

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomiky



Bakalářská práce

Význam a funkce odpisů dlouhodobého majetku

Tereza Melicharová

© 2023 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Tereza Melicharová

Podnikání a administrativa

Název práce

Význam a funkce odpisů dlouhodobého majetku

Název anglicky

Meaning and function of depreciation of fixed assets

Cíle práce

Cílem bakalářské práce je zhodnotit metody odepisování dlouhodobého hmotného majetku používané v ČR a jejich vliv na výsledek hospodaření. Dílčím cílem je srovnání problematiky odepisování dlouhodobého majetku ve vybraných zemích EU.

Metodika

Závěrečná práce bude rozdělena na část teoretickou a analytickou. V teoretické části bude uvedena odborná terminologie a základní funkce odepisování dlouhodobého majetku. V analytické části bude vysvětlen vliv výběru odpisových metod na výsledek hospodaření na konkrétních příkladech. Relevantní zdroje dat budou čerpány z odborné literatury, zákona o dani z příjmu a zákona o účetnictví. Výchozími metodami bude studium odborné literatury, analýza dokumentu, deskripce a komparace.

Doporučený rozsah práce

30-40 stran textu bez příloh

Klíčová slova

Dlouhodobý majetek, účetní odpisy, daňové odpisy, Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, Evropská unie

Doporučené zdroje informací

Daňové zákony: úplná znění platná k ... Praha: Grada, [1999]-. ISBN isbn:978-80-271-3551-6.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn.

Olomouc: ANAG, [1997]-. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-219-9.

Účetnictví podnikatelů: zákon o účetnictví, vyhláška, pokyn České účetní standardy ; Audit : velká novela zákona o auditorech od ... : redakční uzávěrka .. Ostrava: Sagit, [2005]-. ÚZ. ISBN 978-80-7488-448-1.

Wiley 2021 Interpretation and Application of IFRS® Standards, ISBN:9781119818632

Předběžný termín obhajoby

2022/23 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Dobroslava Pletichová

Garantující pracoviště

Katedra ekonomiky

Elektronicky schváleno dne 15. 6. 2022

prof. Ing. Miroslav Svatoš, CSc.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 27. 10. 2022

doc. Ing. Tomáš Šubrt, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 09. 03. 2023

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Význam a funkce odpisů dlouhodobého majetku" jsem vypracovala 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 autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 15. 3. 2023

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucí práce, Ing. Dobroslavě Pletichové, za odborné a cenné rady a připomínky, kterými pomohla a přispěla k vypracování bakalářské práce.

Význam a funkce odpisů dlouhodobého majetku

Abstrakt

V teoretické části bakalářské práce dojde k deskripci dlouhodobého majetku. Jeho rozdělení na hmotný a nehmotný majetek. Způsob ocenění majetku, jeho zařazení a vyřazení z evidence. Je popsána definice pojmu odpis, jeho členění a výpočty. Majetek lze odepisovat daňovými nebo účetními odpisy. Účetní odpisy jsou charakterizovány mírou opotřebení majetku, v podobě fyzického, nebo morálního. Daňové odpisy slouží zejména ke snížení výsledku hospodaření firmy a posléze ke snížení základu daně.

V praktické části bakalářské práce jsou mezi sebou porovnány dílčí výpočty odpisu účetních a daňových metod. V práci je také porovnán daňový štít, díky kterému si firma snižuje výsledek hospodaření. Veškeré výpočty jsou provedeny na konkrétním příkladu, pořízení automobilu do firmy. V poslední části dojde k porovnání odpisů v Německu a v České republice.

Závěrem jsou shrnuty výsledky výpočtů, jejich porovnání s Německem a volba vhodné metody odepisování dlouhodobého majetku.

Klíčová slova: dlouhodobý majetek, aktiva, hmotný majetek, nehmotný majetek, odpisové skupiny, vstupní cena, zůstatková cena, oprávky, metody odepisování, daňové odpisy, účetní odpisy, geometrické odpisy, sumace čísel.

The meaning and function of depreciation of fixed assets

Abstract

In the theoretical part of the bachelor's thesis, there will be a description of long-term assets. Its division into tangible and intangible assets. Method of valuation of property and its inclusion and exclusion from records. The definition of the term depreciation, its breakdown and calculations are described. Assets can be depreciated by tax or accounting depreciation. Accounting depreciation is characterized by the rate of wear and tear of assets, in the form of physical or moral. Tax write-offs are mainly used to reduce the company's economic results and subsequently to reduce the tax base.

In the practical part of the bachelor's thesis, partial calculations of depreciation of accounting and tax methods are compared. The work also compares the tax shield, thanks to which the company reduces its economic result. All calculations are made on a specific example, the purchase of a car for the company. In the last part, there will be a comparison of depreciation in Germany and the Czech Republic.

Finally, the results of the calculations, their comparison with Germany and the choice of a suitable method of depreciation of fixed assets are summarized.

Keywords: fixed assets, assets, tangible assets, intangible assets, depreciation groups, entry price, salvage price, accumulated depreciation, depreciation methods, tax depreciation, accounting depreciation, geometric depreciation, summation of numbers.

Obsah

1. Úvod.....	11
2. Cíl práce a metodika	13
2.1 Cíl práce	13
2.2 Metodika	13
3. Teoretická východiska	16
3.1 Charakteristika dlouhodobého majetku.....	16
3.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek.....	16
3.1.2 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	17
3.2 Oceňování dlouhodobého majetku.....	18
3.2.1 Ocenění majetku cenou pořízení.....	19
3.2.2 Ocenění majetku reprodukční cenou	19
3.2.3 Ocenění majetku ve vlastních pořizovacích nákladech	20
3.2.4 Majetek ocenění v cizí měně	20
3.3 Evidence dlouhodobého majetku	20
3.4 Inventarizace dlouhodobého majetku	21
3.5 Vyřazení dlouhodobého majetku	22
3.5.1 Majetek odpisovaný podle zákona daně z příjmů.....	22
3.6 Technické zhodnocení dlouhodobého majetku	22
3.7 Odpisy dlouhodobého majetku	23
3.8 Význam a zásady odepisování	24
3.8.1 Funkce odpisů	24
3.8.2 Nositelé odpisů	25
3.8.3 Přerušování odpisování dlouhodobého majetku	25
3.9 Způsob odepisování	26
3.10 Účetní odpisy	26
3.10.1 Postup odepisování	27
3.10.2 Uplatnění účetních odpisů	28
3.11 Daňové odpisy.....	29
3.11.1 Odepisování majetku daňovými odpisy.....	29
3.12 Mimořádné odpisy	31
3.13 Vyřazení dlouhodobého majetku	32
3.14 Odpisy ve výsledku hospodaření	33
4. Vlastní práce	34
4.1 Účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku.....	34
4.1.1 Lineární odpisy	34
4.1.2 Nelineární metoda odpisování dlouhodobého majetku	35

4.1.3	Nelineární metoda odpisování majetku.....	36
4.2	Daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku	36
4.2.1	Rovnoměrné odpisy hmotného dlouhodobého majetku.....	36
4.2.2	Rovnoměrné odpisy dlouhodobého majetku zvýšené o 10 %	37
4.2.3	Odpisování dlouhodobého majetku pomocí zrychlených odpisů	38
4.2.4	Výpočet mimořádných odpisů	38
4.3	Výpočet daňového štítu	39
4.4	Odpisy majetku v Německu	39
4.4.1	Typy odpisů.....	40
4.4.2	Odpisování pomocí odpisových tabulek	40
4.4.3	Odpisové metody	41
4.4.4	Výpočet odpisové sazby.....	42
4.4.5	Lineární odpisy	42
4.4.6	Degresivní odpisování.....	43
4.4.6.1	Geometricky klesající účetní odpisy.....	44
4.4.6.2	Aritmetické degresivní odpisy	45
4.4.7	Odpisy progresivní	47
4.4.7.1	Progresivní metoda odepisování (aritmetická řada čísel).....	47
4.4.7.2	Progresivní metoda odepisování (geometrická řada čísel)	48
5.	Výsledky a diskuse	49
5.1	Účetní odpisy hmotného dlouhodobého majetku	49
5.2	Daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku	50
5.3	Daňový štít	51
5.4	Odepisování aktiv v Německu	52
5.5	Význam odpisů v praxi.....	53
6.	Závěr.....	54
7.	Seznam použitých zdrojů.....	57
8.	Seznam obrázků, tabulek a grafů	59
8.1	Seznam tabulek.....	59
8.2	Seznam grafů.....	59

1. Úvod

Téma své bakalářské práce jsem si vybrala, neboť odpisy dlouhodobého majetku jsou důležitou součástí účetnictví podniků. Jedná se o systematické rozúčtování nákladů na dlouhodobý majetek, který slouží podniku po delší dobu, než je jedno účetní období, tzn. jeden rok. Cílem odpisů je postupné snižování hodnoty majetku a vyrovnávání jeho pořizovací cen s jeho aktuální hodnotou. Odpisy také umožňují podnikům správně evidovat majetek a vytvářet tak přesnější finanční výkazy.

V teoretické části se zabývám základními principy odpisování hmotného a nehmotného majetku. Metody výpočtu odpisů, faktory ovlivňující úroveň odpisů a také dopady na finanční výkonnost podniku.

Hmotný majetek představuje všechny fyzické objekty, které podnik, nebo účetní jednotka vlastní a využívá k podnikání. Tento majetek může být zahrnovat budovy, stroje, nářadí, automobily, technologická zařízení apod. V této práci se zabývám odpisování osobního automobilu.

V účetnictví se hmotný majetek klasifikuje jako dlouhodobý majetek, což znamená, že jeho životnost přesahuje právě jedno účetní období. Účetní jednotky jsou povinny odpisovat svůj hmotný majetek v souladu s účetními pravidly a zákony, aby správně zaznamenávaly jeho postupné opotřebení a úbytek hodnoty v čase. Odpisy mají vliv na výsledek hospodaření společnosti a také na její finanční situaci. Správné odpisování dlouhodobého majetku je důležité pro správné vykazování výsledků hospodaření a zohlednění při výpočtu čistých aktiv účetní jednotky.

Praktická část práce se zabývá metodami odpisů a jejich výpočty na konkrétním příkladu. Metoda odpisování dlouhodobého majetku závisí na povaze majetku a jeho předpokládané životnosti. Existuje zde mnoho metod, jako jsou lineární, degressivní, progresivní a zrychlené odpisování a jiných dalších. V práci jsou vypočteny jak odpisy účetní, tak i daňové a vybrané metody jsou mezi sebou komparovány. Také je vypočten daňový štít, který vykazuje částku, kterou účetní jednotka může odečíst z příjmu pro daňové účely na základě odpisů hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku. Daňový štít tak umožňuje snížit daňovou zátěž účetní jednotky v budoucích obdobích a také umožňuje lépe plánovat a optimalizovat daňové povinnosti.

Dále jsou v praktické části vypočteny účetní odpisy v Německu, které jsou odlišné od účetních odpisů v České republice.

V bakalářské práci jsou také zmíněny mimořádné odpisy, neboť v roce 2020 a 2021 byly znovu zavedeny českou legislativou a poplatníci je tak mohli uplatnit na nakoupený majetek. Důvodem byla právě pandemie Covidu 19. Stát se tím snažil pomoci účetním jednotkám neukončit jejich podnikatelskou činnost a záměr.

2. Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem závěrečné práce je zhodnotit odepisování dlouhodobého majetku v České republice, vysvětlit a uvést metody odepisování a jejich dopad na výsledek hospodaření účetní jednotky. V práci bude uveden rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy. Bude provedena deskripce dlouhodobého majetku, jeho rozdělení, ocenění, zhodnocení a vyřazení z evidence. Dílčím cílem práce je porovnání odpisů v České republice a Německu. Na konkrétním případu zhodnotit vhodný výběr odpisů.

2.2 Metodika

Bakalářská práce bude rozdělena na dvě části, na teoretickou a praktickou část. V teoretické části bude uvedena odborná terminologie a základní funkce odepisování dlouhodobého majetku. V praktické části bude vysvětlen vliv výběru odpisových metod na výsledek hospodaření na konkrétním příkladu. Relevantní zdroje dat budou čerpány z odborné literatury, zákon o daních z příjmu a zákon o účetnictví. Také budou popsány v práci mimořádné odpisy a jejich výpočty a důvodu zpětného zavedení na období v roce 2020. Budou uvedeny i změny u zařazování dlouhodobého majetku od 1.1. 2021 v § 26 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kdy se zvyšovala vstupní cena dlouhodobého hmotného majetku.

Výchozími metodami bude studium odborné literatury, analýza dokumentu, deskripce a komparace dílčích metod odepisování dlouhodobého majetku.

Vzorce pro výpočet odpisů dlouhodobého majetku, budou použity v praktické části práce:

Lineární účetní odpisy

$$RO = VC / n$$

RO roční odpis

VC vstupní cena

npoč. let odepisování

Rovnoměrné daňové odpisy hmotného majetku

- Roční odpis v 1. roce odepisování

$$RO = VC / 100 * ROS \text{ v 1. roce odepisování}$$

RO roční odpis

VC vstupní cena

ROS roční odpisová sazba v 1. roce odepisování

- Roční odpisy v dalších letech odepisování

$$RO = VC / 100 * ROS \text{ v dalších letech odepisování}$$

RO roční odpis

VC vstupní cena

ROS roční odpisová sazba v dalších letech odepisování

Zrychlené daňové odpisování hmotného majetku

- Roční odpis v 1. roce odepisování

$$RO = VC / KI$$

RO roční odpis

VC vstupní cena

KI koeficient v prvním roce odepisování

- Roční odpisy v dalších letech odepisování

$$RO = \frac{2 * ZC}{KD - PLO}$$

RO roční odpis

ZC zůstatková cena

KD koeficient v dalších letech odepisování

PLO stávající poč. let odepisování

Lineární odpisy v Německu

$$AfA = VC / n$$

AfA roční odpis

AW vstupní cena

n doba životnosti majetku

Degrativní odepisování majetku v Německu

- Úroková sazba pro výpočet degressivních geometrických odpisů

$$p = \left(1 - \sqrt[n]{\frac{RW}{AW}}\right)$$

AW hodnota majetku
RW zůstatková hodnota
p sazba pro výpočet odpisů
n doba životnosti majetku

- Geometrické odepisování majetku

$$AfA = p * VJ$$

AfA roční odpis
p..... sazba pro výpočet odpisů
VJ..... účetní hodnota předchozího roku

- Aritmetické odpisy

$$AfA = (AW - RW) / ND$$

AfA roční odpis
AW hodnota majetku
RW zůstatková hodnota
ND suma počtu let odepisování

3. Teoretická východiska

3.1 Charakteristika dlouhodobého majetku

Hmotným majetkem podle zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmů se rozumí majetek zařazen v § 26 a) a § 32 a). Zde je majetek zařazen pro daňové účely a účely odepisování. V případě, že majetek není uveden v zákoně, nemůže být zařazen do dlouhodobého majetku a nelze tak uplatnit odpisy a odepisovat majetek po dobu jeho životnosti. Vymezený majetek se promítá do daňových nákladů, ale jen za určitých podmínek. Pokud chceme uplatnit daňové odpisy, a staly se tak daňově uznatelným nákladem, musí být majetek evidován jako dlouhodobý hmotný majetek, který je spotřebováván po dobu životnosti delší než jeden rok. Je veden na příslušných účtech nebo je uveden v jednoduchém účetnictví či v daňové evidenci (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

Některý majetek nelze odepisovat, neboť se nejedná o hmotný či nehmotný majetek z pohledu daňového zákona. Například majetek, který se neodepisuje jsou pozemky či finanční majetek, cenné papíry, vklady nebo investice v podobě financí. Odepisovat také nemůžeme zboží nebo zásoby. Nehmotný a hmotný majetek a jeho odepisování je podřízen zákonu o daních z příjmu a dále jej pak přesněji vymezují účetní předpis, tj. vyhlášky č 500/2000 Sb. až po č. 504/2000 Sb. a č. 410/2009 Sb. A také zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.

