



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Bakalářská práce

Metoda komponentního odepisování

Vypracoval: Jakub Imber
Vedoucí práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

České Budějovice 2016

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jakub IMBER**
Osobní číslo: **E12125**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Metoda komponentního odepisování**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Cílem práce je primárně definovat relativně novou metodu účetních odpisů, tzv. komponentní odepisování. V praktické části pak zhodnotit využití dané metodiky v komparaci ostatních metod u vybraného podnikatelského subjektu.

Rámcová osnova:

1. Vymezení základních pojmů v oblasti odpisové politiky.
2. Metodiky odpisové politiky (účetní, daňové).
3. Metoda komponentního odepisování:
 - a. pohled české účetní legislativy,
 - b. pohled IAS/IRS.
4. Zobrazení odpisů v účetnictví a účetních výkazech, možné dopady rozdílu daňových a účetních odpisů (daňová povinnost - splatná i odložená, výsledek hospodaření).
5. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu.
6. Aplikace teoretických východisek u vybraného subjektu.
7. Analýza výsledku a návrhy na opatření.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 50 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

1. Chalupa, R. (2012). *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. Olomouc: Anag.
2. Jílek, J. (2013). *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví*. Praha: Grada.
3. Líbal, T. (2012). *Účetnictví - principy a techniky*. Praha: Institut certifikace účetních.
4. Marek, P. (2009). *Studijní průvodce financemi podniku*. Praha: Ekopress.
5. Prudký, P. (2012) *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. Olomouc: Grada.
6. Ryněš, P. (2013). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím*. Olomouc: ANAG.

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví.

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

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví.

České účetní standardy pro podnikatele.

Odborná periodika: Daně a účetnictví; Ekonom; Finance a úvěr; Finanční, daňový a účetní bulletin; Účetnictví; Účetnictví v praxi; aj.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **3. března 2014**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2015**

doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice

doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 3. března 2014

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracoval samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to - v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

Datum: v Českých Budějovicích 23. 8. 2016

.....

Poděkování

Na tomto místě bych rád poděkoval vedoucímu mé bakalářské práce, panu Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph.D., za cenné rady, připomínky a za trpělivost, kterou se mnou měl při spolupráci. Děkuji také své rodině a nejbližším za obrovskou podporu při studiu.

Obsah

1. Úvod.....	3
2. Literární rešerše	4
2.1. Dlouhodobý majetek	4
2.1.1. Dlouhodobý nehmotný majetek.....	4
2.1.2. Dlouhodobý majetek hmotný.....	5
2.1.3. Technické zhodnocení	6
2.1.4. Vstupní cena	7
2.2. Odpisy	8
2.2.1. Daňové odpisy	9
2.2.2. Účetní odpisy	9
2.2.3. Účetní vs. Daňové odpisy	10
2.2.4. Subjekt oprávněný k odpisování.....	11
2.3. Daňové metody odpisování.....	12
2.3.1. Metoda rovnoměrných odpisů	13
2.3.2. Metoda zrychlených odpisů	16
2.3.3. Odpisování nehmotného majetku	19
2.3.4. Rovnoměrné časové odpisování	20
2.3.5. Výkonové odpisování	20
2.4. Účetní metody odpisování.....	20
2.4.1. Lineární odpisy	21
2.4.2. Degresivní odpisy	22
2.4.3. Progresivní odpisy	23
2.5. Metoda komponentního odpisování.....	24
2.5.1. Právní úprava	26
3. Metodika postupu praktické části	28
4. Vlastní práce	29

4.1.	Charakteristika účetní jednotky.....	29
4.2.	Specifikace odpisovaného majetku	30
4.3.	Metoda komponentní s lineárními odpisy.....	31
4.4.	Rovnoměrné odpisy	33
4.5.	Lineární odpisy.....	34
4.6.	Komponentní metoda s degresivními odpisy.....	36
4.7.	Zrychlené odpisy	37
4.8.	Odpisy metody SYD	38
4.9.	Komponentní metoda s progresivními odpisy	40
4.10.	Komponentní metoda s výkonovými odpisy	41
4.11.	Porovnání komponentních metod.....	41
5.	Závěr	43
I.	Summary.....	45
II.	Seznam Zdrojů	46
III.	Seznam tabulek, vzorců a grafů.....	48
IV.	Seznam příloh	49
V.	Přílohy.....	50

1. Úvod

Cílem práce je seznámit čtenáře s odpisovou politikou a především s odpisovou komponentní metodou, která je v českých účetních standardech relativně novou metodou. Dále si práce stanovuje za cíl ukázání výhod a nevýhod této metody při použití v praxi na vybrané účetní jednotce a nabídnout tak čtenáři lepší volbu postupu při odpisování dlouhodobých aktiv.

Téměř v každé účetní jednotce se nacházejí dlouhodobá aktiva, která slouží k vytváření zisků a napomáhají tak velkou měrou k fungování účetní jednotky. Dlouhodobá aktiva jsou důležitou součástí účetnictví a je tedy důležité věrně zobrazit účetní případy, které se jich týkají. Jak již název napovídá, tato práce se bude převážně zaměřovat na metodu komponentního odpisování, její použití v praxi a výhodami, či nevýhodami oproti ostatním odpisovým metodám. V neposlední řadě se bude věnovat také problematice dlouhodobého majetku a jeho odpisování.

Použití metody komponentních odpisů není možné u všech případů dlouhodobých aktiv, a proto se práce bude zabývat jen případy, kdy je možné metodu použít. Z toho vyplyne menší znevýhodnění ostatních porovnávaných metod, ale plně se ukážou hlavní výhody metody komponentní.

V teoretické části se práce zaměřuje na vymezení hlavních pojmů v odpisové problematice, které jsou důležité pro pochopení celého tématu. Také je zde představeno několik vybraných odpisových metod, které jsou běžně používány v českých účetních jednotkách, včetně představení a vysvětlení metody komponentní.

V praktické části jsou poté aplikovány poznatky z teoretické části na skutečný subjekt. Jednotlivé metody jsou v této části mezi sebou porovnávány a ukazují se jejich výhody a nevýhody. Na závěr celé části jsou pak výpočty vyhodnoceny.

2. Literární rešerše

2.1. Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek reprezentuje jednu ze tří nejvýznamnějších částí aktiv účetní jednotky. Tato skupina obsahuje majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok a jehož vstupní cena přesahuje hranici určenou podnikem nebo, v případě daňové evidence, hranici určenou zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tento majetek je účetní jednotkou pořízen za účelem dalšího užívání a dosažení kapitálových výnosů. U dlouhodobého majetku nejsou účtovány náklady jednorázově jako u ostatních složek aktiv, ale je účtováno jeho postupné opotřebení během doby jeho užívání. (Chalupa & Kadlec & Pilátová & Procházková & Sedlák & Skálová & Vlach, 2014)

Dlouhodobý majetek je rozdělen do tří částí: na dlouhodobý majetek hmotný, dlouhodobý majetek nehmotný a dlouhodobý majetek finanční. Pro účely bakalářské práce se bude dále pracovat jen s majetkem hmotným a nehmotným. Finanční majetek není pro tuto práci důležitý, protože se jako jediný neodepisuje.

2.1.1. Dlouhodobý nehmotný majetek

Do této skupiny dlouhodobého majetku patří různé licence, patenty, autorská práva, software, goodwill, obchodní značka, vydavatelská práva a jiná oprávnění, která jsou získána účetní jednotkou za úplaty. Od 1. 1. 2016 se do nehmotného majetku nezařazují zřizovací výdaje. Jejich hodnota se účtuje přímo do nákladů. Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je hranice vstupní ceny pro zařazení nehmotného majetku stanovena nad 60 000 Kč a doba použitelnosti musí být delší než jeden rok. (Synek & Kislíngrová & kol., 2010)

O tomto typu majetku firma účtuje na aktivních účtech skupiny 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek. Pokud jednotka má náklady spojené s pořízením majetku, které vstupují do hodnoty ocenění majetku, účtuje o nich na účtu 041 – Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku. O prodeji dlouhodobého nehmotného majetku se potom účtuje na účtu 641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

2.1.2. Dlouhodobý majetek hmotný

Dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM) se může rozdělit na dvě skupiny, a to na DHM neodpisovaný a DHM odpisovaný.

DHM neodpisovaný je vyloučený z odpisování, protože jeho vstupní hodnota v čase neklesá. Není tak možné vyjádřit míru fyzického, případně morálního, opotřebení prostřednictvím odpisů. Jedná se o pozemky a umělecká díla, u kterých je možnost růstu ceny v čase a nabývání na hodnotě. O DHM neodpisovaném se účtuje na rozvahových aktivních účtech ve skupině 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný a při pořízení se položky spojené se zařazením majetku do fungování účtují na účtu 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Při prodeji DHM neodpisovaného se použije výsledkový účet 641 – Tržby z dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. (Brychta & Bulla & Krupová & Kuchařová & Pilařová & Pšenková & Strouhal, 2016)

DHM odpisovaný je pro nás zajímavější než ten neodpisovaný. Nejen, jak názvy napovídají, kvůli odpisům, ale i díky rozsahu majetku, který do této skupiny spadá. Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. jsou to:

- Stavby
 - A to bez ohledu na výši jejich ocenění a dobu, po kterou jsou používány.
 - Tato položka obsahuje stavby včetně budov, právo stavby (pokud není zbožím), důlní díla důlní stavby pod povrchem, otvírky lomů, pískoven a hlinišť, vodní díla, technické rekultivace, byty a nebytové prostory a jejich technické zhodnocení.
- Hmotné movité věci a jejich soubory
 - A to se samostatným technicko-ekonomickým určením při ocenění nad mez určenou účetní jednotkou, s dobou použitelnosti delší než dvanáct měsíců a které rovněž splní povinnosti ukládané zákonem, jako je princip významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.
 - Dále sem patří i technické zhodnocení těchto hmotných movitých věcí a jejich souborů v minimální výši ocenění uvedeného ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb.
- Pěstitelské celky trvalých porostů
 - Jako jsou například vinice a chmelnice nebo ovocné stromy a keře vysázené na souvislém pozemku o minimální výměře 0,25 hektaru s hustotou výsadby 90 stromů a 1000 keřů na jeden hektar pozemku.

- Dospělá zvířata a jejich skupiny
 - Stejně jako u druhého bodu, i zde musí dospělá zvířata a jejich skupiny splňovat zákonné povinnosti o době použitelnosti a výši ocenění.
- Jiný dlouhodobý majetek
 - Do této položky se řadí například ložiska nevyhrazeného nerostu bez ohledu na ocenění

O DHM odpisovaném se účtuje ve skupině 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a stejně jako u majetku neodpisovaného se pořízení účtuje na účtu 042 a prodej majetku zapisuje účetní jednotka na účet 641.

2.1.3. Technické zhodnocení

Pro technické zhodnocení existuje dvojí vymezení, a to vymezení zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, pro daňové účely a od roku 2014 zákonem o účetnictví, nebo spíše vyhláškou č. 500/2002 Sb. pro účely účetnictví.

Z pohledu účetního se za technické zhodnocení považují zásahy do dlouhodobého majetku zařazeného do užívání, které změni účel nebo technické parametry majetku nebo rozšíření použitelnosti a vybavenosti, dále potom nástavby, přístavby a stavební úpravy, pokud však dosáhnou vynaložené náklady hranice určené účetní jednotkou pro zařazení majetku do užívání. Jinak řečeno hranice, kterou si účetní jednotka zvolí u zařazení dlouhodobého majetku, je poté stejná i pro zařazení technického zhodnocení, vyjma technického zhodnocení u staveb, u kterého je ještě podmínka, aby vynaložené náklady za účtovací období byly významné vzhledem k pořizovací ceně stavby. Z účetního hlediska se do vynaložených nákladů počítá součet všech nákladů vynaložených na dokončení zásahu do jednotlivého majetku za účetní období. (Ryneš, 2016)

Vymezení technického zhodnocení v zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, pohlíží zvláště na dlouhodobý majetek nehmotný a hmotný. Hmotný majetek vymezuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, stejně jako vyhláška č. 500/2002 sb., jen s rozdílným vyjádřením spodní hranice vynaložených nákladů na zařazení technického zhodnocení, kterou zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, stanovuje na 40 000 korun, a stejně jako u účetního pohledu se do vynaložených nákladů započtou náklady na dokončení zásahu do jednotlivého majetku za zdaňovací období. V případě nehmotného majetku definuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, technické zhodnocení jako

výdeje na ukončené rozšíření použitelnosti nebo vybavenosti majetku a zásahy, které změni účel nehmotného majetku v případě, že po ukončení překročí částku 40 000 korun. Je zde tedy změna v posuzování celkových nákladů, kdy u nehmotného majetku se nemohou sčítat jednotlivé zásahy ve zdaňovacím období, ale za technické zhodnocení je možno považovat jeden ukončený zásah do nehmotného majetku.

