

Hodnocení vybraných položek rozvahy – účetní a daňový pohled na dlouhodobý majetek

Bakalářská práce

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

Ekonomika a management mezinárodního obchodu

Autor práce:

Vendula Včelková

Vedoucí práce:

Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví





Zadání bakalářské práce

Hodnocení vybraných položek rozvahy – účetní a daňový pohled na dlouhodobý majetek

Jméno a příjmení: Vendula Včelková
Osobní číslo: E17000119
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Ekonomika a management mezinárodního obchodu
Zadávací katedra: Katedra financí a účetnictví
Akademický rok: 2019/2020

Zásady pro vypracování:

1. Stanovení cílů a formulace výzkumných otázek.
2. Charakteristika dlouhodobého majetku – účetní hledisko.
3. Charakteristika dlouhodobého majetku – daňové hledisko.
4. Komparace vlivu rozdílného zachycení dlouhodobého hmotného majetku na hospodářský výsledek společnosti a základ daně.
5. Formulace závěrů a zhodnocení výzkumných otázek.

Rozsah grafických prací:
Rozsah pracovní zprávy:
Forma zpracování práce:
Jazyk práce:

30 normostran
tištěná/elektronická
Čeština



Seznam odborné literatury:

- JINDRÁK, Jaroslav. 2018. *Sbírka souvztažností k účtům směrné účtové osnovy se vzorovou účtovou osnovou pro podnikatele s opravami pro rok 2019: příručka pro účetní a jiné ekonomické pracovníky*. Praha: VOX. ISBN 978-80-907468-0-0.
- KIESO, Donald E., Jerry J. WEYGANDT a Terry D. WARFIELD. 2018. *Intermediate accounting. IFRS edition*. Hoboken: Wiley. ISBN 978-1-119-37293-6.
- KOUT, Petr a Tomáš LÍBAL. 2017. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 3. vyd. Praha: VOX. ISBN 978-80-87480-55-7.
- MARKOVÁ, Hana. 2019. *Daňové zákony 2019: úplná znění platná k 1.4.2019*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2435-0.
- WEYGANDT, Jerry J., Paul D. KIMMEL a Donald E. KIESO. 2013. *Financial accounting. 2nd. IFRS ed.* Hoboken: Wiley. ISBN 978-1-118-28590-9.
- PROQUEST. 2019. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest. [cit. 2019-09-30]. Dostupné z: <http://knihovna.tul.cz/>

Konzultant: Zuzana Javůrková

Vedoucí práce:

Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání práce:

31. října 2019

Předpokládaný termín odevzdání: 31. srpna 2021

prof. Ing. Miroslav Žižka, Ph.D.
děkan

L.S.

Ing. Martina Černíková, Ph.D.
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2019

Prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně jako původní dílo s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé bakalářské práce a konzultantem.

Jsem si vědoma toho, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci nezasahuje do mých autorských práv užitím mé bakalářské práce pro vnitřní potřebu Technické univerzity v Liberci.

Užiji-li bakalářskou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti Technickou univerzitu v Liberci; v tomto případě má Technická univerzita v Liberci právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Současně čestně prohlašuji, že text elektronické podoby práce vložený do IS/STAG se shoduje s textem tištěné podoby práce.

Beru na vědomí, že má bakalářská práce bude zveřejněna Technickou univerzitou v Liberci v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů.

Jsem si vědoma následků, které podle zákona o vysokých školách mohou vyplývat z porušení tohoto prohlášení.

9. května 2020

Vendula Včelková

Anotace

Cílem bakalářské práce je analýza dlouhodobého hmotného majetku z účetního a daňového pohledu. V první části je nejdříve charakterizován daňový a účetní systém České republiky. Jsou zde uvedeny druhy účetních systémů a vyjádřen postup při výpočtu daně z příjmů právnických osob. Další část obsahuje vymezení dlouhodobého hmotného majetku, způsob jeho pořízení, ocenění, definování technického zhodnocení, vymezení způsobů odpisování a nakonec i vyřazení. Všechny tyto oblasti jsou vymezeny jak z účetního, tak z daňového pohledu. V praktické části práce je představen vybraný podnik, charakterizován předmět jeho činnosti a popsána účetní evidence dlouhodobého majetku v tomto podniku. V další části jsou mezi sebou porovnány odlišné způsoby účetního i daňového odpisování. Na konec je vyčíslen jejich výsledný vliv na základ daně a daňovou povinnost podniku.

Klíčová slova

Dlouhodobý hmotný majetek, odpisování, účetnictví, základ daně.

Annotation

The Evaluation of Selected Items of the Balance Sheet - the Accounting and Tax Perspective of Fixed Assets

The aim of this bachelor thesis is an analysis of an accounting and tax perspective of fixed assets. The tax system and accounting system applied in the Czech republic is identified in the first part of this thesis. The types of taxes and accounting systems are introduced there along with the process of calculating the income tax of companies. The next part specifies fixed assets, methods of their acquisition, measurement techniques, definition of technical evaluation, the calculation of depreciation as well as their disposal. All those processes are described from both the accounting and tax perspective. The practical part introduces a company, its business, and the accounting evidence of fixed assets is described. The next part compares individual methods of accounting and tax depreciation. In the end, the influence of depreciation on the tax base, as well as on the corporate income tax is analysed.

Keywords

Accounting, depreciation, fixed assets, tax base.

Obsah

| | |
|---|----|
| Seznam obrázků..... | 11 |
| Seznam tabulek..... | 12 |
| Seznam zkratk..... | 13 |
| 1. Účetnictví a daňová soustava ČR..... | 15 |
| 1.1 Účetnictví v ČR..... | 15 |
| 1.2 Daňová soustava ČR..... | 16 |
| 1.2.1 Daň z příjmů právnických osob..... | 17 |
| 2. Dlouhodobý hmotný majetek..... | 20 |
| 2.1 Vymezení DHM..... | 20 |
| 2.1.1 Účetní hledisko..... | 20 |
| 2.1.2 Daňové hledisko..... | 21 |
| 2.2 Pořizování..... | 22 |
| 2.3 Oceňování..... | 23 |
| 2.4 Technické zhodnocení..... | 25 |
| 2.4.1 Účetní hledisko..... | 25 |
| 2.4.2 Daňové hledisko..... | 26 |
| 2.5 Odpisování..... | 26 |
| 2.5.1 Účetní odpisy..... | 27 |
| 2.5.2 Daňové odpisy..... | 28 |
| 2.6 Vyřazování..... | 33 |
| 2.6.1 Účetní hledisko..... | 33 |
| 2.6.2 Daňové hledisko..... | 34 |
| 3. Praktická část..... | 35 |
| 3.1 Představení podniku..... | 35 |
| 3.2 Obchodní partneři..... | 36 |
| 3.3 Majetek podniku..... | 37 |
| 3.3.1 Pořizování DHM..... | 38 |
| 3.3.2 Oceňování DHM..... | 39 |
| 3.3.3 Odpisování DHM..... | 40 |
| 3.3.4 Vyřazování DHM..... | 42 |
| 3.4 Analýza účetního a daňového odpisování..... | 42 |
| 3.4.1 Analýza účetního odpisování..... | 43 |

| | |
|--|----|
| 3.4.2 Analýza daňového odpisování..... | 51 |
| 4. Závěr..... | 69 |
| Seznam použité literatury..... | 70 |
| Seznam příloh..... | 72 |

Seznam obrázků

| | |
|--|----|
| Obrázek 1: Struktura celkových příjmů státního rozpočtu ČR v roce 2018..... | 17 |
| Obrázek 2: Analýza účetních způsobů odpisování Fordu Transit (v Kč)..... | 44 |
| Obrázek 3: Analýza účetních způsobů odpisování BMW Kabrioletu (v Kč)..... | 46 |
| Obrázek 4: Analýza účetních způsobů odpisování Škody Hatchback (v Kč)..... | 47 |
| Obrázek 5: Porovnání souhrnných ročních účetních odpisů vybraného majetku (v Kč)..... | 49 |
| Obrázek 6: Analýza daňového odpisování Fordu Transit s rovnoměrnými účetními odpisy (v Kč)..... | 53 |
| Obrázek 7: Analýza daňového odpisování Fordu Transit se zrychlenými účetními odpisy (v Kč)..... | 55 |
| Obrázek 8: Analýza daňového odpisování BMW Kabrioletu s rovnoměrnými účetními odpisy (v Kč)..... | 58 |
| Obrázek 9: Analýza daňového odpisování BMW Kabrioletu se zrychlenými účetními odpisy (v Kč)..... | 60 |
| Obrázek 10: Analýza daňového odpisování Škody Hatchback s rovnoměrnými účetními odpisy (v Kč)..... | 63 |
| Obrázek 11: Analýza daňového odpisování Škody Hatchback se zrychlenými účetními odpisy (v Kč)..... | 65 |

Seznam tabulek

| | |
|---|----|
| Tabulka 1: Výpočet základu daně a daňové povinnosti..... | 19 |
| Tabulka 2: Doba odpisování majetku..... | 30 |
| Tabulka 3: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování..... | 31 |
| Tabulka 4: Koefficienty pro zrychlené odpisování..... | 32 |
| Tabulka 5: Dlouhodobý hmotný majetek podniku k 30. 06. 2019..... | 38 |
| Tabulka 6: Doba odpisování pro účetní odpisy (v letech)..... | 41 |
| Tabulka 7: Účetní odpisy Fordu Transit (v Kč)..... | 43 |
| Tabulka 8: Účetní odpisy BMW Kabrioletu (v Kč)..... | 45 |
| Tabulka 9: Účetní odpisy Škody Hatchback (v Kč)..... | 47 |
| Tabulka 10: Porovnání souhrnu ročních účetních odpisů vybraného majetku (v Kč)..... | 48 |
| Tabulka 11: Daňové odpisy Fordu Transit (v Kč)..... | 51 |
| Tabulka 12: Vliv rozdílu účetních rovnoměrných a daňových odpisů Fordu Transit na základ daně (v Kč)..... | 52 |
| Tabulka 13: Vliv rozdílu účetních zrychlených a daňových odpisů Fordu Transit na základ daně (v Kč)..... | 54 |
| Tabulka 14: Daňové odpisy BMW Kabrioletu (v Kč)..... | 56 |
| Tabulka 15: Vliv rozdílu účetních rovnoměrných a daňových odpisů BMW Kabrioletu na základ daně (v Kč)..... | 57 |
| Tabulka 16: Vliv rozdílu účetních zrychlených a daňových odpisů BMW Kabrioletu na základ daně (v Kč)..... | 59 |
| Tabulka 17: Daňové odpisy Škody Hatchback (v Kč)..... | 61 |
| Tabulka 18: Vliv rozdílu účetních rovnoměrných a daňových odpisů Škody Hatchback na základ daně (v Kč)..... | 62 |
| Tabulka 19: Vliv rozdílu účetních zrychlených a daňových odpisů Škody Hatchback na základ daně (v Kč)..... | 64 |
| Tabulka 20: Souhrnný vliv rozdílu mezi rovnoměrnými účetními a daňovými odpisy na základ daně (v Kč)..... | 66 |
| Tabulka 21: Souhrnný vliv rozdílu mezi zrychlenými účetními a daňovými odpisy na základ daně (v Kč)..... | 67 |

Seznam zkratek

| | |
|-------|--|
| AG | Aktiengesellschaft, německá akciová společnost |
| ČNB | Česká národní banka |
| ČSN | Česká technická norma |
| D | Dal |
| DHM | dlouhodobý hmotný majetek |
| DPPO | daň z příjmů právnických osob |
| HACCP | Hazard Analysis and Critical Control Points, Systém analýzy rizika a stanovení kritických kontrolních bodů |
| i | rok odpisování |
| ISO | International Organization for Standardization, Mezinárodní organizace pro normalizaci |
| K | koeficient |
| MD | Má dáti |
| MF | Ministerstvo financí |
| PLO | počet let odpisování |
| RO | roční odpis |
| ROS | roční odpisová sazba |
| SA | Société anonyme, francouzská akciová společnost |
| SR | státní rozpočet |
| t | doba odpisování |
| TZ | technické zhodnocení |
| VC | vstupní cena |
| ZC | zůstatková cena |
| ZVC | zvýšená vstupní cena |
| ZZC | zvýšená zůstatková cena |

Úvod

Cílem této bakalářské práce je analyzovat dlouhodobý hmotný majetek z hlediska účetního a daňového, a tyto poznatky aplikovat ve vybraném podniku. První část se věnuje popisu daňového systému a účetnictví České republiky. Jsou zde uvedeny druhy přímých a nepřímých daní, definována daň z příjmů, její poplatníci a způsob výpočtu. Účetní část popisuje podmínky vedení účetnictví a subjekty, pro něž je vedení účetnictví povinné.

Následuje vymezení dlouhodobého hmotného majetku: způsoby pořízení, ocenění, metody odpisování, technické zhodnocení a vyřazení z užívání. Všechny tyto operace jsou definovány jak z účetního, tak z daňového pohledu. Vymezení dlouhodobého hmotného majetku a jeho technického zhodnocení je z účetního hlediska širší než z hlediska daňového. Naopak v případě oceňování je v účetnictví hledisko užší než pro daňové potřeby. Dále jsou uvedeny postupy výpočtu účetních a daňových odpisů. Na závěr teoretické části je zařazeno vyřazení majetku z užívání.

V praktické části práce je představen podnik Bylinky, s.r.o., je popsána jeho činnost i obchodní vztahy, majetková struktura a je charakterizována účetní evidence dlouhodobého hmotného majetku. Následuje analýza účetních a daňových způsobů odpisování u vybraných druhů majetku. Jsou vypočítány časové způsoby odpisování; rovnoměrný, zrychlený a zpomalený. Tyto způsoby a jejich vliv na výsledek hospodaření jsou pak mezi sebou porovnány a jsou doporučeny varianty vedoucí k optimalizaci výsledku hospodaření.

Následně jsou vypočítány daňové odpisy rovnoměrné, zrychlené a jejich varianty s 10% zvýšením odpisu v roce zahájení odpisování. Ty jsou pak porovnány s účetními odpisy podniku a je zjištěn konečný vliv na základ daně účetní jednotky. Výsledný vliv je srovnán s ovlivněním, které by vzniklo při použití jiných než rovnoměrných účetních odpisů. Na konec je doporučen způsob odpisování nejvhodnější pro minimalizaci daňového základu podniku.

1. Účetnictví a daňová soustava ČR

Účetnictví plní úlohu základního ekonomického informačního systému v návaznosti na legislativní a ekonomické podmínky ekonomiky podniků. Hloubka provázanosti účetnictví podniků a daňové soustavy je závislá na ekonomických, historických, geografických a politických důvodech. (Chalupa 2017, s. 388)

1.1 Účetnictví v ČR

Účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o stavu a pohybech majetku a jiných aktiv, závazků, dluhů a jiných pasiv, o nákladech a výnosech a výsledku hospodaření. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 2)

V České republice se účetnictví řídí následujícími zákony a vyhláškami:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- 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,
- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů je základním předpisem pro úpravu účetnictví v České republice. Tento zákon se týká všech účetních jednotek, které mají povinnost vést účetnictví systémem podvojných zápisů. (Chalupa 2017, s. 12-13)

Zákon č. 563/1991 Sb. se vztahuje na účetní jednotky, kterými jsou např. právnické osoby se sídlem na území ČR, organizační složky státu, fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku jako podnikatelé, fyzické osoby vedoucí účetnictví na základě vlastního rozhodnutí, fyzické osoby, kterým je povinnost vedení účetnictví uložena zvláštním

právním předpisem, svěřenecké fondy podle občanského zákoníku a další podle § 1 Zákona č. 563/1991 Sb. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 1)

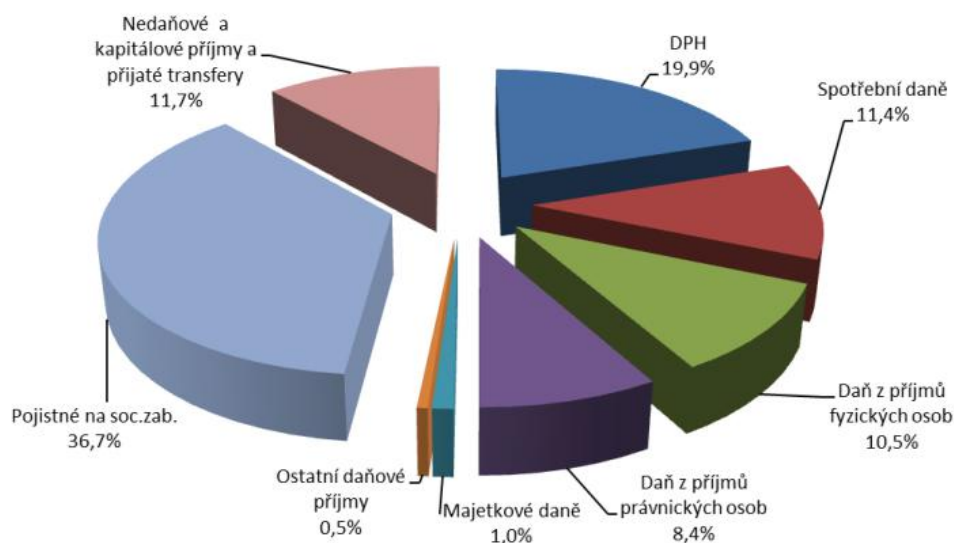
Účetní jednotky účtují o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví. Tyto skutečnosti jsou účtovány do období, se kterým časově a věcně souvisí. Účetním obdobím se rozumí nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, pokud není stanoveno jinak. Hospodářským rokem je účetní období, jež začíná prvním dnem jiného měsíce než je leden. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 2)

Při vedení účetnictví mají účetní jednotky povinnost dodržovat podmínky stanovené prováděcími právními předpisy, jako je např. uspořádání a označování položek účetní rozvahy, účetní metody a účtová osnova. Účetní jednotky musí vést účetnictví v českém jazyce a měně a musí být vedeno pouze jedno účetnictví za jednu účetní jednotku jako celek. Účetnictví je vedeno jako soustava účetních záznamů, které zachycují skutečnosti týkající se vedení účetnictví. Účetní záznamy mohou být seskupovány do souhrnných účetních záznamů, jako jsou např. inventurní soupisy, účtový rozvrh, účetní doklady, účetní uzávěrka a výroční zpráva. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 4)

1.2 Daňová soustava ČR

V České republice existují dva druhy daní. První skupina zahrnuje přímé daně, které se dále dělí na daně z příjmů a majetkové daně. Daně z příjmů zahrnují daně z příjmů fyzických a právnických osob. Do majetkových daní se řadí daň silniční, z nemovitých věcí a z nabytí nemovitých věcí. Druhou skupinou daní jsou daně nepřímé, do kterých spadají daně spotřební, k ochraně životního prostředí, z přidané hodnoty a poplatky z biopaliv. (Chalupa 2017, s. 388)

V roce 2018 byla velikost státního rozpočtu (dále jen SR) České republiky 1 403,9 mld. Kč. V tomto roce tvořily daně mimo pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti 51,7 % veškerých příjmů do SR České republiky a jejich výše byla 727,1 mld. Kč. Přímé daně činily 18,9 % a daně nepřímé tvořily 32,8 % z celkových příjmů SR (viz Obrázek 1). (MF ČR 2018, s. 12 a 14)



Obrázek 1: Struktura celkových příjmů státního rozpočtu ČR v roce 2018

Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2019).

