

# **Komparace metod odpisování dlouhodobého majetku ve vybrané účetní jednotce**

**Bakalářská práce**

**Vedoucí práce:**

**Bc. Ing. Lucie Formanová**

**Pavla Holíková**

**Brno 2017**



### **Poděkování**

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí práce Bc. Ing. Lucii Formanové za cenné připomínky, rady a pomoc při zpracování bakalářské práce. Dále děkuji společnosti DŘEVODÍLO Rousínov za poskytnutí informací o společnosti a účetní kanceláři S&K Advisory, s.r.o. za rady při zpracování praktické části. Děkuji i své rodině za vyjádřenou podporu během celé doby studia.



## Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Komparace metod odpisování dlouhodobého majetku ve vybrané účetní jednotce**

vypracoval/a samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

Jsem si vědom/a, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmetná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 2. ledna 2017

---



## **Abstract**

Holíková, P. *Comparison of methods of depreciation of long-term property of chosen accounting entity*. Bachelor thesis. Brno, 2016.

Bachelor thesis compares approaches for depreciation of long-term assets based on Czech tax law and based on Czech Accounting Standards (CAS). Thesis firstly describes and compares differences between the CAS and Czech Tax law long-term assets definitions, valuations and depreciation calculation methodologies. At the second part of the thesis, depreciation value of particular long-term assets of the DREVODILO Rousinov company are calculated based on the two approaches and then compared. Results of the two methodologies are then applied on company's tax base calculation and impacts are further analyzed.

## **Keywords**

Long-term property, tangible property, intangible property, tax write-offs, account depreciation, methods of depreciation, deferred tax

## **Abstrakt**

Holíková, P. *Komparace metod odpisování dlouhodobého majetku ve vybrané účetní jednotce*. Bakalářská práce. Brno, 2016.

Bakalářská práce se zabývá daňovým a účetním odpisováním dlouhodobého majetku. První část práce je tvořena literární rešerší. Dochází zde k vymezení dlouhodobého majetku z účetního i daňového pohledu, způsoby jeho pořízení a ocenění. Dále jsou uvedeny metody výpočtů daňových i účetních odpisů. Druhá část práce je tvořena výpočtem odpisů vybraného majetku společnosti DŘEVODÍLO Rousinov a posouzením dopadu na základ daně.

## **Klíčová slova**

Dlouhodobý majetek, hmotný majetek, nehmotný majetek, daňové odpisy, účetní odpisy, metody odpisování, odložená daň





# Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod a cíl práce</b>	<b>15</b>
1.1	Úvod.....	15
1.2	Cíl práce.....	15
<b>2</b>	<b>Vymezení dlouhodobého majetku</b>	<b>17</b>
2.1	Dlouhodobý hmotný majetek.....	17
2.1.1	Dlouhodobý hmotný majetek z účetního hlediska.....	17
2.1.2	Hmotný majetek z daňového hlediska.....	18
2.1.3	Drobný dlouhodobý hmotný majetek.....	19
2.2	Dlouhodobý nehmotný majetek.....	20
2.2.1	Dlouhodobý nehmotný majetek z účetního hlediska.....	20
2.2.2	Nehmotný majetek z daňového hlediska.....	21
2.2.3	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek.....	21
2.3	Pořízení dlouhodobého majetku.....	22
2.4	Vstupní cena dlouhodobého majetku.....	22
<b>3</b>	<b>Odpisování dlouhodobého majetku</b>	<b>26</b>
3.1	Účetní odpisy.....	26
3.1.1	Účetní odpisy drobného dlouhodobého majetku.....	30
3.2	Daňové odpisy.....	30
3.2.1	Daňové odpisy hmotného majetku.....	32
3.2.2	Daňové odpisy nehmotného majetku.....	37
3.3	Dopad rozdílné výše účetních a daňových odpisů na základ daně.....	38
3.3.1	Odložená daň.....	39
<b>4</b>	<b>Metodika</b>	<b>41</b>
<b>5</b>	<b>Praktická část</b>	<b>42</b>
5.1	Představení firmy.....	42
5.2	Dlouhodobý majetek DŘEVODÍLA Rousínov.....	43
5.2.1	Požadavky DŘEVODÍLA Rousínov na odpisování majetku.....	43

---

5.3	Odpisování vybraného majetku.....	44
5.3.1	Dlouhodobý drobný majetek .....	44
5.3.2	Plynovod .....	49
5.4	Zhodnocení.....	58
<b>6</b>	<b>Závěr</b>	<b>60</b>
<b>7</b>	<b>Literatura</b>	<b>62</b>
<b>Příloha 1-</b>	<b>Výpočet zrychlených daňových odpisů (ZDO)</b>	<b>65</b>
<b>Příloha 2-</b>	<b>Výpočet zrychlených účetních odpisů (ZÚO)</b>	<b>67</b>



## Seznam obrázků

**Graf 1:** Komparace zrychlených účetních odpisů a rovnoměrných daňových odpisů

**Graf 2:** Komparace rovnoměrných daňových a rovnoměrných účetních odpisů

## Seznam tabulek

**Tabulka 1:** Odpisové skupiny pro hmotný majetek a jeho minimální doba odpisování

**Tabulka 2:** Maximální roční odpisové sazby při rovnoměrném odpisování

**Tabulka 3:** Maximální roční odpisové sazby při zvýšení odpisu o 10 % v prvním roce odpisování

**Tabulka 4:** Maximální roční odpisové sazby při zvýšení odpisu o 15 % v prvním roce odpisování

**Tabulka 5:** Maximální roční odpisové sazby při zvýšení odpisu o 20 % v prvním roce odpisování

**Tabulka 6:** Koeficienty pro zrychlené odpisování

**Tabulka 7:** Doba odpisování nehmotného majetku, jehož užívání je na dobu neurčitou

**Tabulka 8:** Dopad rozdílů účetních a daňových odpisů na základ daně

**Tabulka 9:** Stávající odpisový plán dlouhodobého majetku DŘEVODÍLA Rousínov

**Tabulka 10:** Struktura dlouhodobého drobného majetku po zvýšení hodnotové hranice na 10 000 Kč

**Tabulka 11:** Srovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů softwaru Pohoda

**Tabulka 12:** Srovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů filtračního zařízení CUMA

**Tabulka 13:** Rovnoměrné odpisování serveru po dobu 24 měsíců

**Tabulka 14:** Srovnání dvou způsobů daňového odpisování a jejich vliv na zůstatkovou cenu

**Tabulka 15:** Srovnání dvou způsobů účetního odpisování a jejich vliv na zůstatkovou cenu

**Tabulka 16:** Komparace rovnoměrných daňových odpisů a zrychlených účetních odpisů a dopad na VH

**Tabulka 17:** Komparace rovnoměrných daňových a rovnoměrných účetních odpisů a dopad na VH



# 1 Úvod a cíl práce

## 1.1 Úvod

Většina podnikatelských subjektů potřebuje k provozování své činnosti různé druhy majetku. Ten se dělí dle doby užívání na krátkodobý a dlouhodobý. Krátkodobý majetek je v podniku spotřebováván jednorázově a do nákladů je tedy jeho pořizovací cena přenášena ihned v okamžiku spotřeby. Dlouhodobý majetek slouží podniku po dobu delší než jeden rok, není tedy možné jeho pořizovací cenu jednorázově uplatnit do nákladů. Pořizovací cena dlouhodobého majetku je přenášena do nákladů postupně, během doby užívání, prostřednictvím tzv. odpisů. Rozlišujeme účetní a daňové odpisy. Oba druhy odpisování se liší a upravují je různé zákony.

Daňové odpisování je upraveno v zákoně č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Daňové odpisy dlouhodobého majetku představují daňově uznatelný náklad, o který se snižuje základ daně dané účetní jednotky. Při výpočtu daňových odpisů musí účetní jednotka postupovat přesně dle zákona o daních z příjmů. Nevyjadřují tedy reálné opotřebení majetku během užívání v průběhu jeho životnosti.

Účetní odpisování je upraveno především zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví, volba metody odpisování je však ponechána na rozhodnutí dané účetní jednotky. Účetní odpisy slouží k vyjádření trvalého snížení hodnoty majetku v účetnictví vlivem užívání daného majetku. Účetní odpisy tedy vyjadřují především skutečnou míru opotřebení daného majetku v uplynulém účetním období. V důsledku tak ovlivňují hrubý výsledek hospodaření podniku.

Bakalářská práce se věnuje problematice odpisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a jeho vlivu na základ daně z příjmů právnických osob. Práce je rozdělena na dvě hlavní části a to část teoretickou a praktickou. V teoretické části práce dochází k vymezení pojmu dlouhodobý majetek, způsoby jeho pořízení a ocenění, vše z pohledu účetních i daňových zákonů. Dále je v teoretické části vymezen pojem odpisování a metody výpočtů daňových a účetních odpisů. Praktická část práce je tvořena analýzou způsobů odpisování dlouhodobého majetku u vybrané účetní jednotky, konkrétně se jedná o společnost DŘEVODÍLO Rousínov, výrobní družstvo.

## 1.2 Cíl práce

Dílčí cíl bakalářské práce je vymezení dlouhodobého majetku, způsoby jeho pořízení a ocenění v účetnictví a dále vysvětlení problematiky daňového a účetního odpisování.

Hlavním cílem bakalářské práce je komparace účetního a daňového odpisování dlouhodobého majetku ve společnosti DŘEVODÍLO Rousínov, výrobní družstvo. Bude proveden výpočet daňových a účetních odpisů u vybraného majetku a následně posouzen vliv vypočítaných odpisů na základ daně DŘEVODÍLA Rousínov. Metody výpočtů odpisů majetku budou vybrány v souladu s požadavky managementu DŘEVODÍLA Rousínov a se zásadami věrného a poctivého zobrazení účetnictví.

Na základě dosažených výsledků budou posouzeny stávající pravidla DŘEVODÍLA Rousínov pro výpočet účetních odpisů. Dále budou vytvořeny vnitropodnikové směrnice týkající se účtování o dlouhodobém majetku, které účetní jednotka do dnešního dne vytvořeny nemá.



## 2 Vymezení dlouhodobého majetku

Na dlouhodobý majetek můžeme nahlížet dvěma způsoby- záleží, z jakého zdroje budeme čerpat. Prvním typem je dlouhodobý majetek z účetního hlediska, druhým typem je dlouhodobý majetek, jak ho definuje daň z příjmu.

Mezi obecné charakteristické znaky dlouhodobého majetku patří <sup>1</sup> :

- stálost- dlouhodobý majetek je opotřebováván postupně, doba použitelnosti je delší než 1 rok,
- není získáván za účelem dalšího prodeje,
- podniku slouží dlouhou dobu a tvoří podstatu jeho majetkové struktury,
- do nákladů je cena dlouhodobého majetku rozpouštěna postupně ve formě daňových a účetních odpisů.

Dále lze dlouhodobý majetek dělit<sup>2</sup>:

- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek.

### 2.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek může být posuzován z účetního nebo daňového hlediska. Oba přístupy se liší především ve výši ocenění majetku. Může se tedy stát, že majetek, který je dle účetních předpisů prohlášen za dlouhodobý hmotný, již ale nemusí být chápán stejně dle zákona o dani z příjmu.

Pravidla pro klasifikaci majetku jako dlouhodobého, jsou vcelku podobné v účetních i daňových zákonech. Největším rozdílem však spočívá v benevolentnosti účetních zákonů ohledně hodnotové hranice majetku pro vstup mezi dlouhodobý. Účetní jednotka si tak může sama v rámci vnitropodnikových směrnic stanovit pravidla pro zařazování majetku mezi dlouhodobý a jeho případné další členění.

#### 2.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek z účetního hlediska

Legislativní vymezení dlouhodobého majetku dává zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., kde je v § 19 odst. 8 majetek jasně rozčleněn na dlouhodobý a krátkodobý. Rozhodujícím faktorem je pak doba použitelnosti. Pokud má být majetek klasifikován jako dlouhodobý, musí být doba použitelnosti delší než 1 rok (s výjimkou staveb a pozemků). Hodnotová hranice pro zařazení majetku do dlouhodobého není legislativně vymezena. Tato hodnota je stanovena ve vnitropodnikových směrnici-

---

<sup>1</sup> MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA. *Úvod do podnikové ekonomiky*. 1.vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. s. 28,29. ISBN: 978-80-247-5316-4.

<sup>2</sup> MARTINOVIČOVÁ, Dana. *Základy ekonomiky podniku*. 1. vydání. Praha: Alfa Publishing, 2006. s. 29-31. ISBN: 80-86851-50-8.

cích dané účetní jednotky. Hranice musí být stanovena tak, aby byla v souladu s účetní zásadou věrného a poctivého zobrazení majetku.

Hmotné movité věci a jejich soubory, které mají dobu použitelnosti delší než 1 rok, ale nedosahují hodnotové hranice stanovené účetní jednotkou ve směrnici, jsou evidovány jako drobný hmotný majetek a je tak o nich i účtováno.

Přesněji je DHM vymezen ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. § 7, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb.

Dlouhodobým hmotným majetkem jsou podle Provděcí vyhlášky k podvojnému účetnictví č. 500/2002 Sb.:

- pozemky a stavby bez ohledu na výši ocenění (mezi stavby zahrnuje vyhláška např. i důlní dílny a důlní stavby pod povrchem, vodní díla či právo stavby),
- soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením a s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou,
- předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění,
- pěstitelské celky trvalých porostů,
- dospělá zvířata a jejich skupiny s dobou použitelnosti delší než 1 rok,
- jiný dlouhodobý majetek.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., §56 odst. 11 i přesně vymezuje, co DHM z účetního hlediska není. Konkrétně se jedná o pozemky, umělecká díla (pokud nejsou součástí stavby), nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a technické zhodnocení, finanční majetek, zásoby, najatý či obdobně využívaný DHM nebo DNHM, pohledávky, preferenční limity a povolenky na emise.

### 2.1.2 Hmotný majetek z daňového hlediska

Obsahové vymezení hmotného majetku je předmětem zákona 586/1992 Sb., §26 o daních z příjmů (dále ZDP).

I přes poměrně výraznou shodu s pojmem dlouhodobý hmotný majetek, který vymezují účetní zákony a předpisy (zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. a prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví č. 500/2002 Sb.), je nutné upozornit na několik odlišností. Prvním rozdílem je používaná terminologie. ZDP nerozlišuje majetek na dlouhodobý a krátkodobý, jak je tomu u účetního hlediska. Rozlišuje pouze majetek hmotný a nehmotný. Druhý rozdíl je především v užší definici hmotného majetku v ZDP oproti dlouhodobému majetku dle účetních předpisů. Zde můžeme zmínit například právo stavby, které je majetkem dlouhodobým hmotným, není již však majetkem hmotným dle ZDP. Dále hmotné movité věci, o nichž účetní jednotka rozhodla, že jsou dlouhodobým majetkem, avšak nepřekročili hranici stanovenou ZDP 40 000Kč.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 62. ISBN: 978-80-7554-001-0.

