

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Bakalářská práce**

**Účetní a daňové odepisování u dlouhodobého majetku  
v ČR a SRN**

**Kateřina Eliášová**

© 2023 ČZU v Praze



# ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Kateřina Eliášová

Podnikání a administrativa

Název práce

**Účetní a daňové odpisování u dlouhodobého majetku v ČR a SRN**

Název anglicky

**Accounting and tax depreciation of fixed assets in the Czech Republic and the Federal Republic of Germany**

---

## Cíle práce

Cílem bakalářské práce je na základě identifikace rozdílů v odepisování dlouhodobých aktiv v ČR a SRN vyhodnotit vliv těchto rozdílů na účetní výkazy.

## Metodika

Metodika bude vycházet ze sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného a elektronického charakteru. Na základě jejich prostudování bude proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Ve vlastní části práce bude provedena následná aplikace zjištěných dat na fiktivní firmy ve zvolených státech a bude provedeno vyhodnocení zjištěných rozdílů. Pro formulaci zhodnocení problémových oblastí a závěrů bude použita metoda analýzy a syntézy a komparace.

## Doporučený rozsah práce

40 normostran

## Klíčová slova

Česká republika, dlouhodobý majetek, odpisy, Spolková republika Německo, účetní výkazy

---

## Doporučené zdroje informací

- BRYCHTA, Ivan, Miroslav BULLA, Tereza KRUPOVÁ, Ivana KUCHAROVÁ, Ivana PILAŘOVÁ, Yveta PŠENKOVÁ a Jiří STROUHAL. Účetnictví podnikatelů 2017. 14. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-518-5.
- CAPKUN, Vedran; COLLINS, Dan; JEANJEAN, Thomas. The effect of IAS/IFRS adoption on earnings management (smoothing): A closer look at competing explanations. Journal of Accounting and Public Policy, 2016, 35.4: 352-394.
- H. PETERSON, Rimond. Accounting for Fixed Assets. Wiley, 2002. Worldwide Capital and Fixed Assets Guide 2021. EY globa. ISBN 978-0471092100.
- HRUŠKA, Vladimír, 2022. Účetní případy: pro PRAXI 2022. 4. vydání. Praha: GRADA. ISBN 978-80-271-3596-7.
- PILAŘOVÁ, Ivana. Účetní a daňové případy řešené v s.r.o. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2020. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7598-731-0.
- PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK, 2019. Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn. 18. vydání. Olomouc: ANAG. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-219-9.
- SKÁLOVÁ, Jana a Anna SUKOVÁ, 2021. Podvojný účetnictví: 2021. 27. vydání. Praha: Grada. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-3107-5.

---

## Předběžný termín obhajoby

2022/23 LS – PEF

## Vedoucí práce

Ing. Ivana Kuchařová, Ph.D.

## Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 13. 7. 2022

**prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.**

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 27. 10. 2022

**doc. Ing. Tomáš Šubrt, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 13. 03. 2023

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Účetní a daňové odepisování u dlouhodobého majetku v ČR a SRN" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 15. 03. 2023

---

## **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala mé vedoucí bakalářské práce paní Ing. Ivaně Kuchařové, Ph. D. za cenné rady, doporučení při psaní a mentoringu této práce. Dále mé poděkování patří rodině, která mě podporovala po celou dobu mého studia.

# Účetní a daňové odepisování u dlouhodobého majetku v ČR a SRN

## Abstrakt

V této bakalářské práci je vymezen dlouhodobý majetek jak hmotný, tak nehmotný, jeho odepisování a vliv odpisů na účetní výkazy v České republice (dále jen ČR) a Spolkové republice Německo (dále jen SRN).

Vstupem do této problematiky je teoretický souhrn, ve kterém jsou zpracované odborné pojmy jako je dlouhodobý majetek hmotný a nehmotný, účetní odpisy a daňové odpisy. Tato problematika je zpracována z pohledů dvou vybraných států. Odborné pojmy jsou zpracované za pomoci odborných zdrojů, odborné literatury a právních předpisů jak ČR, tak SRN.

V kapitole vlastní práce jsou aplikované poznatky z teoretické části na vytvořenou fiktivní společnost ve zvolených státech. Tyto poznatky jsou aplikované pomocí modelových příkladů účetního odepisování dlouhodobého majetku. Pomocí analýzy a komparace je vyhodnoceno odepisování majetku a jeho následný vliv na účetní výkazy v ČR a SRN.

**Klíčová slova:** účetní odpisy, daňové odpisy, dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý nehmotný majetek, účetní výkazy

# Accounting and tax depreciation of fixed assets in the Czech Republic and the Federal Republic of Germany

## Abstract

This bachelor's thesis defines long-term assets, both tangible and intangible, their depreciation and the effect of depreciation on financial statements in the Czech Republic (hereinafter referred to as the Czech Republic) and the Federal Republic of Germany (hereinafter referred to as Germany).

The introduction to this issue is a theoretical summary, in which professional terms such as tangible and intangible long-term assets, accounting depreciation and tax depreciation are elaborated. This issue is processed from the perspectives of two selected states. Professional terms are elaborated with the help of professional sources, professional literature and legal regulations of both the Czech Republic and Germany.

In the chapter of the own thesis, the knowledge from the theoretical part is applied to the created fictitious company in the selected states. These findings are applied using model examples of accounting depreciation of fixed assets. Using analysis

and comparison, asset depreciation and its subsequent effect on the financial statements in the Czech Republic and Germany are evaluated.

**Keywords:** accounting depreciation, tax depreciation, long-term tangible assets, long-term intangible assets, financial statements



# Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod</b> .....	<b>11</b>
<b>2</b>	<b>Cíl práce a metodika</b> .....	<b>12</b>
2.1	Cíl práce .....	12
2.2	Metodika .....	12
<b>3</b>	<b>Teoretická východiska</b> .....	<b>19</b>
3.1	Dlouhodobý majetek v ČR.....	19
3.1.1	Dlouhodobý nehmotný majetek .....	19
3.1.2	Dlouhodobý hmotný majetek .....	21
3.1.3	Dlouhodobý finanční majetek .....	24
3.2	Pořízení dlouhodobého majetku v ČR .....	24
3.3	Oceňování dlouhodobého majetku v ČR .....	24
3.4	Dlouhodobý majetek v SRN .....	25
3.4.1	Nehmotná aktiva.....	26
3.4.2	Pozemky, budovy a zařízení.....	27
3.4.3	Finanční investice .....	28
3.4.4	Majetek odepisovaný a neodepisovaný .....	29
3.5	Pořízení a oceňování dlouhodobého majetku v SRN.....	29
3.6	Odpisy dlouhodobého majetku v ČR .....	30
3.6.1	Účetní odpisy .....	30
3.6.2	Daňové odpisy .....	34
3.7	Odpisy dlouhodobého majetku v SRN.....	36
3.7.1	Majetek, který je možné odepisovat.....	36
3.7.2	Odpisová tabulka AfA.....	37
3.7.3	Imputované odpisy (Kalkulatorische Abschreibungen) .....	37
3.7.4	Obchodní odpisy.....	38
3.7.5	Komparace imputovaných a daňových odpisů.....	41
3.8	Účetní výkazy v ČR .....	41
3.8.1	Rozvaha .....	43
3.8.2	Výkaz zisku a ztráty .....	44
3.9	Účetní výkazy v SRN.....	44
3.9.1	Rozvaha – Bilanz.....	45
3.9.2	Výkaz zisku a ztráty – Gewinn-und Verlustrechnung.....	46
<b>4</b>	<b>Vlastní práce</b> .....	<b>47</b>
4.1	Charakteristika podniku v ČR.....	47
4.1.1	Vnitřní účetní směrnice .....	47
4.1.2	Majetek pořízený podnikem BioFarm Loko, s.r.o. ....	48

4.1.3	Účetní odpisy majetku .....	49
4.1.4	Vliv odpisů na účetní výkazy ČR .....	53
4.2	Charakteristika podniku v SRN.....	55
4.2.1	Vnitřní účetní směrnice.....	55
4.2.2	Majetek pořízený podnikem BioFarm Loko, GmbH.....	56
4.2.3	Účetní odpisy majetku v SRN .....	56
4.2.4	Vliv odpisů majetku na účetní výkazy SRN.....	60
4.3	Komparace odpisů ČR a SRN .....	61
<b>5</b>	<b>Závěr .....</b>	<b>63</b>
<b>6</b>	<b>Seznam použitých zdrojů .....</b>	<b>65</b>
<b>7</b>	<b>Seznam tabulek .....</b>	<b>70</b>
<b>8</b>	<b>Seznam použitých zkratk .....</b>	<b>71</b>
	<b>Přílohy.....</b>	<b>72</b>

# 1 Úvod

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou dlouhodobého majetku a jeho odepisování v České republice a Spolkové republice Německo. Dlouhodobý majetek je nedílnou součástí aktiv téměř všech společností. Dlouhodobý majetek je ve společnosti držen po dobu delší než jeden rok, díky své dlouhé době využívání se majetek postupně opotřebovává. Forma opotřebení majetku je vyjádřena pomocí odpisů, které účetní jednotka zaznamenává postupně do nákladů. Odpisy majetku mají různé funkce a vlastnosti a podle těch se dělí na dvě skupiny, na účetní a daňové odpisy. Účetní odpisy zobrazují opotřebení majetku ve společnosti co nejpřesněji a nejvěrněji a vstupují do nákladů účetní jednotky, pomocí nákladů snižují výsledek hospodaření. Účetní odpisy jsou povinné a jsou definovány zákonem o účetnictví, ale jejich výpočet není nijak přesně definován a je plně v kompetenci účetní jednotky. Daňové odpisy nejsou povinné, ale jejich výpočet je narozdíl od těch účetních přesně definován zákonem o daních z příjmu. Daňové odpisy se zjišťují mimoúčetně a mají vliv na výsledek hospodaření pomocí daně z příjmu a opotřebení majetku nemusí zobrazovat tak přesně a pravdivě jako odpisy účetní.

Bakalářská práce je rozdělena na dvě části, část teoretickou a vlastní práci, tedy část praktickou. Teoretická část se věnuje každé části vždy ze dvou pohledů, z pohledu českého a německého účetnictví. Jako první je představen dlouhodobý majetek a jeho druhy, dále jeho následné odepisování a jako poslední jsou rozebrány účetní výkazy, kterých se odpisy dlouhodobého majetku dotýkají.

Praktická část bakalářské práce se věnuje fiktivní společnosti BioFarm Loko, která se zabývá chovem hospodářských zvířat, výrobou živočišných produktů a rostlinou výrobou. Společnost má dva závody, jeden v České republice a jeden ve Spolkové republice Německo. Pomocí modelových příkladů jsou zobrazeny v jednotlivých státech různé druhy odpisů vybraného dlouhodobého majetku. Jednotlivé rozdíly a různé dopady na účetní výkazy jsou na závěr porovnány mezi jednotlivými státy navzájem.

## 2 Cíl práce a metodika

### 2.1 Cíl práce

Hlavním cílem bakalářské práce je na základě identifikace rozdílů odepisování dlouhodobého majetku v ČR a SRN vyhodnotit vliv těchto rozdílů na účetní výkazy. Dalším cílem je ukázat na modelových příkladech účetní odepisování dlouhodobého majetku a jak se odpisy liší mezi zvolenými státy.

### 2.2 Metodika

Teoretická část bakalářské práce je zaměřena na vysvětlení odborných pojmů v oblasti dlouhodobého majetku a jeho účetního a daňového odepisování. Podklad pro vypracování teoretické části tvoří sběr dat a studium odborné literatury, článků, zákonných norem a vyhlášek upravujících danou problematiku a dalších zdrojů tištěného a elektronického charakteru ve zvolených státech. Na základě prostudování je proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky.

V praktické části práce jsou teoretické znalosti aplikované na modelové příklady fiktivní společnost BioFarm Loko, která má dva závody, v ČR a v SRN. Modelové příklady jsou sestaveny na konkrétní dlouhodobý majetek, který je pro ČR i SRN stejný.

Pro výpočty daňových odpisů v ČR se používají následující tabulky a vzorce.

*Tabulka 1 - odpisové skupiny majetku*

Odpisová skupina	Doba odpisování	Příklad majetku
1	3 roky	Počítače, telefony, nářadí
2	5 let	Vozidla, nábytek, knihy
3	10 let	Klimatizace, parní kotle, montované stavby z betonu
4	20 let	Budovy ze dřeva a plastů
5	30 let	Dálnice, Fontány, budovy, pokud nejsou uvedeny jinde
6	40 let	Hotely, obchodní domy, Muzea, knihovny

Zdroj: vlastní zpracování, př. č.1 zákona č. 586/1992 Sb., ZDP, ve znění z 1.1.2023

*Tabulka 2 - roční odpisová sazba pro rovnoměrné odepisování*

<b>Odpisová skupina</b>	<b>Sazba v 1.roce odepisování</b>	<b>Sazba v dalších letech odepisování</b>	<b>Sazba pro zvýšenou vstupní cenu</b>
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,40	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: vlastní zpracování, Chalupa (2021)

*Tabulka 3 - roční odpisová sazba odepisování při zvýšení odpisu v 1. roce odepisování o 10%*

<b>Odpisová skupina</b>	<b>Sazba v 1.roce odepisování</b>	<b>Sazba v dalších letech odepisování</b>	<b>Sazba pro zvýšenou vstupní cenu</b>
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zdroj: vlastní zpracování, Chalupa (2021)

*Tabulka 4 - roční odpisová sazba odepisování při zvýšení odpisu v 1. roce odepisování o 15%*

<b>Odpisová skupina</b>	<b>Sazba v 1.roce odepisování</b>	<b>Sazba v dalších letech odepisování</b>	<b>Sazba pro zvýšenou vstupní cenu</b>
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

Zdroj: vlastní zpracování, Chalupa (2021)

Tabulka 5 - roční odpisová sazba odepisování při zvýšení odpisu v 1. roce odepisování o 20%

Odpisová skupina	Sazba v 1.roce odepisování	Sazba v dalších letech odepisování	Sazba pro zvýšenou vstupní cenu
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10

Zdroj: vlastní zpracování, Chalupa (2021)

Vzorec pro výpočet daňového lineárního odpisu v prvním roce odepisování podle Chalupy (2021):

$$RO = \frac{VC \times OS_1}{100} \quad (1)$$

Kde:

- RO = roční odpis
- VC = vstupní cena majetku
- OS<sub>1</sub> = roční odpisová sazba v prvním roce odepisování

Vzorec pro výpočet daňového lineárního odpisu v dalších letech odepisování podle Chalupy (2021):

$$RO = \frac{VC \times OS_2}{100} \quad (2)$$

Kde:

- RO = roční odpis
- VC = vstupní cena majetku
- OS<sub>2</sub> = roční odpisová sazba v dalších letech odepisování

Vzorec pro výpočet daňového lineárního odpisu pro technicky hodnocený majetek podle Chalupy (2021):

$$RO = \left( \frac{ZVC}{100} \right) \times ROS_{ZVC} \quad (3)$$

Kde:

- RO = roční odpis
- ZVC = zvýšená vstupní cena majetku
- ROS<sub>ZVC</sub> = roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu odpisu

Tabulka 6 - roční koeficient pro zrychlené odepisování

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

Zdroj: vlastní zpracování, (Chalupa, 2021)

Vzorec pro výpočet daňového zrychleného odpisu v prvním roce odepisování podle Chalupy (2021):

$$RO = \frac{VC}{K_1} \quad (4)$$

Kde:

- RO = roční odpis
- VC = vstupní cena
- K<sub>1</sub> = koeficient pro první rok odpisu

Vzorec pro výpočet daňového zrychleného odpisu v dalších letech odepisování podle Chalupy (2021):

$$RO = \frac{2 \times ZC}{K_2 - X + 1} \quad (5)$$

Kde:

- RO = roční odpis
- ZC = zůstatková cena (ZC = VC – uplatněné roční odpisy)
- K<sub>2</sub> = koeficient pro další roky odpisu
- X = pořadové číslo vyjadřující rok, pro který se odpisy počítají

Vzorec pro výpočet daňového zrychleného odpisu u technicky zhodnoceného majetku odepisování v prvním roce podle Chalupy (2021):

$$RO = \frac{2 \times ZZC}{K_z} \quad (6)$$

Kde:

- RO = roční odpis
- ZZC = zůstatková cena zhodnoceného majetku
- $K_z$  = koeficient zvýšeného technicky zhodnoceného majetku

Vzorec pro výpočet daňového zrychleného odpisu u technicky zhodnoceného majetku v dalších letech odepisování podle Chalupy (2021):

$$RO = \frac{2 \times ZZC}{K_z - X + 1} \quad (7)$$

Kde:

- RO = roční odpis
- ZZC = zůstatková cena zhodnoceného majetku
- $K_z$  = koeficient zvýšeného technicky zhodnoceného majetku
- X = pořadové číslo vyjadřující rok, pro který se odpisy počítají

Vzorec pro výpočet daňového zrychleného odpisu u navýšeného odpisu v prvním roce o 10 %, 15 % nebo 20 % podle Chalupy (2021):

$$RO = \frac{VC}{K_1} + Z \quad (8)$$

Kde:

- RO = roční odpis
- VC = vstupní cena
- $K_1$  = koeficient pro první rok odpisu
- Z = zvýšení odpisů první rok o 10 %, 15 % nebo 20 %



Pro výpočet účetních odpisů v ČR jsou v práci použity následující vzorce.

Výpočet časových lineárních odpisů podle Valoucha (2012):

$$odpis = \frac{VC}{t} \quad (9)$$

Kde:

- VC = vstupní cena,
- t = doba odepisování.

Výpočet časových zrychlených odpisů podle Valoucha (2012):

$$odpis = \frac{2 * VC * (t + 1 - i)}{t * (t + 1)} \quad (10)$$

Kde:

- VC = vstupní cena,
- t = doba odepisování,
- i = rok odepisování.

Výpočet výkonových odpisů podle Valoucha (2012):

$$odpis = \frac{VC}{PKVDV} \quad (11)$$

Kde:

- VC = vstupní cena,
- PKVDV = počet kusů výrobků deklarovaný výrobcem.

Pro výpočet účetních odpisů v SRN jsou v práci použity následující vzorce.

Vzorec pro výpočet lineárních odpisů podle Redaktion RWP (2022):

$$cena\ odpisu = \frac{pořizovací\ náklady}{životnost\ v\ letech} \quad (13)$$

Vzorec pro výpočet výkonnostních odpisů podle Redaktion RWP (2022):

$$a_t = \frac{A}{G} \quad (15)$$

Kde:

- $a_t$  = odpisová sazba,
- A = vstupní cena,
- G = počet jednotek deklarovaný výrobcem.

