

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Účetní a daňové odpisy a jejich vliv na výsledek
hospodaření**

Martin Nitsche

© 2021 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Martin Nitsche

Podnikání a administrativa

Název práce

Dopady účetních a daňových odpisů na výsledek hospodaření vybrané společnosti

Název anglicky

Accounting and Tax Depreciation's Impacts on the Company's Financial Results

Cíle práce

Cílem bakalářské práce je na základě analýzy účetních a daňových odpisů ve vybrané společnosti vyhodnotit jejich dopady na výsledek hospodaření, včetně promítnutí do odložené a splatné daně.

Metodika

Teoretická východiska bakalářské práce budou zpracována na základě kompilace poznatků z odborné literatury, příslušných právních norem a dalších relevantních zdrojů z oblasti účetních a daňových odpisů.

Na základě analýzy zjištěných dat budou u vybrané společnosti aplikovány různé metody výpočtů účetních a daňových odpisů, jejich porovnáním a syntézou zjištěných výsledků bude v závěru navržen optimální odpisový plán zohledňující reálné opotřebení dlouhodobého majetku, včetně zobrazení následného dopadu provedené změny na výsledek hospodaření a daňové povinnosti vybrané společnosti.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

odpisy, výsledek hospodaření, účetnictví, daň, základ daně, dlouhodobý majetek, rezervy

Doporučené zdroje informací

Lumen Learnings, <https://www.courses.lumenlearning.com/>. [Online]. © 2019. Dostupné z: <https://courses.lumenlearning.com/boundless-accounting/chapter/depreciation-of-assets/>
MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2021: úplná znění platná k 1. 1. 2021: včetně daňového balíčku. 32. vydání. Praha: Grada Publishing, 2021. ISBN 978-80-271-3130-3
MERITUM, Účetnictví podnikatelů 2017. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017, ISBN 978-80-7552-518-5
NIGRIN, Jiří. Hmotný a nehmotný majetek v podnikání. 2020. Praha: WOLTERS KLUWER. ISBN 978-80-7598-738-9
PRŮDKÝ, Pavel; LOŠŤÁK Milan. Hmotný a nehmotný majetek v praxi. 2019.18.vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-219-9
VALOUCH, Petr. Účetní a daňové odpisy 2012. Sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-7713-9

Předběžný termín obhajoby

2021/22 ZS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Jan Rohan, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Konzultant

Ing. Gabriela Kukulová, Ph.D., MBA

Elektronicky schváleno dne 21. 9. 2021

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 19. 10. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 07. 11. 2021

Čestné prohlášení

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

V Praze dne 30. 11. 2021

Poděkování

Rád bych touto cestou poděkoval paní doktorce Kukalové, za její čas věnovaný při začátcích této práce, panu doktorovi Rohanovi za jeho trpělivost, nápady a rady při zpracování analytické části a také své rodině a partnerce, kteří byli nesmírnou podporou po celou dobu studia.

Dopady účetních a daňových odpisů na výsledek hospodaření vybrané společnosti

Abstrakt

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou odepisování dlouhodobého majetku, dopadem použitých účetních odpisů na výsledek hospodaření a dopadem použitých daňových odpisů na základ daně. Vstupem do problematiky je teoretický souhrn, který je zpracován za pomoci odborné literatury a právních předpisů a následně je aplikován v analytické části. Na základě získaných dat, komparací jednotlivých účetních a daňových odpisových metod a provedených analýz, je dané společnosti doporučeno aplikování rovnoměrných daňových odpisů, které se jeví jako optimální díky meziročnímu rovnoměrnému rozložení nákladů a stejně tak rovnoměrnému dopadu do výsledku hospodaření.

Klíčová slova: odpisy, výsledek hospodaření, účetnictví, daň, základ daně, dlouhodobý majetek, rezervy

Accounting and Tax Depreciation's Impacts on the Company's Financial Results

Abstract

This bachelor thesis deals with the issue of depreciation of fixed assets, the impact of used accounting depreciation on the economic result and the impact of used tax depreciation on the tax base. The introduction into this matter is a theoretical summary, which was processed on the basis of professional literature and legal regulations and then is applied in the analytical part. Based on the obtained data, comparisons of individual accounting and tax depreciation methods and performed analyzes, the company is recommended to apply uniform tax depreciation, which appears to be optimal due to year-on-year even distribution of costs as well as even impact on their profit.

Keywords: depreciation, economic result, accountancy, tax, tax basis, fixed assets, reserves

Obsah

1 Úvod.....	13
2 Cíl práce a metodika	14
2.1 Cíl práce.....	14
2.2 Metodika.....	14
3 Teoretická východiska	18
3.1 Dlouhodobý majetek.....	18
3.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	18
3.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek	20
3.1.3 Technické zhodnocení	21
3.1.4 Dlouhodobý finanční majetek	22
3.2 Oceňování dlouhodobého majetku	22
3.2.1 Oceňování při pořízení	22
3.3 Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	24
3.3.1 Účetní odpisy a jejich metody	24
3.3.2 Daňové odpisy a jejich metody	26
3.3.3 Daňové odpisy hmotného majetku s technickým zhodnocením	29
3.4 Účetní a daňové odpisy a jejich dopad do základu daně	32
3.5 Daň z příjmů	33
3.5.1 Splatná daň	33
3.5.2 Odložená daňová povinnost.....	34
4 Analytická část	37
4.1 Představení účetní jednotky	37
4.2 Odpisový plán účetní jednotky	37
4.2.1 Definice dlouhodobého nehmotného majetku v odpisovém plánu ÚJ.....	37
4.2.2 Definice dlouhodobého hmotného majetku v odpisovém plánu ÚJ.....	38
4.2.3 Dlouhodobý finanční majetek	39
4.2.4 Opravné položky.....	39
4.2.5 Účetní odpisy	39
4.2.6 Daňové odpisy	39
4.3 Výpočet odpisů použitím různých odpisových metod a jejich komparace s ohledem na VH.....	42
4.3.1 Komparace rovnoměrného a výkonového odpisování – pásová pila	42
4.3.2 Komparace rovnoměrného a komponentního odpisování – mostový jeřáb	49
4.3.3 Komparace rovnoměrných a progresivních odpisů – skladová hala	57
5 Výsledky a diskuse	66

6 Závěr.....	69
7 Seznam použitých zdrojů.....	71

Seznam tabulek

Tabulka 1 Odpisové skupiny.....	27
Tabulka 2 Odpisová sazba u rovnoměrných daňových odpisů dle § 31	28
Tabulka 3 Koeficienty pro zrychlené odpisování	29
Tabulka 4 Účetní a daňové odpisy s dopadem do ZD	33
Tabulka 5 Výpočet splatné daně	34
Tabulka 6 Odpisový plán	40
Tabulka 7 Výpočet účetních odpisů.....	43
Tabulka 8 Výpočet daňových odpisů.....	43
Tabulka 9 Promítnutí užitých metod odpisů do základu daně a výsledku hospodaření	44
Tabulka 10 Výpočet výkonových odpisů.....	45
Tabulka 11 Porovnání odpisových metod a dopadu do VH	46
Tabulka 12 Promítnutí užitých metod odpisů do základu daně a výsledku hospodaření	47
Tabulka 13 Vyčíslení odložené daně	49
Tabulka 14 Výpočet účetních odpisů.....	50
Tabulka 15 Výpočet daňových odpisů.....	51
Tabulka 16 Promítnutí užitých metod odpisů do základu daně a výsledku hospodaření	52
Tabulka 17 Výpočet odpisů metodou komponentního odpisování – Jeřáb	54
Tabulka 18 Výpočet odpisů metodou komponentního odpisování – Motor.....	54
Tabulka 19 Vliv komponentního odpisování na VH	55
Tabulka 20 Vyčíslení nákladů s dopadem do VH.....	56
Tabulka 21 Komparace metody rovnoměrných odpisů a komponentního odpisování.....	57
Tabulka 22 Výpočet účetních odpisů.....	58
Tabulka 23 Výpočet daňových odpisů.....	58
Tabulka 24 Dopad zrychlený daňových odpisů do ZD a VH	60
Tabulka 25 Výpočet progresivních odpisů	61
Tabulka 26 Dopad progresivních odpisů do ZD a VH	62
Tabulka 27 Srovnání účetních metod odpisů s dopadem do VH.....	64

Seznam rovnic

(1) Lineární účetní odpisy	24
(2) Zrychlené účetní odpisy	25
(3) Zpomalené účetní odpisy	26
(4) Rovnoměrné daňové odpisy s technickým zhodnocením	30
(5) Zrychlené daňové odpisy s technickým zhodnocením.....	30
(6) Zrychlené daňové odpisy s technickým zhodnocením v dalších letech.....	30
(7) Výpočet odložené daně	35

Seznam tabulek

Tabulka 1 Odpisové skupiny	27
Tabulka 2 Odpisová sazba u rovnoměrných daňových odpisů dle § 31.....	28
Tabulka 3 Koeficienty pro zrychlené odpisování	29
Tabulka 4 Účetní a daňové odpisy s dopadem do ZD	33
Tabulka 5 Výpočet splatné daně	34
Tabulka 6 Odpisový plán.....	40
Tabulka 7 Výpočet účetních odpisů.....	43
Tabulka 8 Výpočet daňových odpisů.....	43
Tabulka 9 Promítnutí užitých metod odpisů do základu daně a výsledku hospodaření	44
Tabulka 10 Výpočet výkonových odpisů	45
Tabulka 11 Porovnání odpisových metod a dopadu do VH	46
Tabulka 12 Promítnutí užitých metod odpisů do základu daně a výsledku hospodaření	47
Tabulka 13 Vyčíslení odložené daně	49
Tabulka 14 Výpočet účetních odpisů.....	50
Tabulka 15 Výpočet daňových odpisů.....	51
Tabulka 16 Promítnutí užitých metod odpisů do základu daně a výsledku hospodaření	52
Tabulka 17 Výpočet odpisů metodou komponentního odpisování – Jeřáb	54
Tabulka 18 Výpočet odpisů metodou komponentního odpisování – Motor	54
Tabulka 19 Vliv komponentního odpisování na VH	55
Tabulka 20 Vyčíslení nákladů s dopadem do VH	56
Tabulka 21 Komparace metody rovnoměrných odpisů a komponentního odpisování	57
Tabulka 22 Výpočet účetních odpisů.....	58
Tabulka 23 Výpočet daňových odpisů.....	58

Tabulka 24 Dopad zrychlený daňových odpisů do ZD a VH.....	60
Tabulka 25 Výpočet progresivních odpisů	61
Tabulka 26 Dopad progresivních odpisů do ZD a VH	62
Tabulka 27 Srovnání účetních metod odpisů s dopadem do VH.....	64

Seznam použitých zkratk

DM – dlouhodobý majetek

DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DNM – dlouhodobý nehmotný majetek,

ÚJ – účetní jednotka

TZ – Technické zhodnocení

VC – vstupní cena

VH – Výsledek hospodaření

ZD – základ daně

ZC – zůstatková cena

ZDP – zákon o daních z příjmů

1 Úvod

Dlouhodobý majetek vlastní jak menší podnikatelé, tak velké společnosti a pro jejich podnikatelskou činnost je takřka nezbytný. Vzhledem k tomu, že tento majetek je používán v podniku delší dobu, a to déle než jeden rok, tak postupem času ztrácí na své morální i fyzické hodnotě. Dle účetních standardů, které dávají účetním jednotkám za úkol vést účetnictví, tak aby zobrazovalo věrný a poctivý obraz, je zapotřebí tento majetek odepisovat. K tomu slouží účetní a daňové odpisy a využití různých odpisových metod má za následek rozdílný dopad na výsledek hospodaření daného podniku.

Mezi účetními a daňovými odpisy je patrný rozdíl. Účetní odpisy slouží k vyjádření skutečné míry opotřebení dlouhodobého majetku a jedná se pro účetní jednotku pouze o účetní náklad, který snižuje výsledek hospodaření. Navíc je na účetní jednotce, jak si stanoví délku odpisů daného majetku, a to dle svého odhadu, jak dlouho bude majetek používat. Oproti tomu daňové odpisy musí být vypočteny dle ustanovení Zákona o daních z příjmu a není možné si je přizpůsobit dle svého odhadu jako u účetních odpisů. Je jimi přímo ovlivněn základ daně z příjmů a v priznání k dani z příjmů se projeví jako daňový náklad.

Podnikatelé občas zvolí variantu takových odpisů, kde účetní odpisy přizpůsobí těm daňovým, nicméně výše uvedený rozdíl má za následek, nedosažení věrného a poctivého obrazu majetku účetní jednotky dle českého zákona o účetnictví. Následkem toho může dojít ke zkreslenému výsledku hospodaření a účetní jednotka tak nemusí využít potencionální příležitosti k investici nebo případně zavede zbytečná opatření redukcí nákladů v důležitých oblastech své podnikatelské činnosti. Z toho důvodu by se mělo na účetní a daňové odpisy pohlížet jednotlivě.

2 Cíl práce a metodika

V následujících kapitolách je definován cíl této bakalářské práce a popsána metodika, podle které byla získána potřebná data a jejich zpracováním bylo dosaženo potřebných výsledků.

2.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je na základě analýzy účetních a daňových odpisů ve vybrané společnosti vyhodnotit jejich dopady na výsledek hospodaření, včetně promítnutí do odložené a splatné daně.

2.2 Metodika

Teoretická východiska bakalářské práce jsou zpracována na základě kompilace poznatků z odborné literatury, příslušných právních norem a dalších relevantních zdrojů z oblasti účetních a daňových odpisů dle seznamu zdrojů.

Vyhodnocení dopadu účetních a daňových odpisů na výsledek hospodaření a navržení optimálních odpisových metod je v rámci analytické části práce prováděno u vybrané společnosti. Vybraná společnost byla zvolena na základě přístupnosti k jejím údajům prostřednictvím auditorské společnosti, ve které byla uskutečněna praxe k této bakalářské práci. Dále byly vybrány tři dlouhodobé majetky z různých odpisových skupin, a to pásová pila, mostový jeřáb, jeho komponenta motor a skladová hala. Vybraný majetek je zařazen do těchto odpisových skupin dle tabulky 1.

Tabulka 1 Odpisové skupiny

Odpisová skupina	Doba odpisování	Dlouhodobý majetek
2	5 let	Pásová pila
3	10 let	Mostový jeřáb
5	30 let	Skladová hala

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

Tabulka 2 a 3 uvádí použité koeficienty u rovnoměrných a zrychlených odpisů vybraného majetku.

Tabulka 2 Odpisová sazba u rovnoměrných daňových odpisů dle § 31

Odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
5	1,4	3,4	3,4

Zdroj: Vlastní zpracování – Nakladatelství Sagit, a. s. (2021)

Tabulka 3 Koeficienty pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
2	5	6	5
3	10	11	10
5	30	31	30

Zdroj: Vlastní zpracování – Skálová (2021)

Pro výpočet účetních odpisů jsou u pásové pily a mostového jeřábu použity vzorce 1 a 2 a pro skladovou halu vzorec 1.

Lineární (rovnoměrné) účetní odpisy

$$O = \frac{VC}{t} \quad (1)$$

VC = vstupní cena majetku

t = doba odpisování

Zrychlené účetní odpisy

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

VC = vstupní cena majetku

t = doba odpisování

i = rok odpisování

Použité vzorce pro výpočet jednotlivých daňových odpisových metod u všech vybraných majetků:

Rovnoměrné daňové odpisy s technickým zhodnocením

$$RO_3 = \frac{ZVC \times OS_3}{100} \quad (3)$$

kde: RO_3 = roční odpis majetku, na kterém bylo provedeno TZ,

ZVC = zvýšená vstupní cena,

OS_3 = roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu

Zrychlené daňové odpisy s technickým zhodnocením u mostového jeřábu je uveden jsou vypočteny dle vzorce 5.

$$RO_3 = \frac{2 \times ZZC_3}{K_3} \quad (5)$$

kde: RO_3 = odpis majetku v dalších letech po provedení technického zhodnocení,

ZZC = zvýšená zůstatková cena (zůstatková cena + technické zhodnocení),

K_3 = koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu.

Zrychlené daňové odpisy s technickým zhodnocením v dalších letech použité u mostového jeřábu uvádí vzorec 6:

$$RO_x = \frac{2 \times ZZC}{K_3 - n} \quad (4)$$

kde: RO_x = odpis majetku v dalších letech po provedení technického zhodnocení,

n = počet let, po které se již odpisovalo ze ZZC .

