

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Odpisy dlouhodobého majetku a jejich vliv na daňový
základ**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Valerie Váchová

Autor: Šárka Škrétová

© 2011 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Šárka Škrétová

obor Veřejná správa a regionální rozvoj

Vedoucí katedry Vám ve smyslu Studijního a zkušebního řádu ČZU v Praze
čl. 16 určuje tuto bakalářskou práci.

Název práce: **Odpisy dlouhodobého majetku a jejich vliv na
daňový základ**

Osnova bakalářské práce:

1. Úvod
2. Cíl práce a metodika
3. Literární rešerše
4. Vlastní rozbor
5. Závěr
6. Seznam použitých zdrojů
7. Přílohy

Rozsah hlavní textové části: 30 - 40 stran

Doporučené zdroje:


1. PRUDKÝ, Pavel. Hmotný a nehmotný majetek v praxi. Olomouc: ANAG, 2009. ISBN 978-80-7263-515-3
2. PELCL, Vladimír. Daňové odpisy 2009-2010 : strategií pro podnikatelskou praxi podle znění zákona o daních z příjmů k 1. červenci 2009 : mimořádné odpisy pro léta 2009 až 2010. Praha : Linde, 2009. 139 s. ISBN 978-80-7201-771-3
3. VALOUCH, Petr. Účetní a daňové odpisy 2010. Praha: Grada, 2010. 144 s. ISBN 978-80-247-3201-5
4. SLÁDKOVÁ, Eva. Finanční účetnictví a výkaznictví. 1. vydání. Praha: Aspi, 2009. 451 s. ISBN 978-80-7357-434-5
5. <http://zakon-o-ucetnictvi.cz/>

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Valerie Váchová**

Termín odevzdání bakalářské práce: březen 2011


.....
Vedoucí katedry




.....
Děkan

V Praze dne: 15. 6. 2010

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Odpisy dlouhodobého majetku a jejich vliv na daňový základ" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce Ing. Valerie Váchové a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 1.4. 2011

.....

Šárka Škrétová

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Ing. Valerii Váchové za cenné rady, odborné připomínky a čas, který mi věnovala při zpracování této bakalářské práce a své rodině za podporu při studiu.

Odpisy dlouhodobého majetku a jejich vliv na daňový základ

Depreciations of fixed assets and their impact on the tax base

Souhrn

Bakalářská práce se zabývá problematikou odpisování dlouhodobého majetku. V teoretické části jsou vymezeny a popsány druhy dlouhodobého majetku, způsob jejich pořízení, ocenění, odpisování a vyřazení. Odpisy dlouhodobého majetku se člení na účetní a daňové. Práce obsahuje legislativní úpravu odpisů, určení subjektu odpisování, vymezení neodpisovaného majetku, popis jednotlivých metod odpisování. Získané teoretické poznatky v literární rešerši jsou poté uplatněny ve vlastním zpracování. Vybrané metody odpisování jsou aplikovány na konkrétních případech na základě provedení praktického postupu výpočtu odpisů. Srovnání jednotlivých metod odpisování je provedeno pomocí tabulek a graficky znázorněno prostřednictvím grafů. V závěru práce je provedeno shrnutí získaných poznatků a posouzen vliv odpisů na daňový základ.

Klíčová slova:

Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek

Účetní odpisy

Daňové odpisy

Metody odpisování

Účetní jednotka

Zákon o účetnictví

Zákon o dani z příjmů

Daňový základ

Summary

The bachelor's dissertation deals with the issue of depreciation of fixed assets. The theoretic part defines and describes the types of the fixed assets and the ways of their acquisition, appreciation, depreciation and disposal. The depreciation of fixed assets is sorted by accounting and tax depreciation. The dissertation contains the legislative regulation of depreciation, determination of the subject of depreciation, definition of assets which are not subject to depreciation, description of the individual methods of depreciation. The theoretical information acquired in the part relating to research of the literature is then applied in the student's own interpretation. Selected depreciation methods are applied in model situations and a practical procedure of the calculation of depreciation is given. Comparison of the individual methods of depreciation is made by means of tables and it is graphically depicted by means of graphs. The conclusions of the dissertation contain a summary of the acquired information and an evaluation of the impact of depreciation on the tax base.

Key words

Fixed tangible assets

Fixed intangible assets

Accounting depreciation

Tax depreciation

Methods of depreciation

Accounting unit

Accountancy Act

Income Tax Act

Tax base

Obsah

1. Úvod	12
2. Cíl práce a metodika.....	13
2.1. Cíl práce.....	13
2.2. Metodika práce.....	13
3. Literární rešerše	14
3.1. Obecná charakteristika dlouhodobého majetku	14
3.2. Klasifikace dlouhodobého majetku.....	14
3.2.1. Dlouhodobý nehmotný majetek.....	15
3.2.2. Dlouhodobý hmotný majetek	17
3.2.3. Drobný majetek.....	20
3.2.4. Dlouhodobý finanční majetek.....	21
3.3. Technické zhodnocení.....	22
3.4. Oceňování dlouhodobého majetku.....	23
3.4.1. Oceňování dlouhodobého majetku v účetním pojetí.....	23
3.4.2. Oceňování dlouhodobého majetku v daňovém pojetí.....	25
3.5. Pořízení dlouhodobého majetku	26
3.6. Odpisování dlouhodobého majetku.....	27
3.6.1. Funkce odpisů	27
3.6.2. Subjekt odpisování	28
3.7. Účetní odpisy	28
3.7.1. Odpisový plán	29
3.7.2. Neodpisovaný majetek z pohledu účetnictví.....	30
3.7.3. Metody účetního odpisování.....	31
3.7.3.1 Časová metoda odpisování.....	31
3.7.3.2 Výkonová metoda odpisování.....	33

3.7.3.3	Metoda komponentního odpisování	34
3.7.4.	Účtování účetních odpisů	35
3.8.	Daňové odpisy	36
3.8.1.	Neodpisovaný majetek z daňového pohledu	37
3.8.2.	Volba odpisové skupiny majetku.....	38
3.8.3.	Metody výpočtu daňového odpisu	39
3.8.3.1	Rovnoměrné (lineární) daňové odpisování.....	39
3.8.3.2	Zrychlené (progresivní) daňové odpisování	42
3.8.3.3	Časové daňové odpisování.....	44
3.8.3.4	Mimořádné odpisy.....	44
3.8.4.	Daňové odpisy nehmotného majetku	45
3.8.5.	Poloviční odpis.....	46
3.9.	Vyřazení dlouhodobého majetku	47
4.	Vlastní rozbor	50
4.1.	Účetní odpisy	50
4.2.	Daňové odpisy	51
4.3.	Porovnání odpisových metod.....	53
5.	Závěr	56
6.	Seznam použitých zdrojů	57
7.	Přílohy.....	58

Seznam tabulek

Tabulka 1: Minimální doba odpisování u odpisových skupin hmotného majetku	39
Tabulka 2: Roční odpisová sazba bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování	41
Tabulka 3: Roční odpisová sazba se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 20% ..	41
Tabulka 4: Roční odpisová sazba se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 15% ..	41
Tabulka 5: Roční odpisová sazba se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 10% ..	41
Tabulka 6: Koeficienty pro zrychlené odpisování	43
Tabulka 7: Výpočet rovnoměrných účetních odpisů.....	50
Tabulka 8: Výpočet výkonových účetních odpisů	51
Tabulka 9: Výpočet rovnoměrných daňových odpisů.....	51
Tabulka 10: Výpočet rovnoměrného daňového odpisu s technickým zhodnocením.....	52
Tabulka 11: Výpočet zrychlených daňových odpisů	52
Tabulka 12: Výpočet zrychlených daňových odpisů s technickým zhodnocením	53
Tabulka 13: Porovnání účetních časových odpisů, rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů osobního automobilu	53
Tabulka 14: Porovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů osobního automobilu s technickým zhodnocením	55

Seznam grafů

Graf 1: Srovnání účetních, rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů osobního automobilu	54
Graf 2: Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů osobního automobilu s technickým zhodnocením.....	55

Seznam schémat

Schéma 1: Pořízení dlouhodobého majetku (dále jen DM).....	26
Schéma 2: Odpisy dlouhodobého majetku	36
Schéma 3: Vyřazení plně odepsaného majetku z účetní evidence	48
Schéma 4: Zaučtování jednorázového odpisu zůstatkové ceny (dále jen ZC)	49

1. Úvod

Účetnictví je metodicky ucelený systém zaznamenávání informací o hospodářských jevech v peněžních jednotkách. První účetní záznamy využívali již staří Féniciané v rámci svého námořního obchodu. Nejstarší dochovaná forma podvojného účetnictví pochází z 15. století. Účetní jednotkou jsou právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky, zahraniční osoby podnikající nebo provozující jinou činnost na našem území, organizační složky státu a fyzické osoby za určitých podmínek. [1,2]

Předmětem účetnictví je písemné zaznamenávání o stavu a pohybu aktiv, pasiv a zjišťování nákladů, výnosů a výsledku hospodaření. Dlouhodobý majetek je součástí aktiv účetní jednotky. Účetní jednotka používá dlouhodobý majetek k podnikatelským účelům po několik let. Během této doby se dlouhodobý majetek postupně opotřebovává a tak ztrácí svoji hodnotu. Opotřebení majetku může být fyzické nebo morální, opotřebení je vyjádřeno odpisy. Odpis je peněžní částka vypočtená ze vstupní ceny majetku a znázorňující míru jeho opotřebení za dané účetní období. Odpisování představuje zahrnování pořizovací ceny dlouhodobého majetku do nákladů během let jeho používání. Oprávky představují úhrn odpisů za jednotlivá léta odpisování dlouhodobého majetku. Existují dva druhy odpisů a to odpisy účetní a daňové.

Účetní odpisování je upraveno ve vyhlášce Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a v Českých účetních standardech č. 013. Každá účetní jednotka má ve většině případů možnost zvolit si metodu a dobu účetního odpisování dlouhodobého majetku sama za předpokladu věrného a pocitového obrazu skutečnosti. Zvolenou metodu musí účetní jednotka zaznamenat v odpisovém plánu.

V případě daňového odpisování se musí řídit účetní jednotka zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Pro všechny účetní jednotky jsou zde stanovena stejná pravidla odpisování, účetní jednotka má pouze možnost zvolit si způsob odpisování. Daňové odpisy jsou daňově uznatelným nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Účetní jednotka se může rozhodnout, zda bude uplatňovat daňové výdaje jako položku snižující základ daně z příjmů či nikoliv.

2. Cíl práce a metodika

2.1. Cíl práce

Hlavním cílem bakalářské práce je charakteristika a rozbor možností odpisování dlouhodobého majetku dle platných právních norem s posouzením vlivu odpisů na daňový základ. V teoretické části jsou popsány způsoby odpisování a metody výpočtu odpisů, které jsou poté v praktické části vysvětleny na konkrétních modelových případech a zjištěné informace jsou následně porovnány.

Dílním cílem bakalářské práce je popsání všech etap dlouhodobého majetku, kterými v podniku projde. Cyklus začíná vymezením dlouhodobého majetku, dále jeho pořízením a oceněním, poté již samotným odpisováním a končí vyřazením dlouhodobého majetku.

2.2. Metodika práce

Při zpracování bakalářské práce je podstatné nejprve nastudovat odbornou literaturu, zákony a vyhlášky týkající se dané tematiky. Nezbytnou součástí je také studium formálních náležitostí odborné práce. Dalším krokem je volba cíle práce a metod k jeho dosažení. Na základě prostudování materiálu uvedených v seznamu použitých zdrojů je zpracována literární rešerše. Pomocí komparační metody jsou analyzovány v teoretické části možnosti odpisování dlouhodobého majetku.

V praktické části je metoda komparace použita na konkrétních modelových příkladech, u kterých je proveden postup výpočtu odpisů a zhodnocení odpisování. Použitý materiál pro zařazení majetku do odpisových skupin je uveden v příloze bakalářské práce.

3. Literární rešerše

3.1. Obecná charakteristika dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je jednou ze složek aktiv. Aktiva představují hospodářské prostředky účetní jednotky, které jí byly svěřeny zakladatelem či zřizovatelem nebo které získala vlastní činností. Pasiva představují způsob nabytí těchto hospodářských prostředků. Do aktiv se vedle dlouhodobého majetku, který představuje stálá aktiva, řadí oběžná aktiva a časové rozlišení. [2,3]

“Dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem se stávají pořízované věci uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.” [2, s. 694]

U dlouhodobého majetku platí pravidlo, že doba použitelnosti musí být delší než 1 rok. Existují i určité výjimky, které jsou dlouhodobým majetkem bez ohledu na dobu použitelnosti, jsou to např. stavby, goodwill, povolenky na emise. Účetní jednotka vlastní dlouhodobý majetek za účelem jeho užívání, čímž dosahuje ekonomického prospěchu nebo za účelem jeho zhodnocování. Během doby použitelnosti se dlouhodobý majetek postupně opotřebovává a tím ztrácí svoji hodnotu. Toto opotřebení vyjadřují odpisy, které jsou pro účetní jednotku nákladem za jednotlivá účetní období. Oprávky jsou kumulované odpisy za jednotlivá účetní období a jsou položkou snižující hodnotu dlouhodobého majetku. [3]

3.2. Klasifikace dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek z účetního hlediska je obecně upraven v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví). Podrobnější specifikaci dlouhodobého majetku poskytuje vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen vyhláška č. 500/2002 Sb.). Dlouhodobý majetek je přesněji vymezen v § 6 - 8 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Z hlediska účetních předpisů není přesně stanovena hranice vstupní ceny, od které by musela účetní jednotka řadit např.: nábytek, stroje, software, s dobou použitelnosti delší než 1 rok do dlouhodobého majetku. Výjimku

tvoří majetek, který je automaticky dlouhodobým majetkem bez ohledu na výši ocenění (pozemky, stavby, goodwill). Účetní jednotka má povinnost stanovit si výši ocenění ve svém vnitřním účetním předpisu při zachování principu významnosti a poctivého zobrazení skutečnosti. [4]

Z daňového hlediska není v zákoně č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP) přímo definován pojem „dlouhodobý majetek.“ ZDP pojednává pouze o „hmotném majetku“ a „nehmotném majetku.“ Ze způsobu, jak je hmotný a nehmotný majetek v ZDP definován, je zřejmé, že se jedná o majetek dlouhodobý. Majetek, který je uveden v ZDP jako dlouhodobý hmotný a nehmotný, lze daňově odpisovat.[4]

Dle výše uvedených ustanovení se dlouhodobý majetek dělí na tři skupiny:

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek. [4]

3.2.1. Dlouhodobý nehmotný majetek

Za dlouhodobý nehmotný majetek se z účetního hlediska považuje majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a dle výše ocenění určeného účetní jednotkou (s výjimkou goodwillu). *„Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.“* [2, s. 692]

V § 32a odst. 1 ZDP je uveden nehmotný majetek, který je možno daňově odpisovat. Na základě ustanovení uvedeného paragrafu lze odpisovat dlouhodobý majetek pokud:

- a) byl
 - nabyt úplatně, vkladem společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva, přeměnou, darováním nebo zděděním, nebo
 - vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování a
- b) vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a
- c) doba použitelnosti je delší než jeden rok. [2]

Mezi dlouhodobý nehmotný majetek se řadí:

Zřizovací výdaje

Zřizovací výdaje jsou spojeny se zřízením nového podniku. Jsou to zejména soudní, notářské a jiné výlohy, náklady na pracovní cesty, mzdy, odměny za zprostředkování, nájemné atd. Nelze za ně považovat výdaje spojené s pořízením dlouhodobého majetku, zásob a výdaje na reprezentaci. Mohou se odepisovat účetně nejvýše po dobu 5 let. [5]

- **Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje**

Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje představují výsledky úspěšně provedených prací, které nejsou předmětem průmyslových a jiných ocenitelných práv. Musí být nabyty samostatně od jiných osob nebo být pořízeny vlastní činností za účelem obchodování s nimi. [5]

- **Software**

Software se účtuje bez ohledu na to, zda je či není předmětem autorských práv. Musí být vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo nabytý samostatně, tzn., není součástí hardwaru a jeho ocenění. [5,6]

- **Ocenitelná práva**

Ocenitelná práva jsou předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů, které jsou pořízeny vlastní činností k obchodování s nimi, nebo nabyty od jiných osob (např. patenty, ochranné známky, průmyslové vzory apod.). [5,7]

