



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

ODPISY MAJETKU JAKO NÁSTROJ DAŇOVÉ OPTIMALIZACE PODNIKU

DEPRECIATION AS A TOOL FOR TAX OPTIMIZATION

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Veronika Trödlerová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Dagmar Kalová

BRNO 2024

Zadání bakalářské práce

Ústav: Ústav financí
Studentka: **Veronika Trödlerová**
Vedoucí práce: **Ing. Dagmar Kalová**
Akademický rok: 2023/24
Studijní program: Účetnictví a daně

Garant studijního programu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Odpisy majetku jako nástroj daňové optimalizace podniku

Charakteristika problematiky úkolu:

Zadání
Úvod
Cíle práce a metodika zpracování
Teoretická východiska práce
Analýza současné situace
Vlastní návrhy řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem bakalářské práce je analyzovat situaci podniku v oblasti nakládání s dlouhodobým majetkem a navrhnout řešení, která povedou v této souvislosti k daňové optimalizaci.

Základní literární prameny:

BRYCHTA, Ivan; BULLA, Miroslav; KUCHAROVÁ, Ivana; PILAŘOVÁ, Ivana; PŠENKOVÁ, Yveta a kol. Meritum Účetnictví podnikatelů 2023. 20. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2023. ISBN 978-80-7676-641-9.

HNÁTEK, Miloslav. Daňové a nedaňové náklady 2023. 6. aktualiz. a roz. vyd. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-908801-0-8.

PRUDKÝ, Pavel a LOŠŤÁK, Milan. Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn. 19. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2023. ISBN 978-80-7554-393-6.

SKÁLOVÁ, Jana, SUKOVÁ, Anna a kol. Podvojně účetnictví 2023. 29. vyd. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-271-3980-4.

ŠINDELÁŘ, Michal a MÜLLEROVÁ, Libuše. Účetnictví a daně kapitálových obchodních společností: pro všechny s.r.o. a a.s. 1. vyd. Praha: Grada, 2022. ISBN 978-80-271-3459-5.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2023/24

V Brně dne 4.2.2024

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
garant

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce je zaměřena na optimalizaci daně z příjmů právnických osob prostřednictvím daňových odpisů majetku. Nejdříve vymezuje teoretická východiska pohledem účetních a daňových předpisů, následně provádí analýzu majetku vybrané společnosti včetně rozboru odpisových skupin. V poslední části práce je zařazen nově pořízený majetek, jsou zvoleny vhodné metody odpisování a současně je zhodnocen ekonomický dopad navržených řešení.

Klíčová slova

daňová optimalizace, dlouhodobý majetek, hmotný majetek, odpisy, právnická osoba

Abstract

The bachelor's thesis is focused on optimization of corporate income tax by means of tax depreciation of assets. It first defines the theoretical bases by looking at accounting and tax rules, then analyses the assets of the selected company, including the analysis of depreciation groups. In the last part of the thesis, newly acquired assets are included, suitable depreciation methods are chosen and, at the same time, the economic impact of proposed solutions is assessed.

Keywords

tax optimization, fixed assets, tangible assets, depreciation, legal entity

Bibliografická citace

TRÖDLEROVÁ, Veronika. *Odpisy majetku jako nástroj daňové optimalizace podniku* [online]. Brno, 2024 [cit. 2024-05-13]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/159332>. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Ing. Dagmar Kalová.

Čestné prohlášení

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

V Brně dne 13. 5. 2024

Veronika Trödlerová

autor

Poděkování

Ráda bych poděkovala vedoucí práce, Ing. Dagmar Kalové, za odborné vedení, užitečné rady a připomínky, konzultace, pečlivost a vstřícnost. Dále bych chtěla poděkovat analyzované společnosti, se kterou mohu již třetím rokem spolupracovat. Veliké poděkování patří také mé rodině, která mě během celého studia trpělivě podporovala.

OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE PRÁCE A METODIKA ZPRACOVÁNÍ.....	11
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	13
1.1 Daňová optimalizace	13
1.2 Vymezení majetku.....	15
1.2.1 Účetní pohled.....	15
1.2.2 Daňový pohled.....	19
1.3 Pořízení majetku	21
1.4 Oceňování majetku.....	22
1.4.1 Účetní pohled.....	22
1.4.2 Daňový pohled.....	23
1.5 Technické zhodnocení a oprava	24
1.5.1 Technické zhodnocení	24
1.5.2 Oprava	25
1.6 Evidence majetku	25
1.7 Rezervy na opravy hmotného majetku.....	26
1.8 Odpisování.....	28
1.8.1 Účetní odpisy	29
1.8.2 Daňové odpisy	30
1.9 Vyřazení majetku.....	38
2 ANALÝZA SOUČASNÉ SITUACE.....	40
2.1 Charakteristika společnosti.....	40
2.1.1 Předmět podnikání	40
2.1.2 Velikostní zařazení	40
2.1.3 Struktura společnosti.....	41
2.2 Interní směrnice.....	43
2.2.1 Majetek dlouhodobé spotřeby.....	43
2.2.2 Drobný majetek.....	44
2.2.3 Odpisový plán	45
2.3 Analýza majetku společnosti	46
2.4 Odpisování majetku.....	48
2.4.1 Odpisová skupina 1	48

2.4.2	Odpisová skupina 2	49
2.4.3	Odpisová skupina 3	50
2.4.4	Odpisová skupina 4	51
2.4.5	Odpisová skupina 5	52
2.4.6	Odpisová skupina dle §30	53
2.4.7	Odpisová skupina dle §32a.....	54
2.4.8	Účetní odpisy dle §24 (2) v).....	54
3	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ	56
3.1	Odpisové skupiny	56
3.1.1	Odpisová skupina 1	56
3.1.2	Odpisová skupina 2	57
3.1.3	Odpisová skupina 3	59
3.1.4	Odpisová skupina 4	60
3.1.5	Odpisová skupina 5	63
3.2	Účtování.....	67
3.3	Souhrn odpisů	67
3.4	Optimalizace daňové povinnosti.....	68
	ZÁVĚR.....	71
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	72
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....	77
	SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ.....	78
	SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK.....	79
	SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ	81

ÚVOD

Bakalářská práce je zaměřena na optimalizaci daně z příjmů právnických osob prostřednictvím odpisů majetku. Majetek dlouhodobé spotřeby tvoří podstatnou část aktiv většiny společností. Investice do majetku bývají dlouho plánované, a to z důvodu vysokých pořizovacích nákladů. Odpisy majetku jsou proto oblíbeným optimalizačním nástrojem mnoha poplatníků, jejichž prostřednictvím si mohou snížit daňovou povinnost.

Téma odpisování majetku v souvislosti s daňovou optimalizací autorka bakalářské práce považovala za zajímavé již během studia, a to z důvodu jeho důležitosti a praktické využitelnosti. Přínosem je reálná zkušenost s výhledem budoucího uplatnění a kariérního růstu. V práci jsou použity metody literární rešerše, analýzy, komparace či rozhovoru.

Práce je rozdělena do tří na sebe navazujících částí. Teoretická část začíná úpravou daňové optimalizace a vymezením majetku pohledem účetních a daňových předpisů. Dále pokračuje pořízením, oceněním a evidencí majetku a současně charakterizuje rozdíl mezi technickým zhodnocením a opravou. Největší pozornost je věnována metodám odpisování, a to jak účetním, tak daňovým. Práce také formuluje konkrétní způsoby vyřazení majetku.

Analytická část je věnována podnikatelskému subjektu. V této kapitole je stručně představena konkrétní společnost a její struktura, vymezen předmět jejího podnikání a velikostní zařazení. Současně je zde provedena analýza interní směrnice, majetku společnosti a všech odpisových skupin.

Posledním celkem práce je návrhová část, která se zabývá zařazením nově pořízených položek majetku do příslušných odpisových skupin, stanovením vhodných účetních a daňových odpisů, komparací odpisů a finančním vyjádřením navrhovaného řešení, které povede ke snížení daňového zatížení podniku.

CÍLE PRÁCE A METODIKA ZPRACOVÁNÍ

Cílem bakalářské práce je analyzovat situaci podniku v oblasti nakládání s dlouhodobým majetkem a navrhnout řešení, která povedou v této souvislosti k daňové optimalizaci.

Ke splnění hlavního cíle práce je nutné naplnění dílčích cílů. Prvním dílčím cílem je vymezení teoretických východisek práce a vysvětlení základních pojmů vztahujících se k majetku právnických osob. Jsou upraveny způsoby pořízení, ocenění, odpisování, technického zhodnocení či vyřazení majetku. Druhým dílčím cílem je představení vybraného podnikatelského subjektu včetně předmětu podnikání, velikostního zařazení či struktury společnosti. Dalším dílčím cílem je provedení analýzy interní směrnice pro vedení účetnictví, přičemž analýza směrnice je cílena na oblast dlouhodobého majetku. Dílčím cílem práce je také provedení analýzy všech odpisových skupin společnosti. V dalším celku práce jsou navrženy kroky, které povedou ke snížení daňové povinnosti v souladu s daňovými předpisy. Posledním dílčím cílem je zhodnocení ekonomických dopadů navrhovaných řešení.

V bakalářské práci jsou použity metody literární rešerše, analýzy, komparace a rozhovoru. Literární rešerše je založena na analýze množiny zdrojů a měla by čtenáři poskytnout kritický pohled na danou problematiku a pevný základ pro budoucí výzkum [1]. Důsledná rešerše je vhodným základem pro analytickou a návrhovou část práce. Analýza představuje rozklad zkoumaného celku na podrobnější dílčí části [2, s. 15]. Předmětem analýzy je vnitropodniková směrnice a dlouhodobý majetek včetně příslušných odpisových skupin. Komparace je založena na zjišťování odchylek či shod při srovnávání informací, dat a znalostí [2, s. 14]. Srovnávání jsou podrobeny účetní a daňové odpisy. Metoda rozhovoru je výzkumná metoda založená na interakci dvou či více osob, konkrétně na interakci mezi dotazovaným (dotazovanými) a výzkumníkem [3, s. 476].

Práce je zaměřena na existující společnost (dále jen „společnost“) s dlouholetou praxí na českém i zahraničním trhu, která si přeje být z důvodu obchodního tajemství anonymizována. Autorka bakalářské práce je společností pověřena ke správě dlouhodobého majetku, k zařazení nově pořízeného majetku včetně souvisejících účetních operací a ke stanovení způsobu účetního a daňového odpisování všech položek.

V závěrečné práci jsou použity interní dokumenty společnosti, informace z obchodního rejstříku či informace získané na základě osobní komunikace. Interními dokumenty společnosti se rozumí směrnice pro vedení účetnictví, rozvahy, daňová přiznání z minulých let, daňové doklady či jiné podklady získané prostřednictvím účetního softwaru společnosti.

Bakalářská práce je zpracována dle platných a účinných právních úprav k 31. 12. 2023.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

V teoretické části práce jsou vymezeny základní pojmy vztahující se k dlouhodobému majetku pohledem účetních a daňových předpisů. Práce se zabývá optimalizací daně z příjmů v souvislosti s pořízením, oceněním, odpisováním, zhodnocením či vyřazením majetku právnických osob vedoucích účetnictví.

1.1 Daňová optimalizace

Dle Klimešové [4, s. 8] daňová optimalizace představuje zákonný způsob snížení výsledné daňové povinnosti bez porušení právních předpisů české legislativy. Poplatníci si tak mohou pomocí daňových zákonů legálně snižovat základ daně, přičemž současně dochází i k redukcí daně z příjmů právnických osob.

Optimalizace společně umožňuje vyšší míru využití peněžních prostředků pro podnikání v závislosti na nižších odvodech daně z příjmů [4, s. 8].

Předmětem daně z příjmů právnických osob je dle § 18 odst. 1 ZDP souhrn všech příjmů z činností a z nakládání s majetkem [5, s. 160]. Nejen příjmy z nakládání s majetkem zásadně ovlivňují výsledek hospodaření, ale i výdaje související s jeho pořízením. Výdaje často bývají vysoké a jednorázové, avšak nelze je zahrnout do jednoho účetního období. Pro daňový subjekt je proto promítnutí těchto výdajů do daňových nákladů klíčové, protože nadměrné výdaje ovlivňují výsledek hospodaření po řadu let. [6, s. 109]

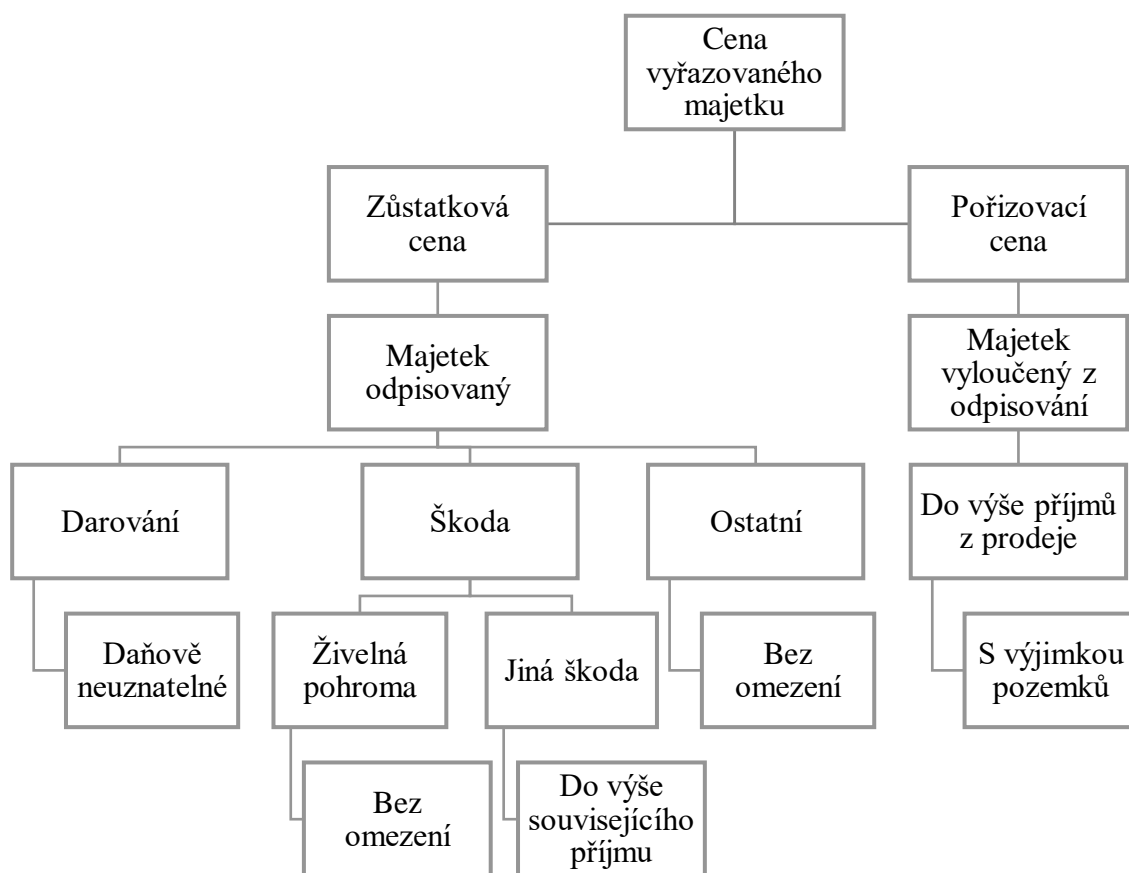
Při určování základu daně je nutné dle § 23 odst. 1 ZDP [7, s. 48–51] dodržet zásadu věcné a časové souvislosti daného zdaňovacího období. Základ daně se poté rovná rozdílu mezi příjmy a výdaji. Do základu daně se nezahrnují příjmy, které nejsou předmětem daně či příjmy od daně osvobozené. Vypočtený základ daně se upraví o položky snižující základ daně a o odčitatelné položky. Daň z příjmů právnických osob se následně rovná součinu upraveného základu daně zaokrouhleného na celé tisíce koruny dolů a sazby daně. Není-li stanoveno jinak, sazba daně z příjmů právnických osob dosahuje 19 %.

Významným nástrojem daňové optimalizace společností jsou daňové odpisy majetku, které se samostatně vykazují v daňovém přiznání v příloze č. 1 II. oddílu. Daňové odpisy jsou vypočtené dle poplatníkem zvoleného způsobu odpisování a podle příslušných odpisových skupin. V daňovém přiznání se také rozdílem mezi účetními a daňovými

odpisy upravuje základ daně. Pokud účetní odpisy převyšují odpisy daňové, dochází ke zvyšování základu daně a rozdíl účetní jednotka zapíše do daňového přiznání na řádek 50. Naopak pokud daňové odpisy přesahují odpisy účetní, daňový základ se o rozdíl sníží a daný rozdíl se současně zapíše na řádek 150. [8]

Také vyřazování majetku dle Šindeláře a Müllerové [9, s. 89–90] značně ovlivňuje výslednou daňovou povinnost poplatníků daně z příjmů právnických osob. Jak je uvedeno na Obrázku 1, při vyřazování majetku je důležité si uvědomit zůstatkovou cenu a její daňovou uznatelnost, kterou ovlivňuje způsob vyřazení majetku. Z Obrázku 1 lze vyčíst, že daňově uznatelným nákladem může být za splnění podmínek buď zůstatková cena odpisovaného majetku, anebo pořizovací cena majetku vyloučeného z odpisování. Daňově účinným nákladem naopak nemůže být zůstatková cena majetku, který byl právnickou osobou bezúplatně převeden či darován. Za zmínku stojí i vyřazování pozemků, jejichž pořizovací cena je vždy daňově uznatelná.

Vyřazování majetku je detailněji popsáno v podkapitole 1.9 Vyřazení majetku.



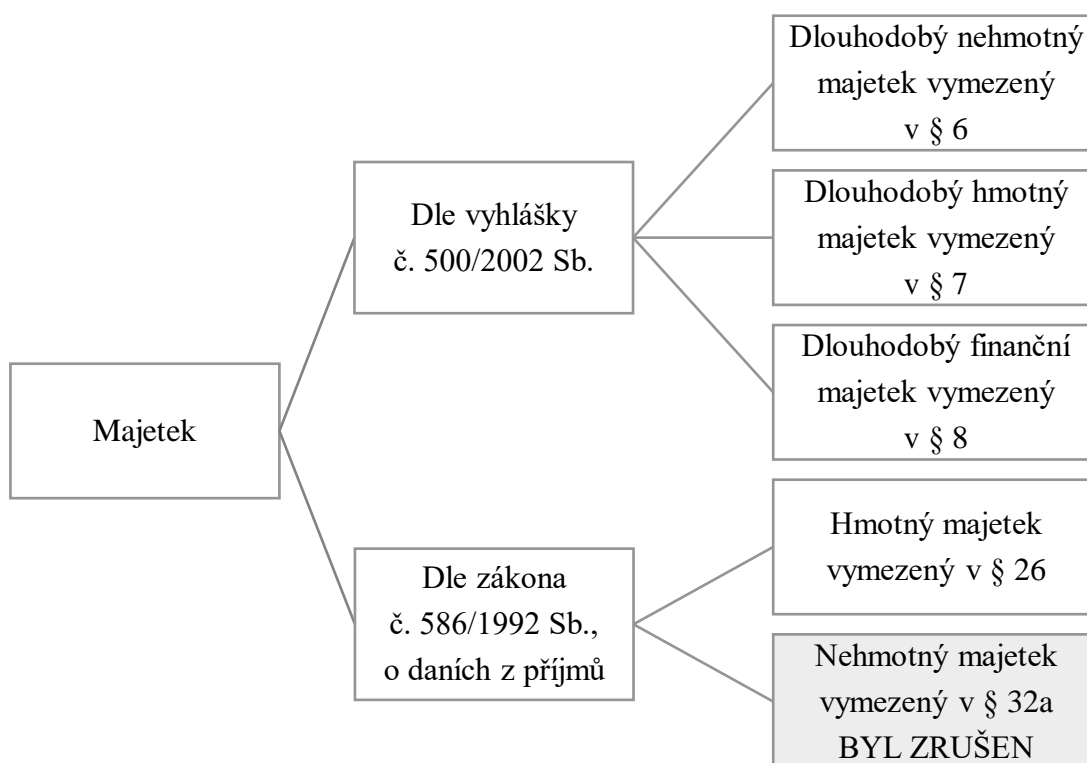
Obrázek 1: Uznatelnost z pohledu ZDP při vyřazování dlouhodobého majetku

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [9, s. 90])

1.2 Vymezení majetku

Majetkem se dle § 495 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů [10] rozumí vše, co osobě náleží.

