**VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU**

**BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

**Dominika Rybenská**

**2011**

**bakalářská práce**

PODNIKOVÁ EKONOMIKA

|  |
| --- |
| Název BAKALÁŘSKÉ práce |
| Dlouhodobý majetek (dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek, finanční majetek) |

|  |
| --- |
| TERMÍN UKONČENÍ STUDIA A OBHAJOBA (MĚSÍC/ROK) |
| Ukončení studia 31.3.2011, obhajoba 31.1.2012 |

|  |
| --- |
| jméno a příjmení / studijní skupina |
| Dominika Rybenská/PE 27  |

|  |
| --- |
| jméno vedoucího BAKALÁŘSKÉ PRÁCE |
| Ing. Pavel Novotný  |

|  |
| --- |
| prohlášení studenta |
| Prohlašuji tímto, že jsem zadanou bakalářskou práci na uvedené téma vypracoval/-a samostatně a že jsem ke zpracování této bakalářské práce použil/-a pouze literární prameny v práci uvedené.Datum a místo: 31.8.2011, Praha \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ podpis studenta |

|  |
| --- |
| poděkování |
| Rád/-a bych tímto poděkoval/-a vedoucímu bakalářské práce za metodické vedení a odborné konzultace, které mi poskytl/-a při zpracování mé bakalářské práce. Klepněte sem a zadejte text. |

**VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU**

**DLOUHODOBÝ MAJETEK**

Fixet assests

Autor: Dominika Rybenská

Souhrn

Z hlediska základních podmínek pro vytváření podnikatelské činnosti je důležité seznámit se s majetkem firmy. Podnikatelé využívají majetek krátkodobý a dlouhodobý. Tato bakalářská práce se zabývá dlouhodobým majetkem, konkrétně jeho účetní a daňovou „spotřebou“. Prakticky se tak děje prostřednictvím tzv. odpisů dlouhodobého majetku. V práci je uvedeno základní vymezení dlouhodobého hmotného, nehmotného a finančního majetku, jeho ocenění a především je zaměřeno na odepisování dlouhodobého hmotného majetku a také na odloženou daň. Cílem této práce je ukázat a vysvětlit specifické úkoly obou druhů odpisů, jak účetních, tak daňových. Podnikatelský subjekt by si měl řádně zanalyzovat odpisový plán a rozhodnout se, která z uvedených variant je pro něho nejvhodnější a na toto je zaměřena druhá část práce. Příklady jsou uvedeny na daňové odpisy - rovnoměrné a zrychlené odepisování s technickým i bez technického zhodnocení a na účetní odpisy, které jsou v závěru bakalářské práce navzájem porovnávány.

Summary

In terms of basic conditions for making business is important to understand the property business. Businesses use the short-and long-term assets. This thesis deals with long-term assets, specifically its accounting and tax "consumption". Practically this is done through so-called depreciation of fixed assets. The thesis described the basic definition of tangible, intangible and financial assets, their valuation and in the focus of the depreciation of fixed assets and for deferred tax. The aim of this thesis is to describe and explain the specific tasks of the two types of write-offs as accounting and tax. The business entity should be properly analyze the amortization schedule and decide which of these options is best for business and which is describe in the second part of the thesis. There are given examples of tax write-offs procedure and even there are accelerated depreciation and in both of them there are included samples of technical and non technical evaluation and financial write-offs that are in the concluding part of the thesis compared with each other.

Klíčová slova:

Daňové odpisy, účetní odpisy, dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, účetnictví, daň z příjmů.

Keywords:

Tax rebate, book depriciation, fixet asset tangible and intangible, accouting, income tax.

JEL Classification:

M000 – Business Administration and Business Economics, Marketing, Accouting: General

M490 – Accounting: Other

M200 – Business Economics: General

**Obsah**

[1 Úvod............................................................................................................................1](#_Toc272257260)

[2 Teoreticko-metodologická část práce..................................................................3](#_Toc272257261)

[2.1 Dlouhodobý majetek..................................................................................................3](#_Toc272257262)

[2.1.1 Dlouhodobý majetek nehmotný, hmotný a finanční.....................................................4](#_Toc272257263)

[2.2 Oceňování majetku.....................................................................................................7](BP-majetek-%20teorie.docx)

[2.3 Odepisování dlouhodobého majetku..........................................................................8](BP-majetek-%20teorie.docx)

[2.3.1 Odepisování majetku z daňovové hlediska...........................................................10](BP-majetek-%20teorie.docx)

[2.3.2 Odepisování majetku z účetního hlediska.............................................................11](BP-majetek-%20teorie.docx)

[2.4 Odložená daň............................................................................................................13](BP-majetek-%20teorie.docx)

[3 Praktická část práce...............................................................................................15](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

[3.1 Daňové odepisování v příkladech............................................................................15](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

[3.1.1 Rovnoměrné odepisování majetku........................................................................15](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

[3.1.2 Zrychlené odepisování majetku.............................................................................18](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

[3.1.3 Daňové odpisy technického zhodnocení...............................................................20](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

[3.1.4 Zrychlené odepisování technického zhodnocení...................................................21](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

[3.2 Účetní odepisování v příkladech.............................................................................23](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

[3.2.1 Metoda časová .....................................................................................................23](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

[3.2.2 Metoda výkonová.................................................................................................26](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

[3.3 Porovnání rovnoměrného a zrychleného odepisování.............................................29](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

[3.4 Dopad rozdílného způsobu odepisování na odloženou daň.....................................34](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

[4 Závěr](#_Toc272257267)..........................................................................................................................37

[Literatura](#_Toc272257268).........................................................................................................................39

[Přílohy](#_Toc272257269)[...............................................................................................................................3](BP-majetek-%20teorie%20%2Bpraxe.docx)

Seznam zkratek

ZDP Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.

ZÚč Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.

ČÚS Český účetní standard pro podnikatele č. 003, 013, 014

Vyhláška MF Prováděcí vyhláška MF č. 500/2002 Sb.

VC Vstupní cena majetku

O Odpis

t Doba odepisování u časové metody

S Odpisová sazba

k Koeficient pro zrychlené odepisování

Seznam tabulek

Tabulka 1 Standardní daňové odpisy hmotného majetku-odpisové skupiny ..............9

Tabulka 2 Odpisové sazby pro odpisy nehmotného majetku..........................................10

Tabulka 3 Daňové odepisování rovnoměrným způsobem..............................................29

Tabulka 4 Daňové odepisování rovnoměrným způsobem s navýšením..........................29

Tabulka 5 Daňové odepisování zrychleným způsobem bez navýšení............................29

Tabulka 6 Daňové odepisování zrychleným způsobem s navýšením.............................29

Tabulka 7 Porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů............................................30

Tabulka 8 Odepisování rovnoměrným způsobem- časová metoda.................................31

Tabulka 9 Odepisování zrychleným způsobem – časová metoda...................................31

Tabulka 10 Porovnání účetních odpisů: sumarizace.......................................................32

Seznam grafů

Graf 1 Přehled daňových rovnoměrných a zrychlených odpisů.. .31

Graf 2 Přehled účetních odpisů časovou metodou.....................................................32

Graf 3 Přehled daňových a účetních zrychlených odpisů...........................................34

# Úvod

Každý podnik potřebuje ke své podnikatelské činnosti fungující a spolupracující části, které musí být propojeny tak, aby byl schopen existovat. Podnik můžeme přirovnat k živému organismu. Pokud se o něj budeme dobře starat, bude nám přinášet kvalitní výstupy. Z hlediska základních podmínek pro vytváření podnikatelské činnosti je důležité seznámit se s majetkem firmy. Podnikatelé využívají majetek krátkodobý a majetek dlouhodobý. Tato bakalářská práce se zabývá dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem, konkrétně jeho účetní a daňovou „spotřebou“, která bývá rozdělena do několika účetních a zdaňovacích období. Toto se prakticky děje prostřednictvím tzv. odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Úhrn odpisů za celou dobu užívání majetku (opotřebovávání) představuje oprávky k dlouhodobému majetku. Odečteme-li tyto oprávky od pořizovací (vstupní) ceny dlouhodobého majetku, zjistíme zůstatkovou cenu. Při výpočtu odpisů se rozcházejí požadavky účetnictví s daňovými hledisky, a proto rozlišujeme účetní a daňové odpisy.

V České republice byly legislativně vytvořeny dvě soustavy odepisování, a to účetní a daňová. Každá z těchto soustav má jinou funkci a poslání a vzájemně se nijak neprotínají ani se nedoplňují. Nelze říci, která z těchto soustav je důležitější, poněvadž jsou obě důležité, ale každá jiným způsobem. Právní legislativa vymezuje a charakterizuje základní pojmy, funkce, postupy a metody účetního a daňového odepisování a neustálé změny v právní legislativě vyžadují dobrou orientaci jak v oblasti účetnictví, tak v oblasti daňové. Tuto problematiku především řeší zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Předmětem účetnictví je zachycení pohybu majetku, závazků, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření. Jedním z hlavních úkolů je poskytnout tyto informace v účetní závěrce, kterou jsou povinni sestavovat účetní jednotky podle ZÚč. Podkladem pro sestavení jsou účetní výkazy a to: rozvaha, výkaz zisků a ztrát a příloha, které jsou podrobně vymezeny ve vyhlášce MF, v přílohách č. 1, 2, 3. Dlouhodobý majetek je konkrétně vykazován v rozvaze (bilanci), ve stálých aktivech. Vykazuje hodnotu pořízení (vstupní cenu) majetku, členění podle položek (účtů) daného majetku a jejich oprávky. Sestavená účetní závěrka má podávat poctivý a věrný obraz skutečného stavu a finanční situace firmy. Viz. příloha č.1.