Hmotným majetkem se podle ZDP rozumí:

- samostatné movité věci, popř. soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000Kč a jejichž doba použitelnosti je delší než 1 rok,
- budovy, domy a jednotky,
- stavby (s výjimkou provozních důlních děl, drobných staveb na pozemcích k plnění funkcí lesa a oplocení sloužící k zajišťování lesní výroby a myslivosti),
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky,
- dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000Kč,
- jiný majetek zahrnující technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, dále technické rekultivace a výdaje hrazené uživatelem, které dle daňové evidence tvoří součást ocenění hmotného majetku, který je předmětem finančního leasingu a který převyší hodnotu 40 000Kč.

Zákon 586/1992 Sb., §27 o daních z příjmu zároveň i taxativně vyjmenovává, který hmotný majetek je vyloučený z odpisování:

- bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním leasingu, pokud výdaje (náklady) související s jeho pořízením nepřevyší 40 000 Kč,
- pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky,
- hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení,
- umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy,
- movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,
- hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně,
- inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu,
- hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění dluhu převodem práva,
- hmotný majetek, u něhož odpisy nebo zahraniční položky obdobného charakteru jako odpisy uplatňuje jiná osoba než odpisovatel, jde-li o pronajatý hmotný majetek nebo hmotný majetek, který je předmětem finančního leasingu,
- hmotný majetek nabytý darováním, jehož nabytí bylo od daně z příjmu osvobozeno nebo nebylo předmětem daně.

### 2.1.3 Drobný dlouhodobý hmotný majetek

V rámci hmotného majetku lze rozlišit ještě jednu kategorii a to drobný dlouhodobý majetek. Do této kategorie spadá majetek, který splňuje podmínku stálosti a upotřebitelnosti (více než 1 rok), avšak nespĺňuje hodnotové vymezení pro zařazení majetku mezi hmotný (vstupní cena od 40 000 Kč) jejíž hranici vymezuje

ZDP. Na majetek zařazený do této kategorie tedy není možné uplatnit daňové odpisy ani majetek zařazovat do odpisových skupin.

Existence této položky dlouhodobého majetku není povinná pro všechny účetní jednotky. Je na jejím rozhodnutí, zda si tuto položku vymezí a zavede ve vnitropodnikových směrnících. Tato položka majetku má velký význam pro účetní jednotky, která má velké množství samostatných hmotných movitých věcí za „nízkou“ hodnotu (tedy 40 000 Kč a méně) a tvoří tak významnou hodnotu aktiv v rozvaze.<sup>4</sup>

Majetek evidovaný jako drobný dlouhodobý hmotný lze následně odpisovat přes účetní odpisy, které je možné uplatnit v daňovém přiznání v neupravené výši. Více je odpisům drobného dlouhodobého majetku věnována subkapitola 3.1.1.

## 2.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

Stejně jako hmotný majetek může být i nehmotný majetek posuzován z účetního a daňového hlediska. Základní charakteristikou je opět dlouhodobá použitelnost. Rozdílem mezi účetním a daňovým hlediskem je již zmiňovaná hodnotová hranice pro klasifikaci majetku pro odpisování.

### 2.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek z účetního hlediska

Legislativní rámec pro klasifikaci dlouhodobého nehmotného majetku poskytuje vyhláška č. 500/2002 Sb., §6. Pro zařazení majetku mezi DNM musí být splněny současně podmínky doby použitelnosti delší než 1 rok a překročení výše stanovené hodnoty ocenění-tu si účetní jednotka stanovuje opět sama ve vnitropodnikové směrnici.

Dlouhodobý nehmotný majetek jsou dle vyhlášky č. 500/2002 Sb., §6, odst. 1:

- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- software,
- ocenitelná práva (zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví),
- goodwill bez ohledu na ocenění,
- povolenky na emise bez ohledu na ocenění,
- preferenční limity bez ohledu na ocenění,
- technické zhodnocení a to od výše ocenění určeného účetní jednotkou pro vykazování dlouhodobého nehmotného majetku.

Za jednu ze složek dlouhodobého nehmotného majetku byly až do konce roku 2015 považovány také zřizovací výdaje. Ty jsou od roku 2016 klasifikovány jako běžný náklad příslušného období. Pokud již však bylo o zřizovacích výdajích účto-

---

<sup>4</sup> KOUT, Petr, Tomáš LÍBAL. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 2. vydání. 1.VOX, 2015. s. 13. ISBN: 978-80-87480-33-5.

váno jako o DNM, jsou i nadále evidovány a v rozvaze vykazovány v položce B. I. 1, a to až do jejich vyřazení.<sup>5</sup>

Odstavec 9 vyhlášky shora uvedené dále také uvádí, který majetek nemůže být zařazen mezi DNM. Jedná se o znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti a software pro řízení technologie nebo zařízení, které bez tohoto vybavení nemohou fungovat.

### 2.2.2 Nehmotný majetek z daňového hlediska

Zákon o dani z příjmu opět využívá mírně odlišné terminologie, kdy dlouhodobý nehmotný majetek označuje termínem nehmotný majetek. Konkrétně je nehmotný majetek vymezen v §32a ZDP.

Aby mohl být majetek zařazen mezi nehmotný a byl řádně odpisován, musí zároveň splňovat všechny 3 podmínky a to:

1. majetek byl nabyt úplatně, vkladem člena obchodní korporace nebo tichého společníka, přeměnou, darováním nebo zděděním nebo byl vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním,
2. vstupní cena majetku je vyšší než 60 000 Kč,
3. doba použitelnosti je delší než 1 rok.

Mezi nehmotný majetek dle ZDP řadíme:

- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- software,
- ocenitelná práva,
- jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zvláštním právním předpisem.

Při srovnání daňových předpisů s účetními, nalezneme opět výraznou shodu. Mezi nejvýraznější rozdíl pak patří hodnotová hranice 60 000Kč, která v účetních předpisech není striktně stanovena. Další odlišností je, že ZDP nepovažuje goodwill, povolenky na emise a preferenční limity za nehmotný majetek. Stejně jako byly zřizovací výdaje vypuštěné z DNM v rámci účetních předpisů, jsou i v rámci ZDP zřizovací výdaje vyřazeny z klasifikace pro nehmotný majetek. I zde platí, že změna nedoléhá na ty zřizovací výdaje, které již byly jako nehmotný majetek vykazovány a tak mohou být i nadále daňově odpisovány.

### 2.2.3 Drobný dlouhodobý nehmotný majetek

Princip a důvod zavedení této kategorie majetku je stejný, jako byl u dlouhodobého drobného hmotného majetku. Spadá sem tedy majetek, který splňuje podmínku dobu použitelnosti nad 1 rok, avšak nesplňuje hranici vstupní ceny majetku 60 000

---

<sup>5</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 58. ISBN: 978-80-7554-001-0.

Kč, jak ji vymezuje ZDP. Stejně jako u DDHM není pro účetní jednotky povinné tuto kategorii majetku vést. Vždy je třeba brát ohled na hodnotu aktiv, s jakou ÚJ hospodaří.

Majetek zařazený do této kategorie nelze daňově odpisovat. Účetní jednotka má možnost si ve vnitropodnikových směrnících nastavit pravidla pro zařazování majetku do kategorie drobného dlouhodobého nehmotného majetku a nastavit i účetní odpisy přes odpisový plán. Tyto účetní odpisy následně lze v plné výši uplatnit v daňovém přiznání jako odpis. Více o účetním odpisování dlouhodobého drobného majetku se nachází v subkapitole 3.1.1.<sup>6, 7</sup>

### 2.3 Pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek lze pořídit několika způsoby a to<sup>8</sup>:

- koupí,
- vlastní činností,
- bezúplatnou formou (např. darování),
- formou finančního leasingu,
- jiný (např. vklad přijatý od jiné osoby, převodem podle zvláštních právních předpisů a další).

Dlouhodobý majetek lze v účetnictví zaevidovat v okamžiku nabytí vlastnických práv k pořizovanému majetku. Dle způsobu pořízení se pak určuje i způsob ocenění daného majetku.

### 2.4 Vstupní cena dlouhodobého majetku

Pro následné bezchybné uplatňování odpisů je nezbytné správně stanovit vstupní cenu pořizovaného majetku.

O tom, jak majetek ocenit, pojednává §25 Zákona o účetnictví, dále §47 Prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví, §29 Zákona o dani z příjmu a Český účetní standard č. 013, odstavec 3.

Dle §24 odst. 2 zákona o účetnictví oceňují účetní jednotky majetek a závazky:

- k okamžiku uskutečnění účetního případu způsoby podle §25 zákona o účetnictví,

---

<sup>6</sup> KOUT, Petr, Tomáš LÍBAL. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 2. vydání. 1.VOX, 2015. s. 14. ISBN: 978-80-87480-33-5.

<sup>7</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 79. ISBN: 978-80-7554-001-0.

<sup>8</sup> PRUDKÝ, Pavel, Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 16 aktualizované vydání. ANAG, 2015. s. 46-52. ISBN: 978-80-7263-932-8.

- ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje a to způsoby podle §27.

Způsob ocenění majetku stanovuje §25 odstavec 1 zákona o účetnictví. Ocenění je přímo závislé na formě jeho pořízení:<sup>9</sup>

- hmotný a nehmotný majetek nabytý úplatně je oceňován pořizovací cenou, tj. cenou, za kterou byl pořízen, spolu s náklady související s jeho pořízením,
- hmotný a nehmotný majetek vytvořený vlastní činností je oceňován vlastními náklady, tj. veškerými přímými a nepřímými náklady, které byly vynaloženy na jeho výrobu nebo jinou činnost k výrobě se vztahující,
- majetek nabytý bezúplatně (např. děděním či darem) je oceňován reprodukční pořizovací cenou, tj. hodnotou, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje (reprodukční pořizovací cenou je oceněn i hmotný a nehmotný majetek vytvořený vlastní činností, u něhož není možné zjistit výši vlastních nákladů).

Uznatelné náklady vstupující do pořizovací ceny majetku definuje §47 odst. 1 prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví. Mezi položky tvořící součást ocenění dlouhodobého majetku lze zařadit:

- náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, expertízy a další,
- úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne,
- odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení stavenišť, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- licence a patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv však pro budoucí provoz,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na jejich vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,
- náhrady na omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovi, nájemci nebo pachtýři nemovité věci nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,

---

<sup>9</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 64. ISBN: 978-80-7554-001-0.

- úhrady podílu na oprávněných nákladech provozovatele přenosové nebo distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu, podílu na účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadované dodávky plynu či dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie,
- úhrady nákladů na přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku, anebo která hospodaří s majetkem státu či s majetkem územních samosprávných celků,
- náklady vynaložené na zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání. Vzniknou-li při zkouškách použitelné výrobky nebo výkony, jsou výnosy z těchto výrobků nebo výkonů součástí provozních výnosů a náklady na ně (bez odpisů) součástí provozních nákladů. Zkouškami nejsou záběh a osvojení, které jako počáteční vícenáklady zahajované výroby jsou součástí nákladů po uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání,
- zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování. Pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.

Výčet složek tvořící součást majetku lze ještě doplnit o případnou daň z nabytí nemovitých věcí. Součástí ocenění je však pouze za podmínky, že je tato daň hrazena poplatníkem, který je nabyvatelem nemovitého majetku.<sup>10</sup>

Účetní předpisy vymezují i náklady, které nelze považovat za náklady tvořící součást ocenění majetku. Konkrétně tyto náklady vymezuje §47 odst. 2 prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví:

- náklady na opravy a údržbu majetku po jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání,
- náklady nájemce nebo pachtýře na uvedení najatého nebo propachtovaného majetku do předcházejícího stavu,
- kursové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,
- náklady na zaškolení pracovníků,
- náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,
- náklady na biologickou rekultivaci,
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného majetku do užívání.

---

<sup>10</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 66. ISBN: 978-80-7554-001-0.



Přestože výše uvedené principy ocenění majetku vycházející z účetních předpisů jsou většinou rozhodné i pro daňové účely, jisté rozdíly lze nalézt.<sup>11</sup> V praxi tak může nastat situace, kdy bude stejný majetek v účetnictví oceněn v jiné výši, než bude jeho vstupní cena dle zákona o dani z příjmu.<sup>12</sup>

Stejný způsob ocenění jako v účetních předpisech je v zákoně o dani z příjmu stanoven u úplatného pořízení a pořízení vlastní činností. Rozdílný přístup je však uplatňován při stanovení reprodukční pořizovací ceny. Účetní předpisy definují reprodukční cenu jako hodnotu, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy je o něm účtováno. Daňové předpisy, konkrétně pak §29 odst. 1 písm. d), e) zákona o dani z příjmu, tuto cenu definuje jako cenu určenou výlučně podle zákona o oceňování majetku (zákon č. 151/1997 Sb., ve znění pozdějších předpisů).<sup>13</sup>

---

<sup>11</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 64. ISBN: 978-80-7554-001-0.

<sup>12</sup> KOUT, Petr, Tomáš LÍBAL. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 2. vydání. 1.VOX, 2015. s. 21. ISBN: 978-80-87480-33-5.

<sup>13</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 64. ISBN: 978-80-7554-001-0.

## 3 Odpisování dlouhodobého majetku

Odpisování je postupné zahrnování hodnoty opotřebení majetku do nákladů (výdajů) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. To je činěno prostřednictvím odpisů hmotného a nehmotného majetku, jejichž souhrnná výše uplatněná v jednotlivých letech nesmí převýšit vstupní cenu majetku.<sup>14</sup>

Odpisování majetku lze zahájit po zařazení majetku do užívání a jeho zaevidování.

Odpis pak vyjadřuje míru opotřebení majetku v rámci činnosti účetní jednotky. Odpisy lze rozčlenit na odpisy aplikované podle zákona o účetnictví (účetní odpisy) a na odpisy, jejichž formu a způsob výpočtu vymezuje zákon o dani z příjmu (daňové odpisy).<sup>15</sup>

Odpisy nejsou pouze nákladovým faktorem, ale také významným interním finančním zdrojem. Proti hodnoty odpisů, které se získají prostřednictvím tržeb, slouží pro pozdější náhradu za odepsanou část majetku a financování jiných podnikových aktivit.<sup>16</sup>

### 3.1 Účetní odpisy

Jak již bylo zmíněno, zákon o účetnictví nestanovuje mez, od jaké by se měl dlouhodobý majetek odpisovat. Tuto pravomoc uděluje právě účetní jednotce samotné. Předpis však přitom předpokládá, že účetní jednotka při stanovení hranice zohlední skutečnost, s jakou hodnotou aktiv hospodaří-bude tak u každé účetní jednotky odlišná. Srovnajme ÚJ, která má majetek čítaný ve stovkách miliónů korun a ÚJ, která má majetek v hodnotě řádu desetitisíců. Z důvodu věrného a poctivého zobrazení majetku a hospodaření firmy, je tedy nanejvýš vhodné, aby si tuto hranici ÚJ stanovila sama. Běžnou praxí však je, že si ÚJ mechanicky nastaví stejnou hodnotu 40 000Kč či 60 000Kč, jak ji jednoznačně vymezuje ZDP. Tímto krokem však naprosto pominou rozdíl mezi účetním a daňovým vymezením dlouhodobého majetku. Důvodem pro takové zjednodušení většinou bývá pozdější komplikovanější postup při transformaci výsledku hospodaření na základ daně.<sup>17</sup>

Velkou výhodou účetních odpisů je možnost vyjádření nejen fyzického ale především morálního opotřebení majetku, které daňové odpisy zohlednit nemohou. Ekonomická životnost, tedy období, po které je účelné daný majetek používat, je zpravidla kratší, než jeho technická životnost. Důvodem je především vědecko-

---

<sup>14</sup> PRUDKÝ, Pavel, Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 16 aktualizované vydání. ANAG, 2015. s. 86. ISBN: 978-80-7263-932-8.