- **Goodwill**

„Goodwillem se rozumí kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části ve smyslu obchodního zákoníku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky. Goodwill se účetně odepisuje rovnoměrně 60 měsíců od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů. Záporný goodwill se odepisuje rovnoměrně 60 měsíců od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do výnosů“. [3, s. 61] Patří do dlouhodobého nehmotného majetku bez ohledu na výši

ocenění a dobu použití. Od goodwillu je nutné rozlišovat oceňovací rozdíl, u kterého se složky majetku pro vyčíslení rozdílu mezi kupní cenou a hodnotou těchto jednotlivých složek majetku, neoceňují reálnou hodnotou dle posudku znalce, ale ocenění těchto složek se přebírá z účetnictví účetní jednotky prodávající, vkládající, zanikající nebo rozdělované odštěpením. [3,5,7]

Z daňového hlediska není považován goodwill za dlouhodobým nehmotným majetkem, jeho odpis není daňově uznatelným nákladem. [4]

- **Povolenky na emise a preferenční limity**

Od 5. 10. 2005 dle novely vyhlášky č. 500/2002 Sb. provedené vyhláškou Ministerstva financí č. 397/2005 Sb. se za dlouhodobý nehmotný majetek považují také povolenky na emise a preferenční limity. Povolenkami na emise se rozumí povolenky na emise skleníkových plynů, jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností, jednotky z přiděleného množství. Povolenky na emise jsou dlouhodobým nehmotným majetkem bez ohledu na výši ocenění.[4]

Mezi preferenční limity patří individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv bez ohledu na výši ocenění. [3]

Z daňového hlediska nejsou považovány povolenky na emise a preferenční limity za dlouhodobý nehmotný majetek. [4]

3.2.2. Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je z účetního hlediska vymezen v § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Z daňového hlediska je dlouhodobý hmotný majetek upraven v § 26 ZDP. Za dlouhodobý hmotný majetek se považuje až na výjimky majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a dle výše ocenění určené účetní jednotkou z účetního hlediska a z daňového hlediska od vstupní ceny stanovené v ZDP. [4]

Mezi dlouhodobý hmotný majetek se řadí:

- **Pozemky**

Z účetního pohledu jsou dlouhodobým hmotným majetkem bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím. Zákon o dani z příjmu pozemky nezahrnuje do kategorie hmotného majetku. Nejsou předmětem účetního ani daňového odpisování. [4]

- **Stavby**

Stavby jsou hmotným majetkem bez ohledu na dobu použitelnosti a výši vstupní ceny. Stavbou se rozumí „*veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, bez zřetele na jejich stavebnětechnické provedení, použité stavební výrobky, materiály a konstrukce, na účel využití a dobu trvání.*“ [6, s.19]

Do staveb se dle vyhlášky č. 500/ 2002 Sb. řadí ještě budovy, domy, byty a nebytové prostory; otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť; technické rekultivace. Zatímco dle ZDP jsou samostatnou kategorií hmotného majetku. [2]

- **Budovy, domy a byty nebo nebytové prostory**

Řadí se do dlouhodobého hmotného majetku bez ohledu na výši vstupní ceny a dobu použitelnosti. Budovy, domy a byty nebo nebytové prostory jsou definovány jako „jednotky“ zákonem č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů. [6]

- **Předměty z drahých kovů**

Jsou dlouhodobým hmotným majetkem z účetního hlediska bez ohledu na výši ocenění. [4]

- **Samostatné movité věci**

Aby samostatné movité věci byly dlouhodobým hmotným majetkem, musí vykazovat tyto vlastnosti:

- a) samostatné technicko-ekonomické určení,
- b) vstupní cena vyšší než 40 000 Kč v případě ZDP, z pohledu účetnictví dle výše ocenění určené účetní jednotkou,
- c) doba použitelnosti delší než 1 rok.

Není-li některá z výše uvedených podmínek splněna, nejedná se o dlouhodobý hmotný majetek. U plátců daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) se limit vstupní ceny 40 000 Kč u nakoupeného majetku posuzuje podle ceny po odpočtu DPH, je-li možné tento odpočet uplatnit. U neplátců DPH je daň součástí vstupní ceny a limit vstupní ceny 40 000 Kč se posuzuje podle ceny zahrnující i DPH. Od 1. 4. 2009 mohou plátcí DPH uplatnit odpočet DPH u nově nakoupených automobilů. [6]

- **Soubory movitých věcí**

Souborem je chápána dílčí část výrobního či jiného celku, která se obvykle skládá z několika předmětů (zařízení) vzájemně propojených do linky nebo se doplňujících. Jeho jednotlivé součásti nemusí dosahovat hodnoty 40 000 Kč, tento limit musí splňovat dle ZDP soubor jako celek. Aby byly dlouhodobým hmotným majetkem z pohledu účetnictví, musí splňovat výši ocenění určenou účetní jednotkou. Soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením musí mít také dobu použití delší než 1 rok. [4,6]

- **Pěstitelské celky trvalých porostů**

Dle ZDP a § 7 odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb. se za pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky považují:

- a) ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha,
- b) ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 1000 keřů na 1 ha,
- c) chmelnice a vinice. [2]

- **Dospělá zvířata a jejich skupiny**

ZDP od 1. 1. 2009 určil jako kategorii hmotného majetku dospělá zvířata a jejich skupiny v návaznosti na změny účetních předpisů. Do této kategorie se řadí dospělá zvířata a jejich skupiny (např. stáda a hejna) s dobou použitelnosti delší než 1 rok a jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč v případě ZDP, v případě účetnictví musí splňovat výši ocenění určenou účetní jednotkou pro dlouhodobý hmotný majetek. [5, 6]

- **Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek**

„Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek představuje pořízený dlouhodobý hmotný majetek od počátku jeho pořízení až do okamžiku jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání.“ [3, str. 66] ZDP jej neuvádí jako kategorii hmotného majetku. [2]

- **Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek**

Jsou krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého majetku, ZDP je jako kategorii hmotného majetku neuvádí.[2]

- **Oceňovací rozdíl k nabytému majetku**

Kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části získaného zejména koupí nebo vkladem a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví původního vlastníka sníženým o převzaté závazky. Oceňovací rozdíl se také vyčísluje v rámci přeměn společnosti jako je fúze, rozdělení, převod jmění na společníka. V ZDP není definován jako kategorie hmotného majetku. [2,8]

- **Jiný majetek**

Do jiného majetku se dle § 26 odst. 3 ZDP řadí:

a) **Technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť**, pokud nezvyšují vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku, s výjimkou uvedenou § 29 odst. 1 písm. f) ZDP. [4]

b) **Technické rekultivace**

Jedná se o náklady (výdaje), které je povinen daňový subjekt podle zvláštních předpisů, např. dle zákona č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství, ve znění pozdějších předpisů, vynaložit na úpravu pozemku dotčených jeho činností [6]

c) *„Výdaje hrazené nájemcem, které podle zvláštních předpisů nebo podle daňové evidence, tvoří součást ocenění hmotného majetku pronajatého formou finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, a které v úhrnu se sjednanou kupní cenou ve smlouvě převyšují u movitého majetku hodnotu 40 000 Kč“*. [4, s. 18]. Za tyto výdaje se dle pokynu Ministerstva financí D-300 považují výdaje na dopravu, montáž, clo, zprostředkovatelská úplata a jiné úplaty související s uzavřením smlouvy. [4].

Do jiného majetku se dle § 7 odst. 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb. řadí:

a) **Ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich částí** koupené nebo nabyté vkladem, jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem. [4]

b) **Umělecká díla**, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty, popř. jejich soubory. [4]

3.2.3. Drobný majetek

Za drobný majetek se považuje majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a se vstupní cenou nižší než je účetní jednotkou stanovená hranice pro ocenění dlouhodobého majetku. Účetní jednotka si stanoví hranici pořizovací ceny drobného majetku ve svém vnitropodnikovém předpise např.: 5000 Kč. Pokud bude majetek splňovat hranici 5000 Kč, bude jeho zařazení do drobného dlouhodobého majetku ošetřeno analytickou evidencí např.: 022/1 Samostatné movité věci - drobný majetek. Pokud bude jeho vstupní cena nižší než 5000 Kč, bude se majetek účtovat jako zásoby rovnou do nákladů. [5]

Drobný majetek, který je účtován jako pořízení zásob, resp. služeb, musí být uveden v operativní evidenci až do doby jeho fyzického vyřazení. Drobný majetek, který je zařazen do kategorie dlouhodobého majetku, je nutno odpisovat nejméně po 2 zdaňovací období, důraz je kladen na reálnou dobu využití tohoto majetku. Pokud součástí dlouhodobého majetku účetní jednotky je drobný majetek, platí pro něj stejná pravidla jako pro dlouhodobý majetek. Do rozvahy je zapisován jako součást příslušných položek dlouhodobého majetku. [5]

3.2.4. Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek je zachycován v rozvaze na straně aktiv. Tento majetek je zakázáno odpisovat, jak z hlediska účetních tak i daňových odpisů. Do dlouhodobého finančního majetku se řadí podle § 8 vyhlášky č. 500/2002 Sb.:

- podíly v ovládaných a řízených osobách,
- podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem,
- ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly (např. ostatní podíly, dluhopisy, směnky),
- půjčky a úvěry s dobou splatnosti delší než jeden rok, vzájemně poskytované mezi propojenými osobami,
- jiný dlouhodobý finanční majetek (např. vklad tichého společníka),
- zálohy poskytnuté na dlouhodobý finanční majetek bez ohledu na to, zda jsou poskytnuty dlouhodobě nebo krátkodobě. [3, 5]

3.3. Technické zhodnocení

Vymezení technického zhodnocení nelze nalézt v účetních předpisech, ale je uvedeno v předpisech daňových, především v ZDP. „*Technickým zhodnocením se rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad).*“ [2, s.83]

Od technického zhodnocení je třeba odlišovat opravy a údržbu. Opravou se rozumí odstranění částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do původního nebo provozuschopného stavu. Může to být např.: u porouchaného stroje výměna poškozené součástky za novou úplně stejného typu, nedochází tak tím ke změně technických parametrů stroje. Údržbu lze definovat jako soustavnou činnost vedoucí ke zpomalení fyzického opotřebení, předcházení poruchám a odstranění drobnějších závad. Jako příklad lze uvést promazávání a čištění stroje, kterým se předchází poruchám a prodlužuje se životnost stroje. [3,6]

Technickým hodnocením se rozumí:

Rekonstrukce

Za rekonstrukci se dle ZDP považují takové zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Může to být např.: přeměna skladu materiálu na kancelář.

Modernizace

Za modernizaci se dle ZDP považuje takový zásah do majetku, který má za následek rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. Jako příklad lze uvést instalaci klimatizace a televize do autobusu, tím se zvýší pohodlí cestujících.

Dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy [3,6]

Technické zhodnocení se promítá do vstupní (zůstatkové) ceny majetku v případě:

- technického zhodnocení vlastního majetku provedeného v prvním roce odpisování,
- technického zhodnocení vlastního majetku provedeného v dalších letech odpisování – hodnota technického zhodnocení se promítá podle způsobu odpisování do

zvýšené vstupní ceny nebo zvýšené zůstatkové ceny a dochází ke změně v postupu účtování, u nehmotného majetku se promítá do ocenění,

- technického zhodnocení vlastního majetku provedeného nájemcem – v případě ukončení pronájmu nebo zrušení souhlasu vlastníka s odpisováním nájemcem, část hodnoty technického zhodnocení zvyšuje vstupní (zůstatkovou) cenu majetku. [6]

Technické zhodnocení je nutné začít odpisovat samostatně (vzniká kategorie jiného majetku), pokud je:

- provedené na vlastním majetku, který není majetkem vymezeným v zákoně – vzniká kategorie jiného majetku,
- provedené na nemovité kulturní památce – vzniká jiný majetek se zvláštním způsobem rovnoměrného odpisování po dobu 15 let,
- provedené na hmotném majetku, u kterého poplatník uplatňuje mimořádné odpisy,
- provedené na pronajatém majetku v případě uzavření smlouvy s vlastníkem o provedení, úhradě a odpisování technického zhodnocení. [6]

„Za technické zhodnocení nehmotného majetku se považují výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku anebo zásahy, které mají za následek změnu účelu nehmotného majetku, pokud po ukončení u jednotlivého nehmotného majetku převyší částku 40 000 Kč.“ Na rozdíl od hmotného majetku se nejedná o souhrn výdajů za celé zdaňovací období, ale hodnotí se každá ukončená akce zvlášť. [6, s.74]

3.4. Oceňování dlouhodobého majetku

Oceňování lze chápat jako přiřazení peněžní hodnoty jednotlivým účetním položkám. Ocenění dlouhodobého majetku je nezbytné jednak pro posouzení finanční situace podniku a finanční analýzu, ale i pro výpočet účetních a daňových odpisů, které se vypočítávají z hodnoty majetku určené oceněním. [3,4]

3.4.1. Oceňování dlouhodobého majetku v účetním pojetí

Oceňování dlouhodobého majetku je upraveno z hlediska účetních předpisů v § 24-27 zákona o účetnictví a tato ustanovení pro dlouhodobý majetek dále specifikuje § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Ze zákona o účetnictví vyplývá použití tří základních typů cen pro ocenění dlouhodobého majetku:

- a) pořizovací cena – je cena pořízení a náklady s pořízením související,
- b) vlastní náklady – zahrnující přímé náklady na výrobu nebo jinou činnost (materiál, mzdy dělníků) a nepřímé náklady (nájem, mzdy režijních pracovníků) s výrobou nebo jinou činností související,
- c) reprodukční pořizovací cena – touto cenou se rozumí cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. [4]

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se oceňuje pořizovací cenou při získání majetku za úplatu a vlastními náklady v případě vytvoření tohoto majetku vlastní činností. Finanční majetek se oceňuje také zpravidla pořizovací cenou. Pokud nelze zjistit náklady na vytvoření majetku vlastní činností nebo byl majetek nabyt bezúplatně, oceňuje se reprodukční pořizovací cenou. Pohledávky v podobě poskytnutých záloh na dlouhodobý hmotný, nehmotný a finanční majetek se oceňují jmenovitou hodnotou. [3]

Náklady, které souvisí s pořízením dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku za úplatu a jsou součástí pořizovací ceny, vymezuje § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Těmito náklady se rozumí např.:

- odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky,
- clo, dopravné, montáž,
- náhrady za omezení vlastnických práv,
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce a další dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. [2]

Součástí ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku nejsou například:

- náklady na zaškolení pracovníků,
- náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,
- kursové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení,
- opravy a údržba a jiné dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. [2]

Technické zhodnocení zvyšuje hodnotu dlouhodobého nehmotného majetku a odpisovaného hmotného majetku. Dotace na pořízení majetku a dotace na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění majetku snižují ocenění dlouhodobého nehmotného, hmotného majetku a technického zhodnocení. [4]

3.4.2. Oceňování dlouhodobého majetku v daňovém pojetí

Oceňování dlouhodobého majetku v daňovém pojetí upravuje § 29 ZDP, který se částečně odvolává na účetní předpisy a jiné právní předpisy.

