stavby, byty, nebytové prostory, samostatné movité věci a soubory movitých věcí) samostatně odpisovat jejich části (komponenty), jejichž hodnota představuje významnou část a doba použitelnosti se výrazně liší od ostatních složek majetku. Autor považuje za cíl této techniky dosažení rovnoměrnějšího zatížení nákladů při výměně komponenty. Mirčevská (2023, s. 79-80) doplňuje jako další důvod použití této techniky věrnější zobrazení finanční

situace účetní jednotky. Autorka upozorňuje na nutnost doložení druhu majetku, u kterého je metoda použita, způsob určení komponenty, průběh jejího používání a ocenění komponenty.

Podle vyhlášky výjimku z výše uvedeného účetního odpisování zcela v pravomoci účetní jednotky představují oceňovací rozdíl k nabytému majetku, goodwill a nehmotné výsledky vývoje, jejichž dobu použitelnosti nelze odhadnout. Pravidla pro jejich odpisování jsou uvedena níže.

Goodwill se podle § 6 odst. 3 písmeno c) vyhlášky odpisuje rovnoměrně nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu do nákladů, v případě přeměny obchodní korporace se tento goodwill odpisuje do nákladů od rozhodného dne přeměny. Záporný goodwill se odpisuje rovnoměrně nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu do výnosů, v případě přeměny obchodní korporace se tento goodwill odpisuje do výnosů od rozhodného dne přeměny. O případnou následnou změnu kupní ceny obchodního závodu se upraví hodnota goodwillu nebo záporného goodwillu, a to beze změny doby odpisování.

Jak uvádí §7 odst. 10 vyhlášky, oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odpisuje rovnoměrně 180 měsíců od nabytí obchodního závodu nebo v případě přeměny obchodní korporace od rozhodného dne přeměny. Pokud nejsou součástí nabytého majetku, ke kterému je tvořen oceňovací rozdíl, aktiva s dobou použitelnosti delší než 15 let, účetní jednotka může rozhodnout o době odpisování aktivního nebo pasivního oceňovacího rozdílu kratší než 180 měsíců.

Podle § 56 vyhlášky, pokud dobu použitelnosti goodwillu a nehmotných výsledků vývoje nelze odhadnout, účetní jednotka rozhodne o době odpisování goodwillu nebo záporného goodwillu a nehmotných výsledků vývoje, která nesmí být kratší než 60 měsíců a delší než 120 měsíců; zvolenou dobu účetní jednotka odůvodní v příloze v účetní závěrce.

Další výjimkou, kde si účetní jednotka nestanovuje účetní odpisy sama, je případ, kdy odpisovatel pokračuje v odpisování započatém původním odpisovatelem podle § 30 odst. 10 vyhlášky.

### **2.3.2 Daňové metody odpisování**

Chalupa et al. (2023, s. 92), stejně jako Mirčevská (2023, s. 102), vyjmenovává čtyři základní metody odpisování vymezené dle ZDP:

- odpisování rovnoměrné podle § 31;
- odpisování zrychlené definované v § 32;
- odpisování rovnoměrné časové či výkonové dle § 30 (platné pro vymezený majetek);
- odpisování zařízení využívaných k výrobě energie ze slunečního záření uvedené v § 30b.

Autor dodává, že tento základní výčet metod odpisování je přechodně doplněn o metodu mimořádných odpisů, uvedenou v § 30a. Metodu mimořádných odpisů uvádějí i další autoři, například Prudký a Lošťák (2023, s. 124) nebo Skálová a Suková et al. (2024, s. 46-47).

Prudký a Lošťák (2023, s. 157) upozorňují na nemožnost použití komponentního odpisování pro daňové účely. Autoři vysvětlují, že v tomto případě je pro správné stanovení základu daně účetní jednotka povinná očistit výsledek hospodaření o všechny vlivy způsobené danou metodou.



**Rovnoměrné odpisy**, jak již název metody napovídá, zatěžují daňové náklady rovnoměrně po celou dobu odpisování. Roční odpis je daný vztahem (Prudký, Lošťák 2023, s. 124):

$$RO = \frac{VC * OS}{100} \quad (1)$$

kde:

RO je roční odpis,

VC je vstupní cena,

OS je roční odpisová sazba.

Při rovnoměrném odpisování hmotného majetku jsou odpisovými skupinám přiřazeny tyto maximální roční odpisové sazby, uvedené v Tabulce 3.

Tabulka 3 Roční odpisová sazba pro hmotný majetek odpisovaný rovnoměrně

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní 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

Zdroj: § 31 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

Ve vybraných případech může poplatník navýšit podle § 31 ZDP rovnoměrný odpis v prvním roce odpisování o 10, 15 nebo 20 %. Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20, 15 respektive 10 % jsou uvedeny v § 31 odstavec 1 písm. b) až d) ZDP. Roční odpisovou sazbu při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %, může podle § 31 odstavce 2 použít poplatník s převážně zemědělskou a lesní výrobou, který je prvním odpisovatelem stroje pro zemědělství a lesnictví. Roční odpisovou sazbu při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 % může použít poplatník, který je prvním odpisovatelem zařízení pro čištění a úpravu vod a pro třídící a úpravárenské zařízení na zhodnocení druhotných surovin (Chalupa et al. 2023, s. 94). Jak uvádí § 31 odstavce 4 ZDP, roční odpisovou sazbu při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 % může použít první odpisovatel hmotného majetku zařazeného v odpisových skupinách 1 až 3 s výjimkou hmotného majetku, u kterého je možné použít zvýšenou sazbu odpisu v prvním roce o 15 % a 20 % nebo uvedenou v následujícím výčtu.

Roční odpisovou sazbu navýšenou v prvním roce odpisování nelze podle § 31 ZDP uplatnit u:

- letadel, pokud nejsou využívána provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě vydané koncese a provozovateli leteckých škol;
- motocyklů a osobních automobilů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol nebo pokud se nejedná o osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební podle zvláštního právního předpisu;
- hmotného majetku v klasifikaci produkce CZ-CPA označeného kódem 27.5 (spotřebiče převážně pro domácnost) a kódem 30.12 (rekreační a sportovní čluny).

Za prvního odpisovatele hmotného movitého majetku se podle ZDP považuje poplatník, který si jako první pořídil nový hmotný movitý majetek, který dosud nebyl užíván k určenému účelu a u předchozího odpisovatele byl zbožím. Za prvního odpisovatele hmotného movitého majetku se považuje i poplatník, který tento majetek pořídil nebo vyrobil ve vlastní režii.

Pro **zrychlené odpisy** jsou charakteristické vyšší odpisy v prvních letech odpisování a snižování výše odpisů v dalších letech. Při zrychleném odpisování hmotného majetku jsou odpisovým skupinám přiřazeny koeficienty pro zrychlené odpisování, uvedené v Tabulce 4.

Tabulka 4 Koeficienty pro zrychlené odpisování hmotného majetku

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: § 32 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

Roční odpis pro první rok odpisování je daný vztahem (Chalupa et al., 2023, s. 97):

$$RO = \frac{VC}{K1} \quad (2)$$

kde:

RO je roční odpis,

VC je vstupní cena,

K1 je koeficient pro zrychlené odpisování v prvním roce odpisování.

I u metody zrychleného odpisování může poplatník, který je prvním odpisovatelem, navýšit odpis v prvním roce o 10, 15 nebo 20 % u stejného majetku za stejných podmínek, jak bylo uvedeno při navýšených sazbách u rovnoměrného odpisování.

Zrychlený roční odpis v dalších zdaňovacích obdobích je dán vztahem (Chalupa et al., 2023, s. 97):

$$RO = \frac{2 * ZC}{K0 - PLO} \quad (3)$$

kde:

RO je roční odpis,

ZC je zůstatková cena vypočtená jako rozdíl vstupní ceny a uplatněných odpisů,

K0 je koeficient pro zrychlené odpisování v dalších letech odpisování,

PLO je počet uplynulých let odpisování.

## Mimořádné odpisy

Na nový majetek patřící do 1. nebo 2. odpisové skupiny pořízený v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2023 bylo možné uplatnit mimořádné odpisy. Od 1. 1. 2024 lze uplatnit mimořádné odpisy jenom na bezemisní vozidla pořízená od 1. 1. 2024 do 31. 12. 2028, jak uvádějí Skalová a Suková et al. (2024, s. 46). Mimořádné odpisy může uplatnit pouze ten poplatník, který je prvním odpisovatelem tohoto majetku, což s odkazem na § 31 odst. 6 ZDP znamená, že se jedná o poplatníka, který si jako první pořídil nový hmotný movitý majetek, který dosud nebyl užíván k určenému účelu a u předchozího vlastníka byl zbožím. V případě mimořádných odpisů je dle ZDP nutno zahájit odpisování počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování a není možné jej přerušit.

Jak uváděl § 30a ZDP ve znění k 31.12.2021, u majetku zařazeného v 1. odpisové skupině se odpisy uplatňují rovnoměrně po vymezenou dobu 12 měsíců. V případě majetku zařazeného do 2. odpisové skupiny je dle ZDP doba odpisování mimořádných odpisů stanovena na 24 měsíců. Přičemž za prvních 12 měsíců se uplatní odpisy rovnoměrně do výše 60 % vstupní ceny hmotného majetku a za dalších bezprostředně následujících 12 měsíců se uplatní odpisy rovnoměrně do výše 40 % vstupní ceny hmotného majetku.

### Odpisování rovnoměrné časové či výkonové dle § 30 ZDP

Jak uvádí Mirčevská (2023, s. 106), roční odpis se u otvírek nových lomů, pískoven, hlinišť a technické rekultivace (pokud nejsou součástí hmotného majetku, do jehož vstupní ceny jsou zahrnuty), dočasných staveb, důlních děl, ostatního majetku, jehož životnost nebo doba trvání je stanovena dle zvláštních předpisů v letech a práva stavby, stanoví jako podíl vstupní ceny a stanovené doby trvání. Podle § 30 odst. 5 ZDP se 60 roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a stanovené doby použitelnosti nebo stanoveného počtu vyrobených odlitků nebo výlisků u matric, zápustek, forem, modelů a šablon v klasifikaci produkce CZ-CPA označených kódem 25.73.50 a kódem 25.73.60.

Pro daňové účely se vybraný majetek využívaný k výrobě energie ze slunečního záření (fotovoltaické panely, měniče a rozvaděče) odpisuje podle § 30b ZDP rovnoměrně bez přerušení po dobu 240 měsíců ze 100% vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny.

## 2.4 Technické zhodnocení a jeho vliv na odpisování

Správné vymezení technického zhodnocení, jeho odlišení od opravy a údržby je kritickým faktorem pro jeho vykazování, účtování a následné odvádění daní.

### 2.4.1 Vymezení technického zhodnocení

Technické zhodnocení je definováno jak v účetních, tak v daňových předpisech následovně. Technické zhodnocení majetku z účetního hlediska definuje § 47 odst. 2 písm. a) vyhlášky jako zásahy do majetku uvedeného do užívání, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů, nebo rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku, včetně nástaveb, přístaveb a stavebních úprav, pokud vynaložené náklady dosáhnou ocenění určeného účetní jednotkou u nehmotného majetku a hmotných movitých věcí a jejich souborů, nebo v případě staveb dosáhnou vynaložené náklady významné hodnoty ve vztahu k pořizovací ceně nebo reprodukční pořizovací ceně jednotlivé stavby. Podle vyhlášky se náklady vynaloženými na technické zhodnocení rozumí souhrn nákladů na dokončené zásahy do jednotlivého dlouhodobého majetku za účetní období.

Podle § 33 odst. 1 ZDP jsou technickým zhodnocením výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily

u jednotlivého majetku v úhrnu 80 000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako náklad podle § 24 odst. 2 písm. zb) ZDP.

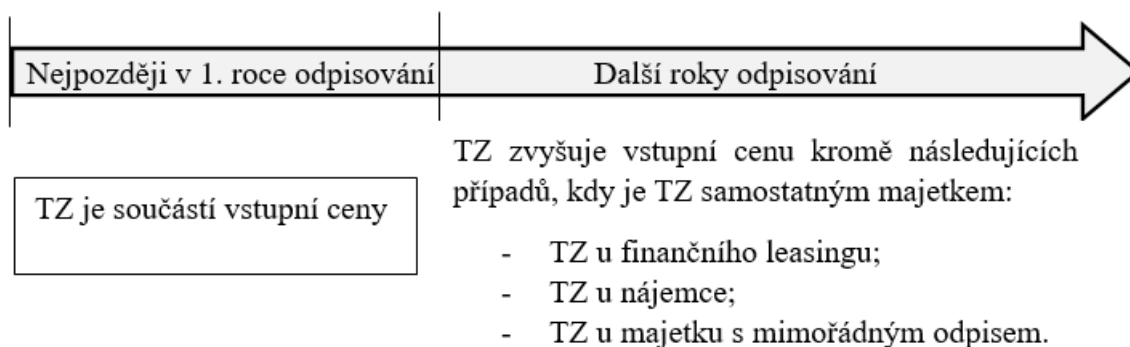
Z výše uvedených definic lze konstatovat, že věcné vymezení technického zhodnocení z účetního a daňového hlediska je téměř totožné, s tím rozdílem, že cenový limit je v ZDP přesně stanoven, je tedy jednotný pro všechny účetní jednotky a podle účetních předpisů si limit stanoví účetní jednotka sama.

Opravy a údržba jsou definovány jenom ve vyhlášce k ZoÚ a jejich vymezení je stejné i pro daňové účely. Podle Štekra a Otrusinové (2021, s. 57) se opravou odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Autoři vymezují pojem uvedení do provozuschopného stavu jako provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbu popisuje Nigrin (2020, s. 60) jako soustavnou činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady. Autor upřesňuje, že jak oprava, tak údržba jsou daňovým nákladem a na opravy lze tvořit rezervu.

Pokud účetní jednotka, která bude provádět, provádí nebo provedla zásah do majetku a není schopná rozlišit, jestli se jedná o technické zhodnocení, opravu a údržbu, má dle § 33a ZDP možnost požádat příslušného správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda je tento zásah do majetku technickým zhodnocením podle § 33 ZDP.

U technického zhodnocení je nutno rozlišit, jestli je součástí vstupní ceny, nebo zvyšuje vstupní cenu, případně se stává samostatným majetkem. Toto rozlišení podle doby jeho provedení názorně ukazuje následující Obrázek 1.

Obrázek 1 Znázornění, kdy je technické zhodnocení majetku součástí ceny



Zdroj: vlastní zpracování podle Duška (2023, s. 142)

Jak již bylo uvedeno v první podkapitole této části práce, technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku je součástí DNM a od 1. 1. 2021 je na něj pohlíženo stejně jak z účetního, tak z daňového hlediska. Skálová a Suková et al. (2024, s. 54) ale upozorňují na to, že nejen technické zhodnocení dokončené a uvedené do užívání před 1. 1. 2020, ale i technické zhodnocení dokončené a uvedené do užívání počínaje rokem 2021 na majetku pořízeném do konce roku 2019 je posuzováno podle ZDP ve verzi platné k 31. 12. 2020.

#### 2.4.2 Vliv technického zhodnocení na odpisování

I v případě odpisování technického zhodnocení je potřeba rozlišovat, jestli TZ je součástí vstupní ceny, nebo zvyšuje vstupní cenu majetku. Pokud je TZ součástí vstupní ceny, při

odpisování dle ZDP, se pro výpočet ročního odpisu postupuje tak, jak bylo uvedeno v podkapitole 2.3.2. V roce provedeného TZ se použije odpisová sazba, respektive koeficient, v prvním roce odpisování.

Skálová a Suková et al. (2024, s. 53) uvádějí, že pro případy, kdy technickým zhodnocením dochází ke zvýšení vstupní ceny, je možné u rovnoměrného odpisování používat roční odpisovou sazbu pro zvýšenou vstupní cenu. Tyto sazby jsou zahrnuty v Tabulce 3 v podkapitole 2.3.2. Vzorec pro výpočet vypadá takto (Chalupa et al. 2023, s. 95):

$$RO = \frac{ZVC * OS}{100} \quad (4)$$

kde:

RO je roční odpis,

ZVC je zvýšená vstupní cena vypočtená jako součet vstupní ceny a technického zhodnocení,

OS je odpisová sazba pro rovnoměrné odpisování pro zvýšenou vstupní cenu.

U zrychleného odpisování majetku s provedeným technickým zhodnocením se v roce provedení TZ stanoví roční odpis následovně (Prudký a Lošťák, 2023, s. 136):

$$RO = \frac{2 * ZZC}{KZ} \quad (5)$$

kde:

RO je roční odpis,

ZZC je zvýšená zůstatková cena vypočtená jako součet ZC a TZ,

KZ je koeficient pro zrychlené odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu.

V dalších zdaňovacích obdobích se pro výpočet ročního odpisu technicky zhodnoceného majetku použije následující vzorec (Prudký a Lošťák, 2023, s. 136):

$$RO = \frac{2 * ZZC}{KZ - PLO} \quad (6)$$

kde:

RO je roční odpis,

ZZC je zvýšená zůstatková cena vypočtená jako součet ZC a TZ,

KZ je koeficient pro zrychlené odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu,

PLO je počet uplynulých let, po které byl majetek odpisován ze zvýšené zůstatkové ceny.

Prudký a Lošťák (2023, s. 142) uvádějí lhůtu 15 let pro odpisování technického zhodnocení nemovité kulturní památky, která dle autorů urychluje odpisování v zájmu obnovy nemovitých kulturních památek.

## 2.5 Dopady odpisování na výsledek hospodaření

Jak uvádějí Šteker a Otrusinová (2021, s. 213), výsledek hospodaření představuje rozdíl mezi výnosy a náklady, které spolu věcně a časově souvisejí. Účetní odpisy představují náklady,

kteří přímo snižují výsledek hospodaření. Skálová a Suková et al. (2024, s. 139) dodávají, že odpisy jsou součástí provozního výsledku hospodaření, souvisejí s hlavní činností organizace. Z výše uvedeného vyplývá, že pro správné vykázání výsledku hospodaření za účetní období je důležité správně stanovit výši odpisů a zaúčtovat je do správného období.

Další důležitou roli ve vazbě na náklady a tím pádem na výsledek hospodaření hraje stanovení hranice pro zařazení dlouhodobého majetku. Tato hranice určuje, jestli bude majetek vykázán v nákladech okamžitě nebo postupně ve formě odpisů, pokud majetek přesáhne hranici pro zařazení do dlouhodobého majetku.

Účetní výsledek hospodaření představuje výchozí bod pro výpočet základu daně z příjmů. Jak uvádí Chalupa et al. (2023, s. 382), výsledek hospodaření se upravuje o odčitatelné a přičitatelné položky a další položky upravující základ daně podle § 19 až 34 ZDP. Nutnost těchto úprav autor vysvětluje relativní nezávislostí účetních a daňových předpisů.

Jak vyplývá z předcházejících kapitol, u majetku, který je definován jako hmotný majetek podle zákona o daních z příjmů, je nutné vést dvě evidence odpisů, daňové a účetní. Daňovým nákladem je daňový odpis. Ten, jak bylo uvedeno v podkapitole 2.2.2, poplatník může, ale nemusí uplatnit (může oddálit odpisování nebo ho přerušit). Dále může v některých případech uplatnit daňový odpis nižší, než je vypočten dle ZDP. Poplatník těmito způsoby může provádět daňovou optimalizaci, tedy legálně upravovat základ daně a daň, či výši daňové ztráty (Pilařová, 2023).