Účetní odpisy hmotného majetku a nehmotného majetku může účetní jednotka uplatnit do daňových nákladů (výdajů) jen v případě, že jsou splněny podmínky vymezeny v § 24 odst. 2 písm. v) zákona (Králová, 2022).

3.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Dle účetního zákona se dlouhodobý majetek charakterizuje s délkou životnosti delší než 1 rok a jeho vstupní cena musí být vyšší, než je požadovaná minimální hranice, kterou si účetní jednotka stanovuje sama ve své vnitropodnikové směrnici (Nirgin, 2020).

První skupinou dlouhodobého majetku jsou stavby, pozemky, trvalé pěstitelské celky, dospělá zvířata a jejich skupiny a dále jiný dlouhodobý majetek. Bez ohledu na vstupní cenu vždy do dlouhodobého hmotného majetku zařazujeme stavby a nehledíme na dobu

použitelnosti a vstupní cenu. Stejně je to u pozemků, které se zařazují vždy bez nutnosti hledět na výši ocenění a dobu použitelnosti. V případě, že se účetní jednotka zabývá prodejem a nákupem staveb, jedná se o výjimku, kdy nemůže uplatňovat daňové odpisy a zařazovat stavby do své evidence dlouhodobého majetku. Do staveb řadíme budovy, důlní díla a důlní stavby, které jsou pod povrchem. Také sem řadíme dočasné stavby a stavby v podobě stavenišť (Prudký a spol., 2020).

Další kategorií spadající pod dlouhodobý hmotný majetek řadíme hmotné movité věci, které mají dobu použitelnosti delší než jeden rok a také splňují hranici pro zařazení do dlouhodobého majetku, kterou si účetní jednotka stanoví ve své vnitřní směrnici. Řadí se zde trvalé celky porostů. Tím se rozumí ovocné stromy nebo keře, které jsou vysazeny na jednom pozemku, která má výměru větší než 0,25 ha s hustotou větší než 90 stromů, nebo 1000 keřů na výměře jednoho hektaru, zahrnují i vinice a chmelnice (Vyhláška č. 500/200 Sb).

Dlouhodobý majetek je vymezen z hlediska daňového podobně jako z hlediska účetního, odlišnost je jen v některých určitých parametrech. Máme tím namysli například právo stavby, ten nepovažujeme za dlouhodobý majetek, a potom u samostatných hmotných věcí je stanovena minimální hranice ceny pořízení až na 80 000 Kč. 1.1. 2021 byla tato hranice novelizována a zvýšena ze 40 000 Kč na 80 000 Kč.

Pomocí vnitropodnikové směrnice může majitel zařazovat majetek, který nespĺňuje minimální hranici 80 000 Kč, ale jeho ocenění je menší. Patří sem tzv. drobný hmotný majetek, kde si podnik sám stanoví minimální hranici ocenění a hranice pro maximální ocenění majetku, které je pak stanovena na 80 000 Kč (Skálová a spol., 2023).

3.1.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

Definice nehmotného majetku a způsoby odpisování jsou neustále vyvíjeny. Z pohledu daňové uznatelnosti tohoto majetku je vymezeno v § 32a zákona. V §32a zákona pro poplatníky jsou vymezeny základní ustanovení s povinností vést účetnictví. Hodnota majetku se pak promítá do daňově uznatelných nákladů, a to prostřednictvím daňových odpisů (Prudký a spol., 2019).

Do nehmotného majetku se řadí softwary, ocenitelná práva, goodwill, nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek, poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek, zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a pak jiný dlouhodobý nehmotný majetek (Vyhláška 500/2000 Sb.).

Software využívá účetní jednotka například pro vedení účetnictví na počítači. Má široké využití, jak ve velkých obchodních společnostech, tak pro malé podnikatele. Z většiny případů se jedná o modulární aplikaci, kterou si účetní jednotka přizpůsobuje dle svému předmětu podnikání a dalším specifickým požadavkům. Ocenitelná práva jsou dlouhodobým nehmotným majetkem tehdy, když se týkají předmětu průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševních tvůrčí činnosti a práva podle charakteristických právních předpisů (Pilátová a spol., 2021).

Goodwill je od roku 2003 další kategorií dlouhodobého nehmotného majetku. Goodwillem představuje kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního podniku nabytého za jistou úplatu a celkovým souhrnem jeho individuálně přeceněných složek tvořící majetek snížený o převzaté dluhy (Prudký a spol., 2019).

Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje je kategorie nehmotného majetku, která zahrnuje práva na výsledky a vývoje, jako jsou patenty, vynálezy, ochranné známky, autorská práva apod. Tento druh majetku vzniká ze technických, vědeckých nebo jiných výzkumných aktivit a má vysokou hodnotu pro podniky, jelikož umožňuje získat konkurenční výhody. Ve většině případů se tento majetek aktivuje a odpisuje po dobu jeho předpokládané životnosti (Pilátová a spol., 2021).

Jiný dlouhodobý nehmotný majetek, získává účetní jednotka koupí, vytvoření vlastní činností, bezúplatným nabytím př. darováním. Vkladem věci od jiné osoby, nebo převodem právních předpisů anebo zařazením z osobního užívání majitele do podnikání (Prudký a spol., 2019).

3.2 Oceňování dlouhodobého majetku

Jedním ze základních faktorů pro bezchybné uplatnění odpisů je stanovení správné stanovení ceny pořízení, ze které se pak následně odpisy počítají. Charakteristika vstupní ceny definuje §29 zákona č. 586/2000 Sb. a v §47. Další základní metody oceňování majetku jsou upraveny ve Vyhlášce č. 500/200 Sb.

Účetní jednotka je nucena ocenit majetek a vzniklé závazky podle zákona o účetnictví a zároveň být v souladu s předpisy k zákonu o účetnictví, a to ke stanovenému datu v peněžním vyjádření (Králová a spol., 2022).

Pro účely zákona je to oceňování cenou pořízení, reprodukční pořizovací cenou nebo ocenění vlastními náklady. Součástí oceňování dlouhodobého majetku hmotného i nehmotného a technického zhodnocení nejsou opravy a údržby, náklady hrazené nájemci,

kursové rozdíly a případné smluvní pokuty a úroky z prodlení a pak také nájemné za stavební pozemek, kde probíhá stavba (Králová a spol., 2022).

Účetní jednotka jako plátce daně z přidané hodnoty do ceny pořízení nezahrnuje daň z přidané hodnoty, a když tak jen v ojedinělých případech. V případě u plátce, který se podle zákona o daních z příjmů nemůže uplatnit daň z přidané hodnoty na vstupu, nebo v případě kdy nebyl uplatněn nárok. Avšak se to netýká krácení nároku na odpočet daně, jehož důsledek byla realizace tzv. osvobozených plnění. V tom případě by neuplatněná daň byla zahrnuta do nákladů (Prudký a spol., 2019).

Do ceny pořízení se také nezahrnuje daň z nabytí nemovitých věcí, která již teda byla zrušena úplně 26. 9. 2020, dále se nezahrnuje silniční daň, daň z příjmů fyzických či právnických osob a další obdobné daně (Prudký a spol., 2019).

V mnoha případech se vstupní cena nelze měnit v průběhu odpisování. Jsou zde jisté podmínky, kde je naopak nutné změnu provést v průběhu odpisování. Jsou to zejména případy týkající se nejen technického zhodnocení majetku, ale také rozšiřování souborů nebo vyřazení nějaké části movitého majetku, také uhrazení vedlejších nákladů na pořízení, a to v následujícím období zdanění anebo prodej jisté části majetku. Dále se může měnit vstupní cena majetku v okamžiku, kdy má účetní jednotka novou registraci k dani z přidané hodnoty, nebo v případě, že registraci ruší (Pilátová a spol., 2021).

3.2.1 Ocenění majetku cenou pořízení

Cenou pořízení se rozumí cena, za kterou byl konkrétní hmotný i nehmotný majetek pořízen, včetně nákladů s jeho pořízením od externího dodavatel. Majetek tak lze pořizovat za peníze hotové nebo na fakturu. Tato účetní metoda se nachází přímo v zákoně o účetnictví nebo ve vyhlášce 500/2000 Sb. či v účetních standardech (Králová a spol., 2022).

3.2.2 Ocenění majetku reprodukční cenou

Reprodukční cenou pořízení oceňujeme majetek, který byl pořízen v době, kdy o něm bylo účtováno včetně promítnutí jeho opotřebení např. odkaz nebo darování majetku (Králová a spol., 2022).

3.2.3 Ocenění majetku ve vlastních pořizovacích nákladech

Vlastními náklady se oceňuje majetek, který si účetní jednotka sama vytvořila a zhotovila, jedná se o přímé náklady vynaložené na výrobu či jinou činnost. Do ceny se pak zahrnuje cena pořízení materiálu a jiných spotřebovaných nákladů. Vnitropodniková cena je rovna vlastním nákladům a lze sem zahrnout i nepřímé náklady, které nemůže účetní jednotka přiřadit k určitému výkonu (výrobek/služba), ale musí být rozpočítány, příkladem jsou mzdy režijních pracovníků, nájemné a energie. Náklady, které jsou zpravidla fixní (Králová, 2022).

3.2.4 Majetek ocenění v cizí měně

Majetek, který je vyjádřený v cizí měně se k okamžiku, kdy se účetní případ uskuteční, přepočítává na měnu českou, a to devizovým kurzem devizového trhu, který vyhláší Česká národní banka. Ke dni sestavení účetní závěrky se přepočítává kurs v okamžiku, ke kterému se závěrka sestavuje, avšak jen u majetku vymezený v §4 odst. 12 zákona o účetnictví. Účetní jednotka ve své vnitropodnikové směrnici sama zvolí mezi aktuálním kurzem ke dni pořízení majetku nebo pevným kurzem, který je předem stanovený, tzn. měsíčním či kurzem ročním ČNB (Králová, 2022).

Pevný kurs však nemohou využívat podniky s licencemi či jinými neobvyklými povoleními pro sektor, který se zabývá finančnictvím, zejména banky, pojišťovny, zajišťovny, fondy, penzijní společně a obchodníci s cennými papíry (Králová a spol., 2022).

V okamžiku, kdy účetní jednotka sestaví účetní závěrku, oceňuje svůj majetek jednotlivě, a to reálnou hodnotou, majetek v podobě cenných papírů, s výjimkou cenných papírů, které jsou drženy do splatnosti a dluhopisů neurčené k obchodování. Dále jsou to deriváty, technické rezervy a majetek, který je zajištěn deriváty (Prudký a spol., 2019).

3.3 Evidence dlouhodobého majetku

V případě, že účetní jednotka pořizuje dlouhodobý majetek, je nucena vést evidenci o svém majetku, kterou provádí ve svých inventárních kartách. Evidence napomáhá k jasnému a přehlednému pohledu na finanční hodnotu podniku, slouží k majetkové inventarizaci, aby docházelo ke správnému odpisování majetku (Prudký a spol., 2019).

Minimálním obsahem inventární karty je název a popis položky majetku, popř. číselné označení. Dále ocenění tzn. v pořizovací ceně, reprodukční ceně nebo ocenění účetní

jednotky vlastními náklady. Uvádí se také datum a způsob pořízení, zda se jedná o nabytí vlastnického práva a pak případné datum uvedení majetku do užívání. Zde se dále uvádí údaje o zvoleném způsobu odepisování, mluvíme zde o odpisech lineárních nebo zrychlených. K tomu se vážou částky dopisů za zdaňovací období, zůstatková cena tzn. vstupní cena snížená o uplatněné odpisy, a nakonec datum a způsob vyřazení majetku z evidence, pokud účetní jednotka určí, že jej už nepotřebuje, a to způsoby např.: prodejem, opotřebením nebo zničením (Pilátová a spol., 2021).

3.4 Inventarizace dlouhodobého majetku

Jedním z hlavních předpokladů průkazného účetnictví je provedení řádné inventarizace dlouhodobého majetku, který účetní jednotka ve svém podnikání eviduje. Pomocí inventarizace se zjišťuje a zároveň ověřuje, zda zjištěný skutečný stav se shoduje hodnotám vedených v účetnictví a na inventárních kartách. Zde se také porovnává správné ocenění majetku (Pilátová a spol., 2021).

Doklady, ve kterých si účetní jednotka eviduje majetek, musí vlastnit ze zákona o účetnictví po dobu 5 let minimálně (Prudký a spol., 2019).

Účetní jednotka provádí inventarizaci k okamžiku, ke kterému je sestavována účetní závěrka, a to jako řádnou inventarizaci nebo mimořádnou. Může být ještě stanoven tzv. rozvahový den a dokončit tak zjištění skutečného stavu dlouhodobého majetku neboli inventarizaci periodickou. V případě, že se provádí inventarizace průběžná, účetní jednotka kontroluje svůj majetek v termínech, který si sama zvolí, avšak za podmínky, že proběhne nejméně jedenkrát během účetního období (Skálová, 2023).

