

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Vyhodnocení účetních a daňových odpisů ve vybrané
účetní jednotce**

Lukáš Karnet

© 2021 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Lukáš Karnet

Ekonomika a management

Název práce

Vyhodnocení účetních a daňových odpisů ve vybrané účetní jednotce

Název anglicky

Evaluation of accounting and tax depreciation in a chosen accounting unit

Cíle práce

Hlavním cílem bakalářské práce je, na základě rozboru a charakteristiky účetních a daňových odpisů, vyhodnocení jejich vlivu na výsledek hospodaření ve vybrané účetní jednotce. Součástí práce je posouzení jejich vlivu na daňový základ a možnosti jeho ovlivnění v rámci daňové optimalizace.

Metodika

Teoretická část bude zpracována na základě kompilace informací z odborné literatury a platných právních předpisů.

V praktické části budou provedeny modelové výpočty daňových a účetních odpisů na konkrétních příkladech dlouhodobého majetku ve vybrané účetní jednotce. Bude posouzen jejich vliv na daňový základ a navrženy způsoby optimalizace. Pro posouzení optimalizace bude zvolena metoda analýzy a její výstupy budou komparovány s právními předpisy a provedenými modelovými výpočty.

Vyhodnocení aktuální situace zvolené účetní jednotky bude provedeno na základě syntézy získaných dat z provedených výpočtů a budou navrženy varianty možného využití.

Doporučený rozsah práce

35-40 stran

Klíčová slova

náklady, opotřebení, daňová optimalizace, hospodářský výsledek, odpisový plán, analýza odpisů

Doporučené zdroje informací

Kolektiv autorů, Daně a účetnictví: vzory a případy: majetek a závazky – účetně a daňově (7-8/2016), Český Těšín: PORADCE, 2016, ISSN 1213-9720

Kolektiv autorů, Daně a účetnictví: vzory a případy: odpisy – daňové a účetní (5-6/2020), Český Těšín: PORADCE, 2020, ISSN 1213-9720

Kolektiv autorů, Daně a účetnictví: vzory a případy: odpisy hmotného a nehmotného majetku (8/2018), Český Těšín: PORADCE, 2018, ISSN 1213-9720

Kolektiv autorů, Poradce 10-11: daň z příjmu zákon po novele s komentářem, Český Těšín: PORADCE, 2021, ISSN 1211-243

Kolektiv autorů, Poradce 9: účetnictví zákon s komentářem, Český Těšín: PORADCE, 2021, ISSN 1211-2437
KRUPOVÁ, L. *IFRS : mezinárodní standardy účetního výkaznictví : [aplikace v podnikové praxi : stav k 1.1.2009]*. Praha: VOX, 2009. ISBN 978-80-86324-76-0.

KRUPOVÁ, L. *Leasingy podle IFRS : IFRS 16 leasingy, praktické aplikace, příklady*. Praha: 1. VOX a.s., 2017. ISBN 978-80-87480-54-0.

PRUDKÝ, P. – LOŠŤÁK, M. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi : komentář, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG, 2019. ISBN 978-80-7554-219-9.

Předběžný termín obhajoby

2021/22 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Jitka Šišková, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 15. 11. 2021

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 16. 11. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 30. 12. 2021

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci " Vyhodnocení účetních a daňových odpisů ve vybrané účetní jednotce" jsem vypracoval samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autor uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 14. března 2022

Poděkování

Rád bych touto cestou poděkoval Ing. Jitce Šiškové, Ph.D. za poskytnuté rady a cenné připomínky, které přispěli k vypracování této bakalářské práce. Dále bych rád poděkoval zaměstnancům z útvaru hlavního účetního společnosti Metrostav a. s. za poskytnutí informací, bez kterých by vypracování bakalářské práce nebylo možné.

Vyhodnocení účetních a daňových odpisů ve vybrané účetní jednotce

Abstrakt

Bakalářská práce na téma „Vyhodnocení účetních a daňových odpisů ve vybrané účetní jednotce“ se zabývá problematikou odpisů dlouhodobého majetku. Teoretická část je zaměřena na vymezení dlouhodobého majetku, z hlediska účetního a z hlediska daňového. Zmíněny jsou způsoby pořízení a oceňování dlouhodobého majetku, vyřazení dlouhodobého majetku, provedení technického zhodnocení a pohled na dlouhodobý majetek Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Především je teoretická část zaměřena na daňové a účetní odpisy a výpočet metod odpisů. Praktická část se zaměřuje na společnost Metrostav a. s. Provedeny jsou modelové výpočty odpisů na dvou vybraných dlouhodobých majetcích používaných ve společnosti. Následně je provedena komparace jednotlivých výsledků odlišných metod daňových odpisů, jejich dopad na daňový základ. V souvislosti s hospodařením společnosti je uvedena optimální aplikace metod, z hlediska daňového. Potažmo, v jakém případě by pro společnost byl logický přechod na odlišnou metodu daňových odpisů.

Klíčová slova: náklady, opotřebení, daňová optimalizace, hospodářský výsledek, odpisový plán, analýza odpisů

Evaluation of accounting and tax depreciation in a chosen accounting unit

Abstract

The bachelor thesis on "Evaluation of accounting and tax depreciation in a selected accounting unit" deals with the issue of depreciation of fixed assets. The theoretical part is focused on the definition of fixed assets, from the accounting and tax point of view. The methods of acquisition and valuation of fixed assets, the disposal of fixed assets, the implementation of technical evaluation and the view of fixed assets by IFRS are mentioned. Above all, the theoretical part focuses on tax and accounting depreciation and the calculation of depreciation methods. The practical part focuses on the company Metrostav a. s. Model calculations of depreciation on two selected fixed assets used in the company are calculated. Subsequently, the results of different tax depreciation methods are compared and their impact on the tax base is assessed. In the context of the company's performance, the optimal application of the methods, from a tax perspective, is presented. In which case it would be logical for the company to switch to a different tax depreciation method.

Keywords: costs, wear and tear, tax optimization, profit and loss, depreciation plan, depreciation analysis

Obsah

1. Úvod	8
2. Cíl práce a metodika	9
2.1. Cíl.....	9
2.2. Metodika	9
3. Teoretická východiska.....	10
3.1. Vymezení dlouhodobého majetku z hlediska účetního.....	10
3.1.1. Dlouhodobý hmotný majetek.....	10
3.1.2. Dlouhodobý nehmotný majetek	11
3.1.3. Dlouhodobý finanční majetek.....	12
3.2. Vymezení dlouhodobého majetku z hlediska daňového	12
3.2.4. Dlouhodobý hmotný majetek.....	12
3.2.5. Dlouhodobý nehmotný majetek	14
3.3. Pořizování dlouhodobého majetku.....	14
3.4. Oceňování dlouhodobého majetku.....	16
3.5. Účetní odpisy	18
3.5.1. Metody účetního odpisování.....	19
3.5.2. Účtování účetních odpisů.....	19
3.6. Daňové odpisy.....	20
3.6.1. Rovnoměrné daňové odpisy.....	21
3.6.2. Zrychlené daňové odpisy	24
3.7. Technické zhodnocení.....	25
3.8. Opravné položky	26
3.9. Vyřazení dlouhodobého majetku – účetní a daňový pohled	27
3.10. Dlouhodobý hmotný majetek dle IFRS.....	28
4. Vlastní práce.....	30
4.1. O společnosti.....	30
4.2. Klasifikace dlouhodobého majetku ve společnosti	30
4.3. Odpisový plán dlouhodobého majetku ve společnosti	33
4.4. Majetek č. 1: Caterpillar 428D (rýpadlo).....	34
4.4.1. Daňové odpisy.....	34
4.4.2. Účetní odpisy	37
4.4.3. Analýza daňových a časových odpisů.....	38
4.5. Majetek č. 3: VMS – 80 (součást razicího stroje TBM)	40
4.5.4. Daňové odpisy.....	40
4.5.5. Účetní odpisy	43
4.5.6. Analýza daňových a časových odpisů.....	45
4.6. Majetek v pojetí IFRS	46
5. Výsledky a diskuse	49

6. Závěr	51
7. Seznam použitých zdrojů	52

Seznam obrázků

Obrázek 1 Výňatek z interní směrnice společnosti	34
Obrázek 2 Konsolidovaný výkaz finanční pozice.....	48

Seznam tabulek

Tabulka 1 Odpisové skupiny daňových odpisů	20
Tabulka 2 Odpisové skupiny pro rovnoměrné odpisování.....	21
Tabulka 3 Odpisové skupiny při navýšení odpisu v prvním roce o 20%.....	22
Tabulka 4 Odpisové skupiny při navýšení odpisu v prvním roce o 15%.....	23
Tabulka 5 Odpisové skupiny při navýšení odpisu v prvním roce o 10%.....	23
Tabulka 6 Odpisové skupiny pro zrychlené odpisování	24
Tabulka 7 Odpisové sazby dlouhodobé nehmotného majetku ve společnosti	31
Tabulka 8 Odpisové sazby dlouhodobé hmotného majetku ve společnosti	31
Tabulka 9 Přehled dlouhodobého hmotného majetku společnosti v pořizovacích cenách	32
Tabulka 10 Přehled opravěk dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti	33
Tabulka 11 Přehled zůstatkové ceny dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti.....	33
Tabulka 12 Zrychlená metoda daňových odpisů, majetek č. 1 (v Kč).....	35
Tabulka 13 Zrychlená metoda daň odpisů s 10% navýšením vstupní ceny, majetek č. 1 (v Kč)	35
Tabulka 14 Rovnoměrná metoda daňových odpisů, majetek č. 1 (v Kč)	36
Tabulka 15 Rovnoměrná metoda daň odpisů s 10% navýšením vstupní ceny, majetek č. 1 (v Kč).....	36
Tabulka 16 Časová metoda účetních odpisů, majetek č. 1 (v Kč)	37
Tabulka 17 Souhrn metod odpisů, majetek č. 1 (v Kč).....	39
Tabulka 18 Daňová úspora, majetek č. 1 (v Kč).....	39
Tabulka 26 Zrychlená metoda daňových odpisů, majetek č. 3 (v Kč).....	41
Tabulka 27 Zrychlená metoda daň odpisů s 10% navýšením vstupní ceny, majetek č. 3 (v Kč)	41
Tabulka 28 Rovnoměrná metoda daňových odpisů, majetek č. 3 (v Kč)	42
Tabulka 29 Rovnoměrná metoda daň odpisů s 10% navýšením vstupní ceny, majetek č. 3 (v Kč).....	42
Tabulka 30 Výkonová metoda účetních odpisů, majetek č. 3 (v Kč)	43
Tabulka 31 Časová metoda účetních odpisů, majetek č. 3 (v Kč)	44
Tabulka 32 Souhrn metod odpisů, majetek č. 3 (v Kč).....	45
Tabulka 33 Daňová úspora, majetek č. 3 (v Kč).....	46
Tabulka 34 Dopad IFRS 16 za společnost, 2020	48
Tabulka 35 Celkové účetní a daňové odpisy ve společnosti (v Kč).....	50

Seznam grafů

Graf 1 Komparace metod daňových odpisů, majetek č. 1 (v Kč)	37
Graf 2 Průběh daňových a účetních odpisů, majetek č. 1 (v Kč).....	38
Graf 5 Komparace metod daňových odpisů, majetek č. 3 (v Kč)	43
Graf 6 Průběh daňových a účetních odpisů, majetek č. 3 (v Kč).....	45

Seznam vzorců

Rovnoměrný daňový odpis(1).....	21
Rovnoměrný daňový odpis v 1. roce(2).....	22
Rovnoměrný daňový odpis v dalších letech(3).....	22
Rovnoměrný daňový odpis s tech. zhodnocením(4)	22
Zrychlený daňový odpis v 1. roce bez tech. zhodnocení (5).....	25

Zrychlený daňový odpis v dalších letech bez tech. zhodnocení(6).....	25
Zrychlený daňový odpis v 1. roce s tech. zhodnocením(7).....	25
Zrychlený daňový odpis v dalších letech s tech. zhodnocením(8).....	25

Seznam použitých zkratk

ČÚS – České účetní standardy
DHM – Dlouhodobý nehmotný majetek
DM – Dlouhodobý majetek
DNM – Dlouhodobý hmotný majetek
DPH – Daň z přidané hodnoty
IFRS - Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
KC MTS – Konsolidovaný celek Metrostav
ZDP – Zákon o dani z příjmu
ZoÚ – Zákon o účetnictví

1. Úvod

Dlouhodobý majetek je naprosto klíčovou součástí téměř každé účetní jednotky. Vlastnictví dlouhodobého majetku se týká podniků v každém odvětví. Ať už se jedná o hmotný dlouhodobý majetek movitý, hmotný dlouhodobý majetek nemovitý, nehmotný dlouhodobý majetek, anebo dlouhodobý finanční majetek. Dlouhodobý majetek slouží podnikům především ke tvorbě potencionálního zisku.

Pohled na dlouhodobý majetek se liší z hlediska daňového a hlediska účetního. Daňovým pohledem na dlouhodobý majetek se zabývá zákon o daních z příjmu, účetním pohledem zákon o účetnictví, dalším aspektem je pohled na dlouhodobý majetek podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Dlouhodobý majetek je nutno správně zařadit do odpovídající skupiny na základě jeho podoby. Zároveň je nutné jej ocenit vycházející z celkových nákladů spjatých s jeho pořízením.