Na následujících stránkách v teoretické části je popisováno základní vymezení a charakteristika dlouhodobého hmotného, nehmotného a finančního majetku, jeho ocenění a technické zhodnocení. Okrajově je řešena charakteristika a účtování odložené daně, která ale úzce souvisí s odepisováním majetku a jeho zaúčtováním. Ale především je práce zaměřena na odepisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Praktická část je zaměřena na konkrétní příklady dlouhodobého hmotného majetku, kterými lze přiblížit jak v praxi vypadají daňové a účetní odpisy a jejich metody. Z příkladů pak je patrné, jak velké rozdíly jsou mezi těmito odpisy, ale i rozdíly mezi samotným zvoleným způsobem odepisování, kterými jsou rovnoměrné a zrychlené odpisy. To vše je řešeno, aby bylo poukázáno, jak výběr metody a způsobu odepisování ovlivní např.: základ daně z příjmů nebo odloženou daň. Tímto si účetní jednotka uvědomí, jak je důležité si správně zvolit odpisový plán.

Cílem této práce je ukázat a vysvětlit specifické úkoly obou druhů odpisů a proč by neměly být zaměňovány. Nelze obsáhnout celou problematiku dlouhodobého majetku, odepisování, oceňování, pořízení, vyřazení, finančního pronájmu, technického zhodnocení. Tato bakalářská práce má za úkol přiblížit základní a podstatné souvislosti metod odepisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a usnadnit tak základní orientaci v oblasti majetku, kterou lze charakterizovat jako značně problematickou.

# Teoreticko-metodologická část práce

**2. 1 Dlouhodobý majetek**

Podnikatelé využívají ke své podnikatelské činnosti dvě základní složky majetku, a to majetek krátkodobý a majetek dlouhodobý. Zatímco pro krátkodobý majetek je charakteristická jednorázová spotřeba, v případě dlouhodobého majetku je jeho podstatným rysem schopnost umožňovat nebo rozšiřovat existující podnikatelskou činnost. Dlouhodobým majetkem se rozumí takový majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a v průběhu užívání svou podobu nemění, pouze se opotřebovává. Čímž se snižuje hodnota majetku, která se vyjadřuje odepisováním. Problematika odpisů se týká pouze dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Výjimkou je finanční dlouhodobý majetek, který se neodepisuje. Veškeré pochody týkající se dlouhodobého majetku jsou vymezeny v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve vyhlášce MF č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy č. 013, 014. Obecně jsou definovány také v zákoně č.586/1992 Sb., o daních příjmů.

Dlouhodobý majetek z účetního hlediska podle zákona o účetnictví, směrné účtové osnovy a postupů účtování se člení na:

*dlouhodobý majetek nehmotný,*

*dlouhodobý majetek hmotný – odepisovaný, neodepisovaný,*

*dlouhodobý majetek finanční.*

V příloze č. 1 a č. 2 jsou pro praktickou ukázku přiloženy účetní výkazy a to rozvaha a výkaz zisku a ztrát. V rozvaze je možné vidět rozčlenění majetku na stálá aktiva a jejich členění na hmotný, nehmotný a finanční majetek, dále odpisy a jejich finanční hodnota.

Účtování dlouhodobého majetku má tři fáze- pořízení, užívání a vyřazení dlouhodobého majetku.

**Pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku**

1. pořízení majetku za hotové: MD 042(041)/ Dal 211, zařazení do užívání a je u všech variant pořízení stejné: MD 02,03(01)/Dal 042(041),

2. pořízení majetku na fakturu: MD 042 (041)/ Dal 321,

3. pořízení majetku ve vlastní režii: MD 042(041)/ Dal 624 (623),

4. získání majetku bezúplatně (dar,dědictví): MD 042 (041) / Dal 413,

5. pořízení majetku formou finančního pronájmu s následnou koupí majetku: běžná splátka: MD 518/ Dal 321.Úhrada splátek: MD 321/ Dal 221.[[1]](#footnote-1)

**Vyřazení dlouhodobého majetku**

Vyřazení dlouhodobého majetku je definováno v Českém účetním standardu č.013 a je možné takto:

1. likvidace (v důsledku technické zaostalosti, poruchy): MD 551 / Dal 08, 07,
2. prodej: MD 541/ Dal 08, 07,
3. bezúplatný převod (darování): MD 543/ Dal 08, 07,
4. převod z podnikání do osobního užívání: MD 491/ Dal 08, 07,
5. manka, škody: MD 549/ Dal 08, 07,
6. vkladem dlouhodobého majetku do jiné obchodní společnosti nebo družstva: MD 365/ Dal 08, 07,
7. převod na základě právních předpisů (např. restituce): MD 413/ Dal 082,
8. živelná událost, resp. jiná neočekávaná událost: MD 582/08, 07.

Vyřazení majetku z evidence se zaúčtuje ve prospěch účtové skupiny 01,02 a na vrub účtové skupiny 07,08. Např. vyřazení stroje MD 082/ Dal 022. [[2]](#footnote-2)

### **2.1.1 Dlouhodobý nehmotný, hmotný a finanční majetek**

#### Dlouhodobý nehmotný majetek

Jedná se o majetek, který nelze uchopit. Od roku 2003 je limit dlouhodobého nehmotného majetku plně v kompetenci účetní jednotky. Jeho doba použitelnosti je delší než 1 rok. Podle směrné účtové osnovy se účtuje v účtové skupině 01 a zahrnuje zřizovací výdaje (účet 011), nehmotné výsledky výzkumu a vývoje (účet 012), software (účet 013), ocenitelná práva (účet 014) a goodwill (účet 015).

**Dlouhodobý hmotný majetek**

Podstatou dlouhodobého hmotného majetku jsou podle zákona o účetnictví věci movité, jejich soubory a nemovitosti, které účetní jednotka vlastní po dobu delší než jeden rok a účtují se v účtové skupině 02. *Odepisovaný* dlouhodobý majetek je podle směrné účtové osnovy členěn takto: stavby (účet 021), samostatné movité věci a soubory movitých věcí (účet 022), pěstitelské celky trvalých porostů (účet 025), základní stádo a tažná zvířata (účet 026), ostatní dlouhodobý hmotný majetek (účet 029), nedokončený dlouhodobý hmotný majetek (042) a poskytnuté zálohy na nedokončený dlouhodobý hmotný majetek (účet 052). Účtová skupina 03 – dlouhodobý hmotný majetek *neodepisovaný:*  pozemky (účet 031), umělecká díla a sbírky ( účet 032).

### **Dlouhodobý finanční majetek**

Dlouhodobý finanční majetek představuje vázané prostředky finančního charakteru, o nichž se účtuje v účtové skupině 06. Již z názvu je patrné, že se jedná o finanční majetek, který má účetní jednotka v úmyslu držet déle než jeden rok. Podle § 8 vyhlášky MF mezi dlouhodobý finanční majetek zařazujeme podíly v ovládaných a řídících osobách, podíly v účetních jednotkách s podstatným vlivem, ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly, dluhové cenné papíry, dlouhodobé poskytnuté půjčky a úvěry, jiný dlouhodobý finanční majetek a poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek.

**Dlouhodobý majetek z daňového hlediska**

Daňový pohled na dlouhodobý majetek není úplně totožný s pohledem účetním. Některé kategorie jsou pro daň z příjmů definovány přímo ZDP. Zákon přímo nedefinuje pojem dlouhodobý majetek, ale hovoří pouze o hmotném majetku a nehmotném majetku.

Pojem hmotný majetek pro účely daně z příjmů je definován v odst. 2 a 3 § 26 ZDP, nehmotný majetek v § 32. Tento zákon definuje hmotný a nehmotný majetek především v souvislosti s regulací daňových odpisů. Podle odst. 2 § 26 ZDP se hmotným majetkem rozumí samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (dle § 29 ZDP) je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok. Dále budovy, domy a byty nebo nebytové prostory, pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, základní stádo a tažná zvířata, stavby s výjimkou provozních a důlních děl, drobné stavby na pozemcích k zajištění provozu lesních školek nebo provozování myslivosti. Podle ZDP se hmotným majetkem stávají věci uvedené do stavu způsobilého k obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci, splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání.

**Dlouhodobý majetek z účetního hlediska**

Dlouhodobý majetek je obecně upraven ZÚč a dále je vymezen vyhláškou MF a to konkrétně v § 6-8. Dle těchto ustanovení se dlouhodobý majetek z účetního hlediska člení na dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek. Za dlouhodobý hmotný majetek se považují pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím, dále bez ohledu na dobu použitelnosti a výši ocenění stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, otvírky lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace, byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zvláštního právního předpisu. Další složkou hmotného majetku jsou samostatné movité věci a soubory movitých věcí, které obsahují předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění a samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou. Účetní předpisy dovolují účetní jednotce stanovit si výši ocenění těchto majetkových položek ve svém vnitřním účetním předpisu a přikazují jí pouze přihlédnout k principu významnosti a k principu věrného a poctivého zobrazení majetku.

**Technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku**

Technickým zhodnocením podle § 33 ZDP se rozumí vždy výdaje na dokončení nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku pokud za zdaňovací období převýší částku 40 000 Kč. Za rekonstrukci je považován takový zásah do majetku, který má za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Modernizací majetku se rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. Technické zhodnocení se stává součástí ocenění dlouhodobého majetku, ale může o něm účtovat i jiná účetní jednotka než vlastník, která toto technické zhodnocení provádí na pronajatém majetku.

**Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku**

Technické zhodnocení nehmotného majetku podle § 32a ZDP zvyšuje vstupní cenu nehmotného majetku a považují se za něj výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti či použitelnosti nehmotného majetku anebo zásahy, které změní účel daného majetku, pokud tyto výdaje překročí částku 40 000 Kč. Účetní jednotka může na základě svého rozhodnutí navýšit vstupní cenu nehmotného majetku o výdaje považované za technické zhodnocení, i když nepřekračují částku 40 000 Kč nebo tyto výdaje uplatnit jako náklad podle § 24 ZDP.

Náklady technického zhodnocení, které nepřekročí částku 40 000 Kč, lze účtovat jako:

- technické zhodnocení na účtech majetku třídy 01 nebo 02,

- ostatní služby týkající se nehmotného majetku, např.: na účtu 518,

- ostatní provozní náklady týkající se hmotného majetku, např.: na účtu 548.[[3]](#footnote-3)

O technickém zhodnocení se neúčtuje u dlouhodobého hmotného majetku na účtové třídě 03 – *dlouhodobý majetek neodepisovaný*, které jsou uvedeny v ČÚS č. 013 jedná se o:

* pěstitelské celky,
* základní stádo a tažná zvířata,
* hmotný neodepisovaný majetek.

**2.2 Oceňování dlouhodobého majetku**

Ke stanovení správné výše daňových a účetních odpisů je důležité určit hodnotu hmotného a nehmotného majetku v souladu s příslušnými předpisy pro jeho ocenění. Způsoby účetního oceňování majetku jsou řešeny v § 24 ZÚč a s ním související vyhláškou MF a to konkrétně v § 47. Ocenění majetku z pohledu daňového je řešeno v § 29 ZDP. Ocenění se sníží o poskytnutou dotaci na pořízení majetku ze státního rozpočtu, z rozpočtu krajů a obcí, státních fondů a o poskytnutou dotaci na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění majetku.

**Způsoby oceňování:**

* pořizovací cena,
* reprodukční pořizovací cena,
* vlastní náklady.

Pořizovací cenou se oceňuje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek za cenu, kterou byl pořízen (koupen) a to včetně nákladů přímo souvisejících s jeho pořízením, kterými jsou např.: doprava, montáž, clo, správní poplatky, poradenské služby, úroky, licence, patenty, vyřazení stávajících staveb, náhrady za omezení vlastnických práv.

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byl majetek pořízen v okamžiku, kdy se o něm účtuje. Pro stanovení této ceny je třeba odborný odhad, v případě nemovitosti musí ocenění provést znalec. Ocenění reprodukční pořizovací cenou se provádí u bezplatného nabytí (darem) a kdy nelze zjistit náklady na vytvoření vlastní činnosti.

Vlastními náklady se oceňuje majetek, který byl pořízen nebo vyroben vlastní činností.

Součástí ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a technického zhodnocení *nejsou*: opravy a údržba, kurzovní rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, daň z převodu nemovitosti, nájemné za stavební pozemek, náklady na zaškolení pracovníků.

**2.3 Odepisování dlouhodobého majetku**

K hlavním charakteristikám dlouhodobého hmotného majetku patří, že se opotřebovává a dochází u něho k postupnému přenášení jeho hodnoty do hodnoty nových výrobků nebo jiných výkonů. Opotřebení dlouhodobého majetku je fyzické (vzniká v důsledku užívání) a morální (vzniká v důsledku zaostávání po technické stránce). Toto opotřebení se každoročně vyjadřuje odpisy, tj. systematickým alokováním pořizovacích nákladů do provozních nákladů. „*Úhrn odpisů za celou dobu užívání majetku představuje oprávky k dlouhodobému majetku. Odečteme-li oprávky od pořizovací ceny dlouhodobého majetku, zjistíme zůstatkovou cenu. Při výpočtu odpisů se rozcházejí požadavky účetnictví s daňovými hledisky, a proto rozlišujeme účetní a daňové odpisy.*“[[4]](#footnote-4) Platí přitom, že do účetnictví by měly vstupovat odpisy účetní. Daňové odpisy spočítané podle ZDP informují o daňově uznatelné výši odpisů. „*Po získání hmotného a nehmotného majetku je třeba zvolit způsob odpisování. Volba způsobu odpisování je ponechána na vůli daňového subjektu. Volba má trvalý charakter a daňový subjekt nemá již možnost zvolený způsob odpisování v průběhu životnosti majetku měnit.*“[[5]](#footnote-5)

Tabulka 1 Standardní daňové odpisy hmotného majetku – odpisové skupiny

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Odpisová skupina | Příklad | Doba odepisování |
| 1 | kancelářské stroje a počítače | 3 |
| 2 | obráběcí stroje, stavební stroje, osobní i nákladní auta | 5 |
| 3 | mostní konstrukce, parní kotle | 10 |
| 4 | budovy ze dřeva | 20 |
| 5 | většina budov, hal a staveb | 30 |
| 6 | administrativní budovy, muzea, obchodní domy | 50 |

Zdroj: Vančurova, A.,Slintáková, D. *Daňový systém ČR, 2. díl*. 2009. Příloha ISBN 978-80-86324-78-4. Vlastní úprava.

Tabulka 2 Odpisové sazby pro odpisy nehmotného majetku

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Druh nehmotného majetku | Počet měsíců odepisování | Min.počet měsíců odepisování pro tech.zhodnocení |
| audiovizuální dílo | 18 | 9 |
| software | 36 | 18 |
| nehmotný majetek, výsledky výzkumu a vývoje | 36 | 18 |
| zřizovací výdaje | 60 | x |
| ostatní nehmotný majetek | 72 | 36 |

Zdroj: Vančurova, A., Slintáková, B. *Daňový systém ČR, 2. díl*. 2009. Příloha. ISBN 978-80-86324-78-4. Vlastní úprava.

*Neodepisují se* pozemky, umělecká díla a sbírky, nedokončený dlouhodobý majetek a technické zhodnocení, pokud není způsobilé užívání, finanční majetek, zásoby, pohledávky a preferenční limity.

**2.3.1 Odepisování majetku z daňového hlediska**

Daňové odpisy řeší o kolik maximálně mohou fyzické a právnické osoby jakožto účetní jednotky snížit základ daně. Stát závazně určuje odpisové skupiny a odpisové sazby pro účely výpočtu základu této daně a těmto odpisům říkáme daňové odpisy, které jsou upraveny v ZDP. Firma při pořízení dlouhodobého majetku zvolí jednu ze dvou metod (rovnoměrné odepisování nebo zrychlené odepisování) a zvolenou metodu musí dodržet do konce odepisování. Zákon umožňuje odepisování přerušit a pokračovat.

**Postupy daňového odepisování**

Podle odst. 1 § 30 ZDP účetní jednotka zatřídí v prvním roce odepisování hmotný a nehmotný majetek do odpisových skupin, které jsou uvedeny v příloze č. 1 tohoto zákona. Odpisových skupin je celkem 6 a jejich členění je podle doby odepisování. Majetek lze odepsat maximálně do výše vstupní ceny (popř. do zvýšené vstupní ceny) a odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

**Metody daňového odepisování**

**Rovnoměrné odpisy**

Podle § 31 ZDP je definován výpočet rovnoměrných odpisů, který je dán % sazbou. Poplatník může u rovnoměrných odpisů urychlit odpisování a v souladu se stanovenými podmínkami odpis zvýšit o 20%, 15% nebo 10%.

### **Zrychlené odepisování**

Zrychlené odpisování má degresivní průběh a umožňuje poplatníkovi odepsat v počátečních letech odepisování větší hodnotu, než je tomu u rovnoměrného odepisování. Využití degresivních odpisů je výhodné zejména u majetku, který ztrácí hodnotu především v prvních letech odpisování. Dobrým příkladem takového majetku je výpočetní technika, která rychle morálně zastarává. Zrychlené odpisování je dáno koeficientem. Podle § 32 ZDP v prvním roce zrychleného odepisování může poplatník, který je prvním vlastníkem, odpis zvýšit při respektování uvedených podmínek o 20%, 15% nebo 10%.

**Daňové odpisy technického zhodnocení**

Dle odst. 6 § 32 ZDP při technickém zhodnocení se pokračuje v odepisování nehmotného majetku ze zvýšené vstupní ceny snížené o již uplatněné odpisy, a to rovnoměrně bez přerušení po zbývající dobu odpisování, nejméně však:

 a) audiovizuální díla po období 9 měsíců,

 b) software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje - 18 měsíců,

 c) nehmotný majetek na dobu určitou – do konce doby sjednané smlouvou,

 d) ostatní nehmotný majetek – 36 měsíců.

I tady se začíná odpisovat ze zvýšené vstupní ceny v následujícím měsíci po měsíci, kdy bylo technické zhodnocení ukončeno.

V odst. 3 § 29 je uvedeno, že technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu a u majetku odepisovaného zrychlenými daňovými odpisy zůstatkovou cenu (zvýšená zůstatková cena) příslušného majetku v tom zdaňovacím období, kdy je technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého k užívání.

**2.3.2 Odepisování majetku z účetního hlediska**

Účetní odepisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vyplývá ze ZÚč a způsob a metody odepisování jsou uvedeny v ČÚS č. 013. Podnikatelé, kteří nejsou účetními jednotkami, nejsou účetními předpisy přímo vázáni. Účetní jednotky si mohou dobu odepisování stanovit sami, poněvadž není zákonem stanovena. Podle ZÚč účetní odpisy zobrazují postupný pokles hodnoty majetku. Jejich účelem je vyjádřit skutečnou míru opotřebení majetku. Pokud by se jednalo pouze o dočasně snížení hodnoty majetku, nelze je považovat za účetní odpisy, ale pouze za vytvoření opravné položky. Dlouhodobý majetek účetně odepisuje především vlastník majetku, a to především na základě odpisového plánu, který si sám vytvoří. Nájemce si účetně odepisuje pouze technické zhodnocení provedené na daném majetku, které provedl na svoje náklady a dále také majetek, který je oprávněn odepisovat na základě smlouvy o pronájmu.