Ze ZDP vyplývá, že vstupní cenou hmotného majetku se rozumí:

- a) **pořizovací cena**, je-li pořízen úplatně, s výjimkou některých osobních automobilů. Pokud časový rozdíl mezi pořízením nemovitého majetku úplatně a jeho vložením do obchodního majetku nebo před zahájením pronájmu je delší než 5 let, tak se majetek oceňuje reprodukční pořizovací cenou,
- b) **vlastní náklady**, je-li majetek pořízen nebo vyroben ve vlastní režii,
- c) **hodnota nesplacené pohledávky** zajištěné převodem práva u hmotného majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele,
- d) **reprodukční pořizovací cena** zjištěná dle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů,
- e) **cena, stanovená podle zvláštního předpisu** o oceňování majetku ke dni nabytí majetku, při získání majetku zděděním nebo darováním, pokud u fyzických osob neuplynula od nabytí doba delší než 5 let,
- f) **hodnota technického zhodnocení** dokončeného počínaje 1. lednem 2001 na hmotném majetku, jehož účetní odpisy jsou výdajem dle ZDP,
- g) **přepočtená zahraniční cena**. [4]

Pokud by původní majitel hmotného majetku v případech uvedených v §30 odst. 10 ZDP nezačal s odpisováním, je vstupní cenou u nabyvatele ta cena, z níž by původní vlastník odpisy uplatňoval. Z hlediska účetnictví toto není možné, majetek by musel být oceněn reprodukční pořizovací cenou. Vstupní cena hmotného majetku se snižuje o poskytnuté dotace ze státních fondů a státního rozpočtu, regionální rady soudržnosti, rozpočtů obcí a krajů aj. [4]

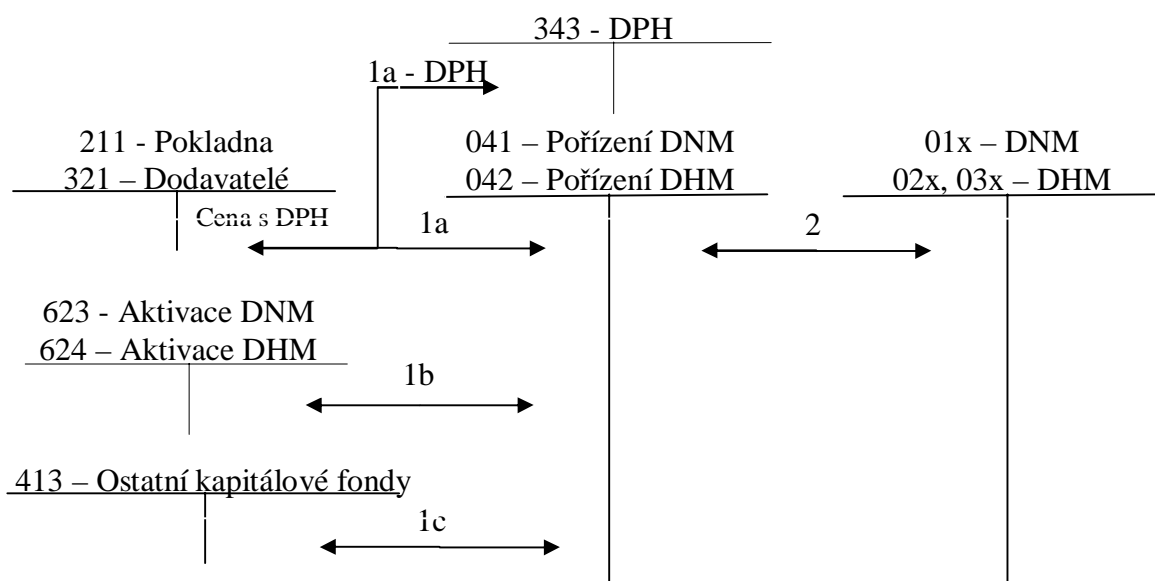
3.5. Pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek má možnost pořídit účetní jednotka několika způsoby:

- koupí dlouhodobého majetku za hotové nebo na fakturu,
- vytvořením majetku vlastní činností (ve vlastní režii, aktivací),
- získání majetku bezúplatným nabytím – darováním, dědictvím, jako přebytek zjištěný při inventarizaci, vydáním majetku podle právních předpisů,
- pořízení hmotného majetku formou finančního pronájmu s jeho následnou koupí,
- přeřazením z osobního užívání do podnikání,
- pořízením majetku pomocí bankovního úvěru,
- pomocí plné či částečné dotace z veřejných rozpočtů. [1,3,6]

Postup účtování pořízení dlouhodobého majetku je znázorněn ve schématu 1.

Schéma 1: Pořízení dlouhodobého majetku (dále jen DM)



Legenda ke schématu č. 1

1a – Pořízení DM koupí za hotové nebo nákupem od dodavatele na fakturu, cena bez DPH

1a-DPH – DPH z ceny pořízeného majetku, nárok na odpočet mají pouze plátcí DPH

1b – Vytvoření majetku vlastní činností

1c – Získání majetku darem

2 – Zařazení majetku do používání

Zdroj: Vlastní zpracování dle Účetnictví pro úplné začátečníky 2010

3.6. Odpisování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je používán účetní jednotkou v podniku po dobu delší než jeden rok, v tomto období se podílí na tvorbě výnosů. Náklady na jeho pořízení se nezahrnují přímo do nákladů ihned při pořízení, ale zahrnují se do nákladů postupně během let životnosti majetku. Toto postupné zahrnování pořizovací ceny do nákladů se realizuje pomocí odpisů. Odpis je částka, která vyjadřuje opotřebení dlouhodobého majetku za určité období. Opotřebení může být fyzické, jenž nastává v důsledku používání dlouhodobého majetku nebo morální, které představuje morální zastarání v důsledku technického vývoje. Odpisování je způsob, jak rozložit do nákladů pořizovací cenu majetku po více období. Součet odpisů za dobu užívání dlouhodobého majetku představují oprávkami. Rozdíl mezi cenou, v níž je majetek oceněn v účetnictví a oprávkami, je zůstatková cena, v níž je majetek uveden v rozvaze. [1,3]

Odpisy se dělí na účetní a daňové. Majetek se odpisuje vždy jen do výše vstupní nebo zvýšené vstupní ceny. Účetní odpisy zobrazují skutečné opotřebení majetku a představují trvalé snížení hodnoty majetku. Daňové odpisy se uznávají jako náklad vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. ZDP stanoví pro všechny účetní jednotky stejná pravidla odpisování. Účetní jednotky jsou povinny zjišťovat výši účetních odpisů dle účetních předpisů. Uplatnění daňových odpisů jako položky snižující základ daně z příjmů záleží na rozhodnutí účetní jednotky, není to její povinností, nýbrž právem. [1,4,9]

3.6.1. Funkce odpisů

Z hlediska firmy mají odpisy tyto funkce:

- a) nákladovou – pomocí odpisů je přenášena hodnota dlouhodobého majetku postupně do nákladů,
- b) zdrojovou – odpisy představují zdroje pro možné financování potřeb firmy. [10]

Z hlediska státu mají odpisy tyto funkce

- a) fiskální – daňové odpisy ovlivňují výši příjmu státního rozpočtu z daně z příjmů, protože snižují základ daně z příjmů. Stát by měl mít proto teoreticky zájem na co nejnižších a nejpomalejších odpisech, aby měl větší příjmy,

- b) rozvojovou – pokud bude podnikatelům umožněno státem rychle odpisovat dlouhodobý majetek, jsou tím motivováni k rychlejší obměně strojního vybavení a k zavádění moderních technologií, které umožní rozvoj firem a tím i celého hospodářství. [10]

3.6.2. Subjekt odpisování

Subjektem odpisování, tím, kdo má právo odpisy uplatňovat, může být:

- a) vlastník

Odpisy může uplatňovat především vlastník majetku, který má k němu vlastnické právo a má ho jako vlastní majetek evidován. Odpisovat majetek může také poplatník, který má k němu právo hospodaření. Právo hospodaření může získat pouze organizační složka státu a státní organizace. [11]

- b) spoluvlastník

Spoluvlastník může odpisovat část majetku ve výši svého spoluvlastnického podílu. Je to jediná možnost „podílového odpisování“ hmotného majetku, jenž je ve spoluvlastnictví fyzických nebo právnických osob. [11]

- c) nájemce

Nájemce má právo uplatňovat odpisy hmotného a nehmotného majetku na základě smlouvy o nájmu podniku podle zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník (dále jen obchodní zákoník) a písemného souhlasu pronajímatele k odpisování. Vlastník majetku tak postupuje právo na uplatnění odpisů jinému daňovému subjektu. Technické zhodnocení pronajatého majetku a výdaje související s leasingem má nájemce možnost odpisovat na základě písemné smlouvy a za splnění těchto podmínek:

- náklady (výdaje) na předmětný majetek jsou hrazeny nájemcem,
- vstupní cena u vlastníka majetku není zvýšena. [6,11]

3.7. Účetní odpisy

Účetní odpisy zobrazují skutečné opotřebení majetku a jsou trvalým snížením hodnoty majetku. Povinnost účetních jednotek odpisovat dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek vychází ze zákona o účetnictví. Majetek se může odpisovat maximálně do 100 % ceny, ve

kteře je oceněn v účetnictví. Účetní jednotky mají povinnost sestavovat odpisový plán, na jehož základě provádějí účetní odpisování majetku. [3,4,5]

Pojem technické zhodnocení vymezují předpisy daňové nikoliv účetní. Z tohoto důvodu bude odpisování technického zhodnocení podrobněji vysvětleno dále v kapitole daňové odpisy. Z hlediska účetních odpisů dlouhodobého majetku by měly odpisy vyjádřit skutečné opotřebenění technického zhodnocení. [4]

3.7.1. Odpisový plán

Povinnost účetních jednotek sestavovat odpisový plán, na jehož základě odpisují majetek v průběhu jeho používání, vychází ze zákona o účetnictví konkrétně z § 28 odst. 6. Odpisový plán se dělí na dvě části – vymezující a metodickou. Ve vymezující části jsou specifikovány jednotlivé druhy majetku účetní jednotky a jejich rozdělení, limity pro zařazení majetku do dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku, způsob účtování drobného majetku atd. Ve vymezující části může účetní jednotka odkazovat na samostatnou vnitropodnikovou směrnici týkající se účtování dlouhodobého majetku. [3,4]

V metodické části se stanoví metoda odpisování (postup, jakým bude majetek odpisován), sazba a doba odpisování. Předpokládaná doba odpisování by se měla co nejvíce shodovat se skutečnou dobou používání majetku. Stanovení doby odpisování je ve většině případů u účetních předpisů v kompetenci účetní jednotky, za předpokladu, že účetnictví poskytne věrný a poctivý obraz skutečné majetkové situace podniku. Výjimku tvoří zřizovací výdaje, goodwill a oceňovací rozdíl k nabytému majetku, v těchto případech stanovuje vyhláška č. 500/2000 Sb. maximální dobu odpisování:

- zřizovací výdaje – 5 let (vyhláška č. 500/2002 Sb. v návaznosti na obchodní zákoník),
- goodwill – 5 let, vyhláška stanoví i způsob odpisování – rovnoměrně,
- kladný i záporný oceňovací rozdíl - 15 let, vyhláška stanoví i způsob odpisování – rovnoměrně. [3,4]

S ohledem na významnost, věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, má možnost účetní jednotka při odpisování majetku zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu. Zbytkovou hodnotou se dle vyhlášky č. 500/2000 Sb. rozumí *„účetní jednotkou zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, kterou by účetní*

jednotka mohla získat v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku, po odečtení předkládaných nákladů na vyřazení.“ [3, str. 404]

Odpisový plán je potřeba během doby odpisování někdy pozměnit. Stává se tak v případě výrazné změny předpokladů, ze kterých účetní jednotka při určení výše odpisů vycházela. Tyto předpoklady vedou i k jiné míře snížení hodnoty majetku. Je tedy nutné přehodnotit odpisování a odpisy zvýšit či snížit, a to je docíleno prodloužením nebo zkrácením doby životnosti majetku. Přerušování účetního odpisování není povoleno. Pokud se majetek nepoužívá, dochází k jeho zastarání i prostým plynutím času. Odpisový plán se také pozmění v situaci, kdy se účetní jednotka rozhodne přejít na odpisování se zohledněním zbytkové hodnoty. [3]

Účetní jednotka by se měla držet několika zásad:

- odpisování majetku je možno zahájit v okamžiku, kdy je účetní jednotka k odpisování oprávněna,
- majetek odpisovat jen do výše jeho ocenění v účetnictví,
- brát v úvahu případné zvýšení vstupní ceny v důsledku technického zhodnocení a to od data, kdy bylo technické zhodnocení uvedeno do provozuschopného stavu,
- sledovat možné vstupní změny souboru majetku v důsledky vyřazení či zařazení nového prvku do souboru,
- určit sazby odpisů podle času (doby upotřebitelnosti) nebo dle vztahu k výkonům,
- zaokrouhlovat odpisy majetku na celé koruny nahoru. [3]

3.7.2. Neodpisovaný majetek z pohledu účetnictví

Majetek, který nelze odpisovat z hlediska účetnictví, vymezuje zákon o účetnictví a k němu příslušná vyhláška č. 500/2002 Sb.:

- pozemky,
- umělecká díla, která nejsou součástí stavby, movité kulturní památky, sbírky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními předpisy,
- nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- finanční majetek,

- najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, pokud není stanoveno jinak zákonem o účetnictví nebo vyhláškou č. 500/2002 Sb.,
- preferenční limity, které nelze odpisovat podle času nebo výkonu,
- povolenky na emise. [4]

3.7.3. Metody účetního odpisování

Pro výpočet účetních odpisů lze využít tři základní metody:

- a) časová metoda odpisování – výše odpisů dlouhodobého majetku vychází z délky použití dlouhodobého majetku,
- b) výkonová metoda odpisování – výše odpisů dlouhodobého majetku závisí na výkonech, kterých bylo prostřednictvím majetku dosaženo,
- c) metoda komponentního odpisování – lze ji použít jen pro stavby, byty a nebytové prostory, samostatné movité věci a soubory movitých věcí. [4]

3.7.3.1 Časová metoda odpisování

Z hlediska časové metody je možno vybrat si mezi třemi základními variantami účetního odpisování – rovnoměrné, zrychlené nebo zpomalené účetní odpisy. Příslušná varianta účetního odpisování by měla být stanovena především podle kritéria co nejvěrnějšího způsobu vyjádření skutečnosti. [4]

Především v případě výpočtu odpisů časovou metodou je nutné správně určit okamžik, od kterého je možno začít dlouhodobý majetek odpisovat. Tím je okamžik, ke kterému se daný majetek stává hmotným či nehmotným majetkem. Účetní odpisy lze počítat s přesností na dny nebo na kalendářní měsíce. Výpočet na kalendářní měsíce se používá častěji. Účetní odpisy s výpočtem na kalendářní měsíce se začnou počítat od počátku měsíce následujícího po měsíci, v němž byl majetek uveden do užívání, pokud si účetní jednotka ve své vnitřní směrnici nestanoví jinak. [3,4]

1. Rovnoměrné účetní odpisy

Rovnoměrné účetní odpisy by měly být uplatněny u majetku, k jehož opotřebování dochází rovnoměrně po celou dobu používání. Jako vhodný příklad použití lze uvést tento: účetní jednotka má ve svém majetku nákladní automobil, který předpokládá využít po dobu 8 let. Každý rok bude najeto nákladním automobilem dle předpokladu zhruba stejně

množství kilometrů, tím se bude hodnota nákladního automobilu snižovat postupem let stejně. Při použití rovnoměrných odpisů je v každém roce odpisování majetku odepsána a do účetních nákladů přenesena stejná výše vstupní ceny. Pokud bude majetek pořízen v průběhu účetního období, musí se spočítat poměrná část odpisu týkající se daného účetního období. [4]

Rovnoměrný roční účetní odpis lze spočítat pomocí tohoto vzorce:

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

kde: VC = vstupní cena,

t = doba odpisování. [4]

2. Zrychlené (degresivní) účetní odpisy

Pomocí zrychlených účetních odpisů by měl být odpisován majetek, který ztrácí svou hodnotu především v prvních letech odpisování. Příkladem takového majetku může být výpočetní technika. Při použití zrychlených účetních odpisů platí pravidlo, že je v každém následujícím roce odpisování odepsána nižší část hodnoty majetku než v roce předchozím. Nejvyšší roční odpis je v prvním roce odpisování majetku, nejnižší roční odpis v posledním roce odpisování. [4]

Zrychlený účetní odpis lze spočítat pomocí tohoto vzorce:

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

kde: VC = vstupní cena,

t = doba odpisování,

i = rok odpisování. [4]

3. Zpomalené (progresivní) odpisy

Zpomalené účetní odpisy by měly být použity u majetku, který ztrácí svou hodnotu především v posledních letech své životnosti a na začátku používání bude jeho opotřebenění minimální. Příkladem může být budova, kterou si účetní jednotka postaví za účelem přesunutí své výroby do této budovy. V prvních letech, než účetní jednotka výrobu do této

budovy přemístí, bude opotřebení této budovy nižší než v dalších letech, ve kterých již bude výroba v budově probíhat. Nejen plynutím času bude budova ztrácet svoji hodnotu, ale i větším fyzickým zatížením v případě probíhající výroby. Při použití zpomalených účetních odpisů platí pravidlo, že je vždy v následujícím roce odpisování odepsána vyšší část hodnoty majetku než v roce předchozím. [4]

Zpomalený účetní odpis lze spočítat pomocí tohoto vzorce:

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

kde: VC = vstupní cena,

t = doba odpisování,

i = rok odpisování. [4]

3.7.3.2 Výkonová metoda odpisování

Výkonovou metodu odpisování je doporučeno používat především u takového majetku, u něhož je míra opotřebování zcela jednoznačně závislá na míře skutečného využití majetku. Příkladem tohoto majetku mohou být výrobní stroje. [4]

Výkonové odpisy lze určit:

- podle množství výkonových hodin – dle životnosti deklarovaného výrobcem nebo dle účetní jednotkou odhadnuté životnosti. Stanoví se odpisový koeficient, který udává v tomto případě opotřebení stroje způsobené 1 hodinou provozu. Odpisový koeficient se dále vynásobí počtem hodin provozu v daném roce a vypočítá se účetní odpis pro daný rok.