Vzorec výpočtu spotřebovaného výkonu podle Redaktion RWP (2022):

$$\text{roční výkon} = \frac{G}{\text{hodnota AfA}} \quad (16)$$

Kde:

- $G$  = počet jednotek deklarovaný výrobcem,
- Hodnota AfA = doba životnosti majetku podle tabulek na opotřebení AfA.

Vzorec pro konečný výpočet ročního odpisu podle Redaktion RWP (2022):

$$\text{roční odpis} = \text{odpisová sazba } (a_t) \times \text{roční výkon} \quad (17)$$

Vypočítané účetní odpisy jsou následně pomocí metody komparace porovnány. Výsledky účetních odpisů v ČR i SRN jsou sjednoceny do tabulek a jsou vyvozeny závěry vlivu na účetní výkazy.

### 3 Teoretická východiska

Tato kapitola je zaměřena na dlouhodobý majetek a jeho následné odepisování jak z pohledu ČR, tak z pohledu SRN. Nejdříve je rozebrána struktura dlouhodobého majetku, způsoby jeho pořízení a oceňování a dále jeho následné odepisování. Nakonec jsou rozebrány účetní výkazy a jaký na ně má vliv odepisování dlouhodobého majetku. Každá podkapitola je pro přehlednost rozdělena na 2 části, z pohledu českého účetnictví a z pohledu německého účetnictví.

#### 3.1 Dlouhodobý majetek v ČR

Účtování dlouhodobého majetku je vymezeno v ČR Českým účetním standardem č. 013 v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhláškou č. 500/2002, ve znění pozdějších předpisů. O dlouhodobém majetku se účtuje v účtové třídě 0 (Skálová, 2021).

Dlouhodobý majetek je nedílnou součástí aktiv (tedy celkového majetku) společnosti a rozumí se jím takový majetek, který je v užívání dobu delší než jeden rok. Smyslem držení majetku ve společnosti může být za účelem dosažení ekonomického prospěchu anebo za účelem zhodnocení majetku. Hodnota majetku se dá po dobu jeho používání navyšovat pomocí technického zhodnocení, které vstupuje do pořizovací ceny. Po celou dobu užívání majetku, což může být rok až šedesát let se podoba majetku nemění, pouze se opotřebovává. Opotřebení majetku nastává ze dvou příčin, opotřebení fyzické anebo morální. Je důležité toto opotřebení promítnout do účetnictví pomocí odpisů a opravek. Dlouhodobý majetek se dělí do tří základních skupin:

- dlouhodobý nehmotný majetek (dále jen DNM),
- dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM),
- dlouhodobý finanční majetek (dále jen DFM).

Mezi odepisovaný majetek patří pouze: DNM a DHM. DFM je majetek neodepisovaný, zejména se sem řadí: podíly, zápůjčky a úvěry, cenné papíry, dluhopisy, směnky, jiný DFM a poskytnuté zálohy na DFN (Brychta, 2017).

##### 3.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dle § 6 odstavce 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., se za DNM se považuje majetek, který nelze uchopit a nemá fyzickou podstatu a rovněž je v době používání delší než jeden rok.

Je rozdělen do skupin, zejména na (Skálová, 2021):

- nehmotné výsledky vývoje,
- software,
- ocenitelná práva,
- goodwill,
- jiný dlouhodobý nehmotný majetek.

Dalším kritériem pro zařazení majetku do DNM je překročením výše stanovené hodnoty. Hodnotu si účetní jednotka (dále jen ÚJ) stanovuje sama podle svých podmínek vnitropodnikovou směrnicí. Důležité při stanovení výše ocenění je respektovat hranici nastavenou zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zejména princip věrného a poctivého zobrazení (Chalupa, 2021).

**Nehmotné výsledky vývoje** jsou pouze dlouhodobým majetkem, pokud byli vytvořeny vlastní činností (jen jestliže byli vytvořeny za účelem dalšího obchodování) anebo nabyty od jiných osob. Řadí se sem zejména vynálezy, patenty a ochranné známky (Skálová, 2021).

**Software** je programové vybavení včetně výdajů spojených s vytvořením webových stránek. Za software zachycený na účtu 013 se považuje jen ten, který byl nabyt od ostatních osob samostatně a není součástí nabytého hardwaru anebo byl vytvořený vlastní činností za účelem obchodování s ním a nejedná se o software vyrobený na zakázku (Prudký, 2019).

**Ocenitelná práva** jsou především předměty obdobného a průmyslového vlastnictví, práva podle zvláštních právních předpisů a výsledky duševní tvůrčí činnosti. O ocenitelných právech se účtuje na účtu 014 jen v případě, když byli vytvořeny vlastní činností za účelem dalšího obchodování anebo nabytím od jiných osob (Skálová, 2021).

**Goodwill** je kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem, vkladem nebo přechodem za úplaty a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy (Skálová, 2021), (§ 6 odstavec 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb.)

**Jiný dlouhodobý nehmotný majetek** se účtuje na účet 019. Účtují se sem položky, které není možné zachytit na předešlých účtech. Zejména se jedná o emisní povolenky a preferenční limity. V zákoně č. 695/2004 Sb. o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů jsou definovány emisní povolenky jako majetková hodnota, která umožňuje vpustit do ovzduší v daném kalendářním roce ekvivalent tuny CO<sub>2</sub>.

Preferenčními limity lze rozumět referenční množství mléka, individuální limit prémiových práv a individuální produkční kvóta (Skálová, 2022).

### **Odepisování DNM**

Na DNM se lze dívat dvojím pohledem, a to z pohledu účetního a daňového. Z daňového hlediska se lze do 1. 1. 2021 na DNM dívat z hlediska zákona o daních z příjmu, kdy pro DNM byla stanovena minimální hranice pro zařazení majetku a do základu daně vstupovaly daňové odpisy. Od 1. 1. 2021 se ale zákon změnil a ze zákona o daních z příjmu byl DNM vyřazen a jeho úprava zůstala pouze na účetních předpisech. Také byly pro DNM zrušeny daňové odpisy a do základu daně vstupují účetní odpisy, které se stávají daňově účinnými. Z účetního hlediska se tedy mění minimální hranice pro zařazení majetku, ta je plně v kompetenci účetní jednotky. Účetní odpisy se nemění, jen se stávají daňově účinnými při výpočtu základu daně. Účetní předpisy jsou teď jedinou závaznou formou pro úpravu DNM.

Výjimka nastává jen u majetku, který byl pořízen v období od 1. 1. 2020–31. 12. 2020. V tomto období ÚJ může sama zvolit, jestli použije daňové odpisy anebo jestli zvolí účetní odpisy daňově účinné. Pro majetek zařazený do užívání do 31. 12. 2019 se nic nemění a používají se daňové odpisy, které se řídí zákonem o daních z příjmu (Chalupa, 2021).

#### **3.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek**

DHM se rozumí majetek, který je fyzicky uchopitelný a jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok. Majetek neslouží k dalšímu prodeji a je výhradně používán podnikem. DHM se postupem času opotřebovává a je tedy nutné ho odepisovat, díky tomuto faktu se dále dělí na DHM odepisovaný a neodepisovaný (Skálová, 2021).

#### **DHM odepisovaný**

DHM tvoří velice rozmanitou skupinu v účetních jednotkách. U této skupiny majetku je velice důležitá věcná podstata a ekonomické určení majetku. Dále je také rozhodující hranice ocenění majetku, která je následně důležitá pro odepisování majetku a její výši si stanoví ÚJ sama. Jedinou výjimkou jsou stavby, u kterých není hranice ocenění relevantní. Mezi odepisovaný majetek se řadí (Brychta, 2017):

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

**Nemovitý majetek** tvoří stavby, pěstitelské celky trvalých porostů, ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části, věcná břemena k pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva (pokud nejsou vykazována jako položky stavby nebo zásoby). Všechny položky nemovitého majetku jsou zařazeny do DHM bez ohledu na výši jejich ocenění, u staveb se nehledí ani na dobu použitelnosti a výši jejich technického zhodnocení (Brychta, 2017).

Členění nemovitého majetku:

- Stavby – jsou zachycovány na účtu 021 Stavby, na kterém se evidují stavby včetně budov, vodní díla, důlní díla, důlní stavby a další stavební díla podle zvláštních předpisů. Dále zde lze evidovat právo stavby, které je vždy samostatným dlouhodobým majetkem, otvírky nových lomů, hlinišť a pískoven, technické rekultivace, pokud zvláštní předpis nestanoví jinak, nebytové prostory a byty vymezené jako jednotky podle zvláštního právního předpisu (§ 7 odstavce 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).
- Pěstitelské celky trvalých porostů – se zachycují na účtu 025 a považují se za ně ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů a 1000 keřů na 1 hektar. Dále trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí (§ 7 odstavce 4 vyhlášky č. 500/2002 Sb.)

**Movitý majetek** tvoří hmotné movité věci a jejich soubory, dospělá zvířata a jejich skupiny. Mezi hmotné movité věci se řadí osobní automobily, vybavení kanceláří, stroje, přístroje, IT vybavení. U hmotných movitých věcí je důležité, aby splňovaly předpoklady jako samostatné technicko-ekonomické určení, dobu použitelnosti delší než jeden rok a výši ocenění nepřesahující hranici určenou ÚJ (Brychta, 2017).

Členění movitého majetku:

- Samostatné hmotné movité věci a jejich soubory – zachycují se na účtu 022 a evidují se zde předměty z drahých kovů bez ohledu na výši jejich ocenění, dále samostatné movité věci a jejich soubory se samostatným technicko-ekonomickým určením do výše ocenění ÚJ, při splnění povinností stanovených zákonem a respektováním principu zobrazení majetku věrně a poctivě (§ 7 odstavce 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).
- Dospělá zvířata a jejich skupiny – se zachycují na účtu 026, řadí se sem plemenná zvířata kategorií skotu, prasat, ovcí, koní, hus a koz. Podle ÚJ se sem

zařazují také zvířata základního stáda jiných hospodářských chovů, jako jsou mufloni, daňci, jeleni a pštrosi. Také sem lze zařadit osly, muly a mezky (§ 7 odstavce 5 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).

**Oceňovací rozdíl k nabytému majetku:** podle Jany Skálové a Anny Sukové (2021) „obsahuje pasivní nebo aktivní rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví účetní jednotky prodávající, vkládající, zanikající nebo rozdělované odštěpením sníženým o převzaté dluhy“.

**Nedokončený odepisovaný DHM** je pořizovaný majetek, který je od počátku pořizování do okamžiku, kdy je uveden do stavu schopného používání. Stavem schopného užívání se rozumí majetek, který je plně funkční a má všechny právní náležitosti a je možné ho ihned začít využívat.

#### **DHM neodepisovaný**

Skupina neodepisovaného dlouhodobého majetku je o něco užší než skupina odepisovaného, do této skupiny se řadí majetek, u kterého není ekonomicky racionální pomocí odpisů zobrazovat jeho opotřebení. Naopak do této skupiny spadá zejména majetek, který postupem času spíše na hodnotě nabývá. Neodepisovaný DHM lze rozdělit do dvou skupin, na nemovitý a movitý majetek (Brychta, 2017).

**Nemovitý majetek** je skupina, do které se řadí pozemky. Pozemky bez ohledu na výši jejich ocenění, výjimku může způsobit jen pozemek, který je zbožím. Pozemek z hlediska zákona o katastru nemovitostí je označen jako část zemského povrchu, která je oddělená od sousedních částí nějakou hranicí (Nigrin, 2020).

**Movitý majetek** je skupina, do které lze zařadit umělecká díla, která nejsou součástí pozemku. Stejně tak jako u pozemků se u uměleckých děl nehledí na výši jejich ocenění. Do uměleckých děl se také řadí (Kubátová, 2020):

- sbírky,
- movité kulturní památky,
- předměty kulturní hodnoty,
- obdobné hmotné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy.

### 3.1.3 Dlouhodobý finanční majetek

Za dlouhodobý finanční majetek se považují cenné papíry, podíly, zápůjčky, úvěry a zálohy. U tohoto finančního majetku se předpokládá doba držby, splatnosti nebo realizace delší, než je jeden rok. Očekává se, že majetek přinese určitý výnos, který může mít charakter podílu na zisku, úroku nebo zhodnocení v důsledku růstu tržních cen držených aktiv. U dlouhodobého finančního majetku je nutné podotknout, že se neodepisuje (Novotný, 2022).

Podle Skálové (2022) se dlouhodobý finanční majetek dělí podle druhu, a to na dlužné cenné papíry a majetkové cenné papíry:

- Dlužné cenné papíry jsou ty, co vycházejí ze vztahu mezi dlužníkem a věřitelem, kdy dlužník na určitou dobu získá kapitál od věřitele, který profituje z úroku a ten je dlužník povinen splácet spolu se zapůjčenou částkou. Řadí se sem například obligace, pokladniční poukázky, zástavní listy, směnky a vkladové listy.
- Majetkové cenné papíry vycházejí z výnosů, které plynou z majetku, podílu na rozhodování, vlastnictví a zhodnocování finančního majetku. Výnosy jsou pravidelné, ale na rozdíl od dlužných cenných papírů nejsou založeny na vrácení částky vložené do kapitálu. Zařazují se sem například akcie, podílové listy a účasti.

## 3.2 Pořízení dlouhodobého majetku v ČR

Dlouhodobý majetek lze pořídit několika způsoby. Mezi nejčastější patří zejména koupě za hotové, koupě na fakturu, vytvoření vlastní činnosti, nabytí práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti, bezúplatnou formou (například darování, zdědění), bezúplatným převodem z finančního leasingu, pomocí bankovního či nebankovního úvěru, dotací (úplnou nebo částečnou), přeražením z osobního využívání do podnikání, převodem podle zvláštních předpisů. U dlouhodobého majetku je také velice důležité určení způsobu pořízení, závisí na tom způsob účtování, ale také je to rozhodující pro jeho správné ocenění (Prudký, 2019).

## 3.3 Oceňování dlouhodobého majetku v ČR

Oceňování dlouhodobého majetku spadá do čtvrté části zákona o účetnictví, konkrétně se této části věnuje § 24-28 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Oceňování v účetnictví znamená přiřazování peněžní hodnoty jednotlivým položkám, je to velice důležitý moment



pro ÚJ a úzce souvisí se způsobem pořízení. Také musí být zcela jasné, co považuje za dlouhodobý majetek, jak se vykazují jednotlivé změny a hodnoty dlouhodobého majetku, dále kdy tyto změny vykazovat a také jaký způsob ocenění použít. V účetnictví ČR se rozlišují tři typy ocenění majetku (Brychta, 2017):

- ocenění pořizovací cenou,
- ocenění vlastními náklady,
- ocenění reprodukční pořizovací cenou.

**Pořizovací cena** (dále jen PC) – tím lze rozumět cenu, za kterou byl majetek pořízen i s jeho souvisejícími náklady. Souvisejícími náklady mohou být například náklady na dopravu a montáž a clo, poradenské služby a zprostředkování, průzkumné práce a projektové práce a spousta dalších. A mezi náklady, co se nezahrnují do PC mohou být například opravy a údržba, kurzové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, náklady spojené se zaškolením pracovníků a další. PC se používá u majetků pořízených za úplatu a jde tedy o nejčastěji využívaný druh ocenění (Skálová, 2022).

**Vlastní náklady** (dále jen VN) – jde o veškeré náklady, jak přímé, tak nepřímé, které jsou bezprostředně spojené s vytvořením dlouhodobého majetku vlastní činností. Do přímých nákladů lze zařadit náklady vynaložené na výrobu, tedy materiál na výrobu, mzdy pracovníků, sociální a zdravotní pojištění pracovníků, zakoupené služby. Do nepřímých nákladů lze zařadit například náklady režijní povahy. Ocenění vlastními náklady se používá u majetku vytvořeného vlastní činností (Brychta, 2017).

**Reprodukční pořizovací cena** (dále jen RPC) – tento typ ocenění majetku je používán spíše výjimečně, a to v případech, kdy byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. RPC se oceňují například vložené majetky, darované majetky, nově zjištěné majetky anebo příchovky zvířat (Brychta, 2017).

### 3.4 Dlouhodobý majetek v SRN

V SRN je účetnictví o dlouhodobém majetku vymezeno německým obchodním zákoníkem (Handelsgesetzbuch, dále jen HGB), zákonem o modernizaci účetního práva (Das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts, dále jen BilMoG) a Německými účetními standardy (Deutsche Rechnungslegungs Standards) (Vaněk, 2010).

Dlouhodobý majetek v SRN podobně jako v ČR je nedílnou součástí aktiv, známých jako dlouhodobá aktiva a tvoří rozvahu společnosti. Stálá aktiva zahrnují všechna aktiva,

kteřá společnost vlastní a jsou určena k tomu, aby se dlouhodobě využívala. Podle § 247 odstavce 2 HGB mají být jako dlouhodobý majetek vykázány pouze věci, které podniku slouží trvale a je důležité, aby existoval záměr používat je trvale. U dlouhodobého majetku v SRN není pro jeho pořízení důležitá pořizovací cena a za dlouhodobý majetek se tak považuje všechen majetek co slouží podniku déle než jeden rok (Wilkens, 2020).

Dlouhodobý majetek se člení do tří hlavních skupin (GLIEDERUNG DES ANLAGEVERMÖGENS, 2022):

- nehmotná aktiva (v ČR známé jako nehmotný majetek),
- pozemky, stroje a zařízení (v ČR známé jako hmotný majetek),
- finanční investice (v ČR známé jako finanční majetek).

Dlouhodobý majetek stejně jako v ČR podléhá opotřebování a je nutné ho odepisovat, podle této skutečnosti se majetek dá dělit na odepisovaný a neodepisovaný (ANLAGEVERMÖGEN, 2020).

#### 3.4.1 Nehmotná aktiva

Nehmotná aktiva lze chápat jako nehmotný majetek, který je fyzicky neexistující. Nehmotný majetek lze členit podle rozvahy do čtyř hlavních skupin: vlastní práva k průmyslovému vlastnictví a podobná práva a aktiva, nakoupené koncese práva k průmyslovému vlastnictví a podobná práva a aktiva a licence k těmto právům a aktivům, hodnota společnosti – goodwill, provedené zálohové platby (§ 266 HGB odstavce 1, struktura rozvahy).

Podle účtových osnov jsou různé způsoby zaúčtování majetku. Účtové osnovy v SRN jsou rozděleny na několik druhů podle ekonomických odvětví. Nejvíce používané jsou obecné účtové osnovy a ty tvoří 03 standartní účtové osnovy (Standardkontenrahmen dále jen SKR) a 04 SKR. Účetní jednotky, které se nespécializují na odvětví, která hojně využívají nehmotný majetek je nejlepší majetek členit na (Özdil, 2023):

- nakoupené koncese práva k průmyslovému vlastnictví a podobná práva a aktiva a licence k těmto právům a aktivům,
- nehmotný majetek vytvořený vlastní činností,
- goodwill,
- provedené zálohové platby.