V průběhu času a v souvislosti s využitím dlouhodobého majetku v podniku je dlouhodobý majetek opotřebováván. Opotřebování má podobu fyzickou a morální. Samotné opotřebení majetku je vyjádřeno prostřednictvím odpisů, resp. opravek. Skutečné opotřebení vyjadřují odpisy účetní, daňové odpisy vycházejí z fiskálních potřeb státu a jeho záměrů pro regulaci nebo podporu podnikání. Obě formy odpisování obsahují různé metody a přístupy, podle kterých se může účetní jednotka řídit.

V okamžiku, kdy odpisy dlouhodobého majetku dosáhnou jeho pořizovací cenu, nedojde-li k předčasnému vyřazení z jiného důvodu, stává se dlouhodobý majetek plně odepsaným.

Účetní jednotka má za cíl zvolit správnou metodu odpisování z hlediska daňového i účetního. Daňové odpisy mají přímý dopad na stanovení základu daně účetní jednotky. Rozložením daňových odpisů může účetní jednotka upravovat své daňové zatížení v průběhu životnosti onoho dlouhodobého majetku. Zároveň je zásadní zvolit správnou metodu pro odpisy účetní, které nejvíce odpovídají skutečnému opotřebení majetku, tak aby byl zajištěn věrný a poctivý obraz skutečnosti.

2. Cíl práce a metodika

2.1.Cíl

Hlavním cílem bakalářské práce je, na základě rozboru a charakteristiky účetních a daňových odpisů, vyhodnocení jejich vlivu na výsledek hospodaření ve vybrané účetní jednotce. Součástí práce je posouzení jejich vlivu na daňový základ a možnost jeho ovlivnění v rámci daňové optimalizace.

2.2.Metodika

Pro vypracování teoretické části bakalářské práce bude použita odborná literatura, zabývající se problematikou dlouhodobého majetku a jeho odepisováním, zároveň budou uvedeny odkazy na platné právní předpisy v oblasti dlouhodobého majetku.

Teoretická část bude obsahovat definici dlouhodobého majetku, metody používané při pořízení a zařazení dlouhodobého majetku do používání. Dále bude uvedeno rozdělení dlouhodobého majetku z hlediska daňového a účetního, ve vazbě na právních předpisů. Zmíněna bude také oblast technického zhodnocení dlouhodobého majetku. V teoretické části budou znázorněny postupy výpočtu u jednotlivých metod odpisů, které budou dále rozvedeny v části praktické. V neposlední řadě bude teoretická část práce zaměřena na vyřazení dlouhodobého majetku.

Obsahem praktické části bude samotná charakteristika vybrané společnosti, interní předpisy pro klasifikaci dlouhodobého majetku. Následně budou vybrány dva dlouhodobé majetky z vlastnictví společnosti, na kterých dojde ke konkrétním modelovým výpočtům odpisů. Budou vypočítány odpisy daňové zrychlenou i daňovou metodou, s navýšením i bez navýšení vstupní ceny o 10%. Zároveň budou znázorněny odpisy účetní odpovídající charakteristice dlouhodobého majetku, zda je majetek účetně odepisován časově či výkonně.

V každém z dvou sledovaných majetků dojde ke komparaci veškerých použitých metod daňových odpisů (zrychlená, zrychlená s 10% navýšením vstupní ceny, rovnoměrná, rovnoměrná s 10% navýšením vstupní ceny), z které bude vyveden dopad na základ daně, a následně vyčíslená daňová úspora vynásobením odpisů sazbou daně z příjmu. Na závěr bude uvedena případná daňová optimalizace, vycházející z úspěšnosti hospodaření vybrané společnosti.

3. Teoretická východiska

3.1. Vymezení dlouhodobého majetku z hlediska účetního

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen ZoÚ) v § 19 odst. 8 definuje dlouhodobý majetek následovně: „*Dlouhodobým majetkem se rozumí takový majetek a závazky, kde doba použitelnosti, popřípadě sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu je delší než jeden rok, ostatní majetek a závazky jsou považovány za krátkodobé. Pokud s ohledem na charakter majetku a závazků objektivně nelze používat uvedení hlediska členění je rozhodujících záměr účetní jednotky projevený při jejich pořízení*“

Aby bylo docíleno správného rozdělení dlouhodobého majetku, je nutné respektovat směrnou účtovou osnovu, uvedenou v příloze č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. Konkrétněji definované označení jednotlivých položek je uvedeno v příloze č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Dlouhodobý majetek je vydefinován na 3 základní kategorie:

3.1.1. Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je legislativně upraven v § 7, § odst. 3 a 4 vyhlášky č. 500/2002 Sb., jedná se zejména o účtové skupiny 02 (dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný) a 03 (dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek neodpisovaný).

Podstatné jsou tři charakteristické znaky: fyzická podstata, doba použitelnosti přesahující jeden rok, výše ocenění stanoveného účetní jednotkou. Majetek ovšem nemusí splňovat nutně splňovat všechny tři podmínky, nemusí například splňovat výši ocenění, případně dobu použitelnosti. (Kovanicová, 2007, s. 219-220)

Součástí dlouhodobého hmotného majetku jsou:

- **pozemky** (bez ohledu na výši ocenění) *účet 031*
- **stavby** (bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti) *účet 021*: budovy, důlní díla, lomy, pískovny, technické rekultivace, byty a nebytové prostory
- **hmotné movité věci a jejich soubory** *účet 022*: předměty z drahých kovů (bez ohledu na výši ocenění), technicko-ekonomicky využívané movité věci či soubory movitých věcí

- **pěstitelské celky trvalých porostů účet 025**
- **dospělá zvířata a jejich skupiny** (bez ohledu na výši ocenění) *účet 026*
- **jiný dlouhodobý hmotný majetek** (bez ohledu na výši ocenění) *účet 029* - movité kulturní památky, ložiska nerostů nebo jejich části
- **umělecká díla a sbírky** (bez ohledu na výši ocenění) *účet 032*
- **nedokončený dlouhodobý hmotný majetek účet 042** (v období jeho pořizování po okamžik uvedení do užívání)
- **poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek účet 052**
- **oceňovací rozdíl k nabytému majetku účet 097**

Na účtech účtové skupiny 02 se eviduje majetek, který bude odpisován, na účty skupiny 03 se zaznamenává majetek neodpisovaný. V případě, že majetek nesplní kritéria daná účetní jednotkou, bude majetek evidován jako drobný a bude zaúčtován na příslušný nákladový účet (například na účet 501 – spotřeba materiálu)

3.1.2. Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek je legislativně upraven v § 6, § 69 odst. 4 vyhlášky č. 500/2002 Sb., jedná se zejména o účtovou skupinu 01.

Charakteristikou dlouhodobého nehmotného majetku je nehmotná podoba, doba používání přesahující jeden rok, dosahující výše ocenění, stanovené účetní jednotkou.

- **nehmotné výsledky vývoje účet 012**
- **software účet 013**
- **ocenitelná práva účet 014**
- **goodwill účet 015**
- **jiný dlouhodobý nehmotný majetek účet 019**
- **nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek účet 041**
- **poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek účet 051**

Pokud při zařazení nehmotného dlouhodobého majetku nastane, situace, kdy doba použitelnosti přesahuje jeden rok, majetek ovšem má nižší hodnotu ocenění, než která je předem stanovená účetní jednotkou, bude majetek považován jako drobný a při pořízení zaúčtován do nákladů (například na účet 518 – ostatní služby). (Kovanicová, 2007, s. 212-223)

3.1.3. Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek je legislativně upraven v § 8 vyhlášky č. 500/2002 Sb., zejména účtová skupina 06.

Jedná se o aktiva vlastněné, vypůjčené, nakupované podnikem, vlastněná po dobu přesahující jeden rok, u kterých je očekáván výnos, v podobě podílu na zisku, úroků, růstu na trzích cen aktiv. Nejedná se o aktiva účetní jednotkou provozně využívána. (Kovanicová, 2007, s. 224)

- **podíly – ovládaná osoba účet 061** – podíly v dceřiném podniku s vlivem rozhodujícím
- **podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem účet 062** - podíly v přidruženém podniku s vlivem podstatným
- **ostatní cenné papíry a podíly účet 063** – podíly nepředstavující vliv podstatný ani rozhodující
- **dluhové cenné papíry držené do splatnosti účet 065** – doba splatnosti přesahuje jeden rok, držené účetní jednotkou buď do doby splatnosti, nebo očekává pozdější prodej
- **půjčky a úvěry účet 066**
- **ostatní půjčky účet 067**
- **jiný dlouhodobý finanční majetek účet 069**
- **poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek účet 053**

3.2. Vymezení dlouhodobého majetku z hlediska daňového

Z počátku je nutné definovat dlouhodobý majetek hmotný a nehmotný pro účely zákona o daních z příjmu a pro účely odpisování, uvedené v § 26 a § 32a zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP). Není-li daný druh majetku uveden ve zmíněném zákoně, není považován za hmotný, potažmo nehmotný. O majetku, který je odpisován do daňově uznatelných nákladů musí být také účtováno na příslušných účtech, případně musí být vedený v daňové evidenci či jednoduchém účetnictví. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 11)

Dle § 26 odst. 2 ZDP, je dlouhodobý majetek dělen následovně:

3.2.4. Dlouhodobý hmotný majetek

- **hmotné movité věci a jejich soubory**

Hmotné movité věci a jejich soubory v hodnotě přesahující hranici 80 000 Kč (s platností od 1. ledna 2021 byl limit v ZDP navýšen z předcházejících 40 000 Kč) a mají provozně-technické funkce delší než období jednoho roku. Pokud nejsou splněny obě podmínky zároveň, nelze

považovat majetek za dlouhodobý, nýbrž za drobný hmotný majetek nebo spotřební materiál. Vyloučené jsou zásoby, dle § 26 ZDP, určeny k prodeji v nezměnném stavu nebo zásoby instalovány do výrobků. Součástí ocenění majetku často bývají předměty, s kterými majetek tvoří jeden celek, nazvané tzv. příslušenství hmotného majetku. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 14-16)

- **budovy, domy, jednotky**

Budovy, domy a jednotky jsou definované pomocí zákona o vlastnictví bytů č. 72/1994 Sb. a podle § 1159 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Jednotkou se považuje prostorově oddělená část domu, či v případě společných částech vzájemně neoddělitelné a spojené podíl na společných částech. (Pelcl, 2016, s. 31)

- **stavby**

V případě staveb se nebere v potaz výše vstupní ceny. Definice stavby vychází ze Stavebního zákona č. 183/2006 Sb. Výjimkou jsou provozní důlní díla, drobné stavby na pozemcích určené k plnění funkcí lesa (nepřesahuje-li plocha 30 m² a výška 5 m), oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti. (Macháček, 2018, s. 1)

- **pěstitelské celky trvalých porostů**

Bez ohledu na výši vstupní ceny, s dobou plodnosti delší tří let a při splnění podmínek stanovených v § 26 odst. 9 ZDP. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 26)

- **dospělá zvířata a jejich skupiny**

Jedná se o dospělá zvířata a jejich skupiny, čímž se rozumí stáda, hejna a jiné. Jejichž hodnota musí, stejně jako v případně hmotných movitých věcí, přesahovat hranici 80 000 Kč. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 26-27)

- **jiný majetek**

- technické zhodnocení nezvyšující vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku. Pokud je zhodnocení provedeno na: pronajatém majetku, majetku nesplňující některou z podmínek pro zařazení do hmotného majetku dle § 26 ZDP, hmotném majetku odpisovaném podle § 30a odst. 1 a 2 ZDP. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 27-28)
- výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť. V případě, že není navýšena vstupní či zůstatková cena. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 29)
- technické rekultivace

- výdaje související s finančním leasingem. V součtu s hodnotou majetku převyšuje hodnotu 80 000 Kč a zároveň nevzniká další majetek. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 29)
- právo stavby u poplatníka, který nevede účetnictví (Prudký, Lošťák, 2019, s. 31)

3.2.5. Dlouhodobý nehmotný majetek

Vymezení nehmotného dlouhodobého majetku z daňového hlediska bylo do konce roku 2020 obsažené v § 32a ZDP. Nehmotný dlouhodobý majetek musel splnit dvě základní podmínky: vstupní cena vyšší než 60 000 Kč, doba použitelnosti přesahující jeden rok, majetek je pořízen koupí, bezúplatně či vkladem. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 37-39)

Ovšem počínaje 1. lednem roku 2021 byl § 32a ZDP zrušen, odpisy dlouhodobého nehmotného majetku, zařazeného v roce 2021 či později, se již řídí zákonem o účetnictví. (Pokorná, 2021)

3.3. Pořizování dlouhodobého majetku

Pořízení dlouhodobého majetku může účetní jednotka provést několika způsoby. Pro samotné pořízení je využívána účtová skupina 04 (041 – nehmotný majetek, 042 – hmotný majetek), na příslušný účet z této skupiny jsou zaúčtovány náklady spjaté s pořízením majetku. Po splnění veškerých podmínek k provozování je majetek převeden na příslušný majetkový účet, účtové skupiny 01 (nehmotný majetek), 02 (hmotný majetek), 03 (majetek neodepisovaný). Dlouhodobý finanční majetek je účtován přímo na účtovou skupinu 06, bez užití účetně kalkulačního účtu 04. Tato operace se provede v okamžiku, kdy je majetek reálně uveden do užívání, s tím je spjata vystavení inventární karty majetku. (Kovanicová, 2007, s. 234, 238)

Uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání je tedy podmíněno splněním technicko-ekonomických funkcí (tj. dokončení věci) a právními aspekty (tj. splněním technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání daného majetku – tzv. získání osvědčení o způsobilosti k provozu).