Zjištění skutečného stavu účetní jednotka zjišťuje počítáním, měřením, vážením nebo jinými způsoby. Pokud však vlastní majetek, který nemá fyzickou podobu, zachycuje inventuru v knize podrozvahových účtů (Králová, 2022).

Po inventarizaci účetní jednotce může vzniknout rozdíl v podobě manka nebo přebytku majetku. Manko v případě, kdy skutečný stav majetku je nižší než účetní a přebytek v okamžiku, kdy skutečný stav je vyšší než stav účetní (Chalupa, 2021).

3.5 Vyřazení dlouhodobého majetku

Otázky upravující vyřazení dlouhodobého majetku zejména ustanovení o daních z příjmů jsou zejména § 24 odst. 2 písm. b), c), I), t), ta), tb), zg), zp) zákona. A pak také § 25 odst. 1 písm. n) a o) zákona a § 24 odst. 10 spolu s § 25 odst. 2 zákona.

Nejčastějším důvodem vyřazení majetku z evidence bývá prodej, likvidace, v důsledku škody nebo manka, darování, vklad do obchodní korporace nebo přearazením z podnikání do osobního užívání (Pilátová a spol., 2021).

3.5.1 Majetek odpisovaný podle zákona daně z příjmů

Účetní jednotka se nejvíce v praktickém životě setkává s majetkem odpisovaným podle zákona o daních z příjmů. Zejména s pojmy jako je zůstatková cena majetku, odpisy a oprávky. Zůstatkovou cenu je nutno nejdříve rozdělit na zůstatkovou cenu daňovou a účetní. § 29 odst. 2 zákona, zmiňuje a definuje daňovou zůstatkovou cenu, jako rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku při pořizování a celkovou výší odpisů za dané období. Pro případ, že účetní jednotka zahrnula pouze poměrnou část odpisů, upravuje § 28 odst. 6 zákona (Vyhláška č. 500/2000 Sb.).

Účetní zůstatková cena je chápána jako rozdíl cenou vstupní (účetní) a vypočtených opravek (účetních odpisů). Odpisy představují částku, která vyjadřuje opotřebení majetku (morální nebo fyzické), a to za určité účetní období (Králová, 2022).

Oprávky představují úhrn všech vypočtených odpisů za jednotlivé roky používání a odpisování dlouhodobého majetku. V rozvaze je pak účetní jednotka může uvádět jako „záporné“ aktivum (Pilátová a spol., 2021).

3.6 Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Při dlouhodobém používání dlouhodobého majetku, vznikají případy, kdy potřebuje účetní jednotka úpravy a tyto úpravy mívají charakter činností, které majetek zhodnocují, nebo udržují v zachovalém stavu, tzv. záchovném. Tyto činnosti rozdělujeme do tří obecných odvětví, a to z pohledu účetního a daňového. Rozdělujeme na rozvětví údržby, technické zhodnocení a opravy dlouhodobého majetku. Dle rozdělení do účetního a daňového pohledu, do účetního se zařazují opravy a údržba. Technické zhodnocení se vymezuje zvláště pro účetní a daňové účely. Každý účel je zvláště vymezen dílčími právními předpisy samostatně (Portal.pohoda.cz, cit. online 2023-02-14).

Opravami se odstraňuje částečně fyzické opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího stavu nebo provozu schopného stavu. Provoznoschopný stav je definován, jako vztah, všechny opravy jsou provedeny a je možné použít jiné technologie, součástky nebo materiál, než byly použité prvotní. Udržováním se zpomaluje fyzické opotřebení, předchází se jeho následkům a odstraňují se drobnější závady. Modernizacemi se rozumí rozšíření vybavenosti, nebo použitelnosti majetku. Rekonstrukcí se rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účely, nebo jeho technických parametrů (Nirgin, 2020).

3.7 Odpisy dlouhodobého majetku

§ 27 zákon o daních z příjmů vymezuje chápání odpisů, jako hodnoty odpisovaného majetku do hodnoty produkce účetní jednotky, jež majetek odepisuje a splňuje podmínky podle zákonných ustanovení. Obecná ustanovení odpisů se vymezují v zákoně 586/2000 Sb. Daňové odpisy jsou pak jednotlivě vymezeny v § 26 - § 32 zákon o daních z příjmů. Základní zásadou daňových odpisů je odpisování majetku do max. vstupní ceny, ve které byl dlouhodobý majetek pořízen, nebo případně do zvýšené vstupní ceny. Základní informací zejména pro účetní jednotky je, že daňové odpisy nejsou povinností. Je dobrovolné, zda se účetní jednotka rozhodne daňové odpisy uplatňovat (Pilátová a spol., 2022).

Účetní jednotka při pořízení dlouhodobého majetku volí mezi metodami rovnoměrných nebo zrychlených odpisů. V příloze zákoně o daních z příjmů najdeme dílčí druhy dlouhodobého majetku a jejich rozdělení do odpisových skupin, dle délky životnosti majetku, které určují tyto skupiny (Pilátová a spol., 2021).

Odpisovaný a neodpisovaný majetek z hlediska daňového, lze odpisovat hmotný a nehmotný majetek, jež není podle zákona o daních z příjmů vyloučen. Dle § 21 zákona o daních z příjmů se neodpisuje hmotný majetek v podobě bezúplatného nabytí podle smlouvy o finančním leasingu, pokud výdaje (náklady) související s pořízením, nepřevýší částku 80 000 Kč. Dále jsou to pak pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhly plodonosného stáří, nebo hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení. Umělecké dílo, které je hmotný majetek a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popř. jejich soubory v muzeích. Movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek apod. (Vyhláška 500/2000 Sb.).

3.8 Význam a zásady odepisování

Odepisování majetku znamená postupné zahrnování hodnoty majetku do nákladů účetní jednotky, pomocí odpisů hmotného i nehmotného majetku, které se zjišťují během účetního období. Neboť hodnota není zahrnuta jednorázově do nákladů při pořizování konkrétního majetku. Dílčí odpisy tak vyjadřují jakousi míru opotřebení a používání majetku, a to v rámci činnosti výkonu účetní jednotky. Hodnota majetku nesmí být vyšší než součet odpisů, které byly uplatněny v dílčích letech, která se určila za pomoci pořizovací ceny, případně zvýšená technickým zhodnocením majetku. Majetek odepisujeme do max. výše pořizovací ceny nebo eventuelně do zvýšené za pomoci technického zhodnocení, neboť zde platí zásada, která uvádí že náklady na majetek můžeme promítnout do nákladů jen jednou (Prudký a spol., 2019).

Význam odpisů je takový, že odpisy účetní jednotce, která vede majetek ve své evidenci, vyjadřuje zůstatkovou cenu dlouhodobého majetku, tím je myšleno míra jeho opotřebení. Existuje pro to jednoduchý vzorec, v podobě vstupní ceny sníženou o oprávky. Zde oprávky představují sumu dosud vypočtených a provedených odpisů. Umožňují účetní jednotce stanovit náklady a cenu vytvářených výkonů. Kdyby účetní jednotka nebo podnik svůj dlouhodobý majetek neodepisovala, jeho náklady by byly pak v době, kdy by nevykazoval žádný dlouhodobý majetek, nízké a naopak. Další význam přisuzujeme odpisům, díky postupně se navracející se ceně majetek, kterou účetní jednotka vynaložila na jeho pořízení. Neboť na pořízení majetku si účetní jednotka shromažďuje své finanční prostředky, kterými nahrazuje dosud starý majetek, který musí pro úplné opotřebení vyřadit ze své evidence dlouhodobého majetku v účetnictví (Králová a spol., 2022).

V případě, že by docházelo ke stabilitě cen, mohly by odpisy zajišťovat tzv. prostou reprodukční funkci dlouhodobého majetku, což je asi tou nejvýznamnější funkcí odpisů dlouhodobého majetku (Prudký a spol., 2019).

3.8.1 Funkce odpisů

Odpis představuje jistou hodnotu za období jednoho roku, za který byl majetek opotřebovaný, a to stanovenou na základě zákona o daních z příjmů. V případě, že se jedná o daňový odpis, o tuto zjištěnou hodnotu si účetní jednotka může snížit daňový základ, a částku, kterou ušetří na daních, může znovu investovat do své výrobní či podnikatelské činnosti. A to v podobě dalšího nákupu nového majetku, který nahradí stávající majetek.

Zjednodušeně, odpis zajišťuje zdrojovou funkci, tzn. ušetřené finance použije na pořízení nového majetku (Králová a spol., 2022).

Účtujeme – li na základě zákona o účetnictví, odpisy jsou definovány jako nákladová funkce, jelikož ne vždy je shoda mezi odpisy účetními a daňovými. Pro správné zachycení míry opotřebení majetku jsou k dispozici právě odpisy účetní, které účetní jednotka účtuje v běžném případě do nákladů, v průběhu kalendářního nebo hospodářského roku (Pilátová, 2021).

3.8.2 Nositelé odpisů

Nejrozsáhlejší skupinou ve většině případů bývají osoby s možností odpisování, jež mohou dle daňového a účetního zákona svůj hmotný a nehmotný majetek odepisovat a splňují tak jejich kritéria. V zákoně daňovém i účetním je vymezeno jen možnost odpisování pro jednoho poplatníka, není tak možno, aby jeden a ten samý majetek odepisovalo více poplatníků, tím je myšleno více právnických osob a fyzických osob současně. Právo na odpisování hmotného majetku je poplatník (odpisovatel), který má vlastnické právo nebo je to také složka státu, státní organizace a podniky či státní příspěvkové organizace. Poplatníkovi, a tedy i nositeli odpisů hmotného a nehmotného majetku náleží právo promítat majetek do nákladů daňově uznatelných pomocí odpisů, a tohle příslušné právo mu nikdo nemůže ve většině případů odeprít (Králová a spol., 2022).

3.8.3 Přerušování odpisování dlouhodobého majetku

Ze zákona není povinností poplatníka uplatnit své daňové odpisy, je to jen jeho právo na uplatnění. Pro povinné odpisování spadají poplatníci, kteří jsou investičními příjemci pobídek, kteří jsou povinni minimalizovat svůj základ daně (Portal.pohoda.cz, cit. online 2023-02-15).

Dle zákona o daních z příjmů je možné odpisování přerušit na dobu neurčitou, ale jen v případě, že pokud by se poplatník vrátil zpět k odpisování dlouhodobého majetku, musí být znovuzahájeno stejným způsobem, jako by odpis přerušen nebyl. Hlavním důvodem přerušování odpisování je nejčastěji v praxi, pokud je pro poplatníka výhodnější zvýšit základ daně, aby mohl uplatnit jiné výhody, v případě, že se nedají uplatnit do dalších zdaňovacích období. Jedinou podmínkou pro fyzické osoby, je neuplatnění výdaje procenty z příjmů, kdy přerušil odpisování majetku, neboť by došlo k tzv. duplicitě nákladů, které byly uplatněny. Pokud by poplatník vykazoval své výdaje procentem z příjmů, nemohl by tak uplatnit odpisy

za konkrétní zdaňovací období a neměl by tak ani možnost si období odpisování majetku prodlužovat pro daňové účely. V případě, že by tedy poplatník uplatňoval výdaje procenty, vedl by své odpisy pouze pro evidenční účely (Skálová a spol., 2023).

3.9 Způsob odepisování

Metody a způsob odepisování majetku si účetní jednotka, vlastník nebo subjekt daného majetku volí sám. Jediné, co musí vědět, že metoda či způsob, který zvolí je trvalý a nedá se po dobu odpisování změnit. Jedinou možností změny by byla možnost, když by se změnil zákon. Pro každý nový pořízený majetek se volí způsob odepisování samostatně, i v případě, že by bylo pořízeno více majetku najednou ve stejnou dobu. U každého dílčího majetku může být zvolen jiný způsob odpisování. Způsoby, jakým bude účetní jednotka nebo subjekt odepisovat majetek, se řídí dvěma skupinami, které se dělí podle zákona o účetnictví, kterými se řídí účetní odpisy a poté se řídí podle zákona o dani z příjmu, který upravuje daňové odpisy (Prudký a spol., 2019).

3.10 Účetní odpisy

Účetní odpisy se počítají a evidují v účetnictví, které je účetní jednotka dle zákona o účetnictví povinna vést. Odpisy, které si účetní jednotka zvolí, by měly co nejdříve vyjadřovat průběh fyzického, ale i morálního opotřebení pro jednotlivé druhy majetku, který subjekt ve svém účetnictví eviduje. Účetní jednotka je také ze zákona povinna stanovit systém, dle kterého bude svůj dlouhodobý majetek odepisovat a svůj plán odpisů pak zapisovat do své vnitropodnikové směrnice, a po dobu účetního období ho nesmí změnit. Odpisový plán není třeba sestavovat, nebo nemusí být aktualizovaný tak, aby byla odepsaná zůstatková cena dlouhodobého majetku do nákladů pomocí odpisů. Lze pro odepisování vypočítat jen zůstatkovou cenu, kterou by byl majetek vyřazen nebo prodán a vyřazen z evidence účetní jednotky. Odhad zůstatkové ceny nesmí přesáhnout ocenění majetku, a případně musí být brány v úvahu náklady, které souvisejí s pořízením a vyřazením dlouhodobého majetku (Portal.pohoda.cz, cit. online 2023-02-16).

Odpis se počítá z ocenění majetku, která je evidována a zaznamenána v účetnictví, do její výše. Dle účetních odpisů není stanovena doba odepisování, pouze se zohledňuje životnost, která je charakteristická pro dlouhodobý majetek, delší než jeden rok. Jedinou výjimkou, kde jsou maximální hranice doby odepisování je goodwill. Ten musí být dle

zákona rovnoměrně odepisován do nákladů, a to do nejpozdější hranice 60 měsíců. V případě, že účetní jednotka není schopna odhadnout životnost konkrétního goodwillu, pak určí dobu odepisování sama, ale musí být v rozmezí od šedesáti do sto dvaceti měsíců. V případě, že účetní jednotka eviduje záporný goodwill, odepisuje ho do výnosů (Skálová a spol., 2023).