V případě, že se daňové a účetní odpisy liší, vypočte se jejich rozdíl. O tento rozdíl se upraví daňový základ v daňovém přiznání. Pokud účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku převyšují odpisy daňové, uvede se tento rozdíl na řádce č. 50 přiznání k dani z příjmů právnických osob (Finanční správa, 2023). V opačném případě, když daňové odpisy převyšují odpisy účetní, uvede se hodnota rozdílu na řádce č. 150 přiznání (Finanční správa, 2023).

U hmotného majetku, který není vymezen zákonem o daních z příjmů, jsou daňovým nákladem až na výjimky uvedené v zákoně o daních z příjmů účetní odpisy podle účetních předpisů a základ daně z příjmů není o ně nutno nijak upravovat.

Jak uvádí Chalupa et al. (2023, s. 382), daň z příjmů se vypočte jako součin upraveného základu daně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů a sazby daně. Podle § 21 ZDP sazba daně od 1. 1. 2024 činí 21 %. Do konce roku 2023 činila sazba daně 19 %. Z výše uvedeného lze vyvodit, že výška odpisů může mít vliv i na absolutní daňovou povinnost.

## 2.6 Metodika práce

Tato bakalářská práce je rozdělena do čtyř částí. První část, úvod, představuje motiv autorky k výběru tématu, nastiňuje řešenou problematiku práce a definuje její cíle.

V druhé, teoreticko-metodologické části je pomocí rešerše druhotných zdrojů proveden teoretický základ pro praktickou část. Mezi hlavní druhotné zdroje pro tuto práci patří zákony České republiky a kvalitní odborná literatura vázaná k tématu dlouhodobého majetku a daňových a účetních odpisů. Literární zdroje jsou čerpány z internetových knih pořízených v internetových knihkupectvích, z tištěných knih převážně vypůjčených z knihovny České národní banky, zákonů, vyhlášek a účetních standardů dostupných na webových stránkách. Výběr literatury obsahuje univerzitou doporučená díla i díla dalších autorů, kteří jsou odborníky v oboru daní a účetnictví v České republice. Další informace jsou čerpány z prověřených webových stránek, hlavně ministerstev a daňových a účetních portálů. Všechny výše zmiňované zdroje jsou řádně citovány, jmenovány a řazeny v seznamu literatury na konci práce.

Teoreticko-metodologická část práce je rozdělena do šesti podkapitol. První podkapitola definuje majetek organizace. Jsou porovnány definice od různých autorů a je vysvětleno chápání majetku podle zákona o účetnictví i zákona o daních z příjmů. Další podkapitola se věnuje odpisování majetku. Následná podkapitola je věnována konkrétním metodám odpisování majetku, opět jak z účetního, tak z daňového pohledu. Ve čtvrté podkapitole je definováno, co je a co není technickým zhodnocením majetku a jak technické zhodnocení ovlivňuje odpisování majetku. Další část pojednává o vlivu odpisování na výsledek hospodaření, základ daně a daň z příjmů. Poslední podkapitola, s názvem metodika práce, popisuje použité metody a postupy zpracování této bakalářské práce.

Těžiště bakalářské práce spočívá v její praktické části, která na vybrané organizaci demonstruje schopnost odpisů ovlivňovat účetní výkazy i výši daňové povinnosti. Pro lepší představu čtenáře je v praktické části nejprve krátce představena vybraná společnost, její předmět činnosti, historie, velikost. Nakolik si jednatel a současně majitel vybrané společnosti z důvodu citlivostí informací nepřeje, aby byla společnost jmenována, je pro účely této práce použitý název společnosti XYZ. Pro umožnění kvalitnějšího výběru nejvhodnějších metod odpisování v další části práce, je popsána finanční situace společnosti a provedena horizontální analýza vybraných finančních ukazatelů i zmíněna jejich predikce. Další podkapitola se věnuje majetku organizace. Zaměřuje se na nově pořízený majetek, jehož odpisy budou předmětem další podkapitoly praktické části práce. Podkapitola číslo tři popisuje aktuální přístupy organizace k odpisování. Nejrozsáhlejší podkapitola s názvem návrhy odpisování z hlediska dopadu na hospodaření organizace obsahuje výpočet daňových a účetních odpisů pro jednotlivé položky výše zmíněného DHM vybrané organizace, porovnání různých variant odpisování a jejich vlivu na výsledek hospodaření a daň z příjmu. Poslední podkapitola porovnává aktuální situaci dlouhodobého majetku ve společnosti XYZ s tím, co uvádějí autoři v literatuře. Na základě předešlých částí práce formuluje doporučení pro výběr nejvhodnějších metod odpisování majetku vybrané společnosti.

Informace pro praktickou část jsou čerpány převážně z interních dokumentů vybrané společnosti a z účetního software Money S3. Jednatel společnosti je poskytnut přístup, do již zmíněného účetního software, kde jsou využívány převážně karty účetnictví a obchodu a moduly faktur, majetku a účetních výkazů. Dále jsou jednatel společnosti poskytnuté závěrky minulých let, účetní deníky, faktury za nákup dlouhodobého majetku a další podklady, některé ve fyzické podobě a jiné v digitální formě. Další důležité informace týkající se převážně budoucího vývoje společnosti a plánovaných investic společnosti XYZ jsou získány prostřednictvím strukturovaného rozhovoru s jednatel společnosti. Rešerše těchto zdrojů představuje základ pro první tři podkapitoly této části práce. Z finančních výkazů společnosti je provedena horizontální analýza vybraných účetních ukazatelů za léta 2021 až 2023. Absolutní změna hodnot vybraných ukazatelů je vypočtena jako rozdíl hodnoty v běžném období a hodnoty v předchozím období. Procentuální změna je vypočtena jako 100% násobek podílu absolutní změny ukazatelů a hodnoty ukazatele v předchozím období. Dále je vypočten podíl odpisů na celkových nákladech. Z výsledků horizontální analýzy a na základě informací o plánovaném vývoji společnosti XYZ je dedukován předpoklad budoucího vývoje vybraných finančních ukazatelů. Nově pořízený majetek je vyjmenován a tříděn do odpisových skupin dle zákona o daních z příjmů. Metodou rovnoměrných odpisů jsou kalkulovány variantní účetní odpisy. Pro výpočet měsíčního odpisu je vstupní cena majetku vydělena dobou používání v měsících. Pro roční odpis je brán součet měsíčních odpisů, po které je majetek v daném roce odpisován. Daňové odpisy jsou kalkulovány metodou rovnoměrných a zrychlených odpisů dle zákona o daních z příjmů. Roční rovnoměrný daňový odpis je stanoven dle ZDP jako součin jedné setiny vstupní ceny majetku a příslušné roční odpisové sazby uvedené v Tabulce 3. U technicky zhodnoceného majetku je místo vstupní ceny použita zvýšená vstupní ceny a roční

odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu. U zrychleného odpisování je roční odpis v prvním roce vypočten dle ZDP jako podíl vstupní ceny majetku a přiřazeného koeficientu pro první rok, uvedeného v Tabulce 4. Pro technicky zhodnocený majetek je místo vstupní ceny použita zvýšená zůstatková cena a koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu. V dalších letech je roční zrychlený odpis vypočten dle ZDP jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny, respektive zvýšené zůstatkové ceny technicky zhodnoceného majetku a přiřazeného koeficientu pro další léta odpisování, uvedeného v Tabulce č. 4, sníženého o počet let, po které již byl majetek, respektive technicky zhodnocený majetek odpisován. Pro nově pořízený majetek v prosinci roku 2023, zařazený do druhé odpisové skupiny, je použita také metoda mimořádných odpisů. U mimořádných odpisů je dle ZDP pro danou odpisovou skupinu majetek odpisován 24 měsíců, přičemž za prvních 12 měsíců je vypočten měsíční odpis jako dvanáctina ze 60 % vstupní ceny hmotného majetku a pro dalších bezprostředně následujících 12 měsíců je měsíční odpis vypočten jako jedna dvanáctina ze 40 % vstupní ceny hmotného majetku. Výpočty probíhají simultánně v účetním software Money S3, pokud to systém umožňuje a v programu Microsoft Excel 2019, kde jsou výsledná data také zpracována do forem tabulek a grafů. Pro demonstraci dopadu odpisů na vybrané finanční ukazatele jsou pro rok 2023 odpisy použité organizací XYZ nahrazeny odpisy vypočtenými odlišnými metodami. Znázornění vlivu odpisů na finanční ukazatele pro rok 2024 probíhá v teoretické rovině, jako změna, zvýšení nebo snížení jednotlivých ukazatelů. Dále je vypočtena a komparována daň z příjmů vztahující se k variantním odpisům majetku pořízeného v roce 2023 jako 19 %, respektive 21 % z hodnoty daňových odpisů. Na základě komparace zjištěného stavu odpisování ve společnosti XYZ a stavu odpisování očekávaného dle názorů autorů z teoretické části práce, jsou formulována doporučení pro organizaci XYZ. Komparací vypočtených odpisů a příslušející daně z příjmů jsou doporučeny nejvhodnější metody odpisování pro společnost XYZ.

Poslední část této bakalářské práce, závěr, poskytuje souhrn výsledků práce a hodnotí naplnění cílů práce stanovených v úvodu.



### 3 Analytická část práce

Cílem analytické části práce je představit a zhodnotit proces odpisování v reálné organizaci a demonstrovat vliv účetních a daňových odpisů na hospodářský výsledek organizace, základ daně a daňovou povinnost organizace. Na začátku je představena zvolená organizace a je provedena finanční analýza vybraných ukazatelů. Dále je popsán majetek společnosti včetně nově pořízeného majetku a přístupy k odpisování. Pro majetek pořízený v roce 2023 a pro majetek, který vybraná organizace plánuje pořídit v roce 2024, jsou kalkulovány účetní a daňové odpisy různými metodami. Na základě těchto výpočtů jsou vypočteny variantní vlivy odpisů na hospodářský výsledek, základ daně a daňovou povinnost. Nakonec jsou porovnáním variantních návrhů odpisování doporučeny nejvhodnější metody odpisování pro nově pořízený majetek v organizaci. Na základě srovnání předpokládaného stavu odpisování podle autorů v teoretické části práce a skutečného stavu odpisování v organizaci je formulováno doporučení pro organizaci.

#### 3.1 Představení organizace

Pro účely této bakalářské práce je vybrána menší společnost z oboru stavebnictví, zabývající se převážně nátěry rozsáhlých ploch a konstrukcí. Nokolik si jednatel vybrané společnosti z důvodu citlivosti informací nepřeje, aby byla společnost jmenována, je pro účely této práce použitý název společnosti XYZ. Z hlediska právní formy se jedná o společnost s ručením omezeným. Dle výpisu z obchodního rejstříku (MSČR, 2024), společnost XYZ sídlí v Praze a jako předmět podnikání uvádí v obchodním rejstříku výrobu, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona a pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor. Společnost XYZ má jednoho jednatele, který je současně majitelem společnosti. Vznik této společnosti se datuje do roku 2018, kdy již zmiňovaný majitel a jednatel v jedné osobě tuto společnost založil, přechodem ze živnostenského podnikání. Většina činností společnosti XYZ je zabezpečována dodavatelsky. Z účetního pohledu se jedná o mikro jednotku. Společnost je plátcem DPH.

Jelikož je pro výběr zejména metody daňového odpisování důležité znát **finanční situaci podniku**, bude o ní v následujících odstavcích pojednáno. Jak již bylo zmíněno v teoretické části práce, účetní odpisy jsou součástí nákladů a ovlivňují výsledek hospodaření. Výsledek hospodaření se následně upravuje o položky odčitatelné a přičitatelné k základu daně, mezi které patří i rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy. V následující části práce bude proto provedena horizontální analýza odpisů, výsledků hospodaření, základů daně a dalších ukazatelů za poslední tři zdaňovací období společnosti XYZ. Data pro analýzu jsou čerpána z účetních výkazů společnosti XYZ, včetně přiznání k dani z příjmů. Rozvaha společnosti XYZ k 31. 12. 2022 je uvedena v Příloze 18, rozvaha k 31. 12. 2023 v Příloze 19, výkaz zisku a ztráty za rok 2022 se nachází v Příloze 16 a výkaz zisku a ztráty za rok 2023 je uveden v Příloze 17. Horizontální analýza ukazuje, o kolik se změnil jednotlivé položky finančních výkazů v čase nebo o kolik procent se změnil jednotlivé položky finančních výkazů v čase. Cílem je změřit intenzitu změn jednotlivých položek. Absolutní změna je vypočtena jako rozdíl hodnoty v běžném období a hodnoty v předchozím období. Procentuální změna je vypočtena jako 100% násobek podílu absolutní změny ukazatelů a hodnoty ukazatele v předchozím období. Vertikální analýzou, která uvádí podíl vybraného ukazatele na zvoleném základu, bude v procentech vypočten podíl odpisů na celkových nákladech. Vybrané finanční ukazatele za roky 2021 až 2023 jsou zobrazeny v Tabulce 5.

Tabulka 5 Vybrané ukazatele finanční situace společnosti XYZ v letech 2021 až 2023 v tisících Kč

	2021	2022	2023
Celkové výnosy	4 548	5 790	7 821
Celkové náklady	4 227	5 172	7 060
Z toho odpisy	250	218	331
Výsledek hospodaření před zdaněním	321	618	761
Základ daně z příjmů	164	445	587
Daň z příjmů	31	85	112
Výsledek hospodaření po zdanění	290	533	649

Zdroj: vlastní zpracování z výkazů a přiznání k dani z příjmů právnických osob společnosti XYZ

Z Tabulky 5 je na první pohled zřejmé, že společnost XYZ hospodaří se ziskem. Dále je vidět, že jak výnosy, tak náklady i zisk meziročně výrazně rostly. Odpisy naopak v roce 2022 klesly, protože pokles zrychlených odpisů byl větší než odpisy majetku zařazeného v roce 2022. V roce 2023 odpisy vzrostly. Na růstu hodnoty odpisů se zasloužil především odpis nově pořízeného automobilu ve výši přesahující 137 tisíc Kč. Podle provedené horizontální analýzy, uvedené v Příloze 1, byl růst výnosů mezi lety 2021 a 2022 na úrovni 27 % a rok poté dokonce přesáhl hranici 35 %. V absolutních číslech se jedná o nárůst více než 1,2 milionu Kč v roce 2022 a 2 milionů Kč v roce 2023. Podobným tempem rostly i náklady. V roce 2022 je nárůst 22 % a v roce 2023 téměř 37 %. V absolutních číslech se jedná o nárůst 1 milion Kč v roce 2022 a 1,9 milionů v roce 2023. Co se odpisů týče, ty v roce 2022 mírně poklesly, o 32 tisíc Kč a v roce 2023 opět vzrostly o 113 tisíc Kč. Jedná se o nárůst 52 %. Výsledek hospodaření před zdaněním se v roce 2022, oproti roku 2021 téměř zdvojnásobil a dosáhl částky přesahující 618 tisíc Kč. V roce 2023 dále rostl o 23 %. Podle přiznání k dani z příjmů právnických osob společnosti XYZ jsou hlavní položkou upravující výsledek hospodaření na základ daně paušální výdaje na dopravu silničním motorovým vozidlem ve výši 180 tisíc Kč. Základ daně společnosti XYZ není upravován o rozdíl hodnot účetních a daňových odpisů. Základ daně v letech 2021 až 2023 opět výrazně rostl, v roce 2022 2,7násobně a v roce 2023 o 32 %. Obdobně rostla i daň z příjmů. Nárůst výsledků hospodaření po zdanění byl mezi lety 2021 a 2022 84 % a mezi lety 2022 a 2023 22 %. Z Tabulky 5 je možné si všimnout i kolísavého podílu odpisů na nákladech. V roce 2021 tvořily odpisy téměř 6 % nákladů, v roce 2022 už jenom 4 % a v roce 2023, i když byly odpisy v absolutní částce 331 tisíc Kč nejvyšší, tvořily necelých 5 % celkových nákladů společnosti.

Pro léta 2024 a 2025, jak uvádí jednatel společnosti v rozhovoru uvedeném v Příloze 15, společnost XYZ předpokládá výnosy i zisk na úrovni roku 2022. Jedná se o pokles výnosů, nákladů, výsledků hospodaření a dalších ukazatelů oproti roku 2023. Z výše uvedené analýzy i slov jednatele společnosti XYZ je možné dedukovat, že společnost XYZ je stabilní a zisková. Lze předpokládat, že společnost XYZ bude hospodařit se ziskem v řádech nižších statisíců Kč i v následujících letech.

### 3.2 Majetek organizace

Společnost XYZ považuje za dlouhodobý majetek takový majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok a kterého hodnota přesahuje hranici 80 000 Kč. Společnost pořizuje

dlouhodobý hmotný majetek koupí. Nakoupený dlouhodobý hmotný majetek vykazuje v pořizovacích cenách, které zahrnují cenu pořízení a náklady s pořízením související. Společnost XYZ neviduje žádný dlouhodobý hmotný majetek pořízený ve vlastní režii, jak uvádí v oddílu B.1.2. přílohy k účetní závěrce, který je uveden v Příloze 20 této práce. Společnost neviduje žádný dlouhodobý nehmotný majetek. Technické zhodnocení zatím nebylo aktivováno a platí pro něj limit 80 000 Kč. Náklady na opravy a údržbu dlouhodobého hmotného majetku se účtují přímo do nákladů. Hmotný majetek v pořizovací ceně do 80 000 Kč je účtován do nákladů. Majetek se stává aktivním dnem pořízení.

K evidenci dlouhodobého majetku slouží modul majetku v účetním programu Money S3. Majetek je evidován na samostatných kartách majetku, kde jsou zadávány vstupní informace jako cena pořízení, datum aktivace, odpisová skupina, metoda daňových a účetních odpisů.

K 31. 12. 2023 společnost XYZ eviduje 7 položek dlouhodobého hmotného majetku v celkové brutto hodnotě 1 839 tisíc Kč a netto hodnotě 780 tisíc Kč, jak je možné vyčíst z rozvahy společnosti XYZ k 31. 12. 2023 uvedené v Příloze 19. Všechny položky náleží do druhé odpisové skupiny. Předmětem této práce jsou aktuální změny v dlouhodobém majetku za léta 2023 a 2024. V roce 2023 pořídila společnost XYZ automobil a přívěsný vozík. Jak uvádí jednatel společnosti XYZ v rozhovoru uvedeném v Příloze 15, v roce 2024 plánuje společnost pořídit profesionální stříkací zařízení pro nános barev, technicky zhodnotit bagr a dovybavit automobil pořízený v roce 2023 novými koly a pneumatikami.

### **3.3 Stávající přístupy k odpisování**

Majetek společnosti XYZ se stává aktivním dnem pořízení a odpisuje se od měsíce, ve kterém byl pořízen. Společnost předpokládá používání majetku až do konce jeho technické nebo morální životnosti. Zbytková hodnota v době předpokládaného vyřazení majetku z užívání činí 0 Kč. Společnost XYZ v oddílu B.2.1 přílohy k účetní závěrce, uvedené v Příloze 20 uvádí, že dlouhodobý hmotný majetek je dle jednotlivých kategorií odpisován jak účetně, tak daňově, metodou zrychlených daňových odpisů. Aktuálně všechny položky dlouhodobého hmotného majetku náleží do druhé odpisové skupiny s dobou předpokládané životnosti 5 let.

Při odpisování společnost XYZ postupuje podle odpisového plánu, který je součástí karty majetku v účetním programu. Na základě vstupních informací a zvolené metody odpisování program sám vypočte daňové a účetní odpisy. Odpisový plán je možné manuálně upravit.

