

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomiky



Bakalářská práce

Význam a funkce odpisů dlouhodobého majetku

Červinková Lucie

© 2022 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Lucie Červinková

Podnikání a administrativa

Název práce

Význam a funkce odpisů dlouhodobého majetku

Název anglicky

The meaning and function of the depreciation of fixed assets

Cíle práce

Cílem bakalářské práce na téma "Význam a funkce odpisů dlouhodobého majetku" je zhodnotit význam a funkci odepisování stálých aktiv z hlediska podniku a státu. Dílčím cílem je vysvětlit na konkrétních příkladech rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy a jejich využití v hospodářské činnosti podniku.

Metodika

1. Teoretická část bakalářské práce bude zahrnovat sběr dat a studium odborné literatury. Bude zpracována literární rešerše, vysvětleny vybrané ekonomické pojmy a interpretována problematika zařazení a vyřazení dlouhodobého majetku z užívání. Dále bude popsána funkce odpisů dlouhodobého majetku v hospodaření podniku.

2. V aplikační části práce budou u vybraných aktiv vypočteny daňové a účetní odpisy s využitím různých odepisovacích metod a jejich vliv na základ daně z příjmu.

3. V závěru práce budou rekapitulovány dosažené výsledky a jejich využití při volbě odepisové metody.

Při zpracování bakalářské práce bude využita metoda sekundárního sběru dat, analýza dokumentu, deskripce a komparace.

Doporučený rozsah práce

30-40 stran textu bez příloh

Klíčová slova

dlouhodobý majetek, hmotný majetek, nehmotný majetek, vstupní cena, zůstatková cena, vyřazení dlouhodobého majetku, metody odpisování dlouhodobého majetku, účetní odpisy, daňové odpisy, oprávky

Doporučené zdroje informací

BŘEZINOVÁ, H. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-913-0.

HNÁTEK, M. – ZÁMEK, D. *Daňové a nedaňové náklady 2017*. Praha: ESAP s.r.o., 2017. ISBN 978-80-905899-4-0.

JINDRÁK, J. *Sbírka souvztažností k účtům směrně účtově osnovy se vzorovou účtovou osnovou s rozsáhlejšími opravami pro rok 2018 : příručka pro účetní a jiné ekonomické pracovníky*. [Olomouc]: ANAG, 2018. ISBN 978-80-904256-9-9.

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

SKÁLOVÁ, J. *Podvojně účetnictví 2016*. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-271-0031-6.

Předběžný termín obhajoby

2021/22 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Dobroslava Pletichová

Garantující pracoviště

Katedra ekonomiky

Elektronicky schváleno dne 19. 11. 2021

prof. Ing. Miroslav Svatoš, CSc.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 26. 11. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 11. 03. 2022

Čestné prohlášení

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

V Praze dne 15. března 2022

Poděkování

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

Význam a funkce odpisů dlouhodobého majetku

Abstrakt

V bakalářské práci je vymezen dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a jeho způsoby ocenění a zařazení do aktiv, dále je definován pojem odpisy u dlouhodobého majetku a jejich výpočet. Odpisy se dělí na účetní a daňové odpisy, kdy účetní odpisy jsou určovány podle skutečné míry opotřebení majetku a daňové odpisy jsou dány procentem u rovnoměrných odpisů a koeficientem u zrychlených odpisů.

V analytické části bakalářské práce jsou mezi sebou komparovány jednotlivé účetní nebo daňové metody odepisování. U daňových odpisů je porovnán i daňový štít, o který firma snižuje svůj výsledek hospodaření.

V závěru práce je na základě komparace odpisových metod sestaveno doporučení pro podnikatele s vhodným výběrem odpisové účetní nebo daňové metody dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Klíčová slova: dlouhodobý majetek, hmotný majetek, nehmotný majetek, vstupní cena, zůstatková cena, metody odepisování dlouhodobého majetku, účetní odpisy, daňové odpisy, oprávky

The meaning and function of the depreciation of fixed assets

Abstract

In this bachelor's thesis tangible and intangible fixed assets, their methods of valuation and their classification into assets groups are defined. Further, it defines the term depreciation of fixed assets and its calculation. Depreciation is divided into accounting and tax depreciation, where accounting depreciation is determined according to the actual wear and tear of the assets and the tax depreciation is given by a percentage for straight depreciation or a coefficient for accelerated depreciation.

In the analytical part of this bachelor's thesis, the various accounting and tax depreciation methods are compared among themselves. In the case of tax depreciation, the tax shield by which the company reduces its profit or loss is compared.

In the last part of the thesis, a recommendation for entrepreneurs with an appropriate choice of the accounting and tax depreciation methods for tangible and intangible fixed assets is drawn up based on the comparison of depreciation methods.

Keywords: fixed assets, tangible assets, intangible assets, input price, net book value, methods of depreciation of fixed assets, accounting depreciation, tax depreciation, adjustments

Obsah

1 Úvod.....	10
2 Cíl práce a metodika	11
2.1 Cíl práce	11
2.2 Metodika	11
3 Teoretická východiska	13
3.1 Vymezení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	13
3.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek.....	13
3.1.2 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	14
3.2 Oceňování dlouhodobého majetku.....	16
3.2.1 Pořizovací cena	16
3.2.2 Vstupní cena stanovená vlastními náklady	17
3.2.3 Reprodukční pořizovací cena.....	17
3.3 Technické zhodnocení.....	18
3.4 Zásady odepisování	20
3.4.1 Nositelé odpisů	20
3.4.2 Odepisování aktiv při změně zákona	21
3.4.3 Přerušení odepisování	22
3.5 Způsoby odepisování	22
3.5.1 Účetní odpisy	23
3.5.1.1 Technika odepisování dlouhodobého majetku	24
3.5.1.2 Propojení účetních odpisů a zákona o dani z příjmů.....	24
3.5.2 Daňové odpisy	25
3.5.2.1 Technika odepisování hmotného majetku	25
3.5.2.2 Techniky odepisování nehmotného majetku	28
3.5.3 Mimořádné odpisy	29
3.5.4 Majetek vyloučený z odepisování.....	30
3.5.5 Výsledek hospodaření a odpisy	30
3.6 Vyřazení dlouhodobého majetku	31
4 Vlastní práce.....	32
4.1 Účetní odpisy hmotného majetku.....	32
4.1.1 Lineární odpisy	33
4.1.3 Nelineární metoda (progresivní metoda sumace čísel).....	34
4.1.5 Nelineární metoda (degresivní metoda sumace čísel)	35
4.1.6 Výkonová metoda.....	36
4.2 Drobný dlouhodobý hmotný majetek.....	37

4.3	Daňové odpisy hmotného majetku.....	38
4.3.1	Rovnoměrné odpisy	38
4.3.2	Rovnoměrné odpisy s navýšením odpisu o 10 %	39
4.3.3	Zrychlené odpisy.....	40
4.3.4	Mimořádné odpisy	40
4.4	Daňový štít	41
4.5	Odepisování nehmotného majetku	42
5	Zhodnocení výsledků	44
5.1	Účetní odpisy hmotného majetku.....	44
5.2	Drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM).....	44
5.3	Daňové odpisy hmotného majetku.....	45
5.4	Daňový štít	46
5.5	Odpisy nehmotného majetku.....	47
6	Závěr.....	49
7	Seznam použitých zdrojů	51

Seznam grafů

Graf 1 - Účetní odpisy (Kč) – metody odepisování	44
Graf 2 - Jednorázové uplatnění vstupní ceny DDHM do nákladů.....	45
Graf 3 - Daňové odpisy (Kč) – metody odepisování	46
Graf 4 - Daňový štít (Kč).....	47
Graf 5 - Odepisování nehmotného majetku	48

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Roční odpisová sazba	26
Tabulka 2 - Koeficienty pro zrychlené odepisování	27
Tabulka 3 - Lineární odpisy	33
Tabulka 4 - Progresivní metoda sumace čísel	34
Tabulka 5 - Degresivní metoda sumace čísel	35
Tabulka 6 - Výkonová metoda.....	36
Tabulka 7 - Drobný dlouhodobý majetek zařazený do majetku	37
Tabulka 8 - Rovnoměrné odpisy	38
Tabulka 9 - Rovnoměrné odpisy s navýšením vstupní ceny	39
Tabulka 10 - Zrychlené odpisy	40
Tabulka 11 - Mimořádné odpisy.....	41
Tabulka 12 - Daňový štít	41
Tabulka 13 - Dlouhodobý nehmotný majetek zařazený podle pravidel do 31. 12. 2020 ..42	
Tabulka 14 - Dlouhodobý nehmotný majetek zařazený podle pravidel od 1. 1. 2021	43

1 Úvod

Ve své práci na téma „Význam a funkce odpisů dlouhodobého majetku“ bych se chtěla zaměřit na vysvětlení pojmu dlouhodobý majetek a jeho odepisování. Toto téma je významné pro všechny podnikající subjekty, které mají zařazený majetek v podnikání.

Důvodem výběru tohoto tématu je zjistit a porozumět tomu, jak mohou odpisy ovlivnit hospodářský výsledek i následnou výši daně právnických nebo fyzických osob.

Majetek se řadí mezi aktiva, která vlastní daný podnik a od nich se očekává, že přinesou danému podniku budoucí ekonomický prospěch. Tato aktiva se dělí do dvou větších kategorií, které se nazývají oběžná aktiva a dlouhodobý majetek. Rozdíl mezi těmito kategoriemi je likvidnost a jeho doba používání.

Dlouhodobý majetek je rozřazen do tří skupin: finanční majetek, hmotný majetek a nehmotný majetek. Vzhledem k tématu této bakalářské práce, a to jsou odpisy, tak finanční majetek nebude dále zmiňován, jelikož se neodepisuje.

Dlouhodobý majetek se může odepisovat účetně nebo daňově a každá tato kategorie se dělí na další různé způsoby odepisování. Účetní odpisy zobrazují skutečné fyzické nebo morální opotřebení majetku. Pravidla pro účetní odepisování upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vnitřní směrnice firmy. Na rozdíl od účetních odpisů nepředstavují daňové odpisy reálnou hodnotu majetku, ale slouží jako položka snižující základ daně z příjmů a jejich uplatnění si rozhodne daná firma. Snižování hospodářského výsledku kvůli daňovým odpisům se nazývá daňový štít, o ten má daný podnik více peněžních prostředků například na pořízení dalších aktiv nebo přispívání do fondů.

Kvůli situacím, jako je například Covid-19, stát umožnil uplatnit vyšší částku na nákladech pomocí odpisů, aby firmy mohly snížit svůj hospodářský výsledek, a tedy odvést nižší částku na dani. Tím stát pomohl firmám neukončit jejich podnikatelskou činnost.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je zhodnotit a vysvětlit problematiku odepisování dlouhodobého majetku a vliv jednotlivých metod odepisování na výsledek hospodaření podniku.

2.2 Metodika

Bakalářská práce bude rozdělena do dvou částí, a to na teoretickou a analytickou část. V první teoretické části budou vysvětleny odborné pojmy, kterými jsou dlouhodobý majetek, jeho rozdělení a jednotlivé metody odepisování dlouhodobého majetku. Druhá, analytická část práce bude zaměřena na porovnání účetních a daňových odpisů u dlouhodobého majetku. Dále budou v práci popsány odpisy u drobného dlouhodobého hmotného majetku, kdy od 1. 1. 2021 v § 26 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů se zvýšila vstupní cena pro odepisování a zařazení dlouhodobého hmotného majetku. Pro zpracování bakalářské práce bude použita metoda sekundárního sběru dat, analýza dokumentu, deskripce a komparace odpisových metod.

V závěrečné práci budou využity vzorce pro výpočet odpisů dlouhodobého majetku:

Lineární účetní odpisy

$$RO = VC/n$$

RO..... roční odpis

VC..... vstupní cena

n počet let odepisování

Výkonová metoda účetních odpisů – odpisový koeficient

$$OK = VC/ks1$$

OK..... odpisový koeficient

VC..... vstupní cena

ks1 počet jednotek deklarovaným výrobcem

Výkonová metoda účetních odpisů – odpisy v jednotlivých letech

$$RO = OK * ks2$$

RO..... roční koeficient

OK..... odpisový koeficient

ks2..... skutečný počet jednotek v daném roce

Rovnoměrné daňové odpisy hmotného majetku

- Roční odpis v prvním roce odepisování

$$RO = VC/100 * ROS_{v \text{ prvním roce odepisování}}$$

RO..... roční odpis

VC..... vstupní cena

$ROS_{v \text{ prvním roce odepisování}}$ roční odpisová sazba v prvním roce odepisování

- Roční odpis v dalších letech odepisování

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

RO..... roční odpis

VC..... vstupní cena

$ROS_{v \text{ dalších letech odepisování}}$ roční odpisová sazba v dalších letech odepisování

Zrychlené daňové odpisy hmotného majetku

- Roční odpis v prvním roce odepisování

$$RO = VC/K_1$$

RO..... roční odpis

VC..... vstupní cena

K_1 koeficient v 1. roce odepisování

- Roční odpis v dalších letech odepisování

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

RO..... roční odpis

ZC zůstatková cena

K_D koeficient v dalších letech odepisování

PLO..... dosavadní počet let odepisování

Odepisování nehmotného majetku

$$RO = VC/M_{SO} * M_O$$

RO..... roční odpis

VC..... vstupní cena

M_{SO} celkový počet měsíců odepisování

M_O počet měsíců v daném roce odepisování

3 Teoretická východiska

3.1 Vymezení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Dlouhodobý hmotný majetek je pro daňové účely a také pro účely odepisování vymezen v § 26 a § 32a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Pokud daný majetek zde není uveden, tak ho nemůžeme považovat za hmotný majetek určený k daňovým odpisům a odepisovat ho postupně po dobu jeho životnosti. Tento majetek se promítá do daňových nákladů až při ukončení jeho užívání, a to pouze za určitých podmínek. Aby se odpisy staly daňově uznatelným nákladem, tak majetek musí být evidován jako hmotný majetek, který se postupně spotřebovává při podnikatelské činnosti a musí být o daném majetku účtováno na příslušném účtu nebo musí být evidován v jednoduchém účetnictví nebo daňové evidenci. (Zákon o dani z příjmů č. 586/1992 Sb.)