### **Nakoupené koncese práva k průmyslovému vlastnictví a podobná práva a aktiva a licence k těmto právům a aktivům**

Se zachycují podle účtové osnovy 03 SKR na účtu 0010 až po účet 0030 a podle účtové osnovy 04 SKR na účtu 0100 až po účet 0140. Evidují se zde koncese, licence, počítačové programy, práva k ochranným známkám. V rámci tohoto účtu se také evidují patenty, práva na používání, software nebo značky. Oprávnění a licence, které byly zakoupeny a které umožňují užití práva, ochranné známky nebo patentu, aniž by bylo skutečně nabyto právo jsou zde také účtovány (Redaktion RWP, 2021).

### **Nehmotný majetek vytvořený vlastní činností**

Se zachycuje podle 03 SKR na účtu 0043 až po účet 0048 a podle 04 SKR na účtu 0143 až po účet 0148. Eviduje se zde majetek vytvořený vlastní činností podniku, to zahrnuje vlastní softwarová řešení, licence, receptury, prototypy nebo franšízové smlouvy.

### **Hodnota společnosti – Goodwill**

Goodwill se zachycuje podle 03 SKR na účtu 0035 až po účet 0040 a podle 04 SKR na účtu 0150 až po účet 0160. Goodwill je rozdíl, který je kupující ochoten zaplatit za společnost po odečtení dluhu od jejího čistého jmění. Uvádí se zde také výsledná hodnota sloučení (Redaktion RWP, 2021).

### **Provedené zálohové platby**

Se zachycují podle 03 SKR na účtu 0038, 0039 a podle 04 SKR na účtu 0170 až po účet 0179. Evidují se zde zálohy na nehmotný majetek a goodwill (Redaktion RWP, 2021).

#### **3.4.2 Pozemky, budovy a zařízení**

Pozemky, budovy a zařízení tvoří hmotný majetek, který by měl v podniku sloužit dlouhodobě. Podle účetních osnov má téměř každý druh majetku přiřazen vlastní účet. Podle účtové osnovy 03 SKR a 04 SKR se nachází dlouhodobý majetek v účtové třídě 0, účtové třídy jsou následně členěny na skupiny, podskupiny účtů a také i na individuální účty (Özdil, 2023). Pozemky, budovy a zařízení dělíme podle rozvahy na (§ 266 HGB odstavce 2, struktura rozvahy):

- pozemky, pozemková práva a stavby, včetně staveb na cizích pozemcích,
- technická zařízení a stroje,
- ostatní vybavení, tovární a kancelářské vybavení,
- platby na účet a nedokončený majetek.

## **Pozemky, pozemková práva a stavby, včetně staveb na cizích pozemcích**

Jedená se o souhrnný účet v rozvaze, na kterém se evidují všechny pozemky, budovy a pozemky s budovami. Budovy a pozemky se liší z hlediska jejich odepisování, vzhledem k tomu, že pozemky nepodléhají opotřebení a neodepisují se, budovy se odepisují. Pokud byla pořízena nemovitost s budovou jsou pořizovací náklady rozděleny poměrně mezi nemovitost a budovu (Wildt, 2021).

### **Technická zařízení a stroje**

Zařazují se sem všechny systémy a stroje, které jsou přímo přiřazeny k výrobnímu procesu. Tento majetek podléhá opotřebení a musí proto být odepisován (Wildt, 2021).

### **Ostatní vybavení, tovární a kancelářské vybavení**

Do této položky se řadí pozemky, budovy a zařízení, které nelze zařadit do kategorie pozemků a staveb. Jde například o automobily, provozní a kancelářskou techniku, kancelářský nábytek a podobně (Wildt, 2021).

Do této kategorie se také řadí majetek s nižší pořizovací cenou, proto je pro německý zákon o dani z příjmu (Einkommensteuergesetz dále jen EStG) zřízena kategorie drobného dlouhodobého majetku (EStG § 4 odstavce 3, věta 3; § 6 odstavce 2). Drobný dlouhodobý majetek je podle daňového práva majetek určený k trvalému využívání, kde pořizovací nebo výrobní náklady jsou v rozmezí 250–800 EUR. Pokud jsou splněny tyto podmínky, tak si společnost může vybrat ze dvou možností. První možností je odečíst tento majetek v plné výši jako provozní náklady. Druhou možností je majetek umístit do hromadné položky a odepisovat ho rovnoměrně po dobu 5 let (Fally, 2022).

### **Platby na účet a nedokončený majetek**

V této položce se nachází veškeré náklady vynaložené do rozvahového dne na majetek, které byly nekompletní nebo nepoužitelné. Zálohy na aktiva jsou zálohové platby prováděné společností za nevyřízenou transakci. U nedokončeného majetku nelze provádět odpisy (Wildt, 2021).

#### **3.4.3 Finanční investice**

Tato kategorie obsahuje podíly v přidružených společnostech, půjčky pro přidružené společnosti, hospodářství, půjčky společností, se kterými existuje investiční vztah, cenné papíry dlouhodobého majetku, jiné půjčky (§ 266 HGB odstavce 3, struktura rozvahy).

Do této kategorie dlouhodobého majetku se řadí majetek, který není odepisovaný, a proto dále nebude předmětem této bakalářské práce.

### 3.4.4 Majetek odepisovaný a neodepisovaný

#### Neodepisovaný majetek

Do neodepisovaného majetku, tedy majetku, u kterého se předpokládá, že neztrácí hodnotu svým používáním se zařazují například pozemky nebo finanční aktiva. Tento druh majetku nepodléhá žádné ztrátě na hodnotě a vždy se oceňuje pořizovacími nebo výrobními náklady bez ohledu na období, po které byl používán (ANLAGEVERMÖGEN, 2020).

#### Odepisovaný majetek

Do odepisovaného dlouhodobého majetku, tedy majetku, který v průběhu používání ztrácí svou hodnotu neboli se opotřebovává a nelze jej ocenit pořizovacími ani výrobními náklady lze zařadit například automobil, budovy nebo firemní počítače. Klesající hodnota odepisovaného majetku je vyjádřena v odpisech. Doba, po kterou se majetek odepisuje, je upravena pomocí odpisových tabulek (ANLAGEVERMÖGEN, 2020).

## 3.5 Pořízení a oceňování dlouhodobého majetku v SRN

### Pořízení

Pořídit majetek lze buď nákupem, nebo vlastní činností. Způsob pořízení je důležitý pro pozdější oceňování (Vaněk, 2010).

### Oceňování

Pro oceňování dlouhodobého majetku je v SRN nejrelevantnější zákon HGB a mezinárodními standardy účetního výkaznictví (dále jen IFRS). V SRN je HGB do značné míry sladěn s IFRS (Wilkens, 2020). Majetek nemá stanovenou minimální cenu pořízení podle zákona je tedy na ÚJ, která zvolí kritéria. U oceňování majetku se rozlišuje mezi odepisovaným dlouhodobým majetkem a neodepisovaným dlouhodobým majetkem (Smartsteuer, 2022):

- **Oceňování odepisovaného DM**, dle § 6 odstavce 1 věty č.1 EStG je odepisovaný dlouhodobý majetek oceněn v pořizovacích nebo výrobních nákladech snížených o odpisy.
- **Oceňování neodepisovaného DM**, dle § 6 odstavce 1 věty č.2 EStG je neodepisovaný dlouhodobý majetek oceněn v pořizovacích nebo výrobních nákladech.

**Pořizovacími náklady** lze rozumět veškeré náklady, které je nutno vynaložit k uvedení majetku do provozuschopného stavu. To popisuje náklady dodatečné, jako je

například doprava a pojištění. Dále sem patří pořizovací náklady, které vznikají po nákupu a vedou k rozšíření předmětu (Klempien, 2022).

**Výrobními náklady** podle § 255 odstavce 2 věty č. 1 HGB se rozumí výdaje vynaložené spotřebou zboží a užitím služeb na výrobu majetku, jeho rozšíření nebo na podstatné zlepšení oproti původnímu stavu (Klempien, 2022).

### **3.6 Odpisy dlouhodobého majetku v ČR**

Odpisy dlouhodobého majetku slouží k zobrazení fyzického či morálního zastarávání majetku. V účetnictví ČR se rozlišuje mezi účetními odpisy, které jsou upraveny zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví a daňovými odpisy, které upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP).

Odpisy dlouhodobého majetku vyjádřené v Kč představují postupné opotřebovávání majetku při používání. Odpisy dlouhodobého majetku se rozumí zahrnování ceny majetku do nákladů. Cenu do nákladů lze zahrnout postupným odepisováním dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, protože není cena zahrnuta jednorázově do nákladů při pořízení. Celková výše odpisů odepsaná v průběhu let nesmí nikdy přesáhnout vstupní cenu majetku ani v případně technického zhodnocení. Odpisy se smí provádět maximálně do výše vstupní ceny nebo do její zvýšené vstupní ceny. Zásadou odepisování je, že majetek odepisuje majitel majetku neboli odepisovatel. Před zahájením odepisování musí být majetek řádně zaevidovaný a uvedený do stavu způsobilému k používání (Prudký, 2019).

Odpisy se provádí z pravidla u dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku mimo majetku vyloučeného z odepisování, tímto majetkem jsou například umělecká díla, pozemky anebo celý dlouhodobý finanční majetek. V praxi se odpisy dělí na účetní a daňové odpisy. Účetní odpisy jsou realizované dle zákona o účetnictví a výpočet daňových odpisů je realizován podle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu (Brychta, 2017).

#### **3.6.1 Účetní odpisy**

Účetní odpisy by měly co nejpřesněji vyjadřovat opotřebení majetku a vést tak k vykázání reálné hodnoty majetku, tím pádem co nejpřesněji rozložit PC do nákladů během doby použitelnosti majetku. Účetní odpisy jsou povinné a upravuje je zákon o účetnictví. K vyjádření výše odpisů a zjištění jejich zůstatkové ceny dochází pomocí oprávek neboli součtu odpisů. Volba doby odepisování a výše odpisů je přenechána na rozhodnutí ÚJ.

Odepisující ÚJ o výši zaúčtované částky odpisů snižuje hodnotu majetku a zvyšuje své účetní náklady, čím snižuje svůj výsledek hospodaření. Účetní odpisy jsou tedy odpisy, které vstupují do účetnictví firmy a ovlivňují výsledek hospodaření, určení jejich výše je plně v kompetenci ÚJ a není nutné se řídit ZDP (Brychta, 2017).

Pro výpočet účetních odpisů si společnost sestavuje odpisový plán. Odpisový plán obsahuje veškerý odepisovaný majetek daného účetního období, je upraven vnitropodnikovou směrnicí a stanovuje způsob výpočtu odpisů. Jsou v něm řečeny konkrétní zvolené postupy účetního odepisování a sazby odpisů či způsob jejich stanovení (Chalupa, 2021).

Dlouhodobý majetek mohou odepisovat ÚJ, které (Chalupa, 2021):

- mají k majetku vlastnické nebo jiné právo k jeho užívání,
- hospodaří s majetkem státu,
- nakládají s majetkem územních samosprávních celků,
- používají majetek v případech smlouvy o výpůjčce po dobu zajištění dluhu,
- používají majetek, kdy je nabýváno vlastnické právo k movitým věcem na základě projevu vůle jiným způsobem než převzetím věci,
- jsou uživateli majetku a provedou na něm technické zhodnocení na svůj účet.

Majetek, který se odepisuje je definován podle Ivana Brychty (2017) „jako:

- *Dlouhodobý nehmotný majetek a odepisovaný dlouhodobý majetek, nebo jeho části, který se odepisuje v průběhu jeho užívání,*
- *Dlouhodobý nehmotný majetek, k němuž účetní jednotka nabyla právo užívání od vlastníka, majitele nebo jiné oprávněné osoby (majetek odepisuje též oprávněná osoba, pokud o majetku účtuje),*
- *Technické zhodnocení cizího dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, pokud je účetní jednotka oprávněna účtovat a odepisovat technické zhodnocení,*
- *Technické zhodnocení drobného nehmotného a hmotného majetku,*
- *Ložisko nevyhrazeného nerostu nebo jeho část na pozemku koupeném po 1. lednu 1997,*
- *Soubor hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením jako jeden celek, a to i v případě, že je sestaven z hmotných movitých věcí, u kterých je od počátku známo jejich ocenění,*
- *Preferenční limit, který lze odepisovat podle času výkonů“.*

## Členění účetních odpisů

U účetních odpisů se rozlišuje na časové a výkonové odpisy majetku. Typ odpisů si volí ÚJ sama v závislosti na co nejvěrnějším zobrazení opotřebení majetku.

Časové odpisy lze dále dělit na lineární a zrychlené, kdy u lineárních se odepisuje postupně stejná částka po měsících až do úplného odepsání nebo prodeje majetku. Časové zrychlené odpisy jsou založené na principu prvního nejvyššího odpisu a v dalších letech na postupném snižování částky odpisu (Novotný, 2022).

Výpočet časových lineárních odpisů podle Valoucha (2012):

$$odpis = \frac{VC}{t} \quad (9)$$

Kde:

- VC = vstupní cena,
- t = doba odepisování.

Výpočet časových zrychlených odpisů podle Valoucha (2012):

$$odpis = \frac{2 * VC * (t + 1 - i)}{t * (t + 1)} \quad (10)$$

Kde:

- VC = vstupní cena,
- t = doba odepisování,
- i = rok odepisování.

Výkonové odpisy dále lze dělit na množství produkce, vykázaného použití a na odpracovanou dobu. Množstvím produkce lze rozumět maximální množství stanovené výrobcem, co je stroj schopen vyrobit, například u lisu, který je schopen vyrobit 500 000 tun výlisků. Vykázaným použitím jsou například spotřebované kilowatthodiny nebo najeté kilometry, od výrobce je známo například, že by osobní automobil měl najet 200 000 kilometrů. Posledním druhem může být odpracovaná doba, kdy například výrobce u stolního počítače uvádí, že by měl počítač vydržet 2 roky používání (Novotný, 2022).

Výpočet výkonových odpisů podle Valoucha (2012):

$$odpis = \frac{VC}{PKVDV} \quad (11)$$

Kde:

- VC = vstupní cena,
- PKVDV = počet kusů výrobků deklarovaný výrobcem.



## **Technické zhodnocení**

Technické zhodnocení je vymezeno podle účetních předpisů a daňových předpisů. Podle účetních předpisů je technické zhodnocení definováno jako zásahy do majetku, který je uveden do užívání a tento zásah má za následek změnu účelu, rozšíření vybavení, použitelnosti majetku nebo technických parametrů nebo použitelnosti majetku, včetně přístaveb, nástaveb a stavebních úprav, pokud jeho náklady nepřesáhnou hranici stanovenou ÚJ pro zařazení do dlouhodobého majetku (§ 47 odstavec 4 vyhláška č. 500/2002 Sb.).

Podle daňových předpisů je technické zhodnocení definováno jako výdaje nedokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, modernizace majetku a rekonstrukce, pokud převýšili hranici 80 000 Kč (§ 33 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů)

## **Předpokládaná zbytková hodnota**

Touto hodnotou se rozumí zdůvodnitelná kladná odhadnutá částka, kterou ÚJ může získat v okamžiku vyřazení majetku. Pro odpisový plán to znamená, že ÚJ odhadne částku tak, aby se po plánované době používání majetku zbytková hodnota rovnala ocenění majetku (Brychta, 2017).

## **Průběh odepisování majetku**

Jak bylo již zmíněno, tak každá ÚJ má povinnost sestavit odpisový plán, ve kterém si zvolí způsob odepisování a životnost majetku. Při plánování odpisového plánu je důležité brát v potaz hlediska času, dobu použitelnosti či objem výkonů.

Dlouhodobý majetek se odepisuje vždy pouze do výše jeho ocenění v účetnictví. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Za základní techniky účetního odepisování se dají považovat časové odpisy – stanovené dle hlediska doby životnosti a výkonové odpisy – stanovené dle výkonových hodin či objemu produkce (Chalupa, 2021).

Jako první je nutné zvolit dobrou metou odepisování, dále životnost majetku, nakonec způsob odepisování. Způsob výpočtu měsíčního odpisu záleží na zvoleném druhu odpisu, při volbě časového odepisování se vezme vstupní cena, která se vydělí dobou v použitelnosti majetku v měsících. Při volbě výkonových odpisů se vezme vstupní cena, kterou vydělíme dobou životnosti v kusech například a vznikne nám odpis na jeden kus.

## **Účtování účetních odpisů**

Účetní odpisy se postupně během své doby rozpouštějí do nákladů, a proto je tedy důležité a nutné o nich účtovat, aby byly náklady umořeny. Účetní odpisy se účtují na stranu Dal na účtu účtové skupiny 07 – Oprávky dlouhodobého nehmotného majetku

nebo účtové skupiny 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku a na stranu Má dáti pomocí účtu 551 – Odpisy (Chalupa, 2021).

### 3.6.2 Daňové odpisy

Daňové odpisy na rozdíl od účetních jsou striktně vymezené a mají svá pravidla a nejsou tak flexibilní jako účetní odpisy. Daňové odpisy nejsou povinné a jsou vymezeny ZDP a jsou bez možnosti změny uplatňovány na dlouhodobý hmotný majetek definovaný podle ZDP. Dále je nutné u daňových odpisů rozeznávat hmotný a nehmotný majetek, jelikož nehmotný majetek, který byl zaevidován do 31. 12. 2000 a nehmotný majetek pořízený mezi lety 2004–31. 12. 2020 je odepisován daňově. Poplatník, který pořídil majetek nehmotné povahy v období mezi 1. 1. 2020–31. 12. 2020 má možnost výběru, jestli zvolí režim daňových odpisů nebo odpisů účetních daňově účinných. Majetek nehmotné povahy, který byl pořízen od 1. 1. 2021 podléhá účetním odpisům s jejich přímou daňovou povinností. (Chalupa, 2021)

Daňové odpisy se zjišťují mimoúčetně, tedy o nich ÚJ neúčtují, ale pouze je zjišťují pro účely stanovení daňového základu a upravuje se o ně zjištěný účetní zisk. Jejich účel neslouží k zobrazení skutečného opotřebení, jde jen o maximální částky odpisů, které jsou přípustné pro stanovení daňového základu (Brychta, 2017).

Daňově odepisovat majetek může pouze poplatník daně z příjmu, který podle ZDP (Chalupa, 2021):

- má k hmotnému majetku právo,
- je organizační složkou státu a může s majetkem státu hospodařit,
- je státní příspěvkovou organizací, státním podnikem nebo jinou státní složkou a má právo hospodařit s majetkem,
- je příspěvkovou organizací, která je řízená územním samosprávným celkem nebo je řízená dobrovolným svazkem obcí a majetek je jí předán k hospodaření,
- je dobrovolnickým svazkem obcí, u kterých je majetek hmotný předán členskou obcí,
- je podílovým fondem a jeho součástí je hmotný majetek,
- je svěřeneckým fondem a jeho součástí je majetek hmotný,
- je nástupnickou obchodní korporací zanikající či rozdělované při přeměně obchodní korporace.