Nakolik se účetní odpisy rovnají těm daňovým, společnost XYZ neviduje rozdíl mezi nimi a neupravuje základ daně pro účely daně z příjmů. Společnost XYZ se snaží dle slov jednatele daňově odepsat majetek co nejrychleji z důvodu daňové optimalizace. Společnost zatím nevyužila možnosti odložení nebo přerušení odpisování majetku.

### **3.4 Návrhy odpisování z hlediska dopadu na hospodaření organizace**

V této podkapitole jsou nejprve vypočteny odpisy majetku pořízeného společností XYZ v letech 2023 a 2024 různými metodami účetního a daňového odpisování. Následně jsou vypočtené odpisy pro jednotlivé položky majetku porovnány. V další části této podkapitoly je demonstrován vliv odpisů nově pořízeného majetku společnosti XYZ, vypočtených různými metodami, na výsledek hospodaření, základ daně a daňovou povinnost v letech 2023 a 2024.

#### **3.4.1 Účetní odpisy a daňové odpisy nově pořízeného majetku**

V této podkapitole jsou vypočteny a porovnány odpisy přívěsného vozíku a osobního automobilu značky Mercedes Benz pořízených v prosinci 2023. Je pojednáno taky o nákupu

nových kol a pneumatik v hodnotě nad 80 000 Kč pro tento automobil. Následně jsou vypočteny a porovnány odpisy stříkacího zařízení, jehož nákup je plánován na květen 2024, a plánovaného technického zhodnocení bagru.

### **Přívěsný vozík**

Společnost XYZ pořídila koupí dne 29. 12. 2023 nový přívěsný vozík. Zaplatila za něj 115 990 Kč včetně DPH a nevznikly jí žádné vedlejší náklady související s pořízením. Jelikož je společnost XYZ plátcem DPH přívěsný vozík je do účetnictví zařazen v částce 95 859,50 Kč, tedy v částce bez DPH. Dobu použitelnosti vozíku odhaduje společnost XYZ na 5 let a zůstatkovou cenu nebere v potaz. Datum zařazení majetku do užívání je dnem jeho pořízení, tedy 29. 12. 2023. Podle přílohy 1 k ZDP je vozík zařazen do druhé odpisové skupiny.

V případě přívěsného vozíku je možné, dle ZDP, použít kromě standardní rovnoměrné a zrychlené metody odpisování taky metody rovnoměrnou a zrychlenou s navýšením 10 % v prvním roce odpisování. Dále je možné použít i metodu mimořádných odpisů. Je tomu tak proto, že společnost XYZ pro nákup přívěsného vozíku splňuje podmínku prvního odpisovatele, přívěsný vozík je zařazen v druhé odpisové skupině a zároveň není uveden jako výjimka pro tyto způsoby odpisování v § 31 odstavce 5 ZDP.

Výpočet **rovnoměrných daňových odpisů** je, dle ZDP, jak bylo uvedené v teoretické části práce, daný jako jedna setina součinu vstupní ceny vozíku a přiřazené odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování. Odpisová sazba je dle tabulky 2, uvedené v podkapitole 2.3.2 pro druhou odpisovou skupinu v prvním roce 11 a v dalších letech odpisování je sazba 22,25.

Rovnoměrný roční odpis pro první rok odpisování je vypočten následovně.

$$\frac{95\,859,50\text{ Kč} \cdot 11}{100} = 10\,544,55\text{ Kč} \quad (7)$$

Pro další roky odpisování je rovnoměrný roční odpis vypočten s použitím sazby 22,25 takto.

$$\frac{95\,859,50\text{ Kč} \cdot 22,25}{100} = 21\,328,74\text{ Kč} \quad (8)$$

Po zaokrouhlení částky na celé koruny nahoru, dle § 32 odstavce 9 ZDP, je odpis v roce 2023 10 545 Kč a odpisy v letech 2024–2026 21 329 Kč. Podle výše uvedeného vzorce by odpis v roce 2027 činil taky 21 329 Kč. V takovém případě by ale součet odpisů převyšoval hodnotu vstupní ceny, což zakazuje § 30 odstavce 3 ZDP. Odpis v posledním roce odpisování, v roce 2027 je proto upraven tak, aby součet uplatněných odpisů nepřesahoval vstupní cenu vozíku, na hodnotu 21 327,50 Kč. U rovnoměrného odpisování je v prvním roce odpis přibližně poloviční oproti odpisům v dalších letech.

Jak bylo uvedeno výše, pro nově pořízený přívěsný vozík je možno použít i **rovnoměrný daňový odpis se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 10 %**. Vzorec pro výpočet rovnoměrného ročního odpisu se zvýšeným odpisem v prvním roce je stejný jako pro standardní výpočet rovnoměrného ročního odpisu, s tím rozdílem, že je použita jiná roční odpisová sazba. Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 % se použije z tabulky uvedené v § 31 odstavce 1 písm. b) ZDP a taky v Příloze 2 této práce. Pro druhou odpisovou skupinu, kde je vozík zařazen, se jedná o sazbu 21 v prvním roce odpisování a o sazbu 19,75 v dalších letech odpisování. Výpočet rovnoměrného ročního odpisu se zvýšeným odpisem v prvním roce odpisování je pro první rok následovný.

$$\frac{95\,859,50\text{ Kč} \cdot 21}{100} = 20\,130,50\text{ Kč} \quad (9)$$

Pro další roky odpisování je rovnoměrný roční odpis se zvýšeným odpisem v prvním roce odpisování vypočten za použití sazby 19,75 takto.

$$\frac{95\,859,50 \text{ Kč} * 19,75}{100} = 18\,932,25 \text{ Kč} \quad (10)$$

V případě použití metody rovnoměrného daňového odpisování se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 10 % je podle výše uvedených výpočtů roční odpis v roce 2023 po zaokrouhlení 20 131 Kč a v letech 2024-2026 činí odpis po zaokrouhlení na celé koruny nahoru 18 933 Kč. V roce 2027 je odpis 18 933 Kč upraven na hodnotu 18 929,50 Kč, aby byla dodržena zásada maximální výše odpisů do hodnoty vstupní ceny majetku. Výše odpisu v prvním roce je v tomto případě o něco málo vyšší než v následujících letech odpisování. Výpočty rovnoměrných odpisů byly provedeny taky v Excelu a jsou uvedeny v Příloze 3 a použité vzorce pro jejich výpočet jsou uvedeny v Příloze 13.

Další možnou metodou výpočtu daňových odpisů pro přívěsný vozík je **metoda zrychlených odpisů**. Pro výpočet zrychlených odpisů je potřeba znát koeficient pro zrychlené odpisování hmotného majetku. V Tabulce 4, uvedené v podkapitole 2.3.2, je pro odpisovou skupinu 2 v prvním roce odpisování uvedený koeficient 5 a v dalších letech koeficient 6. Pro první rok odpisování je roční odpis vypočtený jako podíl vstupní ceny a zmiňovaného koeficientu pro první rok zrychleného odpisování. Zrychlený roční odpis pro první rok odpisování je vypočten následovně.

$$\frac{95\,859,50 \text{ Kč}}{5} = 19\,171,90 \text{ Kč} \quad (11)$$

I tento odpis je nutno zaokrouhlit na celé koruny nahoru. Po zaokrouhlení činí zrychlený odpis pro první rok odpisování, tedy pro rok 2023, 19 172 Kč. Pro další roky odpisování je roční zrychlený odpis vypočten jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny vozíku a rozdílu mezi koeficientem pro zrychlené odpisování v dalších letech a počtem let, po které již byl vozík odpisován. Zůstatková cena je vypočtena jako rozdíl vstupní ceny a již uplatněných odpisů. Zůstatková cena pro druhý rok odpisování je vypočtena jako rozdíl vstupní ceny 95 859,50 Kč a odpisu v prvním roce ve výši 19 172 Kč. Zůstatková cena pro druhý rok odpisování činí 76 687,50 Kč. Výpočet zrychleného odpisu pro druhý rok odpisování, rok 2024, vypadá takto.

$$\frac{2 * 76\,687,50 \text{ Kč}}{6 - 1} = 30\,675 \text{ Kč} \quad (12)$$

Pro třetí rok odpisování je zůstatková cena vypočtena jako rozdíl vstupní ceny 95 859,50 Kč a odpisu v prvním roce ve výši 19 172 Kč a odpisu v druhém roce odpisování, 30 675 Kč. Zůstatková cena je 46 012,50 Kč a výpočet ročního zrychleného odpisu pro třetí rok odpisování, rok 2025 je následovný.

$$\frac{2 * 46\,012,50 \text{ Kč}}{6 - 2} = 23\,006,25 \text{ Kč} \quad (13)$$

Po zaokrouhlení činí roční odpis pro rok 2025 23 007 Kč. Pro čtvrtý rok odpisování je zůstatková cena vypočtena jako rozdíl vstupní ceny a odpisů v prvních třech letech odpisování. Zůstatková cena činí 23 005,50 Kč. Zrychlený odpis pro čtvrtý rok odpisování, rok 2026 je vypočten následovně.

$$\frac{2 * 23\,005,50 \text{ Kč}}{6 - 3} = 15\,337 \text{ Kč} \quad (14)$$

Roční odpis pro rok 2026 je 15 337 Kč. Zůstatkovou cenu pro pátý rok odpisování lze vypočíst i jako rozdíl zůstatkové ceny v roce 2025 a odpisu v roce 2026. Jedná se o rozdíl částek

23 005,50 Kč a 15 337 Kč. Výsledkem je zůstatková cena 7 668,50 Kč. Po dosazení zůstatkové ceny, koeficientu pro zrychlené odpisování v dalších letech a počtu již odpisovaných let do vzorce pro výpočet ročního zrychleného odpisu v dalších letech odpisování je rovnice následovná.

$$\frac{2 * 7\,668,50 \text{ Kč}}{6 - 4} = 7\,668,50 \text{ Kč} \quad (15)$$

Nakolik by zaokrouhlení odpisu na celé koruny nahoru způsobilo odpis majetku vyšší, než je vstupní cena majetku, zaokrouhlení není provedeno. V posledním roce odpisování, roce 2027, činí roční odpis 7 668,50 Kč a rovná se zůstatkové ceně přívěsného vozíku. Tato rovnost je viditelná přímo ze vzorce pro výpočet zrychleného odpisu v pátém roce odpisování, kde je násobek čísla 2 v čitateli a podíl čísla 2 (z rozdílu 6 a 4) ve jmenovateli. Po vykrácení těchto dvou 2 zůstává ve vzorci jenom zůstatková cena. Z tohoto důvodu není potřebné dále ověřovat, jestli odpis v posledním roce nepřevyšuje zůstatkovou cenu majetku. Z vypočtených odpisů je patrné, že od druhého roku odpisování, kdy je odpis nejvyšší, jeho výše rychle klesá.

**Metoda zrychlených odpisů s navýšeným odpisem o 10 %** vychází z výše uvedené metody zrychleného odpisování a umožňuje v prvním roce odpisování navýšit odpis o 10 % vstupní ceny majetku. U přívěsného vozíku je odpis před navýšením pro první rok odpisování stejný jako u metody zrychleného odpisování, před zaokrouhlením 19 171,90 Kč. Navýšení odpisu je vypočteno jako 10 % ze vstupní ceny 95 859,50 Kč a činí 9 585,95 Kč. Celkový odpis pro první rok odpisování je vypočten jako součet zrychleného odpisu a navýšení vstupní ceny. Součet činí 28 757,85 Kč. Zrychlený daňový odpis s navýšením 10 % je pro rok 2023 po zaokrouhlení 28 758 Kč. I když je způsob výpočtu odpisů pro další roky odpisování u této metody stejný jako u standardní metody zrychlených odpisů, protože výpočet vychází ze zůstatkové ceny, která je při použití navýšeného odpisu jiná, než u standardní metody zrychlených odpisů je nutno provést tento výpočet samostatně. Zůstatková cena přívěsného vozíku po prvním roce je dána rozdílem vstupní ceny 95 859,50 Kč a odpisu ve výši 28 758 Kč. Činí 67 101,50 Kč. Výše odpisu pro druhý rok a následující roky odpisování je dána jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a rozdílu mezi koeficientem pro zrychlené odpisování v dalších letech, uvedeným v Tabulce 4 v podkapitole 2.3.2, a počtem let, po které již byl vozík odpisován. Podle výpočtů v Excelu, uvedených v Příloze 3, za použití vzorců uvedených v Příloze 14, činí odpis v roce 2024 26 841 Kč, v roce 2025 20 131 Kč, v roce 2026 13 420 Kč. V roce 2027 je odpis 6 709,50 Kč. V tomto případě je odpis nejvyšší v prvním roce odpisování a postupně klesá.

Poslední možnost výpočtu daňových odpisů pro přívěsný vozík představuje **metoda mimořádných odpisů**. Důležité je dbát na to, že pro nový majetek zařazený do odpisových skupin 1 nebo 2 je možné danou metodu ve znění ZDP k 31. 12. 2023 využít jen pro majetek pořízený a zařazený do užívání v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2023 (Skálová a Suková, 2024, s. 46). Jak uvádějí Skálová a Suková (2024, s. 46), s účinností od 1. 1. 2024 lze mimořádné odpisy uplatnit jenom na nově pořízená bezemisní vozidla. Metoda mimořádných odpisů se odlišuje od předchozích metod dobou odpisování, která je pro druhou odpisovou skupinu snižena z 5 let na 2 roky a použitím měsíčních odpisů místo ročních. Dále je u této metody určen i začátek odpisování, a to měsíc následující po uvedení majetku do užívání. Jak bylo uvedeno v teoretické části práce, je nutné brát v potaz, že tuhle metodu odpisování nelze přerušit. Pro prvních 12 měsíců je výpočet měsíčního mimořádného odpisu vypočten jako jedna dvanáctina ze 60 % vstupní ceny majetku. Po dosazení vstupní ceny je výpočet znázorněn následující rovnicí.

$$\frac{1}{12} * \frac{95\,859,50 \text{ Kč} * 60}{100} = 4\,792,98 \text{ Kč} \quad (16)$$

Vypočtený měsíční odpis je nutno dle § 30a ZDP zaokrouhlit na celé koruny nahoru. Výsledkem je měsíční odpis ve výši 4 793 Kč. Pro dalších 12 měsíců je výpočet měsíčního mimořádného odpisu vypočten jako jedna dvanáctina ze 40 % vstupní ceny majetku. Po dosažení vstupní ceny vypadá rovnice následovně.

$$\frac{1}{12} * \frac{95\,859,50 \text{ Kč} * 40}{100} = 3\,195,32 \text{ Kč} \quad (17)$$

Protože byl přívěsný vozík pořízen a zařazen do užívání v prosinci 2023, jeho odpisování metodou mimořádných odpisů by muselo začít v lednu 2024. V roce 2023 tím pádem daňový odpis nebude uplatněn. Za prvních 12 měsíců lze uplatnit odpisy do výše 60 % vstupní ceny majetku, což je částka 57 515,70 Kč. Proto by musel být měsíční odpis za prosinec 2024 upraven na částku 4 792,70 Kč. Roční odpis za rok 2024 by byl vypočten následovně.

$$11 * 4\,793 \text{ Kč} + 4\,792,70 \text{ Kč} = 57\,515,70 \text{ Kč} \quad (18)$$

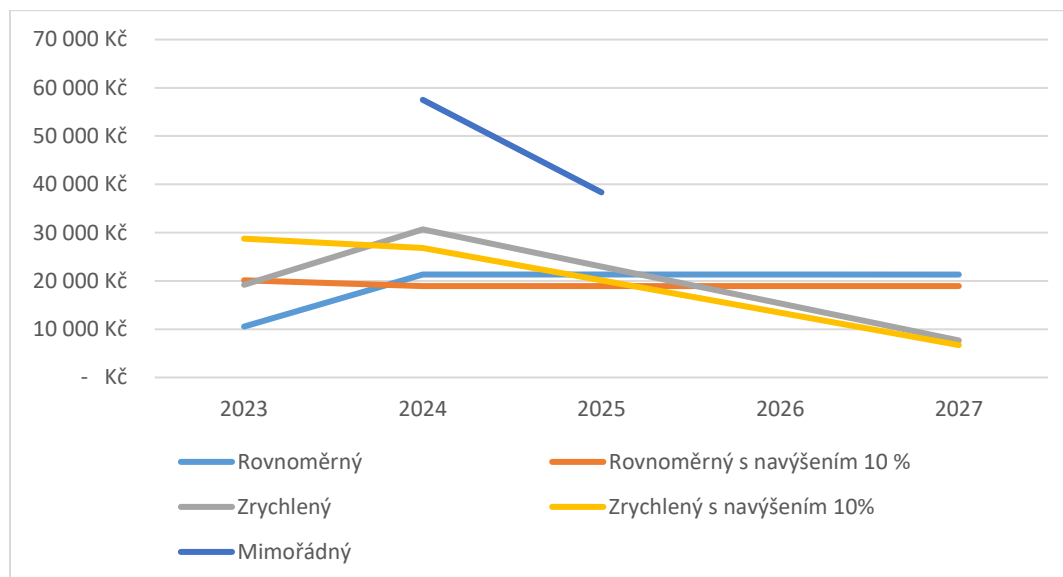
I když výpočet ročního odpisu pro rok 2025 svádí k použití součinu měsíčního odpisu vypočteného ze 40 % vstupní ceny a počtu měsíců, pro které má být odpis uplatněn, je opět potřeba zohlednit pravidlo maximálního uplatnění odpisů do výše, tentokrát 40 %, vstupní ceny. Jelikož by dvanáctinásobek měsíčního odpisu ve výši 3 196 Kč ( $12 * 3\,196 \text{ Kč} = 38\,352 \text{ Kč}$ ) přesahoval 40 % vstupní ceny ( $95\,859,50 \text{ Kč} * 0,4 = 38\,343,80 \text{ Kč}$ ) o 8,20 Kč, bude poslední měsíční odpis upraven tak, aby součet odpisů nepřevyšoval zmíněnou částku. Roční odpis pro rok 2025 se vypočte takto.

$$11 * 3\,196 \text{ Kč} + 3\,187,80 \text{ Kč} = 38\,343,80 \text{ Kč} \quad (19)$$

Mimořádný roční odpis v roce 2024 je 57 515,70 Kč a v roce 2025 je 38 343,80 Kč.

Pro přehledné srovnání výše uvedených daňových metod odpisování přívěsného vozíku je sestaven Graf 1, který zobrazuje výši ročních daňových odpisů v Kč v jednotlivých letech odpisování.