1.2.1 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů České republiky je v současné době jednou z nejnižších v Evropské unii. Tento daňový režim nezvýhodňuje žádný způsob investování nebo typ společnosti. V České republice se neuplatňují minimální daně ani daně za překročení určité výše zisku. Sazba daně DPPO se v roce 2010 snížila na 19 % z původních 35 % z roku 1999. Sazba daně je shodná pro domácí a zahraniční firmy a zahraniční pobočky firem. Ztráta podniků může být v daňovém přiznání uplatněna až v následujících pěti letech, nebyla-li uplatněna v roce jejího vzniku. (The Economist Intelligence Unit N.A., Incorporated 2016)

Vybraná daň z příjmů právnických osob (DPPO) dosáhla v roce 2018 výše 174,0 mld. Kč a tvořila přibližně 8 % příjmů SR. Tato daň je tvořena daní sráženou plátcí daně a daní ze zisku a kapitálových výnosů odváděnou daňovými poplatníky formou záloh a ročního zúčtování daně. (MF ČR 2018, s. 18)

Poplatníky DPPO jsou právnické osoby, organizační složky státu, podfondy akciových společností s proměnným základním kapitálem a podílové fondy podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, svěřenecké fondy podle občanského zákoníku a jiné podle § 17 Zákona o daních z příjmů. Poplatníky jsou daňoví rezidenti a nerezidenti České republiky. Daňoví rezidenti mají sídlo nebo místo vedení na území

České republiky a jejich daňová povinnost se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR i v zahraničí. Daňoví nerezidenti nemají sídlo či místo vedení na území ČR jejich daňová povinnost se týká pouze příjmů ze zdrojů na území ČR. (Marková 2019, s. 19-20)

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Výjimkou jsou příjmy získané nabytím akcií podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku na jiné osoby, příjmy společenství vlastníků jednotek z dotací, příspěvků vlastníků na správu domu a pozemku, úhrad za plnění spojená s užíváním bytových a nebytových prostor a další příjmy uvedené v § 18 Zákona o daních z příjmů. Příjmy osvobozené od daně definuje § 19 Zákona o daních z příjmů. (Marková 2019, s. 20-21)

Zákon o dani z příjmů stanovuje postup vypočtení daně z příjmů právnických osob (viz Tabulka 1). Základem pro výpočet základu daně z příjmů právnických osob je účetní výsledek hospodaření vypočtený jako rozdíl mezi výnosy a náklady. Následně jsou od něj odečteny výnosy osvobozené od daně a přičteny daňově neuznatelné náklady. Po těchto úpravách vznikne základ daně, od kterého budou odečteny odčitatelné položky a položky snižující základ daně. Tímto se vypočítá upravený základ daně, který je následovně zaokrouhlen na celé tisíce korun dolů. Z upraveného základu daně se vypočítá 19% daň, jež je možno snížit o slevy na dani na daň po slevě. Nakonec se od vypočtené daně odečtou zálohy na DPPO zaplacené v průběhu zdaňovacího období a vznikne konečný daňový nedoplatek či přeplatek. (Marková 2019, s. 26-55)

Tabulka 1: Výpočet základu daně a daňové povinnosti

| | |
|---|--|
| | Výnosy |
| - | Náklady |
| | Účetní výsledek hospodaření (zisk nebo ztráta) |
| - | Výnosy osvobozené od daně (§ 19) |
| + | Daňově neuznatelné náklady (§ 25) |
| | Základ daně (zisk nebo ztráta) |
| - | Odčitatelné položky (§ 34) |
| - | Položky snižující základ daně (§ 20) |
| | Upravený základ daně |
| | Základ daně zaokrouhlený na tisíce dolů |
| | Sazba daně 19 % (§ 21) |
| | Vypočítaná daň |
| - | Slevy na dani (§ 35) |
| | Daň po slevě (Daňová povinnost) |
| - | Zálohy na dani (§ 38a) |
| | Daňový nedoplatek nebo přeplatek |

Zdroj: Vlastní zpracování.

2. Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek má tři charakteristické znaky; jedná se o fyzickou věc, která je používána používána k činnostem pro zajištění provozu podniku a není určena pro prodej zákazníkům. Protože je dlouhodobý hmotný majetek klíčový k provozu, podniky jej udržují v dobré kondici, nahrazují opotřebovaný či zastaralý majetek novým a podle potřeby jej rozšiřují. Pro mnoho podniků dlouhodobý hmotný majetek představuje velké investice. (Weygandt 2015, s. 428)

2.1 Vymezení DHM

Dlouhodobý hmotný majetek (DHM) je vymezen odlišně pro účetní a daňové účely. Z účetního pohledu je tento majetek regulován prostřednictvím Vyhlášky č. 500/2002 Sb. a pro daňové účely je aplikován Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

2.1.1 Účetní hledisko

Dlouhodobý hmotný majetek má dobu použitelnosti delší než 1 rok. Doba použitelnosti se však nutně nemusí neshodovat s dobou, po kterou bude účetní jednotka tento majetek skutečně používat. Pro zařazení do skupiny dlouhodobého majetku je důležitá výše jeho ocenění.

Majetkové složky dlouhodobého hmotného majetku a hranice ocenění:

- pozemky - jsou DHM bez ohledu na výši ocenění, nejsou-li pořízeny za účelem dalšího prodeje,
- stavby - jsou DHM bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti,
- hmotné movité věci a jejich soubory - částka pro zařazení do dlouhodobého majetku je stanovena účetní jednotkou ve vnitřní směrnici, a to s výjimkou předmětů z drahých kovů, u nichž není ocenění rozhodující; pokud tato skupina nepřesáhne stanovené ocenění, je o ní účtováno jako o drobném hmotném majetku,

- pěstitelské celky trvalých porostů - jedná se o trvalý porost vinic a chmelnic kromě nosných konstrukcí, ovocné stromy či keře vysazené v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1 000 keřů na 1 ha, a to na souvislém pozemku o výměře přesahující 0,25 ha,
- dospělá zvířata a jejich skupiny - v případě, že je jejich doba použitelnosti delší než jeden rok a ocenění přesáhlo hranici stanovenou účetní jednotkou; pokud je ocenění nižší, je o nich účtováno jako o zásobách,
- jiný dlouhodobý majetek - bez ohledu na výši ocenění se jedná o umělecká díla, která nejsou součástí stavby, a věcná břemena k pozemku a stavbě, pokud nejsou vykázány jako součást ocenění stavby či zásob; dále se sem řadí sbírky, movité kulturní památky nebo předměty kulturní hodnoty a jiné hmotné movité věci stanovené zvláštními předpisy, případně jejich soubory. (Chalupa 2017, s. 62)

2.1.2 Daňové hledisko

Dlouhodobý hmotný majetek je pro daňové účely definován úžeji než pro potřeby účetnictví. Může se tedy stát, že majetek, který je v účetnictví veden jako dlouhodobý, není jako dlouhodobý evidován z daňového pohledu. Příkladem je rozdíl v částce, která musí být překročena, aby byl majetek zařazen jako dlouhodobý. V účetnictví je tato částka určena účetní jednotkou, ale pro daňové účely je Zákonem o daních z příjmů stanovena částka 40 000 Kč. (Chalupa 2017, s. 64)

Pro účely daňového zákona jsou za hmotný majetek považovány následující skupiny:

- samostatné movité věci, případně soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena přesáhla částku 40 000 Kč a jejich doba použitelnosti je delší než 1 rok,
- budovy, domy a jednotky,
- stavby kromě provozních důlních děl, oplocení k zajištění lesní výroby a myslivnosti a drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesů,
- pěstitelské celky trvalých porostů, jejichž doba plodnosti je delší než 3 roky. Ovocné stromy musejí být vysázeny o hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha a ovocné keře o hustotě nejméně 1 000 keřů na 1 ha. Stromy i keře musí být vysázeny na souvislém

pozemku o výměře přesahující 0,25 ha. Do této skupiny spadají také chmelnice a vinice,

- dospělá zvířata a jejich skupiny, přesáhla-li jejich vstupní cena částku 40 000 Kč,
- jiný majetek, např. technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, nezvyšují-li vstupní a zůstatkovou cenu hmotného majetku, technické rekultivace, není-li zákonem stanoveno jinak, a výdaje hrazené uživatelem, jež se podle zvláštních předpisů podílejí na ocenění hmotného majetku, který je předmětem finančního leasingu. (Chalupa 2017, s. 65)

Mezi uvedené skupiny majetku je možné zařadit i skupinový majetek. Jedná se například o lešení a regály, protože tyto věci nejsou samostatně použitelné. Skupinový majetek je možno používat až po jeho seskupení. Vstupní cena jednotlivých skupin majetku musí přesáhnout 40 000 Kč. (Chalupa 2017, s. 65)

2.2 Pořizování

Při pořizování DHM je používán účet 042 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku (strana MD), na kterém se vyčíslí celková pořizovací cena. Dlouhodobý majetek je možno pořídit následujícími způsoby:

- koupí,
- vytvořením vlastní činností podniku,
- získáním práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti,
- bezúplatnou formou, např. zděděním či darováním,
- přijatým vkladem od jiné osoby,
- převodem podle zvláštních právních předpisů. (Chalupa 2017, s. 66)

Před zahájením užívání DHM je nutno uvést majetek do stavu způsobilého k užívání. Tímto stavem je myšleno dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy. V okamžiku uvedení do stavu způsobilého k užívání se majetek stává dlouhodobým majetkem, je stanovena vstupní cena a účetní jednotka smí začít majetek odpisovat. Zařazení majetku do užívání je účetnictvím

zachyceno přeúčtováním z pořizovacího účtu na příslušný majetkový účet skupiny 2 nebo 3. (Chalupa 2017, s. 69, 72 a 73)

2.3 Oceňování

Zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám povinnost ocenit majetek nebo jeho části a definuje způsoby oceňování. Účetní jednotky musí majetek ocenit k okamžiku uskutečnění účetního případu a na konci rozvahového dne či k jinému okamžiku sestavení účetní závěrky. Ocenění majetku se povinně zaznamenává v účetních knihách. Pro účely tohoto zákona se rozumí:

- pořizovací cenou cena, za kterou byl majetek nakoupen a cena nákladů souvisejících s jeho pořízením,
- reprodukční pořizovací cenou cena, za kterou by účetní jednotka pořídila majetek v době, ve které o něm účtuje,
- vlastními náklady hodnota majetku vytvořeného vlastní činností; těmi jsou přímé náklady vynaložené na výrobu či jinou činnost a případně i nepřímé náklady. Do přímých nákladů je zahrnuta pořizovací cena materiálu, jiných spotřebovaných výkonů a další náklady, které přímo vzniknou při dané výrobě nebo jiné činnosti. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 24 - 25)

V případě oceňování majetku vlastní výrobou může nastat problém s oceněním. Materiál a přímé mzdy lze zjistit jednoduše, ale nepřímé náklady jsou problematické. Mezi nepřímé náklady patří energie, vytápění, osvětlení, pojištění a další. Jsou dvě možnosti, jak tuto záležitost může účetní jednotka vyřešit. První možností je předpoklad účetní jednotky, že se při výrobě vlastního majetku nepřímé náklady nezvýší, a proto není potřeba je zahrnovat do ocenění. Druhým přístupem je zahrnutí části nepřímých nákladů do ocenění, jako by to udělala při běžné produkci. (Kieso 2016, s. 506)

Součástí pořizovací ceny jsou kromě ceny pořízení i vedlejší pořizovací náklady. Jedná se například o:

- zabezpečení a přípravu pořizovaného majetku, např. poradenské služby, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu,

- úroky z úvěru vzniklé do doby uvedení do užívání, rozhodne-li tak účetní jednotka,
- průzkumné, geologické a projektové práce,
- odstranění porostu a potřebné terénní práce,
- clo a jiné náklady spojené s dopravou,
- montáž a zkoušky nutné před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání,
- umělecká díla tvořící součást stavby,
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 47)

Naopak mezi vedlejší pořizovací náklady nepatří zejména:

- opravy a údržba; opravou je odstraněno částečné fyzické opotřebení nebo poškození za účelem uvedení majetku do původního nebo provozuschopného stavu. Tím se rozumí oprava s použitím i jiných než původních materiálů, součástí, technologií či dílů, nedojde-li tím k technickému zhodnocení. Údržba je soustavná činnost, která zpomaluje fyzické opotřebení majetku a předchází poruchám nebo odstraňuje drobné závady,
- náklady nájemce či pachtýře na uvedení majetku do předcházejícího stavu,
- kurzové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení, nebo jiné sankce ze smluvních vztahů,
- nájemné za stavební pozemek, pokud na něm probíhá výstavba,
- náklady související se zaškolením pracovníků,
- náklady na vybavení pořizovaného majetku zásobami,
- náklady na biologickou rekultivaci,
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku, které vznikly po jeho uvedení do užívání. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 47)

Účetní jednotka je povinna vést účetnictví v české měně. Majetek, který byl oceněn v cizí měně je přepočítán na českou měnu pomocí kurzu devizového trhu, který vyhlásila Česká

národní banka. Při ocenění k okamžiku sestavení účetní závěrky může jednotka použít pevný kurz, který je stanoven vnitřním předpisem účetní jednotky na předem stanovenou dobu. Tato doba nesmí přesáhnout účetní období. Pevný kurz je stanoven na základě kurzu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou k prvnímu dni období, ve kterém bude používán. Tento kurz musí být účetní jednotkou změněn, pokud je v průběhu jeho platnosti vyhlášena devalvace nebo revalvace české koruny. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 24)

Ve výše uvedených způsobech ocenění majetku se účetní pohled shoduje s daňovým pohledem. Zákon o dani z příjmů pak dále používá další tři způsoby ocenění, kterými jsou:

- hodnota nesplacené pohledávky, která je zajištěna převodem práva k hmotnému movitému majetku,
- cena určená, jež se zjišťuje podle zákona 151/1997 Sb., o oceňování majetku, v aktuálním znění,
- vstupní cena jiného daňového subjektu.

Cena určená se používá například pro ocenění majetku, jež byl nalezen při inventarizaci, při nabytí darem a nebo v některých případech, kdy byl majetek nabyt děděním. Vstupní cena se v těchto případech bude shodovat s reprodukční pořizovací cenou použitou pro účetní ocenění majetku. (Kout 2017, s. 21)

2.4 Technické zhodnocení

Technickým zhodnocením (TZ) se rozumí zásahy do užívaného majetku, které vedou ke změně jeho účelu, technických parametrů nebo rozšíření použitelnosti či vybavenosti majetku, a to včetně stavebních úprav, nástaveb a přístaveb. (Chalupa 2017, s. 76)

2.4.1 Účetní hledisko

Aby bylo technické zhodnocení movité věci zařazeno jako samostatná hmotná movitá věc, musí náklady vynaložené na úpravy přesáhnout ocenění určené účetní jednotkou. Náklady na úpravu staveb musí přesáhnout ocenění určené účetní jednotkou, které dosahuje

významné hodnoty vzhledem k pořizovací nebo reprodukční ceně zhodnocované stavby. Ocenění technického zhodnocení je souhrnem nákladů na dokončené zásahy do jednoho majetku za účetní období. (Chalupa 2017, s. 76)

Do samostatného dlouhodobého majetku je zařazeno i technické zhodnocení, které je provedeno na dlouhodobém hmotném nebo drobném majetku, jehož účetní jednotka není vlastníkem, ale užívá jej úplatně nebo bezúplatně. (Chalupa 2017, s. 63)

2.4.2 Daňové hledisko

Technickým zhodnocením jsou z daňového pohledu výdaje na dokončené rekonstrukce, modernizace, nástavby, přístavby a stavební úpravy dlouhodobého majetku, pokud ve zdaňovacím období jejich souhrn přesáhl stanovenou částku. Tato částka je v případě DHM stanovena ve výši 40 000 Kč. Za technické zhodnocení je možno považovat i výdaje, které sice nesplňují stanovený peněžní limit, ale účetní jednotka rozhodla, že budou za TZ považovány. (Chalupa 2017, s. 73 a 74)

Na rozdíl od oprav, nákladů na opravu a udržování není technické zhodnocení jednorázovým nákladem. Výdaje na technické zhodnocení se stanou součástí ocenění zhodnoceného majetku a budou se do nákladů uplatňovat postupně prostřednictvím odpisů.