Odpisový koeficient lze spočítat pomocí tohoto vzorce:

$$OK = \frac{VC}{\check{Z}DV(\check{Z}OUJ)},$$

kde: OK = odpisový koeficient,

ŽDV = životnost deklarovaná výrobcem,

ŽOU = životnost odhadnutá účetní jednotkou.[3]

- podle množství produkce – dle množství produkce deklarovaného výrobcem nebo dle účetní jednotkou odhadnutého množství produkce. Vypočítá se odpisový koeficient, který udává v tomto případě opotřebení stroje způsobené výrobou 1 výrobku. Odpisový koeficient se dále vynásobí počtem skutečně vyrobených výrobků v daném roce a vypočítá se účetní odpis pro daný rok.

Odpisový koeficient lze spočítat pomocí tohoto vzorce:

$$OK = \frac{VC}{PKVDV(PKVOUJ)},$$

kde: OK = odpisový koeficient,

PKVDV = počet kusů výrobků deklarovaných výrobcem,

PKVOUJ = počet kusů výrobků odhadnutých účetní jednotkou. [3]

3.7.3.3 Metoda komponentního odpisování

Metodu komponentního odpisování je možno použít u majetku, jehož jednotlivé složky mají různou dobu životnosti odlišnou od celkově předpokládané doby životnosti majetku. Takovým majetkem jsou stavby, byty a nebytové prostory, samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Účetní jednotka musí postupovat následujícím způsobem:

- vymezení druhu majetku, u kterého bude použita metoda komponentního odpisování,
- stanovení způsobu určení komponenty a průběhu používání,
- ocenění komponenty dle svých potřeb,
- zachycení výše uvedených skutečností do průkazného účetního záznamu. [3]

Komponentou se dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. rozumí: „určená část majetku nebo souboru majetku, u které je výše ocenění významná v poměru k výši ocenění celého majetku nebo souboru majetku a jejíž doba použitelnosti se významně liší od doby použitelnosti majetku nebo souboru majetku.“ [2, str. 711] Komponenta se odpisuje během let používání samostatně od ostatních komponent a od zbylé části majetku nebo souboru majetku. [3]

Pokud použije účetní jednotka metodu komponentního odpisování u majetku, který byl již uveden do užívání, tak se na komponenty rozděluje celkové ocenění majetku a celková

výše oprávek k majetku. Zároveň platí, že součet zůstatkových cen připadajících na jednotlivé komponenty nesmí být vyšší než zůstatková cena celého majetku. [3]

Při výměně komponenty se ocenění majetku sníží o výši ocenění vyřazované komponenty a poté zvýší o výši ocenění nově zařazované komponenty včetně náhradních dílů spotřebovaných na výměnu komponenty a o náklady související s výměnou této komponenty. Pokud vyřazovaná komponenta není k okamžiku vyřazení plně odepsána, provede účetní jednotka odpis zůstatkové ceny vyřazované komponenty do nákladů. Pokud dojde k výměně komponenty, musí účetní jednotka:

- odepsat vyřazovanou komponentu, pokud její zůstatková cena není nulová,
- vyřadit odepsanou komponentu ve vstupní ceně,
- naúčtovat do hodnoty majetku vstupní cenu nově zařazované komponenty. [3]

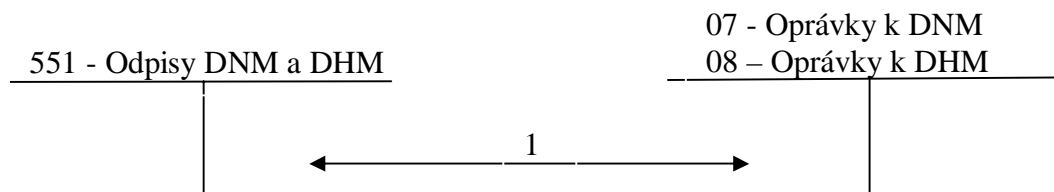
Metoda komponentního odpisování mohla být poprvé použita od 1. 1. 2010. Z hlediska daně z příjmu dle Pokynu Generálního finančního ředitelství GFŘ-D-2 k vyjasnění pochybností a sjednocení postupu při výpočtu daně z příjmů právnických osob, nebude akceptována účetní metoda komponentního odpisování majetku pro stanovení základu daně. Poplatník bude povinen výsledek hospodaření upravit o veškeré vlivy vzniklé použitím této účetní metody odpisování majetku. Hmotný majetek odepisovaný pro účetní účely komponentně, bude tak i nadále pro daňové účely odpisován jako celek podle § 26 až 33 ZDP, což vylučuje, aby jednotlivé komponenty byly odpisovány v jiné odpisové skupině než hmotný majetek jako celek. [12]

3.7.4. Účtování účetních odpisů

Odpisy se účtují zpravidla jedenkrát ročně do nákladů na konci rozvahového období. Účetní jednotka může reálně uvažovat o výpočtu účetních odpisů s přesností na měsíce a účtovat o těchto odpisech jedenkrát za účetní období, pokud nereprezentuje své výsledky v průběhu roku mimo účetní jednotku. Účtování odpisů každý měsíc je vhodné použít v případě, že účetní jednotka prezentuje během roku své dílčí výsledky. Může je prezentovat externě pro banky nebo interně pro vlastníky dané společnosti, kteří nejsou přímo ve společnosti přítomni. [3]

Postup účtování účetních odpisů je znázorněn ve schématu 2.

Schéma 2 : Odpisy dlouhodobého majetku



Legenda ke schématu č. 2

1 – Zaučtování ročního účetního odpisu (měsíčního)

Zdroj: Vlastní zpracování dle Účetnictví podnikatelů 2010

3.8. Daňové odpisy

Daňové odpisování upravuje zejména § 26-33 ZDP. Účetní jednotka má možnost jako poplatník z daně z příjmů uplatnit daňové odpisy jako položku snižující základ daně. [4,5]

„Daňové odpisy jsou fiktivní daňové výdaje, které snižují základ daně poplatníka. Fiktivní proto, že jsou v jednotlivých zdaňovacích obdobích pouze částí výdajů skutečných, které podle ZDP do daňově uznatelných nákladů zahrnout nelze. Daňově uznatelným nákladem se vždy rozumí náklad vynaložený pro účely dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pouze pro účely zdanění, a to jako soubor nejen výdajů reálných, nýbrž i fiktivních, jimiž jsou odpisy, které poplatník fakticky nevynakládá, ale má možnost o ně snížit svůj základ daně.“ [11, s. 15]

Účetní jednotka má možnost daňové odpisování kdykoli až na výjimky přerušit. Dochází k tomu v případě, kdy se poplatník v daném zdaňovacím období ocitl v daňové ztrátě, kterou by uplatněním daňových odpisů pouze dále prohluboval. Při dalším pokračování přerušeno odpisování však je nutné navázat na předchozí postup odpisování, jako by k přerušeno odpisování vůbec nedošlo. Fyzické osoby mající příjmy z podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti nebo z pronájmu nemohou uplatnit v určitém zdaňovacím období daňové odpisy jako položku snižující základ daně, pokud v daném zdaňovacím období uplatní výdaje procentem ze zdanitelných příjmů tzv. výdajovým paušálem. V daném zdaňovacím období vedou fyzické osoby daňové odpisy pouze evidenčně a nemohou si o toto zdaňovací období prodloužit dobu odpisování. Pokud ale nejsou

uplatňovány výdaje procentem ze zdanitelných příjmů, tak se doba odpisování majetku prodlužuje o dobu, po kterou bylo daňové odpisování přerušeno. [4]

„Odpisování znamená zahrnování odpisů z majetku evidovaného v majetku poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů (nákladů) k zabezpečení tohoto příjmu.“ [11, s. 16] Daňové odpisování je možno zahájit až po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého k užívání, rozhodující je tedy okamžik zařazení majetku do užívání a ne okamžik jeho pořízení. Majetek lze odpisovat pouze do výše vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny. Daňové odpisy se stejně jako účetní odpisy zaokrouhlují na celé koruny nahoru. [11]

3.8.1. Neodpisovaný majetek z daňového pohledu

Majetek, který nelze z daňového hlediska odpisovat, vyplývá ze ZDP:

- a) bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud vedlejší pořizovací výdaje nepřevyší 40 000 Kč,
- b) pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhl plodonosného stáří,
- c) hydromeliorace do dvou let po jejím dokončení,
- d) umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubor v muzeích a památkových objektech, stále výstavní soubory a knihovní fondy knihoven jednotné soustavy, popřípadě jiné fondy,
- e) movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,
- f) hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů,
- g) inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu, pokud nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů,
- h) hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění závazku převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto závazku a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní vlastník, uzavře-li s věřitelem smlouvu o výpůjčce,
- i) hmotný majetek, jehož bezúplatné nabytí bylo předmětem daně darovací a bylo v době nabytí od daně darovací osvobozeno,
- j) najatý hmotný majetek včetně hmotného majetku, který je předmětem smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku nebo obdobné

smlouvy uzavřené v zahraničí, pokud odpisy nebo položky obdobného charakteru uplatňuje jiná osoba než vlastník,

- k) objekty hrazení a úpravy bystřin, lesnicko-technické meliorace, ložiska nerostných surovin evidovaná v majetku poplatníků před 1. 1. 1997,
- l) technické zhodnocení provedené nájemcem na osobním automobilu kategorie M₁ najatém podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí do konce roku 2007 s určitými výjimkami. V roce 2004 byl stanoven horního limit hodnoty osobního automobilu kategorie M₁ k uznání do daňových nákladů na 900 000 Kč a následně od roku 2005 na 1 500 000 Kč. Dále by byly z odpisování vyloučeny výdaje hrazené nájemcem, které tvoří součást ocenění hmotného majetku pronajatého formou finančního pronájmu s následnou koupí, pokud by celkové nájemné bylo rovno nebo vyšší než 900 000 Kč v roce 2004 a od roku 2005 vyšší než 1 500 000. Toto ustanovení je od 1. 1. 2008 zrušeno, ale pro výše uvedené osobní automobily pořízené koupí nebo formou finančního pronájmu s následnou koupí hmotného majetku do konce roku 2007 zůstává v platnosti až do vyřazení takového majetku,
- m) pozemky,
- n) nehmotný majetek nabytý vkladem zahraniční právnickou nebo fyzickou osobou a to v případě, že vklad má hodnotu vyšší, než může vkladatel prokázat. V tomto případě lze uplatnit odpisy pouze do výše úhrady prokázané vkladatelem. [2,4]

Cena majetku vyloučeného z odpisování je do výše příjmů z jeho prodeje daňově účinná. [11]

3.8.2. Volba odpisové skupiny majetku

Každý odpisovaný hmotný majetek musí daňový subjekt zařadit do odpisové skupiny v prvním roce odpisování. Odpisová skupina se zvolí podle charakteru hmotného majetku a podle přílohy č. 1 ZDP. Pokud konkrétní hmotný majetek není uveden v příloze ZDP, a proto ho nelze zařadit do některé odpisové skupiny, zařadí majetek účetní jednotka do odpisové skupiny 2. Hmotný majetek odpisovaný časově a nehmotný majetek se do odpisových skupin nezařazují. [6]

Přesné a jasné určení kódu Standardní klasifikace produkce (SKP) značně zjednoduší stanovení odpisové skupiny majetku. Předmětem SKP je základní třídění všech výrobků (zboží), prací výrobní povahy, služeb (aktivit) včetně oprav, údržby a instalace. [6,11]

Třídění hmotného majetku do odpisových skupin je uvedeno v Příloze č. 1.

V ZDP je nyní definováno 6 odpisových skupin, tabulka 1 uvádí minimální dobu odpisování pro jednotlivé skupiny:

Tabulka 1: Minimální doba odpisování u odpisových skupin hmotného majetku

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

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

Zvolená odpisová skupina se po dobu odpisování nemění, to neplatí v případě, že dojde ke změně zákona a přeřazení majetku v příloze zákona do jiné odpisové skupiny. Zvolený způsob odpisování zůstane stejný. Výjimku z neměnnosti odpisové skupiny během doby odpisování mají stavební díla zařazovaná do odpisových skupin 5 nebo 6 podle hlavního užívání. Dojde-li u stavebního díla ke změně hlavního užívání, změní se i zařazení stavebního díla do odpisové skupiny. [6]

3.8.3. Metody výpočtu daňového odpisu

Roční daňový odpis lze uplatnit dle ZDP u hmotného majetku, který je evidován u poplatníka ke konci příslušného zdaňovacího období. Zvolený způsob odpisování nelze během doby odpisování majetku měnit. [1,6]

Pro výpočet daňových odpisů lze využít dva základní způsoby odpisování:

- a) rovnoměrné (lineární) daňové odpisování,
- b) zrychlené (degresivní) daňové odpisování.

U určitého druhu majetku má poplatník povinnost použít:

- c) časové daňové odpisování. [1,6]

3.8.3.1 Rovnoměrné (lineární) daňové odpisování

Rovnoměrné daňové odpisy se počítají ze vstupní ceny pomocí maximálních ročních odpisových sazeb, které jsou uvedeny v ZDP. [4]

Rovnoměrný daňový odpis lze spočítat pomocí tohoto vzorce:

$$O = \frac{VC * ROS}{100},$$

kde: VC = vstupní cena,

ROS = roční odpisová sazba v příslušném roce odpisování. [4]

Rovnoměrný daňový odpis ze zvýšené vstupní ceny, který se využije ve zdaňovacím období, kdy dojde ke zvýšení původní vstupní ceny technickým zhodnocením, lze spočítat pomocí tohoto vzorce:

$$O = \frac{ZVC * ROSPZVC}{100},$$

kde: ZVC = zvýšená vstupní cena,

ROSPZVC = roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu v příslušném roce [4]

Od roku 2005 ZDP umožňuje rovnoměrné odpisování u vymezeného majetku těmito způsoby:

- a) bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování,
- b) se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 20 %, 15 % nebo 10%. [11]

ZDP umožňuje v případě některých podnikatelských subjektů zvýšit v prvním roce odpisování odpisy majetku zařazeného v odpisových skupinách 1-3. Zvýšit odpis hmotného majetku v prvním roce odpisování je povoleno jen prvním vlastníkům tohoto majetku, za kterého se považuje i poplatník, který majetek vyrobil ve vlastní režii. [4,6]

Roční odpisové sazby v níže uvedených tabulkách 2-5 jsou maximální možné, poplatník může při výpočtu ročního daňového odpisu využít i sazby nižší. Využije toho v situaci, kdy jeho základ daně z příjmů je před uplatněním daňových odpisů sice kladný, ale v případě uplatnění maximálně přípustných ročních odpisů by se podnikatel dostal do daňové ztráty. Nižší roční odpisové sazby nemohou využít fyzické osoby mající příjmy ze samostatně výdělečné činnosti či z pronájmu, pokud uplatňují výdaje procentem ze zdanitelných příjmů a fyzické osoby, které odpisovaný majetek používají také k soukromým účelům. [11]

Pro výpočet rovnoměrných daňových odpisů jsou uvedeny v ZDP tyto maximální roční odpisové sazby:

Tabulka 2: Roční odpisová sazba bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování

Odpisová skupina	Roční odpisová sazba		
	v prvním roce	v dalších letech	pro zvýšenou
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: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Tabulka 3: Roční odpisová sazba se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 20%

Odpisová skupina	Roční odpisová sazba		
	v prvním roce	v dalších letech	pro zvýšenou
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10

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

Tabulka 4: Roční odpisová sazba se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 15%

Odpisová skupina	Roční odpisová sazba		
	v prvním roce	v dalších letech	pro zvýšenou
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

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

Tabulka 5: Roční odpisová sazba se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 15%

Odpisová skupina	Roční odpisová sazba		
	v prvním roce	v dalších letech	pro zvýšenou
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

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

3.8.3.2 Zrychlené (progresivní) daňové odpisování

Zrychlené daňové odpisování je druhý ze základních způsobů, který je možné použít pro odpisování hmotného majetku. Oproti rovnoměrným daňovým odpisům umožňují zrychlené daňové odpisy odepsat v prvních letech odpisování vyšší částky. Při výpočtu zrychlených daňových odpisů se používají tzv. koeficienty pro zrychlené odpisování. [4]

a) Zrychlený daňový odpis v prvním roce odpisování lze spočítat pomocí tohoto vzorce:

$$O = \frac{VC}{K_1},$$

kde: VC = vstupní cena

K_1 = koeficient pro zrychlený daňový odpis pro první rok odpisování. [11]

b) Zrychlený daňový odpis v dalších letech odpisování lze spočítat pomocí tohoto vzorce:

$$O = \frac{2 * ZC}{K_2 - n},$$

kde: ZC = zůstatková cena,

K_2 = koeficient pro zrychlené odpisování pro další roky odpisování,

n = počet let, po které již byl majetek odpisován. [11]