Sazby odpisů, které se přiřazují dlouhodobému hmotnému i nehmotnému majetku, si účetní jednotka vybírá a stanovuje sama, dle svého vlastního uvážení. Avšak musí být splněny všechny kritéria, zejména kritérium času, doba použitelnosti. Odpisovat se začíná následující měsíc po dni zařazení do evidence dlouhodobého majetku, odepisuje ho do jeho maximálně výše pořizovací ceny a vypočtené odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru (Prudký a spol., 2019).

3.10.1 Postup odepisování

Mezi základní metody odepisování řadíme dvě nejčastější, ze kterých si účetní jednotka může vybírat. Metody se dělí na výkonovou a časovou. Technika času se vybírá podle času životnosti majetku a výkonová podle stanovení výkonu majetku. U časových odpisů se stanovuje životnost aktiva, kdy se při evidenci stanovuje doba, po kterou se bude dlouhodobý majetek odepisovat, a to buď lineárně nebo nelineárně. Oproti tomu výkonové odpisy se stanovují podle výkonu objemu výroby, nebo popřípadě podle počtu výkonových hodin. Další možnou metodou použití je komponentní odepisování majetku, která je řízena českými právními ustanoveními. Základním principem této metody je rozdělení majetku na dílčí vybrané komponenty, které se od sebe odlišují dobou životnosti a použitelnosti, ale zároveň tvoří velkou a významnou část struktury majetku. Komponenty se pak tedy odepisují dílčími způsoby. Podle zákona o účetnictví se jedná například o stavby, prostory nebytové, byty a pak dále také další movité a samostatné věci. U každého komponentu se také provádí zvlášť kontrola a jiné významné revize. Pro lepší přehled pak účetní jednotka vede pro tyto komponenty analytické účty. V případě poruchy nebo poškození se komponent vymění za nový a starý se vyřadí z evidence. Při pořízení nového komponentu se starý odepíše a nový se ocení vstupní cenou a zařadí do evidence, místo starého komponentu. Cílem této metody je rovnoměrné rozložení do nákladů, když se mění komponenty majetku, protože pokud by se měnila nějaká část komponentu, nezatížila by tak výsledek hospodaření jednorázově, ale pomalu by ho lineárně zatěžovala pomocí odpisů. Ale je důležité si uvědomit, že toto zatížení

plyne z účetních odpisů a podle zákona o účetnictví, nikoliv z odpisů daňových a daňového odepisování (Pilátová a spol., 2021).

U metody časové, pokud tedy účetní jednotka tak zvolí tuto metodu, musí předpokládat dobu použití v letech a stanovit tak k tomu roční odpisovou sazbu v % ze vstupní ceny. Z časových metod se nejvíce využívají tři základní varianty odpisování, které jsou buď rovnoměrnými odpisy, zrychlenými nebo zpomalenými účetními odpisy. Rovnoměrné účetní odpisy lze doporučit u majetku, k jehož opotřebení fyzickému i morálnímu dochází rovnoměrně a po celou dobu jeho používání. Uplatňování rovnoměrných odpisů je v každém roce odepsána a do nákladů zahrnuta stejná výše vstupní ceny odpisovaného majetku. Majetek, který byl pořízen v průběhu období vedeného účetní jednotkou v účetnictví, je nutno vypočítat odpovídající částku odpis, za dané období od pořízení do konce. V případě, že si je účetní jednotka vědoma, že její dlouhodobý majetek ztrácí na hodnotě zejména v prvních letech odpisování, je lepší zvolit variantu zrychlených účetních odpisů. Po dobu, co se majetek odepisuje zrychleně je vždy částka v následujících roce odpisování, odepsána nižší část hodnoty než v roce předchozím. Jednoduše řečeno, největší odpis vzniká v prvním roce odpisování a nejnižší potom naopak v roce posledním (Skálová a spol., 2023).

Zpomalené účetní odpisy se zvolí v případě, že se jedná o situaci, kdy účetní jednotka ví, že majetek bude ztrácet hodnotu. Zejména v okamžiku, kdy bude svou hodnotu ztrácet na konci své životnosti, a v prvních letech užívání je jeho opotřebení minimální. K jejich uplatnění je potřeba odepisovat z hodnoty majetku v každém následujícím roce odpisovou částku vyšší než v roce předchozím (Pilátová a spol., 2021).

3.10.2 Uplatnění účetních odpisů

Účetní odpisy se mohou uplatnit v základu daně, a to konkrétně v případě podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů. Jedná se o majetek, u kterého vstupní cena nepřevýšila 80 000 Kč. Jsou to například hmotné movité věci a jejich soubory, nebo se také může jednat o právo stavby. Jinak účetní odpisy se mohou uplatňovat u nehmotného majetku, kromě majetku, který je vymezen v zákoně o daních z příjmů platného do 31. 12. 2000, jež byl zařazen před tímto datumem. Jednalo se o období tzv. přechodné, kdy si poplatník mohl vybrat, zda budou uplatněny daňové odpisy, nebo své účetní odpisy zahrne do základu daně (Skálová a spol., 2023).

3.11 Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou vymezeny jen v zákoně č. 586/1992 o daních z příjmů, ze kterého se vychází a uplatňují se jen u dlouhodobého majetku, který je v tomto zákoně definován. Přesněji se tyto odpisy hledají v § 26 – 32 a. Majetek účetní jednotka odepisuje do max. vstupní ceny, nebo popřípadě do zvýšené vstupní ceny. Důležité je znovu upřesnit, že daňové odpisy subjekt nemusí uplatnit, ale má na to ze zákona nárok. Účetní jednotka při pořízení dlouhodobého majetku volí mezi metodou rovnoměrného odpisování a zrychleného odpisování. V příloze v zákoně 586/1992 o daních z příjmů, jsou vymezeny jednotlivé druhy dlouhodobého majetku a jeho rozdělení do 6 odpisových skupin. Subjekt odepisuje majetek až v následující měsíci od pořízení a odpisy se zaokrouhlují na korunu nahoru (Prudký a spol., 2019).

Dle daňového zákona se ještě rozlišuje odpisovaný a neodpisovaný majetek, a to z hlediska daňového. Lze říct, že se odepisuje hmotný majetek a nehmotný, jež není podle zákona o daních z příjmů vyloučen. To vymezuje § 27 zákona o daních z příjmu (Pilátová, 2021).

3.11.1 Odepisování majetku daňovými odpisy

Subjekt, jež vlastní dlouhodobý majetek a rozhoduje se, jak bude svůj dlouhodobý majetek odepisovat, může volit mezi dvěma metodami. Jelikož se dobrovolně rozhoduje, zda bude svůj majetek daňově odepisovat, řídí se zákonem o daních z příjmů, u kterého musí splňovat kritéria, aby mohl vypočtené odpisy uplatnit. Konkrétně volí mezi metodami odpisů rovnoměrných nebo zrychlených. Je možnost, že se může rozhodnout uplatnit své odpisy pomocí účetních časových odpisů a zahrnout je do základu daně. Pro obě možné metody je nejdříve nutné stanovit v prvním roce odpisování odpisovou skupinu, do které je dlouhodobý majetek, dle zákona zařazen. Tím se myslí, že pro každý majetek, je jiná odpisová skupina.

Skupina se určí podle specifického kódu klasifikace dlouhodobého majetku, které jsou zavedené Českým statistickým úřadem. Skupin je dohromady šest, a v každé je vymezená maximální doba odpisování dlouhodobého majetku (Skálová a spol., 2023).

Rovnoměrné odpisy jsou charakteristické svými odpisy díky tomu, že do nákladů se odepisuje forma odpisů skoro ve stejné výši jako v jiných letech. Jediná odlišnost je v prvním roce odepisování dlouhodobého majetku, ve kterém byl majetek zařazen. Tato metoda je založena na počtu měsíců, které si účetní jednotka eviduje ve svém účetnictví.

Poplatník se rozhoduje pro případné navýšení odpisu v prvním roce, a to buď o 10 %, 15 % nebo až o 20 %. Uplatnění odpisů při zvýšené vstupní ceně o 10 % v prvním roce, se uplatňuje u majetku zařazeném v první, druhé a třetí odpisové skupině. Zvyšování vstupní ceny o 15 % je možné u majetku, který slouží pro čištění a opravy vod, které se využívají například na stavbách. Navýšení o 20 % uplatňuje poplatník v případě pořizování majetku se zemědělskou nebo lesnickou výrobou (Nirgin, 2020).

Možnost uplatnění navýšení u všech třech možností je jen za podmínek splnění, že poplatník je prvním a jediným majitelem dlouhodobého majetku, jinak nemůže navýšení v prvním roce odepisování uplatnit (Skálová a spol., 2023).

Tabulka 1 *Roční odpisová sazba bez zvýšení odpisu*

Odpisová skupina	V 1. roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20,0	40,0	33,3
2	11,0	20,3	20,0
3	5,5	10,5	10,0
4	2,2	5,2	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,0	2,0	2,0

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

Uvedená tabula zobrazuje roční odpisové sazby a je určena pro odpisy, kde poplatník nechce využít zvýšení v prvním roce odepisování dlouhodobého majetku. Výpočet odpisu vychází z pořizovací ceny majetku, v případě že byl majetek technicky zhodnocen v průběhu účetního období, vychází pak ze zvýšené vstupní ceny (Ing. Pavel Prudký, 2019).

Vzorec pro výpočet ročního odpisu v prvním roce:

$$Odpis = \frac{vstupní\ cena}{100} * roční\ odpisová\ sazba\ v\ prvním\ roce$$

Výpočet dle vzorce pro odepisování v dalších letech

$$Odpis = \frac{vstupní\ cena}{100} * roční\ odpisová\ sazba\ v\ dalších\ letech$$

Další metodou odepisování dlouhodobého majetku pomocí daňových odpisů, je odepisování zrychlené. Do nákladů se přenáší hodnota nerovnoměrně pomocí odpisů. Zejména v prvních letech se uplatňuje větší částka, v dalších zbylých se výše odpisů postupně snižuje. Zde se nepočítá pomocí odpisové sazby, ale pomocí koeficientů, které jsou přiděleny dle odpisových skupin (Prudký a spol., 2019).

Tabulka 2 Koeficienty pro zrychlené odepisování

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

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

Výpočet zrychlených odpisů v prvním roce, je hlavní vstupní cena, u dalších let odepisování je nejdůležitější zůstatková cena majetku, nebo jako u rovnoměrných odpisů je důležitá zůstatková cena zvýšená, pokud byl majetek v průběhu technicky zhodnocen.

Vzorec pro výpočet zrychlených odpisů:

$$\text{Odpis} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{koeficient v prvním roce odepisování}}$$

Pro první rok také platí stejná pravidla jako při odepisování rovnoměrnými odpisy, pokud je první majitel pořízeného majetku, může své odpisy navýšit o 10, 15 a 20 % ze vstupní ceny.

Vzorec pro odepisování v dalších letech:

$$\text{Odpis} = \frac{2 \cdot \text{zůstatková cena}}{\text{koeficient v dalších letech odepisování} - \text{počet odepisovaných let}}$$

Odpis pro další roky odepisování se počítá jako dvojnásobek zůstatkové ceny, který je vydělen rozdílem mezi koeficienty v dalších letech odepisování a počtem odepisovaných let.

V případě, že poplatník pořídí majetek v průběhu roku a není tak možno uplatnit celý odpis, za celé zdaňovací období, uplatní jen polovinu vstupní ceny majetku. Avšak má právo uplatni celý odpis, v případě že ve své evidenci eviduje majetek po celou dobu zdaňovacího období, které je 12 měsíc (Pilátová a spol., 2021).

3.12 Mimořádné odpisy

Novela zákona o daních z příjmu přinesla s účinností od 20.7. 2009 v § 30a další způsob odepisování, a to v podobě mimořádných odpisů. Způsob odepisování pomocí mimořádných odpisů byl přijat z důvodu pomoci při hospodářské krizi v letech 2009 a 2010. Poplatník si tak mohl vybrat mezi další variantou odepisování dlouhodobého majetku, konkrétně pro majetek pořízení v období od 1.1. 2009 do 30.6. 2010. Šlo zejména o majetek,

který byl zařazený v první odpisové skupině a druhé odpisové skupině, ale jen za předpokladu, že byl majitel prvním vlastníkem. Hlavní podstatou mimořádných odpisů dle § 30a zákona velké zkrácení doby pro odepisování majetku. Pro první odpisovou skupinu činí 12 měsíců pro 100 % ze vstupní ceny, kdy účetní jednotka odepisuje rovnoměrně, a to bez přerušení dvanáct měsíců. Pro upřesnění měsíční odpisy tedy činí jednu dvanáctinu vstupní ceny, což činí 8,33 %. Druhá odpisová skupina odepisuje majetek 24 měsíců pro 100 % vstupní cenu. První odpis se počítá dvanáct měsíců rovnoměrně bez přerušení odepisování, a to do výše 60 % vstupní ceny. To činí pro prvních dvanáct měsíců jednu dvacetinu vstupní ceny, které činí 5 % vstupní ceny. Dalších zbylých dvanáct měsíců se odepisuje rovnoměrně až do zbylých 40 % vstupní ceny, měsíční odpis tak je jedna třicetina vstupní ceny, která je 3,33 % vstupní ceny. Odpisy se stanovují s přesností na celé měsíce, poplatník má povinnost začít odepisovat majetek až následující měsíc po dni, ve kterém byly splněny všechny podmínky (Prudký a spol., 2019).

3.13 Vyřazení dlouhodobého majetku

Vyřazení majetku a jeho správné vyřazení jsou zejména ustanoveny v zákoně o daních z příjmů a přesněji v §24 odst. 2 písm. b), c,) t), ta), tb), zg), zp) a pak dále ještě v § 25 odst. 1 písm. n) a o).

Účetní jednotka, podle zákona může vyřadit ze své evidence dlouhodobého majetku, například majetek odpisovaný podle zákona o daních z příjmů, pozemky, majetek vyloučený z odpisování.

Účetní jednotka může svůj majetek vyřadit ze své evidence více způsoby, nejčastější je však vyřazení majetku, který byl již plně odepsán, do vstupní ceny. Majetek už mohl být morálně zastaralý, nebo fyzicky opotřebovaný. Dalšími důvody mohou být například prodej majetku, likvidace, v důsledku škody nebo manka na majetku, darování, vklad do obchodní společnosti, nebo přerazení majetku z podnikání do osobního vlastnictví (Pilátová a spol., 2021).