**Postupy účetního odepisování**

Účetní odpisy se dělí na časové a výkonové. Časové se člení na rovnoměrné (lineární), zrychlené (degresivní) a zpomalené (progresivní). Z hlediska uplatňování časové metody je důležité určit okamžik, od kterého se začíná majetek odepisovat. Ten lze stanovit na měsíce i na dny. V zásadě se ale dává přednost měsíčním odpisům, které se zpravidla zahajují od počátku měsíce následujícícho po měsíci, v němž se stává majetek účetně dlouhodobým. Vypočtené odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se účtuje na vrub účtu 551 – *odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku* a ve prospěch účtových skupin 07 - *oprávky k douhodobému nehnotnému majetku* a účtové skupiny 08 *– oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku.*

**Rovnoměrné (lineární) účetní odpisy**

Při rovnoměrném odepisování se výše ročních (měsíčních) odpisů nemění po celou dobu životnosti majetku. Rovnoměrné odepisování lze doporučit u majetku, u kterého dochází k opotřebení rovnoměrně po celou dobu životnosti.

**Zrychlené ( degresivní) účetní odpisy**

Zde platí pravidlo, že odpis předchozího roku je vyšší než v následujícím roce. Používá se hlavně u majetku, který v prvních letech odepisování ztrácí na hodnotě neboli morálně zastarává a takovým příkladem je výpočetní technika.

**Zpomalené (progresivní) účetní odpisy**

Zpomalené účetní odpisy se především využívají u majetku, který ztrácí na hodnotě ke konci životnosti, např. budova. Zde platí, že v každém následujícím roce je odepsána vyšší částka než v předchozím roce odepisování.

**Metody účetního odepisování**

Metody účetního odepisování jsou plně v kompetenci účetní jednotky. Dělíme je na časové a výkonové**.**

***„Metoda časová –*** *zákon u řady předmětů a nehmotného majetku umožňuje využít jiného než rovnoměrného a zrychleného způsobu odepisování. Je to umožněno zejména u předmětů s časově omezenou životností a u nehmotného majetku. Podstatou této metody odepisování je jeho průběh po dobu životnosti předmětu nebo po zákonem stanovenou dobu. Zákon umožňuje za dobu životnosti předmět rovnoměrně odepsat.“[[6]](#footnote-6)*

**Výkonová metoda** se používá u strojů nebo zařízení a vyjadřuje fyzické opotřebení majetku. Výše odpisů závisí na celkovém výkonu a rozložení během doby používání. V této metodě dochází k odepisování především v závislosti na výkonech, a to: dle množství produkce, vykázaného využití, odpracované doby, např.: na počtu výrobků, které bylo pomocí uvedeného majetku skutečně dosaženo.[[7]](#footnote-7)

**Účetní odpisy technického zhodnocení**

Definice technického zhodnocení dlouhodobého majetku jsou uvedeny v ZDP. Věcná stránka hmotného majetku je řešena v § 33 a nehmotného majetku v § 32a.

Pokud je provedeno technické zhodnocení na dlouhodobém odepisovaném majetku, zvýší se podle odst. 3 § 47 vyhlášky MF ocenění tohoto majetku právě o výši technického zhodnocení, k jehož účtování a odepisování je oprávněna účetní jednotka.

**2.4 Odložená daň**

Odložená daň je popisována v ČÚS č. 003 a dále v § 59 vyhlášky MF, kde je charakterizována odložená daň jako daňová povinnost odložená (odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek) vyplývající z přechodných rozdílů, které nastávají v momentě rozdílného účetního nebo daňového pohledu na určité položky v účetnictví. Výpočet odložené daně je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu. Odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek se zjistí jako součin výsledného přechodného rozdílu a sazby daně z příjmů, která je stanovena v ZDP. Tyto přechodné rozdíly vznikají např. u rozdílu mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého nehmotného a hmotného odepisovaného majetku a i např. u opravných položek k zásobám nebo pohledávkám. O odloženém závazku se účtuje vždy a o odložené daňové pohledávce s ohledem na zásadu opatrnosti.

**Účtování odložené daně**

V prvním roce účtování o odložené dani se část odložené daně, která se vztahuje k minulým účetním obdobím, zaúčtuje na účtech 42 *(428-nerozdělený zisk minulých let, 429-neuhrazená ztráta z minulých let*). A běžné účetní období se zaúčtuje na účtech účtové skupiny 59 (*592-daň z příjmů z běžné činnosti-odložená, 594- daň z příjmů z mimořádné činnosti-odložená*). Ve všech případech je protiúčtem, na kterém je vykázaný zůstatek odložené daně, účet v účtové skupině 48 (*481 – odložený daňový závazek a pohledávka*). V následujících letech se na účtu *481-odložený daňový závazek a pohledávka* účtuje zvýšení nebo snížení odložené daně meziročně vypočtené ze všech přechodných rozdílů. V případě změny metody se vzniklé rozdíly zaúčtují na účtech účtové skupiny 42 ( *účet 428, 429*).

Zaúčtovnání se provede takto:

* odložený daňový závazek z minulého období: MD 428(429)/Dal 481,
* odložený daňový závazek z běžného období: MD 592(594)/Dal 481,
* odložená daňová pohledávka z minulého období: MD 481/Dal 428(429),
* odložená daňová pohledávka z běžného období: MD 481/Dal 592(594).

# Analytická/praktická část práce

**3.1 Daňové odepisování v příkladech**

**3.1.1 Rovnoměrné odepisování hmotného majetku**

### Při rovnoměrném odepisování se stanoví odpisy hmotného majetku za dané zdaňovací období ve výši setiny součinu vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby.

### Základní tabulka ročních odepisovaných sazeb hmotného majetku podle odst. 1a) § 31 ZDP:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| odpisová skupina | v prvním roce odepisování | v dalších letech odepisování | pPro 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 |

### *V prvním roce odepisování se odepisuje podle vzorce:*

*kde: O1 = odpis v prvním roce odepisování,*

*VC= vstupní cena hmotného majetku,*

 *S1 = odpisová sazba pro první rok odepisování*.[[8]](#footnote-8)

*Odpisy v dalších letech odepisování jsou potom stejné a rovnají se:*

*kde: On = odpis v dalších letech odepisování,*

 *S= odpisová sazba v dalších letech odepisování.[[9]](#footnote-9)*

Příklad č. 1

Firma zakoupila kopírovací zařízení, které bylo v pořizovací ceně 240 000 Kč. Podle ZDP je stroj zařazen do první odpisové skupiny s dobou odepisování 3 roky. Firma použije metodu rovnoměrného odepisování.

Výpočet odpisů:

rok 2009: 240 000\*20/100=48 000 Kč,

rok 2010: 240 000\*40/100=96 000 Kč,

rok 2011: 240 000\*40/100=96 000 Kč.

Odpisový plán:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  rok | odpis | oprávky | zůstatková cena |
| 2009 | 48 000 | 48 000 | 192 000 |
| 2010 | 96 000 | 144 000 | 96 000 |
| 2011 | 96 000 | 240 000 | 0 |
| celkem  |   240 000 |  |   |

Celkem bylo odepsáno 240 000 Kč. Zde je vidět, že odpis ve druhém a třetím roce je stejný.

Takto vypočítaný odpis kopírovacího stroje je jako praktická ukázka přidána v příloze č.1 bakalářské práce, kterou vystavuje účetní jednotka v účetním programu.

Účetní jednotka může u rovnoměrných odpisů navýšit odpis o 20%, 15% nebo 10%. Potom tabulky pro výpočet rovnoměrných odpisů s navýšením vypadají podle odst. 1b)c)d) §31 ZDP takto:



Jak je z tabulky zřejmé, ani při odepisování s navýšením v prvním roce nemusí být odpisová sazba pro tento rok vyšší, než je pro léta následující. Jestliže v prvním roce odepisování pro první odpisovou skupinu je sazba 20%, pak při navýšení o 10% vstupní ceny, se zvýší na 30%. Když při rovnoměrném odepisování bez navýšení v prvním roce na zbývající dva roky připadne 80% vstupní ceny, potom sazba pro odepisování v dalších letech je 40%. Při odepisování s navýšením nám na další dva roky odepisování zbude jen 70% vstupní ceny, a tak odpisová sazba pro další léta odepisování poklesne na 35%.

Příklad č. 2

Firma zakoupila kopírovací zařízení, které zařadila do majetku v 2009 s pořizovací cenou 240 000 Kč. Toto zařízení je odepisováno v první odpisové skupině s dobou odepisování 3 roky. Firma použije metodu rovnoměrného odepisování s 10% navýšením.

Výpočet odpisů:

rok 2009: 240 000\*30/100= 72 000 Kč,

rok 2010: 240 000\*35/100= 84 000 Kč,

rok 2011: 240 000\*35/100 = 84 000 Kč.

Odpisový plán:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  rok | odpis | oprávky | zůstatková cena |
| 2009 | 72 000 | 72 000 | 168 000 |
| 2010 | 84 000 | 156 000 | 84 000 |
| 2011 | 84 000 | 240 000 | 0 |
| celkem  |   240 000 |  |   |

Zde je vidět, že se doba odepisování s využitím navýšení nezkrátí. Odepisování s navýšením v prvním roce se sníží odpisy v následujících letech.[[10]](#footnote-10)

**3.1.2 Zrychlené odpisování hmotného majetku**

Zrychlené odpisování má degresivní průběh a umožňuje poplatníkovi odepsat v počátečních letech odpisování větší hodnotu, než je tomu u rovnoměrného odepisování. Využití degresivních odpisů je výhodné zejména u majetku, který ztrácí hodnotu především v prvních letech odpisování. Dobrým příkladem takového majetku je výpočetní technika, která rychle morálně zastarává. Zrychlené odpisování je dáno koeficientem. Podle § 32 ZDP v prvním roce zrychleného odepisování může poplatník, který je prvním vlastníkem, odpis zvýšit o 20%, 15% nebo 10%.