Rekonstrukcí majetku jsou úpravy, které mění jeho účel nebo technické parametry. U této úpravy majetku se za technické zhodnocení nepovažuje změna parametrů, která vznikla použitím jiného než původního materiálu. Modernizace rozšiřuje vybavenost nebo rozšiřují jeho využitelnost. (Chalupa 2017, s. 74)

2.5 Odpisování

Odpisy vyjadřují míru využívání a opotřebení dlouhodobého majetku v rámci činnosti podniku. Hodnota dlouhodobého majetku je do nákladů promítána postupně pomocí odpisů. Odpisy lze dělit na účetní, řídicí se Zákonem o účetnictví, a daňové, řídicí se podle Zákonu o daních z příjmů. Dlouhodobý majetek se vždy odpisuje pouze do výše ocenění v účetnictví a jednotlivé odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru s výjimkou odpisu

za poslední období, který nesmí přesáhnout zůstatkovou cenu. Součtem odpisů po uplynulou dobu odpisování lze vypočítat oprávky. Zůstatková cena se pak vypočítá odečtením oprávek od pořizovací ceny. (Chalupa 2017, s. 78-79)

2.5.1 Účetní odpisy

Majetek mohou odpisovat účetní jednotky v případě, že k němu mají vlastnické právo nebo hospodaří s majetkem státu nebo územních samosprávných celků. Může také odpisovat majetek, který úplatně nebo bezúplatně poskytuje jiné osobě na základě smlouvy o nájmu nebo smlouvy o výpůjčce. Účetní jednotky jsou povinny sestavovat účetní plán, na jehož základě se v průběhu používání majetku provádějí odpisy. Majetek smí být odepsán pouze do výše jeho ocenění v účetnictví. Toto se týká i majetku, který účetní jednotka poskytuje na základě smlouvy o finančním leasingu. Finančním leasingem se rozumí poskytnutí majetku do užívání za úplatu. Majetek, který je poskytován k užívání, odpisuje nájemce nebo pachtýř, a to pouze v případě, že je oprávněn o tomto majetku účtovat a odpisovat ho na základě smlouvy o pachtu. Pokud jednotka provede technické zhodnocení na majetku na svůj účet, který úplatně nebo bezúplatně využívá, bude jej účtovat a odpisovat podle účetních metod. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 28)

Odpisový plán je podkladem pro výpočet a uplatnění účetních odpisů dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku a účetní jednotka je povinna jej sestavit. Obsahuje soupis odpisovaného majetku pro příslušné účetní období a zvolené metody účetního způsobu odpisování. Jsou zde uvedeny roční nebo měsíční sazby odpisů nebo způsob jejich stanovení. Sazby odpisů si stanoví účetní jednotka sama. Mezi základní způsoby účetního odpisování patří časové a výkonové odpisy. (Chalupa 2017, s. 78-79)

Časové odpisy se dále dělí na rovnoměrné, zrychlené (progresivní) a zpomalené (degresivní). Roční odpisy se vypočítají se podle vzorců 1 až 3:

$$\text{Lineární roční odpis: } RO = \frac{VC}{t} \quad (1)$$

$$\text{Zrychlený roční odpis: } RO = \frac{2 * VC * (t + 1 - i)}{t * (t + 1)} \quad (2)$$

$$\text{Zpomalený roční odpis: } RO = \frac{2 * VC * i}{t * (t + 1)} \quad (3)$$

kde: VC vstupní cena
t doba odpisování
i rok odpisování (Valouch 2012, s. 45, 47 a 49)

Mezi neodpisovaný dlouhodobý majetek patří:

- *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 nejsou uvedeny do stavu způsobilého k užívání,*
- *najatý, propachtovaný či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek (s výjimkou případů, kdy je toto právo přiznáno na základě smlouvy o pachtu obchodního závodu),*
- *preferenční limity, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a povolenky na emise. (Chalupa 2017, s. 81)*

Zákon o daních příjmů v § 24 odst. 2 písm. v) vymezuje přípustné uplatnění účetních odpisů přímo do základu daně právnických osob. Toto je možné pouze u dlouhodobého hmotného majetku, který není z daňového pohledu považován za hmotný majetek. Jedná se například o právo stavby. (Chalupa 2017, s. 81)

2.5.2 Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou vymezeny Zákonem o daních z příjmů a jsou uplatňovány v případě hmotného majetku definovaného podle Zákona o daních z příjmů. Hmotný majetek je odpisován vždy jen jedním poplatníkem. Odpisovatelem může být například:

- poplatník, jenž má k majetku vlastnické právo,

- organizační složka státu, státní podnik nebo státní příspěvková organizace, jež může s majetkem státu hospodařit,
- státní podnik nebo příspěvková organizace, která smí s majetkem státu hospodařit,
- podílový či svěřenecký fond, jehož součástí je hmotný majetek. (Marková 2019, s. 42)

Hmotným majetkem vyloučeným z odpisování je například:

- bezúplatně převedený majetek na základě smlouvy o finančním leasingu v případě, že výdaje související s jeho pořízením činí méně než 40 000 Kč,
- pěstitelský celek trvalých porostů, jehož doba plodnosti je delší než 3 roky, avšak nedosáhl plodonosného stáří,
- umělecké dílo, které je hmotným majetkem a zároveň není součástí stavby či budovy,
- movitá kulturní památka a její soubory,
- hmotný majetek, jehož odpisy uplatňuje jiná osoba než odpisovatel, jedná se o pronajatý hmotný majetek nebo hmotný majetek, jenž je předmětem finančního leasingu,
- hmotný majetek, který byl nabyt darováním, plněním ze svěřeneckého fondu či rodinné fundace a jehož nabytí bylo osvobozeno od daně z příjmů nebo nebylo předmětem daně. (Marková 2019, s. 42)

Subjekt, který je oprávněn majetek odpisovat, rozhodne při pořízení majetku o způsobu odpisování. Výjimkou jsou případy, ve kterých je poplatník povinen pokračovat v odpisování započatém původním odpisovatelem. Pokud není zákonem o daních z příjmů povoleno uplatnění jiné formy daňového odpisování, musí být zvoleno rovnoměrné nebo zrychlené odpisování. Pro oba tyto způsoby je nutno zařadit majetek v prvním roce odpisování do jedné ze skupin vymezených zákonem. Rozhodujícím kritériem jsou kódy klasifikace, tedy Kódy stavebních děl CZ-CC a Klasifikace produkce CZ-CPA. Majetek, který nelze zařadit podle CZ-CC, spadá do 5. odpisové skupiny a majetek nezařaditelný podle CZ-CPA do 2. skupiny.

Pro promítnutí odpisů do základu daně jsou stanoveny čtyři způsoby odpisování. Jedná se o odpisování rovnoměrné, zrychlené, rovnoměrné časové či výkonové a o specifickou techniku odpisování fotovoltaických elektráren. Odpisové skupiny určují dobu odpisování majetku (viz Tabulka 2). (Chalupa 2017, s. 85)

Tabulka 2: Doba odpisování majetku

| Odpisová skupina | Doba odpisování (v letech) |
|------------------|----------------------------|
| 1 | 3 |
| 2 | 5 |
| 3 | 10 |
| 4 | 20 |
| 5 | 30 |
| 6 | 50 |

Zdroj: Chalupa (2017, s. 85).

Pokud na konci zdaňovacího období poplatník nemá v evidenci majetek, který daňově odpisuje, může uplatnit odpis v poloviční výši. Tato situace mohla nastat např. důsledkem ukončení činnosti, vyřazení majetku nebo jeho převedení na jinou osobu. Další případy jsou uvedeny v zákonu o daních z příjmů. (Chalupa 2017, s. 91)

Rovnoměrné odpisování

U rovnoměrného odpisování jsou náklady do základu daně promítány rovnoměrně s výjimkou prvního roku odpisování (viz Tabulka 3). Při výpočtu poplatník vychází ze vstupní nebo zvýšené vstupní ceny majetku. Zvýšenou vstupní cenou je cena navýšená o technické zhodnocení. Roční odpisy se vypočítají za pomoci roční odpisové sazby podle vzorců 4, 5 a 6 a zaokrouhlují se na celé koruny nahoru.

$$\text{V prvním roce odpisování: } RO = (VC : 100) * ROS \text{ v prvním roce odpisování} \quad (4)$$

$$\text{V dalších letech odpisování: } RO = (VC : 100) * ROS \text{ v dalších letech odpisování} \quad (5)$$

$$\text{Po provedeném technickém zhodnocení: } RO = (ZVC : 100) * ROS \text{ pro zvýšenou VC} \quad (6)$$

kde: VC vstupní cena
 RO roční odpis
 ROS roční odpisová sazba
 ZVC zvýšená vstupní cena (Chalupa 2017, s. 88)

Tabulka 3: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování

| 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 | 5,0 |
| 5 | 1,4 | 3,4 | 3,4 |
| 6 | 1,02 | 2,02 | 2 |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Markové (2019, s. 45).

U rovnoměrných odpisů je možné odchylení od výše uvedených odpisových sazeb, a to jejich snížením. Doba rovnoměrného odpisování je doba minimální a odpisové sazby jsou hodnoty maximální. Roční odpisové sazby se mohou v průběhu jednotlivých zdaňovacích období měnit podle rozhodnutí poplatníka, ale nesmí dojít k překročení jejich maximální hodnoty. (Chalupa 2017, s. 88-89)

Poplatníci mají v prvním roce možnost využít zvýšené odpisové sazby, splňují-li podmínky pro použití příslušné zvýšené sazby. Navýšení sazby v prvním roce je provedeno na úkor sazeb v následujících letech odpisování. V případě technického zhodnocení není sazba ovlivněna.

Zvýšení odpisové sazby o 20 % mohou využít poplatníci s převážně zemědělskou a lesní výrobou, kteří jsou prvními odpisovateli. Poplatníkovy příjmy z této činnosti musely v předchozím zdaňovacím období činit alespoň 50 % jeho celkových příjmů. Stroje musí být v Klasifikaci produkce CZ-CPA označeny kódem 28.3.

Zařízení pro čištění a úpravu vod, třídící a úpravárenská zařízení na zhodnocení druhotných surovin je možno v prvním roce odpisování odepsat s 15% zvýšenou sazbou, splňují-li podmínky Klasifikace produkce CZ-CPA a klasifikace stavebních děl CZ-CC.

Ostatní majetek zařazený ve skupinách jedna až tři je možné odepsat se sazbou zvýšenou o 10 %, je-li odpisovatel prvním odpisovatelem. Výjimkou jsou skupiny majetku uvedené v odstavcích 2, 3 a 5 daňového zákona. (Daňové zákony 2017, s. 45; § 31)

Zrychlené odpisování

Pro uplatnění vyšší částky odpisů v prvních letech odpisování může poplatník využít zrychlené odpisování. Každá odpisová skupina má přiřazený koeficient (K), viz Tabulka 4.

Tabulka 4: Koeficienty pro zrychlené odpisování

| 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: Vlastní zpracování podle Markové (2019, s. 45).

Dolní index u koeficientů značí v kolikátém roce je odpisováno; pro první rok se jedná o číslo jedna a v dalších o písmeno D. V dalších letech se koeficient snižuje o počet let, po která byl majetek odpisován (PLO). Po provedení technického zhodnocení majetku se zůstatková cena zvýší o technické zhodnocení a stane se z ní zvýšená zůstatková cena (ZZC) a použije se koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu (K_{ZZC}). V dalších letech odpisování se pak koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu sníží o počet let odpisování se ZZC (PLO_{ZZV}). Roční odpisy se vypočítají podle vzorců 7 až 10:

$$\text{V prvním roce odpisování: } RO = \frac{VC}{K_1} \quad (7)$$

$$\text{V dalších letech odpisování: } RO = \frac{2 * ZC}{K_D - PLO} \quad (8)$$

$$\text{V roce provedení TZ: } RO = \frac{2 * ZZC}{K_{ZZC}} \quad (9)$$

$$\text{V dalších letech po provedení TZ: } RO = \frac{2 * ZC}{K_{ZZC} - PLO_{ZZC}} \quad (10)$$

U zrychleného odpisování lze využít možnosti zvýšených odpisů, jako tomu je u rovnoměrného odpisování. (Chalupa 2017, s. 89-90)

2.6 Vyřazování

Majetek pro účetní jednotku již nepotřebný nebo nevyužitelný je možné z účetnictví podniku vyřadit. Vyřazení lze provést pomocí prodeje, likvidace, darování nebo vkladem do jiné obchodní korporace a důsledkem škody či manka. Způsob vyřazení ovlivňuje způsob účtování a dopad na základ daně. (Chalupa 2017, s. 105)

2.6.1 Účetní hledisko

Při vyřazení dlouhodobého hmotného majetku se nejdříve vyúčtuje zůstatková cena majetku. V případě hmotných movitých věcí a jejich souborů se bude účtovat na straně Dal účtu 082 Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům a na straně Má dáti účtu odpovídajícího důvodu vyřazení majetku. U vyřazení z důvodu opotřebení bude použit účet 551 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, při prodeji účet 541 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, při darování účet 543 Dary a z důvodu manka nebo škody účet 549 Manka a škody. Poté se provede odúčtování pořizovací ceny zaúčtováním na MD na účet 082 Oprávky k hmotným movitým věcem s jejich souborům a na D na účet 022 Hmotné movité věci a jejich soubory. Obdobně se bude účtovat u dalších skupin dlouhodobého majetku s odpovídající změnou v účtu oprávek a majetkovém účtu. (Jindrák 2018, s. 63-64)

2.6.2 Daňové hledisko

Daňově uznatelnými náklady jsou zůstatkové ceny vypočtené podle zákonem stanovených podmínek. Pro pěstitelské celky, trvalé porosty a zvířata dle přílohy 1 zákona o daních z příjmů, a pro prodaný či zlikvidovaný dlouhodobý majetek, který je podle tohoto zákona považován za odpisovaný, je nákladem zůstatková cena při vyřazení.

Zůstatková cena majetku, který byl vyřazen v důsledku škody, je daňově uznatelným nákladem pouze do výše náhrady za tuto škodu. Výjimkou je škoda způsobená živelnou pohromou nebo neznámým pachatelem podle potvrzení policie, jež je podle daňového zákona škodou v plné výši.

Pokud je majetek likvidován pouze z části, je i zůstatková cena daňově uznatelným nákladem jen částečně. Zůstatkovou cenu není možné uplatnit jako daňový náklad v případě likvidace budovy, stavby či domu v souvislosti s výstavbou nového stavebního díla nebo jeho technického zhodnocení. (Marková 2019, s. 34-35)

3. Praktická část

V této části bude nejprve představen podnik, jeho činnost, obchodní partneři, majetkové složení a postupy při pořizování, oceňování, odpisování a vyřazování majetku z evidence. Bude následovat analýza účetních způsobů odpisování, jejich porovnání a výběr vhodného způsobu. Dále budou rozebrány daňové odpisy, vliv na základ daně při použití odlišných účetních odpisů a následná komparace.

3.1 Představení podniku

Název podniku vybraného pro praktickou část této práce byl pro zachování anonymity změněn na Bylinky, s.r.o. Jeho dva vlastníci pocházející ze Spolkové republiky Německo a při zapsání podniku do Obchodního rejstříku dne 6. srpna 2005 vložili základní kapitál 200 000 Kč. Sídlo se nachází v Libereckém kraji. (Interní zdroj podniku - konzultant)

Podnik Bylinky, s.r.o. se řadí do kategorie malých podniků. Obrat ani počet zaměstnanců nepřesahují hraniční hodnoty podmiňující zařazení podniku mezi střední podniky. Jedinou výjimkou je výše aktiv, která se pohybuje nad hranicí pro malé podniky. V současné době se podnik záměrně snaží nepřesáhnout tuto kategorii, protože růst na střední podnik by znamenal například zvýšení hygienických nároků na výrobu nebo povinnost spolupracovat s pracovním úřadem, což by byly finančně náročné kroky. Účetní jednotka vede podvojný účetnictví podle Zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. ve znění pozdějších předpisů. Účetním obdobím podniku je hospodářský rok trvající od 1. července do 30. června. Je tomu tak z důvodu návaznosti na sezónnost pěstování bylin a také snaha sjednotit se s odběrateli, kteří toto období běžně používají. Výhodou je také to, že výsledky podniku více odpovídají realitě a poskytují tedy věrnější pohled na činnosti podniku. (Interní zdroj podniku - konzultant)

Bylinky s.r.o. je podnik zpracovávající přibližně 90 druhů bylin či jejich částí a ovoce. Mezi ty nejběžnější a odběrateli nejžádanější druhy patří černý bez, heřmánek, hloh, jablka, kopřiva, lípa, malina, máta, meduňka, ostružina, šalvěj a šípek. Podnik je však ochoten zpracovat i další druhy rostlin, pokud se s obchodním partnerem dohodne na odpovídající

ceně a objem bude dostatečně velký na to, aby bylo možné požadavek zrealizovat. (Interní zdroj podniku - reklamní materiál)

Mezi činnosti podniku patří:

- nakupování a zpracování bylin; jedná se o hrubé a jemné řezání, sušení, mletí, míchání, granulování a ošetření pomocí oxidu uhličitého,
- prodej zpracovaných bylin dalším výrobcům,
- prodej koncových výrobků v maloobchodech. (Interní zdroj podniku - konzultant)

3.2 Obchodní partneři

Dodávajícími partnery jsou podniky z Chorvatska, Bulharska a Kosova, a to především kvůli nejprůzračnějším podmínkám pro pěstování vybraných rostlin. Podnik má možnost od nich odebírat velké objemy rostlin ve vysoké kvalitě. Při větším objemu jsou navíc náklady na analýzy produktů levnější, než kdyby bylo potřeba testovat více malých dodávek od odlišných dodavatelů. Proto je pro Bylinky, s.r.o. vhodnější upřednostnit zahraniční dodavatele před tuzemskými, od kterých by nebylo možné takto velké objemy získat. V současné době si podnik již vlastní byliny nepěstuje, ačkoliv tomu tak v minulosti bylo. Pěstování vlastní produkce se pro něj stalo neefektivním, a proto upravil svou činnost a materiál již pouze nakupuje. (Interní zdroj podniku - konzultant)