Graf 1 Srovnání daňových odpisů přívěsného vozíku vypočtených různými metodami



Zdroj: vlastní zpracování

V Grafu 1 je na vertikální ose značená výše odpisu v Kč a na horizontální ose rok odpisování. Jednotlivé odpisy jsou značené barevně podle použité metody daňového odpisování, které jsou uvedené v legendě pod grafem. Na první pohled z grafu vyčnívá mimořádný odpis, znázorněný tmavě modrou barvou, který je přibližně dvakrát vyšší než ostatní odpisy. V roce 2024 se nachází

pod hranicí 60 000 Kč a v roce 2024 těsně pod hranicí 40 000 Kč. Tento odpis nezačíná v roce 2023, jako odpisy dle ostatních metod odpisování, ale v roce 2024 a končí již v roce 2025. Jedná se tedy o nejrychlejší způsob odpisování, kde odpis přibližně dvojnásobně převyšuje ostatní odpisy v letech 2024 a 2025. Odpisy dle ostatních metod odpisování se pohybují v rozmezí 6 709,50 Kč až 30 675 Kč a různě se prolínají. V roce 2023 činí nejvyšší odpis téměř 30 000 Kč a je vypočtený metodou zrychleného odpisování s navýšením odpisu o 10 % v prvním roce odpisování. Následují jej rovnoměrný odpis navýšený o 10 % vstupní ceny a zrychlený odpis, oba kolem hranice 20 000 Kč. Nejnižší odpis v roce 2023, kromě zmiňovaného nulového mimořádného odpisu, představuje rovnoměrný odpis a činí 10 545 Kč. V roce 2024 rovnoměrný a zrychlený odpis stoupají, zatímco rovnoměrný a zrychlený odpis s navýšením v prvním roce o 10 % klesají. V roce 2024 se objevuje i již zmiňovaný mimořádný odpis. Z Grafu 1 je možné vidět, že jeho výše je trochu větší než součet nejvyšších odpisů, připadajících na metodu zrychleného odpisování s navýšením o 10 %, za první dva roky odpisování. Od roku 2024 mají oba rovnoměrné odpisy stagnující výši, přičemž rovnoměrný odpis s navýšením o 10 % v prvním roce je o něco nižší a jeho výše je nejrovnoměrnější za celé odpisované období. Oba zrychlené odpisy a mimořádný odpis od roku 2024 klesají, nejvýrazněji mimořádný odpis, potom zrychlený odpis bez navýšení, a nakonec zrychlený odpis s navýšením v prvním roce. Zatímco v roce 2025 je rozptýl hodnot obou rovnoměrných a zrychlených odpisů minimální, v letech 2026 a 2027 se rozdíl zvětšuje, když oba zrychlené odpisy výrazně klesají pod úroveň rovnoměrných odpisů. Nejrychleji je dle Grafu 1 odepsán přívěsný vozík metodou mimořádných odpisů, potom metodou zrychlenou s navýšením a standardní zrychlenou. Následuje metoda rovnoměrných odpisů s navýšením v prvním roce a nejpomalejší je metoda rovnoměrného odpisování. Při porovnání metod odpisování a výběru nejvhodnější metody je však nutné zvážit i výhody a omezení plynoucí z použití jednotlivých metod. Zatímco rovnoměrné i zrychlené odpisy lze dle § 26 odst. 8 ZDP přerušit, mimořádné odpisy tuto možnost nenabízejí. U rovnoměrných odpisů lze taky dle § 31 odst. 7 ZDP použít i sazby nižší než maximální sazby uvedené v Tabulce 3 v podkapitole 2.3.2.

Společnost XYZ používá **účetní odpisy** rovny daňovým odpisům. V tomto případě se jedná o zrychlené odpisy bez navýšení dle ZDP. Výše odpisů dle výpočtu zrychlených daňových odpisů uvedeného výše v této podkapitole činí v roce 2023 19 172 Kč, v roce 2024 30 675 Kč, v roce 2025 23 007 Kč, v roce 2026 15 337 Kč a poslední odpis v roce 2027 činí 7 668, 50 Kč. Těmto vypočteným odpisům odpovídají i odpisy vypočtené v účetním programu Money S3, které jsou vyobrazeny na majetkové kartě přívěsného vozíku, uvedené v Příloze 4 této práce. Odpisy společnost XYZ účtuje jednou ročně. Odhadovaná životnost vozíku je 5 let a dle slov jednatele by měl být přívěsný vozík používán rovnoměrně. Z tohoto důvodu budou jako variantní návrh účetních odpisů vypočteny odpisy rovnoměrné.

Výpočet měsíčního účetního rovnoměrného odpisu je podílem pořizovací ceny a celkové doby odpisování v měsících. Celková doba odpisování 5 let je v měsících vypočtena jako pětinašobek dvanácti měsíců, tedy 60 měsíců. Měsíční odpis je vypočten následovně.

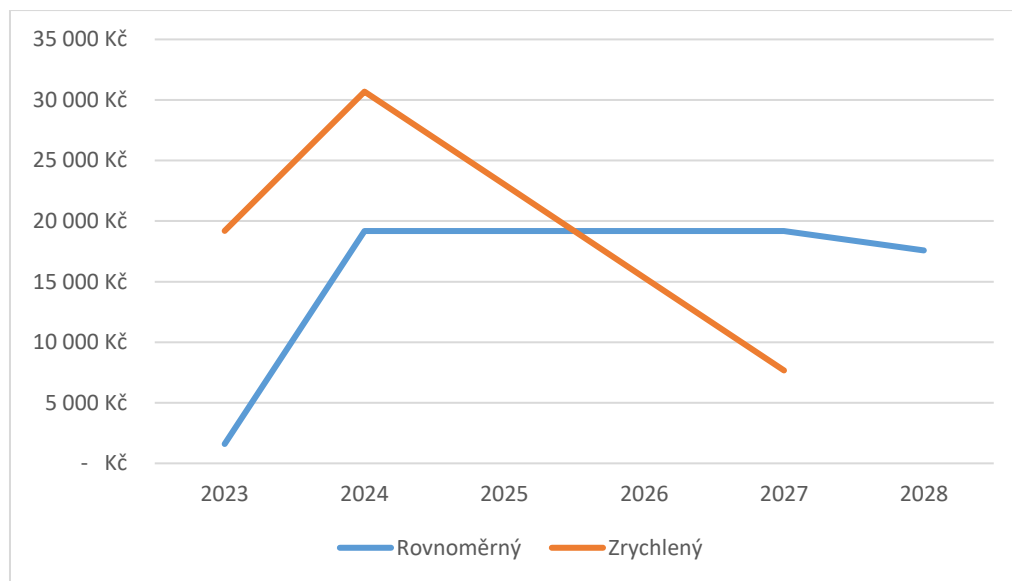
$$\frac{95\,859,50\text{ Kč}}{60} = 1\,597,66\text{ Kč} \quad (20)$$

Měsíční účetní rovnoměrný odpis činí po zaokrouhlení na celé koruny nahoru 1 598 Kč. Roční odpis je součinem výše měsíčního odpisu a počtu měsíců, po které je přívěsný vozík v daném roce odpisován. Rovnoměrný účetní odpis přívěsného vozíku činí v roce 2023 1 598 Kč a v letech 2024 až 2027 19 176 Kč. V roce 2028 zbývá odepsat 11 měsíců, no jedenáctinásobek vypočteného odpisu převyšuje zůstatkovou cenu vozíku. Proto je odpis v posledním měsíci odpisování, v listopadu 2028 upraven do výše zůstatkové ceny a činí 1 577,50 Kč. Roční účetní rovnoměrný odpis za rok 2028 činí 17 557,50 Kč.



Vizuální porovnání metody zrychlených odpisů a rovnoměrných účetních odpisů přináší Graf 2.

Graf 2 Srovnání účetních odpisů přívěsného vozíku vypočtených různými metodami



Zdroj: vlastní zpracování

Graf 2 znázorňuje modrou spojnicí výši rovnoměrných účetních odpisů a oranžovou spojnicí výši účetních odpisů rovných zrychlenému daňovému odpisování. Odpisování trvá v případě rovnoměrného odpisu déle. Konkrétně je to o 11 měsíců déle, což je téměř jedno celé zdaňovací období. Zrychlený odpis za první rok, konkrétně za jeden měsíc roku 2023 tvoří 20 % vstupní ceny přívěsného vozíku a převyšuje rovnoměrný odpis téměř 12krát. V roce 2024 a 2025 zrychlený odpis stále převyšuje odpis rovnoměrný, jeho hodnota prudce klesá, zatímco hodnota rovnoměrného odpisu zůstává téměř stejná až do roku 2028. V letech 2026, 2027 a 2028 již převyšují hodnoty rovnoměrných odpisů nad hodnotami odpisů zrychlených.

### Osobní automobil

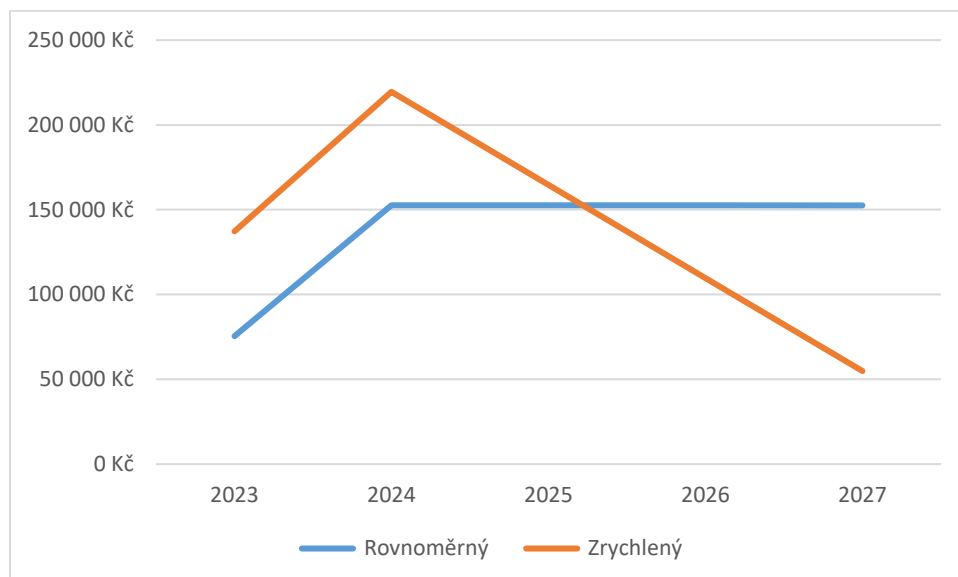
Společnost XYZ pořídila dne 6. 12. 2023 koupí osobní automobil značky Mercedes Benz třídy E, rok výroby 2018. Zaplatila za něj 830 000 Kč a nevznikly žádné vedlejší náklady související s pořízením. Jelikož je cena 830 000 Kč včetně DPH a společnost XYZ je plátcem DPH, automobil byl zařazen v ceně bez DPH, tedy 685 950,41 Kč. Životnost majetku odhadla společnost XYZ na 5 let a zůstatkovou cenu nebrala v potaz. V roce 2024 společnost XYZ plánuje dovybavit automobil novými koly a pneumatikami v hodnotě přes 80 000 Kč.

Osobní automobil patří podle přílohy 1 k ZDP do druhé odpisové skupiny. Co se týče daňových odpisů, lze použít metodu rovnoměrných a zrychlených odpisů. Pro osobní automobil, i když patří do odpisové skupiny 2, pro kterou lze použít navýšení ročního odpisu o 10 % v prvním roce odpisování, nelze podle § 31 odstavce 5 ZDP uplatnit tento zvýšený odpis na osobní automobil, pokud účetní jednotka není provozovatelem silniční motorové dopravy nebo provozovatelem taxislužby na základě vydané koncese anebo provozovatelem autoškol nebo pokud se nejedná o osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební podle zvláštního právního předpisu. Další podmínkou pro použití zvýšené sazby a taky pro použití metody mimořádných odpisů je nutnost být prvním odpisovatelem. Společnost XYZ zakoupila, jak cena vozu i rok výroby napovídají, již používaný vůz a je tedy málo pravděpodobné, že by se mohlo jednat o již neodpisovaný majetek. Běhounek (2022) uvádí, že při koupi automobilu, který sloužil u prodávajícího jako předváděcí vozidlo a nebyl

registrován v registru vozidel, může kupující (jako osoba, na kterou je vozidlo poprvé registrováno k provozu na pozemních komunikacích) mimořádné odpisy uplatnit. V případě společnosti XYZ se ale o tento případ nejedná, jak potvrzuje jednatel společnosti v příloženém rozhovoru v Příloze 15.

Výpočty **daňových rovnoměrných odpisů** byly činěny v programu Excel za použití stejného postupu, který byl detailně uveden u přívěsného vozíku. Pro rok 2023 je odpis vypočten dle Přílohy 5 ve výši 75 455 Kč, v letech 2024-2026 výši 152 624 Kč a v roce 2027 ve výši 152 623,41 Kč. **Zrychlený daňový odpis** byl pro rok 2023 vypočten dle Přílohy 5 ve výši 137 191 Kč. Pro rok 2024 činí zrychlený odpis automobilu 219 504 Kč, v roce 2025 klesá na částku 164 628 Kč. V roce 2026 odpis dále klesá na částku 109 752 Kč. Poslední odpis, v roce 2027, činí 54 875,41 Kč. Současně byl výpočet porovnán s výpočtem programu Money S3, který je uveden na majetkové kartě automobilu uvedené v Příloze 6. Výsledky výpočtů v programu Money S3 a v Excelu se rovnají. Pro názorné porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů automobilu v jednotlivých letech jeho odpisování byl sestaven Graf 3.

Graf 3 Srovnání daňových odpisů automobilu vypočtených různými metodami



Zdroj: vlastní zpracování

Z Grafu 3 je v prvním roce odpisování patrné, že zrychlený odpis převyšuje rovnoměrný odpis. Od druhého roku odpisování je rovnoměrný odpis stálý, tedy lineární. Naproti tomu zrychlený odpis od roku 2024, kdy dosahuje svého maxima a opět převyšuje rovnoměrný odpis, klesá. V roce 2026 se dostává pod hranici rovnoměrného odpisu a v posledním roce odpisování je jeho výše přibližně třetinová oproti rovnoměrnému odpisu.

I u automobilu Mercedes Benz společnost XYZ zvolila **účetní odpisy** rovny daňovým zrychleným a zaúčtovala je jednou ročně. Jelikož automobil bude pravděpodobně využíván rovnoměrně a ani se nejedná o nový vůz, který svou hodnotu ztrácí rychleji v prvních letech používání, bude pro variantní výpočet účetních odpisů opět použita metoda rovnoměrných odpisů. Výpočet měsíčního účetního rovnoměrného odpisu je podílem pořizovací ceny a celkové doby odpisování v měsících. Výpočet měsíčního odpisu vypadá následovně.

$$\frac{685\,950,41 \text{ Kč}}{60} = 11\,432,51 \text{ Kč} \quad (21)$$

Měsíční účetní rovnoměrný odpis automobilu činí po zaokrouhlení na celé koruny nahoru

11 433 Kč. V roce 2023 je automobil odpisován pouze jeden měsíc. Výše odpisu pro rok 2023 činí 11 433 Kč. V letech 2024–2027 bude automobil odpisován 12 měsíců a roční odpis bude ve výši 137 196 Kč. V posledním roce odpisování bude automobil odpisován 11 měsíců, přičemž odpis v listopadu 2028 bude upraven na hodnotu 11 403,41 Kč, aby kumulativní odpisy automobilu nepřevyšovaly jeho vstupní cenu. Celková výše odpisů za rok 2028 tak bude činit 125 733,41 Kč.

Jelikož začátek odpisování i použité metody účetního odpisování automobilu jsou stejné jako v případě přívěsného vozíku, byl by i tvar křivek odpisů stejný jako v Grafu 2. Hodnoty odpisů jsou však přibližně 7krát vyšší. Absolutní rozdíl hodnot rovnoměrného účetního odpisu a zrychleného odpisu vypočteného dle ZDP, který je 12násobkem rovnoměrného odpisu, činí v roce 2023 125 758 Kč.

Společnost XYZ, dle slov jednatele, plánuje v roce 2024 dovybavit zmiňovaný osobní automobil novými koly a zimními pneumatikami v celkové výši nad 80 000 Kč. I když se jedná o majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a pořizovací částkou nad 80 000 Kč, je v tomto případě nutno rozlišit, jestli se jedná o technické zhodnocení automobilu nebo nikoliv. Jak uvádí Machala (2021), v minulosti se často objevoval názor, že v případě překročení stanovené částky se jedná o výdaj na technické zhodnocení vozidla, s odůvodněním, že použitím zimních pneumatik dochází ke změně jízdních vlastností automobilu. Podle pokynu GFR D-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů k § 33 (2015, s. 24-25) se za změnu technických parametrů podle zákona nepovažuje jen samotná záměna použitého materiálu, a to i v případě výměny oken s dřevěným rámem za okna s rámem plastovým, pokud zůstanou zachovány původní rozměry oken a počet vrstev skel oken. Pokyn dále doplňuje, že za technické zhodnocení se rovněž nepovažuje vybavení motorového vozidla zimními pneumatikami. V případě dovybavení automobilu koly a pneumatikami se o technické zhodnocení nejedná. Společnost XYZ dle vnitřní směrnice zaúčtuje dovybavení automobilu do nákladů a uplatní cenu dovybavení jako daňový náklad v plné výši v roce jeho pořízení.

### **Stříkací zařízení**

V květnu 2024 plánuje společnost XYZ zakoupit nové stříkací zařízení pro efektivnější nános barev. Cenu takového zařízení jednatel společnosti odhaduje na 106 000 Kč bez DPH. Společnost XYZ zařadí majetek do účetnictví ve výši 106 000 Kč a zatřídí dle přílohy 1 k ZDP do druhé odpisové skupiny. Dle slov jednatele se tento majetek bude používat rovnoměrně po dobu jeho předpokládané použitelnosti 5 let a bude se odpisovat do výše vstupní ceny.

Společnost XYZ založí v účetním systému Money S3 v modulu majetek kartu majetku, na které vyplní základní informace o majetku. Datum pořízení, zařazení do používání, částku. Zvolí odpisovou skupinu a způsob odpisování jak účetně, tak daňově.

Stříkací zařízení je zařazeno do druhé odpisové skupiny a lze jej odpisovat standardně pomocí rovnoměrného a zrychleného odpisování. Nakolik se stříkací zařízení nachází v druhé odpisové skupině, společnost XYZ splňuje podmínku prvního odpisovatele majetku a zároveň se toto zařízení nenachází ve výčtu výjimek pro odpisování se zvýšeným odpisem v prvním roce odpisování, je možné pro výpočet daňových odpisů opět použít i metody rovnoměrného a zrychleného odpisování s navýšením odpisu o 10 % vstupní ceny v prvním roce odpisování. Pokud by byl majetek pořízen ještě v roce 2023, podobně jak tomu bylo u přívěsného vozíku, šlo by použít i metodu mimořádných odpisů. Od roku 2024 ale tuto metodu dle ZDP lze použít jenom pro bezemisní vozidla.

Výpočet daňových odpisů je proveden obdobně jako pro předešlé položky majetku v Excelu a uveden v Příloze 7. Současně je v programu Money S3, pro účely této práce vytvořená fiktivní

karta majetku stříkacího zařízení a jsou generovány výpočty rovnoměrných a zrychlených odpisů bez navýšení. Možnost vygenerovat rovnoměrné a zrychlené odpisy s navýšením 10 % v prvním roce odpisování účetní software Money S3, ve verzi používané společností XYZ, nenabízí. Vygenerované odpisy jsou uvedené v Příloze 8. Výsledkem jak výpočtů v Excelu, tak výpočtů v účetním programu, jsou roční odpisy uvedené v Tabulce 6.

Tabulka 6 Roční daňové odpisy stříkacího zařízení uvedené v Kč

Rok/Odpis	Rovnoměrný	Rovnoměrný s navýšením 10 %	Zrychlený	Zrychlený s navýšením 10 %
2024	11 660	22 260	21 200	31 800
2025	23 585	20 935	33 920	29 680
2026	23 585	20 935	25 440	22 260
2027	23 585	20 935	16 960	14 840
2028	23 585	20 935	8 480	7 420

Zdroj: vlastní zpracování

Z Tabulky 6 je patrné, že nejrychleji lze stříkací zařízení odepsat metodou zrychleného odpisování s navýšením odpisu v prvním roce o 10 % vstupní ceny, kde je odpis v prvním roce nejvyšší a postupně klesá. Následuje metoda klasického zrychleného odpisování s nejvyšším odpisem v druhém roce odpisování a metoda rovnoměrného odpisování s navýšením odpisu v prvním roce o 10 %. Nejpomaleji by bylo stříkací zařízení odepsáno metodou rovnoměrného odpisování bez navýšení.