- **Pořízení majetku koupí od dodavatele**

Účetní jednotka může majetek pořídit koupí za hotové (účet 211) či na fakturu (účet 321). Jedná-li se o plátce DPH, je dodavatel povinen vystavit daňový doklad. Veškeré náklady jsou zaúčtovány na účet skupiny 04, následně při zařazení do užívání převedeny na příslušný majetkový účet. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 53)

Pořízení majetku může být také financováno úvěrem, kdy majetek je standardně pořízen účetní jednotkou, kupní cena je uhrazena financující stranou (bankovní ústav nebo leasingová společnost) a účetní jednotka následně splácí kupní cenu po stanovenou dobu tomuto subjektu (jistina a úrok).

- **Pořízení majetku ve vlastní režii**

V tomto případě, účetní jednotka musí zjistit veškeré náklady, které byly na výrobu majetku vynaloženy. Podvojně s účty skupiny 04 je zaúčtován na jeden účtů aktivace dlouhodobého majetku: 588 (nehmotný dlouhodobý majetek), 589 (hmotný dlouhodobý majetek). (Prudký, Lošťák, 2019, s. 54)

- **Pořízení majetku bezúplatně**

Majetek bezúplatně může podnik získat několika způsoby, může se jednat o darování (účet 413), vklad do společnosti (účet 411), dědictví (účet 413), převod z osobního užívání podnikatele (účet 491), či jinak dle právních předpisů. Cena majetku se zjišťuje oceněním, zároveň je nutno stanovit, jedná-li se o příjem osvobozen nebo neosvobozen daňově. Daňově osvobozen je příjem z nabytí dědictví, odkazu. Následně musí nastat zúčtování účtů 041, 042, nebyl-li majetek rovnou zaúčtován na příslušný majetkový účet. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 54-55)

- **Pořízení majetku metodou finančního leasingu**

Pořízení majetku nastává okamžikem sjednání leasingové smlouvy a podkladem je splátkový kalendář. Po dobu trvání finančního leasingu je majetek ve vlastnictví leasingové společnosti a účetní jednotka ho, v souladu se smlouvou, používá ke své podnikatelské činnosti. Po ukončení finančního leasingu dochází k odkupu tohoto majetku za sjednaných podmínek. V tomto okamžiku účetní jednotka vyhodnotí, zda jde o dlouhodobý hmotný majetek a pokud ano, provede příslušné kroky k jeho zařazení. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 56)

- **Pořízení majetku s dotacemi**

Pokud účetní jednotka pořídí majetek financovaný, celkově či z části, dotacemi, musí být vstupní cena majetku snížena o poskytnuté dotace. Dotace mohou být poskytnuté ze státního rozpočtu, rozpočtu krajů, obcí, příspěvky z veřejných rozpočtů, grantu EU a jiné. (Macháček, 2018, s. 17)

3.4. Oceňování dlouhodobého majetku

Klíčové, pro správné odpisování majetku, je majetek řádně ocenit. Oceňováním majetku pro účetní účely se zabývá § 24 a § 25 ZoÚ.

Metody používané pro ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku:

a) Pořizovací cena

Pořizovací cena je použita, pokud je majetek pořízen na základě smlouvy: kupní, případně směnné. Do pořizovací ceny musí být z účetního hlediska zahrnuty vlastní náklady spjaté s pořízením a zároveň i vedlejší náklady s pořízením související. Termínem, který označuje cenu bez nákladů spojených s pořízením, je „cena pořízení“. (Pelcl, 2016, s. 48)

V § 47 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. ZoÚ jsou náklady, které se do pořizovací ceny zahrnují, kompletně vyjmenovány, jedná se například o:

- přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky,
- úroky do doby zařazení, netýká se úroků z úvěru na pořízení dlouhodobého finančního majetku,
- 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, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz.

V § 47 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. ZoÚ jsou náklady, které v pořizovací ceně nejsou zahrnuty, kompletně vyjmenovány, jedná se například o:

- opravy a údržba,
- náklady nájemce nebo pachtýře na uvedení najatého nebo propachtovaného majetku do předcházejícího stavu,
- kursové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení.

b) Vlastní náklady

Definicí vlastních nákladů se rozumí vynaložené náklady na výrobu, případně i nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě. Pořizovací cena materiálu, jiných spotřebovaných výkonů a náklady související přímo s výrobou jsou součástí přímých nákladů. V nepřímých nákladech se objevují různé režie. (Pelcl, 2016, s. 50)

c) Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cena je obvykle udána na základě odborného znaleckého posudku, případně lze cenu určit i dle dokladů, dokazujících, že za uvedenou cenu lze, v daném okamžiku, majetek pořídit. V účetních předpisech není uveden závazný postup pro zjištění reprodukční pořizovací ceny. Zásadně se jedná o majetek, za který účetní jednotka nevyvalovala konkrétní finanční částku. Jedná se například o majetek zjištěný při inventarizacích, jako inventarizační nález, nebo majetek přijatý bezúplatně. Zda se majetek má oceňovat pomocí reprodukční pořizovací ceny, či oceňovat se obvyklým způsobem, je stanoveno v zákoně č. 151/1997 Sb., zákon o oceňování majetku. (Pelcl, 2016, s. 50)

d) Zvláštní metoda ocenění

Pokud nastane případ, kdy je k dispozici jedna pořizovací cena, ovšem skládající se z různorodých položek majetku, jednotlivé složky majetku nelze ocenit dle § 25 ZoÚ, bude použita zvláštní metoda ocenění. Jmenovitě se dle § 24 odst. 3 ZoÚ jedná o:

- při nabytí obchodního závodu, pobočky nebo jiné části obchodního závodu, a to i při přeměně s výjimkou změny právní formy
 - oceněním jednotlivých složek majetku vedeného v účetnictví účetní jednotky, ze které bylo právo k obchodnímu závodu, pobočce nebo jiné části obchodního závodu převedeno nebo přešlo
 - oceněním jednotlivých složek majetku podle zvláštního právního předpisu
- v ostatních případech poměrným rozúčtováním celkové pořizovací ceny nebo reprodukční pořizovací ceny.

3.5. Účetní odpisy

Účelem odpisů účetních je co nejpřesněji určit opotřebení používaného odpisovaného dlouhodobého majetku, jeho opotřebení morální i fyzické. Ovšem opotřebení nemusí být čistě vázáno na čas používání, ale i na výkony a podobně. Účetnictví musí podávat věrný a poctivý obraz skutečnosti, odpisy by tedy měly být stanoveny detailně, aby tuto skutečnost zajistily. (Mirčevská, 2019, s. 91). Vypočtené odpisy jsou zaokrouhlovány zpravidla na celé koruny nahoru. Do nákladů je odpis zahrnován do 100% hodnoty pořizovací (případně reprodukční) ceny.

V případě, kdy účetní jednotka předpokládá prodej dlouhodobého majetku před úplným odepsáním jeho hodnoty, smí odepsat jen část pořizovací hodnoty, odpovídající využití majetku účetní jednotkou. (Doležal, Řehák, Pilařová, 2021)

Účetní odpisy se, na rozdíl od odpisů daňových, neřídí striktně ZDP, stanoví si je sama účetní jednotka s cílem zajištění věrného a poctivého obrazu účetnictví. (Mirčevská, 2019, s. 91). Jedinou výjimkou je goodwill, který, jak záporný tak kladný, musí být odepisován rovnoměrně po dobu 60 měsíců. Pokud účetní jednotka není schopna délku životnosti odhadnout, nesmí být délka životnosti kratší 60 měsíců a delší 120 měsíců. (Haas Kubátová, 2020) S ohledem na podstatu účetních odpisů, které vyjadřují fyzické a morální opotřebení, není možné účetní odpisy přerušit – tedy neuplatnit je.

Právní úpravu pro účely účetních odpisů nalezneme v:

- ustanovení § 28 zákona č. 563/1991 Sb. (dále jen ZoÚ)
- ustanovení § 56, § 56a účetní vyhlášky č. 500/2002 Sb.
- Českém účetním standartu pro podnikatele č. 013 (dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek)
- mezinárodních účetních standardech (Mirčevská, 2019, s. 89)

Podle § 56 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb. se účetně neodepisují:

- pozemky
- umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné hmotné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy

- nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání
- finanční majetek
- zásoby
- najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, není-li zákonem nebo touto vyhláškou stanoveno jinak,
- pohledávky
- preferenční limity, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a povolenky na emise.

3.5.1. Metody účetního odpisování

- **odpisy časové**

Nejčastěji používaná metoda účetních odpisů. Účetní jednotka může i průběžně zohledňovat, do jaké míry byl v určitých letech dlouhodobý majetek využíván a promítat opotřebení do odpisového plánu.

- **odpisy výkonové**

Vycházející čistě z množství odvedeného výkonu, pokud se například jedná o počet vyrobených výrobků u stroje, jehož životnost je omezena určitým počtem výrobků.

- **metoda komponentního odpisování majetku**

Tato metoda se především využívá v případech majetku s dlouhou dobou použitelnosti, jmenovitě: stavby, bytové prostory, byty a hmotné movité věci. Dochází tak k věrnějšímu zaznamenání finanční situace účetní jednotky, hospodářský výsledek je rovnoměrněji zatěžován v delším období. (Mírčevská, 2020, s. 12-13)

3.5.2. Účtování účetních odpisů

Opotřebení majetku, a s ním spojeného snížení hodnoty majetku, se vyjadřuje nepřímou na straně D účtů oprávek účtové skupiny 07 a 08. Skupina 07 slouží k dlouhodobému nehmotnému majetku, skupina 08 k dlouhodobému hmotnému majetku. Na účtech oprávek se promítá opotřebení majetku za celou dobu jeho dosavadního používání. Podvojně se operace promítnou na MD účtu 551 – odpisy DNM a DHM.

3.6. Daňové odpisy

Na rozdíl od účetních odpisů, které reflektují míru reálného opotřebení majetku, daňové odpisy vycházejí z fiskálních potřeb státu. Daňové odpisy jsou upraveny v § 30, 30a, 30b, § 31, § 32 ZDP. V případě daňových odpisů je účetní jednotka povinna řídit se striktně zákonnou výší odpisů, uplatněnou v daňově uznatelných nákladech. Každoročně je daňovým odpisem část vstupní ceny, která je uplatněna v daňově uznatelných nákladech za dané zdaňovací období, výše vstupní ceny je upravena v § 29 ZDP. (Mirčevská, 2020, s. 18)

Pokud u účetní jednotky nastane nesoulad mezi daňovými a účetními odpisy, je nutné provést úpravu základu daně z příjmu. V účetnictví lze promítnout daňové odpisy přímo, je nutné z počátku vyhodnotit celkovou sumu daňových a účetních odpisů. Pokud jsou shledány daňové odpisy větší než účetní, potřeba je zvýšit daňové výdaje, čímž se sníží základ daně. Nastal-li by opačný příklad, daňové odpisy by měly hodnotu nižší než účetní, základ daně se navýší. Uvedené operace se provádějí při sestavování daňového přiznání. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 97)

V prvním roce používání dlouhodobého majetku je poplatník povinen jej zařadit do jedné z šesti odpisových skupin, jak je uvedeno v příloze č. 1 § 30 ZDP.

Tabulka 1 Odpisové skupiny daňových odpisů

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

Zdroj: § 30 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Na základě konkrétních potřeb účetní jednotky je možno provádět daňovou optimalizaci, což znamená legální úpravu daňového základu při využití nástrojů, kterými lze pomocí příslušných ustanovení ZDP upravovat základ daně a daň z příjmu, či výši daňové ztráty.

Možné oblasti, které jsou zároveň zdroji pro daňovou optimalizaci:

- možnosti oddálení doby daňového odpisování
- možnosti přerušování daňového odpisování
- možnost uplatnění nižšího, než zákonného odpisu
- volba metody daňových odpisů

3.6.1. Rovnoměrné daňové odpisy

Jak uvádí § 31 odst. 7 ZDP, při rovnoměrném odpisování hmotného majetku se stanoví odpisy ve výši jedné setiny součinu vstupní ceny a příslušné roční odpisové sazby.