Většina rostlin je podnikem zpracována podle individuálních požadavků odběratele. Částečně zpracované byliny a ovoce a jsou prodávány do Německa (přibližně 75 %) a Spojených států amerických (přibližně 15 %). Nepatrná část (přibližně 5 %) je exportována do Číny a Rakouska. Tato produkce je pak odběrateli ještě zpracována a následně prodávána. Vybraná část výroby je prodávána malým obchodům v České republice, například obchodům se zdravou výživou (přibližně 5 %). V těchto případech se jedná především o sušené pampelišky, heřmánek, meduňku, ostropestřec a mátu. Na podzim a v zimě se prodávají hlavně bylinky na nachlazení, jako je kopřiva. Obecně se podnik snaží v maloobchodech prodávat pouze bylinky, které jsou sezónní a aktuálně oblíbené u zákazníků. (Interní zdroj podniku - konzultant)

Podnik získal certifikace pro ověření nejvyšší kvality, zachování bio kvality a ověření, že jeho způsob zpracování rostlin a jejich částí je nekontaminující. Tyto certifikace jsou důležité zejména pro stávající a potenciální odběratele. Odběratelé ze Spojených států amerických vyžadují potvrzení kvality ISO 9001 a HACCP od Bureau Veritas. Zaručením bio kvality jsou pro Evropu certifikace od ABCert AG a NOP od EcoCert SA. Mezi další certifikáty podniku patří Certificate of Organic Operation, splnění standardu ČSN EN ISO 9001/2015 a soulad s dokumentem Official Publication of Agriculture Ministry No. 2/2010. (Interní zdroj podniku - certifikace)

3.3 Majetek podniku

Účetní jednotka rozhodla, že jako dlouhodobý hmotný majetek bude zařazen majetek, jehož pořizovací cena přesáhne hranici 40 000 Kč a doba použitelnosti bude delší než 1 rok. Majetek bude zařazen do užívání na základě interního dokladu v okamžiku, kdy se majetek stane způsobilým k užívání. Stavem způsobilým k užívání se rozumí dokončení majetku a splnění technických podmínek pro užívání. Obdobně se postupuje u technického zhodnocení. Toto ustanovení neplatí v případě věcí, které byly před nabytím uvedeny do stavu způsobilého k užívání a již nevyžadují montáž u nabyvatele. (Vnitřní směrnice č. 3/2014)

Řádná evidence dlouhodobého majetku hmotného i nehmotného je vedena na jednotlivých inventárních kartách a v účetním softwaru, jež podrobně popisují majetek. Karta majetku obsahuje zejména:

- pořadové číslo karty majetku,
- název a inventární číslo majetku,
- syntetický a analytický účet,
- obchodní název dodavatele,
- vstupní cenu,
- zvýšenou vstupní cenu nebo zůstatkovou cenu zvýšenou o technické zhodnocení, modernizaci nebo rekonstrukci,

- způsob a datum pořízení a kopii dokladu,
- datum uvedení do stavu způsobilého k užívání,
- odpisovou skupinu, způsob a dobu odpisování,
- datum a způsob vyřazení předmětu z používání a kopii dokladu,
- rok odpisování, roční daňový a účetní odpis,
- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy,
- zůstatkovou cenu a rozdíl účetní a daňové zůstatkové ceny,
- umístění majetku a případně odpovědnou osobu. (Vnitřní směrnice č. 3/2014)

K datu účetní závěrky v roce 2019 byla zůstatková cena dlouhodobého hmotného majetku podniku ve výši 27 760 000 Kč. Tento majetek se skládá z pěti skupin majetku (viz Tabulka 5).

Tabulka 5: Dlouhodobý hmotný majetek podniku k 30. 06. 2019

| Skupina majetku | Pořizovací cena v Kč | Zůstatková cena v Kč |
|--|-----------------------------|-----------------------------|
| Pozemky | 1 677 000 | 1 677 000 |
| Stavby | 13 824 000 | 12 831 000 |
| Hmotné movité věci a jejich soubory | 26 227 000 | 12 998 000 |
| Poskytnuté zálohy na DHM | 96 000 | 96 000 |
| Nedokončený DHM | 158 000 | 158 000 |
| Celkem | 41 982 000 | 27 760 000 |

Zdroj: Rozvaha k plném rozsahu 2018-2019, Veřejný rejstřík a Sběrka listin (Příloha 1).

Během hospodářského roku od července 2018 do června 2019 se dlouhodobý hmotný majetek podniku vlivem odpisování snížil o 14 222 000 Kč.

3.3.1 Pořizování DHM

Dlouhodobý hmotný majetek pro zajištění výroby je podnikem pořizován nákupem z Chorvatska a Německa. Tyto země byly zvoleny s ohledem na co nejvyšší možnou

kvalitu a odpovídající pořizovací cenu. V Chorvatsku si podnik nechává vyrobit stroje přesně na míru, a to i přesto, že je to časově náročné. Zpracovatelské stroje z Německa nejsou po nákupu ihned zavedeny do užívání, ale jsou nejdříve vyzkoušeny v provozu, a v případě potřeby na nich podnik sám provede úpravy, aby lépe vyhovovaly jeho výrobnímu procesu.

Účet 042 obsahuje pořizovaný DHM po dobu jeho pořizování do doby uvedení do stavu způsobilého k užívání. Majetek je přeúčtován z pořizovacích účtů v okamžiku, kdy je zřejmé, že již nenastanou další pořizovací náklady. Kdyby účetní jednotka majetek při účetní uzávěrce neměla zaúčtovaný jako dokončený, musela by finančnímu úřadu doložit, že se na této investici opravdu pokračuje. Pokud by se na majetku ve skutečnosti nepracovalo, vedlo by to ke zkreslování výše majetku podniku.

V okamžiku placení zálohové faktury na pořizovaný DHM bude účtováno na MD na 052 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek a na D na 221 Peněžní prostředky na účtech. Při převzetí majetku bude účtováno na MD na 042 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku a na D na 052 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek. (Interní zdroj podniku - konzultant)

3.3.2 Oceňování DHM

Protože podnik nakupuje dlouhodobý majetek v zahraničí, má povinnost cizí měnu přepočítat na měnu českou. Účetní jednotka si stanovuje pevný měsíční kurz vždy k prvnímu dni v měsíci, a to na základě kurzu vyhlášeného Českou národní bankou. Na konci účetního období či k jinému okamžiku sestavení účetní závěrky je pro oceňování použit kurz vyhlášený Českou národní bankou právě k tomuto dni. (Vnitřní směrnice č. 3/2014)

Na účet 042 jsou mimo cenu pořízení také zaúčtovány vedlejší pořizovací náklady definované Vyhláškou č. 500/2002. Při pořízení podnik běžně používá pro zaplacení zálohy i následné faktury kontokorentní účet. Ten je však využíván na většinu obchodních transakcí, a proto by bylo obtížné vypočítat část úroků, která by připadla pouze na pořízení majetku. Z tohoto důvodu účetní jednotka nevyužívá možnosti účtování části úroků

na pořizovací účet majetku. Veškeré úroky jsou účtovány na účet Úroky (562). (Interní zdroj podniku - konzultant)

Nejčastější vedlejší pořizovací náklady u této účetní jednotky jsou:

- náklady na přepravu, clo a celní poplatky,
- dopravné, skladné, poštovné, balné a náklady na manipulaci,
- provize za zprostředkování
- vstupní revize a kontroly,
- montáže, zabudování a uvedení do provozu,
- úroky z úvěru do doby zařazení majetku do používání, pokud tak účetní jednotka rozhodne. (Vnitřní směrnice č. 3/2014)

3.3.3 Odpisování DHM

Účetní jednotka zvolila účetní odpisy odlišné od odpisů daňových. Účetní odpisy jsou pro každý předmět stanoveny individuálně, vždy při zařazení majetku do používání. Daňový způsob odpisování je vždy rovnoměrný, a to z důvodu jednoduchosti. Odpisy účetní i daňové jsou vedeny na inventárních kartách majetku i v rámci účetního softwaru a jsou v účetnictví zachyceny na konci hospodářského roku, tedy k 30. červnu. Jak je zřejmé z níže uvedené Tabulky 6, majetek je účetně odpisovaný na základě jeho odhadnuté doby životnosti. Při určování doby odpisování jednotka přihlíží k datu výroby majetku a dále k tomu, zda je v době zařazení do používání již majetek opotřebován. Toto může způsobit, že se doby odpisování majetku budou lehce lišit od předepsané doby odpisování uvedené v Tabulce 6. (Vnitřní směrnice č. 3/2014)

Tabulka 6: Doba odpisování pro účetní odpisy (v letech)

| Majetek | Doba odpisování |
|---|------------------------|
| Automobily, motocykly | 7 |
| Stroje (více používané a zatěžované) - denně používané | 20 |
| Stroje (méně používané a zatěžované) | 30 |
| Motorové vozíky (nízkozdvížné, vysokozdvížné) | 10 |
| Elektrické přístroje (elektrické měniče, kompresory) | 8 |
| Ostatní vybavení se softwarem (tiskárny,...) | 10 |
| Budovy, stavby uvedené v odpisové skupině 5 | 50 |
| Stavby uvedené v odpisové skupině 4 | 30 |
| Stavby uvedené v odpisové skupině 3 | 20 |

Zdroj: Vlastní zpracování dle Dodatku č. 1 k Vnitřní směrnici č. 3/2014.

Při dlouhé době odpisování, jako je tomu u denně používaných strojů, si je účetní jednotka již pořizování tohoto majetku vědoma toho, že bude v budoucnu provádět opravy pro zajištění takto dlouhé životnosti. Její stroje jsou pouze mechanické, nemají tedy software, který by mohl postupem času zastarat. Mechaničnost zpracovatelských strojů a dlouhodobě neměnný způsob produkce jsou hlavními důvody, proč podnik nepotřebuje stroje kupovat často. K vyřazení stroje před odhadnutou dobou životnosti by došlo v případě, že by byl poškozen do takové míry, že by bylo nemožné nebo neúměrně nákladné jej opravit. (Interní zdroj podniku - konzultant)

Účetní jednotka je povinna dokončený majetek zařadit do používání, a to i v případě, že jej nezačne skutečně používat ihned. Důvodem může být, že tento majetek nahradí v budoucnu jiný majetek, který ještě vyřazen nebyl. V tomto případě se na novém majetku budou počítat daňové odpisy a s účetními se vyčká až do začátku skutečného používání. Byl-li majetek zařazen do užívání během hospodářského roku, je odpisový plán upraven podle počtu měsíců, které skutečně uběhly od měsíce, ve kterém bylo zařazeno do užívání. Majetek zařazený v posledním dni měsíce se odpisuje až od následujícího měsíce. (Interní zdroj podniku - konzultant)

Účetní odpisy jsou účtovány ve prospěch účtů skupiny 08 Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku a na vrub účtu 551 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. (Vnitřní směrnice č.3/2014)

3.3.4 Vyřazování DHM

Vzhledem k tomu, že si podnik stroje upravuje nebo je přímo objednává na míru, není u něj příliš pravděpodobné, že by je v budoucnu prodal nebo daroval jinému podniku. S ohledem na velké rozměry strojů je také velmi malá šance vyřazení v důsledku krádeže. Nejčastějším důvodem vyřazení je tedy situace, že je dlouhodobý majetek opotřeбенý do takové míry, že by náklady na jeho opravu byly neúměrně vysoké. Tento majetek bude vyřazen z užívání a nakoupen místo něj nový. (Interní zdroj podniku - konzultant)

Účetní jednotka vyřazuje majetek na základě interního dokladu o vyřazení. Osoba odpovědná za rozhodnutí o vyřazení majetku je prokurista podniku. Ten svým podpisem interního dokladu o vyřazení majetku potvrdí rozhodnutí o vyřazení majetku z evidence podniku. Majetek, který je plně odepsaný, avšak je podnikem stále používán, není vyřazen až do doby likvidace nebo samotného vyřazení. Účetní jednotka má stanovené postupy pro jednotlivé druhy vyřazení. Při prodeji je vystavena faktura a následně se na základě interního dokladu zaúčtuje vyřazení majetku z evidence, u darování je základem sepsaná darovací smlouva. Majetek se zlikviduje, pokud je neopravitelný, nepoužitelný nebo opravitelný s neúměrně vysokými náklady na opravu. Vystaví se protokol o likvidaci, který je podkladem pro vyřazení z evidence. Pokud je majetek zcizen, je vyřazen na základě protokolu od policie České republiky. (Vnitřní směrnice č. 3/2014)

3.4 Analýza účetního a daňového odpisování

V následující analýze budou počítány účetní a daňové odpisy u vybraného majetku. Cílem bude porovnání jednotlivých způsobů, jejich dopad na výsledek hospodaření a základ daně podniku. Po porovnání budou vybrány způsoby odpisování, které jsou nejvhodnější pro maximalizaci výsledku hospodaření a minimalizaci základu daně z příjmů.

3.4.1 Analýza účetního odpisování

Účetní jednotka má možnost volit z několika druhů časového odpisování majetku: rovnoměrného, zrychleného a zpomaleného. Podnik zvolil rovnoměrný způsob odpisování s přihlédnutím k datu zařazení majetku do užívání. Cílem následující analýzy bude porovnání odlišných způsobů odpisování.

Rovnoměrné roční odpisy jsou počítány podle vzorce (1), zrychlené podle vzorce (2) a zpomalené podle vzorce (3). Odpisy jsou zaokrouhleny na celé koruny nahoru kromě posledních odpisů, které nesmí přesáhnout zůstatkovou cenu z předchozího roku.

Ford Transit

Podnik zařadil 31. 08. 2011 do užívání automobil Ford Transit ve vstupní ceně 169 000 Kč. Účetní odpisy podle podniku budou počítány po dobu 7 let a vzhledem k zařazení v průběhu roku je nutné první a poslední odpis upravit podle měsíců uplynulých od měsíce zařazení, a doba odpisování bude upravena na 8 hospodářských let. V prvním roce bude odepsáno 10 měsíců a v posledním zbylé dva. Účetní odpisy jsou vypočítány v Tabulce 7.

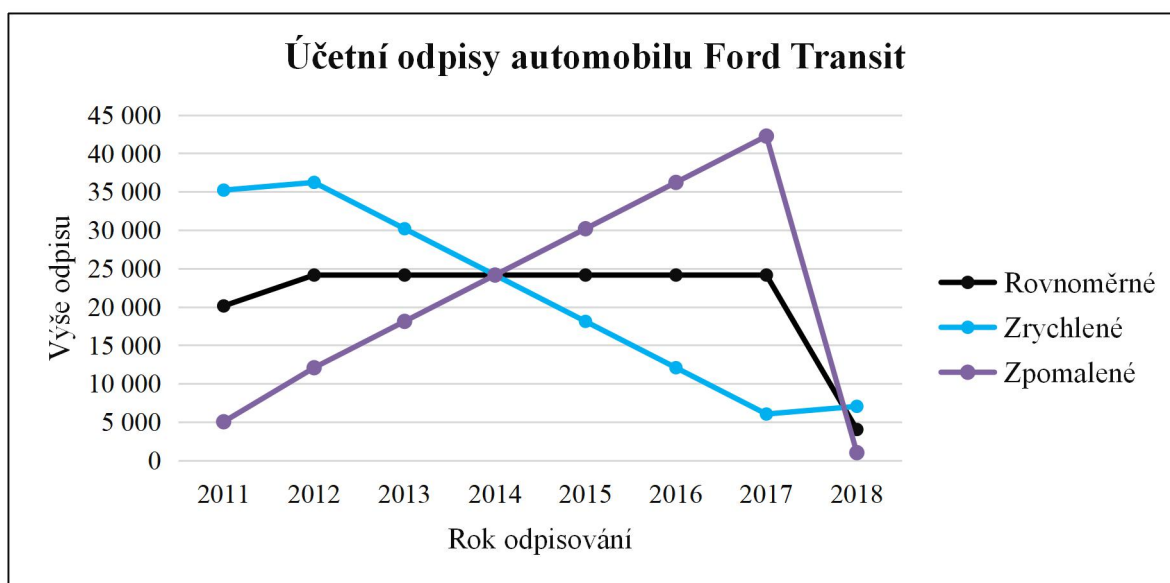
Tabulka 7: Účetní odpisy Fordu Transit (v Kč)

| Rok | Rovnoměrné | Zrychlené | Zpomalené |
|------------|-------------------|------------------|------------------|
| 2011 | 20 120,00 | 35 209,00 | 5 030,00 |
| 2012 | 24 143,00 | 36 215,00 | 12 072,00 |
| 2013 | 24 143,00 | 30 179,00 | 18 108,00 |
| 2014 | 24 143,00 | 24 143,00 | 24 143,00 |
| 2015 | 24 143,00 | 18 108,00 | 30 179,00 |
| 2016 | 24 143,00 | 12 072,00 | 36 215,00 |
| 2017 | 24 143,00 | 6 036,00 | 42 250,00 |
| 2018 | 4 022,00 | 7 038,00 | 1 003,00 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

Na začátku rovnoměrného odpisování byl odpis nižší než v pozdějších letech, poté se ustálil a v posledním roce byl dorovnán odpis z prvního roku. Zrychlený způsob v prvním roce činil méně než v roce druhém a od pak se odpisy snižovaly s výjimkou roku posledního, v němž lehce vzrostly. Zpomalené účetní odpisy nejdříve odepsaly velmi nízkou částku a následně postupem času narůstaly a v posledním roce prudce poklesly.

Z obrázku 2 vyplývají odlišné možnosti ovlivnění výsledku hospodaření účetními odpisy.



Obrázek 2: Analýza účetních způsobů odpisování Fordu Transit (v Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování.

Pokud podnik upřednostňuje vyvážené promítání odpisů do hospodářského výsledku, je nejvhodnější rovnoměrné odpisování. Pokud by podnik zamýšlel majetek účetně odepsat na začátku odpisované doby v co nejvyšší možné částce, měl by zvolit odpisy zrychlené. Naopak pro postupně se zvyšující odpisy se nejvíce hodí zpomalené účetní odpisování.