Zůstatková cena = vstupní cena – součet uplatněných ročních odpisů

c) Zrychlený daňový odpis ze zvýšené zůstatkové ceny v roce provedení technického zhodnocení lze spočítat pomocí tohoto vzorce:

$$O = \frac{2 * ZZC}{K_3},$$

kde: ZZC = zvýšená zůstatková cena,

K_3 = koeficient zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu. [11]

d) Zrychlený daňový odpis ze zvýšené vstupní ceny po provedení technického zhodnocení lze spočítat v dalších letech pomocí tohoto vzorce:

$$O = \frac{2 * ZZC}{K_3 - n},$$

kde: ZZC = zvýšená zůstatková cena,

K_3 = koeficient zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu,

n = počet let, po které již bylo odpisováno ze zvýšené zůstatkové ceny. [11]

Od roku 2005 zákon o daních z příjmů umožňuje stejně jako v případě rovnoměrného odpisování, zrychlené odpisování u vymezeného majetku těmito způsoby:

- a) bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování,
- b) se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 20 %, 15% nebo 10 %. [11]

ZDP umožňuje některým podnikatelským subjektům zvýšit v prvním roce odpisování zrychlený daňový odpis majetku. Toto zvýšení se provede tak, že se vypočte roční odpis stanovený koeficientem pro první rok odpisování a k výsledné částce se připočítá 20,15 nebo 10 % ze vstupní ceny. [11]

Pro výpočet zrychlených daňových odpisů jsou uvedeny v ZDP tyto koeficienty:

Tabulka 6: Koeficienty pro zrychlené odpisování

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

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

3.8.3.3 Časové daňové odpisování

Metoda časového odpisování se použije pro tento majetek:

- otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
- technické rekultivace, pokud nejsou součástí hmotného majetku,
- dočasné stavby a důlní díla,
- matrice, zápustky, formy, modely, šablony,
- technické zhodnocení na nemovité kulturní památce. [6]

Roční výše odpisů pomocí časového odpisování se stanoví s přesností na dny nebo na celé měsíce, počínaje následujícím měsícem po dni, kdy byl majetek uveden do užívání a zaevidován. Při zahájení nebo ukončení odpisování v průběhu zdaňovacího období lze uplatnit jako daňový výdaj pouze poměrnou výši odpisů připadající na toho zdaňovací období. Časové odpisování nelze přerušit. [9,6]

Odpis jako podíl vstupní ceny a stanovené doby trvání

Roční odpis, který se vypočítá jako podíl vstupní ceny a stanovené doby trvání, se použije u otvírek nových lomů, pískoven, hlinišť, technické rekultivace, pokud nejsou součástí hmotného majetku, do jehož vstupní ceny jsou zahrnuty a dále u dočasných staveb a důlních děl. Takto vypočtený odpis se uplatní také u hmotného majetku, jehož životnost nebo doba trvání je stanovena v letech obecně závazným právním předpisem nebo příslušným orgánem na základě zmocnění ve zvláštním zákoně. [11]

Odpis jako podíl vstupní ceny a doby použitelnosti

Roční odpis, který se vypočítá jako podíl vstupní ceny a stanovené doby použitelnosti nebo stanoveného počtu vyrobených odlitků nebo výlisků se uplatní u matric, zápustek, forem, modelů, šablon. [11]

Roční odpis ve výši jedné patnáctiny ze vstupní ceny se aplikuje u technického zhodnocení provedeného na nemovité kulturní památce. [11]

3.8.3.4 Mimořádné odpisy

Novela ZDP provedená zákonem č. 216/2009 Sb. vložila do zákona ustanovení o mimořádných odpisech, v souvislosti se snahou o zmírnění dopadů celosvětové finanční krize na naše hospodářství a podnikatelské subjekty. Toto ustanovení umožňuje

poplatníkům majetek zatříděný v 1. a 2. odpisové skupině odpisovat formou mimořádných odpisů. Poplatník si může vybrat, zdali bude vybraný majetek odpisovat formou mimořádných odpisů v podporovaném období nebo bude odpisovat pomocí rovnoměrných nebo zrychlených daňových odpisů. [4,11]

Oproti rovnoměrným nebo zrychleným odpisům bude možno majetek v případě mimořádných odpisů odepsat za dobu podstatně kratší. Hmotný majetek zatříděný v 1. odpisové skupině se bude odpisovat místo 3 let jen 12 měsíců a v 2. odpisové skupině se bude majetek odpisovat místo 5 let jen 24 měsíců. Význam této úpravy spočívá v rychlejším daňovém odpisování majetku v 1. a 2. odpisové skupině a tím motivování poplatníků k nákupu tohoto majetku v období finanční a ekonomické krize a podporování poptávky po tomto druhu majetku. [4,11]

Základní podmínky pro uplatnění mimořádných odpisů:

- majetek musí být pořízen v době od 1. 1. 2009 do 30. 6. 2010,
- majetek musí být zatříděn v 1. nebo 2. odpisové skupině,
- poplatník musí být prvním vlastníkem majetku,
- odpisovat se musí od následujícího měsíce po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování,
- odpisování musí být měsíční,
- odpisování nelze přerušit,
- při zahájení nebo ukončení odpisování v průběhu zdaňovací období lze uplatnit odpisy za měsíce, které na zdaňovací období připadají,
- mimořádné odpisy nelze použít u majetku časově odpisovaného,
- technické zhodnocení odpisovaného majetku nezvyšuje jeho vstupní cenu a odpisuje se jako samostatný majetek ve stejné skupině, jako je majetek, na němž bylo technické zhodnocení provedeno,
- při vyřazení majetku lze daňový odpis uplatnit ještě v měsíci vyřazení. [14]

3.8.4. Daňové odpisy nehmotného majetku

Daňové odpisy nehmotného majetku jsou upraveny v § 32a ZDP. Nehmotný majetek může kromě vlastníka odpisovat poplatník, který k němu nabyt právo užívání za úplat. [6]

Daňový odpis nehmotného majetku se stanoví, pokud:

- a) je sjednána smlouva o užívání na dobu určitou, jako podíl vstupní ceny a doby sjednané kupní smlouvou. Odpis se stanoví s přesností na dny nebo měsíce, počínaje měsícem následujícím po dni, ve kterém byly splněny podmínky pro odpisování,
- b) není sjednána smlouva o užívání na dobu určitou, rovnoměrným daňovým odpisováním bez přerušení podle doby odpisování, která je určena v ZDP následovně:
 - audiovizuální dílo 18 měsíců,
 - software 48 měsíců,
 - zřizovací výdaje 60 měsíců,
 - ostatní nehmotný majetek 72 měsíců. [6]

Provedením technického zhodnocení a splněním podmínek pro odpisování dochází ke zvýšení vstupní ceny nehmotného majetku. Měsíční odpis po provedení technického zhodnocení se stanoví jako rovnoměrný daňový odpis ze zvýšené vstupní ceny snížené o již uplatněné odpisy. Majetek se takto odpisuje bez přerušení po zbývající dobu odpisování, která musí činit nejméně:

- u audiovizuálního díla 9 měsíců,
- u softwaru a nehmotných výsledků výzkumu a vývoje 18 měsíců,
- u nehmotného majetku, je-li právo užívání sjednáno na dobu určitou, do konce doby sjednané smlouvou,
- u ostatního nehmotného majetku 36 měsíců. [6]

3.8.5. Poloviční odpis

V praxi nastávají situace, kdy poplatník nemůže dle ZDP uplatnit v daném zdaňovacím období rovnoměrný nebo zrychlený daňový odpis v plné výši, ale jen v poloviční výši.

Poloviční daňový odpis lze uplatnit:

- a) z hmotného majetku v evidenci poplatníka na počátku zdaňovacího období, dojde-li v průběhu zdaňovacího období:

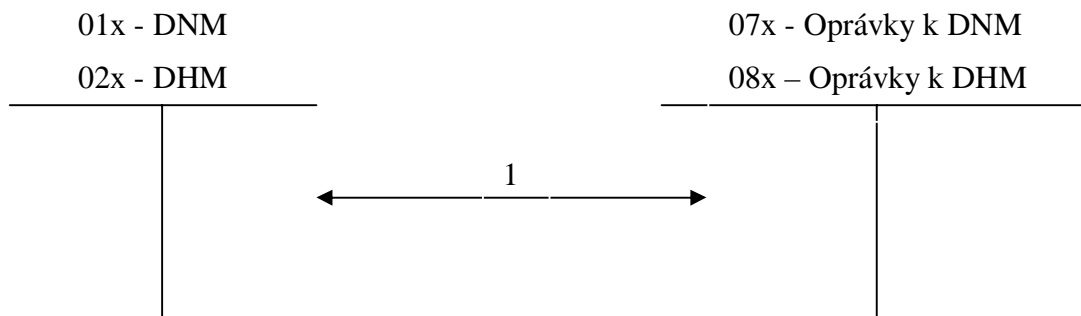
- k vyřazení majetku z evidence před koncem zdaňovacího období např.: prodejem, likvidací, darováním, pokud nebyl uplatněn odpis z jiného možného důvodu a majetek nebyl dosud plně odepsán,
 - k převedení majetku na jinou právnickou nebo fyzickou osobu podle zvláštních předpisů,
 - k ukončení podnikatelské činnosti nebo jiné samostatné výdělečné činnosti nebo k ukončení pronájmu,
 - k ukončení nájemního vztahu při odpisování technického zhodnocení nájemcem nebo při ukončení výpůjčky movitého majetku,
- b) z hmotného majetku získaného v průběhu zdaňovacího období, který je v evidenci poplatníka na konci zdaňovacího období a poplatník pokračuje v odpisování započatém původním vlastníkem,
- c) z hmotného majetku v evidenci poplatníka po celé zdaňovací období, pokud byl na poplatníka vyhlášen konkurz během zdaňovacího období anebo vstoupil do likvidace, [4]
- d) z hmotného majetku v evidenci poplatníka – právnické osoby za zdaňovací období, jež je kratší než 12 měsíců, tímto obdobím se míní: *„období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka a nebo rozdělení obchodní společnosti či družstva do konce kalendářního nebo hospodářského roku, v němž byly fúze nebo převod jmění na společníka či rozdělení zapsány v obchodním rejstříku.“* [11, str. 90]

„Ustanovení zákona umožňující uplatnění daňového odpisu v poloviční výši se využije i v případech, kdy dochází v průběhu zdaňovacího období ke změně právní formy veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti na jinou obchodní společnost nebo družstvo, a naopak akciové společnosti nebo společnosti s ručeným omezeným či družstva na veřejnou obchodní společnost nebo komanditní společnost.“ [11, str. 91]

3.9. Vyřazení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek může být vyřazen z účetní evidence v okamžiku, kdy je plně odepsán. Jeho zůstatková cena je rovna nule. Vyřazení dlouhodobého majetku dle schématu 3 se provádí na základě protokolu (zápisu) o vyřazení, popřípadě dalšími účetními doklady podle způsobu vyřazení. [5]

Schéma 3: Vyřazení plně odepsaného majetku z účetní evidence



Legenda ke schématu:

1 - Vyřazení majetku z účetní evidence

Zdroj: Vlastní zpracování dle Účetnictví pro úplné začátečníky

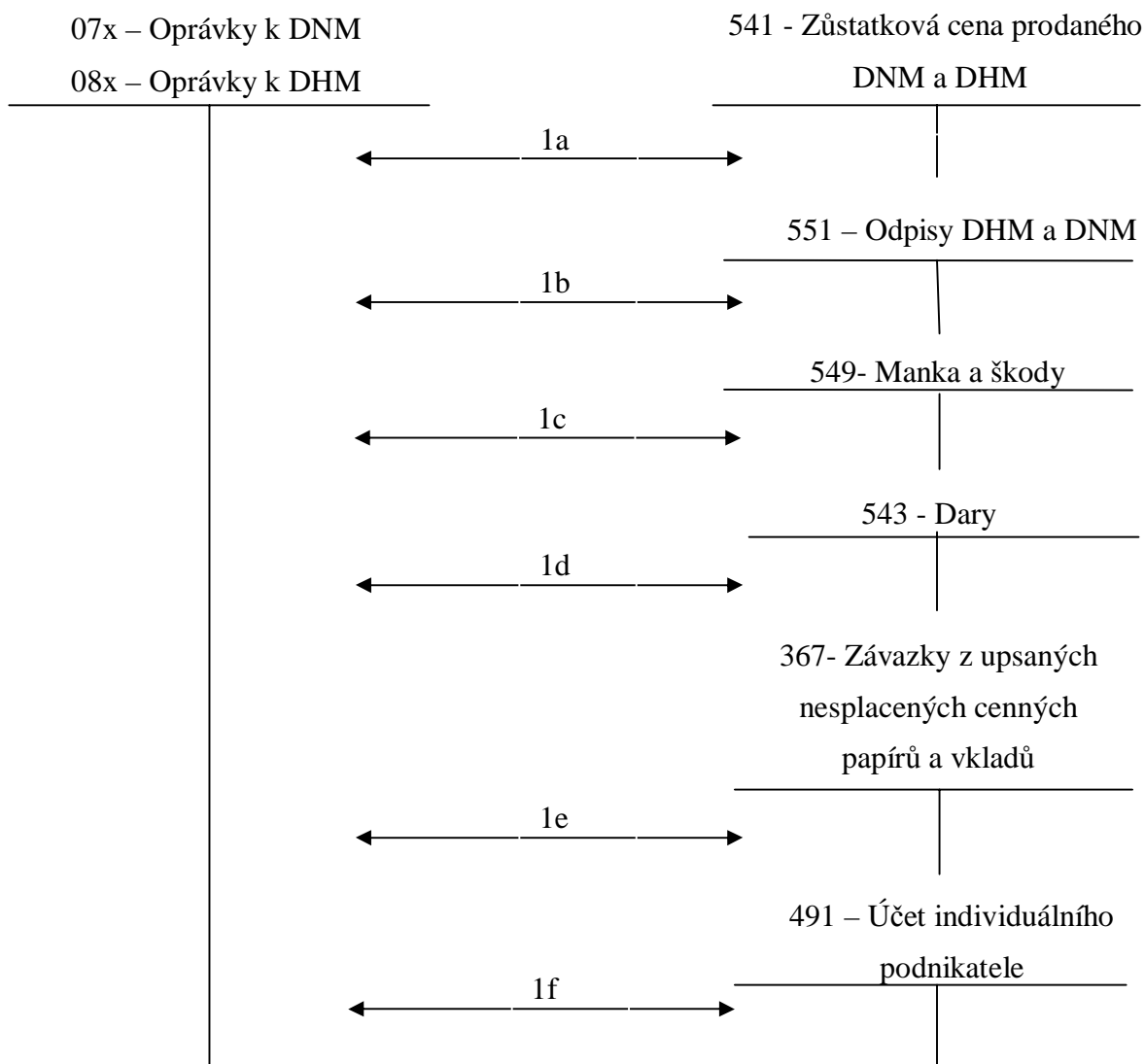
V praxi nastávají situace, kdy je nutno majetek vyřadit z účetní evidence i když není ještě plně odepsán a vykazuje kladnou zůstatkovou hodnotu. Majetek se vyřazuje v těchto situacích především:

- prodejem,
- likvidací v důsledku předčasného fyzického opotřebení,
- důsledkem škody nebo manka,
- darováním,
- vkladem do jiné obchodní společnosti,
- převedením do osobního užívání. [3,5]

Pokud není dlouhodobý majetek ještě zcela odepsán, vyřazení majetku se uskuteční ve dvou krocích:

- a) zaúčtování jednorázového odpisu zůstatkové ceny dle schématu 4, aby byla zůstatková cena rovna nule,
- b) vyřazení majetku z evidence. [5]

Schéma 4: Zaúčtování jednorázového odpisu zůstatkové ceny (dále jen ZC)



Legenda ke schématu

1a – Jednorázový odpis ZC při vyřazení majetku prodejem

1b – Jednorázový odpis ZC při vyřazení majetku likvidací v důsledku předčasného fyzického opotřebení

1c - Jednorázový odpis ZC při vyřazení majetku v důsledku manka a škody

1d - Jednorázový odpis ZC při vyřazení majetku darováním

1e - Jednorázový odpis ZC při vyřazení majetku vkladem do jiné obchodní společnosti

1f - Jednorázový odpis ZC při vyřazení majetku z důvodu předání do osobního užívání

Zdroj: Vlastní zpracování dle Účetnictví podnikatelů 2010

4. Vlastní rozbor

Ve vlastním rozboru budou aplikovány metody výpočtu účetních a daňových odpisů na konkrétních případech. Výpočet bude proveden od okamžiku zařazení pořízeného majetku do užívání až po okamžik jeho úplného odepsání. Získané informace budou graficky znázorněny.