Vypočtené odpisy dle § 31 ZDP se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

$$\text{Roční odpis} = \frac{\text{Vstupní cena} \times \text{Roční odpisová sazba}}{100} \quad (1)$$

(Prudký, Lošťák, 2019, s. 121)

V § 31 ZDP jsou uvedeny tabulky ročních odpisových sazeb, které obsahují i sazby pro případy zvýšení odpisu v průběhu odpisování formou technického zhodnocení.

a) Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodpisovaný podle písmene b) až d) ZDP

Tabulka 2 Odpisové skupiny pro rovnoměrné odpisování

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

Zdroj: § 31 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

V prvním roce odpisování se výše ročního odpisu liší od výše ročního odpisu v dalších letech. U majetku nebylo provedeno žádné technické zhodnocení, které by vedlo ke zvýšení vstupní ceny.

$$\text{Roční odpis v 1. roce} = \frac{\text{Vstupní cena} \times \text{Roční odpisová sazba v 1. roce}}{100} \quad (2)$$

$$\begin{aligned} \text{Roční odpis v dalších letech} & \quad (3) \\ = & \frac{\text{Vstupní cena} \times \text{Roční odpisová sazba v dalších letech}}{100} \end{aligned}$$

(Prudký, Lošťák, 2019, s. 122)

Nastal-li by případ, kdy bude provedeno na majetku technické zhodnocení, stanoví se odpisy daného majetku v příslušném zdaňovacím období ve výši jedné setiny součinu jeho zvýšené vstupní ceny a přiřazení roční odpisové sazby platné ve sloupci pro zvýšenou vstupní cenu, zmíněno v § 31 odst. 7 ZDP

$$\begin{aligned} \text{Roční odpis majetku s tech. zhodnocením} & \quad (4) \\ = & \frac{\text{Zvýšená VC} \times \text{Roční odpisová sazba pro zvýšenou VC}}{100} \end{aligned}$$

(Prudký, Lošťák, 2019, s. 123)

Odpisové sazby uvedené v tabulkách b), c), d) zvyšují odpis o 20%, 15% či 10% v prvním roce používání, je na rozhodnutí poplatníka, zda toto zvýšení využije. V dalších letech odpisování se pouze zbývající částka promítne do daňových nákladů. Tím se sníží finanční zátěž v prvním roce používání majetku. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 125)

b) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20%

Tabulka 3 Odpisové skupiny při navýšení odpisu v prvním roce o 20%

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

Zdroj: § 31 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

§ 31 odst. 2 ZDP uvádí, že se daná tabulka týká poplatníků se zemědělskou a lesní výrobou, pokud je prvním odpisovatelem odpisovaného zemědělského, lesního stroje, v klasifikaci produkce CZ-CPA (označeného kódem 28.3). Dle zákona je za takového poplatníka považován poplatník, jehož celkové příjmy, v předcházejícím zdaňovacím období, byly z více než 50% ze zemědělské a lesní výroby.

c) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15%

Tabulka 4 Odpisové skupiny při navýšení odpisu v prvním roce o 15%

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

Zdroj: § 31 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

§ 31 odst. 3 ZDP uvádí, že se zvyšování odpisu v prvním roce o 15% týká poplatníka, který je prvním odpisovatelem zařízení pro čištění a úpravu vod, v klasifikaci produkce CZ-CPA (označeného kódem 28.29.12), je-li využíván v do příslušné podtřídy dle Klasifikace staveních děl CZ-CC ČSÚ.

d) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10%

Tabulka 5 Odpisové skupiny při navýšení odpisu v prvním roce o 10%

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

Zdroj: § 31 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

§ 31 odst. 4 ZDP uvádí, že uvedené odpisové sazby můžou použít poplatník, který je prvním odpisovatelem hmotného majetku zatříděného podle ZDP v odpisových skupinách 1 až 3, pokud se již majetku netýká tabulky b), c) nebo pokud není majetek vyřazen dle § 31 odst. 5 ZDP.

§ 31 odst. 5 ZDP upravuje majetek, u kterého nelze uplatnit roční odpisovou sazbu b) až d) při zvýšení odpisu v prvním roce o 20%, 15%, 10%. To se týká:

- letadel, nejsou-li využívána provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě vydané koncese a provozovateli leteckých škol
- motocyklů a automobilů, nejsou-li využívány pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol nebo pokud se nejedná o osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební podle zvláštního právního předpisu

- spotřebičů pro domácnost, v klasifikaci produkce CZ-CPA označeného kódem 27.5
- rekreačních a sportovních člunů, v klasifikaci produkce CZ-CPA označeného kódem 30.12

3.6.2. Zrychlené daňové odpisy

Koeficienty, dle kterých se účetní jednotka řídí v případě zrychleného daňového odpisování, jsou uvedeny v tabulce v § 32 odst. 1 ZDP. Odpisy se obdobně jako v případě rovnoměrného odpisování zaokrouhlují nahoru na celé koruny.

Tabulka 6 Odpisové skupiny pro zrychlené odpisování

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

Zdroj: § 32 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Zrychlené odpisování má sestupný průběh, poplatník díky tomu může v prvním letech odpisování odepsat větší část hodnoty majetku, než v případě odpisů rovnoměrných. Odpisy jsou stanoveny odlišně pro první a následující roky odpisování, zároveň se liší odpisy v roce, kdy bylo provedeno technické zhodnocení a v letech následujících. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 129)

Jako v případě rovnoměrných odpisů lze zvýšit výši zrychlených odpisů v prvním roce odpisování o 10%, 15% či 20%, pokud majetek podléhá uvedených podmínkách. To se vypočte odečtem ročního odpisu v 1. roce a procentem zvýhodnění od vstupní ceny majetku. (Pelcl, 2016, s. 119)

a) Zrychlené odpisování bez technického zhodnocení

$$\text{Roční odpis v 1. roce} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{koeficient v prvním roce}} \quad (5)$$

$$\begin{aligned} \text{Roční odpis dalších letech} & \quad (6) \\ &= \frac{\text{zůstatková cena} \times 2}{\text{koeficient v dalších letech} - \text{pořadové číslo roku odpisu} + 1} \end{aligned}$$

(Prudký, Lošťák, 2019, s. 131)

b) Zrychlené odpisování s technickým zhodnocením

$$\text{Roční odpis v 1. roce} = \frac{\text{zvýšená zůstatková cena} \times 2}{\text{koeficient pro zvýšenou ZC}} \quad (7)$$

$$\begin{aligned} \text{Roční odpis dalších letech} & \quad (8) \\ &= \frac{\text{zvýšená zůstatková cena} \times 2}{\text{koeficient pro zvýšenou ZC} - \text{pořadové číslo roku odpisu} + 1} \end{aligned}$$

(Prudký, Lošťák, 2019, s. 133-134)

3.7. Technické zhodnocení

Problematickou technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku se zabývá § 33 odst. 1 ZDP. Definuje jej jako výdaje dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, které činí hodnotu vyšší než 80 000 Kč (s platností od 1. ledna 2021 byl limit v ZDP navýšen z předcházejících 40 000 Kč) za dobu jednoho účetního období. (Macháček, 2018, s. 48) Ovšem technickým zhodnocením se mohou stát i úpravy nepřesahující zákonem stanovenou částku, pokud se poplatník rozhodne je neuplatnit jako náklad dle § 24 odst. 2 ZDP. (Prudký, Lošťák, 2019, s. 83)

- **Nástavba:** změna zvyšující dokončenou stavbu
- **Přístavba:** změna dokončené stavby, která stavbu půdorysně rozšiřuje, zároveň je provozně propojena se stavbou dokončenou
- **Stavební úprava:** změna dokončené stavby, při které je výškové i půdorysní ohraničení zachováno

- **Rekonstrukce:** změna technických parametrů nebo účelu dokončené stavby
- **Modernizace:** rozšíření použitelnosti či vybavenosti dokončené stavby (Macháček, 2018, s. 48)

Dle § 33 odst. 4 ZDP jsou technickým zhodnocením výdaje, pokud je hradí budoucí nájemce na cizím hmotném majetku v průběhu jeho pořizování, vlastník tyto výdaje nezahrne do vstupní ceny. Technickým zhodnocením se nerozumí prostá záměna použitého materiálu, zůstanou-li rozměry a parametry stejné (např. výměna oken s dřevěným rámem za okna s rámem plastovým, ovšem s původními rozměry a vrstvy skel).

Pokud je technické zhodnocení provedeno v prvním roce po uvedení majetku do užívání, stává se dle § 29 odst. 1 ZDP součástí vstupní ceny majetku. (Macháček, 2018, s. 48)

V účetním období, ve kterém k technickému zhodnocení majetku nastalo, je majtkový účet zvýšen o jeho cenu, majetek je nadále odpisován již ze zůstatkové ceny zvýšené o technické zhodnocení. Pokud dle § 33 odst. 1 ZDP nedosahuje technické zhodnocení hodnoty 80 000 Kč a poplatník se rozhodl jej uplatnit jako náklad, je zaúčtování na nákladové účty 518 či 548.

V případě dlouhodobého nehmotného majetku, od 1. ledna 2021 nehmotný majetek byl pro daňové účely zrušen. Pokud dojde k technickému zhodnocení, bude považován stejně jako drobný majetek, pokud jeho pořizovací cena překročí hranici stanovenou účetní jednotkou interně. Technické zhodnocení tak bude zaúčtováno rovnou na nákladové účty. (Sůsa, 2021)

3.8. Opravné položky

V průběhu účetního období, kdy je dlouhodobý majetek využíván, může nastat situace, při které účetní jednotka dojde k závěru, že skutečná hodnota daného majetku je nižší než hodnota účetní. Účetní jednotka musí hodnotu majetku zohlednit přechodným snížením hodnoty dlouhodobého majetku. Na rozdíl od nevratného snížení hodnoty docíleného trvalým odpisem v běžném období. Přechodné snížení hodnoty majetku je nutno použít, jelikož hodnota majetku se ještě může v budoucnu změnit. Výše opravné položky vychází ze zjištěného stavu při inventarizaci dlouhodobého majetku. (Kovanicová, 2007, s. 232-233) Na rozdíl od opravek je možné opravné položky zaúčtovat i majetku neodpisovanému.

Opravná položka nastane v okamžiku, kdy snížení ocenění:

- není vyjádřeno jiným způsobem,
- není trvalého charakteru, nýbrž přechodného,
- je podloženo inventarizací majetku

Vytvoření přechodné opravné položky je zaúčtováno na straně MD nákladový účet 559 či 579 a na straně D odpovídající účet účtové skupiny 09, vztahující se k danému dlouhodobému majetku. Zrušení opravné položky v následujících účetních obdobích je provedeno obráceným zápisem. Tento náklad je daňově neuznatelný.

3.9. Vyřazení dlouhodobého majetku – účetní a daňový pohled

Vyřazení dlouhodobého majetku z evidence může být spjato s fyzickou likvidací, prodejem, darováním, bezúplatným převodem. Způsob zaúčtování vyřazení se liší na základě příčiny likvidace. Účetně musí být vyřazena pořizovací cena majetku, jeho oprávků, případně zůstatková cena, pokud nebyl majetek plně odepsán. (Kovanicová, 2007, s. 247)

- **vyřazení v důsledku opotřebení – účet 551:**

Nastane-li nesoulad mezi daňovou a účetní zůstatkovou hodnotou, jedná se o daňově připočitatelnou, případně nepřipočitatelnou položku.

- **vyřazení v důsledku prodeje – účet 541:**

Při rozdílu mezi daňovou a účetní zůstatkovou hodnotou opět může vzniknout daňově připočitatelná či nepřipočitatelná položka. Ztráta z prodeje majetku je nákladem daňově uznatelným.

- **vyřazení v důsledku manka, škody – účet 549:**

Jedná se o daňově připočitatelnou položku, pokud v ZDP není stanovena daňová uznatelnost ve specifických případech, například škody na majetku do výše přijatých náhrad např. pojišťovnou.

- **vyřazení v důsledku darování – účet 543:**

Dary jsou brány jako připočitatelná položka. Při splnění podmínek stanovených ZDP je možno, při sestavení daňového přiznání, odečíst hodnotu daru od základu daně. Odečítána není hodnota na účtu 543, nýbrž zůstatková daňová cena. Na účet 543 se promítá i hodnota DPH, podléhá-li jí poskytnutí daru.

- vyřazení při delimitaci či restituci státního podniku – účet 411
- vyřazení při přerázení z podnikání do osobního vlastnictví osobního užívání u fyzické osoby – účet 491

(Prudký, Lošťák, 2019, s. 181-182)

3.10. Dlouhodobý hmotný majetek dle IFRS

Majetek v pojetí mezinárodních účetních standardů řeší standardy

- IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení,
- IAS 40 Investice do nemovitostí,
- IAS 36 Snížení hodnoty aktiv
- IAS 38 Nehmotná aktiva
- IAS 41 Zemědělství
- IFRS 5 Dlouhodobá aktiva držena k prodeji a ukončené činnosti,
- IFRS 6 Průzkum a hodnocení nerostných zdrojů
- IFRS 16 Leasingy

(Krupová, 2019, s. 173)

IAS 16 Standard popisuje přístup k účtování pozemků, budov a zařízení tak, aby uživatelé účetních závěrek měli na základě účetních informací možnost rozeznat investice účetní jednotky do pozemků, budov a zařízení a změny těchto investic. Standard popisuje řešení základních problémů při účtování pozemků, budov a zařízení spočívajících v uznání aktiv, určení jejich účetních hodnot a ve vztahu k nim určení odpisových sazeb a snížení hodnot.

IAS 40 Standard předepisuje účetní řešení investic do nemovitostí a související požadavky na zveřejnění.

IAS 36 Standard stanovuje postupy, které účetní jednotka použije, aby zabezpečila, že její aktiva jsou vedena v částce, která není vyšší než jejich zpětně ziskatelná částka. Standard také specifikuje, kdy účetní jednotky musí vykázat ztrátu ze snížení hodnoty aktiva a stanoví požadavky na zveřejnění.

IAS 38 Standard stanoví pravidla účetního vykázání nehmotných aktiv, kterými se konkrétně nezabývá jiný standard. Standard také stanoví, jak vyčíslit účetní hodnotu nehmotných aktiv, a vyžaduje zveřejnění konkrétních informací o nehmotných aktivech.

IAS 41 Standard popisuje přístup k účetnímu řešení a zveřejnění související se zemědělskou činností.

IFRS 5 IFRS specifikuje účtování pro aktiva držená k prodeji a vykazání a zveřejnění ukončovaných činností.

IFRS 6 IFRS řeší účetní vykazování průzkumu a vyhodnocování nerostných zdrojů.