BMW M4 Kabriolet

V roce 2017 pořídil podnik pro firemní účely vůz BMW M4 Kabriolet. Nákupní cena 63 800 EUR byla přepočtena pomocí pevného kurzu 27,02 Kč za 1 euro na 1 723 876 Kč. Mezi vedlejší pořizovací náklady patřily převozní značky ve výši 4 863,60 Kč, evidence dovozu za 800 Kč a vstupní technická prohlídka za 247,92 Kč. Pořizovací cena dosáhla celkové výše 1 729 787,52 Kč. Vůz by do evidence podniku zařazen 10. 02. 2017.

Podnik provádí rovnoměrné odpisy podle předpokládané doby životnosti, kterou určil na dobu 7 let. Majetek nebyl zařazen do užívání na začátku ani konci účetního období, a proto budou v prvním a posledním roce vypočítány poměrné části odpisů. Touto úpravou zasáhne odpisování do 8 účetních období. Za hospodářský rok 2017 se bude odpisovat 5 měsíců a na konci posledního hospodářského období odpisování to bude 7 měsíců. Odpisy jsou uvedeny v Tabulce 8.

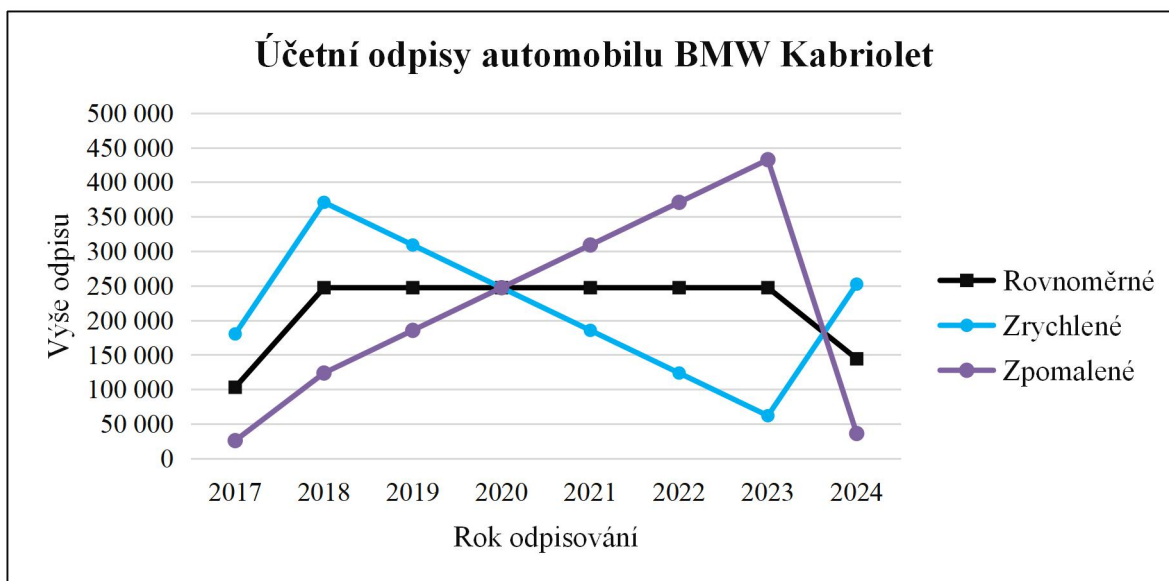
Tabulka 8: Účetní odpisy BMW Kabrioletu (v Kč)

| Rok | Rovnoměrné | Zrychlené | Zpomalené |
|------------|-------------------|------------------|------------------|
| 2017 | 102 964,00 | 180 187,00 | 25 741,00 |
| 2018 | 247 113,00 | 370 669,00 | 123 557,00 |
| 2019 | 247 113,00 | 308 891,00 | 185 335,00 |
| 2020 | 247 113,00 | 247 113,00 | 247 113,00 |
| 2021 | 247 113,00 | 185 335,00 | 308 891,00 |
| 2022 | 247 113,00 | 123 557,00 | 370 669,00 |
| 2023 | 247 113,00 | 61 779,00 | 432 447,00 |
| 2024 | 144 145,52 | 252 256,52 | 36 034,52 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrné odpisy v důsledku zařazení majetku do užívání během února začaly nižší částkou než jaká byla odpisována v následujících letech. První odpis byl přibližně poloviční a jeho druhá část bude odepsána v roce 2024. Zrychlený odpis byl taktéž v prvním roce nižší, pak dvojnásobně vzrostl, v dalších letech se snižoval a v posledním roce výrazně vzroste, aby bylo dorovnáno snížení poměrné části odpisu z prvního roku. Zpomalené odpisy v prvním roce uplatní nejnižší odpis ze všech, od druhého roku budou růst a v posledním roce opět proběhne dorovnání prvního odpisu.

Na obrázku 3 je vidět, jaký mají odlišné způsoby odpisování vliv na hospodářský výsledek.



Obrázek 3: Analýza účetních způsobů odpisování BMW Kabrioletu (v Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrné účetní odpisy, které aktuálně podnik počítá, jsou kromě prvního a posledního roku odpisování stejně vysoké. Zrychlené účetní odpisy by měly v prvním roce uplatnit nejvyšší částku, ale nestalo se tomu tak, protože byl první odpis snížen na základ měsíců uplynulých od zařazení do užívání. Toto podniku umožňuje využít možnosti v posledním roce snížit výsledek hospodaření výrazně více než by bylo možné při zařazení na konci nebo začátku účetního období. Opačná situace nastane u zpomalených odpisů, které z důvodu zařazení majetku do evidence v polovině účetního období v posledním roce výrazně sníží svoji výši a hospodářský výsledek ovlivní tedy jen málo.

Škoda Fabia Hatchback

V průběhu ledna roku 2014 zařadil podnik do užívání vůz Škoda Fabia Hatchback ve vstupní ceně 46 610,30 Kč. Bylo rozhodnuto o sedmileté době odpisování, ale v důsledku zařazení během ledna bude prvním odpisem zohledněno 6 měsíců a v posledním zbylých 6, čímž opět odpisování zasáhne do 8 období. Účetní odpisy jsou vypočteny v Tabulce 9.

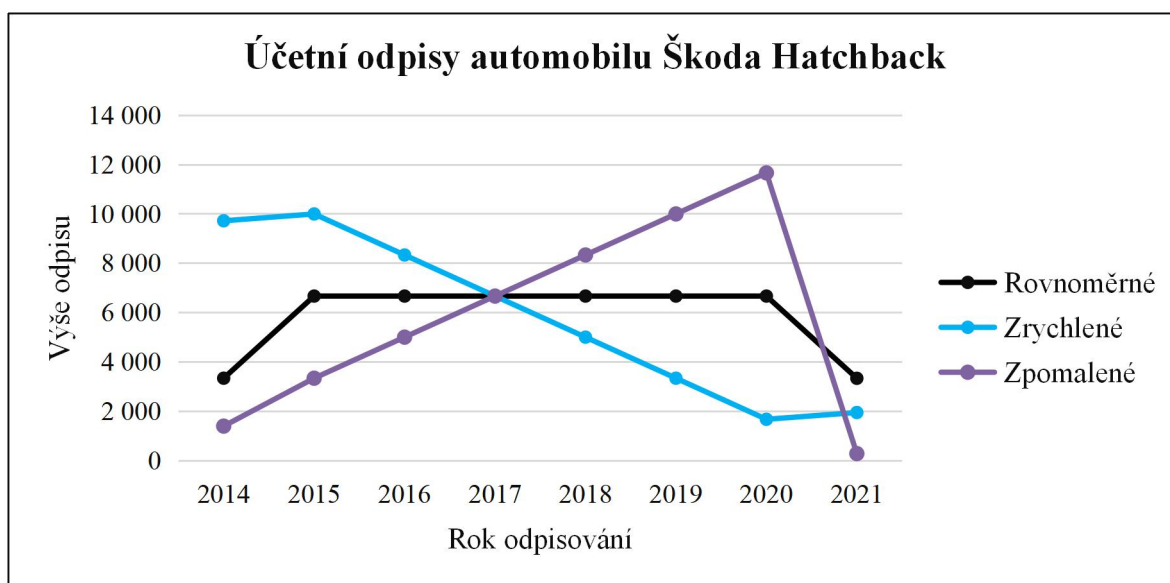
Tabulka 9: Účetní odpisy Škody Hatchback (v Kč)

| Rok | Rovnoměrné | Zrychlené | Zpomalené |
|------|------------|-----------|-----------|
| 2014 | 3 330,00 | 9 711,00 | 1 388,00 |
| 2015 | 6 659,00 | 9 988,00 | 3 330,00 |
| 2016 | 6 659,00 | 8 324,00 | 4 994,00 |
| 2017 | 6 659,00 | 6 659,00 | 6 659,00 |
| 2018 | 6 659,00 | 4 994,00 | 8 324,00 |
| 2019 | 6 659,00 | 3 330,00 | 9 988,00 |
| 2020 | 6 659,00 | 1 665,00 | 11 653,00 |
| 2021 | 3 326,30 | 1 939,30 | 274,30 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrné odpisování začalo v roce 2014 polovičním odpisem, který bude doplněn v roce 2021. V období mezi těmito roky bude odpis neměnný. Zrychlené odpisy byly během prvních dvou let zhruba stejně vysoké, pak klesaly a nakonec mírně vzrostou. Zpomalené odpisy naopak ročně rostly, v roce 2020 dosáhnou nejvyšší částky, a v dalším roce se odepíše zbytek prvního odpisu.

Obrázek 4 se věnuje porovnání účetních způsobů odpisování majetku.



Obrázek 4: Analýza účetních způsobů odpisování Škody Hatchback (v Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování.

Pokud by podnik chtěl v prvním roce odepsat nízkou část vstupní ceny, mohl by volit mezi rovnoměrnými a zpomalenými odpisy. Záleželo by také na tom, zda podnik v dalších letech upřednostní neměnnou výši odpisů nebo jejich postupné zvyšování. Zrychlené odpisování v prvních dvou letech uplatnilo nejvyšší náklady a pak zvolna klesalo.

Zhodnocení analýzy

Tabulka 10 se skládá ze součtů účetních odpisů vypočítaných v tabulkách 7, 8 a 9.

Tabulka 10: Porovnání souhrnu ročních účetních odpisů vybraného majetku (v Kč)

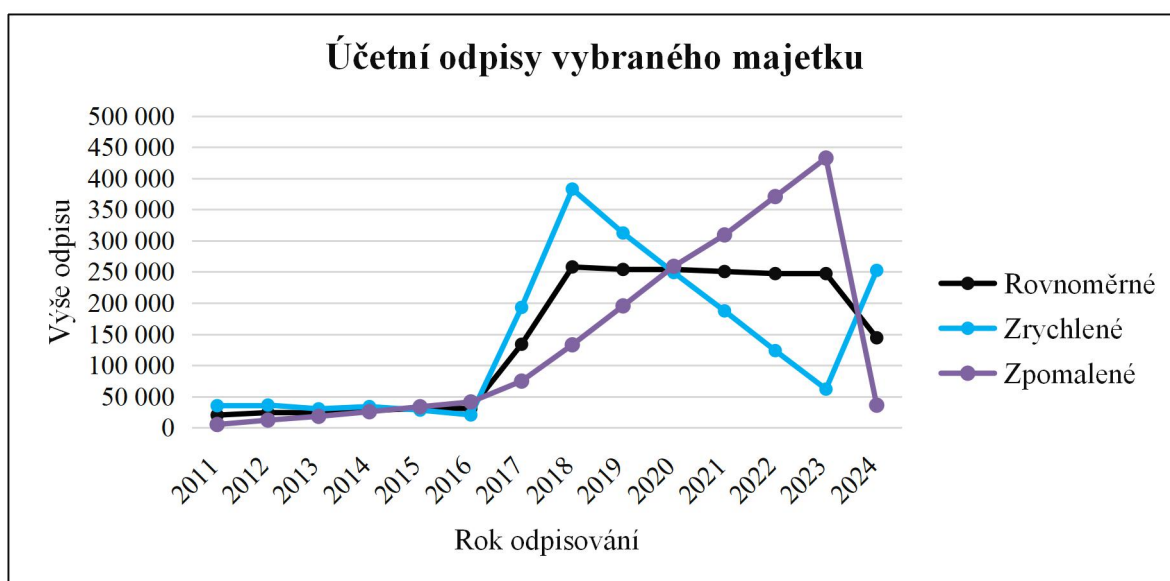
| Rok | Rovnoměrné | Zrychlené | Zpomalené |
|------------|-------------------|------------------|------------------|
| 2011 | 20 120,00 | 35 209,00 | 5 030,00 |
| 2012 | 24 143,00 | 36 215,00 | 12 072,00 |
| 2013 | 24 143,00 | 30 179,00 | 18 108,00 |
| 2014 | 27 473,00 | 33 854,00 | 25 531,00 |
| 2015 | 30 802,00 | 28 096,00 | 33 509,00 |
| 2016 | 30 802,00 | 20 396,00 | 41 209,00 |
| 2017 | 133 766,00 | 192 882,00 | 74 650,00 |
| 2018 | 257 794,00 | 382 701,00 | 132 884,00 |
| 2019 | 253 772,00 | 312 221,00 | 195 323,00 |
| 2020 | 253 772,00 | 248 778,00 | 258 766,00 |
| 2021 | 250 439,30 | 187 274,30 | 309 165,30 |
| 2022 | 247 113,00 | 123 557,00 | 370 669,00 |
| 2023 | 247 113,00 | 61 779,00 | 432 447,00 |
| 2024 | 144 145,52 | 252 256,52 | 36 034,52 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrné účetní odpisy byly během prvních pěti let nízké, v roce 2014 společně se zařazením Škody Fabia do užívání mírně vzrostly a v roce 2017 při začátku odpisování

BMW Kabrioletu se strmě zvýšily. Zrychlené účetní odpisování od druhého roku pomalu klesalo, v roce 2014 se mírně zvýšilo a opět pokračovalo v poklesu. V roce 2017 se odpisovaná částka prudce zvýšila a pak pomalu klesala s výjimkou posledního roku, v němž dojde k vzrůstu. Výše zpomalených odpisů byla od počátku velmi nízká a nepatrně narůstala, v roce 2014 vzrostla výrazněji a od roku 2018 byly odpisy vysoké. Pouze v roce 2024 dojde k podstatnému snížení.

Obrázek 5 graficky zobrazuje rozdíly mezi účetními způsoby odpisování za všechny vybrané druhy majetku.



Obrázek 5: Porovnání souhrnných ročních účetních odpisů vybraného majetku (v Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrné účetní odpisy byly v prvních letech nízké, pak strmě vzrostly a zůstávají téměř neměnné s výjimkou posledního roku, v němž se výrazně sníží. Zrychlené odpisy začaly nepatrně vyšší částkou, v roce 2017 a 2018 zprudka vzrostly a pak rovnoměrně klesají až do předposledního roku. V posledním roce pak opět výrazně vzrostou. Zpomalené účetní odpisy byly na začátku nejnižší, pomalu rostly a od roku 2017 se jejich tempo růstu zvýšilo a dosáhne vrcholu až v roce 2023. V roce 2024 pak bude odepsána jen nízká výše odpisů.

Podnik by měl vybrat účetní způsob odpisování tak, aby co nejlépe vystihoval opotřebení majetku a zároveň k optimalizaci výsledku hospodaření. V případě, že podnik předpokládá v blízké budoucnosti ztrátu, by bylo vhodné zvolit zpomalené účetní odpisy, aby nebyly

náklady více zvyšovány a ztráta nebyla ještě více prohloubena. Pokud by však podnik očekával zisk a snažil se o jeho snížení, měl by majetek odepisovat zrychleným způsobem.

Podnik si zvolil rovnoměrné účetní odpisy, aby byl výsledek hospodaření ovlivňován celou dobu odpisování přibližně stejně. U rovnoměrného způsobu odpisování je předpokládáno, že se majetek po dobu životnosti opotřebovává pravidelným tempem. Zrychlený způsob odpisování očekává výraznější opotřebení majetku v prvních letech po zařazení do užívání. Zpomalený způsob se naopak používá u majetku, který svou hodnotu zpočátku ztrácí pomalu a v posledních letech užívání jeho cena výrazně klesá. Pro další analýzy byl kromě původního rovnoměrného způsobu přidán a zrychlený způsob účetního odpisování.

3.4.2 Analýza daňového odpisování

Všechna vozidla analyzovaná v předchozí části jsou zařazena do druhé odpisové skupiny. Jejich doba daňového odpisování bude proto 5 let. Rovnoměrné daňové odpisy budou počítány podle vzorců (4) a (5) se sazbami 11 % pro první rok a 22,25 % pro další roky odpisování. V případě zvýšení prvního opisu o 10 % budou použity sazby 21 % a 19,75 %. U zrychleného daňového odpisování jsou použity vzorce (7) a (8) a koeficienty 5 a 6. Zvýšený odpis v prvním roce se vypočítá jako zrychlený odpis navýšený o 10 % z pořizovací ceny a ostatní roky budou počítány beze změny. Odpisy jsou zaokrouhleny na celé koruny nahoru s výjimkou posledních odpisů.

Ford Transit

Daňové odpisy automobilu Ford Transit ve vstupní ceně 169 000 Kč, který byl podnikem zařazen do užívání v roce 2011, jsou uvedeny v Tabulce 11.

Tabulka 11: Daňové odpisy Fordu Transit (v Kč)

| Rok | Rovnoměrné | Rovnoměrné zvýšené | Zrychlené | Zrychlené zvýšené |
|------|------------|--------------------|-----------|-------------------|
| 2011 | 18 590,00 | 35 490,00 | 33 800,00 | 50 700,00 |
| 2012 | 37 603,00 | 33 378,00 | 54 080,00 | 47 320,00 |
| 2013 | 37 603,00 | 33 378,00 | 40 560,00 | 35 490,00 |
| 2014 | 37 603,00 | 33 378,00 | 27 040,00 | 23 660,00 |
| 2015 | 37 601,00 | 33 376,00 | 13 520,00 | 11 830,00 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrný způsob odpisování v prvním roce odepsal přibližně poloviční odpis v porovnání s následujícími roky. Rovnoměrný zvýšený odpis v prvním roce naopak odpisy v ostatních letech lehce převýšil. Zrychlené odpisování se ve druhém roku zvýšilo a poté klesalo. Zvýšená varianta byla v prvním roce nejvyšší a dál se snižovala.