Pro účely této práce je majetek definován ze dvou pohledů. Obrázek 2 zachycuje rozdělení majetku z pohledu účetnictví, z pohledu daní, a také následně i dílčí členění. Obrázek 2 slouží k prvotnímu vymezení majetku závěrečné práce, bližší specifikace uvedených paragrafů (včetně zrušené kategorie nehmotného majetku v § 32a) obsahují podkapitoly 1.2.1 Účetní pohled a 1.2.2 Daňový pohled. [7, s. 79, 88; 11]



Obrázek 2: Rozdělení majetku z účetního pohledu a z pohledu daní

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [7, s. 79, 88; 11])

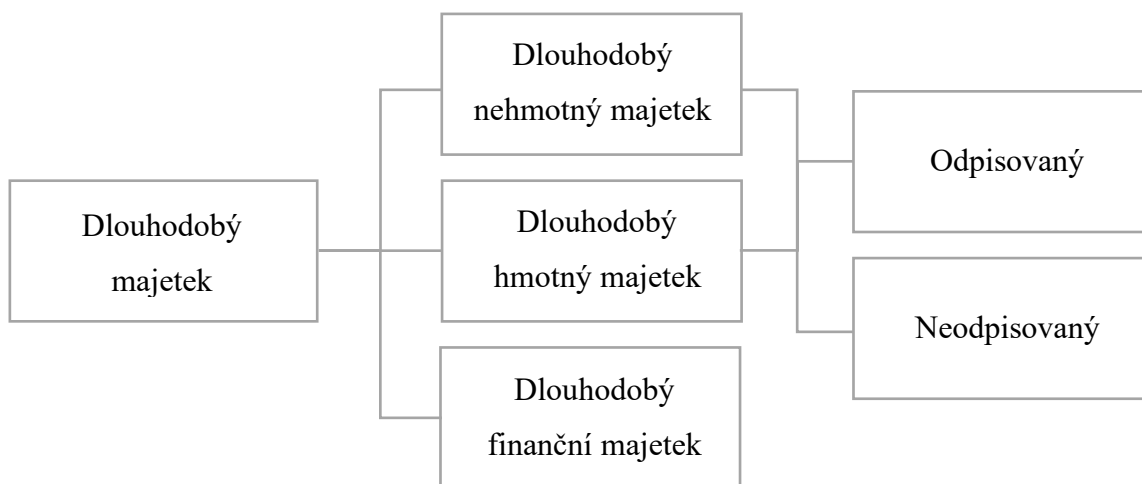
1.2.1 Účetní pohled

V účetnictví se užívá pojem **dlouhodobý majetek** definovaný vyhláškou č. 500/2002 Sb., 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 (dále jen „vyhláška“) v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoÚ“) a s Českým účetním standardem č. 013 [12, s. 34].

Dlouhodobý majetek je vymezen v závislosti na předpokládané době použitelnosti, na limitu ocenění stanoveného účetní jednotkou, a to vše při zachování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku [13, s. 76].

Pro splnění všech podmínek by měl být majetek v účetnictví zachycen po dobu více než 12 měsíců, ocenitelný v peněžních jednotkách a neměl by být pouze použitelný, ale i užitečný [14, s. 84]. Majetek dlouhodobé spotřeby se během doby životnosti postupně opotřebovává, předává svoji hodnotu do hodnoty vyráběné produkce a podniku tak zajišťuje dlouhodobý ekonomický prospěch [15, s. 15].

Jak je uvedeno na Obrázku 3, dlouhodobý majetek lze rozčlenit na dlouhodobý hmotný, nehmotný a finanční majetek, a následně i na majetek odpisovaný a neodpisovaný (s výjimkou dlouhodobého finančního majetku) [11].



Obrázek 3: Rozdělení dlouhodobého majetku z pohledu účetnictví

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [11])

Dlouhodobý nehmotný majetek dle § 6 vyhlášky [11] zahrnuje především: a) nehmotné výsledky vývoje, b) ocenitelná práva, c) software, d) goodwill, e) emisní povolenky a preferenční limity.

Pro zařazení zmíněných položek do skupiny dlouhodobého majetku nehmotné podstaty je podle Prudkého a Lošťáka [16, s. 42] požadováno dosáhnout limitované výše ocenění určené účetní jednotkou a doba použitelnosti majetku musí být delší než jeden rok. Goodwill, emisní povolenky a preferenční limity jsou součástí dlouhodobého nehmotného majetku bez ohledu na výši ocenění. Samotné účetní jednotky si v interních

směrnících v souladu se zásadou poctivého a věrného zobrazení majetku stanovují finanční limit, od kterého jsou posuzované položky dlouhodobým majetkem [17, s. 89].

Mezi dlouhodobý nehmotný majetek patří i technické zhodnocení majetku této kategorie, které od 1. 1. 2014 upravuje vyhláška [12, s. 34]. Naopak mezi dlouhodobý nehmotný majetek nepatří především znalecké posudky, rozvojové plány, návrhy propagačních a reklamních akcí, průzkumy trhu a položky vymezené v § 6 odst. 9 vyhlášky [9, s. 80].

Pokud pořizovací cena nehmotného majetku nepřesáhne hodnotu stanovenou vnitřní směrnicí účetní jednotky a současně bude provozně-technická funkce majetku delší než jeden rok, jedná se o **drobný nehmotný majetek** [18].

Dlouhodobý hmotný majetek je definován v § 7 vyhlášky [11] a obsahuje položky spolu s podmínkami vymezené v Tabulce 1.

Tabulka 1: Podmínky pro zařazení majetku do dlouhodobého majetku

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [11])

Dlouhodobý hmotný majetek	Podmínky pro zařazení
Stavby (blíže definované v § 7 odst. 2 vyhlášky)	Bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti
Pozemky (bez součástí pozemku, které jsou odpisovány a vykazovány jako majetek, popřípadě jeho části)	Bez ohledu na výši ocenění (pokud nejsou zbožím)
Hmotné movité věci a jejich soubory se samostatným technicko-ekonomickým určením	Od výše ocenění stanovené účetní jednotkou a s dobou použitelnosti delší než jeden rok
Pěstitelské celky trvalých porostů	Dle § 7 odst. 4 vyhlášky
Dospělá zvířata a jejich skupiny	Od výše ocenění určené účetní jednotkou a s dobou použitelnosti delší než jeden rok
Technické zhodnocení	Dle § 47 odst. 4 vyhlášky
Jiný dlouhodobý hmotný majetek stanovený v § 7 odst. 6 vyhlášky	Bez ohledu na výši ocenění

Existuje tedy majetek, který je dle účetních standardů [17, s. 84] dlouhodobým hmotným majetkem bez ohledu na výši ocenění, ale i majetek, u kterého je podmínkou pro zařazení do skupiny dlouhodobého hmotného majetku dosažení hodnotového limitu stanoveného účetní jednotkou. Hmotné movité věci (a jejich soubory) musí splňovat podmínku cenového limitu, výjimkou jsou pouze předměty z drahých kovů, které jsou dlouhodobým hmotným majetkem bez ohledu na výši ocenění.

V případě pořízení majetku s dobou použitelnosti delší než 12 měsíců, avšak s pořizovací cenou **nižší**, než je limit ocenění stanovený účetní jednotkou, nejde o dlouhodobý hmotný majetek, ale o **drobný hmotný majetek** [14, s. 88]. O drobném hmotném majetku se účtuje jako o zásobách a v okamžiku jeho vydání do užívání se o majetku účtuje jako o spotřebě materiálu a vzniká jednorázový náklad [19, s. 45].

Podle Skálové [19, s. 45] bývá finanční limit dlouhodobého hmotného majetku zpravidla stejný jako limit hmotného majetku, který určují daňové zákony, a to 80 000 Kč. Pokud by byl cenový limit stanoven na částku nižší, například 40 000 Kč, vznikla by kategorie majetku, která je dle účetních předpisů dlouhodobým hmotným majetkem, avšak z pohledu daňových předpisů hmotným majetkem není. V tomto případě by se majetek odpisoval pouze účetně (po dobu delší než 12 měsíců) a účetní odpisy tohoto majetku by byly považovány za daňový náklad při splnění podmínek dle § 24 odst. 2 písm. v) ZDP.

Ve skupině **dlouhodobého finančního majetku** se evidují cenné papíry zakoupené za účelem dlouhodobého vlastnictví, tedy s úmyslem dlouhodobé držby (po dobu delší než dvanáct měsíců), ale i zápůjčky a úvěry poskytnuté podnikem s dobou splatnosti delší než jeden rok [12, s. 37; 20].

Dle Pilařové [15, s. 367–372] lze odpisovat zejména dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný odpisovaný majetek a technické zhodnocení drobného hmotného a nehmotného majetku. Neodpisují se zvláště pozemky, umělecká díla, která nejsou součástí stavby, technické zhodnocení před uvedením do užívání, finanční majetek, zásoby a pohledávky. Metodika odpisování je řešena v samostatné podkapitole (viz 1.8 Odpisování).

1.2.2 Daňový pohled

Pro účely výpočtu daně z příjmů a pro uplatnění daňových odpisů je v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“) [7, s. 79, 88] definován pouze **majetek hmotný**. Kategorie **nehmotného majetku** byla v ZDP zrušena a § 32a, který definoval nově pořízený nehmotný majetek a řešil způsoby jeho odpisování, byl zrušen.

Majetek nehmotné podstaty pořízený od 1. 1. 2021 je odpisován **pouze účetně** a za splnění podmínek dle ZDP v § 24 odst. 2 písm. v) bod 2. jsou účetní odpisy daňovým nákladem. Na nehmotný majetek pořízený do konce roku 2020 a na dokončené technické zhodnocení tohoto majetku (ve stavu způsobilém k užívání) se aplikují právní předpisy platné do roku 2020. Avšak není to podmínkou, dle přechodných ustanovení lze novou právní úpravu použít i na nehmotný majetek pořízený od 1. 1. 2020. [17, s. 129]

Hmotný majetek dle § 26 ZDP [7, s. 79] zahrnuje položky vymezené v Tabulce 2, ale pouze za splnění podmínek obsažených v druhém sloupci.

Tabulka 2: Podmínky pro zařazení majetku mezi hmotný majetek

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [7, s. 79])

Hmotný majetek	Podmínky pro zařazení
Budovy, domy a jednotky	Bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti
Stavby	Bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti
Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením	Vstupní cena vyšší než 80 000 Kč a současně provozně-technická funkce delší než jeden rok
Pěstitelské celky trvalých porostů vymezené v § 26 odst. 9 ZDP	Doba plodnosti delší než tři roky
Dospělá zvířata a jejich skupiny	Vstupní cena vyšší než 80 000 Kč
Jiný majetek	Dle § 26 odst. 3 ZDP

Samostatné hmotné movité věci a jejich soubory pro zařazení mezi **hmotný majetek** musí dle ZDP splňovat vymezené dvě podmínky v Tabulce 2 a vstupní cena dospělých zvířat a jejich skupin musí převyšovat stanovenou hranici 80 000 Kč. Budovy, domy, jednotky a stavby (i dočasné stavby či stavby charakteru zařízení staveniště) jsou hmotným majetkem bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti. Pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky nejsou limitované vstupní cenou. [16, s. 14–28]

Hmotným majetkem se dle ZDP **nerozumí** stavby provozních důlních děl a drobné stavby na pozemcích stanovených k plnění úlohy lesa, fungující k zastřešování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, jejichž zastavěná plocha je menší než 30 m² a výška nepřesahuje 5 m. Dále do hmotného majetku nepatří oplocení určené k zabezpečování lesní výroby a myslivosti, označované za drobnou stavbu. Ani zásoby **nejsou** pro účely ZDP hmotným majetkem. [5, s. 338]

Nejsou-li současně splněny podmínky u samostatně hmotných movitých věcí a u souborů hmotných movitých věcí (vstupní cena vyšší než 80 000 Kč, provozně-technické funkce delší než 1 rok), jedná se dle Prudkého a Lošťáka [16, s. 15] o **drobný hmotný majetek** či **spotřební materiál**, který vstupuje v plné hodnotě přímo do nákladů. V účetnictví je zachycení drobného hmotného majetku do nákladů podmíněno limitem dlouhodobého hmotného majetku účetní jednotky (viz podkapitola 1.2.1 Účetní pohled).

Do skupiny **jiného majetku** spadá technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť nezahrnující se do vstupní ani zůstatkové ceny hmotného majetku, technické rekultivace, výdaje spojené s finančním leasingem a právo stavby u poplatníka nevedoucího účetnictví. Jiný majetek je blíže definován v § 26 odst. 3. [7, s. 79]

Hnátek [17, s. 87] uvádí, že vymezení hmotného majetku je dle daňových předpisů na rozdíl od účetních předpisů užší. Tato skutečnost je způsobena zejména tím, že ZDP vymezuje majetek v souvislosti s daňovým odpisováním, kdežto účetní předpisy vymezují i majetek neodpisovaný. Jako příklad lze uvést pozemky, které se dle účetních předpisů řadí mezi dlouhodobý hmotný majetek nedopisovaný, avšak dle daňových předpisů hmotným majetkem nejsou. Výsledek je však stejný, pozemky nelze odpisovat ani účetně, ani daňově.

1.3 Pořízení majetku

Dlouhodobý majetek lze nabýt několika způsoby – koupí (za hotové či na fakturu), vlastní činností, bezúplatným nabytím (darováním, zděděním, vkladem do společnosti) či majetek hmotné podstaty formou finančního leasingu [16, s. 57–60].

Dle přílohy č. 4 vyhlášky [11] majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok spadá do účtové třídy 0 a obsahuje účtové skupiny 01 až 09 zobrazené v Tabulce 3.

Tabulka 3: Směrná účtová osnova

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [11])

Účtová třída 0	Dlouhodobý majetek
01	Dlouhodobý nehmotný majetek
02	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
03	Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
04	Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
05	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
06	Dlouhodobý finanční majetek
07, 08, 09	Oprávký a opravné položky k dlouhodobému majetku

Způsoby pořízení majetku jsou různé, avšak jedno pravidlo je pro všechny účetní jednotky stejné. Před zařazením majetku musí zjistit veškeré náklady (i technické zhodnocení) související a vzniklé během doby pořizování majetku. Až na určité výjimky se všechny náklady zaznamenávají na vrub příslušného účtu účtové skupiny 04, se souvztažným zápisem o způsobu nabytí (ve prospěch účtu). V okamžiku uvedení dlouhodobého majetku do stavu způsobilého k užívání se pořizovaný majetek zařadí a z účtu účtové skupiny 04 se převede na vrub příslušného účtu účtových skupin 01, 02 a 03 (ve prospěch účtu účtové skupiny 04). Pokud při pořizování dlouhodobého majetku nevznikají žádné vedlejší náklady související s jeho pořízením, majetek se zaznamená přímo na vrub účtu účtových skupin 01, 02, 03 a 06. [14, s. 91–94]

Při pořízení dlouhodobého majetku je nejen důležité správné přiřazení příslušného účtu, ale i pravdivé ocenění, kterému je věnována následující podkapitola.

1.4 Oceňování majetku

Pro správné uplatňování daňových a účetních odpisů je zásadním faktorem správný způsob ocenění majetku – i v tomto případě je terminologie rozdílná [9, s. 81].

1.4.1 Účetní pohled

Způsoby **účetního** ocenění dlouhodobého majetku vychází z § 25 ZoÚ [15, s. 18] a majetek je oceňován třemi způsoby: a) pořizovací cenou, b) vlastními náklady, c) reprodukční pořizovací cenou.

Pořizovací cena představuje hodnotu pořízeného majetku spolu s náklady souvisejícími na jeho pořízení. Pořizovací cenou se oceňuje majetek pořízený úplatně (koupí). [11, s. 38]

Ve vyhlášce v § 47 [11] jsou vymezeny nejen náklady vstupující do pořizovací ceny majetku, ale i náklady, které součástí ocenění majetku nejsou a které se nezahrnují do pořizovací ceny. Výčet těchto nákladů je zobrazen v Tabulce 4.

Tabulka 4: Související či nesouvisející náklady s pořízením dlouhodobého majetku

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [15, s. 19–20])

Náklady, které jsou součástí ocenění	Náklady, které nejsou součástí ocenění
Clo, dopravné, montáž	Opravy a údržba
Průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu	Náklady nájemce (pachtýře) na uvedení najatého (propachtovaného) majetku do předchozího stavu
Úroky zejména z úvěrů (pokud tak účetní jednotka rozhodne)	Smluvní pokuty a úroky z prodlení (či jiné sankce ze smluvních vztahů)
Vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby	Kursově rozdíly
Zařízení staveniště, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy	Nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba
Umělecká díla tvořící součást stavby	Náklady na zaškolení pracovníků

Úroky z úvěrů mohou být dle rozhodnutí účetní jednotky součástí pořizovací ceny. V případě, že se účetní jednotka rozhodne nezahrnout úroky zejména z úvěrů do ocenění majetku, je alternativou zahrnutí úroků do daňových nákladů účtovaných na účtu 562. Ovšem pokud účetní jednotka prokáže daňovou uznatelnost úroků a rozhodne se zahrnout náklady z úroků do daňově uznatelných nákladů, účet 562 musí být analyticky rozčleněn následovně: na daňově uznatelné a daňově neuznatelné úroky. [21]

Vlastní náklady se vztahují k vlastní činnosti, tedy touto metodou se oceňuje majetek pořízený (vyrobený) ve vlastní režii a vlastními náklady se rozumí veškeré přímé a nepřímé náklady, které souvisejí se vznikem majetku ve vlastní režii. V případě, že vytvoření majetku trvá déle než jedno účetní období, lze mezi vlastní náklady zahrnout i nepřímé náklady správního charakteru. [12, s. 39]

Reprodukční pořizovací cena podle Březinové [22, s. 116-118] vyjadřuje hodnotu pořízeného majetku v době, kdy je o něm účtováno. Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje majetek, který byl bezúplatně nabytý nebo majetek vytvořený vlastní činností, u kterého není možné stanovit vlastní náklady. Popřípadě lze reprodukční pořizovací cenou ocenit i nově zjištěný majetek, o kterém dosud nebylo účtováno [15, s. 19].

1.4.2 Daňový pohled

Pro daňové účely se při oceňování hmotného majetku užívá označení **vstupní cena**. Vstupní cena je vymezena v § 29 odst. 1 ZDP a navazuje na účetní předpisy, ve kterých je dlouhodobý majetek oceňován pomocí pořizovací ceny, vlastních nákladů nebo prostřednictvím reprodukční pořizovací ceny. [23]

Děrgel [23] uvádí, že vstupní cenou se při úplatném pořízení majetku rozumí **cena pořizovací a vlastními náklady** je oceňován majetek získaný vlastní činností. **Hodnota nesplacené pohledávky** je vstupní cenou u hmotného majetku, který převodem práva zůstal ve vlastnictví věřitele. Způsoby oceňování majetku pomocí **reprodukční pořizovací ceny a ceny ke dni nabytí hmotného majetku zděděním či darováním** jsou určeny v zákoně č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Vstupní cenou se dle ZDP rozumí i **přepočtená zahraniční cena** získaného hmotného majetku nacházejícího se v zahraničí.

V určitých případech při oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku účetní i daňové předpisy postupují shodně – jedná se zejména o technické zhodnocení a přijaté dotace. Technické zhodnocení provedené na majetku dlouhodobého charakteru zvyšuje pořizovací cenu dle účetních předpisů, z daňového pohledu jde o zvýšení vstupní nebo zůstatkové ceny s vazbou na zvolený způsob odpisování. Výjimkou je technické zhodnocení vykonané na nemovité kulturní památce, které nezvyšuje hodnotu ocenění, ale které se eviduje a odpisuje samostatně. Naopak ke snížení hodnoty ocenění dochází například při využití poskytnutých dotací na pořízení dlouhodobého majetku. V účetnictví jde o snížení pořizovací ceny, dle ZDP o snížení ceny vstupní. [9, s. 83]

1.5 Technické zhodnocení a oprava

Nigrin [24, s. 61] ve své publikaci uvádí, že základním rozdílem mezi technickým zhodnocením a opravou je zásadní změna technických parametrů předmětu. Jestliže jde o technické zhodnocení, konstrukční úprava předmětu zasahuje do podstaty věci. Technické zhodnocení u nemovitých věcí představuje změnu funkčnosti objektu, u movitých věcí zase změnu použitelnosti. Při opravě se naopak dbá na zachování autentické funkčnosti věci.