Hmotný majetek je ale i možné odepisovat daňově i jinou osobou, nežli je odpisovatel. Jsou zde výjimky, kdo může uplatňovat odpisy, například jím může být poplatník, který je zavázán k provedení rekultivace (jen za předpokladu, že je provedena na pozemku jinou osobou, nežli je odpisovatel), je nájemce majetku (může ale jen odpisovat technické zhodnocení, jen za podmínky, že je nájemcem hrazeno), je původním odpisovatelem majetku, je pachtýřem obchodního závodu a má k odepisování písemný souhlas od propachtovatele nebo eviduje stavby či pěstitelské celky trvalých porostů, které jsou dokončeny na cizím pozemku (jen za předpokladu, že nejsou součástí ceny pozemku odpisovatele) (Chalupa, 2021).

### **Průběh odepisování**

Při každém pořízení majetku hmotného či nehmotného je třeba, aby si ÚJ zvolila způsob odepisování. Volba je výhradním právem majitele dlouhodobého majetku, ale je nutné brát ohled na to, že je to volba trvalá a ÚJ už nebude moci v budoucnosti tento výběr změnit, pokud nedojde ke změně zákona (Prudký, 2019).

Podle Skálové (2021) při pořízení majetku se volí mezi dvěma typy odepisování: rovnoměrné odepisování a zrychlené odepisování. Na odepisování jsou stanovené odpisové skupiny, které rozřazují majetek do 6 skupin podle doby odepisování. Odpisové tabulky a vzorce pro výpočet rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů jsou obsaženy v metodice v tabulkách č. 1–6 a vzorcích č. 1–8.

Pro správné zatřídění do skupin je podle zákona č. 586/1992 Sb., ZDP ve znění z 1. 7. 2022 obsažena příloha č. 1, která vymezuje, jaký majetek, do jaké odpisové skupiny spadá podle své podstaty. Pro tento účel byly Českým statistickým úřadem zavedeny kódy pro klasifikaci, jsou to kódy Klasifikace stavebních děl CZ-CC či Klasifikace produkce CZ-CPA (Chalupa, 2021).

### **Rovnoměrné odepisování**

U rovnoměrných odpisů je základ daně zatížen náklady na odepisování majetku prakticky stále ve stejné výši po celou dobu odepisování. V prvním roce zdaňovacího období odepisování je odpis navýšen. Při odepisování může nastat výjimka, a to v podobě navýšeného odpisu v prvním roce odepisování u vybraného majetku. První odpis lze u prvních třech odpisových skupin o 10 %, 15 % a 20 %. Toto navýšení je pouze možné, pokud je poplatník prvním odpisovatelem (tedy ten, co si majetek pořídil majetek nový, který nebyl dosud používán jako zboží). Pro výpočet odpisů se vychází ze vstupní ceny majetku,

popřípadě z jeho zvýšené ceny byl-li technicky zhodnocen během odepisování (Chalupa, 2021).

### **Zrychlené odepisování**

Princip zrychleného odepisování spočívá v tom, že k odepisování dochází nerovnoměrně. Větší část hodnoty je odepsána v prvních letech odepisování a postupně se v dalších letech snižuje. U zrychleného odepisování se používají pro výpočet koeficienty, které jsou přiřazené jednotlivým odepisovým skupinám. Základem pro výpočet zrychlených odpisů v prvním roce tvoří vstupní cena a nadále pak zůstatková cena dlouhodobého majetku, respektive jeho zvýšená zůstatková cena byl-li technicky zhodnocen. Stejně tak jako u rovnoměrného odepisování tak tady si může poplatník navýšit odpis v prvním roce. Navýšení probíhá o stejná procenta, tedy jde navýšit o 10 %, 15 % a 20 % a to za stejných podmínek jako u rovnoměrných odpisů (Chalupa, 2021).

## **3.7 Odpisy dlouhodobého majetku v SRN**

Účetnictví SRN rozlišuje mezi odpisy plánovanými a mimořádnými. Odpisy v SRN upravuje § 7 EStG, také § 253 HGB.

Definice odpisů v SRN je zcela totožná jako v ČR. Odpisy dlouhodobého majetku představují snížení hodnoty majetku na základě jeho opotřebení. Odpisy také lze nazývat srážky na opotřebení (Absetzungen für Abnutzung – AfA), tyto srážky představují vypočtenou hodnotu pro odepisování po dobu životnosti majetku. Aby se ztráta hodnoty majetku projevila, tak je potřeba majetek odepisovat, § 253 HGB nám vymezuje, který majetek je a není možné odepisovat, ale stejně tak jako v ČR i v SRN platí pravidlo, že majetek musí být odepisován po vymezenou dobu a měl by být odepisován podle nejlepšího možného úsudku pro zobrazení věrného a poctivého obrazu. Odpisy je možné rozlišovat na imputované (hypotetické) odpisy a obchodní (účetně efektivní) (Reimus, 2022).

### **3.7.1 Majetek, který je možné odepisovat**

Podle § 7 EStG jsou podnikatelé podléhající dani povinni odepisovat majetek, který používají k vytváření příjmů. Majetek může být hmotný nebo nehmotný a musí být používán ve společnosti déle než jeden rok (Firma.de, 2022).

### 3.7.2 Odpisová tabulka AfA

Odpisová tabulka AfA neboli tabulka srážek na opotřebení (Absetzungen für Abnutzung – AfA) vydávaná ministerstvem financí obsahuje nejčastěji používaný dlouhodobý majetek. Obvyklá životnost majetků obsažených v tabulce je založena na zkušenostech a hodnotách z externích auditů a slouží jako pomůcka pro správné stanovení doby odpisu ve společnostech. AfA tabulka se vztahuje na veškerý majetek pořízený po 31. 12. 2000. Odpisová tabulka nepředstavuje závaznou právní normu, nicméně odpisové sazby uvedené v odpisových tabulkách jsou obecně uznávané judikaturou, administrativou i obchodem, neboť obnášejí rozsáhlé odborné znalosti z praxe. Existuje buď tabulka pro obecná dlouhodobá aktiva nebo i jiné typy odpisových tabulek AfA podle odvětví, jako je například zemědělství, stavebnictví, lesnictví, pohostinství a další (Bundesministerium der Finanzen, 2022).

V následující tabulce č. 7 je zobrazen výňatek tabulky AfA a v příloze 1 je zobrazena struktura tabulky AfA pro zemědělství s vybranými druhy majetku.

*Tabulka 7 - příklad odpisové tabulky AfA pro obecná aktiva*

Druh majetku	Doba životnosti
Haly lehké konstrukce	14 let
Osobní vozidla a kombi	6 let
Mobilní domy, karavany	8 let
Kancelářský nábytek	13 let
Počítače, notebook, tiskárny	3 roky
Pračka, sušička	8 let

Zdroj: vlastní zpracování, Bundesministerium der Finanzen (2022)

### 3.7.3 Imputované odpisy (Kalkulatorische Abschreibungen)

Imputovanými odpisy (hypotetické) se rozumí odpisy, které se snaží v podniku zobrazit skutečné opotřebení majetku. Imputované odpisy se v účetnictví neobjevují a jen se používají pro vnitropodnikové výpočty jako je například kalkulace nákladů, nejsou upraveny žádným zákonem a jsou plně v kompetenci ÚJ (Wildt, 2022).

Nejběžnější způsob výpočtu těchto odpisů je založen na průměrování. Při výpočtu lze použít pravděpodobné reprodukční náklady, předpokládanou dobu životnosti a hodnotu šrotu neboli zůstatkovou hodnotu majetku.

Výpočet imputovaných odpisů podle Hoberga (2021):

$$\text{Imputované odpisy} = \frac{\text{PRP} - \text{hodnota šrotu}}{\text{doba životnosti}} \quad (12)$$

Kde:

- PRP = pravděpodobné reprodukční náklady (hodnota na konci životnosti majetku),
- hodnota šrotu = předpokládaná prodejní cena,
- doba životnosti = předpokládaná doba použití majetku.

### 3.7.4 Obchodní odpisy

Obchodní odpisy jsou odpisy majetku podle obchodního práva § 253 HGB a daňového práva § 7 odstavec 1 EStG. Jsou to odpisy účetně účinné. Tyto odpisy jsou stanovené legislativou a musí se odpovídajícím způsobem vykazovat v účetní uzávěrce. Doba životnosti majetku se řídí odpisovými tabulkami AfA. U způsobu odpisování lze rozlišit podle obchodního a daňového práva tyto metody (Reimus, 2022):

- lineární odpisy,
- degresivní odpisy,
- výkonové odpisy.

#### Lineární odpisy

Lineární neboli rovnoměrné odpisy slouží odepisování konstantních částek s rovnoměrným rozložením pořizovacích nákladů do let životnosti majetku. Doba životnosti majetku se zjišťuje z tabulky odpisů AfA. Lineární odpisy vykazují konstantní částky a existuje zde linearita, předpokládá se, že majetek je zde namáhán rovnoměrně po celé období. Odepisovat se začíná dnem pořízením majetku (za předpokladu, že je v této době již funkční). A odepisování končí dosažením předpokládané doby životnosti nebo prodejem majetku (Redaktion RWP, 2022).

Vzorec pro výpočet lineárních odpisů podle Redaktion RWP (2022):

$$\text{cena odpisu} = \frac{\text{pořizovací náklady}}{\text{životnost v letech}} \quad (13)$$

Vzorec pro výpočet lineárních odpisů ve výjimečných případech podle Redaktion RWP (2022):

$$\text{cena odpisu} = \frac{\text{pořizovací náklady} - \text{zůstatková hodnota}}{\text{životnost v letech}} \quad (14)$$

### Degresivní odpisy

Degresivními odpisy jsou odpisy, které se s každým uplynulým rokem snižují. U degressivních odpisů je nejvyšší odpisovaná částka první rok a následné roky klesá. Degresivní odpisy jsou, pouze platné podle HGB a podle daňového zákona EStG nejsou povoleny a nesmí být vykazovány ve výsledné rozvaze (Reimus, 2022).

Mezi 31. 12. 2019–1. 1. 2022 nastala změna podle druhého zákona pro zavádění daňových úlev pro řešení koronavirové krize (Zweites Corona-Steuerhilfegesetz) z federálního zákoníku z roku 2020 část I. č. 31, vydáno 30. 6. 2020, strana 1512 (Bundesgesetzblatt – BGB 1) a to tak, že se u movitého dlouhodobého majetku může použít degressivních odpisů (Käshammer, 2020).

Degresivní odpisy se vypočítávají ze zůstatkové účetní hodnoty příslušného roku, kdy se tato hodnota vynásobí se zbývajícím účetní hodnotou konstantním odpisovým poměrem.

Vzorec pro výpočet degressivních odpisů podle Reimus (2022):

$$a_t = R_{t-1} \times p \quad (15)$$

Kde:

- $a_t$  = výše odpisů období  $t$
- $R_{t-1}$  zůstatková účetní hodnota minulého období
- $p$  = odpisová sazba

Vzorec pro výpočet odpisové sazby  $p$  ze vzorce č. 15 podle Reimus (2022):

$$p = \left( 1 - \sqrt[n]{\frac{K_t}{K_0}} \right) \times 100\% \quad (16)$$

Kde:

- $p$  = odpisová sazba
- $n$  = životnost majetku
- $K_t$  = zůstatková hodnota
- $K_0$  = nová zůstatková hodnota

Vzorec pro výpočet zůstatkové hodnoty  $R_t$  podle Reimus (2022): (17)

$$R_t = R_{t-1} - a_t$$

Kde:

- $R_t$  = zůstatková hodnota
- $a_t$  = výše odpisů období  $t$
- $R_{t-1}$  zůstatková účetní hodnota minulého období

### **Výkonové odpisy**

Výkonnostní odpisy se obvykle používají u dlouhodobého majetku, jehož výkonnost se výrazně liší. Uplatňují se u majetku, kde je roční využití je měřitelné a ověřitelné. Tato metoda neukazuje časově závislé částky, ale výkonově závislé částky. Doba odepisování závisí na období, ve kterém se majetek vzdá své výkonnostní rezervy tím, že se použije ve výrobě. Výpočet výše odpisů je založen například na celkovém počtu ujetých kilometrů zúčtovacích období k celkovému výkonu systému. Výkonnostní odpisy jsou velice často používány v praxi, ale někdy tomu může předcházet i velké vyšetřování ohledně výkonu majetku (Redaktion RWP, 2022).

Vzorec pro výpočet výkonnostních odpisů podle Redaktion RWP (2022):

$$a_t = \frac{A}{G} \quad (18)$$

Kde:

- $a_t$  = odpisová sazba,
- $A$  = vstupní cena,
- $G$  = počet jednotek deklarovaný výrobcem.

Z výpočtu lze dostat odpisovou sazbu, která je potřeba pro odpis ještě vynásobit příslušným ročním výkonem, který se vypočítá v následujícím vzorci.

Vzorec výpočtu spotřebovaného výkonu podle Redaktion RWP (2022):

$$\text{roční výkon} = \frac{G}{\text{hodnota AfA}} \quad (19)$$

Kde:

- $G$  = počet jednotek deklarovaný výrobcem,
- hodnota AfA = doba životnosti majetku podle tabulek na opotřebení AfA.



Vzorec pro konečný výpočet ročního odpisu podle Redakcion RWP (2022):

$$\text{roční odpis} = \text{odpisová sazba } (a_t) \times \text{roční výkon} \quad (20)$$

### 3.7.5 Komparace imputovaných a obchodních odpisů

Tabulka 8 - komparace odpisů v SRN

	Obchodní odpisy	Imputované odpisy
Adresát	Externí, zejména finanční úřad	ÚJ
Počáteční hodnota	Odpisy z pořizovací hodnoty	Odpisy z odhadované reprodukční hodnoty / denní hodnoty k budoucímu datu výměny
Konečná hodnota	obvykle nulová nebo skutečná prodejní cena	hodnotu šrotu nebo skutečnou prodejní cenu
Doba odepisování	Co nejkratší, aby se minimalizoval zisk – AfA tabulky	Co nejrealističtější, aby bylo možné spočítat „skutečné“ ceny
Postup odepisování	Na základě obchodního a daňového práva jsou odpisy obvykle lineární	Způsob stanovení odpisů se liší v závislosti na účelu
Doba životnosti	Nesprávné odhady doby použitelnosti se neberou v úvahu	Zohlednění nesprávných odhadů životnosti
Právní úprava	EStG, HGB	Žádný – vnitřní účetní směrnice

Zdroj: vlastní zpracování, Hoberg (2021)

## 3.8 Účetní výkazy v ČR

Účetní výkazy jsou nedílnou součástí účetnictví a každá ÚJ je musí sestavovat. Účetní výkazy lze rozdělit na dva typy, finanční a vnitropodnikové účetní výkazy. Souhrn účetních výkazů se označuje jako účetní uzávěrka.

Vnitropodnikové účetní výkazy nejsou upraveny právní úpravou a vycházejí jen z potřeb a požadavků jednotlivých podniků. Vnitropodnikové výkazy jsou velice užitečné pro zpřesnění výsledků finančních analýz a díky nim může ÚJ být schopna eliminovat rizika odchylek od skutečnosti. Většinou vnitropodnikové výkazy mají větší frekvenci sestavování a díky nim je ÚJ schopna vytvářet podrobnější časové řady.

Finančními výkazy se rozumí ty, které slouží podniku a také externím uživatelům. Poskytují informace o stavu a struktuře majetku o peněžních tocích, zdrojích krytí a výsledku hospodaření. Jsou základem všech informací a musí být veřejně dostupné, firmy jsou povinny je zveřejňovat alespoň jedenkrát do roka. Finanční výkazy jsou k dispozici prostřednictvím obchodního rejstříku. Druhy finančních výkazů:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty (výsledovka),
- příloha,
- přehled o peněžních tocích,
- přehled změn ve vlastním kapitálu.

Finančních výkazů existuje více typů a jejich zveřejňování se liší podle typů účetních jednotek do čtyř kategorií, mikro, malé, střední a velké ÚJ. Mikro a malé ÚJ mohou sestavovat rozvahu a výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu, jestliže nepodléhají auditu. Když podléhají auditu tak musí sestavovat rozvahu a výsledovku v plném rozsahu. Střední a velké ÚJ musí sestavovat rozvahu a výsledovku vždy v plném rozsahu. Přílohu musí sestavovat všechny ÚJ bez rozdílu. Malé ÚJ mohou ještě sestavovat přehled o peněžních tocích v případě, že mají povinnost auditu, jinak nikoliv. Střední a velké ÚJ mají povinnost k rozvaze a výkazu zisku a ztráty sestavovat jak přehled o peněžních tocích, tak přehled změn ve vlastním kapitálu. Dále společnosti, které podléhají auditu jsou povinny vyhotovit výroční zprávu. Výroční zpráva informuje o vývoji společnosti za uplynulé účetní období, o její ekonomické situaci, výsledcích hospodaření a vyhlídkách do budoucna (Růčková, 2021).

Odpisy dlouhodobého majetku mají především vliv na rozvahu a výkaz zisku a ztráty, proto pro potřeby této bakalářské práce budou následně rozebrány jen tyto výkazy. U rozvahy a výkazu zisku a ztráty je vždy zobrazena zjednodušená struktura výkazu. Výkazy v plném rozsahu pro české účetnictví jsou zobrazeny v příloze 2 a 3.

Kategorie ÚJ a jejich rozdělení je znázorněné v následující tabulce č. 9.

Tabulka 9 - kategorizace ÚJ v ČR

Typ ÚJ	Aktiva (v mil. Kč)	Roční úhrn čistého obratu (v mil. Kč)	Průměrný počet zaměstnanců
Mikro ÚJ	do 9	do 18	do 10
Malá ÚJ	do 100	do 200	do 50
Střední ÚJ	do 500	do 1 000	do 250
Velká ÚJ	nad 500	nad 1 000	nad 250

Zdroj: vlastní zpracování, Růčková (2021)

### 3.8.1 Rozvaha

Rozvaha je účetní výkaz, který zachycuje bilanci aktiv a pasiv podniku vždy k určitému datu, kterým bývá většinou poslední den účetního období. Její struktura je pevně dána Ministerstvem financí. Rozvaha nám poskytuje věrný a poctivý obraz o třech skupinách, a to o majetkové situaci, zdrojích financování a také finanční situaci podniku. Rozvaha může být ve zkráceném nebo plném rozsahu. Jednotlivé položky v rozvaze se vždy vykazují v celých tisících Kč (Růčková 2021).