IFRS 16 IFRS stanovuje postupy jak odlišit leasing od servisní smlouvy a zajišťuje, že společnosti budou všechny své závazky a aktiva související s leasingem vykazovat v rozvaze. Podstatou standardu je identifikace aktiva, tj. předmětu pořízeného jak formou finančního, tak i operativního leasingu a jeho vykazání v rozvaze u nájemce (právo k užívání aktiva).

Odpisy dle IAS 16 Každá část budov, zařízení významná k celkové pořizovací ceně musí dle IAS 16 být odpisována samostatně. Odpisy jsou účtovány do nákladů, pokud nejsou odpisy součástí pořizovací ceny jiného aktiva. Započnutí odpisování nastává v okamžiku, kdy majetek je schopen fungovat cíleným způsobem. Ukončení odpisů nastane v okamžiku, kdy je majetek klasifikován jako držený k prodeji dle IFRS 5 nebo v okamžiku úplného vyřazení z rozvahy. Odpisy se nepřerušují, pokud je majetek dočasně vyřazen z provozu. Živostnost majetku se odvíjí od konkrétního využití, stanoveného účetní jednotkou. Životnost může být samotné období, po které bude majetek využíván, či počet výrobků, který od majetku účetní jednotka maximálně očekává. IAS 16 neurčuje konkrétní odpisovou metodu, tu si účetní jednotka volí sama, na základě okolností. (Krupová, 2019, s. 187-188)

Účetní jednotka může po prvotním vykazání majetku zvolit z dvou modelů ocenění: model pořizovací cena a model přecenění. U modelu pořizovací ceny je majetek oceňován pořizovací cenou, sníženou o oprávky, ztráty ze snížené hodnoty. Model přecenění určuje hodnotu majetku k datu přecenění, opět sníženou o oprávky a ztráty ze snížené hodnoty, hodnota majetku účetně narůstá. Frekvence provedení přecenění není závazně v IAS 16 uvedeno, závisí čistě na povaze majetku. Odpisy se účtují z přeceněné částky.

(Krupová, 2009, s. 191)

4. Vlastní práce

Praktická část bakalářské práce se bude zaměřovat na konkrétní výpočty daňových a účetních odpisů ve zvolené účetní jednotce. Pro potřeby vypracování práce byla zvolena společnost Metrostav, a.s. U analyzovaného dlouhodobého majetku bude nejprve provedeno znázornění skutečného odpisování společností a následně budou provedeny výpočty dle jiných metod odpisování. Z komparace mezi skutečnými a navrhovanými odpisy bude provedeno zhodnocení a uvedení závěru, zda by bylo pro optimalizaci odpisů vhodné použít jinou metodu odpisování.

4.1.O společnosti

Společnost Metrostav, a.s. vznikla 1. prosince 1990, kdy jako právní nástupce nahradila národní podnik Metrostav, který působil ve stavebnictví již od roku 1971. V roce 2014 byla ustanovena existence koncernu Skupina Metrostav v souladu se zákonem o obchodních korporacích. Do Skupiny Metrostav k 31. 12. 2020 patří 62 právnických osob, s působností ve stavebnictví a službách tohoto odvětví a v oblasti developmentu.

Skupina Metrostav působila v roce 2020 prostřednictvím dceřiných společností a zahraničních organizačních složek v těchto zemích: Slovenská republika, Polská republika, Spolková republika Německo, Rakouská republika, Maďarská republika, Švédské království, Norské království, Islandská republika, Finská republika, Běloruská republika, Spojené království Velké Británie a Severního Irska, Turecká republika, Spojené státy americké a Kanada. Nejvýznamnějšími zahraničními lokalitami vzhledem k dosaženému obratu byly tradičně Spolková republika Německo, Skandinávie (Švédské království, Norské království, Islandská republika) a také Maďarsko. (Skupina Metrostav, 2020, s. 4)

4.2.Klasifikace dlouhodobého majetku ve společnosti

Skupina Metrostav klasifikuje hmotný majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a pořizovací cena přesahuje částku 40 000 Kč, za dlouhodobý hmotný majetek. V případě majetku nehmotného musí být dosažena hodnota pořizovací ceny 60 000 Kč a doba použitelnosti vyšší jednoho roku. Dlouhodobý majetek společnost vykazuje prvotně v pořizovacích cenách, zahrnující cenu pořízení společně s náklady souvisejícími s pořízením. Přímou na nákladové účty jsou zaúčtovány výdaje na výzkum, spojené s majetkem. Dlouhodobý majetek pořízený vlastní činností společnosti je oceňován vlastními náklady, dlouhodobý

majetek získaný formou daru je oceňován cenou reprodukční k datu převzetí majetku. (Skupina Metrostav, 2020, s. 46). Dlouhodobý majetek nehmotný je odepisován metodou rovnoměrných odpisů, vycházejících z předpokládané životnosti majetku. Dlouhodobý nehmotný majetek zařazený po 1. lednu 2021 se již odpisuje pouze z účetního hlediska, jelikož byl § 32a ZDP zrušen.

Předpokládané doby životnosti dlouhodobého nehmotného majetku:

Tabulka 7 Odpisové sazby dlouhodobé nehmotného majetku ve společnosti

Dlouhodobý nehmotný majetek	Odpisová sazba
Software	33%
Ocenitelná práva	32 %
Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	15%

Zdroj: Souhrnná výroční zpráva Skupiny Metrostav, 2020

Nehmotný majetek, s výjimkou softwaru, jenž splňuje jen podmínku životnosti delší než jeden rok, jehož cena se pohybuje v intervalu mezi 10 000 – 60 000 Kč, je zařazen do účetnictví jako drobný dlouhodobý nehmotný majetek a je odepisován na základě jeho předpokládané doby životnosti. Software v pořizovací ceně nižší 60 000Kč je účtován do nákladů. (Skupina Metrostav, 2020, s. 47)

Dlouhodobý hmotný majetek s životností přesahující jeden rok a s pořizovací cenou vyšší než 5 000Kč je ve společnosti považován za drobný dlouhodobý majetek a je odepisován dle následující tabulky. Používána je zrychlená metoda daňových odpisů.

Předpokládané doby životnosti dlouhodobého hmotného majetku:

Tabulka 8 Odpisové sazby dlouhodobé hmotného majetku ve společnosti

Dlouhodobý hmotný majetek	Odpisová sazba
Budovy a stavby	3%
Stroje a zařízení	8% - 16%
Dopravní prostředky	17%
Inventář	17%
Motorová vozidla	13%

Zdroj: Souhrnná výroční zpráva Skupiny Metrostav, 2020

Na základě změn očekávané životnosti dlouhodobého hmotného majetku a jeho předpokládané zbytkové hodnoty, je možno odpisový plán aktualizovat v průběhu používání majetku.

Pokud v rámci účetní závěrky dojde k přesahu zůstatkové hodnoty majetku oproti odhadované zpětně získatelné částce, je zůstatková hodnota snížena na danou částku pomocí opravných položek. (Skupina Metrostav, 2020, s. 47)

K 1. lednu 2020 vykazovala společnost hodnotu dlouhodobého hmotného majetku v pořizovacích cenách v částce 2 570 558 tis. Kč, z 79% se jednalo o hmotné movité věci a jejich soubory.

K 31. prosinci roku 2020 vykázala společnost hodnotu dlouhodobého hmotného majetku v pořizovacích cenách v částce 2 508 984 tis. Kč.

Tabulka 9 Přehled dlouhodobého hmotného majetku společnosti v pořizovacích cenách

<i>v tis. Kč</i>	1. 1. 2020	Přírůstky	Vyřazení	31. 12. 2020
Pozemky	299	0	0	299
Stavby	26 263	0	0	26 263
HMV a jejich soubory	2 172 596	149 307	166 435	2 155 468
Ostatní DHM	360 765	23 376	57 786	326 355
Nedokončený DHM	10 635	321	10 635	321
Poskytnuté zálohy na DHM	0	278	0	278
Pořizovací cena celkem	2 570 558	173 282	234 856	2 508 984

Zdroj: Souhrnná výroční zpráva Skupiny Metrostav, 2020

Výše opravek k začátku roku 2020 činila 2 229 680 tis. Kč. K poslednímu dni roku 2020 byla hodnota opravek vykázána v částce 2 116 409 tis. Kč.

Tabulka 10 Přehled opravek dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti

<i>v tis. Kč</i>	1. 1. 2020	Přírůstky	Vyřazení	31. 12. 2020
Stavby	20 411	356	0	20 767
HMV a jejich soubory	1 862 452	116 177	140 720	1 837 909
Ostatní DHM	293 039	18 207	53 513	257 733
Úprava hodnot DHM dočasná	53 778	0	53 778	0
Oprávký celkem	2 229 680	134 740	248 011	2 116 409

Zdroj: Souhrnná výroční zpráva Skupiny Metrostav, 2020

Tabulka 11 Přehled zůstatkové ceny dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti

<i>v tis. Kč</i>	1. 1. 2020	31. 12. 2020
Zůstatková cena dlouhodobého hmotného majetku	340 878	392 575

Zdroj: Souhrnná výroční zpráva Skupiny Metrostav, 2020

4.3. Odpisový plán dlouhodobého majetku ve společnosti

Odpisový plán ve společnosti vychází ze ZoÚ, z Českých účetních standardů pro podnikatele (č. 001 až 023) a z ZDP, kde jsou stanoveny způsoby a postupy odpisování dlouhodobého majetku.

Povinnost sestavit odpisový plán společnosti ukládá ZoÚ § 28, České účetní standardy č. 013 v bodě 4. Odpisování a § 56 Vyhlášky. Postupy daňového odpisování jsou stanoveny v ZDP. Na základě tohoto odpisového plánu provádí společnost odpisování dlouhodobého majetku v průběhu jeho využívání.

Pro vedení evidence, odpisování a účtování je ve společnosti používán informační systém JD Edwards Enterprise One – modul Majetek, který je provázán na další moduly (zejména modul Účetnictví).

Nastavení konkrétních odpisových sazeb ve společnosti je obsaženo v interní směrnici „Sazby a zatřídění majetku Metrostav a.s.“. Tato směrnice stanovuje doby daňových a účetních odpisů, vychází ze statistických klasifikací CC-CZ/SKP a zohledňuje jednotlivé druhy majetku ve společnosti.

Obrázek 1 Výňatek z interní směrnice společnosti

název	Kategorie 21 SKP a CC-CZ	ÚČET. KATEGORIE	JE LI ÚČ. KATEGORIE DH	ODPIS ÚČET. KATEGORIE	Odpis KDÝŽ JE DH	Daňová položka 2020+	Daňová skupina 2020+
RÝPADLO NAKLADAČ	CZ29.52.26	ST	DH	72	60	(2-57)	2

Zdroj: Pracovní postup č. 15 / EŘ, odpisový plán dlouhodobého majetku, 2020

Jako příklad ze směrnice byl zvolen výňatek majetku rýpadlo Caterpillar 428D, v pořizovací hodnotě 763 500 Kč. Tento majetek je označen účetní kategorií „ST“ – stroj. Tato kategorie má ve společnosti nastavenou dobu účetního odpisu 72 měsíců. Pokud by se jednalo o majetek s pořizovací cenou od 5 000 do 40 000 Kč, bude majetek označen jako „DH“ – drobný hmotný dlouhodobý majetek s dobou odpisu 60 měsíců.

Zároveň směrnice obsahuje informaci i daňové odpisové skupině, tento majetek je v souladu se ZDP zařazen do druhé odpisové skupiny - životnost činí 5 let.

4.4. Majetek č. 1: Caterpillar 428D (rýpadlo)

Pro příklad znázornění průběhu daňových odpisů ve společnosti byl zvolen dlouhodobý hmotný majetek: rýpadlo Caterpillar 428D. Rýpadlo bylo společností pořízeno 30. prosince 2018, se vstupní cenou 763 500 Kč.

4.4.1. Daňové odpisy

Rýpadlo je dle ZDP zařazeno do druhé odpisové skupiny, doba odepisování tedy činí 5 let. Pro daňové odpisy je společností zvolena metoda zrychleného odepisování, viz podkapitola „Postupy odpisů dlouhodobého majetku ve společnosti“.

Za předpokladu, že v letech 2021 a 2022 nedošlo, respektive nedojde, k žádnému technickému zhodnocení, které by vstupní cenu majetku navýšilo, budou odpisy zrychlenou daňovou metodou mít následující podobu.

Daňové odpisy: zrychlená metoda: *skutečná podoba odpisů majetku*

Tabulka 12 Zrychlená metoda daňových odpisů, majetek č. 1 (v Kč)

Rok	Roční odpis	Oprávky celkem	Zůstatková cena
2018	152 700	152 700	610 800
2019	244 320	397 020	366 480
2020	183 240	580 260	183 240
2021	122 160	702 420	61 080
2022	61 080	763 500	0

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Skutečně provedené daňové odpisy znamenají pro společnost nižší daňové zatížení během prvních tří let životnosti majetku. Zejména v roce 2019 došlo k vysokému snížení vstupní ceny majetku, když roční odpis dosáhl hodnoty 244 320 Kč. To vyplývá z podstaty zrychlené metody daňových odpisů.

Daňové odpisy: zrychlená metoda s 10% navýšením vstupní ceny v prvním roce

Tabulka 13 Zrychlená metoda daň odpisů s 10% navýšením vstupní ceny, majetek č. 1 (v Kč)

Rok	Roční odpis	Oprávky celkem	Zůstatková cena
2018	229 050	229 050	534 450
2019	213 780	442 830	320 670
2020	160 335	603 165	160 335
2021	106 890	710 055	53 445
2022	55 445	763 500	0

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Při zrychlené metodě, v které by došlo k 10% navýšení vstupní ceny, budou mít odpisy degresivní tendenci v průběhu celé pěti leté životnosti. Daňové zatížení se pro společnost každoročně navyšuje. V posledním roce, kdy výše odpisů dosáhne 55 445 Kč, nastane nejvyšší daňová úspora.