2.1.4. Vstupní cena

Vstupní cena dlouhodobého majetku je vyjádřena součtem nákladů na pořízení majetku a nákladů souvisejících s pořízením. Tato suma je velice důležitá pro další nakládání s majetkem a především pro výpočet odpisů. Je důležité stanovit cenu co nejpřesněji, aby i odpisy mohly splňovat zásady věrného a poctivého zobrazení účetnictví. Tak jako u odpisů, i na pořizovací cenu existují dva pohledy, a to účetní a daňový.

Pro účely zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, se vstupní cenou, ze které lze počítat odpisy, rozumí:

- Pořizovací cena, za kterou byl pořízen majetek, a náklady související s pořízením tohoto majetku. Náklady, které mohou souviset s pořízením, jsou například náklady na dopravu, cla, náklady na zprovoznění, ale už ne například náklady na opravu tohoto majetku. Náklady související nebo nesouvisející s pořízením majetku upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb. §47.
- Pokud není známa pořizovací cena, oceňuje se majetek reprodukční pořizovací cenou. Tato cena udává hodnotu majetku, za kterou by byl pořízen v čase, kdy se o něm účtuje.
- V případě, že si majetek účetní jednotka vytvoří sama, používá pro jeho ocenění hodnotu vlastních nákladů. Je to součet přímých nákladů vynaložených na získání majetku a také nákladů nepřímých, které mohou být k majetku přiřaditelné v souladu s účetními metodami. Přímými náklady se rozumí materiál a jiné výkony spotřebovávané při výrobě.

Daňový pohled na vstupní cenu je o něco komplikovanější. Pro účely zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, se vstupní cenou rozumí:

- Pořizovací cena, je-li majetek pořízen úplatně. Při odkoupení najatého majetku je možné do vstupní ceny započítat veškeré nájemné a úplatu finančního leasingu, které nebyly uplatněny jako výdaje. U nemovitého majetku, pokud je pořízen do 5 let před zařazením, je pořizovací cena zvýšena o náklady na opravy a provedení technického zhodnocení.
- Vlastní náklady, pokud je majetek vyroben účetní jednotkou ve vlastní režii. Stejně jako u předchozího bodu, pokud je nemovitý majetek pořízen do 5 let od zařazení do obchodního majetku, je cena zvýšena o náklady na opravu a technické zhodnocení
- V ostatních případech se používá reprodukční pořizovací cena podle zvláštních předpisů. Reprodukční cenu účetní jednotka použije i u obou předchozích bodů, pokud byl majetek zařazen až po 5 letech u nemovitého a po 1 roce u movitého majetku od pořízení.
- Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu majetku a jeho zůstatkovou hodnotu ve zdaňovacím období, ve kterém je provedeno.
- Dále zákon zmiňuje různé zvláštní události jako ocenění majetku ve spoluvlastnictví atd. (Marková, 2016)

2.2. Odpisy

Vstupní hodnota dlouhodobého majetku se při pořízení nedostává do nákladů jednorázově. Výdaje, které jsou vynaložené na koupi majetku, jsou postupně promítány do nákladů právě formou odpisů. Odpis tedy vyjadřuje částku nákladů, která by měla co nejpřesněji vyjadřovat opotřebení dlouhodobého majetku v čase, ať už fyzické, či morální. Fyzické opotřebení vzniká užíváním dlouhodobého majetku a důsledkem aktivit, které snižují hodnotu majetku po fyzické stránce, jako je například opotřebování součástí přístroje. Morální opotřebení naproti tomu vzniká z důvodu zastarávání dlouhodobého majetku vývoji nových technologií, čímž dochází ke snižování jeho hodnoty (např.: je k dostání lepší software). Odpisy se dají rozdělit na účetní a daňové, jejichž formu a metodu výpočtu nařizuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. (Chalupa & Kadlec & Pilátová & Procházková & Sedlák & Skálová & Vlach, 2014)

2.2.1. Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou striktně upravovány zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tento zákon upravuje jednak majetek, který lze odpisovat, jednak kdo všechno může majetek odpisovat a v neposlední řadě metody a postupy, kterými lze majetek odepsat.

V prvním kroku musí účetní jednotka zařadit hmotný majetek do jedné ze šesti odpisových skupin, které mají přiřazenou minimální dobu odpisování. Pro zařazení majetku slouží příloha č. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve které je popsán majetek patřící do jednotlivých skupin. Po zařazení majetku se musí účetní jednotka rozhodnout pro metodu odpisování. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, dovoluje pro odpisování dlouhodobého hmotného majetku použití rovnoměrných nebo zrychlených odpisů. U dlouhodobého nehmotného majetku zákon stanovuje přesnou dobu odpisování v měsících a rovnoměrné odpisy. V zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je vyhrazena ještě speciální skupina majetku pro výrobu elektřiny ze slunečního záření. (Valouch, 2012)

Daňové odpisy stanovují maximální možné odpisy pro daňové náklady. Tyto odpisy účetní jednotka nemusí uplatnit v plné výši.

2.2.2. Účetní odpisy

Prostřednictvím účetních odpisů vyjadřuje účetní jednotka nepřímou trvalý pokles hodnoty dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku v průběhu jeho používání. Metodu pro výpočet účetních odpisů si volí účetní jednotka sama, tak, aby co nejlépe a co nejvěrněji vyjadřovala skutečné opotřebení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Stejně tak dobu odpisování volí účetní jednotka sama, podle vlastního uvážení.

Výjimka je u odpisování goodwillu a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku. U goodwillu stanovuje vyhláška č. 500/2002 Sb., že se goodwill odpisuje rovnoměrně, a to nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu nebo při přeměně obchodní korporace do rozhodného dne přeměny do nákladů. Záporný goodwill se odpisuje stejně jako kladný, jen s tím rozdílem, že místo do nákladů se zaúčtuje do výnosů. Účetní jednotka může rozhodnout o navýšení doby odpisování na 120 měsíců, ale musí

rozhodnutí zdůvodnit. V případě oceňovacího rozdílu vyhláška stanovuje metodu rovnoměrných odpisů a dobu odpisování 180 měsíců.

Účetní odpisy nejsou povinni vést podnikatelé, kteří vedou daňovou evidenci nebo uplatňují výdaje procentem příjmů. Oproti tomu tuto povinnost mají účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu, ale i účetní jednotky, které vedou účetnictví jen ve zjednodušeném rozsahu. Pro výpočet účetních odpisů se používají metody časové, metody výkonové nebo metoda komponentního odpisování. (Valouch, 2012)

2.2.3. Účetní vs. Daňové odpisy

Zatímco účetní odpisy mají za úkol zobrazovat opotřebení majetku co nejpřesněji, u daňových odpisů není přesné zobrazení opotřebení tak důležité, jde spíše o způsob, jak postupně uplatnit náklady spojené s pořízením do základu daně, aby účetní jednotka po nakoupení dlouhodobého majetku neměla obrovské zdanitelné náklady. Z rozdílného přístupu je jasné, že ve většině případů se daňové a účetní odpisy nebudou rovnat. Z těchto nesrovnalostí plynou situace, které musí účetní jednotka řešit.

Pokud například účetní jednotka používající odpisy účetní počítá cash-flow, musí hospodářský výsledek upravovat o rozdíl účetních a daňových odpisů, nebo musí při výpočtu základu daně speciálně počítat odpisy daňové. Tyto problémy se snaží účetní jednotky odstranit sjednocením účetních a daňových odpisů. Toto opatření přináší výhody v usnadnění administrativy, ale v některých případech ho nelze provést:

- V účetních odpisech lze počítat s plánovanou zbytkovou hodnotou, kterou zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, vůbec nezná.
- Při pořízení majetku v průběhu účetního období se počítají účetní odpisy od měsíce pořízení, zatímco daňové odpisy počítají odpis za celý rok. V takovém případě při sjednocení odpisů dochází ke zkreslení účetních nákladů.
- Pokračování v odpisování po předchozím vlastníkově. U daňových odpisů musí účetní jednotka pokračovat v nastaveném odpisování beze změny, ale u účetních odpisů by mohla být například doba použitelnosti jiná než u předchozího vlastníka. Opět by tedy došlo ke zkreslení účetních odpisů.

Z toho vyplývá, že toto ulehčení si administrativy způsobuje nesplnění účetních zásad věrného a poctivého zobrazení. (Děrgel, 2011)

2.2.4. Subjekt oprávněný k odpisování

Za tento subjekt se považuje ten, který je v souladu s právními předpisy v České republice oprávněn odpisovat daný majetek. Jsou zde opět dva pohledy na oprávněný subjekt, a to z hlediska daňového a účetního.

Pokud se jedná o účetní odpisy, ty může provádět pouze subjekt vedoucí účetnictví podle zákona 563/1991 Sb., o účetnictví, který:

- má k majetku vlastnické nebo jiné právo
- hospodaří s majetkem státu a s majetkem územních samosprávných celků
- úplatně či bezúplatně poskytuje majetek k užívání jinému subjektu, a to zejména, pokud na základě ustanovení smlouvy o nájmu nebo smlouvy o výpůjčce nejsou práva k odpisování převedena na nájemce
- majetek používá na základě smlouvy o výpůjčce, která převádí právo odpisů po dobu trvání závazku
- používá majetek v případech, kdy se vlastnické právo výhradně k movitým věcem s výjimkou cenných papírů nabývá na základě projevu vůle jiným způsobem než převzetím věci nebo v případech, které stanovují zvláštní předpisy

Zvláštním případem je odpisování technického zhodnocení. Pokud nájemce provádí na majetku technické zhodnocení se souhlasem pronajímatele, může jej poté zvlášť začlenit do svého majetku a odpisovat jako normální dlouhodobý majetek. (Pilařová, 2007)

V zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, tedy z daňového hlediska, je subjekt, který může uplatnit daňové odpisy, nazýván odpisovatelem. Odpisovatelem se tedy rozumí:

- Poplatník, který má vlastnické právo k odpisovanému hmotnému majetku.
- Státní organizační složka, která nakládá s majetkem státu.
- Státní příspěvková organizace nebo státní podnik a jiná státní organizace určena hospodařit se státním majetkem.
- Podílový a svěřenecký fond, jehož součástí je i hmotný majetek.
- Nástupnická obchodní korporace jiné zanikající obchodní korporace při její přeměně, pouze u hmotného majetku, který je ve vlastnictví majetku zanikající

obchodní korporace k rozhodnému dni fúze, a u hmotného majetku nabytého zanikající korporací od rozhodného dne fúze do dne zápisu fúze a převodu tohoto majetku na nástupnickou korporaci.

V paragrafu §28 jsou dále uvedeny některé výjimky z odpisovatelů uvedených výše:

- Je-li technická rekultivace provedena na pozemku osobou, která není odpisovatelem, může ji odpisovat poplatník zavázaný k provedení této rekultivace.
- Technické zhodnocení provedené na majetku pronajatém nebo pořízeném na finanční leasing může na základě smlouvy odpisovat nájemce, za podmínky nezvýšení vstupní ceny u odpisovatele původního majetku. Odpisování takto vyjmutého technického zhodnocení se řídí majetkem, na kterém bylo provedeno, což znamená, že metoda odpisování i zařazení do odpisové skupiny je stejná jako u pronajatého majetku.
- Pokud odpisovatel převádí vlastnické právo na věřitele pro zajištění dluhu, je možné, aby pokračoval dále v odpisování, pokud uzavře s věřitelem smlouvu o výpůjčce majetku na dobu zajištění dluhu.
- Stavby s výjimkou důlních děl, které jsou dokončeny na cizím pozemku, a hodnota těchto staveb není zanesena u odpisovatele do vstupní ceny pozemku, může být odpisována poplatníkem, u něhož je tento hmotný majetek evidován.
- Hmotný majetek, který je užíván k zajištění zdanitelného příjmu jen částečně, se neodpisuje celý, ale do výdajů se zahrnuje poměrná část odpisů. (Marková, 2016)

2.3. Daňové metody odpisování

Jak už bylo řečeno u daňových odpisů, než odpisovatel začne vybírat metodu odpisů, je třeba nejprve majetek zařadit do příslušné skupiny odpisování podle tabulky číslo 1. Pro zařazení je nápomocná příloha č. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kde je popsán majetek spadající do jednotlivých skupin. V odpisových skupinách je majetek řazen podle klasifikace produkce CZ-CPA a klasifikace stavebních děl CZ-CC, což pomáhá při nepřesném určení majetku podle názvu aktiva.