Koeficient pro zrychlené odepisování

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 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 |

*Vzorec pro výpočet zrychleného daňového odepisování:*

*kde: k1 = koeficient pro odepisování v prvním roce odepisování.*

*V dalších letech odepisování se odepisuje podle vzorce:*

*kde: n = pořadové číslo roku odepisování,*

 *ZCn-1 = zůstatková cena k poslednímu dni předešlého zdaňovacího období,*

 *k = koeficient pro odepisování v dalších letech odepisování,*

 *n-1 = počet let, po která se již odepisovalo.[[11]](#footnote-11)*

Příklad č. 3

Firma zakoupila kopírovací stroj v pořizovací hodnotě 240 000 Kč. Zařízení bylo dáno do užívání v roce 2009. Majetek je odepisován v 1 odpisové skupině s dobou odepisování 3 roky. Stroj se bude odepisovat zrychleným způsobem. Místo sazby se využije odpisový koeficient. Poplatník není první vlastník, tak nemůže využít možnost zvýšeného odpisu.

Výpočet odpisů:

rok 2009: 240 000/3=80 000 Kč,

rok 2010: 2\*(240 000 – 80 000)/4-1=2\*160 000/3=106 666,66= 106 667 Kč,

rok 2011: 2\*(160 000-106 667)/4-2=2\*53 333/2=53 333 Kč.

Odpisový plán:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| rok | odpis | oprávky | zůstatková cena |
| 2009 | 80 000 | 80 000 | 160 000 |
| 2010 | 106 667 | 186 667 | 53 333 |
| 2011 | 53 333 | 240 000 | 0 |
| celkem  |   240 000 |  |   |

Příklad č. 4

Firma zakoupila kopírovací stroj v pořizovací hodnotě 240 000 Kč. Zařízení bylo dáno do užívání v roce 2009. Majetek je odepisován v první odpisové skupině s dobou odepisování 3 roky. Stroj se bude odepisovat zrychleným způsobem s urychlením, poněvadž poplatník je první vlastník a využije možnost navýšení odpisů o 10% vstupní ceny.

Výpočet odpisů:

rok 2009: 240 000/3+10/100\*240 000=104 000 Kč,

rok 2010: 2\*(240 000-104 000)/4-1=2\*136 000/3=90 666,67=90 667 Kč,

rok 2011: 2\*(136 000-90 667)/4-2=2\*45 333/2=45 333 Kč.

Odpisový plán:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| rok | odpis | oprávky | zůstatková cena |
| 2009 | 104 000 | 104 000 | 136 000 |
| 2010 | 90 667 | 194 667 | 45 333 |
| 2011 | 45 333 | 240 000 | 0 |
| celkem  |   240 000 |  |   |

Zde je vidět, že se odpisy tímto postupem nijak nezměnily, jen se přesunuly více do prvních let odepisování.

**3.1.3 Daňové odpisy technického zhodnocení**

Postup výpočtu rovnoměrných daňových odpisů ze zvýšené vstupní ceny je uvedený v odst. 8 § 31 ZDP. Při rovnoměrném odepisování ze zvýšené vstupní ceny hmotného majetku se stanoví odpisy tohoto majetku za dané zdaňovací období ve výši jedné setiny součinu jeho zvýšené vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby platné pro zvýšenou vstupní cenu. *Vzorec pro výpočet rovnoměrných daňových odpisů ze zvýšené vstupní ceny vypadá pak takto:*

*kde: Oz = odpis ze zvýšené vstupní ceny,*

*VCz = zvýšená vstupní cena (tj. vstupní cena + technické zhodnocení),*

 *Sz = odpisová sazba pro odepisování ze zvýšené vstupní ceny*.[[12]](#footnote-12)

Příklad č. 5

Firma zakoupila zemědělský stroj v pořizovací hodnotě 240 000 Kč, který byl zařazen do majetku v roce 2009. V roce 2011 bylo dokončeno technické zhodnocení tohoto stroje ve výši 50 000 Kč. Majetek je odepisován v první odpisové skupině s dobou odepisování 3 roky při rovnoměrném odepisování s technickým zhodnocením.

Výpočet odpisů:

rok 2009:240 000\*20/100=48 000 Kč,

rok 2010:240 000\*40/100=96 000 Kč,

rok 2011: (240 000+50 000)\*33,3/100=96 570 Kč,

rok 2012: [290 000-(48 000+96 000+96 570)]=49 430 Kč.

Odpisový plán:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| rok | odpis | oprávky | zůstatková cena |
| 2009 | 48 000 | 48 000 | 192 000 |
| 2010 | 96 000 | 144 000 | 146 000 |
| 2011 | 96 570 | 240 570 | 49 430 |
| 2012 | 49 430 | 290 000 | 0 |
| celkem  |   240 000 |  |   |

Z uvedeného příkladu vyplývá, že při odepisování ze zvýšené vstupní ceny nelze dodržet vždy stanovenou dobu odepisování, ale je nutno především zachovat zásadu, že lze odepisovat maximálně do výše zvýšené vstupní ceny. Odpis v posledním roce odepisování tak byl nižší, než byl odpis vypočtený podle příslušné odpisové sazby. Dále je z výpočtu vidět, že doba odepisování se po technickém zhodnocení prodloužila.

**3.1.4 Zrychlené odepisování technického zhodnocení**

*Vzorec pro výpočet zrychleného odepisování daňových odpisů ze zvýšené vstupní ceny vypadá pak takto:*

*kde: Oz 1= odpis ze zvýšené vstupní ceny v prvním roce odepisování,*

*ZCz = zvýšená zůstatková cena (tj. zůstatková cena + technické zhodnocení),*

 *kz =koeficient pro odepisování ze zvýšené zůstatkové ceny.*

*V dalších letech odepisování ze zvýšené vstupní ceny se používá následující vzorec:*

*kde: m= pořadový rok odepisování ze zvýšené zůstatkové ceny* [[13]](#footnote-13)

Příklad č. 6

Firma zakoupila zemědělský stroj v pořizovací hodnotě 240 000 Kč, který byl zařazen do majetku v roce 2009. V roce 2011 bylo dokončeno technické zhodnocení tohoto stroje ve výši 50 000 Kč. Majetek je odepisován v první odpisové skupině s dobou odepisování 3 roky, při zrychleném odepisování s technickým zhodnocením.

Výpočet odpisů:

rok 2009: 240 000/3=80 000 Kč,

rok 2010: 2\*(240 000-80 000)/4-1=2\*160 000/3=106 666,66=106 667Kč,

rok 2011: 2\*(53 333+50 000)/3=68 888,66=68 889 Kč,

rok 2012: 2\*(103 333-68 889)/3-1=2\*34 444/2=34 444 Kč.

Odpisový plán:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| rok | odpis | oprávky | zůstatková cena |
| 2009 |  80 000 | 80 000 | 160 000 |
| 2010 | 106 667 | 186 667 | 103 333 |
| 2011 | 68 889 | 255 556 | 34 444 |
| 2012 | 34 444 | 290 000 | 0 |
| **celkem**  |   290 000 |  |   |

**3.2 Účetní odepisování v příkladech**

**3.2.1 Metoda časová**

**Rovnoměrné odepisování majetku**

Při rovnoměrném odepisování se výše ročních (měsíčních) odpisů nemění po celou dobu životnosti majetku. Rovnoměrné odepisování lze doporučit u majetku, u kterého dochází k opotřebení rovnoměrně po celou dobu životnosti.

K výpočtu se použije tento vzorec:



 kde: VC = vstupní cena majetku,

 *t = doba odepisování.[[14]](#footnote-14)*

Příklad č. 7

Firma zakoupila prodejní automat v prosinci 2008 v pořizovací ceně 300 000 Kč a zařadila jej do užívání v lednu 2009. Automat je zařazen do druhé odpisové skupiny s dobou odepisování 5 let. Jedná se účetně o dlouhodobý hmotný majetek, poněvadž firma si stanovila ve svém vnitřním předpise limit pro dlouhodobý hmotný majetek ve výši 40 000 Kč.

Výpočet odpisů:

odpis za rok: 300 000/5=60 000 Kč.

Odpisový plán:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| rok | odpis | oprávky | zůstatková cena |
| 2009 | 60 000 | 60 000 | 240 000 |
| 2010 | 60 000 | 120 000 | 180 000 |
| 2011 | 60 000 | 180 000 | 120 000 |
| 2012 | 60 000 | 240 000 | 60 000 |
| 2013 | 60 000 | 300 000 | 0 |
| celkem  | 300 000 |   |   |

Po provedení posledního účetního zápisu a odepsání zůstatkové hodnoty v roce 2013 (MD 551/Dal 082) bude majetek možné vyřadit z evidence (MD 082/Dal 022), pokud již nepřináší ekonomický užitek.

Příklad č. 8

Firma si pořídila v květnu 2009 prodejní automat ve výši 300 000 Kč. Doba odepisování je stanovena na 5 let a je zařazen do druhé odpisové skupiny. Podle odpisového plánu se začíná odepisovat od prvního dne následujícího měsíce po datu zařazení majetku do užívání.