Pojem dlouhodobý nehmotný majetek byl vymezen pro daňové účely do 31. 12. 2020 v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Novelizace tohoto zákona, která byla účinná od 1. 1. 2021, vypustila celou úpravu o dlouhodobém nehmotném majetku, a tedy tento druh majetku je vymezen v účetních předpisech. (Zákon o dani z příjmů č. 586/1992 Sb.)

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek pro základní postupy účetnictví stanovuje Český účetní standard č. 013 současně se zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb., a dále také v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. (Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.)

3.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Podle účetních předpisů je dlouhodobý hmotný majetek vymezen jako majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok a jeho vstupní cena musí splňovat minimální hranici, kterou si účetní jednotka stanoví pomocí vnitřní směrnice firmy. (Nigrin, 2020) Mezi dlouhodobý hmotný majetek podle účetního vymezení patří pozemky, stavby, hmotné movité věci a jejich soubory, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny a jiný dlouhodobý hmotný majetek. Pozemky se z účetního hlediska zařazují skoro vždy do dlouhodobého hmotného majetku, bez ohledu na vstupní cenu. Nezařazují se pouze tehdy, pokud má účetní jednotka předmět podnikání nákup a prodej nemovitostí.

Stavby se také do majetku zařazují skoro vždy, stejně jako pozemky, tedy bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti. Výjimka u staveb v zařazení do dlouhodobého hmotného majetku je tehdy, kdy je předmětem podnikání u účetní jednotky nákup a prodej staveb. Mezi nejčastější stavby se řadí stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod

povrchem. Dále mezi stavby patří právo stavby, to znamená právo jiné osoby, než je vlastník samotný a má právo postavit na tomto pozemku stavbu a byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky.

Mezi dlouhodobý hmotný majetek se řadí i hmotné movité věci, které jsou popisovány jako předměty z drahých kovů, u kterých není stanovena hranice pro zařazení, tedy je to bez ohledu výše jejich ocenění. Dále mezi něj patří hmotné movité věci, které mají dobu použitelnosti delší než 1 rok a zároveň splňují výši ocenění stanovené účetní jednotkou pomocí vnitropodnikové směrnice. Další skupinou, která spadá do tohoto majetku, jsou pěstitelské celky trvalých porostů. Sem patří ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na jednom pozemku, které mají výměru větší než 0,25 ha a hustotu nejméně 90 stromů, nebo 1 000 keřů na 1 ha a také mezi ně patří vinice a chmelnice.

Podle daňového hlediska je dlouhodobý hmotný majetek vymezen velmi podobně jako z účetního hlediska, liší se pouze v několika parametrech. Odlišnosti jsou například právo stavby, které se podle daňového hlediska nepovažuje za dlouhodobý hmotný majetek a dále u samostatných movitých věcí je stanovena minimální hranice pro vstupní cenu až na 80 000 Kč, tato hranice byla navýšena dne 1. 1. 2021 z původní částky 40 000 Kč. (Chalupa a spol., 2021, s. 58-60)

Účetní jednotka může pomocí vnitřní směrnice firmy zařazovat i majetek, který má vstupní cenu nižší, než je stanovena hranice 80 000 Kč. Tato skupina se nazývá drobný dlouhodobý hmotný majetek, kde si podnik stanoví minimální hranici a maximální hranice je ohraničena vstupní hranicí pro dlouhodobý hmotný majetek, a tedy je stanovena na 80 000 Kč. (Lamačová, 2021)

3.1.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

Do dlouhodobého nehmotného majetku řadíme zejména nehmotné výsledky vývoje, goodwill, ocenitelná práva a software. Tento majetek musí mít dobu použitelnosti delší než 1 rok a zároveň splňovat vstupní cenu pro zařazení do majetku, kterou si stanovuje účetní jednotka pomocí vnitropodnikové směrnice firmy a zároveň musí být vstupní cena v souladu se stanovenými zákony. Tato hranice musí respektovat povinnosti dané zákonem o účetnictví, obzvlášť pak respektovat principy významnosti, věrného a poctivého zobrazení majetku. Doba použitelnosti vychází z využitelnosti majetku pro současnou podnikatelskou činnost nebo pro následující činnost. Mezi dlouhodobý nehmotný majetek konkrétně patří nehmotné výsledky vývoje, software, ocenitelná práva, goodwill, povolenky na emise

a preferenční limity. Nehmotné výsledky vývoje a software se řadí mezi dlouhodobý nehmotný majetek tehdy, pokud byly získány od ostatních osob, nebo vyrobeny vlastní činností. Aby nehmotné výsledky vývoje a software splňovaly podmínky pro vytvoření vlastní činností, musí být vyrobeny za účelem obchodování s nimi.

Ocenitelná práva se zařazují tehdy, když se jedná o předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů. Také je zde podmínka, že musí být nehmotný majetek nabyt od jiné osoby, nebo vlastní činností a pouze za účelem obchodování s ním.

Goodwill se zařazuje do dlouhodobého majetku bez ohledu na výši jeho ocenění. Goodwill je pro účetní jednotku kladné nebo záporné ocenění obchodního závodu, který je nabyt převodem nebo koupen.

Povolenky na emise jsou dlouhodobým hmotným majetkem, kdy má účetní jednotka povolenku na emisi skleníkových plynů, při které má majetkovou hodnotu odpovídající právu majitele zařízení vypustit do ovzduší stejnou hodnotu jako je tuna CO₂. Poslední majetek spadající do dlouhodobého nehmotného majetku jsou preferenční limity, kterými se rozumí především individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv. Tyto preferenční limity se zařazují bez ohledu na jejich ocenění. Pokud je účetní jednotka prvním vlastníkem, tak musí oceňovat reprodukční pořizovací cenou, která nepřevyšší její významnost, jinak si je nemůže zařadit do dlouhodobého nehmotného majetku. (Chalupa a spol., 2021, s. 58-60)

Z daňového hlediska proběhla změna u tohoto dlouhodobého aktiva nehmotné povahy k 1. 1. 2021. Změna nastala novelizací zákona o daních z příjmů. Dříve byl pojem dlouhodobý nehmotný majetek upravován tímto zákonem a určoval daňové účely téměř nezávisle na účetních předpisech. Od 1. 1. 2021 v zákoně o daních z příjmů byla vypuštěna celá široká úprava, která se věnovala nehmotnému majetku. (Sůsa, 2021) Tento druh majetku nezánikl přesně v den, kdy vzešla v platnost nová novelizace zákona o daních z příjmů. Pro nehmotný majetek, který byl uveden do stavu způsobilého k užívání před 1. 1. 2021, platí původní pravidla, a tedy jeho užívání se řídí stále podle zákona o daních z příjmů. Nový nehmotný majetek, který byl pořízen a zařazen do majetku od 1. 1. 2021, se výlučně řídí účetními předpisy, tedy i jeho kategorizace, promítnutí hodnoty do základu daně a jeho účetní odpisy jsou přímo daňově účinnými. Výjimka platí pro majetek, který byl zařazen od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020, zde bylo přechodné období, kdy si účetní jednotka sama mohla zvolit způsob zařazení dlouhodobého nehmotného majetku. Zároveň už v následujících

letech nemohla účetní jednotka změnit již vybraný způsob zařazení. (Chalupa a spol., 2021, s. 58-60)

3.2 Oceňování dlouhodobého majetku

Pro stanovení vstupní ceny jsou určeny základní metody oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, které jsou obsaženy ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., v § 47. Správné vymezení vstupní ceny je jedním z důležitých faktorů pro bezchybné uplatňování odpisů. Pojem vstupní cena definuje § 29 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. (Chalupa a spol., 2021, s. 60) Mezi nejznámější způsoby oceňování hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku patří pořizovací cena, cena zjištěná pomocí vlastních nákladů a reprodukční pořizovací cena. (Skálová a spol., 2021, s. 38)

Do vstupní ceny se u plátců daně z přidané hodnoty nezahrnuje částka této daně, pouze ve výjimečných případech. Výjimka může například být u plátců, u kterých se podle zákona o DPH nedá uplatnit daň z přidané hodnoty na vstupu, nebo kdy nebyl uplatněn nárok. Tato výjimka se netýká krácení nároku na odpočtu DPH v důsledku realizace osvobozených plnění a neuplatněná daň se u tohoto případu zahrnuje rovnou do nákladů. U neplátců daně z přidané hodnoty na rozdíl od plátců je součástí vstupní ceny i částka této daně. Ostatní daně, jako je silniční daň nebo daň z příjmů právnických nebo fyzických osob, nejsou součástí vstupních cen. (Kuneš a spol., 2022)

Ve většině případů nelze v průběhu odepisování měnit vstupní cenu dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Případy, kdy lze a v podstatě je nutné snižovat nebo zvyšovat vstupní cenu kromě technického zhodnocení, jsou rozšiřování souborů nebo vyřazení části movitých věcí, dále zaplacení vedlejších pořizovacích nákladů v následujícím zdaňovacím období a prodej části majetku. V těchto případech se odpisy počítají ze zvýšené či snížené vstupní ceny, tedy ze zůstatkové ceny majetku. Další případ, kdy je možné měnit vstupní cenu, je tehdy, když účetní jednotka má novou registraci k DPH, nebo když se ruší registrace k DPH. (Prudký a spol., 2020, s. 74)

3.2.1 Pořizovací cena

Podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů je pořizovací cena chápána jako vstupní cena u majetku pořízeného úplatně, přesněji koupí. Zákon o účetnictví udává pořizovací cenu jako cenu, za kterou byl daný majetek nakoupený včetně nákladů s tím souvisejících. Cena pořízení je cena, která byla dohodnutá nebo zaplacená dodavateli

a náklady spojené s pořízením jsou brány jako vedlejší pořizovací náklady, které mohou zvyšovat pořizovací cenu, pokud splňují určité podmínky. Mezi náklady, které vstupují do pořizovací ceny, jsou například: úroky, většinou z úvěru nebo zápůjčky souvisejících s pořízením majetku, náklady na zkoušky před uvedením do užívání, doprava, montáž, clo a průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce. (Prudký a spol., 2020, s. 63-64)

Mezi pořizovací náklady se nezahrnují: údržba, opravy, kde oprava znamená odstranění částečného opotřebení nebo poničení, aby majetek se uvedl do předchozího nebo provozuschopného stavu, kurzové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení nebo případně jiné sankce vycházející ze smluvních vztahů a náklady na zaškolení zaměstnanců. (Skálová a spol., 2021, s. 39)

Součet ceny pořízení a vedlejších nákladů je velmi důležitý pro správné určení, jestli se jedná o majetek firmy, a nebo by celá cena měla spadat rovnou do nákladů. Pokud je majetek pořízen za hodnotu nižší než 80 000 Kč a účetní jednotka nemá stanovenou vnitřní směrnici jinou vstupní hranici pro majetek, tak se celá částka účtuje do nákladů. Záleží na skutečně zaplacené částce, jestli majetek měl dříve hodnotu větší než 80 000 Kč a firma ho pořídila za menší, tak nevstupuje do majetku. (Chalupa a spol., 2021, s. 75-76)

3.2.2 Vstupní cena stanovená vlastními náklady

Vstupní cena u majetku pořízeného ve vlastní režii zahrnuje vlastní náklady. Zákon o účetnictví definuje vlastní náklady u hmotného a nehmotného majetku jako přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se odvíjejí od výroby nebo jiné činnosti, které jsou stanovené výrobní režii nebo správní režii. Metoda stanovení ceny vlastními náklady předpokládá, že do veškerých cen zahrnutých do vlastních nákladů jsou zahrnuty i vedlejší pořizovací náklady. U subjektů, kteří jsou povinni vést účetnictví nebo se pro to rozhodnou, se zjistí vlastní náklady z účetnictví. Fyzické osoby, které vedou daňovou evidenci, nebo uplatňují paušál a nejsou účetní jednotkou, si zjišťují vlastní náklady pomocí dokladů nebo operativní evidence. (Prudký a spol., 2020, s. 69)

3.2.3 Reprodukční pořizovací cena

Podle zákona o účetnictví se reprodukční pořizovací cenou rozumí cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o daném majetku účtuje. A podle zákona o daních z příjmů se reprodukční cena zjišťuje ve chvíli, kdy byl majetek nabyt nebo vložen do obchodního majetku. Obecně se reprodukční pořizovací cena určuje podle zákona

o oceňování majetku. V praxi se nejčastěji nechává ocenit majetek soudním znalcem, který stanoví cenu.