1.5.1 Technické zhodnocení

Technické zhodnocení obecně zvyšuje hodnotu majetku a upravuje vstupní cenu pro odpisování. Jelikož účetní a daňové předpisy rozdílně upravují způsoby odpisování, i technické zhodnocení je definováno zvlášť pro účely účetnictví a ZDP. [25, s. 109]

Technické zhodnocení **pro účely účetnictví** formuluje § 47 odst. 4 vyhlášky [11] a projevuje se takovými úpravami již zařazeného majetku, které vedou ke změně účelu či technických parametrů majetku, nebo k rozšíření funkčnosti či k prodloužení doby životnosti daného předmětu. Vynaložené náklady na technické zhodnocení majetku musí dosáhnout hranice ocenění pro dlouhodobý majetek, kterou si účetní jednotka upravila v interní směrnici. Náklady technického zhodnocení se rozumí veškeré náklady, které byly vynaloženy během účetního období na již ukončené zásahy do konkrétního dlouhodobého majetku. Výjimkou při stanovení hodnoty technického zhodnocení jsou stavby, které jsou součástí dlouhodobého majetku bez omezení a technické zhodnocení staveb se proto stanovuje s ohledem na významnost vynaložených nákladů ve vztahu k pořizovací ceně nebo reprodukční pořizovací ceně [25, s. 109].

Pro daňové účely je technické zhodnocení vymezené v § 33 ZDP a je podmíněno vstupní cenou. Souhrn nákladů vynaložených na dokončené technické zhodnocení, kterým se rozumí různé stavební úpravy, nástavby, přístavby, rekonstrukce či modernizace konkrétního hmotného majetku, musí přesáhnout hranici 80 000 Kč. Technickým zhodnocením však mohou být i náklady nepřesahující stanovený limit ZDP, pokud tyto náklady na dokončené stavební úpravy, nástavby, přístavby, rekonstrukce či modernizace hmotného majetku slouží k dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů. [5, s. 380]

Hlavním rozdílem mezi technickým zhodnocením z pohledu účetního a daňového je doba použitelnosti majetku, která se v souvislosti se ZDP neřeší. Je řešena pouze hodnota technického zhodnocení. [25, s. 111]

1.5.2 Oprava

Dle § 47 odst. 2 vyhlášky [11] se opravou eliminují závady majetku, které vznikly neúplným fyzickým opotřebením (poškozením). Cílem opravy je uvést majetek do původního či provozuschopného stavu. Provozuschopného stavu lze dosáhnout provedením opravy, ke které lze použít i jiné než původní materiály, díly, součásti nebo technologie, avšak nesmí dojít k technickému zhodnocení majetku.

V této souvislosti je vhodné uvést i údržbu, jejíž soustavnou činností se zpomaluje opotřebením fyzického charakteru, zabraňuje se poruchám a likvidují se menší závady [11].

Udržování i oprava jsou pro poplatníka daňovým nákladem. Zásadním rozdílem mezi udržováním a opravami je tvorba rezerv, protože tvorba rezerv na udržování není upravena zákonem, oproti tvorbě rezerv na opravy hmotného majetku. [24, s. 60]

1.6 Evidence majetku

Pro možnost uplatnění daňových výdajů a snížení základu daně je nutné vést evidenci majetku. Dlouhodobý majetek poplatník eviduje na inventárních kartách nebo na kartách dlouhodobého majetku. Žádné účetní předpisy neuvádí konkrétní podobu evidenčních karet, avšak stanovují údaje, které musí být v evidenci majetku zahrnuty. Jde zejména o informace jako je datum pořízení, vstupní cena a datum vyřazení. S datem pořízení souvisí zařazení majetku do obchodního majetku a používání. Se vstupní cenou výše odpisů a s datem vyřazení souvisí způsob vyřazení dlouhodobého

majetku. Evidence majetku slouží také pro daňovou kontrolu, kterou by mohlo zajímat, jak byl majetek pořízen a zda jsou k majetku dochované potřebné doklady dokládající způsob jeho nabytí. [26]

Vzor inventární karty dlouhodobého majetku je zobrazen na Obrázku 4.

Inventární karta dlouhodobého majetku					Název firmy:	
Název DM:			Inventární číslo:	Datum a způsob pořízení:		
Datum zařazení do používání:		Způsob odpisování: rovnoměrný zrychlený	Odpisová skup.	pořizovací cena	Datum a způsob vyřazení:	
č.ř.	rok	Daňové odpisy		Účetní odpisy		poznámka
		odpis	zůstatková cena	odpis	zůst. cena	

Obrázek 4: Vzor inventární karty pro dlouhodobý majetek

(Zdroj: [27])

1.7 Rezervy na opravy hmotného majetku

Rezervy na opravy hmotného majetku jsou zákonnými rezervami, které jsou upraveny zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoR“). Dle § 7 odst. 1 ZoR je rezerva na opravu hmotného majetku pro poplatníka daně z příjmů nákladem, který slouží k dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů [28, s. 98]. Zákonnou rezervu mohou tvořit zejména poplatníci mající k hmotnému majetku vlastnické právo nebo pachtýři na základě smlouvy o pachtu obchodního závodu. [19, s. 79]

Rezervu na opravu hmotného majetku nelze tvořit ani aplikovat na jakýkoliv druh majetku, musí se jednat o majetek hmotné podstaty. Jedná se o majetek vymezený v § 26 odst. 2 ZDP a doba odpisování tohoto majetku musí být alespoň pět let. Zákonnou rezervu nelze tvořit například na majetek určený k likvidaci či na majetek, u kterého probíhají každoroční opakující se opravy. Při vytváření zákonné rezervy

na opravu hmotného majetku musí poplatník dbát na účel tvorby rezervy, který nelze měnit. Zákonnou rezervu nelze tvořit například na technické zhodnocení, nákup či údržbu majetku, musí jít vždy výhradně o opravu. [17, s. 226–228]

Aby byla rezerva na opravu hmotného majetku daňově uznatelná, je nutné uložit peněžní prostředky ve výši tvorby na speciálně vázaný účet v bance a proúčtovat zákonnou rezervu v nákladech. Nejzazší termín pro uložení peněžních prostředků na samostatný bankovní účet je poslední den pro podání daňového přiznání za rok, ve kterém bylo o rezervě účtováno. [19, s. 79]

Celková výše rezervy se stanoví podle § 7 odst. 5 ZoR [28, s. 99], a to přiměřeně k hodnotě hmotného majetku určeného k opravě a také podle charakteru opravy. Výše zákonné rezervy za zdaňovací období se vypočítá jako podíl celkových nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období. Počet zdaňovacích období představuje zdaňovací období, která uběhnou mezi počátkem tvorby rezervy až po termín plánované opravy. Do počtu zdaňovacích období, která slouží pro výpočet výše rezervy za zdaňovací období, se započítává rok zahájení tvorby rezervy, avšak nezapočítává se rok zahájení opravy. Zákonná rezerva na opravu hmotného majetku může být v případě movité věci tvořena také ve vztahu k objemu výkonu příslušného majetku [17, s. 229].

Rezerva na opravu hmotného majetku musí být dle ZoR tvořena minimálně 2 zdaňovací období a maximální doba tvorby je rozdělena podle odpisových skupin. K zachycení maximální doby tvorby rezervy týkající se oprav dlouhodobého majetku dle příslušných odpisových skupin slouží Tabulka 5. [5, s. 212]

Tabulka 5: Maximální doba tvorby rezervy na opravu hmotného majetku

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [28, s. 99])

Odpisová skupina	Maximální doba tvorby rezervy
2. odpisová skupina	3 zdaňovací období
3. odpisová skupina	6 zdaňovacích období
4. odpisová skupina	8 zdaňovacích období
5. a 6. odpisová skupina	10 zdaňovacích období

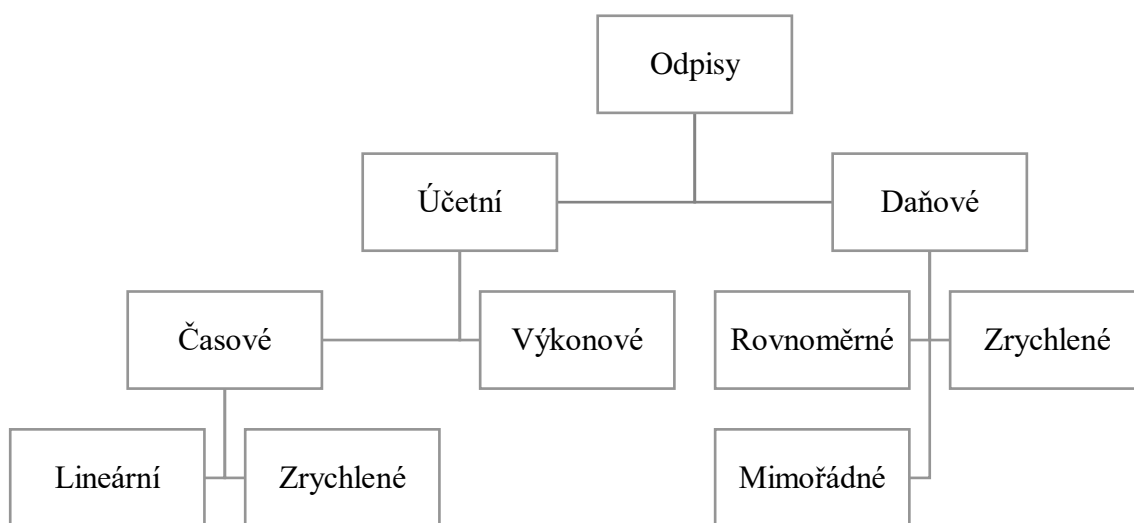
Pokud by nastala situace, že by rezerva nebyla plně vyčerpána či oprava zahájena v nejzazším možném termínu, kterým je zdaňovacím období následující po zdaňovacím období zahájení či předpokládaného zahájení opravy, musí dojít k rozpuštění rezervy nebo jejího zůstatku v tomto následujícím zdaňovacím období. Pro účely ZoR se zahájením opravy rozumí počátek fyzicky prováděné práce přímo na konkrétní věci, která byla předmětem tvorby rezervy. [28, s. 99]

Již bylo zmíněno, ZoR neumožňuje měnit účel tvorby rezervy, ale změna výše rezervy v určitých případech možná je. Pokud podle Skálové [19, s. 80] poplatník změnu výše zákonné rezervy dostatečně odůvodní, může provést úpravu její výše od zdaňovacího období, ve kterém tuto skutečnost zjistí.

1.8 Odpisování

Pravidla pro odpisování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku dle ZoÚ jsou velmi obecná, naopak dle ZDP velmi konkrétní a podrobná. Rozdíl je způsoben sledováním odlišných cílů tvůrců zákonů. [9, s. 85]

Základní rozdělení odpisů je upraveno na Obrázku 5, který zachycuje účetní a daňový způsob odpisování. Z pohledu účetnictví lze majetek odpisovat časovými odpisy či výkonovými odpisy. Časové odpisy se dále člení na lineární a zrychlené. Naopak z pohledu daně z příjmů lze majetek odpisovat primárně třemi způsoby: rovnoměrnými, zrychlenými či mimořádnými odpisy. [7, s. 85–87; 14, s. 101]



Obrázek 5: Členění odpisů na daňové a účetní
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [7, s. 85–87; 14, s. 101])

1.8.1 Účetní odpisy

Účetní odpisování majetku je vymezeno v ZoÚ a ve vyhlášce. Majetek společnosti odpisují během doby užívání a výši odpisu stanovují v závislosti na čas nebo výkon předmětu. Povinností účetní jednotky je sestavení odpisového plánu, který je nutné archivovat alespoň po dobu pěti let a ve kterém si účetní jednotky určují dobu užívání majetku, způsoby výpočtů účetních odpisů a základní pravidla účtování odpisů. Maximální doba odpisování není v účetních předpisech nijak omezena, avšak podle Novotného [14, s. 101] je žádoucí, aby si společnosti stanovovaly výše odpisů přiměřeně době životnosti položek. V optimálním případě by se doba životnosti majetku měla rovnat době jeho ekonomického užítku. Účetní odpisování je obvykle započato od měsíce následujícího, ve kterém došlo k zařazení majetku do užívání a hodnoty vypočtených účetních odpisů se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

V § 28 ZoÚ jsou vymezeny osoby, které zákon opravňuje k odpisování majetku v souladu s účetními metodami. Jedná se zejména o účetní jednotky s vlastnickým právem k danému předmětu, účetní jednotky hospodařící se státním majetkem či účetní jednotky mající jiné právo k odpisování majetku. [15, s. 366]

Jak uvádí Pilařová [15, s. 365], důležitost role účetních odpisů bývá ve společnosti často přehlížena a pozornost naopak bývá větší měrou soustředěna na odpisy daňové, které jsou významným nástrojem daňové optimalizace. Je nutné si ale uvědomit, že právě účetní odpisy ovlivňují skutečný obraz věrného a poctivého účetnictví, a proto by účetní odpisy měly v ekonomickém vyjádření věrně zachycovat opotřebení odpisovaného majetku. Mezi základní metody účetních odpisů patří časové odpisy, které se dále dělí na lineární a zrychlené odpisy, nebo výkonové odpisy [14, s. 101].

Lineární neboli rovnoměrné odpisy jsou pro svoji jednoduchost nejčastěji používanou metodou účetního způsobu odpisování a během doby použitelnosti majetku dlouhodobé spotřeby jsou rovnoměrně rozděleny a účtovány do nákladů [29]. Lineární roční odpis lze stanovit pomocí následujícího vzorce, ve kterém je přihlíženo i ke zbytkové hodnotě, která vyjadřuje očekávaný užitek daného aktiva na konci doby užívání [30, s. 195–196].

$$\text{Roční odpis} = \frac{\text{Pořizovací cena} - \text{Zbytková hodnota}}{\text{Doba použitelnosti}}$$

(1.1)

Zrychlené odpisy lze dle Dvořákové [30, s. 197] vypočítat pomocí metody dvojnásobného zmenšujícího se základu, při které se zohledňuje vliv zůstatkové ceny majetku a doba odpisování. Zůstatkovou cenou se rozumí pořizovací cena upravená o zbytkovou hodnotu a o oprávky. Metodu dvojnásobného zmenšujícího se základu upravují uvedené dva vzorce.

$$\text{Odpis prvního roku} = \frac{\text{Pořizovací cena} - \text{Zbytková hodnota}}{\text{Doba použitelnosti}} \quad (1.2)$$

$$\text{Odpis prvního roku} = \frac{2 * \text{Zůstatková cena}}{\text{Doba použitelnosti} + 1 - \text{Počet let, po který se dosud odpisovalo}} \quad (1.3)$$

Při použití zrychleného způsobu odpisování jsou jednotlivé částky vypočtených odpisů v každém roce odlišné. Na počátku odpisování jsou hodnoty ročních odpisů nejvyšší, v průběhu let postupně klesají. [29]

Při uplatňování **výkonových odpisů** se dobou použitelnosti rozumí odhadnutý celkový objem výkonů vyprodukovaný během doby užívání majetku. Vzorec pro výpočet ročního odpisu závislého na výkonu majetku je vyjádřen níže. [30, s. 196]

$$\text{Roční odpis} = (\text{Pořizovací cena} - \text{Zbytková hodnota}) * \frac{\text{Výkon uskutečněný v daném roce}}{\text{Celkový předpokládaný výkon}} \quad (1.4)$$

1.8.2 Daňové odpisy

Majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok je dle Šindeláře a Müllerové [9, s. 85–86] zásadní skupinou z pohledu daně z příjmů, a proto jsou i jednoznačně a detailně vymezena pravidla pro jeho daňové odpisování. Oproti účetnímu způsobu odpisování, kdy je zásadním faktorem odpisování zachycení pravdivého a poctivého opotřebení majetku, daňové jsou odpisy přizpůsobeny zejména fiskální politice státu. Daňové odpisy slouží k úpravě daňového základu poplatníka, neúčtují se a jejich odpisování představuje pro poplatníka právo, nikoliv povinnost.

Způsob odpisování nově pořízeného a oceněného majetku určí v souladu s pravidly ZDP odpisovatel, kterým bývá ve většině případů vlastník. Může však nastat situace, kdy je nutné pokračovat v odpisování, které zahájil původní odpisovatel (vlastník).

Dle Hnátky [17, s. 57–58] lze odpisování započít až po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého k užívání a majetek lze odpisovat pouze do výše vstupní ceny, popřípadě zvýšené vstupní ceny. V průběhu odpisování majetku nelze již zvolený způsob odpisování měnit.

Náklady spojené s pořízením hmotného majetku si poplatníci uplatňují prostřednictvím daňových nákladů, protože část vstupní ceny, kterou představuje odpis, je za dané zdaňovací období daňově uznatelná. Poplatníci se ale mohou rozhodnout i pro nevyužití daňových nákladů, posunutí zahájení odpisování či pro přerušeni již zahájeného odpisování. K přerušeni daňového odpisování dochází zpravidla v případech, ve kterých by poplatník při uplatňování odpisů vykazoval daňovou ztrátu nebo nízký základ daně, od kterého by už nešly odečíst položky snižující základ daně nebo slevy na dani. Položky snižující základ daně totiž nelze ve srovnání s odpisy přenést do dalšího roku, a proto v těchto případech dochází k neuplatňování daňových nákladů. [17, s. 58]

ZDP [7, s. 80–81] vymezuje majetek vyloučený z daňového odpisování, definuje využití poměrné části odpisů a charakterizuje osoby, které jsou oprávněny k odpisování hmotného majetku. Majetek hmotné podstaty vyloučený z odpisování je vytyčený v § 27. Dle § 28 odst. 6 u odpisovaného majetku, který **není** plně využíván k zajištění zdanitelného příjmu, ale využíván pouze částečně, lze do daňově uznatelných nákladů zahrnout pouze úměrnou část odpisů. Druhy odpisovatelů jsou stanoveny v § 28 odst. 1, avšak jak již bylo uvedeno, odpisovatelem bývá zpravidla vlastník majetku.

Při odpisování movitých věcí pevně spojených se stavbou je podle Hnátky [31, s. 209] žádoucí, aby odpisovatel nejdříve správně rozčlenil jednotlivé druhy majetku a zjistil, které předměty lze odpisovat, popřípadě jakou metodou odpisování může uplatnit. ZDP definuje předměty, které jsou nedílnou součástí stavebních děl a které se odpisují hromadně, a naopak předměty, které lze odpisovat zvlášť. Předměty, které se odpisují jako součást stavby, se podílí na funkci a účelu dané stavby a nelze je oddělit od stavebního díla, aniž by došlo k jeho znehodnocení. Naopak samostatnými movitými věcmi, které lze odpisovat samostatně, se rozumí výrobní zařízení, účelová zařízení a předměty, které se stavebním dílem (budovou) netvoří jeden funkční celek. Odpisovatelé tak mohou vybrané předměty s odlišnou odpisovou sazbou odpisovat rychleji než samotnou stavbu, přestože jsou s ní pevně spojeny.

Výčet předmětů, které lze samostatně odpisovat, či naopak předmětů, které jsou nedílnou součástí stavebních děl a nelze je samostatně odpisovat, je zachycen v Tabulce 6 [31, s. 210].

Tabulka 6: Předměty, které lze či nelze samostatně odpisovat

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [31, s. 210])

Samostatně lze odpisovat	Samostatně nelze odpisovat
Strojní zařízení dílen a laboratoří	Vnitřní rozvody kanalizace
Technologické výtahy, zdvihadla, eskalátory a pohyblivé chodníky	Vnitřní rozvody elektroinstalace včetně nástropních a nástěnných svítidel
Audiovizuální zařízení budov a staveb	Venkovní osvětlení stavebních děl
Přístroje a zařízení pro klimatizaci	Vnitřní rozvody vzduchu a plynů
Antény včetně satelitních	Vnitřní rozvody studené a teplé vody
Trezory a trezorové skříně	Vestavný nábytek
Nábytek určený k výrobním účelům a provozování služeb	Zabudovaná umělecká díla v domech a budovách

Hmotný majetek lze při dodržení pravidel dle ZDP a při stanovení vstupní ceny odpisovat třemi základními metodami: rovnoměrnými, zrychlenými a mimořádnými odpisy. V ZDP jsou však vymezeny případy, ve kterých lze aplikovat způsoby časového a výkonového odpisování. Při časovém odpisování se dle Hnátky [17, s. 64–65] stanovují roční odpisy s přepočtem na dny nebo na celé měsíce, odpisování nelze přerušit a výpočet těchto odpisů je uvedený v ZDP. Výkonové odpisy se rovnají podílu vstupní ceny a stanoveného objemu výkonu. Příkladem časově odpisovaného majetku jsou otvírky nových lomů, pískoven, hlinišť, důlní díla či dočasné stavby a výkonový způsob odpisování lze uplatnit na matrice, zápusťky, formy, modely a šablony [5, s. 378].