Výpočet odpisů:

odpis za měsíc: 300 000/60=5 000,

odpis za rok: 300 000/5=60 000.

Odpisový plán:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| rok | odpis | oprávky | zůstatková cena |
| 6-12/2009 | 35 000 | 30 000 | 270 000 |
| 2010 | 60 000 | 90 000 | 210 000 |
| 2011 | 60 000 | 150 000 | 150 000 |
| 2012 | 60 000 | 210 000 | 90 000 |
| 2013 | 60 000 | 240 000 | 30 000 |
| 1-5/2014 | 25 000 | 300 000 | 0 |
| celkem  | 300 000 |   |   |

**Zrychlené odepisování majetku**

Zde platí pravidlo, že odpis předchozího roku je vyšší než v následujícím roce. Používá se hlavně u majetku, který v prvních letech odepisování ztrácí na hodnotě nebo-li morálně zastarává a takovým příkladem je výpočetní technika.

Pro výpočet lze použít následující vzorec:



kde: VC = vstupní cena majetku,

 t = doba odepisování,

 i = rok odepisování. [[15]](#footnote-15)

Příklad č. 9

Firma si pořídila v roce 2009 motorové vozidlo v pořizovací ceně 300 000 Kč. Vozidlo je zařazeno do druhé odpisové skupiny s dobou odepisování 5 let.

Výpočet odpisů:

rok 2009: (2\*300 000\*5)/5\*(5+1)=100 000 Kč,

rok 2010: (2\*300 000\*4)/5\*(5+1)=80 000 Kč,

rok 2011: (2\*300 000\*3)/5\*(5+1)=60 000 Kč,

rok 2012: (2\*300 000\*2)/5\*(5+1)=40 000 Kč,

rok 2013: (2\*300 000\*1)/5\*(5+1)=20 000 Kč.

Odpisový plán:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| rok | odpis | oprávky | zůstatková cena |
| 2009 | 100 000 | 100 000 | 200 000 |
| 2010 | 80 000 | 180 000 | 120 000 |
| 2011 | 60 000 | 240 000 | 60 000 |
| 2012 | 40 000 | 280 000 | 20 000 |
| 2013 | 20 000 | 300 000 | 0 |
| celkem  | 300 000 |   |   |

**Zpomalené odepisování majetku**

Zpomalené účetní odpisy se především využívají u majetku, který ztrácí na hodnotě ke konci životnosti, např. budova. Zde platí, že v každém následujícím roce je odepsána vyšší částka než v předchozím roce odepisování.

Pro výpočet zpomalených odpisů lze využít tento vzorec:

 kde: VC = vstupní cena odepisování,

 t = doba odepisování,

 i = rok odepisování. [[16]](#footnote-16)

Příklad č. 10

Firma si pořídila v roce 2009 zdravotnický přístroj ve výši 300 000 Kč a uvedla jej do užívání. Doba odepisování je stanovena na 5 let a patří do druhé odpisové skupiny. Odepisování je provedeno časovou metodou zpomaleným způsobem.

Výpočet odpisů:

rok 2009: (2\*300 000\*1)/5\*(5+1)=20 000 Kč,

rok 2010: (2\*300 000\*2)/5\*(5+1)=40 000 Kč,

rok 2011: (2\*300 000\*3)/5\*(5+1)=60 000 Kč,

rok 2012: (2\*300 000\*4)/5\*(5+1)=80 000 Kč,

rok 2013: (2\*300 000\*5)/5\*(5+1)=100 000 Kč.

Odpisový plán:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| rok | odpis | oprávky | zůstatková cena |
| 2009 | 20 000 | 20 000 | 280 000 |
| 2010 | 40 000 | 60 000 | 240 000 |
| 2011 | 60 000 | 120 000 | 180 000 |
| 2012 | 80 000 | 200 000 | 100 000 |
| 2013 | 100 000 | 300 000 | 0 |
| celkem  | 300 000 |   |   |

**3.2.2 Metoda výkonová**

Používá se u strojů nebo zařízení a vyjadřuje fyzické opotřebení majetku. V této metodě dochází k odepisování především v závislosti na výkonech, a to: dle množství produkce, vykázaného využití, odpracované doby.

Příklad č. 11 odpis podle produkce:

Firma ABC nakoupila lis v pořizovací ceně 2 000 000 Kč a jeho výrobce uvádí, že má vyrobit 500 000 tun výlisků. Na základě těchto údajů je v odpisovém plánu stanovena odpisová jednotka: 2000 000: 500 000=4 Kč/ na 1 t výlisků. Roční odpisy= skutečný počet t výlisků x 4 Kč.

Výpočet odpisů, např.:

 1. rok 100 000 \* 4= 400 000,

 2. rok 150 000 \* 4= 600 000,

 3. rok 130 000 \* 4= 520 000,

 4. rok 100 000 \* 4= 400 000,

5. rok 120 000 \* 4= 480 000.

Příklad č. 12 odpis dle vykázaného využití

Výrobce nákladního automobilu uvádí, že vozidlo má vydržet ujetí 200 000 km při nosnosti 5 tun. Pořizovací cena je 2 000 000 Kč. Odpisová jednotka: 2 000 000/200 000\*5=2 Kč. Měsíční odpisy: skutečný počet tkm\*2.

Výpočet odpisů, např.:

květen 25 000\*2=50 000,

 červen 20 000\*2=40 000,

 červenec 30 000\*2=60 000.

Příklad č. 13 odpis podle odpracované doby

Firma nakoupila kopírovací stroj v pořizovací hodnotě 450 000 Kč a v návodu k používání je uvedena doba životnosti 15 000 hodin provozu, tj. minimálně 5 let při průměrném zatížení. Odpisová jednotka= 450 000\*15 000=30 Kč/h. Měsíční odpisy= skutečná doba provozu\*30 Kč.

Výpočet odpisů, např.:

září 250\*30=7 500 Kč,

 říjen 220\*30=6 600 Kč,

 listopad 230\*30=6 900 Kč.[[17]](#footnote-17)

**Účetní odpisy technického zhodnocení**

Příklad č. 14

Firma si pořídila obráběcí stroj 1.1.2009 v pořizovací ceně 300 000 Kč a zařadila jej do užívání. Účetní jednotka bude zařízení používat 5 let a bude jej odepisovat pomocí rovnoměrných účetních odpisů. Na konci roku 2009 byla provedena modernizace stroje v hodnotě 50 000 Kč. Technickým zhodnocením bylo uvedeno do užívání  20. 12. 2009.

Výpočet odpisů:

odpis za rok 2009: 300 000/5=60 000Kč,

výše odpisů po technickém zhodnocení: 350 000/5= 70 000 Kč.

Odpisový plán:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| rok | odpis | oprávky | zůstatková cena |
| 2009 | 60 000 | 60 000 | 240 000 |
| 2010 | 70 000 | 130 000 | 220 000 |
| 2011 | 70 000 | 200 000 | 150 000 |
| 2012 | 70 000 | 270 000 | 80 000 |
| 2013 | 70 000 | 340 000 | 10 000 |
| 2014 | 10 000 | 350 000 | 0 |
| celkem  | 350 000 |   |   |

V průběhu roku 2014 se potom odepíše zbytek zůstatkové ceny, která činí 10 000 Kč. Z uvedeného postupu je zřejmé, že v důsledku provedení technického zhodnocení dojde k prodloužení doby odepisování.

ČÚS č. 013 řeší i případy, kdy účetní jednotka provede úpravy na dlouhodobém hmotném majetku mající charakter technického zhodnocení, avšak jejich hodnota v průběhu účetního období nepřesáhne 40 000 Kč. V tomto případě se buď zaúčtuje jako technické zhodnocení nebo jako ostatní provozní náklad.

**3.3 Porovnání rovnoměrného a zrychlení odepisování**

## Porovnání rovnoměrného a zrychleného daňového odepisování

Příklad č. 15

Firma zakoupila v roce 2009 nový počítač o pořizovací ceně 50 000 Kč. Odpisová skupina je první a doba odepisování jsou 3 roky. V tabulce č. 3, 4 , 5, 6 jsou provedeny výpočty rovnoměrného i zrychleného odepisování s navýšením 10% i bez navýšení, podle zadaného příkladu. V tabulce č. 7 je proveden celkový souhrn a rekapitulace.

Tabulka 3 Daňové odepisování rovnoměrným způsobem

- postup podle odst. 1 písm. a) § 31 ZDP

|  |  |
| --- | --- |
| rok | výpočet odpisů |
| 2009 | 50 000\*20/100=10 000 Kč |
| 2010 | 50 000\*40/100=20 000 Kč |
| 2011 | 50 000\*40/100=20 000 Kč |
| celkem | 50 000 Kč |

Tabulka 4 Daňové odepisování rovnoměrným způsobem s navýšením

- postup podle odst. 1 písm. d) § 31 ZDP – v prvním roce odepisování bude použita zvýšená roční odpisová sazba o 10 % .

|  |  |
| --- | --- |
| rok | výpočet odpisů |
| 2009 | 50 000\*30/100=15 000 Kč |
| 2010 | 50 000\*35/100=17 500 Kč |
| 2011 | 50 000\*35/100=17 500 Kč |
| celkem  | 50 000 Kč |

Tabulka 5 Daňové odepisování zrychleným způsobem bez navýšení

- postup podle odst. 1 písm. a) § 31 ZDP

|  |  |
| --- | --- |
| rok | výpočet odpisů |
| 2009 | 50 000/3=16 667 Kč |
| 2010 | 2\*(50 000-16 667)/(4-1)=11 111 Kč |
| 2011 | 2\*(33 333-11 111)/(4-2)=22 222 Kč |
| celkem  | 50 000 Kč |