Rozdíl mezi účetními rovnoměrnými a daňovými odpisy automobilu Ford Transit vyjadřuje konečný vliv odpisů na základ daně (viz Tabulka 12). Tento vliv je vypočítán rozdílem mezi ročním účetním rovnoměrným odpisem (viz Tabulka 7) a postupně všemi

ročními daňovými odpisy z Tabulky 11. Jsou-li účetní odpisy nižší než daňové, základ daně se o tento rozdíl sníží, a pokud jsou účetní odpisy vyšší než daňové, bude přičten.

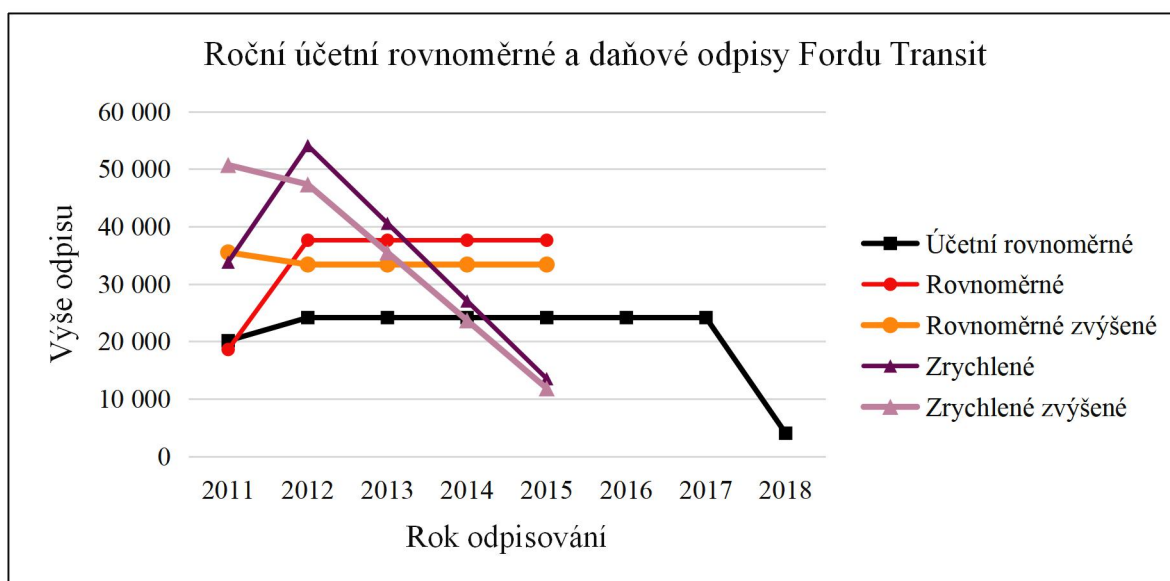
Tabulka 12: Vliv rozdílu účetních rovnoměrných a daňových odpisů Fordu Transit na základ daně (v Kč)

| Rok | Rovnoměrný | Rovnoměrný zvýšený | Zrychlený | Zrychlený zvýšený |
|------------|-------------------|---------------------------|------------------|--------------------------|
| 2011 | 1 530,00 | - 15 370,00 | - 13 680,00 | - 30 580,00 |
| 2012 | - 13 460,00 | - 9 235,00 | - 29 937,00 | - 23 177,00 |
| 2013 | - 13 460,00 | - 9 235,00 | - 16 417,00 | - 11 347,00 |
| 2014 | - 13 460,00 | - 9 235,00 | - 2 897,00 | 483,00 |
| 2015 | - 13 458,00 | - 9 233,00 | 10 623,00 | 12 313,00 |
| 2016 | 24 143,00 | 24 143,00 | 24 143,00 | 24 143,00 |
| 2017 | 24 143,00 | 24 143,00 | 24 143,00 | 24 143,00 |
| 2018 | 4 022,00 | 4 022,00 | 4 022,00 | 4 022,00 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrný způsob daňového odpisování v prvním roce základ daně zvýšil a pak jej po čtyři roky snižoval. Zvýšený rovnoměrný způsob odpisů nejdříve základ daně snížil a v dalších čtyřech letech jej snižoval přibližně o třetinu méně. Zrychlené daňové odpisy způsobily nejdříve menší snížení než v dalším roce a pak jejich vliv postupně klesal až byl nakonec v posledním roce daňového odpisování převyšena účetními odpisy. U jeho zrychlené variace k tomuto došlo o jeden rok dříve. V letech 2016 až 2018 už probíhaly pouze účetní odpisy, a proto v těchto letech docházelo ke zvýšení daňového základu o roční výši účetního odpisu v příslušném roce.

Graf 6 porovnává výši daňových odpisů s rovnoměrnými účetními odpisy.



Obrázek 6: Analýza daňového odpisování Fordu Transit s rovnoměrnými účetními odpisy (v Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování.

Účetní rovnoměrné odpisy byly na počátku druhé nejnížší ze všech způsobů, ve druhém roce vzrostly, a pak pokračovaly stejnou částkou kromě posledního roku, ve kterém byly nejnížší ze všech. Rovnoměrné daňové odpisy byly nejdříve nižší než účetní, ve druhém roce vzrostly a pak zůstaly neměnné. Jejich zvýšená varianta v roce 2011 převýšila jak účetní, tak zrychlený způsob odpisování, pak se snížila a zůstala stejná. Vzhledem k povaze zrychlených způsobů odpisování došlo v prvních letech k výraznému převýšení odpisů účetních a následoval pokles až pod jejich hodnotu. Zrychlený způsob odpisování v prvním roce hodnotou odpisu výrazně převyšoval rovnoměrný odpis, ve druhém roce se skokově zvýšil a poté se snižoval pravidelným tempem. Zrychlené odpisy navýšené byly v prvním roce nejvyšší ze všech, v roce 2012 se snížily a pak pomaleji klesaly.

Rozdíl mezi účetními zrychlenými a daňovými odpisy automobilu Ford Transit vyjadřuje konečný vliv odpisů na základ daně, viz Tabulka 13. Tento vliv je vypočítán rozdílem mezi ročním účetním zrychleným odpisem (viz Tabulka 7) a postupně všemi ročními daňovými odpisy z Tabulky 11.

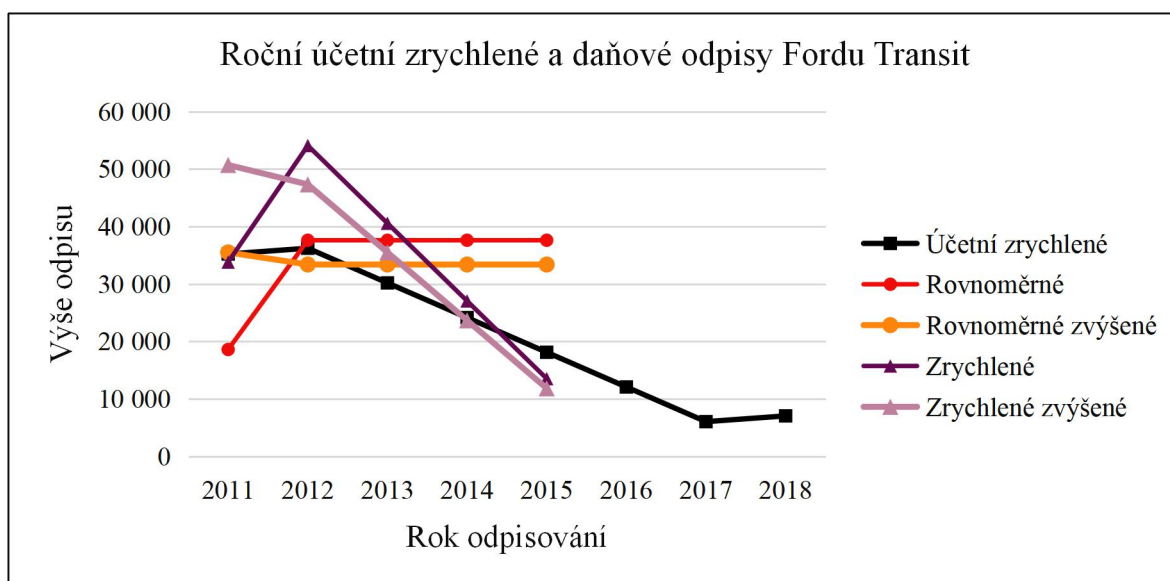
Tabulka 13: Vliv rozdílu účetních zrychlených a daňových odpisů Fordu Transit na základ daně (v Kč)

| Rok | Rovnoměrný | Rovnoměrný zvýšený | Zrychlený | Zrychlený zvýšený |
|------|-------------|--------------------|-------------|-------------------|
| 2011 | 16 619,00 | - 281,00 | 1 409,00 | - 15 491,00 |
| 2012 | - 1 388,00 | 2 837,00 | - 17 865,00 | - 11 105,00 |
| 2013 | - 7 424,00 | - 3 199,00 | - 10 381,00 | - 5 311,00 |
| 2014 | - 13 460,00 | - 9 235,00 | - 2 897,00 | 483,00 |
| 2015 | - 19 493,00 | - 15 268,00 | 4 588,00 | 6 278,00 |
| 2016 | 12 072,00 | 12 072,00 | 12 072,00 | 12 072,00 |
| 2017 | 6 036,00 | 6 036,00 | 6 036,00 | 6 036,00 |
| 2018 | 7 038,00 | 7 038,00 | 7 038,00 | 7 038,00 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrné daňové odpisy v prvním roce daňový základ zvýšily, ve druhém jej zredukovaly jen mírně a dál redukce rostla až do konce daňového odpisování. Zvýšená varianta nejdříve snížila základ daně jen nepatrně, ve druhém roce jej zvýšila a od roku 2013 do roku 2015 její snižovací vliv narůstal. Zrychlený způsob daňových odpisů začal základ daně snižovat až od druhého roku uplatňování odpisů, dál se jeho vliv zmenšoval a v posledním roce daňového odpisování byly zrychlené účetní odpisy vyšší, což způsobilo zvýšení základu daně. Zvýšené zrychlené odpisy v prvních třech letech základ daně snižovaly a v letech 2014 a 2015 je účetní odpisy přerostly. Od roku 2016 byly prováděny pouze účetní zrychlené odpisy, což vedlo ke zvyšování základu daně o jejich výši.

Obrázek 7 porovnává účetní zrychlené odpisy s daňovými odpisy majetku.



Obrázek 7: Analýza daňového odpisování Fordu Transit se zrychlenými účetními odpisy (v Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování.

Účetní zrychlené odpisy byly na úplném počátku doby odpisování vyšší než rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy. V druhém roce převýšily i rovnoměrné zvýšené odpisy, pak zvolna klesaly a v posledním roce se mírně zvýšily. Tyto odpisy trvaly o 3 roky déle než odpisy daňové. Rovnoměrné odpisy byly na začátku nejnižší, pak přerostly účetní odpisy a pokračovaly stejným tempem. Zvýšená varianta v prvním roce převýšila rovnoměrné i účetní odpisy, ve druhém klesla a následně zůstala neměnná. Zrychlené odpisy byly v prvním roce vyšší než rovnoměrné, ve druhém strmě vzrostly a dále rychle klesaly. Zrychlené zvýšené odpisy začaly odpisování jako nejvyšší ze všech a pak postupem času klesaly.

Při porovnání rozdílů mezi vlivem rovnoměrných účetních odpisů a daňových odpisů (Tabulka 12) a zrychlených účetních odpisů a daňových odpisů (Tabulka 13) je zřejmé, že u použití zrychlených účetních odpisů je základ daně daňovými odpisy ovlivňován méně. Zrychlené účetní odpisy byly svou výší daňovým odpisům blíže než rovnoměrné účetní odpisy, a proto po vypočtení hospodářského výsledku není úprava na základ daně tak výrazná. U zrychlených účetních odpisů byl v první polovině odpisované doby vliv na základ daně převážně takový, že základ daně snižovaly méně než u rovnoměrných účetních odpisů. V roce 2014 si byly výše vlivů rovny, a od tohoto roku byl základ buď snižován více nebo zvyšován méně než v porovnání s rovnoměrnými účetními odpisy.

Výjimkou byl poslední rok, ve kterém se u zrychlených účetních odpisů vždy základ zvýšil více.

BMW M4 Kabriolet

Tabulka 14 uvádí daňové odpisy majetku BMW M4 Kabriolet zařazeného do užívání v únoru 2017 se vstupní cenou 1 729 787,52 Kč.

Tabulka 14: Daňové odpisy BMW Kabrioletu (v Kč)

| Rok | Rovnoměrné | Rovnoměrné zvýšené | Zrychlené | Zrychlené zvýšené |
|------------|-------------------|---------------------------|------------------|--------------------------|
| 2017 | 190 277,00 | 363 256,00 | 345 958,00 | 518 937,00 |
| 2018 | 384 878,00 | 341 634,00 | 553 532,00 | 484 341,00 |
| 2019 | 384 878,00 | 341 634,00 | 415 149,00 | 363 255,00 |
| 2020 | 384 878,00 | 341 634,00 | 276 766,00 | 242 170,00 |
| 2021 | 384 876,52 | 341 629,52 | 138 382,52 | 121 084,52 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrné odpisy byly v prvním roce přibližně ve výši jedné poloviny ostatních ročních odpisů. Zvýšené rovnoměrné odpisy byly v prvním roce nejvyšší a po poklesu v druhém roce zůstaly neměnné. Zrychlené odpisy ve druhém roce výrazně vzrostly a následovně klesaly. Zvýšené zrychlené odpisy byly nejvyšší v prvním roce a pak se pouze snižovaly.

Rozdíl mezi účetními rovnoměrnými a daňovými odpisy automobilu BMW Kabriolet vyjadřuje konečný vliv odpisů na základ daně, viz Tabulka 15. Tento vliv je vypočítán rozdílem mezi ročním účetním rovnoměrným odpisem (viz Tabulka 8) a postupně všemi ročními daňovými odpisy z Tabulky 14. Pokud jsou účetní odpisy nižší než daňové, základ daně se o tento rozdíl sníží a naopak vyšší účetní odpisy základ daně zvýší.

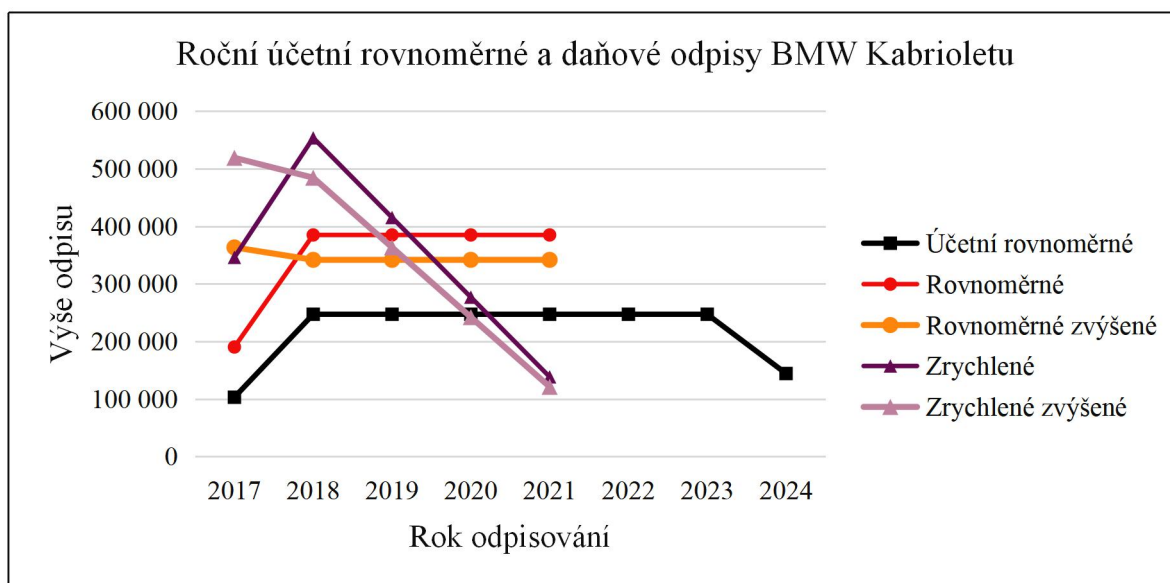
Tabulka 15: Vliv rozdílu účetních rovnoměrných a daňových odpisů BMW Kabrioletu na základ daně (v Kč)

| Rok | Rovnoměrný | Rovnoměrný zvýšený | Zrychlený | Zrychlený zvýšený |
|------------|-------------------|-------------------------------|------------------|------------------------------|
| 2017 | - 87 313,00 | - 260 292,00 | - 242 994,00 | - 415 973,00 |
| 2018 | - 137 765,00 | - 94 521,00 | - 306 419,00 | - 237 228,00 |
| 2019 | - 137 765,00 | - 94 521,00 | - 168 036,00 | - 116 142,00 |
| 2020 | - 137 765,00 | - 94 521,00 | - 29 653,00 | 4 943,00 |
| 2021 | - 137 763,52 | - 94 516,52 | 108 730,48 | 126 028,48 |
| 2022 | 247 113,00 | 247 113,00 | 247 113,00 | 247 113,00 |
| 2023 | 247 113,00 | 247 113,00 | 247 113,00 | 247 113,00 |
| 2024 | 144 145,52 | 144 145,52 | 144 145,52 | 144 145,52 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

V prvním roce byl vlivem daňových odpisů základ daně zredukován a od druhého roku se redukce prohloubí. Rovnoměrné zvýšené odpisy v prvním roce základ daně snížily značně výrazněji v porovnání s následujícími roky. Zrychlené daňové odpisování od druhého roku silně snižovalo základ daně, následně se jeho vliv výrazně zmenšoval a v posledním roce daňového odpisování základ daně zvýšil. U zvýšených zrychlených odpisů k tomuto dojde o rok dříve. Od roku 2022 budou probíhat pouze účetní odpisy, a proto o ně bude základ daně v letech 2022 až 2024 zvýšen.