<sup>15</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 76. ISBN: 978-80-7554-001-0.

<sup>16</sup> MARTINOVIČOVÁ, Dana. *Základy ekonomiky podniku*. 1. vydání. Praha: Alfa Publishing, 2006. s. 53. ISBN: 80-86851-50-8.

<sup>17</sup> KOUT, Petr, Tomáš LÍBAL. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 2. vydání. 1.VOX, 2015. s. 12-13. ISBN: 978-80-87480-33-5.

technický pokrok, který je ve většině případů rychlejší než technické zastarávání majetku.<sup>18</sup>

§ 28 Zákona o účetnictví a § 56 Provděcí vyhlášky k podvojnému účetnictví stanovují účetní jednotky, které jsou oprávněné dlouhodobý majetek odpisovat. Konkrétně se jedná o účetní jednotky, které mají k odpisovanému majetku vlastnické nebo jiné právo k jeho užívání, dále pokud hospodaří s majetkem státu či územních samosprávných celků. Dále si mohou majetek odepisovat ty ÚJ, které používají majetek v případě smlouvy o výpůjčce po dobu zajištění závazku převodem práva nebo v případě, kdy je vlastnické právo k movitým věcem nabýváno na základě projevu vůle jiným způsobem než převzetím věci. Bylo-li na majetku provedeno technické zhodnocení, jež provedl uživatel majetku, je rovněž tento uživatel oprávněn odpisovat realizované zhodnocení.

Způsob výpočtu odpisů a jejich zaúčtování stanovuje odpisový plán, který má ÚJ dle §28 odstavce 6 Zákona o účetnictví povinnost sestavit a který je součástí vnitropodnikových směrnic. Ty mimo jiné také obsahují soupis odpisovaného majetku pro dané účetní období, zvolenou konkrétní metodu účetního odpisování a způsob stanovení výše odpisů. Odpisy se však vždy počítají z ceny, v jaké je majetek oceněn v účetnictví. Maximální doba odpisování majetku není až na výjimky (goodwill a oceňovací rozdíly) stanovena-zcela logicky však nemůže být kratší než 1 rok, neboť základním hlediskem pro zařazení majetku mezi dlouhodobý je jeho doba použitelnosti nad 1 rok. Účetní odpisy by měly co nejvíce zohledňovat skutečnou životnost majetku.<sup>19</sup>

Postup při účtování odpisů je uveden v ČÚS č. 013. Účetní odpisy se účtují ve prospěch účtů účtové skupiny 07-Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo účtové skupiny 08-Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku a na vrub účtové skupiny 55-Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti.

Výše odpisů a tedy i způsob výpočtu odpisů lze stanovit z hlediska času, doby upotřebitelnosti či ve vztahu k výkonům. Rozlišujeme 3 metody, jak majetek účetně odpisovat:

- metoda časová,
- metoda výkonová,
- metoda komponentních odpisů.

#### Metoda časová

Při využití časové metody jsou odpisy vypočítávány především dle předpokládané délky používání (životnosti) majetku. Tuto metodu můžeme rozdělit na 3 varianty:

---

<sup>18</sup> MARTINOVIČOVÁ, Dana. *Základy ekonomiky podniku*. 1. vydání. Praha: Alfa Publishing, 2006. s. 34. ISBN: 80-86851-50-8.

<sup>19</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 76. ISBN: 978-80-7554-001-0.

- rovnoměrné účetní odpisy,
- zrychlené účetní odpisy,
- zpomalené účetní odpisy.

Rovnoměrné odpisy použijeme, pokud je majetek po celou dobu jeho životnosti opotřebováván rovnoměrně, tedy stejně. Výše měsíčních odpisů je tedy stále stejná. Jedná se o nejjednodušší způsob výpočtu odpisů. Výpočet odpisu můžeme vyjádřit vzorcem:

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

kde: O = odpis  
 VC = vstupní cena odpisovaného majetku  
 t = doba odpisování

Zrychlené účetní odpisy využijeme, pokud odpisovaný majetek ztrácí svoji hodnotu především v prvních letech užívání. Odpis předchozího roku je vždy vyšší, než odpis následující. Tento druh časového odpisování je vhodný především pro majetek, který rychle fyzicky nebo morálně zastarává. Jako majetek vhodný k tomuto druhu odpisování můžeme uvést například výpočetní techniku. Zrychlené účetní odpisy jsou také dobrou volbou ochrany před inflací.

Výpočet odpisu provedeme přes vzorec:

$$O = \frac{2 \times VC \times (t + 1 - i)}{t \times (t + 1)}$$

kde: O = odpis  
 VC = vstupní cena odpisovaného majetku  
 t = doba odpisování  
 i = rok odpisování

Zpomalené odpisy volíme, pokud majetek nejvíce ztrácí svoji hodnotu na konci doby své životnosti (užívání). Tyto odpisy jsou vhodné především pro budovy. Platí, že v každém dalším roce je odpis vyšší, než odpis předcházejícího roku.

Odpis lze vypočítat například přes vzorec:

$$O = \frac{2 \times VC \times i}{t \times (t + 1)}$$

kde: O = odpis  
 VC = vstupní cena  
 t = doba odpisování  
 i = rok odpisování

### Metoda výkonová

Odpisy vypočítané výkonovou metodou zachycují jen fyzické opotřebení majetku, nikoliv však morální. Nejdůležitějším faktorem při výpočtu odpisu je výkon rozlo-

žen do celkové doby užívání. Tento způsob odpisování lze doporučit u majetku, jehož míra opotřebení je přímo závislá na míře jeho užívání v podniku. Majetek, pro který je vhodné užít výkonové odpisy, jsou stroje a jiné výrobní zařízení. Výše odpisu se počítá přes odpisový koeficient následovně:

$$\text{odpisový koeficient} = \frac{VC}{CV}$$

konkrétní výše odpisu pak může být počítána přes vzorec:

$$O = \text{odpisový koeficient} \times \text{skutečný výkon v daném roce}$$

kde: O = odpis  
 VC = vstupní cena  
 CV = celkový výkon (například kolik plánujeme na stroji vyrobit za celou dobu životnosti kusů, či jaká je výrobcem deklarovaná výrobní kapacita)

#### Metoda komponentních odpisů

Tato metoda používaná v IAS/IFRS je od roku 2010 zavedena i do podmínek českého účetního prostředí. Podmínky použití komponentních odpisů jsou stanoveny v §56a Vyhlášky č. 500/2002 Sb. Metodu lze použít pouze na vybrané druhy majetku a to na stavby, byty a nebytové prostory a soubory hmotných movitých věcí. Účetní jednotka má za povinnost při využití této metody přesně vymezit majetek, který hodlá takto odpisovat a také stanovit z jakých komponent se majetek skládá a výši jejich ocenění. Podstatou metody komponentního odpisování je rozdělení majetku vymezeného ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. na jednotlivé komponenty s významnou hodnotou ocenění a výrazně odlišnou dobou použitelnosti. Každá takto vymezená komponenta se pak odpisuje samostatně, nezávisle na ostatních komponentách DHM.<sup>20</sup>

Pokud má dojít k výměně komponenty, ocenění majetku nebo souboru majetku se pak upraví následovně: ocenění majetku je sníženo o vyřazovanou komponentu a následně zvýšeno o nově zařazovanou komponentu. Pokud není vyřazovaná komponenta v momentě vyřazování plně odepsaná, provede ÚJ odepsání zůstatkové ceny do nákladů. Jak již bylo řečeno, tato metoda je vhodná především pro stavby a byty. Právě tento druh majetku bývá složen z více částí (tedy komponent), které se opotřebovávají různě. Příkladem může být například dům, ve kterém je výtah či klimatizace. Za komponentu tohoto majetku tedy prohlásíme například výtah, který oceníme a řádně vše účetně zaznamenáme. Rozdělení aktiva na jednotlivé komponenty je realizováno prostřednictvím analytických účtů. Cílem tohoto druhu odpisování je dosažení rovnoměrnějších rozložení nákladů při výměně

<sup>20</sup> KOUT, Petr, Tomáš LÍBAL. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 2. vydání. 1.VOX, 2015. s. 26. ISBN: 978-80-87480-33-5.

hlavních součástí majetků. Výměna komponent pak nezatíží výsledek hospodaření jednorázově, ale postupně prostřednictvím odpisů.<sup>21</sup>

Nutno zmínit, že ZDP metodu komponentního odpisování nezná. Z hlediska daně z příjmu je tedy majetek, který je účetně odpisován komponentně, vnímán jako jeden celek a je na něm uplatňován daňový odpis po zatřídění do příslušné odpisové skupiny.

### 3.1.1 Účetní odpisy drobného dlouhodobého majetku

Jak již bylo řečeno, drobný dlouhodobý majetek je specifická skupina majetku, kterou nemusí vykazovat každá účetní jednotka. Tuto kategorii majetku lze vymežit ve vnitropodnikových směrnících ÚJ. Stejně tak finanční limit vstupní ceny majetku této kategorie bude u každé ÚJ jiná.

Platí, že majetek evidovaný v této kategorii nelze odpisovat formou daňových odpisů, nýbrž pouze formou účetních.

Uplatnění účetních odpisů přímo v základu daně je přípustné pouze v případech, které vymezuje § 24 odst. 2 písm. v) ZDP:

- u dlouhodobého hmotného majetku, který není pro účely ZDP vymezen jako hmotný majetek podle § 26 ZDP (za tento druh majetku lze považovat např. hmotné movité věci se samostatným technicko-ekonomickým určením se vstupní cenou nepřevyšující 40 000 Kč, nebo právo stavby),
- u nehmotného majetku, který není pro účely ZDP považován za majetek nehmotný ve smyslu § 32a ZDP; v případě majetku nehmotné povahy tak lze účetní odpisy zahrnout přímo do základu daně pouze tehdy, pokud jeho vstupní cena nepřesáhne částku 60 000 Kč<sup>22</sup>.

## 3.2 Daňové odpisy

Základním principem daňových odpisů je, že výdaje související s pořízením dlouhodobého majetku mohou být do základu daně přenášeny jen postupně-prostřednictvím odpisů. Ty však jen rámcově odpovídají ekonomickému opotřebení majetku. Daňové odpisy tedy na rozdíl od účetních odpisů nezohledňují morální a technické zastarávání majetku.<sup>23</sup>

Při výpočtu daňových odpisů se postupuje dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

---

<sup>21</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 78. ISBN: 978-80-7554-001-0.

<sup>22</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 79. ISBN: 978-80-7554-001-0.

<sup>23</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-23-6.

Dle §28 zákona o daních z příjmů je osoba, která má právo majetek odpisovat nazývána odpisovatel. Stejný paragraf stanovuje, že odpisovatelem je:

- poplatník, který má k hmotnému majetku vlastnické právo,
- organizační složka státu příslušná hospodařit s majetkem státu,
- státní příspěvková organizace, státní podnik nebo jiná státní organizace příslušná hospodařit s majetkem státu,
- podílový fond, jehož součástí je hmotný majetek,
- svěřenecký fond, jehož součástí je hmotný majetek,
- nástupnická obchodní korporace zanikající nebo rozdělované obchodní korporace při přeměně; to platí pro hmotný majetek ve vlastnictví nebo nabytý zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací.

Odpisovatel se může v určitých případech vzdát práva na uplatnění odpisů. V tom případě se možnost odpisování přenesse na nájemce. Odpisy tak může uplatnit poplatník:

- zavázaný k provedení rekultivace,
- který je nájemcem majetku, nebo uživatelem majetku (na základě leasingové smlouvy); odpisovat lze však pouze jeho technické zhodnocení a jiný majetek podle § 26 odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů, a to za podmínky, že jsou tímto nájemcem nebo uživatelem hrazeny, uplatnění odpisů nájemcem (uživatel) je upraveno v písemné smlouvě a o vynaložené částky není zvýšena vstupní cena u odpisovaného majetku,
- který je původním odpisovatelem majetku v případech, kdy došlo k převodu vlastnictví hmotného movitého majetku na věřitele v důsledku zajištění dluhu převodem práva,
- který je pachtýřem obchodního závodu a má k odpisování písemný souhlas propachtovatele,
- který eviduje stavby či pěstitelské celky trvalých porostů (hmotný majetek podle § 26 odst. 2 písm. c) a d) zákona o daních z příjmů, které jsou dokončeny na cizím pozemku, není-li jejich hodnota součástí ocenění tohoto pozemku u odpisovatele.

V momentě pořízení hmotného nebo nehmotného majetku je třeba zvolit způsob odpisování. Odpisovatel určí pro každý nově pořízený majetek způsob odpisování. Výjimku tvoří případ, kdy je odpisovatel nucen pokračovat v započatém odpisování původním odpisovatelem (dle §30 odst. 10 ZDP).<sup>24</sup>

Techniky odpisování jsou odlišné pro hmotný a nehmotný majetek.

---

<sup>24</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 82. ISBN: 978-80-7554-001-0.

### 3.2.1 Daňové odpisy hmotného majetku

V případě hmotného majetku musí odpisovatel nejdříve zařadit majetek do příslušné odpisové skupiny. Důvod pro zavedení 6 odpisových skupin je logický – doba využitelnosti majetku se značně liší dle druhu majetku. Pro účely zařídění majetku obsahuje ZDP Přílohu č. 1, která vymezuje určitou povahu majetku a následně určuje, do jaké odpisové skupiny patří.<sup>25</sup>

Pokud by nebylo možné dle zmíněné přílohy hmotný majetek do žádné skupiny zařadit, bude majetek zaříděn podle Klasifikace stavebních děl CZ-CC vydané Českým statistickým úřadem do odpisové skupiny 5 a ostatní hmotný majetek zaříděn podle klasifikace produkce CZ-CPA do odpisové skupiny 2.<sup>26</sup>

**Tabulka 1: Odpisové skupiny pro hmotný majetek a jeho minimální doba odpisování**

ODPISOVÁ SKUPINA	DOBA ODPISOVÁNÍ
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

*Zdroj: Zpracování dle ustanovení §30 ZDP*

K výpočtu daňových odpisů hmotného majetku se využívají následující metody (§ 30, odst. 2 ZDP):

- rovnoměrné odpisování,
- zrychlené odpisování,
- rovnoměrné časové odpisování,
- výkonové odpisování,
- odpisování majetku tvořícího technologickou část solárních zařízení.