Daňové odpisy: rovnoměrná metoda

Tabulka 14 Rovnoměrná metoda daňových odpisů, majetek č. 1 (v Kč)

Rok	Roční odpis	Oprávký celkem	Zůstatková cena
2018	83 985	83 985	679 515
2019	169 879	253 864	509 636
2020	169 879	423 743	339 757
2021	169 879	593 622	169 878
2022	169 878	763 500	0

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Pro potřebnou komparaci metod daňových odpisů je nutno se následně zaměřit na rovnoměrnou metodu daňových odpisů. V rovnoměrné metodě je, s výjimkou prvního roku, stejná výše daňových odpisů. Pro společnost se bude zásadně lišit daňové zatížení. Na rozdíl od zrychlené metody bude daňové zatížení nejvyšší hned v prvním roce životnosti majetku, s vyšší ročního odpisu pouze 83 985, téměř poloviční oproti dalším rokům.

Daňové odpisy: rovnoměrná metoda s 10% navýšením vstupní ceny v prvním roce

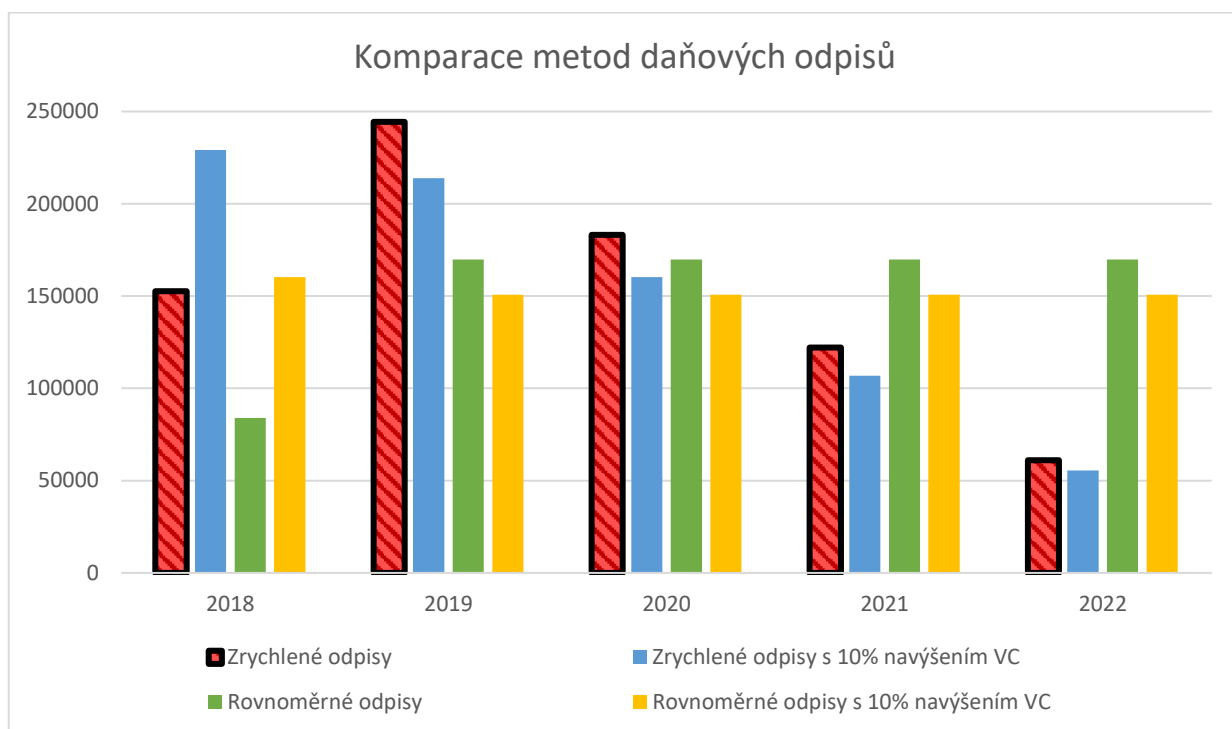
Tabulka 15 Rovnoměrná metoda daňových odpisů s 10% navýšením vstupní ceny, majetek č. 1 (v Kč)

Rok	Roční odpis	Oprávký celkem	Zůstatková cena
2018	160 335	160 335	603 165
2019	150 792	311 127	452 373
2020	150 792	461 919	301 581
2021	150 792	612 711	150 789
2022	150 789	763 500	0

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Navýšením vstupní ceny o 10% v rovnoměrné metodě dojde k vyrovnání ročních odpisů v průběhu celé doby odpisování majetku. Daňová úleva bude téměř rovnoměrně rozložena v období pěti let. Výše nejvyššího ročního odpisu je vyšší od nejnižšího ročního odpisu o pouhých 9 543 Kč.

Graf 1 Komparace metod daňových odpisů, majetek č. 1 (v Kč)



Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

4.4.2. Účetní odpisy

Pro majetek Caterpillar 428D byla společností zvolena časová metoda účetních odpisů, která v tomto případě nejpravdivěji reflektuje použití majetku. Majetek má pořizovací cenu 763 500 Kč, pořízen byl 30. prosince 2018.

Účetní odpisy: metoda časová (životnost = 72 měsíců)

Tabulka 16 Časová metoda účetních odpisů, majetek č. 1 (v Kč)

Rok	Počet měsíců	Roční odpis	Oprávky celkem	Zůstatková cena
2018	1	10 604,00	10 604,17	752 895,83
2019	12	127 250,00	137 854,17	625 645,83
2020	12	127 250,00	265 104,17	498 395,83
2021	12	127 250,00	392 354,17	371 145,83
2022	12	127 250,00	519 604,17	243 895,83
2023	12	127 250,00	646 854,17	116 645,83
2024	11	116 645,80	763 500,00	0

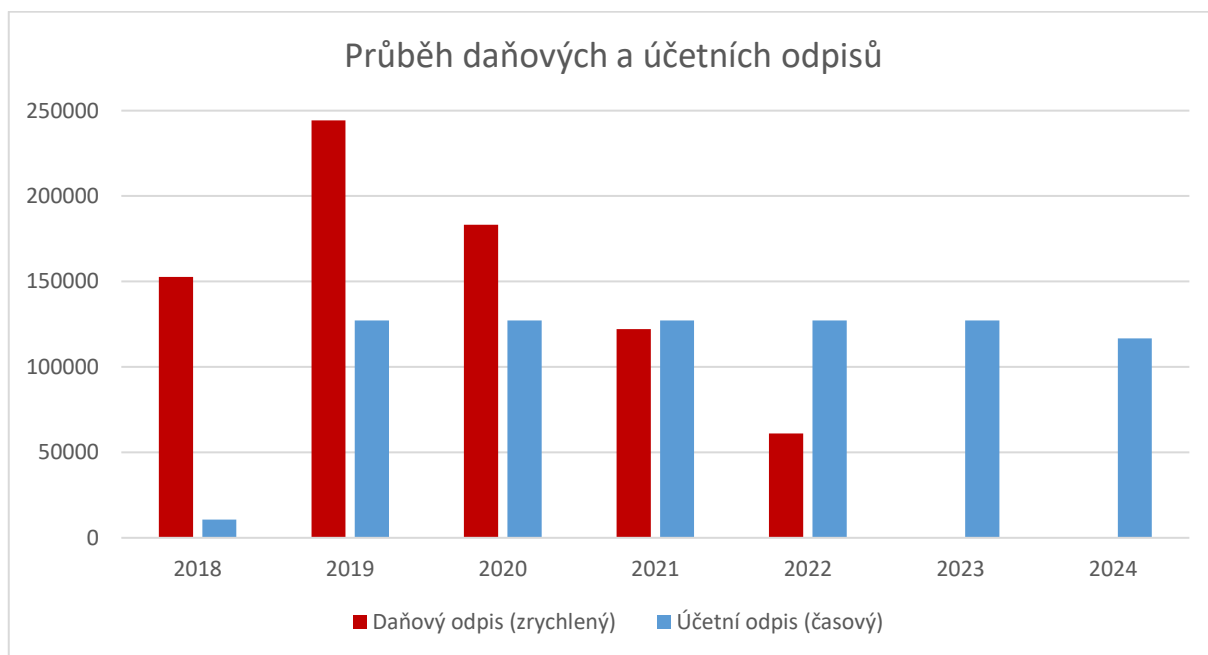
Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Účetní odpis majetku vychází z interní směrnice společnosti, ta udává životnost na 72 měsíců. V prvním roce používání majetku je suma ročního odpisu jen jeden měsíční odpis, v hodnotě 10 605 Kč.

Roční odpis byl vypočítán dělbou vstupní ceny životnosti, znázorněných počtem měsíců, následně vynásoben počtem měsíců odpisování v daném roce.

4.4.3. Analýza daňových a časových odpisů

Graf 2 Průběh daňových a účetních odpisů, majetek č. 1 (v Kč)



Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Jelikož životnost majetku je společností nastavena na 72 měsíců, bude se majetek v účetnictví odpisovat do roku 2024. Daňově však bude majetek plně odepsán již v 5. roce životnosti, tedy v roce 2022.

Rekapitulace účetních a daňových odpisů dle zvolené metody odepisování:

Tabulka 17 Souhrn metod odpisů, majetek č. 1 (v Kč)

Rok	Účetní odpis	Daňový odpis (zrychlený)	Daňový odpis (zrychlený 10%)	Daňový odpis (rovnoměrný)	Daňový odpis (rovnoměrný 10%)
2018	10 604,00	152 700	229 050	83 985	160 335
2019	127 250,00	244 320	213 780	169 879	150 792
2020	127 250,00	183 240	160 335	169 879	150 792
2021	127 250,00	122 160	106 890	169 879	150 792
2022	127 250,00	61 080	55 445	169 878	150 789
2023	127 250,00	-	-	-	-
2024	116 645,80	-	-	-	-

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Každá ze zvolených metod daňového odpisování vede k odlišnému vlivu na daňový základ společnosti v jednotlivých letech. ZDP umožňuje poplatníkovi volbu metody daňového odpisování u každého jednotlivého dlouhodobého majetku, tím je možno daňové optimalizovat základ daně.

Daňová úspora v jednotlivých letech podle použitých metod daňových odpisů je následující:

Tabulka 18 Daňová úspora, majetek č. 1 (v Kč)

Rok	Účetní odpis	Daňový odpis (zrychlený)	Daňový odpis (zrychlený 10%)	Daňový odpis (rovnoměrný)	Daňový odpis (rovnoměrný 10%)
2018	10 604,00	29 013	43 520	15 957	30 464
2019	127 250,00	46 421	40 618	32 277	28 650
2020	127 250,00	34 816	30 464	32 277	28 650
2021	127 250,00	23 210	20 309	32 277	28 650
2022	127 250,00	11 605	10 535	32 277	28 650
2023	127 250,00	-	-	-	-
2024	116 645,80	-	-	-	-

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Daňová úspora v jednotlivých letech byla spočtena vynásobením ročního odpisu sazbou daně z příjmu pro právnickou osobu – 19%.

Z tabulky č. 17, č. 18 je zřejmý dopad do základu daně u jednotlivých metod daňového odpisování. Zrychlené metody daňových odpisů ovlivňují pozitivně základ daně v prvních letech odpisování. Společností použita metoda zrychleného odepisování, má vliv na snížení základu daně v prvních třech letech. A v dalších letech dochází k vyššímu daňovému zatížení. Pokud by byla použita metoda rovnoměrná, bude ovlivněn základ daně rovnoměrně v jednotlivých letech odpisování majetku. Společností využitá metoda zrychlených odpisů znamená snížení základu daně v roce 2018 vyšší o 23 056 Kč, v porovnání s metodou rovnoměrnou, v roce 2019 činí rozdíl 14 194 Kč. V posledním roce daňových odpisů snižuje základ daně rovnoměrná metoda o 20 622 Kč více než metoda zrychlená.

4.5. Majetek č. 3: VMS – 80 (součást razicího stroje TBM)

Dalším analyzovaným majetek je součást stroje systému TBM. Jedná se o majetek využívaný pro ražení tunelů metodou TBM. TBM je tunelovací metoda, k níž se používají razicí štíty, tyto štíty slouží k ražení tunelů kruhového průřezu v nejrůznějších druzích zeminy a horniny od písku až po tvrdou skálu. Stroj je zkonstruován na míru pro předpokládané podmínky.

Majetek byl zařazen do používání 10. ledna 2016, evidován v hodnotě 21 079 500 Kč.

4.5.4. Daňové odpisy

Charakteristikou majetek odpovídá druhé odpisové skupině, životnost majetku pro daňové účely tedy činí 5 let. Vstupní cena majetku má hodnotu 21 079 500 Kč.

Pro daňové odpisy společnost vycházela z interních předpisů a zvolila zrychlenou metodu daňových odpisů. Pro konkrétní majetek nebylo rozhodnuto o navýšení vstupní ceny o 10% v prvním roce odpisování.