Hmotný majetek odpisovaný pomocí rovnoměrných, zrychlených a mimořádných odpisů je nutné v roce pořízení zařadit do příslušných odpisových skupin, které jsou stanoveny v příloze č. 1 ZDP. Odpisových skupin je celkově šest. Po zařídění majetku si každá účetní jednotka volí metodu odpisování dle svých preferencí a vypočtené daňové odpisy se stejně jako odpisy účetní zaokrouhlují na celé koruny nahoru. [12, s. 44–45]

Tabulka 7 zobrazuje jednotlivé odpisové skupiny se stanovenou minimální dobou odpisování. V tabulce jsou uvedeny i příklady majetku každé odpisové skupiny. [32]

Tabulka 7: Odpisové skupiny

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [32])

Odpisová skupina	Doba odpisování	Příklady majetku
1	3 roky	Notebooky, telefony, tiskárny
2	5 let	Vozidla, nábytek
3	10 let	Klimatizace, stavební součásti, kotle
4	20 let	Budovy ze dřeva, telekomunikační zařízení
5	30 let	Budovy
6	50 let	Administrativní budovy, hotely

Rovnoměrné odpisování se řídí § 31 ZDP, ve kterém jsou individuálně upraveny maximální roční odpisové sazby pro jednotlivé odpisové skupiny a každé odpisové skupině náleží tři druhy sazeb. První sazba se použije při zahájení odpisování hmotného majetku, tedy v prvním roce odpisování a není důležité, kdy je majetek uveden do užívání, k 31. 12. však musí být v majetku poplatníka. Od druhého roku používání až po jeho ukončení se majetek odpisuje rovnoměrně pomocí druhého typu sazby (ale za podmínky, že na hmotném majetku není provedeno technické zhodnocení). Poslední typ sazby představuje sazbu pro zvýšenou vstupní cenu majetku, která se aplikuje pouze v případě provedení technického zhodnocení. Tato sazba se uplatňuje poprvé v roce provedení, dokončení a uvedení technického zhodnocení do užívání. [24, s. 24]

Od roku 2005 si poplatníci mohou v souvislosti s daňovou optimalizací v prvním roce odpisování navýšit odpis o 10 až 20 % vstupní ceny majetku. Avšak pouze za splnění dvou podmínek: odpisovatelem musí být první vlastník a zvýšení odpisu v prvním roce odpisování se týká pouze majetku z 1. až 3. odpisové skupiny s výjimkou osobních automobilů a motocyklů. [12, s. 44]

Při rovnoměrném způsobu odpisování je dle Pokorné [32] výhodou skutečnost, že stanovené odpisové sazby dle ZDP jsou sazbami maximálními a poplatníci tak podle svého uvážení mohou uplatňovat i sazby nižší. Volba nižší odpisové sazby může být

lukrativním řešením pro poplatníky, kterým hrozí na konci zdaňovacího období vykázání daňové ztráty. V případě, že by poplatníkům při uplatnění nižší odpisové sazby daňová ztráta nehrozila, nedojde k prodloužení období pro daňovou kontrolu. Zvolení nižší odpisové sazby při rovnoměrném způsobu odpisování s úmyslem vyhnout se daňové kontrole tak může být předmětem optimalizace daně z příjmů.

Výpočet rovnoměrného ročního odpisu dle Prudkého a Lošťáka [16, s. 124] vyjadřuje následující vzorec, který se za dané zdaňovací období rovná jedné setině součinu vstupní ceny hmotného majetku a zvolené odpisové sazby.

$$\text{Roční odpis} = \frac{\text{Vstupní cena} * \text{Odpisová sazba}}{100} \quad (1.5)$$

V Tabulce 8 jsou zobrazeny roční odpisové sazby při rovnoměrném odpisování v prvním roce odpisování a v dalších letech odpisování. Poslední sloupec Tabulky 8 obsahuje sazbu, která se uplatňuje při provedení technického zhodnocení majetku. Odpisové sazby jsou rozděleny dle odpisových skupin 1 až 6. [5, s. 370]

Tabulka 8: Odpisové sazby pro hmotný majetek při rovnoměrném odpisování

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [5, s. 370])

Odpisová skupina	Sazba v prvním roce odpisování	Sazba v dalších letech odpisování	Sazba 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	2,0

Na následující straně byla vytvořena Tabulka 9, která zachycuje roční odpisové sazby hmotného majetku zařazeného v 1. až 3. odpisové skupině a u kterého došlo k navýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 % ze vstupní ceny [5, s. 373].

Tabulka 9: Odpisové sazba pro hmotný majetek při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [5, s. 373])

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10

Tabulka 10 obsahuje roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 % vstupní ceny, jedná se o hmotný majetek z odpisové skupiny 1 až 3 [5, s. 373].

Tabulka 10: Odpisové sazba pro hmotný majetek při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [5, s. 373])

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

Roční odpisové sazby při navýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 % ze vstupní ceny hmotného majetku spolu s příslušnými odpisovými skupinami jsou zobrazeny v Tabulce 11 [5, s. 373].

Tabulka 11: Odpisové sazba pro hmotný majetek při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [5, s. 373])

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

Zrychlené odpisování je vymezené v § 32 ZDP. K odpisovým skupinám jsou přiřazeny koeficienty, kterými se stanovují roční výše odpisů. Jak uvádí ve své publikaci Nigrin [24, s. 26], stejně jako u rovnoměrného způsobu odpisování lze navýšit odpis v prvním roce odpisování o 10 až 20 %, tak i v případě zrychleného odpisování lze za stejných podmínek uplatnit zvýšení odpisu v prvním roce odpisování.

Zrychlené odpisování má degresivní průběh a roční odpis majetku se v prvním roce a v dalších letech odpisování liší. Hodnotu ročního odpisu majetku ovlivňuje i provedené technické zhodnocení, které zvyšuje zůstatkovou cenu hmotného majetku. [16, s. 131]

Výše ročního odpisu při zrychleném způsobu odpisování je dle Prudkého a Lošťáka [16, s. 134] upravena dvěma vzorci – první vzorec (1.6) uvádí výpočet odpisu v prvním roce odpisování, druhý vzorec (1.7) vyjadřuje roční odpis v dalších letech odpisování. Do vzorců se dosazují koeficienty vymezené v Tabulce 12, které jsou rozčleněny dle odpisových skupin, roku odpisování a technického zhodnocení.

$$\text{Roční odpis}_1 = \frac{\text{Vstupní cena}}{\text{Koeficient pro první rok odpisování}} \quad (1.6)$$

$$\text{Roční odpis}_x = \frac{2 * \text{Zůstatková cena}}{\text{Koeficient v dalších letech odpisování} - \text{Počet již odepsaných let} + 1} \quad (1.7)$$

Tabulka 12: Koeficient pro zrychlené odpisování hmotného majetku

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: [7, s. 87])

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

Mimořádné odpisy lze uplatnit na majetek pořízený v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2023 a podmínky pro uplatnění těchto odpisů stanovuje § 30a ZDP. Využívat mimořádného způsobu odpisování bylo poplatníkům umožněno z důvodu pandemie koronaviru v letech 2020 a 2021 [33]. Zákonodárci však prodloužili možnost uplatnění mimořádných odpisů pro majetek pořízený mezi lety 2022 až 2023, a to při příležitosti schvalování daňového balíčku pro rok 2023. Mimořádné odpisy velkou měrou souvisí s daňovou optimalizací, protože předností při využívání mimořádných odpisů je podstatně rychlejší přesun vstupní ceny hmotného majetku do daňově uznatelných nákladů – ve srovnání s rovnoměrným a zrychleným způsobem odpisování. [12, s. 46]

V souladu se ZDP lze mimořádné odpisy aplikovat pouze na majetek zařazený do první a druhé odpisové skupiny – první odpisová skupina se v tomto případě odpisuje po dobu 12 měsíců, zatímco druhá odpisová skupina po dobu 24 měsíců. Pro splnění podmínek mimořádného odpisování musí být majetek pořízen ve vymezeném období a poplatník musí být prvním odpisovatelem. Odpisování se zahajuje po měsíci následujícím, ve kterém došlo k zařazení hmotného majetku do užívání, a výše odpisů se stanovuje s přesností na kalendářní měsíce. [34]

V první odpisové skupině se každý měsíc stanovují rovnoměrné mimořádné odpisy ve výši $1/12$ vstupní ceny, tedy po 12 měsících je uplatněno 100 % vstupní ceny. Jak již bylo zmíněno, v druhé odpisové skupině pro 100 % uplatnění vstupní ceny činí doba odpisování 2 roky a v prvních 12 měsících jsou uplatněny odpisy do výše 60 % vstupní ceny. Během prvního roku odpisování měsíční odpisy činí $1/20$ vstupní ceny. Ve zbylých 12 měsících tvoří součet rovnoměrných odpisů 40 % vstupní ceny a jeden měsíční odpis činí $1/30$ vstupní ceny. Mimořádné odpisování nelze přerušit ani u jedné z odpisových skupin. [16, s. 152]

Mimořádné odpisy nelze aplikovat na hmotný majetek odpisovaný podle § 30 odst. 4 a 5 ZDP, který se odpisuje časovými nebo výkonovými odpisy. Hnátek [17, s. 72] uvádí, že technické zhodnocení majetku odpisovaného prostřednictvím mimořádných odpisů, v porovnání s rovnoměrným a zrychleným způsobem odpisování, nezvyšuje vstupní cenu tohoto majetku. Ukončené technické zhodnocení provedené na hmotném majetku se zařadí do odpisové skupiny, ve které se nachází daný majetek a odpisuje se samostatně.

V rámci schválení zákona o konsolidaci veřejných rozpočtů je možné od roku 2024 aplikovat mimořádné odpisy pouze na elektrické automobily. Jde o automobily na elektrický pohon pořízené od 1. 1. 2024 do 31. 12. 2028 a tyto automobily jsou tak jedinou položkou nově pořízeného a zařazeného hmotného majetku, na které lze uplatnit daňově uznatelné mimořádné odpisy. Současně od počátku roku 2024 došlo k omezení daňové uznatelnosti výdajů při nákupu osobních automobilů v rámci podnikatelské činnosti a byla zavedena hranice 2 000 000 Kč – odpisy z osobních automobilů s hodnotou nad 2 000 000 Kč nejsou od 1. 1. 2024 daňově účinné. [35]

Zvláštností v ZDP [7, s. 79–80] je odpis ve výši 1/2 ročního odpisu, který je vymezený v § 26 odst. 7. Poloviční odpis se váže k hmotnému majetku evidovanému poplatníkem na počátku zdaňovacího období (k 1. 1. příslušného zdaňovacího období), pokud dojde během zdaňovacího období především k vyřazení majetku (před koncem zdaňovacího období), k převedení majetku na jinou právnickou osobu, k ukončení samostatné činnosti, ze které plyne příjem, nebo pokud dojde k přerušení podnikatelské činnosti, která nesmí být obnovena do termínu pro podání daňového přiznání. Odpis ve výši 1/2 ročního odpisu lze uplatnit také na hmotný majetek získaný v průběhu zdaňovacího období, avšak pouze v případech, že je posuzovaný předmět v majetku poplatník i na konci zdaňovacího období (k 31. 12.) a jestliže odpisovatel pokračuje v metodě odpisování, kterou započal původní vlastník.

1.9 Vyřazení majetku

Dlouhodobý majetek lze vyřadit z používání a majetku poplatníka několika způsoby, například prodejem, likvidací, darováním, vyřazením v důsledku škody nebo manka, či převodem majetku do jiné obchodní korporace [17, s. 271]. Vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se liší také v případech, zda jde o majetek neodpisovaný či odpisovaný, popřípadě o majetek plně odepsaný či o majetek s účetní i daňovou zůstatkovou hodnotou [9, s. 88].

Při vyřazení majetku vyloučeného z odpisování se vyřadí pořizovací cena ve prospěch příslušného majetkového účtu (např.: 031) a souvztažně je účtováno na vrub nákladového účtu dle zvoleného způsobu vyřazení (např.: 541, 551, 543, 549) [14, s. 104]. Daňovým nákladem neodpisovaného majetku je při prodeji vstupní cena, avšak je stanovena

podmínka, že daňově uznatelným nákladem je vstupní cena pouze do výše příjmů z prodeje [12, s. 51].

Pokud se poplatník rozhodne pro vyřazení odpisovaného majetku, vyřazení významně ovlivňuje zůstatková cena majetku. Zůstatkovou cenu lze zjednodušeně vyjádřit jako rozdíl pořizovací ceny a součtu opravek. Při vyřazení majetku s nulovou účetní zůstatkovou hodnotou (plně odepsaného majetku) se účtuje pořizovací cena na vrub příslušného účtu opravek (skupiny 07 a 08) ve prospěch příslušného majetkového účtu (skupiny 01 a 02). Naopak pokud majetek není plně odepsán, je nutné účetně vypořádat zůstatkovou cenu. Zůstatková cena se zaúčtuje na vrub nákladového účtu zvoleného podle způsobu vyřazení souvztažně s příslušným účtem opravek. [12, s. 50]

Účetní i daňové odpisy jsou stanovené na odlišných principech, což vede i k rozdílné zůstatkové ceně při vyřazování majetku. Účetní zůstatková cena je zahrnuta do výsledku hospodaření, naopak zůstatková cena z pohledu ZDP se odráží v základu daně. Rozdíl daňové a účetní zůstatkové ceny se v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob promítá jako položka upravující základ daně. Pokud je daňová zůstatková cena vyšší než účetní, jedná se o položku snižující základ, která je v daňovém přiznání uvedena na řádku 160. V opačném případě, jestliže účetní zůstatková hodnota převyšuje zůstatkovou cenu daňovou, jde o položku zvyšující základ daně, která se promítne na řádku 40 daňového přiznání. [17, s. 271–272]

V určitých případech je promítnutí zůstatkové ceny (účetní nebo daňové) do základu daně podmíněno pravidly ZDP nebo zcela zakázáno. V případě bezúplatného převodu majetku je zůstatková cena daňově neuznatelná (ale dar může být za splnění podmínek ZDP odčitatelnou položkou). Naopak daňově uznatelnou zůstatkovou cenou je zůstatková cena likvidovaného majetku v důsledku škody, avšak pouze do výše náhrady. Například pokud v souvislosti se škodou bylo poplatníkovi vyplaceno pojistné plnění, daňově uznatelným nákladem je zůstatková cena do výše přijatého plnění. Daňovým nákladem je bez omezení zůstatková cena vyřazeného majetku zničeného vlivem živelné pohromy. [9, s. 89]

V případě vyřazení majetku v průběhu zdaňovacího období může poplatník jako daňový náklad uplatnit odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu [24, s. 88].

2 ANALÝZA SOUČASNÉ SITUACE

Analytická část práce obsahuje stručné představení společnosti, rozbor vnitropodnikové směrnice a dlouhodobého majetku společnosti včetně příslušných odpisových skupin.

2.1 Charakteristika společnosti

Společnost vznikla 10. dubna 1992 zápisem do obchodního rejstříku vedeného u Krajského soudu v Brně. Právní formou se jedná o společnost s ručením omezeným, přičemž společnost vznikla transformací akciové společnosti.

Základní kapitál společnosti činí 1 550 000 Kč a je tvořen peněžitými vklady deseti společníků. Společnost zastupují tři jednatelé, kteří jsou statutárními orgány společnosti a každý z jednatelů má právo jednat samostatně a jménem společnosti v plném rozsahu.

Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada, která je tvořena všemi deseti společníky. Společníci se scházejí dle potřeby, avšak minimálně jednou během účetního období.

2.1.1 Předmět podnikání

Hlavním předmětem podnikání společnosti je výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení. Společnost podniká v oblasti veřejné pevné i mobilní sítě elektronických komunikací s územním rozsahem v České republice a také v oblasti služby přenosu dat. Služba je poskytována jako veřejně dostupná a s územním rozsahem po celé České republice.

Předmětem podnikání společnosti je rovněž výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona a z důvodu ekonomického oddělení společnosti firma podniká i v oblasti činnosti účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence.

2.1.2 Velikostní zařazení

Dle § 1b ZoÚ [36] je společnost **střední účetní jednotkou**, protože není mikro ani malou účetní jednotkou a zároveň k rozvahovému dni nepřekračuje nejméně dvě z následujících třech limitních hodnot: a) aktiva celkem 500 000 000 Kč, b) roční úhrn čistého obrátu 1 000 000 000 Kč, c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období 250.

Ke dni 31. 12. 2023 dosahovala celková aktiva společnosti 349 066 000 Kč a roční úhrn čistého obratu hodnoty 271 000 000 Kč. V průběhu roku 2023 byl průměrný počet zaměstnanců společnosti 130.

Společnost vede účetnictví v ekonomickém informačním systému RIS – PROFI a účetním obdobím je kalendářní rok. Již 25 let je společnost povinna dle ZoÚ ověřovat účetní závěrku auditorem.

2.1.3 Struktura společnosti

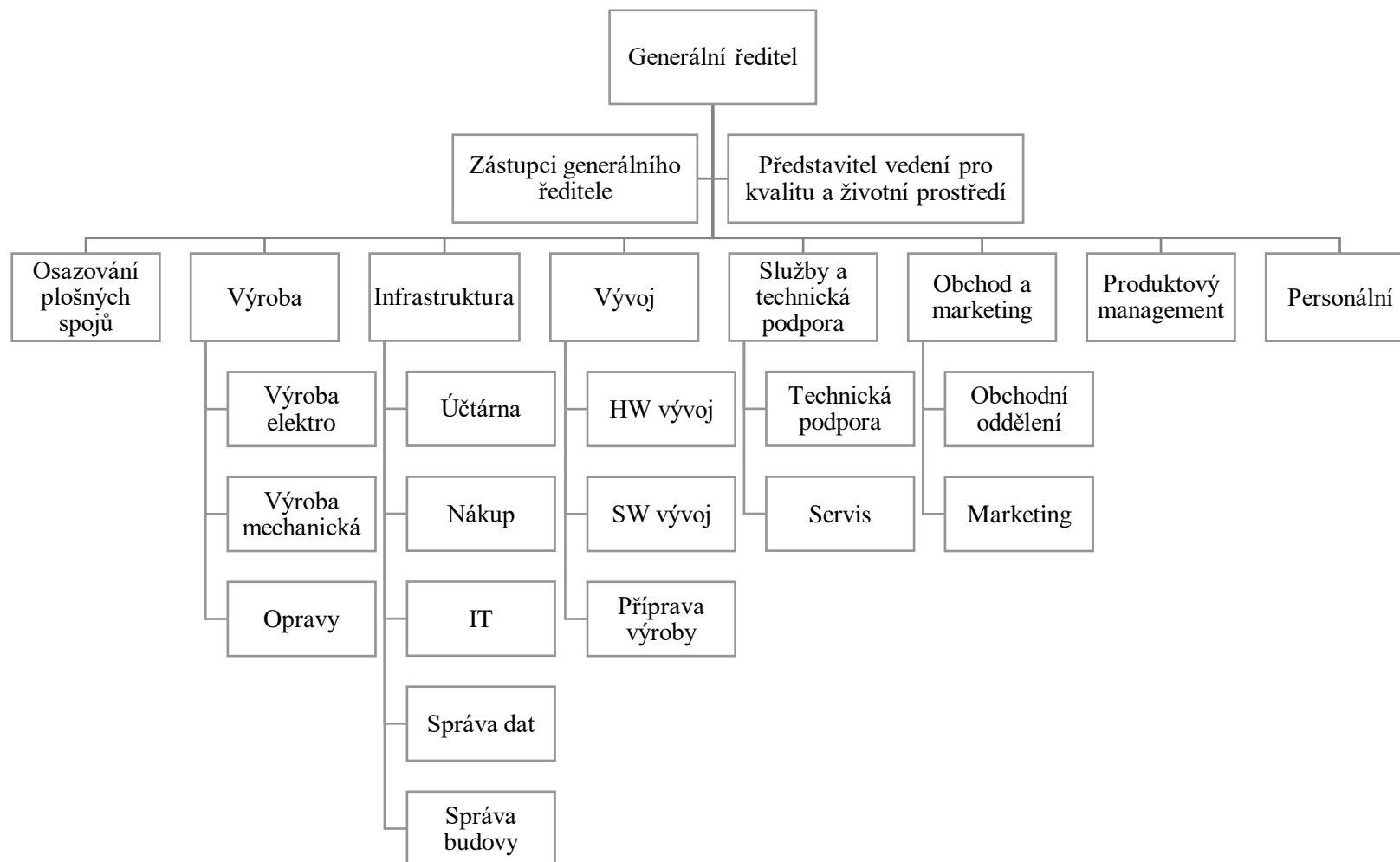
Struktura společnosti je rozmanitá a bohatě větvená. Jak je uvedeno na Obrázku 6, v čele společnosti stojí generální ředitel, dva zástupci generálního ředitele a představitel vedení pro kvalitu a životní prostředí.