#### Rovnoměrné odpisy

Rovnoměrné daňové odpisy upravuje § 31 ZDP. Při využití rovnoměrného odpisování hmotného majetku je základ daně poplatníka zatížen odpisovými náklady kromě prvního roku stále stejně, tedy rovnoměrně.

Rovnoměrně se odepisuje ze vstupní ceny (popřípadě zvýšené vstupní ceny) prostřednictvím odpisových sazeb.

<sup>25</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. Daňový systém ČR. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). s. 112. ISBN 978-80-87480-23-6.

<sup>26</sup> §30, odst. 1 ZDP



**Tabulka 2: Maximální roční odpisové sazby při rovnoměrném odpisování**

Odpisová skupina	Roční odpisová sazba (v %)		
	1. rok odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

*Zdroj: Vlastní zpracování dle ustanovení § 31 odst. 1 písm. a) ZDP*

Odpis prvního i dalších let se vypočítá podle vzorce:

$$RO = \left(\frac{VC}{100}\right) \times ROS$$

kde: RO= roční odpis  
VC= vstupní cena  
ROS= roční odpisová sazba příslušného roku

Odpis pro majetek, na kterém proběhlo technické zhodnocení, se vypočítá dle vzorce:

$$RO = \left(\frac{ZVC}{100}\right) \times ROS$$

kde: RO= roční odpis  
ZVC= zvýšená vstupní cena po technickém zhodnocení  
ROS= roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu

Pro majetek zahrnutý v 1. až 3. odpisové skupině lze využít pro první rok možnosti urychlení odpisování. V tom případě jsou pro výpočet odpisů stanoveny odlišné roční odpisové sazby. Doba odpisování se však nezkrátí, pouze dojde ke zvýšení odpisu v prvním roce odpisování, ekvivalentně pak i ke snížení roční odpisové sazby v dalších letech odpisování. Výsledkem využití této metody je jiné rozložení odpisů v čase s důrazem na první rok odpisování. Pro využití této možnosti je ale nutné splnit několik předpokladů, které stanovuje § 31 odst. 2-5 ZDP. Například musí být prvním odpisovatelem příslušného majetku či je určen pouze pro poplatníky s určitým převažujícím druhem výroby.

Roční odpisovou sazbu pro první rok odpisování je dle § 31 ZDP možné zvýšit o 10 %, 15 % nebo 20 % při splnění předem stanovených podmínek. Uvedeným

postupem lze částečně eliminovat dopad potřeby finančních prostředků v roce pořízení majetku. Odpisování se pak řídí dle tabulek č. 3-5:

**Tabulka 3: Maximální roční odpisové sazby při zvýšení odpisu o 10 % v prvním roce odpisování**

Odpisová skupina	Roční odpisové sazby při zvýšení prvního odpisu o 10 %		
	1. rok 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

*Pramen: Vlastní zpracování dle ustanovení § 31 odst. 1 písm. d) ZDP*

**Tabulka 4: Maximální roční odpisové sazby při zvýšení odpisu o 15 % v prvním roce odpisování**

Odpisová skupina	Roční odpisové sazby při zvýšení prvního odpisu o 15 %		
	1. rok odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

*Pramen: Vlastní zpracování dle ustanovení § 31 odst. 1 písm. c) ZDP*

**Tabulka 5: Maximální roční odpisové sazby při zvýšení odpisu o 20 % v prvním roce odpisování**

Odpisová skupina	Roční odpisové sazby při zvýšení prvního odpisu o 20 %		
	1. rok 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

*Vlastní zpracování dle ustanovení § 31 odst. 1 písm. b) ZDP*

Odpisové sazby jsou při rovnoměrném odpisování stanoveny jako maximální. V kontextu § 26 odst. 8 ZDP může poplatník použít i sazby nižší a hmotný majetek tak odepisovat delší dobu.<sup>27</sup>

<sup>27</sup> PRUDKÝ, Pavel, Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 16 aktualizované vydání. ANAG, 2015. s. 121. ISBN: 978-80-7263-932-8.

Zrychlené odpisování

Podmínky zrychleného odpisování jsou upraveny v § 32 ZDP. Zrychlené odpisování má degresivní průběh a poplatníkovi umožňuje v prvních letech vlastnictví majetku odepsat větší hodnotu, než u rovnoměrného odpisování. Hodnota odpisu se tak neustále snižuje.<sup>28</sup>

Pro výpočet výše zrychleného odpisu se využívá koeficientů, které jsou přiřazeny jednotlivým odpisovým skupinám.

**Tabulka 6: Koeficienty pro zrychlené odpisování**

Odpisová skupina	Koeficient pro zrychlené odpisování		
	v 1. roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

*Zdroj: Vlastní zpracování dle ustanovení § 32 odst. 1 ZDP*

Roční odpis v prvním roce odpisování se dle § 32 odst. 2 písm. a) vypočítá jako:

$$RO = \frac{VC}{Kp}$$

kde: RO= roční odpis  
VC= vstupní cena  
Kp= koeficient pro první rok odpisování

Roční odpis pro další roky odpisování se dle § 32 odst. 2 písm. b) vypočítá jako:

$$RO = \frac{(2 \times ZC)}{(Kd - t)}$$

kde: RO= roční odpis  
ZC= zůstatková cena (vypočítá se jako vstupní cena ponížená o úhrn již uplatněných odpisů)  
Kd= koeficient pro další roky odpisování  
t= počet let, po který je majetek již odpisován

Pro výpočet zrychlených odpisu pro majetek, jehož vstupní cena byla navýšena o technické zhodnocení, se využije ustanovení § 32 odst. 3 ZDP.

<sup>28</sup> PRUDKÝ, Pavel, Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 16 aktualizované vydání. ANAG, 2015. s. 126. ISBN: 978-80-7263-932-8.

Výše odpisu se v roce provedení technického zhodnocení vypočítá dle § 32 odst. 3 písm. a) ZDP:

$$RO = \frac{(2 \times ZZC)}{Kz}$$

kde: RO= roční odpis  
 ZZC= zvýšená zůstatková cena  
 Kz= koeficient pro zvýšenou cenu

Roční odpis v dalších letech po provedení technického zhodnocení vypočítáme dle § 32 odst. 3 písm. b) ZDP:

$$RO = \frac{(2 \times ZC)}{(Kz - tz)}$$

kde: RO= roční odpis  
 ZC= zůstatková cena majetku  
 Kz= koeficient pro zvýšenou cenu  
 tz= počet let, po které je ze zvýšené zůstatkové ceny odpisováno

Je-li poplatník prvním odpisovatelem a po splnění podmínek stanovených v § 32 odst. 2 písm. a) může odpis vypočtený v prvním roce odpisování zvýšit o 10 %, 15 % nebo 20 %.

#### Rovnoměrné časové odpisování

Zákon umožňuje využít i jiného než rovnoměrného nebo zrychleného způsobu odpisování, které jsou nejvíce využívány. Časové odpisování je umožněno zejména u předmětů s časově omezenou životností. Zákon v tomto případě umožňuje předmět za dobu jeho životnosti rovnoměrně odepsat.<sup>29</sup>

Výpočet výše ročního odpisu je stanovena v § 30 odst. 4 ZDP jako podíl vstupní ceny a stanovené doby trvání hmotného majetku. Roční odpis se stanoví s přesností na dny nebo celé měsíce.

Rovnoměrné časové odpisování lze využít například u otvírek nových lomů, pískoven, dočasných staveb, důlních děl či hmotného majetku, jehož životnost nebo doba trvání je stanovena v letech obecně závazným předpisem nebo příslušným orgánem.

#### Výkonové odpisování

Uvedený způsob odpisování je upraven v § 30 odst. 5 ZDP a výše ročního odpisu se vypočítá jako podíl vstupní ceny majetku a stanoveného počtu vyrobených odlitků nebo výlisků. Výkonové odpisování je možné uplatnit např. při odpisování matic, zápustek nebo forem.

<sup>29</sup> PRUDKÝ, Pavel, Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 16 aktualizované vydání. ANAG, 2015. s. 133. ISBN: 978-80-7263-932-8.

### Uplatnění odpisů v plné či v poloviční výši

Odpisy vypočtené podle § 31 a § 32 ZDP jsou v plné výši oprávněni uplatnit poplatníci, u kterých je předmětný majetek ke konci zdaňovacího období v evidenci. V případě, kdy majetek není ke konci zdaňovacího období v evidenci účetní jednotky, lze využít možnosti uplatnění odpisů pouze v poloviční výši (tedy jedné poloviny ročních odpisů).

Tato situace může nastat například v případě, kdy účetní jednotka evidovala majetek na začátku příslušného zdaňovacího období a v jeho průběhu majetek vyřadila či převedla na jinou osobu, popř. ukončila činnost. Stejně je postupováno i v případech, které jsou specifikovány v § 26 odst. 7 písm. a) bodech 3 a 4 ZDP.<sup>30</sup>

### Přerušování odpisování

Uplatnění daňových odpisů není zákonnou povinností (až na výjimky stanovené zákonem-např. příjemci investičních pobídek), je tedy na svobodném rozhodnutí účetní jednotky zda bude daňové odpisy provádět. Tímto ustanovením je daňovému subjektu umožněno regulovat výslednou výši výdajů, neboť odpisy je možné převést do následujících let.

Přerušování odpisování je upraveno v § 26 odst. 8 ZDP a vztahuje se na odpisování hmotného majetku formou rovnoměrných či zrychlených odpisů. Po znovuzahájení odpisování předmětného majetku je však nutné pokračovat způsobem, jakoby odpisování přerušeno nebylo (stejná vstupní cena, stejná odpisová skupina, stejný způsob odpisování apod.).

## **3.2.2 Daňové odpisy nehmotného majetku**

V oblasti daňových odpisů dlouhodobého nehmotného majetku došlo v posledních letech k několika změnám, které významně měnily techniky odpisování. Stávající platná metoda výpočtu odpisů je platná pro majetek pořízený od 1. 1. 2005 a je upravena v § 32a ZDP. V tomto ustanovení je nehmotný majetek rozdělen do dvou základních skupin dle doby, kterou má účetní jednotka právo na užívání majetku.<sup>31</sup> Nehmotný majetek tedy dělíme:<sup>32</sup>

- nehmotný majetek s právem jeho užívání na základě smlouvy na dobu určitou,
- nehmotný majetek s právem jeho užívání na základě smlouvy na dobu neurčitou.

Po započítání odpisování nehmotného majetku ZDP v § 32a odst. 4 zakazuje jeho přerušování.

---

<sup>30</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 88. ISBN: 978-80-7554-001-0.

<sup>31</sup> PRUDKÝ, Pavel, Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 16 aktualizované vydání. ANAG, 2015. s. 139-140. ISBN: 978-80-7263-932-8.

<sup>32</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 93-94. ISBN: 978-80-7554-001-0.

Nehmotný majetek, k němuž je právo na užívání na dobu určitou

Majetek se odpisuje po dobu sjednaného užívání, které je podložené uzavřenou smlouvou.

Roční odpis nehmotného majetku se vypočítá s přesností na dny:

$$RO = \left(\frac{VC}{t_s}\right) \times t_u$$

kde: RO= roční odpis  
 VC= vstupní cena  
 $t_s$ = doba sjednaného práva na užívání, vyjádřená ve dnech  
 $t_u$ = počet dnů užívání v daném období

Nehmotný majetek, jehož doba užívání není smlouvou sjednána (tedy na dobu neurčitou)

Doba odpisování je stanovena v §32 a odst. 4 dle druhu majetku následovně:

**Tabulka 7: Doba odpisování nehmotného majetku, jehož užívání je na dobu neurčitou**

Druh majetku	Doba odpisování
Audiovizuální dílo	18 měsíců
Software	36 měsíců
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	36 měsíců
Ostatní nehmotný majetek	72 měsíců

*Zdroj: Vlastní zpracování dle ustanovení § 32a odst. 4 ZDP*

Roční odpis pak lze vypočítat jako:

$$RO = \left(\frac{VC}{t_z}\right) \times t_o$$

kde: RO= roční odpis  
 VC= vstupní cena  
 $t_z$ = doba odpisování stanovena zákonem, vyjádřená v měsících  
 $t_o$  = počet měsíců odpisování majetku v daném období

### 3.3 Dopad rozdílné výše účetních a daňových odpisů na základ daně

Účetní a daňové odpisy majetku mohou být ke konci zdaňovacího období v rozdílné výši. Tento fakt vyplývá z odlišných zákonů, podle kterých se dané odpisy počítají. Kvůli této odlišnosti je třeba upravovat účetní výsledek hospodaření o tuto rozdílnou výši účetních a daňových odpisů. Úprava se provádí mimoúčetně v rámci vyplňování daňového přiznání.

Úprava výsledku hospodaření na základ daně se provádí následovně<sup>33</sup>:

<sup>33</sup> Zákon č.586/1992 Sb., §17- §21a o daních z příjmů

- pokud je celková výše účetních odpisů uplatněných v účetnictví nižší, než celková výše daňových odpisů, které lze za dané zdaňovací období uplatnit dle ZDP, dojde ke zvýšení daňových výdajů a tím pádem ke snížení základu daně o tuto rozdílnou výši,
- pokud je celková výše účetních odpisů v účetnictví vyšší, než celková výše daňových odpisů, které lze za dané zdaňovací období uplatnit dle ZDP, dojde ke snížení daňových výdajů a tím pádem ke zvýšení základu daně o tuto rozdílnou výši.

V důsledku má výše rozdílu mezi daňovými a účetními odpisy vliv i na splatnou daň z příjmů za dané zdaňovací období. Následující tabulka č. 8 symbolicky zobrazuje dopad tohoto rozdílu.

**Tabulka 8: Dopad rozdílu účetních a daňových odpisů na základ daně**

ROZDÍL ODPISŮ	ZÁKLAD DANĚ	DANĚ Z PŘÍJMŮ PO
účetní > daňové	zvýšení o rozdíl odpisů	zvýšení o 19 % rozdílu odpisů
účetní < daňové	snížení o rozdíl odpisů	snížení o 19 % rozdílu odpisů

*Zdroj: Vlastní zpracování*

### 3.3.1 Odložená daň

Další dopad rozdílných účetních a daňových odpisů je na vznik a následný výpočet odložené daně.

Jak již bylo řečeno, účetní výsledek hospodaření definovaný dle zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví může být odlišný od základu daně definovaného dle zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Děje se tak především z časově rozdílného pohledu účetních a daňových předpisů na vybrané účetní položky. Důsledkem je pak vznik odložené daně, která vzniká přechodným rozdílem mezi účetním a daňovým pohledem na účetní případy.<sup>34</sup>

Odložená daň tak může v případě majetku vznikat například z důvodu rozdílné zůstatkové ceny dlouhodobého hmotného a nehmotného odpisovaného majetku vyplývající z uplatnění rozdílných odpisových metod. Principy a zásady účtování o odložené dani upravuje Český účetní standard č. 003-Odložená daň. Zákonné vymezení odložené daně je v prováděcí vyhlášce č. 500/2002 Sb. §59 k zákonu o účetnictví.