4.1. Účetní odpisy

Příklad 1: Rovnoměrné účetní odpisy

Společnost SRX, a. s. koupila **21. 6. 2009** a zařadila do užívání osobní automobil v hodnotě **350 000 Kč**. Osobní automobil bude ve společnosti dle jejího předpokladu používán k podnikatelským účelům po dobu **60 měsíců**. Společnost má ve svém vnitřním předpise stanovený limit pro ocenění dlouhodobého majetku na 40 000 Kč, osobní automobil tento limit splnil a stává se tak dlouhodobým hmotným majetkem. Dle odpisového plánu společnost odpisuje osobní automobil rovnoměrnými účetními odpisy. Společnost musí v roce 2009 vypočítat jen poměrnou výši odpisů připadajících na tento rok, tedy 6 měsíců. V důsledku toho se budou účetní odpisy počítat na 6 účetních obdobích, v roce 2014 bude poměrná výše odpisů 6 měsíců. Postup výpočtu je znázorněn v tabulce 7.

Tabulka 7: Výpočet rovnoměrných účetních odpisů

Rok	Výpočet	Výše odpisu v Kč
2009	$(350\ 000 : 5) * (6 : 12)$	35 000
2010	$(350\ 000 : 5)$	70 000
2011	$(350\ 000 : 5)$	70 000
2012	$(350\ 000 : 5)$	70 000
2013	$(350\ 000 : 5)$	70 000
2014	$(350\ 000 : 5) * (6 : 12)$	35 000

Zdroj: Vlastní zpracování

Příklad 2: Výkonové účetní odpisy

Společnost KLO, s. r. o. si pořídila **16. 3. 2007** výrobní stroj v celkové hodnotě **800 000 Kč**. Stroj byl zařazen do užívání 1. 4. 2007. Výrobcem je zaručena životnost stroje na 80 000 výrobků. Společnost má ve svém vnitřním předpise stanovený limit pro ocenění dlouhodobého majetku na 40 000 Kč, stroj tento limit splnil a stává se tak dlouhodobým

hmotným majetkem. Stroje odpisuje společnost dle odpisového plánu výkonovými odpisy. Pomocí stroje bylo vyrobeno v roce 2007 - 5 000 ks výrobků, v roce 2008 - 20 000 ks, v roce 2009 – 40 000 ks výrobků, v roce 2010 – 15 000 ks výrobků. Postup výpočtu je znázorněn v tabulce 8.

Tabulka 8: Výpočet výkonových účetních odpisů

Rok	Výpočet	Výše odpisu v Kč
2007	$(800\ 000 : 80\ 000) * 5\ 000$	50 000
2008	$(800\ 000 : 80\ 000) * 20\ 000$	200 000
2009	$(800\ 000 : 80\ 000) * 40\ 000$	400 000
2010	$(800\ 000 : 80\ 000) * 15\ 000$	150 000

Zdroj: Vlastní zpracování

4.2. Daňové odpisy

Příklad 3: Rovnoměrné daňové odpisy

Společnost SRX, a.s. koupila **21. 6. 2009** a zařadila do užívání osobní automobil v hodnotě **350 000 Kč**. Limit vstupní ceny pro ocenění hmotného majetku 40 000 Kč dle ZDP osobní automobil splnil, stává se tak (dlouhodobým) hmotným majetkem. Rovnoměrný účetní odpis osobního automobilu je vypočítán v příkladu 1. Společnost se rozhodla, že uplatní daňový odpis jako položku snižující základ daně, a daňový odpis vypočítá metodou rovnoměrného odpisování. Dle přílohy č. 1 je majetek zatříděn do 2. odpisové skupiny. Majetek zatříděný v 2. odpisové skupině se odepisuje maximálně 5 let, roční odpisová sazba v prvním roce je **11** a v dalších letech odpisování **22,25**. Postup výpočtu je znázorněn v tabulce 9, kde ZC = zůstatková cena.

Tabulka 9: Výpočet rovnoměrných daňových odpisů

Rok	Výpočet	Výše odpisu v Kč	ZC v Kč
2009	$(350\ 000 * 0,11)$	38 500	311 500
2010	$(350\ 000 * 0,2225)$	77 875	233 625
2011	$(350\ 000 * 0,2225)$	77 875	155 750
2012	$(350\ 000 * 0,2225)$	77 875	77 875
2013	$(350\ 000 * 0,2225)$	77 875	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Příklad 4: Rovnoměrný daňový odpis s technickým zhodnocením

Společnost HSJ, k. s. si pořídila **11. 12. 2008** a zařadila do užívání osobní automobil v hodnotě **200 000 Kč**. Limit vstupní ceny pro ocenění hmotného majetku 40 000 Kč dle ZDP osobní automobil splnil, stává se tak (dlouhodobým) hmotným majetkem. Společnost se rozhodla automobil odpisovat pomocí rovnoměrných daňových odpisů. Dle přílohy 1 je majetek zaříděn do 2. odpisové skupiny. Majetek zaříděný v **2.** odpisové skupině se odepisuje maximálně 5 let, roční odpisová sazba v 1. roce je **11** a v dalších letech odpisování **22,25**. V roce **2009** společnost provedla na tomto osobním automobilu **technické zhodnocení**, v podobě klimatizace a centrálního zamykání v celkové hodnotě **50 000 Kč**. Daňový odpis se bude v roce 2011 počítat již ze zvýšené vstupní ceny, roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu pro 2. odpisovou skupinu činí **20**. Postup výpočtu je znázorněn v tabulce 11, kde ZC = zůstatková cena.

Tabulka 10: Výpočet rovnoměrného daňového odpisu s technickým zhodnocením

Rok	Výpočet	Výše odpisu v Kč	ZC v Kč
2008	$(200\ 000 * 0,11)$	22 000	178 000
2009	$(200\ 000 + 50\ 000) * 0,20$	50 000	128 000
2010	$(250\ 000 * 0,20)$	50 000	78 000
2011	$(250\ 000 * 0,20)$	50 000	28 000
2012	-	28 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Příklad 5: Zrychlené daňové odpisy

Modelová situace je stejná jako v příkladu 3, ale s tím rozdílem, že se společnost rozhodla osobní automobil pořízený **21. 6. 2009** v hodnotě **350 000 Kč**, odpisovat pomocí zrychlených daňových odpisů. Odpisový koeficient je pro 2. odpisovou skupinu v prvním roce **5** a v dalších letech odpisování **6**. Postup výpočtu je znázorněn v tabulce 12.

Tabulka 11: Výpočet zrychlených daňových odpisů

Rok	Výpočet	Výše odpisu v Kč	ZC v Kč
2009	$(350\ 000 : 5)$	70 000	280 000
2010	$(2 * 280\ 000) : (6-1)$	112 000	168 000
2011	$(2 * 168\ 000) : (6-2)$	84 000	84 000
2012	$(2 * 84\ 000) : (6-3)$	56 000	28 000
2013	$(2 * 28\ 000) : (6-4)$	28 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Příklad 6: Zrychlené daňové odpisy s technickým zhodnocením

Modelová situace je stejná jako v příkladu 4, ale s tím rozdílem, že se společnost rozhodla osobní automobil pořízený **11. 12. 2008** v hodnotě **200 000 Kč** a jeho technické zhodnocení provedené v roce **2009** za **50 000 Kč**, odpisovat pomocí zrychlených daňových odpisů. Odpisový koeficient je pro 2. odpisovou skupinu v prvním roce **5** a v dalších letech odpisování **6**. Pro zvýšenou zůstatkovou cenu v důsledku technického zhodnocení je odpisový koeficient **5**. Postup výpočtu je znázorněn v tabulce 12, kde ZC = zůstatková cena.

Tabulka 12: Výpočet zrychlených daňových odpisů s technickým zhodnocením

Rok	Výpočet	Výše odpisu v Kč	ZC v Kč
2008	$(200\ 000 : 5)$	40 000	160 000 + 50 000
2009	$(2 * 210\ 000) : 5$	84 000	126 000
2010	$(2 * 126\ 000) : (5 - 1)$	63 000	63 000
2011	$(2 * 63\ 000) : (5 - 2)$	42 000	21 000
2012	$(2 * 21\ 000) : (5 - 3)$	21 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování

4.3. Porovnání odpisových metod

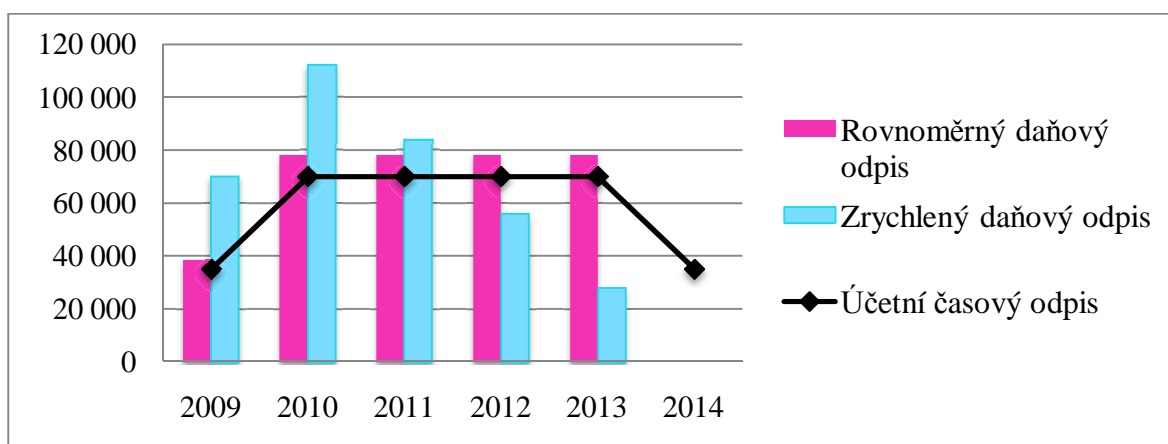
Porovnání účetních časových odpisů osobního automobilu v hodnotě 350 000 Kč pořízeného 21. 6. 2009 (viz. příklad 1) a rovnoměrných daňových odpisů tohoto automobilu (viz. příklad 3) a zrychlených daňových odpisů automobilu (viz. příklad 5) je provedeno v tabulce 13. Situace je znázorněna v grafu 1.

Tabulka 13: Porovnání účetních časových odpisů, rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů osobního automobilu

Rok	Účetní časové odpisy	Rovnoměrné daňové	Zrychlené daňové
2009	35 000	38 500	70 000
2010	70 000	77 875	112 000
2011	70 000	77 875	84 000
2012	70 000	77 875	56 000
2013	70 000	77 875	28 000
2014	35 000	-	-

Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 1: Srovnání účetních, rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů osobního automobilu



Zdroj: Vlastní zpracování

Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy bude mít vliv na základ daně z příjmů. Účetní odpisy se stanoví s přesností na měsíce, proto nemůže být v roce 2009 zahrnuta celá roční výše odpisu do nákladů a odpisování se tak prodlouží o jedno účetní období - rok 2014. Doba odpisování v případě účetních odpisů záleží na rozhodnutí účetní jednotky, osobní automobil může být v majetku každé účetní jednotky odpisován různou dobu. V tomto porovnání se vychází z rozhodnutí společnosti SRX, a.s. odpisovat osobní automobil 5 let. V případě daňových odpisů nezáleží, zda-li společnost SRX, a. s. pořídila osobní automobil na začátku zdaňovacího období nebo v průběhu, ale je důležité, aby na konci zdaňovacího období byl osobní automobil evidován v majetku firmy. V roce 2009 bude zahrnuta celá výše ročního odpisu do daňově uznatelných nákladů. Jak vyplývá z grafu 1, osobní automobil bude již v roce 2013 daňově odepsán a v roce 2014 ovlivní základ daně z příjmu společnosti pouze účetní odpisy, které jsou nedaňovým nákladem. Graf 1 ukazuje, že účetní odpisy, jsou v každém roce s výjimkou roku 2014 nižší než rovnoměrné daňové odpisy a do roku 2011 nižší než zrychlené daňové odpisy. Rovnoměrné odpisy jsou od roku 2010 konstantní, zrychlené daňové odpisy jsou největší v druhém roce odpisování a pak se postupně snižují. Zrychlené odpisy je vhodné použít u majetku, který se opotřebovává především v prvních letech odpisování a dochází k jeho rychlému zastarání. V tomto případě se jeví jako lepší možnost daňového odpisování majetku pomocí rovnoměrných daňových odpisů, neboť bude mít společnost SRX, a. s. možnost snížit si daňový základ až do roku 2013 o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy.

Porovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů osobního automobilu v hodnotě 200 000 Kč, na kterém bylo v roce 2009 provedeno technické zhodnocení v hodnotě 50 000 Kč (viz příklad 4 a 6), je provedeno v tabulce 14. Situace je znázorněna v grafu 2

Tabulka 14: Porovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů osobního automobilu s technickým zhodnocením

Rok	Rovnoměrné daňové odpisy	Zrychlené daňové odpisy
2008	22 000	40 000
2009	50 000	84 000
2009	50 000	63 000
2011	50 000	42 000
2012	28 000	21 000

Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 2: Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů osobního automobilu s technickým zhodnocením



Zdroj: Vlastní zpracování

Z grafu je patrné, že k technickému zhodnocení majetku došlo v roce 2009. Rovnoměrný i zrychlený daňový odpis je více jak dvojnásobně větší než v roce 2008. Rovnoměrné daňové odpisy umožňují odepsat od roku 2009 stejnou částku do daňových nákladů. Osobní automobil se odpisuje do 100 % vstupní ceny. V roce 2012 nemohl být tedy uplatněn rovnoměrný daňový odpis v plné výši, ale pouze ve výši zůstatkové ceny v roce 2011. Zrychlený daňový odpis osobního automobilu je nejvyšší v roce 2009 a poté se postupně snižuje a od roku 2011 je nižší než rovnoměrný daňový odpis.

5. Závěr

Předmětem odpisování je dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek s výjimkou majetku vyloučeného z odpisování, který je stanoven účetními a daňovými předpisy. Dlouhodobý finanční majetek se neodepisuje. Odpisy jsou peněžním vyjádřením opotřebení majetku. Odpisy se počítají z ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví, a mohou dosahovat výše maximálně 100 % této ceny. Odpisy se zaokrouhlují na celé Kč nahoru.

Účetní odpisy znázorňují skutečné opotřebení majetku. Povinnost účetních jednotek odpisovat dlouhodobý majetek vychází ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Zákon nestanovuje metodu účetních odpisů ani dobu odpisování dlouhodobého majetku. Účetní jednotka musí mít upraven postup účetního odpisování ve svém odpisovém plánu. Účetní odpisy mohou být stanoveny dle předpokládané doby použití nebo výkonů. Účetní odpisy se počítají s přesností na měsíce, den počátku odpisování si musí účetní jednotka stanovit ve svém odpisovém plánu. Účetním obdobím je 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Účetní odpisy se účtují převážně celé účetní období.

Daňové odpisy jsou peněžní částky, pomocí nichž vstupuje postupně hodnota pořízených věcí do nákladů daňového subjektu. Daňově uznatelný nákladem je náklad na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Poplatník daně je fyzická nebo právnická osoba, jejíž příjmy jsou podrobeny dani. Záleží na rozhodnutí poplatníka, zda bude uplatňovat odpisy jako položku snižující základ daně. Postupy a způsoby daňového odpisování jsou striktně stanoveny v zákoně č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu a poplatník má povinnost je dodržovat. Daňové odpisování se může až na výjimky na rozdíl od účetního kdykoliv přerušit. Daňové odpisy hmotného majetku mohou být vypočteny rovnoměrným nebo zrychleným způsobem. Dlouhodobý nehmotný majetek se odepisuje vždy rovnoměrným způsobem bez přerušení. Daňové odpisy jsou roční částkou, nezohledňují dobu pořízení majetku. V určitých případech může poplatník uplatnit daňový odpis jen v poloviční výši.

Účetní odpisy jsou daňově neúčinným nákladem oproti daňovým odpisům, které jsou daňově účinným nákladem. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je přičitatelnou položkou k základu daně, pokud jsou účetní odpisy vyšší než daňové. Pokud jsou účetní odpisy nižší než daňové, tak je jejich rozdíl odečitatelnou položkou od základu daně. Základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.