CZ-CPA je takzvaná klasifikace produkce. Zjednodušeně se tato klasifikace snaží kodifikovat veškerou produkci pro statistické použití. Pro zařazování dlouhodobého majetku se tedy používá jen část CZ-CPA. Tato klasifikace byla zavedena od roku 2008,

kdy nahradila standartní klasifikaci produkce, a v roce 2015 byla aktualizována kvůli integraci do mezinárodních klasifikací. (Český statistický úřad, 2014)

CZ-CC je klasifikace stavebních děl, která kodifikuje budovy a inženýrská díla pro statistické účely. Je platná od roku 2004 a byla aktualizována v roce 2009.

Tabulka 1: Doba odpisování odpisových skupin

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

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

Zařazení do správné odpisové skupiny je velice důležité pro další výpočty odpisů. Dalším krokem je výběr správné odpisové metody u dlouhodobého majetku. Metody daňových odpisů jsou dány zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a to:

- metoda rovnoměrných odpisů
- metoda zrychlených odpisů
- odpisy nehmotného majetku
- rovnoměrné časové odpisování
- výkonové odpisování
- mimořádné odpisy
- odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření.

Daňové odpisy se počítají jako roční a zaokrouhlují se vždy nahoru na celá čísla.

2.3.1. Metoda rovnoměrných odpisů

Při počítání odpisů metodou rovnoměrného odpisování je základ pro výpočet daně zatěžován stále stejnými odpisy po celou dobu odpisování vyjma prvního roku. Pro výpočet rovnoměrných odpisů jsou dány koeficienty, které se pouze dosazují do vzorce podle druhu majetku.

Vzorec 1: Výpočet rovnoměrných odpisů

$$O_n = \frac{PC \times k}{100}$$

O – odpis
PC – pořizovací cena
k – koeficient
n – rok odpisování

Koeficienty se potom dosazují z tabulek obsažených v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,:

a) Roční odpisové sazby pro hmotný majetek

Tabulka 2: Koeficienty pro rovnoměrné odpisování

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

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

Tabulka obsahuje koeficienty pro první rok, pro další léta a také pro zvýšenou vstupní cenu neboli při provedení technického zhodnocení. Při odpisování nově pořízeného hmotného majetku, tedy v prvním roce, dosazuje odpisovatel koeficienty pro tento rok a v dalších letech pokračuje s jiným koeficientem, který bude stejný po celý zbytek doby odpisování, tudíž i odpisy po prvním roce budou stále stejné. V případě provedení technického zhodnocení se v roce provedení a dalších letech po provedení použije koeficient pro zvýšenou vstupní cenu. Doba odpisování se tím ve většině případů prodlouží.

Při odpisování majetku s provedeným technickým zhodnocením se místo zůstatkové ceny použije cena zvýšená o technické zhodnocení. Vzorec tedy vypadá takto:

Vzorec 2: Výpočet rovnoměrných odpisů při zhodnocení majetku

$$O = \frac{ZVC \times k_t}{100}$$

ZVC – zvýšená vstupní cena

k_t – koeficient při technickém zhodnocení

Tabulka č. 2 obsahuje koeficienty v maximální možné míře, lze tedy použít i sazby nižší hodnoty a tím i prodloužit dobu odpisování. Neplatí to, pokud poplatník uplatňuje poměrnou část základu daně, poměrnou část zdanitelných nákladů nebo pokud používá majetek jen z části k zajištění zdanitelného příjmu.

b) Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce o 20%

Tuto sazbu může použít jen účetní jednotka s převážně zemědělskou a lesní výrobou, kterou definuje zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství, je-li prvním, kdo odpisuje stroj pro lesnictví a zemědělství označený kódem 28.3 v klasifikaci produkce. Pro účely zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je další podmínka pro účetní jednotku s převážně zemědělskou a lesní činností, aby příjmy z této výroby dosahovaly minimálně 50% z celkových příjmů za předchozí zdaňovací období. Pokud vznikne poplatníkovi daňová povinnost v průběhu období, je rozhodující poměr skutečně dosažených příjmů.

Tabulka 3: Koeficienty pro zvýšený odpis v prvním roce o 20%

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

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

Jak je vidět z tabulky, zvýšený odpis není možný u odpisových skupin 4-6. Postup výpočtu je stejný jako u bodu a), jen s rozdílnými koeficienty.

c) Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce o 15%

Zvýšenou sazbu odpisů o 15 % může uplatnit poplatník, který jako první odpisuje zařízení na čištění a úpravu vod klasifikované v CZ-CPA pod kódem 28.29.12 – Přístroje na filtrování nebo čištění kapalin využívané ve stavbách zařazených v Klasifikaci stavebních děl CZ-CC v podtřídě 125113 – Provozní stavby anebo užívané pro zpracovávání druhotné suroviny specifikované ve třídě CZ-CPA 38.32 v třídícím a úpravárenském zařízení pro zhodnocení druhotných surovin v oddílu 28 CZ-CC.

Tabulka 4: Koeficienty pro zvýšený odpis v prvním roce o 15%

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

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

Postup je opět stejný, jedná se o pouhé dosazení koeficientů do vzorce, který se nijak nemění.

d) Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce o 10%

U tohoto zvýšení už není téměř žádná podmínka pro uplatnění zvýšeného odpisu. Jediným omezením je, že poplatník musí být prvním odpisovatelem pořízeného majetku zaříděného v odpisových skupinách 1 až 3, vyjma majetku, který byl popsán v bodech b) a d). Jinými slovy může zvýšený odpis na nový majetek použít každý, kdo nemůže uplatnit větší zvýšení odpisové sazby.

Tabulka 5: Koeficienty pro zvýšený odpis v prvním roce o 10%

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

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

Všechny zvýšené odpisy v prvním roce mají ještě výjimky, u kterých zvýšení nelze uplatnit ani při splnění podmínek uvedených výše. Nelze je uplatnit u:

- Letadel, která nejsou užívána poplatníkem, kterému byla vydána koncese pro provozování letecké dopravy, leteckých prací a leteckých škol.
- Osobních automobilů a motocyklů, vyjma speciálních vozidel sanitní a pohřební služby a vozidel využívaných provozovateli silniční dopravy, taxislužby a autoškoly s vydanou koncesí pro tyto obory.
- Hmotného majetku klasifikovaného v CZ-CPA kódem 27.5 – Spotřebiče převážně pro domácnost.
- Hmotného majetku označeného v klasifikaci produkce kódem 30.12 – Rekreační a sportovní čluny.

2.3.2. Metoda zrychlených odpisů

Při této metodě dochází k nerovnoměrnému uplatňování odpisů, kdy s postupující dobou odpisy klesají. Lze tedy říci, že se jedná o metodu degresivní. Tato metoda se snaží

o vyjádření zastarávání majetku reálněji než rovnoměrné odpisy. Většina majetku totiž neztrácí hodnotu postupně, ale nejvíce se jejich cena snižuje v prvních letech užívání. Díky vyšším odpisům v prvních letech používání se účetní jednotce rychleji vrací investované prostředky. Z důvodu rychlejšího návratu investice v prvních letech je tato metoda používána u nových podniků.

Pro výpočet těchto odpisů se na rozdíl od rovnoměrných používá jiný vzorec pro první rok a jiný pro další roky užívání.

Vzorec 3: Výpočet zrychlených odpisů v prvním roce

$$O_n = \frac{VC}{k_n}$$

O – odpis

VC – vstupní cena

k – koeficient

n – rok odpisování

Vzorec 4: Výpočet zrychlených odpisů v dalších letech

$$O_n = \frac{(2 \times ZC)}{(k_n - DO)}$$

O – odpis

ZC – zůstatková cena

k – koeficient

n – rok odpisování

DO – doba, po kterou byl majetek odpisován

Zůstatkovou cenou se v tomto vzorci rozumí zbytek vstupní ceny po odečtení již uplatněných odpisů čili počáteční cena minus souhrn uplatněných odpisů. Koeficienty pro dosazení do vzorců předepisuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,:

Tabulka 6: Koeficienty pro metodu zrychlených odpisů

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

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

Odpisování po provedení technického zhodnocení

U zrychleného odpisování je třeba ještě upozornit na změnu ve vzorcích po provedení zhodnocení majetku. V prvním roce po technickém zhodnocení majetku se použije podobný vzorec jako v prvním roce odpisování majetku, upravený o zvýšenou zůstatkovou cenu, která vznikne součtem zůstatkové ceny v roce provedení zhodnocení a samotné hodnoty technického zhodnocení. Vzorec tedy bude vypadat takto:

Vzorec 5: Výpočet zrychlených odpisů v prvním roce po technickém zhodnocení

$$O = \frac{(2 \times ZZC)}{k_t}$$

ZZC – zvýšená zůstatková cena

k_t – koeficient při technickém zhodnocení

Pro další roky po technickém zhodnocení se použije v podstatě stejný vzorec jako u obyčejných zrychlených odpisů, opět se změněnou zůstatkovou cenou na zvýšenou zůstatkovou cenu.

Vzorec 6: Výpočet zrychlených odpisů v dalších letech po technickém zhodnocení

$$O = \frac{(2 \times ZZC)}{(k_t - DO_t)}$$

ZZC – zvýšená zůstatková cena

k_t – koeficient pro technické zhodnocení

DO_t – doba, po kterou je technické zhodnocení odpisováno

Zvýšený odpis v prvním roce

Stejně jako u rovnoměrných odpisů, i u zrychlených odpisů je možnost zvýšit odpis v prvním roce. Výpočet tohoto zvýšeného odpisu se provádí zvýšením vstupní ceny o 10, 15, 20 % v prvním roce při jinak stejných koeficientech. V dalších letech se výpočet nemění, jen je menší zůstatková cena než při normálním odpisu v prvním roce. Zvýšit si odpis v prvním roce může poplatník, který je prvním odpisovatelem o:

- a) 20 % vstupní ceny u strojů pro zemědělství a lesnictví v CZ-CPA pod kódem 28.3 u poplatníka s převážně zemědělskou a lesnickou výrobou
- b) 15 % vstupní ceny u strojů pro čištění a úpravu vod pod klasifikačním kódem 28.29.12
- c) 10 % vstupní ceny majetku v odpisových skupinách 1 až 3 vyjma majetků v předchozích bodech

2.3.3 Odpisování nehmotného majetku

Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, odpisy nehmotného majetku vylučuje jako samostatnou metodu, ve které se odpisy počítají měsíčně, nikoliv ročně. Zákon stanovuje také kritéria, který majetek nehmotný může být daňově odpisován:

- Majetek musí být nabyt úplatně, vkladem, přeměnou, darováním, zděděním nebo vytvořen vlastní činností za účelem dalšího obchodování.
- Vstupní cena musí být vyšší než 60 000 Kč.
- Doba, po kterou je majetek použitelný pro současnou činnost nebo uchovatelný pro budoucí činnost, je delší než jeden rok.

Pro zjednodušení je možné majetek nehmotný rozdělit na majetek s právem užívání na dobu určitou a na majetek s právem užívání na dobu neurčitou.

U majetku s právem užívání na dobu určitou, který je odpisován pouze po smluvenou dobu, lze odpisy počítat s přesností na dny, podle vzorce případně v měsících:

Vzorec 7: Výpočet odpisů nehmotného majetku s právem užívání na dobu určitou

$$O = \frac{VC \times D_o}{D_{SPU}}$$

VC – vstupní cena

D_o – dny (měsíce) užívání ve zdaňovacím období

D_{SPU} – doba trvání práva užívání ve dnech (v měsících)

Majetek s právem užívání na dobu neurčitou je odpisován rovnoměrně, s přesností na měsíce, po dobu udanou zákonem podle druhu majetku:

- audiovizuální dílo 18 měsíců
- software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců
- ostatní nehmotný majetek 72 měsíců

Odpisy technického zhodnocení nehmotného majetku

Pokud technické zhodnocení přesáhne částku 40 000 Kč, poplatník pokračuje v odpisování nehmotného majetku ze zvýšené vstupní ceny, která je snížena o uplatněné odpisy. Odpisování začíná v měsíci následujícím po tom, v němž bylo technické zhodnocení provedeno. Doba odpisování technického zhodnocení se rovná zbývajícím dobám odpisování zhodnoceného majetku, nejméně však u:

- audiovizuálního díla 9 měsíců.
- softwaru a nehmotných výsledků výzkumu a vývoje 18 měsíců.

- nehmotného majetku s právem užívání na dobu určitou do sjednané doby.
- ostatního nehmotného majetku 36 měsíců.