Bude provedeno porovnání nastaveného odpisového plánu stanoveného interní směrnici účetní jednotky s alternativními odpisovými metodami, které by účetní jednotka taktéž

mohla použít při zachování předpokladu věrného a poctivého obrazu v účetnictví. Užití odpisové metody budou porovnány a syntézou výsledků bude vyhodnocen dopad na výsledek hospodaření a základ daně, vyčíslen bude také přechodný rozdíl pro odloženou daň, pro jejíž výpočet je použit vzorec 7:

$$\mathbf{OD = PR \times SD} \qquad (5)$$

kde: OD = odložená daň

PR = přechodný rozdíl (odčitatelný nebo zdanitelný)

SZ = sazba daně

V závěru bude dle zjištěných výsledků doporučen optimální odpisový plán zohledňující reálné opotřebení dlouhodobého majetku, včetně zobrazení následného dopadu provedené změny na výsledek hospodaření a daňové povinnosti vybrané společnosti.

3 Teoretická východiska

Teoretická východiska popisují typologii dlouhodobého majetku včetně jeho ocenění. V této souvislosti jsou rozebrány účetní a daňové odpisy, nepřímý vliv do výsledku hospodaření. Práce také zmiňuje přechodný rozdíl z titulu zůstatkové ceny majetku pro odloženou daň.

3.1 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobým majetkem se rozumí takový majetek společnosti, který má využitelnost v podniku delší než jeden rok. Tento majetek se postupně opotřebovává, proto musí být definována jeho doba použitelnosti. Po celou tuto dobu jeho užívání se může hodnota majetku na základě procesů, nebo nastalých událostí, měnit. Je tak nutné zobrazit jeho aktuální a skutečnou zůstatkovou hodnotu. Opotřebení, které může být fyzické i morální, je v účetnictví promítnuto za pomoci odpisů a oprávek. Smyslem a účelem existence dlouhodobého majetku v podniku je jeho užívání za účelem dosažení ekonomického prospěchu, nebo ke zhodnocování tohoto majetku. Hodnotu majetku lze zvýšit jeho technickým zhodnocením, které vstoupí do pořizovací ceny onoho majetku.¹

3.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek má rovněž dobu použitelnosti delší než jeden rok. Nemá fyzickou povahu, není možné jej uchopit. Tento majetek je rozdělen do skupin dle § 6² především na:

- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- software,
- goodwill,
- ostatní dlouhodobý nehmotný majetek,
- poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek,
- nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek.

¹ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů 2017*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017, ISBN 978-80-7552-518-5. s.31

² MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2021: úplná znění platná k 1. 1. 2021: včetně daňového balíčku*. 32. vydání. Praha: Grada Publishing, 2021. ISBN 978-80-271-3130-3.

Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje mohou být například vynálezy, patenty (ochranné známky).³

Software je programové vybavení, jehož součástí mohou být i jednotlivé moduly, které mohou být samostatně využitelné nebo ne. Dle toho je účetní jednotka může vést i samostatně. Software vytvořený vlastní činností za cílem s ním obchodovat, je také zachycen v této skupině.⁴

Goodwill se rozumí kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku snížených o převzaté dluhy.⁵

Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek jsou zejména povolenky na emise nebo preferenční limity bez ohledu na výši jejich ocenění.⁶

Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek jsou dlouhodobé i krátkodobé zálohy na pořízení DNM.⁷

Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek je pořizovaný DNM od doby jeho začátku pořizování až po jeho reálné uvedení do stavu k užívání. K užívání je připraven tehdy, jakmile jsou splněny veškeré právní náležitosti (například autorská práva)⁸

³ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů* 2017. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017, ISBN 978-80-7552-518-5. s.46

⁴ SKÁLOVÁ, J. *Podvojně účetnictví* 2021. Dvacáté sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2021. 200 s. ISBN 978-80-271-4195-1 s.35

⁵ Nakladatelství Sagit, a.s., <https://www.madati.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-03-26]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_015.HTM

⁶ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů* 2017. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017, ISBN 978-80-7552-518-5. s.46

⁷ Nakladatelství Verlag Dashöfer s.r.o., <https://www.du.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-7-24]. Dostupné z: https://www.du.cz/33/technicke-zhodnoceni-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Eh_Le1K1-iiUbQkwLCkpl_Q/

⁸ VALOUCH, P. *Účetní a daňové odpisy* 2012. Sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-7713-9 s.11

3.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Na rozdíl od nehmotného majetku je tento majetek fyzicky uchopitelný a stejně jako předchozí je jeho doba použitelnosti delší než jeden rok. Neslouží k dalšímu prodeji, Postupné opotřebovávání DHM se týká sice celé skupiny, ale tento majetek se dále dělí na odpisovaný a neodpisovaný. Odpisovaným majetkem je:

- nemovitý majetek,
- movitý majetek,
- oceňovací rozdíl k nabytému majetku,
- nedokončený odpisovaný DHM.⁹

Nemovitý majetek jsou stavby bez ohledu na jejich výši ocenění, dobu použitelnosti a technické zhodnocení.¹⁰

Movitým majetkem mohou být například stroje, IT vybavení, dopravní prostředky.¹¹

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku může být kladný nebo záporný stejně jako Goodwill, nicméně v tomto případě se liší způsob jeho účtování, a to pouze v případě neznáme-li znalecké ocenění jednotlivých složek převzatého majetku, respektive závazků.¹²

Nedokončený odpisovaný DHM obdobně jako nedokončený nehmotný majetek obsahuje pořizovaný DHM od začátku jeho pořizování až do momentu jeho zavedení (provozu schopný stav případně stav způsobilý k užívání)¹³

⁹ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů* 2017. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017, ISBN 978-80-7552-518-5. s.50

¹⁰ BRYCHTA, Ivan, <https://www.du.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-07-24]. Dostupné z: https://www.du.cz/33/nemovitosti-nemovite-veci-z-hlediska-danovych-nakladu-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EIRHge_8mMLutWcbHgk7EV8/

¹¹ VOJTA, Tomáš, <https://www.uctovani.net/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-07-24]. Dostupné z: https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet_c=022&popis=Samostatne-movite-veci-a-soubory-movitych-veci&i=17

¹² Nakladatelství Sagit, a.s., <https://www.madati.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-07-24]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_097.HTM

¹³ PRÁTOVÁ, Michaela, <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-07-24]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/zmeny-u-odpisovani-dlouhodobeho-majetku-od-roku-20/>

Do neodpisovaného hmotného majetku se pak řadí:

- pozemky, pouze v případě nejedná-li se o zboží. V této položce se neúčtuje o součásti pozemku, kterými mohou být stavby, pěstitelské celky trvalých porostů a jiný dlouhodobý hmotný majetek.
- umělecká díla a sbírky, dále kulturní památky a obdobné hmotné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy¹⁴

3.1.3 Technické zhodnocení

Technické zhodnocení majetku má vliv na vstupní cenu dlouhodobého majetku, a to na její zvýšení. Technickým zhodnocením zasahujeme do majetku a to tak, že jsou provedeny změny jeho účelu případně technických parametrů. Dále se může jednat o rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku, včetně úprav nemovitého majetku, jakož jsou nástavby, přístavby nebo stavební úpravy.¹⁵ Jakmile na majetku dojde k úpravám s charakterem technického zhodnocení, ale úhrn výdajů charakteru TZ nepřesáhne účetní individuální limit stanovený dotyčnou účetní jednotkou, pak se jedná o okamžité provozní náklady účtované zpravidla v případě:

- DNM jako ostatní služby,
- DHM jako ostatní provozní náklady.¹⁶

¹⁴ PRÁTOVÁ, Michaela, <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-07-24]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/zmeny-u-odpisovani-dlouhodobeho-majetku-od-roku-20/>

¹⁵ PRŮDKÝ, Pavel; LOŠŤÁK Milan. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 2019.18.vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-219-9.

¹⁶ Nakladatelství Verlag Dashöfer s.r.o., <https://www.du.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-07-24]. Dostupné z: https://www.du.cz/33/technicke-zhodnoceni-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Eh_Le1K1-iiUbQkwLCkpl_Q/

3.1.4 Dlouhodobý finanční majetek

Na rozdíl od DHM a DNM se dlouhodobý finanční majetek neodepisuje. Do DFM se řadí zejména:

- cenné papíry a podíly,
- půjčky poskytnuté účetní jednotkou ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem a ostatní zápůjčky s dobou splatnosti delší než jeden rok (například vklad tichého společníka do společnosti),
- dlouhodobý majetek pronajatý v rámci smlouvy o pachtu závodu,
- Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek¹⁷

3.2 Oceňování dlouhodobého majetku

Při každém pořízení dlouhodobého majetku vstupuje například automobil nebo nový stroj do účetnictví a je zapotřebí těmto nově vzniklým účetním položkám přiřadit peněžní hodnotu. Problematiku oceňování upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a tato ustanovení rozvádí vyhláška č. 500/2002 Sb.¹⁸

3.2.1 Oceňování při pořízení

Při oceňování DHM je nutné vědět, co se považuje za dlouhodobý majetek. Jakým způsobem se bude vykazovat změna stavu a hodnoty dlouhodobého majetku, kdy se bude vykazovat změna stavu a hodnoty a ve finále jaký způsob ocenění bude použit.¹⁹

DHM a DNM je oceňován pořizovací cenou. Výjimkou je majetek vytvořený vlastní činností, ten se oceňuje vlastními náklady.²⁰ Pořizovací cenou je dále oceňován DFM. Pokud není možné zjistit, při vytvoření majetku vlastními náklady hodnotu těchto nákladů, je majetek oceněn reprodukční pořizovací cenou. Ocenění dlouhodobého majetku možné třemi způsoby:

¹⁷ FUČÍKOVÁ, Jana, [https:// www.uctovani.net/](https://www.uctovani.net/). [Online]. © 2021 [cit. 2021-07-24]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Dlouhodoby-financni-majetek-uctovani-predkontace&idc=64>

¹⁸ NIGRIN, Jiří. *Hmotný a nehmotný majetek v podnikání*. 2020. Praha: WOLTERS KLUWER. ISBN 978-80-7598-738-9.

¹⁹ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů 2017*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017, ISBN 978-80-7552-518-5. s.34

²⁰ KUBÁTOVÁ, Alena, <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-07-24]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ocenovani-v-ucetnictvi/>

- a) Pořizovací cena
- b) Vlastní náklady
- c) Reprodukční pořizovací cena²¹

Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen a se kterou jsou také spojené náklady při jeho pořizování, kterými může být montáž, doprava clo, odměny poradenským službám a zprostředkovatelům, správní poplatky, úroky z úvěru nebo průzkumné geodetické práce a další.²²

Ocenění vlastními náklady se používá u majetku, který byl vyroben v režii vlastní činnosti. Složeny jsou z veškerých přímých i nepřímých nákladů, kterými například mohou být mzdy, použitý materiál nebo využití služby.²³

Reprodukční pořizovací cena vyjadřuje cenu, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Touto cenou se v účetnictví oceňuje zejména v případech, kdy je do účetní jednotky vložený majetek nebo je majetek získaný darem nebo byl zjištěn plusový rozdíl při inventarizaci stávajícího majetku.²⁴

Položky, kterými jsou zejména:

- opravy a údržba,
- kursové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení,
- náklady za zaškolení pracovníků,

nejsou součástí ocenění DNM a DHM.²⁵

²¹ KUBÁTOVÁ, Alena, <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-07-24]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ocenovani-v-ucetnictvi/>

²² BOHDALOVÁ, Marie. <https://www.iucto.cz/>. [Online]. © 2019 [cit. 2021-03-27]. Dostupné z: <https://www.iucto.cz/oceneni-dlouhodobeho-majetku/>

²³ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů* 2017. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017, ISBN 978-80-7552-518-5. s.35

²⁴ STORMWARE s.r.o., <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-03-27]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ocenovani-v-ucetnictvi/>

²⁵ BOHDALOVÁ, Marie. <https://www.iucto.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-08-22]. Dostupné z: <https://www.iucto.cz/ucetni-tipy/ucetnictvi/oceneni-dlouhodobeho-majetku/>

3.3 Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Dlouhodobý majetek je užíván déle jak jeden rok a po celou dobu se podílí na tvorbě výnosů. Z toho důvodu není možné zahrnout do provozních nákladů pořizovací náklady v prvním roce najednou, ale postupně se rozdělí do jednotlivých let, dle očekávané životnosti majetku. Tento proces rozložení nákladů do jednotlivých let je právě možné použít za pomoci odpisů. Na snižování hodnoty majetku má vliv fyzické opotřebení, morální opotřebení způsobené například změnou technologie a samozřejmě opotřebení vlivem času samotného.²⁶

V praxi je velký důraz kladen především na daňové odpisy, ale jsou to právě účetní odpisy, které mají splňovat podmínku věrného obrazu účetnictví.

3.3.1 Účetní odpisy a jejich metody

Každá účetní jednotka si stanovuje svůj odpisový plán adekvátní k životnosti aktiva. Takový odpisový plán je upraven vnitřní (podnikovou) účetní směrnicí. Dle tohoto odpisového plánu poté účetní jednotka odpisuje, avšak v průběhu odpisování může dojít k situacím, kdy nastavený odpisový plán neodpovídá realitě a je nutné jej upravit tak, aby co nejvíce zobrazoval reálné opotřebení majetku a bylo dodrženo věrného a poctivého promítnutí v účetnictví. Existuje několik metod, podle kterých může účetní jednotka postupovat a ty se dělí na časové odpisy a výkonové odpisy a metodu komponentního odpisování.²⁷

Časové odpisy

- a) Lineární účetní odpisy. Jedná se o nejjednodušší metodu odpisování. Vždy je odpisována neměnná částka. Očekává se, že majetek bude opotřebováván rovnoměrně. Vzorec pro výpočet tohoto odpisu:

$$O = \frac{VC}{t} \quad (6)$$

VC = vstupní cena majetku

t = doba odpisování²⁸

²⁶ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů 2017*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017, ISBN 978-80-7552-518-5. s.359

²⁷ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů 2017*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5. s.368

²⁸ VALOUCH, P. *Účetní a daňové odpisy 2012*. Sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-7713-9 s.45

- b) Zrychlené účetní odpisy. Tento způsob je používán zejména u výpočetního vybavení, a to z toho důvodu, že tato technologie většinou morálně zastarává (rychlý vývoj nových technologií), nejvíce v prvním roce odpisování. Logicky poté vyplývá, že v prvním roce bude odpisovaná částka nejvyšší a postupně se bude její hodnota s věkem majetku snižovat. Vzorec pro výpočet:

$$O = \frac{2 \times VC \times (t + 1 - i)}{t \times (t + 1)} \quad (7)$$

VC = vstupní cena majetku

t = doba odpisování

i = rok odpisování²⁹

- c) Zpomalené účetní odpisy jsou na rozdíl od zrychlených odpisů jiné tím že hodnota majetku je nejnižší v době pořízení a týká se například budovy, ve které se bude postupně rozbíhat výroba a díky rostoucímu užívání bude cena odpisů s každým dalším rokem růst. Metoda je nazývána např. v USA jako metoda potápějíciho se fondu (sinking fund method), kde se využívá pro investování do státních zajištěných cenných papírů.³⁰ Vzorec pro výpočet těchto odpisů:

²⁹ VALOUCH, P. *Účetní a daňové odpisy* 2012. Sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-7713-9 s.47

³⁰ BYJU'S. <https://byjus.com/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-03-28]. Dostupné z: <https://byjus.com/commerce/sinking-fund-method/>

$$O = \frac{2 \times VC \times i}{t \times (t + 1)} \quad (8)$$

$VC = \text{vstupní cena majetku}$

$t = \text{doba odpisování}$

$i = \text{rok odpisování}$ ³¹

Výkonové odpisy

Metoda výkonových odpisů je použita u takového majetku, kde jednoznačně můžeme určit například kolik produktů bylo díky tomuto majetku (stroji) vyrobeno (podle množství produkce), jak dlouho pracoval (podle počtu výkonových hodin), případně u automobilu, na základě jeho ujetých kilometrů.³² Proto názorným příkladem může být vstupní cena stroje vydělená výrobcem deklarované množství kusů. Typickým příkladem velkoformátová tiskárna, s životností 150000 vytisknutí.