Podle zákona je také důležité zjistit, zda byl majetek evidován od počátku konkrétního zdaňovacího období, neboť je to jednou z podmínek pro uplatňování polovičních odpisů. Suma všech odpisů nesmí přesáhnout vstupní cenu pořízeného dlouhodobého majetku (Nirgin, 2020).

3.14 Odpisy ve výsledku hospodaření

Výsledek hospodaření neboli výsledovka je základem pro rozdělení zisku. Pokud má být výsledek hospodaření v účetnictví zachycen pravdivě a odrazit hospodářskou úroveň účetní jednotky, je zapotřebí aby náklady a výnosy zahrnovaly veškeré položky, jež se týkají účetní jednotky a jejího hospodaření ve sledovaném období, bez braní zřetele na to, zda to daňové předpisy umožňují či ne. Pro získání základu daně je zjistit výsledek hospodaření před zdaněním, upravit položky nákladů a výnosů, které tam jsou zahrnuty nad rámec předpisů daňových. Pokud účetní jednotka vykazuje více příjmů než výdajů, tak dosahuje zisku. Pokud tomu tak není, a je to naopak, pak vytváří ztráty.

Výkaz zisků a ztrát zahrnuje informace o likviditě a finančním a ekonomickém úspěchu účetní jednotky. To je důležité pro další plánování investování do dalšího dlouhodobého majetku.

Odpisy popisují opotřebení dlouhodobého majetku, ve výsledovce jsou tedy nákladem a snižují zisk fiskálního roku. Právě díky odpisům poplatníkovi snižují daňové zatížení (Gruenderplattform.de, cit. online 2023-02-14).

4. Vlastní práce

4.1 Účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku

Účetní odpisy jsou upraveny zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyjadřují skutečné opotřebení majetku v průběhu jeho používání a jsou povinné pro účetní jednotku. Stanovení hranice vstupní ceny, si může účetní jednotka zvolit sama, ale musí to zobrazovat věrně a poctivě využití majetku, kterou účetní jednotka ve své evidenci vede, v případě že účetní jednotka zařadí do své evidenci dlouhodobého majetku. Majetek, jehož pořizovací hodnota byla nižší než 80 000 Kč.

V uvedené tabulce je pořizovací cena automobilu, která byla pořízena v roce 2022 a zaevidována do účetnictví. Spočteny odpisy, které by se odepisovaly pomocí lineárních odpisů.

Automobil je zařazen do 2. skupiny odpisování, která uvádí dobu životnosti 5 let. Vstupní cena, kterou účetní jednotka zaplatila bylo 450 000 Kč. Automobil byl pořízen v lednu 2022.

4.1.1 Lineární odpisy

Odpisy jsou počítány pomocí lineární metody.

Tabulka 3 Výpočet lineárních odpisů

Rok	Počet měsíců	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2022	11	69 718	69 718	380 282
2023	12	76 056	145 774	304 225
2024	12	76 056	221 831	228 169
2025	12	76 056	297 887	152 113
2026	12	76 056	373 943	76 056
2027	12	76 056	450 000	0
Celkem	71	450 000	-	-

Zdroj: vlastní zpracování

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2022: odpis} = \frac{450\,000}{71} * 11 = 69\,718$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2023: odpis} = \frac{450\,000}{71} * 12 = 76\,056$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2024: odpis} = \frac{450\,000}{71} * 12 = 76\,056$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2025: odpis} = \frac{450\,000}{71} * 12 = 76\,056$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2026: odpis} = \frac{450\,000}{71} * 12 = 76\,056$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2027: odpis} = \frac{450\,000}{71} * 12 = 76\,056$$

4.1.2 Nelineární metoda odpisování dlouhodobého majetku

V tomto případě se použije metoda progresivní v podobě sumace čísel.

Tabulka 4 Výpočet odpisů pomocí sumací čísel

Rok	Koeficient	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2022	1	21 429	21 429	428 571
2023	2	42 857	64 286	385 714
2024	3	64 286	128 571	321 429
2025	4	85 714	214 286	235 714
2026	5	107 143	321 429	128 571
2027	6	128 571	450 000	0
Celkem	21	450 000	–	–

Zdroj: vlastní zpracování

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2022: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 1 = 21\,429$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2023: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 2 = 42\,857$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2023: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 3 = 64\,286$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2024: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 4 = 85\,714$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2025: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 5 = 107\,143$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2025: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 6 = 128\,571$$

4.1.3 Nelineární metoda odpisování majetku

V tomto příkladě byla použita metoda degressivní pomocí sumace čísel

Tabulka 5 degressivní odpisování (Kč)

Rok	Koeficient	Degresivní odpisy	Oprávkky	Zůstatková cena
2022	6	128 571	128 571	321 429
2023	5	107 143	235 714	214 286
2024	4	85 714	321 429	128 571
2025	3	64 286	385 714	64 286
2026	2	42 857	428 571	21 429
2027	1	21 429	450 000	0
Celkem	21	450 000	-	-

Zdroj: vlastní zpracování

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2022: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 6 = 128\,571$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2023: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 5 = 107\,143$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2023: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 4 = 85\,714$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2024: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 3 = 64\,286$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2025: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 2 = 42\,857$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2025: odpis} = \frac{450\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 1 = 21\,429$$

4.2 Daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku

Daňové odpisy jsou vymezeny v zákoně č. 586/2000 Sb., o daních z příjmů a účetní jednotka není povinná je uplatňovat, ale poplatník na ně má ze zákona nárok. Hlavním rozdílem mezi účetními a daňovými odpisy, je maximální hranice pro uplatnění do základu daně. V tabulkách jsou provedeny výpočty daňových odpisů, které jsou pak mezi sebou komparovány.

4.2.1 Rovnoměrné odpisy hmotného dlouhodobého majetku

Automobil je zařazen do 2. skupiny odpisování, která uvádí dobu životnosti 5 let. Vstupní cena, kterou účetní jednotka zaplatila bylo 450 000 Kč. A byl pořízen v prosinci 2021. Odpisování pak začíná následující měsíc, tzn. v lednu 2022.

Tabulka 6 Výpočet rovnoměrných odpisů (Kč)

Rok	Procenta	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2022	11	49 500	49 500	400 500
2023	22,25	100 125	149 625	300 375
2024	22,25	100 125	249 750	200 250
2025	22,25	100 125	349 875	100 125
2026	22,25	100 125	450 000	0
Celkem	100	450 000	–	–

Zdroj: vlastní zpracování

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2022: odpis} = \frac{450\,000}{100} * 11 = 49\,500$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2023: odpis} = \frac{450\,000}{100} * 22,25 = 100\,125$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2024: odpis} = \frac{450\,000}{100} * 22,25 = 100\,125$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2025: odpis} = \frac{450\,000}{100} * 22,25 = 100\,125$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2026: odpis} = \frac{450\,000}{100} * 22,25 = 100\,125$$

4.2.2 Rovnoměrné odpisy dlouhodobého majetku zvýšené o 10 %

V případě, že by účetní jednotka chtěla provést modernizaci na svém automobilu, musela by začít odepisovat rovnoměrně pomocí koeficientu, který je zvýšený o 10 % vstupní ceny.

Tabulka 7 Výpočet odpisů zvýšených v prvním roce odpisování o 10 % (Kč)

Rok	Odpisová sazba	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2022	21	94 500	94 500	355 500
2023	19,75	88 875	183 375	266 625
2024	19,75	88 875	272 250	177 750
2025	19,75	88 875	361 125	88 875
2026	19,75	88 875	450 000	0
Celkem	100	450 000	–	–

Zdroj: vlastní zpracování

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2022: odpis} = \frac{450\,000}{100} * 21 = 94\,500$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2023: odpis} = \frac{450\,000}{100} * 19,75 = 88\,875$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2023: odpis} = \frac{450\,000}{100} * 19,75 = 88\,875$$

$$\text{Výpočet odpisu pro rok 2023: odpis} = \frac{450\,000}{100} * 19,75 = 88\,875$$

Výpočet odpisu pro rok 2023: $\text{odpis} = \frac{450\,000}{100} * 19,75 = 88\,875$

4.2.3 Odpisování dlouhodobého majetku pomocí zrychlených odpisů

Účetní jednotka si může vybrat při výpočtu počítání odpisů pomocí odpisů zrychlených.

Automobil je zařazen do 2. skupiny odpisování, která uvádí dobu životnosti 5 let. Vstupní cena, kterou účetní jednotka zaplatila bylo 450 000 Kč.

Tabulka 8 Výpočet zrychlených odpisů (Kč)

Rok	Odpisová sazba	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2022	5	90 000	90 000	360 000
2023	6	144 000	234 000	216 000
2024	6	108 000	342 000	108 000
2025	6	72 000	414 000	36 000
2026	6	36 000	450 000	0
Celkem	–	450 000	–	–

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet odpisu pro rok 2022: $\text{odpis} = \frac{450\,000}{5} = 90\,000$

Výpočet odpisu pro rok 2023: $\text{odpis} = \frac{450\,000}{(6-1)} = 234\,000$

Výpočet odpisu pro rok 2024: $\text{odpis} = \frac{450\,000}{(6-2)} = 342\,000$

Výpočet odpisu pro rok 2025: $\text{odpis} = \frac{450\,000}{(6-3)} = 414\,000$

Výpočet odpisu pro rok 2026: $\text{odpis} = \frac{450\,000}{(6-4)} = 450\,000$

4.2.4 Výpočet mimořádných odpisů

V oblasti daňových odpisů byla aktivována novela zákona v roce 2021 podle § 30 zákona o daních z příjmů, která pokračuje i v letech 2022 a 2023. Tato novela tedy neovlivňuje účetní odpisy, ale jen daňové. Jelikož automobil spadá do 2. odpisové skupiny, mohl poplatník těchto odpisů využít a vypadaly by následovně, vypočtené v tabulce.

Tabulka 9 Mimořádné odpisy (Kč)

Rok	Mimořádný odpis	Zůstatková cena	Oprávký celkem
2022 (2 měsíců)	45 000	405 000	45 000
2023 (12 měsíců)	255 000	150 000	300 000
2024 (10 měsíců)	150 000	0	450 000

Zdroj: vlastní zpracování

$$\text{Odpis v roce 2022: } \text{Odpis} = \frac{450\,000 \cdot 0,6}{12} \cdot 2 = 45\,000$$

$$\text{Odpis v roce 2023: } \text{Odpis} = \frac{450\,000 \cdot 0,6}{12} \cdot 10 = 225\,000$$

$$\text{Odpis v roce 2024: } \text{Odpis} = \frac{450\,000 \cdot 0,4}{12} \cdot 10 = 150\,000$$

4.3 Výpočet daňového štítu

V tabulce jsou uvedeny výpočty odpisů rovnoměrných a zrychlených. Sazba daně pro OSVČ činí 15 %.

Výpočet daňového štítu se počítá pomocí jednoduchého vzorce, který je tvořen odpisy vynásobené sazbou daně, tzn. *Daňový štít = odpis * sazba daně*

Tabulka 10 Výpočet daňové štítu

Rok	Zrychlené odpisy (Kč)		Rovnoměrné odpisy (Kč)	
	Zrychlené odpisy	daňový štít	odpisy	daňový štít
2022	90 000	13500	49 500	7 425
2023	144 000	21600	100 125	15 019
2024	108 000	16200	100 125	15 019
2025	72 000	10800	100 125	15 019
2026	36 000	5400	100 125	15 019
Celkem	450 000	67 500	450 000	67 500

Zdroj: vlastní zpracování

4.4 Odpisy majetku v Německu

Další částí bakalářské práce je posoudit, zda v Německu se odpisování dlouhodobého majetku nějak liší. Definice odpisů jsou z našeho pohledu poměrně stejné. Podle německého obchodního zákoníku § 253 ost. 2–4 HGB upravuje, jaký lze majetek odepisovat, a jaký ne. U nás je to upravováno zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

V německém zákoníku uvádí zejména zastavěné pozemky a budovy, stroje, vozové parky, provozní a kancelářské vybavení, koncese, patenty, licence nebo pohledávky. V českém zákoně je definice velice podobná, ačkoliv rozdíl je třeba ve vozových parcích, které nejsou v zákoně takto definovány nebo provozní a kancelářské vybavení, v našich legislativách je to chápáno spíše jako hmotný drobný hmotný majetek.

4.4.1 Typy odpisů

V Německu jsou vyhrazeny dva různé typy odpisů. Nejdříve jsou to plánované odpisy, ke kterým dochází jen v případě, že odepisujeme dlouhodobý majetek. Zde se jednoduše rozdělují pořizovací náklady nebo výrobní náklady na finanční roky, ve kterém se očekává, že účetní jednotka bude nakoupené aktivum používat (Studyflix.de, cit. online 2023-02-13a).

Druhým typem odpisů je při poškození majetku. Ty představují neplánované odpisování a dochází k nim v důsledku neočekávaných „katastrof,“ tzn. povodně nebo požár či mohou představovat nějaké skryté závady majetku. Proto ztráty ze snížení hodnoty se proto mohou vyskytnout u všech aktiv.

4.4.2 Odpisování pomocí odpisových tabulek

V České republice i v Německu je běžnou praxí, že účetní jednotky používají odpisové tabulky pro účetní odpisy majetku. Odpisové tabulky obsahují koeficienty, které určují rychlost opotřebovávání majetku a po jakou dobu má být odepisován. Koeficienty jsou stanoveny na základě predikce životnosti majetku.

Odpisové tabulky představují užitečný nástroj, jež umožňují podnikatelům vypočítat účetní odpisy bez potřeby použití složitých matematických výpočtů.

Samozřejmě se jedná pouze o empirické hodnoty. Účetní jednotka, tak může používat majetek i po odepsání dále pro své podnikatelské činnosti (Studyflix.de: Abschreibungsmethoden cit. online 2023-02-13 b).

Pro srovnání zrovna počítač se odepisuje podle zákona o daních z příjmů v České republice podle první odpisové skupiny, která uvádí dobu životnosti také tři roky. Kopírovací stroj je zařazen také v první odpisové skupině s dobou životnosti tři roky, avšak v Německu se odepisuje po dobu sedmi let. Nákladní automobil se podle českého zákona zařazuje do druhé odpisové skupiny se životnosti 5 let a v porovnání s Německem je to o čtyři roky méně.