Obrázek 8 vyobrazuje rozdíl mezi rovnoměrnými účetními odpisy a způsoby daňového odpisování.



Obrázek 8: Analýza daňového odpisování BMW Kabrioletu s rovnoměrnými účetními odpisy (v Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování.

Účetní rovnoměrné odpisy jsou neměnné s výjimkou prvního a posledního roku, které jsou upraveny podle data zařazení do evidence. Rovnoměrné daňové odpisy byly z počátku nejnižšími daňovými odpisy, ve druhém roce výrazně vzrostly a zůstávají stejné. Zvýšené odpisy z počátku převýšily účetní i rovnoměrné a zvýšené odpisy a po mírném snížení v druhém roce zůstávají stejné. Zrychlené daňové odpisy nejdříve výrazně svou výší přesahují účetní a daňový rovnoměrný způsob odpisování, a pak postupně klesají až pod jejich hodnotu. Zrychlené odpisy zvýšené v prvním roce byly zprvu nejvyšší ze všech a postupem času se snižují.

Tabulka 16 se zabývá vlivem na základ daně pomocí porovnání zrychlených účetních odpisů (viz Tabulka 8) a daňových odpisů (viz Tabulka 14) automobilu BMW Kabriolet.

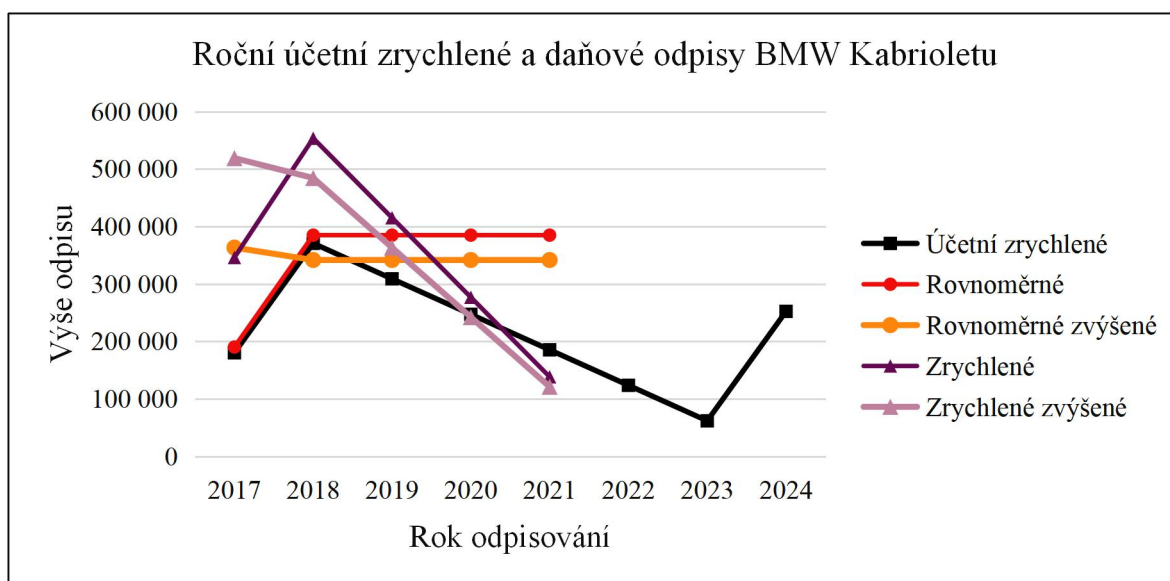
Tabulka 16: Vliv rozdílu účetních zrychlených a daňových odpisů BMW Kabrioletu na základ daně (v Kč)

| Rok | Rovnoměrný | Rovnoměrný zvýšený | Zrychlený | Zrychlený zvýšený |
|------|--------------|--------------------|--------------|-------------------|
| 2017 | - 10 090,00 | - 183 069,00 | - 165 771,00 | - 338 750,00 |
| 2018 | - 14 209,00 | 29 035,00 | - 182 863,00 | - 113 672,00 |
| 2019 | - 75 987,00 | - 32 743,00 | - 106 258,00 | - 54 364,00 |
| 2020 | - 137 765,00 | - 94 521,00 | - 29 653,00 | 4 943,00 |
| 2021 | - 199 541,52 | - 156 294,52 | 46 952,48 | 64 250,48 |
| 2022 | 123 557,00 | 123 557,00 | 123 557,00 | 123 557,00 |
| 2023 | 61 779,00 | 61 779,00 | 61 779,00 | 61 779,00 |
| 2024 | 252 256,52 | 252 256,52 | 252 256,52 | 252 256,52 |

Zdroj: Vlastní pracování.

Od prvního roku rovnoměrných daňových odpisů docházelo ke snižování základu daně, které se postupně zvyšovalo a trvá po celou dobu daňového odpisování. Zvýšený způsob rovnoměrných odpisů v prvním roce základ daně výrazně snížil, ale ve druhém roce došlo k jeho zvýšení a od roku 2019 opět probíhalo zvyšující se redukování. Zrychlené daňové odpisy snižovaly základ daně po první čtyři roky a jejich vliv ve druhém roce vzrostl a následovalo klesání. V roce 2021 účetní zrychlené odpisy převýšily odpisy daňové zrychlené a základ daně byl navýšen. Zrychlený způsob daňových odpisů snížil základ daně nejvíce v prvním roce, pak se snižování zmenšovalo a od roku 2020 se vliv změnil na navyšování základu daně. Od roku 2022 bude probíhat pouze účetní zrychlené odpisování, což způsobí zvýšení základu daně právě o jeho výši.

Graf 9 ukazuje odlišný průběh zrychlených účetních a daňových způsobů odpisování.



Obrázek 9: Analýza daňového odpisování BMW Kabrioletu se zrychlenými účetními odpisy (v Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování.

Ze začátku jsou účetní zrychlené odpisy téměř shodné s odpisy daňovými rovnoměrnými, od druhého roku pak pomalu klesají a v posledním roce strmě vzrostou. Rovnoměrné daňové odpisy zůstávají od druhého roku neměnné, stejně jako jejich zvýšená varianta, která v prvním roce uplatňuje druhý nejvyšší odpis. Zrychlené daňové odpisy v prvním roce odpisují průměrnou částku, pak skokově vzrostou a postupně klesají. Zvýšené zrychlené odpisy naopak začínají nejvyšší částkou a v dalších letech se snižují.

Z porovnání Tabulek 15 a 16 je možné vypočítat odlišný dopad rozdílu vybraných způsobů účetních odpisů a daňových odpisů na základ daně podniku. Na první pohled jsou hodnoty v tabulce se zrychleným způsobem účetních odpisů nižší, což znamená, že je základ daně bližší výsledku hospodaření než v případě rovnoměrných účetních odpisů. U zrychleného účetního odpisování byl v prvních třech letech základ daně snížen u všech daňových odpisů s výjimkou roku 2018, v němž rovnoměrné zrychlené odpisy způsobily zvýšení. V roce 2020 byl vliv na základ daně z obou porovnání stejný. Od tohoto roku pak u zrychleného účetního způsobu převážně docházelo k mírnějšímu zvyšování základu daně a v roce 2024 bude základ daně zvýšen výrazněji.

Škoda Fabia Hatchback

Daňové odpisy automobilu Škoda Hatchback v pořizovací ceně 46 610,30 Kč s měsícem zařazení v lednu roku 2014 jsou vypočítány v Tabulce 17.

Tabulka 17: Daňové odpisy Škody Hatchback (v Kč)

| Rok | Rovnoměrné | Rovnoměrné zvýšené | Zrychlené | Zrychlené zvýšené |
|------------|-------------------|---------------------------|------------------|--------------------------|
| 2014 | 5 128,00 | 9 789,00 | 9 323,00 | 13 984,00 |
| 2015 | 10 371,00 | 9 206,00 | 14 915,00 | 13 051,00 |
| 2016 | 10 371,00 | 9 206,00 | 11 187,00 | 9 788,00 |
| 2017 | 10 371,00 | 9 206,00 | 7 457,00 | 6 525,00 |
| 2018 | 10 369,30 | 9 203,30 | 3 728,30 | 3 262,30 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrné odpisování v prvním roce uplatnilo odpis nižší než jaký následoval v ostatních letech. Zvýšený způsob byl nejdříve mírně vyšší a pak zůstala výše odpisů stejná. Zrychlené odpisy ve druhém roce vzrostly a pak následovalo postupné klesání. Zrychlené odpisy s navýšením v roce 2014 lehce převýšily odpisy z druhého roku a pokračovaly poklesem.

Tabulka 18 vyjadřuje rozdíl mezi účetními rovnoměrnými a daňovými odpisy automobilu Škoda Hatchback. Účetní odpisy byly převzaty z Tabulky 9 a daňové z Tabulky 17. Jsou-li účetní odpisy vyšší než daňové, bude se rozdíl k základu daně přičítat, a pokud daňové odpisy převýší účetní, bude základ daně o tento rozdíl snížen.

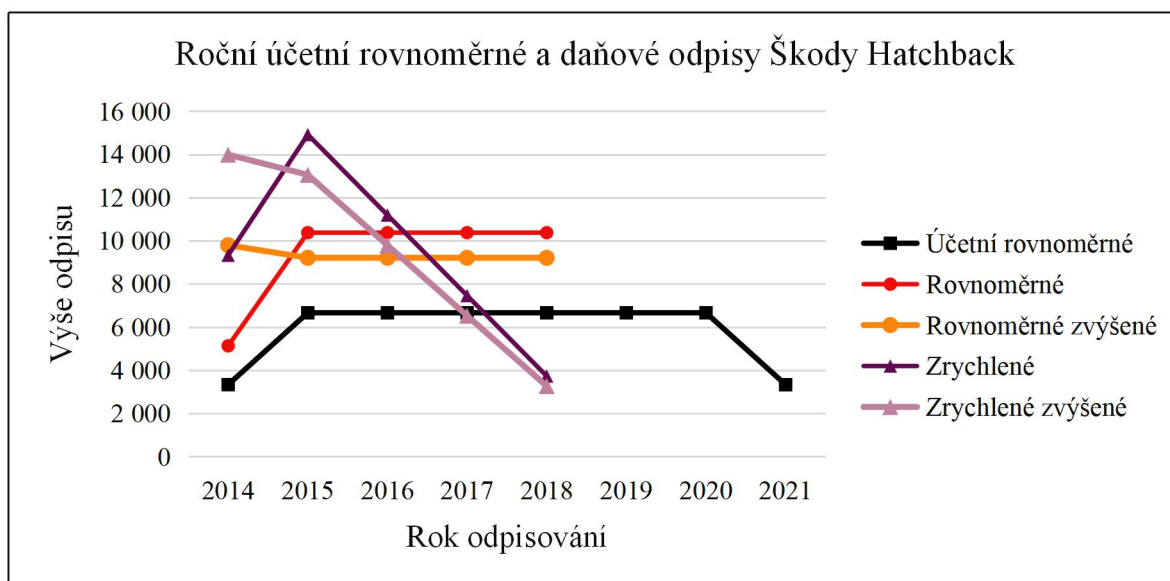
Tabulka 18: Vliv rozdílu účetních rovnoměrných a daňových odpisů Škody Hatchback na základ daně (v Kč)

| Rok | Rovnoměrný | Rovnoměrný zvýšený | Zrychlený | Zrychlený zvýšený |
|------|------------|--------------------|------------|-------------------|
| 2014 | - 1 798,00 | - 6 459,00 | - 5 993,00 | - 10 654,00 |
| 2015 | - 3 712,00 | - 2 547,00 | - 8 256,00 | - 6 392,00 |
| 2016 | - 3 712,00 | - 2 547,00 | - 4 528,00 | - 3 129,00 |
| 2017 | - 3 712,00 | - 2 547,00 | - 798,00 | 134,00 |
| 2018 | - 3 710,30 | - 2 544,30 | 2 930,70 | 3 396,70 |
| 2019 | 6 659,00 | 6 659,00 | 6 659,00 | 6 659,00 |
| 2020 | 6 659,00 | 6 659,00 | 6 659,00 | 6 659,00 |
| 2021 | 3 326,30 | 3 326,30 | 3 326,30 | 3 326,30 |

Zdroj: Vlastní pracování.

Rovnoměrný způsob daňových odpisů nejdříve základ daně snížil méně než v dalších letech, pak jej ovlivňoval neměnným snížením po celou dobu daňového odpisování, tedy až do roku 2018. Rovnoměrný navýšený způsob snížil základ daně v prvním roce výrazněji než v těch následujících. Zrychlené daňové odpisy snížily základ ve druhém roce téměř dvojnásobně více než v roce prvním, později se vliv zmenšoval a v roce 2018 byl základ daně navýšen. Zrychlený zvýšený způsob klesal od počátku odpisování a v letech 2017 a 2018 poklesl pod hodnotu daňových odpisů. V letech 2019 až 2021 jsou prováděny pouze účetní odpisy a základ daně o ně bude navýšen.

V obrázku 10 je zobrazen odlišný vývoj účetních zrychlených odpisů a daňových způsobů odpisování.



Obrázek 10: Analýza daňového odpisování Škody Hatchback s rovnoměrnými účetními odpisy (v Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování.

Účetní rovnoměrné odpisy byly po většinu odpisové doby stejně vysoké s výjimkou prvního a posledního roku, ve kterých byly nižší. Tyto odpisy probíhají o tři roky déle než daňové odpisování. Rovnoměrné odpisy byly v prvním roce nízké a od vzrůstu ve druhém roce se již neměnily. Jejich zvýšená varianta se lišila v počátečním odpise, který byl naopak druhý nejvyšší. Zrychlené odpisování bylo nejdříve nižší než zvýšené rovnoměrné i zrychlené odpisy, ve druhém roce se zvýšilo a pak pomalu klesalo. Jeho zrychlená verze se vyvíjela podobně s rozdílem v prvním roce, v němž byl tento způsob odpisování nejvyšší v porovnání s ostatními počátečními odpisy.

V tabulce 19 je vyčíslen rozdíl mezi účetními zrychlenými odpisy z Tabulky 9 a daňovými odpisy vypočítanými v Tabulce 17.

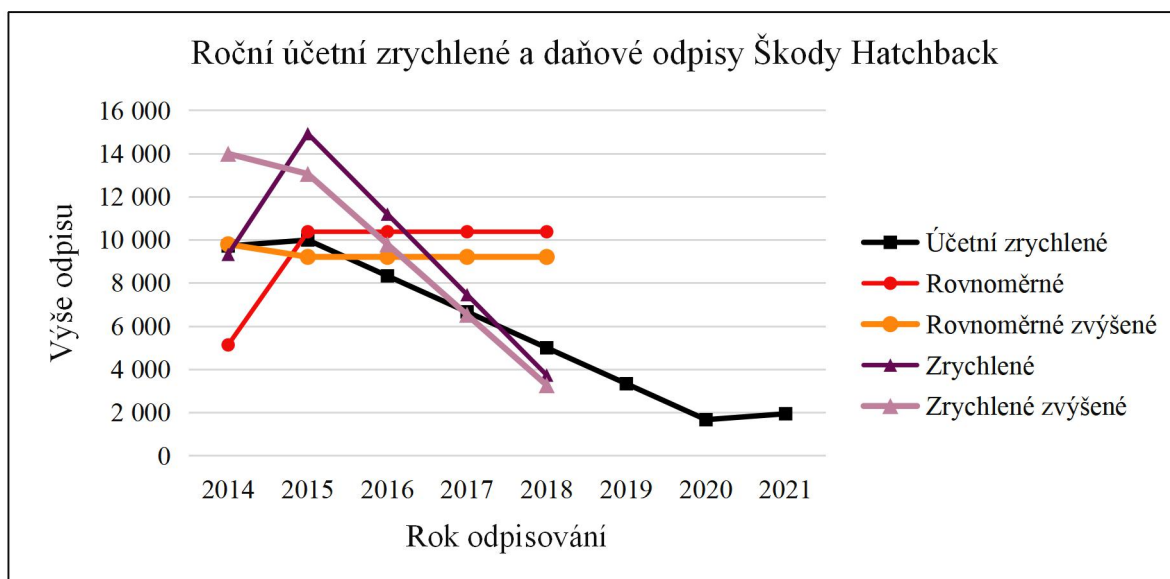
Tabulka 19: Vliv rozdílu účetních zrychlených a daňových odpisů Škody Hatchback na základ daně (v Kč)

| Rok | Rovnoměrný | Rovnoměrný zvýšený | Zrychlený | Zrychlený zvýšený |
|------------|-------------------|---------------------------|------------------|--------------------------|
| 2014 | 4 583,00 | - 78,00 | 388,00 | - 4 273,00 |
| 2015 | - 383,00 | 782,00 | - 4 927,00 | - 3 063,00 |
| 2016 | - 2 047,00 | - 882,00 | - 2 863,00 | - 1 464,00 |
| 2017 | - 3 712,00 | - 2 547,00 | - 798,00 | 134,00 |
| 2018 | - 5 375,30 | - 4 209,30 | 1 265,70 | 1 731,70 |
| 2019 | 3 330,00 | 3 330,00 | 3 330,00 | 3 330,00 |
| 2020 | 1 665,00 | 1 665,00 | 1 665,00 | 1 665,00 |
| 2021 | 1 939,30 | 1 939,30 | 1 939,30 | 1 939,30 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrné daňové odpisy nejdříve základ daně zvýšily a od druhého roku jej rostoucím tempem snižovaly, a to až do roku 2018. Navýšený způsob v prvním roce způsobil nepatrné snížení, ve druhém mírné zvýšení a dále jeho snižovací vliv narůstal až do konce daňového odpisování. Zrychlený způsob daňových odpisů v prvním a posledním roce základ daně zvýšil a v letech mezi nimi základ daně redukoval s klesající tendencí. Zvýšené zrychlené odpisy měly po první tři roky zmenšující vliv a pak byly nižší než účetní odpisy. Od roku 2019 byly uplatňovány pouze účetní odpisy, důsledkem čehož bude základ daně zvyšován až do roku 2021.

Obrázek 11 znázorňuje odlišné vývoje zrychleného účetního odpisování a daňových způsobů.