3.3.2 Daňové odpisy a jejich metody

Na rozdíl od účetních odpisů, kde si své účetní předpisy stanovuje účetní jednotka zcela kompletně sama, u daňových odpisů se musí řídit zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.³³ U dlouhodobého hmotného majetku pořízeného v období od 1. 1. 2021 se zvýšila hodnotová hranice pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku ze současných 40 000 Kč na 80 000 Kč.³⁴ Tato novela zákona č. 609/2020 Sb., zákona o daních z příjmů nabyla účinnosti 1. 1. 2021, ale účetní jednotka může již tyto změny využít u pořízeného majetku v roce 2020. Hmotný majetek se musí zařadit do jedné z následujících odpisových skupin, které jsou vymezeny v příloze č. 1 Zákona o daních z příjmů. V každé odpisové skupině je

³¹ VALOUCH, P. *Účetní a daňové odpisy* 2012. Sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-7713-9 s.49

³² STORMWARE s.r.o., <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-03-28]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-a-danove-odpisy-majetku/>

³³ STORMWARE s.r.o., <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-03-29]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-a-danove-odpisy-majetku/>

³⁴RSM CZ a.s., <https://rsm.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-03-29]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-a-danove-odpisy-majetku/>

definována minimální doba odpisování majetku, po kterou je daný majetek odpisován. Není vyloučeno, že si tuto dobu může účetní jednotka navýšit o potřebný počet let.³⁵

Tabulka 4 Odpisové skupiny

Odpisová skupina	Doba odpisování	Příklady
1	3 roky	Psací a kancelářské potřeby
2	5 let	Dvoustopé osobní automobily
3	10 let	Trezory, klimatizace
4	20 let	Budovy ze dřeva a plastů
5	30 let	Budovy, silnice, nádrže
6	50 let	Hotely, administrativní budovy

Zdroj: Vlastní zpracování – Valouch (2012)

Z hlediska členění hmotného majetku do jednotlivých odpisových skupin v zásadě platí, že v odpisových skupinách 1–3 je zařazen hmotný movitý majetek a v odpisových skupinách 4–6 hmotný nemovitý majetek.³⁶ Daňové odpisy mají dvě metody, a to rovnoměrné daňové odpisy a zrychlené daňové odpisy. Je na účetní jednotce, jakou metodu si zvolí, ale musí být stanovena na počátku odpisování a poté ji již nelze v průběhu odpisování změnit.³⁷

Rovnoměrné daňové odpisy

Rovnoměrné odpisy a jejich výpočet je upraven § 31 zákona o dani z příjmů. *V případě rovnoměrných odpisů se může poplatník od stanovených ročních odpisových sazeb odchýlit. Odpisování je možné prodloužit uplatněním nižší částky odpisů vypočtené za použití odpisových sazeb nižších než v ZDP uvedených. Doba rovnoměrného odpisování uvedená v ZDP je tak tímto zákonem považována za minimální, roční odpisové sazby jsou pak*

³⁵ JINDROVÁ, B. <https://www.du.cz/>. [Online]. © 2020 [cit. 2021-03-31]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/danove-odpisy-hmotneho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Es4XQMkyMVpZz2H1GXiiJYo/>

³⁶ VALOUCH, P. *Účetní a daňové odpisy* 2012. Sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-7713-9 s.62

³⁷ VALOUCH, P. *Účetní a daňové odpisy* 2012. Sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-7713-9 s.63

vymezeny jako maximální. Roční odpisové sazby použité při výpočtu odpisů nemusí být v průběhu jednotlivých zdaňovacích období, po která je odpisováno, stejné.³⁸

Tabulka 5 Odpisová sazba u rovnoměrných daňových odpisů dle § 31

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

Zdroj: Vlastní zpracování – Nakladatelství Sagit, a. s. (2021)

Zrychlené daňové odpisy

V průběhu prvního roku je u zrychlených odpisů odepsána podstatně větší část hodnoty majetku a postupně se výše těchto odpisů snižuje. Odpisovaným skupinám jsou při zrychleném odpisování přiřazeny dané koeficienty pro výpočet hodnoty odpisů. Odpisy jsou nastaveny tímto způsobem:

a) V prvním roce odpisování jako podíl vstupní ceny a přiřazeného koeficientu pro zrychlené odpisování platného v prvním roce, stejně jako v případě rovnoměrných odpisů může být v prvním roce zvýšen tento odpis o 10 až 20 % vstupní ceny majetku. *Zvýšený koeficient je rovněž uveden v zákoně o daních z příjmů v § 32 odst. 2 písm. a).*³⁹

b) *V dalších zdaňovacích obdobích se odpis stanoví jako podíl dvojnásobku jeho zůstatkové ceny a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem pro zrychlené odpisování a počtem let, po které byl již odpisován.*⁴⁰

³⁸ JINDROVÁ, B. <https://www.du.cz/>. [Online]. © 2020 [cit. 2021-03-31]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/danove-odpisy-hmotneho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Es4XQMkyMvpZz2H1GXiiJYo/>

³⁹ SKÁLOVÁ, J. *Podvojně účetnictví 2021*. Dvacáté sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2021. 200 s. ISBN 978-80-271-4195-1 s.45

⁴⁰ STORMWARE s.r.o., <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-04-22]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-a-danove-odpisy-majetku/>

Tabulka 6 Koeficienty pro zrychlené odpisování

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

Zdroj: Skálová (2021)

Vypočtené odpisy jsou zaokrouhlovány na celé koruny nahoru. Na základě porovnání výsledné hodnoty odpisů podle obou výše zmíněných metod, účetní jednotka rozhodne, jakou metodu zvolí dle svého uvážení.⁴¹

3.3.3 Daňové odpisy hmotného majetku s technickým zhodnocením

Technickým zhodnocením je zvýšena u odpisovaného hmotného majetku vstupní cena a současně se tak zvýší u hmotného majetku odpisovaného zrychleným způsobem ZC, a to ve zdaňovacím období, ve kterém bylo technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého k užívání. Pro odpisování technického zhodnocení je použit poslední sloupec z tabulek odpisových sazeb, kde je uvedena odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu. Výpočet odpisů s TZ je u rovnoměrného a zrychleného daňového odpisování je rozdílný.⁴²

Rovnoměrné daňové odpisy s technickým zhodnocením

Ve zdaňovacím období, ve kterém došlo k technickému zhodnocení, poplatník stanoví odpisy hmotného a nehmotného majetku dle vzorce:⁴³

⁴¹ SKÁLOVÁ, J. *Podvojně účetnictví 2021*. Dvacáté sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2021. 200 s. ISBN 978-80-271-4195-1 s.46

⁴² MERITUM, *Účetnictví podnikatelů 2017*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5. s.362

⁴³ PRŮDKÝ, Pavel; LOŠŤÁK Milan. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 2019.18.vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-219-9. s.124

$$RO_3 = \frac{ZVC \times OS_3}{100} \quad (9)$$

kde: RO₃ = roční odpis majetku, na kterém bylo provedeno TZ,

ZVC = zvýšená vstupní cena,

OS₃ = roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu

V případě, že poplatník provede technické zhodnocení i v následujícím zdaňovacím období, nezmění tak způsob odpisování ale pouze hodnotu zvýšené vstupní ceny (zvýšená vstupní cena + hodnota druhého technického zhodnocení).⁴⁴

Zrychlené daňové odpisy s technickým zhodnocením

Dojde-li ve zdaňovacím období k provedení technického zhodnocení, bude se roční odpis počítat se zvýšenou zůstatkovou cenou:

$$RO_3 = \frac{2 \times ZZC_3}{K_3} \quad (10)$$

kde: RO₃ = odpis majetku v dalších letech po provedení technického zhodnocení,

ZZC = zvýšená zůstatková cena (zůstatková cena + technické zhodnocení),

K₃ = koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu.

V dalších letech je po aplikování TZ možné zapsat vzorec takto:

$$RO_x = \frac{2 \times ZZC}{K_3 - n} \quad (11)$$

kde: RO_x = odpis majetku v dalších letech po provedení technického zhodnocení,

n = počet let, po které se již odpisovalo ze ZZC.

⁴⁴ JINDROVÁ, B. <https://www.du.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-03-31]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/danove-odpisy-hmotneho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Es4XQMkyMVpZz2H1GXiiJYo/>

Jestliže u metody zrychleného odpisování dojde k dalšímu technickému zhodnocení na stejném majetku, opakuje se počítání tak, jako by bylo technické zhodnocení uskutečněno poprvé.⁴⁵

Mimořádné odpisy hmotného majetku

Díky novele zákona o daních z příjmů účinnou od 1. 1. 2021 je poplatníkům umožněno využít tzv. mimořádných odpisů hmotného majetku.⁴⁶ *Mimořádné odpisy podle § 30a ZDP, které se původně vztahovaly na hmotný majetek pořízený od 1. 1. 2009 do 30. 6. 2010, se použijí také pro hmotný majetek pořízený od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2021.*⁴⁷

Možnost mimořádných odpisů podle § 30a ZDP se vztahuje pouze na hmotný majetek zařazený do odpisové skupiny 1 nebo 2. a to jen u poplatníka, který je jeho prvním odpisovatelem, týkají se tedy výhradně nového hmotného majetku. Prvním odpisovatelem je konkrétně považován takový právní vlastník majetku, který jako první zaevidoval tento majetek a využívá jej, jako DHM. Nejedná se v jeho případě o výrobek, ani zásobu zboží, ale věc určenou k dlouhodobému využití.⁴⁸

*Mimořádné odpisy nelze použít u majetku, kde se odpisy stanovují podle doby trvání (otvírky nových lomů, pískoven, hlinišť a technické rekultivace, právo stavby) – tzv. časové odpisy, nebo podle stanovené doby použitelnosti nebo stanoveného počtu vyrobených kusů (odlitků a výtisků u matric, zápuštěk, forem, modelů a šablon) – tzv. výkonové odpisy.*⁴⁹

Přerušování daňového odpisování

Tato možnost vyplývá z ustanovení § 26 odst. 8 ZDP. Dle tohoto ustanovení platí, že:

⁴⁵ PRŮDKÝ, P.; LOŠŤÁK M. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 2019.18.vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-219-9. s.124

⁴⁶ SKÁLOVÁ, J. *Podvojně účetnictví 2021*. Dvacáté sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2021. 200 s. ISBN 978-80-271-4195-1 s.46

⁴⁷ BĚHOUNEK, P. <https://www.behounek.eu/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-07-31]. Dostupné z: <https://www.behounek.eu/1/odpisovany-majetek/>

⁴⁸ DOLEŽAL, R., <https://www.testyprofi.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-7-31]. Dostupné z: <https://www.testyprofi.cz/33/dlouhodoby-hmotny-majetek-odpisovani-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4ErOHXqjyP4IQRVXW5B11kx3VRyFLS2WAvA/>

⁴⁹ STORMWARE s.r.o., <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-7-31]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/mimoradne-odpisy-a-dalsi-zmeny-u-majetku-v-roce-20/>

„Odpisy pro účely zákona není poplatník povinen uplatnit, přitom odpisování lze i přerušit, ale při dalším odpisování je nutné pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo, a to za podmínky, že v době přerušení neuplatní poplatník (vlastník ani nájemce) výdaje paušální částkou podle § 7 nebo § 9. Pokud poplatník (vlastník nebo nájemce) uplatní výdaje paušální částkou nebo je jeho daň rovna paušální dani, nelze za toto zdaňovací období uplatnit odpisy v prokázané výši ani o tuto dobu prodloužit odpisování pro daňové účely. Po dobu uplatňování výdajů paušální částkou a ve zdaňovacím období, za které je jeho daň rovna paušální dani, vede poplatník (vlastník nebo nájemce) odpisy pouze evidenčně.“⁵⁰

Rovnoměrné nebo zrychlené daňové odpisy lze přerušit na jakoukoliv dobu. To, zda je tento majetek odpisován zrychleně nebo rovnoměrně nemá na přerušeni vliv. Při dalším pokračování odpisování, po jeho přerušeni, je nutno postupovat tak, jako by k přerušeni odpisování vůbec nedošlo. Nesmí se změnit způsob odpisování.⁵¹

3.4 Účetní a daňové odpisy a jejich dopad do základu daně

Výsledkem hospodaření u právnických osob se rozumí rozdíl mezi výnosy a náklady, tento výsledek hospodaření se dále transformuje použitými úpravami na základ daně. Mezi tyto použité úpravy spadá i rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, o tento rozdíl se pak výsledek hospodaření zvyšuje, snižuje či v případě, že účetní odpisy se rovnají daňovým odpisům, na výsledek hospodaření, a tedy základ daně to nemá vliv.⁵² Tabulka níže uvádí vliv účetních a daňových odpisů na základ daně.

⁵⁰ Zákon o daních z příjmů – Odpisy hmotného majetku (Zákon č. 586/1992 Sb.) [online]. [cit. 2021-9-2]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/zakony/zakon-c-586-1992-sb-o-danich-z-prijmu/f1459884/>

⁵¹ VALOUCH, P. *Účetní a daňové odpisy* 2012. Sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-7713-9 s.57

⁵² Nakladatelství Verlag Dashöfer s.r.o., <https://www.zivnostnik.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-9-2]. Dostupné z: <https://www.zivnostnik.cz/33/pomucka-pro-vyplnovani-priznani-k-dani-z-prijmu-pravnickych-osob-za-zdanovaci-obdobi-zapocata-v-roce-2020-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Esl9rHcS-N1DAapduNHjeRosWPNlrcQgyg/>

Tabulka 7 Účetní a daňové odpisy s dopadem do ZD

Daňové odpisy převyšují účetní odpisy	ZD se snižuje
Účetní odpisy převyšují daňové odpisy	ZD se zvyšuje
Účetní odpisy = daňovým odpisům	Bez dopadu

Zdroj: vlastní zpracování

Pro zohlednění rozdílů mezi daňovými a účetními odpisy slouží v přiznání k dani z příjmů právnických osob ř. 50 a 150, přičemž ř. 50 se vyplňuje v případě, kdy ZD se zvyšuje a ř. 150 v případě, kdy ZD snižuje.

3.5 Daň z příjmů

Daňová povinnost, která vyplývá z ustanovení zákona o dani z příjmu tvoří složku nákladů účetní jednotky a ty se dále člení na:

- a) daňovou povinnost splatnou za dané účetní a zdaňovací období,
- b) daňovou povinnost odloženou do příštích účetních a zdaňovacích období.⁵³

3.5.1 Splatná daň

*Splatná daň z příjmů (u účetních jednotek správně ze zisku) představuje povinnost účetní jednotky odvést do státního rozpočtu daň v souladu s ustanovením zákona o daních z příjmů.*⁵⁴ Daň z příjmů je tak součástí nákladů účetní jednotky. Daní z příjmů je zdaněn výsledek hospodaření účetní jednotky, kterou je právnická i fyzická osoba, upraven na daňový základ.⁵⁵

⁵³ Nakladatelství Sagit, a.s., <https://www.madati.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-09-19]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinheslatxt.asp?cd=218&typ=r&levelid=DAN_ODLO.HTM

⁵⁴ Nakladatelství Verlag Dashöfer s.r.o., <https://www.du.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-09-19]. Dostupné z: https://www.du.cz/33/technicke-zhodnoceni-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Eh_Le1K1-iiUbQkwLCkpl_Q/

⁵⁵ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů* 2017. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5. s.242

Obvyklý postup pro výpočet splatné daňové povinnosti:

Tabulka 8 Výpočet splatné daně

Výsledek z provozní činnosti

+ *Výsledek z finanční činnosti*

= *Účetní výsledek hospodaření před zdaněním*

+ *náklady, které nelze uznat k zahrnutí do základu daně*

- *výnosy, které nejsou součástí základu daně*

- *výnosy, které tvoří samostatný základ daně*

= *Základ daně*

(Odčitatelné položky)

- *daňová ztráta z minulých let*

- *odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání*

- *bezúplatná plnění*

Základ daně po odpočtech

× *daň* (sazba daně rok 2021= 19 %)*

- *slevy na dani*

KONEČNÁ DAŇ PO SLEVĚ**

*Výpočet splatné daně provedeme jako součin základu daně zaokrouhleného na celé tisíce koruny dolů a platné sazby daně podle § 21 ZDP

**Zaúčtujeme splatnou daň

Zdroj: vlastní zpracování – MERITUM (2017)

3.5.2 Odložená daňová povinnost

Zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám zohlednit v účetní závěrce všechna rizika a budoucí ztráty.⁵⁶ Právě jedním z nástrojů pro zohlednění budoucích ztrát je i metoda odložené daně která je účetním nástrojem pro dodržení zásad věrného a poctivého zobrazení skutečnosti v účetnictví. Podstatou účetnictví z hlediska časové souvislosti je zanést veškeré náklady a výnosy do toho období, ve kterém tato konkrétní operace časově a věcně souvisí.⁵⁷

⁵⁶ Nakladatelství Sagit, a.s., <https://www.madati.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-09-19]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinheslatxt.asp?cd=218&typ=r&levelid=DAN_ODLO.HTM

⁵⁷ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů* 2017. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5. s.345

Časové rozdíly mezi účetní hodnotou majetku a jejich daňovou základnou jsou:

- 1) zdanitelné přechodné rozdíly, které v budoucích účetních obdobích budou tvořit zdanitelné částky při určování základu daně z příjmů a představují odložený daňový dluh. Účetní jednotka bude mít v budoucnosti vyšší daňovou povinnost.⁵⁸
- 2) odčitatelné přechodné rozdíly, které v budoucích účetních obdobích budou tvořit odčitatelné částky při určování základu daně z příjmů představují odloženou daňovou pohledávku. Jsou opačného charakteru než zdanitelné rozdíly, protože z nich plyne ekonomický prospěch.⁵⁹

Výpočet odložené daně

Výpočet odložené daně je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu. Závazkovou metodou se rozumí postup, kdy odložená daň ve vztahu k výsledku hospodaření zjištěnému v účetnictví bude uplatněna v pozdějším období, a proto při výpočtu bude použita sazba daně z příjmů platná v období, ve kterém budou daňový dluh nebo pohledávka uplatněny. Pokud tato sazba daně známa není, použije se sazba platná v příštím účetním období.⁶⁰

$$OD = PR \times SZ \quad (12)$$

kde: OD = odložená daň

PR = přechodný rozdíl (odčitatelný nebo zdanitelný)

SZ = sazba daně

Odložená daň se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, které vznikají tehdy, kdy ZDP přiznává účetním nákladům a výnosům jejich daňovou uznatelnost, ale i v jiném zdaňovacím

⁵⁸ Nakladatelství Sagit, a.s., <https://www.madati.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-09-19]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinheslatxt.asp?cd=218&typ=r&levelid=DAN_ODLO.HTM

⁵⁹ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů* 2017. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5. s.247

⁶⁰ SKÁLOVÁ, J. *Podvojně účetnictví* 2021. Dvacáté sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2021. 200 s. ISBN 978-80-271-4195-1 s.135

období, než je účetní období, v jehož účetnictví jsou náklady a výnosy zaneseny, a právě tyto přechodné rozdíly jsou základem pro vznik odložené daně.⁶¹

⁶¹ MERITUM, *Účetnictví podnikatelů* 2017. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5. s.246

4 Analytická část

V analytické části práce budou prezentovány jednotlivé způsoby odpisování u vybrané účetní jednotky, jejíž údaje byly pro zachování anonymity pozměněny a název nebude uveden.