Tabulka 11 Životnost aktiv v Německu (zkráceně)

Aktiva	Životnost
Osobní počítač	3 roky
Automobil	6 let
Kopírky	7 let
Kancelářské stroje	8 let
Nákladní auto	9 let

Zdroj: vlastní zpracování

4.4.3 Odpisové metody

Pro zjištění ročních částek odpisů, existují různé metody odpisování. Při lineárním odpisování se pořizovací cen aktiva odepisuje rovnoměrně po celou dobu životnosti. Tím se rozumí, že částka odpisu za uplynulý rok je vždy shodná (Studyflix.de: Abschreibungsmethoden cit. online 2023-02-13 b).

Další metodou jsou klesající odpisy zůstatku. V porovnání od lineárních odpisů zde částky odpisů nejsou konstantní. Rok od roku klesají. Tzn. že v počáteční fázi odpisování dochází k vyššímu zatížení a s rostoucí životností se ztráta hodnoty snižuje (Studyflix.de: Abschreibungsmethoden cit. online 2023-02-13 b).

Odpisy představující klesající zůstatek lze dále rozdělit na odpisy klesajícího zůstatku a aritmetického klesajícího odpisového zůstatku. V případě klesajících odpisů, je procento odpisů konstantní. V tomto případě že zůstatková částka odpisu za rok užívání majetku snižuje o stejnou částku.

Opakem jsou odpisy progresivního odpisování. Zde se částky odpisů zvyšují s rostoucí životností. V Německu využívají odpisy výkonnostní, lineární a digitální odpisy, což představuje speciální formu klesajících odpisů zůstatku a progresivního odpisování.

Odpisy majetku s nízkou hodnotou, jsou aktiva, jejichž cena je nižší než 1 000 EUR, zde existuje zvláštní předpis pro odpisy. Typ odpisů závisí na výši pořizovací ceny. Buď musí být majetek nebo zboží odepisováno okamžitě jako náklad, nebo se používá tzv. metoda „poolu.“ Několik aktiv s nízkou hodnotou se pak odepisují v průběhu pěti let, a to prostřednictvím hromadné položky. Dále také existují odpisy dávek, které představují částky odpisů, jež kolísají podle toho, jak moc bylo zboží použito. Pro výpočet se tedy používá nejen životnost, ale také například ujeté kilometry nákladním vozidlem (Studyflix.de: Abschreibungsmethoden cit. online 2023-02-13 b).

4.4.4 Výpočet odpisové sazby

Relevantním faktorem pro stanovení odpisů jsou vždy shodné. Za prvé, náklady vynaložené na pořízení majetku nebo na výrobu, které mají být rozdělené. Za druhé, životnost stroje a za třetí, volba metody odpisování. Za čtvrté, případně zůstatková účetní cena, pokud nemá být na konci jeho životnosti nulová.

Dále v příkladech si můžeme všimnout, že hodnoty odpisů se liší, a to v závislosti na metodě odpisování. Proto se využívají stejná počáteční data, aby se daly lépe porovnat metody odpisování.

Vzorce pro účetní rovnoměrné odpisování existují tři. Které jsou základní a měli by být tedy na paměti, pokud jde o lineární odpisování. Nejprve je nejdůležitější vědět, jak vypočítat částku lineárního odpisování za rok, který vypadá takto a tímto vzorcem se počítá v případě, že majetek bude odepsán úplně.

4.4.5 Lineární odpisy

Klasickou metodou je lineární odpisování. S ním je ztráta hodnoty rovnoměrná po celou dobu životnosti. Pokud chce účetní jednotka ulevit svému výkazu zisků a ztrát a zlepšit tak své výsledky, je tato metoda vhodná.

Částka rovnoměrného odpisování: $\text{Odpis za rok} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{životnost v letech}}$

V případě, že by se stalo, že účetní jednotka by chtěla svůj majetek prodat po určité době, tj. odepíše se a zbyde zůstatková hodnota, pak se používá vzorec tento:

Částka odpisu se zbytkovou hodnotou: $\text{Výše odpisu} = \frac{\text{vstupní cena} - \text{zůstatková cena}}{\text{životnost v letech}}$

Jelikož se odpisy často vyjadřují také procentuálně, dalším krokem a vzorcem pro lineární odpisování lineárního procenta odpisu za rok:

Procento lineárního odpisu za rok: $\text{Procento za rok} = \frac{100 \%}{\text{životnost v letech}}$

Příklad je pořízení právě osobního automobilu, který má podle německého zákona dobu životnosti 6 let, při vstupní ceně 450 000 Kč.

Tabulka 12 Lineární odpisování aktiv v Německu (Kč)

Rok	Vstupní cena	Odpisy	Účetní zůstatková cena
2022	450 000	75 000	375 000
2023		75 000	300 000
2024		75 000	225 000
2025		75 000	150 000
2026		75 000	75 000
2027		75 000	0
Celkem		450 000	-

Zdroj: vlastní zpracování

Pro výpočet účetních rovnoměrných odpisů se použil vzorec: Částka rovnoměrného odpisování: $\text{Odpis za rok} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{životnost v letech}}$

$$\text{Roční odpis 2022} = \frac{450\,000}{6} = 75\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Roční odpis 2023} = \frac{450\,000}{6} = 75\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Roční odpis 2024} = \frac{450\,000}{6} = 75\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Roční odpis 2025} = \frac{450\,000}{6} = 75\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Roční odpis 2026} = \frac{450\,000}{6} = 75\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Roční odpis 2027} = \frac{450\,000}{6} = 75\,000 \text{ Kč}$$

Při lineárním odpisování jsou pořizovací náklady, právě automobil, rozloženy ve své životnosti na roční částky, které jsou stejné po celou dobu své životnosti.

Dále se počítá lineární procento odpisů podle vzorce:

$$\text{Procento za rok} = \frac{100\%}{\text{životnost v letech}}$$

$$\text{Procento za rok} = \frac{100\%}{6} = 16,66\%$$

4.4.6 Degresivní odpisování

Klesající odpisy zůstatku, jsou jednou z metod plánových odpisů, jako u lineárních metod. Je důležité, aby odpisy snížily roční částky odpisů. V prvních letech životnosti je proto odpis vyšší. Může to být uvedeno na příkladu, kdy se pořídí automobil a ze začátku kvůli více zakázkám se bude více jezdit a auto tak rychleji opotřebovávat a tím je znehodnocení automobilu vyšší (Studyflix.de: cit. online, 2023-02-13 b).

Vzorec pro tuto metodu odpisování je:

$$\text{Výše odpis} = \text{odpisová sazba} * \text{účetní hodnota předchozího roku}$$

Tato metoda nabízí daňovou výhodu, neboť vysoká ztráta hodnoty je zohledněna hned na začátku životnosti. To účetní jednotce snižuje zdanitelné příjmy společnosti. Je ale třeba poznamenat, že v Německu odpisy salda byly v zrušeny v roce 2008, ale v roce 2020 byly znovu zavedeny a od roku 2021 mohou být využívány pro odpisy dlouhodobých aktiv.

V Německu je možné použít degresivní metodu odpisů i pro automobily, avšak pouze pro daňové účely a pouze v omezené míře. Je, ale velice důležité brát v úvahu, že tato metoda se v praxi využívá jen velmi omezeně, protože má řadu omezení a vyžaduje specifické podmínky. Proto většina firem v Německu preferuje lineární metodu odpisů právě pro automobily.

4.4.6.1 Geometricky klesající účetní odpisy

Tyto klesající odpisy ze zůstatkové hodnoty aktiva jsou hlavní variantou degresivních odpisů. V případě odpisů se částky odpisů každoročně snižují. Zvláštní na této metodě je, že odpisová sazba zůstává konstantní, a tak vzniká matematická, geometrická řada, odtud tedy i vzniklý název (Bauprofessor.de: cit. online, 2023-02-13).

Sazba pro výpočet geometricky klesajících odpisů:

$$p = \left(1 - \sqrt[n]{\frac{RW}{AW}}\right)$$

AW = Hodnota akvizice

RW = Zůstatková hodnota

Pokud bychom tento výpočet odpisů chtěly využít v praxi vypadalo by to následovně.

Automobil, který byl nakoupen v listopadu v roce 2022 s dobou životnosti šest let, podle německé odpisové tabulky.

Vzorec pro výpočet odpisů:

$$\text{Odpis} = \text{odpisová sazba} * \text{účetní hodnota předchozího roku}$$

Pořizovací náklady = 450 000

Životnost = 6 let

Zbytková hodnota = $1/21 = 0,0476 * 450\,000 = 21\,420$

$$\text{Odpisová sazba} = p = \left(1 - \sqrt[n]{\frac{RW}{AW}}\right) = \left(1 - \sqrt[6]{\frac{21420}{450\,000}}\right) = 0,3979 * 100 = 39,79 \%$$

Tabulka 13 Geometrické klesající odpisy (Kč)

Rok	Odpis	Zbytková hodnota
2022	179 055,00	270 945
2023	107 809,02	163 136
2024	64 911,81	98 224
2025	39 083,33	59 141
2026	23 532,00	35 609
2027	14 168,82	21 440

Zdroj: vlastní zpracování

$$\begin{aligned} \text{Odpis v 1. roce odpisování: } \text{odpis} &= 450\,000 * 0,3979 = 179\,055 \\ &= 450\,000 - 179\,055 = 270\,945 \end{aligned}$$

$$\text{Odpisy v dalších letech: odpis za rok 2023} = 270\,945 * 0,3979 = 107\,809,02$$

$$\text{Odpisy v dalších letech: odpis za rok 2024} = 163\,136 * 0,3979 = 64\,911,81$$

$$\text{Odpisy v dalších letech: odpis za rok 2025} = 98\,224 * 0,3979 = 39\,083,33$$

$$\text{Odpisy v dalších letech: odpis za rok 2026} = 59\,141 * 0,3979 = 23\,532$$

$$\text{Odpisy v dalších letech: odpis za rok 2027} = 35\,609 * 0,3979 = 14\,168,82$$

V případě klesajících odpisů se majetek odepisuje ze vstupní ceny v 1. roce, a pak dále ze zbytkové hodnoty v následujících letech. Tím získáme snížení odpisů v průběhu let odpisování. Na konci odpisování však nemůžeme dosáhnout hodnoty nula ve zbytkové hodnotě, právě z důvodu geometrické řady. Tato zbytková hodnota by pak musela být odepsána samostatně.

4.4.6.2 Aritmetické degresivní odpisy

Jelikož snižování hodnoty zůstatku je zvláštní forma snižování odpisů, tak zvláštností je, že částka odpisu za rok používání majetku klesá o stejnou částku. Tato částka se také nazývá degresivní částku. Rozdíl odpisů je tedy konstantní a mluví se o aritmetické řadě, a tedy o aritmeticky klesajícím odpisu. Podle Německý ustanovení je důležité poznamenat, že klesající odpisy zůstatku již nejsou podle daňového zákona podle §7 odst. 2 EstG od roku 2011 povoleny, tj. neplatí pro majetek, který byl pořízen po tomto roce. Avšak v obchodním zákoně je přípustná jen jako forma plánovaného odpisu, avšak poněkud neobvyklá. (Studyflix.de: cit. online, 2023-03-17).

Vzorec pro degresivní částky odpisu dle aritmetické řady vypadá takto. Zůstatkovou hodnotu stanovuje německá daňová správa a liší se podle typu majetku. U automobilu se

zpravidla pohybuje mezi 5–10 % z pořizovací ceny. Pro příklad jsem si zvolila 10 % z pořizovací ceny, tedy 45 000 Kč.

Životnost automobilu = 6 let

Vstupní cena = 450 000 Kč

Zbytková hodnota = 45 000 Kč

Suma počtu let = 21

$$\begin{aligned} \text{Odpis} &= \frac{\text{Vstupní cena} - \text{zbytková hodnota}}{\text{suma počtu let odpisování}} \\ &= \frac{450\,000 - 45\,000}{21} = 19\,285,71 \end{aligned}$$

Tabulka 14 Aritmetické odpisy (Kč)

Rok	Aritmetický odpis	Zůstatková cena
2022	115 714	334 286
2023	96 429	237 857
2024	77 143	160 714
2025	57 857	102 857
2026	38 571	64 286
2027	19 286	45 000

Zdroj: vlastní zpracování

Odpis pro rok 2022: $\text{Odpis} = 19\,285,71 * 6 = 334\,286$

Odpis pro rok 2023: $\text{Odpis} = 19\,285,71 * 5 = 237\,857$

Odpis pro rok 2024: $\text{Odpis} = 19\,285,71 * 4 = 160\,714$

Odpis pro rok 2025: $\text{Odpis} = 19\,285,71 * 3 = 102\,857$

Odpis pro rok 2026: $\text{Odpis} = 19\,285,71 * 2 = 64\,286$

Odpis pro rok 2027: $\text{Odpis} = 19\,285,71 * 1 = 45\,000$

Aritmetické odpisy se počítají do hodnoty zbytkové, kterou jsme si vypočítali podle německé daňové správy, která udává 5-10 % ze vstupní ceny a pro příklad bylo zvoleno 10 %.

4.4.7 Odpisy progresivní

Progresivní odpisy jsou opakem degresivních odpisů, tzn. že s touto metodou se roční částky odpisů zvyšují.

Na začátku proto musí docházet k malému opotřebení dlouhodobého majetku. V praxi se však tato metoda odepisování již nepoužívá, protože není povolena obchodním ani daňovým právem. Existují geometrické progresivní odpisy a aritmetické progresivní odpisy. Avšak v Německu není tato metoda povolena použít pro odepisování automobilů, ale využívá se pro odepisování strojů a strojních zařízení, které se používají k výrobě produktů. Automobily jsou považovány za běžný majetek a pro jejich odepisování se v Německu používá metoda lineárních účetních odpisů, která umožňuje rovnoměrné rozložení odpisů na celou dobu užívání vozidla (Studyflix.de: cit. online, 2023-02-18).

4.4.7.1 Progresivní metoda odepisování (aritmetická řada čísel)

Ale pro ukázkou je zde uveden výpočet těchto odpisových metod.