Pokud nabyvatel nabyl majetek jiným způsobem, tak se musí dát pozor na to, jestli není povinen pokračovat v odepisování, které započal původní majitel. Pokud nabyvatel v tomto případě je povinen pokračovat v odepisování, tak musí pro daňové odepisování převzít cenu od původního odpisovatele, a tedy reprodukční pořizovací cena se nemusí stanovit. Jestli původní majitel nezačal odepisovat majetek, tak nabyvatel stanoví vstupní cenu hmotného a nehmotného majetku jako cenu, ze které by původní majitel počítal odpisy, takže nabyvatel stanovuje vstupní cenu jako vstupní cenu původního odpisovatele. (Prudký a spol., 2020, s. 70-71)

3.3 Technické zhodnocení

Pokud se majetek využívá dlouhodobě, tak někdy potřebuje úpravy a tyto úpravy můžou mít charakter činností zhodnocujících nebo záchovných. Z účetního a daňového pohledu se dají tyto činnosti rozdělit na tři obecná odvětví, a to na údržbu, opravu a technické zhodnocení majetku. Tato odvětví se mezi sebou velmi často zaměňují. Odvětví oprava a údržby se řídí pouze účetními předpisy a odvětví technické zhodnocení se řídí zvlášť pro účetní a daňové účely a každý účel je vymezen jednotlivými právními předpisy samostatně. (Chalupa a spol., 2021, 76-77)

Opravou majetku se rozumí odstranění poškození majetku a nebo vlivy fyzického opotřebení za účelem vrácení do původního stavu nebo do provozuschopného stavu. Provozeroschopným stavem se rozumí stav, kdy jsou provedeny opravy a je možné použít i jiné materiály, díly, součásti a technologie, než byly původní. Ovšem můžou být použity za předpokladu, že se nebude jednat o technické zhodnocení hmotného a nehmotného majetku. Údržba je definována jako soustavná činnost, kvůli které se zpomaluje fyzické opotřebení, pomáhá ochránit majetek před častými poruchami a odstraňují se drobné nedostatky. (Haas Kubátová, 2020)

Technickým zhodnocením majetku podle zákona o dani z příjmů se rozumí výdaje na dokončení nástavby, přístavby a stavebních úprav, rekonstrukce a modernizace majetku. Veškeré náklady technického zhodnocení na hmotném a nehmotném majetku musí převýšit za zdaňovací období určitou částku, která byla od 1. 1. 2021 navýšena na 80 000 Kč, dříve to byla hranice 40 000 Kč. Byla tady přechodná doba, kdy si poplatník mohl vybrat, jestli bude mít minimální hranici pro technické zhodnocení 80 000 Kč nebo 40 000 Kč a tou

dobou byl rok 2020. (Pokorná, 2020) Výdaje na technické zhodnocení majetku vstupují do ocenění majetku a tato částka se nedá uplatnit jednorázově jako přímý náklad, na rozdíl od výdajů na opravy a údržbu, které se pokládají za běžné provozní náklady. (Chalupa a spol., 2021, s. 77) Pokud je možné dokázat, že se jedná o opravu nebo údržbu majetku, tak je možné část nákladů na provedenou akci rozdělit na náklady na opravu nebo údržbu a na náklady na technické zhodnocení a tedy je možné některé výdaje uplatnit jednorázově do nákladů. (Prudký a spol., 2020, s. 83-84)

Rekonstrukce má charakter technického zhodnocení, jelikož se většinou jedná o změnu účelu nebo technických parametrů. V těchto případech je nutné zkoumat, jak daná rekonstrukce ovlivní kvalitativní znaky majetku a také se musí zkoumat, z jaké příčiny jsou změny prováděny. Pokud se jedná jenom o změnu nového materiálu a zároveň cílem byla oprava majetku, tak se nejedná o technické zhodnocení. Například oprava střechy, kdy jsou plechové tabule vyměněny za betonové tašky a zároveň není prováděn jiný zásah do majetku, tak se nejedná o technické zhodnocení. Pokud by byl k tomu prováděn i zásah do majetku, kterým může být například zateplení střechy nebo přidání střešního okna, v tomto případě už se jedná o technické zhodnocení.

Modernizace je definována jako rozšíření vybavení nebo použití majetku a je také chápána jako technické zhodnocení. Mezi modernizaci se řadí i takové zásahy do majetku, které zvyšují nebo rozšiřují kvantitativní vlastnosti jeho využitelnosti, například se může jednat o přidání hudební aparatury do vybavení vozidla.

Podle účetních předpisů je technické zhodnocení definováno jako zásah na majetku, kterým je změna účelu majetku nebo technických parametrů. Dále se za technické zhodnocení považuje rozšíření vybavení nebo použitelnost majetku, které zahrnuje nástavby, přístavby a stavební úpravy. V tomto ohledu jsou zatím stejná pravidla jak pro daňové účely, tak i pro účetní účely. Rozdíl je ve vstupní hranici majetku, která je z účetního hlediska daná a stanovuje si jí účetní jednotka pomocí směrnic firmy a od této hranice jsou změny na majetku považovány za technické zhodnocení. Pokud bylo vynaloženo více nákladů na technické zhodnocení a každý měl hodnotu menší, než je vstupní hranice, tak se bere jako technické zhodnocení součet veškerých vynaložených nákladů za účetní období. (Chalupa a spol., 2021, s. 77-79)

3.4 Zásady odepisování

Odepisování majetku znamená postupné zahrnutí hodnoty majetku do nákladů pomocí odpisů hmotného a nehmotného majetku, jelikož není hodnota zahrnuta jednorázově do nákladů při pořízení. Samotné odpisy vyjadřují míru opotřebení a používání majetku v rámci činnosti firem. Součet odpisů uplatněných v jednotlivých letech nesmí být vyšší než hodnota majetku, která je určena pomocí výše vstupní ceny nebo eventuálně technickým zhodnocením. Odpisy se odpisují maximálně do výše vstupní ceny nebo případně do zvýšené vstupní ceny, jelikož zde platí zásada, že náklady na majetek se dají promítnout do nákladů pouze jednou. (Prudký a spol., 2020, s. 88)

3.4.1 Nositelé odpisů

Největší skupinou nositelů odpisů bývají až na výjimky odepisovatelé, kteří jsou podle daňového zákona a zákona o účetnictví osoby, jenž odpisují hmotný a nehmotný majetek. Dále také daňový zákon a zákon o účetnictví stanovuje, že hmotný majetek může odepisovat vždy jenom jeden poplatník, není tedy možné, aby stejný majetek odepisovaly dvě právnické a fyzické osoby současně. Odepisovatelem může být poplatník, který má na daný hmotný majetek vlastnické právo nebo organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní podnik nebo jiná státní organizace, které náleží hospodařit s majetkem státu. (Macháček, 2021) Dále to může být dobrovolný svazek obcí, kterým byl hmotný majetek vložen členskou obcí, následně jsou odepisovatelem i podílové a svěřenecké fondy, kterých je hmotný majetek součástí. A jako poslední může být odepisovatelem nástupnická obchodní korporace rozdělovaná nebo zanikající obchodní společnosti při přeměně, které náležel daný majetek.

Nositel odpisů tedy odepisovatel hmotného a nehmotného majetku má právo promítnout majetek do daňově uznatelných nákladů pomocí odpisů a toto právo mu nemůže skoro nikdo upřít. Jediný, kdo mu může toto právo v některých případech odeprít, je on sám a to tak, že se vzdá uplatnění odpisů a přenesení možnosti odepisování na nájemce. Tuto změnu je vždy potřeba doložit písemnou smlouvou. V zákoně o daních z příjmu je uvedeno, že kromě odepisovatele může odepisovat majetek poplatník, který k majetku nabyt právo užívání za úplaty. Stále zde ale platí, že majetek může odepisovat vlastník daného majetku, takže může zahájit odepisování až tehdy, kdy na něj přejde vlastnické právo. Pokud nový vlastník pořizuje majetek na splátky nebo jiným způsobem, kdy přejde vlastnické právo až po úplném zaplacení, tak musí nový vlastník počkat až daný majetek celý zaplatí a převede se na něj vlastnictví.

Další skupinou nositele odpisů jsou nájemci. Na začátku kapitoly je uvedeno, že nejčastějším nositelem nákladů je odpisovatel majetku, který za výjimečné situace může postoupit právo na uplatnění odpisů do daňově uznatelných nákladů jinému daňovému subjektu. Tato situace je možná pouze tehdy, kdy se jedná o nájemní vztah mezi majitelem majetku, tedy pronajímatelem a nájemcem, který má na základě nájemní smlouvy daný majetek užívat. Nájemní smlouva musí být písemná, jinak nájemní vztah není platný a musí být v ní napsaná část o tom, že pronajímatel neboli vlastník majetku se zavazuje neuplatňovat odpisy jako daňově uznatelný náklad, a tedy předá pronajímateli právo na uplatňování odpisů. Následně musí také pronajímatel poskytnout veškeré dokumenty nebo podklady pro správné vypočítání a provádění odpisů. (Prudký a spol., 2020, s. 104-105)

Výše uvedený odstavec byl věnován předání práva odepisovat majetek týkající se nájmu mezi pronajímatelem a nájemcem, ale je možné předání práva uplatnit odpisy i v jiných situacích. Jiný poplatník může uplatnit odpisy, pokud je zavázán k uskutečnění rekultivace, a to za podmínky, že je rekultivace prováděna jinou osobou, než je odpisovatel. Další, kdo může uplatnit odpisy jako daňově uznatelný náklad, je původní odpisovatel majetku, který je dlužníkem a v důsledku zajištění dluhu došlo k převodu vlastnictví hmotného movitého majetku na nového majitele. Aby původní odpisovatel mohl uplatnit odpisy, tak musí být sjednána smlouva o výpůjčce daného majetku na určitou dobu, a to na dobu zajištění dluhu převodem práva. (Chalupa a spol., 2021, s. 88-89)

3.4.2 Odepisování aktiv při změně zákona

V pravidlech o odepisování je obecně stanoveno, že odepisování se nedá v průběhu jeho životnosti měnit. Jediná výjimka při změně odepisování je, když se změní část v zákoně o hmotném a nehmotném majetku a jeho odepisování. Změna zákona u odepisování se týká jenom určitých částí, a to zařazení majetku, doby odepisování, změny postupu odepisování a eventuálně jiných skutečností. Součástí obsahu přechodných ustanovení novely zákona bývá obvykle postup provedení změny. Pokud novela zákona upraví část o zařazení hmotného majetku do odpisové skupiny, musí daný daňový subjekt přeřadit majetek do dané odpisové skupiny a vypočítat nové odpisy podle příslušné odpisové skupiny. Mění se pouze odpisová skupina a s ní i odpisová sazba u rovnoměrných odpisů nebo koeficient u zrychleného odepisování, způsob odepisování měnit nelze. Již uplatněné odpisy se nemění a doba, za kterou byl majetek odepisován, se také nemění. Když se v novele zákona změní doba odepisování v jedné nebo více odpisových skupinách, jehož součástí jsou i odpisové

sazby rovnoměrného odepisování a koeficienty zrychleného odepisování, tak daňový subjekt je povinen upravit výpočet odpisů a i stanovenou dobu. Nově vypočítané odpisy a změnou délku odepisování musí stanovit k platnosti změně zákona. V tomto případě se nemění zařazení majetku do odepisových skupin, to musí zůstat stále stejné a dosud uplatněné odpisy se nemění a nemění se zde ani realizovaná doba odepisování. (Prudký a spol., 2020, s. 102-103)

3.4.3 Přerušování odepisování

Uplatnění daňového odpisu není zákonnou povinností poplatníka, je to jen jeho právem. Povinní poplatníci jsou jenom příjemci investičních pobídek s povinností minimalizace základu daně. Přerušování odepisování majetku rovnoměrným nebo zrychleným způsobem je možné, je však nutné při jeho znovuzahájení pokračovat způsobem, jako by vůbec nebylo přerušeno odepisování. V praxi se nejčastěji používá přerušování odepisování, když je výhodné zvýšit základ daně pro možnost uplatnění jiných výhod, které se nedají přenést do dalších zdaňovacích období.