4.1 Představení účetní jednotky

Jedná se o střední účetní jednotku působící v oblasti stavebnictví. Právní forma společnosti je s.r.o. Hlavním předmětem podnikání je prodej hutního materiálu. Mimo nabízené produkty hutního materiálu nabízí také služby dle potřeb v podobě různého dělení kovů, povrchových úprav, tepelného zpracování aj. dle specifických potřeb zákazníka. Tržby společnosti tedy plynou z prodeje zboží a z prodeje služeb. Společnost se nenachází v jedné lokalitě, v rámci České republiky je společnost centralizována na jednu hlavní pobočku plus několik dalších.

4.2 Odpisový plán účetní jednotky

Stanovení účetních odpisů je plně v kompetenci účetní jednotky, avšak stanovený odpisový plán musí být upraven vnitřním předpisem. Odpisový plán může být dle průběhu užívání majetku revidován, a tedy stanovené odpisové sazby být v závislosti na věrném a poctivém zobrazení účetnictví revidovány. Odpisový plán nelze měnit v průběhu účetního období, je možné jej změnit vždy až pro následující účetní období. V interní směrnici účetní jednotka definuje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, pro rok 2021 vzešel v platnost daňový balíček přinášející změnu v oblasti zvýšení hodnotové hranice pro hmotný majetek a pro jeho technické zhodnocení, dále uvedl možnost mimořádných odpisů a v neposlední řadě zrušil daňové odpisování nehmotného majetku, které bylo do 31. 12. 2020 upraveno v § 32a zákona o daních z příjmů. Pro rok 2021 účetní jednotka provedla revizi interní směrnice a zapracovala výše uvedené změny.

4.2.1 Definice dlouhodobého nehmotného majetku v odpisovém plánu ÚJ

Dlouhodobým nehmotným majetkem určeným k evidenci a účetnímu odepisování je majetek, jehož hodnota přesáhne u jedné položky pořizovací cenu 60 tis. Kč a jeho doba

použitelnosti je delší než jeden rok. Nově pořízený majetek je oceněn zpravidla v pořizovací ceně, tj. ceně za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů souvisejících s jeho pořízením. Od roku 2021 došlo u nehmotného majetku ke zrušení horní hranice a účetní jednotka si sama stanoví hranici pro tento typ majetku. Pokud je nehmotný majetek pořízen počínaje 1. lednem 2021, do základu daně vstupují jeho účetní odpisy za podmínek stanovených § 24 odst. 2 písm. v) ZDP.

Účetní jednotka stanovila horní hranici nehmotného majetku ve výši 80 tis. Kč, hranice technického zhodnocení se rovněž zvýšila na tuto hranici. Pokud nejsou splněny dané požadavky na nehmotný majetek, je účtován přímo do spotřeby do nákladů na účet 518.

4.2.2 Definice dlouhodobého hmotného majetku v odpisovém plánu ÚJ

Dlouhodobým hmotným majetkem určeným k evidenci je majetek, jehož hodnota přesáhne u jedné položky pořizovací cenu 40 tis. Kč a dobu použitelnosti delší než jeden rok. Ve výjimečných případech může být po odsouhlasení vedením v závislosti na technických parametrech majetku zařazen majetek, jehož pořizovací cena je nižší než 40 tis. Kč. Majetek je zpravidla oceněn v pořizovací ceně, tj. ceně za kterou byl majetek pořízen včetně vedlejších nákladů na pořízení (náklady na dopravu, clo a další náklady souvisejí s pořízením, včetně dalších finančních výdajů souvisejících s pořízením; tyto vedlejší náklady jsou rovněž aktivovány do pořizovací ceny majetku). V případě financování majetku z investičního úvěru, účetní jednotka nerozhodla o kapitalizaci úroků do ceny takového majetku. Majetek, jehož hodnota je v rozmezí od 15 tis. Kč do 40 tis. Kč se považuje za drobný majetek a účetní jednotka jej eviduje v evidenci drobného majetku. Nově zjištěný majetek se v účetnictví ocení reprodukční pořizovací cenou, která je stanovena na základě odborného odhadu.

Od roku 2021 došlo u hmotného majetku k navýšení horní hranice na 80 tis. Kč, v této souvislosti revidovala účetní jednotka směrnici tak, že za dlouhodobý hmotný majetek je považován majetek, jehož hodnota u jedné položky přesahuje hranici 80 tis. Kč, stejně tak byla navýšena hranice technického zhodnocení. Rozmezí drobného majetku bylo upravena od 15 tis. Kč – 80 tis. Kč, přičemž dle rozhodnutí vedení lze spodní hranici měnit. Pokud nejsou naplněna požadavky dlouhodobého hmotného majetku, majetek je účtován přímo do spotřeby do nákladů na účet 501. Takovýto majetek je evidován zvlášť v operativní evidenci.

4.2.3 Dlouhodobý finanční majetek

Společnost nevlastní žádný dlouhodobý finanční majetek.

4.2.4 Opravné položky

Společnost netvořila opravné položky k majetku, stav majetku je pravidelně vyhodnocován vedením společnosti a v rámci fyzických inventur, společnost také pravidelně provádí technické zhodnocení, nevznikl důvod k dočasnému snížení hodnoty majetku. Opotřebení majetku je zachyceno pouze účetními odpisy.

4.2.5 Účetní odpisy

Účetní odpisy jsou uplatňovány od stejného měsíce, kdy došlo k zařazení dané položky do majetku. Účetní jednotka odhaduje dobu použitelnosti v reálném provozu, při zařazení je pak určeno % účetního odpisu a délka odpisování dle platného plánu, účetní jednotka třídí majetek do interně stanovených jednotlivých skupin dle doby jejich použitelnosti. V případě evidovaného dlouhodobého nehmotného majetku jsou účetní odpisy rovny daňovým nákladům.

4.2.6 Daňové odpisy

O daňových odpisech se neúčtuje, oproti účetním odpisům nevyjadřují skutečné opotřebení a výsledek hospodaření ovlivňují nepřímo a to tak, že vstupují do výpočtu základu daně a ovlivňují pak celkovou výši zdanění. Výsledný daňový základ daně je ovlivněn vztahem mezi účetními a daňovými odpisy.

Úprava daňových odpisů hmotného majetku vymezeného v § 26 ZDP je stanovena v § 27 až § 32 ZDP. Pro výpočet odpisů dlouhodobého hmotného majetku je uplatňován především zrychlený způsob odepisování, u některých položek s navýšením odpisu o 10 % VC. U některých položek majetku účetní jednotka uplatňuje i rovnoměrný způsob odepisování. Daňové odepisování dlouhodobého nehmotného majetku bylo k 1. 1. 2021 zrušeno, avšak pro dříve zařazený majetek se pokračuje v původní metodě odepisování odpovídající stanovenému počtu měsíců dle § 32a ZDP až do plného odepsání. Pokud by účetní jednotka dosahovala ztráty, dle rozhodnutí vedení mohou být daňové odpisy dle § 26 odst. 8 ZDP přerušeny. Účetní odpisy i v případě přerušení daňových pokračují.

S daňovým balíčkem v roce 2021 nastala také možnost použití mimořádných odpisů, které lze použít u hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny č. 1 a č. 2 dle přílohy č. 1 k ZDP. Tyto mimořádné odpisy lze užít u majetku pořízeného v období od 1. ledna 2020 do 31. prosince 2021 a to u poplatníka, který je prvním odpisovatelem. V praxi lze u majetku zařazeného v první odpisové skupině odepsat rovnoměrně bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 12 měsíců, u majetku zařazeného v druhé odpisové skupině lze odepsat do 100 % vstupní ceny za 24 měsíců, přičemž za prvních 12 měsíců lze uplatnit rovnoměrně do výše 60 % vstupní ceny. Mimořádné odpisy jsou nezávislé na tom, zdali bude zvýšená hranice 80 tis. Kč použita již u majetku pořízeného od 1. 1. 2020 nebo až u majetku počínaje od 1. 1. 2021. Naše vybraná účetní jednotka v tomto období nezařazovala majetek, u kterého by uplatnila mimořádný způsob odpisování.

Tabulka 9 Odpisový plán

<i>Kategorie majetku</i>	<i>% účetního odpisu</i>	<i>Doba odpisování v letech</i>
Software	-	3
Budovy, stavby	2,22	30-40
Provizorní stavby, mobilní buňky, oplocení	3,33	20
Stroje, přístroje (přístroje pro zpracování hutního materiálu)	5–10	10–12
Stroje, přístroje, zařízení, dopravní prostředky (osobní, nákladní, jeřáby, nakladače)	5–10	8
Stroje, přístroje (př. Nůžky na plech...), nábytek, el. spotřebiče	12,5 – 16,8	5
Elektronika (počítače, tiskárny, telefony...)	20–25	4
Drobný majetek s oceněním nad 15 tis. Kč	33,33 na 3 roky a 50 na 2 roky	2 nebo 3
pozn.: majetek je zaříděn dle stanoveného třídění a je mu přiřazeno příslušné % v daném rozmezí.		

Zdroj: vlastní zpracování dle odpisového plánu účetní jednotky.

Účetní jednotka v evidenci majetku eviduje významné množství různých strojů a zařízení, které využívá při svém předmětu činnosti, jedná se o různé jeřáby, zakladače, pily, stříhací nůžky, vysokozdvíhací vozíky, hydraulické lisy, váhy atd. Při zatřídění majetku do příslušné skupiny a přiřazení příslušného % roční odpisové sazby je vycházeno z toho, aby odpisová sazba co nejvíce odpovídala reálnému opotřebení, viz tabulka výše. Některé prostory má účetní jednotka v nájmu, ale většinu budov, staveb a výrobních hal vlastní. Tyto položky tvoří také významnou část evidence majetku.

Společnost neodepisuje do výše zbytkové hodnoty, s ohledem na položky majetku, většinou nepočítá s tím, že by majetek vyřazovala před ukončením životnosti, majetek je vyřazován spíše než prodejem jeho fyzickou likvidací.

Z odpisového plánu účetní jednotky stanoveného interní směrnici je zřejmé, že účetně je odepisováno metodou rovnoměrných neboli lineárních odpisů, do nákladu tak vstupuje hodnota opotřebení majetku v konstantní výši. Daňově účetní jednotka odepisuje převážně metodou zrychlených odpisů a u některých položek s navýšením o 10 % ze vstupní ceny. Prostřednictvím daňových odpisů může poplatník daně z příjmů jakožto právnická osoba provést tzv. optimalizaci a snížit si tak základ daně z příjmů dosažený za příslušné zdaňovací období. U zrychlených odpisů jsou totiž daňové odpisy v prvním a ve druhém roce významně vyšší než u odpisování lineární metodou.

Pro stanovení odpisů lze užít různé metody vycházející z různých hledisek, avšak všechny metody vycházejí z doby použitelnosti majetku, ať už fyzické životnosti, ekonomické životnosti nebo např. u různých strojů metody výkonu. Některé odpisové metody mohou být vhodnější pro užití v závislosti na daném prostředí, ve kterém účetní jednotka podniká. Je na účetní jednotce, kterou metodu v závislosti na charakteru majetku zvolí. Analytická část práce tak upravuje nastavený odpisový plán účetní jednotky s alternativními odpisovými metodami. Vzhledem k tomu, že předmětem činnosti je prodej hutního materiálu a účetní jednotka eviduje velké množství strojů a různého zařízení, může být účelnější využití výkonové metody, a to z důvodu přesnějšího vyjádření opotřebení majetku v závislosti na skutečném počtu výkonových hodin a množství produkce. Naopak v případě strojů skládajících se z více komponent by mohlo být vhodnější využití metody komponentních odpisů, kdy některé složky stroje se mohou opotřebovávat rychleji než daný stroj. Společnost

také eviduje značné množství budov sloužících k opracování hutního materiálu či skladování, u budov lze předpokládat, že na své hodnotě budou ztrácet až ke konci své životnosti, v tomto případě by účetní jednotka mohla užít např. odpisů progresivních.

4.3 Výpočet odpisů použitím různých odpisových metod a jejich komparace s ohledem na VH

Níže jsou zanalyzovány vybrané metody odpisování a provedena komparace s nastaveným odpisovým plánem účetní jednotky upraveným interním předpisem s dopadem do ZD, a tedy nepřímo do VH. Výpočet bude proveden na konkrétních příkladech u vybraného majetku z evidence účetní jednotky, přičemž jednotlivé položky majetku byly vybrány s ohledem na hodnotovou významnost. Výpočet bude proveden u pásové pily, centrální haly, jeřábu a nákladního automobilu. V závěru budou použité alternativní metody vyhodnoceny oproti užívanému odpisovému plánu účetní jednotky, a to jak s ohledem na změny v hospodářském výsledku, tak i s doporučením optimálního odpisového plánu.

4.3.1 Komparace rovnoměrného a výkonového odpisování – pásová pila

Účetní jednotka pořídila a zařadila v roce 2018, konkrétně 30. 11. 2018 pásovou pilu v pořizovací ceně 7 570 460 Kč. Pásová pila slouží k dělení hutního materiálu. Odepisováno je od měsíce zařazení majetku do užívání, tedy 2 měsíce. Majetku je přiřazeno % roční odpisové sazby ve výši 8,34 a odepisováno je 12 let. Z daňového hlediska byl majetek zařazen do 2. odpisové skupiny s dobou odpisování 5 let, přičemž je uplatňován zrychlený způsob odpisů v prvním roce navýšení o 10 % ze VC. Doposud nebylo u majetku provedeno technické zhodnocení.

V příkladu níže je uveden dopad na výsledek hospodaření a daňový základ v případě, že by namísto rovnoměrné metody odpisů účetní jednotka použila metody výkonové, přičemž u výkonové metody bude vycházeno z provozního vytižení majetku a jeho životnost tak bude dána počtem hodin předpokládaného využití dle délky pracovní směny. Účetní odpisy vypočtené výkonovou metodou budou porovnány s odpisy daňovými, kdy účetní jednotka využívá metodu zrychlených odpisů. V dalším případě bude provedeno porovnání s odpisy daňovými, kdyby účetní jednotka uplatňovala metodu rovnoměrných odpisů.

Nejprve bude vypočtena výše účetních a daňových odpisů tak, jak je má účetní jednotka stanovené v odpisovém plánu:

Rovnoměrné účetní odpisy

PC: 7 570 560 Kč, % ROS 8,34 (odepisováno 12 let), zařazeno 30. 11. 2018.

Tabulka 10 Výpočet účetních odpisů

<i>Rok</i>	<i>Pořizovací cena v Kč</i>	<i>Výše odpisu v Kč</i>	<i>Výpočet</i>	<i>Úč. Oprávky v Kč</i>	<i>ZC účetní v Kč</i>
1	7 570 560	105 146,666	$(7\,570\,560/144) * 2$	105 146,666	7 465 413,334
2–11	7 570 560	6 939 679,956	$(52\,573 * 12) * 11$	7 044 826,622	525 733,378
12	7 570 560	525 733,33	$52\,615 * 10$	7 570 559,952	0

Pozn.: měsíční výše odpisu -> 52 573,333 Kč; zaokrouhleno na tři desetinná místa. Odchylka od PC je ze zaokrouhlení, konečná ZC je nula.