Tabulka 10 - zjednodušená struktura rozvahy ČR

Rozvaha k 31. 12. 2022				
	Běžné účetní období			Min. účetní období
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
<u>Aktiva celkem</u>				
A. Pohledávky za upsaný vlastní kapitál				
B. Stálá aktiva				
C. Oběžná aktiva				
D. Časové rozlišení				
<u>Pasiva Celkem</u>				
A. Vlastní kapitál				
B. + C. Cizí zdroje				
D. Časové rozlišení				

Zdroj: vlastní zpracování dle Růčková (2021)

### 3.8.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty je účetní výkaz, na kterém je zachycen přehled nákladů a výnosů podniku a také výsledek hospodaření. Tento účetní výkaz stejně tak jako rozvaha se sestavuje vždy k určitému datu, tedy většinou k poslednímu datu účetního období. Jeho struktura je také pevně dána podle Ministerstva financí. U výkazu zisku a ztráty rozlišuje ÚJ, zdali ho bude sestavovat v druhovém členění nebo v účelovém členění (Růčková 2021).

Tabulka 11 - zjednodušená struktura výkazu zisku a ztráty v druhovém členění ČR

Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění k 31. 12. 2022
Provozní výnosy
Provozní náklady
*Provozní výsledek hospodaření
Výnosy z finanční činnosti
Náklady na finanční činnosti
*Finanční výsledek hospodaření
*Výsledek hospodaření před zdaněním
Daň z příjmu za běžnou činnost
**Výsledek hospodaření po zdanění
***Výsledek hospodaření za účetní období (po zdanění)
Čistý obrat za účetní období

Zdroj: vlastní zpracování dle Růčková (2021)

### 3.9 Účetní výkazy v SRN

V SRN stejně tak jako v České republice je každý podnikatel až na několik výjimek povinen sestavovat účetní závěrku na konci účetního období podle § 242 HGB. Minimální složení účetní závěrky je rozvaha (Bilanz) a výkaz zisku a ztráty (Gewinn-und Verlustrechnung). Podle § 264 odstavce 1 věta 1 HGB a § 336 odstavce 1 věta HGB tvoří účetní závěrku korporace (jako jsou akciové společnosti a společnosti s ručením omezeným), zvláštní obchodní společnosti (například GmbH & Co. KG) a družstva. Dále co jsou ÚJ povinny sestavovat je příloha. ÚJ které nemají povinnost sestavovat konsolidovanou účetní uzávěrku a orientují se na kapitálový trh, tím myšleno, že vydávají cenné papíry například akcie a dluhopisy, musí také k rozvaze s výkazem zisku a ztráty přidat přehled

o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu a to podle § 264 odstavce 1 věta 2 HGB. V SRN také velké, střední a zvláštních obchodních společnosti musí navíc sestavovat zprávu o hospodaření (Lagebericht) v ČR výroční zpráva. Jak lze vidět v SRN se účetní výkazy neliší od českých účetních výkazů, ÚJ jsou také povinny sestavovat rozvahu a výkaz zisku a ztráty, k nim přílohu (Breidenbach, 2017). V následující tabulce č. 12 je zobrazena kategorizace ÚJ, kategorizace se v SRN od české neliší nijak zásadně, jediné, v čem se mohou lišit jsou drobné odchylky při přepočítávání z EUR na Kč.

*Tabulka 12 - kategorizace ÚJ v SRN*

Typ ÚJ	Celková aktiva (v mil. EUR)	Roční úhrn čistého obratu (v mil. EUR)	Průměrný počet zaměstnanců
Mikro ÚJ	do 0,35	do 0,7	do 10
Malé ÚJ	nad 0,35 do 6	od 0,7 do 12	od 10 do 50
Střední ÚJ	nad 6 do 20	nad 12 do 40	nad 50 do 250
Velké ÚJ	nad 20	nad 40	nad 250

Zdroj: vlastní zpracování, Breidenbach (2017)

Stejně tak jako v ČR tak v SRN mají odpisy dlouhodobého majetku vliv především na rozvahu a výkaz zisku a ztráty. Proto je následně rozebrána jen rozvaha a výkaz zisku a ztráty. U účetních výkazů jsou vyobrazeny zjednodušené účetní výkazy a v příloze 4 a 5 je vyobrazena rozvaha a výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu.

### 3.9.1 Rozvaha – Bilanz

Rozvaha je podle § 242 odstavce 1 HGB stupeň ukazující poměr aktiv a pasiv, tedy poměr majetku a zdroji krytí majetku. Rozvaha ukazuje aktiva a pasiva a vlastní kapitál k určitému časovému okamžiku, k rozvahovému dni. Struktura rozvahy by měla být strukturována systematicky, aby čtenář mohl co nejlépe identifikovat aktiva a finanční situaci k rozvahovému dni. Strukturu se dělí podle různých principů, a to na: princip klasifikace, princip procesního strukturování, princip třídění podle právních vztahů. Všechny tři klasifikační principy jsou ustanoveny v HGB (Breidenbach 2017).

Tabulka 13 - zjednodušená struktura rozvahy SRN

<b>Rozvaha k 31. 12. 2022</b>	
<u>Aktiva</u>	<u>Pasiva</u>
A. Dlouhodobý majetek	A. Vlastní kapitál
B. Oběžný majetek	B. Rezervy
C. Časové rozlišení aktiv	C. Závazky
D. Odložené daňové pohledávky	D. Časové rozlišení pasiv
E. Aktivní rozdíl k alokaci aktiv	E. Odložené daňové závazky

Zdroj: vlastní zpracování, Breidenbach (2017)

### 3.9.2 Výkaz zisku a ztráty – Gewinn-und Verlustrechnung

Výkaz zisku a ztráty je účetní výkaz, který vyobrazuje zisk nebo ztrátu společnosti za aktuální období porovnáním výnosů a nákladů. Výkaz zisku a ztráty je sestavován vždy k určitému časovému období, nejčastěji na konci účetního období. Výkaz zisku a ztráty lze sestavovat ve formě účtu nebo ve formě stupnice. Podle § 275 HGB je pouze předepsaná forma stupnice pro obchodní společnosti, zvláštní obchodní společnosti a družstva. U formy účtu se zapisuje na dvě strany, strana MÁ DÁTI pro náklady a strana DAL pro výnosy. U formy stupnice se zapisují příjmy a výdaje pod sebe. Výhodou stupnicové metody je seskupování podle oblastní například na provozní a finanční (Breidenbach 2017).

Tabulka 14 - zjednodušená struktura stupnicového výkazu zisku a ztráty SRN

<b>Výkaz zisku a ztrát k 31. 12. 2022</b>
1. Ostatní provozní výnosy
2. Osobní náklady
a) mzdy a platy
b) příspěvky na sociální zabezpečení na důchod a podporu
3. Ostatní provozní náklady
4. Výsledek běžného účetního období
Čistá ztráta
5. Čistý příjem
6. Ztráta z minulých let
7. Rozvahový zisk/ztráta

Zdroj: vlastní zpracování, Bilanz Vorlage, (2022)

## 4 Vlastní práce

Pro účely praktické části bakalářské práce je vykonstruována fiktivní společnost BioFarm Loko, s.r.o., která má dva závody, v ČR a SRN. V této části budou provedeny výpočty účetních odpisů dlouhodobého majetku na modelových příkladech a jejich následný dopad na účetní výkazy. Výpočty budou zpracovány pomocí poznatků z teoretické části práce.

### 4.1 Charakteristika podniku v ČR

BioFarm Loko, s.r.o. je společnost zabývající se zemědělskou výrobou jako je chov hospodářských zvířat, chov zvířat za účelem získávání výroby živočišných produktů a rostlinná výroba. Společnost sídlí na adrese Nedokončená 1618, Praha 9 – Kyje, byla zapsána do obchodního rejstříku 13. února 2001. Společnost má 45 zaměstnanců a vede podvojný účetnictví v plném rozsahu a zdaňovací a účetní období je kalendářní rok.

#### 4.1.1 Vnitřní účetní směrnice

Ve vnitřní účetní směrnici má společnost stanoveny základní informace pro oceňování majetku a odpisů majetku.

Minimální vstupní cena dlouhodobého hmotného majetku, hmotných movitých věcí a dospělých zvířat je stanovena na 80 000 Kč, pro nehmotný majetek je vstupní cena stanovena na 60 000 Kč. Předměty, které mají dobu použitelnosti delší než jeden rok a nepřesahují hranici 80 000 Kč jsou považovány za drobný majetek a budou považovány za spotřební materiál, tudíž budou účtovány rovnou do spotřeby.

Do odpisů tedy bude vstupovat pouze DHM, HMOV a dospělá zvířata, jestliže přesáhnou hranici 80 000 Kč, u DNM, jestliže přesáhne hranici 60 000 Kč. Odpisy zahajuje ÚJ ihned po uvedení majetku do užívání. Pro účetní odpisy používá ÚJ metodu časového lineárního odpisu, časového zrychleného odpisu nebo výkonného odpisu podle typu majetku. Volba metody je dále již neměnná. Pro časové účetní odpisy má ÚJ vytvořeny speciální odpisové skupiny podle určených dob životnosti majetku, doby životnosti majetku jsou znázorněny v následující tabulce č. 15.

Tabulka 15 - účetní doby životnosti majetku v BioFarm Loko v ČR

Druh majetku	Odpisová skupina	Doba životnosti
DHM, dospělá zvířata a DNM do 3 000 000 Kč	1	5 let
Budovy, skladovací prostory do 3 000 000 Kč	2	10 let
DHM, hospodářské, víceúčelové budovy do 5 000 000 Kč	3	15 let
DHM, hospodářské, víceúčelové budovy do 10 000 000 Kč	4	20 let
DHM, hospodářské, víceúčelové budovy nad 10 000 000 Kč	5	30 let

Zdroj: vlastní zpracování

Odpisy ÚJ zaokrouhluje vždy na Kč nahoru. Vzorce pro výpočet budou použity z teoretické části z účetních odpisů. U časových lineárních ze vzorce č. 9, u časových zrychlených ze vzorce č. 10, u výkonných odpisů ze vzorce č. 11. Pro potřeby této bakalářské práce budou vypočítávány jen účetní odpisy.

#### 4.1.2 Majetek pořízený podnikem BioFarm Loko, s.r.o.

Pro výpočty odpisů jsou v následující tabulce č. 16 jsou vyobrazeny druhy majetku, který si firma BioFarm Loko, s.r.o. do roku 2022 pořídila. Majetek a údaje o něm jsou smyšlené jen pro potřeby bakalářské práce. Na majetek budou následovně aplikovány výpočty, které se budou řídit stanovy z účetní směrnice ÚJ BioFarm Loko, s.r.o.

Tabulka 16 - druhy pořízeného majetku BioFarm Loko, s.r.o.

Druh majetku	Datum pořízení	Vstupní cena (v Kč)	Metoda odpisu	
DHM	Lis na kulaté balíky	12. 1. 2018	356 000	Výkonová
	Osobní automobil	5. 6. 2019	1 300 000	Výkonová
	Kravín	30. 4. 2008	12 600 000	Časová lineární
	Tur Domáci	14. 5. 2020	81 000	Časová lineární
DNM	Účetní software	11. 10. 2021	62 000	Časová zrychlená

Zdroj: vlastní zpracování



#### 4.1.3 Účetní odpisy majetku

##### Odpis lisu na kulaté balíky

Dne 12. 1. 2018 společnost koupila lis na balíky slámy ve vstupní ceně 356 000 Kč. U lisu na balíky prodejce deklaruje minimální živostnost na 10 000 výlisků. Proto se u tohoto majetku rozhodla ÚJ použít výkonovou metodu účetních odpisů. Roční odpis se vypočítá pomocí vypočítaného koeficientu a skutečně vyrobených výlisků. Výlisky si ÚJ vede v evidenci výlisků. Následně bude proveden výpočet podle vzorce č. 11 a poté bude sestaven odpisový plán lisu na balíky slámy.

$$\text{odpisový koeficient} = \frac{356\,000}{10\,000} = 35,6 \text{ Kč / výlisek}$$

Díky odpisovému koeficientu lze vidět, že jeden výlisek bude mít hodnotu 35,6 Kč. V odpisovém plánu je proveden finální výpočet ročního odpisu. Rok 2023 není v odpisovém plánu vyplněn z důvodu, že ÚJ ještě neví počet výlisků.

*Tabulka 17 - odpisový plán lisu na balíky – výkonové odpisy ČR*

Rok	Výpočet ročního odpisu	Roční odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2018	35,6 x 1 569 výlisků	55 867	55 867	300 133
2019	35,6 x 1 340 výlisků	47 704	103 571	252 429
2020	35,6 x 1 457 výlisků	51 870	155 441	200 559
2021	35,6 x 1 567 výlisků	55 786	211 227	144 773
2022	35,6 x 1 340 výlisků	47 704	258 931	97 069
2023	-	-	-	-

Zdroj: vlastní zpracování

##### Odpis osobního automobilu

Firma nakoupila 5. 6. 2019 osobní automobil pro jednatele společnosti značky Škoda Kodiaq se vstupní cenou 1 300 000 Kč. Prodejce u osobního automobilu deklaruje bezporuchový provoz automobilu do 200 000 km. Pro tuto skutečnost se ÚJ rozhodla odepisovat automobil metodou výkonových odpisů. Roční odpis bude spočítán z koeficientu odpisu a najetých kilometrů za rok, najeté kilometry

jsou vedeny v knize jízd. Následně bude proveden výpočet koeficientu pomocí vzorce č. 11 a poté bude sestaven odpisový plán s finálním výpočtem ročního odpisu.

$$\text{koeficient odpisu} = \frac{1\,300\,000}{200\,000} = 6,5 \text{ Kč/Km}$$

Díky odpisovému koeficientu lze vidět, že jeden ujetý kilometr stojí 6,5 Kč. V odpisovém plánu je znázorněn finální výpočet ročního odpisu. Rok 2023 není v odpisovém plánu vyplněn z důvodu, že ÚJ ještě neví, kolik kilometrů se s osobním automobilem najede.

Tabulka 18 - odpisový plán osobního automobilu – výkonová odpisy ČR

Rok	Výpočet ročního odpisu	Roční odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2019	6,5 x 20 389 km	132 529	132 529	1 167 471
2020	6,5 x 19 876 km	129 194	261 723	1 038 277
2021	6,5 x 20 210 km	131 365	393 088	906 912
2022	6,5 x 21 033 km	136 715	529 803	770 197
2023	-	-	-	-

Zdroj: vlastní zpracování

## Odpis kravína

Firma si 30. dubna 2008 pořídila kravín pro chov skotu na maso, tak také pro chov skotu na mléko. Vstupní cena kravína byla 12 600 000 Kč. Podle druhu majetku se ÚJ rozhodla majetek odepisovat časově lineárně. Majetek zařadila pomocí tabulky č. 15 do 5. odpisové skupiny, tedy bude majetek odepisovat po dobu 30 let, tedy 360 měsíců. Roční odpis bude počítat pomocí vzorce č. 9 z teoretické části pro výpočet odpisu za měsíc a následně bude v odpisovém plánu proveden finální výpočet za příslušný rok odepisování.

$$\text{měsíční odpis} = \frac{12\,600\,000}{360} = 35\,000 \text{ Kč/měsíc}$$

Z výpočtu lze vidět, že měsíční odpis činí 35 000 Kč, následný výpočet ročního odpisu je vyobrazen v odpisovém plánu. V následující tabulce č. 19 je vyobrazen odpisový plán, až do úplného odepsání majetku, jen roky 2011-2020 a roky 2025-2035 jsou vynechány z důvodu zjednodušení.

Tabulka 19 - odpisový plán kravína – časové lineární odpisy ČR

Rok	Výpočet ročního odpisu	Roční odpis (v Kč)	Oprávky (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2008	35 000 x 8 měsíců	280 000	280 000	12 320 000
2009	35 000 x 12 měsíců	420 000	700 000	11 900 000
2010	35 000 x 12 měsíců	420 000	1 120 000	11 480 000
-	-	-	-	-
2021	35 000 x 12 měsíců	420 000	5 740 000	6 860 000
2022	35 000 x 12 měsíců	420 000	6 160 000	6 440 000
2023	35 000 x 12 měsíců	420 000	6 580 000	6 020 000
2024	35 000 x 12 měsíců	420 000	7 000 000	5 600 000
-	-	-	-	-
2036	35 000 x 12 měsíců	420 000	12 040 000	560 000
2037	35 000 x 12 měsíců	420 000	12 460 000	140 000
2038	35 000 x 4 měsíce	140 000	12 600 000	0

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce č. 19 si lze všimnout, že u prvního roku a posledního roku je odpis počítán jen za osm a čtyři měsíce, to z toho důvodu, že v těchto letech se neuplatňuje odpis za celý rok ale pouze po měsíce, kdy byl používán. Z prvního rok používání od května do prosince tedy osm měsíců, z posledního roku je majetek používán jen od ledna do dubna tedy čtyři měsíce.

### **Odpis tura domácího**

Podnik nakoupil 14. května 2020 tura domácího, tedy konkrétně krávu – dojnici. Dojnice byla koupena za účelem chovu a výroby mléka, na dobu 5 let, jak má i ÚJ stanovenou dobu odpisování, poté se dojnice vyřazuje. Dojnice byla pořízena se vstupní cenou 81 000 Kč. Podle druhu majetku ÚJ rozhodla pro časové lineární odpisy a majetek zařadila do 1. odpisové skupiny podle tabulky č. 15, tedy majetek bude odepisovat po dobu 60 měsíců. Pro výpočet ročního odpisu bude stanoven měsíční odpis pomocí vzorce č. 11 z teoretické části.

$$\text{měsíční odpis} = \frac{81\,000}{60} = 1\,350 \text{ Kč/měsíc}$$

Z výpočtu lze vidět, že měsíční odpis činí 1 350 Kč, následný výpočet ročního odpisu je vyobrazen v odpisovém plánu.