Zajímavou podmínkou pro fyzické osoby je neuplatnění výdajů procentem z příjmů v době přerušování odpisů, jelikož by došlo k duplicitnímu uplatnění nákladů. Pokud poplatník vykáže výdaje procentem z příjmů, tak nesmí uplatnit odpisy za toto zdaňovací období a ani si nemůže o toto období prodloužit odepisování pro daňové účely. Při uplatnění výdajů procentem z příjmů vede po tuto dobu poplatník odpisy pouze evidenčně. (Chalupa a spol., 2021, s. 104-105)

3.5 Způsoby odepisování

Způsob odepisování majetku si stanovuje daňový subjekt (vlastník) daného majetku. Každý daňový subjekt musí vědět, že volba způsobu odepisování majetku je trvalá a už nemá možnost v průběhu změnit způsob odepisování. Jediná výjimka, kdy může daňový subjekt změnit způsob odepisování, je kdyby se změnil zákon. Způsob odepisování se volí samostatně pro každý nově pořízený majetek zvlášť, i kdyby byly pořízené v jednu chvíli a bylo jich pořízeno více najednou. Každý předmět může mít stanovený jiný způsob odepisování. Způsoby odepisování majetku se celkově dělí na dvě skupiny, první skupina je odepisování majetku podle zákona o účetnictví (účetní odpisy) a druhá skupina je vymezena podle zákona o dani z příjmu (daňové odpisy). (Prudký a spol., 2020, s. 114)

3.5.1 Účetní odpisy

Pomocí účetních odpisů dochází k nepřímému a postupnému vyjádření trvalého snížení hodnoty dlouhodobého majetku v průběhu jeho životnosti. Součet dosavadních odpisů se nazývá oprávky a pomocí nich se zjistí zůstatková cena majetku. Účetní jednotka si stanovuje sama formu a techniku odepisování. Pro uplatnění účetních odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku slouží odpisový plán, který je zároveň podkladem pro výpočet odpisů. Tento odpisový plán je účetní jednotka povinna sestavit a je uveden ve vnitropodnikové směrnici, ve které je napsán i způsob účtování. Dále také tento plán obsahuje soupis veškerého odepisovaného majetku pro každé účetní období a konkrétní zvolené způsoby účetního odepisování. Odpisový plán nemusí být sestaven nebo popřípadě aktualizován tak, aby byla odepsána celková výše majetku do nákladů pomocí odpisů. Pro odepisování je možné stanovit zbytkovou hodnotu, za kterou by mohl být majetek vyřazen popřípadě prodán. Při odhadu zbytkové ceny je nutné zohlednit i eventuální náklady spojené s vyřazením majetku a také se musí dát pozor, aby součet odhadnuté zbytkové ceny a nákladů spojených s vyřazením majetku nepřesáhl ocenění majetku.

Odpisy daného majetku se vypočítají z hodnoty majetku, která je uvedena v účetnictví, a to do její výše. Účetní předpisy nestanovují dobu odepisování, jediné, co se musí zohlednit je životnost majetku, která musí být delší než 1 rok, jinak by se nejednalo o dlouhodobý majetek a stanovená doba musí co nejvíce odpovídat životnosti daného majetku. Maximální doba pro stanovení odepisování není určena, pouze goodwill a oceňovací rozdíly jsou limitovány maximální dobou odepisování. Goodwill musí být rovnoměrně odepsán do nákladů nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu a pokud není možné odhadnout životnost goodwillu, tak účetní jednotka rozhodne o době odepisování, která ale musí být v rozmezí od 60 měsíců do 120 měsíců. Pokud se jedná o záporný goodwill, tak se odepisuje do výnosů. K oceňovacím rozdílům je přistupováno velmi podobně jako u goodwillu, kladný oceňovací rozdíl je odepisován rovnoměrně 180 měsíců do nákladů a záporný oceňovací rozdíl je odepisován stejnou dobu, jenom se odepisuje do výnosů.

Sazbu odpisů u dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku si účetní jednotka stanovuje sama. Musí ale splnit kritéria, a to hledisko času, dobu použitelnosti majetku nebo objem výkonů určující životnost majetku. Účetní jednotka začíná majetek odpisovat následující měsíc po dni zařazení, odpisuje ho maximálně do výše ocenění majetku a odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. (Chalupa a spol., 2021, s. 82-83)

3.5.1.1 Technika odepisování dlouhodobého majetku

Účetní odepisování má dvě základní metody, podle kterých může účetní jednotka odepisovat. První metoda je časová a druhá metoda se nazývá výkonová, daná technika se vybírá buď podle času životnosti, to se jedná o časovou metodu, nebo podle stanoveného výkonu majetku, to se týká výkonové metody. Časové odpisy jsou závislé na životnosti majetku, kdy se při zařazení majetku stanoví doba, po kterou se bude i daný majetek lineárně nebo nelineárně odepisovat. Naopak výkonové odpisy jsou stanoveny podle objemu výroby nebo počtu výkonových hodin. Mezi jiné techniky odepisování se například řadí komponentní odepisování majetku, které se řídí českými právními předpisy. Tato metoda je založena na rozdělení majetku na vybrané složky (komponenty), které se od sebe významně liší dobou použitelnosti a hodnotově tvoří významnou část majetku. Tyto komponenty se odepisují samostatně. Jedná se například o stavby, byty, nebytové prostory, soubory movitých věcí a samostatné movité věci. K rozděleným komponentům daného majetku se při určitých kontrolách výskytu závad přistupuje stejně jako při odepisování, takže u každého komponentu majetku se provádí kontroly a významné revize samostatně. V účetnictví pro lepší přehled mají všechny komponenty svůj analytický účet. Pokud je nutné vyměnit nějakou opotřebovanou komponentu za novou, tak se stará vyřadí a nahradí novější, která je oceněna pořizovací cenou a je zařazena do majetku místo původní. Tato metoda má za cíl rovnoměrně rozložit náklady při výměně hlavních komponent majetku, jelikož při výměně nezatíží výsledek hospodaření jednorázově, ale zatíží ho postupně pomocí odpisů. Je dobré v tomto případě odepisování zdůraznit, že se jedná pouze o účetní odepisování, nikoliv o odepisování daňové. (Chalupa a spol., 2021, s. 83-85)

3.5.1.2 Propojení účetních odpisů a zákona o dani z příjmů

Účetní odpisy je možné uplatnit přímo v základu daně v případě, které určuje § 24 odst. 2 písm. v) zákona o dani z příjmů. Jedná se tedy o účetní odpisy u dlouhodobého hmotného majetku, kterými jsou například hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, u kterých vstupní cena nepřevyšuje 80 000 Kč, nebo se jedná o právo stavby. Dále se účetní odpisy mohou uplatnit u dlouhodobého nehmotného majetku s výjimkou majetku definovaného jako nehmotný majetek v zákoně o dani z příjmů ve znění platném do 31. 12. 2000, který byl zaevidován před tímto datem. Kromě toho se také nedají zahrnout do základu daně účetní odpisy

u dlouhodobého nehmotného majetku, který byl pořízen ve zdaňovacím období 2004-2020. Horní hranice, rok 2020, pro nezahrnutí účetních odpisů do základu daně je dána zrušením daňových odpisů u dlouhodobého nehmotného majetku. Jediná výjimka u zahrnutí účetních odpisů je pořízení dlouhodobého nehmotného majetku v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020, kdy bylo takzvané přechodné období a daný poplatník si mohl vybrat, jestli bude uplatňovat daňové odpisy, nebo zahrne účetní odpisy do základu daně. Neplatí, že všechny účetní odpisy vypočítané u dlouhodobého nehmotného majetku pořízeného od 1. 1. 2021 jsou řazeny jako daňově účinné, které se zahrnují do základu daně. Výjimkou je zde odepisování u goodwillu, kde je daňově uznatelný odpis vymezen v § 23 odst. 15, v zákoně o daních z příjmů. (Chalupa a spol., 2021, s. 86-87)

3.5.2 Daňové odpisy

Daňové odpisy se řídí pouze zákonem o daních z příjmů a uplatňují se striktně jenom u hmotného majetku, který je také definován v tomto zákoně. U nehmotného majetku je důležité datum, kdy byl majetek uveden do stavu způsobilého k užívání, neboli pořízen. Pokud byl nehmotný majetek pořízen do 31. 12. 2020, tak se u něj uplatňují daňové odpisy, které se stále řídí zákonem o daních z příjmů. Dlouhodobý nehmotný majetek pořízený od 1. 1. 2021 podléhá účetním odpisům, které jsou přímo daňově účinné. Výjimkou je zde přechodné období, které je popsáno v minulé kapitole a jedná se tedy o nehmotný majetek, který byl pořízen od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020. V tomto přechodném období si poplatník může zvolit daňové odpisy nebo daňově účinné účetní odpisy. Účetní jednotka začíná odepisovat daný majetek následující měsíc po dni zařazení a opisy zaokrouhluje na korunu nahoru. (Hnátek, 2021)

3.5.2.1 Technika odepisování hmotného majetku

Odepisování hmotného majetku zahrnuje dva základní způsoby. Prvním způsobem je rovnoměrné odepisování a druhým způsobem je zrychlené odepisování. Dále jsou ještě uplatnitelné rovnoměrné časové odpisy do základu daně, které jsou vymezeny v zákoně o daních z příjmů a uplatnitelné jsou i odpisy specifické techniky technologických částí, které slouží k výrobě elektřiny ze slunečního záření. Pokud zákon o daních z příjmů neumožňuje uplatnit jiné formy daňových odpisů, tak poplatník musí vybrat mezi rovnoměrným nebo zrychleným odepisováním. Pro tyto oba druhy odepisování je nutné stanovit v prvním roce odepisování odpisovou skupinu daného majetku a pro každý majetek

se určuje odpisová skupina zvlášť. Skupina u majetku se určuje podle kódů klasifikací zavedených Českým statistickým úřadem. Celkem je stanových šest odpisových skupin a v každé skupině je vymezeno, po jakou dobu lze maximálně odepisovat hmotný dlouhodobý majetek.

Prvním způsobem je rovnoměrné odepisování, kvůli kterému je odepisováno do nákladů formou odpisů po celou dobu skoro ve stejné výši. Jedině kdy se to může lišit je v prvním roce odepisování, kdy byl majetek zařazen. Jelikož způsob výpočtu je založen na počtu měsíců, kterých má účetní jednotka evidovaných v majetku za zdaňovací období a nebo může uplatnit navýšení v prvním roce. Poplatník se může rozhodnout pro uplatnění navýšení odpisu v prvním roce o 10 %, 15 % nebo 20 %. Zvýšení odpisu o 10 % v prvním roce odepisování je možné uplatnit u majetku, který je zařazený v odpisové skupině 1 až 3. Výjimka je u hmotného majetku, u kterého není možné navýšit odpis v prvním roce a nebo je možné uplatnit navýšení o 15 % či 20 %. Zvýšení odpisu v prvním roce odepisování o 15 % je možné uplatnit u hmotného majetku, kterým je zařízení pro čištění a úpravu vod využívané na stavbách a také u třídících a úpravárenských zařízení na zhodnocení druhotných surovin. Poslední možné navýšení odpisu lze o 20 % v prvním roce a toto navýšení se může uplatnit poplatníkem u majetku na zemědělskou a lesnickou výrobu.

Všechna výše uvedená navýšení odpisů v prvním roce jsou možná za podmínky, že poplatník je prvním majitelem daného majetku, a tedy i prvním odpisovatelem, jinak nemůže být uplatněno navýšení odpisu v prvním roce. Prvním odpisovatelem je poplatník, který si koupí nový hmotný majetek a pro předchozího poplatníka byl daný majetek zbožím, nebo si ho první odpisovatel vyrobil ve vlastní režii. (Chalupa a spol., 2021, s. 91-93)

Tabulka 1 - Roční odpisová sazba

Roční odpisová sazba (ROS)			
Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	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	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: Chalupa a spol.: Abeceda účetnictví pro podnikatele, Nakladatelství ANAG, 2021

Výše uvedená tabulka č. 1 – Roční odpisová sazba je určena pro výpočet odpisů, kdy není dovoleno, nebo účetní jednotka nechce použít zvýšený odpis v prvním roce odepisování. Výpočet vychází ze vstupní ceny nebo ze zvýšené vstupní ceny, pokud byl majetek v průběhu odepisování technicky zhodnocen.

Výpočet pro roční odpis v prvním roce odepisování:

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena}}{100} * \text{ROS v prvním roce}$$

Výpočet pro roční odpis v dalších letech odepisování:

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena}}{100} * \text{ROS v dalších letech odepisování}$$

Druhým způsobem je zrychlené odepisování, kdy hodnota hmotného majetku se přenáší do nákladů nerovnoměrně pomocí odpisů. Zpočátku je do nákladů promítnuta větší částka, v dalších letech se výše odpisů snižuje. Pro výpočet zde opět platí odpisové skupiny, kde ale jsou odpisy počítány pomocí koeficientů.

Tabulka 2 - Koeficienty pro zrychlené odepisování

Koeficient pro zrychlené odepisování (K)			
Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: Chalupa a spol.: Abeceda účetnictví pro podnikatele, Nakladatelství ANAG, 2021

Pro výpočet odpisů v 1. roce odepisování je důležitá vstupní cena, pro další roky odepisování je podstatná zůstatková cena nebo popřípadě zvýšená zůstatková cena, pokud proběhlo během odepisování technické zhodnocení.

Výpočet pro roční odpis v prvním roce odepisování:

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{koeficient v prvním roce}}$$

V první roce odepisování zde platí stejná pravidla jako u rovnoměrného způsobu, pokud odepisovatel je prvním majitelem, tak může navýšit odpis o 10 %, 15 % nebo 20 % vstupní ceny.

Výpočet pro roční odpis v dalších letech odepisování:

$$\text{roční odpis} = \frac{2 * \text{zůstatková cena}}{\text{koeficient v dalších letech} - \text{počet odepisovaných let}}$$

Roční odpis se vypočítá jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a rozdíl mezi příslušným koeficientem pro zrychlený odpis a počtem odepisovaných let.