2.3.4. Rovnoměrné časové odpisování

Roční odpis v této metodě je podílem vstupní ceny a stanovené doby životnosti hmotného majetku, udává se s přesností na dny či měsíce. Tato metoda se používá jen u některých typů majetku, kterými jsou:

- Otvírka nových lomů, hlinišť a pískoven
- Technické rekultivace, dočasné stavby, důlní díla
- Hmotný majetek s životností stanovenou obecným předpisem nebo příslušným orgánem (Chalupa & Kadlec & Pilátová & Procházková & Sedlák & Skálová & Vlach, 2014)

2.3.5. Výkonové odpisování

Výpočet výkonových odpisů se počítá jako podíl vstupní ceny a počtu výrobků vynásobený počtem výrobků ve zdaňovacím období. Tato metoda se používá u majetku, který je opotřebováván podle počtu vyrobených produktů, jako jsou matrice, formy a šablony. Majetek možný takto odpisovat je v klasifikaci produkce pod kódy 25.73.50 a 60. I když je pro tento druh majetku metoda výkonového odpisování typická, lze zde použít i metodu časovou.

2.4. Účetní metody odpisování

Postup pro výpočet a uplatňování účetních odpisů si stanovuje účetní jednotka sama. Podkladem, který si pro tento účel jednotka vytváří, je odpisový plán, který má povinnost sestavit. Odpisový plán je tedy jakýmsi návodem pro podnik, který stanovuje způsob výpočtu a účtování odpisů. Musí obsahovat soupis odpisovaného majetku za příslušné období a také konkrétně zvolené metody odepisování, jejich sazby nebo způsob stanovení sazeb. Doba účetního odpisování není stanovena předpisy, ale musí být delší než jeden rok, což vyplývá z doby použitelnosti dlouhodobého majetku. Odpisové sazby si účetní jednotka určuje sama podle výchozích kritérií, jako jsou např.: doba použitelnosti majetku, objem výkonů majetku nebo časové hledisko. Dlouhodobý

majetek se odpisuje pouze do výše své vstupní hodnoty, popřípadě do výše předpokládané zbytkové hodnoty majetku v okamžiku vyřazení.

Účetních metod je v podstatě nespočetně, ale existuje několik nejznámějších, které se dají rozdělit do tří hlavních skupin:

- Lineární odpisy
- Degresivní odpisy
- Progresivní odpisy

2.4.1. Lineární odpisy

Lineární odpisy se vyznačují rovnoměrnou výší odpisů po celou dobu odpisování. Tyto metody jsou vhodné pro rovnoměrné rozložení nákladů u majetku, který se opotřebovává rovnoměrně. (Marek, 2009)

Metoda lineárních odpisů

Metoda lineárních odpisů je metodou nejpoužívanější a také nejjednodušší. S touto metodou může odpisovatel počítat i s konečnou cenou majetku. Odpis se dá spočítat velice jednoduše poměrem vstupní ceny, která může být snížena o konečnou hodnotu a dobou odpisování.

Vzorec 8: Výpočet lineárních odpisů

$$O = \frac{VC - KC}{t}$$

O – odpis

VC – vstupní cena

KC – konečná cena

t – doba odpisování v letech nebo měsících

Metoda výkonová

Tato metoda není zcela typickou lineární metodou, ale ve většině případů jsou výstupy majetků v průběhu používání lineární. Používá se u majetků, jejichž opotřebení je závislé na míře využití a na objemu výkonu během účetního období. Metoda výpočtu vychází z celkového počtu předpokládaných výkonů za dobu životnosti, který se přepočítá na koeficient vyjadřující opotřebení v korunách na jednotku výstupů.

Vzorec 9: Výpočet odpisů výkonovou metodou

$$O_n = \frac{PC - KC}{\sum Q} \times Q_n$$

O_n – odpis v n -tém roce

PC – počáteční cena

KC – konečná cena

$\sum Q$ – celkové výstupy

Q_n – výstupy v odpisovém roce

2.4.2. Degresivní odpisy

Degresivní metody jsou typické postupným snižováním odpisů v čase, nejčastější je snižování geometrickou řadou. Větší část odpisů je tedy umořena v prvních letech užívání. Tyto metody jsou používány u majetku, který ztrácí větší část své hodnoty již prvním použitím.

Metoda stálého procenta

Metoda stálého procenta je velice jednoduchá a oblíbená. Jak název napovídá, v prvním kroku této metody je potřeba vypočítat sazbu odpisů neboli stálé procento, kterým se bude počítat odpis z klesající zůstatkové ceny.

Vzorec 10: Výpočet odpisů metodou stálého procenta

$$k_{SP} = \left(1 - \sqrt[t]{\frac{KC}{PC}} \right) * 100 \quad O = \frac{ZC \times k_{SP}}{100}$$

k_{SP} – stálé procento odpisování

t – doba odpisování

Metoda DDB

Název metody je odvozen z anglického názvu Double Declining Balance Method. Tato metoda neumožňuje promítnutí předpokládané konečné ceny. Navíc, po odepisování zůstává zbytková hodnota, o kterou je nutné upravit poslední odpis. Tyto nevýhody odrazují účetní jednotky v používání metody, a proto není nijak zvlášť oblíbená. Pro výpočet odpisu je třeba nejprve spočítat odpisovou sazbu v procentech, jako dvojnásobek sazby lineárního odpisu, s kterou dále se počítá. (Strouhal, 2013)

Vzorec 11: Výpočet odpisů metodou DDB

$$k_{DDB} = \frac{100}{t} \times 2 \qquad O = \frac{ZC \times k_{DDB}}{100}$$

k_{DDB} – odpisová sazba v %

t – doba životnosti

ZC – zůstatková cena

Metoda SYD

Na rozdíl od prvních dvou metod, metoda SYD (Sum of the Years Digits Method) nepoužívá pro výpočet klesající zůstatkovou cenu, místo toho má klesající odpisovou sazbu. Stejně jako metoda stálého procenta bere v úvahu i konečnou cenu. Zvláštní proměnou ve výpočtu metody SYD je suma let odpisování, která sčítá doby odpisování v jednotlivých letech. Pro vysvětlení, pokud se majetek odpisuje 3 roky, suma doby odpisování se rovná 6 (1+2+3).

Vzorec 12: Výpočet odpisů metodou SYD

$$O = \frac{t - n}{\sum t} \times (PC - KC)$$

t – doba odpisování

n – počet let, po které byl majetek odpisován

$\sum t$ – suma jednotlivých let odpisování

2.4.3. Progresivní odpisy

Typickým znakem progresivních metod je zvyšování odpisů v čase. Tyto metody nejsou velmi oblíbené, protože výdaje na majetek se do nákladů dostávají příliš pomalu. Lépe řečeno, po polovině uplynulé doby použití většina nákladů není ještě promítnuta do účetnictví, což s ohledem na funkci samofinancování u odpisů není pro účetní jednotky výhodné. Z progresivních metod je nejznámější metoda anuity, která zde bude představena jako jediná.

Metoda anuity

Metoda anuity je poněkud složitější než ostatní odpisové metody, které byly ukázány výše. Základem u této metody je výpočet anuity. Anuita se poté rozdělí na odpis a zúročení, které plyne z peněz zadržovaných investicí.

Vzorec 13: Výpočet odpisů metodou anuity

$$U = \frac{(q-1) \times q^t}{q^t - 1}; \quad q = 1 + \frac{p}{100}$$

$$A = HU \times U; \quad Z_{\%} = HU_n \times \frac{p}{100}$$

$$O_n = A - Z_{\%}$$

U – umořovatel

q – úročitel

p – úroková míra

t – doba odpisování

A – anuita

HU – počáteční hodnota umořovaná

Z_% - podíl zúročení anuity

HU_n – zůstatková hodnota umořovaná v n-tém roce

O_n – odpis v n-tém roce

2.5. Metoda komponentního odpisování

Mezi účetní metody odpisování patří také metoda komponentního odpisování, která v českém účetnictví není moc dlouho zakotvena. Od roku 2010 je možné užívat tuto metodu podle §56a vyhlášky 500/2002 Sb., i když v mezinárodních účetních standardech je metoda ukotvena již delší dobu, konkrétně v IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení.

Metodu je možno použít jen na vybrané druhy majetku, a to na stavby, byty a nebytové prostory, samostatné movité věci a soubory movitých věcí. (Děrgel, 2010)

Od ostatních metod ji odlišuje především vyčlenění části z odpisovaného majetku, tzv. komponenty, která je odpisována samostatně. Komponentou je myšlena část majetku, kterou lze vymezit, lze ji samostatně ocenit, její hodnota musí být významná ve srovnání s odpisovaným majetkem a doba použitelnosti se významně lišit od zbytku majetku. Po oddělení komponenty je na analytických účtech zvlášť odpisována komponenta a zvlášť zbytek majetku, i když se odpisy stále vedou jako celek.

Po odepsání komponenty neboli po uplynutí doby, kdy lze komponentu užívat, dochází k výměně komponenty. Při výměně je hodnota odpisovaného majetku snížena o hodnotu staré komponenty a zvýšena o pořizovací cenu komponenty nové, a to včetně náhradních dílů použitých při výměně komponenty a včetně nákladů souvisejících s výměnou. Pokud komponenta není plně odepsána, je třeba její zbytkovou hodnotu odepsat. Nová komponenta se dále odpisuje samostatně, stejně jako ta původní.

Hlavní výhodou této metody je, že nedochází ke zkreslování hospodářského výsledku. Pokud bychom odpisovali majetek lineární metodou, docházelo by ke zvyšování nákladů při výměně komponenty. Při lineárních odpisech by nejen náklady na výměnu komponenty, ale i cena komponenty, byly zaúčtovány jako oprava majetku a byly by do nákladů promítány najednou. Právě tomuto zkreslení účetních nákladů zabraňuje metoda komponentních odpisů, která veškeré náklady na výměnu komponenty postupně promítá do účetnictví. Lze postupovat i jinak, a to s pomocí rezerv, které bude podnik tvořit předem na výměnu komponenty. Pomocí rezerv se tedy účetní jednotka zbaví jednorázového zvýšení nákladů na výměnu.

Pro lepší pochopitelnost budou všechny tři možnosti ukázány na příkladu.

Účetní jednotka koupila hydraulický lis na výrobu plastových součástek v hodnotě 1,2 milionu a s životností 6 let. Hydraulickou část v hodnotě 600 tisíc bude třeba po 3 letech vyměnit.

Tabulka 7: Odpisy v jednotlivých letech (tis. Kč)

Metoda		1. rok	2. rok	3. rok	4. rok	5. rok	6. rok
Lineární odpisy	Odpis lisu	200	200	200	200	200	200
	Oprava			600			
	Celkové náklady	200	200	800	200	200	200
Komponentní odpisy	Hydraulika	200	200	200	200	200	200
	Zbytek lisu	100	100	100	100	100	100
	Celkové náklady	300	300	300	300	300	300
Vytvoření rezerv	Odpis lisu	200	200	200	200	200	200
	Rezerva	200	200	200			
	Čerpání rezerv			-600			
	Celkové náklady	400	400	400	200	200	200

Zdroj: Vlastní tvorba

Jak vyplývá z tabulky č. 7, při lineárních odpisech se v třetím roce zvýší náklady čtyřnásobně oproti jiným rokům, což v tomto období výrazně zkresluje výsledek hospodaření. Toto skokové zvýšení se daří zmírnit vytvořením rezerv, ale ani rezervy nezvládají náklady rozložit do celé doby použití majetku. Je to způsobeno tím, že rezervy se tvoří pouze na budoucí výdaj dopředu, a tedy nejsou schopny při vynaložení výdajů na opravu náklady rozpočítat i do dalších let po opravě. Oproti tomu metoda komponentního odpisování je schopna veškeré náklady rozdělit rovnoměrně po celou dobu odpisování a tím dokáže úplně zabránit zkreslení nákladů a hospodářského výsledku.

Další obrovskou výhodou komponentní metody je variabilita. Podle vyhlášky 500/2002 Sb. není vymezeno, jakou odpisovou metodou lze vypočítat výši odpisů komponenty nebo zbytku majetku. Z čehož vyplývá, že je možné zvolit jak metodu rovnoměrných odpisů, tak třeba metodu anuity.

2.5.1. Právní úprava

Jak již bylo výše zmíněno, metoda komponentních odpisů je upravována §56a vyhlášky 500/2002 Sb., která vychází z mezinárodního standardu IAS 16. I když vyhláška vychází z mezinárodního standardu, neposuzuje komponentní metodu zcela stejně.