Dle § 59 odst. 1 prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví mají povinnost zjišťování výše odložené daně účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek a účetní jednotky, které mají povinnost sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu. Ostatní účetní jednotky se mohou rozhodnout pro dobrovolné sledování a účtování o odložené dani.

<sup>34</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 310. ISBN: 978-80-7554-001-0.

Metoda výpočtu odložené daně je založena na závazkové metodě, která vychází z rozvahového přístupu- ten spočívá ve zjišťování přechodných rozdílů mezi oceněním majetku dle ZDP a jejich oceněním v účetnictví. Dle výše přechodného rozdílu může vzniknout<sup>35</sup>:

- odložený daňový závazek (účetní hodnota majetku je vyšší než jeho hodnota uznatelná pro daňové účely),
- odložená daňová pohledávka (účetní hodnota majetku po jejich snížení o veškeré opravné položky je nižší než jeho daňová hodnota po snížení o výši daňově uznatelných opravných položek).

V případě odložené daňové pohledávky vzniká aktivní základ, který vyjadřuje částku, o kterou se nám v dalších zdaňovacích obdobích pravděpodobně sníží vypočtená daň z příjmu. V případě odloženého daňového závazku vzniká pasivní základ, který vyjadřuje částku, kterou bude muset účetní jednotka v následujících zdaňovacích obdobích zaplatit.<sup>36</sup>

Odložená daň nemá žádný vliv na výsledné placení daně, je však významným účetním instrumentem pro dodržení zásady věrného a poctivého zobrazení účetnictví.

Jak již bylo řečeno, výpočet odložené daně je založen na závazkové metodě. Jedná se o postup, kdy je odložená daň vypočtená v běžném období uplatněna vzhledem k výsledku hospodaření až v pozdějším období. Proto je při výpočtu použita sazba daně z příjmů platná v období, ve kterém bude daňový dluh nebo daňová pohledávka uplatněny.<sup>37</sup>

Výpočet výše odložené daně zjistíme jako součin výsledného rozdílu a sazby daně z příjmů, která je stanovena zákonem o daních z příjmů. Dojde-li ke změně této sazby, je nutné přepočítat zůstatek účtu odložené daně a rozdíl zaúčtovat prostřednictvím účtové skupiny 59.<sup>38</sup>

---

<sup>35</sup> Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., §59, odst. 3 k zákonu o účetnictví

<sup>36</sup> Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. s. 311. ISBN: 978-80-7554-001-0.

<sup>37</sup> Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., §59, odst. 2 k zákonu o účetnictví

<sup>38</sup> Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., §59, odst. 4 k zákonu o účetnictví



## 4 Metodika

V první, teoretické části bakalářské práce, byla provedena literární rešerše pojmů dlouhodobý majetek a metod jeho odpisování. V této části práce je pojednáváno pouze o dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku, protože tyto dva druhy majetku jsou následně řešeny v praktické části práce. Finanční majetek je z literární rešerše tedy vynechán. Dlouhodobý majetek byl vymezen z účetního i daňového hlediska, byly vymezeny způsoby pořízení a ocenění dlouhodobého majetku. Následně bylo definováno odpisování dlouhodobého majetku a vymezení účetních jednotek, které mohou majetek odpisovat. Nejrozsáhlejší částí literární rešerše pak byla samotná část o odpisování. Došlo k charakteristice druhů odpisování, metod výpočtů daňových i účetních odpisů. V závěru rešerše jsou řešeny také dopady rozdílných účetních a daňových odpisů a souvislost s odloženou daní.

Informace k této rešerši byly čerpány především z odborné literatury, která je uvedena na konci práce v seznamu literatury. Dalším podstatným zdrojem informací byly související zákony, tedy zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, dále prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví a dále zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Při zpracování informací z odborné literatury a zákonů byla využívána metoda analýzy, syntézy a deskripce. Při samotném psaní práce byla dále využita také metoda komparace.

V druhé, praktické, části bakalářské práce bude provedena aplikace poznatků z literární rešerše. V této části práce budou zpracována data o dlouhodobém majetku společnosti DŘEVODÍLO Rousínov, výrobní družstvo. Nejdříve bude firma představena a budou charakterizovány jejich pravidla při účtování o dlouhodobém majetku. Dále bude podroben analýze vybraný dlouhodobý majetek. Konkrétně se bude jednat o plynovod a relativně velké množství drobného majetku, který společnost DŘEVODÍLO Rousínov eviduje jako dlouhodobý. Důvod pro výběr těchto druhů majetku je následující. Plynovod je nejnovější druh hmotného majetku, který společnost pořídila (v r. 2010). Dlouhodobý drobný majetek byl zvolen jako druh majetku, ve které může dojít k největší optimalizaci vzhledem k faktu, že evidence a zařazení tohoto majetku mezi dlouhodobý je na svobodném rozhodnutí účetní jednotky. Společnost má tohoto drobného majetku také velké množství. Cílem praktické části práce je analýza stávajících zvolených metod odpisování u vybraného dlouhodobého majetku a aplikace poznatků z teoretické části práce při posuzování odpisů. Pro naplnění tohoto cíle bude využita především metoda komparace-bude docházet k porovnávání různých kombinací účetních a daňových odpisů. Snahou bude nalezení takové kombinace odpisů, která by splňovala požadavky managementu DŘEVODÍLO Rousínov definované v podkapitole 5.2 a zároveň splňovala zobrazení věrného opotřebení majetku.

## 5 Praktická část

V této části práci bude zpracována komparace účetních a daňových odpisů a jejich případný dopad na základ daně konkrétní firmy. Jako účetní jednotka, jejíž majetek bude analyzován, byla zvolena společnost DŘEVODÍLO Rousínov, výrobní družstvo.

Výstupem této části práce tedy budou zrevidované možnosti odpisování vybraného majetku a v návaznosti na to vytvoření příslušných vnitropodnikových směrnic.

### 5.1 Představení firmy

Společnost DŘEVODÍLO Rousínov, výrobní družstvo má velmi dlouhou tradici, bylo založeno 28. 8. 1945. Do obchodního rejstříku u krajského soudu v Brně bylo družstvo zapsáno 21. 5. 1951. Sídlo společnosti je v Rousínově na ulici Lípová 1242/2b.

V průběhu let se na postu předsedy družstva, který za družstvo právně vystupuje, vystřídal mnoho osob. Od roku 2014 do současnosti tuto pozici zastává pan Michal Navrátil.

Již od počátku se družstvo zaměřuje na výrobu atypického a sériového nábytku a jiných dřevěných výrobků. Předmětem podnikání je pak nejen truhlářství, ale například i zámečnictví či podlahářství.

Převažující činností je již zmíněná výroba nábytku na zakázku. Jako doplňkovou činnost má společnost ostření nástrojů, které nabízí i externím zákazníkům. Především je však využívána samotným družstvem.



Obrázek 1: Logo družstva, (zdroj: [www.drevodilo-rousinov.cz](http://www.drevodilo-rousinov.cz))

Výroba nyní probíhá v nově zrekonstruovaných prostorách v Rousínově u Vyškova. Společnost disponuje přibližně 2000 m<sup>2</sup> výrobních prostorů a v současné době 30 zaměstnanci, kteří zajišťují plynulý chod společnosti jak z výrobního tak z administrativního hlediska.

Společnost je formálně dále dělena na střediska:

- středisko 53- výroba,

- středisko 72- ostřírna,
- středisko 61- administrativa, management.

## 5.2 Dlouhodobý majetek DŘEVODÍLA Rousínov

Jak již bylo řečeno, firma je výrobní družstvo, z čehož vyplývá, že v majetku bude mít především různé stroje a nástroje. Vzhledem k dlouhému fungování firmy, je velká většina majetku již plně odepsána. V roce 2015 byl však pořízen i majetek nový.

Konkrétně se jedná o relativně velké množství dlouhodobého drobného majetku. Právě drobný dlouhodobý majetek a jeho odpisování je oblast, kterou bych ráda podrobila nejširší analýze.

V současné době má účetní jednotka odpisy dlouhodobého majetku formulovány pouze v příloze v účetní závěrce. Výrobní družstvo nemá napsané vnitropodnikové směrnice.

Mimo analýzy majetku bude tedy jako výstup této části práce i formulace vnitropodnikových směrnic týkajících se dlouhodobého majetku.

Dle přílohy v účetní závěrce se odpisování dlouhodobého majetku řídí těmito pravidly:

1. účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku jsou počítány tak, že za základ je brána doba odpisování používaná při výpočtu daňových odpisů a následně je provedena úprava s ohledem na předpokládanou dobu použitelnosti,
2. daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku se řídí zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů,
3. účetní odpisy drobného hmotného i nehmotného majetku, jehož vstupní cena je rovna nebo nižší než 5 000 Kč, jsou zahrnuty přímo do nákladů při pořízení,
4. účetní odpisy drobného hmotného i nehmotného majetku, jehož vstupní cena je vyšší než 5 000 Kč, jsou do nákladů zahrnuty rovnoměrně po dobu 24 měsíců,
5. účetní i daňové odpisy nehmotného dlouhodobého majetku se rovnají a při odpisování je postupováno podle zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

Při odpisování dlouhodobého hmotného majetku lze však konstatovat, že účetní odpisy majetku se neřídí pravidlem číslo jedna, ale řídí se pravidlem číslo pět. Účetní a daňové odpisy se rovnají a při jejich výpočtu se postupuje dle ZDP.

### 5.2.1 Požadavky DŘEVODÍLA Rousínov na odpisování majetku

S managementem společnosti DŘEVODÍLO Rousínov byly konzultovány představy o odpisové politice dlouhodobého majetku. Účetní odpisy by měly co nejvíce odpovídat životnosti a opotřebením majetku. U určitého druhu majetku by mělo dojít k navýšení doby odpisování-příkladem je plynovod, jehož odpisování je zpraco-

váno v dalších kapitolách. Daňově se tento druh majetku odpisuje 20 let, účetně by však mělo být odpisování v době alespoň 50 let vzhledem k životnosti plynovodu. Vedení společnosti tento fakt chápe, nicméně odmítá účetně odpisovat majetek delší dobu, než je nutné z daňového hlediska.

Základní požadavky managementu lze shrnout do následujících bodů:

1. účetní doba odpisování bude stejně dlouhá jako doba daňového odpisování,
2. zachovat sledování dlouhodobého drobného majetku (s hranicí pro vstup majetku mezi dlouhodobý drobný je ale možné pohnout směrem nahoru i dolů).

Při návrhu způsobů odpisování v následujících kapitolách budou tyto požadavky brány na zřetel.

**Tabulka 9: Stávající odpisový plán dlouhodobého majetku DŘEVODÍLA Rousínov**

DLOUHODOBÝ MAJETEK					
hmotný			nehmotný		
VC>40tis	VC≤5tis	5tis<VC≤40tis	VC>60tis	VC≤5tis	5tis>VC≤60tis
daňový odpis dle ZDP=účetní odpis	celá výše VC do nákladů při pořízení	účetní odpis-rovnoměrný po dobu 24 měsíců	daňový odpis dle ZDP=účetní odpis	celá výše VC do nákladů při pořízení	účetní odpis-rovnoměrný po dobu 24 měsíců

*Zdroj: Vlastní zpracování dle poslední přílohy v účetní závěrce DŘEVODÍLA Rousínov*

### 5.3 Odpisování vybraného majetku

Analýze bude podroben vybraný dlouhodobý hmotný majetek, dále dlouhodobý drobný nehmotný majetek a dlouhodobý drobný hmotný majetek.

Právě v oblasti dlouhodobého drobného majetku je prostor pro větší optimalizaci z hlediska nákladů a následného dopadu na výsledek hospodaření. Více bude vysvětleno v následující podkapitole.

#### 5.3.1 Dlouhodobý drobný majetek

DŘEVODÍLO Rousínov je výrobní firma, takže má velké množství majetku (lépe řečeno předmětů) „nízké“ hodnoty. Tento majetek je však ve velké většině případů určen ke spotřebě při výrobě.

Náklady na vedení vcelku rozsáhlé účetní evidence o drobném majetku a počítání uplatnitelných odpisů nejsou v přímém poměru s rozložením nákladů na nákup tohoto drobného majetku v čase. Pro firmu se tedy stává ekonomicky neefektivní drobný majetek účetně odpisovat a následně i jednorázově uplatňovat jako odpis v daňovém přiznání.

Společnost ke konci roku 2015 evidovala dohromady 36 kusů drobného hmotného majetku a 2 kusy drobného nehmotného majetku. Celková suma vstupních hodnot drobného hmotného majetku je 236 045,83 Kč. Průměrná vstupní cena na jeden kus je tedy 6 556,8 Kč, což je v podstatě těsně za hranicí pro zahrnutí majetku mezi dlouhodobý drobný. Celková suma vstupních hodnot u dlouhodobého drobného nehmotného majetku je 53 870,40 Kč, průměrná cena jednoho kusu dlouhodobého nehmotného majetku je tedy 26 935,2 Kč.

Důvodem pro zavedení drobného majetku mezi dlouhodobý má být zamezení ovlivnění výsledku hospodaření jednorázovým nákupem většího rozsahu drobného majetku. K tomuto jevu dochází například při skupinové obměně pracovních nástrojů. Na základě informací poskytnutých od vedení DŘEVODÍLA Rousínov však k této skupinové obměně nedochází, vybavení je nahrazováno postupně.

V roce 2015 byly v daňovém přiznání uplatněny účetní odpisy drobného dlouhodobého majetku, jak to umožňuje § 24 odst. 2 písm. v) ZDP v částce 26 990 Kč. Odpisy dlouhodobého drobného majetku tak dosahují pouze necelých 8 % hodnoty účetních odpisů dlouhodobého hmotného majetku. Pokud odpis drobného majetku dále porovnáme se základem daně po úpravách, zjistíme, že odpis tvoří pouze 4,8 % základu daně. Vliv účetních odpisů drobného majetku je tedy zanedbatelný, nelze tedy hovořit o zkreslení účetnictví.

Z výše uvedeného vyplývá, že odpisy dlouhodobého drobného majetku tedy nelze považovat za významný optimalizační nástroj při výpočtu daňové povinnosti. Evidence majetku a následná kontrola zaúčtování účetních odpisů a přepočtení účetních odpisů do daňového přiznání se následně může stát kontraproduktivní vzhledem k výslednému efektu na základ daně.

Bylo by tedy vhodné hranici pro vstup majetku mezi dlouhodobý drobný zvýšit. Do této kategorie by pak patřilo méně majetku a v důsledku by se zmenšila administrativní náročnost evidence.

Společnosti bych navrhovala zvýšit hodnotové vymezení dlouhodobého drobného majetku na 10 000 Kč. Pro názornost dopadu tohoto rozhodnutí lze uvést, že ve skupině dlouhodobého drobného hmotného majetku, který nyní čítá 36 položek, by zbyly pouze 3 položky. Stejně hodnotové vymezení bych doporučila i u dlouhodobého drobného nehmotného majetku. Zde by však k žádné změně nedošlo - firma by stále evidovala 2 položky.