Výpočet pro zůstatkovou cenu při zrychleném odepisování:

$$\text{zůstatková cena} = \text{vstupní cena} - \text{oprávky}$$

Poplatník má právo uplatnit celý odpis, pokud eviduje daný majetek po celé zdaňovací období. Jestliže poplatník eviduje hmotný majetek pouze k začátku nebo ke konci zdaňovacího období, tak má oprávnění uplatnit roční odpis v poloviční výši. Pokud poplatník neeviduje hmotný majetek k začátku ani ke konci zdaňovacího období, nemůže si dané odpisy uplatnit. (Chalupa a spol., 2021, s. 94-96)

3.5.2.2 Technika odepisování nehmotného majetku

Daňové odpisy u nehmotného majetku, který byl zařazen nebo uveden do stavu způsobilého k užívání od 1. 1. 2021, byly vyňaty ze zákona o dani z příjmů a vyňata byla také celková úprava ohledně odepisování nehmotného majetku. Takže tento druh majetku je odepisován pouze účetně a tyto odpisy jsou přímo daňově účinnými. Platí zde také přechodné ustanovení, takže je možné účetně odepisovat dlouhodobý nehmotný majetek zařazený v roce 2020, kdy budou odpisy také přímo daňově účinnými.

Následně bude autorka popisovat daňové odepisování u nehmotného majetku, který byl zařazen mezi dlouhodobý nehmotný majetek do 31. 12. 2020 a nebylo u něj uplatněno přechodné období, kdy účetní jednotka už mohla použít daňově účinné odpisy. Autorka zmiňuje tento způsob odepisování u nehmotného majetku proto, že účetní jednotka musí dlouhodobý nehmotný majetek zařazený před touto změnou, tedy do 31. 12. 2020, stále odepisovat podle původních metod a nemůže danou metodu již změnit. Metody se dělí na odepisování nehmotného majetku s právem jeho užívání na dobu určitou nebo na dobu neurčitou.

První metoda je odepisování nehmotného majetku s právem na dobu určitou. Pokud má poplatník sjednaný majetek na dobu určitou, tak daný majetek odepisuje po tuto dobu. Dále se může rozhodnout, jestli je majetek odepisován s přesností na měsíce nebo na dny a v obou variantách se odpis zaokrouhluje na koruny nahoru.

Výpočet pro roční odpis s přesností na dny:

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena}}{D_{SPU}} * D_o$$

Roční odpis se tedy vypočítá podílem vstupní ceny a doby, na kterou je sjednané právo užívání podle smlouvy vyjádřené ve dnech a celé je to vynásobené počtem dní za dané zdaňovací období.

Výpočet pro roční odpis s přesností na měsíce:

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena}}{M_{SPU}} * M_o$$

Roční odpis se v tomto případě vypočítá jako podíl vstupní ceny a doby, na kterou je sjednané právo užívání podle smlouvy vyjádřené v měsících a celé je to vynásobené počtem měsíců za dané období.

Druhá metoda, tedy kdy doba užívání dlouhodobého nehmotného majetku byla sjednána na dobu neurčitou. Tento majetek je odepisován rovnoměrně, a to na stanovenou dobu, kterou určuje druh majetku. Majetek je rozdělen na audiovizuální díla, která se odepisují 18 měsíců, dále na software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, tyto dvě skupiny se odepisují 36 měsíců. Poslední skupinou je ostatní nehmotný majetek, který se odepisuje 72 měsíců. Tato doba odepisování představuje minimální hranici, kdy je nutné daný majetek odepisovat. Doba odepisování se může případně prodloužit, pokud to považuje poplatník za účelné, ale musí splnit podmínku rovnoměrného odepisování. (Chalupa a spol., 2021, s. 106-108)

3.5.3 Mimořádné odpisy

Mimořádné odpisy byly již použity v letech 2009 a 2010, kdy měly pomoci při hospodářské krizi. Konkrétně se jednalo o specifickou pobídku, kdy bylo cílem stimulovat poptávku daňových subjektů po nově pořízeném hmotném majetku. Mimořádné odpisy by měly pomoci poplatníkům v krizi, tento nástroj má být pouze dočasný, a proto se mimořádné odpisy vrátily kvůli pandemické situaci a je možné je uplatnit pouze u hmotného majetku, který byl pořízen a uveden do stavu způsobilého k užívání v období 1. 1. 2020 až 31. 12. 2021. Další podmínkou pro uplatnění mimořádných odpisů je, že hmotný majetek musí být zařazen v 1. nebo 2. odpisové skupině a poplatník musí být prvním majitelem, tedy uplatnění platí pro zcela nový majetek. Poslední podmínkou je, že majetek nesmí být odepisován technikou rovnoměrně časovou nebo výkonovou. (Jindrová, 2021)

Mimořádné odpisy se stanovují s přesností na měsíce a poplatník je povinen zahájit odepisování následující měsíc po dni zařazení, ani v tom případě ale není možné přerušit

odepisování. Hmotný majetek zařazený v 1. odpisové skupině je možné rovnoměrně odepsat do 100 % vstupní ceny za 12 měsíců a hmotný majetek zařazený v 2. odpisové skupině lze odepsat do 100 % vstupní ceny za 24 měsíců. V tomto případě odepisování není rovnoměrné, ale za prvních 12 měsíců se rovnoměrně uplatní odpisy do výše 60 % vstupní ceny a za následujících 12 měsíců lze odepsat do výše 40 % vstupní ceny. (Skálová a spol., 2021, s. 46)

3.5.4 Majetek vyloučený z odepisování

Podle zákona o účetnictví nelze odepisovat některý druhy majetku. Jedná se o pozemky, umělecká díla, která zároveň nejsou součástí stavby, sbírky nebo movité kulturní památky, dále se jedná o nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, který ještě není způsobilý ke stavu k užívání a jako poslední se jedná o najatý, propachtovaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, u kterého není sjednána smlouva o právo k užívání. (Vyhláška č. 500/2002 Sb.)

Podle zákona o dani z příjmů jsou z odepisování hmotného majetku vyloučeny pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, které nedosáhly plodonosného stáří, dále se jedná o hydromelioraci do 2 let po jejím dokončení. Mezi majetek vyloučený z odepisování patří, stejně jako u zákona o účetnictví umělecká díla, která nejsou součástí staveb a budov, dále se také neodepisují movité kulturní památky a soubory movitých kulturních památek. Případně se může jednat o inventarizační přebytek hmotného majetku, který při zjištění nebyl zaúčtován ve prospěch výnosů, následně nelze odepisovat hmotný majetek, jehož odpisy uplatňuje jiná osoba, jedná se o pronajatý majetek. Poslední neodepisovatelnou položkou je majetek, který je nabytý darováním, pokud jeho bezúplatné nabytí bylo osvobozeno od daně z příjmů nebo nebylo předmětem daně. (Prátová a spol., 2021)

3.5.5 Výsledek hospodaření a odpisy

Výsledek hospodaření je rozdílovým ukazatelem výnosů a nákladů. Pokud vyjde záporné číslo, tak daný podnik vytvořil ztrátu a na druhou stranu pokud vyjde kladné číslo, tak firma vytvořila zisk. Daňová povinnost vzniká pouze u podniků, které vykazují zisk, jelikož základem pro výpočet daně je pouze zisk. Daňový štít je úzce spjat s daňovými odpisy, jedná se o částku, o kterou se dá snížit hrubý výsledek hospodaření, a tedy i celková daňová povinnost za dané období. Vypočítá se jako daňový odpis vynásobený sazbou daně pro příslušný rok, pro rok 2021 byla stanovena sazba daně pro právnické osoby 19 % a pro fyzické osoby 15 %. Díky použití daňového štítu může firma investovat do koupě nového aktiva nebo přispívat do penzijního fondu zaměstnanců. (Anoun, nedatováno)

3.6 Vyřazení dlouhodobého majetku

Účetní jednotka vyřadí dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, například když už je plně odepsán, a to do částky vstupní ceny nebo když už je majetek opotřebovaný, morálně zastaralý, nebo kvůli rozdělení obchodní korporace. Podle zákona o dani z příjmů je nutné zjistit, jestli byl majetek v evidenci majetku od počátku daného zdaňovacího období, jelikož je to podmínka pro uplatnění polovičního odpisu za zdaňovací období. Celkový součet odpisů, tedy jeho oprávky nesmí přesáhnout vstupní cenu. Majetek se zejména vyřazuje z evidence majetku v momentě prodeje, dále je možné vyřadit majetek z evidence likvidací, bezúplatným převodem nebo vkladem do jiné obchodní korporace. (Chalupa a spol., 2021, s. 110-112)

4 Vlastní práce

V analytické části bakalářské práce jsou zpracovány účetní a daňové odpisové plány dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a následně jsou mezi sebou komparované. Odpisy nejsou vypočítány na konkrétních, reálných příkladech, ale jsou pouze teoretické. Účetní odpisy jsou vypočteny a definovány podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a daňové odpisy jsou vypočteny podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Od 1. 1. 2021 je platná novelizace zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kdy byla vyňata úprava daňového odepisování nehmotného majetku. U tohoto druhu majetku se již nepočítají daňové odpisy, a účetní odpisy se stávají daňově uznatelné v plné výši. Tato úprava je v následujících tabulkách také komparována.

4.1 Účetní odpisy hmotného majetku

Účetní odpisy se počítají podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, dále vyjadřují trvalé opotřebení majetku v průběhu jeho používání a jsou pro účetní jednotku povinné. Účetní jednotka může stanovit hranici pro zařazení do drobného dlouhodobého hmotného majetku, aby věrně a poctivě zobrazila využití majetku, který nemá pořizovací cenu vyšší než 80 000 Kč. V následujících tabulkách jsou zpracovány metody účetních odpisových plánů dlouhodobého hmotného majetku, které jsou mezi sebou komparovány.

Příklad č. 1

Účetní jednotka zařadila dne 15. 6. 2020 automobil do hmotného dlouhodobého majetku v hodnotě 1 200 000 Kč. Předpokládaná doba použitelnosti je 6 let.

4.1.1 Lineární odpisy

Zadání viz příklad č. 1. Účetní odpisy jsou počítány pomocí lineární metody.

Tabulka 3 - Lineární odpisy

Rok	Počet měsíců	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2020	6	100 000	100 000	1 100 000
2021	12	200 000	300 000	900 000
2022	12	200 000	500 000	700 000
2023	12	200 000	700 000	500 000
2024	12	200 000	900 000	300 000
2025	12	200 000	1 100 000	100 000
2026	6	100 000	1 200 000	0
Celkem	72 (6 let)	1 200 000	-	-

Zdroj: zpracováno autorkou

$$\text{Výpočet pro rok 2020: } odpis = \frac{1\,200\,000}{72} * 6 = 100\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2021: } odpis = \frac{1\,200\,000}{72} * 12 = 200\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2022: } odpis = \frac{1\,200\,000}{72} * 12 = 200\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2023: } odpis = \frac{1\,200\,000}{72} * 12 = 200\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2024: } odpis = \frac{1\,200\,000}{72} * 12 = 200\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2025: } odpis = \frac{1\,200\,000}{72} * 12 = 200\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2026: } odpis = \frac{1\,200\,000}{72} * 6 = 100\,000$$

4.1.3 Nelineární metoda (progresivní metoda sumace čísel)

Zadání viz příklad č. 1. Účetní odpisy jsou počítány pomocí progresivní metody sumace čísel.

Tabulka 4 - Progresivní metoda sumace čísel

Rok	Koeficient	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2020	1	57 143	57 143	1 142 857
2021	2	114 286	171 429	1 028 571
2022	3	171 429	342 858	857 142
2023	4	228 572	571 430	628 570
2024	5	285 715	857 145	342 855
2025	6	342 855	1 200 000	0
Celkem	21	1 200 000	-	-

Zdroj: zpracováno autorkou

$$\text{Výpočet pro rok 2020: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 1 = 57\,143$$

$$\text{Výpočet pro rok 2021: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 2 = 114\,286$$

$$\text{Výpočet pro rok 2022: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 3 = 171\,429$$

$$\text{Výpočet pro rok 2023: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 4 = 228\,572$$

$$\text{Výpočet pro rok 2024: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 5 = 285\,715$$

$$\text{Výpočet pro rok 2025: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 6 = 342\,855$$

4.1.5 Nelineární metoda (degresivní metoda sumace čísel)

Zadání viz příklad č. 1. Účetní odpisy jsou počítány pomocí degresivní metody sumace čísel.