Životnost automobilu = 6 let

Vstupní cena = 450 000 Kč

Zbytková hodnota = 45 000 Kč

Suma počtu let = 21

Tabulka 15 Progresivní aritmetické odpisy (Kč)

Rok	Aritmetický odpis	Zůstatková cena
2022	19 286	430 714
2023	38 571	392 143
2024	57 857	334 286
2025	77 143	257 143
2026	96 429	160 714
2027	115 714	45 000

Zdroj: vlastní zpracování

Odpis pro rok 2022: $\text{Odpis} = 19\,285,71 \cdot 1 = 19\,285,71$

Odpis pro rok 2023: $\text{Odpis} = 19\,285,71 \cdot 2 = 38\,571,42$

Odpis pro rok 2024: $\text{Odpis} = 19\,285,71 \cdot 3 = 57\,857,14$

Odpis pro rok 2025: $\text{Odpis} = 19\,285,71 \cdot 4 = 77\,142,86$

Odpis pro rok 2026: $\text{Odpis} = 19\,285,71 \cdot 5 = 96\,428,57$

Odpis pro rok 2027: $\text{Odpis} = 19\,285,71 \cdot 6 = 115\,714,28$

4.4.7.2 Progresivní metoda odepisování (geometrická řada čísel)

Vzorec pro výpočet odpisové sazby:

$$\text{Odpisová sazba} = p = \left(1 - \sqrt[n]{\frac{RW}{AW}}\right)$$

*Odpis = odpisová sazba * účetní hodnota předchozího roku*

Pořizovací náklady = 450 000

Životnost = 6 let

Zbytková hodna = $1/21 = 0,0476 * 450\ 000 = 21\ 420$

$$\text{Odpisová sazba} = p = \left(1 - \sqrt[n]{\frac{RW}{AW}}\right) = \left(1 - \sqrt[6]{\frac{21420}{450\ 000}}\right) = 0,3979 * 100 = 39,79 \%$$

Vypočteme částky odpisů stejně jako u geometricky klesajících odpisů zůstatku, ale v obráceném pořadí. A částky odpisů se můžou jednoduše obrátit v pořadí. Jednoduše se odečte částka odpisu od zbývající účetní hodnoty předchozího roku. Postup výpočtu, viz. pod tabulkou č. 13.

Tabulka 16 Progresivní geometrické odpisy (Kč)

Rok	Odpis	Zbytková hodnota
2022	14 168	435 831
2023	23 532	412 299
2024	39 083	373 216
2025	64 911	308 304
2026	107 809	200 495
2027	179 055	21 440

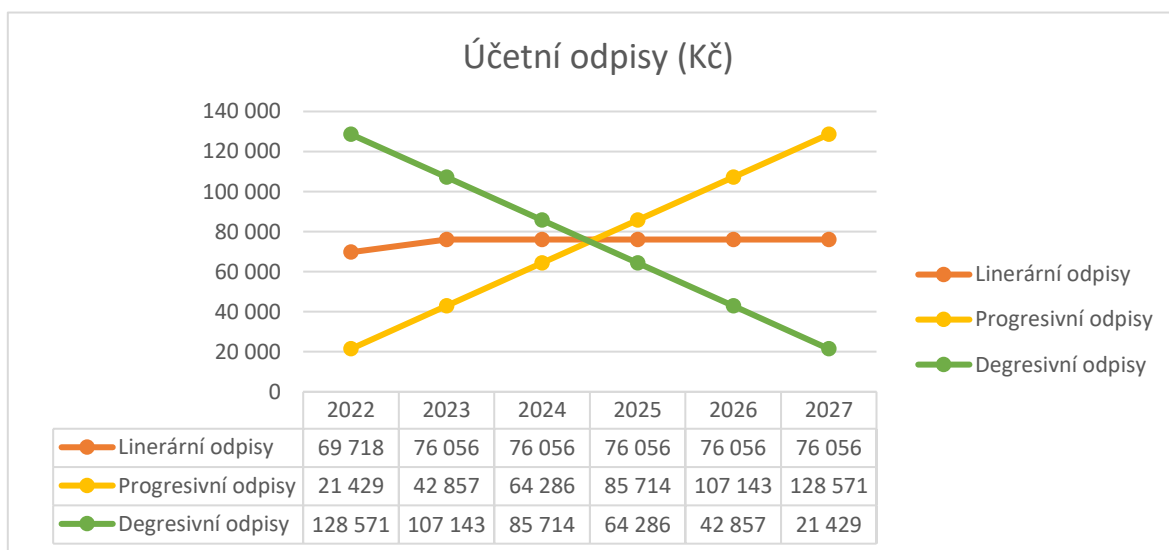
Zdroj: vlastní zpracování

5. Výsledky a diskuse

5.1 Účetní odpisy hmotného dlouhodobého majetku

Odpisy by měly odrážet skutečné a věrné opotřebení majetku, jak fyzické, tak i morální. Poplatní (účetní jednotka) si sama volí způsoby odpisování pomocí životnosti pořízeného dlouhodobého majetku. Pod tímto odstavce je vytvořen graf, pomocí dat z tabulek č. 3–5, zde jsou znázorněny dílčí metody výpočtu odpisu. Jak už bylo již zmíněno v teoretické části, tak progresivní metody se využívají zejména u majetku, který ztrácí hodnotu nejvíce na konci své životnosti. Oproti tomu degresivní odpisy se využívají u aktiva, který se opotřebovává hnedka na začátku od pořízení. V případě, že účetní jednotka nakoupí majetek, který se opotřebovává postupně, využila by lineárních odpisy. V případě příklad nákupu automobilu by se spíše hodily odpisy časové, nebo výkonové.

Graf 1 Účetní odpisy – metody odpisování použité v tabulce č. 3-5



Zdroj: vlastní zpracování

5.2 Daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku

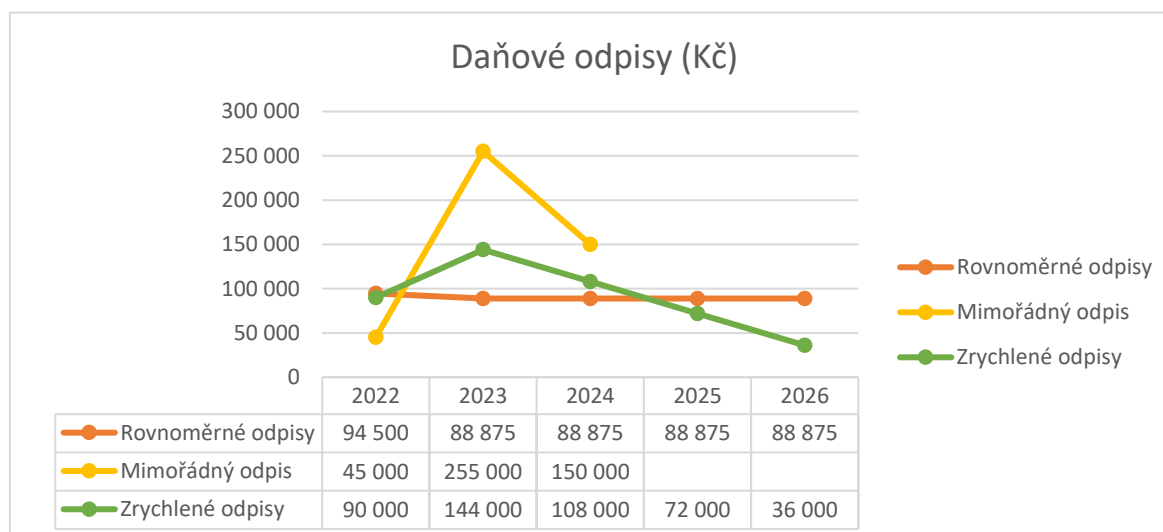
Při odepisování automobilu poplatník využívá dobrovolně daňových odpisů, které umožňují postupné snižování hodnoty vozidla v daňových přiznáních a tím si snižovat základ daně z příjmů. Daňové odpisy jsou určeny na základě zákonných pravidel a odpisových sazeb, které se liší, a to podle stáří vozidla a výší pořizovací ceny. Pro účely odpisů daňových se obvykle využívají dvě metody – lineární a zrychlené.

Lineárním odpisováním si poplatník rovnoměrně rozloží odpis v průběhu životnosti automobilu, tzn. že každý rok se odečítá stejná částka z pořizovací ceny automobilu. Odpisovou sazbu pro lineární odpisování stanovuje zákon o daních z příjmů a obvykle se pohybuje v rozmezí 20 % až 25 % z pořizovací ceny automobilu.

Zrychlené odpisy umožňují rychlejší snižování hodnoty automobilu v počátečních letech jeho používání. Obvykle se využívá pro nová vozidla, kde je první rok základní odpisová sazba větší než u lineárního odpisování.

Vhodný výběr metody odpisování záleží na vstupní ceně automobilu a jeho stáří. Zrychlené odpisy se doporučují v případě, že poplatník bude kupovat zcela nové vozidlo, neboť může v první roce uplatnit vyšší odpis. Avšak nemusí být vhodné pro starší vozidla, protože zde může být lineární odpisování výhodnější. Také lineární odpisy jsou vhodnější, pokud vstupní cena vozidla je nižší.

Graf 2 Daňové odpisy z tabulek č. 6–8



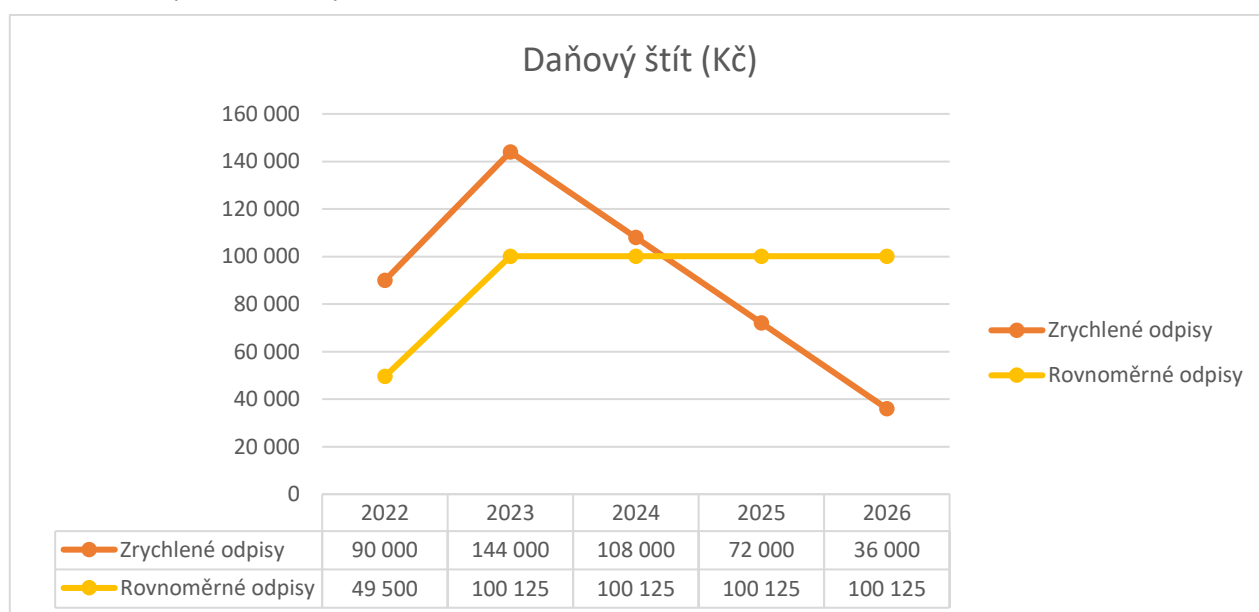
Zdroj: vlastní zpracování

5.3 Daňový štít

Jednoduše řečeno, daňový štít je maximální částka, o kterou může být snížen základná daňová povinnost poplatníka daně v daném zdaňovacím období. To znamená, že daňový štít je jakousi ochranou před příliš vysokým zdaněním. V případě, kdy poplatník daně odečte od svého zdanitelného příjmu všechny náklady a slevy, které mu umožňuje daňový zákon, získá tzv. základ daně. Na vypočtený základ daně se uplatní sazba daně, u fyzické osoby je to 15 % a u právnické osoby 19 %. Pokud vyjde výsledná částka vyšší, než je daňový štít, poplatník daně zaplatí pouze daňový štít a zbyvající částka se mu vrátí zpět v podobě přeplatku na dani.

Při výpočtu daňového štítu se berou v úvahu faktory, například daňové slevy, daňové ztráty z minulých let, daňové odpisy.

Graf 3 Daňový štít z tabulky č. 10



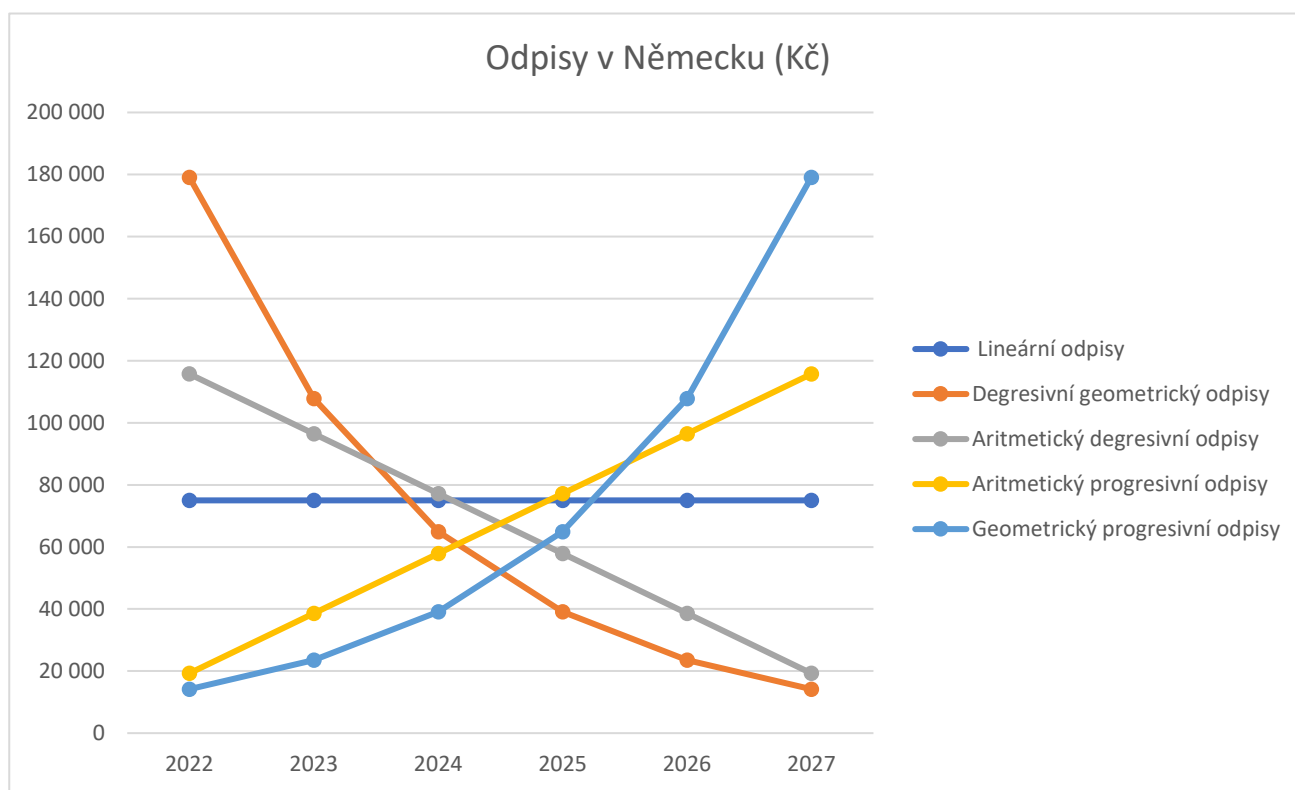
Zdroj: vlastní zpracování

5.4 Odepisování aktiv v Německu

V případě odepisování automobilu podle německých zákonů a doporučení, se odepisuje zejména automobil pomocí lineárních odpisů, jak už bylo zmíněno v kapitolách předešlých ohledně odpisových metod, které v Německu existují.