Pro výpočet **účetních odpisů** budou použity rovnoměrné odpisy, které budou porovnány s odpisy zrychlenými s navýšením 10 %, které představují nejrychlejší možnost odpisování. Volba rovnoměrných odpisů je na základě předpokládaného rovnoměrného použití zařízení. Dle postupů společnosti XYZ se majetek pořízený v květnu 2024 začíná odpisovat již v tomto měsíci. Výpočet rovnoměrného měsíčního účetního odpisu pro stříkací zařízení je dán podílem vstupní ceny a doby použitelnosti 60 měsíců. Měsíční odpis činí po zaokrouhlení 1 767 Kč. Roční odpis pro rok 2024 je osminásobkem měsíčního odpisu a činí 14 136 Kč. Pro roky 2025–2028 činí rovnoměrný odpis dvanásobek měsíčního odpisu, 21 204 Kč. V posledním roce odpisování je odpis vypočten jako čtyřnásobek měsíčního odpisu a upraven tak, aby celková suma odpisů nepřevyšovala vstupní cenu majetku. Jeho výše v roce 2029 bude 7 048 Kč. Nejvyšší rozdíl mezi rovnoměrným účetním odpisem a zrychleným odpisem s navýšením odpisu v prvním roce o 10 % je v prvním roce odpisování, v částce 17 664 Kč. Zrychlený odpis s navýšením je přibližně 2,2krát vyšší. Nejmenší rozdíly mezi odpisy jsou v letech 2026 a 2027.

### Technické zhodnocení bagru

Další zvažovanou investicí společnosti XYZ je výměna motoru bagru za výkonnější v srpnu roku 2024. Předpokládané náklady na tuto výměnu, včetně instalace, činí 85 000 Kč bez DPH. Výše uvedený zásah do bagru, změní jeho technické parametry, a má proto charakter technického zhodnocení.

Dle majetkové karty uvedené v Příloze 9 byl bagr zařazen do užívání v roce 2022 v hodnotě 266 900 Kč, zařazen do druhé odpisové skupiny a odpisován metodou daňových zrychlených odpisů jak daňově, tak účetně. Jeho zůstatková hodnota činí k 1. 1. 2024 128 112 Kč. Technické zhodnocení bude provedeno ve třetím roce odpisování a dle Obrázku 1, uvedeného v teoretické

části práce, navýší hodnotu vstupní ceny majetku. V daném případě, kdy je bagr odpisován zrychleně, je nutné pokračovat v této metodě odpisování i po provedeném technickém zhodnocení. Podle § 30 odst. 2 ZDP není možné způsob odpisování měnit. Zrychlený daňový roční odpis se v roce provedení technického zhodnocení stanoví jako podíl dvojnásobku zvýšené zůstatkové ceny bagru a koeficientu pro zrychlené odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu. Tento koeficient je uvedený v posledním sloupci Tabulky 4 v podkapitole 2.3.2 a má hodnotu 5 pro druhou odpisovou skupinu. Zvýšená zůstatková cena je součtem zůstatkové ceny bagru na začátku roku 2024 a provedeného technického zhodnocení. Její hodnota činí 213 112 Kč. Výpočet daňového ročního odpisu bagru v roce technického zhodnocení vypadá takto.

$$\frac{2 * 213\ 112\ \text{Kč}}{5} = 85\ 244,80\ \text{Kč} \quad (22)$$

Po zaokrouhlení činí roční odpis pro rok 2024 85 245 Kč. Zůstatková cena bagru po odpisu za rok 2024 činí 127 867 Kč. V dalších letech odpisování technicky zhodnoceného majetku se provádí výpočet ročního odpisu jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a rozdílu koeficientu pro zrychlené odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu, v tomto případě koeficientu 5 a počtu let, po které byl technicky zhodnocený majetek již odpisován. Výpočet ročního odpisu technicky zhodnoceného bagru v druhém roce po technickém zhodnocení je následující.

$$\frac{2 * 127\ 867\ \text{Kč}}{5 - 1} = 63\ 933,50\ \text{Kč} \quad (23)$$

Roční odpis pro rok 2025 je po zaokrouhlení 63 934 Kč a zůstatková cena po tomto odpisu činí 63 933 Kč. Výpočet zrychleného odpisu pro třetí rok odpisování technicky zhodnoceného bagru, rok 2026, je následovný.

$$\frac{2 * 63\ 933\ \text{Kč}}{5 - 2} = 42\ 622\ \text{Kč} \quad (24)$$

V roce 2026 činí odpis bagru 42 622 Kč. Zůstatková cena, vypočtená jako rozdíl předešlé zůstatkové ceny 63 933 Kč a odpisu pro rok 2026 činí 21 311 Kč. Zrychlený odpis pro čtvrtý rok odpisování, rok 2027, je vypočten takto.

$$\frac{2 * 21\ 311\ \text{Kč}}{5 - 3} = 21\ 311\ \text{Kč} \quad (25)$$

Odpis v roce 2027 činí 21 311 Kč a je roven zůstatkové ceně technicky zhodnoceného bagru.

Jak již bylo uvedeno v druhém odstavci věnovanému technicky zhodnocenému bagru, jedinou možností pro odpisování technického zhodnocení zrychleně odpisovaného majetku je opět jenom zrychlené odpisování. Pokud by byl bagr odpisován rovnoměrně, bylo by nutné použít rovnoměrné odpisy i pro jeho technické zhodnocení. Při použití zvýšeného odpisu v prvním roce odpisování o 10 % by pro rovnoměrné odpisování s navýšením bylo použito rovnoměrné odpisování zhodnoceného majetku. Pro zrychlené odpisování s použitím zvýšeného odpisu v prvním roce odpisování o 10 % by bylo použito zrychlené odpisování zhodnoceného majetku. Jelikož byl bagr pořízen v srpnu 2022, šlo na něj uplatnit i mimořádný odpis. V takovém případě by se technické zhodnocení odpisovalo samostatně, jak je vidět na Obrázku 1. Chalupa (2023, s. 102) uvádí, že technické zhodnocení na majetku odpisovaném mimořádnými odpisy by bylo zařazeno do stejné odpisové skupiny jako zhodnocený majetek a odpisováno formou standardních odpisových praktik.

Pro porovnání druhé, teoreticky možné metody odpisování technicky zhodnoceného bagru společnosti XYZ, rovnoměrné metody odpisování bude proveden fiktivní výpočet těchto odpisů pro bagr a jeho technické zhodnocení provedené v roce 2024. Jelikož zůstatková cena bagru,

při použití zrychleného odpisování, na začátku roku 2024 je nižší, než by byla zůstatková cena bagru při použití rovnoměrného odpisu a taky z důvodu, že metodu daňového odpisování nelze měnit bude výpočet rovnoměrných odpisů simulován již od doby pořízení bagru. Tento výpočet je proveden v Excelu a k práci je připojen jako Příloha 10. Daňová zůstatková cena automobilu k 1. 1. 2024 by byla rozdílem vstupní ceny 266 900 Kč a odpisů za léta 2022 a 2023 v částce 29 359 Kč a 59 386 Kč. Zůstatková cena v případě použití rovnoměrných odpisů by činila 178 155 Kč.

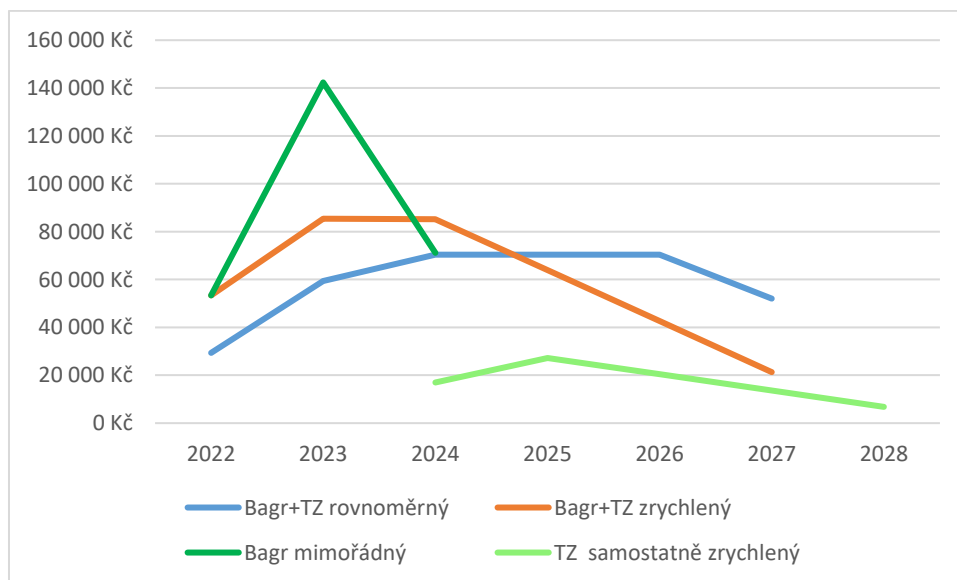
Výpočet ročního rovnoměrného odpisu jak v roce provedeného technického zhodnocení, tak v následujících letech by byl dán jako jedna setina součinu zvýšené vstupní ceny a odpisové sazby pro zvýšenou vstupní cenu. Zvýšená vstupní cena je součtem vstupní ceny bagru a technického zhodnocení. Její hodnota činí 351 900 Kč. Odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu je dle tabulky 2 pro druhou odpisovou skupinu 20. Výpočet rovnoměrného ročního odpisu pro technicky zhodnocený bagr je následující.

$$\frac{351\,900\text{ Kč} \cdot 20}{100} = 70\,380\text{ Kč}$$

Odpis ve výši 70 380 Kč by byl uplatněn v letech 2024, 2025 a 2026. V roce 2027 by bylo možné odepsat jen 52 015 Kč, aby součet hodnot použitých odpisů nepřekročil navýšenou vstupní cenu bagru.

V případě mimořádných odpisů by odpisy bagru dle výpočtu z Přílohy 10 této práce činily 53 380 Kč v roce 2022, 142 348 Kč v roce 2023 a 71 172 Kč v roce 2024. Technické zhodnocení by bylo v případě volby zrychleného odpisu odpisováno samostatně od roku 2024 do roku 2028 dle výpočtu uvedeného v Příloze 10. Pro přehledné znázornění vlivu různých metod odpisování technicky zhodnoceného bagru byl sestaven Graf 4.

Graf 4 Srovnání daňových odpisů technicky zhodnoceného bagru vypočtených různými metodami



Zdroj: vlastní zpracování

Z Grafu 4 je vidět, že v prvních 3 letech odpisování je bagr nejrychleji odpisován metodou mimořádných odpisů a samostatným technickým zhodnocením. Po roce 2024 je však odpis samostatného technického zhodnocení oproti ostatním metodám minimální a jako jediný pokračuje až do roku 2028. Druhou nejrychlejší metodu v prvních letech odpisování představuje metoda zrychleného odpisování. Zrychlené odpisy technicky zhodnoceného bagru

převyšují rovnoměrné odpisy v roce 2024 a potom prudce klesají pod hodnoty rovnoměrných odpisů.

Co se týče porovnání rovnoměrných účetních odpisů a odpisů daňových zrychlených, které použije jako účetní odpisy společnost XYZ, v obou případech vypočtených dle Přílohy 10, v prvních 3 letech odpisování převyšují zrychlené odpisy odpisy rovnoměrné. V prvním roce 2,4násobně a postupně rozdíl klesá. Od čtvrtého roku odpisování převyšují rovnoměrné odpisy zrychlené odpisy.

### 3.4.2 Vliv odpisů na výsledek hospodaření, základ daně a daňovou povinnost

V následující části práce je demonstrován vliv odpisů na hospodářský výsledek, základ daně a daňovou povinnost. Znázornění vlivu odpisů na jednotlivé, výše uvedené ukazatele, je provedeno kompaktně pro jednotlivé metody odpisování. Následně jsou ukazatele porovnány.

Nejprve budou porovnány výsledky hospodaření, základy daně z příjmů a daňové povinnosti za rok 2023. Tyto ukazatele budou porovnány jako absolutní ukazatele ve třech verzích. První verzi je použití skutečných metod jak účetního, tak daňového odpisování, aplikovaných společností XYZ pro majetek pořízený v roce 2023. Jedná se o zrychlené daňové odpisy, které se rovnají účetním odpisům. Data pro tuto verzi jsou čerpána z přiznání k dani z příjmů společnosti XYZ za rok 2023. Druhou verzi představuje použití lineárních účetních odpisů, místo zrychlených, pro majetek zařazený v roce 2023. V tomto případě jsou hodnoty účetních odpisů vypočtených metodou zrychlených odpisů dle ZDP nahrazeny odpisy rovnoměrnými účetními. Tato metoda je vybrána z důvodu věrohodnějšího zobrazení účetních odpisů, zejména v prvním roce odpisování. Hodnota daně z příjmů je vypočtena jako 19 % ze základu daně. Třetí verzi je použití lineárních účetních odpisů pro oba kusy majetku zařazeného v roce 2023 a použití zrychleného daňového odpisu pro automobil a zrychleného daňového odpisu s navýšením 10 % v prvním roce odpisování pro přívěsný vozík. Metody ve třetí verzi byly vybrány z důvodu nejvyššího odpisu v roce 2023. Hodnoty jednotlivých ukazatelů jsou uvedeny v Tabulce 7.

Tabulka 7 Vliv odpisů vypočtených dle různých metod odpisování na výsledek hospodaření, základ daně a daň z příjmů za rok 2023 v tisících Kč

	Verze 1	Verze 2	Verze 3
Výsledek hospodaření 2023 před zdaněním	760,54	903,87	903,87
Opravy odpisů pro základ daně	0	-143,33	-152,89
Ostatní opravy pro základ daně	-173,40	-173,40	-173,40
Základ daně	587,00	587,00	577,00
Daň z příjmů	111,53	111,53	109,63
Výsledek hospodaření 2023 po zdanění	649,01	792,34	794,24

Zdroj: vlastní zpracování

Z Tabulky 7 je na výsledku hospodaření před zdaněním vidět vliv změny metody účetního odpisování pro verzi 1 a 2. Nižší rovnoměrné odpisy navýšily výsledek hospodaření před zdaněním o jejich rozdíl oproti zrychleným daňovým odpisům. O tento rozdíl je upraven základ daně opravou odpisů ve verzi 2. Ve verzi 3 je oprava odpisů rozdílem mezi rovnoměrnými účetními odpisy a zrychleným daňovým odpisem automobilu a zrychleným daňovým odpisem

s navýšením 10 % v prvním roce odpisování pro přívěsný vozík. Tento rozdíl ve verzi 3 způsobil i změnu základu daně, který se snížil po zaokrouhlení o 10 tisíc Kč, což mělo za následek taky snížení daňové povinnosti o 1,9 tisíc Kč. Zajímavý je pohled na výše výsledků hospodaření roku 2023 po zdanění, ovlivněné nejenom účetními odpisy, již ve výsledku hospodaření před zdaněním, ale také zdaněním.

Další porovnání vlivu odpisů na hospodářské výsledky, základy daně z příjmů a daňové povinnosti bude provedeno pro rok 2024. Jelikož výsledek hospodaření pro rok 2024 zatím není znám, budou hodnoty jednotlivých ukazatelů zaznamenány jako změny snižující nebo zvyšující hodnoty jednotlivých ukazatelů. Vliv na výsledek hospodaření představuje součet účetních odpisů majetku pořízeného v letech 2023 a 2024 za období roku 2024. Položka opravy odpisů představuje rozdíl hodnot účetních a daňových odpisů pro výše zmíněný majetek. Součet těchto položek představuje vliv odpisů na základ daně. Daň z příjmů je vypočtena jako 21 % (podle § 21 odst. 1 ZDP ve znění od 1. 1. 2024) z nezaokrouhleného vlivu na základ daně. Výsledek hospodaření roku 2024 po zdanění je rozdílem základu daně a daně z příjmů. Ukazatele jsou porovnány v třech verzích. První verze pracuje s použitím zrychlených daňových odpisů, které se rovnají účetním odpisům, pro majetek pořízený společností XYZ v letech 2023 a 2024. Druhou verzí je použití lineárních účetních odpisů, místo zrychlených, pro majetek zařazený nebo zhodnocený v roce 2023 a 2024. V tomto případě jsou hodnoty účetních odpisů vypočtených metodou zrychlených odpisů dle ZDP nahrazeny odpisy rovnoměrnými. Tato metoda je stejně jako v propočtu pro rok 2023 vybrána z důvodu věrohodnějšího zobrazení účetních odpisů, zejména v prvním roce odpisování. Třetí verzí je opět použití lineárních účetních odpisů pro všechny kusy majetku zařazeného v letech 2023 a 2024 a použití zrychleného daňového odpisu pro automobil a bagr a zrychleného daňového odpisu s navýšením 10 % v prvním roce odpisování pro přívěsný vozík a stříkáč zařízení. Metody ve třetí verzi jsou vybrány z důvodu nejrychlejšího možného odpisování pro daný majetek dle ZDP. Hodnoty vlivu odpisů na jednotlivé finanční ukazatele představuje Tabulka 8.

Tabulka 8 Vliv odpisů vypočtených dle různých metod odpisování na výsledek hospodaření, základ daně a daň z příjmů v roce 2024 v tisících Kč

	<b>Verze 1</b>	<b>Verze 2</b>	<b>Verze 3</b>
Výsledek hospodaření 2024 před zdaněním	-356,62	-235,71	-235,71
Opravy odpisů pro základ daně	0	-120,91	-127,68
Základ daně	-356,62	-356,62	-363,39
Daň z příjmů	-74,89	-74,89	-76,31
Výsledek hospodaření 2024 po zdanění	-281,73	-160,82	-159,40

Zdroj: vlastní zpracování

V Tabulce 8 je na řádku výsledku hospodaření před zdaněním pro rok 2024 zobrazen vliv účetních odpisů nově pořízeného majetku na výsledek hospodaření. V případě použití účetních odpisů rovných daňovým zrychleným odpisům je výsledek hospodaření snížen 1,5krát více než je tomu u rovnoměrných účetních odpisů. Jak je známo z teoretické části práce, v případě rovnosti daňových a účetních odpisů se oprava odpisů pro stanovení základu daně neprovádí. V případě verzí 2 a 3, kde jsou použity rovnoměrné účetní odpisy a zrychlené daňové odpisy, je úprava nutná. V případě verze 2 oprava odpisů snižuje základ daně na částku stejnou jako ve verzi 1, protože ve verzích 1 a 2 jsou použity stejné daňové odpisy. Ve verzi 3 jsou použity i daňové odpisy zrychlené s navýšením 10 % a ty představují rozdíl mezi opravou základu daně



mezi verzí 2 a 3. Konkrétně se jedná o navýšení základu daně vlivem odpisu přívěsného vozíku v druhém roce jeho odpisování, kdy je zrychlený odpis s navýšením nižší než zrychlený odpis bez navýšení o 3 834 Kč a snížení základu daně o 10 600 Kč vlivem vyššího zrychleného odpisu s navýšením pro stříkáci zařízení. Tento rozdíl způsobuje vyšší snížení daňového základu ve verzi 3 a následně vyšší snížení daňové povinnosti. Výsledek hospodaření po zdanění je nejvíce snížen ve verzi 1 hlavně z důvodu použití vyšších účetních odpisů. U verzí 2 a 3 je rozdíl výsledků hospodaření po zdanění pro rok 2024 způsoben rozdílnou výší daňové povinnosti, která je ve verzi 3 o 1,42 tisíce Kč nižší, tím pádem snižuje VH menší mírou.