Pod správu vedení společnosti spadá 8 středisek, přičemž každé ze středisek má svého vedoucího, který úzce komunikuje s vedením společnosti a současně odpovídá za zaměstnance svého střediska. Vybraná střediska se dále větví na menší oddělení, za které zodpovídají vedoucí jednotlivých oddělení.

Mezi střediska společnosti patří středisko osazování plošných spojů, výroby, infrastruktury, vývoje, služeb a technické podpory, obchodu a marketingu, produktového managementu a personalistiky.

Středisko výroby se člení na 3 oddělení: elektro, mechanické a oddělení opravy. Infrastrukturu tvoří účtárna a oddělení nákupu, informační oddělení společnosti (dále jen „IT“), správa dat a správa budovy. Na středisku vývoje pracují specialisté na vývoj hardwaru (dále jen „HW“), softwaru (dále jen „SW“) a současně zaměstnanci zabývající se přípravou výroby. Posledním střediskem je středisko obchodu a marketingu, které se dále větví na obchodní oddělení a oddělení marketingu. Středisko osazování plošných spojů, služeb a technické podpory, produktové managementu a personalistiky se již dále nečlení.

Výše popsaná struktura společnosti je zachycena na Obrázku 6 na následující straně.



Obrázek 6: Struktura společnosti

(Zdroj: Vlastní zpracování)

2.2 Interní směrnice

Směrnice pro vedení účetnictví společnosti byla schválena 1. 1. 2021 v sídle společnosti jedním z jednatelů a právní předpis nabyl účinnosti dnem schválení. Interní směrnice obsahuje obecná ustanovení, platný účtový rozvrh a upravuje majetek dlouhodobé spotřeby, odpisový plán, způsob účtování a oceňování zásob, nákup materiálu přímo do spotřeby, kurzové rozdíly a jejich účtování, časové rozlišení, tvorbu opravných položek, způsob provedení inventarizací, účetní závěrku, postup při účtování o odložené dani, přirozené technologické a technické úbytky na materiálových skladech a skladu nedokončené výroby, plnění poskytovaná zaměstnancům či postup při účtování o dotaci. Pro účely této práce je analýza směrnice podrobněji zaměřena pouze na část týkající se dlouhodobého majetku, drobného majetku a odpisování.

2.2.1 Majetek dlouhodobé spotřeby

Za **dlouhodobý hmotný majetek** považuje společnost majetek se vstupní cenou nad 80 000 Kč a jeho **technické zhodnocení** se vstupní cenou vyšší než 80 000 Kč. Majetek dlouhodobé spotřeby je oceňován zejména pořizovací cenou a vedlejšími náklady na pořízení, kterými jsou například dopravné, poštovné a clo. V případě hmotného majetku, u kterého nelze zjistit pořizovací cenu majetku, se použije metoda ocenění reprodukční pořizovací cenou.

Při technickém zhodnocení se náklady na něj vynaložené přičtou k pořizovací ceně předmětu a od měsíce následujícího po měsíci, kdy bylo technické zhodnocení uvedeno do užívání, se pokračuje v odpisování, ale již ze zvýšené hodnoty. Technické zhodnocení, které nedosahuje výše stanovené ZDP, společnost účtuje přímo do nákladů na zvláštní analytický účet 548.

Z interní směrnice vyplývá, že za **uvedení dlouhodobého majetku do užívání** odpovídají vedoucí jednotlivých oddělení či středisek, pro které je majetek určen. Tito zaměstnanci odpovídají za to, že předmět při uvedení do jeho provozu splňuje všechny technické, bezpečnostní i právní podmínky předepsané pro jeho užívání. Zařazení majetku naopak provádějí účetní pracovníci dle pokynů zaměstnanců, odpovídajících za pořízení předmětu.

Při **vyřazení majetku** dlouhodobé spotřeby se případná zůstatková hodnota zúčtuje do nákladů. Zúčtování se provádí v měsíci vyřazení a likvidace dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku musí být schválena statutárním orgánem společnosti. Za provedení likvidace vyřazovaných předmětů odpovídá dle směrnice vedoucí oddělení či střediska, účtárna odpovídá za správné provedení vyřazení z evidence majetku.

Pokud dochází ve společnosti k likvidaci prodejem, za stanovení prodejní ceny je odpovědný statutární orgán společnosti. Jestliže dojde k vyřazení majetku důsledkem škody, odpovědný pracovník zajistí ohlášení škody pojišťovně a případně i policii. Následně je tento zaměstnanec povinen oznámit účetnímu oddělení společnosti, že jde o pojistný případ a uvést předpokládanou výši náhrady škody. Pokud pojišťovna neposkytne pojistné plnění do konce roku, zaměstnanec účtárny je povinen zajistit proúčtování předpokládaných výnosů do roku vzniku škody.

Za **dlouhodobý nehmotný majetek** společnost považuje majetek se vstupní cenou vyšší než 60 000 Kč a jeho **technické zhodnocení** se vstupní cenou nad 60 000 Kč.

2.2.2 Drobný majetek

Společnost do skupiny **drobného hmotného majetku** řadí všechny movité věci s dobou použitelnosti delší než jeden rok, avšak nepřesahující hranici předepsanou ZDP pro hmotný majetek v pořizovací ceně do 80 000 Kč. O drobném hmotném majetku je účtováno jako o zásobách – při pořízení drobného majetku na účet 112, při uvedení majetku do užívání prostřednictvím účtu 501.

Dle interního předpisu společnost drobný hmotný majetek se vstupní cenou do 5 000 Kč nesleduje v podrozvahové evidenci a při pořízení je účtován přímo do spotřeby na vrub účtu 501 a 518. Toto ustanovení se netýká osobních počítačů, přenosných počítačů, tiskáren, monitorů, telefonů a popřípadě jiného drobného majetku, u kterého vedoucí oddělení či střediska rozhodne, že bude zařazen do podrozvahové evidence.

Drobný nehmotný majetek, který nepřekračuje hranici pro evidenci dlouhodobého nehmotného majetku, tedy nehmotný majetek se vstupní cenou do 60 000 Kč, je účtován přímo do spotřeby.

2.2.3 Odpisový plán

Účetní odpisy **dlouhodobého hmotného majetku** společnost stanovuje měsíčně a zpravidla rovnoměrně. Hodnota měsíčního odpisu se rovná podílu vstupní ceny a uvedené předpokládané doby používání. Účetní odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru a měsíčně jsou účtovány do nákladů společnosti pověřeným zaměstnancem účetního oddělení.

Tabulka 13 zobrazuje společností stanovené výpočty měsíčních účetních odpisů dle odpisových skupin a s minimální hranicí předpokládané doby používání předmětu.

Tabulka 13: Výpočet měsíčního účetního odpisu dlouhodobého hmotného majetku

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Odpisová skupina	Výpočet hodnoty měsíčního odpisu
1	Vstupní cena / 36 měsíců
2	Vstupní cena / 60 měsíců
3	Vstupní cena / 120 měsíců
4	Vstupní cena / 240 měsíců
5	Vstupní cena / 360 měsíců
5 → stavby – budovy, byty	Vstupní cena / 600 měsíců

Společností zvolená doba účetního odpisování odpisových skupin 1 až 4 je shodná s dobou rovnoměrného ročního odpisování v ZDP. Jak je uvedeno v Tabulce 13, společnost pro potřeby svého podnikání nepořizuje dlouhodobý majetek odpisové skupiny 6 a interní směrnice proto neupravuje dobu odpisování této skupiny, avšak v 5. odpisové skupině společnost stanovuje výjimku. Vybrané stavby, kterými jsou budovy a byty, společnost účetně odpisuje nejméně po dobu 50 let, ostatní majetek v odpisové skupině 5 se odpisuje z účetního pohledu alespoň 30 let.

Dle vnitropodnikové směrnice se majetek dlouhodobé spotřeby přestává odpisovat a jeho zůstatková hodnota je zúčtována do nákladů v měsíci ukončení fyzické likvidace či v měsíci prodeje.

Technické zhodnocení předmětu, který není zařazen do dlouhodobého majetku, společnost sleduje pod samostatným inventárním číslem. Povinností účetního pracovníka je toto technické zhodnocení zaznamenat na kartu příslušného majetku s uvedením okamžiku jeho ukončení, popisu zhodnocení a s uvedením jeho částky.

U majetku, který nebyl společností pořízen jako nový, se doba účetních odpisů stanovuje dle směrnice individuálně a s přihlédnutím k jeho stáří a technickému stavu. Předpokládanou dobu používání opotřebeného předmětu stanovují vedoucí oddělení.

Dlouhodobý nehmotný majetek společnost odpisuje dle platných právních předpisů pouze účetně, a to rovnoměrným způsobem bez přerušení.

V následující Tabulce 14 jsou uvedeny výpočty měsíčních účetních odpisů nehmotného majetku rozděleného do tří skupin a s minimální hranicí předpokládané doby používání.

Tabulka 14: Výpočet měsíčního účetního odpisu dlouhodobého nehmotného majetku

(Zdroj: Vlastní zpracování)

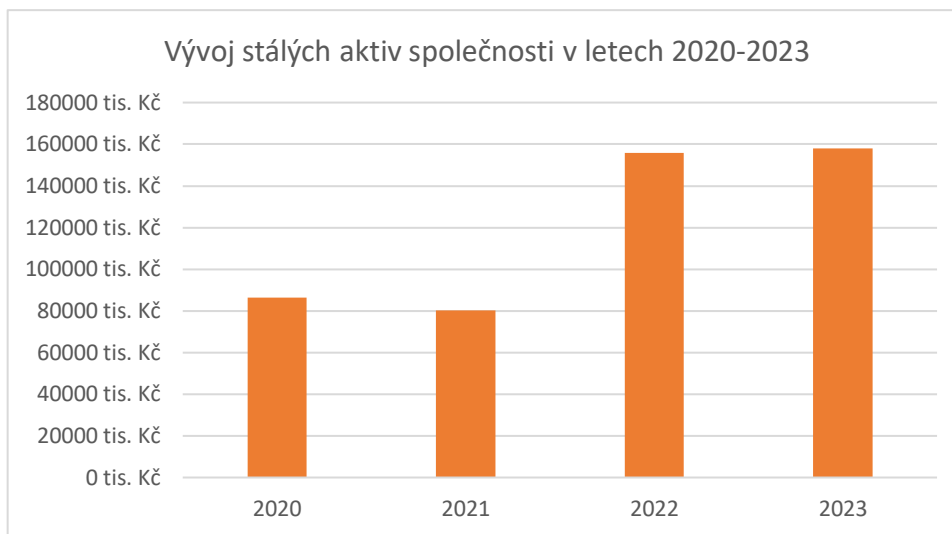
Dlouhodobý nehmotný majetek	Výpočet hodnoty měsíčního odpisu
Audiovizuální dílo	Vstupní cena / 18 měsíců
Software	Vstupní cena / 36 měsíců
Ostatní nehmotný majetek	Vstupní cena / 72 měsíců

Interní předpis společnosti uvádí, že vedoucí jednotlivých oddělení či středisek napomáhají při stanovování jednotlivých odpisových skupin majetku či doby použitelnosti a jsou odpovědní za oznamování veškerých změn týkajících se majetku v jejich oddělení (středisku).

2.3 Analýza majetku společnosti

Graf 1 na následující straně zachycuje, že rok 2022 byl pro společnost rokem investic. Mezi lety 2021 a 2022 došlo ke skokovému nárůstu majetku dlouhodobé spotřeby vlivem výstavby nové výrobní haly. Stavba haly mechanické výroby byla zahájena v březnu roku 2022 z důvodu kapacitně a technologicky nedostačujících stávajících prostorů. Hala byla dokončena a uvedena do zkušebního provozu ještě v témže roce, v posledním kvartále roku 2022. Celkové náklady stavby činily 72 501 579,20 Kč.

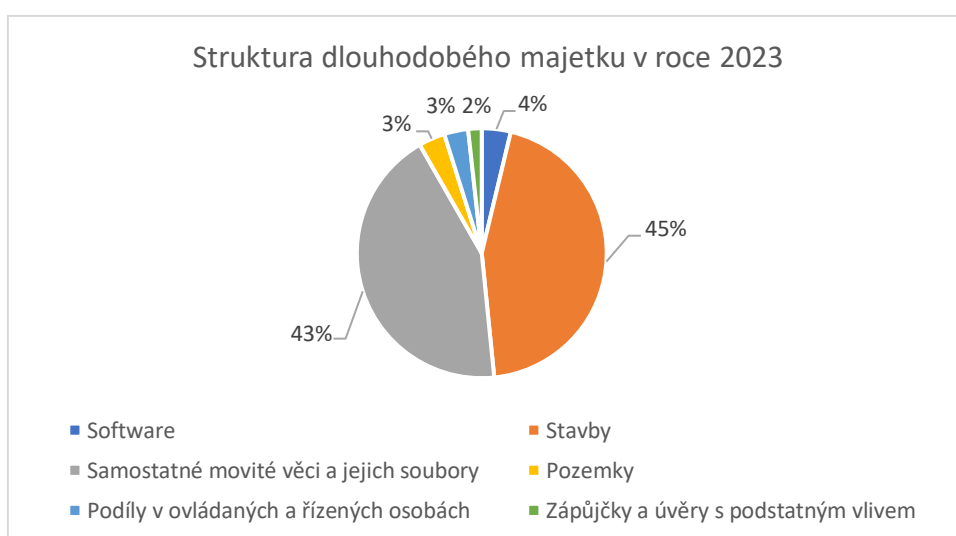
Z Grafu 1 lze vyčíst, že dlouhodobý majetek je důležitou součástí společnosti, protože se jedná o výrobní a vývojový podnik a majetek tedy značnou měrou přispívá k zajištění příjmů společnosti.



Graf 1: Vývoj stálých aktiv (2020-2023)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Hmotný majetek tvoří většinu stálých aktiv společnosti a nehmotný majetek je naopak minoritní částí aktiv. Z Grafu 2 vyplývá, že hmotný majetek odpisovaný, kterým jsou stavby, samostatné movité věci a soubory movitých věcí, představuje 88% podíl na celkovém dlouhodobém majetku společnosti. Zatímco pozemky, které se řadí do skupiny hmotného neodpisovaného majetku, tvoří pouze 3 % dlouhodobého majetku. Finanční majetek společnosti představuje na stálých aktivech 5% podíl a zbývající 4 % majetku dlouhodobé spotřeby zastupují dlouhodobý nehmotný majetek – software.



Graf 2: Struktura stálých aktiv (2023)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

2.4 Odpisování majetku

Struktura dlouhodobého majetku společnosti odpovídá skutečnosti, že se jedná o výrobní podnik zabývající se vývojem a výrobou vlastních produktů. Jelikož odpisovaný majetek zastupuje markantní část dlouhodobého majetku, je pro společnost uplatňování odpisů z hlediska daňové optimalizace velice významné a žádoucí.

Podkapitola je věnována odpisovanému majetku pořízenému k 31. 12. 2022, dlouhodobý majetek pořízený a současně i zařazený v roce 2023 je řešen v návrhové části. Z důvodu vysokého počtu odpisovaných stálých aktiv společnosti jsou v analýze účetních a daňových odpisů uvedeny vždy 2 až 3 příklady majetku každé odpisové skupiny.

2.4.1 Odpisová skupina 1

V odpisové skupině 1 společnost na konci roku 2023 **účetně odpisuje** 29 položek dlouhodobého majetku zařazeného k 31. 12. 2022. Tabulka 15 zachycuje příklady vybraných položek této odpisové skupiny s přidělenými inventárními čísly. Pod inventárním číslem 10693 společnost vede radiokomunikační tester, který byl zařazen dne 30. 6. 2022. Notebook značky Dell je evidován pod inventárním číslem 10702 a tester fyzické vrstvy pod číslem 10706. Přenosný počítač Dell byl účetním oddělením zařazen k 31. 7. 2022 a tester fyzické vrstvy k 31. 12. 2022. Všechny položky odpisové skupiny 1 se odpisují měsíčními účetními odpisy.

Tabulka 15: Účetní odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 1

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková účetní hodnota 2022	Účetní odpis 2023	Zůstatková účetní hodnota 2023
10693	425 152,72 Kč	354 292,72 Kč	141 720,00 Kč	212 572,72 Kč
10702	83 900,00 Kč	72 245,00 Kč	27 972,00 Kč	44 273,00 Kč
10706	238 569,60 Kč	238 569,60 Kč	79 524,00 Kč	159 045,60 Kč

V roce 2023 se z 29 položek hmotného majetku **daňově odpisuje** pouze 14 předmětů, zbývajících 15 předmětů již bylo daňově odepsáno – rovnoměrným či mimořádným způsobem odpisování. Při rovnoměrném odpisování je majetek 100 % odepsán do 3 let, a to bez ohledu na měsíc zařazení (na rozdíl od měsíčního účetního způsobu odpisování).

Mimořádné odpisy společnost uplatňovala na 4 druhy majetku zařazeného od 30. 4. 2021 až do 30. 11. 2021. 14 položek odpisové skupiny 1, které společnost odpisuje i v roce 2023, je odpisováno dle § 31 ZDP [7, s. 86]. Tabulka 16 uvádí příklady daňových odpisů třech předmětů (10693, 10702, 10706), jejichž účetní odpisy obsahuje Tabulka 15.

Tabulka 16: Daňové odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 1

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková daňová hodnota 2022	Daňový odpis 2023	Zůstatková daňová hodnota 2023
10693	425 152,72 Kč	340 121,72 Kč	170 062,00 Kč	170 059,72 Kč
10702	83 900,00 Kč	67 120,00 Kč	33 560,00 Kč	33 560,00 Kč
10706	238 569,60 Kč	190 855,60 Kč	95 428,00 Kč	95 427,60 Kč

2.4.2 Odpisová skupina 2

Nejpozději do konce roku 2022 společnost pořídila a současně i účetně evidovala 50 předmětů 2. odpisové skupiny. Měsíční **účetní odpisy** společnost uplatňuje rovnoměrně na všech 50 kusů dlouhodobého majetku. Tabulka 17 zachycuje vybrané položky této odpisové skupiny s inventárními čísly 20064, 20067 a 10691. Číslo 20064 označuje tiskárnu desek plošných spojů, která byla zařazena 27. 11. 2018 a pod inventárním číslem 20067 je skryt automobil Škoda Octavia Combi evidovaný k 31. 12. 2019. Posledním příkladem majetku 2. odpisové skupiny v Tabulce 17 je 3D automatická optická inspekce. Stroj, ke kterému je přiřazeno inventární číslo 10691, byl uveden do užívání dne 31. 5. 2022.

Tabulka 17: Účetní odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 2

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková účetní hodnota 2022	Účetní odpis 2023	Zůstatková účetní hodnota 2023
20064	2 276 208,60 Kč	417 295,60 Kč	417 295,60 Kč	0,00 Kč
20067	371 808,32 Kč	148 716,32 Kč	74 364,00 Kč	74 352,32 Kč
10691	2 063 490,00 Kč	1 822 746,00 Kč	412 704,00 Kč	1 410 042,00 Kč

V 2. odpisové skupině společnost v roce 2023 **daňově odpisuje** 28 kusů majetku. Následující Tabulka 18 obsahuje 3 položky hmotného majetku (20064, 20067, 10691). Předmět 20064 pořízený v roce 2018 společnost odpisovala rovnoměrným způsobem odpisování a jelikož nedošlo ke zvýšení vstupní ceny předmětu, majetek byl odepsán po pěti letech užívání a poslední daňový odpis společnost uplatnila v roce 2022. Majetek s inventárním číslem 20067 byl zařazen ke konci roku 2019, proto je v roce 2023 uplatňován již poslední rovnoměrný daňový odpis ve výši 82 725,32 Kč zůstatkové daňové hodnoty z roku 2022. Posledním předmětem zachyceným v Tabulce 18 je položka 10691, která byla zařazena k 31. 5. 2022 a jejíž rovnoměrný daňový odpis v druhém roce užívání se dle ZDP [7, s. 86] rovná 22,25 % vstupní ceny, v tomto případě 459 127 Kč.