Podle vyhlášky 500/2002 Sb.:

- Je možné komponentní odpisování používat u majetku, jako jsou stavby, byty a nebytové prostory, samostatné movité věci a soubory movitých věcí.
- Je třeba vymezit druh majetku pro komponentní odpisování, způsob určení komponenty a ocenění a doložit tyto věci účetním záznamem.
- Za komponentu se považuje část majetku, jejíž ocenění je významné v porovnání s oceněním celého majetku a jejíž doba použitelnosti se liší od doby použitelnosti zbytku majetku.
- Se komponenta odpisuje samostatně od zbylé části odpisovaného majetku a ostatních komponent, ale o majetku a odpisech se účtuje jako o celku.
- Při výměně komponenty se ocenění majetku snižuje o hodnotu vyřazované komponenty a zvyšuje o hodnotu nově zařazené komponenty. Hodnotou nové komponenty se rozumí celkové náklady na výměnu komponenty včetně náhradních dílů.
- Pokud podnik mění odpisovou metodu na komponentní u již zařazeného majetku, je třeba rozdělit celkové ocenění majetku na komponentu a zbylou část majetku.
- Pro odpisování je možné použít metodu komponentního odpisování.

Právě poslední bod je největším rozdílem mezi českými a mezinárodními standardy. Zatímco účetní jednotky řídicí se českými zákony metodu komponentního odpisování využívat mohou, ale nemusí, účetní jednotky řídicí se mezinárodními předpisy metodu komponentního odpisování používat musí, pokud je komponenta cenově významná a má odlišnou dobu životnosti.

Dalším rozdílem je potom volba ocenění odpisové základny, neboť v mezinárodních účetních standardech je možné při ocenění dlouhodobého majetku použít reálnou hodnotu a dochází tak k přecenění majetku k datu účetní závěrky. Poté je nutné:

- a) Přepočíst proporcionálně ke změně hodnoty majetku všechny oprávky provedené před datem přecenění.
- b) Vyloučit z účetnictví všechny oprávky provedené před datem přecenění a připočíst oprávky z nové hodnoty majetku.

Tento problém v českých účetních standardech odpadá z důvodu nemožnosti přecenění dlouhodobého majetku na reálnou hodnotu. (Müllerová, 2009)

3. Metodika postupu praktické části

Pro následující analýzu budou použita data získaná od skutečné firmy. Část dat byla získána z účetních výkazů, které jsou veřejně přístupné na internetu, a část byla poskytnuta firmou. Data jsou z období mezi lety 2012 a 2015. Data, která jsou po roce 2015, potom vychází z odhadu, který je odvozen od vývoje v předchozích letech.

V prvním kroku bylo potřeba zpracovat získaná data, velkým problémem se potom ukázalo být vybrání správného typu majetku, na kterém by šla uplatnit metoda komponentního odpisování. Protože firma nepoužívá metodu komponentního odpisování, bylo třeba dohledat potřebné informace o majetku v majetkových kartách a v účetních záznamech.

Zpracovaná data byla použita pro získání analýzy odpisování majetku jednotlivými metodami, které byly rozebrány v teoretické části. K analýze bylo využito poznatků z teoretické části včetně vzorců. V dalších krocích poté došlo k porovnání všech metod s metodou komponentního odpisování. Vybranými metodami jsou obě daňové metody upravované zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, dále budou použity účetní metody lineární a SYD. Pro výpočty odpisů komponentních metod jsou potom vybrány metoda lineární, metoda SYD, metoda výkonová a metoda anuitní. Všechny tyto metody jsou aplikovány jak na odpisy komponenty, tak na odpis zbytku majetku.

Cílem analýzy je zjistit možnost použití komponentní metody v praxi, vedlejším cílem ukázání některých výhod této metody. Jako další cíl si práce stanovuje porovnat tuto metodu s ostatními metodami, které jsou v českém účetnictví používány častěji. Hlavním cílem analýzy bylo poté stanovení doporučení pro účetní jednotku, které zvažuje, zda existuje lepší způsob vypočtení odpisů zvoleného majetku s důrazem na posouzení vhodnosti komponentní metody pro účetnictví zvolené účetní jednotky.

4. Vlastní práce

4.1. Charakteristika účetní jednotky

V praktické části bakalářské práce bude používáno označení účetní jednotky XYZ jako pracovní název pro zvolenou společnost. Tento název je vybrán z důvodu utajení obchodních a finančních informací, které by mohly být zneužity. Pro potřeby představení společnosti a potřeby výpočtů však práce vycházela z údajů a informací z účetních výkazů, jako je rozvaha, výkaz zisku a ztráty, výroční zprávy a další doklady od společnosti.

Účetní jednotka XYZ s. r. o. se zabývá prováděním staveb (dřevostaveb), jejich změnou a odstraňováním, pokrývačstvím, tesařstvím, truhlářstvím a projektovými činnostmi ve výstavbě. Z tohoto výčtu se za hlavní obor dá považovat tesařství, truhlářství a stavba dřevostaveb. Celkový vlastní kapitál společnosti je 130 mil. Kč a základní kapitál společnosti je 43 mil. Kč.

Organizační struktura společnosti XYZ je tvořena jednotlivými středisky, jako jsou pila, truhlárna, prodejna a správní a ekonomické středisko. Průměrný počet zaměstnanců je 136, z toho je 27 technickohospodářských pracovníků, 108 dělníků a 1 jednatel firmy, který je zároveň spolumajitelem společnosti.

Firma obchoduje jak v tuzemsku, tak v zahraničí, pro přepočtení údajů v cizích měnách používá aktuální kurz České národní banky, u závazků ke dni doručení faktury, u pohledávek ke dni vystavení faktury a u hotovosti ke dni výplaty. Společnost je plátcem daně z přidané hodnoty, přiznání k dani podává každý měsíc. Dále je plátcem daně z nemovitostí, daně silniční a daně z příjmu právnických osob.

Společnost má povinnost ověřit svou účetní závěrku auditorem dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dále pak podle tohoto zákona má společnost povinnost zhotovit výroční zprávu, ve které je obsažena účetní závěrka a zpráva o auditu, za účelem informování o vývoji hospodaření a výkonnosti společnosti.

Účetní jednotka používá pro stanovení daňových odpisů metodu rovnoměrných odpisů podle zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. K sestavení odpisových plánů pro účely výpočtu účetních odpisů jednotka používá vnitřní podnikovou směrnici, která stanovuje metodu rovnoměrných odpisů při předpokládaných dobách životnosti: osobní

automobily 4 roky, výpočetní technika 5 let, nákladní automobily a nábytek 8 let, výrobní stroje a zařízení 10 let, ostatní stroje 10 let a nemovitosti 40 let. Na opravu a udržování dlouhodobého majetku firma tvoří rezervy, které vycházejí z předchozích zkušeností a znalostí. Firma pořizuje majetek formou finančního pronájmu nebo z dlouhodobých finančních a investičních úvěrů.

4.2. Specifikace odpisovaného majetku

Pro potřeby analýzy odpisování společnosti a porovnání jednotlivých metod s metodou komponentního odpisování, je potřeba nejprve představit majetek, který může být odpisován. Firma si v roce 2012 vzala investiční úvěr v hodnotě 2 miliónů korun, z kterého pořídila pilařskou linku na zpracování kmenů. Linka byla pořízena 1. 2. 2012, z důvodu porovnávání účetních metod spolu s daňovými metodami se bude o majetku účtovat, jako by byl pořízen k 1. 1. 2012, aby nedošlo ke zkreslenému porovnání, při počítání účetních odpisů od 1. 2. a daňových odpisů za celý rok.

Pilařská linka je složena z několika součástí, včetně montáže, v celkové hodnotě 2 503 794 Kč zahrnující DPH podle faktury v příloze č. 1. Protože účetní jednotka je plátcem daně z přidané hodnoty, je pořizovací cena upravena odečtením daně. Upravená pořizovací cena je tedy 2 086 495 Kč bez DPH. Do pořizovací ceny nejsou připočítávány žádné další náklady, které by souvisely s uvedením majetku do provozu.

Podle odpisových směrnic bude linka odpisována po dobu 10 let a pro výpočet daňových odpisů bude zařazena do třetí odpisové skupiny. Výrobce deklaruje životnost linky v provedených výkonech na 400 tis. kubíků, s výjimkou hlavy rozmítací pily, kterou bude potřeba vyměnit zhruba po polovině celkových výkonů. Podle zkušeností firmy je to zhruba na konci pátého roku, nebo na začátku šestého roku používání. Cena hlavy rozmítací pily je, dle cen výrobce v roce 2012, asi 505 000 Kč. Pro krytí tohoto budoucího nákladu na opravy tvoří účetní jednotka rezervy v celkové hodnotě předpokládaného výdaje, tedy 101 000 Kč měsíčně. Pro účely komponentních odpisů se hlava pily stává komponentou, která má dobu životnosti stanovenou na 5 let a její hodnota je vymezena částkou 505 000 Kč.

Skutečná oprava linky bude provedena na konci roku 2016 a je patrné, že přesáhne předpokládanou hodnotu opravy o 15 000 Kč. Společnost předpokládá rovnoměrné využití majetku až do vyřazení.

Majetek pro analýzu byl vybrán pro vhodnost použití komponentní metody, tedy aby byly výhody metody jasně ukázány v praxi.

4.3. Metoda komponentní s lineárními odpisy

V tomto oddíle bude ukázán výpočet odpisů pomocí komponentní metody při lineárních odpisech. Pro účely výpočtu je tedy stanovena hodnota komponenty, která činí 505 000 Kč, a hodnota zbylého majetku, která je 1 581 495 Kč. Oba díly dlouhodobého majetku se budou odpisovat rovnoměrně, komponenta po dobu 5 let a 10 let se odepisuje zbylá část majetku.

Pro metodu komponentních odpisů je typické, že se nemusí tvořit rezervy na plánovanou opravu, proto zde nebudou žádné rezervy vytvářeny. Dále je výhodou rozložení veškerých nákladů na majetek mezi jednotlivé roky odpisování.

Tabulka 8: Komponentní metoda s lineárními odpisy linky (v Kč)

Rok	Odpis komponenty	Odpis zbylé části	Oprávký	Zůstatková cena	Náklady na opravu	Celkové náklady
1	101 000	158 149,5	259 149,5	1 827 345,5		259 149,5
2	101 000	158 149,5	518 299	1 568 196		259 149,5
3	101 000	158 149,5	777 448,5	1 309 046,5		259 149,5
4	101 000	158 149,5	1 036 598	1 049 897		259 149,5
5	101 000	158 149,5	1 295 748	1 310 747,5	520 000	259 149,5
6	104 000	158 149,5	1 557 897	1 048 598		262 149,5
7	104 000	158 149,5	1 820 047	786 448,5		262 149,5
8	104 000	158 149,5	2 082 196	524 299		262 149,5
9	104 000	158 149,5	2 344 346	262 149,5		262 149,5
10	104 000	158 149,5	2 606 495	0		262 149,5

Zdroj: Vlastní tvorba

Z tabulky je dobře patrné, že se náklady na opravu, díky komponentním odpisům, podařilo rovnoměrně rozprostřít do všech let odpisování. Mezi pátým a šestým rokem je viditelná malá odchylka, která je způsobena zvýšením nákladů na výměnu komponenty oproti původní hodnotě komponenty. Komponentní metoda v podstatě udělala z nákladů na opravu investiční náklady, které se rovnoměrně rozpustily v jednotlivých letech odpisování komponenty.

Zatížení hospodářského výsledku je tedy rovnoměrné bez výraznějších výkyvů a náklady spojené s majetkem může podnik účtovat jen na účtech majetkových bez účtování rezerv a nákladů na opravu. Odpisy komponenty a zbytku majetku se zaúčtují jako celek, ale jednotlivé odpisy je potřeba účtovat na analytických účtech.

Nejprve je třeba zaúčtovat pořizovací hodnotu majetku na účet 022 – *Hmotné movité věci a jejich soubory* proti účtu 042 - *Pořízení DHM*:

022/042 – *Zaúčtování celkové hodnoty majetku společně*

- je třeba jednotlivě rozúčtovat hodnoty komponenty a zbytku na analytické účty

➤ 022.1/042 – *Hodnota zbytku majetku*

➤ 022.2 /042 – *Hodnota komponenty*

Dále bude účtován odpis v prvním roce na účtu 551 – *Odpisy DHM* proti účtu 082 – *Oprávký k hmotným movitým věcem a jejich souborům*:

551/082 – *Zaúčtování celkového odpisu*

- je opět potřeba rozdělit odpis na analytické účty

➤ 551/082.1 – *Odpis majetku bez komponenty*

➤ 551/082.2 – *Odpis komponenty*

V dalších letech je účtování odpisů stejné, takže už je zde popsáno jen účtování o výměně komponenty, které má dvě fáze, a to nejprve vyřazení vyměňované komponenty a poté zařazení komponenty nové.