### **Vliv odpisů na přelomu let 2023 a 2024 na absolutní daňovou povinnost**

Jak již bylo zmíněno v předposlední podkapitole teoretické části práce, odpisy na přelomu let 2023 a 2024, kdy se mění sazba daně z příjmů z 19 na 21 %, mají vliv i na absolutní daňovou povinnost plynoucí z kumulativní hodnoty odpisů. Pro majetek pořízený v roce 2023, automobil Mercedes Benz a přívěsný vozík proto budou porovnány vlivy různých metod odpisování na absolutní částku daně z příjmů za celou dobu odpisování. Vliv odpisů na daňovou povinnost je vypočten jako násobek výše odpisů a sazby daně platné pro daný rok odpisování. Od zaokrouhlení základu daně dle § 38 odst. 2 písmena h) ZDP je pro tento případ výpočtu abstrahováno. Výpočet proběhl v Excelu a je uvedený v Příloze 11 a Příloze 12. Rozdíl v absolutní daňové povinnosti plynoucí ze sazby daně je způsoben výší odpisů v roce 2023. Pro oba druhy majetku je nejnižší možný daňový odpis v roce 2023 v částce 0. Tento odpis je možný například započítáním odpisování majetku až v dalším roce nebo použitím mimořádného odpisu u přívěsného vozíku. Nejvyšší možný odpis v roce 2023 představuje pro automobil zrychlený odpis a pro vozík zrychlený odpis s navýšením v prvním roce odpisování o 10 %. Rozdíl mezi nejnižší a nejvyšší daňovou povinností je v případě automobilu 2 743,82 Kč, což představuje snížení celkové daňové povinnosti plynoucí z odpisů automobilu Mercedes Benz o necelé 2 %. V případě přívěsného vozíku se jedná o rozdíl 575,16 Kč, který představuje snížení daňové povinnosti plynoucí z odpisů o necelé 3 %.

## **3.5 Doporučení pro organizaci**

Na základě provedené finanční analýzy podniku, výpočtů variantních odpisů a teoretického základu z předešlé části práce bude zhodnocen přístup společnosti XYZ k odpisování a budou formulována doporučení. Nejprve bude situace ve společnosti XYZ analyzována z účetního hlediska a následně z pohledu daňové optimalizace.

### **3.5.1 Účetní hledisko**

Dle poznatků z teoretické části práce účetní odpisy vyjadřují míru opotřebení majetku. Povinností společnosti XYZ je podle Zákona o účetnictví toto opotřebení věrně a poctivě zobrazit. Cílem společnosti by tak mělo být co nejlépe odhadnout opotřebení majetku v čase. Nejedná se o lehký úkol a původní odhad nemusí vždy odpovídat reálnému opotřebení. Proto je doporučeno revidovat odpisové plány minimálně jednou ročně. Společnost XYZ používá účetní odpisy rovny daňovým odpisům. Pro majetek pořízený do roku 2023 byla vždy použita metoda zrychlených daňových odpisů. I když se v účetním programu zdá být tato varianta odpisování nejméně administrativně náročná a určitě ji nelze upřít ani snížení administrativní náročnosti a chybovosti při sestavování daňového přiznání právnických osob, tato metoda, hlavně u majetku pořízeného na konci účetního období, vykazuje jeho velmi vysoké opotřebení v prvních měsících užívání, které je nepravděpodobné a těžko obhajitelné. Konkrétně se jedná o odpis 20 % hodnoty přívěsného vozíku a automobilu, v jejich prvním měsíci odpisování. V případě, že by společnost XYZ použila u některého majetku metodu mimořádných odpisů dle ZDP, kterou by přebrala pro účetní odpisování, výrazně by zkrátila dobu odpisování

majetku, která by ovšem neodpovídala reálné životnosti majetku. Nelze opomenout ani vliv použití těchto odpisů na výsledek hospodaření společnosti, kdy je výsledek hospodaření oproti použití rovnoměrné metody odpisování v prvních letech odpisování podhodnocen a v dalších letech naopak nadhodnocen. Proto je doporučeno společnosti XYZ přehodnotit použití metody účetních odpisů rovných daňovým zrychleným odpisům. V případě rovnoměrného používání majetku lze doporučit lineární metodu odpisování. Společnost XYZ účtuje odpisy jednou ročně, na konci účetního období. Opět se jedná o snížení administrativní zátěže. Tento přístup však přináší řadu nevýhod. Jedná se například o nemožnost zjištění přesných průběžných provozních nákladů a dalších ukazatelů s nimi souvisejících kdykoliv během roku, nerovnoměrné rozložení nákladů v průběhu roku, což téměř znemožňuje častější než roční srovnání nákladů. Takové účtování odpisů může způsobit taky komplikace při vyřazení majetku nebo účtování odpisů při přerušení daňového odpisování. Společnost XYZ by například mohla opomenout zaúčtování odpisů před vyřazením majetku v průběhu roku. Dále by společnost XYZ měla zvážit zohlednění předpokládané zbytkové hodnoty hlavně automobilu, protože se nejedná o nový vůz a hodnota tohoto automobilu by měla i po 5 letech představovat významnou částku. V případě prodeje automobilu by byl významně ovlivněn výsledek hospodaření společnosti XYZ.

### 3.5.2 Daňová optimalizace

Z provedené finanční analýzy a vyjádření jednatele společnosti XYZ lze předpokládat, že společnost XYZ bude i nadále hospodařit se ziskem v řádech jednotek statisíců. Daňová optimalizace by proto měla pro společnost XYZ v takovém případě znamenat snížení základu daně a daňové povinnosti. Je tomu tak proto, že peníze ztrácejí s časem svoji hodnotu. Je nutno dodat, že snížení daňového základu vlivem odpisů je více výhodné jen do výše možného uplatnění odečitatelných položek, které jsou uplatnitelné jenom jednou, na rozdíl od odpisů, kterých uplatnění není ve většině případů časově omezeno.

I když se společnost XYZ, dle slov jednatele, snaží optimalizovat svoji daňovou povinnost zrychlenými odpisy, v předchozích podkapitolách byly pro některé položky nově pořízeného majetku identifikovány i rychlejší možnosti snížení daňového základu, respektive daňové povinnosti. U přívěsného vozíku lze v prvních letech odepsat vyšší hodnotu metodou zrychleného odpisování s navýšením odpisu v prvním roce odpisování o 10 % i metodou mimořádných odpisů. Výše zmíněné metody by bývalo možné použít i pro bagr. Pro stříkací zařízení, jehož zakoupení je plánováno na květen 2024, je nejvýhodnější použít metodu zrychleného odpisování s navýšením odpisu v prvním roce odpisování o 10 %, která odpisuje majetek v prvních letech odpisování nejrychleji. Pro technicky zhodnocený bagr se společností XYZ zvolená metoda zrychleného odpisování jeví jako nejvhodnější.

Co se týče vlivu odpisů na celkovou daňovou povinnost, způsobeného změnou sazby daně z příjmů z 19 na 21 % na přelomu let 2023 a 2024, lze konstatovat, že v případě společnosti XYZ se jedná o vliv zanedbatelný. Společnost XYZ by maximalizací odpisů při vyšší sazbě daně pro majetek pořízený v roce 2023 mohla ušetřit na daňové povinnosti celkem 3 319 Kč. V procentuálním vyjádření se jedná o necelá 2 % z celkového snížení daňové povinnosti společnosti XYZ plynoucí z odpisování automobilu a o necelá 3 % z celkového snížení daňové povinnosti společnosti XYZ plynoucí z odpisování přívěsného vozíku. Při současné míře inflace, která dle ČSÚ (2024) byla v roce 2023 10,7 %, by výše zmíněnou spekulací mohla společnost XYZ ještě zchudnout.

V případě méně pravděpodobné varianty hospodaření organizace XYZ, kdy by zisk nepřevyšoval hodnotu položek snižujících základ daně, by měla organizace přerušit zrychlené odpisování dle potřeby, buď jedné nebo více položek majetku. Je výhodnější uplatnit položku

snižující základ daně, kterou lze uplatnit jenom v daném roce, před odpisy, které je možné uplatnit i později. Pro případ této varianty se nehodí mimořádné odpisy, které nelze přerušit.

## 4 Závěr

V teoretické části práce se pomocí rešerše odborných literárních zdrojů a zákonů podařilo definovat základní pojmy s problematikou odpisování dlouhodobého majetku související. Nejprve byl vymezen, rozdělen a porovnán dlouhodobý majetek jak z účetního, tak z daňového hlediska. Následně bylo pojednáno a možnostech jeho pořízení, způsobech ocenění i vyřazení a jejich vlivu na správné odpisování a vykazování nákladů. V další podkapitole věnované odpisování majetku, byly charakterizovány účetní odpisy a daňové odpisy. Metody odpisování byly detailně vysvětleny v samostatné podkapitole. Byly definovány podmínky jejich použití, možnosti jejich využití, respektive nevyužití a způsoby výpočtů. V další samostatné podkapitole bylo definováno technické zhodnocení majetku a byl popsán jeho vliv na odpisování majetku.

V praktické části práce byly poznatky z teoretické části převedeny do praxe. Na příkladu konkrétní společnosti byly spočítány odpisy vybraného majetku z druhé odpisové skupiny různými metodami a dále analyzovány a porovnány.

Nejprve byla charakterizována společnost XYZ. Jedná se o malou společnost z oboru stavebnictví provádějící převážně nátěry rozsáhlých ploch. Následně byly analyzovány vybrané ukazatele finančního zdraví organizace, ze kterých vyplynulo, že společnost hospodář se ziskem a výnosy jí v posledních letech rostou. Na základě této analýzy a na základě predikce zisku jednatelem společnosti XYZ, je očekáván kladný výsledek hospodaření v dalších letech. Tato informace je důležitá pro správné nastavení daňových odpisů nově pořízených položek majetku. Dále byl představen majetek podniku a přístupy společnosti XYZ k jeho odpisování. Společnost používá u veškerého majetku zrychlené daňové odpisy. Účetní odpisy majetku společnosti XYZ se rovnají odpisům daňovým. Pro automobil a přívěsný vozík, pořízené na konci roku 2023, a pro majetek, který organizace plánuje pořídit v průběhu roku 2024, byly vypočteny variantní návrhy odpisů. U každé položky majetku, bylo nejprve zjištěno, které metody daňového odpisování lze pro daný majetek použít. Pro variantní návrhy odpisování byly použity vždy jenom teoreticky možné metody daňového odpisování. Alternativní výpočet účetních odpisů byl proveden metodou rovnoměrných odpisů, jelikož u nově pořízeného majetku společnosti XYZ se nepředpokládá výrazně odlišné opotřebení v prvních nebo posledních letech používání. Variantní návrhy odpisování byly porovnány s následujícím výsledkem. Nejrychleji lze majetek, u něhož existuje, nebo existovala, možnost použití mimořádných daňových odpisů, odepsat právě touto metodou. U druhé odpisové skupiny se jedná o zkrácení doby odpisování ze standardních 5 let na 2 roky. U této metody může být odpis v roce pořízení majetku nižší než odpisy stanovené jinými metodami odpisování, a v případě pořízení majetku v posledním měsíci účetního období může být dokonce i nulový. Tato metoda má jednu zásadní nevýhodu, kterou je nemožnost přerušování odpisování. Druhou nejrychlejší metodou odpisování nového majetku zařazeného v druhé odpisové skupině, který není uveden jako výjimka pro tuto metodu, se ukázala být metoda zrychleného odpisování s navýšením odpisu o 10 % v prvním roce odpisování. Odpisy vypočtené touto metodou jsou nejvyšší v prvním roce odpisování a s každým dalším rokem klesají. Zrychlené odpisování bez navýšení je další v pořadí nejrychlejšího odpisování. Toto odpisování dosahuje maximálního odpisu v druhém roce odpisování a následné odpisy prudce klesají. Až na výjimky uvedené v ZDP lze zrychlené odpisování uplatnit pro veškerý majetek. Předposledním v žebříčku nejrychlejšího odpisování je rovnoměrné odpisování s navýšením odpisu v prvním roce odpisování o 10 % vstupní ceny majetku, použitelné pro nový majetek z druhé odpisové skupiny neuvedený jako výjimka pro toto odpisování. Nejpomaleji je majetek odpisován metodou rovnoměrných odpisů. Metoda rovnoměrných odpisů má však tu výhodu, že u ní lze uplatnit odpis v nižší částce, než udává výpočet odpisu s použitím koeficientu pro výpočet maximálního ročního rovnoměrného odpisu. V rámci této části práce bylo taky ověřeno, že v případě dovybavení

automobilu koly a pneumatikami v částce převyšující limit pro zařazení majetku do dlouhodobého majetku se o technické zhodnocení majetku nejedná.

V další podkapitole praktické části práce byl demonstrován vliv odpisů na výsledek hospodaření, základ daně a daňovou povinnost pro léta 2023 a 2024. Na těchto případech se podařilo ověřit vliv účetních odpisů na hospodářský výsledek a vliv rozdílu mezi daňovými a účetními odpisy na základ daně a daňovou povinnost. Na výsledku hospodaření po zdanění se prokázal vliv obou typů odpisů.

Dále bylo pojednáno o možnosti vlivu růstu sazby daně z příjmů na přelomu let 2023 a 2024 na snížení absolutní daňové povinnosti plynoucí z odpisů nově pořízeného majetku. Tento vliv lze označit v případě vybrané společnosti za nevýznamný a spekulaci s odložením odpisování kvůli zvýšené sazbě daně z příjmů nelze doporučit.

Na základě poznatků z teoretické části práce a analýzy finanční situace byla formulována doporučení pro organizaci. Nejdůležitějším doporučením je z účetního hlediska dodržovat zásadu věrného a poctivého zobrazení majetku a odpisů. Organizace by měla přehodnotit použití metody účetních odpisů rovných daňovým zrychleným odpisům. Měla by zvolit takovou metodu účetního odpisování, která bude co nejpřesněji odpovídat opotřebením konkrétního dlouhodobého majetku. Dále lze společnosti doporučit účtovat odpisy jednou měsíčně, místo jednou ročně a zvážit zohlednění zbytkové hodnoty majetku pro majetek, u něhož by tato hodnota byla významná.

Co se daňové optimalizace týče, v případě předpokládaného vývoje kladného výsledku hospodaření společnosti XYZ je u nového majetku doporučeno využít nejrychlejšího možného způsobu odpisování pro konkrétní položky majetku. V případě, že by společnost nedosáhla předpokládaného zisku, respektive zisku vyššího, než činí odečitatelné položky od základu daně, mohla by přerušit zrychlené odpisování jedné nebo více položek majetku.

Práce naplnila své cíle stanovené v jejím úvodu. Bakalářská práce přinesla aktuální přehled daňových a účetních odpisů se zaměřením na podnikatelské subjekty a poukázala na změny v této problematice za poslední 4 roky. Porovnáním zjištěného stavu odpisování majetku ve vybrané organizaci se stavem očekávaným dle teoretických poznatků a nalezením nejvhodnějších metod odpisování pro nově pořízený majetek bylo dosaženo naplnění hlavního cíle této práce. O dosažení vedlejšího cíle, identifikaci možnosti optimalizace daňové povinnosti svědčí předcházející odstavec.

Práce bude předložena jednatelem vybrané organizace a v případě aplikace formulovaných doporučení může pomoci zkvalitnit účtování společnosti a snížit její daňovou povinnost v prvních letech odpisování nově pořízeného majetku.

# Literatura

## Monografie

DUŠEK, J. *Daně z příjmů: přehledy, daňové a účetní tabulky*. 14. vyd. Praha: Grada, 2023. 208 s. ISBN 978-80-271-398-59.

DUŠEK, J. *Zatříd'ování majetku a služeb*. Praha: Grada, 2017. 264 s. ISBN 978-80-271-0406-2.

CHALUPA, R., KADLEC, J., PILÁTOVÁ J., PROCHÁZKOVÁ D., SEDLÁK, R., et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 19. vyd. Olomouc: ANAG, 2021. 440 s. ISBN 978-80-7554-384-4.

*Daňové výdaje, odpisy. 100 otázek a odpovědí*. Český Těšín: Poradce, 2020. 94 s. ISBN 978-80-7365-441-2.

MARTINOVIČOVÁ, D., KONEČNÝ, M., VAVŘINA, J. *Úvod do podnikové ekonomiky*. 2. vyd. Praha: Grada, 2019. 224 s. ISBN 978-80-271-2034-5

NIGRIN, J. *Hmotný a nehmotný majetek v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2020. 128 s. ISBN 978-80-7598-737-2.

PRUDKÝ, P., LOŠŤÁK, M. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 19. vyd. Olomouc: ANAG, 2023. 360 s. ISBN 978-80-7554-393-6.

SKÁLOVÁ, J., SUKOVÁ A., et al. *Podvojně účetnictví 2024*. 30. vyd. Praha: Grada, 2024. 200 s. ISBN 978-80-271-5239-1.

ŠTEKER, K., OTRUSINOVÁ, M. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 3. vyd. Praha: Grada, 2021. 286 s. ISBN 978-80-271-4438-9.

## Odborné knihy a časopisy

MIRČEVSKÁ, D. *Účetní a daňové odpisy – metody a formy. Daně, účetnictví – vzory a případy*, 2023, roč. XXV, č. 1-2/2024, s. 68-118. ISSN 1213-9270.

## Internetové zdroje

BĚHOUNEK, P. *Daňové odpisy 2022 / 2023* [online]. 2023 [cit. 2024-02-09]. Dostupné z WWW: <<https://www.behounek.eu/l/odpisovany-majetek/>>.

ČÚS *Český účetní standard č. 013* [online]. 2023 [cit. 2024-03-29]. Dostupné z WWW: <[https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi\\_2016\\_Ceske-ucetni-standardy-pro-500-2002.pdf](https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi_2016_Ceske-ucetni-standardy-pro-500-2002.pdf)>

ČSÚ *Inflace – druhy, definice, tabulky*. Český statistický úřad [online]. 2023 [cit. 2024-03-29]. Dostupné z WWW: <[https://www.czso.cz/csu/czso/mira\\_inflace](https://www.czso.cz/csu/czso/mira_inflace)>.

MACHALA, O. *Automobil v obchodním majetku*. In: Živnostník, portál pro živnostníky a drobné podnikatele [online]. 2021 [cit. 2024-02-07]. Dostupné z WWW: <[https://www.zivnostnik.cz/33/automobil-v-obchodnim-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Ep5Fq\\_FVtAE5zu2TrLqCyO8/](https://www.zivnostnik.cz/33/automobil-v-obchodnim-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Ep5Fq_FVtAE5zu2TrLqCyO8/)>.

MSČR: *Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2024 [cit. 2024-03-10]. Dostupné z WWW: <<https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=XYZ&typ=PLATNY/>>.

JINDROVÁ, B. *Odpisování dlouhodobého majetku*. In: Živnostník, portál pro živnostníky a drobné podnikatele [online]. 2021 [cit. 2024-02-07]. Dostupné z WWW: <<https://www.zivnostnik.cz/33/odpisovani-dlouhodobeho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EhZk9HfmxGjknYvXWpRYVqg/>>.

JINDROVÁ, B. *Vyřazování dlouhodobého majetku*. In: Živnostník, portál pro živnostníky a drobné podnikatele [online]. 2023 [cit. 2024-02-07]. Dostupné z WWW: <<https://www.zivnostnik.cz/33/vyrazovani-dlouhodobeho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EjXg3Yxo6Ugina23TyCmS38/>>.

PILAŘOVÁ, I. *Dlouhodobý majetek – optimalizační postupy*. In: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály [online]. 2023 [cit. 2024-02-07]. Dostupné z WWW: <<https://www.du.cz/33/dlouhodoby-majetek-optimalizacni-postupy-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Erh15QSgtZoWKB-ehoaRdyzVRYFLS2WAva/>>.