Tabulka 18: Daňové odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 2

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková daňová hodnota 2022	Daňový odpis 2023	Zůstatková daňová hodnota 2023
20064	2 276 208,60 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč
20067	371 808,32 Kč	82 725,32 Kč	82 725,32 Kč	0,00 Kč
10691	2 063 490,00 Kč	1 836 506,00 Kč	459 127,00 Kč	1 377 379,00 Kč

2.4.3 Odpisová skupina 3

Rovnoměrné **účetní odpisy** jsou uplatňovány v roce 2023 (s výjimkou nově zařazeného majetku) na 5 položek 3. odpisové skupiny. Tabulka 19 uvádí příklady dvou předmětů spadajících do této odpisové skupiny. Číslo 10551 označuje zdvihací plošinu evidovanou k 31. 12. 2014 a 10577 vzduchotechnickou jednotku, která byla společností zařazena a uvedena do užívání dne 25. 4. 2016.

Tabulka 19: Účetní odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 3

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková účetní hodnota 2022	Účetní odpis 2023	Zůstatková účetní hodnota 2023
10551	249 000,00 Kč	49 800,00 Kč	24 900,00 Kč	24 900,00 Kč
10577	247 666,00 Kč	82 546,00 Kč	24 768,00 Kč	57 778,00 Kč

V souvislosti s optimalizací daně z příjmů právnických osob společnost **daňově odpisuje** všech 5 položek odpisové skupiny 3, a to rovnoměrným způsobem dle ZDP [7, s. 86]. Tabulka 20 zachycuje majetek 10551, u kterého společnost v roce 2023 uplatňuje poslední daňově účinný náklad ve výši 26 145 Kč, který se rovná 10,5 % z 249 000 Kč. V Tabulce 20 je uveden také majetek s evidenčním číslem 10577 zařazený v roce 2016.

Tabulka 20: Daňové odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 3

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková daňová hodnota 2022	Daňový odpis 2023	Zůstatková daňová hodnota 2023
10551	249 000,00 Kč	26 145,00 Kč	26 145,00 Kč	0,00 Kč
10577	247 666,00 Kč	78 014,00 Kč	26 005,00 Kč	52 009,00 Kč

2.4.4 Odpisová skupina 4

V odpisové skupině 4 (bez nově pořízeného majetku) společnost v roce 2023 **účetně odpisuje** 11 předmětů dlouhodobého majetku. Jedná se zpravidla o různé druhy přípojek. V Tabulce 21 jsou uvedeny příklady dvou přípojek, které společnost odpisuje rovnoměrně a kterými jsou: elektrická přípojka 20021 z roku 2006 a plynová přípojka 10547 zařazená na konci roku 2014. Předměty v odpisové skupině 4 společnost účetně odpisuje minimálně po dobu 240 měsíců, a tímto způsobem je odpisována plynová přípojka 10547. Doba účetního odpisování elektrické přípojky 20021 byla stanovena na 25 let.

Tabulka 21: Účetní odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 4

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková účetní hodnota 2022	Účetní odpis 2023	Zůstatková účetní hodnota 2023
20021	331 776,51 Kč	117 212,51 Kč	13 272,00 Kč	103 940,51 Kč
10547	71 798,00 Kč	43 056,00 Kč	3 600,00 Kč	39 456,00 Kč

Tabulka 22 na následující straně zobrazuje příklady stejných přípojek uvedených v Tabulce 21. V Tabulce 21 jsou uvedeny odpisy z pohledu účetnictví, v Tabulce 22 odpisy z pohledu daně z příjmů. **Daňové odpisy** jsou společností uplatňovány

dle § 31 ZDP [7, s. 86] rovnoměrně a výše jednoho ročního odpisu v roce 2023 se rovná 5,15 % vstupní ceny.

Tabulka 22: Daňové odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 4

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková daňová hodnota 2022	Daňový odpis 2023	Zůstatková daňová hodnota 2023
20021	331 776,51 Kč	51 250,51 Kč	17 087,00 Kč	34 163,51 Kč
10547	71 798,00 Kč	40 670,00 Kč	3 698,00 Kč	36 972,00 Kč

2.4.5 Odpisová skupina 5

Společnost v roce 2023 **účetně odpisuje** 20 položek majetku 5. odpisové skupiny. Jedná se o budovy, byty, přístavby, garáže, komunikace, parkoviště či jímky vlastněné společností. Tabulka 23 zachycuje dva vybrané předměty této odpisové skupiny identifikovatelné dle inventárních čísel. Pod číslem 20046 je vedena jímka na pozemku společnosti, která byla zařazena dne 31. 3. 2014 a od dubna stejného roku započalo její rovnoměrné účetní odpisování. Poslední dva řádky Tabulky 23 jsou věnovány bytu, který je ve vlastnictví společnosti a slouží k ubytování zaměstnanců. Inventární číslo 80008/1 označuje zařazení bytu do dlouhodobého majetku společnosti, které proběhlo dne 4. 5. 2016. Pod označením 80008/2 je skryto technické zhodnocení zmíněného bytového prostoru. Jednalo se o rekonstrukci bytu dokončenou v listopadu, přičemž informace o technickém zhodnocení bytu byla zavedena do účetnictví společnosti k 30. 11. 2016. Bytová jednotka, jejíž zvýšená vstupní cena je 1 761 762,42 Kč, bude odpisována rovnoměrnými účetními odpisy až do roku 2066.

Tabulka 23: Účetní odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 5

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková účetní hodnota 2022	Účetní odpis 2023	Zůstatková účetní hodnota 2023
20046	116 140,53 Kč	82 225,53 Kč	3 876,00 Kč	78 349,53 Kč
80008/1	1 079 213,72 Kč	1 535 764,42 Kč	35 376,00 Kč	1 500 388,42 Kč
80008/2	682 548,70 Kč			

Daňové odpisy jímky (20046) a bytového prostoru včetně technického zhodnocení (80008/1, 80008/2) jsou uvedeny v Tabulce 24. Za rok 2023 se dle ZDP [7, s. 86] rovnoměrné daňové odpisy uvedených položek rovnají hodnotě 3,4 % vstupní ceny.

Tabulka 24: Daňové odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 5

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková daňová hodnota 2022	Daňový odpis 2023	Zůstatková daňová hodnota 2023
20046	116 140,53 Kč	82 922,53 Kč	3 949,00 Kč	78 973,53 Kč
80008/1	1 079 213,72 Kč	1 377 697,42 Kč	59 900,00 Kč	1 317 797,42 Kč
80008/2	682 548,70 Kč			

2.4.6 Odpisová skupina dle §30

Společnost k výrobě vlastních výrobků používá formy, které se **účetně i daňově** odpisují podle doby použitelnosti. V odpisové skupině je zastoupena poměrně drobná část celkově odpisovaného majetku společnosti – pouze 5 položek.

Tabulka 25 uvádí příklady dvou forem – k 1. 5. 2020 byla společností zařazena forma označená inventárním číslem 10660 a k 31. 1. 2021 forma s evidenčním číslem 10679. Doba použitelnosti obou forem byla stanovena dle plánu výroby, a to na 60 měsíců. V Tabulce 25 jsou obsaženy účetní i daňové odpisy, protože se vzájemně rovnají. Daňové odpisy jsou uplatňovány dle § 30 odst. 5 ZDP [7, s. 84].

Tabulka 25: Odpisy vybraného majetku společnosti – dle § 30

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková hodnota 2022	Odpis za rok 2023	Zůstatková hodnota 2023
10660	384 000,00 Kč	185 600,00 Kč	76 800,00 Kč	108 800,00 Kč
10679	552 000,00 Kč	340 400,00 Kč	110 400,00 Kč	230 000,00 Kč

2.4.7 Odpisová skupina dle §32a

Kategorie nehmotného majetku byla v roce 2021 v ZDP zrušena, přesto společnost v roce 2023 uplatňuje daňové odpisy dle § 32a ZDP. Daňově (i účetně) jsou odpisovány nehmotné položky pořízené v průběhu roku 2020 a v roce 2023 tak lze k optimalizaci daně z příjmů uplatnit poslední odpisy, případně lze v roce 2023 odpisovat i technické zhodnocení. Technické zhodnocení provedené na majetku, který byl pořízen a zařazen do 31. 12. 2020, může účetní jednotka daňově odpisovat dle § 32a ZDP, přestože bylo technické zhodnocení uvedeno do užívání až po zrušení § 32a v ZDP [37]. V roce 2023 tak společnost daňově i účetně odpisuje majetek z roku 2020 a současně i technická zhodnocení uskutečněná v letech 2020 až 2022.

Účetní a daňové odpisy nehmotného majetku společnosti se rovnají, protože různé druhy softwarů jsou odpisovány dle doby sjednané smlouvou. Příkladem softwaru, který společnost daňově odpisuje dle dříve platného § 32a ZDP, je software s inventárním číslem 50046, který byl zařazen do nehmotného majetku 31. 7. 2020. Tabulka 26 obsahuje poslední roční účetní i daňový odpis softwaru 50046 ve výši 12 814 Kč, který společnost může uplatnit za zdaňovací období 2023.

Tabulka 26: Odpis vybraného majetku společnosti – dle § 32a

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková hodnota 2022	Odpis za rok 2023	Zůstatková hodnota 2023
50046	66 000,00 Kč	12 814,00 Kč	12 814,00 Kč	0,00 Kč

2.4.8 Účetní odpisy dle §24 (2) v)

Majetek nehmotné podstaty pořízený od 1. 1. 2021 lze odpisovat **pouze účetně**, avšak dle § 24 odst. 2 písm. v) bodu 2. ZDP [7, s. 69] lze účetní odpisy nehmotného majetku uplatňovat jako náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Dle interní směrnice lze mezi dlouhodobý nehmotný majetek zařadit výhradně majetek se vstupní cenou vyšší než 60 000 Kč. Společnost v tuto chvíli pouze účetně odpisuje 1 kus majetku, který hranici dlouhodobého nehmotného majetku splňuje a který byl do majetku společnosti zařazen 30. 6. 2022. Zařazenou položkou je software

s inventárním číslem 50048 a účetní odpisy, které jsou zároveň daňově uznatelným nákladem – zobrazuje Tabulka 27.

Tabulka 27: Účetní odpis vybraného majetku společnosti – daňově uznatelný dle § 24 (2) v)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Vstupní cena	Zůstatková hodnota 2022	Odpis za rok 2023	Zůstatková hodnota 2023
50048	117 048,20 Kč	97 536,20 Kč	39 024,00 Kč	58 512,20 Kč

3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

V návrhové části práce jsou zařazeny položky nově pořízeného majetku do příslušných odpisových skupin a navrhnuty kroky vedoucí k daňové optimalizaci prostřednictvím odpisů.

3.1 Odpisové skupiny

V roce 2023 společnost pořídila 30 položek majetku dlouhodobé spotřeby. Všechny tyto předměty jsou roztrženy do odpisových skupin dle přílohy č.1 k ZDP [7, s. 138–145]. Ve všech posuzovaných případech se jedná o hmotný majetek klasifikovaný dle kódů CZ-CPA a CZ-CC přílohy č.1 k ZDP a všechny předměty splňují podmínku danou ZDP pro zařazení do hmotného majetku.

Z účetního pohledu je všech 30 položek dlouhodobým hmotným majetkem. Jedná se o hmotné movité věci se vstupní cenou vyšší než 80 000 Kč a s dobou použitelnosti delší než 1 rok, nebo o stavby, které jsou dlouhodobým hmotným majetkem bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti.

Nově pořízeným předmětům dlouhodobého majetku byla v účetním softwaru vytvořena příslušná inventární karta, ve které je daný předmět označen inventárním číslem a současně nastaveny účetní a daňové odpisy. Měsíční účetní odpisy jsou nastaveny dle vnitropodnikové směrnice a daňové odpisy v souladu se ZDP.

3.1.1 Odpisová skupina 1

V roce 2023 společnost pořídila pouze jeden kus majetku odpisové skupiny 1 – Mini Signal Generator. Předmět je označen inventárním číslem 10709 a zařazen do 1. odpisové skupiny dle přílohy č.1 k ZDP [7, s. 138] pod klasifikačním kódem CZ-CPA 26.51.

Předmět splňuje podmínku pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku vyplývající z interní směrnice společnosti, a proto jsou u předmětu nastaveny rovnoměrné měsíční **účetní odpisy** po dobu tří let. Účetní odpisování položky 10709 započalo v měsíci následujícím po měsíci zařazení, tedy v únoru 2023, a předmět bude plně účetně odepsán v lednu roku 2026. V Tabulce 28 na následující straně je zachycen den, ke kterému byl nově pořízený majetek zařazen, dále inventární číslo předmětu, vstupní cena, účetní odpis zaokrouhlený na celé Kč nahoru a zůstatková účetní cena na konci roku 2023. Vstupní cena se rovná pořizovací ceně uvedené v daňovém dokladu.

Tabulka 28: Nově pořízený majetek společnosti z účetního pohledu – odpisová skupina 1

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zařazení	Položka	Vstupní cena	Účetní odpis	Zůstatková cena
31. 1. 2023	10709	240 667,18 Kč	73 546,00 Kč	167 121,18 Kč

Z pohledu daní je Mini Signal Generator hmotným majetkem, protože vstupní cena předmětu převyšuje hodnotu stanovenou ZDP [7, s. 79], tudíž lze na tento majetek uplatňovat **daňové odpisy**. Pro předmět s inventárním číslem 10709 je zvolen rovnoměrný způsob odpisování a vliv daňového odpisu na vstupní cenu je zobrazen v Tabulce 29. Daňový odpis u nově zařazeného majetku se v roce 2023 rovná 20 % vstupní ceny a z tohoto důvodu je částka 48 134 Kč daňově uznatelným nákladem.

Tabulka 29: Nově pořízený majetek společnosti z daňového pohledu – odpisová skupina 1

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zařazení	Položka	Vstupní cena	Daňový odpis	Zůstatková cena
31. 1. 2023	10709	240 667,18 Kč	48 134,00 Kč	192 533,18 Kč

3.1.2 Odpisová skupina 2

Do odpisové skupiny 2 v roce 2023 přibylo 8 nově pořízených předmětů. V lednu společnost pořídila pásovou pilu, která je v účetním softwaru označena inventárním číslem 10708. V průběhu února byly pořízeny 2 položky: pod označením 10711 stojanová kotoučová bruska a pod označením 10712 upínací systém. K 31. 3. 2023 byl do dlouhodobého hmotného majetku společnosti zařazen jeden kus majetku, a to automobil značky Peugeot Rifter s inventárním číslem 10713. V květnu společnost investovala do mycího stroje (10715) a v červnu do CNC stroje (10716), který tvořil nejvyšší podíl na celkových nákladech 2. odpisové skupiny. Z nedostačujících kapacitních důvodů byl v průběhu října roku 2023 pořízen a zařazen druhý automobil, tentokrát Škoda Superb, ke kterému je přiřazeno evidenční číslo 10718. Poslední položkou, která byla na konci roku 2023 pořízena a zařazena, je tryskáč kabina s inventárním číslem 10741.

Položky 10708, 10711, 10712, 10716 a 10741 byly do 2. odpisové skupiny zařazeny dle přílohy č.1 k ZDP [7, s. 140–141] pod klasifikačním kódem CZ-CPA 28.4. Osobní automobily (10713, 10718) byly zaříděny do odpisové skupiny 2 pod kódem CZ-CPA 29.10.2 a položce 10715 odpovídá označení CZ-CPA 28.29.50.

Součástí vstupních cen automobilů značek Peugeot Rifter a Škoda Superb je vždy kupní cena vozidla a poplatek za přihlášení vozidla na Městském úřadě. K automobilu Škoda Superb bylo v měsíci pořízení společností dokoupeno tažné zařízení, které je rovněž součástí ocenění. Vstupní cenou strojů a upínacího systému je kupní cena, dopravné a montážní práce, které byly provedeny při nastavování a kalibraci strojů. Vstupní cena ostatních položek se rovná kupní ceně předmětů.

Doba účetního odpisování je u šesti položek (10712, 10713, 10715, 10716, 10718, 10741) stanovena na 60 měsíců dle vnitropodnikové směrnice. Výjimkou jsou předměty 10708 a 10711, u kterých je nastaveno měsíční účetní odpisování po dobu 72 měsíců, a to na žádost vedoucího střediska výroby, který zmíněné majetky pořizoval.

Tabulka 30 obsahuje vypočtené a zaokrouhlené **účetní odpisy** všech výše zmíněných položek 2. odpisové skupiny. V posledním sloupci je zachycen vliv účetních odpisů na zůstatkovou cenu předmětů na konci účetního období.

Tabulka 30: Nově pořízený majetek společnosti z účetního pohledu – odpisová skupina 2

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zařazení	Položka	Vstupní cena	Účetní odpis	Zůstatková cena
31. 1. 2023	10708	93 585,44 Kč	14 300,00 Kč	79 285,44 Kč
28. 2. 2023	10711	128 656,32 Kč	17 870,00 Kč	110 786,32 Kč
28. 2. 2023	10712	568 167,70 Kč	94 700,00 Kč	473 467,70 Kč
31. 3. 2023	10713	752 783,47 Kč	112 923,00 Kč	639 860,47 Kč
31. 5. 2023	10715	380 788,85 Kč	44 429,00 Kč	336 359,85 Kč
30. 6. 2023	10716	2 029 625,00 Kč	202 968,00 Kč	1 826 657,00 Kč
31. 10. 2023	10718	249 279,75 Kč	8 310,00 Kč	240 969,75 Kč
31. 12. 2023	10741	209 258,35 Kč	0,00 Kč	209 258,35 Kč

Daňové odpisy majetku 2. odpisové skupiny jsou nastaveny rovnoměrně a společnost tak může v roce 2023 k optimalizaci daně z příjmů právnických osob u každého předmětu uplatnit odpis dle ZDP [7, s. 86] ve výši 11 % vstupní ceny. Daňové odpisy se počítají ročně a měsíc zařazení tedy nemá na výši daňového odpisu vliv – na rozdíl od měsíčních účetních odpisů. Z tohoto důvodu mohou v roce zařazení hodnoty daňových odpisů výrazně převyšovat hodnoty odpisů účetních. Příkladem majetku, u kterého v roce zařazení markantně převyšují daňové odpisy nad odpisy účetními, může být předmět s inventárním číslem 10741, který byl zařazen k 31. 12. 2023. Protože došlo k zařazení ještě v roce 2023, za tento rok lze uplatnit daňový náklad ve výši 11 % vstupní ceny, přestože účetní odpisování započalo od měsíce následujícího po měsíci zařazení, tedy v lednu roku 2024.

Vstupní ceny, daňové odpisy a zůstatkové ceny všech osmi položek odpisové skupiny 2 jsou zobrazené v Tabulce 31.

Tabulka 31: Nově pořízený majetek společnosti z daňového pohledu – odpisová skupina 2

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zařazení	Položka	Vstupní cena	Daňový odpis	Zůstatková cena
31. 1. 2023	10708	93 585,44 Kč	10 295,00 Kč	83 290,44 Kč
28. 2. 2023	10711	128 656,32 Kč	14 153,00 Kč	114 503,32 Kč
28. 2. 2023	10712	568 167,70 Kč	62 499,00 Kč	505 668,70 Kč
31. 3. 2023	10713	752 783,47 Kč	82 807,00 Kč	669 976,47 Kč
31. 5. 2023	10715	380 788,85 Kč	41 887,00 Kč	338 901,85 Kč
30. 6. 2023	10716	2 029 625,00 Kč	223 259,00 Kč	1 806 366,00 Kč
31. 10. 2023	10718	249 279,75 Kč	27 421,00 Kč	221 858,75 Kč
31. 12. 2023	10741	209 258,35 Kč	23 019,00 Kč	186 239,35 Kč

3.1.3 Odpisová skupina 3

V červenci roku 2023 bylo společností pořízeno nové odsávací zařízení (10717), zařazené do dlouhodobého hmotného majetku k 31. 7. 2023. Zařízení spadá do 3. odpisové skupiny pod kódem CZ-CPA 28.25.14 dle přílohy č.1 k ZDP [7, s. 143].

Účetní odpisy jsou nastaveny dle interní účetní směrnice, která uvádí minimální dobu odpisování každé odpisové skupiny a měsíční účetní odpisy majetku 10717 se rovnají 1/120 vstupní ceny. Odsávací zařízení je v roce 2023 účetně odpisováno po dobu 5 měsíců a celkový roční účetní odpis se rovná hodnotě 5 940 Kč. V následující Tabulce 32 je zobrazena vstupní cena předmětu a dopad účetního odpisu na zůstatkovou cenu majetku na konci roku 2023. Vstupní cena se rovná kupní ceně odsávacího zařízení.