Tabulka 20 - odpisový plán tura domácího – časové lineární odpisy ČR

Rok	Výpočet ročního odpisu	Roční odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2020	1 350 x 7měsíců	9 450	9 450	71 550
2021	1 350 x 12 měsíců	16 200	25 650	55 350
2022	1 350 x 12 měsíců	16 200	41 850	39 150
2023	1 350 x 12 měsíců	16 200	58 050	22 950
2024	1 350 x 12 měsíců	16 200	74 250	6 750
2025	1 350 x 5 měsíců	6 750	81 000	0

Zdroj: vlastní zpracování

### Odpis účetního softwaru

Podnik nakoupil 11. října 2020 účetní software se vstupní cenou 62 000 Kč. ÚJ se podle druhu majetku rozhodla majetek odepisovat časovými zrychlenými odpisy, které vykazují v prvním roce zvýšenou hodnotu a dalších letech pokles hodnoty. Rozhodla se tak proto, protože software podléhá většímu morálnímu opotřebení a nejvíce a nejlépe slouží v prvních letech používání. Dobu životnosti softwaru stanovila podle odpisových sazeb z tabulky č. 15 na 5 let, tedy ho zařadila do 1. odpisové skupiny. Pro výpočet ročního odpisu bude použit vzorec č. 10 z teoretické části.

$$\text{odpis}_{2020} = \frac{2 * 62000 * (5 + 1 - 1)}{5 * (5 + 1)} = 20\,666,67 \doteq 20\,667 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis}_{2021} = \frac{2 * 62000 * (5 + 1 - 2)}{5 * (5 + 1)} = 16\,532,33 \doteq 16\,553 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis}_{2022} = \frac{2 * 62000 * (5 + 1 - 3)}{5 * (5 + 1)} = 12\,400 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis}_{2023} = \frac{2 * 62000 * (5 + 1 - 4)}{5 * (5 + 1)} = 8\,266,67 \doteq 8\,267 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis}_{2024} = \frac{2 * 62000 * (5 + 1 - 5)}{5 * (5 + 1)} = 4\,132,33 \doteq 4\,133 \text{ Kč}$$

Z vypočítaných odpisů vyplývají roční odpisy softwaru, hodnoty jsou zaneseny v následující tabulce č. 21 s odpisovým plánem.

*Tabulka 21 - odpisový plán účetního softwaru – časové zrychlené odpisy ČR*

<b>Rok</b>	<b>Výpočet ročního odpisu</b>	<b>Roční odpis (v Kč)</b>	<b>Oprávky (v Kč)</b>	<b>Zůstatková cena (v Kč)</b>
2020	Vzorec odpis 2020	20 667	20 667	41 333
2021	Vzorec odpis 2021	16 533	37 200	24 800
2022	Vzorec odpis 2022	12 400	49 600	12 400
2023	Vzorec odpis 2023	8 267	57 867	4 133
2024	Vzorec odpis 2024	4 133	62 000	0

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.1.4 Vliv odpisů na účetní výkazy ČR

O účetních odpisech podniku ÚJ účtuje. Účtuje se na nákladový účet 551 – odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a na rozvahové pasivní účty účtové skupiny 08 a 07 oprávky. Účty opravek se rozlišují podle druhu majetku, který se odepisuje, například účet 081 oprávky ke stavbám, účet 082 oprávky k samostatným movitým věcem nebo účet 073 oprávky k softwaru. Podle druhu účtu lze poznat, že odpisy vstupují na rozvahové účty a nákladové účty, tudíž nám ovlivňují rozvahu a výkaz zisku a ztráty.

Rozvahu ovlivňují u aktiv v řádku DHM nebo DNM ve sloupci brutto, korekce a netto. Ve sloupci brutto je zobrazena hodnota majetku v pořizovací ceně, ve sloupci korekce je zobrazen součet ročních odpisů neboli oprávky. Sloupec netto zobrazuje výslednou čistou hodnotu majetku, tedy je rozdílem sloupce brutto a korekce. Vliv odpisů v rozvaze je znázorněn v tabulce č. 22, kde je sestavena zjednodušená rozvaha společnosti BioFarm Loko k 31. 12. 2022. Hodnoty jsou do tabulky dosazeny z vypočítaných odpisů vybraných majetků za uplynulý rok 2022. Sloupec brutto je sestaven z pořizovacích cen majetků, sloupec korekce je sestaven z hodnot opravek pro rok 2022 a sloupec netto je rozdílem sloupce brutto a korekce. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč zaokrouhleno matematicky.

Tabulka 22 - zjednodušená rozvaha BioFarm Loko, s.r.o. k 31. 12. 2022

<b>Rozvaha k 31. 12. 2022</b>				
<b>(v tis. Kč)</b>				
	Běžné účetní období			Minulé účetní období
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
<b><u>Aktiva celkem</u></b>	14 399	-7041	7 358	7 992
B. Stálá aktiva	14 399	-7041	7 358	7 992
B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek	62	-50	12	25
2.1 Software	62	-50	12	25
B.II. Dlouhodobý hmotný majetek	14 337	-6 991	7 346	7 967
1.2 Stavby	12 600	-6 160	6 440	6 860
2. Hmotné movité věci	1 656	-789	868	1 052
4.2 Dospělá zvířata a jejich skupiny	81	-42	39	55

Zdroj: vlastní zpracování

Výkaz zisku a ztráty ovlivňují odpisy pomocí zvyšování nákladů, kdy na účtu 551 odpisy DHM a DNM se kumulují odpisy majetku za účetní období. Účetní odpisy jsou provozním nákladem, a tedy nám ovlivňují výkaz zisku a ztráty v řádku provozní náklady, kam se řadí účet 551. V následující tabulce č. 23 lze vidět na řádku provozních nákladů součet odpisů všech majetků za rok 2022. Následně se odpisy promítnou do provozního výsledku hospodaření, který znázorňuje rozdíl mezi provozními náklady a výnosy a následně jsou zobrazeny ve výsledku hospodaření před zdaněním. Hodnoty jsou v tisících Kč zaokrouhleny matematicky.

Tabulka 23 - zjednodušený výkaz zisků a ztráty BioFarm Loko, s.r.o. k 31. 12. 2022

<b>Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění k 31. 12. 2022</b>		
<b>(v tis. Kč)</b>		
	Běžné účetní období	Minulé účetní období
Provozní výnosy	0	0
Provozní náklady	633	640
*Provozní výsledek hospodaření	-633	-640
*Výsledek hospodaření před zdaněním	-613	-640

Zdroj: vlastní zpracování

## 4.2 Charakteristika podniku v SRN

BioFarm Loko, GmbH je společnost zabývající se zemědělskou výrobou jako je chov hospodářských zvířat, chov zvířat za účelem získávání výroby živočišných produktů a rostlinná výroba. Společnost sídlí na adrese Hofäckerstraße 7, Crailsheim, byla zapsána do obchodního rejstříku (Handelsregister) 14. září 2010. Společnost má 20 zaměstnanců a vede účetnictví v plném rozsahu a zdaňovacím a účetním obdobím je kalendářní rok. Jedná se tedy o německou obdobu české firmy BioFarm Loko, s.r.o.

### 4.2.1 Vnitřní účetní směrnice

Ve vnitřní účetní směrnici si společnost BioFarm Loko, GmbH stanovila základní informace pro oceňování majetku a odpisů majetku. Minimální vstupní cenou do dlouhodobého majetku, HMV a dospělých zvířat si účetní jednotka zvolila částku 800 EUR jak pro hmotný, tak i pro nehmotný majetek. Veškerý majetek pod 800 EUR účtuje ÚJ rovnou do spotřeby podle § 4 EStG. Odpisy začíná ÚJ vždy účtovat dnem zařazení majetku do užívání. Pro účetní odpisy používá ÚJ metody výpočtu lineárních odpisů a výkonových odpisů a metody jsou neměnné. Doby životnosti majetku vycházejí z odpisových tabulek AfA, doby životnosti vybraného majetku z odpisových tabulek AfA jsou vypsány v tabulce č. 24. Životnost majetku bude ÚJ brát stejnou jako z AfA tabulek, jediné u účetního softwaru říkají AfA tabulky dobu životnosti 3-5 let a ÚJ si zvolila 4 roky dobu odpisu. Pro výpočet budou použity vzorce z teoretické části pro lineární odpisy vzorec č. 13 a pro výkonové odpisy vzorec č. 18-20. Pro porovnávání s ČR bude použit přepočtení hodnot EUR na Kč jako průměrný kurz za rok 2022, který podle Finančního zpravodaje Ministerstva financí 2023 činí 24,54 Kč/EUR.

*Tabulka 24 - životnost majetku podle AfA tabulky životností*

Druh majetku	Životnost podle AfA tabulek
Lis na kulaté balíky	10 let
Osobní automobil	6 let
Kravín – pevná stavba	25 let
Tur Domáci – kráva dojná	3 roky
Účetní software	3–5 let

Zdroj: Vlastní zpracování, Bundesministerium der Finanzen (2022)

#### 4.2.2 Majetek pořízený podnikem BioFarm Loko, GmbH

Pro výpočty odpisů jsou v následující tabulce č. 25 vyobrazeny druhy majetku, který si firma BioFarm Loko, GmbH pořídila do roku 2022. Majetek a údaje o něm jsou smyšlené pro potřeby bakalářské práce. Na majetek budou následovně aplikovány výpočty, které se budou řídit stanovy z účetní směrnice ÚJ BioFarm Loko, GmbH.

Pro lepší porovnání si ÚJ v BioFarm Loko, GmbH pořídila stejný majetek za stejné pořizovací ceny jako ÚJ v ČR jen přepočtené podle průměrného kurzu, který činí 24,54 Kč/EUR. Životnosti majetku jsou uvedeny dle AfA odpisových tabulek.

Tabulka 25 - majetek pořízený BioFarm Loko, GmbH

Druh majetku	Datum pořízení	Vstupní cena (v EUR)	Životnost majetku	Metoda odpisu	
DHM	Lis na kulaté balíky	15. 3. 2018	14 874	10 let	Výkonová
	Osobní automobil	25. 7. 2019	52 975	6 let	Výkonová
	Kravin	28. 4. 2008	513 447	25 let	Lineární
	Tur Domáci	3. 5. 2020	3 300	3 roky	Lineární
DNM	Účetní software	10. 10. 2021	2 526	4 roky	Lineární

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.2.3 Účetní odpisy majetku v SRN

##### Odpis lisu na kulaté balíky

Dne 15. března 2018 nakoupila společnost lis na kulaté balíky slámy s pořizovací cenou 14 874 EUR, tato cena vznikla přepočtem české PC lisu pomocí kurzu 24,54 Kč/EUR. Prodejce u lisu na balíky deklaruje, že lis za dobu použitelnosti vyrobí 10 000 balíků. Z toho to důvodu se ÚJ rozhodla použít výkonovou metodu odpisů. Roční odpis se vypočítá pomocí odpisové sazby ze vzorce č. 18, dále pomocí výpočtu ročního výkonu ze vzorce č. 19 a výsledný roční odpis se vypočítá ze vzorce č. 20. Vše bude zaznamenáno do odpisového plánu lisu.

$$\text{odpisová sazba} = \frac{14\,874}{10\,000} = 1,4874 \text{ EUR/výlis}$$

$$\text{roční výkon} = \frac{10\,000}{10} = 1\,000 \text{ balíků}$$

$$\text{Roční odpis} = 1,4874 \times 1\,000 = 1\,487,4 \text{ EUR}$$



Nyní jsou známy veškeré potřebné výpočty a lze je zanést do odpisového plánu, který je vyobrazen v následující tabulce č.26.

*Tabulka 26 - odpisový plán lisu balíků – výkonové odpisy SRN*

<b>Rok</b>	<b>Roční odpis (v EUR)</b>	<b>Oprávký (v EUR)</b>	<b>Zůstatková cena (v EUR)</b>
2018	1 487,40	1 487,40	13 387
2019	1 487,40	2 974,80	11 899
2020	1 487,40	4 462,20	10 412
2021	1 487,40	5 949,60	8 924
2022	1 487,40	7 437,00	7 437
2023	1 487,40	8 924,40	5 950
2024	1 487,40	10 411,80	4 462
2025	1 487,40	11 899,20	2 975
2026	1 487,40	13 386,60	1 487
2027	1 487,40	14 874,00	0

Zdroj: vlastní zpracování

### **Odpis Osobního automobilu**

Společnost nakoupila dne 25. července 2019 osobní automobil pro jednatele společnosti značky Škoda Kodiaq. Cena pořízení automobilu byla 52 975 EUR. Prodejce deklaruje bezporuchový provoz vozidla do 200 000 km. Proto se ÚJ rozhodla vypočítat výkonové odpisy. Roční odpis se vypočítá pomocí vzorců č. 18-20 z teoretické části.

$$\text{odpisová sazba} = \frac{52\,975}{200\,000} = 0,264875 \text{ EUR/km}$$

$$\text{roční výkon} = \frac{200\,000}{6} = 33\,333,33 \text{ km}$$

$$\text{Roční odpis} = 0,264875 \times 33\,333,33 = 8\,829,17 \text{ EUR}$$

Díky těmto výpočtům má ÚJ spočtené vše potřebné a zanese to do odpisového plánu, který je vyobrazen v následující tabulce č. 27.

Tabulka 27 - odpisový plán osobního automobilu – výkonová metoda SRN

Rok	Roční odpis (v EUR)	Oprávky (v EUR)	Zůstatková cena (v EUR)
2019	8829,17	8 829,17	44 146
2020	8829,17	17 658,34	35 317
2021	8829,17	26 487,51	26 487
2022	8829,17	35 316,68	17 658
2023	8829,17	44 145,85	8 829
2024	8829,17	52 975,02	0

Zdroj: vlastní zpracování

### Odpis kravína

Dne 28. 4. 2008 nakoupila společnost kravín pro chov krav, kravín je pevná stavba a odepisuje se po dobu 25 let podle AfA tabulek odepisování. Vstupní cena kravína byla 513 447 EUR. Z důvodu druhu majetku a jeho stálé neměnné podobě se ÚJ rozhodla majetek odepisovat lineárně. U lineárních odpisů je důležitá pořizovací hodnota majetku a životnosti majetku, podle těchto dvou proměnných vypočítáme pomocí vzorce č. 13 z teoretické části roční odpis. Následný roční odpis je zobrazen v odpisovém plánu v tabulce č. 28.

$$\text{roční odpis} = \frac{513\,447}{25} = 20\,537,88 \text{ EUR}$$

Pro zjednodušení je v odpisovém plánu vynechán odpis za roky 2010-2020 a 2023-2029.

Tabulka 28 - odpisový plán kravína – lineární odpisy SRN

Rok	Roční odpis (v EUR)	Oprávky (v EUR)	Zůstatková cena (v EUR)
2008	20537,88	20 537,88	492 909
2009	20537,88	41 075,76	472 371
-	-	-	-
2021	20537,88	287 530,32	225 917
2022	20537,88	308 068,20	205 379
-	-	-	-
2030	20537,88	472 371,24	41 076
2031	20537,88	492 909,12	20 538
2032	20537,88	513 447,00	0

Zdroj: Vlastní zpracování

### Odpis tura domácího – dojné krávy

Dne 3. května 2020 nakoupila společnost krávu dojnici, na produkci mléka. Pořizovací cena dojné krávy byla 3 300 EUR. Podle odpisových AfA tabulek je dojná kráva odepisována po dobu 3 let. ÚJ se dle podstaty majetku rozhodla odepisovat krávu pomocí lineárních odpisů. Výpočet hodnoty ročního odpisu se skládá ze vstupní ceny a doby odepisování, odpis je vypočten pomocí vzorce č. 13 z teoretické části.

$$\text{roční odpis} = \frac{3\,300}{3} = 1\,100 \text{ EUR}$$

Z tohoto výpočtu je znám roční odpis, který je zapsán v odpisovém plánu v tabulce č. 29.

Tabulka 29 - odpisový plán tura domácího – lineární odpisy SRN

Rok	Roční odpis (v EUR)	Oprávký (v EUR)	Zůstatková cena (v EUR)
2020	1100	1 100	2 200
2021	1100	2 200	1 100
2022	1100	3 300	0

Zdroj: vlastní zpracování

### Odpis účetního softwaru

Společnost nakoupila dne 10. října 2021 účetní software. Vstupní cena softwaru byla 2 526 EUR. Dle podstaty majetku se ÚJ rozhodla pro lineární odepisování. Doba odpisu majetku je stanovena AfA tabulkami na 3-5 let, ÚJ rozhodla, že software bude odepisovat po dobu 4 let. Roční odpis bude vypočítán pomocí vzorce č. 13 z teoretické části.

$$\text{roční odpis} = \frac{2\,526}{4} = 631,5 \text{ EUR}$$

Z tohoto výpočtu je znám roční odpis, který je zanesen do odpisového plánu v tabulce č. 30.

Tabulka 30 - odpisový plán účetního softwaru – lineární odpisy

Rok	Roční odpis (v EUR)	Oprávky (v EUR)	Zůstatková cena (v EUR)
2021	631,5	631,50	1 895
2022	631,5	1 263,00	1 263
2023	631,5	1 894,50	632
2024	631,5	2 526,00	0

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.2.4 Vliv odpisů majetku na účetní výkazy SRN

Odpisy v SRN stejně jako v ČR se účtují do nákladů a pomocí opravek snižují hodnotu dlouhodobého majetku, tedy mají vliv na rozvahu a na výkaz zisku a ztrát.

Na rozvahu mají vliv na straně aktiv. Na straně aktiv snižují hodnotu majetku, na rozdíl od ČR se ale nevykazují odpisy v sloupcích korekce a netto, ale snižují přímo hodnotu majetku. Vliv odpisů na rozvahu je znázorněn v následující tabulce č. 31, kde jsou v rozvaze společnosti BioFarm Loko, GmbH k 31. 12. 2022 zobrazeny hodnoty majetku a z nich odečteny hodnoty odpisů. Hodnoty jsou počítány za rok 2022 z tabulek odpisových plánů č. 26-30, odpisy jsou vyjádřeny v EUR zaokrouhlených matematicky.

Tabulka 31 - zjednodušená rozvaha BioFarm Loko, GmbH k 31. 12. 2022

Rozvaha k 31. 12. 2022 (v EUR)		
	Aktuální účetní období	Minulé účetní období
<u>Aktiva Celkem</u>	231 106	263 691
A. Dlouhodobý majetek	231 106	263 691
A.I. Nehmotný majetek	632	1 263
Software	632	1 263
A.II. Pozemky, budovy a zařízení	230 474	262 428
Kravín	205 379	225 917
Osobní automobil	17 658	26 487
Lis na balíky	7 437	8 924
Tur domácí	0	1 100

Zdroj: Vlastní zpracování

Na výkaz zisků a ztrát mají vliv pomoci nákladu, dopisy jsou postupně rozpouštěny do nákladů a zvyšují tak celkové náklady ÚJ. Díky vyšším nákladům kvůli odpisům má pak ÚJ menší hospodářský výsledek, z hospodářského výsledku se vypočítává daň z příjmu právnických osob, která je díky nižšímu hospodářskému výsledku následně nižší. Součet odpisů za rok 2022 je zaznamenán na řádku ostatní provozní náklady v následující tabulce č. 32. Následně jsou odpisy promítnuty ve výsledku běžného účetního období, kde jsou zobrazeny jako rozdíl provozních výnosů a nákladů.