Zdroj: vlastní zpracování

Zrychlené daňové odpisy s navýšením odpisu o 10 % VC

Majetek zařazen do 2. odpisové skupiny

Tabulka 11 Výpočet daňových odpisů

<i>Rok</i>	<i>Pořizovací cena v Kč</i>	<i>Roční odpis v Kč</i>	<i>(výpočet)</i>	<i>Daň. Oprávk v Kč</i>	<i>ZC daňová v Kč</i>
1	7 570 560	2 271 168	$(7\,570\,560/5) + (7\,570\,560 * 0,1)$	2 271 168	5 299 392
2	7 570 560	2 119 756,8	$(2 * 5\,299\,392) / 6 - 1$	4 390 924,8	3 179 635,8
3	7 570 560	1 589 817	$(2 * 3\,179\,635,8) / 6 - 2$	5 980 742,7	1 589 818,8
4	7 570 560	1 059 879,2	$(2 * 1\,589\,818,8) / 6 - 3$	7 040 621,9	529 939,6
5	7 570 560	529 939,6	$(2 * 529\,939,6) / 6 - 4$	7 570 560	0

Zdroj: vlastní zpracování

Dopad při použití těchto odpisových metod na základ daně a výsledek hospodaření v průběhu let odpisování je zobrazen v tabulce:

Tabulka 12 Promítnutí užitých metod odpisů do základu daně a výsledku hospodaření

<i>Rok*</i>	<i>Přímý dopad do VH (účetní odpisy -> náklady)</i>	<i>Daňové odpisy**</i>	<i>Dopad do základu daně (účetní - daňový odpis)</i>	<i>Dopad do základu daně</i>	<i>Vyčíslení celkový dopad do VH (účetní odpis - změna v dani 19 %)</i>
1	-105 147	2 271 168	-2 166 021	snížení	+306 397
2	-630 876	2 119 757	-1 488 881	snížení	-347 980
3	-630 876	1 589 817	-958 941	snížení	-448 677
4	-630 876	1 059 879	-429 003	snížení	-549 356
5	-630 876	529 940	+100 936	zvýšení	-650 054
6–11	-630 876	0	+630 876	zvýšení	-750 742
12	-525 733	0	+525 733	zvýšení	-625 622

*daňový odpis na 5 let, dle toho rozděleny roky

** účetní a daňové odpisy zaokrouhleny na celé Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Společnost využívá zrychlené odpisy s možností navýšení odpisů v prvním roce odpisování o 10 % vstupní ceny, z toho vyplývá, že výše daňových odpisů je významně vyšší než účetních odpisů. Díky daňovému odpisování dochází především v prvních třech letech k významnému snížení celkového dopadu odpisování na výsledek hospodaření. V prvním roce by dokonce došlo ke zvýšení výsledku hospodaření o cca 306 tis. Kč, avšak za cenu vyšších daňových nákladů v posledním roce daňového odpisování, kdy odpisy téměř dosahují 550 tis. Kč. Z výpočtu je zřejmé, že metoda zrychleného odpisování jednoznačně přináší daňovou úsporu. Účetně je odepisováno rovnoměrným způsobem, náklady jsou konstantně rozděleny do jednotlivých let, avšak pokud by účetní jednotka využila výkonových odpisů, mohlo by být dosaženo reálnějšího opotřebení majetku, jelikož by se vycházelo ze skutečného výkonu stroje a užitím této metody by mohla být doba odpisování prodloužena oproti době odpisování nastavené účetní jednotkou, náklady by tak byly více rozloženy, což by mělo za následek jejich meziroční snížení.

Při výpočtu výkonových odpisů společnost vychází z provozního vytížení pásové pily, které je dáno počtem hodin předpokládaného využití dle délky pracovní směny. Jedná se o pásovou pilu Behringer, tyto pily mívají zpravidla dlouhou dobu životnosti i v zakázkově výrobě. Nejedná se o jedinou pilu, kterou účetní jednotka eviduje v majetku, přičemž některé tyto stroje a jiná zařízení byla již plně odepsána, vychází se i z historického užití a výdrže těchto strojů. Dle odhadu je počet provozních hodin stanoven na 75 000, což odpovídá minimální době životnosti těchto typů strojů. Reálný výkon stroje v jednotlivých letech je stanoven dle počtu pracovních dní, přičemž jeden pracovní den odpovídá dvousměnnému provozu o 7,5hodinové pracovní době. Dle těchto kritérií jsou výkonové odpisy stanoveny takto:

Tabulka 13 Výpočet výkonových odpisů

Rok	Počet pracovních dnů	Počet pracovních hodin	Zbývající počet provozních hodin	Výsledek (Výpočet odpisů)
2018	40	600	74 400	60 564 (7 570 560/75000) *600
2019	251	3 765	70 635	380 042 (7 570 560/75000) *3 765
2020	251	3 765	66 870	380 042 (7 570 560/75000) *3 765
2021	252	3 780	63 090	381 556 (7 570 560/75000) *3 780
2022	252	3 780	59 310	381 556 (7 570 560/75000) *3 780
2023	250	3 750	55 560	378 528 (7 570 560/75000) *3 750
2024	252	3 780	51 780	381 556 (7 570 560/75000) *3 780
2025	251	3 765	48 015	380 042 (7 570 560/75000) *3 765
2026	250	3 750	44 265	378 528 (7 570 560/75000) *3 750
2027	252	3 780	40 485	381 556 (7 570 560/75000) *3 780
2028	250	3 750	36 735	378 528 (7 570 560/75000) *3 750
2029	250	3 750	32 985	378 528 (7 570 560/75000) *3 750
2030	251	3 765	29 220	380 042 (7 570 560/75000) *3 765
2031	251	3 765	25 455	380 042 (7 570 560/75000) *3 765
2032	253	3 795	21 660	383 070 (7 570 560/75000) *3 795
2033	252	3 780	17 880	381 556 (7 570 560/75000) *3 780
2034	250	3 750	14 130	378 528 (7 570 560/75000) *3 750

2035	250	3 750	10 380	378 528 (7 570 560/75000) *3 750
2036	252	3 780	6 600	381 556 (7 570 560/75000) *3 780
2037	250	3 750	2 850	378 528 (7 570 560/75000) *3 750
2038	190	2 850	0	287 681 (7 570 560/75000) *2 850

Zdroj: vlastní zpracování

Vypočtené odpisy výkonovou metodou a porovnání se zrychlenými daňovými odpisy, které využívá účetní jednotka a rovnoměrnými daňovými odpisy včetně vyčíslení dopadu na daňový základ, a tedy výsledek hospodaření uvádí tabulka č. 11

Tabulka 14 Porovnání odpisových metod a dopadu do VH

Rok	Přímý dopad do VH (účetní odpisy - >náklady)	Daňové odpisy zrychlené	Dopad do základu daně (účetní - daňový odpis)	Vyčíslení celkový dopad do VH (účetní odpis - změna v dani 19 %)	Daňové odpisy rovnoměrné*	Dopad do základu daně (účetní - daňový odpis)	Vyčíslení celkový dopad do VH
1	-60 564	2 271 168	-2 210 604	+359 451	832 762	-772 198	+86 154
2	-380 042	2 119 757	-1 739 715	- 49 496	1 684 450	-1 304 408	-132 204
3	-380 042	1 589 817	-1 209 775	-150 185	1 684 450	-1 304 408	-132 204
4	-381 556	1 059 879	-678 323	-252 675	1 684 450	-1 302 894	-134 006
5	-381 556	529 940	-148 384	-353 363	1 684 448	-1 302 894	-134 006
6	-378 528	0	+378 528	-450 448	0	+378 528	-450 448
7	-381 556	0	+381 556	-454 052	0	+381 556	-454 052
8	-380 042	0	+380 042	-452 250	0	+380 042	-452 250
9	-378 528	0	+378 528	-450 448	0	+378 528	-450 448
10	-381 556	0	+381 556	-454 052	0	+381 556	-454 052
11	-378 528	0	+378 528	-450 448	0	+378 528	-450 448
12	-378 528	0	+378 528	-450 448	0	+378 528	-450 448
13	-380 042	0	+380 042	-452 250	0	+380 042	-452 250
14	-380 042	0	+380 042	-452 250	0	+380 042	-452 250
15	-383 070	0	+383 070	-455 853	0	+383 070	-455 853
16	-381 556	0	+381 556	-454 052	0	+381 556	-454 052
17	-378 528	0	+378 528	-450 448	0	+378 528	-450 448
18	-378 528	0	+378 528	-450 448	0	+378 528	-450 448

19	-381 556	0	+381 556	-454 052	0	+381 556	-454 052
20	-378 528	0	+378 528	-450 448	0	+378 528	-450 448
21	-287 681	0	+287 681	-342 340	0	+287 681	-342 340

*V prvním roce odpisování použita sazba 11 %, v dalších letech 22,25 %

Zdroj: vlastní zpracování

Co se týče účetních odpisů, z výpočtů je patrné, že užitím výkonové metody vycházející z výkonu daného stroje lze dosáhnout rovnoměrnějšího rozložení nákladů v jednotlivých letech (stroj by byl odepisován po dobu 21 let) a tedy nižšího zatížení náklady v prvních letech užívání. Z porovnání výkonových odpisů s metodou zrychlených daňových odpisů vyplývá, že výše daňových odpisů je ještě o něco vyšší než výše účetních odpisů a opět dochází k významnému snížení celkového dopadu odpisování na výsledek hospodaření. V prvním roce by dokonce opět došlo ke zvýšení výsledku hospodaření o cca 359 tis. Kč. Z porovnání výkonových odpisů s metodou rovnoměrných daňových odpisů vyplývá, že daňová úspora v prvních letech odpisování nedosahuje takové výše jako při užití odpisů zrychlených. Na druhou stranu odpisy jsou rovnoměrně rozloženy a dochází tak i k rovnoměrnému dopadu do základu daně.

V tabulce 12 jsou porovnány účetní odpisy při užití výkonových odpisů s původní metodou odpisování účetní jednotky a celkovou změnou dopadu na výsledek hospodaření.

Tabulka 15 Promítnutí užitých metod odpisů do základu daně a výsledku hospodaření

Počet let	Rok	Změna přímého dopadu na VH (rozdíl mezi účetními metodami odpisování)	Vyčíslení změny celkového dopadu na VH (přímý dopad*19 %)
1	2018	-44 582	+53 052,58
2	2019	-250 834	+298 492,46
3	2020	-250 834	+298 492,46
4	2021	-249 320	+296 690,80
5	2022	-249 320	+296 690,80
6	2023	-252 348	+300 294,12
7	2024	-249 320	+296 690,80
8	2025	-250 834	+298 492,46
9	2026	-252 348	+300 294,12

10	2027	-249 320	+296 690,80
11	2028	-252 348	+300 294,12
12	2029	-147 205	+175 173,95
13	2030	+145 691	-118 009,71
14	2031	+380 042	-452 249,98
15	2032	+383 070	-455 853,30
16	2033	+381 556	-454 051,64
17	2034	+378 528	-450 448,32
18	2035	+378 528	-450 448,32
19	2036	+381 556	-454 051,64
20	2037	+378 528	-450 448,32
21	2038	+287 681	-104 340,39

Zdroj: vlastní zpracování

Porovnáním metod výkonových a rovnoměrných odpisů, by v prvních dvanácti letech bylo dosaženo vyššího výsledku hospodaření při použití výkonových odpisů. Výsledek hospodaření by se zvýšil o cca 300 tis. Kč ročně. V dalších letech dopad není již tolik pozitivní, doba odpisování je výkonovými odpisy prodloužena a výsledek hospodaření je pak ovlivněn náklady v podobě těchto účetních odpisů, avšak výše nákladů je rozložena do několika let, tzn. že meziročně je výše nákladů nižší, než je tomu v případě rovnoměrných odpisů. Navíc tento typ odpisování reálněji zobrazuje opotřebení tohoto majetku a účetní jednotce pak v evidenci majetku nezůstává majetek s nulovou zůstatkovou hodnotou. S ohledem na výše uvedené a možnost daňové úspory se kombinace zrychlených daňových odpisů a výkonových účetních odpisů jeví jako optimální.

Odložená daň

Titulem pro výpočet odložené daně v případě majetku je rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou odpisovaného dlouhodobého majetku. Dalším titulem je např. tvorba opravné položky k dlouhodobému majetku či oceňovací rozdíl k nabytému majetku, tyto tituly se účetní jednotky netýkají.

Pro účely výpočtu provedeme porovnání zůstatkových cen v prvním a druhém roce odpisu. Rozdíl mezi zůstatkovými cenami bude vyčíslen jak u původní metody odpisování účetní jednotky, tak u metody alternativní.

Tabulka 16 Vyčíslení odložené daně

Rok	ZC daňová	ZC účetní	Rozdíl	Sazba daně z příjmů	Odložená daň
Rovnoměrné odpisy a zrychlené daňové odpisy					
1.	5 299 392	7 465 413	-2 166 021	19 %	-411 543
2.	3 179 636	6 834 538	-3 654 902	19 %	-694 431
Výkonové odpisy a zrychlené daňové odpisy					
1.	5 299 392	7 509 996	-2 210 604	19 %	-420 014
2.	3 179 636	7 129 954	-4 040 318	19 %	-767 660

Zdroj: vlastní zpracování

Ze skutečnosti, kdy účetní jednotka využívá možnosti zrychleného daňového odpisování s možností navýšení odpisu o 10 % VC v prvním roce odpisování, vyplývá, že účetní hodnota dlouhodobého majetku bude vyšší než hodnota majetku pro účely daňové. To znamená, že daňové odpisy jsou vyšší než odpisy účetní, z toho vyplývá, že bude účtováno o odloženém daňovém závazku, a to na účty 592/481. Při výpočtu výkonových odpisů bylo vycházeno z provozního vytížení pásové pily daného počtem hodin využití dle délky pracovní směny, odpisy tak byly v nižší vyšší než v případě rovnoměrných odpisů, při uplatnění této alternativní metody hodnota daňového závazku byla vyšší, avšak pro společnost tato změna není nijak významná. Účetní jednotka již v minulosti o odložené dani účtovala, v praxi by tak v běžném období bylo účtováno o změně stavu odložené daně.

4.3.2 Komparace rovnoměrného a komponentního odpisování – mostový jeřáb

Účetní jednotka pořídila mostový jeřáb v pořizovací ceně 9 008 276 Kč. Tento jeřáb zařadila 1. 12. 2009. Odepisováno je od měsíce zařazení majetku do užívání, v roce pořízení tedy 1 měsíc. Majetku je přiřazeno % roční odpisové sazby ve výši 10, odepisováno je 10 let. Z daňového hlediska byl majetek zařazen do 3. odpisové skupiny s dobou odpisování 10 let, přičemž je uplatňován zrychlený způsob odpisů s navýšením odpisu o 10 % ze VC v prvním roce. U majetku nebylo provedeno technické zhodnocení. Jak je již patrné z roku zařazení, účetní jednotka tento majetek bude odepisovat v období od 12/2009–1/2020 a nadále pak bude tento majetek v evidenci majetku evidovat jako již plně odepsaný. Daňově bude odepisováno v období od roku 2009–2019.

Příklad níže uvádí dopad na výsledek hospodaření a daňový základ v případě, kdyby se účetní jednotka rozhodla, že část tohoto dopravního stroje má rozdílnou dobu použitelnosti a rozhodla se ho tak pro účely odpisů rozdělit na více částí a namísto metody rovnoměrných odpisů by použila komponentního odepisování. Jedná se o motor, který má dobu životnosti stanovenou na 5 let, kdy je potřeba ho vyměnit oproti stanovené době životnosti jeřábu, která je stanovena na 10 let. Namísto jednorázové opravy by náklady komponentním odepisováním vstupovaly do výsledku hospodaření rovnoměrněji. Ve výsledku by tak mohlo být dosaženo věrnějšího a poctivějšího obrazu v účetnictví.

Nejprve bude vypočtena výše účetních a daňových odpisů tak, jak je má účetní jednotka stanovené v odpisovém plánu:

Rovnoměrné účetní odpisy

PC: 9 008 276 Kč, % ROS 10 (odepisováno 10 let), zařazeno 1. 12. 2009.