Tabulka 32: Nově pořízený majetek společnosti z účetního pohledu – odpisová skupina 3

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zařazení	Položka	Vstupní cena	Účetní odpis	Zůstatková cena
31. 7. 2023	10717	142 470,00 Kč	5 940,00 Kč	136 530,00 Kč

V Tabulce 33 je nově pořízené odsávací zařízení zachyceno z pohledu daní. U hmotného majetku je zvoleno rovnoměrné odpisování podle § 31 ZDP [7, s. 86] a odpis sloužící k optimalizaci daně z příjmů tvoří v roce zařazení 5,5 % vstupní ceny. Jestliže nebude v budoucnu u tohoto předmětu provedeno technické zhodnocení, v následujících letech bude společnost uplatňovat roční **daňové odpisy** ve výši 10,5 % ze vstupní ceny.

Tabulka 33: Nově pořízený majetek společnosti z daňového pohledu – odpisová skupina 3

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zařazení	Položka	Vstupní cena	Daňový odpis	Zůstatková cena
31. 7. 2023	10717	142 470,00 Kč	7 836,00 Kč	134 634,00 Kč

3.1.4 Odpisová skupina 4

Mezi lety 2022 až 2023 byla největší investicí pro společnost výstavba výrobní haly, která v měsíci říjnu úspěšně prošla kolaudačním řízením a do dlouhodobého majetku byla zařazena k 31. 10. 2023. V souvislosti se zařazením hlavní budovy do odpisové skupiny 5, bylo do 4. odpisové skupiny zařazeno 6 přípojek, které lze z pohledu účetnictví a daně z příjmů odpisovat samostatně. Jedná se o přípojku splaškové (10734) a dešťové (10735) kanalizace, o přípojku na veřejnou síť elektronické komunikace (10739) a o vodovodní (10736), plynovodní (10737) a elektrickou (10738) přípojku. Poslední položkou zařazenou v roce 2023 do 4. odpisové skupiny je areálové osvětlení s inventárním číslem 10740.

Dle § 7 odst. 2 písm. a) vyhlášky [11] jsou stavební díla podle zvláštních předpisů dlouhodobým hmotným majetkem bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti. Zvláštním právním předpisem může být například zákon č. 274/2001 Sb., o vodovodech a kanalizacích pro veřejnou potřebu a o změně některých zákonů (zákon o vodovodech a kanalizacích), ve znění pozdějších předpisů [38], ve kterém je v § 3 uvedeno, že vodovodní a kanalizační přípojky jsou samostatnými stavbami, a proto je lze samostatně odpisovat. Dle Martinové [39] z Ministerstva financí České republiky jsou stavbami bez ohledu na výši ocenění i přípojky plynovodní, elektrické a na veřejnou síť elektronické komunikace.

V minulosti bylo v pokynu GFŘ D-22 [40] uvedeno, že přípojky jsou pro odběratele hmotným majetkem, a proto je lze samostatně odpisovat v souladu se ZDP ve 4. odpisové skupině. Nový pokyn GFŘ D-59 [41], který nabyl účinnosti 1. 1. 2023 a nahradil stávající pokyn GFŘ D-22, daňové odpisování přípojek neupravuje. Martinová [39] však uvádí, že přípojky jsou stavbami i podle § 26 odst. 2 písm. c) ZDP, a proto jsou hmotným majetkem bez ohledu na jejich ocenění. Samostatně lze proto odpisovat i plynovodní přípojku v hodnotě 44 142,75 Kč.

Všechny uvedené přípojky proto byly zařazeny do 4. odpisové skupiny dle přílohy č.1 k ZDP [7, s. 144–146] pod klasifikačním kódem CZ-CC 222. Ve stejné odpisové skupině lze samostatně odpisovat i vnější areálové osvětlení, a to pod kódem CZ-CC 1, 2.

Vstupní cena přípojek a areálového osvětlení 4. odpisové skupiny je stanovena na základě rozpočtu celé stavby. Ve stavebním rozpočtu byly uvedeny konkrétní náklady různých částí stavby a náklady majetkům vzniklým na základě stavebního povolení byly přiřazovány dle stavebního rozpočtu. Vstupní cena přípojky dešťové kanalizace a elektrické přípojky vzrostla oproti ceně uvedené v rozpočtu, a to na základě dodatků.

Účetní odpisy, které jsou zachycené v Tabulce 34 na následující straně, jsou nastaveny dle směrnice společnosti, a to rovnoměrným způsobem odpisování po dobu 240 měsíců. Tabulka 34 obsahuje termín zařazení, inventární čísla, vstupní ceny, účetní odpisy zaokrouhlené na celé Kč nahoru a zůstatkové účetní ceny na konci roku 2023 uvedeného majetku 4. odpisové skupiny.

Tabulka 34: Nově pořízený majetek společnosti z účetního pohledu – odpisová skupina 4

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zařazení	Položka	Vstupní cena	Účetní odpis	Zůstatková cena
31. 10. 2023	10734	281 204,72 Kč	2 344,00 Kč	278 860,72 Kč
31. 10. 2023	10735	2 791 398,12 Kč	23 262,00 Kč	2 768 136,12 Kč
31. 10. 2023	10736	130 609,14 Kč	1 090,00 Kč	129 519,14 Kč
31. 10. 2023	10737	44 142,75 Kč	368,00 Kč	43 774,75 Kč
31. 10. 2023	10738	347 967,78 Kč	2 900,00 Kč	345 067,78 Kč
31. 10. 2023	10739	88 802,61 Kč	742,00 Kč	88 060,61 Kč
31. 10. 2023	10740	556 385,22 Kč	4 638,00 Kč	551 747,22 Kč

Tabulka 35, která obsahuje vypočtené **daňové odpisy** položek 10734, 10735, 10736, 10737, 10738, 10739, 10740 zvolené dle § 31 ZDP [7, s. 86] a zůstatkovou cenu předmětů po odečtení daňových odpisů v roce 2023. Ze zmíněného paragrafu plyne, že pro majetek 4. odpisové skupiny jsou použity rovnoměrné daňové odpisy, které se v prvním roce odpisování rovnají 2,15 % vstupní ceny. Zaokrouhlování ročních daňových odpisů je nastaveno na celé Kč nahoru.

Tabulka 35: Nově pořízený majetek společnosti z daňového pohledu – odpisová skupina 4

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zařazení	Položka	Vstupní cena	Daňový odpis	Zůstatková cena
31. 10. 2023	10734	281 204,72 Kč	6 046,00 Kč	275 158,72 Kč
31. 10. 2023	10735	2 791 398,12 Kč	60 016,00 Kč	2 731 382,12 Kč
31. 10. 2023	10736	130 609,14 Kč	2 809,00 Kč	127 800,14 Kč
31. 10. 2023	10737	44 142,75 Kč	950,00 Kč	43 192,75 Kč
31. 10. 2023	10738	347 967,78 Kč	7 482,00 Kč	340 485,78 Kč
31. 10. 2023	10739	88 802,61 Kč	1 910,00 Kč	86 892,61 Kč
31. 10. 2023	10740	556 385,22 Kč	11 963,00 Kč	544 422,22 Kč

3.1.5 Odpisová skupina 5

Zásadní položkou nově zařazeného majetku 5. odpisové skupiny (a celkově nově pořízeného majetku) je výrobní hala s inventárním číslem 10720, se kterou souvisí i zařazení zbývajících dvanácti položek. Mimo halu byly v roce 2023 do majetku dlouhodobé spotřeby zahrnuty následující předměty: komunikace v areálu (10721), parkovací plochy (10722), pojízdný chodník (10723), chodníky (10724), opěrná zídka u nájezdu (10725), opěrná zídka se schody (10726), akumulční nádrž na dešťovou vodu (10727), vsakovací nádrž na dešťovou vodu (10728), odlučovač ropných látek (10729), sedimentační jímka (10730), jímka na vyvážení odpadní vody (10731) a trafostanice (10732).

Před zahájením stavby výrobní haly bylo na výše zmíněné položky získáno stavební povolení, a proto jsou všechny položky stavbou bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti dle § 7 odst. 2 písm. a) vyhlášky [11].

Také dle § 26 odst. 2 písm. c) ZDP [7, s. 79] jsou všechny položky hmotným majetkem, opět bez ohledu na výši ocenění či dobu použitelnosti. V pokynu GFŘ D-59 [41] je uvedeno, že vybrané předměty, které jsou součástí stavby – například pohyblivý chodník či strojní zařízení transformoven – lze odpisovat zvlášť. Naopak vnitřní rozvody jsou nedílnou součástí staveb a nelze je proto odpisovat samostatně.

Všechny položky jsou zařazeny v 5. odpisové skupině dle přílohy č. 1 k ZDP [7, s. 144–145]. Zkolaudovaná hala (10720) je zařazena do odpisové skupiny 5 pod klasifikačním kódem CZ-CC 1 a do stejné odpisové skupiny náleží dle kódu CZ-CC 211 také komunikace v areálu (10721), parkovací plochy (10722) a chodníky (10723 a 10724). Opěrné zídky s inventárním číslem 10725 a 10726 jsou v 5. odpisové skupině zaříděny pod kódem CZ-CC 2420. Pod stejným kódem je v této odpisové skupině zaříděna i trafostanice (10732). Akumulční a vsakovací nádrže (10727, 10728), odlučovač ropných látek (10729) a jímky (10730, 10731) spadají do 5. odpisové skupiny pod klasifikačním kódem CZ-CC 222332.

Náklady na výrobní halu začaly nabíhat na analytický účet 042001 již v roce 2017, jednalo se zejména o koncepční studie. V následujícím roce vzrostly náklady například provedením inženýrsko-geodetického průzkumu, rozpracováním návrhu stavby areálu společnosti či smlouvou o připojení k distribuční soustavě. Na místně příslušném

Městském úřadu byla v roce 2019 podána žádost o stavební povolení, při které došlo k růstům nákladů na výstavbu výrobní haly, a to z důvodu zpracování dokumentace pro podání žádosti. Stavební povolení bylo Městským úřadem vydáno v průběhu roku 2019, přičemž náklady na výstavbu haly vzrostly zaplacením poplatku Městskému úřadu za vydání stavebního povolení. Před zahájením realizace stavby proběhlo v roce 2021 projektové řízení a současně byl sjednán stavebně technický dozor, o tyto náklady vzrostla cena výrobní haly v roce 2021. Stavební práce započaly vybranou stavební společností na základě stavebního řízení v březnu roku 2022. Náklady na stavební práce byly fakturovány na měsíční bázi, a to až do měsíce října roku 2022, kdy byla stavba dokončena a uvedena do zkušebního provozu. Avšak i v roce 2023 celková hodnota stavby vzrostla – provedením drobnějších stavebních úprav. Například provedením dodávky a montáže vnitřních žaluzií či měřením ovzduší a hluku. Uvedené náklady jsou demonstrativním výčtem nákladů stavby.

Vstupní cena jednotlivých druhů majetku je stanovena dle stavebního rozpočtu vypracovaného vybranou stavební firmou, popřípadě na základě dodatků ke smlouvě. V případě obtížně stanovitelných vstupních cen byly vstupující náklady konzultovány se stavebním dozorem.

Minimální doba účetního odpisování pro stavby a budovy je dle vnitropodnikové směrnice 50 let. K výstavbě výrobní haly však byly použity mimořádně pevné stavební materiály a účetní doba odpisování byla po konzultaci s hlavní účetní společností stanovena na 60 let. U zbývajících dvanácti položek odpisové skupiny 5 byla použita minimální doba odpisování stanovená účetní směrnicí a účetní odpisy jsou nastaveny na 30 let. Kolaudačním řízením stavba úspěšně prošla v říjnu roku 2023, k 31. 10. 2023 byly všechny položky zahrnuty do dlouhodobého majetku společnosti a účetní odpisování započalo od listopadu roku 2023.

Tabulka 36 na následující straně zobrazuje vypočtené **účetní odpisy** majetku 5. odpisové skupiny zaokrouhlené na celé Kč nahoru. V roce 2023 se účetní odpis položky 10720 rovná $2/720$ vstupní ceny a účetní odpisy ostatních položek (10721, 10722, 10723, 10724, 10725, 10726, 10727, 10728, 10729, 10730, 10731, 10732) odpovídají $2/360$ vstupní ceny. Hodnotu majetku po odečtení účetního odpisu na konci roku 2023 zachycuje poslední sloupec Tabulky 36.

Tabulka 36: Nově pořízený majetek společnosti z účetního pohledu – odpisová skupina 5*(Zdroj: Vlastní zpracování)*

Zařazení	Položka	Vstupní cena	Účetní odpis	Zůstatková cena
31. 10. 2023	10720	61 185 354,21 Kč	169 960,00 Kč	61 015 394,21 Kč
31. 10. 2023	10721	2 660 232,35 Kč	14 780,00 Kč	2 645 452,35 Kč
31. 10. 2023	10722	281 059,16 Kč	1 562,00 Kč	279 497,16 Kč
31. 10. 2023	10723	397 364,50 Kč	2 208,00 Kč	395 156,50 Kč
31. 10. 2023	10724	423 610,46 Kč	2 354,00 Kč	421 256,46 Kč
31. 10. 2023	10725	302 496,59 Kč	1 682,00 Kč	300 814,59 Kč
31. 10. 2023	10726	243 478,26 Kč	1 354,00 Kč	242 124,26 Kč
31. 10. 2023	10727	374 595,00 Kč	2 082,00 Kč	372 513,00 Kč
31. 10. 2023	10728	420 221,56 Kč	2 336,00 Kč	417 885,56 Kč
31. 10. 2023	10729	103 870,00 Kč	578,00 Kč	103 292,00 Kč
31. 10. 2023	10730	78 403,07 Kč	436,00 Kč	77 967,07 Kč
31. 10. 2023	10731	340 383,70 Kč	1 892,00 Kč	338 491,70 Kč
31. 10. 2023	10732	1 450 000,00 Kč	8 056,00 Kč	1 441 944,00 Kč

Daňové odpisy majetku odpisové skupiny 5 jsou upraveny v Tabulce 37 a jsou důležitým nástrojem daňové optimalizace společnosti v roce 2023. K daňovému odpisování jsou zvoleny rovnoměrné roční odpisy, a to z důvodu předpokládaného technického zhodnocení, kterému se společnost v budoucnu v této odpisové skupině s největší pravděpodobností nevyhne. Pokud by bylo v následujících letech provedeno technické zhodnocení (například rekonstrukce či modernizace), při výpočtu daňového odpisu se použije sazba pro zvýšenou vstupní cenu dle § 31 ZDP [7, s. 86], která se v 5. odpisové skupině rovná maximální roční odpisové sazbě v dalších letech odpisování (3,4 %). Potencionální technické zhodnocení majetku 5. odpisové skupiny tedy sazbu rovnoměrného odpisování neovlivní, a naopak dojde ke zvýšení hodnoty daňového odpisu vlivem růstu vstupní ceny.

Při zrychleném způsobu odpisování dochází v důsledku technického zhodnocení k výrazným změnám – technické zhodnocení zvyšuje vstupní i zůstatkovou cenu majetku a při výpočtu ročního zrychleného odpisu je nutné použít koeficient pro zvýšenou vstupní cenu, který je nižší než koeficient v dalších letech odpisování. Technické zhodnocení zrychleně odpisovaného majetku tak může výrazně snížit hodnotu daňového odpisu, která je pro společnost daňově uznatelná a slouží k optimalizaci daně z příjmů.

Tabulka 37 obsahuje vypočtené daňové odpisy nově zařazených položek 5. odpisové skupiny. V posledním sloupci Tabulky 37 je zachycena zůstatková cena na konci roku 2023, která se rovná rozdílu vstupní ceny a uplatněného daňového odpisu v roce 2023. Zaokrouhlování daňových odpisů je opět nastaveno na celé Kč nahoru.

Tabulka 37: Nově pořízený majetek společnosti z daňového pohledu – odpisová skupina 5

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zařazení	Položka	Vstupní cena	Daňový odpis	Zůstatková cena
31. 10. 2023	10720	61 185 354,21 Kč	856 595,00 Kč	60 328 759,21 Kč
31. 10. 2023	10721	2 660 232,35 Kč	37 244,00 Kč	2 622 988,35 Kč
31. 10. 2023	10722	281 059,16 Kč	3 935,00 Kč	277 124,16 Kč
31. 10. 2023	10723	397 364,50 Kč	5 564,00 Kč	391 800,50 Kč
31. 10. 2023	10724	423 610,46 Kč	5 931,00 Kč	417 679,46 Kč
31. 10. 2023	10725	302 496,59 Kč	4 235,00 Kč	298 261,59 Kč
31. 10. 2023	10726	243 478,26 Kč	3 409,00 Kč	240 069,26 Kč
31. 10. 2023	10727	374 595,00 Kč	5 245,00 Kč	369 350,00 Kč
31. 10. 2023	10728	420 221,56 Kč	5 884,00 Kč	414 337,56 Kč
31. 10. 2023	10729	103 870,00 Kč	1 455,00 Kč	102 415,00 Kč
31. 10. 2023	10730	78 403,07 Kč	1 098,00 Kč	77 305,07 Kč
31. 10. 2023	10731	340 383,70 Kč	4 766,00 Kč	335 617,70 Kč
31. 10. 2023	10732	1 450 000,00 Kč	20 300,00 Kč	1 429 700,00 Kč

Lze si všimnout, že daňové odpisy v Tabulce 37 jsou výrazně vyšší než účetní odpisy zobrazené v Tabulce 36. Rozdíl je zapříčiněn stanovenými pravidly účetního odpisování a samotnou podstatou účetních odpisů. Účetní odpisy zachycují věrný obraz účetnictví a ukazují opotřebení majetku, kdežto daňové odpisy slouží k optimalizaci daně z příjmů. Jelikož se jedná o majetek zařazený na konci roku 2023, účetně je majetek odpisován pouze 2 měsíce, zatímco daňové odpisy jsou uplatňovány za příslušné zdaňovací období, tedy bez ohledu na měsíc zařazení.

3.2 Účtování

O majetku pořízeném v odpisové skupině 1, 2 a 3 je účtováno na analytickém účtu 022001, výjimkou jsou pouze následující položky: pásová pila, CNC stroj a 2 automobily. Pásová pila je spolu s CNC strojem zaúčtována na účtu 022002, o automobilech je účtováno na samostatném analytickém účtu 022003.

Majetek odpisové skupiny 4 a 5 byl do okamžiku zařazení zaznamenáván na analytickém účtu 042001 a k 31. 10. 2023 byly jednotlivé položky rozlišeny na samostatný majetek a rozčleněny dle příslušných odpisových skupin. Všechny položky byly při zařazení převedeny na analytický účet 021003 ve prospěch účtu 042001.

Účetní odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou účtovány zpravidla na vrub nákladového účtu 551001. Na účtu 551002 je účtováno o účetních odpisech majetku, který je odpisován pouze účetně a na nákladovém účtu 551003 je účtováno o účetních odpisech budov a bytů.

3.3 Souhrn odpisů

Celková hodnota účetních i daňových odpisů za rok 2023 podle příslušných odpisových skupin je vyčíslena v Tabulce 38, ze které jasně plyne, že v odpisové skupině 1 a 2 výrazně převažují účetní odpisy nad odpisy daňovými a opačná situace nastává u odpisové skupiny 3, 4 a 5, kdy suma odpisů daňových je vyšší než suma odpisů účetních. Markantní rozdíl mezi souhrnem účetních a daňových odpisů v odpisové skupině 2 je dán vysokým počtem již daňově odepsaných položek, které byly v roce 2023 posledním rokem účetně odpisovány do výše zůstatkové ceny z roku 2022. Naopak v 5. odpisové skupině daňové odpisy výrazně přesahují odpisy účetní, přičemž rozdíl odpisů v celkové výši 1 109 318 Kč je významně ovlivněn zařazením nové výrobní

haly ke konci roku 2023. Rozdíl odpisů je dán podstatou účetního a daňového odpisování. Účetní odpisy vyjadřují opotřebení majetku, zajišťují poctivý a skutečný stav účetnictví, jsou daňově neuznatelné a počítají se měsíčně. Daňové odpisy jsou naopak daňově uznatelnými náklady, optimalizují základ daně a jsou uplatňovány ročně.