Tabulka 5 - Degresivní metoda sumace čísel

Rok	Koeficient	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2020	6	342 858	342 858	857 142
2021	5	285 715	628 573	571 427
2022	4	228 572	857 145	342 855
2023	3	171 429	1 028 574	171 426
2024	2	114 286	1 142 860	57 140
2025	1	57 140	1 200 000	0
Celkem	21	1 200 000	-	-

Zdroj: zpracováno autorkou

$$\text{Výpočet pro rok 2020: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 6 = 342\,855$$

$$\text{Výpočet pro rok 2021: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 5 = 285\,715$$

$$\text{Výpočet pro rok 2022: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 4 = 228\,572$$

$$\text{Výpočet pro rok 2023: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 3 = 171\,429$$

$$\text{Výpočet pro rok 2024: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 2 = 114\,286$$

$$\text{Výpočet pro rok 2025: } odpis = \frac{1\,200\,000}{(1+2+3+4+5+6)} * 1 = 57\,140$$

4.1.6 Výkonová metoda

Příklad č. 2

Stroj byl pořízen dne 13. 4. 2020 za 1 200 000 Kč a jeho stanovený celkový počet výrobků je 200 000 kusů, předpokládá se následný odprodej v hodnotě 100 000 Kč. Účetní odpisy jsou počítány pomocí výkonové metody.

Tabulka 6 - Výkonová metoda

Rok	Počet vyrobených kusů za rok	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2020	20 000	110 000	110 000	1 090 000
2021	31 500	173 250	283 250	916 750
2022	30 750	169 125	452 375	747 625
2023	32 250	177 375	629 750	570 250
2024	29 500	162 250	792 000	408 000
2025	30 250	166 375	958 375	241 625
2026	25 750	141 625	1 100 000	100 000
Celkem	200 000	1 100 000	-	-

Zdroj: zpracováno autorkou

$$\text{Výpočet pro rok 2020: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{200\,000} * 20\,000 = 110\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2021: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{200\,000} * 31\,500 = 173\,250$$

$$\text{Výpočet pro rok 2022: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{200\,000} * 30\,750 = 169\,125$$

$$\text{Výpočet pro rok 2023: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{200\,000} * 32\,250 = 177\,375$$

$$\text{Výpočet pro rok 2024: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{200\,000} * 29\,500 = 162\,250$$

$$\text{Výpočet pro rok 2025: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{200\,000} * 30\,250 = 166\,375$$

$$\text{Výpočet pro rok 2026: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{200\,000} * 25\,750 = 141\,625$$

4.2 Drobný dlouhodobý hmotný majetek

Příklad č. 3

Účetní jednotka pořídila 21. 9. 2021 počítač v hodnotě 65 000 Kč a vstupní hranice pro dlouhodobý hmotný majetek je 40 000 Kč, předpokládaná životnost je 5 let. Účetní odpisy jsou vypočítány pomocí lineární metody.

Tabulka 7 - Drobný dlouhodobý majetek zařazený do majetku

Rok	Počet měsíců	Odpisy	Oprávký	Zůstatková cena
2021	3	3 250	3 250	61 750
2022	12	13 000	16 250	48 750
2023	12	13 000	29 250	35 750
2024	12	13 000	42 250	22 750
2025	12	13 000	55 250	9 750
2026	9	9 750	65 000	0
Celkem	60	65 000	-	-

Zdroj: zpracováno autorkou

$$\text{Výpočet pro rok 2021: } odpis = \frac{65\,000}{60} * 3 = 3\,250$$

$$\text{Výpočet pro rok 2022: } odpis = \frac{65\,000}{60} * 12 = 13\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2023: } odpis = \frac{65\,000}{60} * 12 = 13\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2024: } odpis = \frac{65\,000}{60} * 12 = 13\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2025: } odpis = \frac{65\,000}{60} * 12 = 13\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2026: } odpis = \frac{65\,000}{60} * 9 = 9\,750$$

Příklad č. 4

Účetní jednotka pořídila 21. 9. 2021 počítač v hodnotě 65 000 Kč a vstupní hranice pro drobný dlouhodobý majetek je 70 000 Kč.

Účetní jednotka se rozhodla, dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů zahrnout vstupní cenu aktiva jednorázově do nákladů.

4.3 Daňové odpisy hmotného majetku

Daňové odpisy se počítají podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a nejsou povinnou zákonnou povinností poplatníka, ale je na ně právní nárok. Na rozdíl od účetních odpisů je daňový odpis maximální limit, který lze uplatnit do základu daně. V následujících tabulkách jsou zpracovány metody daňových odpisových plánů dlouhodobého hmotného majetku, které jsou mezi sebou komparovány.

Příklad č. 5

Účetní jednotka zařadila dne 15. 6. 2020 automobil do hmotného dlouhodobého majetku. Zařadila ho v hodnotě 1 200 000 Kč.

4.3.1 Rovnoměrné odpisy

Zadání viz příklad č. 5. Daňové odpisy jsou počítány pomocí rovnoměrné metody.

Tabulka 8 - Rovnoměrné odpisy

Rok	Procenta	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2020	11	132 000	132 000	1 068 000
2021	22,25	267 000	399 000	801 000
2022	22,25	267 000	666 000	534 000
2023	22,25	267 000	933 000	267 000
2024	22,25	267 000	1 200 000	0
Celkem	100	1 200 000	-	-

Zdroj: zpracováno autorkou

$$\text{Výpočet pro rok 2020: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{100} * 11 = 132\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2021: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{100} * 22,25 = 267\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2022: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{100} * 22,25 = 267\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2023: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{100} * 22,25 = 267\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2024: } \textit{odpis} = \frac{1\,200\,000}{100} * 22,25 = 267\,000$$

4.3.2 Rovnoměrné odpisy s navýšením odpisu o 10 %

Zadání viz příklad č. 5. Daňové odpisy jsou počítány pomocí rovnoměrné metody s navýšením odpisu o 10 % v prvním roce odepisování.

Tabulka 9 - Rovnoměrné odpisy s navýšením vstupní ceny

Rok	Odpisová sazba	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2020	21	252 000	252 000	948 000
2021	19,75	237 000	489 000	711 000
2022	19,75	237 000	726 000	474 000
2023	19,75	237 000	863 000	237 000
2024	19,75	237 000	1 200 000	0
Celkem	100	1 200 000	-	-

Zdroj: zpracováno autorkou

$$\text{Výpočet pro rok 2020: } odpis = \frac{1\,200\,000}{100} * 21 = 252\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2021: } odpis = \frac{1\,200\,000}{100} * 19,75 = 237\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2022: } odpis = \frac{1\,200\,000}{100} * 19,75 = 237\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2023: } odpis = \frac{1\,200\,000}{100} * 19,75 = 237\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2024: } odpis = \frac{1\,200\,000}{100} * 19,75 = 237\,000$$

4.3.3 Zrychlené odpisy

Zadání viz příklad č. 5. Daňové odpisy jsou počítány pomocí zrychlené metody.

Tabulka 10 - Zrychlené odpisy

Rok	Koeficient	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2020	5	240 000	240 000	960 000
2021	6	384 000	624 000	576 000
2022	6	288 000	912 000	288 000
2023	6	192 000	1 104 000	96 000
2024	6	96 000	1 200 000	0
Celkem	-	1 200 000	-	-

Zdroj: zpracováno autorkou

$$\text{Výpočet pro rok 2020: } odpis = \frac{1\,200\,000}{5} = 240\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2021: } odpis = \frac{2 * 960\,000}{6-1} = 384\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2022: } odpis = \frac{2 * 576\,000}{6-2} = 288\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2023: } odpis = \frac{2 * 288\,000}{6-3} = 192\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2024: } odpis = \frac{2 * 96\,000}{6-4} = 96\,000$$

4.3.4 Mimořádné odpisy

Příklad č. 6

Účetní jednotka zařadila dne 15. 6. 2020 automobil do hmotného dlouhodobého majetku. Zařadila ho v hodnotě 1 200 000 Kč. Účetní jednotka musí odepsat v 1. roce rovnoměrně do nákladů 60 % vstupní ceny a v 2. roce musí odepsat rovnoměrně 40 % vstupní ceny. Daňové odpisy jsou počítány pomocí mimořádných odpisů.

Tabulka 11 - Mimořádné odpisy

Rok	Počet měsíců	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2020	6	360 000	360 000	840 000
2021 (01-06)	6	360 000	960 000	240 000
2021 (07-12)	6	240 000		
2022	6	240 000	1 200 000	0
Celkem	24	1 200 000	-	-

Zdroj: zpracováno autorkou

$$\text{Výpočet pro rok 2020: } odpis = \frac{1\,200\,000 \cdot 0,6}{12} * 6 = 360\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2021: } odpis = \frac{1\,200\,000 \cdot 0,6}{12} * 6 + \frac{1\,200\,000 \cdot 0,4}{12} * 6 = 960\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2022: } odpis = \frac{1\,200\,000 \cdot 0,4}{12} * 6 = 240\,000$$

4.4 Daňový štít

Příklad č. 7

V tabulce pro výpočet daňového štítu jsou použity odpisy z tabulek č. 8 pro rovnoměrné odpisy a č. 10 pro zrychlené odpisy. Sazba daně pro právnické osoby je 19 %.

Tabulka 12 - Daňový štít

Rok	Rovnoměrné odpisy		Zrychlené odpisy	
	Odpis	Daňový štít	Odpis	Daňový štít
2020	132 000	25 080	240 000	45 600
2021	267 000	50 730	384 000	72 960
2022	267 000	50 730	288 000	54 720
2023	267 000	50 730	192 000	36 480
2024	267 000	50 730	96 000	18 240
Celkem	1 200 000	228 000	1 200 000	228 000

Zdroj: zpracováno autorkou

Výpočet pro daňový štít rovnoměrných i zrychlených odpisů:

$$\text{daňový štít} = \text{odpis} * \text{sazba daně}$$

4.5 Odepisování nehmotného majetku

Účetní odpisy nehmotného dlouhodobého majetku jsou vypočteny podle zákona č. 463/1991 Sb., o účetnictví a daňové odpisy jsou vypočteny podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Od 1. 1. 2021 byl novelizován zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kdy byla vyňata úprava daňového odepisování nehmotného majetku. U tohoto druhu majetku se již nepočítají daňové odpisy a účetní odpisy se stávají daňově uznatelné v plné výši. Tato úprava je v následujících tabulkách také komparována. Od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020 vzniklo přechodné období, kdy si účetní jednotka mohla vybrat, jestli bude odepisovat podle pravidel do 31. 12. 2020, a tedy použije daňové odpisy, nebo si vybere odepisování podle pravidel platných od 1. 1. 2021, kdy se účetní odpisy stávají daňově uznatelné.

Příklad č. 8

Účetní jednotka pořídila dne 14. 3. 2020 software v hodnotě 75 000 Kč. Dále účetní jednotka rozhodla zařazovat a odepisovat aktivum podle pravidel platných do 31. 12. 2020, hranice pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku je 60 000 Kč.

Tabulka 13 - Dlouhodobý nehmotný majetek zařazený podle pravidel do 31. 12. 2020

Rok	Počet měsíců	Odpis	Oprávk	Zůstatková cena
2020	9	18 750	18 750	56 250
2021	12	25 000	43 750	31 250
2022	12	25 000	68 750	6 250
2023	3	6 250	75 000	0
Celkem	36 (3 roky)	75 000	-	-

Zdroj: zpracováno autorkou

$$\text{Výpočet pro rok 2020: } odpis = \frac{75\,000}{36} * 9 = 18\,750$$

$$\text{Výpočet pro rok 2021: } odpis = \frac{75\,000}{36} * 12 = 25\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2022: } odpis = \frac{75\,000}{36} * 12 = 25\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2023: } odpis = \frac{75\,000}{36} * 3 = 6\,250$$

Příklad č. 9

Účetní jednotka pořídila dne 14. 3. 2020 software v hodnotě 75 000 Kč. Dále účetní jednotka rozhodla zařazovat a odepisovat aktivum podle pravidel platných od 1. 1. 2021 a hranice pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku je 60 000 Kč, doba použitelnosti 50 měsíců.

Tabulka 14 - Dlouhodobý nehmotný majetek zařazený podle pravidel od 1. 1. 2021

Rok	Počet měsíců	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2020	9	13 500	13 500	61 500
2021	12	18 000	31 500	43 500
2022	12	18 000	49 500	25 500
2023	12	18 000	67 500	7 500
2024	5	7 500	75 000	0
Celkem	50	75 000	-	-

Zdroj: zpracováno autorkou

$$\text{Výpočet pro rok 2020: } \textit{odpis} = \frac{75\,000}{50} * 9 = 13\,500$$

$$\text{Výpočet pro rok 2021: } \textit{odpis} = \frac{75\,000}{50} * 12 = 18\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2022: } \textit{odpis} = \frac{75\,000}{50} * 12 = 18\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2023: } \textit{odpis} = \frac{75\,000}{50} * 12 = 18\,000$$

$$\text{Výpočet pro rok 2024: } \textit{odpis} = \frac{75\,000}{50} * 5 = 7\,500$$

Příklad č. 10

Účetní jednotka pořídila dne 14. 3. 2020 software v hodnotě 75 000 Kč. Účetní jednotka se rozhodla zařazovat podle pravidel platných od 1. 1. 2021 a hranice pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku je 80 000 Kč.