082.2/022.2 – *Vyřazení staré komponenty*

042/321 – *Faktura za nákup komponenty*

022.2/042 – *Zařazení nové komponenty*

Po výměně se pokračuje v odpisech komponenty stejně jako před výměnou, jen jsou počítány z jiné částky.

Nyní je třeba ukázat a porovnat výhody a nevýhody komponentní metody se zástupci metod daňových a účetních. Z daňových metod bylo vybráno rovnoměrné odpisování, protože jsou rovnoměrné odpisy velice podobné metodě lineární použité v komponentním odpisování, a z účetních byla samozřejmě vybrána metoda lineárních odpisů.

4.4. Rovnoměrné odpisy

Jak bylo již řečeno výše, pro účely daňových odpisů je linka zařazena do třetí odpisové skupiny a má tedy podle tabulky č. 1 dobu odpisování 10 let. Na plánovanou opravu firma tvoří rezervu, která je daňově uznatelná, takže je potřeba ji v analýze promítnout do celkových nákladů na majetek.

Metoda rovnoměrných odpisů stanovuje podle tabulky č. 2 odpisové koeficienty pro třetí skupinu 5,5 v prvním roce a 10,5 v dalších letech odpisování. Protože účetní jednotka je prvním subjektem, který odpisuje linku, využije zvýšení odpisu v prvním roce o 10 %, a tedy musí zvýšit koeficient v prvním roce na 15,4 a snížit koeficient v dalších letech na 9,4. Výsledky odpisů v jednotlivých letech odpisování jsou uvedeny v tabulce č. 8.

Tabulka 9: Rovnoměrné odpisy linky (v Kč)

Rok	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena	Tvorba rezervy	Čerpání rezervy	Náklady na opravu	Celkové náklady
1	321 320,5	321 320,5	1 765 175	101 000			422 320,5
2	196 130,5	517 451	1 569 044	101 000			297 130,5
3	196 130,5	713 581,5	1 372 914	101 000			297 130,5
4	196 130,5	909 712	1 176 783	101 000			297 130,5
5	196 130,5	1 105 843	980 652,5	101 000	505 000	520 000	312 130,5
6	196 130,5	1 301 973	784 522				196 130,5
7	196 130,5	1 498 104	588 391,5				196 130,5
8	196 130,5	1 694 234	392 261				196 130,5
9	196 130,5	1 890 365	196 130,5				196 130,5
10	196 130,5	2 086 495	0				196 130,5

Zdroj: Vlastní tvorba

I když rovnoměrné odpisy by měly být rovnoměrně rozprostřeny do celé doby odpisování, celkové náklady při stále stejné zatíženosti majetku se velmi liší. V prvním roce byly zjištěny výrazně vyšší náklady, dále pak šestý až desátý rok jsou výrazně nižší než ostatní a v pátém roce jsou náklady opět rozdílné.

Z tabulky je patrný rozdílný první rok životnosti, vysoké náklady jsou způsobeny metodikou výpočtu odpisu, který je ještě zvýšen o 10 %. Je jasné, že daňové metody výpočtu odpisů se příliš nezajímají o skutečnou dobu životnosti majetku, ale spíše se jedná o způsob, jak co nejrychleji dostat náklady na aktiva do základu daně, takže není

nečekané, že se budou rovnoměrné odpisy v prvním roce výrazně lišit od metody komponentní s lineárními odpisy.

Ačkoliv se účetní jednotka snaží vytvořením rezerv náklady na opravu rozmělnit, podařilo se jí to jen do pátého roku. Důvodem, proč nemohou rezervy rozmělnit náklady do celé doby odpisování, je to, že budoucí náklady jsou promítány do celkových nákladů dopředu. Neboli na rozdíl od metody komponentní, která náklady na výměnu komponenty rozpočítává zpětně po tom, co nastanou, se rezervy snaží rozpočítat náklady dopředu, což nutně způsobuje, že po výměně komponenty vznikne období mezi výměnou komponenty a koncem životnosti majetku, kde tvoření další rezervy je nemožné, protože komponenta bude vyřazena spolu s majetkem, a tedy nevzniká žádný budoucí náklad.

Skok v pátém roce je potom způsoben nesouladem odhadované ceny opravy a skutečných nákladů na opravu.

4.5. Lineární odpisy

Další metodou porovnávanou s metodou komponentní je metoda lineárních odpisů. Na opravy byla, stejně jako v případě rovnoměrných odpisů, vytvořena rezerva. Jak bylo řečeno, lineární odpisy jsou použity i v případě komponentní metody čili by mohly být tyto metody shodné.

Tabulka 10: Lineární odpisy linky (v Kč)

Rok	Odpis	Oprávk	Zůstatková cena	Tvorba rezervy	Čerpání rezervy	Náklady na opravu	Celkové náklady
1	208 649,5	208 649,5	1 877 846	101 000			309 649,5
2	208 649,5	417 299	1 669 196	101 000			309 649,5
3	208 649,5	625 948,5	1 460 547	101 000			309 649,5
4	208 649,5	834 598	1 251 897	101 000			309 649,5
5	208 649,5	1 043 248	1 043 248	101 000	505 000	520 000	324 649,5
6	208 649,5	1 251 897	834 598				208 649,5
7	208 649,5	1 460 547	625 948,5				208 649,5
8	208 649,5	1 669 196	417 299				208 649,5
9	208 649,5	1 877 846	208 649,5				208 649,5
10	208 649,5	2 086 495	0				208 649,5

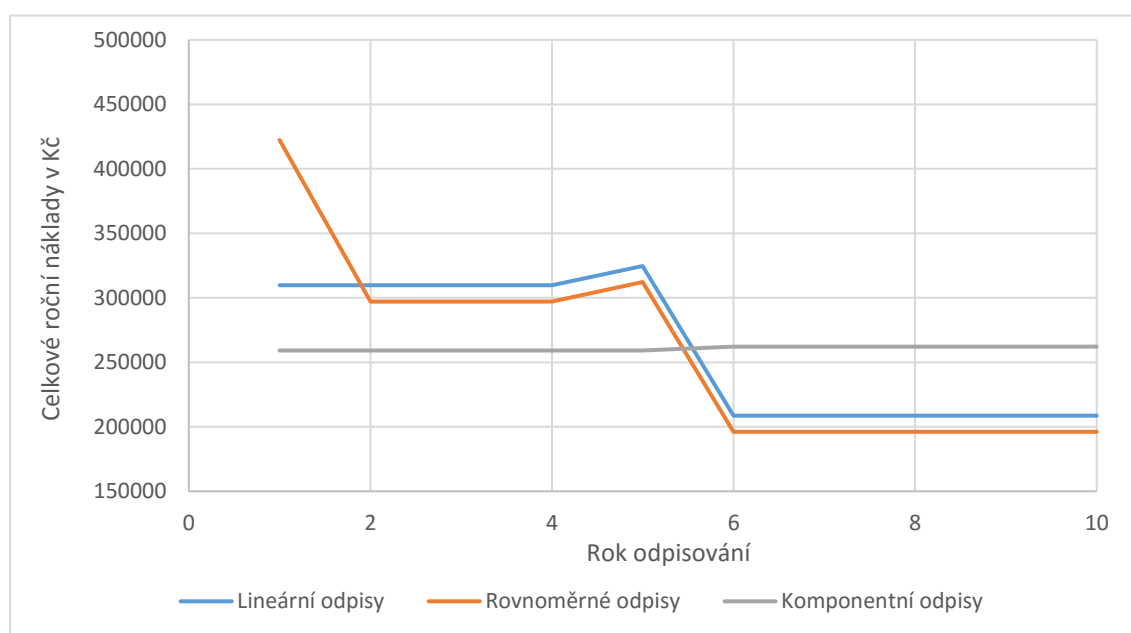
Zdroj: Vlastní tvorba

Z tabulky vyplývá, že metody shodné nejsou. Ačkoliv metoda výpočtu odpisů je v podstatě stejná, liší se základna, z které jsou odpisy počítány, a samozřejmě je tu ještě vytváření rezervy na opravu, které u metody komponentního odpisování odpadá. Je to stejné jako u rovnoměrných odpisů, tvorba rezervy není schopna rozložit náklady na výměnu komponenty do všech let životnosti majetku, a proto je prvních pět let vyšší o poměrnou část rezervy. Dalším rozdílem je výše celkových nákladů, kde je opět zachycen rozdíl mezi odhadem nákladů, na které byla tvořena rezerva, a skutečnými náklady.

Zpět k základnám, z kterých jsou odpisy počítány. Základna pro výpočet lineárních odpisů je pořizovací cena majetku. Oproti tomu základna pro komponentní odpisy počítané lineárním odpisováním je v podstatě navýšena o hodnotu nové komponenty, kterou se lineární odpisy snaží rozložit vytvořením rezervy. Proto se lineární odpisy výrazně liší od metody komponentní, i když používají stejný vzorec pro výpočet odpisů.

Všechny rozdíly mezi celkovými náklady potom zkreslují hospodářský výsledek v jednotlivých letech. Pokud by se porovnal pátý a šestý rok, tedy roky 2016 a 2017, nastal by zde rozdíl ve výsledku hospodaření přes 100 tis. korun. Tento rozdíl naznačuje sice růst zisku, což je pro účetní jednotku jistě pozitivní, ale jedná se pouze o účetní zvýšení. Jinými slovy, růst zisku není způsoben reálným zvýšením například prodeje, ale je způsoben pouze špatným rozložením nákladů. Nelze z něho tedy usuzovat, že se podnik zlepšil.

Graf 1: Srovnání metod s rovnoměrnými odpisy



Zdroj: Vlastní tvorba

Z grafického porovnání všech tří metod je jasné patrný průběh odpisování. Zatímco u komponentní metody je funkce téměř rovná, u ostatních dvou je průběh odpisů dost nevyvážený. Zajímavou věcí je podobnost funkcí lineárních a rovnoměrných odpisů. Obě funkce s výjimkou prvního roku probíhají naprosto stejně, jen v jiných hodnotách. Rozdíl v prvním roce je způsoben zvýšením odpisu v tomto roce u rovnoměrných odpisů, což se dále projevuje nižšími hodnotami funkce. Stejný průběh funkcí po prvním roce je způsoben rovnoměrností obou metod bez vytváření rezervy. Pokud proto účetní jednotka promítne do obou funkcí stejné náklady na opravu, zde reprezentované vytvářením rezervy, musí být průběh funkcí stejný.

4.6. Komponentní metoda s degressivními odpisy

Jak bylo řečeno v teoretické části, je možné si v komponentní metodě zvolit postup výpočtu odpisů. Jako první byla představena metoda s lineárními odpisy a nyní bude předvedeno, jak bude metoda vypadat s degressivními odpisy. Pro výpočet progresivních odpisů byla zvolena metoda SYD, protože má pro výpočet nejlepší vlastnosti ze tří progresivních metod, které byly ukázány výše v teoretické části. U metody DDB je problémem poslední odpis, který je zkrácený zbytkovou hodnotou, a u metody stálého procenta je překážkou konečná hodnota, se kterou v našem příkladu není počítáno. Metoda SYD bude použita jak na výpočet odpisů komponenty, tak na odpisy zbylé části.

Tabulka 11: Komponentní metoda s degressivními odpisy linky (v Kč)

Rok	Odpis komponenty	Odpis zbylé části	Oprávký	Zůstatková cena	Náklady na opravu	Celkové náklady
1	168 333,3	287 544,6	455 877,9	1 630 617,12		455 877,9
2	134 666,7	258 790,1	849 334,6	1 237 160,36		393 456,8
3	101 000	230 035,6	1 180 370	906 124,72		331 035,6
4	67 333,33	201 281,2	1 448 985	637 510,21		268 614,5
5	33 666,67	172 526,7	1 655 178	951 316,81	520 000	206 193,4
6	173 333,3	143 772,3	1 972 284	634 211,21		317 105,6
7	138 666,7	115 017,8	2 225 968	380 526,72		253 684,5
8	104 000	86 263,36	2 416 232	190 263,36		190 263,4
9	69 333,33	57 508,91	2 543 074	63 421,12		126 842,2
10	34 666,67	28 754,45	2 606 495	0,00		63 421,12

Zdroj: Vlastní tvorba

Jak je možné vidět z tabulky, pokud se porovná komponentní metoda s lineárními odpisy s komponentní metodou s progresivními odpisy, je naprosto patrný rozdíl. Zatímco u lineárních odpisů jsou celkové náklady rovnoměrné, u degresivních jsou jasně patrné odchylky. Odchylky jsou samozřejmě způsobeny progresivními odpisy, takže celkové náklady postupně klesají. Výjimkou je potom šestý rok odpisování, kdy se náklady zvyšují. Toto zvýšení je způsobeno nejen vyšší pořizovací cenou komponenty jako u komponentní metody s lineárními odpisy, ale především začátkem odpisování nové komponenty, které začíná nejvyšším odpisem a postupně se snižuje.