Po této úpravě by struktura dlouhodobého drobného majetku vypadala následovně:

**Tabulka 10: Struktura dlouhodobého drobného majetku po zvýšení hodnotové hranice na 10 000 Kč**

DRUH MAJETKU	VSTUPNÍ CENA	DRUH MAJETKU	VSTUPNÍ CENA
hmotný		nehmotný	
filtrační zařízení CUMA	23 000 Kč	program Pohoda	35 960 Kč
PC Dell Optiplex	12 880 Kč	software na majetek	17 910 Kč
server	17 187 Kč		

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Majetek, který nebude dosahovat hranice vstupní ceny 10 000Kč bude účetně jednorázově spotřebován a celá výše pořizovací ceny tak bude zahrnutá do daňových nákladů v běžném účetním období.

Z výše uvedeného majetku se v roce 2015 pořídil software Pohoda, filtrační zařízení CUMA a server, který bude v následujících třech podkapitolách analyzován.

#### Program Pohoda

Společnost DŘEVODÍLO Rousínov zakoupila a zařadila do užívání 18. 11. 2015 účetní software Pohoda, jehož vstupní cena byla 35 960,40 Kč. Především účetní systém již nebyl dostačující a vhodný pro rozšiřující se výrobu.

Tento druh majetku splňuje podmínku dlouhodobosti, tedy životnosti alespoň po dobu více jak jednoho roku. Zároveň však nesplňuje podmínku pro zařazení mezi majetek dlouhodobý nehmotný dle ZDP. Společnost software tedy eviduje jako dlouhodobý drobný nehmotný majetek. Odpisy jsou vypočítány na dobu 24 měsíců a to rovnoměrně.

Stávající měsíční odpis je tedy vypočítán jako:

$$MO = \frac{35\,960,40}{24} = 1499 \text{ Kč}$$

Vzhledem k tomu, že majetek byl zařazen do užívání až v listopadu roku 2015, bude měsíční účetní odpis v účetnictví uplatněn až v měsíci následujícím po zařazení do užívání, tedy prosinci.

Software je druh majetku, který rychle technicky i morálně zastarává. V tomto případě by bylo vhodnější k odpisování využít zrychlených účetních odpisů. Doba odpisování softwaru zůstane zachována na 24 měsících.

Roční účetní odpis při zrychlených odpisech by pak vypadal následovně:

1. rok

$$ZRRO = \frac{2 * 35960,40 * (2 + 1 - 1)}{2 * (2 + 1)} = 23\,973,6 \text{ Kč}$$

měsíční odpis pak vypočítáme jako roční odpis podělený dvanácti měsíci:

$$ZRMO = \frac{23973,6}{12} = 1998 \text{ Kč}$$

2. rok

$$ZRR0 = \frac{2 * 35960,40 * (2 + 1 - 2)}{2 * (2 + 1)} = 11\,986,8 \text{ Kč}$$

měsíční odpis:

$$ZRMO = \frac{11986,8}{12} = 999 \text{ Kč}$$

V následující tabulce bude uvedeno srovnání, jak by vypadalo odpisování softwaru při zrychlených účetních odpisech a při rovnoměrných účetních odpisech s uvedením zůstatkové ceny.

**Tabulka 11: Srovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů softwaru Pohoda**

ROK	ODPISY			
	rovnoměrné	zůstatková cena	zrychlené	zůstatková cena
2015	1 499Kč	34 461,4Kč	1 998Kč	33 962,4 Kč
2016	17 988Kč (12*1499)	16 473,4Kč	22 977Kč (11*1998+1*999)	10 985,4 Kč
2017	16 473,4 Kč (11*1499 > zůstatková cena)	0 Kč	10 985,4Kč (11*999 > zůstatková cena)	0 Kč

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Zrychlený způsob odpisování více vyjadřuje opotřebení softwaru z hlediska morálního zastarávání. Tento způsob odpisování lze doporučit, pokud výrobní družstvo počítá s dalšími investicemi do programového účetního vybavení, popřípadě s nákupem dalších modulů programu v krátkém časovém horizontu.

#### Filtrační zařízení CUMA

Jedná se o zařízení na odsávání jemného prachu, který se tvoří při používání dřevobráběcích strojů. Bylo pořízeno 11. 6. 2015 za cenu 23 000Kč. Filtrační zařízení je v současné době denně využíváno při výrobě nábytku.

Dle pravidel účetní jednotky je majetek zařazen mezi dlouhodobý drobný hmotný, který se odpisuje rovnoměrně po dobu 24 měsíců.

Měsíční rovnoměrný odpis se pak vypočítá jako:

$$MO = \frac{23\,000}{24} = 959 \text{ Kč}$$

V tomto případě by bylo vhodné užívat spíše zrychlené odpisy z důvodu fyzického opotřebení. Filtrační zařízení bude nejvíce užíváno na začátku doby své životnosti, a proto by měla ekvivalentně klesat i jeho zůstatková hodnota v účetnictví.

Druhou možností by bylo využít výkonových odpisů. V tomto případě ale nelze jednoznačně a prokazatelně určit, kolik prachu filtrační zařízení během práce odsaje. Evidence takové skutečnosti by vedlo opět k vícenákladům, což není ekonomické. Výkonové odpisy jsou proto nevhodné.

Nyní bude opět přepočteno odpisování filtračního zařízení zrychlenou metodou po dobu 2 let.

Roční zrychlený odpis se pak vypočítá jako:

1. rok

$$ZRRO = \frac{2 * 23000 * (2 + 1 - 1)}{2 * (2 + 1)} = 15\,333,3 \text{ Kč}$$

úprava na měsíční odpis:

$$ZRMO = \frac{15333,3}{12} = 1278 \text{ Kč}$$

2. rok

$$ZRRO = \frac{2 * 23000 * (2 + 1 - 2)}{2 * (2 + 1)} = 7666,6 \text{ Kč}$$

úprava na měsíční odpis:

$$ZRMO = \frac{7666,6}{12} = 639 \text{ Kč}$$

**Tabulka 12: Srovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů filtračního zařízení CUMA**

ROK	ÚČETNÍ ODPISY			
	rovnoměrné	zůstatková cena	zrychlené	zůstatková cena
<b>2015</b>	5 754 Kč (6*959)	17 246 Kč	7 668Kč (6*1278)	15 332 Kč
<b>2016</b>	11 508Kč (12*959)	5 738 Kč	11 502Kč (6*1278+6*639)	3 830 Kč
<b>2017</b>	5 738 Kč (6*959>zůstatková cena)	0 Kč	3 830 Kč (6*639>zůstatková cena)	0 Kč

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Tabulka vypočítaných odpisů dokazuje, že vhodnějším druhem odpisování je zrychlené vzhledem k rychleji klesající zůstatkové ceně filtračního zařízení, které bude nejvíce fyzicky opotřebeno ze začátku doby užívání.

### Server

Server včetně příslušenství byl pořízen 11.11 2015 za pořizovací cenu 17 187 Kč. Od této doby je v každodenním běžném užívání a slouží především pro vzdálený přístup pro externí účetní firmu do účetního programu. Majetek byl zařazen mezi drobný hmotný dlouhodobý majetek, protože je jeho vstupní cena vyšší než 5 000 Kč. Odpisování je rovněž přes účetní rovnoměrné odpisy po dobu 24 měsíců.



Měsíční účetní odpis vypočítáme dle vzorce:

$$MO = \frac{17187}{24} = 717 \text{ Kč}$$

Server je dle poskytnutých informací do současné doby v průměru vytížen přibližně z 58 %. Je tedy patrné, že dochází k rovnoměrnému užívání majetku a tím pádem rovnoměrné odpisy dávají největší smysl a byly správně zvoleny.

Pro úplnost bude uvedena tabulka s vyčíslenými rovnoměrnými odpisy v jednotlivých letech a zůstatková hodnota.

**Tabulka 13: Rovnoměrné odpisování serveru po dobu 24 měsíců**

Rok	Rovnoměrný účetní odpis	Zůstatková cena
2015	717 Kč	16 470 Kč
2016	8 604 Kč (12*717)	7 866Kč
2017	7 866 Kč (11*717>zůstatková cena)	0 Kč

*Zdroj: Vlastní zpracování*

### 5.3.2 Plynovod

V roce 2015 společnost DŘEVODÍLO Rousínov nezakoupila žádný dlouhodobý hmotný majetek. Nejnovějším majetkem z této kategorie je plynovod, který se pořizoval v roce 2010. Zvolené způsoby účetního a daňového odpisování budou tedy posouzeny u tohoto druhu majetku, vzhledem k faktu, že je nejnovějším dlouhodobým hmotným majetkem.

Plynovodní přípojka byla zařazena do užívání 12. 3. 2010. Byla vybudována pro vytápění výrobní haly a šaten. Pořizovací cena plynovodu byla 386 484 Kč.

Jak již bylo řečeno, výrobní družstvo má účetní odpisy rovny daňovým. Jediným rozdílem je, že účetní odpisy jsou počítány s přesností na měsíce.

Pro plynovod přicházejí v úvahu dva způsoby účetního odpisování, a to rovnoměrný nebo zrychlený, protože odpovídají míře opotřebení majetku. Zpomalené účetní odpisy jsou pro odpisování plynovodu nevhodné, protože u tohoto majetku nebylo ze strany výrobního družstva předpokládané odložené užívání. Plynovod začal být ihned po dokončení užíván. Odpis, jehož průběh odpovídá právě okamžitému užívání, odpovídá nejvíce rovnoměrný nebo zrychlený odpis.

Společnost DŘEVODÍLO zvolila rovnoměrný způsob daňového odpisování. Plynovod je zařazen do 4. odpisové skupiny, což znamená, že majetek musí být odpisován alespoň po dobu 20 let. Zároveň vzhledem k odpisové skupině nelze uvažovat o uplatnění zvýšených odpisů v prvních letech, protože tento druh odpisování lze použít pouze u movitého majetku (tedy odpisových skupin 1-3). Do úvahy tedy pak přichází stejně jako u účetních odpisů zrychlený způsob odpisování, který bude také vypočítán.

**Výpočet rovnoměrných daňových odpisů (RDO)**

V prvním roce odpisování je roční odpisová sazba ve výši 2,15 %, v následujících letech je pak odpisová sazba 5,15 %.

$$RDO_{2010} = \frac{386\,484}{100} * 2,15 = 8\,310\text{Kč}$$

$$RDO_{2011-2028} = \frac{386\,484}{100} * 5,15 = 19\,904\text{Kč}$$

$$RDO_{2029} = 19\,902\text{Kč}$$

V posledním roce musí být odpis nižší, než byl v letech 2011-2028. Pokud by nebyl odpis ponížěn o 2 Kč, bylo by odepsáno více, než je zůstatková cena majetku, což je nepřípustné. V posledním roce se tedy výše odpisu rovná zůstatkové ceně majetku.

**Výpočet zrychlených daňových odpisů (ZDO)**

Pro první rok je stanoven koeficient 20, v následujících letech má být užíván koeficient 21. Po roce 2029 bude plynovod již plně odepsán. Vzhledem k rozsáhlosti jsou výpočty ZDO uvedeny v příloze.

Následující tabulka přehledně zobrazuje srovnání rovnoměrných daňových odpisů a zrychlených daňových odpisů.

**Tabulka 14: Srovnání dvou způsobů daňového odpisování a jejich vliv na zůstatkovou cenu**

Rok	Rovnoměrný daňový odpis	Zůstatková cena	Zrychlený daňový odpis	Zůstatková cena
2010	8310 Kč	378 174 Kč	19 325 Kč	367 159 Kč
2011	19 904 Kč	358 270 Kč	36 716 Kč	330 443 Kč
2012	19 904 Kč	338 366 Kč	34 784 Kč	295 659 Kč
2013	19 904 Kč	318 462 Kč	32 851 Kč	262 808 Kč
2014	19 904 Kč	298 558 Kč	30 919 Kč	231 889 Kč
2015	19 904 Kč	278 654 Kč	28 987 Kč	202 902 Kč
2016	19 904 Kč	258 750 Kč	27 054 Kč	175 848 Kč
2017	19 904 Kč	238 846 Kč	25 122 Kč	150 726 Kč
2018	19 904 Kč	218 942 Kč	23 189 Kč	127 537 Kč
2019	19 904 Kč	199 038 Kč	21 257 Kč	106 280 Kč
2020	19 904 Kč	179 134 Kč	19 324 Kč	86 956 Kč
2021	19 904 Kč	159 230 Kč	17 392 Kč	69 564 Kč
2022	19 904 Kč	139 326 Kč	15 459 Kč	54 105 Kč
2023	19 904 Kč	119 422 Kč	13 527 Kč	40 578 Kč
2024	19 904 Kč	99 518 Kč	11 594 Kč	28 984 Kč
2025	19 904 Kč	79 614 Kč	9 662 Kč	19 322 Kč
2026	19 904 Kč	59 710 Kč	7 729 Kč	11 593 Kč
2027	19 904 Kč	39 806 Kč	5 797 Kč	5 796 Kč
2028	19 904 Kč	19 902 Kč	3 864 Kč	1 932 Kč
2029	19 902 Kč	0 Kč	1 932 Kč	0 Kč

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Dále budou propočítány účetní odpisy plynovodu. Společnost DŘEVODÍLO Rousínov dlouhodobý hmotný majetek účetně odpisuje stejně dlouhou dobu, jako daňově. Účetní odpisy ale mají odpovídat skutečnému opotřebení majetku. Plynovod je dle ZDP odpisován po dobu 20 let. Skutečná životnost plynovodu je však vyšší. Odborný odhad životnosti pracovníkem DŘEVODÍLA Rousínov je 50 i více let. Takto dlouhá doba odpisování však není akceptována ze strany vedení DŘEVODÍLA Rousínov. Doba odpisování tedy zůstane zachována.

Účetní odpisy budou počítány na dobu odpisování 20 let.

### Výpočet rovnoměrných účetních odpisů (RÚO)

Roční účetní odpis:

$$RÚO_{2010-2029} = \frac{386\,484}{20} = 19\,324,2 \text{ Kč}$$

Přepočet na měsíční účetní odpis:

$$MRÚO_{2010} = \frac{19\,324,2}{12} = 1\,611 \text{ Kč}$$

### **Výpočet zrychlených účetních odpisů (ZÚO)**

Kompletní výpočty ZÚO jsou vzhledem ke svému rozsahu uvedeny v příloze.

V následující tabulce č. 16 je vypočítána roční výše účetních odpisů v letech 2010-2030. Majetek byl zařazen do užívání v březnu 2010, účetní odpisy jsou tedy počítány od dubna 2010. Účetní odpisy se musí počítat s přesností na měsíce, proto je v prvním roce odpisování započítáno pouze 9 měsíců a v posledním roce pouze 3 měsíce. V tabulce je znázorněn i vliv obou druhů odpisování na zůstatkovou cenu.