FINANČNÍ SPRÁVA *Pokyny k vyplnění přiznání k dani z příjmů právnických osob* [online]. 2024 [cit. 2024-02-07]. Dostupné z WWW: <[https://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5404-1\\_34.pdf?202404211220](https://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5404-1_34.pdf?202404211220)>.

PROCHÁZKOVÁ, D., ŽMOLÍK, CH. *Odpisy dlouhodobého hmotného majetku*. In: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály [online]. 2023 [cit. 2024-02-07]. Dostupné z WWW: <[https://www.du.cz/33/odpisy-dlouhodobeho-hmotneho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EpsT\\_r3EDkF43MtAIIbys5tZwRYsMFH\\_3w/](https://www.du.cz/33/odpisy-dlouhodobeho-hmotneho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EpsT_r3EDkF43MtAIIbys5tZwRYsMFH_3w/)>.

## **Zákony**

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/858, ze dne 30. května 2018 o schvalování motorových vozidel a jejich přípojných vozidel, jakož i systémů, konstrukčních částí a samostatných technických celků určených pro tato vozidla a o dozoru nad trhem s nimi, o změně nařízení (ES) č. 715/2007 a č. 595/2009 a o zrušení směrnice 2007/46/ES, v platném znění

Pokyn GFŘ D-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů dostupné z [https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn\\_GFR\\_D-22.pdf](https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn_GFR_D-22.pdf)

Vyhláška č. 500/2002 Sb., Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v aktuálním znění účinném od 1. 1. 2024

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, v aktuálním znění účinném od 1. 1. 2024

Zákon č. 586/1992 Sb., Zákon České národní rady o daních z příjmů, v aktuálním znění účinném od 1. 1. 2024

## Seznam příloh

Příloha 1 Horizontální analýza vybraných ukazatelů společnosti XYZ v tisících Kč a procentech .....	I
Příloha 2 Roční odpisová sazba při zvýšení rovnoměrného daňového odpisu v prvním roce odpisování o 10 % .....	I
Příloha 3 Variantní daňový odpisový plán přívěsného vozíku .....	I
Příloha 4 Majetková karta přívěsného vozíku .....	II
Příloha 5 Variantní daňový odpisový plán automobilu .....	III
Příloha 6 Majetková karta automobilu .....	III
Příloha 7 Variantní daňový odpisový plán stříkacího zařízení .....	IV
Příloha 8 Výpočet rovnoměrných a zrychlených odpisů stříkacího zařízení v programu Money S3 .....	V
Příloha 9 Karta majetku bagru a výpočet zrychlených odpisů technicky zhodnoceného bagru v programu Money S3 .....	VI
Příloha 10 Variantní daňový odpisový plán technicky zhodnoceného bagru .....	VII
Příloha 11 Vliv odpisů přívěsného vozíku na absolutní daňovou povinnost .....	VIII
Příloha 12 Vliv odpisů automobilu na absolutní daňovou povinnost .....	VIII
Příloha 13 Vzorce výpočtu rovnoměrných daňových odpisů .....	VIII
Příloha 14 Vzorce výpočtu zrychlených daňových odpisů .....	VIII
Příloha 15 Přepis rozhovoru autorky práce (VT) s jednatelem společnosti XYZ (J) ze dne 26. 1. 2024 .....	IX
Příloha 16 Výkaz zisku a ztráty společnosti XYZ za rok 2022 .....	X
Příloha 17 Výkaz zisku a ztráty společnosti XYZ za rok 2023 .....	XI
Příloha 18 Rozvaha společnosti XYZ k 31. 12. 2022 .....	XII
Příloha 19 Rozvaha společnosti XYZ k 31. 12. 2023 .....	XIII
Příloha 20 Oddíl B.1.2 – B.2.1. přílohy k účetní závěrce společnosti XYZ k 31. 12. 2023 .....	XIII
Příloha 21 Presentace .....	XIV



## Přílohy

Příloha 1 Horizontální analýza vybraných ukazatelů společnosti XYZ v tisících Kč a procentech

	2021	2022	2023	Δ 2022/2021	Δ 2023/2022
Celkové výnosy	4 548	5 790	7 821	27 %	35 %
Celkové náklady	4 227	5 172	7 060	22 %	37 %
Z toho odpisy	250	218	331	-13 %	52 %
Výsledek hospodaření před zdaněním	321	618	761	93 %	23 %
Základ daně z příjmů	164	445	587	171 %	32 %
Daň z příjmů	31	85	112	174 %	32 %
Výsledek hospodaření po zdanění	290	533	649	84 %	22 %

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha 2 Roční odpisová sazba při zvýšení rovnoměrného daňového odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zdroj: podle § 31 odst. 1 písm. b) ZDP

Příloha 3 Variantní daňový odpisový plán přívěsného vozíku

Rok/ Odpis	Rovnoměrný	Rovnoměrný s navýšením 10 %	Zrychlený	Zrychlený s navýšením 10 %	Mimořádný
2023	10 545,00 Kč	20 131,00 Kč	19 172,00 Kč	28 758,00 Kč	
2024	21 329,00 Kč	18 933,00 Kč	30 675,00 Kč	26 841,00 Kč	57 515,70 Kč
2025	21 329,00 Kč	18 933,00 Kč	23 007,00 Kč	20 131,00 Kč	38 343,80 Kč
2026	21 329,00 Kč	18 933,00 Kč	15 337,00 Kč	13 420,00 Kč	
2027	21 327,50 Kč	18 929,50 Kč	7 668,50 Kč	6 709,50 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha 4 Majetková karta přívěsného vozíku

## Karta majetku

účetní rok 2023

Typ majetku: dlouhodobý		
<b>Název:</b> Přívěsný vozík	<b>Inventární číslo:</b> 7	
Dodavatel:	Výrobní číslo:	
Výrobce:	Stát původu:	
Kód SKP:	Způsob pořízení:	
Kód majetku:	Způsob vyřazení:	
Druh majetku: hmotný	Datum výroby:	
Povaha majetku: vlastní	Datum zařazení: 29.12.2023	
Středisko:	Datum vyřazení:	
Zakázka:	Posl. uzavřený rok: 2023	
Činnost:		
<b>Odписы a zaúčtování:</b>		
Odписовá skupina: 2.	Datum začátku:	Primární účty:
Způsob odписování: zrychlený	- daňového odepisování: 31.12.2023	- opravy majetku: 000000
	- účetního odepisování: 31.12.2023	- účet odписů: 000000
Umístění:		
<b>Rozměry:</b>	<b>Kapacita:</b>	<b>Cena pro účetní odpisy:</b>
Délka: 0,00	<input type="checkbox"/> Evidovat kapacitu majetku:	95 859,50
Výška: 0,00	Měrná jednotka spotřeby majetku:	
Šířka: 0,00	Kapacita v MJ: 0,00 x 1	
Hmotnost: 0,00	<input type="checkbox"/> Účetní odpisy počítat dle spotřeby kapacity	

### Seznam pohybů

Pořadí	Datum	Typ pohybu	Částka	Zůst. cena	Odpis	Doklad	Popis pohybu
1	29.12.2023	zařazení	95 859,50	95 859,50			
2	31.12.2023	účetní odpis	19 172,00	76 687,50	1		
3	31.12.2023	uzavření roku		76 687,50			

### Seznam daňových odpisů

Pořadí	Datum	Částka	Zůst. cena	Číslo pohybu	Odpisová skupina
1	31.12.2023	19 172,00	76 687,50		2.
2	31.12.2024	30 675,00	46 012,50		2.
3	31.12.2025	23 007,00	23 005,50		2.
4	31.12.2026	15 337,00	7 668,50		2.
5	31.12.2027	7 668,50	0,00		2.

### Seznam účetních odpisů

Pořadí	Datum	Částka	Zůst. cena	Číslo pohybu
1	31.12.2023	19 172,00	76 687,50	2
2	31.12.2024	30 675,00	46 012,50	
3	31.12.2025	23 007,00	23 005,50	
4	31.12.2026	15 337,00	7 668,50	
5	31.12.2027	7 668,50	0,00	

### Seznam přiřazení

Datum od	Datum do	Komu přiřazeno
----------	----------	----------------

Zdroj: účetní program společnosti XYZ

Příloha 5 Variantní daňový odpisový plán automobilu

Rok/Odpis	Rovnoměrný	Zrychlený
2023	75 455,00 Kč	137 191,00 Kč
2024	152 624,00 Kč	219 504,00 Kč
2025	152 624,00 Kč	164 628,00 Kč
2026	152 624,00 Kč	109 752,00 Kč
2027	152 623,41 Kč	54 875,41 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha 6 Majetková karta automobilu

**Karta majetku**

účetní rok 2023

Typ majetku: dlouhodobý	
<b>Název:</b> Mercedes Benz třídy E	<b>Inventární číslo:</b> 6
Dodavatel:	Výrobní číslo:
Výrobce:	Stát původu:
Kód SKP:	Způsob pořízení:
Kód majetku:	Způsob vyřazení:
Druh majetku: hmotný	Datum výroby:
Povaha majetku: vlastní	Datum zařazení: 06.12.2023
Středisko:	Datum vyřazení:
Zakázka:	Posl. uzavřený rok: 2023
Činnost:	
<b>Odpisy a zaúčtování:</b>	
Odpisová skupina: 2.	Datum začátku:
Způsob odpisování: zrychlený	- daňového odepisování: 31.12.2023
	- účetního odepisování: 31.12.2023
	Primární účty:
	- opravy majetku: 080000
	- účet odpisů: 551000
Umístění:	
<b>Rozměry:</b>	<b>Kapacita:</b>
Délka: 0,00	<input type="checkbox"/> Evidovat kapacitu majetku:
Výška: 0,00	Měrná jednotka spotřeby majetku:
Šířka: 0,00	Kapacita v MJ: 0,00 x 1
Hmotnost: 0,00	<input type="checkbox"/> Účetní odpisy počítat dle spotřeby kapacity
	<b>Cena pro účetní odpisy:</b>
	685 950,41

**Seznam pohybů**

Pořadí	Datum	Typ pohybu	Částka	Zůst. cena	Odpis	Doklad	Popis pohybu
1	06.12.2023	zařazení	685 950,41	685 950,41		223105	Zařazení Mercedes
2	31.12.2023	účetní odpis	137 191,00	548 759,41	1		účetní odpis
3	31.12.2023	uzavření roku		548 759,41			

**Seznam daňových odpisů**

Pořadí	Datum	Částka	Zůst. cena	Číslo pohybu	Odpisová skupina
1	31.12.2023	137 191,00	548 759,41		2.
2	31.12.2024	219 504,00	329 255,41		2.
3	31.12.2025	164 628,00	164 627,41		2.
4	31.12.2026	109 752,00	54 875,41		2.
5	31.12.2027	54 875,41	0,00		2.

**Seznam účetních odpisů**

Pořadí	Datum	Částka	Zůst. cena	Číslo pohybu
1	31.12.2023	137 191,00	548 759,41	2
2	31.12.2024	219 504,00	329 255,41	
3	31.12.2025	164 628,00	164 627,41	
4	31.12.2026	109 752,00	54 875,41	
5	31.12.2027	54 875,41	0,00	

Zdroj: účetní program společnosti XYZ

Příloha 7 Variantní daňový odpisový plán stříkacího zařízení

<b>Rok/Odpis</b>	<b>Rovnoměrný</b>	<b>Rovnoměrný s navýšením 10 %</b>	<b>Zrychlený</b>	<b>Zrychlený s navýšením 10 %</b>
2024	11 660,00 Kč	22 260,00 Kč	21 200,00 Kč	31 800,00 Kč
2025	23 585,00 Kč	20 935,00 Kč	33 920,00 Kč	29 680,00 Kč
2026	23 585,00 Kč	20 935,00 Kč	25 440,00 Kč	22 260,00 Kč
2027	23 585,00 Kč	20 935,00 Kč	16 960,00 Kč	14 840,00 Kč
2028	23 585,00 Kč	20 935,00 Kč	8 480,00 Kč	7 420,00 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Príloha 8 Výpočet rovnomerných a zrychlených odpisů stříkacího zařízení v programu Money S3

83

OK Zpět Typ majetku: Dlouhodobý Zjednodušená karta Přidat daňový odpis Opravit Vyjmout Výpočet odpisového plánu

Základní operace Práce s daňovými odpisy

**Název** Stříkací zařízení **Inventární číslo** 8 **Výrobní číslo**

Dodavatel Výrobce Země

Záruční doba není žádná záruka Kód SKP Druh majetku hmotný

Způsob pořízení Kód majetku Povaha majetku Vlastní

Způsob vyřazení Cena 106 000,00 Datum výroby

Středisko Zakázka Činnost Posl.uzavř.rok 0 Datum zařazení 31.05.2024 Datum vyřazení

Odpisy a zaúčtování  
Odpisová skupina 2. Primární účty  
účet majetku: 000000 oprávk k majetku: 000000 účet odpisů: 000000  
Způsob odpisování rovnomerný Účtovat odpisy: Účetní Způsob vytváření odpisů: Vlastní  
Datum začátku daňového odepisování: 31.12.2024 Počet účetních odpisů ročně: 1 3 6 2 4 měsíčně  
Datum začátku účetního odepisování: 31.05.2024

Poznámka Rozměry Umístění Kapacita  
 Evidovat kapacitu majetku  
Měrná jednotka spotřeby majetku:  
Kapacita v MJ: 0,00 x 1  
 Úč. odpisy počítat dle spotřeby kapacity

Pohyby	Daňové odpisy	Účetní odpisy	Přřazeno
Pořadí	Datum	Částka	Zůst. cena
1	31.12.2024	11 660,00	94 340,00
2	31.12.2025	23 585,00	70 755,00
3	31.12.2026	23 585,00	47 170,00
4	31.12.2027	23 585,00	23 585,00
5	31.12.2028	23 585,00	0,00

83

OK Zpět Typ majetku: Dlouhodobý Zjednodušená karta Přidat daňový odpis Opravit Vyjmout Výpočet odpisového plánu

Základní operace Práce s daňovými odpisy

**Název** Stříkací zařízení **Inventární číslo** 8 **Výrobní číslo**

Dodavatel Výrobce Země

Záruční doba není žádná záruka Kód SKP Druh majetku hmotný

Způsob pořízení Kód majetku Povaha majetku Vlastní

Způsob vyřazení Cena 106 000,00 Datum výroby

Středisko Zakázka Činnost Posl.uzavř.rok 0 Datum zařazení 31.05.2024 Datum vyřazení

Odpisy a zaúčtování  
Odpisová skupina 2. Primární účty  
účet majetku: 000000 oprávk k majetku: 000000 účet odpisů: 000000  
Způsob odpisování zrychlený Účtovat odpisy: Účetní Způsob vytváření odpisů: Účetní odpisy rovny daňovým  
Datum začátku daňového odepisování: 31.12.2024 Počet účetních odpisů ročně: 1 3 6 2 4 měsíčně  
Datum začátku účetního odepisování: 31.12.2024

Poznámka Rozměry Umístění Kapacita  
 Evidovat kapacitu majetku  
Měrná jednotka spotřeby majetku:  
Kapacita v MJ: 0,00 x 1  
 Úč. odpisy počítat dle spotřeby kapacity

Pohyby	Daňové odpisy	Účetní odpisy	Přřazeno
Pořadí	Datum	Částka	Zůst. cena
1	31.12.2024	21 200,00	84 800,00
2	31.12.2025	33 920,00	50 880,00
3	31.12.2026	25 440,00	25 440,00
4	31.12.2027	16 960,00	8 480,00
5	31.12.2028	8 480,00	0,00

Zdroj: účetní program společnosti XYZ

Příloha 9 Karta majetku bagru a výpočet zrychlených odpisů technicky zhodnoceného bagru v programu Money S3

**Karta majetku**

účetní rok 2023

Typ majetku: dlouhodobý			
<b>Název:</b>	<b>Bagr</b>	<b>Inventární číslo: 5</b>	
Dodavatel:		Výrobní číslo:	
Výroboce:		Stát původu:	
Kód SKP:		Způsob pořízení:	
Kód majetku:		Způsob vyřazení:	
Druh majetku:	hmotný	Datum výroby:	
Povaha majetku:	vlastní	Datum zařazení:	12.08.2022
Středisko:		Datum vyřazení:	
Zakázka:		Posl. uzavřený rok:	2023
Činnost:			
<b>Odpisy a zaúčtování:</b>			
Odpisová skupina:	2.	Datum začátku:	
Způsob odpisování:	zrychlený	- daňového odepisování:	31.12.2022
		- účetního odepisování:	31.12.2022
		Primární účty:	
		- opravy majetku:	080000
		- účet odpisů:	551000
Umístění:			
<b>Rozměry:</b>	<b>Kapacita:</b>	<b>Cena pro účetní odpisy:</b>	
Délka: 0,00	<input type="checkbox"/> Evidovat kapacitu majetku:	266 900,00	
Výška: 0,00	Měrná jednotka spotřeby majetku:		
Šířka: 0,00	Kapacita v MJ: 0,00 x 1		
Hmotnost: 0,00	<input type="checkbox"/> Účetní odpisy počítat dle spotřeby kapacity		

**Seznam pohybů**

Pořadí	Datum	Typ pohybu	Částka	Zůst. cena	Odpis	Doklad	Popis pohybu
1	12.08.2022	zařazení	266 900,00	266 900,00			
2	31.12.2022	daňový odpis	53 380,00	213 520,00	1		
3	31.12.2022	uzavření roku		213 520,00			
4	31.12.2023	daňový odpis	85 408,00	128 112,00	2		daňový odpis
5	31.12.2023	uzavření roku		128 112,00			

**Seznam daňových odpisů**

Pořadí	Datum	Částka	Zůst. cena	Číslo pohybu	Odpisová skupina
1	31.12.2022	53 380,00	213 520,00	2	2.
2	31.12.2023	85 408,00	128 112,00	4	2.
3	31.12.2024	64 058,00	64 058,00		2.
4	31.12.2025	42 704,00	21 352,00		2.
5	31.12.2026	21 352,00	0,00		2.