Daňové odpisy: zrychlená metoda: *skutečná podoba odpisů majetku*

Tabulka 19 Zrychlená metoda daňových odpisů, majetek č. 3 (v Kč)

Rok	Roční odpis	Oprávký celkem	Zůstatková cena
2016	4 215 900	4 215 900	16 863 600
2017	6 745 440	10 961 340	16 020 420
2018	5 059 080	16 020 420	5 059 080
2019	3 370 720	19 391 140	1 688 360
2020	1 688 360	21 079 500	0

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

U zrychlené metody mají roční odpisy od druhého roku životnosti degresivní tendenci. Pro společnost to znamená vyšší daňové zatížení především v roce 2020.

Daňové odpisy: zrychlená metody s 10% navýšenou vstupní cenou

Tabulka 20 Zrychlená metoda daň odpisů s 10% navýšením vstupní ceny, majetek č. 3 (v Kč)

Rok	Roční odpis	Oprávký celkem	Zůstatková cena
2016	6 323 850	3 323 850	14 755 650
2017	5 902 260	12 226 110	8 853 390
2018	4 426 695	16 652 805	4 426 695
2019	2 951 130	19 603 935	1 475 565
2020	1 475 565	21 079 500	0

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Pokud by společnost, při metodě zrychlených odpisů, využila navýšení vstupní ceny pro první rok o 10%, budou mít daňové odpisy neustálý sestupný progres. Daňové zatížení bude pro společnost každým rokem životnosti majetku vyšší. Benefit ovšem bude při vysokém odpisu 6 323 850 Kč v roce 2016, kdy byl majetek zařazen do používání.

Daňové odpisy: rovnoměrná metoda

Tabulka 21 Rovnoměrná metoda daňových odpisů, majetek č. 3 (v Kč)

Rok	Roční odpis	Oprávký celkem	Zůstatková cena
2016	2 318 745	2 318 745	18 760 755
2017	4 690 189	7 008 934	14 070 566
2018	4 690 189	11 699 123	9 380 377
2019	4 690 189	16 389 312	4 690 188
2020	4 690 188	21 079 500	0

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Rovnoměrná metoda znamená pro daňové zatížení společnosti stejnou výši odpisu od druhého roku životnosti majetku (v posledním roce nastane korunová korekce docílená zaokrouhlením). V porovnání s metodou zrychlenou, kdy se nejvyšší roční odpis vyskytl až v roce 2020, nastane vůbec nejnižší roční odpis hned v prvním roce. Daňové zatížení se rozloží téměř dokonale po období 2017-2020. Daňové odpisy: rovnoměrná metoda s 10% navýšenou vstupní cenou

Daňové odpisy: rovnoměrná metoda s 10% navýšením vstupní ceny v prvním roce

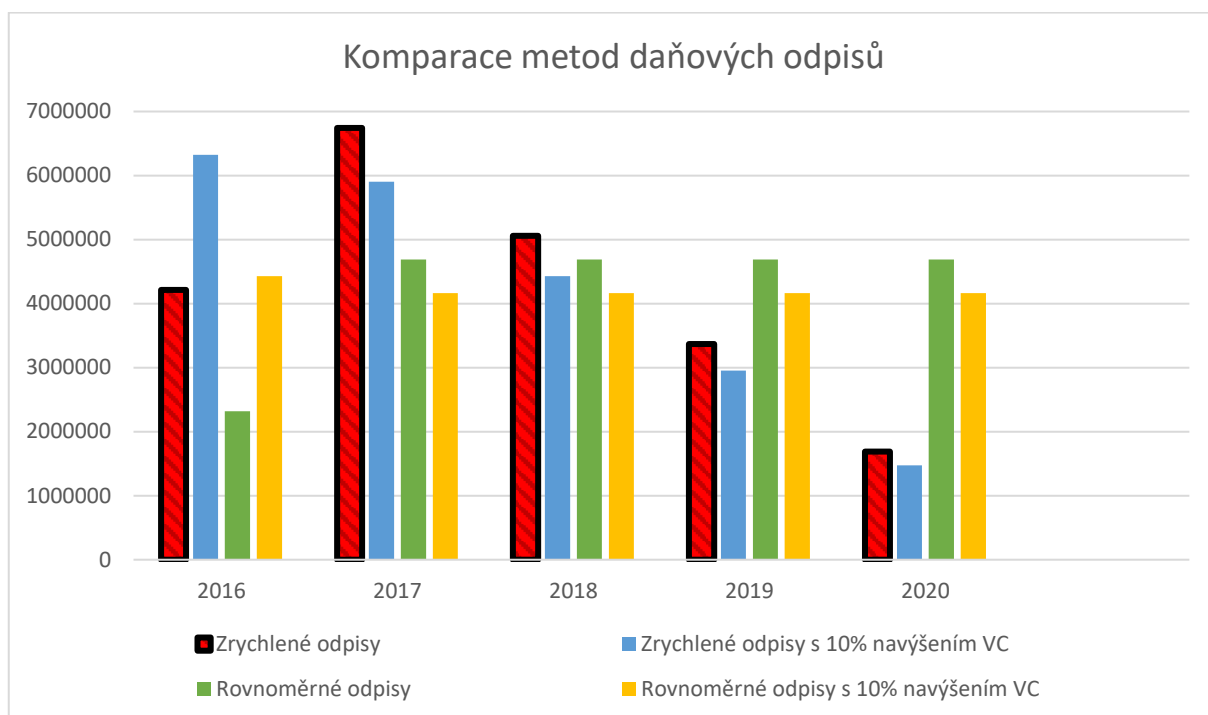
Tabulka 22 Rovnoměrná metoda daňových odpisů s 10% navýšením vstupní ceny, majetek č. 3 (v Kč)

Rok	Roční odpis	Oprávký celkem	Zůstatková cena
2016	4 426 695	4 426 695	16 652 805
2017	4 163 202	8 589 897	12 489 603
2018	4 163 202	12 753 099	8 326 401
2019	4 163 202	16 916 301	4 163 199
2020	4 163 199	21 079 500	0

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Navýšení vstupní ceny o 10% pro první rok životnosti majetku docílí společnost nejsouměrnějším rozložením ročních odpisů. Každoroční odpis je téměř identický, v prvním roce od ostatních je vyšší jen o 263 493 Kč (pokud není bráno v potaz 3 korunové zaokrouhlení v roce 2020). Daňová úleva bude pro společnost rovnoměrně rozložena do intervalu 5 let.

Graf 3 Komparace metod daňových odpisů, majetek č. 3 (v Kč)



Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

4.5.5. Účetní odpisy

Z charakteristiky majetku byla společností zvolena výkonová metoda, která nejlépe zohlední výši skutečného opotřebení majetku v průběhu měsíců – doba realizace dané stavební zakázky a vyražené metry tunelu v daném měsíci

Účetní odpisy: metoda výkonová

Tabulka 23 Výkonová metoda účetních odpisů, majetek č. 3 (v Kč)

	2016	2017	2018
Období 01	-	818 646,40	505 046,35
Období 02	837 292,80	818 646,40	420 278,67
Období 03	1 694 953,65	818 646,40	400 528,40
Období 04	506 562,14	818 646,40	650 256,80
Období 05	818 646,40	242 814,92	400 838,96
Období 06	818 646,40	818 646,40	650 258,00
Období 07	694 953,65	818 646,40	449 742,00
Období 08	718 646,40	818 646,40	258 263,00

	2016	2017	2018
Období 09	718 646,40	818 646,40	241 737,00
Období 10	718 646,40	419 311,73	-
Období 11	718 646,40	419 391,50	-
Období 12	806 562,14	419 658,69	-
Roční odpis	9 052 202,78	8 050 348,04	3 976 949,18
Oprávky	9 052 202,78	17 102 550,82	21 079 500,00
Zůstatková cena	12 027 297,22	3 976 949,18	0

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Majetek by účetně plně odepsán již v 9. měsíci roku 2018, teprve 32. měsíc životnosti majetku. Již ve druhém měsíci po zařazení majetku do používání byl účetní odpis 1 694 953,65 Kč.

Účetní odpisy: metoda časová (životnost = 72 měsíců)

Tabulka 24 Časová metoda účetních odpisů, majetek č. 3 (v Kč)

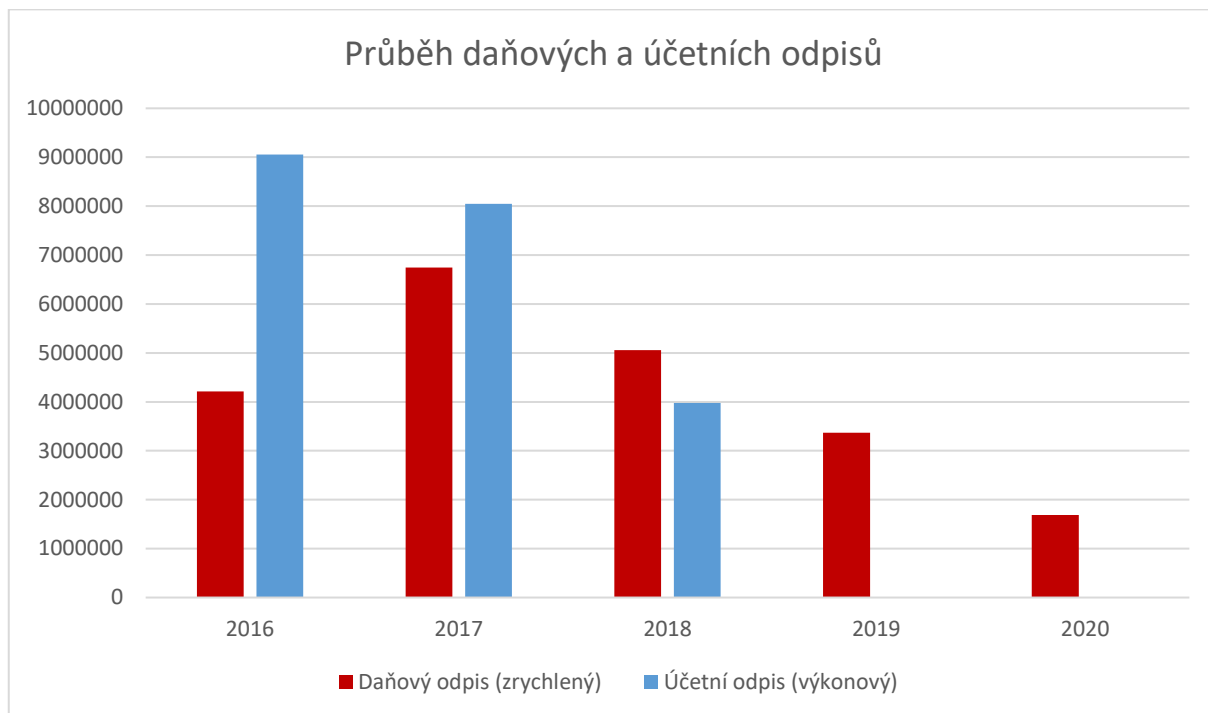
Rok	Počet měsíců	Roční odpis	Oprávky celkem	Zůstatková cena
2016	11	3 220 479,17	3 220 479,17	17 859 020,83
2017	12	3 513 250,00	8 080 475,00	14 345 770,83
2018	12	3 513 250,00	12 296 375,00	10 832 520,83
2019	12	3 513 250,00	16 512 275,00	7 319 270,83
2020	12	3 513 250,00	20 728 175,00	3 806 020,83
2021	12	3 513 250,00	21 079 500,00	292 770,83
2022	11	292 770,83	21 079 500,00	0

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

V případě, že by se společnost nerozhodla aplikovat výkonovou metodu účetních odpisů, byla pro majetek, dle interní směrnice, stanovena životnost 72 měsíců. Při časových odpisech nedochází k přesnému znázornění ztráty hodnoty majetku, jako v případě metody výkonové.

4.5.6. Analýza daňových a časových odpisů

Graf 4 Průběh daňových a účetních odpisů, majetek č. 3 (v Kč)



Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Graf znázorňuje zásadní rozdíl mezi roční hodnotou odpisů daňových a účetních. Především v roce 2016 je účetní odpis více než dvojnásobný. Z důvodu skutečného vyššího používání majetku v prvním třech letech je majetek účetně odepsán již v roce 2018, v případě daňových odpisů bude plně odepsán v roce 2020.

Rekapitulace účetních a daňových odpisů dle zvolené metody odepisování:

Tabulka 25 Souhrn metod odpisů, majetek č. 3 (v Kč)

Rok	Účetní odpis	Daňový odpis (zrychlený)	Daňový odpis (zrychlený 10%)	Daňový odpis (rovnoměrný)	Daňový odpis (rovnoměrný 10%)
2016	9 052 202,78	4 215 900	6 323 850	2 318 745	4 426 695
2017	9 052 202,78	6 745 440	5 902 260	4 690 189	4 163 202
2018	9 052 202,78	5 059 080	4 426 695	4 690 189	4 163 202
2019	-	3 370 720	2 951 130	4 690 189	4 163 202
2020	.	1 688 360	1 475 565	4 690 188	4 163 199

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Každá ze zvolených metod daňového odepisování vede k odlišnému vlivu na daňový základ společnosti v jednotlivých letech. Poplatník je oprávněn zvolit metodu daňového odepisování, aby dosáhl nejlepší daňové optimalizace v jednotlivých letech.

Daňová úspora v jednotlivých letech podle použitých metod daňových odpisů je následující:

Tabulka 26 Daňová úspora, majetek č. 3 (v Kč)

Rok	Účetní odpis	Daňový odpis (zrychlený)	Daňový odpis (zrychlený 10%)	Daňový odpis (rovnoměrný)	Daňový odpis (rovnoměrný 10%)
2016	9 052 202,78	801 021	1 201 532	440 562	841 072
2017	9 052 202,78	1 281 634	1 121 429	891 136	791 008
2018	9 052 202,78	961 225	841 072	891 136	791 008
2019	-	640 437	560 715	891 136	791 008
2020	-	320 788	280 357	891 136	791 008

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Daňová úspora v jednotlivých letech byla spočtena vynásobením ročního odpisu sazbou daně z příjmu pro právnickou osobu – 19%.