*Tabulka 32 - zjednodušený výkaz zisků a ztráty BioFarm Loko, GmbH k 31. 12. 2022*

<b>Výkaz zisku a ztrát k 31. 12. 2022 (v EUR)</b>		
	Aktuální účetní období	Minulé účetní období
1. Ostatní provozní výnosy	0	0
3. Ostatní provozní náklady	32 586	32 586
4. Výsledek běžného účetního období	-32 586	-32 586

Zdroj: Vlastní zpracování

#### **4.3 Komparace odpisů ČR a SRN**

V následující tabulce č. 33 je provedena výsledná komparace účetních odpisů v BioFarm Loko, s.r.o. a v BioFarm Loko, GmbH. Komparace je provedena za účetní období roku 2022. Komparace slouží ÚJ k vyhodnocení toho, jaký vliv mají odpisy ve společnostech podle jejich místních předpisů. Díky komparaci ÚJ může zjistit, která společnost má vyšší nebo nižší odpisy a ve které zemi mají odpisy následný vyšší vliv na hodnoty majetku a výsledek hospodaření a jak ovlivňují rozvahu a výkaz zisku a ztráty.

Pro jednodušší zobrazení rozdílů jsou hodnoty odpisů v SRN přepočteny pomocí průměrného kurzu za rok 2022, který činí 24,54 Kč/EUR.

Tabulka 33 - komparace odpisů v ČR a SRN za rok 2022

Druh majetku	Odpisy majetku v ČR		Odpisy majetku v SRN	
	Metoda odpisu	Roční odpis (v Kč)	Metoda odpisu	Roční odpis (v Kč)
Lis na kulaté balíky	Výkonová	47 704	Výkonová	36 500,80
Osobní automobil	Výkonová	136 715	Výkonová	216 667,83
Kravín	Časová lineární	420 000	lineární	503 999,58
Tur domácí	Časová lineární	16 200	lineární	26 994,00
Účetní software	Časová zrychlená	12 400	lineární	15 497,01
<b>Celkem</b>	-	<b>510 019</b>	-	<b>799 659,21</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky lze vidět, že odpisy v SRN jsou ve většině případů vyšší a celkem za rok 2022 činí 799 659,21 Kč. V ČR jsou odpisy majetku ve většině případů nižší a celkem za rok 2022 činí 510 019 Kč. Rozdíl mezi státy je tedy o 289 640,21 Kč. Lze předpokládat, že ÚJ v ČR bude mít vyšší náklady díky odpisům oproti ÚJ ze SRN, a tedy díky vyšším nákladům bude mít nižší výsledek hospodaření. Nižší výsledek hospodaření může po ekonomické stránce být horší, ale co se týče výpočtu daně z příjmu právnických osob, tak je nižší výsledek hospodaření lepší, jelikož se z něj počítá základ na výpočet daně z příjmu právnických osob. Na druhou stranu díky vyšším odpisům a kratším dobám odepisování bude mít ÚJ v SRN majetek rychleji odepsaný než ÚJ v ČR.

## 5 Závěr

Hlavním cílem této bakalářské práce bylo zobrazit rozdíly v odepisování mezi Českou republikou a Spolkovou republikou Německo a následně tyto rozdíly porovnat a ukázat jejich vliv na účetní výkazy. V teoretické části byl rozebrán dlouhodobý majetek, jeho druhy a jeho členění z pohledu obou států. Dále bylo rozebráno účetní a daňové odepisování majetku a jeho výpočty. Na závěr byly rozebrány účetní výkazy a podrobně popsány ty, kterých se odpisy dlouhodobého majetku týkají. V praktické části byla sestavena fiktivní společnost BioFarm Loko, která se zabývala zemědělskou výrobou jako je chov hospodářských zvířat, chov zvířat za účelem získávání výroby živočišných produktů a rostlinnou výrobou. Společnost měla dva závody, jeden v ČR a jeden v SRN. Ve fiktivní společnosti byly provedeny modelové příklady na různých typech majetku ve zvolených státech, aby byl ukázán dvojí přístup účetních jednotek k odepisování dlouhodobého majetku. Pro společnost BioFarm Loko bylo zvoleno pět typů majetku, čtyři typy dlouhodobého hmotného majetku a to: lis na balíky, osobní automobil, tur domácí a kravín. Jeden typ dlouhodobého nehmotného majetku, a to účetní software. Tyto typy majetku byly zvoleny stejně jak pro český závod, tak pro německý závod, aby bylo možné provést komparaci.

Metody výpočtu odpisů byly stanoveny v obou závodech téměř stejné. U lisu na balíky a osobního automobilu byla zvolena metoda výkonových odpisů v obou státech, protože tato metoda u tohoto typu majetku nejpřesněji a nejvěrněji zobrazuje opotřebením majetku. Ač metoda odepisování majetku je stejná, její výpočet je odlišný, a proto se výše odpisů mezi státy lišila. V ČR záleželo přesně na skutečně vyrobených výliscích nebo na přesně ujetých kilometrech a v SRN byl odpis každý rok stejný, protože se nepočítalo s přesně vyrobenými výlisky nebo ujetými kilometry, ale jen s průměrnými hodnotami.

U odpisu tura domácího a kravína byla pro ČR zvolena metoda časového lineárního odpisu, pro SRN metoda lineárního odpisu. Metody se nelišily výpočtem, ale dobou použitelnosti majetku, kdy v ČR si ÚJ zvolila delší doby životnosti než ÚJ v SRN, která se držela stanovených dob podle AfA tabulek, které jsou kratší než ty, co si zvolila ÚJ v ČR. Proto odpisy v SRN nabývaly vyšších hodnot než v ČR, protože si ÚJ v SRN musela odepsat majetek rychleji, tedy po vyšších částkách než ÚJ v ČR.

U účetního softwaru byla pro ČR zvolena metoda časového zrychleného odpisu a pro SRN metoda lineárního odpisu. V tomto případě se metody lišily výpočtem i dobou

použitelnosti majetku. V ČR si ÚJ zvolila o rok delší odepisování než ÚJ v SRN, a proto ÚJ v ČR majetek odepisovala déle, ale po menších částkách než ÚJ v SRN, která odepisovala majetek kratší dobu, ale po vyšších částkách.

Dá se říci, že odpisy dlouhodobého majetku jsou v SRN vyšší až na jednu výjimku u lisu na balíky, kde je odpis nižší než v ČR. Skutečnost, že jsou odpisy v SRN vyšší je především způsobena kratšími životnostmi majetku, protože stejný majetek se stejnou pořizovací hodnotou musí odepsat ÚJ v SRN rychleji než ÚJ v ČR, kde jsou doby životností delší. Ovlivňování účetních výkazů v ČR a SRN je stejné, obě země pomocí odpisů majetku ovlivní pouze rozvahu a výkaz zisku a ztráty. Rozdíl je akorát v hodnotách, díky vyšším odpisům v SRN bude dopad na rozvahu i výkaz zisku a ztráty vyšší a v ČR naopak.

V rozvaze ÚJ v SRN bude vykazovat na straně vyšší hodnotu aktiv a na straně pasiv bude vykazovat nižší výsledek hospodaření. S výsledkem hospodaření je spojen výkaz zisku a ztráty, který bude v oblasti provozních nákladů vykazovat vyšší hodnoty díky vyšším odpisům. Lze tedy předpokládat, že výsledek hospodaření bude díky vyšším nákladům nižší, kvůli nižšímu výsledku hospodaření bude mít ÚJ v SRN nižší základ pro výpočet daně z příjmu a její daň z příjmu bude nižší. Na rozdíl v ČR, kde v rozvaze bude vykazovat ÚJ vyšší hodnotu aktiv a v pasivech vyšší výsledek hospodaření. Ve výkazu zisku a ztráty bude sice vykazovat nižší náklady, ale to ovlivní její výsledek hospodaření, který bude díky nižším nákladům vyšší, a tedy bude určovat vyšší základ pro výpočet daně z příjmu a následná daň bude o to vyšší.



## 6 Seznam použitých zdrojů

### Literární zdroje

BRYCHTA, Ivan, Miroslav BULLA, Tereza KRUPOVÁ, Ivana KUCHAROVÁ, Ivana PILAŘOVÁ, Yveta PŠENKOVÁ a Jiří STROUHAL, 2017. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2017*. 2017. 14. Praha: Wolters Kluwer ČR. Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-518-5.

BREIDENBACH, Karin a Michael WÄHRISCH, 2017. *Buchhaltung und Jahresabschluss kompakt* [online]. 4. SRN: Walter de Gruyter [cit. 2023-01-02]. ISBN 978-3-11-055128-0. Dostupné z: <https://ebookcentral.proquest.com/lib/czup/detail.action?docID=5057670&query=Buchhaltung+und+Jahresabschluss>

CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ a Dagmar PROCHÁZKOVÁ, 2021. *Abeceda účetnictví pro podnikatele: Jiří Kadlec, Ing. Jana Pilátová, Ing. Dagmar Procházková*. 2021. česká republika: ANAG. ISBN 978-80-7554-316-5.

NOVOTNÝ, Pavel, 2022. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2022* [online]. 16. Praha: Grada Publishing [cit. 2022-12-29]. ISBN 978-80-271-4720-5. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/ucetnictvi-pro-uplne-zacatecniky-2022-1094123/>

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

RŮČKOVÁ, Petra, 2021. *Finanční analýza* [online]. 7. Praha: Grada Publishing [cit. 2023-01-01]. ISBN 978-80-271-4425-9. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/financni-analyza-7-aktualizovane-vydani-1096884/>

SKÁLOVÁ, Jana, Anna SUKOVÁ, 2021. *Podvojně účetnictví 2021*. 27. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-3107-5.

SKÁLOVÁ, Jana, Anna SUKOVÁ, 2022. *Podvojně účetnictví 2022* [online]. 28. Praha: Grada Publishing [cit. 2022-12-29]. ISBN 978-80-271-4693-2. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/podvojne-ucetnictvi-2022-1089867/>

VALOUCH, Petr, 2012. *Účetní a daňové odpisy 2012* [online]. 7. Praha: Grada Publishing [cit. 2023-01-02]. ISBN 978-80-247-7713-9. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/ucetni-a-danove-odpisy-2012-1097382/>

VANĚK, Michal, 2010. *Německé účetní právo v české praxi*. 3. Příbram: Leges. ISBN 978-80-87212-52-3.

### **Právní předpisy ČR**

ČESKO. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2002. [online]. [cit. 2023-03-08] Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz>

ČESKO. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991. [online]. [cit. 2023-03-08] Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz>

ČESKO. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992. [online]. [cit. 2023-03-08] Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz>

### **Právní předpisy SRN**

NĚMECKO. Einkommensteuergesetz – EStG. Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz. In: *Bundesamt für Justiz*. 2009. [online]. [cit. 2023-03-08] Dostupné z: <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/>

NĚMECKO. Handelsgesetzbuch – HGB. Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz. In: *Bundesamt für Justiz*. 2023. [online]. [cit. 2023-03-08] Dostupné z: <https://www.gesetze-im-internet.de/hgb/>

### **Internetové zdroje**

ANLAGEVERMÖGEN, 2020. *Debitoor.de* [online]. SRN: debitoor [cit. 2022-08-29]. Dostupné z: <https://debitoor.de/lexikon/anlagevermoegen>

BUNDESMINISTERIUM DER FINANZEN, 2022. AfA-Tabellen. *Bundesfinanzministerium.de* [online]. SRN, 15.12.2000 [cit. 2022-09-11]. Dostupné z: [https://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerverwaltung-Steuerrecht/Betriebspruefung/AfA\\_Tabellen/afa\\_tabellen.html](https://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerverwaltung-Steuerrecht/Betriebspruefung/AfA_Tabellen/afa_tabellen.html)

- FALLY, Martin, 2022. Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG). *Rechnungswesen-portal.de* [online]. SRN: PantherMedia, 28.01.2022 [cit. 2022-08-30]. Dostupné z: <https://www.rechnungswesen-portal.de/Fachinfo/Anlagevermoegen/Geringwertiges-Wirtschaftsgut-2008.html>
- FIRMA.DE, 2022. Was sind Abschreibungen. *Firma.de* [online]. Wiesbaden: firma.de Firmenbaukasten, 21.3.2022 [cit. 2023-03-08]. Dostupné z: <https://www.firma.de/rechnungswesen/was-sind-abschreibungen-definition-und-beispiele/>
- GLIEDERUNG DES ANLAGEVERMÖGENS, 2022. *Wiwiweb.de* [online]. SRN: wiwiweb, 15.06.2020 [cit. 2022-08-29]. Dostupné z: <https://www.wiwiweb.de/externes-rechnungswesen/bewertung-der-aktiva/anlagevermoegen/gliederung-des-anlagevermoegens.html>
- HOBERG, Peter, 2021. Kalkulatorische Abschreibungen. *Controllingportal.de* [online]. SRN: reimus.NET, 19.08.2021 [cit. 2022-09-11]. Dostupné z: <https://www.controllingportal.de/Fachinfo/Kostenrechnung/kalkulatorische-Abschreibungen.html>
- KÄSHAMMER, Daniel a Andreas BOLIK, 2020. Steuer Check-up 2022. *Haufe.de* [online]. Haufe.de, 30.6.2020 [cit. 2022-09-11]. Dostupné z: [https://www.haufe.de/finance/haufe-finance-office-premium/steuer-check-up-2022-218-befristete-degressive-afa\\_idesk\\_PI20354\\_HI14215371.html](https://www.haufe.de/finance/haufe-finance-office-premium/steuer-check-up-2022-218-befristete-degressive-afa_idesk_PI20354_HI14215371.html)
- KLEMPIEN, Dana, 2022. Anschaffungskosten. *Rechnungswesen-portal.de* [online]. SRN: reimus.NET, 02.09.2022 [cit. 2022-09-06]. Dostupné z: <https://www.rechnungswesen-portal.de/Fachinfo/Anlagevermoegen/Anschaffungskosten.html>
- KUBÁTOVÁ, Alena Haas, 2020. Účtování drahých kovů a uměleckých děl. *Portal.pohoda.cz* [online]. Praha: STORMWARE s.r.o, 22.01.2020 [cit. 2022-08-28]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/uctovani-drahyh-kovu-a-umeleckych-del/>
- MINISTERSTVO FINANCÍ, 2023. Formuláře ke stažení. *Formulare-ke-stazeni.cz* [online]. Česká republika: © KASTNER software, 1.1.2018 [cit. 2023-03-01]. Dostupné z: <https://www.formulare-ke-stazeni.cz/formulare-ministerstvo-financi.html>

- NIGRIN, Jiří, 2020. Pozemky v daňových nákladech. *Du.cz*[online]. Praha: Verlag Dashöfer, nakladatelství, 20.11.2020 [cit. 2022-08-28]. Dostupné z: [https://www.du.cz/33/pozemky-v-danovych-nakladech-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EIRHge\\_8mMLuRIJmzWnWIHI/](https://www.du.cz/33/pozemky-v-danovych-nakladech-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EIRHge_8mMLuRIJmzWnWIHI/)
- ÖZDIL, Ertan, 2023. SKR 03 & SKR 04. *Weclapp.com* [online]. Frankfurt am Main: weclapp [cit. 2023-03-07]. Dostupné z: <https://www.weclapp.com/de/lexikon/skr-03-und-skr-04/>
- REDAKTION RWP, 2021. Immaterielle Vermögensgegenstände. *Rechnungswesen-portal.de*[online]. SRN: reimus.NET, 12.05.21 [cit. 2022-08-30]. Dostupné z: <https://www.rechnungswesen-portal.de/Fachinfo/Grundlagen/Konto-immaterielle-Vermoegensgegenstaende.html>
- REDAKTION RWP, 2022. Lineare Abschreibung (AfA). *Rechnungswesen-portal.de* [online]. SRN: reimus.NET, 02.09.2022 [cit. 2022-09-11]. Dostupné z: <https://www.rechnungswesen-portal.de/Fachinfo/Anlagevermoegen/Lineare-Abschreibung.html>
- REDAKTION RWP, 2022. Leistungsabhängige Abschreibung (AfA). *Rechnungswesen-portal.de* [online]. SRN: reimus.NET, 24.08.2022 [cit. 2022-09-11]. Dostupné z: <https://www.rechnungswesen-portal.de/Fachinfo/Anlagevermoegen/Leistungsabhaengige-Abschreibung.html>
- REIMUS, Enrico a Alexander WILDT, 2022. Geometrisch degressive Abschreibung (AfA). *Rechnungswesen-portal.de*[online]. SRN: reimus.NET, 30.03.2022 [cit. 2022-09-11]. Dostupné z: <https://www.rechnungswesen-portal.de/Fachinfo/Anlagevermoegen/Geometrisch-degressive-Abschreibung.html>
- REIMUS, Enrico a Alexander WILDT, 2022. Abschreibungen (AfA). *Rechnungswesen-portal.de* [online]. SRN: reimus.NET, 02.09.2022 [cit. 2022-09-11]. Dostupné z: <https://www.rechnungswesen-portal.de/Fachinfo/Anlagevermoegen/Abschreibungen.html>
- SEVDESK, 2022. Bilanz Vorlage. *SevDesk.de* [online]. Offenburg: sevDesk [cit. 2023-03-01]. Dostupné z: <https://sevdesk.de/bilanz-vorlage/>
- SMARTSTEUER, 2022. Bewertung von Wirtschaftsgütern. *Smartsteuer.de* [online]. SRN: Schäffer-Poeschel, 20. 07. 2022 [cit. 2022-09-06]. Dostupné z: <https://www.smartsteuer.de/online/lexikon/b/bewertung-von-wirtschaftsguetern/>

WILDT, Alexander, 2021. Sachanlagen. *Rechnungswesen-portal.de* [online]. SRN: reimus.NET, 19.05.2021 [cit. 2022-08-30]. Dostupné z: <https://www.rechnungswesen-portal.de/Fachinfo/Anlagevermoegen/Sachanlagen.html>

WILDT, Alexander, 2022. Abschreibungsmethoden. *Rechnungswesen-portal.de* [online]. SRN: reimus.NET, 29.03.2022 [cit. 2022-09-11]. Dostupné z: <https://www.rechnungswesen-portal.de/Fachinfo/Anlagevermoegen/Uebersicht-Abschreibungsmethoden.html>

WILKENS, Pit, 2020. Anlagevermögen – Definition & Berechnung. *Deltavalue.de* [online]. Essen Deutschland: DeltaValue [cit. 2022-08-29]. Dostupné z: <https://www.deltavalue.de/anlagevermoegen/>