Tabulka 38: Souhrn účetních a daňových odpisů za rok 2023

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Odpisová skupina	Účetní odpisy	Daňové odpisy
Odpisová skupina 1	1 635 476,58 Kč	1 325 315,00 Kč
Odpisová skupina 2	6 940 895,65 Kč	4 961 115,73 Kč
Odpisová skupina 3	97 464,00 Kč	103 937,81 Kč
Odpisová skupina 4	104 839,00 Kč	174 208,00 Kč
Odpisová skupina 5	1 443 041,00 Kč	2 552 359,00 Kč
Odpisová skupina dle § 30	485 016,00 Kč	485 016,00 Kč
Odpisová skupina dle § 32a	218 120,00 Kč	218 120,00 Kč
Účetní odpisy dle §24 (2) v)	39 024,00 Kč	x
Celkem	10 963 876,23 Kč	9 820 071,54 Kč

Rozdíl účetních a daňových odpisů (včetně daňově uznatelného účetního odpisu ve výši 39 024 Kč) rovnající se zaokrouhlené hodnotě 1 104 781 Kč bude uveden v priznání k dani z příjmů právnických osob na řádku 50.

3.4 Optimalizace daňové povinnosti

Nově pořízený majetek je zařazen do správných odpisových skupin a také oceněn v souladu s pravidly ZDP. Účetní odpisování a zaokrouhlování odpisů je nastaveno podle interní směrnice pro vedení účetnictví. Daňově je majetek odpisován dle § 31 ZDP.

Rovnoměrné daňové odpisy jsou zvoleny z důvodu dlouhodobé, trvalé a poměrně variabilní daňové optimalizace. Při zrychleném odpisování se používají koeficienty definované § 32 ZDP a nelze je upravit. V případě rovnoměrného odpisování však ZDP stanovuje maximální možné sazby, které poplatníci mohou při daňovém odpisování

použít, avšak dle preference mohou použít i sazby nižší (například v případě nepříznivé ekonomické situaci). U většiny nově zařazeného majetku společnost počítá i s následným technickým zhodnocením, které bude v budoucnu nutné provést vlivem technologických pokroků. Z těchto důvodů je zvolena metoda rovnoměrného daňového odpisování.

Suma daňových odpisů nově pořízeného a současně i zařazeného majetku v roce 2023 se za celý rok rovná hodnotě 1 588 147 Kč. Daňové odpisy jsou pro společnost daňově uznatelným nákladem a nástrojem sloužícím ke snížení základu daně.

Snížení daňové povinnosti (nový majetek) = 1 588 147 * 0,19 = 301 747,93 Kč.

Sazba daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2023 činí 19 %, proto se daňová povinnost společnosti v roce 2023 sníží z důvodu nově zařazeného majetku o 301 748 Kč.

Daňově uznatelné odpisy se v přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2023 uvádí samostatně v příloze č. 1 II. oddílu. Odpisy se v daňovém přiznání vyplní přesně podle Tabulky 39, ve které jsou uvedeny hodnoty daňově uznatelných odpisů dle příslušných odpisových skupin.

Tabulka 39: Daňové odpisy za zdaňovací období 2023

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Daňové odpisy za zdaňovací období 2023	Celkem
Odpisy majetku zařazeného do odpisové skupiny 1	1 325 315 Kč
Odpisy majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	4 961 116 Kč
Odpisy majetku zařazeného do odpisové skupiny 3	103 938 Kč
Odpisy majetku zařazeného do odpisové skupiny 4	174 208 Kč
Odpisy majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	2 552 359 Kč
Odpisy majetku dle § 30 odst. 4 až 6 ZDP	485 016 Kč
Odpisy majetku dle § 32a ZDP	218 120 Kč
Daňové odpisy celkem	9 820 072 Kč
Účetní odpisy uplatněné dle § 24 odst. 2 písm. v) ZDP	39 024 Kč

Po sečtení daňově uznatelných odpisů veškerého majetku zařazeného k 31.12.2023 dojde ve společnosti v roce 2023 k redukci základu daně v hodnotě 9 859 096 Kč. Součástí uvedené hodnoty je i účetní odpis nehmotného majetku (ve výši 39 024 Kč), který je nákladem k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Snížení daňové povinnosti (veškerý majetek) = $9\,859\,096 * 0,19 = 1\,873\,228,24$ Kč.

Výsledná daň z příjmů právnických osob se v roce 2023 z důvodu zákonné daňové optimalizace a při zohlednění sazby daně sníží o 1 873 229 Kč.

ZÁVĚR

Bakalářská práce se věnovala nově pořízenému majetku vybraného podnikatelského subjektu a operacím, které s pořízením souvisely. Cílem práce bylo zanalyzovat situaci v podniku a navrhnout řešení vedoucí k zákonné daňové optimalizaci v souladu s platnými právními předpisy k 31. 12. 2023.

V teoretické části práce byly vymezeny základní pojmy týkající se majetku, a to pohledem účetních a daňových předpisů. Následně byly popsány kroky, které je nutné dodržet v souvislosti s pořízením, oceněním, odpisováním, technickým zhodnocením či vyřazením majetku. Opravdu detailně bylo popsáno účetní i daňové odpisování, a to z důvodu tématu práce. Účetní odpisy vyjadřují opotřebením majetku, prostřednictvím daňových odpisů lze docílit snížení daně z příjmů právnických osob.

Analytická část práce byla věnována charakteristice společnosti, účetní směrnici a současně byl proveden rozbor majetku společnosti. Byla provedena analýza všech odpisových skupin, ve kterých byl majetek pořízený a současně i zařazený k 31. 12. 2022. Analýza stálých aktiv společnosti potvrdila skutečnost, že vybraný podnikatelský subjekt je subjektem zabývajícím se výrobou vlastních výrobků, protože majetek hmotné podstaty tvořil většinu stálých aktiv společnosti.

Poslední část práce byla věnována návrhu řešení vedoucímu k daňové optimalizaci. Všechny 30 položek nově pořízeného majetku bylo zařazeno do odpisových skupiny 1 až 5 v souladu s daňovými předpisy a byly nastaveny příslušné účetní i daňové odpisy. Účetní odpisy byly stanoveny v souladu s vnitropodnikovou směrnicí, popřípadě byla doba účetního odpisování upravena dle doby použitelnosti majetku. K daňovému odpisování byly zvoleny rovnoměrné roční odpisy. O účetních odpisech bylo účtováno na analytických účtech účtové skupiny 55.

V závěru bakalářské práce byla vypočtena finanční úspora v roce 2023 po uplatnění ročních daňových odpisů. Daňová optimalizace nemusí nutně znamenat co nejvyšší snížení daňové povinnosti, a proto byly daňové odpisy voleny s dlouhodobou perspektivou, očekávaným vývojem společnosti a v potaz bylo bráno i možné technické zhodnocení. Správným zařazením nově pořízeného majetku v roce 2023 došlo ke snížení daňové povinnosti o 301 748 Kč. Po uplatnění daňově uznatelných odpisů veškerého odpisovaného majetku společnost v roce 2023 ušetřila na dani 1 873 229 Kč.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] KNIHOVNA UTB VE ZLÍNĚ. *Co je to literární rešerše?* Online. 2024. Dostupné z: <https://iva.k.utb.cz/lekce/co-je-to-literarni-reserse/>. [cit. 2024-05-10].
- [2] ČASTORÁL, Zdeněk. *Tvůrčí přístup při tvorbě bakalářských a diplomových prací*. 1. vyd. Praha: Univerzita Jana Amose Komenského Praha, 2012. ISBN 978-80-7452-025-9.
- [3] ŠAFRÁNKOVÁ, Dagmar. *Pedagogika*. Online. 2. aktual. a roz. vyd. Praha: Grada, 2019. ISBN 978-80-271-1190-9. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/pedagogika-1833959/>. [cit. 2024-05-10].
- [4] KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. 2. aktual. vyd. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2018. ISBN 978-80-87974-17-9.
- [5] VYCHOPENĚ, Jiří. *Meritum Daň z příjmů 2023*. 19. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2023. ISBN 978-80-7676-467-5.
- [6] VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR 2020*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-887-4.
- [7] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. In: *Daně z příjmů: změny zákona o daních z příjmů od 1.1.2023, zákon o rezervách, vyhlášky, pokyny a sdělení MF a GFŘ, nový pokyn GFŘ k jednotnému uplatňování některých ustanovení zákona o daních z příjmů; Daňová opatření ve vztahu k Ukrajině*, s. 9-197. ÚZ, č.1518. Ostrava: Sagit, 2023. ISBN 978-80-7488-559-4.
- [8] KADLEC, Michal. *Účetní a daňové odpisy v přiznání k dani z příjmů PO*. Online. In: STORMWARE. 15. 7. 2019. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-a-danove-odpisy-v-priznani-k-dani-z-prijmu/>. [cit. 2023-12-30].
- [9] ŠINDELÁŘ, Michal a MÜLLEROVÁ, Libuše. *Účetnictví a daně kapitálových obchodních společností: pro všechny s.r.o. a a.s.* 1. vyd. Praha: Grada, 2022. ISBN 978-80-271-3459-5.

- [10] ČESKO. *Zákon č. 89 ze dne 3. února 2012, občanský zákoník*. Online. In: *Zákony pro lidi*. 2010–2023. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89>. [cit. 2024-04-24].
- [11] ČESKO. *Vyhláška č. 500 ze dne 6. listopadu 2002, 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*. Online. In: *Zákony pro lidi*. 2010–2023. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>. [cit. 2023-11-24].
- [12] SKÁLOVÁ, Jana, SUKOVÁ, Anna a kol. *Podvojně účetnictví 2023*. 29. vyd. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-271-3980-4.
- [13] MÜLLEROVÁ, Libuše a MOLÍN, Jan. *Daně v účetnictví - I*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2020. ISBN 978-80-245-2388-0.
- [14] NOVOTNÝ, Pavel. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2023*. 17. vyd. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-271-3979-8.
- [15] BRYCHTA, Ivan; BULLA, Miroslav; KUCHAROVÁ, Ivana; PILAŘOVÁ, Ivana; PŠENKOVÁ, Yveta et al. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2023*. 20. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2023. ISBN 978-80-7676-641-9.
- [16] PRUDKÝ, Pavel a LOŠŤÁK, Milan. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 19. aktual. vyd. Olomouc: ANAG, 2023. ISBN 978-80-7554-393-6.
- [17] HNÁTEK, Miroslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 6. aktual. a roz. vyd. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-908801-0-8.
- [18] SEYFOR. *Co je dlouhodobý nehmotný majetek a jak ho vymezit v účetnictví*. Online. [2023]. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/ucetnictvi-2/co-je-dlouhodoby-nehmotny-majetek-a-jak-ho-vymezit-v-ucetnictvi/>. [cit. 2023-11-24].
- [19] SKÁLOVÁ, Jana. *Daně v účetnictví*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-344-9.

- [20] VESELKA, Jaroslav. *Dlouhodobý finanční majetek – jak ho vymezit a účtovat?* Online. In: Seyfor. 15. 10. 2021. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/ucetnictvi-2/jak-spravne-zachazet-s-dlouhodobym-financnim-majetkem-z-ucetniho-hlediska/>. [cit. 2023-11-24].
- [21] Sagit. *Účet 562 - Úroky*. Online. © 2024. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=149&typ=r&levelid=U_562.HTM. [cit. 2024-04-24].
- [22] BŘEZINOVÁ, Hana. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. Online. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2023. ISBN 978-80-7676-672-3. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/rozumime-ucetni-zaverce-podnikatelu-5-vydani-1554825/#>. [cit. 2023-12-09].
- [23] DĚRGEL, Martin. *Daňová vstupní cena hmotného majetku*. Online. In: Wolters Kluwer. 29. 8. 2023. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/clanky/12179/danova-vstupni-cena-hmotneho-majetku>. [cit. 2023-11-26].
- [24] NIGRIN, Jiří. *Hmotný a nehmotný majetek v podnikání*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-737-2.
- [25] PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s.r.o.* 8. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2023. ISBN 978-80-7676-485-9.
- [26] SEYFOR. *Evidence majetku: jaký majetek musíte evidovat a jak na to*. Online. 12. 12. 2022. Dostupné z: <https://www.idoklad.cz/blog/evidence-majetku-jaky-majetek-musite-evidovat-a-jak-na-to>. [cit. 2023-12-28].
- [27] ČVUT v Praze, Fakulta elektrotechnická Katedra telekomunikační techniky. *Majetek podniku*. Online. [2019]. Dostupné z: <https://www.vovcr.cz/odz/ekon/441/page11.html>. [cit. 2024-01-05].
- [28] Zákon ČNR č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. In: *Daňové zákony 2023*. 34. vyd. Praha: Grada, 2023, s. 96-104. ISBN 978-80-271-0023-1.
- [29] BARTUŠKOVÁ, Lenka. *Odpisování dlouhodobého majetku: účtování účetního odpisu krok za krokem*. Online. In: Seyfor. 4. 8. 2021. Dostupné

- z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/ucetnictvi-2/ucetni-odpisy-dlouhodobeho-hmotneho-a-nehmotneho-majetku/>. [cit. 2023-12-23].
- [30] DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Základy účetnictví*. 3. aktual. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021. ISBN 978-80-7676-158-2.
- [31] HNÁTEK, Miroslav. *Zcela legální daňové triky*. 7. aktual. vyd. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-907398-8-8.
- [32] POKORNÁ, Lenka. *Daňové odpisy hmotného majetku*. Online. In: Internet Info. 20. 7. 2022. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/danove-odpisy-hmotneho-majetku/>. [cit. 2023-12-27].
- [33] BRYCHTA, Ivan. *Mimořádné odpisy nového majetku*. Online. In: Verlag Dashöfer. 27.4.2023. Dostupné z: https://www.zivnostnik.cz/33/mimoradne-odpisy-noveho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Ep_rx88wLxZ1MBpjVYvHKo4/. [cit. 2023-12-27].
- [34] POKORNÁ, Lenka. *Mimořádné odpisy využijete i na majetek pořízený v roce 2023*. Online. In: Internet Info. 19. 7. 2023. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/mimoradne-odpisy-vyuzijete-i-na-majetek-porizeny-v-roce-2023/>. [cit. 2023-12-27].
- [35] KPMG ČESKÁ REPUBLIKA. *Konsolidační balíček: podrobný přehled změn*. Online. 1. 11. 2023. Dostupné z: <https://kpmg.com/cz/cs/home/clanky-a-analyzy/2023/11/konsolidacni-balicek-prehled-zmen.html>. [cit. 2023-12-28].
- [36] ČESKO. *Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991, o účetnictví*. Online. In: *Zákony pro lidi*. 2010–2024. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>. [cit. 2024-01-04].
- [37] ZAMAZALOVÁ, Ladislava a DIAS, Gabriela. *Dlouhodobý nehmotný majetek – pozor na technická zhodnocení*. Online. In: Ernst & Young Global Limited. 2022. Dostupné z: https://www.ey.com/cs_cz/tax/tax-alerts/2022/dlouhodoby-nehmotny-majetek-pozor-na-technicka-zhodnoceni. [cit. 2024-04-23].
- [38] ČESKO. *Zákon č. 274/2001 ze dne 10. července 2001, o vodovodech a kanalizacích pro veřejnou potřebu a o změně některých zákonů (zákon*

o vodovodech a kanalizacích). Online. In: *Zákony pro lidi*. 2010–2024. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2001-274>. [cit. 2024-04-27].

- [39] LÍBAL, Tomáš a MARTINCOVÁ, Drahomíra. *Zařazení přípojky do majetku*. Online. In: Verlag Dashöfer. 2022. Dostupné z: https://www.du.cz/33/zarazeni-pripojky-do-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Epet2uzaS-ofFR7fugVNWEHPr67qD-G4_w/. [cit. 2024-04-27].
- [40] Pokyn GFŘ D-22 č.j. 5606/15/7100-10110-011620, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Daně z příjmů: změny zákona o daních z příjmů od 1.1.2022, zákon o rezervách, vyhlášky, pokyny a sdělení MF a GFŘ; Kompenzační bonus: nový zákon o kompenzačním bonusu; Evidence tržeb*, s. 198-218. ÚZ, č.1463. Ostrava: Sagit, 2022. ISBN 978-80-7488-502-0.
- [41] Pokyn GFŘ D-59 č.j. 75325/22/7100-10111-702407, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Daně z příjmů: změny zákona o daních z příjmů od 1.1.2023, zákon o rezervách, vyhlášky, pokyny a sdělení MF a GFŘ, nový pokyn GFŘ k jednotnému uplatňování některých ustanovení zákona o daních z příjmů; Daňová opatření ve vztahu k Ukrajině*, s. 198-237. ÚZ, č.1518. Ostrava: Sagit, 2023. ISBN 978-80-7488-559-4.

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

GFŘ	Generální finanční ředitelství
HW	Hardware oddělení
IT	Oddělení informačních technologií
Kč	Koruna česká
m	Metr
m ²	Metr čtvereční
Odst.	Odstavec
Písm.	Písmeno
Společnost	Anonymizovaná společnost
SW	Software oddělení
Vyhláška	Vyhláška č. 500/2002 Sb., 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
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZoR	Zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZoÚ	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Uznatelnost z pohledu ZDP při vyřazování dlouhodobého majetku.....	14
Obrázek 2: Rozdělení majetku z účetního pohledu a z pohledu daní	15
Obrázek 3: Rozdělení dlouhodobého majetku z pohledu účetnictví.....	16
Obrázek 4: Vzor inventární karty pro dlouhodobý majetek	26
Obrázek 5: Členění odpisů na daňové a účetní.....	28
Obrázek 6: Struktura společnosti	42

SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK

Tabulka 1: Podmínky pro zařazení majetku do dlouhodobého majetku	17
Tabulka 2: Podmínky pro zařazení majetku mezi hmotný majetek	19
Tabulka 3: Směrná účtová osnova.....	21
Tabulka 4: Související či nesouvisející náklady s pořízením dlouhodobého majetku	22
Tabulka 5: Maximální doba tvorby rezervy na opravu hmotného majetku.....	27
Tabulka 6: Předměty, které lze či nelze samostatně odpisovat	32
Tabulka 7: Odpisové skupiny.....	33
Tabulka 8: Odpisové sazba pro hmotný majetek při rovnoměrném odpisování.....	34
Tabulka 9: Odpisové sazba pro hmotný majetek při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %.....	35
Tabulka 10: Odpisové sazba pro hmotný majetek při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %.....	35
Tabulka 11: Odpisové sazba pro hmotný majetek při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %.....	35
Tabulka 12: Koeficient pro zrychlené odpisování hmotného majetku.....	36
Tabulka 13: Výpočet měsíčního účetního odpisu dlouhodobého hmotného majetku.....	45
Tabulka 14: Výpočet měsíčního účetního odpisu dlouhodobého nehmotného majetku .	46
Tabulka 15: Účetní odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 1	48
Tabulka 16: Daňové odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 1	49
Tabulka 17: Účetní odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 2.....	49
Tabulka 18: Daňové odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 2	50
Tabulka 19: Účetní odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 3.....	50
Tabulka 20: Daňové odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 3	51
Tabulka 21: Účetní odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 4.....	51
Tabulka 22: Daňové odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 4	52
Tabulka 23: Účetní odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 5.....	52
Tabulka 24: Daňové odpisy vybraného majetku společnosti – odpisová skupina 5	53
Tabulka 25: Odpisy vybraného majetku společnosti – dle § 30	53
Tabulka 26: Odpis vybraného majetku společnosti – dle § 32a.....	54
Tabulka 27: Účetní odpis vybraného majetku společnosti – daňově uznatelný dle § 24 (2) v).....	55

Tabulka 28: Nově pořízený majetek společnosti z účetního pohledu – odpisová skupina 1	57
Tabulka 29: Nově pořízený majetek společnosti z daňového pohledu – odpisová skupina 1	57
Tabulka 30: Nově pořízený majetek společnosti z účetního pohledu – odpisová skupina 2	58
Tabulka 31: Nově pořízený majetek společnosti z daňového pohledu – odpisová skupina 2	59
Tabulka 32: Nově pořízený majetek společnosti z účetního pohledu – odpisová skupina 3	60
Tabulka 33: Nově pořízený majetek společnosti z daňového pohledu – odpisová skupina 3	60
Tabulka 34: Nově pořízený majetek společnosti z účetního pohledu – odpisová skupina 4	62
Tabulka 35: Nově pořízený majetek společnosti z daňového pohledu – odpisová skupina 4	62
Tabulka 36: Nově pořízený majetek společnosti z účetního pohledu – odpisová skupina 5	65
Tabulka 37: Nově pořízený majetek společnosti z daňového pohledu – odpisová skupina 5	66
Tabulka 38: Souhrn účetních a daňových odpisů za rok 2023	68
Tabulka 39: Daňové odpisy za zdaňovací období 2023	69

SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ

Graf 1: Vývoj stálých aktiv (2020-2023)	47
Graf 2: Struktura stálých aktiv (2023).....	47