Tabulka 17 Výpočet účetních odpisů

<i>Rok</i>	<i>Pořizovací cena v Kč</i>	<i>Výše odpisu v Kč</i>	<i>Výše odpisu v Kč</i>	<i>Úč. Oprávky v Kč</i>	<i>ZC účetní v Kč</i>
1	9 008 276	75 068,966	((9 008 276/120)	75 068,966	8 933 207,033
2-9	9 008 276	8 107 448,328	((75 068,966*12) *9)	8 182 517,294	825 758,705
10	9 008 276	825 758,626	(75 068,966*11)	9 008 275,92	0

*měsíční výše odpisu -> 75 068,966 Kč; zaokrouhleno na tři desetinná místa. Odchylka od PC je ze zaokrouhlení, konečná ZC je nula

Zdroj: vlastní zpracování

Zrychlené daňové odpisy s navýšením odpisu o 10 % VC

Majetek zařazen do 3. odpisové skupiny

Tabulka 18 Výpočet daňových odpisů

<i>Rok</i>	<i>Pořizovací cena v Kč</i>	<i>Roční odpis v Kč (výpočet)</i>	<i>Daň. Oprávky v Kč</i>	<i>ZC daňová v Kč</i>
1	9 008 276	1 801 655,2 (9 008 276/10) +(9 008 276*0,1)	1 801 655,2	7 206 620,8
2	9 008 276	1 441 324,16 (2*7 206 620,8) /11-1	3 242 979,36	5 765 296,64
3	9 008 276	1 281 177,031 (2* 5 765 296,64) /11-2	4 524 156,391	4 484 119,609
4	9 008 276	1 121 029,902 (2*4 484 119,609) /11-3	5 645 186,293	3 363 089,707
5	9 008 276	960 882,773 (2*3 363 089,707) /11-4	6 606 069,066	2 402 206,934
6	9 008 276	800 735,645 (2*2 402 206,934) /11-5	7 406 804,711	1 601 471,289
7	9 008 276	640 588,516 (2*1 601 471,289) /11-6	8 047 393,227	960 882,773
8	9 008 276	480 441,387 (2*960 882,773) /11-7	8 527 834,614	480 441,387
9	9 008 276	320 294,258 (2*480 441,387) /11-8	8 848 128,872	160 147,128
10	9 008 276	160 147,128 (2*160 147,128) /11-9	9 008 276	0

Zdroj: vlastní zpracování

Dopad při použití těchto odpisových metod na základ daně a výsledek hospodaření v průběhu let odpisování je zobrazen v tabulce č. 16:

Tabulka 19 Promítnutí užitých metod odpisů do základu daně a výsledku hospodaření

Rok*	Přímý dopad do VH (účetní odpisy -> náklady)	Daňové odpisy**	Dopad do základu daně (účetní - daňový odpis)	Dopad do základu daně	Vyčíslení celkový dopad do VH (účetní odpis - změna v dani 19 %)
1	-75 069	1 801 655	-1 726 586	snížení	+252 982
2	-900 828	1 441 324	-540 496	snížení	-798 134
3	-900 828	1 281 177	-380 349	snížení	-828 562
4	-900 828	1 121 030	-220 202	snížení	-858 990
5	-900 828	960 883	-60 055	snížení	-889 418
6	-900 828	800 736	+100 092	zvýšení	-919 846
7	-900 828	640 589	+260 239	zvýšení	-950 274
8	-900 828	480 441	+420 387	zvýšení	-980 701
9	-900 828	320 294	+580 534	zvýšení	-1 011 129
10	-825 759	160 147	+665 612	zvýšení	-952 225

*daňový odpis na 10 let, dle toho rozděleny roky

** účetní a daňové odpisy zaokrouhleny na celé Kč

Zdroj: vlastní zpracování

I zde je z provedených výpočtů zřejmé, že uplatněním metody zrychlených odpisů, a ještě s navýšením odpisu o 10 % VC v prvním roce odpisování dochází k jednoznačnému přínosu v podobě daňové úspory. Výše daňových odpisů je v prvních letech významně vyšší než odpisů účetních, z toho vychází, že v prvním roce by dokonce stejně jako v předchozím příkladě došlo ke zvýšení výsledku hospodaření, a to o cca 253 tis. Kč, avšak taktéž za cenu nižších daňových nákladů v dalších letech, kdy v 9. roce by naopak došlo ke snížení výsledku hospodaření až o cca 1 011 tis. Kč. Účetní odpisy jsou rovnoměrně rozloženy do jednotlivých let, výše odpisu může být např. navýšena o provedené technické zhodnocení, v tomto případě by byl nepřímý dopad do výsledku hospodaření v podobě snížení zaznamenám převážně v posledních letech, ačkoliv vlivem technického zhodnocení dojde k prodloužení doby daňového odpisování, ke kterému dochází díky použití sazby (koeficientu) pro zvýšenou vstupní, respektive zůstatkovou hodnotu.

Komponentou jeřábu, který je předmětem výpočtu, je převodový motor určený k pohonu pojezdových mechanismů manipulačních zařízení. S ohledem na vyčerpání má tento motor nižší dobu použitelnosti než jeřáb jako takový. V důsledku opotřebení tak může docházet postupem času k jeho opravě, kdyby se náklady v roce provedení opravy zvýšily o tento jednorázový výdaj, avšak opravy jsou obecně mimo stanovené výjimky daňově uznatelným nákladem a účetní jednotka si o ně snižuje základ daně. Náklady by tak byly v roce opravy na jednu stranu vyšší, na druhou stranu s ohledem na daňovou uznatelnost přináší jistou daňovou úsporu. Zákon o rezervách č. 593/1992 upravuje vytvoření rezervy na opravy hmotného majetku. Jeřáb je odepisován po dobu 10 let, tudíž by účetní jednotka ještě mohla tvořit rezervu na výměnu této komponenty a náklady si tak rozložit do několika let, přičemž rezervy na opravy jsou taktéž daňově uznatelným nákladem a opět by bylo dosaženo daňové úspory. Účetní jednotka by tedy například vynaložila jednorázový výdaj ve výši 200 tis. Kč na opravu motoru, v tomto případě by se jednalo o daňovou úsporu ve výši cca 39 tis. Kč, avšak přesto by roční náklady o něco vzrostly nebo by účetní jednotka náklady rozložila do 5 let tvorbou rezervy na opravy, daňová úspora by se v tomto případě pohybovala kolem 7 tis. Kč a meziročně by náklady také sice o něco vzrostly, ale o menší výši, než by tomu bylo v případě jednorázového výdaje.

S ohledem na rozdílnou dobu použitelnosti motoru jeřábu užití metody komponentního odpisování by mohlo vést k věrnějšímu a poctivějšímu zobrazení nákladů v účetnictví. Nepochybně také dojde k rovnoměrnému rozložení nákladů týkajících se opravy; výměny komponenty, hospodářský výsledek je pak ovlivněn až formou zaúčtovaných odpisů.

Do výpočtu komponentních odpisů vstupuje mostový jeřáb, jehož doba životnosti byla účetní jednotkou stanovena na 10 let. Součástí jeřábu je motor, který má dobu životnosti 5 let, hodnota motoru je pro účetní jednotku významná, a proto se rozhodla pro využití této metody. Celková pořizovací cena jeřábu je 9 008 276 Kč, motor je oceněn ve výši 2 890 850 Kč a k jeho výměně dojde v 5. roce používání. Pořizovací cena strojního zařízení bez motoru je 6 117 426 Kč.

V tabulce 17 je uveden výpočet odpisů mostového jeřábu a samostatné komponenty motoru.

Tabulka 20 Výpočet odpisů metodou komponentního odpisování – Jeřáb

Jeřáb				
<i>Rok</i>	<i>Pořizovací cena v Kč</i>	<i>Výše odpisu v Kč (výpočet)</i>	<i>Úč. Oprávky v Kč</i>	<i>ZC účetní v Kč</i>
1	6 117 426	50 978,55 (6 117 426/120)	50 978,55	6 066 447,45
2-9	6 117 426	5 505 683,4 ((50 978,55*12) *9)	5 556 661,95	560 764,05
10	6 117 426	560 764,05 (50 978,55*11)	6 117 426	0

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 21 Výpočet odpisů metodou komponentního odpisování – Motor

Motor				
<i>Rok</i>	<i>Pořizovací cena v Kč</i>	<i>Výše odpisu v Kč</i>	<i>Úč. Oprávky v Kč</i>	<i>ZC účetní v Kč</i>
1	2 890 850	48 180,83 (2 890 850/60)	48 180,83	2 842 669,17
2-4	2 890 850	2 312 679,84 (48 180,83*12) *4))	2 360 860,67	529 989,33
5	2 890 850	529 989,13 (48 180,83*11)	2 890 850	0

Zdroj: vlastní zpracování

Pokud je majetek odepisován metodou komponentního odpisování v souladu s právními předpisy upravující účetnictví, pro zjištění základu daně se vychází z výsledku hospodaření bez vlivu této účetní metody odpisování. Stanovené účetní odpisy tak nejsou daňově účinné. Zákon o daních z příjmů neumožňuje uplatnění daňových odpisů zvláště u komponenty, daňovým nákladem je v tomto případě odpis majetku jako celku.⁶²

V tabulce 19 je vyčíslen dopad na základ daně a výsledku hospodaření.

⁶² Zákon o daních z příjmů – Odpisy hmotného majetku (Zákon č. 586/1992 Sb.) [online]. [cit. 2021-9-2]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/zakony/zakon-c-586-1992-sb-o-danich-z-prijmu/f1459884/>

Tabulka 22 Vliv komponentního odpisování na VH

<i>Rok*</i>	<i>Účetní odpis jeřábu</i>	<i>Účetní odpis motoru</i>	<i>Přímý dopad na hospodářský výsledek</i>	<i>Dopad do základu daně</i>	<i>Vyčíslení celkový dopad do VH (účetní odpis – změna v dani 19 %)</i>
1	-50 978,55	-48 181	-99 159,55	-1 702 496	224 315
2	-611 743	-578 172	-1 189 915,00	-251 409	-1 142 147
3	-611 743	-578 172	-1 189 915,00	-91 262	-1 172 575
4	-611 743	-578 172	-1 189 915,00	+68 885	-1 203 003
5	-611 743	-529 989	-1 141 732,00	+180 849	-1 176 093
6	-611 743	-48 181	-659 924,00	-140 812	-633 170
7	-611 743	-578 172	-1 189 915,00	+549 326	-1 294 287
8	-611 743	-578 172	-1 189 915,00	+709 474	-1 324 715
9	-611 743	-578 172	-1 189 915,00	+869 621	-1 355 143
10	-560 764	-529 989	-1 090 753,00	+930 606	-1 267 568

Zdroj: vlastní zpracování

Roční výše odpisů při rovnoměrném odpisování činí kolem 900 tis. Kč, z metody komponentního odpisování, kdy je stanovena doba použitelnosti u komponenty na 5 let, je zřejmé, že roční výše odpisů vzrostla a pohybuje se kolem 1,1 ml. Kč. I dopad do výsledku hospodaření je zde významnější. Při původní metodě se pohyboval v průměru okolo 900 tis. Kč, při metodě komponentního odepisování je snížen až o 1,3 ml. Kč mimo první rok. Protože účetní jednotka odepisuje daňově metodou zrychlených odpisů, což znamená, že v prvních letech je odepisováno v částce vyšší a posléze se výše částky odpisů snižuje, z tabulky je patrné, že základ daně bude snížen v prvních letech a poté se bude postupně navyšovat, mimo rok zařazení nového motoru po výměně. Z pohledu dopadu do výsledku hospodaření se původní účetní metoda rovnoměrných odpisů jeví jako příznivější. Na druhou stranu je nutné motor po 5 letech vyměnit, oproti komponentnímu odpisování, kdy jsou náklady rovnoměrně rozloženy do jednotlivých let, zde dochází k jednorázovému výdaji, pokud účetní jednotka netvoří zákonnou rezervu na opravy majetku. V tabulce níže je uvedeno vyčíslení, kdy účetní jednotka užívá metody rovnoměrných odpisů a jednou za

pět let účtuje o jednorázovém nákladu na opravu motoru a dále vyčíslení, kdyby účetní jednotka v průběhu pěti let tvořila zákonnou rezervu.

Tabulka 23 Vyčíslení nákladů s dopadem do VH

Rok	PC; zařazeno 1. 12.	Účetní odpis	Jednorázový výdaj na opravu	Tvorba a čerpání rezervy	Vyřazení	Přímý dopad na VH v případě rezervy	Přímý dopad na VH v případě opravy
1	9 008 276	75 069		578 170		653 239	75 069
2		900 828		578 170		1 478 998	900 828
3		900 828	-	578 170		1 478 998	900 828
4		900 828		578 170		1 478 998	900 828
5		900 828		578 170	-	1 478 998	900 828
6	-	900 828	2 890 850	-2 890 850		900 828	3 791 678
7		900 828				900 828	900 828
8		900 828	-	-		900 828	900 828
9		900 828				900 828	900 828
10		825 759			9 008 276	825 759	825 759

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka číslo 21 dále uvádí srovnání s metodou komponentního odpisování.

Tabulka 24 Komparace metody rovnoměrných odpisů a komponentního odpisování

Rok	<i>Přímý dopad na VH v případě rezervy</i>	<i>Přímý dopad na VH v případě opravy</i>	<i>Přímý dopad na VH; komponentní odpisování</i>
1	-653 239	-75 069	-99 159,55
2	-1 478 998	-900 828	-1 189 915,00
3	-1 478 998	-900 828	-1 189 915,00
4	-1 478 998	-900 828	-1 189 915,00
5	-1 478 998	-900 828	-1 141 732,00
6	-900 828	-3 791 678	-659 924,00
7	-900 828	-900 828	-1 189 915,00
8	-900 828	-900 828	-1 189 915,00
9	-900 828	-900 828	-1 189 915,00
10	-825 759	-825 759	-1 090 753,00

Zdroj: vlastní zpracování

Obecně metoda rovnoměrného odpisování zajišťuje konstantní rozprostření nákladů do jednotlivých let. Pokud by se účetní jednotka rozhodla účtovat o rezervě, náklady jsou v prvních pěti letech vyšší než v případě komponentního odpisování, na druhou stranu ve zbylých pěti letech do okamžiku vyřazení v 10. roce se náklady o částku zaúčtované rezervy každoročně snížily a dosahují nižší výše, než je tomu v případě komponentních odpisů. U jednorázového výdaje v komparaci s komponentním odpisováním je mimo rok vynaložení výdajů na opravu dosaženo nižších nákladů. Z porovnání vyplývá, že komponentní odpisování není ani tak o úspoře nákladů, ale o konstantním rozložení nákladů v době životnosti daného aktiva. Pokud by účetní jednotka účtovala o opravě dochází zde k vychýlení v podobě vynaložených prostředků na opravu, účtování o rezervě je o něco méně zatěžující.

V závěru komponentní odpisování se nejeví s ohledem na dopad do výsledku hospodaření i přes rovnoměrné rozložení nákladů jako úplně výhodné, společnost má stabilní cash flow, meziročně dosahuje zisku, zvolila by spíše metodu jednorázového výdaje.

4.3.3 Komparace rovnoměrných a progresivních odpisů – skladová hala

Účetní jednotka pořídila skladovou halu v pořizovací ceně 32 618 162 Kč, tuto halu zařadila dne 1. 11. 2008. Odepisováno je od měsíce zařazení majetku do užívání, v roce pořízení

bude odepisováno 2 měsíce. Majetku je přiřazeno % roční odpisové sazby ve výši 3,33, odepisováno je 30 let. Z daňového hlediska byl majetek zařazen do 5. odpisové skupiny, přičemž jsou uplatňovány zrychlené odpisy bez navýšení odpisu o 10 % VC v prvním roce. Je předpokládáno, že budovy, haly apod. se s postupem času jejich užívání opotřebovávají, a proto bude stávající metoda rovnoměrných odpisů užívaná účetní jednotkou porovnána s odpisy progresivními, kdy se s každým rokem odpis zvyšuje.

Nejprve bude vypočtena výše účetních a daňových odpisů tak, jak je má účetní jednotka stanovené v odpisovém plánu:

Rovnoměrné účetní odpisy

PC: 32 618 162 Kč, % ROS 3,33 (odepisováno 30 let), zařazeno 1. 11. 2008.