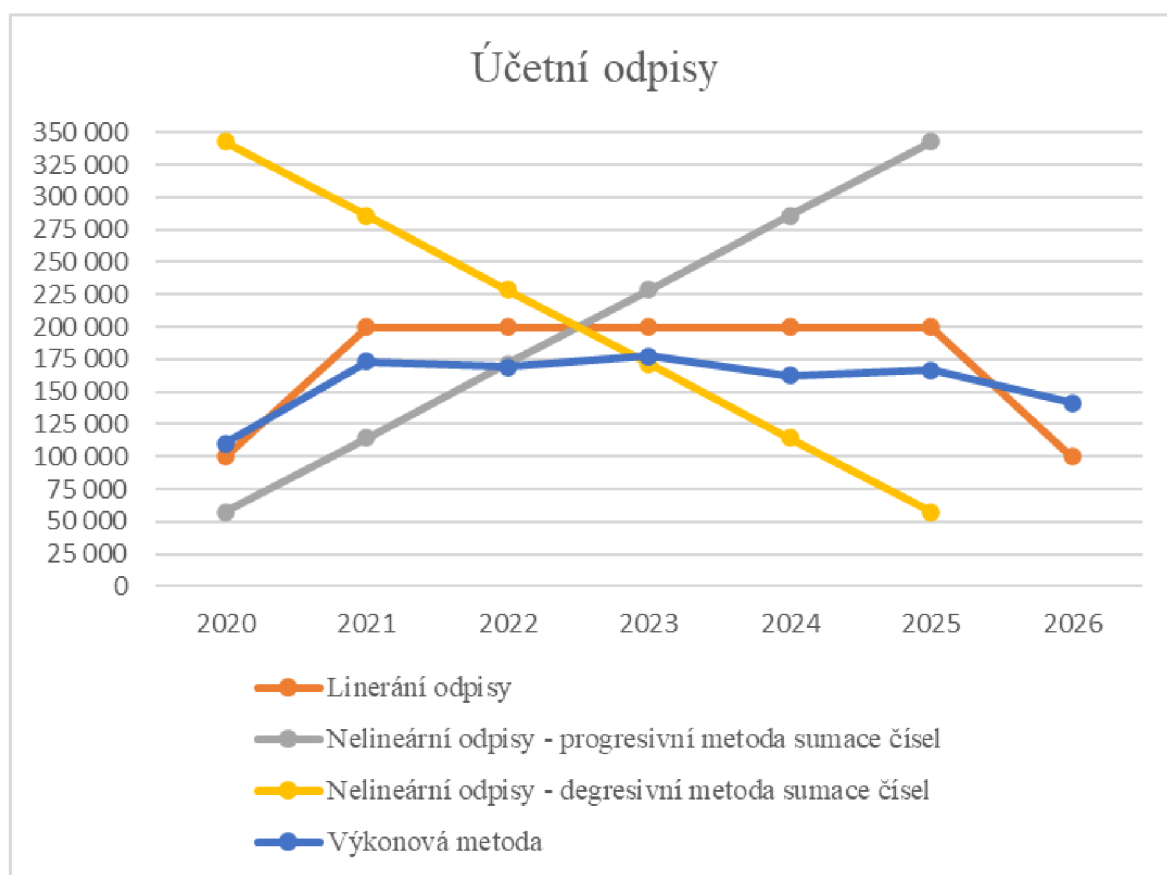
Od 1. 1. 2021 má podnik podle novely zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů možnost zařadit jednorázově celou vstupní cenu do nákladů.

5 Zhodnocení výsledků

5.1 Účetní odpisy hmotného majetku

Účetní odpisy zobrazují věrné a poctivé opotřebení majetku, takže účetní jednotka si zvolí dobu odepisování a i způsob odepisování dle reálné životnosti aktiva. V grafu č. 1, který byl sestaven podle tabulek číslo 3–6, jsou znázorněny jednotlivé metody účetních odpisů. Degresivní metoda odepisování je vhodná pro majetek, který se rychle opotřebovává, naopak progresivní metoda je určena pro majetek, jehož opotřebení nastává až ke konci jeho životnosti. Lineární metoda je vhodná pro majetek, který se opotřebovává rovnoměrně. Poslední způsob odepisování, a to výkonová metoda, je ovlivněna počtem vyrobených kusů výrobku.

Graf 1 - Účetní odpisy (Kč) – metody odepisování



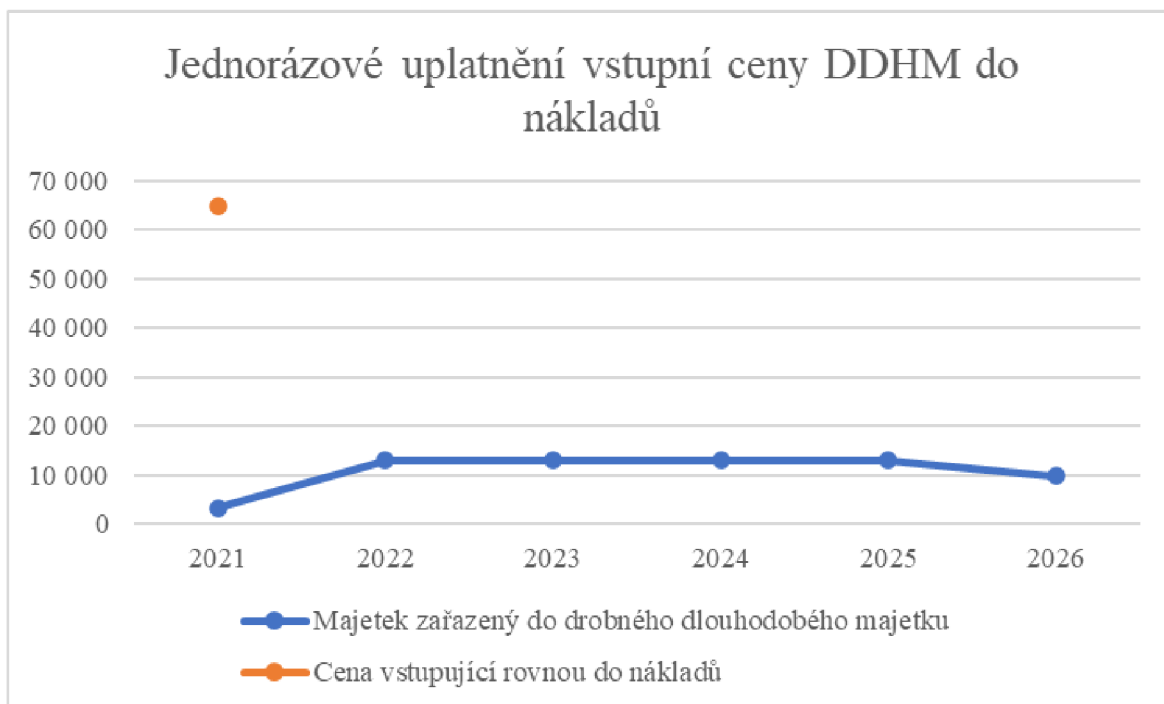
Zdroj: zpracováno autorkou

5.2 Drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM)

Od 1. 1. 2021 se dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zvýšila vstupní hranice pro odepisování dlouhodobého majetku, a to na 80 000 Kč. Aby mohla účetní jednotka poctivě a věrně zobrazit opotřebení majetku, tak může zařadit majetek, který nesplňuje vstupní hranici pro dlouhodobý majetek, do drobného dlouhodobého majetku. Tato skupina umožňuje

postupně zaúčtovat odpisy dlouhodobého majetku do nákladů a tím ovlivnit výsledek hospodaření v následujících letech. Na druhou stranu, pokud firma chce snížit výsledek hospodaření a i daňovou povinnost, může celou vstupní cenu aktiva zahrnout jednorázově do nákladů.

Graf 2 - Jednorázové uplatnění vstupní ceny DDHM do nákladů



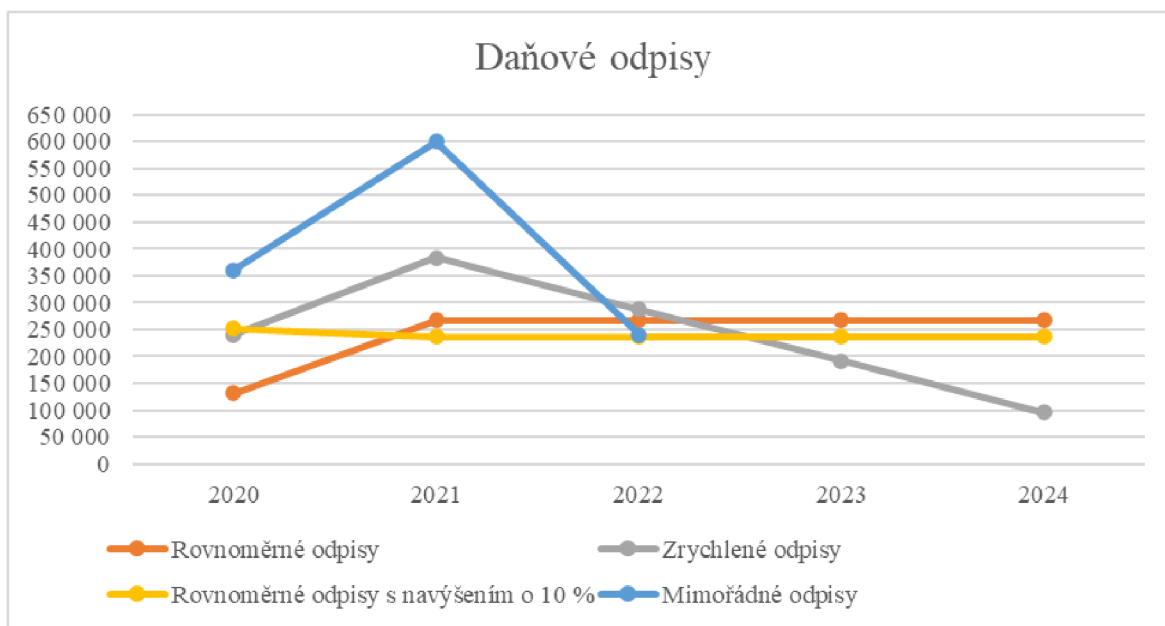
Zdroj: zpracováno autorkou

5.3 Daňové odpisy hmotného majetku

Daňové odpisy jsou pro podnik daňově uznatelný náklad, takže snižují výsledek hospodaření z hlediska daňového efektu, pokud nevykazuje ztrátu. U daňových odpisů jsou dvě základní metody, a to rovnoměrné odepisování a zrychlené odepisování. V grafu č. 3 jsou znázorněny odpisy podle vypočítaných tabulek číslo 8–11. Rovnoměrné daňové odpisy jsou pro firmu výhodné v případě, že firma nedosahuje zisk, nebo se jedná o začínajícího podnikatele. Nejedná se o náročný způsob výpočtu a výše odpisů se v podstatě nemění, zůstává po celou dobu životnosti majetku stejný. Naopak zrychlenými odpisy v prvních letech odepisování aktiva je možné snížit daňovou povinnost. Podnik tak může úspory na daních použít na reinvestice. Z analytické části vyplývá, že zrychlená metoda odepisování je vhodná pro firmy, které dosahují vysoké zisky. Co se týče doby odepisování, tak ve všech zmíněných způsobech se majetek odpisuje po stejnou dobu. Kvůli ekonomické krizi, kterou způsobil koronavirus, stát umožnil rychlejší způsob odepisování nazvaný mimořádné odpisy. Dají se použít pouze ve výjimečných situacích, jaké jsou například ekonomické krize nebo pandemie.

Mimořádné odpisy může účetní jednotka použít jenom u některého majetku, který splňuje podmínky a daný majetek může být odepsán ve zkrácený čas.

Graf 3 - Daňové odpisy (Kč) – metody odepisování

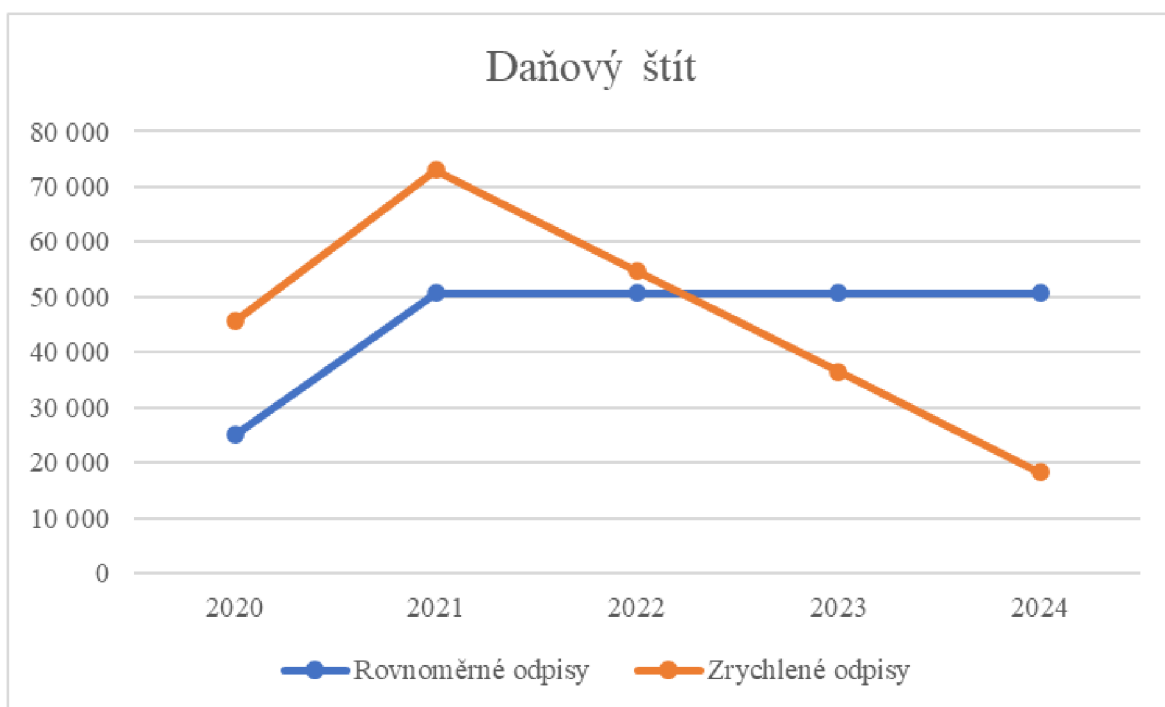


Zdroj: zpracováno autorkou

5.4 Daňový štít

Daňový štít vyjadřuje daňovou úsporu, kterou mohou podnikatelé využít např. jako akumulační efekt odpisů. Pokud firma dosahuje kladný výsledek hospodaření, tak z něho musí odvést daň a odpisy se počítají jako daňově uznatelný náklad, takže snižují výsledek hospodaření, a tedy i daňovou povinnost. V grafu č. 4 je znázorněn daňový štít rovnoměrných a zrychlených odpisů vypočítaný v tabulce číslo 13. Při rovnoměrném odepisování kromě prvního roku je daňový štít stejný, rovnoměrné odpisy tak využije firma, která předpokládá vyrovnané hospodaření. Naopak zrychlené odepisování způsobuje vyšší daňový štít v prvních letech a v následných letech se postupně snižuje. Tento způsob odepisování využije spíše firma, která chce zpočátku snížit vysoký daňový základ.