Obrázek 11: Analýza daňového odpisování Škody Hatchback se zrychlenými účetními odpisy (v Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování.

Účetní odpisy byly na začátku vyšší než rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy, ve druhém roce mírně vzrostly, dále pomalým tempem klesaly až do předposledního roku odpisování a v posledním roce se zvýšily. Účetní odpisy probíhají o tři roky déle než odpisy daňové. Rovnoměrné účetní odpisy byly z počátku v porovnání s jinými způsoby výrazně nižší, ale v dalším roce vzrostly, byly třetí nejvyšší a dále se neměnily. Jejich zvýšení v prvním roce naopak zpočátku dosáhlo druhé nejvyšší hodnoty odpisu, následovalo snížení a pak již ke změně výše odpisu nedošlo. Zrychlené odpisování bylo v prvním roce nižší než většina ostatních způsobů, pak prudce vzrostlo a v dalších letech strmě klesalo. Zvýšená varianta v prvním roce uplatnila nejvyšší odpis ze všech, ve druhém roce se ještě zvýšila a v následujících letech také klesala.

Tabulky 18 a 19 vyčíslily rozdíl mezi účetními a daňovými způsoby odpisování. S jejich pomocí je možné porovnat jejich odlišný vliv na základ daně. Vliv vypočítaný pomocí zrychlených účetních odpisů v prvních třech letech, způsoboval, až na několik výjimek, nižší snížení než tomu bylo u rovnoměrných účetních odpisů. V roce 2017 bylo ovlivnění stejné u obou účetních způsobů a kromě roku 2018, v němž rovnoměrné a rovnoměrné zvýšené daňové odpisy pokračovaly ve snižování, byl základ daně vždy zvyšován o nižší částku než jak tomu bylo u rovnoměrného účetního způsobu.

Zhodnocení analýzy

Tabulka 20 uvádí souhrnný rozdíl rozdílu mezi rovnoměrnými účetními odpisy a daňovými odpisy vybraných skupin majetku. Účetní odpisy jsou převzaty z Tabulek 7, 8, a 9 a daňové odpisy z Tabulek 11, 14 a 17. V Tabulce 20 je vypočítán rozdíl mezi souhrnem rovnoměrných účetních odpisů a daňovými odpisy a v Tabulce 21 pro zrychlené účetní odpisování.

Tabulka 20: Souhrnný vliv rozdílu mezi rovnoměrnými účetními a daňovými odpisy na základ daně (v Kč)

| Rok | Rovnoměrný | Rovnoměrný zvýšený | Zrychlený | Zrychlený zvýšený |
|------------|-------------------|-------------------------------|------------------|------------------------------|
| 2011 | 1 530,00 | - 15 370,00 | - 13 680,00 | - 30 580,00 |
| 2012 | - 13 460,00 | - 9 235,00 | - 29 937,00 | - 23 177,00 |
| 2013 | - 13 460,00 | - 9 235,00 | - 16 417,00 | - 11 347,00 |
| 2014 | - 15 258,00 | - 15 694,00 | - 8 890,00 | - 10 171,00 |
| 2015 | - 17 170,00 | - 11 780,00 | 2 367,00 | 5 921,00 |
| 2016 | 20 431,00 | 21 596,00 | 19 615,00 | 21 014,00 |
| 2017 | - 66 882,00 | - 238 696,00 | - 219 649,00 | - 391 696,00 |
| 2018 | - 137 453,30 | - 93 043,30 | - 299 466,30 | - 229 809,30 |
| 2019 | - 131 106,00 | - 87 862,00 | - 161 377,00 | - 109 483,00 |
| 2020 | - 131 106,00 | - 87 862,00 | - 22 994,00 | 11 602,00 |
| 2021 | - 134 437,22 | - 91 190,22 | 112 056,78 | 129 354,78 |
| 2022 | 247 113,00 | 247 113,00 | 247 113,00 | 247 113,00 |
| 2023 | 247 113,00 | 247 113,00 | 247 113,00 | 247 113,00 |
| 2024 | 144 145,52 | 144 145,52 | 144 145,52 | 144 145,52 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

V letech 2012 až 2015 docházelo u rovnoměrných daňových odpisů k mírnému snižování základu daně, v roce 2016 vzrostlo a následovalo kolísavé redukování, které bude trvat až do roku 2021. Zvýšené rovnoměrné odpisy nejdříve pět let snižovaly základ daně

a fluktovaly, poté poklesly pod výši účetních odpisů, výrazně zmenšily základ a jejich vliv se bude snižovat do roku 2021. Zrychlený způsob daňového odpisování na počátku základ daně snižoval a postupně se jeho vliv zmenšoval, až v roce 2015 a 2016 došlo k přelomu na zvýšení základu. Od roku 2017 opět probíhalo redukování, které postupně sláblo a v roce 2021 nastane navýšení základu daně. Zvýšené zrychlené odpisy měly v prvních čtyřech letech zmírňující účinek, ale v letech 2015 a 2016 byly převýšeny rovnoměrnými účetními odpisy. Od dalšího roku opět docházelo k redukcí, která pak výrazně klesala a během posledních dvou let daňového odpisování bude docházet k převýšení účetními odpisy. Daňové odpisování bude probíhat pouze do roku 2021, a proto bude v dalších letech základ daně zvyšován o rovnoměrné účetní odpisy.

Tabulka 21: Souhrnný vliv rozdílu mezi zrychlenými účetními a daňovými odpisy na základ daně (v Kč)

| Rok | Rovnoměrný | Rovnoměrný zvýšený | Zrychlený | Zrychlený zvýšený |
|------------|-------------------|---------------------------|------------------|--------------------------|
| 2011 | 16 619,00 | - 281,00 | 1 409,00 | - 15 491,00 |
| 2012 | - 1 388,00 | 2 837,00 | - 17 865,00 | - 11 105,00 |
| 2013 | - 7 424,00 | - 3 199,00 | - 10 381,00 | - 5 311,00 |
| 2014 | - 8 877,00 | - 9 313,00 | - 2 509,00 | - 3 790,00 |
| 2015 | - 19 876,00 | - 14 486,00 | - 339,00 | 3 215,00 |
| 2016 | 10 025,00 | 11 190,00 | 9 209,00 | 10 608,00 |
| 2017 | - 7 766,00 | - 179 580,00 | - 160 533,00 | - 332 580,00 |
| 2018 | - 12 546,30 | 31 863,70 | - 174 559,30 | - 104 902,30 |
| 2019 | - 72 657,00 | - 29 413,00 | - 102 928,00 | - 51 034,00 |
| 2020 | - 136 100,00 | - 92 856,00 | - 27 988,00 | 6 608,00 |
| 2021 | - 197 602,22 | - 154 355,22 | 48 891,78 | 66 189,78 |
| 2022 | 123 557,00 | 123 557,00 | 123 557,00 | 123 557,00 |
| 2023 | 61 779,00 | 61 779,00 | 61 779,00 | 61 779,00 |
| 2024 | 252 256,52 | 252 256,52 | 252 256,52 | 252 256,52 |

Zdroj: Vlastní zpracování.

S výjimkou prvního roku probíhalo u rovnoměrných daňových odpisů po prvních pět let prohlubující se snižování základu daně, poté došlo ke zvýšení základu daně a následovalo redukování, které se bude zvýrazňovat až do konce uplatňování daňových odpisů. Rovnoměrný zvýšený daňový způsob od roku 2011 do roku 2017 základ daně snižoval se vzrůstajícím vlivem s výjimkou roků 2012 a 2016, ve kterých došlo k navýšení základu daně. Po roce 2017 je základ opět navýšen a dále po tři roky probíhalo rostoucí redukování. Zrychlené daňové odpisy v prvním roce základ daně mírně zvýšily, pak jej s klesající tendencí snižovaly, v roce 2016 došlo k zvýšení základu a dále pokračovalo snižování až do roku 2020. V posledním roce došlo opět k navýšení daňového základu. Zvýšený způsob těchto odpisů se vyvíjel podobně, ale pokles pod účetní odpisy nastal již v roce 2015 a 2016, a dále k tomuto dojde v letech 2020 a 2021. Od roku 2022 budou probíhat pouze zrychlené účetní odpisy, což povede ke zvýšení základu daně o jejich výši.

Při použití rovnoměrných účetních odpisů nastalo největší snížení základu daně v roce 2017 ve výši 391 696 Kč, a to u zvýšeného zrychleného způsobu odpisování. Nejvíce stejnoměrné ovlivňování nastalo za uplatňování rovnoměrného způsobu. U zrychleného účetního odpisování byl základ daně minimalizován také v roce 2017 částkou 332 580 Kč za pomoci zvýšených zrychlených daňových odpisů a nejstálější hodnotu odpisování opět poskytují rovnoměrné daňové odpisy.

4. Závěr

Cílem analýz bylo zvolení nejvhodnějšího způsobu účetních a daňových odpisů. Předmětem analýzy účetních odpisů byly rovnoměrné, zrychlené a zpomalené způsoby odpisování. Pro majetek, který svou hodnotu ztrácí rychle po nabytí, jsou vhodné zrychlené účetní odpisy. Tento způsob je také příhodný pro odložení maximalizace hospodářského výsledku do pozdějších let. K odpisování majetku, jehož hodnota se snižuje až ke konci životnosti, by bylo výstižné zvolit zpomalené odpisování, což zároveň umožňuje maximalizaci výsledku hospodaření v prvních letech odpisování. Pokud by účetní jednotka usoudila, že se bude majetek opotřebovávat po celou svou životnost přibližně stejně rychle, setrvala by u rovnoměrných účetních odpisů a její výsledek hospodaření by byl snižován po celou dobu odpisování stejnoměrně.

K analýze daňových odpisů byly mimo rovnoměrných odpisů použity i odpisy zrychlené, protože lépe odrážejí skutečné opotřebení vybraných skupin majetku. Tato analýza se zabývala stanovením rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy a výsledným ovlivněním základu daně. Zamýšlí-li podnik maximalizovat redukcí základu daně co nejdříve po pořízení dlouhodobého hmotného majetku, bylo by vhodné zvolit zvýšený způsob zrychlených odpisů, který jej sníží nejvýrazněji, nebo zrychlený způsob odpisování, jenž základ daně v prvních letech také výrazně sníží, ale snížení bude trvat po více let. Naopak pro vyvážené ovlivňování je vhodný rovnoměrný způsob odpisování. Rovnoměrné zvýšené daňové odpisy nabízejí kompromis, protože jejich dopad v prvním roce je silnější než v těch následujících, ve kterých bude vliv konstantní.

Podnik by měl zvážit individuální přístup k volbě účetních způsobů odpisování u odlišných druhů majetku. Dosavadní přístup, tedy rovnoměrné účetní odpisování, nebere v potaz stárnutí a zastarávání odlišných skupin majetku. Daňový způsob odpisování by bylo vhodné zvolit podle toho, jaký postoj podnik zaujme ke konečnému základu daně; zda se jej bude snažit ovlivňovat pravidelně nebo využije výrazných snížení, která nabízejí zrychlené způsoby odpisování.

Seznam použité literatury

ČESKO. *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.* In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010-2020 [cit. 7. 4. 2020]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

ČESKO. *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.* In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010-2020 [cit. 4. 4. 2020]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

CHALUPA, Rostislav, et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2017.* 15. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2017. Účetnictví. ISBN 978-80-7554-068-3.

JINDRÁK, Jaroslav. *Sbírka souvztažností k účtům směrné účtové osnovy se vzorovou účtovou osnovou pro podnikatele s opravami pro rok 2019: příručka pro účetní a jiné ekonomické pracovníky.* Praha: v. o. s. Závěrka, 2018. Účetnictví. ISBN 978-80-907468-0-0.

KIESO, Donald E., Jerry J. WEYGANDT a Terry D. WARFIELD. *Intermediate accounting.* 16th edition. Wiley, 2016. ISBN 9781118743201.

KOUT, Petr a Tomáš LÍBAL. 2017. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady.* 3. vyd. Praha: VOX. ISBN 978-80-87480-55-7.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2019: úplná znění k 1. 4. 2019.* Grada, 2019. ISBN 978.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Státní závěrečný účet ČR za rok 2018.* Ministerstvo financí České republiky, 2019. Online. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/statni-rozpocet/plneni-statniho-rozpocetu/2018/statni-zaverecny-ucet-za-rok-2018-36452>

THE ECONOMIST INTELLIGENCE UNIT N.A., INCORPORATED. 2016. *EIU ViewsWire; New York: Czech Republic: Tax regulations.* New York: The Economist Intelligence Unit N.A., Incorporated, 27. 12. 2016. Dostupné také komerčně z databáze Proquest. ProQuest document ID1853305085. Dostupné z: <https://search.proquest.com/docview/1853305085/fulltext/FBFB3F0A5D4D45E6PQ/1?accountid=17116>

VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012.* 7. vydání. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-4114-7.

WEYGANDT, Jerry J., KIMMEL, Paul D., KIESO, Donald E. *Financial accounting: IRFS Edition*. 3rd edition. Wiley, 2015. ISBN 978-1-118-97808-5.

Seznam příloh

Příloha 1: Uzávěrka 2018-2019

ROZVAHA

v plném rozsahu

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky:



ke dni 30.06.2019

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště:



(v celých tisících Kč)

| Rok | Měsíc | IČ |
|------|-------|----|
| 2019 | 6 | |

| Označení a | AKTIVA b | Číslo řádku c | Běžné účetní období | | | Minulé úč. období |
|---------------|--|---------------------|---------------------|--------------|------------|-------------------|
| | | | Brutto 1 | Korekce 2 | Netto 3 | Netto 4 |
| | AKTIVA CELKEM | 001 | 120 250,00 | -14 346,00 | 105 904,00 | 107 013,00 |
| B. | Dlouhodobý majetek | 003 | 42 097,00 | -14 244,00 | 27 853,00 | 28 085,00 |
| B.I. | Dlouhodobý nehmotný majetek | 004 | 115,00 | -22,00 | 93,00 | 0,00 |
| B.I.2. | Ocenitelná práva | 006 | 115,00 | -22,00 | 93,00 | 0,00 |
| B.I.2.1. | Software | 007 | 100,00 | -7,00 | 93,00 | 0,00 |
| B.I.2.2. | Ostatní ocenitelná práva | 008 | 15,00 | -15,00 | 0,00 | 0,00 |
| B.II. | Dlouhodobý hmotný majetek | 014 | 41 982,00 | -14 222,00 | 27 760,00 | 28 085,00 |
| B.II.1. | Pozemky a stavby | 015 | 15 501,00 | -993,00 | 14 508,00 | 14 609,00 |
| B.II.1.1. | Pozemky | 016 | 1 677,00 | 0,00 | 1 677,00 | 1 677,00 |
| B.II.1.2. | Stavby | 017 | 13 824,00 | -993,00 | 12 831,00 | 12 932,00 |
| B.II.2. | Hmotné movité věci a jejich soubory | 018 | 26 227,00 | -13 229,00 | 12 998,00 | 13 464,00 |
| B.II.5. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek | 024 | 254,00 | 0,00 | 254,00 | 12,00 |
| B.II.5.1. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek | 025 | 96,00 | x | 96,00 | 0,00 |
| B.II.5.2. | Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek | 026 | 158,00 | 0,00 | 158,00 | 12,00 |
| C. | Oběžná aktiva | 037 | 78 000,00 | -102,00 | 77 898,00 | 78 683,00 |
| C.I. | Zásoby | 038 | 56 315,00 | 0,00 | 56 315,00 | 51 852,00 |
| C.I.1. | Materiál | 039 | 53 320,00 | 0,00 | 53 320,00 | 50 718,00 |
| C.I.2. | Nedokončená výroba a polotovary | 040 | 956,00 | 0,00 | 956,00 | 1 041,00 |
| C.I.3. | Výrobky a zboží | 041 | 2 039,00 | 0,00 | 2 039,00 | 93,00 |
| C.I.3.2. | Zboží | 043 | 2 039,00 | 0,00 | 2 039,00 | 93,00 |
| C.II. | Pohledávky | 046 | 21 537,00 | -102,00 | 21 435,00 | 25 716,00 |
| C.II.1. | Dlouhodobé pohledávky | 047 | 13 686,00 | 0,00 | 13 686,00 | 3 201,00 |
| C.II.1.2. | Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba | 049 | 6 197,00 | x | 6 197,00 | 3 154,00 |
| C.II.1.5. | Pohledávky - ostatní | 052 | 7 489,00 | 0,00 | 7 489,00 | 47,00 |
| C.II.1.5.1. | Pohledávky za společníky | 053 | 140,00 | x | 140,00 | 47,00 |
| C.II.1.5.2. | Dlouhodobé poskytnuté zálohy | 054 | 7 228,00 | x | 7 228,00 | x |
| C.II.1.5.4. | Jiné pohledávky | 056 | 121,00 | x | 121,00 | 0,00 |
| C.II.2. | Krátkodobé pohledávky | 057 | 7 851,00 | -102,00 | 7 749,00 | 22 515,00 |
| C.II.2.1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 058 | 6 637,00 | -102,00 | 6 535,00 | 9 353,00 |
| C.II.2.4. | Pohledávky - ostatní | 061 | 1 214,00 | 0,00 | 1 214,00 | 13 162,00 |
| C.II.2.4.3. | Stát - daňové pohledávky | 064 | 404,00 | x | 404,00 | 1 128,00 |
| C.II.2.4.4. | Krátkodobé poskytnuté zálohy | 065 | 528,00 | x | 528,00 | 11 779,00 |
| C.II.2.4.5. | Dohadné účty aktivní | 066 | 73,00 | x | 73,00 | 9,00 |
| C.II.2.4.6. | Jiné pohledávky | 067 | 209,00 | x | 209,00 | 246,00 |
| C.IV. | Peněžní prostředky | 071 | 148,00 | 0,00 | 148,00 | 1 115,00 |
| C.IV.1. | Peněžní prostředky v pokladně | 072 | 53,00 | x | 53,00 | 149,00 |
| C.IV.2. | Peněžní prostředky na účtech | 073 | 95,00 | x | 95,00 | 966,00 |