## 7 Seznam tabulek

Tabulka 1 - odpisové skupiny majetku .....	12
Tabulka 2 - roční odpisová sazba pro rovnoměrné odepisování.....	13
Tabulka 3 - roční odpisová sazba odepisování při zvýšení odpisu v 1. roce odepisování o 10% .....	13
Tabulka 4 - roční odpisová sazba odepisování při zvýšení odpisu v 1. roce odepisování o 15% .....	13
Tabulka 5 - roční odpisová sazba odepisování při zvýšení odpisu v 1. roce odepisování o 20% .....	14
Tabulka 6 - roční koeficient pro zrychlené odepisování.....	15
Tabulka 7 - příklad odpisové tabulky AfA pro obecná aktiva.....	37
Tabulka 8 - komparace odpisů v SRN .....	41
Tabulka 9 - kategorizace ÚJ v ČR .....	43
Tabulka 10 - zjednodušená struktura rozvahy ČR.....	43
Tabulka 11 - zjednodušená struktura výkazu zisku a ztráty v druhovém členění ČR .....	44
Tabulka 12 - kategorizace ÚJ v SRN.....	45
Tabulka 13 - zjednodušená struktura rozvahy SRN.....	46
Tabulka 14 - zjednodušená struktura stupnicového výkazu zisku a ztráty SRN .....	46
Tabulka 15 - účetní doby životností majetku v BioFarm Loko v ČR.....	48
Tabulka 16 - druhy pořízeného majetku BioFarm Loko, s.r.o.....	48
Tabulka 17 - odpisový plán lisu na balíky – výkonové odpisy ČR .....	49
Tabulka 18 - odpisový plán osobního automobilu – výkonová odpisy ČR.....	50
Tabulka 19 - odpisový plán kravína – časové lineární odpisy ČR.....	51
Tabulka 20 - odpisový plán tura domácího – časové lineární odpisy ČR.....	52
Tabulka 21 - odpisový plán účetního softwaru – časové zrychlené odpisy ČR .....	53
Tabulka 22 - zjednodušená rozvaha BioFarm Loko, s.r.o. k 31. 12. 2022 .....	54
Tabulka 23 - zjednodušený výkaz zisků a ztráty BioFarm Loko, s.r.o. k 31. 12. 2022.....	54
Tabulka 24 - životnost majetku podle AfA tabulky životností.....	55
Tabulka 25 - majetek pořízený BioFarm Loko, GmbH.....	56
Tabulka 26 - odpisový plán lisu balíků – výkonové odpisy SRN.....	57
Tabulka 27 - odpisový plán osobního automobilu – výkonová metoda SRN .....	58
Tabulka 28 - odpisový plán kravína – lineární odpisy SRN.....	58

Tabulka 29 - odpisový plán tura domácího – lineární odpisy SRN.....	59
Tabulka 30 - odpisový plán účetního softwaru – lineární odpisy.....	60
Tabulka 31 - zjednodušená rozvaha BioFarm Loko, GmbH k 31. 12. 2022.....	60
Tabulka 32 - zjednodušený výkaz zisků a ztráty BioFarm Loko, GmbH k 31. 12. 2022....	61
Tabulka 33 - komparace odpisů v ČR a SRN za rok 2022.....	62

## 8 Seznam použitých zkratk

AfA – Absetzungen für Abnutzung (odpisové tabulky Spolkové republiky Německo)

BilMoG – Das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (zákon o modernizaci účetního práva)

ČR – Česká republika

DNM – dlouhodobý nehmotný majetek

DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DFM – dlouhodobý finanční majetek

EStG – Einkommensteuergesetz (zákon o daních z příjmů Spolkové republiky Německo)

EUR – euro

HGB – Handelsgesetzbuch (obchodní zákoník Spolkové republiky Německo)

IFRS – International Financial Reporting Standards (mezinárodní účetní standardy)

Kč – Česká koruna

PC – pořizovací cena

RPC – reprodukční pořizovací cena

SKR – Standardkontenrahmen (standartní účtové osnovy)

SRN – Spolková republika Německo

ÚJ – účetní jednotka

VN – vlastní náklady

ZDP – zákon o daních z příjmů České republiky

## **Přílohy**

**Příloha 1:** AfA tabulka v zemědělství – vybraný majetek

**Příloha 2:** účetní výkazy ČR – Rozvaha v plném rozsahu

**Příloha 3:** výkazy ČR – Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu

**Příloha 4:** výkazy SRN – Rozvaha (Bilanz)

**Příloha 5:** výkazy SRN – výkaz zisků a ztráty (GEWINN- UND VERLUSTRECHNUNG)



## Příloha 1

AfA tabulka v zemědělství – vybraný majetek

číslo	aktiva	Doba životnosti	Lineární odpisová sazba
<b>1</b>	<b>zemědělství</b>		
<b>1.1</b>	<b>traktor a příslušenství</b>	8	12
<b>1.2.1</b>	<b>farmářské vozy a sklápěče</b>	12	8
<b>1.2.2</b>	<b>připojovací kontejner</b>	12	8
<b>1.7.3.9</b>	<b>kombajn na mrkev</b>	8	12
<b>1.7.3.11</b>	<b>třídící pásy</b>	12	8
<b>1.7.4</b>	<b>Píceňiny, sláma, listí, seno</b>		
<b>1.7.4.15.3</b>	<b>lisy na kulaté balíky</b>	10	10
<b>1.7.4.16</b>	<b>cepová sklízecí rezačka</b>	8	12
<b>1.9.1</b>	<b>Zařízení na vykládání plochých sil</b>	8	12
<b>2</b>	<b>chov a chov zvířat</b>		
<b>2.1</b>	<b>Zvířata</b>		
<b>2.1.3</b>	<b>plemenných býků</b>	3	33
<b>2.1.4</b>	<b>Dojné krávy</b>	3	33
<b>2.1.5</b>	<b>zbývající krávy</b>	5	20
<b>2.1.6</b>	<b>Chov kanců a prasnic</b>	2	50
<b>2.1.7</b>	<b>Chov beranů a ovcí</b>	3	33
<b>2.1.8</b>	<b>ležící slepice</b>	1.33	75
<b>2.2.7</b>	<b>dojírny</b>	12	8
<b>2.2.8</b>	<b>Nádoby na sběr mléka a chladicí zařízení</b>	12	8
<b>2.2.11</b>	<b>stabilní krytina rohože</b>	12	8
<b>2.3</b>	<b>chov prasat</b>		
<b>2.3.1</b>	<b>porodní kotce</b>	8	12
<b>2.6.20</b>	<b>stáje</b>		
<b>2.6.20.1</b>	<b>pevná konstrukce</b>	25	4
<b>2.6.20.2</b>	<b>Lehká konstrukce (dřevo, vlákno cement, lehký kov)</b>	17	6
<b>2.6.20.3</b>	<b>otevřené stáje</b>	10	10
<b>2.6.27</b>	<b>Vakuová a čerpací cisterna</b>	8	12
<b>2.6.28</b>	<b>Přepravník hospodářských zvířat (bez pohonu)</b>	20	5
<b>2.7</b>	<b>Ostatní dlouhodobý majetek</b>		
<b>2.7.1</b>	<b>poplašné systémy</b>	6	17
<b>2.7.2</b>	<b>elektromotory, pojízdné</b>	20	5
<b>2.7.7</b>	<b>ultrazvuková zařízení</b>	10	10
<b>2.7.8</b>	<b>váhy</b>	14	7

Zdroj: Bundesministerium der Finanzen, (2022)

## Příloha 2

### Účetní výkazy ČR – Rozvaha v plném rozsahu

# ROZVAHA

v plném rozsahu

ke dni

Název a sídlo účetní jednotky

IČ:

Sestaveno dne:

V likvidaci:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)</b>	<b>01</b>				
<b>A.</b>	<b>Pohledávky za upsaný základní kapitál</b>	<b>02</b>				
<b>B.</b>	<b>Stálá aktiva (B.I. + B.II. + B.III.)</b>	<b>03</b>				
<b>B.I.</b>	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I. 1. až B.I.5.2.)</b>	<b>04</b>				
1.	Nehmotné výsledky vývoje	05				
<b>2.</b>	<b>Ocenitelná práva</b>	<b>06</b>				
2.1.	Software	07				
2.2.	Ostatní ocenitelná práva	08				
3.	Goodwill	09				
4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	10				
<b>5.</b>	<b>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>11</b>				
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12				
5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	13				
<b>B.II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)</b>	<b>14</b>				
<b>1.</b>	<b>Pozemky a stavby</b>	<b>15</b>				
1.1.	Pozemky	16				
1.2.	Stavby	17				
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	18				
3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19				
<b>4.</b>	<b>Ostatní dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>20</b>				
4.1.	Pěstítecké celky trvalých porostů	21				
4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	22				
4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23				
<b>5.</b>	<b>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>24</b>				
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	25				
5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	26				

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
<b>B.III.</b>	<b>Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.2.)</b>	<b>27</b>				
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	28				
2.	Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	29				
3.	Podíly – podstatný vliv	30				
4.	Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv	31				
5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	32				
6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	33				
<b>7.</b>	<b>Ostatní dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>34</b>				
7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	35				
7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	36				
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)</b>	<b>37</b>				
<b>C.I.</b>	<b>Zásoby (součet C. I.1. až C.I.5.)</b>	<b>38</b>				
1.	Materiál	39				
2.	Nedokončená výroba a polotovary	40				
<b>3.</b>	<b>Výrobky a zboží</b>	<b>41</b>				
3.1.	Výrobky	42				
3.2.	Zboží	43				
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	44				
5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	45				
<b>C.II</b>	<b>Pohledávky (C.II.1 + C.II.2 + C.II.3)</b>	<b>46</b>				
<b>1.</b>	<b>Dlouhodobé pohledávky</b>	<b>47</b>				
1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	48				
1.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	49				
1.3.	Pohledávky – podstatný vliv	50				
1.4.	Odložená daňová pohledávka	51				
<b>1.5.</b>	<b>Pohledávky - ostatní</b>	<b>52</b>				
5.1.	Pohledávky za společníky	53				
5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	54				
5.3.	Dohadné účty aktivní	55				
5.4.	Jiné pohledávky	56				

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
A	b	c				
<b>2.</b>	<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>57</b>				
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	58				
2.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	59				
2.3.	Pohledávky – podstatný vliv	60				
<b>2.4</b>	<b>Pohledávky - ostatní</b>	<b>61</b>				
4.1.	Pohledávky za společníky	62				
4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	63				
4.3.	Stát - daňové pohledávky	64				
4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	65				
4.5.	Dohadné účty aktivní	66				
4.6.	Jiné pohledávky	67				
<b>3.</b>	<b>Časové rozlišení aktiv</b>	<b>68</b>				
3.1.	Náklady příštích období	69				
3.2.	Komplexní náklady příštích období	70				
3.3.	Příjmy příštích období	71				
<b>C.III.</b>	<b>Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)</b>	<b>72</b>				
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	73				
2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	74				
<b>C.IV.</b>	<b>Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)</b>	<b>75</b>				
1.	Peněžní prostředky v pokladně	76				
2.	Peněžní prostředky na účtech	77				
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)</b>	<b>78</b>				
1.	Náklady příštích období	79				
2.	Komplexní náklady příštích období	80				
3.	Příjmy příštích období	81				

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
	<b>PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)</b>	<b>01</b>		
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.V.I.)</b>	<b>02</b>		
<b>A.I.</b>	<b>Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)</b>	<b>03</b>		
1.	Základní kapitál	04		
2.	Vlastní podíly (-)	05		
3.	Změny základního kapitálu	06		
<b>A.II.</b>	<b>Ážio a kapitálové fondy (součet A.II.1. + A.II.2.)</b>	<b>07</b>		
1.	Ážio	08		
<b>2.</b>	<b>Kapitálové fondy</b>	<b>09</b>		
2.1.	Ostatní kapitálové fondy	10		
2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	11		
2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	12		
2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	13		
2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	14		
<b>A.III.</b>	<b>Fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)</b>	<b>15</b>		
1.	Ostatní rezervní fondy	16		
2.	Statutární a ostatní fondy	17		
<b>A.IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-) (A.IV.1. + A.IV.2.)</b>	<b>18</b>		
1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	19		
2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	20		
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	21		
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	22		
<b>B. + C.</b>	<b>Cizí zdroje (součet B. + C.)</b>	<b>23</b>		
<b>B.</b>	<b>Rezervy (součet B.1. až B.4.)</b>	<b>24</b>		
1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	25		
2.	Rezerva na daň z příjmů	26		
3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	27		
4.	Ostatní rezervy	28		
<b>C.</b>	<b>Závazky (C.I. + C.II.)</b>	<b>29</b>		
<b>C.I.</b>	<b>Dlouhodobé závazky (součet C. I.1. až C.I.9.)</b>	<b>30</b>		
1.	<b>Vydané dluhopisy</b>	<b>31</b>		
1.1	Vyměnitelné dluhopisy	32		
1.2	Ostatní dluhopisy	33		

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
2.	Závazky k úvěrovým institucím	34		
3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	35		
4.	Závazky z obchodních vztahů	36		
5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	37		
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	38		
7.	Závazky - podstatný vliv	39		
8.	Odložený daňový závazek	40		
<b>9.</b>	<b>Závazky - ostatní</b>	<b>41</b>		
9.1.	Závazky ke společníkům	42		
9.2.	Dohadné účty pasivní	43		
9.3.	Jiné závazky	44		
<b>C.II.</b>	<b>Krátkodobé závazky (součet C. II.1. až C.II.8.)</b>	<b>45</b>		
<b>1.</b>	<b>Vydané dluhopisy</b>	<b>46</b>		
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	47		
1.2.	Ostatní dluhopisy	48		
2.	Závazky k úvěrovým institucím	49		
3.	Krátkodobé přijaté zálohy	50		
4.	Závazky z obchodních vztahů	51		
5.	Krátkodobé směnky k úhradě	52		
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	53		
7.	Závazky - podstatný vliv	54		
<b>8.</b>	<b>Závazky ostatní</b>	<b>55</b>		
8.1.	Závazky ke společníkům	56		
8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	57		
8.3.	Závazky k zaměstnancům	58		
8.4.	Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění	59		
8.5.	Stát – daňové závazky a dotace	60		
8.6.	Dohadné účty pasivní	61		
8.7.	Jiné závazky	62		
<b>C.III.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv (C.III.1.+C.III.2)</b>	<b>63</b>		
1	Výdaje příštích období	64		
2	Výnosy příštích období	65		
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.1.)</b>	<b>66</b>		
1.	Výdaje příštích období	67		
2.	Výnosy příštích období	68		

Zdroj: Ministerstvo financí, (2023)

### Příloha 3

Účetní výkazy ČR – Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, účelové členění

v plném rozsahu

ke dni

Název a číslo účetní jednotky

IČ

Sestaveno dne:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb	01		
A.	Náklady prodeje (včetně úprav hodnot)	02		
*	<b>Hrubý zisk nebo ztráta (I. - A.)</b>	03		
B.	Odbytové náklady (včetně úprav hodnot)	04		
C.	Správní náklady (včetně úprav hodnot)	05		
II.	Ostatní provozní výnosy	06		
D.	Ostatní provozní náklady	07		
*	<b>Provozní výsledek hospodaření (Zohlednění položek I. až D.)</b>	08		
III.	<b>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly</b>	09		
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	10		
2.	Ostatní výnosy z podílů	11		
E.	Náklady vynaložené na prodané podíly	12		
IV.	<b>Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. IV.1. a IV.2.)</b>	13		
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (ovládaná nebo ovládající osoba)	14		
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	15		
F.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	16		
V.	<b>Výnosové úroky a podobné výnosy</b>	17		
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	18		
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	19		
G.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	20		
H.	<b>Nákladové úroky a podobné náklady</b>	21		
1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	22		
2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	23		
VI.	Ostatní finanční výnosy	24		
I.	Ostatní finanční náklady	25		
*	<b>Finanční výsledek hospodaření (+/-) (Zohlednění položek III. až K.)</b>	26		
**	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	27		

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
<b>J.</b>	<b>Daň z příjmů</b>	28		
1.	Daň z příjmů splatná	29		
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	30		
<b>**</b>	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>	31		
<b>K.</b>	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	32		
<b>***</b>	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)</b>	33		
<b>*</b>	<b>Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI.</b>	34		

Podpisový záznam:

Zdroj: Ministerstvo financí, (2023)



## Příloha 4

Účetní výkazy SRN – Rozvaha (Bilanz)

### **BILANZ zum .....**(Datum)

**Firma:** (Name)

(Adresse)

**Vertreten durch:** Geschäftsführer (Name)

**Kontakt:**

(Telefon)

(E-Mail)

(Webseite)

USt-ID: .....

Bankverbindung .....

### **AKTIVA**

	<b>EURO</b>	<b>GESCHÄFTSJAHR</b> <b>(Euro)</b>	<b>VORJAHR</b> <b>(Euro)</b>
<b>A. Anlagevermögen</b>			
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	0,00	0,00	0,00
II. Sachanlagen	0,00	0,00	0,00
III. Finanzanlagen	0,00	0,00	0,00
<b>B. Umlaufvermögen</b>			
I. Vorräte	0,00	0,00	0,00
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	0,00	0,00	0,00
III. Wertpapiere	0,00	0,00	0,00
IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks	0,00	0,00	0,00
<b>C. Rechnungsabgrenzungsposten</b>	0,00	0,00	0,00
<b>SUMME AKTIVA</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

## PASSIVA

	<b>GESCHÄFTSJAHR</b> <b>(Euro)</b>	<b>VORJAHR</b> <b>(Euro)</b>
<b>A. Eigenkapital</b>		
I. Gezeichnetes Kapital	0,00	0,00
II. Kapitalrücklage	0,00	0,00
III. Gewinnrücklagen	0,00	0,00
IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag	0,00	0,00
V. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	0,00	0,00
<b>B. Rückstellungen</b>	0,00	0,00
<b>C. Verbindlichkeiten</b>	0,00	0,00
<b>D. Rechnungsabgrenzungsposten</b>	0,00	0,00
<b>SUMME PASSIVA</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Zdroj: SevDesk, (2022)

## Příloha 5

Účetní výkazy SRN – výkaz zisků a ztráty (GEWINN- UND VERLUSTRECHNUNG)

### GEWINN- UND VERLUSTRECHNUNG (GUV)

	(Datum) - (Datum)		(Datum) - (Datum)	
1. Sonstige betriebliche Erträge		0,00		0,00
2. Personalaufwand				
a) Löhne und Gehälter	0,00		0,00	
b) Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und Unterstützung	0,00	0,00	0,00	0,00
Davon für Altersversorgung € 0,00 Vorjahr (€ 0,00)				
Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der KG üblichen Abschreibungen überschreiten		0,00		0,00
3. Sonstige betriebliche Aufwendungen		0,00		0,00
4. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit		0,00		0,00
Jahresfehlbetrag		0,00		0,00
5. Jahresüberschuss		0,00		0,00
6. Verlustvortrag aus dem Vorjahr		0,00		0,00
7. Bilanzgewinn/Bilanzverlust		0,00		0,00

*(Beim Datum können Vorjahr und laufendes Jahr verwendet werden)*

Zdroj: SevDesk, (2022)