Tabulka 25 Výpočet účetních odpisů

Rok	Pořizovací cena v Kč	Výše odpisu v Kč (Výpočet)	Úč. Oprávky v Kč	ZC účetní v Kč
1	32 618 162	181 212,011 $((32\ 618\ 162/360) * 2)$	181 212,011	32 436 949
2-30	32 618 162	31 530 890,09 $((90\ 606,006 * 12) * 29)$	31 712 102,1	906 059,901
31	32 618 162	906 060,06 $(90\ 606,006 * 10)$	32 618 162,16	0

*měsíční výše odpisu -> 90 606,006 Kč; zaokrouhлено na tři desetinná místa. Odchylka od PC je ze zaokrouhlení, konečná ZC je nula

Zrychlené daňové odpisy bez navýšení odpisu o 10 % VC

Majetek zařazen do 3. odpisové skupiny

Tabulka 26 Výpočet daňových odpisů

Rok	Pořizovací cena v Kč	Roční odpis v Kč (výpočet)	Daň. Oprávky v Kč	ZC daňová v Kč
1	32 618 162	1 087 273 $(32\ 618\ 162/30)$	1 087 273	31 530 889
2	32 618 162	2 102 060 $(2 * 31\ 530\ 889)/31-1$	3 189 333	29 428 829
3	32 618 162	2 029 575 $(2 * 29\ 428\ 829)/31-2$	5 218 908	27 399 254
4	32 618 162	1 957 090 $(2 * 27\ 399\ 254)/31-3$	7 175 998	25 442 164
5	32 618 162	1 884 605 $(2 * 25\ 442\ 164)/31-4$	9 060 603	23 557 559

6	32 618 162	1 812 120 (2*23 557 559)/31-5	10 872 723	21 745 439
7	32 618 162	1 739 636 (2*21 745 439)/31-6	12 612 359	20 005 803
8	32 618 162	1 667 151 (2*20 005 803)/31-7	14 279 510	18 338 652
9	32 618 162	1 594 666 (2*18 338 652)/31-8	15 874 176	16 743 986
10	32 618 162	1 522 181 (2*16 743 986)/31-9	17 396 357	15 221 805
11	32 618 162	1 449 696 (2*15 221 805)/31-10	18 846 053	13 772 109
12	32 618 162	1 377 211 (2*13 772 109)/31-11	20 223 264	12 394 898
13	32 618 162	1 304 727 (2*12 394 898)/31-12	21 527 991	11 090 171
14	32 618 162	1 232 242 (2*11 090 171)/31-13	22 760 233	9 857 929
15	32 618 162	1 159 757 (2*9 857 929)/31-14	23 919 990	8 698 172
16	32 618 162	1 087 272 (2*8 698 172)/31-15	25 007 262	7 610 900
17	32 618 162	1 014 787 (2*7 610 900)/31-16	26 022 049	6 596 113
18	32 618 162	942 302 (2*6 596 113)/31-17	26 964 351	5 653 811
19	32 618 162	869 818 (2*5 653 811)/31-18	27 834 169	4 783 993
20	32 618 162	797 333 (2*4 783 993)/31-19	28 631 502	3 986 660
21	32 618 162	724 848 (2*3 986 660)/31-20	29 356 350	3 261 812
22	32 618 162	652 363 (2*3 261 812)/31-21	30 008 713	2 609 449
23	32 618 162	579 878 (2*2 609 449)/31-22	30 588 591	2 029 571
24	32 618 162	507 393 (2*2 029 571)/31-23	31 095 984	1 522 178
25	32 618 162	434 908 (2*1 522 178)/31-24	31 530 892	1 087 270
26	32 618 162	362 424 (2*1 087 270)/31-25	31 893 316	724 846
27	32 618 162	289 939 (2*724 846)/31-26	32 183 255	434 907
28	32 618 162	217 454 (2*434 907)/31-27	32 400 709	217 453
29	32 618 162	144 969 (2*217 453)/31-28	32 545 678	72 484
30	32 618 162	72 484 (2*72 484)/31-29	32 618 162	0

Zdroj: vlastní zpracování

Dopad při použití těchto odpisových metod na základ daně a výsledek hospodaření v průběhu let odpisování je zobrazen v tabulce č. 24 níže:

Tabulka 27 Dopad zrychlený daňových odpisů do ZD a VH

Rok*	Přímý dopad do VH (účetní odpisy -> náklady)	Daňové odpisy**	Dopad do základu daně (účetní – daňový odpis)	Dopad do základu daně	Vyčíslení celkový dopad do VH (účetní odpis – změna v dani 19 %)
1	-181 212	1 087 273	-906 061	snížení	-9 060,41
2	-1 087 272	2 102 060	-1 014 788	snížení	-894 462,28
3	-1 087 272	2 029 575	-942 303	snížení	-908 234,43
4	-1 087 272	1 957 090	-869 818	snížení	-922 006,58
5	-1 087 272	1 884 605	-797 333	snížení	-935 778,73
6	-1 087 272	1 812 120	-724 848	snížení	-949 550,88
7	-1 087 272	1 739 636	-652 364	snížení	-963 322,84
8	-1 087 272	1 667 151	-579 879	snížení	-977 094,99
9	-1 087 272	1 594 666	-507 394	snížení	-990 867,14
10	-1 087 272	1 522 181	-434 909	snížení	-1 004 639,29
11	-1 087 272	1 449 696	-362 424	snížení	-1 018 411,44
12	-1 087 272	1 377 211	-289 939	snížení	-1 032 183,59
13	-1 087 272	1 304 727	-217 455	snížení	-1 045 955,55
14	-1 087 272	1 232 242	-144 970	snížení	-1 059 727,70
15	-1 087 272	1 159 757	-72 485	snížení	-1 073 499,85
16	-1 087 272	1 087 272	0	bez vlivu	0,00
17	-1 087 272	1 014 787	72 485	zvýšení	-1 101 044,15
18	-1 087 272	942 302	144 970	zvýšení	-1 114 816,30
19	-1 087 272	869 818	217 454	zvýšení	-1 128 588,26
20	-1 087 272	797 333	289 939	zvýšení	-1 142 360,41
21	-1 087 272	724 848	362 424	zvýšení	-1 156 132,56
22	-1 087 272	652 363	434 909	zvýšení	-1 169 904,71
23	-1 087 272	579 878	507 394	zvýšení	-1 183 676,86
24	-1 087 272	507 393	579 879	zvýšení	-1 197 449,01
25	-1 087 272	434 908	652 364	zvýšení	-1 211 221,16
26	-1 087 272	362 424	724 848	zvýšení	-1 224 993,12
27	-1 087 272	289 939	797 333	zvýšení	-1 238 765,27
28	-1 087 272	217 454	869 818	zvýšení	-1 252 537,42
29	-1 087 272	144 969	942 303	zvýšení	-1 266 309,57

30	-1 087 272	72 484	1 014 788	zvýšení	-1 280 081,72
31	-906 060	0	906 060	zvýšení	-1 078 211,4

Zdroj: vlastní zpracování

Stejně jako v předchozích případech účetní jednotka odpisuje metodou zrychlených odpisů, avšak u budov užívá metody bez navýšení odpisu o 10 % VC v prvním roce odpisování majetku. Z výpočtu při použití této metody v kombinaci s rovnoměrnými odpisy dochází k v prvních letech opět k významnější daňové úspoře, přibližně v polovině doby užívání jsou odpisy dokonce shodné bez dopadu do základu daně a v posledních letech vlivem snížení zrychlených odpisů a konstantním rozložením účetních nákladů, dochází ke zvýšení základu daně a nepřímo tedy ke snížení výsledku hospodaření.

Účetní odpisy jsou rovnoměrně rozloženy do jednotlivých let, u budovy lze vzít v potaz, že se opotřebovává postupem času a její životnost je více snižována až v pozdějších letech, adekvátní odpisy k životnosti aktiva by tak mohly být odpisy vypočtené progresivní metodou, které zohledňují, že fyzické opotřebení majetku probíhá v prvních letech pomaleji a odpis se během let navyšuje. Nižšími odpisy v prvních letech užívání v kombinaci se zrychlenými odpisy by tak v prvních letech ještě více snížily základ daně. Výpočet progresivních odpisů postupem dle rovnice číslo (8, je uveden v tabulce níže:

Tabulka 28 Výpočet progresivních odpisů

Odpis 1. rok: $\frac{(((2*32618162)/(30*(30+1)))/12)*2}{1}$	11 691
Odpis 2. rok: $\frac{(((2*32618162*1)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*2)/(30*(30+1)))/12)*2}{2}$	81 838
Odpis 3. rok: $\frac{(((2*32618162*2)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*3)/(30*(30+1)))/12)*2}{3}$	151 984
Odpis 4. rok: $\frac{(((2*32618162*3)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*4)/(30*(30+1)))/12)*2}{4}$	222 131
Odpis 5. rok: $\frac{(((2*32618162*4)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*5)/(30*(30+1)))/12)*2}{5}$	292 277
Odpis 6. rok: $\frac{(((2*32618162*5)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*6)/(30*(30+1)))/12)*2}{6}$	362 424
Odpis 7. rok: $\frac{(((2*32618162*6)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*7)/(30*(30+1)))/12)*2}{7}$	432 571
Odpis 8. rok: $\frac{(((2*32618162*7)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*8)/(30*(30+1)))/12)*2}{8}$	502 717
Odpis 9. rok: $\frac{(((2*32618162*8)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*9)/(30*(30+1)))/12)*2}{9}$	572 864
Odpis 10. rok: $\frac{(((2*32618162*9)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*10)/(30*(30+1)))/12)*2}{10}$	643 010
Odpis 11. rok: $\frac{(((2*32618162*10)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*11)/(30*(30+1)))/12)*2}{11}$	713 157
Odpis 12. rok: $\frac{(((2*32618162*11)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*12)/(30*(30+1)))/12)*2}{12}$	783 304
Odpis 13. rok: $\frac{(((2*32618162*12)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*13)/(30*(30+1)))/12)*2}{13}$	853 450
Odpis 14. rok: $\frac{(((2*32618162*13)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*14)/(30*(30+1)))/12)*2}{14}$	923 597
Odpis 15. rok: $\frac{(((2*32618162*14)/(30*(30+1)))/12)*10 + (((2*32618162*15)/(30*(30+1)))/12)*2}{15}$	993 743

Odpis 16. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 15}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 16}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 063 890
Odpis 17. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 16}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 17}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 134 036
Odpis 18. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 17}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 18}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 204 183
Odpis 19. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 18}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 19}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 274 330
Odpis 20. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 19}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 20}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 344 476
Odpis 21. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 20}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 21}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 414 623
Odpis 22. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 21}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 22}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 484 769
Odpis 23. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 22}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 23}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 554 916
Odpis 24. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 23}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 24}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 625 063
Odpis 25. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 24}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 25}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 695 209
Odpis 26. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 25}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 26}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 765 356
Odpis 27. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 26}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 27}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 835 502
Odpis 28. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 27}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 28}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 905 649
Odpis 29. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 28}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 29}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	1 975 795
Odpis 30. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 29}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10 + \left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 30}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 2$	2 045 942
Odpis 31. rok: $\left(\frac{2 \cdot 32618162 \cdot 30}{30 \cdot (30+1)}\right) / 12 \cdot 10$	1 753 665

Zdroj: vlastní zpracování

Při užití rovnoměrných odpisů je meziroční výše nákladů ve výši 1 087 tis. Kč, již z tabulky zobrazující výpočet progresivních odpisů je zřejmé, že výše nákladů je do poloviny doby užívání nižší, významně nižší náklady jsou především v prvních letech užívání, jejich hodnota se postupně zvyšuje, až je vyšší oproti původní metodě odpisování. Ve výpočtu dopadu do základu daně je užitá metoda zrychleného odpisování, kterou užívá účetní jednotka. Tabulka níže zobrazuje dopad progresivních odpisů do základu a do výsledku hospodaření.

Tabulka 29 Dopad progresivních odpisů do ZD a VH

Rok*	Přímý dopad do VH (účetní odpisy -> náklady)	Daňové odpisy**	Dopad do základu daně (účetní - daňový odpis)	Dopad do základu daně	Vyčíslení celkový dopad do VH (účetní odpis - změna v dani 19 %)
1	-11 691	1 087 273	-1 075 582	snížení	192 670
2	-81 838	2 102 060	-2 020 222	snížení	302 004
3	-151 984	2 029 575	-1 877 591	snížení	204 758
4	-222 131	1 957 090	-1 734 959	snížení	107 511
5	-292 277	1 884 605	-1 592 328	snížení	10 265

6	-362 424	1 812 120	-1 449 696	snížení	-86 982
7	-432 571	1 739 636	-1 307 065	snížení	-184 229
8	-502 717	1 667 151	-1 164 434	snížení	-281 475
9	-572 864	1 594 666	-1 021 802	snížení	-378 722
10	-643 010	1 522 181	-879 171	snížení	-475 968
11	-713 157	1 449 696	-736 539	snížení	-573 215
12	-783 304	1 377 211	-593 907	snížení	-670 462
13	-853 450	1 304 727	-451 277	snížení	-767 707
14	-923 597	1 232 242	-308 645	snížení	-864 954
15	-993 743	1 159 757	-166 014	snížení	-962 200
16	-1 063 890	1 087 272	-23 382	snížení	-1 059 447
17	-1 134 036	1 014 787	119 249	zvýšení	-1 156 693
18	-1 204 183	942 302	261 881	zvýšení	-1 253 940
19	-1 274 330	869 818	404 512	zvýšení	-1 351 187
20	-1 344 476	797 333	547 143	zvýšení	-1 448 433
21	-1 414 623	724 848	689 775	zvýšení	-1 545 680
22	-1 484 769	652 363	832 406	zvýšení	-1 642 926
23	-1 554 916	579 878	975 038	zvýšení	-1 740 173
24	-1 625 063	507 393	1 117 670	zvýšení	-1 837 420
25	-1 695 209	434 908	1 260 301	zvýšení	-1 934 666
26	-1 765 356	362 424	1 402 932	zvýšení	-2 031 913
27	-1 835 502	289 939	1 545 563	zvýšení	-2 129 159
28	-1 905 649	217 454	1 688 195	zvýšení	-2 226 406
29	-1 975 795	144 969	1 830 826	zvýšení	-2 323 652
30	-2 045 942	72 484	1 973 458	zvýšení	-2 420 899
31	-1 753 665	0	1 753 665	zvýšení	-2 086 861

Zdroj: vlastní zpracování

Vlivem progresivních odpisů dochází z počátku let odpisování k významnému dopadu do základu daně v podobě jeho snížení, důsledkem je dokonce i navýšení výsledku hospodaření v rozmezí od 10 tis. Kč do 302 tis. Kč v prvních pěti letech odpisování, avšak v kombinaci se zrychlenými odpisy, za cenu vyšších nákladů v pozdějších letech, kde dochází k významnému dopadu do základu daně naopak v jeho zvýšení a dopad do výsledku hospodaření v podobě jeho snížení také vzroste. V podstatě progresivní odpisy jdou paradoxně proti odpisům zrychleným, v případě progresivní metody je zpočátku odepsáno

méně a na konci více a v případě zrychlených odpisů jsou uplatněny z počátku odpisy vyšší a na konci užívání nižší. Toto pak způsobuje prakticky pozitivní efekt v první polovině doby užívání majetku a negativní v letech posledních. Vhodnější by bylo v případě daňových odpisů užití metody rovnoměrných odpisů.

Co se týčení rozložení nákladů do jednotlivých let, je zřejmé, že užitím progresivní metody není běžné účetní období společnosti zatíženo náklady rovnoměrně, zpočátku jimi účetní jednotka není zatížena v podstatě vůbec vezmeme-li v potaz dopad do výsledku hospodaření, avšak od druhé poloviny užívání dochází spíše k negativnímu efektu, kdy je daný rok zatížen vyššími náklady na odpisy, než je tomu v případě rovnoměrných odpisů, v 30 roce až o 960 tis. Kč. V další tabulce jsou porovnány metody užitých účetních odpisů, tedy rovnoměrných a progresivních. Výsledkem je komparace těchto metod s vyčíslením dopadu do VH.

Tabulka 30 Srovnání účetních metod odpisů s dopadem do VH

Počet let	Rok	Změna přímého dopadu na VH (rozdíl mezi účetními metodami odpisování)	Vyčíslení změny celkového dopadu na VH (přímý dopad*19 %)
1	2008	-169 521	+201 729,99
2	2009	-1 005 434	+1 196 466,46
3	2010	-935 288	+1 112 992,72
4	2011	-865 141	+1 029 517,79
5	2012	-794 995	+946 044,05
6	2013	-724 848	+862 569,12
7	2014	-654 701	+779 094,19
8	2015	-584 555	+695 620,45
9	2016	-514 408	+612 145,52
10	2017	-444 262	+528 671,78
11	2018	-374 115	+445 196,85
12	2019	-303 968	+361 721,92
13	2020	-233 822	+278 248,18
14	2021	-163 675	+194 773,25
15	2022	-93 529	+111 299,51
16	2023	-23 382	+27 824,58
17	2024	46 764	-55 649,16
18	2025	116 911	-139 124,09
19	2026	187 058	-222 599,02
20	2027	257 204	-306 072,76
21	2028	327 351	-389 547,69
22	2029	397 497	-473 021,43
23	2030	467 644	-556 496,36

24	2031	537 791	-639 971,29
25	2032	607 937	-723 445,03
26	2033	678 084	-806 919,96
27	2034	748 230	-890 393,70
28	2035	818 377	-973 868,63
29	2036	888 523	-1 057 342,37
30	2037	958 670	-1 140 817,30
31	2038	847 605	-1 008 649,95

Zdroj: vlastní zpracování

Porovnáním odpisových metod, pokud by účetní jednotka použila metodu progresivních odpisů by v prvních šestnácti letech bylo oproti odpisům rovnoměrným dosaženo vyššího výsledku hospodaření, progresivní odpisy jsou nižší než odpisy rovnoměrné, tzn. daňové odpisy budou více převyšovat odpisy účetní a dopad do základu daně bude značnější. Výsledek hospodaření by se zvýšil v průměru o cca 587 tis. Kč ročně. Dochází zde k poměrně velké daňové úspoře v prvních letech odpisování. Od 17. roku dochází k negativnímu efektu, kdy vypočtené odpisy progresivní metodou jsou vyšší, než je tomu v případě rovnoměrných odpisů a výsledek hospodaření se naopak zase snižuje, a to v průměru o 626 tis. Kč, obecně tak lze usuzovat, že dopad není tak pozitivní, jak se zdálo být předpokladem. Progresivní účetní metoda může být preferována účetní jednotkou, která by v prvních letech užívání majetku dala přednost nižšímu zatížení nákladů a větší daňové úspoře za cenu pozdějších vyšších nákladů.