6. Seznam použitých zdrojů

Literatura

- [1] RUBÁKOVÁ, Věra. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2010*. 4. vydání. Praha : GRADA Publishing, 2010. 192 s. ISBN 978-80-247-3299-2.
- [2] Komora daňových poradců ČR. *Daňové zákony a účetnictví*. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2010. 819 s. ISBN 978-80-7357-512-0
- [3] BULLA, Miroslav a kol. *Účetnictví podnikatelů 2010*. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2010. 664 s. ISBN 978-80-7357-526-7
- [4] VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010*. Praha : GRADA Publishing, 2010. 144 s. ISBN 978-80-247-3201-5
- [5] HANA, Bartková. *Účetní souvztažnosti 2010-2011*. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2010. 320 s. ISBN 978-80-7357-538-0
- [6] PRUDKÝ, Pavel; LOŠŤÁK, Milan. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 12. aktualizované vydání. Olomouc : ANAG, 2010. 279 s. ISBN 978-80-7263-596-2
- [7] SVAČINA, Pavel. *Oceňování nehmotných aktiv*. 1. vydání. Praha : Ekopress, 2010. 214 s. ISBN 978-80-86926-62-0
- [8] SLÁDKOVÁ, Eva; MRKVIČKA, Josef; ŠRÁMKOVÁ, Alice. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. 1. vydání. Praha : ASPI, 2009. 452 s. ISBN 978-80-7357-434-5
- [9] DUŠEK, Jiří . *Daně z příjmu 2010 : přehledy, daňové a účetní tabulky*. 5. vydání. Praha : GRADA Publishing, 2010. 200 s. ISBN 978-80-247-3367-8
- [10] ŠVARCOVÁ, Jena a kol. *Ekonomie-stručný přehled,2008/2009*. Zlín : CEED, 2008. 303 s. ISBN 978-80-903433-7-5
- [11] PELCL, Vladimír. *Daňové odpisy 2009-2010*. Praha : Linde Praha, 2009. 139 s. ISBN 978-80-7201-771-3

Internetové zdroje

- [12] *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 18.2.2011 [cit. 2011-03-23]. Aktuality. Dostupné z WWW: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dc2_dane.html>.

7. Přílohy

Příloha č. 1 Třídění hmotného majetku do odpisových skupin

Příloha č. 1 Třídění hmotného majetku do odpisových skupin

ODPISOVÁ SKUPINA 1

Položka⁺	SKP⁺⁺	Název⁺⁺⁺
(1-1)	01.21.11	Jen: skot plemenný
(1-2)	01.21.11	Jen: skot chovný
(1-3)	01.22.11	Jen: ovce chovné a plemenné
(1-4)	01.22.12	Jen: kozy chovné a plemenné
(1-5)	01.22.13	Jen: osli, muly a mezci chovní a plemenní
(1-6)	01.23.10	Jen: prasata plemenná
(1-7)	01.23.10	Jen: prasata chovná
(1-8)	01.24.10	Jen: hejna husí plemenná
(1-9)	01.24.10	Jen: hejna husí chovná
(1-10)	25.24.25	Ochranné plastové a pryžové pokrývky hlavy (přilby)
(1-11)	25.24.27	Plastové kancelářské a školní potřeby
(1-12)	26.15.23	Laboratorní sklo, sklo pro zdravotnictví a farmaceutické účely
(1-13)	26.24.1	Ostatní technické keramické výrobky
(1-14)	26.81.11	Mlýnské kameny, brusné kameny, brusné kotouče a podobné výrobky
(1-15)	28.62	Nástroje a nářadí kromě: nástrojů na strojní tváření za tepla SKP 28.62.50 v položce (2-12)
(1-16)	29.32.14	Rozmetadla mrvy a umělých hnojiv
(1-17)	29.32.40	Mechanické přístroje ke stříkání, rozstříkování nebo rozprašování prášků pro zemědělství a zahradnictví
(1-18)	29.32.50	Samonakládací nebo samovýklopné přívěsy a návěsy pro zemědělské účely
(1-19)	29.32.65	Jen: stroje a přístroje zemědělské, zahradnické, lesnické, drůbežnické nebo včelařské jinde neuvedené zejména: stroje a zařízení pro pěstování chmele, révy vinné, ovoce a dřevin, pro zrychlený pěstební proces, ošetřování luk a trávníků (kromě žacích), pěstování léčivých rostlin
(1-20)	29.41	Ruční mechanizované nářadí a nástroje
(1-21)	30.0	Kancelářské stroje a počítače
(1-22)	32.20.11	Jen:
		- studiová provozní a ovládací zařízení
		- přístroje pro bezdrátové přenosy (včetně mobilních telefonů)
(1-23)	32.20.12	Televizní kamery
(1-24)	32.20.20	Elektrické přístroje pro telefonii nebo telegrafii po vedení včetně faxů

Položka⁺⁾	SKP⁺⁺⁾	Název⁺⁺⁺⁺⁾
(1-25)	32.20.11	Jen: vysílače - přijímače občanských radiostanic
(1-26)	32.30.44	Přijímací přístroje pro radiotefonii nebo radiotelegrafii jinde neuvedené
(1-27)	33.2	Měřicí, kontrolní, zkušební, navigační a jiné přístroje a zařízení kromě: přesných vah, kreslicích a rýsovacích přístrojů a nástrojů pro měření délky v SKP 33.20.3 v položce (2-53)
(1-28)	zrušena	
(1-29)	zrušena	
(1-30)	zrušena	
(1-31)	34.10.53	Vozidla speciální pro přepravu na sněhu a osob na golfových hřištích apod.
(1-32)	35.20.33	Jen: vozíky kolejové důlní a malodrážní
(1-33)	35.42	Jízdní kola
(1-34)	36.63.2	Psací a kancelářské potřeby
(1-35)	36.63.74	Výrobky konstruované pro předváděcí účely
(1-36)	36.63.76	Umělé květiny, listoví a ovoce
(1-37)	33.10.16	Jen: dýchací přístroje, plynové masky
(1-38)	31.62.13	Jen: směšovací zvukové přístroje pro záznam a kombinování zvuku (mixážní pulty apod.)

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

ODPISOVÁ SKUPINA 2

Položka⁺⁾	SKP⁺⁺⁾ CZ -CC⁺⁺⁺⁺⁾	Název⁺⁺⁺⁺⁾
(2-1)	01.22.13	Jen: koně (užitkoví, plemenní, chovní)
(2-2)	17.40.2	Ostatní konfekční textilní výrobky zejména: lodní plachty, stany, padáky
(2-3)	17.51.1	Koberce a ostatní textilní podlahové krytiny (nespojené se stavebním dílem)
(2-4)	17.52	Jen: lana a síťované výrobky
(2-5)	17.54.38	Textilní výrobky pro technické účely
(2-6)	19.2	Brašnářské, sedlářské a podobné výrobky
(2-7)	20.30.20	Dřevěné prefabrikované stavební části a celky zejména: prefabrikované buňky, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(2-8)	22.11	Knihy (slovníky, atlasy, glóbusy a podobně)

Položka^{+))}	SKP⁺⁺⁾ CZ-CC⁺⁺⁺⁺⁾	Název⁺⁺⁺⁺⁾
(2-9)	25.23.20	Plastové prefabrikované stavební části a celky zejména: prefabrikované buňky, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
Položka+)	SKP ⁺⁺⁾ CZ-CC ⁺⁺⁺⁺⁾	
(2-10)	25.24	Ostatní plastové výrobky kromě:
		- ochranných plastových a pryžových pokrývek hlavy (přilby) v SKP 25.24.25 v položce (1-10)
		- kancelářských a školních potřeb v SKP 25.24.27 v položce (1-11)
(2-11)	28.61.1	Nožářské výrobky
(2-12)	28.62.50	Jen: nástroje na strojní tváření za tepla
(2-13)	28.63.1	Zejména: závěry a závěrové rámy s vestavěnými zámky
(2-14)	28.71	Ocelové sudy a podobné nádoby (s objemem 300 litrů a menším) zejména: cisterny, sudy, bubny, kádě
(2-15)	28.72	Drobné kovové obaly zejména: hliníkové sudy, barely apod., zásobníky pro jakékoliv materiály o objemu menším než 300 litrů
(2-16)	28.73.1	Drátěné výrobky zejména: lana a pásy
(2-17)	29.11.11	Zážehové spalovací pístové motory pro pohon lodí, závěsné
(2-18)	29.12.2	Čerpadla a zdviže na kapaliny
(2-19)	29.22.14	Jen: jeřáby stavební (konstruované pro stavebnictví)
(2-20)	29.22.17	Jen: transportní zařízení pro přepravu kusových materiálů
(2-21)	29.22.18	Jen: transportní zařízení pro přepravu kusových materiálů
(2-22)	29.23.13	Chladicí a mrazicí zařízení, tepelná čerpadla (kromě zařízení převážně pro domácnost)
(2-23)	29.24.1	Jen: výrobní a provozní filtrační zařízení a zařízení pro úpravu vod o kapacitě do 2000 ekvivalentních obyvatel
(2-24)	29.24.2	Stroje a zařízení k čištění lahví, balení, vážení, stříkací a rozstříkovací stroje zejména: osobní a ostatní váhy, hasicí zařízení, tryskací zařízení, obalovací zařízení
(2-25)	29.24.31	Odstředivky jinde neuvedené
(2-26)	29.24.32	Kalandry nebo jiné válcovací stroje (kromě strojů pro válcování kovů nebo skla)
(2-27)	29.24.33	Prodejní automaty
(2-28)	29.24.40	Stroje, přístroje a laboratorní zařízení jinde neuvedené ke zpracování materiálů, postupy spočívajícími ve změně teploty
(2-29)	29.24.6	Myčky nádobí průmyslového charakteru
(2-30)	29.31	Zemědělské a lesnické traktory

Položka ⁺)	SKP ⁺⁺ CZ-CC ⁺⁺⁺)	Název ⁺⁺⁺⁺)
(2-31)	29.32	Ostatní zemědělské a lesnické stroje kromě: - rozmetadel mrvy a umělých hnojiv v SKP 29.32.14 v položce (1-16) - mechanických přístrojů ke stříkání, rozstříkování nebo rozprašování tekutin a prášků pro zemědělství nebo zahradnictví v SKP 29.32.40 v položce (1-17) - samonakládacích nebo samovýklopných přívěsů a návěsů pro zemědělské účely v SKP 29.32.50 v položce (1-18) - strojů a přístrojů zemědělských, zahradnických, lesnických, drůbežnických, nebo včelařských jinde neuvedených v SKP 29.32.65 v položce (1-19)
(2-32)	29.4	Obráběcí a tvářecí stroje kromě: ručního mechanizovaného náradí a nástrojů v SKP 29.41 v položce (1-20)
(2-33)	29.52.1	Stroje pro hlubinné dobývání
(2-34)	29.52.2	Stroje pro zemní práce a povrchové dobývání s vlastním pohonem (samojízdné) kromě: kolesových rypadel a zakladačů v položce (3-33)
(2-35)	29.52.3	Ostatní stroje pro zemní a stavební práce
(2-36)	29.52.4	Stroje pro práci se zeminou, štěrkem, rudou a ostatními nerostnými hmotami a produkty; stroje na tvarování odlévacích forem z písku
(2-37)	29.52.50	Pásové traktory
(2-38)	29.53.1	Stroje na výrobu potravin a nápojů a pro zpracování tabáku
(2-39)	29.54	Stroje na výrobu textilu, textilních a oděvních výrobků, usní (včetně šicích strojů pro domácnost)
(2-40)	29.56	Ostatní účelové stroje (kromě strojů pro domácnost) zejména: - stroje pro tisk, brožování a vazbu knih a ofsetové tiskařské stroje v SKP 29.56.1 - ždímačky prádla v SKP 29.56.21 - sušicí stroje průmyslové v SKP 29.56.22 - stroje pro zpracování kaučuku a plastů v SKP 29.56.23 - stroje pro zpracování skla v SKP 29.56.25 - účelové stroje pro výrobu jinde neuvedené v SKP 29.56.25
(2-41)	29.60.13	Revolvery, pistole a jiné střelné zbraně včetně loveckých apod.
(2-42)	29.71	Elektrické přístroje a zařízení převážně pro domácnost
(2-43)	29.72	Neelektrické přístroje a zařízení převážně pro domácnost
(2-44)	31.10.31	Jen: elektrická generátorová soustrojí s pístovým vznětovým motorem s vnitřním spalováním do 2,5 MW elektrického výkonu

Položka ^{+))}	SKP ⁺⁺⁾ CZ-CC ⁺⁺⁺⁺⁾	Název ⁺⁺⁺⁺⁾
(2-45)	31.10.32	Jen: generátorová soustrojí se zážehovými a spalovacími motory a ostatní generátorová soustrojí do 2,5 MW elektrického výkonu
(2-46)	31.4	Akumulátory, primární články a baterie
(2-47)	31.50	Elektrické zdroje světla a svítidla zejména: lampy, světelné reklamy a znaky, lustry, světlomety
(2-48)	31.61.22	Spouštěče (též pracující jako samostatné generátory), ostatní generátory a ostatní přístroje a zařízení
(2-49)	31.62	Ostatní elektrické zařízení jinde neuvedené zejména: - akustické, vizuální a signalizační zařízení - ochranná, zabezpečovací, návěštní apod. zařízení kromě: - směšovacích zvukových přístrojů pro záznam a kombinování zvuku (mixážních pultů apod.) v SKP 31.62.13 v položce (1-38)
(2-50)	32.20.11	Vysílací přístroje pro radiotefonii, radiotelegrafii, rozhlasové nebo televizní vysílání kromě: - přístrojů pro bezdrátové přenosy (včetně mobilních telefonů) v položce (1-22) - vysílačů - přijímačů občanských radiostanic v položce (1-25) - studiových provozních a ovládacích zařízení v položce (1-22)
(2-51)	32.30	Rozhlasové a televizní přijímače, přístroje pro záznam a reprodukci zvuku nebo obrazu a podobná rádiová zařízení a příslušenství (včetně antén a parabolických antén všech druhů) kromě: přijímacích přístrojů pro radiotefonii nebo radiotelegrafii v SKP 32.30.44 v položce (1-26)
(2-52)	33.10	Zdravotnické přístroje a zařízení, chirurgické a ortopedické prostředky kromě: dýchacích přístrojů, plynových masek v SKP 33.10.16 v položce (1-37)
(2-53)	33.20.3	Jen: přesné váhy, kreslicí a rýsovací přístroje a nástroje pro měření délky
(2-54)	33.4	Optické a fotografické přístroje a zařízení zejména: dalekohledy, optické mikroskopy, lasery, zařízení a přístroje s tekutými krystaly, fotonpřístroje, kinokamery, promítací přístroje, zvětšovací a zmenšovací přístroje, fotoblesky, promítací plátna, vybavení fotolaboratoří, čtecí přístroje
(2-55)	33.50	Časoměrné přístroje zejména: hodiny včetně spínacích, hodinky
(2-56)	34.10.3	Motorová vozidla pro přepravu deseti a více osob
(2-57)	34.10.4	Motorová vozidla pro nákladní dopravu
(2-58)	34.10.51	Terénní vyklápěcí vozy (dampry)

Položka⁺⁾	SKP⁺⁺⁾ CZ-CC⁺⁺⁺⁾	Název⁺⁺⁺⁺⁾
(2-59)	34.10.52	Jeřábové automobily
(2-60)	34.10.54	Motorová vozidla pro speciální použití, jinde neuvedená
(2-61)	34.20.2	Přívěsy, návěsy, kontejnery
(2-62)	34.30.20	Ostatní příslušenství pro motorová vozidla
(2-63)	35.12	Rekreační a sportovní čluny
(2-64)	35.30	Letadla a kosmické lodě (balóny, vzducholodě, družice) kromě: - vrtulníků v SKP 35.30.31 v položce (3-45) letounů a ostatních letadel v SKP 35.30.34 v položce (3-45) kosmických lodí (včetně družic) v SKP 35.30.4 v položce (3-45)
(2-65)	35.41	Motocykly (mopedy, kola s pomocným motorkem)
(2-66)	35.43	Invalidní vozíky
(2-67)	35.50.1	Jiné dopravní prostředky a zařízení (zejména vozidla bez motoru jinde neuvedená)
(2-68)	36.1	Nábytek
(2-69)	36.3	Hudební nástroje
(2-70)	36.4	Sportovní potřeby
(2-71)	36.50.4	Výrobky pro lunaparky, pro stolní nebo společenské hry
(2-72)	36.63.1	Kolotoče, houpačky, střelnice a ostatní pouťové atrakce
(2-73)	31.20.31	Rozvaděče a rozvodné panely pro napětí 1 000 V a nižší
(2-74)	29.22.15	Vidlicové vozíky, jiné vozíky vybavené zdvihacím a manipulačním zařízením a malé tahače
(2-75)	28.11.23	Jen: konstrukce pro lešení a bednění
(2-76)	29.12.31	Jen: laboratorní zařízení pro vývin vakua (mechanické, difuzní, ultravakuové, soupravy laboratorní vakuové čerpací)
(2-77)	29.21.1	Jen: laboratorní pece a pírky, autoklávy a fermentory laboratorní
(2-78)	29.23.11	Jen: laboratorní přístroje a zařízení pro odpařování a zkapalňování plynů
(2-79)	29.24.11	Jen: laboratorní destilační a rektifikační přístroje
(2-80)	2	Jen: signalizační a zabezpečovací technická zařízení staveb klasifikovaných v CZ-CC v sekci 2
(2-81)	34.10.2	Dvoustopá motorová vozidla osobní