Tabulka 6 Daňové odepisování zrychleným způsobem s navýšením

- postup dle § 32 odst. 2 písm. a) ZDP – v prvním roce odepisování bude odpis zvýšen o 10 % vstupní ceny.

|  |  |
| --- | --- |
| rok | výpočet odpisů |
| 2009 | 50 000/3+ 5 000=21 667 Kč |
| 2010 | 2\*(50 000-21 667)/(4-1)=18 889 Kč |
| 2011 | 2\*(28 333-18 889)/(4-2)=9 444 Kč |
| celkem  | 50 000 Kč |

Tabulka 7 Porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| rok | rovnoměrné odepisování | zrychlené odepisování |
| bez navýšení | s 10% navýšením | bez navýšení | s 10% navýšením |
| 2009 | 10 000 Kč | 15 000 Kč | 16 667 Kč | 21 667 Kč |
| 2010 | 20 000 Kč | 17 500 Kč | 11 111 Kč | 18 889 Kč |
| 2011 | 20 000 Kč | 17 500 Kč | 22 222 Kč | 9 444 Kč |
| celkem  | 50 000 Kč | 50 000 Kč | 50 000 Kč | 50 000 Kč |

Zatímco při zvoleném odepisování rovnoměrným způsobem bez navýšení odepíšeme v prvním roce 20 % vstupní ceny, při zrychleném odepisování odepíšeme 33,33 % vstupní ceny, tedy o 6 667 Kč více. Při zvoleném odepisování s 10% navýšením u rovnoměrného činí odpis 30% vstupní ceny a při zrychleném odpisu činí 43.33% vstupní ceny, také o 6 667Kč více. V druhém roce dochází k větším změnám. U rovnoměrného odepisování bez navýšení dochází k odpisu 40 % vstupní ceny a u zrychleného pouze 22,22% vstupní ceny, tedy u zrychleného odpisu dochází k možnosti odepsání částky o 8 889 Kč méně. Naopak u odpisů se zvýšeným odpisem dochází k nepatrným změnám. U rovnoměrného odpisu je odepsáno 35% vstupní ceny a u zrychleného 37,78% vstupní ceny, tedy o 1 389 Kč více. V posledním roce odpepisování bez navýšení je rovnoměrné odepisování shodné jako s druhým rokem a výše odpisu činí také 40%, u zrychleného odepisování činí odpis 44,44% vstupní ceny. Rozdíl činí o 2 222 Kč více u zrychleného odepisování. Při odepisování s navýšením u rovnoměrného je shodný s druhým rokem a činí 35% a u zrychleného činí odpis pouze 18,89%, rozdíl činí 8 059 Kč ve prospěch odepisování bez navýšení.

Z výše uvedených výpočtů lze jednoznačně určit, že nejvýhodnějším zvoleným způsobem pro maximální snížení základu daně a tím i daňové povinnosti je odepisování majetku zrychleným způsobem se zvýšeným odpisem v prvním roce, které činí 43,33%. Účetní jednotka by si v prvním roce v případě zvolení zrychleného odepisování, snížila více daňovou povinnost. Možnost 10% navýšení přináší nejvyšší efekt v prvních letech odepisování. Tento způsob odepisování je vhodný především u dlouhodobých cílů firmy. Záleží ovšem na firmě, který z uvedených odpisů je pro ni nejvýhodnější, poněvadž nejvyšší odpisy ještě neznamenají nejvýhodnější.

Graf 1 Přehled daňových rovnoměrných a zrychlených odpisů

zdroj: autorka práce

Do grafu byly vloženy údaje vyplývající z tabulky č. 7.

## Porovnání rovnoměrného a zrychleného účetního odepisování

Příklad č. 16

Firma zakoupila v prosinci 2008 nový počítač o pořizovací ceně 50 000 Kč. Odpisová skupina je první a doba odepisování jsou 3 roky. Podle odpisového plánu se začíná odepisovat od prvního dne následujícího měsíce po datu zařazení majetku do užívání, což je rozhodujícím prvkem u účetních odpisů. V tomto případě se jedná o jednodušší výpočet, neboť je majetek odepisován od ledna 2009.

V tabulce č. 8 a 9 jsou provedeny výpočty rovnoměrného odepisování časovou metodou podle zadaného příkladu. V tabulce č. 10 je proveden celkový souhrn a rekapitulace.

Tabulka 8 Odepisování rovnoměrným způsobem – časová metoda

|  |  |
| --- | --- |
| rok | výpočet odpisů |
| 2009 | 50 000/3=16 667 Kč |
| 2010 | 50 000/3=16 667 Kč |
| 2011 | 50 000/3=16 666 Kč |
| celkem | 50 000 Kč |

Tabulka 9 Odepisování zrychleným způsobem – časová metoda

|  |  |
| --- | --- |
| rok | výpočet odpisů |
| 2009 | 2\*50 000\*(4-1)/3\*(3+1)=25 000 Kč |
| 2010 | 2\*50 000\*(4-2)/3\*(3+1)=16 667 Kč |
| 2011 | 2\*50 000\*(4-3)/3\*(3+1)=8 333 Kč |
| celkem | 50 000 Kč |

Tabulka 10 Porovnání účetních odpisů: sumarizace

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| rok | rovnoměrné odepisování časovou metodou | zrychlené odepisování časovou metodou |
|
| 2009 | 16 667 Kč | 25 000 Kč |
| 2010 | 16 667 Kč | 16 667 Kč |
| 2011 | 16 666 Kč | 8 333 Kč |
| celkem | 50 000 Kč | 50 000 Kč |

Z uvedeného přehledu lze zjistit, že při rovnoměrném odepisování firma odepíše v prvním roce 33,33% vstupní ceny, při zrychleném odepisování odepíše celých 50% vstupní ceny, tedy o 8 333 Kč více. V druhém roce dochází ke shodě a při obou druhů odepisování je odepsáno 33,33 % vstupní ceny. V posledním roce odepisování je u rovnoměrných odpisů odepsáno 33,33% vstupní ceny a u zrychlených odpisů pouze 16,67% vstupní ceny a rozdíl je o 8 333 Kč vyšší ve prospěch rovnoměrného odepisování. Z tohoto přehledu vyplývá, že i u účetních odpisů je postup zrychleného odepisování shodný jako u daňových a nejvyšší odpis zůstává stále v prvním roce. A u tohoto příkladu je možnost odpisu dokonce 50% vstupní ceny, ale jedná se o odpis účetní, který nelze zahrnout do daňově uznatelných položek. Jak bylo již předesláno v předchozích částech práce, záleží pouze na firmě pro jaký druh odpisů se rozhodne.

Graf 2 Přehled účetních odpisů časovou metodou

Zdroj: autorka práce

Graf 3 Porovnání daňových a účetních zrychlených odpisů

Zdroj: autorka práce

Do grafu byly vloženy data výpočtů z tabulky č. 8. V prvním roce odepisování je u daňových odpisů odpis vstupní ceny ve výši 33,33% a u účetních plných 50% vstupní ceny, tedy o 8 333 Kč vyšší. V druhém roce u daňových odpisů činí odpis 22,22% a u účetních 33,33%, což je o 5 556 více. V posledním roce je ale stav opačný, kdy u daňových odpisů činí odpis vstupní ceny 44,44% a u daňových odpisů pouze 16,67% vstupní ceny, tedy o 13 889 nižší. Z tohoho grafu vyplývá, že u účetních odpisů v prvním roce je vyšší odpis vstupní ceny a v dalším roce klesá. U daňových odpisů je výše odpisů v prvním roce sice nižší než u účetních odpisů, ale odpis v posledním roce je nejvyšší. Z grafu je tedy zřejmá rozdílnost účetních a daňových odpisů, která vede k úpravě hospodářského výsledku a který následně ovlivní základ daně a daňovou povinnost.

**3.4 Dopad rozdílného způsobu odepisování na odloženou daň**

Povinnost účtovat o odložené dani a vykazovat ji vyplývá z § 59 vyhlášky MF, a to pro účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu a které tvoří konsolidační celek. Pokud se na účetní jednotku vztahuje tato povinnost, provádějí výpočet, zaúčtování a vykázání odložené daně z příjmů. Vezmeme nyní v úvahu jeden z titulů pro vznik odložené daně z příjmu, tj. rozdíl z účetní a daňové zůstatkové hodnoty dlouhodobého majetku, který vyplývá z jeho rozdílného přístupu k jeho odepisování.

Odložená daň se člení na činnosti běžnou a mimořádnou. Do běžné činnosti se zařazuje provozní a finanční činnost. Pokud v účetním období vznikne jedné činnosti odložená daňová pohledávka a v druhé odložený daňový závazek je třeba tuto skutečnost uvést ve výkaze zisku a ztrát. Viz. příloha č. 2.

Odložená daň se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů rozvahových položek, které vznikají z rozdílného daňového a účetního pohledu na položky zachycené v účetnictví. Např. u daňové a účetní zůstatkové hodnoty dlouhodobého hmotného odepisovaného a nehmotného majetku. Takto zjištěný rozdíl vynásobíme sazbou daně z příjmů, z čehož vyplyne, že:

* pokud jsou daňové odpisy majetku vyšší než odpisy účetní, jedná se přechodný rozdíl zdanitelný, a tím vznikne odložený daňová závazek,
* pokud jsou daňové odpisy majetku nižší než účetní odpisy, jedná se o přechodný rozdíl odčitatelný, který způsobí vznik odložené daňové pohledávky.

Příklad č. 17

Firma si v roce 2009 pořídila počítač v celkové hodnotě 90 000 Kč. Počítač je zařazen do první odpisové skupiny s dobou odepisování na 3 roky, a to rovnoměrně bez navýšení. Na výpočty odpisů bylo poukázáno v předešlých bodech, nyní tato tabulka je zaměřena na rozdíl zůstatkových hodnot účetních a daňových a jejich vliv na odloženou daň.