**Tabulka 15: Srovnání dvou způsobů účetního odpisování a jejich vliv na zůstatkovou cenu**

<b>Rok</b>	<b>Rovnoměrný účetní odpis</b>	<b>Zůstatková cena</b>	<b>Zrychlený účetní odpis</b>	<b>Zůstatková cena</b>
<b>2010</b>	14 499 Kč (9*1611)	371 985 Kč	27 606 Kč (9/12*36 808)	358 878 Kč
<b>2011</b>	19 332 Kč (12*1611)	352 653 Kč	35 428 Kč (3/12*36 808+9/12*349 67,40)	323 450 Kč
<b>2012</b>	19 332 Kč (12*1611)	333 321 Kč	33 588 Kč (3/12* 34967,4+9/12*33127,20)	289 862 Kč
<b>2013</b>	19 332 Kč (12*1611)	313 989 Kč	31 747 Kč (3/12* 33127,20+9/12*31286,8 0)	258 115 Kč
<b>2014</b>	19 332 Kč (12*1611)	294 657 Kč	29 907 Kč (3/12* 31286,80+9/12*29446,4)	228 208 Kč
<b>2015</b>	19 332 Kč (12*1611)	275 325 Kč	28 067 Kč (3/12* 29446,40+9/12*27606)	200 141 Kč
<b>2016</b>	19 332 Kč (12*1611)	255 993 Kč	26 226 Kč (3/12* 27606+9/12*25765,60)	173 915 Kč
<b>2017</b>	19 332 Kč (12*1611)	236 661 Kč	24 386 Kč (3/12* 25765,60+9/12*23925,2 0)	149 529 Kč
<b>2018</b>	19 332 Kč (12*1611)	217 329 Kč	22 545 Kč (3/12* 23925,20+9/12*22084,8 0)	126 984 Kč
<b>2019</b>	19 332 Kč (12*1611)	197 997 Kč	20 705 Kč (3/12* 22084,80+9/12*20244,4 0)	106 279 Kč
<b>2020</b>	19 332 Kč (12*1611)	178 665 Kč	18 865 Kč (3/12* 20244,40+9/12*18404)	87 414 Kč
<b>2021</b>	19 332 Kč (12*1611)	159 333 Kč	17 024 Kč (3/12* 18404+9/12*16563,60)	70 390 Kč

Rok	Rovnoměrný účetní odpis	Zůstatková cena	Zrychlený účetní odpis	Zůstatková cena
2022	19 332 Kč (12*1611)	140 001 Kč	15 184 Kč (3/12* 16563,60+9/12*14723,2 0)	55 206 Kč
2023	19 332 Kč (12*1611)	120 669 Kč	13 343 Kč (3/12* 14723,20+9/12*12882,8 0)	41 863 Kč
2024	19 332 Kč (12*1611)	101 337 Kč	11 503 Kč (3/12* 12882,80+9/12*11042,4 0)	30 360 Kč
2025	19 332 Kč (12*1611)	82 005 Kč	9 663 Kč (3/12* 11042,40+9/12*9202)	20 697 Kč
2026	19 332 Kč (12*1611)	62 673 Kč	7 822 Kč (3/12* 9202+9/12*7361,60)	12 875 Kč
2027	19 332 Kč (12*1611)	43 341 Kč	5 982 Kč (3/12* 7361,60+9/12*5521,20)	6 893 Kč
2028	19 332 Kč (12*1611)	24 009 Kč	4 141 Kč (3/12* 5521,20+9/12*3680,80)	2 752 Kč
2029	19 332 Kč (12*1611)	4 677 Kč	2 301 Kč (3/12* 3680,80+9/12*1840,40)	451 Kč
2030	4 677 Kč (3*1611>zůstatk ová cena)	0 Kč	451 Kč (3/12*1840,40>zůstatkov á cena)	0 Kč

*Zdroj: Vlastní zpracování*

S narůstajícím stářím plynovodu stoupá pravděpodobnost možných nucených investic do oprav. Kombinace odpisů by tedy měla být taková, aby přibližně od druhé půlky odpisování začaly převyšovat daňové odpisy účetní odpisy. Důvod je ten, že vzhledem k předpokládaným možným opravám a dodatečným investicím, by měly odpisy sloužit jako interní zdroj financování díky daňové úspoře.

Jednou z možných kombinací odpisů je tedy rovnoměrné daňové odpisování a zrychlené účetní odpisování. Důvodem pro použití této kombinace je fakt, že plynovod leží v zemi, kde je vystaven přírodním vlivům a není možné jeho stav

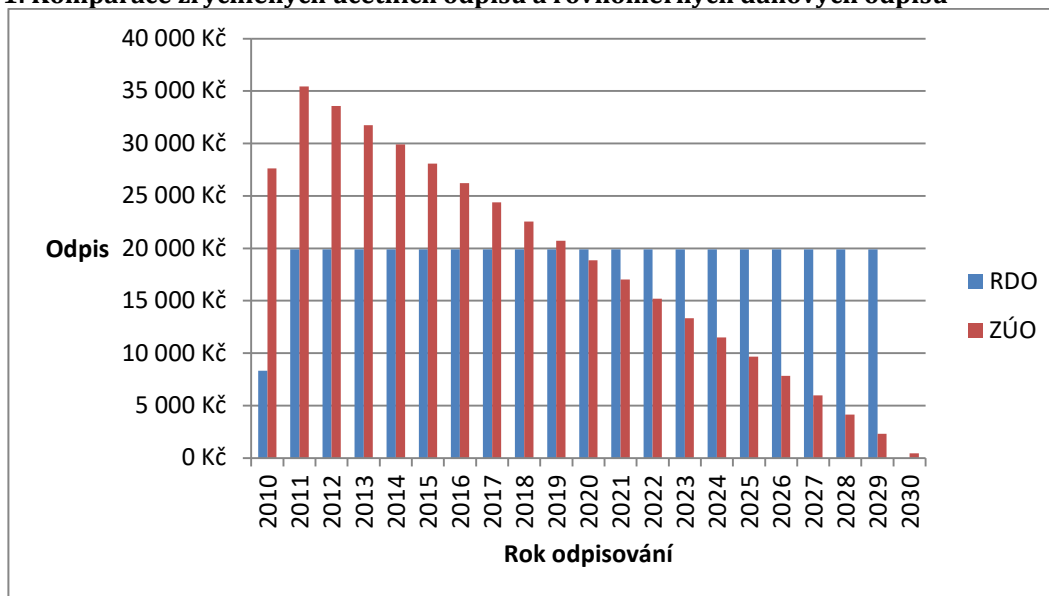
průběžně kontrolovat. Použití zrychlených účetních odpisů tedy vyjadřuje fakt, že pravděpodobnost poruchy s každým dalším rokem stoupá a plynovod má nejvyšší hodnotu především v prvních letech užívání. Při komparaci s rovnoměrnými daňovými odpisy tedy docházíme k požadovanému efektu, tedy že přibližně v polovině doby odpisování dochází k tvorbě interních finančních zdrojů na případné opravy. Rozdíl rovnoměrných daňových a zrychlených účetních odpisů je vyčíslen v následující tabulce společně s vlivem na VH.

**Tabulka 16: Komparace rovnoměrných daňových odpisů a zrychlených účetních odpisů a dopad na VH**

ROK	RDO	ZÚO	RDO-ZÚO	vliv na základ daně	vliv na výslednou daň
2010	8310	27606	-19296	+	+3666Kč
2011	19904	35428	-15524	+	+2950Kč
2012	19904	33588	-13684	+	+2600Kč
2013	19904	31747	-11843	+	+2250Kč
2014	19904	29907	-10003	+	+1901Kč
2015	19904	28067	-8163	+	+1551Kč
2016	19904	26226	-6322	+	+1201Kč
2017	19904	24386	-4482	+	+852Kč
2018	19904	22545	-2641	+	+502Kč
2019	19904	20705	-801	+	+152Kč
2020	19904	18865	1039	-	-197Kč
2021	19904	17024	2880	-	-547Kč
2022	19904	15184	4720	-	-897Kč
2023	19904	13343	6561	-	-1247Kč
2024	19904	11503	8401	-	-1596Kč
2025	19904	9663	10241	-	-1946Kč
2026	19904	7822	12082	-	-2296Kč
2027	19904	5982	13922	-	-2645Kč
2028	19904	4141	15763	-	-2995Kč
2029	19902	2301	17601	-	-3344Kč
2030		451	-451	+	+86Kč

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Pro větší přehlednost a názornost je tabulka č. 17 zpracována graficky do grafu č. 1.

**Graf 1: Komparace zrychlených účetních odpisů a rovnoměrných daňových odpisů**

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Z grafu č. 1 je patrný vývoj rozdílu odpisů. Je zřejmé, že v letech 2019 a 2020 je rozdíl mezi těmito odpisy nejmenší. Naopak největší rozdíly jsou na začátku a na konci doby odpisování. V posledním roce odpisování (2030) je jen účetní odpis a to z toho důvodu, že účetní odpisy jsou počítány s přesností na měsíce. Stejně tak rovnoměrný daňový odpis prvního roku je nižší z důvodu nižší sazby pro výpočet odpisů, než v letech následujících.

Další kombinace odpisů, která by přicházela v úvahu, jsou rovnoměrné daňové odpisy a rovnoměrné účetní odpisy. Vypočítaný rozdíl společně s výsledným dopadem na základ daně a následným vlivem na zaplacení daně je uveden v následující tabulce č. 17.

**Tabulka 17: Komparace rovnoměrných daňových a rovnoměrných účetních odpisů a dopad na VH**

ROK	RDO	RÚO	RDO-RÚO	vliv na základ daně	vliv na výslednou daň
2010	8310	14499	-6189	+	+1176Kč
2011	19904	19332	572	-	-109Kč
2012	19904	19332	572	-	-109Kč
2013	19904	19332	572	-	-109Kč
2014	19904	19332	572	-	-109Kč
2015	19904	19332	572	-	-109Kč
2016	19904	19332	572	-	-109Kč
2017	19904	19332	572	-	-109Kč
2018	19904	19332	572	-	-109Kč

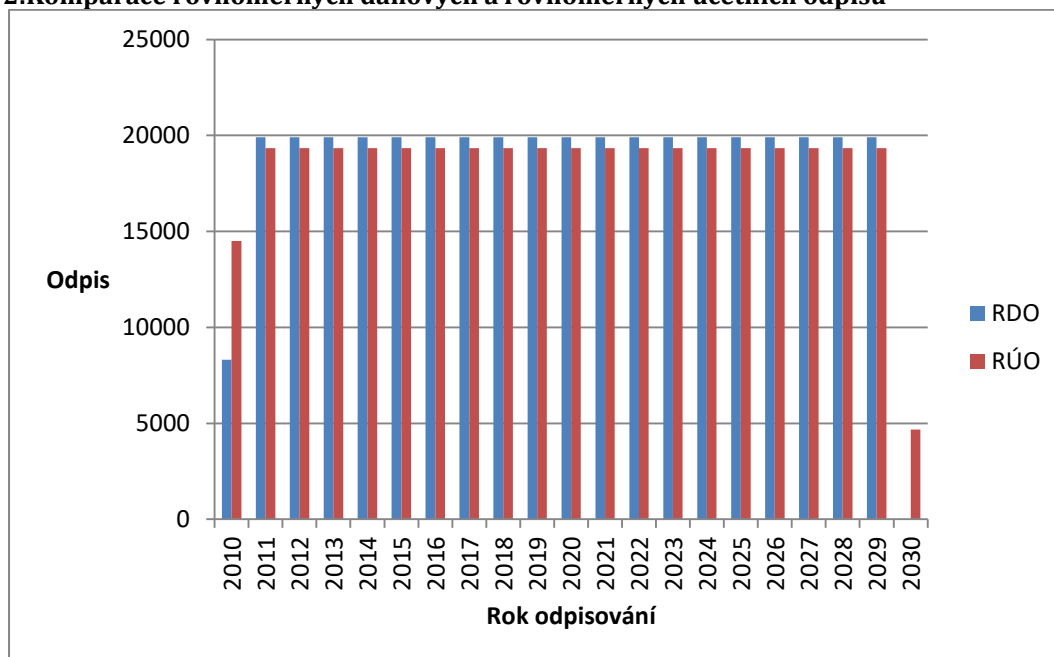


ROK	RDO	RÚO	RDO-RÚO	vliv na základ daně	vliv na výslednou daň
2019	19904	19332	572	-	-109Kč
2020	19904	19332	572	-	-109Kč
2021	19904	19332	572	-	-109Kč
2022	19904	19332	572	-	-109Kč
2023	19904	19332	572	-	-109Kč
2024	19904	19332	572	-	-109Kč
2025	19904	19332	572	-	-109Kč
2026	19904	19332	572	-	-109Kč
2027	19904	19332	572	-	-109Kč
2028	19904	19332	572	-	-109Kč
2029	19902	19332	570	-	-108Kč
2030		4677	-4677	+	+889Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro větší názornost je tabulka č. 17 opět zpracována i graficky do grafu č. 2.

Graf 2: Komparace rovnoměrných daňových a rovnoměrných účetních odpisů



Zdroj: Vlastní zpracování

Z grafu č. 2 je patrné, že většinu doby odpisování se sobě odpisy téměř rovnají. Kromě prvního a posledního roku jsou daňové odpisy vždy vyšší, než účetní odpisy. Důvodem pro rozdílnost v prvním roce odpisování je opět nižší daňová sazba

pro výpočet odpisu. V posledním roce dochází k rozdílu kvůli faktu, že účetní odpisy se počítají s přesností na měsíce.

Z tabulky č. 17 lze rovněž vyčíst, že dopad na VH je během let 2011-2029 velmi mírný. Naopak velký rozdíl je v již zmiňovaném roce 2010 a 2030, kdy jsou účetní odpisy vyšší než daňové a při úpravě výsledku hospodaření na základ daně dochází k ponížení daňových nákladů.

### **Shrnutí**

Při porovnávání různých druhů odpisování plynovodu se jako dvě nejvhodnější kombinace vzhledem k požadavkům vedení DŘEVODÍLA Rousínov zdají rovnoměrné daňové odpisy se zrychlenými účetními odpisy a rovnoměrné daňové odpisy s rovnoměrnými účetními odpisy. Obě tyto metody splňují potřebu tvorby interních finančních zdrojů na obnovu a opravy plynovodu, které mohou být potřebné v druhé půlce odpisování majetku.

Kombinace rovnoměrných daňových odpisů a zrychlených účetních odpisů se však zdá být vhodnější vzhledem k výraznějšímu dopadu na základ daně přibližně od roku 2021. Právě od této doby dochází k úsporám a tvorbě interních finančních prostředků na případné opravy a udržování. Zrychlené účetní odpisy v tomto případě i lépe vystihují životnost plynovodu, kdy vedení DŘEVODÍLA Rousínov počítá s nutností dodatečných investic. Účetně má plynovod nejvyšší hodnotu na začátku doby užívání a v průběhu let jeho hodnota velmi rychle klesá.

Další možnou kombinací odpisování by bylo použít zrychlené daňové odpisy a rovnoměrné účetní odpisy. Při tomto způsobu odpisování by však docházelo k opačnému efektu, než který vedení DŘEVODÍLA Rousínov vyžaduje. Nejvyšší daňové úspory by byly v první půlce odpisování.