**Seznam účetních odpisů**

Pořadí	Datum	Částka	Zůst. cena	Číslo pohybu
1	31.12.2022	53 380,00	213 520,00	
2	31.12.2023	85 408,00	128 112,00	
3	31.12.2024	64 058,00	64 058,00	
4	31.12.2025	42 704,00	21 352,00	
5	31.12.2026	21 352,00	0,00	

**Seznam přiřazení**

Datum od	Datum do	Komu přiřazeno

S3

OK Zpět Použít

Typ majetku: Dlouhodobý

Zjednodušená karta

Nápověda

Přidat daňový odpis

Opravit Vymout

Výpočet odpisového plánu

Základní operace Práce s daňovými odpisy

**Název** Bagr **Inventární číslo** 5 **Výrobní číslo**

Dodavatel Výrobce Země

Záruční doba není žádná záruka Kód SKP Druh majetku hmotný

Způsob pořízení Kód majetku Povaha majetku Vlastní

Způsob vyřazení Cena 351 900,00 Datum výroby

Středisko Zakázka Činnost Posl.uzavř.rok 2023 Datum zařazení 12.08.2022 Datum vyřazení

Odpisy a zaúčtování

Odpisová skupina 2. Primární účty

Účet majetku: 020000 oprávký k majetku: 080000 Účtovat odpisy: Daňové Způsob vytváření odpisů: Účetní Účetní odpisy rovný daňovým

Způsob odpisování zrychlený účet odpisů: 551000 Počet účetních odpisů ročně: 1 3 6 2 4 měsíčně

Datum začátku daňového odepisování: 31.12.2022 Datum začátku účetního odepisování: 31.12.2022

Poznámka Rozměry Umístění Kapacita

Evidovat kapacitu majetku

Měrná jednotka spotřeby majetku:

Kapacita v MJ: 0,00 x 1

Úč. odpisy počítat dle spotřeby kapacity

Pohyby Daňové odpisy Účetní odpisy Přřazeno

Pořadí	Datum	Částka	Zůst. cena
1	31.12.2022	53 380,00	213 520,00
2	31.12.2023	85 408,00	128 112,00
3	31.12.2024	85 245,00	127 867,00
4	31.12.2025	63 934,00	63 933,00
5	31.12.2026	42 622,00	21 311,00
6	31.12.2027	21 311,00	0,00

Zdroj: účetní program společnosti XYZ

Příloha 10 Variantní daňový odpisový plán technicky zhodnoceného bagru

Rok/Odpis	Rovnoměrný	Zrychlený	Mimořádný jenom bagr	Zrychlený TZ samostatně
2022	29 359,00 Kč	53 380,00 Kč	53 380,00 Kč	
2023	59 386,00 Kč	85 408,00 Kč	142 348,00 Kč	
2024	70 380,00 Kč	85 245,00 Kč	71 172,00 Kč	17 000,00 Kč
2025	70 380,00 Kč	63 934,00 Kč		27 200,00 Kč
2026	70 380,00 Kč	42 622,00 Kč		20 400,00 Kč
2027	52 015,00 Kč	21 311,00 Kč		13 600,00 Kč
2028				6 800,00 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha 11 Vliv odpisů přívěsného vozíku na absolutní daňovou povinnost

Rok/vliv odpisů na snížení DPPO	Rovnoměrný	Rovnoměrný s navýšením 10 %	Zrychlený	Zrychlený s navýšením 10 %	Mimořádný
2023	2 003,55 Kč	3 824,89 Kč	3 642,68 Kč	5 464,02 Kč	
2024	4 479,09 Kč	3 975,93 Kč	6 441,75 Kč	5 636,61 Kč	12 078,36 Kč
2025	4 479,09 Kč	3 975,93 Kč	4 831,47 Kč	4 227,51 Kč	8 052,14 Kč
2026	4 479,09 Kč	3 975,93 Kč	3 220,77 Kč	2 818,20 Kč	
2027	4 478,78 Kč	3 975,20 Kč	1 610,39 Kč	1 409,00 Kč	
<b>Celkem</b>	19 919,60 Kč	19 727,88 Kč	19 747,06 Kč	9 555,34 Kč	20 130,50 Kč
<b>Rozdíl nejmenšího a největšího vlivu odpisů přívěsného vozíku na DPPO</b>					<b>575,16 Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha 12 Vliv odpisů automobilu na absolutní daňovou povinnost

Rok/vliv odpisů na snížení DPPO	Rovnoměrný	Rovnoměrný s odkladem	Zrychlený	Zrychlený s odkladem	Rovnoměrný
2023	14 336,45 Kč		26 066,29 Kč		14 336,45 Kč
2024	32 051,04 Kč	15 845,55 Kč	46 095,84 Kč	28 810,11 Kč	32 051,04 Kč
2025	32 051,04 Kč	32 051,04 Kč	34 571,88 Kč	46 095,84 Kč	32 051,04 Kč
2026	32 051,04 Kč	32 051,04 Kč	23 047,92 Kč	34 571,88 Kč	32 051,04 Kč
2027	32 050,92 Kč	32 051,04 Kč	11 523,84 Kč	23 047,92 Kč	32 050,92 Kč
2028		32 050,92 Kč		11 523,84 Kč	
<b>Celkem</b>	142 540,49 Kč	144 049,59 Kč	141 305,77 Kč	144 049,59 Kč	142 540,49 Kč
<b>Rozdíl nejmenšího a největšího vlivu odpisů automobilu na DPPO</b>					<b>2 743,82 Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha 13 Vzorce výpočtu rovnoměrných daňových odpisů

A	B	C
1 Vstupní cena	95859,5	
2 Rok/Odpis	Rovnoměrný	Rovnoměrný s navýšením 10 %
3 1	=ZAOKR.NAHORU(B1*11/100;1)	=ZAOKR.NAHORU(B1*21/100;1)
4 2	=ZAOKR.NAHORU(B1*22,25/100;1)	=ZAOKR.NAHORU(B1*19,75/100;1)
5 3	=ZAOKR.NAHORU(B1*22,25/100;1)	=ZAOKR.NAHORU(B1*19,75/100;1)
6 4	=ZAOKR.NAHORU(B1*22,25/100;1)	=ZAOKR.NAHORU(B1*19,75/100;1)
7 5.	=KDYŽ(((B1*22,25/100)+B6+B5+B4+B3)>B1;B1-B3-B4-B5-B6;B6)	=KDYŽ(((B1*22,25/100)+C6+C5+C4+C3)>B1;B1-C3-C4-C5-C6;C6)
8 Kontrolní součet	=SUMA(B3:B7)	=SUMA(C3:C7)

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha 14 Vzorce výpočtu zrychlených daňových odpisů

A	B	C
1 Vstupní cena	95859,5	
2 Rok/Odpis	Zrychlený	Zrychlený s navýšením 10%
3 1	=ZAOKR.NAHORU(B1/5;1)	=ZAOKR.NAHORU(B1/5+0,1*B1;1)
4 2	=ZAOKR.NAHORU((B1-B3)*2/(6-1);1)	=ZAOKR.NAHORU((B1-C3)*2/(6-1);1)
5 3	=ZAOKR.NAHORU((B1-B4-B3)*2/(6-2);1)	=ZAOKR.NAHORU((B1-C4-C3)*2/(6-2);1)
6 4	=ZAOKR.NAHORU((B1-B5-B4-B3)*2/(6-3);1)	=ZAOKR.NAHORU((B1-C5-C4-C3)*2/(6-3);1)
7 5.	=KDYŽ(((B1-B6-B5-B4-B3)*2/(6-4)+B3+B4+B5+B6)>B1;B1-B3-B4-B5-B6;B1-B6-B5-B4-B3)*2/(6-4)	=KDYŽ(((B1-C6-C5-C4-C3)*2/(6-4)+C3+C4+C5+C6)>B1;B1-C3-C4-C5-C6;B1-C6-C5-C4-C3)*2/(6-4)
8 Kontrolní součet	=SUMA(B3:B7)	=SUMA(C3:C7)

Zdroj: vlastní zpracování



VT: Dobrý den, pane jednatele, v první řadě bych vám chtěla poděkovat za možnost zpracovat moji bakalářskou práci na téma daňových a účetních odpisů v organizaci XYZ.

J: Dobrý den, nemáte vůbec zač. Jsem zvědav na výsledky vaší práce.

VT: Pro správné nastavení daňových odpisů, respektive daňovou optimalizaci je vhodné znát finanční situaci podniku, respektive výsledek hospodaření, který představuje základnu pro výpočet daně z příjmů. Dle minulých finančních výkazů je vidět, že společnost XYZ je dlouhodobě v zisku. Jaké jsou výhledy společnosti XYZ do příštích let, co se jejich výnosů, respektive zisků týká?

J: Společnost XYZ je dlouhodobě v zisku, v řádu nižších statisíců Kč, a předpokládám, že tomu tak bude i nadále. Zisk každoročně mírně roste, no v roce 2023 rostly výnosy hodně nad očekávání. V dalších letech již takový výrazný růst nečekám. Předpokládám, výnosy i zisk na úrovni roku 2022. To však závisí na mnoha faktorech, jako například na počasí, takže skutečný zisk jde těžko přesněji odhadnout. Společnost se v nejbližších letech neplánuje rozrůstat. Plánuje, ale dále pravidelně obnovovat a rozšiřovat majetek, dle jejích potřeb.

VT: Chci se zeptat na investice do dlouhodobého majetku v roce 2023 a 2024. Můžete prosím vyjmenovat tyto investice a uvést i předpokládanou dobu pořízení majetku a částku investice?

J: Společnost v roce 2023 pořídila nový automobil a přívěsný vozík. V příštích týdnech budu pořizovat nová kola a pneumatiky na automobil Mercedes Benz v částce kolem 85 000 Kč bez DPH. V květnu plánuji pořídit mobilní elektrické stříkací zařízení pro nános barev v částce 106 000 Kč bez DPH. Další plánovanou investicí je výměna motoru bagru za silnější. Předpokládaná doba realizace je srpen/září a cena 85 000 Kč.

VT: Dle faktury se nejedná o nový automobil, můžete mi prosím tuto informaci potvrdit a nevíte, jestli byl automobil již odpisován?

J: O nový automobil se skutečně nejedná. Dle slov prodejce byl automobil používán a odpisován v Německu.

VT: Předpokládáte výskyt vedlejších nákladů souvisejících s pořízením majetku? Uvažujete zbytkovou hodnotu majetku?

J: Částka úpravy bagru je včetně instalace. Co se týče stříkacího zařízení, doprava by měla být zdarma. Neuvažujeme o zbytkové hodnotě.

VT: Na jak dlouho odhadujete dobu použití jednotlivého majetku?

J: Doufám, že vydrží, co nejdéle. U stříkacího zařízení předpokládám dobu použití 5 let. U bagru taky minimálně 5 let.

VT: Plánujete používat nový majetek v průběhu let stejně, nebo předpokládáte opotřebení tohoto majetku rychleji v prvních nebo posledních letech rychleji? Ptám se kvůli správnému nastavení účetních odpisů.

J: Použití stříkací pistole plánuji na maximum od letošního roku. A taky každý další rok. Co se týče přívěsného vozíku, auta a dovybavení bagru taky lze předpokládat přibližně rovnoměrné opotřebení v průběhu let.

VT: Co považujete za cíl daňových odpisů ve vaší společnosti?

J: Snížení daňové povinnosti v co nejkratším období.

VT: To je zatím vše. Děkuji vám za rozhovor.

J: Taky děkuji. V případě, že byste ještě něco potřebovala, neváhejte mne kontaktovat.

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha 16 Výkaz zisku a ztráty společnosti XYZ za rok 2022

Daňový subjekt:	██████████
IČ / DIČ:	██████████████████
Sídlo účetní jednotky:	██████████████████████████████████████

Výkaz zisku a ztráty pro podnikatele - druhové členění, ve zkráceném rozsahu  
ke dni 31.12.2022  
(v celých tisících Kč)

	Název položky	běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	5754	4431
II.	Tržby za prodej zboží	0	0
A.	Výkonová spotřeba	4644	3516
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	0	0
C.	Aktivace (-)	0	0
D.	Osobní náklady	240	400
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	218	250
III.	Ostatní provozní výnosy	36	116
F.	Ostatní provozní náklady	70	61
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	618	320
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	0	0
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	0	0
VII.	Ostatní finanční výnosy	0	0
K.	Ostatní finanční náklady	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	0	0
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	618	320
L.	Daň z příjmů	85	31
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	533	289
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	533	289
*	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	5790	4547

Zdroj: výkazy společnosti XYZ

Příloha 17 Výkaz zisku a ztráty společnosti XYZ za rok 2023

Daňový subjekt:	
IČ / DIČ:	
Sídlo účetní jednotky:	

Výkaz zisku a ztráty pro podnikatele - druhové členění, ve zkráceném rozsahu  
ke dni 31.12.2023  
(v celých tisících Kč)

	Název položky	běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	7821	5754
II.	Tržby za prodej zboží	0	0
A.	Výkonová spotřeba	6446	4644
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	0	0
C.	Aktivace (-)	0	0
D.	Osobní náklady	240	240
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	331	218
III.	Ostatní provozní výnosy	0	36
F.	Ostatní provozní náklady	43	70
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	761	618
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	0	0
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	0	0
VII.	Ostatní finanční výnosy	0	0
K.	Ostatní finanční náklady	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	0	0
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	761	618
L.	Daň z příjmů	112	85
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	649	533
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	649	533
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	7821	5790

Zdroj: výkazy společnosti XYZ

Příloha 18 Rozvaha společnosti XYZ k 31. 12. 2022

Daňový subjekt:	
IČ / DIČ:	
Sídlo účetní jednotky:	

**Rozvaha pro podnikatele, ve zkráceném rozsahu pro mikro účetní jednotku, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem**  
**ke dni 31.12.2022**  
(v celých tisících Kč)

	A K T I V A	běžné účetní období			minulé účetní období netto
		brutto	korekce	netto	
		1	2	3	4
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>3597</b>	<b>727</b>	<b>2870</b>	<b>2177</b>
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	0	0	0	0
B.	Stálá aktiva	1057	727	330	303
C.	Oběžná aktiva	2529	0	2529	1845
D.	Časové rozlišení aktiv	11	0	11	29

	P A S I V A	běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
	<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>2870</b>	<b>2177</b>
A.	Vlastní kapitál	1303	769
B.+C.	Cizí zdroje	1567	1408
B.	Rezervy	0	0
C.	Závazky	1567	1408
D.	Časové rozlišení pasiv	0	0

Zdroj: výkazy společnosti XYZ

Příloha 19 Rozvaha společnosti XYZ k 31. 12. 2023

Daňový subjekt:	
IČ / DIČ:	
Sídlo účetní jednotky:	

**Rozvaha pro podnikatele, ve zkráceném rozsahu pro mikro účetní jednotku, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem  
ke dni 31.12.2023  
(v celých tisících Kč)**

	A K T I V A	běžné účetní období			minulé účetní období netto
		brutto	korekce	netto	
		1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM	5060	780	4280	2870
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	0	0	0	0
B.	Stálá aktiva	1839	780	1059	330
C.	Oběžná aktiva	3211	0	3211	2529
D.	Časové rozlišení aktiv	10	0	10	11

	P A S I V A	běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
	PASIVA CELKEM	4280	2870
A.	Vlastní kapitál	1952	1303
B.+C.	Cizí zdroje	2328	1567
B.	Rezervy	0	0
C.	Závazky	2328	1567
D.	Časové rozlišení pasiv	0	0

Zdroj: výkazy společnosti XYZ

Příloha 20 Oddíl B.1.2 – B.2.1. přílohy k účetní závěrce společnosti XYZ k 31. 12. 2023

**Příloha k účetní závěrce k 31.12.2023**

**B.1.2. Dlouhodobý majetek**

Ocenění dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností:

\* tyto účetní případy se v běžném účetním období u účetní jednotky nevyskytly

**B.1.3. Cenné papíry a podíly**

Ocenění cenných papírů a podílů

Ve sledovaném účetním období účetní jednotka oceňovala cenné papíry a majetkové účasti:

\* tyto účetní případy se v běžném účetním období u účetní jednotky nevyskytly

**B.2. Způsoby korekcí oceňování aktiv**

**B.2.1. Odepisování**

Odepisování dlouhodobého hmotného majetku

\* Odepisový plán účetních odpisů dlouhodobého hmotného majetku účetní jednotka sestavila v interním předpisu tak, že za základ vzala metody používané při vyčíslování daňových odpisů, účetní a daňové odpisy se rovnají.

Odepisování dlouhodobého nehmotného majetku

\* tyto účetní případy se v běžném účetním období u účetní jednotky nevyskytly

Daňové odpisy - použité metody

\* zrychlené odpisy

Systém odepisování drobného dlouhodobého majetku

\* tyto účetní případy se v běžném účetním období u účetní jednotky nevyskytly



## Řešená problematika



### úvod

Důležitost odpisování dlouhodobého majetku, alternativní možnosti odpisování, vliv odpisování na výši daňové povinnosti.

### problém

Správné odpisování dlouhodobého majetku ve vybrané společnosti, možnosti daňové optimalizace.

### přístup

Definování základních pojmů a metod odpisování pomocí odborné literatury. Zkoumání finanční situace společnosti. Výpočet a komparace variantních odpisů. Zhodnocení odpisování ve společnosti XYZ a formulace doporučení.

## Postup řešení

### zdroj

Aktuální odborná literatura, zákony, interní dokumenty společnosti XYZ, informace od jednatele společnosti XYZ.

### získávání

Z knihoven, knihkupectví, webových stránek, z rozhovoru s jednatelem společnosti XYZ, z účetního software společnosti XYZ.

### zpracování

Literární rešerše, horizontální analýza vybraných ukazatelů, výpočet variantních odpisů nově pořízeného majetku, komparace odpisů, komparace teoretického výstupu práce se situací ve společnosti XYZ, formulace doporučení.

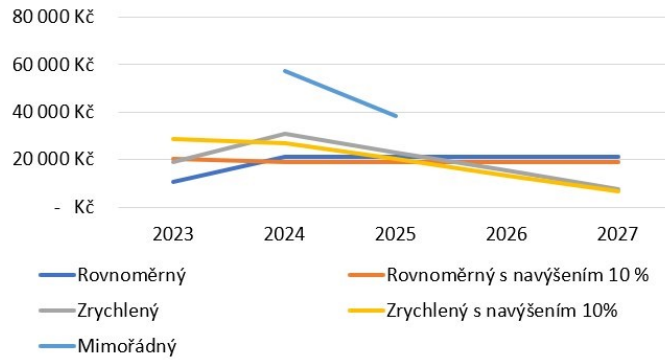
## Zjištěný stav odpisování ve společnosti XYZ

Z analýzy finanční situace podniku vyplynulo, že společnost XYZ hospodaří dlouhodobě se ziskem a lze očekávat kladný výsledek hospodaření v řádech nižších statisíců Kč v následujících letech.

- Společnost používá zrychlené daňové odpisy
- Účetní odpisy se rovnají daňovým
- Společnost se snaží optimalizovat daňovou povinnost

## Variantní daňové odpisy přívěsného vozíku, pořízeného v prosinci 2023

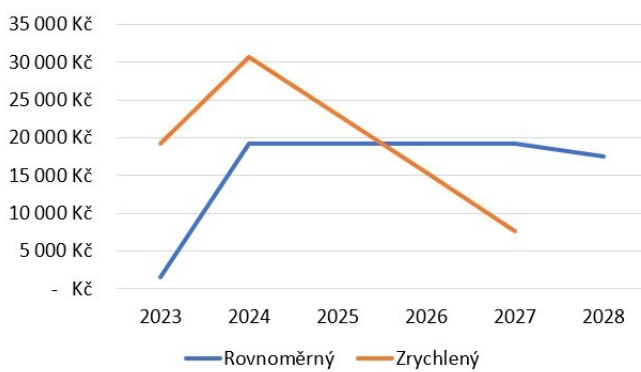
Graf 1 Srovnání daňových odpisů přívěsného vozíku vypočtených různými metodami



Zdroj: vlastní zpracování

## Variantní účetní odpisy přívěsného vozíku

Graf 2 Srovnání účetních odpisů přívěsného vozíku vypočtených různými metodami



Zdroj: vlastní zpracování



## Výsledky práce

- Aktuální přehled problematiky odpisování z daňového a účetního hlediska
- Srovnání různých metod odpisování
- Nalezení rychlejších metod odpisování pro společnost XYZ
- Demonstrace vlivu účetních a daňových odpisů na výsledek hospodaření, základ daně a daňovou povinnost.
- Demonstrace vlivu zvýšení sazby daně z příjmů na daňovou povinnost plynoucí z odpisů
- Identifikace hrozeb plynoucích z přejímání daňových metod odpisování pro účetní odpisování
  - Účetní odpisy neodpovídají skutečnosti
  - Účtování odpisů jednou ročně u společnosti XYZ

## Doporučení

Na základě výsledků práce lze společnosti XYZ doporučit



**1. Zvolit takovou metodu účetního odpisování, která bude co nejpřesněji odpovídat opotřebení konkrétního dlouhodobého majetku.**



**2. Zvolit nejrychlejší možnou daňovou metodu odpisování pro nově pořízený majetek.**



**3. Účtovat o odpisech častěji než jednou ročně, ideálně jednou měsíčně.**