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

ODPISOVÁ SKUPINA 3

Položka ^{+))}	SKP ⁺⁺⁾ CZ-CC ⁺⁺⁺⁺⁾	Název ⁺⁺⁺⁺⁾
(3-1)	26.61.2	Prefabrikované a stavební části a celky z betonu a železobetonu zejména: prefabrikované prostorové buňky a dílce, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(3-2)	28.11.10	Kovové prefabrikované stavebnicové části a celky zejména: prefabrikované buňky, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(3-3)	28.11.21	Kovové konstrukce nosné pro mosty a části mostů zejména: samostatné mostní konstrukce, určené k přemísťování, tj. pokud nejsou stavebními objekty
(3-4)	28.11.22	Ocelové konstrukce stožárů, sloupů a pilířů zejména: samostatné konstrukce určené k přemísťování, tj. pokud nejsou stavebními objekty
(3-5)	28.11.23	Ostatní ocelové nebo hliníkové konstrukce kromě: konstrukce pro lešení a bednění v položce (2-75)
(3-6)	28.21	Kovové nádrže, zásobníky a kontejnery (s objemem nad 300 litrů)
(3-7)	28.30	Parní kotle a pomocná zařízení, kondenzátory, jaderné reaktory
(3-8)	28.75.21	Trezory a pancéřové skříně
(3-9)	28.75.22	Kartotékové kovové skříně a podobné výrobky kovové
(3-10)	28.75.24	Dekorační sochy, sošky a podobné předměty kovové
(3-11)	28.75.27	Ostatní výrobky z obecných kovů jinde neuvedené
(3-12)	28.75.3	Meče, tesáky, bodáky apod.
(3-13)	29.11.12	Ostatní zážehové spalovací motory
(3-14)	29.11.13	Vznětové pístové motory
(3-15)	29.11.2	Turbíny
(3-16)	29.12.1	Hydraulické a pneumatické pohony a motory
(3-17)	29.12.3	Vzduchová čerpadla, vývěvy, kompresory a ventilátory kromě: laboratorních zařízení pro vývin vakua (mechanické, difuzní, ultravakuové, soupravy laboratorní vakuové čerpací) v SKP 29.12.31 v položce (2-76)
(3-18)	29.21.1	Pece a hořáky kromě: laboratorních pecí a pícek, autokláv a fermentorů laboratorních v SKP 29.21.12 a 29.21.13 v položce (2-77)
(3-19)	29.22.11	Kladky, kladkostroje a podobná zdvihací zařízení
(3-20)	29.22.12	Navíjecí zařízení, rumpály a bubnová zdvihadla včetně speciálně vyrobených pro práci pod zemí

Položka⁺	SKP⁺⁺ CZ-CC⁺⁺⁺	Název⁺⁺⁺⁺
(3-21)	29.22.13	Zvedáky a zdvihací zařízení ke zdvihání vozidel
(3-22)	29.22.14	Jeřáby, mobilní zdvihací rámy, zdvižné obkročné vozíky, portálové nízkozdvižné vozíky a jeřábové vozíky kromě: stavebních jeřábů v položce (2-19)
(3-24)	29.22.16	Výtahy, skipové výtahy, eskalátory a pohyblivé chodníky
(3-25)	29.22.17	Pneumatické a ostatní elevátory, dopravníky pro nepřetržitě přemísťování zboží a materiálů kromě: transportních zařízení pro přepravu kusových materiálů v položce (2-20)
(3-26)	29.22.18	Ostatní zvedací, manipulační, nakládací nebo vykládací zařízení kromě: transportních zařízení pro přepravu kusových materiálů v položce (2-21)
(3-27)	29.23.11	Výměníky tepla a zkapařovače plynů kromě: laboratorních přístrojů pro destilaci, odpařování a zkapařování plynů, sušiček a termostatů laboratorních v položce (2-78)
(3-28)	29.23.12	Klimatizační zařízení
(3-29)	29.23.14	Stroje a zařízení pro filtrování a čištění plynů jinde neuvedené
(3-30)	29.23.2	Ventilátory kromě stolních
(3-31)	29.24.1	Plynové generátory, destilační, filtrační nebo rektifikační přístroje kromě: - výrobních a provozních filtračních zařízení a zařízení pro úpravu vod o kapacitě do 2000 ekvivalentních obyvatel v položce (2-23) - laboratorních destilačních a rektifikačních přístrojů v SKP 29.24.11 v položce (2-79)
(3-32)	29.51	Stroje pro metalurgii
(3-33)	29.52.2	Jen: rypadla kolesová a zakladače
(3-34)	29.55	Stroje a přístroje na výrobu a konečnou úpravu papíru, kartónu a lepenky
(3-35)	31.10	Elektromotory, generátory a transformátory kromě: generátorových soustrojí v SKP 31.10.31 a 31.10.32 do 2,5 MW elektrického výkonu v položce (2-44) a (2-45)
(3-36)	31.2	Elektrická rozvodná, řídicí a spínací zařízení kromě: rozvaděčů a rozvodných panelů pro napětí 1 000 V a nižší v SKP 31.20.31 v položce (2-73)
(3-37)	32.10.1	Elektrické kondenzátory
(3-38)	35.11	Lodě zejména: lodě pro osobní a nákladní dopravu včetně cisternových, rybářských, požárních a tlačných, remorkérů, plovoucích bagrů a jeřábů, plovoucí plošiny
(3-39)	35.20	Lokomotivy a kolejový vozový park kromě: vozíků kolejových důlních a malodrážních v SKP 35.20.33 v položce (1-32)

Položka^{+))}	SKP⁺⁺⁾ CZ-CC⁺⁺⁺⁾	Název⁺⁺⁺⁺⁾
(3-40)	-	Pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky ²⁹⁾
(3-41)	127113	Skleníky (foliovníky) pro pěstování rostlin
(3-42)	28.22.12	Kotle pro ústřední topení, pokud nejsou nedílnou součástí stavebního díla ⁺⁺⁺⁺⁾
(3-43)	242061	Konstrukce chmelnic
(3-44)	230341	Jen: věžové zásobníky chemických podniků kromě:
		- zásobníků s tepelným zařízením v SKP 29.24.40 v položce (2-28)
		- zásobníků s mechanickým zařízením v SKP 29.56 v položce (2-40)
		- stavebních základů chemických technologických zařízení klasifikovaných v CZ-CC v sekci 2
(3-45)	35.30.3	Jen: - vrtulníky v SKP 35.30.31 - letouny a ostatní letadla jinde neuvedená o vlastní hmotnosti nad 15 000 kg v SKP 35.30.34 - kosmické lodě (včetně družic) v SKP 35.30.4

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

ODPISOVÁ SKUPINA 4⁺⁺⁺⁺⁾

Položka^{+))}	CZ-CC⁺⁺⁺⁾	Název⁺⁺⁺⁺⁾
(4-1)	1	Jen: budovy - ze dřeva a plastů, - na povrchových dolech, pokud nejsou vázané na životnost dolu kromě: skleníků (foliovníků) pro pěstování rostlin v CZ-CC 127113 v položce (3-41)
(4-2)	1,2	Jen: oplocení
(4-3)	1,2	Jen: vnější osvětlení budov a staveb
(4-4)	125112	Budovy výrobní pro energetiku
(4-5)	125222	Sila samostatná
(4-6)	127122	Sila pro posklizňovou úpravu a skladování obilí
(4-7)	212121	Svršek drah železničních dálkových - tratě
(4-8)	212122	Svršek drah železničních dálkových - stanice
(4-9)	212123	Svršek drah železničních dálkových - výhybky
(4-10)	212124	Svršek drah železničních dálkových – vlečky
(4-11)	212221	Svršek drah kolejových – metro, tramvajové dráhy

Položka^{+))}	CZ-CC⁺⁺⁺⁾	Název⁺⁺⁺⁺⁾
(4-12)	212229	Svršek drah kolejových jinde neuvedený
(4-13)	221	Vedení dálková trubní, telekomunikační a elektrická kromě:
		nezastřešených přečerpávacích stanic na dálkových vedeních v CZ-CC 221141 v položce (5-11)
		- nezastřešených přečerpávacích stanic na dálkových
		- nádrží, jímek, objektů čistíren odpadních vod
		- pozemních (kromě budov) v CZ-CC 221232 v položce (5-12)
		- souvisejících čerpacích stanic, úpraven vod, staveb vodního hospodářství (kromě budov) v CZ-CC 221241 v položce (5-13)
		- podzemních staveb vodního hospodářství jinde neuvedených v CZ-CC 221279 v položce (5-14)
(4-14)	222	Vedení místní trubní, elektrická a telekomunikační kromě: - nádrží vod pozemních v CZ-CC 222232 v položce (5-15) - vrtů čerpacích (studny vrtané) v CZ-CC 222251 v položce (5-16) - studní jinde neuvedených a jímání vody v CZ-CC 222252 v položce (5-17) - fontán, hydrantů, kašen v CZ-CC 222253 v položce (5-18) - nádrží, jímek v CZ-CC 222332 v položce (5-19) - staveb místních čistíren a úpraven odpadních vod (kromě budov) v CZ-CC 222321 v položce (5-20) - podzemních staveb pro energetiku v CZ-CC 222479 v položce (5-21)
(4-15)	230	Jen: věže, stožáry, věžové zásobníky v CZ-CC 230141, 230341, 230441 kromě: věžových zásobníků chemických podniků v CZ-CC 230341 v položce (3-44)
(4-16)	2302	Stavby elektráren (díla energetická výrobní) kromě:
		- podzemních staveb elektrárenských v CZ-CC 230279 v položce (5-27)
(4-17)	230351	Průmyslové komíny chemických podniků
(4-18)	230451	Průmyslové komíny pro ostatní průmysl
(4-19)	241131	Jen: koupaliště (bazény) nekryté ze dřeva a plastů
(4-20)	242052	Jen: valy samostatné ze dřeva a plastů
(4-21)	242062	Konstrukce vinic
(4-22)	-	Jen: byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním právním předpisem v budovách ze dřeva a plastů

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

ODPISOVÁ SKUPINA 5 +++++),+++++)

Položka⁺⁾	CZ-CC⁺⁺⁺⁾	Název⁺⁺⁺⁺⁾
(5-1)	1	Budovy kromě: - uvedených v odpisové skupině 4 - uvedených v odpisové skupině 6 - skleníků (foliovníků) pro pěstování rostlin v CZ-CC 127113 v položce (3-41)
(5-2)	211	Dálnice, silnice, místní a účelové komunikace kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení v CZ-CC 211193 a 211293 v položce (2-80)
(5-3)	212111	Spodek drah železničních dálkových
(5-4)	212211	Spodek drah kolejových městských a ostatních
(5-5)	2130	Plochy letišť kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v CZ-CC 213093 v položce (2-80)
(5-6)	2141	Mosty a visuté dálnice kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v položce (2-80)
(5-7)	2142	Tunely, podjezdy a podchody kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v CZ-CC 214293 v položce (2-80)
(5-8)	2151	Přístavy a plavební kanály kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v CZ-CC 215193 v položce (2-80)
(5-9)	2152	Vodní stupně zejména: přehrady, hráze, spodní stavba vodních elektráren
(5-10)	2153	Akvadukty, vodní díla pro zavlažování a odvodnění
(5-11)	221141	Nezastřešené přečerpávací stanice na dálkových vedeních
(5-12)	221232	Nádrže, jímky, objekty čistíren odpadních vod
		- pozemních (kromě budov)
(5-13)	221241	Související čerpací stanice, úpravny vod, stavby vodního hospodářství (kromě budov)
(5-14)	221279	Podzemní stavby vodního hospodářství jinde neuvedené
(5-15)	222232	Nádrže vod pozemní
(5-16)	222251	Vrty čerpací (studny vrtané)
(5-17)	222252	Studny jinde neuvedené a jímání vody
(5-18)	222253	Fontány, hydranty, kašny
(5-19)	222332	Nádrže, jímky
(5-20)	222321	Stavby místních čistíren a úpraven odpadních vod (kromě budov)
(5-21)	222479	Podzemní stavby pro energetiku
(5-22)	230131	Objekty úpravy surovin

Položka⁺	CZ-CC⁺⁺⁺	Název⁺⁺⁺⁺
(5-23)	230132	Objekty výroby stavebních hmot
(5-24)	230121	Dráhy lanové pozemní bezkolejové pro těžbu surovin a dopravu nákladů
(5-25)	230151	Různé stavby pozemní výrobní pro těžbu (kromě budov)
(5-26)	230171	Základy technologických výrobních zařízení
(5-27)	230279	Podzemní stavby elektrárenské
(5-28)	230311	Stavby pro výrobu a úpravu chemických surovin (kromě budov)
(5-29)	230318	Stavby pozemní doplňkové pro chemickou výrobu (kromě budov)
(5-30)	230349	Stavby výrobní chemických podniků jinde neuvedené (kromě budov)
(5-31)	230411	Stavby hutního a těžkého průmyslu (kromě budov)
(5-32)	230418	Stavby pozemní doplňkové pro hutní a těžký průmysl
(5-33)	230449	Stavby výrobní pro ostatní průmysl jinde neuvedené (kromě budov)
(5-34)	230479	Podzemní stavby pro ostatní průmysl
(5-35)	230471	Základy technologických výrobních zařízení pro ostatní průmysl
(5-36)	241	Stavby pro sport a rekreaci kromě: - koupališť (bazénů) nekrytých ze dřeva a plastu v CZ-CC 241131 v položce (4-19)
(5-37)	2420	Ostatní inženýrská díla jinde neuvedená kromě: - valů samostatných ze dřeva a plastů v CZ-CC 242052 v položce (4-20) - konstrukcí chmelnic v CZ-CC 242061 v položce (3-43) - konstrukcí vinic v CZ-CC 242062 v položce (4-21)
(5-38)	230379	Podzemní stavby chemických podniků
(5-39)		Byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním právním předpisem kromě: bytů a nebytových prostor vymezených jako jednotky zvláštním právním předpisem v budovách ze dřeva a plastů v položce (4-22) a nebytových prostor vymezených jako jednotky zvláštním právním předpisem v budovách a stavbách uvedených v odpisové skupině 6

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

ODPISOVÁ SKUPINA 6

Položka^{+))}	CZ-CC^{++++))}	Název^{++++))}
(6-1)	121111	Budovy hotelů a podobných ubytovacích zařízení
(6-2)	122	Budovy administrativní
(6-3)	123011	Budovy obchodních domů
(6-4)	123079	Podzemní obchodní střediska
(6-5)	1261	Budovy pro společenské a kulturní účely
(6-6)	1262	Muzea a knihovny
(6-7)	1272	Budovy pro bohoslužby a náboženské aktivity
(6-8)	1273	Historické nebo kulturní památky

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

Vysvětlivky:

- +) Položka = kód odpisové skupiny (1 až 6) a pořadové číslo.
- ++) SKP = kód "Standardní klasifikace produkce" zavedené Českým statistickým úřadem (sdělení Českého statistického úřadu ze dne 5.12.2002 o zavedení 2. vydání Standardní klasifikace produkce) pro konkrétní obsahové vymezení náplně položky odpisové skupiny. Je-li dále uvedený "Název" s ohledem na stručnost textace definován jinak, je rozhodující stanovená položka SKP (oddíl, pododdíl, skupina, podskupina a třída SKP), pokud v textu není výslovně stanoveno dílčí vymezení v rámci položky SKP.
- ++) CZ-CC = Klasifikace stavebních děl CZ-CC zavedená Českým statistickým úřadem s účinností od 1. ledna 2004.
- ++++) Název = Stručné označení majetku upřesněné pro účely hmotného majetku (např. vypuštění slov "díly", "instalace", "opravy a údržba") s převážným použitím textace klasifikace SKP a CZ-CC.
- +++++) Nedílnou součástí domů, budov a staveb (stavebních děl) jsou zařízení a předměty, které z hlediska stavebního díla umožňují jeho funkci a účel, ke kterému je určeno. Takováto zařízení a předměty musí být se stavebním dílem pevně spojena a nelze je demontovat, aniž by došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavebního díla, a jsou zpravidla součástí celkové dodávky stavebního díla.
- ++++++) Oplocení a vnější osvětlovací sítě budov a staveb jsou odpisovány v odpisové skupině 4.
- ++++++) Nevztahuje se na budovy a stavby ze dřeva a plastů uvedené v odpisové skupině 4