V grafu je znázorněn rozdíl lineárních odpisů a rozlišení mezi progresivními metodami a degressivními metodami, které se však v praxi pro odpisy automobilů využívají jen výjimečně, nebo pak pro uplatnění pro daňové náklady a nadále pro snížení základu daně.

Graf 4 Odpisové metody v Německu



Zdroj: Vlastní zpracování

5.5 Význam odpisů v praxi

Význam odpisů dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku spočívá v tom, že odpisy mají klíčový význam pro správné vykazování hospodářských výsledků podniku. Dlouhodobý hmotný majetek vytváří značnou část majetku podniku a jeho odpisy představují systematické snižování hodnoty majetku v důsledku jeho opotřebení nebo zastarání.

Odpisy nehmotného majetku jsou důležité zejména pro podniky, které nehmotný majetek vytvářejí, například v oblasti výzkumu a vývoje, marketingu nebo ochrany duševního vlastnictví. Tyto podniky musí vykazovat odpisy na nehmotný majetek, aby správně odrážely jeho postupné opotřebení v průběhu času.

Odpisy snižují vytvořený zisk, podnikatelskou činnost, který je základem pro výpočet daně z příjmů, a tím i daňovou povinnost. Správné, a hlavně účinné využití odpisů může mít kladný dopad na celkový výsledek hospodaření a jeho ekonomickou situaci.

Vzhledem k tomu, že odpisy mají vliv na výsledek hospodaření, je důležité, aby byl správně stanoven a zaznamenán v souladu s platnými účetními předpisy. Kvalitní evidence v účetnictví a dobře stanovené odpisy jsou klíčové pro správné a efektivní řízení podniku.

V České republice se odepisování dlouhodobého majetku řídí zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb., těmi se řídí odpisy účetní, daňové odpisy jsou vymezeny a upraveny v zákoně č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

6. Závěr

Účetní odpisy vyjadřují systematické snížení hodnoty dlouhodobého majetku v důsledku jeho opotřebení, zastarání nebo dalších jiných faktorů, jež ovlivňují jeho užitečnou životnost. Účetní odpisy mají v účetnictví podniku významnou funkci z pohledu správného zaznamenávání postupně se snižující hodnoty majetku. Umožňují také správně vykazovat hospodářské výsledky podniku. Jsou také účetní položkou, kterou lze zahrnout do výkazu zisku a ztrát a také do rozvahy podniku. U účetních odpisů si účetní jednotka sama stanovuje dobu odepisování a také způsob, kterým bude odepisovat, podle skutečné doby životnosti. V případě odepisování osobního automobilu si účetní jednotka zvolí na základě specifických vlastností a potřebách majetku odepisovou metodu. Ve většině případů se využívá metoda lineárního odepisování, nebo časové odpisy, kdy se předpokládá, že hodnota automobilu bude rychle klesat v prvním roce.

Daňové odpisy představují maximální hranici, která je stanovena zákonem o daních z příjmu, který mohou být uplatněny v základu daně. Jak již bylo zmíněno, tyto odpisy nejsou povinné a jsou jen dobrovolným rozhodnutím poplatníka, zda je uplatní nebo ne. Tyto odpisy vychází ze skutečného opotřebení nebo zastarání majetku, jež slouží k podnikatelské činnosti. Při uplatnění daňových odpisů na automobil v podnikání, musí poplatník nejprve stanovit výši odpisu na základě nákladů na pořízení auta, jeho očekávanou dobu užití a zbytkové hodnoty po skončení této doby. Výši vypočteného odpisu, pak lze uplatnit v rámci daňového přiznání k dani z příjmů. Je také důležité poznamenat, že u automobilů platí specifické pravidlo pro uplatnění daňového odpisu. Například právě pro osobní automobil se používá koeficient odpisu 1,5 % z ceny pořízení, ale maximální výše daňového odpisu je omezena na 800 000 Kč. Účetní jednotka si sama volí mezi dvěma metodami daňových odpisů v podobě lineárních odpisů a odpisů zrychlených. V případě, že je poplatník první majitel vozidla, může uplatnit navýšení odpisů v prvním roce o 10 %. Zvýšení odpisů o 10 % platí pro dlouhodobý majetek, který je zařazen v první až třetí odepisové skupině. Tyto odpisy jsou možné přerušit, ale pouze v případě, že se tato metoda nebude měnit, a při případném vrácení se k odepisování, se naváže tam, kde se skončilo beze změn.

Z různých prací i výzkumů je jednoznačné, že podniky by své odpisy, jak účetní, tak daňové, měly sledovat. Neboť odpisy majetku umožňují podnikům řídit své finanční zdroje a plánovat investice do nového majetku. Na základě výše účetních odpisů mohou podniky rozhodovat o tom, zda mají stávající aktivum nahradit jiným či ho opravit. Také mají vliv na

hodnotu aktiv a zisk společnosti, což může ovlivnit celkovou hodnotu podniku. Například vysoké účetní odpisy mohou naznačovat, že účetní jednotka má starší dlouhodobý majetek, který se bude muset v blízké době nahradit novým. Zásada platí pro malé podnikatele, kteří budou svoje aktiva řádně a správně odepisovat a evidovat, neboť získají dobrou představu o své ekonomické situaci a případně své investice můžou lépe zhodnocovat.

V situaci, kdy stát zasahuje do odepisování majetku, bývá v období nějaké ekonomické krize, která nastala právě například v roce 2009 a 2010. Podobně jako v tomto roce, tak i v roce 2020 byly znovu zavedeny mimořádné odpisy majetku a stát tak umožnil poplatníkům mimořádné odepisování dlouhodobého majetku, které spadaly do první a druhé odpisové skupiny. Tyto odpisy jsou upravené podle zákona č. 586/1992 Sb. zákona o daních z příjmů.

Následující změnou, která byla provedena od 1. 1. 2021, je stanovení minimální hranice pro vstup dlouhodobého majetku ze 40 000 Kč na 80 000 Kč, avšak od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020 si účetní jednotky mohly sami zvolit, zda vstupní cena majetku bude původních 40 000 Kč, nebo nově zavedených 80 000 Kč.

Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku zaznamenaly také změnu od roku 2021, kdy se odepisuje pouze pomocí účetních odpisů a odpisy se pak stávají daňové uznatelné.

Česká republika a Německo jsou dvě země s různými systémy účetních a daňových předpisů. V České republice se využívá účetní osnova, která se řídí českými předpisy, která je odlišná od německé účetní osnovy. Zatímco v Německu se využívá HGB (Handelsgesetzbuch), v České republice se využívá zákon o účetnictví. Přesněji to upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Dalším významným rozdílem je způsob stanovení sazeb odpisů. V Německu se využívají fixní sazby odpisů, které stanovuje zákon a jsou uplatněny na veškerý majetek. Zatímco v České republice jsou sazby odpisů stanoveny podle ekonomického zhodnocení majetku, což umožňuje podnikům zohledňovat skutečné opotřebení majetku v průběhu jeho spotřebovávání.

Velkým rozdílem odpisování v těchto zemích, je odepisování nehmotného majetku, do kterých se řadí například patenty a licence, kdy se účtují jako aktivum a jsou amortizovány v průběhu životnosti. V České republice se nehmotný majetek účtuje na speciální účet a amortizace se vypočítává z jeho pořizovací ceny.

I přes rozdílné přístupy k účetnictví a daňovým předpisům se obě země snaží dodržovat mezinárodní účetní standardy, jako jsou IFRS (International Financial Reporting Standards), aby vytvářely přesné a transparentní účetní záznamy.

7. Seznam použitých zdrojů

- PRUDKÝ, Ing. Pavel a Ing. Miloš LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 18. Olomouc: ANAG, 2019. ISBN 978-80-7554-219-9.
- PILÁTOVÁ, Ing. Jana. *Účtová osnova, České účetní standardy: Postupy účtování pro podnikatele*. 3. Olomouc: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-310-3.
- KRÁLOVÁ, Magdalena a Miloslav HEJREK. *Zákon o účetnictví: S komentářem*. Praha: GRADA, 2022. ISBN 978-80-271-3598-1.
- SKÁLOVÁ, Doc. Ing. Jana, Ing. Jana PILÁTOVÁ, Ing. Jiří KADLEC, Ing. Rostislav CHALUPA, Ing. Dagmar PROCHÁZKOVÁ, Ing. Roman SEDLÁK a Ing. Pavel VLACH. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 19. Olomouc: ANAG, 2023. ISBN 978-80-7554-384-4.
- PILÁTOVÁ, Ing. Jana, Ing. Jiří KADLEC, Ing. Rostislav CHALUPA, Ing. Pavel VLACH, Ing. Dagmar PROCHÁZKOVÁ, Ing. Roman SEDLÁK a Ing. PhD. Jana SKÁLOVÁ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 18. Olomouc: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-316-5.
- NIRGIN, Jiří. *Hmotný a nehmotný majetek v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-737-2.
- Vyhláška č. 500/200 Sb.
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Internetové zdroje:

- Bauprofessor.de: Geometrisch-degressive Abschreibung* [online]. 2023 [cit. 2023-02-13]. Dostupné z: <https://www.bauprofessor.de/geometrisch-degressive-abschreibung/>
- Studyflix.de: Abschreibungsmethoden* [online]. 2023 [cit. 2023-02-13a]. Dostupné z: <https://studyflix.de/wirtschaft/abschreibungsmethoden-68>
- Studyflix.de: Lineare Abschreibung* [online]. 2023 [cit. 2023-02-14]. Dostupné z: <https://studyflix.de/wirtschaft/lineare-abschreibung-1192>
- Studyflix.de: Degressive Abschreibung* [online]. 2023 [cit. 2023-02-13b]. Dostupné z: <https://studyflix.de/wirtschaft/degressive-abschreibung-1193>
- Studyflix.de: Geometrisch-degressive Abschreibung* [online]. 2023 [cit. 2023-02-15]. Dostupné z: <https://studyflix.de/wirtschaft/geometrisch-degressive-abschreibung-1194>

Bauprofessor.de: Arithmetisch-degressive Abschreibung [online]. 2023 [cit. 2023-02-12].
Dostupné z: <https://www.bauprofessor.de/arithmetisch-degressive-abschreibung/>

Studyflix.de: Arithmetisch-degressive Abschreibung [online]. 2023 [cit. 2023-03-17].
Dostupné z: <https://studyflix.de/wirtschaft/arithmetisch-degressive-abschreibung-1195>

Portal.pohoda.cz: Technické zhodnocení dlouhodobého majetku [online]. STORMWARE, 2020 [cit. 2023-02-14]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/technicke-zhodnoceni-staveb-a-jineho-dlouhodobeho/>

Portal.pohoda.cz: Přerušeni odepisování [online]. Praha: STORMWARE, 2019 [cit. 2023-02-15]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/preruseni-odepisovani-%E2%80%93-moznost-jak-usetrit-n/>

Portal.pohoda.cz: Účetní a daňové odpisy majetku [online]. Praha: STORMWARE, 2013 [cit. 2023-02-16]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-a-danove-odpisy-majetku/>

Gruenderplattform.de [online]. BusinessPilot, 2022 [cit. 2023-02-14]. Dostupné z: <https://gruenderplattform.de/unternehmensfuehrung/gewinn-und-verlustrechnung>

Studyflix.de: Progressive Abschreibung [online]. 2023 [cit. 2023-02-18]. Dostupné z: <https://studyflix.de/wirtschaft/progressive-abschreibung-1196>

8. Seznam obrázků, tabulek a grafů

8.1 Seznam tabulek

Tabulka 1 Roční odpisová sazba bez zvýšení odpisu	30
Tabulka 2 Koeficienty pro zrychlené odepisování	31
Tabulka 3 Výpočet lineárních odpisů	34
Tabulka 4 Výpočet odpisů pomocí sumací čísel	35
Tabulka 5 degresivní odpisování (Kč)	36
Tabulka 6 Výpočet rovnoměrných odpisů (Kč)	37
Tabulka 7 Výpočet odpisů zvýšených v prvním roce odpisování o 10 % (Kč)	37
Tabulka 8 Výpočet zrychlených odpisů (Kč)	38
Tabulka 9 Mimořádné odpisy (Kč)	39
Tabulka 10 Výpočet daňové štítu	39
Tabulka 11 Životnost aktiv v Německu (zkráceně)	41
Tabulka 12 Lineární odpisování aktiv v Německu (Kč)	43
Tabulka 13 Geometrické klesající odpisy (Kč)	45
Tabulka 14 Aritmetické odpisy (Kč)	46
Tabulka 15 Progresivní aritmetické odpisy (Kč)	47
Tabulka 16 Progresivní geometrické odpisy (Kč)	48

8.2 Seznam grafů

Graf 1 Účetní odpisy – metody odpisování použité v tabulce č. 3-5	49
Graf 2 Daňové odpisy z tabulek č. 6–8	50
Graf 3 Daňový štít z tabulky č. 10	51
Graf 4 Odpisové metody v Německu	52