V tabulkách č. 32, č. 33 je zřejmý dopad do základu daně u jednotlivých metod daňového odepisování. Snížení daňového základu v prvních třech letech docílí společnost použitím zrychlené metody daňových odpisů. Navýšením ročního odpisu v roce 2016 o 10% vstupní ceny bude možno daňový základ snížit o 400 511 Kč více, než v případě zrychlené metody bez navýšení. Rovnoměrnou metodou bude základ daně ovlivněn v jednotlivých letech rovnoměrnou mírou. Pozitivní dopad na základ daně má rovnoměrná metoda v posledních letech, v roce 2020, za použití rovnoměrné metody bez navýšení vstupní ceny, daňová úspora činí o 570 375 Kč více, než v případě metody zrychlené.

4.6. Majetek v pojetí IFRS

Společnost Metrostav a.s. jako mateřská společnost a její dceřiné společnosti tvoří Konsolidační celek Metrostav (dále KC MTS). Na úrovni společnosti je sestavována konsolidovaná účetní závěrka podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS).

S ohledem na oblast podnikání a strukturu vlastněných aktiv aplikuje KC MTS v rámci konsolidace tyto standardy

- IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení,
- IAS 40 Investice do nemovitostí,
- IAS 36 Snížení hodnoty aktiv
- IAS 38 Nehmotná aktiva
- IFRS 16 Leasingy

Identifikace zásadních rozdílů mezi Českými účetními standardy (dále ČÚS) a IFRS.

IAS 40

Identifikace aktiv (investice do nemovitostí), jejich ocenění a oddělené vykázání v konsolidovaných výkazech sestavených podle IFRS.

Pro výpočet odpisů se používá metoda rovnoměrného odpisování pořizovací ceny jednotlivých aktiv. Budovy se odpisují po dobu 35 let, doba odpovídá interní směrnici pro odepisování majetku ve společnosti. Tyto odpisy jsou vykázány v konsolidované účetní závěrce odděleně od standartních odpisů.

IFRS 16

Identifikace aktiv z práva u užívání, jejich ocenění, odepisování a vykázání v konsolidovaných výkazech sestavených podle IFRS.

Konsolidační celek je nájemcem. Na počátku smlouvy KC MTS posoudí, zda má smlouva charakter leasingu nebo leasing obsahuje. U těchto leasingů KC MTS vykazuje leasingové platby jako provozní náklady rovnoměrně po dobu trvání leasingu. Závazky z leasingu jsou vykázány v rámci Konsolidovaného výkazu finanční pozice v řádku Úvěry a půjčky.

Ke dni zahájení je leasingový závazek prvotně oceněn současnou hodnotou leasingových plateb, které nejsou k tomuto datu uhrazeny, diskontovanou s použitím své vnitřní úrokové míry leasingu, nebo pokud tato není k dispozici, přírůstkové úrokové sazby, což je míra, kterou by Konsolidační celek musel zaplatit, aby si vypůjčil finanční prostředky nezbytné pro získání aktiva obdobné hodnoty jako aktivum z práva k užívání v obdobném ekonomickém prostředí s obdobnými pravidly, zajištěním a podmínkami.

Aktiva z práva k užívání se odpisují po dobu trvání leasingu nebo po dobu použitelnosti podkladového aktiva, pokud je kratší. Pokud leasing převádí na konci leasingu vlastnictví podkladového aktiva na nájemce nebo pokud pořizovací náklady na aktivum z práva k užívání

odráží skutečnost, že KC MTS očekává, že uplatní opci na nákup, je související aktivum z práva k užívání odpisováno po dobu použitelnosti podkladového aktiva.

Obrázek 2 Konsolidovaný výkaz finanční pozice

Konsolidovaný výkaz finanční pozice

(všechny částky jsou uvedeny v tisících Kč)

AKTIVA	Pozn.	31.12.2020	31.12.2019
DLOUHODOBÁ AKTIVA			
Pozemky, budovy a zařízení	9	3 627 687	3 480 859
Aktiva z práva užívání	9	779 011	789 030
Investice do nemovitostí	8	401 757	405 272
Nehmotná aktiva	7	342 728	361 809
Číslo účtu	11	25 594	25 594

Zdroj: Souhrnná výroční zpráva Skupiny Metrostav, 2020

V rámci konsolidované účetní závěrky došlo k oddělenému vykázání investic do nemovitostí. Jde o nemovitosti, které jsou v rámci ČÚS vykázány v řádku rozvahy Pozemky a stavby.

Dále v rámci konsolidované účetní závěrky došlo k vykázání aktiv z práva užívání a závazků z leasingu. Jde o nájemní smlouvy (zejména operativní a finanční leasing a nájem nemovitostí), které jsou v rámci ČÚS standardně vykázány jako závazek z obchodních vztahů a náklad typu služba. V rámci konsolidované účetní závěrky je náklad spojený s aktivy z práva užívání vykázán jako odpis majetku a finanční náklad.

Vyčíslení dopadu IFRS 16 pouze za společnost Metrostav a.s. v roce 2020 – vybrané položky

Tabulka 27 Dopad IFRS 16 za společnost, 2020

Položka výkazů	částka (v tis. Kč)	Poznámka
Rozvaha – aktiva		
Pořizovací cena	489 846	nově vykázaná stálá aktiva
Oprávký	290 584	nově vykázaná stálá aktiva
Výkaz zisku a ztráty		
Odpisy	177 743	odpis rok 2020
Nájem – služba	-213 179	eliminace nákladů v pojetí ČÚS
Finanční náklad	21 660	finanční náklad rok 2020

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

5. Výsledky a diskuse

Pro majetek č. 1 společnost zvolila zrychlenou metodu daňových odpisů, nebylo rozhodnuto pro navýšení vstupní ceny o 10%.

Účetní metoda pro majetek č. 1 byla zvolena metoda časová. Odpisový plán stanovil životnost majetku na 72 měsíců.

Daňovou metodou pro majetek č. 2 byla zvolena zrychlená metoda bez navýšení vstupní ceny o 10%.

Účetně byl majetek č. 2 odpisován výkonovou metodou. Z charakteristiky majetku výkonová metoda docílovala pravdivější vyjádření skutečného opotřebení majetku, než v případě časové metody. Výkonovou metodou byl majetek kompletně účetně odepsán v 32. měsíci, o 40 měsíců dříve, než metodou časovou, kde by byla životnost stanovena interní směrnicí na 72 měsíců.

Společnost dlouhodobě vykazuje kladný hospodářský výsledek, pravidelně vyplácí podíly na zisku. V rámci své investiční politiky průběžně obnovuje dlouhodobý majetek a pořizuje majetek nový, v souvislosti s růstem jejího obratu a růstem počtu realizovaných zakázek.

Účetní odpisový plán ve společnosti zohledňuje skutečnou dobu využití jednotlivých druhů majetku a přispívá k pravdivému zobrazení hodnoty majetku ve výkazech.

V daňové oblasti společnost vykazuje kladný základ daně, v oblasti majetku převážně využívá zrychlenou metodu daňových odpisů, případně zrychlenou metodu se zvýšením vstupní ceny o 10%.

Pokud by v rámci daňové optimalizace byla využita ve větší míře rovnoměrná metoda daňového odpisování, došlo by ke změně dopadu do základu daně v jednotlivých letech. S ohledem na charakter této metody by vzrostla daňová povinnost a placené zálohy na daň z příjmu, tedy dopad do cash-flow společnosti.

Skutečný vliv rozdílu daňových a účetních odpisů pro účely stanovení základu daně v letech 2017-2020 byl následující:

Tabulka 28 Celkové účetní a daňové odpisy ve společnosti (v Kč)

	2017	2018	2019	2020
Celkové účetní odpisy	116 065 032	131 752 548	130 601 434	141 380 634
Celkové daňové odpisy	130 256 060	140 665 060	140 350 209	153 858 285
Dopad do základu daně	14 191 028	8 912 512	9 748 775	12 477 651

Zdroj: vlastní zpracování z interních informací Skupiny Metrostav

Z výše uvedených hodnot vyplývá každoroční úprava základu daně v oblasti odpisů, toto odpovídá přístupu společnosti, kdy zvolená zrychlená metoda daňového odpisování a průběžná obnova a pořizování nových položek dlouhodobého majetku má pozitivní vliv na daňovou povinnost a cash-flow společnosti.

6. Závěr

Bakalářská práce byla zaměřena na problematiku dlouhodobého majetku. Vlastnictví dlouhodobého majetku je záležitost, se kterou se setkávají podniky v různorodých odvětvích. Dlouhodobý majetek má jasné vymezení, vyplývající z platných právních předpisů. Na dlouhodobý majetek je nutno se dívat z hlediska účetního i daňového. Dalšími kapitoly bakalářské práce byl způsob oceňování dlouhodobého majetku, technické zhodnocení, opravné položky, či vyřazení dlouhodobého majetku z používání.

V praktické části bylo zaměřeno na odepisování dlouhodobého majetku ve společnosti Metrostav a.s.

Stanovení účetních odpisů je plně v kompetenci účetní jednotky. Účetní odpisy jsou jedním z nástrojů finančního řízení společnosti. Společnost má detailně propracovaný odpisový plán. Doby odepisování majetku jsou dlouhodobě stabilní, ke změnám dochází výjimečně. S ohledem na vývoj stavebního trhu v posledních letech a s tím související změny ve využití dlouhodobého majetku, by bylo vhodné provádět častější revize odpisového plánu. Tím by společnost zajistila věrnější vykazování hodnoty majetku, podle jeho skutečného stavu a využití.

Pro posouzení správné optimalizace daňových odpisů bylo docíleno komparací jednotlivých metod daňových odpisů – rovnoměrné a zrychlené, s navýšením či bez navýšení vstupní ceny o 10%. Podle provedené komparace, společností zvolená metoda daňových odpisů, zrychlená metoda, je v souladu s vykazovaným daňovým základem v jednotlivých letech. Společnost je dlouhodobě zisková a vykazuje kladný daňový základ. Zároveň společnost pravidelně investuje nemalé prostředky do obnovy dlouhodobého majetku.

Pokud by společnost vykazovala daňovou ztrátu, případně nízký daňový základ, bylo by vhodné uvažovat o využití metody rovnoměrných daňových odpisů, případně o využití možnosti přerušit daňového odepisování u vybraných položek dlouhodobého majetku.

7. Seznam použitých zdrojů

Literární zdroje:

Kolektiv autorů, *Daně a účetnictví: vzory a případy: majetek a závazky - účetně a daňově (7-8/2016)*, Český Těšín: PORADCE, 2016. ISSN 1213-9720

Kolektiv autorů, *Daně a účetnictví: vzory a případy: odpisy - daňové a účetní (5-6/2020)*, Český Těšín: PORADCE, 2020. ISSN 1213-9720

Kolektiv autorů, *Daně a účetnictví: vzory a případy: odpisy hmotného a nehmotného majetku (8/2018)*, Český Těšín: PORADCE, 2018. ISSN 1213-9720

Kolektiv autorů, *Poradce 10-11: daň z příjmu zákon po novele s komentářem*, Český Těšín: PORADCE, 2021. ISSN 1211-243

Kolektiv autorů, *Poradce 9: účetnictví zákon s komentářem*, Český Těšín: PORADCE, 2021. ISSN 1211-2437

KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*, Praha: BOVA POLYGON, 2007. ISBN 978-80-7273-143-5

KRUPOVÁ, L. *IFRS : mezinárodní standardy účetního výkaznictví: aplikace v podnikové praxi: stav k 1. 1. 2009J*. Praha: VOX, 2009. ISBN 978-80-86324-76-0

KRUPOVÁ, L. *Leasingy podle IFRS : IFRS 16 leasingy, praktické aplikace, příklady*. Praha: 1. VOX a.s., 2017. ISBN 978-80-87480-54-0

PRUDKÝ, P. a LOŠŤÁK, M. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG, 2019. ISBN 978-80-7554-219-9

Skupina Metrostav. *Souhrnná výroční zpráva 2020*, Praha: Red Robin s.r.o., 2020

Webové zdroje:

DOLEŽAL, R. a ŘEHÁK, J. a PILAŘOVÁ, I., *Dlouhodobý hmotný majetek – odpisování*, 2021 [online]. Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály. [cit. 26.08.2021].

Dostupné z: <https://www.du.cz/33/dlouhodoby-hmotny-majetek-odpisovani-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EkQWDkVsOQKEUiZwSaonKLxPpA5B5rrwHw/>

HAAS KUBÁTOVÁ, A., *Jak účtovat goodwill*, 2020 [online]. Portál Pohoda. [cit. 23.10.2021].

Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/jak-uctovat-o-goodwillu/>

POKORNÁ, L., *Změny v oblasti nehmotného majetku od roku 2021*, 2021 [online]. Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály. [cit. 23.08.2021]. Dostupné z:

<https://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-oblasti-nehmotneho-majetku-od-roku-2021/>

SŮSA, J., *Změny v hmotném a nehmotném majetku v roce 2021*, 2021 [online]. RSM. [cit. 23.08.2021].

Dostupné z: <https://rsm.cz/blog/novinky/dane/zmeny-v-hmotnem-a-nehmotnem-majetku-v-2021/>