U degresivní metody je vidět již zmiňovaný schodek, který promítá výměnu nové komponenty, jejíž první odpisy, které jsou vyšší než poslední odpisy staré komponenty, zvyšují náklady v šestém roce. Pokud by se degresivní komponentní odpisování promítlo do hospodářského výsledku, nastal by problém klesání nákladů a tedy zvyšování zisku bez reálné příčiny. Podnik by se opět zlepšoval v čase při stále stejné úrovni ostatních atributů hodnocení podniku, které mají vliv na zisk.

Je tedy jasné, že pro stanovený majetek je výhodnější metoda s lineárními odpisy, protože účetní jednotka využívá majetek rovnoměrně. Pro lepší využití metody s degresivními odpisy by účetní jednotka musela mít majetek, který ztrácí hodnotu rychleji v prvních letech používání. Pokud se ale srovná komponentní metoda s degresivními odpisy s ostatními degresivními metodami, bude patrné, že náklady jsou rozloženy do všech let odpisování poměrně rovnoměrně. Tato metoda bude porovnávána se zrychlenými odpisy a samostatnou metodou SYD.

4.7. Zrychlené odpisy

Pro daňové účely je majetek zařazen v odpisové skupině 3, a tedy, podle tabulky č. 6, se bude počítat s koeficienty 10 a 11. Podnik je prvním odpisovatelem majetku zařazeného v odpisových skupinách 1-3, a proto využije navýšení prvního odpisu o 10%. Na opravy majetku byly opět tvořeny rezervy v předpokládané výši. Tyto rezervy jsou daňově uznatelné.

Tabulka 12: Zrychlené odpisy linky (v Kč)

Rok	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena	Tvorba rezervy	Čerpání rezervy	Náklady na opravu	Celkové náklady
1	229 515	229 515	1 856 980	101 000			330 515
2	371 396	580 046	1 506 449	101 000			472 396
3	334 767	914 813	1 171 682	101 000			435 767
4	292 921	1 207 734	878 761	101 000			393 921
5	251 075	1 458 809	627 686	101 000	505 000	520 000	367 075
6	209 229	1 668 038	418 457				209 229
7	167 383	1 835 421	251 074				167 383
8	125 537	1 960 958	125 537				125 537
9	83 692	2 044 650	41 845				83 692
10	41 845	2 086 495	0				41 845

Zdroj: Vlastní tvorba

I přes navýšení prvního odpisu je jasně vidět obrovský rozdíl mezi prvním a druhým rokem užívání. Na rozdíl od metody rovnoměrných odpisů je první odpis výrazně nižší než druhý, je to způsobeno metodikou výpočtu zrychlených odpisů. Opět, jako u rovnoměrných odpisů, je jasné, že daňové odpisy se nesoustředí na reálné vyjádření opotřebení majetku. Dále je jasně patrné výrazné snížení celkových nákladů mezi roky 5 a 6. Toto snížení je opět způsobeno nefunkčností rezerv, respektive jejich neschopností rozložit náklady na opravu do celé životnosti majetku. Jinak se zdají být celkové náklady podle očekávání, lépe na to poukazuje graf č. 3.

4.8. Odpisy metody SYD

Degresivní metoda SYD byla použita i u komponentní metody s degressivními odpisy. Proto je předpokladem, že se budou odchylky celkových nákladů podobat odchylkám u komponentní metody.

Tabulka 13: Odpisy metody SYD

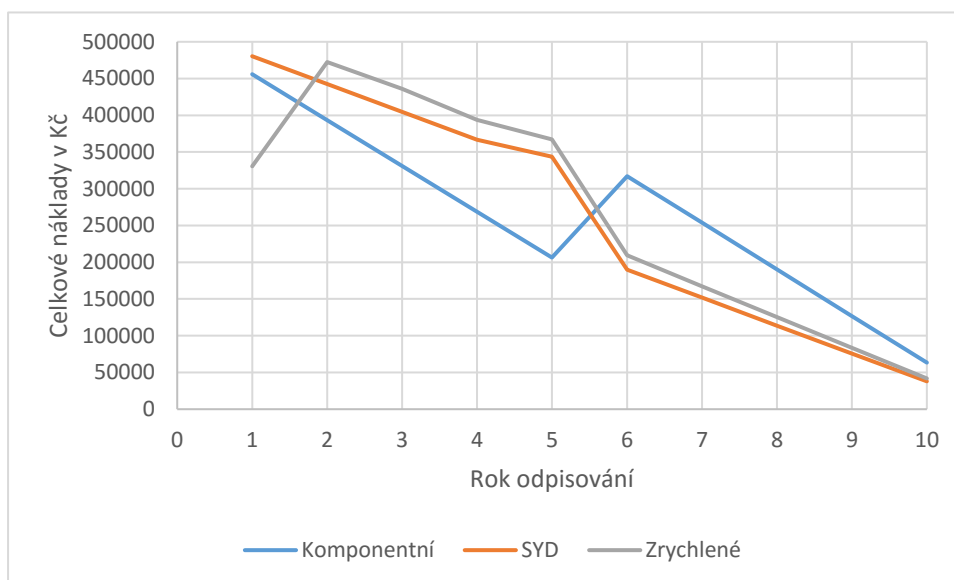
Rok	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena	Tvorba rezervy	Čerpání rezervy	Náklady na opravu	Celkové náklady
1	379 362,7	379 362,7	1 707 132,27	101 000			480 362,7
2	341 426,5	720 789,2	1 365 705,82	101 000			442 426,5
3	303 490,2	1 024 279	1 062 215,64	101 000			404 490,2
4	265 553,9	1 289 833	796 661,73	101 000			366 553,9
5	227 617,6	1 517 451	569 044,09	101 000	505 000	520 000	343 617,6
6	189 681,4	1 707 132	379 362,73				189 681,4
7	151 745,1	1 858 877	227 617,64				151 745,1
8	113 808,8	1 972 686	113 808,82				113 808,8
9	75 872,55	2 048 559	37 936,27				75 872,55
10	37 936,27	2 086 495	0				37 936,27

Zdroj: Vlastní tvorba

Na první pohled vypadají celkové náklady poměrně rovnoměrné, tedy s klesajícím trendem. Jedinou větší odchylkou je velký propad nákladů mezi pátým a šestým rokem, který je téměř u všech použitých odpisových metod. Propad je opět vytvořen rezervou, což jen dokresluje neschopnost rezerv bojovat s výkyvy nákladů.

Lépe je možné všechny celkové náklady u degressivní metody porovnat v grafu.

Graf 2: Porovnání celkových nákladů degressivních metod



Zdroj: Vlastní tvorba

V grafu je jasně vidět, že komponentní metoda po většinu doby rovnoměrně klesá, jen po pořízení nové komponenty v šestém roce je vidět výkyv, který komponentní metoda s degressivními odpisy není schopna rozložit do celé životnosti. Tento výkyv by

bylo možné zmenšit, pokud by se odpisy komponenty počítaly s použitím lineární metody. U metody SYD a zrychlených odpisů si lze všimnout malého zvýšení nákladů v pátém roce odpisování, které nebylo v tabulkách zřetelné. Je to způsobeno převýšením vytvořené rezervy skutečnými náklady na opravu. Dále poté lze pozorovat podobný průběh funkcí od druhého roku odpisování, což je způsobeno stejnou výší vytvářené rezervy. I když komponentní metoda vykazuje jeden velký výkyv, stále je v porovnání s ostatními metodami mnohem rovnoměrnější.

4.9. Komponentní metoda s progresivními odpisy

Další možností, jak počítat odpisy v komponentní metodě, jsou progresivní odpisy, v našem případě počítané metodou anuity.

Tabulka 14: Komponentní metoda s progresivními odpisy (Kč)

Rok	Odpis komponent	Odpis zbylé části	Oprávk	Zůstatková cena	Náklady na opravu	Celkové náklady
1	74 899,35	77 891,89	152 791,2	1 933 704		152 791,2
2	86 134,26	89 575,67	328 501,2	1 757 994		175 709,9
3	99 054,4	103 012	530 567,6	1 555 927		202 066,4
4	113 912,6	118 463,8	762 944	1 323 551		232 376,4
5	130 999,4	136 233,4	1 030 177	1 576 318	520 000	267 232,8
6	77 124,09	156 668,4	1 263 969	1 342 526		233 792,5
7	88 692,74	180 168,7	1 532 831	1 073 664		268 861,4
8	101 996,6	207 194	1 842 021	764 473,7		309 190,6
9	117 296,1	238 273,1	2 197 591	408 904,5		355 569,2
10	134 890,5	274 014	2 606 495	0		408 904,5

Zdroj: Vlastní tvorba

Podle očekávání je v šestém roce vidět pokles. Pokles je způsoben odpisováním komponenty progresivními odpisy, což způsobuje velký rozdíl mezi posledním odpisem staré a prvním odpisem nové komponenty. Stejně jako u progresivních odpisů je možné tomuto schodku předejít počítáním odpisu komponenty rovnoměrnou metodou.

Po porovnání komponentní metody s metodou anuity by se došlo ke stejným výsledkům jako v porovnání degressivních metod, tedy že rezervy rozloží náklady na opravy jen částečně.

4.10. Komponentní metoda s výkonovými odpisy

Metoda, která nejpřesněji vyjadřuje fyzické opotřebení majetku, je metoda výkonových odpisů, která vychází z předpokládané životnosti majetku vyjádřené v počtu výkonů.

Výkony v prvních čtyřech letech vycházejí ze skutečného využití majetku, výkony v dalších letech potom tvoří odhad účetní jednotky.

Tabulka 15: Výkonové odpisy linky (v Kč)

Rok	Výkony (v m ³)	Odpis zbylé části	Odpis komponent	Oprávký	Zůstatková cena	Náklady na opravu	Celkové náklady
1	41 526	164 182,9	104 055,6	268 238,5	1 818 257		268 238,50
2	38 516	152 282,2	96 513,13	517 033,83	1 569 461		248 795,33
3	40 035	158 287,9	100 319,4	775 641,13	1 310 854		258 607,30
4	40 956	161 929,3	102 627,3	1 040 197,7	1 046 297		264 556,60
5	40 500	160 126,4	101 484,6	1 301 808,7	1 304 686	520 000	261 611,00
6	40 100	158 544,9	105 065,3	1 565 418,9	1 041 076		263 610,20
7	39 900	157 754,1	104 541,3	1 827 714,3	778 781		262 295,40
8	39 600	156 568	103 755,3	2 088 037,6	518 457		260 323,30
9	39 500	156 172,6	103 493,3	2 347 703,5	258 791		259 665,90
10	39 367	155 646,8	103 144,8	2 606 495,1	0		258 791,60

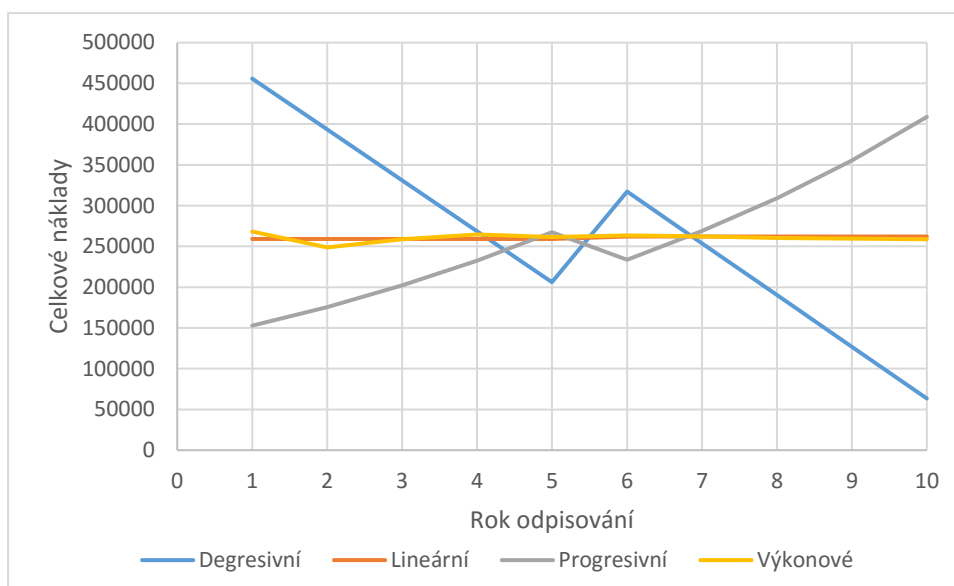
Zdroj: Vlastní tvorba

Z tabulky je patrné, že celkové náklady značně kolísají, ale na rozdíl od ostatních metod jsou tyto odchylky způsobeny skutečným využíváním stroje. Pokud tedy tyto náklady promítne účetní jednotka do výsledku hospodaření, výsledkem bude skutečný zisk, který není zkreslený účetními odchylkami. Tato metoda se tak jeví jako nejlepší ve vyjádření nákladů na majetek podle využití stroje. Problémem je získání údajů o výstupech, což není vždy možné.