Existují i možnosti, kdyby účetní jednotka kombinovala progresivní metodu účetních odpisů s metodou rovnoměrných daňových odpisů, zákon o dani z příjmů umožňuje přerušit odpisování, daňové odpisy by byly přerušeny v prvních letech, kdy účetní odpisy nejsou tak vysoké, rovnoměrné odpisy nemusejí být uplatněny jako maximální, další možností by bylo odepsání odpisu nižšího než 100 % a o tuto část by pak byla prodloužena doba odpisování. O tuto prodlouženou část by pak došlo ke snížení. Doba odepisování by se prodloužila i v kombinaci s odpisy zrychlenými a jejich přerušením.

V praxi k tomu dochází především v situacích, kdy účetní jednotka vykazuje ztrátu, přičemž její uplatnění je časově omezené, z tohoto důvodu je vhodné nejprve využít tohoto snížení základu daně a až v dalších letech daňových odpisů. Avšak společnost, která je předmětem této analytické části, permanentně vykazuje zisk, takže tato situace by se ji pravděpodobně netýkala.

5 Výsledky a diskuse

Analýzou a komparací odpisového plánu stanoveného interní směrnici účetní jednotky s alternativními odpisovými metodami, zachovávající věrný a poctivý obraz v účetnictví, byl vyhodnocen dopad do základu daně a výsledku hospodaření.

Práce se zabývala účetními a daňovými odpisy a jejich vlivem na výsledek hospodaření. U vybrané účetní jednotky bylo provedeno porovnání odpisového plánu nastaveného v rámci interní směrnice s vybranými alternativními odpisovými metody při zachování věrného a poctivého obrazu v účetnictví. Výstupem z provedených analýz a komparací užitých odpisových metod bylo vyhodnocení dopadu do základu daně, celkového dopadu do výsledku hospodaření a doporučení optimálního odpisového plánu, díky kterému by účetní jednotka mohla dosáhnout pozitivnějšího dopadu do výsledku hospodaření.

Některé alternativní metody se jeví jako vhodnější v podobě daňové úspory a optimalizace výsledku hospodaření a jiné zase byly vhodnější pro optimálnější rozložení účetních nákladů do jednotlivých let v průběhu doby užívání majetku. Z výpočtů je zřejmé, že požadované optimalizace výsledku hospodaření je dosaženo vhodnou kombinací účetních a daňových odpisů. Všeobecně bylo z výpočtů zřejmé, že pro dosažení značné daňové úspory se jeví jako výhodná kombinace účetních odpisů s daňovými zrychlenými odpisy, avšak to platí pouze pro první roky odpisování, cenou zrychleného odpisování je pak značné zvýšení základu daně a snížení výsledku hospodaření v pozdějších letech odpisování. Při kombinaci s daňovými rovnoměrnými odpisy by byl dopad do výsledku hospodaření konstantněji rozložen.

V prvním případě byla u pásové pily porovnána metoda rovnoměrných a výkonových odpisů, přičemž účetní odpisy byly porovnány jednak s daňovou metodou zrychlených odpisů, tak i s daňovou metodou rovnoměrných odpisů. Při zachování původní metody odpisování nastavené účetní jednotkou bylo dosaženo značné daňové úspory. Společnost má v evidenci majetku značné množství plně odepsaného majetku, přičemž se převážně jedná o položky různých strojů a zařízení. Účelem výkonových odpisů vycházejících ze skutečného výkonu, bylo nastavení odpisového plánu tak, aby odpovídal reálnějšímu opotřebení majetku. Výsledkem bylo prodloužení doby odpisování, a tedy rovnoměrnější rozložení

nákladů do jednotlivých let. Vzhledem k tomu, že byly náklady rozloženy do více let, v kombinaci se zrychlenými daňovými odpisy došlo v prvních 12 letech k významnému snížení dopadu do základu daně až o 300 tis. Kč a nepřímo pak do výsledku hospodaření ve formě zdanění. Z porovnání s daňovými rovnoměrnými odpisy bylo naopak zřejmé, že daňová úspora v prvních letech činí pouze 86 tis. Kč oproti daňové úspoře 306 tis. Kč jako v případě původní metody odpisování. Na druhou stranu však došlo k rovnoměrnějšímu dopadu do základu daně, a to ve výši měsíčních nákladů které v průměru činí 360 tis. Kč. Pro dosažení reálného opotřebení majetku a zároveň vyšší daňové úspory bude společnosti doporučeno využití právě kombinace metod výkonových účetních odpisů a rovnoměrných daňových odpisů, které se jeví jako optimální.

V druhém případě byla u mostového jeřábu porovnána metoda rovnoměrných účetních odpisů s metodou komponentního odepisování, vyčleněn byl motor jeřábu. V případě komponentního odepisování oproti původnímu, výše odpisů vzrostla měsíčně v průměru o 290 tis. Kč, což ovlivnilo i celkový dopad do výsledku hospodaření v podobě jeho snížení. V kombinaci s daňovými zrychlenými odpisy došlo k tomu, že základ daně byl vlivem vyšších daňových odpisů v prvních letech odepisování snížen průměrně o 651 tis. Kč a poté se postupně navyšoval mimo rok zařazení komponenty viz tabulka 19. Dále byla provedena analýza situace, kdyby účetní jednotka odepisovala rovnoměrnou metodou a buď by vynaložila jednorázový výdaj na opravu motoru nebo by v průběhu let tvořila a čerpala zákonnou rezervu na opravy. V případě účtování o rezervě byly náklady v prvních pěti letech vyšší, než tomu bylo v případě komponentního odepisování, v dalších letech byly naopak náklady o částku zaúčtované rezervy nižší viz tabulka 21. U jednorázového výdaje byly náklady vyšší pouze v roce opravy. V závěru se metoda komponentních odpisů oproti metodě rovnoměrných odpisů nejevila jako ta optimální. Z porovnání vyplynulo, že pokud by chtěla účetní jednotka šetřit náklady, tato metoda není moc vhodná, spíše jde o konstantní rozložení nákladů v případě, kdy účetní jednotka musí v průběhu životnosti daného aktiva vynaložit prostředky na jeho opravu, respektive opravu části majetku jako byl v tomto případě motor. Komponentní odepisování s ohledem na dopad do výsledku hospodaření ve vazbě na účetní jednotku se nejeví jako výhodnější, a to i přes rovnoměrnější rozložení nákladů, které by meziročně činily cca 1,1 ml. Kč oproti tomu, kdyby účetní jednotka v 6. roce musela vynaložit jednorázový výdaj ve výši 2,8 ml. Kč. Společnost je natolik finančně stabilní, že jednorázový výdaj pro ni není zatěžující. V tomto případě je doporučením

ponechání stávající metody, avšak účetní jednotka by měla pravidelně, nejlépe každoročně provádět hodnocení nastavených odpisových sazeb a popřípadě provést jejich korekci a dobu odpisování tak prodloužit, aby byla lépe zohledněna životnost daného aktiva a nedocházelo k evidenci plně odepsaného majetku.

V posledním případě bylo u skladové haly provedeno porovnání rovnoměrných a progresivních odpisů. Metoda progresivních odpisů byla zvolena v návaznosti na předpoklad, že budovy se více opotřebovávají až postupným užíváním a nižšími odpisy v prvních letech bude dosaženo věrnějšího a poctivějšího obrazu v účetnictví. Užitím progresivní metody byla účetní jednotka méně zatížena náklady v prvních 16 letech užívání, které v průměru činily 537 tis. Kč. Oproti původně metodě, kde náklady činí v průměru 1,03 ml. Kč. V kombinaci se zrychlenými daňovými odpisy došlo v prvních 16 letech k daňové úspoře v průměru 476 tis. Kč, a dokonce bylo dosaženo vyššího výsledku hospodaření. Avšak od druhé poloviny užívání naopak došlo k negativnímu efektu, který byl důsledkem postupného meziročního zvyšování progresivního odpisu a výsledek hospodaření se tak opět nepřímo snížil meziročně až o 1,1 mil. Kč. V průměru došlo více ke snížení výsledku hospodaření než k jeho zvýšení, ačkoliv rozdíl není tak významný, dopad nebyl tak pozitivní, jak by se očekávalo. Ve vazbě na účetní jednotku bychom i zde doporučili ponechání původní metody odpisování, a to z důvodu finanční stability společnosti, kdy společnost dosahuje zisku a není třeba snižovat náklady v podobě odpisů. Tato metoda by byla vhodná pro účetní jednotku, která by s ohledem na svou situaci dala přednost nižšímu zatížení náklady v prvních letech užívání.

Účetní jednotka by měla volit takový odpisový plán, který by co nejlépe odrazil skutečné opotřebení majetku a zobrazoval tak věrný a poctivý obraz účetnictví a daňové odpisy nastavit dle preference vyššího snížení základu daně nebo rovnoměrného dopadu do základu daně, čímž je pak ovlivněn i výsledek hospodaření.

6 Závěr

Práce se zabývala účetními a daňovými odpisy a jejich vlivem na výsledek hospodaření. U vybrané účetní jednotky bylo provedeno porovnání odpisového plánu nastaveného v rámci interní směrnice s vybranými alternativními odpisovými metody při zachování věrného a poctivého obrazu v účetnictví. Výstupem z provedených analýz a komparací užitých odpisových metod bylo vyhodnocení dopadu do základu daně, celkového dopadu do výsledku hospodaření a doporučení optimálního odpisového plánu, díky kterému by účetní jednotka mohla dosáhnout pozitivnějšího přímého dopadu do výsledku hospodaření, a to v prvních 5 letech v průměru o 1,3 mil. Kč.

Účetní jednotka by měla volit takový odpisový plán, který bude co nejlépe zobrazovat reálné opotřebení majetku, důsledkem toho by měla být eliminace evidovaného plně odepsaného majetku. Rovnoměrné účetní odpisy standardně uplatňované dle směrnice byly porovnány s třemi alternativními odpisovými metodami, a to u třech různých položek. Shrnutím výsledků bylo zjištěno, že všechny metody, tj. výkonová, komponentní i progresivní metoda odpisování se jeví jako optimálnější z hlediska zobrazení reálného opotřebení dané položky majetku.

U pásové pily bylo vycházeno ze stanovených výkonových hodin, což mělo za následek rozložení nákladů do více let a prodloužení doby odpisování o 9 let z původních 12 na 21 viz tabulka 12.

U mostového jeřábu nebyla prodloužena doba odpisování, avšak náklady byl běžný rok, díky vyčlenění samostatné komponenty, taktéž zatížen rovnoměrněji.

Progresivní metoda zase pracovala s obecným předpokladem opotřebení budov a hal s postupem užívání. Společnosti mají většinou nastavený odpisový plán na bázi rovnoměrných odpisů, tento výpočet je jednoduchý, avšak individuálním přístupem přiřazením odpisových metod různým skupinám majetku, by mohlo být dosaženo přesnějšího opotřebení majetku.

Co se týče dopadu do základu daně a výsledku hospodaření, vhodnou kombinací účetních a daňových odpisů lze dosáhnout určité optimalizace ve formě daňové úspory, která se v našich výpočtech zvláště v kombinaci se zrychlenými daňovými odpisy pohybovala v prvním roce odpisování v průměru ve výši 220 tis. Kč, avšak za cenu vyšších nákladů v pozdějších letech v průměrné výši 532 tis. Kč ročně. Záleží na účetní jednotce a jejím

očekávání, zdali si vybere kombinaci se zrychlenými daňovými odpisy nebo se rozhodne pro kombinaci s rovnoměrnými daňovými odpisy a výsledek hospodaření tak zatíží konstantněji. Vzhledem k tomu, že účetní jednotka vykazuje stabilní cash flow a případné změny na výsledek hospodaření pro ni nejsou natolik významné, aby změnila účetní plán, je pro účetní jednotku výhodnější ponechání původní metody odpisů. V případě finanční nestability by byly navrhované metody a doporučení přijaty.

7 Seznam použitých zdrojů

LITERATURA

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2021: úplná znění platná k 1. 1. 2021: včetně daňového balíčku*. 32. vydání. Praha: Grada Publishing, 2021. ISBN 978-80-271-3130-3.

MERITUM, Účetnictví podnikatelů 2017. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017, ISBN 978-80-7552-518-5.

NIGRIN, Jiří. *Hmotný a nehmotný majetek v podnikání*. 2020. Praha: WOLTERS KLUWER. ISBN 978-80-7598-738-9.

NOTHHELFER, Robert. *Financial accounting*. 2017. Pforzheim: Walter De Gruyter Inc, ISBN: 978-3110521061

PRŮDKÝ, Pavel; LOŠŤÁK Milan. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 2019. 18. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-219-9.

SKÁLOVÁ, J. *Podvojně účetnictví 2021*. Dvacáté sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2021. 200 s. ISBN 978-80-271-4195-1.

VALOUCH, P. *Účetní a daňové odpisy 2012*. Sedmé vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-7713-9.

ONLINE

BĚHOUNEK, P. <https://www.behounek.eu/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-07-31]. Dostupné z: <https://www.behounek.eu/l/odpisovany-majetek/>

BOHDALOVÁ, Marie. <https://www.iucto.cz/>. [Online]. © 2019 [cit. 2021-03-27]. Dostupné z: <https://www.iucto.cz/oceneni-dlouhodobeho-majetku/>

BRYCHTA, Ivan, <https://www.du.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-07-24]. Dostupné z: https://www.du.cz/33/nemovitosti-nemovite-veci-z-hlediska-danovych-nakladu-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4ElRHge_8mMLutWcbHgk7EV8/

BYJU'S. <https://byjus.com/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-03-28]. Dostupné z: <https://byjus.com/commerce/sinking-fund-method/>

DOLEŽAL, R., <https://www.testyprofi.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-7-31]. Dostupné z: <https://www.testyprofi.cz/33/dlouhodoby-hmotny-majetek-odpisovani-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4ErOHXqjyP4IQRVXW5B11kx3VRYFLS2WAva/>

FUČÍKOVÁ, Jana, <https://www.uctovani.net/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-07-24].

Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Dlouhodoby-financni-majetek-uctovani-predkontace&idc=64>

JINDROVÁ, B. <https://www.du.cz/>. [Online]. © 2020 [cit. 2021-03-31]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/danove-odpisy-hmotneho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Es4XQMkyMVpZz2H1GXiiJYo/>

KUBÁTOVÁ, Alena, <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-07-24]. Dostupné z:

<https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ocenovani-v-ucetnictvi/>

Nakladatelství Sagit, a.s., <https://www.madati.cz/>. [Online]. © 2021 [cit. 2021-03-26]. Dostupné z:

https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_015.HTM

Nakladatelství Verlag Dashöfer s.r.o., <https://www.du.cz/>. [Online]. © 2021 [cit.2021-7-24]. Dostupné z: https://www.du.cz/33/technicke-zhodnoceni-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Eh_Le1K1-iiUbQkwLCkpl_Q/

PRÁTOVÁ, Michaela, <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-07-24].

Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/zmeny-u-odpisovani-dlouhodobeho-majetku-od-roku-20/>

RSM CZ a.s., <https://rsm.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-03-29]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-a-danove-odpisy-majetku/>

STORMWARE s.r.o., <https://portal.pohoda.cz/>. [Online]. © 2012 [cit. 2021-03-27]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ocenovani-v-ucetnictvi/>

VOJTA, Tomáš, <https://www.uctovani.net/>. [Online]. © 2021 [cit.2021-07-24]. Dostupné z: https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet_c=022&popis=Samostatne-movite-veci-a-soubory-movitych-veci&i=17

Zákon o daních z příjmů – Odpisy hmotného majetku (Zákon č. 586/1992 Sb.) [online]. [cit. 2021-9-2]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/zakony/zakon-c-586-1992-sb-o-danich-z-prijmu/f1459884/>