Graf 4 - Daňový štít (Kč)

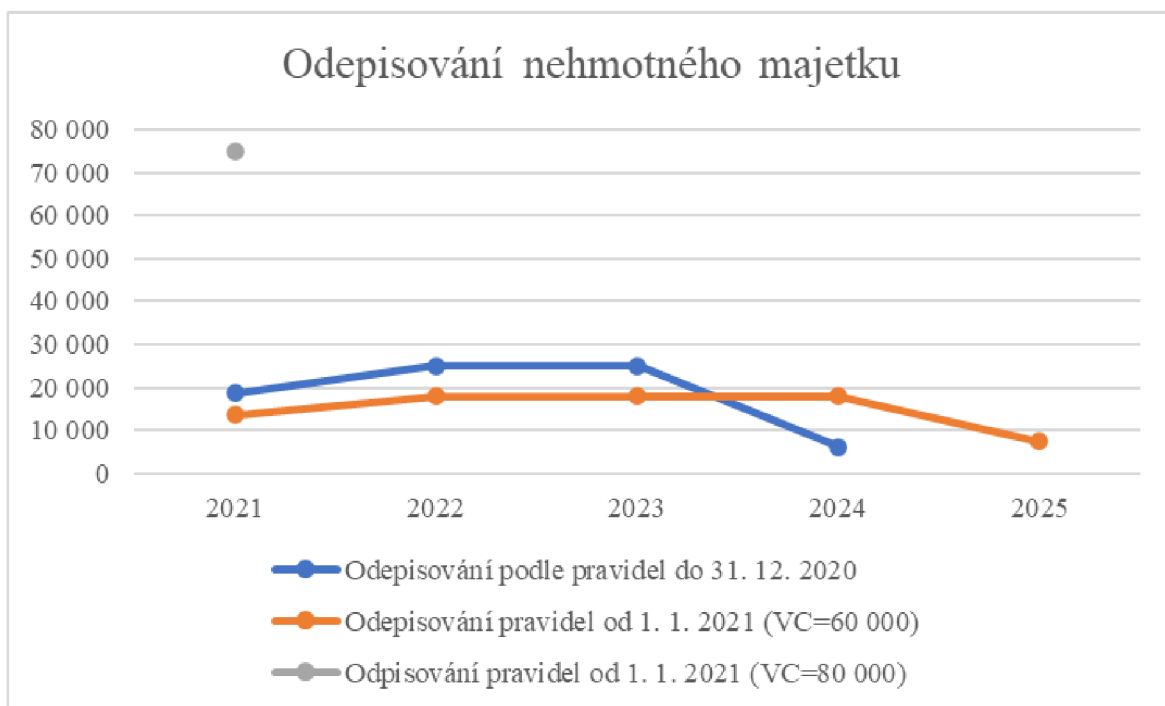


Zdroj: zpracováno autorkou

5.5 Odpisy nehmotného majetku

V grafu jsou znázorněny odpisy dlouhodobého nehmotného majetku, které jsou vypočítány v tabulkách č. 13–14 a příkladu č. 10 podle tří variant. První varianta je odepisování dlouhodobého nehmotného majetku podle pravidel platných do 31. 12. 2020, kdy podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, existovaly daňové odpisy. Další dvě varianty jsou podle pravidel platných od 1. 1. 2021, kdy účetní jednotka si sama zvolila vstupní cenu pro dlouhodobý nehmotný majetek. U druhé varianty je aktivum zařazeno do majetku a bude postupně odepisováno do nákladů a jeho odpisy ovlivní výsledek hospodaření i v dalších letech a při třetí variantě jsou odpisy odúčtovány rovnou do nákladů a nadále majetek nebude ovlivňovat výsledek hospodaření.

Graf 5 - Odepisování nehmotného majetku



Zdroj: zpracováno autorkou

6 Závěr

Význam odpisové politiky z hlediska podniku lze popsat faktem, že odpisy dlouhodobého majetku se týkají téměř každé právnické osoby a některých fyzických osob podnikajících v České republice.

Odepisování dlouhodobého majetku v České republice je upraveno zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. – účetní odpisy, a zákonem o dani z příjmu č. 586/1992 Sb. - daňové odpisy. Účetní odepisování je povinné a znázorňuje poctivé a věrné opotřebení majetku, proto si účetní jednotka sama určí dobu odepisování a také způsob odepisování dle reálné doby životnosti. Účetní odpisy mohou být časové nebo výkonové.

Daňový odpis je maximální limit, stanovený zákonem o dani z příjmu, který lze uplatnit do základu daně. Daňové odpisy dlouhodobého majetku nejsou povinné, ale je na ně právní nárok. Účetní jednotka si může libovolně zvolit rovnoměrnou nebo zrychlenou metodu odepisování, ale nesmí ji během odepisování měnit. U rovnoměrného odepisování je možné navýšit odpis v prvním roce o 10 %, 15 % nebo 20 %. To platí pro poplatníky, kteří jsou první odepisovatelé hmotného dlouhodobého majetku a mají zařazený majetek v 1. až 3. odpisové skupině. Odepisování rovnoměrnou nebo zrychlenou metodou u hmotného dlouhodobého majetku je možné přerušit, ale pouze za podmínky, že se tato metoda nebude měnit.

Z výzkumu vyplývá, že by podnikatelé měli sledovat jak účetní, tak daňové odpisy, neboť účetní odpisy poskytují podnikateli důležitou informaci o reálném opotřebení majetku a tím i podklady pro kalkulaci nákladů. Pokud je účetní odpis nižší než daňový, tak tento rozdíl je odčitatelnou položkou daňového základu a naopak. Volba správné odpisové metody je pro firmu důležitá, jelikož umožňuje daňovou optimalizaci a tím dosažení daňového efektu. Zrychlené daňové odpisy se zpravidla uplatňují tehdy, jestliže účetní jednotka dosahuje vysokého zisku.

Význam odpisové politiky z hlediska státu nabývá na významu např. v době ekonomické krize, pandemie apod.

Stejně jako v letech 2009 a 2010 kvůli hospodářské krizi, tak i v roce 2021 stát umožnil podnikatelům uplatnit mimořádné odpisy pro zajištění expanze firmy a zaměstnanosti v ekonomice. Podnikatelé, za určitých podmínek, mohou odepisovat dlouhodobý majetek ve zkrácené době odepisování a tím dosáhnout daňového efektu. Jedná se o první a druhou odpisovou skupinu dle novely zákona o dani z příjmu č. 586/1992 Sb., kdy v první skupině je umožněno odepsat dlouhodobý majetek za 12 měsíců, místo tří let a v druhé odpisové skupině může účetní jednotka odepsat dané aktivum za 24 měsíců místo původních pěti let.

Další změnou, která nastala od 1. 1. 2021, je hranice pro dlouhodobý hmotný majetek, kdy před touto změnou byla vstupní hranice 40 000 Kč a nově je určena na 80 000 Kč a v přechodném období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020 si účetní jednotka sama mohla zvolit, jestli bude vstupní hranice 40 000 Kč nebo 80 000 Kč. Podnikatelé využívají možnost uplatnit vstupní cenu majetku jednorázově do nákladů, dle vnitřní směrnice firmy a tím též docílit daňového efektu. V roce 2021 změna nastala i pro dlouhodobý nehmotný majetek, kdy komplexní úprava odepisování tohoto majetku byla ze zákona o dani z příjmu úplně vyjmuta. Odepisování nehmotného dlouhodobého majetku se provádí pouze účetní metodou a účetní odpisy se stávají daňově uznatelné.

Účetní odpisy neovlivňují základ daně, pouze ve 2 výjimkách. První výjimka je, když se účetní jednotka rozhodne zařazovat drobný dlouhodobý majetek, a tedy jeho účetní odpisy jsou daňově účinnými. Dále druhá výjimka se týká dlouhodobého nehmotného majetku, který je zařazený do majetku od 1. 1. 2021, jeho účetní odepisování je přípustné uplatnit v základu daně.

7 Seznam použitých zdrojů

- HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK. *Daňové a nedaňové náklady 2021*, Praha: ESAP, [2021], aktualizované vydání, ISBN 978-80-907398-4-0.
- CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele ...* Olomouc: ANAG, [2021]-18. aktualizované vydání, Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7554-316-5.
- KUNEŠ, Zdeněk, Jana LEDVINKOVÁ a Zdeněk VONDRÁK. *Abeceda DPH ...* Olomouc: ANAG, 2022-. Daně (ANAG).
- NIGRIN, Jiří. *Hmotný a nehmotný majetek v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. Otázky a odpovědi z praxe (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7598-737-2.
- PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG, [2019], 18. aktualizované vydání, Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-219-9.
- SKÁLOVÁ, Jana a Anna SUKOVÁ. *Podvojný účetnictví ...* Praha: Grada, 2021-, 27, aktualizované vydání, Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-3107-5.
- Vyhláška č. 500/2002 Sb.
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Internetové zdroje:

- ANOUN. What Is a Depreciation Tax Shield?. *Netinbag-Answer frequently asked questions simply and clearly*. [online]. Copyright © [cit. 14.03.2022]. Dostupné z: <https://www.netinbag.com/en/finance/what-is-a-depreciation-tax-shield.html>
- HAAS KUBÁTOVÁ, Alena. Technické zhodnocení dlouhodobého majetku - Portál POHODA. *Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA* [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. [cit. 01.03.2022]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/technicke-zhodnoceni-staveb-a-jineho-dlouhodobeho/>
- JINDROVÁ, Blanka. Daňové odpisy hmotného majetku – *du.cz* [online] 2021 [cit. 01.03.2022]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/danove-odpisy-hmotneho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Es4XQMkyMVpZz2H1GXiiJY0/>
- LAMAČOVÁ, Lenka. Dlouhodobý majetek – změny dle novely zákona o daních z příjmů 2021 - TPA Czech Republic. *Front - TPA Czech Republic* [online]. Copyright

© 2022 TPA Česká republika. All Rights reserved. [cit. 01.03.2022]. Dostupné z: <https://www.tpa-group.cz/cs/dlouhodoby-majetek-zmeny-dle-novely-zakona-o-danich-z-prijmu-2021/>

- MACHÁČEK, Ivan. Daňové odpisování hmotného majetku v podmínkách roku 2021 – *Účetní portál* [online]. Copyright © 2022 Účetní portál [cit. 01.03.2022]. Dostupné z: <https://www.ucetni-portal.cz/danove-odpisovani-hmotneho-majetku-v-podminkach-roku-2021-1928-c.html>
- POKORNÁ, Lenka. Co je to technické zhodnocení hmotného majetku? - Podnikatel.cz. Podnikatel.cz - největší server pro podnikatele v ČR [online]. Copyright © 2007 [cit. 14.03.2022]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/co-je-to-technicke-zhodnoceni-hmotneho-majetku/>
- PRÁTOVÁ, Michaela. Změny u odpisování dlouhodobého majetku - Portál POHODA. *Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA* [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. [cit. 01.03.2022]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/zmeny-u-odpisovani-dlouhodobeho-majetku-od-roku-20/>
- SŮSA, Jaroslav. Změny v hmotném a nehmotném majetku v roce 2021 - RSM CZ. *Poradenství, Technologie | RSM Czech Republic* [online]. Copyright © [cit. 01.03.2022]. Dostupné z: <https://rsm.cz/blog/novinky/dane/zmeny-v-hmotnem-a-nehmotnem-majetku-v-2021/>