Poslední možností by byla kombinace zrychleného daňového odpisování a zrychleného účetního odpisování. Na konci doby odpisování však opět dochází k tomu, že účetní odpisy převyšují daňové, což je opačný efekt, než je vyžadován.

## **5.4 Zhodnocení**

Společnost DŘEVODÍLO Rousínov působí na trhu již velmi dlouhou dobu. Většina majetku, je tedy již odepsaná. Stále jsou samozřejmě dokupovány nové pracovní nástroje a pomůcky. Většinou se však jedná o nákupy do 40 000Kč v případě hmotného majetku a do 60 000Kč v případě nehmotného majetku. Tyto nově nakupované pracovní nástroje jsou určeny ke krátkodobé spotřebě ve výrobě. Výrobní družstvo do dnešního dne eviduje veškerý majetek nad 5 000Kč jako dlouhodobý drobný a tento majetek účetně odpisuje po dobu 24 měsíců. Tyto odpisy se pak uplatňují i v daňovém priznání dle § 24 odst. 2 písm. v) ZDP.

Vedení evidence dlouhodobého drobného majetku a pravidelná kontrola uplatňování účetních odpisů může být nákladná, protože výrobnímu družstvu vede účetnictví externí firma, která je placená od zaúčtované položky. Konečné účetní odpisy dlouhodobého drobného majetku uplatněné například v daňovém priznání za rok 2015 netvořily ani 9 % základu daně. Výrobní družstvo se tak může lehce

dostat do situace, kdy by náklady na vedení této evidence mohly být vyšší, než jsou samotné odpisy a jejich vliv na základ daně.

Bylo by vhodné stávající limit 5 000Kč zvýšit alespoň na 10 000Kč. Pokud by k této úpravě došlo, radikálně by pokleslo množství majetku evidované v této kategorii. Byl by tam opravdu jen majetek, jehož následné odpisy by nebyly jen v řádu stovek korun.

Veškerý majetek, který by měl následně hodnotu 3 000-10 000Kč by byl evidován jen jako drobný a byl by samozřejmě veden k inventárním účelům. K tomuto druhu majetku by však nebyly počítány účetní odpisy a pořizovací cena majetku by byla jednorázově uplatněna do nákladů v běžném účetním období.

V případě odpisování dlouhodobého hmotného majetku a nastavení účetních a daňových odpisů je patrná snaha o co největší jednoduchost. Účetní odpisy jsou tím pádem nastaveny na stejnou výši jako daňové odpisy a nemusí tak docházet k úpravě výsledku hospodaření o rozdíl účetních a daňových odpisů. Účetní odpisy však mají podávat reálný obraz o životnosti majetku a míře jeho opotřebená v průběhu let. Bylo by proto vhodné, brát u každého majetku v potaz jeho životnost a opotřebení v průběhu doby odpisování a tomuto faktu přizpůsobit účetní odpisy, aby co nejvěrněji zobrazovaly stav majetku a účetnictví.

Vedení DŘEVODÍLA Rousínov není příliš přístupné na změnu doby odpisování u účetních odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku- chtějí, aby byla doba odpisování stejná jako u daňových odpisů. V tomto případě bych doporučila, alespoň volit takový způsob odpisování, který bude nejvíce odpovídat opotřebení majetku v průběhu let.

V případě daňových odpisů dává DŘEVODÍLO Rousínov přednost rovnoměrným odpisům. V této oblasti bych jen upozornila na špatné zaokrouhlování rovnoměrných daňových odpisů u plynovodu. Tato skutečnost lze vyčíst z inventární karty majetku na základě evidence o uplatněných odpisech. ZDP jasně udává povinnost zaokrouhlení na celé koruny nahoru.

## 6 Závěr

Bakalářská práce se zabývala dlouhodobým majetkem a především možnostmi jeho odpisování. V literární rešerši byla uvedena charakteristika dlouhodobého majetku a pojmy s tímto tématem spojené. Došlo tedy ke specifikaci dlouhodobého majetku z účetního i daňového hlediska. Dále byly vysvětleny možnosti pořizování dlouhodobého majetku a metody jeho ocenění, opět z účetního i daňového hlediska. Podstatnou část literární rešerše pak tvoří část o odpisování, rozlišení na daňové odpisy a účetní odpisy a jejich zákonné vymezení. Stejně tak jsou vysvětleny metody výpočtů odpisů, vždy dle platné legislativy.

Poznatky a informace z první části práce byly následně použity v druhé, praktické, části práce. Došlo tedy k aplikaci teoretických znalostí na konkrétní účetní jednotce. Vybranou společností bylo výrobní družstvo DŘEVODÍLO Rousínov, které se zabývá především výrobou a montáží nábytku na míru. Pro vlastní práci byl vybrán majetek z evidence DŘEVODÍLA. Majetek, který byl analyzován, je vybrán především dle roku pořízení a míry možné optimalizace. Na základě těchto parametrů byla vybrána skupina drobného majetku, který společnost eviduje jako dlouhodobý a následně odpisy uplatňuje i v daňovém přiznání. Další druh majetku, který byl podroben analýze, je dlouhodobý hmotný majetek a to plynovod, který společnost pořídila v roce 2010 a jde o nejnovější majetek z této kategorie. U těchto dvou skupin majetku byly přepočítány uplatňované odpisy. Dále byl proveden návrh odpisů, které by splňovaly požadavky managementu DŘEVODÍLO Rousínov a zároveň co nejvíce odpovídaly skutečnému opotřebení majetku během let jeho životnosti.

Výpočty bylo podloženo, že pro odpisování plynovodu jsou vhodné dvě kombinace odpisů, a to rovnoměrné daňové s rovnoměrnými účetními odpisy nebo rovnoměrné daňové a zrychlené účetní odpisy. U těchto dvou kombinací odpisů plynovodu dochází k tvorbě interních finančních prostředků vzhledem k faktu, že daňové odpisy většinu doby odpisování převyšují účetní odpisy. Plynovod je celou dobu své životnosti zakopán v zemi, vystaven přírodním vlivům. Z logiky věci vyplývá, že stav plynovou nemůže být vizuálně kontrolován. Proto by se jako vhodnější způsob odpisování jevila kombinace zrychlených účetních odpisů a rovnoměrných daňových odpisů. Zrychlené účetní odpisy v tomto případě odpovídají stárnutí plynovodu a především nemožnosti průběžné kontroly během jeho životnosti.

V další analyzované skupině majetku byla navržena optimalizace vzhledem k možným nákladům na vedení rozsáhlé evidence ohledně drobného majetku. Do stávajícího dne společnost DŘEVODÍLO Rousínov evidovala drobný majetek jako dlouhodobý, pokud vstupní cena majetku byla vyšší než 5000 Kč. Majetek z této kategorie byl pak účetně odpisován po dobu dvou let. Výpočty bylo opět podloženo, že odpisy tohoto druhu majetku nefungují jako příliš velký optimalizační nástroj, při porovnání se základem daně a s uplatňovanými odpisy dlouhodobého hmotného majetku. Účetnictví společnosti je navíc vedeno externí firmou, která je placená od zaúčtované položky. Mohlo by se tedy stát, že náklady na vedení této

rozsáhle evidence a kontrola uplatňovaných odpisů dlouhodobého drobného majetku by byla vyšší, než samotný efekt odpisů na základ daně. Ve společnosti DŘEVODÍLO Rousínov nedochází ani ke skupinové obměně pracovních nástrojů či vybavení. Hodnotové vymezení 5000Kč se tedy zdá jako velmi nízké. Byla navržena úprava této hranice na 10 000Kč. Při revizi drobného majetku po zvýšení této hranice bylo zjištěno, že by se počet majetku v této kategorii výrazně snížil, konkrétně z původních 38 položek (36 ks hmotného majetku a 2 ks nehmotného) na 5 položek (3 ks hmotného majetku a 2 ks nehmotného majetku).

Cílem bakalářské práce bylo také vytvoření vnitropodnikových směrnic v oblasti dlouhodobého majetku. Do stávajícího dne byly podmínky pro odpisování dlouhodobého majetku stanoveny pouze v příloze v účetní závěrce. Návrh vnitropodnikových směrnic po zohlednění požadavků managementu DŘEVODÍLA Rousínov a zohlednění účetního požadavku na věrné a poctivé zobrazení opotřebení majetku je následující:

1. Daňové odpisy dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku se řídí zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.
2. Účetní odpisy dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku budou probíhat po stejně dlouhou dobu jako daňové odpisy konkrétního druhu majetku s přesností na měsíce. Při volbě metody účetního odpisování bude brán zřetel na opotřebení majetku a jeho využití v podniku v průběhu jeho předpokládané životnosti.
3. Drobný hmotný i nehmotný majetek, jehož vstupní cena je rovna nebo nižší než 10 000 Kč, je zahrnut přímo do nákladů při pořízení v běžném účetním období a je vedena jeho evidence k inventárním účelům.
4. Drobný hmotný a nehmotný majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 10 000 Kč, je odpisován účetně po dobu 24 měsíců. Metoda účetního odpisování bude odpovídat opotřebení majetku během doby užívání.

Závěrem lze říci, že způsob odpisování by měl být vždy vybírán s ohledem na skutečnou životnost a opotřebení majetku. Při pohledu na odpisový plán společnosti DŘEVODÍLO Rousínov je patrná snaha o co největší jednoduchost. Je přitom zcela pomíjen hlavní smysl účetních odpisů. Všechny změny byly tedy navrhovány v souladu s přáním vedení společnosti a zároveň s požadavkem na vedení věrného a poctivého obrazu o majetku z účetního hlediska.

## 7 Literatura

### Použitá odborná literatura:

KISLINGEROVÁ, Eva a kol. *Manažerské finance*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. ISBN: 978-80-7400-194-9.

Kolektiv autorů. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualizované vydání. ANAG, 2016. ISBN: 978-80-7554-001-0.

KOUT, Petr, Tomáš LÍBAL. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 2. vydání. 1.VOX, 2015. ISBN: 978-80-87480-33-5.

MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA. *Úvod do podnikové ekonomiky*. 1.vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. ISBN: 978-80-247-5316-4.

MARTINOVIČOVÁ, Dana. *Základy ekonomiky podniku*. 1. vydání. Praha: Alfa Publishing, 2006. ISBN: 80-86851-50-8.

PRUDKÝ, Pavel, Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 16 aktualizované vydání. ANAG, 2015. ISBN: 978-80-7263-932-8.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Daňové a účetní odpisy*. 1. vydání. Brno: Computer Press, 2004. ISBN: 80-251-0171-1.

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

VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-23-6.

### Legislativa:

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

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, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění.

# **Přílohy**



## Příloha 1- Výpočet zrychlených daňových odpisů (ZDO)

$$ZDO_{2010} = \frac{386\,484}{20} = 19\,325 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2011} = \frac{2 * (386\,484 - 19\,325)}{21 - 1} = \frac{2 * 367\,159}{20} = 36\,716 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2012} = \frac{2 * (367\,159 - 36\,716)}{21 - 2} = \frac{2 * 330\,443}{19} = 34\,784 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2013} = \frac{2 * (330\,443 - 34\,784)}{21 - 3} = \frac{2 * 295\,659}{18} = 32\,851 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2014} = \frac{2 * (295\,659 - 32\,851)}{21 - 4} = \frac{2 * 262\,808}{17} = 30\,919 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2015} = \frac{2 * (262\,808 - 30\,919)}{21 - 5} = \frac{2 * 231\,889}{16} = 28\,987 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2016} = \frac{2 * (231\,889 - 28\,987)}{21 - 6} = \frac{2 * 202\,902}{15} = 27\,054 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2017} = \frac{2 * (202\,902 - 27\,054)}{21 - 7} = \frac{2 * 175\,848}{14} = 25\,122 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2018} = \frac{2 * (175\,848 - 25\,122)}{21 - 8} = \frac{2 * 150\,726}{13} = 23\,189 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2019} = \frac{2 * (150\,726 - 23\,189)}{21 - 9} = \frac{2 * 127\,537}{12} = 21\,257 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2020} = \frac{2 * (127\,537 - 21\,257)}{21 - 10} = \frac{2 * 106\,280}{11} = 19\,324 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2021} = \frac{2 * (106\,280 - 19\,324)}{21 - 11} = \frac{2 * 86\,956}{10} = 17\,392 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2022} = \frac{2 * (86\,956 - 17\,392)}{21 - 12} = \frac{2 * 69\,564}{9} = 15\,459 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2023} = \frac{2 * (69\,564 - 15\,459)}{21 - 13} = \frac{2 * 54\,105}{8} = 13\,527 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2024} = \frac{2 * (54\,105 - 13\,527)}{21 - 14} = \frac{2 * 40\,578}{7} = 11\,594 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2025} = \frac{2 * (40\,578 - 11\,594)}{21 - 15} = \frac{2 * 28\,984}{6} = 9\,662 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2026} = \frac{2 * (28\,984 - 9\,662)}{21 - 16} = \frac{2 * 19\,322}{5} = 7\,729 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2027} = \frac{2 * (19\,322 - 7\,729)}{21 - 17} = \frac{2 * 11\,593}{4} = 5\,797 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2028} = \frac{2 * (11\,593 - 5\,797)}{21 - 18} = \frac{2 * 5\,796}{3} = 3\,864 \text{ Kč}$$

$$ZDO_{2029} = \frac{2 * (5\,796 - 3\,864)}{21 - 19} = \frac{2 * 1\,932}{2} = 1\,932 \text{ Kč}$$

## Příloha 2- Výpočet zrychlených účetních odpisů (ZÚO)

$$ZÚO_{1.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 1)}{20 * (20 + 1)} = 36\,808 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{2.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 2)}{20 * (20 + 1)} = 34\,967,60 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{3.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 3)}{20 * (20 + 1)} = 33\,127,20 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{4.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 4)}{20 * (20 + 1)} = 31\,286,80 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{5.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 5)}{20 * (20 + 1)} = 29\,446,40 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{6.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 6)}{20 * (20 + 1)} = 27\,606 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{7.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 7)}{20 * (20 + 1)} = 25\,765,60 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{8.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 8)}{20 * (20 + 1)} = 23\,925,20 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{9.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 9)}{20 * (20 + 1)} = 22\,084,80 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{10.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 10)}{20 * (20 + 1)} = 20\,244,40 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{11.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 11)}{20 * (20 + 1)} = 18\,404 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{12.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 12)}{20 * (20 + 1)} = 16\,563,60 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{13.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 13)}{20 * (20 + 1)} = 14\,723,20 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{14.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 14)}{20 * (20 + 1)} = 12\,882,80 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{15.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 15)}{20 * (20 + 1)} = 11\,042,40 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{16.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 16)}{20 * (20 + 1)} = 9\,202 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{17.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 17)}{20 * (20 + 1)} = 7\,361,60 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{18.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 18)}{20 * (20 + 1)} = 5\,521,20 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{19.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 19)}{20 * (20 + 1)} = 3\,680,80 \text{ Kč}$$

$$ZÚO_{20.rok} = \frac{2 * 386\,484 * (20 + 1 - 20)}{20 * (20 + 1)} = 1\,840,40 \text{ Kč}$$