4.11. Porovnání komponentních metod

Jednotlivé komponentní metody byly porovnávány s metodami v českém účetnictví používanějšími, nyní je na řadě porovnat jednotlivé komponentní metody mezi sebou a zhodnotit jejich zobrazení nákladů v čase.

Graf 3: Porovnání komponentních odpisů



Zdroj: Vlastní tvorba

V grafu je možné vidět všechny čtyři provedené komponentní metody. Pokud se bude vycházet ze zadání příkladu, nejlépe dopadly metody s lineárními a výkonovými odpisy. Je to z důvodu předpokladu účetní jednotky, že majetek bude využíván rovnoměrně. Pokud by účetní jednotka využívala majetek nerovnoměrně, nejlépe by dopadla metoda s výkonovými odpisy, protože sleduje reálné opotřebení způsobené reálnými výstupy majetku.

Metoda s degresivními odpisy by se uplatnila, pokud by majetek ztrácel hodnotu rychleji v prvních letech užívání. Problémem u degresivních odpisů je růst nákladů v šestém roce, který je způsoben degresivním odpisováním komponent, musel by se tedy vyřešit jinou metodou odpisování komponenty.

Stejný problém jako metoda s degresivními odpisy má také metoda s progresivními odpisy, kdy se v šestém roce celkové náklady odchylní od rostoucí funkce.

5. Závěr

Cílem této práce bylo představit metodu komponentních odpisů, přiblížit její možnosti využití v praxi a seznámit čtenáře s problematikou odpisování dlouhodobého majetku. V praktické části bylo poté cílem analyzovat metodu komponentních odpisů a poukázat na výhody metody v porovnání s jinými postupy.

V teoretické části byly čtenáři představeny a vymezeny hlavní pojmy odpisové politiky a popsány hlavní metody odpisování spolu s definováním nejnovější metody, kterou je metoda komponentního odpisování.

V praktické části byl představen podnik zabývající se dřevařskou výrobou a majetek, na kterém byla provedena analýza odpisů. Dále bylo ukázáno několik možností, jak počítat odpisy v metodě komponentního odpisování. Existuje samozřejmě mnoho dalších kombinací při použití mnoha různých odpisových metod.

Z analýzy bylo zjištěno, že metoda komponentního odpisování dokáže plně rozložit náklady spojené s opravou majetku a výměnou části majetku do jednotlivých let životnosti aktiv. Důsledkem tohoto rozložení nákladů je nezkrácený výsledek hospodaření, který může účetní jednotka použít k hodnocení aspektů svého podnikání, jako je například rentabilita majetku. Zároveň však bylo zjištěno, že metoda komponentního odpisování vyžaduje pro své použití specifický druh majetku, u kterého jsou nutné výměny částí během doby používání.

Dále z analýzy vyplývá, že pokud by měla firma co nejpřesněji stanovit náklady spojené s majetkem, měla by pro výpočet odpisů použít výkonovou metodu. Tato metoda vyjadřuje odpisy naprosto přesně k využití majetku ve firmě, a tedy naprosto dokonale splňuje zásadu věrného a poctivého zobrazení účetnictví. Pokud je možné vyjádření výstupů majetku v účetním období, měla by účetní jednotka použít výkonovou metodu odpisování.

V případě firmy XYZ s.r.o., která používala pro výpočet odpisů pouze rovnoměrnou metodu s dobou odpisování stanovenou odhadem, bylo analýzou zjištěno, že by měla zhodnotit možnost přechodu na jiné odpisové metody. Jako nejlepší možnost se jeví posuzování každého majetku zvláště a teprve podle posouzení by měla jednotka stanovit účetní metodu odpisování majetku. V případě aplikace rovnoměrného odpisování na všechny druhy majetku dochází ke zkreslování výsledku hospodaření a tedy nemožnosti využití této hodnoty v dalším hodnocení podniku.

Zvláště potom u dřevařské linky by firmě XYZ s.r.o. prospěl přechod na metodu komponentní s odpisy počítanými výkonovou metodou. Tato metoda totiž dokázala jako jediná zcela přesně vyjádřit náklady na provoz dřevařské výrobní linky, čímž dokázala očistit výsledek hospodaření o vliv účetní metody a umožnila tak nezkreslení dalších analýz v hodnocení podniku.

Nakonec by bylo záhodno zhodnotit samotnou metodu komponentních odpisů. Tato metoda sice nemá široké využití v české účetní praxi, ale má výhody, které plně převyšují nedostatky spojené se specifickým použitím metody. Největší výhodou metody je absence potřeby vytváření rezerv na opravu majetku. S tím odpadá i administrativa spojená s tvorbou rezervy. Další výhodou je záznam všech nákladů spojených s majetkem na účtech majetku jako takového a tedy větší přehlednosti v nákladech. Poslední výhodou, která vyplývá z analýzy, je rovnoměrné zatížení výsledku hospodaření, což je velice důležité při meziročním srovnávání tohoto ukazatele.

I. Summary

The topic of this thesis is the issue of component depreciation, which is a relatively new method of accounting depreciation.

The theoretical part describes the methods of depreciation, the component depreciation method analyzed in detail and the definition of particular basic concepts in the depreciation policy. The theoretical part focuses on the issue of dismantling the component depreciation for easy understanding of the advantages and disadvantages of this method.

The practical part is focused primarily on the display of depreciation in the accounts and the display of the problems on the real entity. Data from the real company are used in this section.

The aim is to acquaint students with the component depreciation method and the advantages or disadvantages of using this method in practice.

Key words: component method; component; depreciation; fixed assets

II. Seznam Zdrojů

Odborná literatura:

Brychta, I. & Bulla, M. & Krupová, T. & Kuchařová, I. & Pilařová, I. & Pšenková, Y. & Strouhal, J. (2016) *Meritum Účetnictví podnikatelů 2016*. 13. vydání. Praha: Wolters Kluwer

Chalupa, R. & Kadlec, J. & Pilátová, J. & Procházková, D. & Sedlák, R. & Skálová, J. & Vlach, P. (2014) *ABECEDA účetnictví pro podnikatele 2014*. 12. aktualizované vydání. Praha: ANAG

Marková, H. (2016) *Daňové zákony 2016: Úplná znění platná k 1. 1. 2016*. Praha: GRADA Publishing

Marek, P. a kol. (2009) *Studijní průvodce financemi podniku*. 2. aktualizované vydání. Praha: Ekopress

Ryneš, P. (2016) *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: Průvodce provozním účetnictvím k 1. 1. 2016*. 16. aktualizované vydání. Praha: ANAG

Strouhal, J. a kol. (2013) *Oceňování v účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer

Synek, M. & Kislingerová, E., a kol. (2010) *Podniková ekonomika*. 5. přepracované a doplněné vydání. Praha: C. H. Beck

Valouch, P. (2012) *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vydání. Praha: GRADA Publishing

Děrgel, M. (2011). Účetní versus daňové odpisy – hmotného majetku. *Účetnictví v praxi*, 2011(4)

Děrgel, M. (2010). Komponentní odpisování. *Účetnictví v praxi*, 2010(4,5)

Müllerová, L (2009). Zbytková hodnota a komponentní odpisování. *Daňový expert*, 2009 (2)

Pilařová, I. (2007) Účetní odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. *Účetnictví v praxi*, 2007(6)

Český statistický úřad, (2014) *Metodická část CZ-CPA*. [PDF] Dostupnost na: <https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace-produkce-cz-cpa-platna-od-1-1-2015->

Český statistický úřad, (2009) *Klasifikace stavebních děl (CZ-CC) – Platná od 1. 10. 2009*[www] Dostupnost na: https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace_stavebnich_del_-_cz_cc-_platna_od_1_10_2009

Legislativní literatura:

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

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Mezinárodní standard IAS 16

III. Seznam tabulek, vzorců a grafů

Tabulka 1: Doba odpisování odpisových skupin	13
Tabulka 2: Koeficienty pro rovnoměrné odpisování	14
Tabulka 3: Koeficienty pro zvýšený odpis v prvním roce o 20%	15
Tabulka 4: Koeficienty pro zvýšený odpis v prvním roce o 15%	15
Tabulka 5: Koeficienty pro zvýšený odpis v prvním roce o 10%	16
Tabulka 6: Koeficienty pro metodu zrychlených odpisů.....	17
Tabulka 7: Odpisy v jednotlivých letech (tis. Kč)	25
Tabulka 8: Komponentní metoda s lineárními odpisy linky (v Kč)	31
Tabulka 9: Rovnoměrné odpisy linky (v Kč)	33
Tabulka 10: Lineární odpisy linky (v Kč)	34
Tabulka 11: Komponentní metoda s degressivními odpisy linky (v Kč).....	36
Tabulka 12: Zrychlené odpisy linky (v Kč).....	38
Tabulka 13: Odpisy metody SYD.....	39
Tabulka 14: Komponentní metoda s progresivními odpisy (Kč)	40
Tabulka 15: Výkonové odpisy linky (v Kč)	41
Vzorec 1: Výpočet rovnoměrných odpisů	13
Vzorec 2: Výpočet rovnoměrných odpisů při zhodnocení majetku	14
Vzorec 3: Výpočet zrychlených odpisů v prvním roce.....	17
Vzorec 4: Výpočet zrychlených odpisů v dalších letech	17
Vzorec 5: Výpočet zrychlených odpisů v prvním roce po technickém zhodnocení.....	18
Vzorec 6: Výpočet zrychlených odpisů v dalších letech po technickém zhodnocení	18
Vzorec 7: Výpočet odpisů nehmotného majetku s právem užívání na dobu určitou	19
Vzorec 8: Výpočet lineárních odpisů.....	21
Vzorec 9: Výpočet odpisů výkonovou metodou.....	22
Vzorec 10: Výpočet odpisů metodou stálého procenta	22
Vzorec 11: Výpočet odpisů metodou DDB	23
Vzorec 12: Výpočet odpisů metodou SYD.....	23
Vzorec 13: Výpočet odpisů metodou anuity.....	24

Graf 1: Srovnání metod s rovnoměrnými odpisy.....	35
Graf 2: Porovnání celkových nákladů degresivních metod.....	39
Graf 3: Porovnání komponentních odpisů.....	42

IV. Seznam příloh

Příloha 1: Faktura na dřevařskou linku.....	50
---	----

V. Přílohy

Příloha 1: Faktura na dřevařskou linku

Faktura přijatá - daňový doklad

Dodavatel: ABCD, s.r.o. Břhá 007 české budějovice IČ : 01230123 DIČ: CZ01230123		Faktura číslo : 212001 Konstantní symbol : 0111 Variabilní symbol : 111 Specifický symbol IČ odběratele : 12345678 DIČ odběratele : CZ12345678	
Platba na : <input type="text" value="r -"/>		Odběratel : XYZ domovní 123 České Budějovice 37001 Česká republika	
Způsob platby: převodem Datum vystavení: 01.02.2012 Datum splatnosti: 16.02.2012 Datum uskutečnění zdanitelného plnění: 01.02.2012			

Označení dodávky	Katalogové označení	Počet M.J.	M.J.	Cena za M.J.	DPH %	bez DPH	s DPH
Pásová pila WM3000S		1,00		1 580 000,00	20	1 580 000,00	1 896 000,00
Rampa pro zakládání kmene		1,00		173 000,00	20	173 000,00	207 600,00
Pásový dopravník		1,00		125 000,00	20	125 000,00	150 000,00
THdici dopravník řeziva		1,00		193 000,00	20	193 000,00	231 600,00
Montážní materiál		1,00		9 853,00	20	9 853,00	11 823,60
Montážní práce		1,00		5 642,00	20	5 642,00	6 770,40

Sleva % 0,00

Sazba	Základ	DPH	Celkem
0 %	0,00		0,00
Snížená 14 %	0,00	0,00	0,00
Základní 20 %	2 086 495,00	417 299,00	2 503 794,00
Celkem	2 086 495,00	417 299,00	2 503 794,00

Celkem k úhradě v Kč:

Uhrazeno zálohou: 0,00

Uhradit: 2 503 794,00