Tabulka 11 Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy a jejich vliv na daňový základ

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| rok | daňové odpisy | účetní odpisy | zůstatková hodnota DO | zůstatková hodnota ÚO | rozdíl zůstatk. hodnot DO a ÚO | výpočet odložené daně |
| 2009 | 18 000 | 30 000 | 72 000 | 60 000 | 12 000 | 12 000\*0,19=2 280 |
| 2010 | 36 000 | 30 000 | 36 000 | 30 000 | 6 000 | 6 000\*0,19=1 140 |
| 2011 | 36 000 | 30 000 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| celkem  | 90 000 | 90 000 |   |   |   |   |

Zdroj: autorka práce

Z výše uvedené tabulky je zřejmý rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. V tomto případě při výpočtu odložené daně v prvním roce byla zůstatková hodnota daňových odpisů vyšší než u odpisů účetních a rozdíl těchto hodnot 12 000 Kč byl vynásoben platnou sazbou daně z příjmů (podle zákona o daně z příjmů), a tím vznikl odložený daňový závazek ve výši 2 280 Kč a bude zaúčtován podle již zmíněného bodu 2.4 o odložené dani. V druhém roce je také zůstatková hodnota daňových odpisů vyšší než u účetních odpisů a vznik odložené daně ve výši 1 140 Kč bude zaúčtován jako odložený daňový závazek. V posledním roce zůstatková hodnota majetku byla nulová, majetek byl odepsán v plné výši, a tudíž nedošlo k žádnému rozdílu a o odložené dani nebude účtováno. Při výpočtu odložené daně v tomto příkladu je její výše celkem zanedbatelná, ale pokud by se jednalo např. o stroj ve výši 900 000Kč, výše odložené daně bude mnohem vyšší.

Proto by se firma měla dobře rozhodnout o volbě správného způsobu odepisování a sledovat své cíle a plány do budoucna, protože zvolený způsob účetního odepisování již nelze změnit po celou dobu odepisování a jak je zřejmé z výpočtů, je důležitým aspektem celého odepisování dlouhodobého majetku.

Jestliže firma předpokládá, že bude ztrátová, tak by mohla využít metodu časovou-zpomalené účetní odepisování dlouhodobého majetku, aby zbytečně ještě nenavyšovala náklady, a tím nezvyšovala ztrátu. Pokud je firma zisková, potřebuje snížit hospodářský výsledek, tak použije metodu časovou, např. zrychlené účetní odepisování majetku, aby tím maximálně navýšila náklady.

# Závěr

### Zaměření této práce je především na oblast účetních a daňových odpisů. Tyto dvě skupiny odpisů by v praxi neměly být zaměňovány. Dobrá orientace účetní jednotky v oblasti účetnictví a daní, a s tím i související znalost legislativy, zejména sledování častých změn v zákonech, zjednodušší řešení této problematiky. Praktická část je zaměřena na vytvoření modelových příkladů druhů odpisů a odložené daně. Pokud firma zvažuje pořízení dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku, musí zvážit všechny alternativy a provést řadu kalkulací a rozborů, aby měla jistotu, že investice dosáhne požadovaného efektu. Z toho důvodu většina účetních jednotek přistupuje k odpisům především z pohledu daňového, kde je zajímá, o okolik maximálně mohou snížit základ daně, popřípadě, zda je možné daňové odpisy přerušit v případě daňové ztráty.

## Odpisy lze chápat jako peněžní prostředky vyjadřující opotřebení majetku firmy, které představují postupné přenesení ceny do nákladů. Tyto náklady se samozřejmě projeví i na ceně poskytovaných služeb a výrobků a tuto cenu tedy může i významně ovlivnit zvolený způsob odepisování, od kterého se odvíjí výše odpisů v jednotlivých letech, popř. jednotlivých měsících. Odpisy tímto můžeme považovat za interní zdroj financování, kdy se nám výdaje s pořízením dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vrátí v podobě tržeb. Účetní odpisy totiž obvykle představují pouze účetní náklad vyjadřující skutečné opotřebení majetku a snižující výsledek hospodaření. Daňové odpisy naopak představují daňový náklad, který ovlivňuje základ daně z příjmů. Účetní odpisy tedy základ daně z příjmů neovlivní, ale z hlediska zásady objektivity, zásady opatrnosti a zásady věrného a poctivého zobrazení účetnictví firmy jsou velmi důležitým aspektem.

### V praxi se často stává, že jsou účetní odpisy rozdílné než daňové, a proto vzniká některým účetním jednotkám (dané zákonem) povinnost účtovat o odložené dani. Na tuto problematiku je zaměřena poslední část bakalářské práce. O odložené dani se účtuje z důvodu zásady opatrnosti, která uvádí, že v účetnictví by měly být vykázány takové zisky, které byly účetní jednotkou doopravdy dosaženy a očekávané ztráty, které jsou účetní jednotce známy.

### Bohužel nelze obsáhnout celou problematiku majetku, především orientaci v daňových a účetních odpisech. Právní legislativa vymezuje a charakterizuje základní pojmy, funkce a podstatu účetních a daňových odpisů, ale neustálé změny v právní legislativě vyžadují dobrou orientaci, zejména v oblasti účetnictví a daní. Např.: v roce 2008 přinesla daňová reforma významné změny, pokud jde o odepisování dlouhodobého majetku. Jedná se o zrušení odpisové skupiny 1a s dopadem na odepisování osobních automobilů. Dále může účetní jednotka požádat správce daně o závazné posouzení, zda zásah do majetku je technickým zhodnocením.

### Práce je velmi zajímavá, a to z daňového pohledu snižování daně z příjmů účetní jednotkou, důležitosti volby způsobu odepisování dlouhodobého majetku a hlavně pochody, které předcházejí tomuto rozhodnutí, které jsou ovlivněny znalostmi a informacemi potřebných k tomuto důležitému a rozhodujícímu kroku.

# Literatura

**Primární zdroje**

*Zákon č. 586/1992 Sb*., o daních z příjmů. Dostupné z WWW: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo\_zakona\_smlouvy.

*Zákon č. 563/1991 Sb*., o účetnictví. Dostupné z WWW: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo\_zakona\_smlouvy.

*Vyhláška MF č. 500/2002 Sb*., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dostupné z WWW: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=500/2002&typeLaw=zakon&what=Cislo\_zakona\_smlouvy.

*České účetní standardy pro podnikatele č .003, č. 013, č. 014*. Dostupné z WWW: http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/013.aspx.

*Daňové zákony podle stavu k 1.1.2010*. Sagit 2010. s. 286. ISBN 978-80-7208-783-9.

**Monografie**

Novotný P. *Finanční účetnictví*. 1. vydání. VŠEM: 2007. s.271. ISBN 978-80-86730-16-5.

Prudký, P. Pošťák,M. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 12. aktualizované vydání, Olomouc. Anag 2010. s.279. ISBN 978-80-7263-596-2.

Synek M. a kol.: *Nauka o podniku*. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1994. s.247. ISBN 80-7079-892-0.

Valouch, P. *Účetní a daňové odpisy 2010*. Praha: Grada 2010. s.158. ISBN 80-247-3201-5.

Vančurova, A., Slintáková, D. *Daňový systém ČR,* 2. díl. 2009. s.350. ISBN 80-86324-78-4.

Vančurová A., Láchová L. *Daňový systém ČR 2010.* 10. aktualizované vydání, Praha: VOX 2010. s. 355. ISBN 978-80-86324-86-9.

**Internetové zdroje**

*Finanční výkazy*.[online]. c2011. [cit.2011-26-8]. Dostupné z WWW: http://www.firemnifinance.cz/uzitecne-nastroje/formulare/financni-vykazy/

*Karta majetku*. Účetní program Money Start S3. Dostupné z WWW: http://www.money.cz/download/Software/dokumentace/

**Přílohy**

Příloha 1 Rozvaha v plném rozsahu



|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Označenía | AKTIVA b | Číslo řádkuc | Běžné účetní období | Minulé úč. období |
| Brutto1 | Korekce2 | Netto3 | Netto4 |
|   | AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63) | 001 | 231 | -61 | 170 | 153 |
| A. | Pohledávky za upsaný základní kapitál | 002 |   |   | 0 |   |
| B. | Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23) | 003 | 0 | -61 | -61 | -61 |
| B. I.  | Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12) | 004 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| B. I. 1. | Zřizovací výdaje | 005 |   |   | 0 |   |
| 2. | Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje | 006 |   |   | 0 |   |
| 3. | Software | 007 |   |   | 0 |   |
| 4. | Ocenitelná práva | 008 |   |   | 0 |   |
| 5. | Goodwill  | 009 |   |   | 0 |   |
| 6. | Jiný dlouhodobý nehmotný majetek | 010 |   |   | 0 |   |
| 7. | Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek | 011 |   |   | 0 |   |
| 8. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek | 012 |   |   | 0 |   |
| B. II. | Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22) | 013 | 0 | -61 | -61 | -61 |
| B. II. 1. | Pozemky | 014 |   |   | 0 |   |
| 2. | Stavby | 015 |   |   | 0 |   |
| 3. | Samostatné movité věci a soubory movitých věcí | 016 |   | -61 | -61 | -61 |
| 4. | Pěstitelské celky trvalých porostů | 017 |   |   | 0 |   |
| 5. | Dospělá zvířata a jejich skupiny | 018 |   |   | 0 |   |
| 6. | Jiný dlouhodobý hmotný majetek | 019 |   |   | 0 |   |
| 7. | Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek | 020 |   |   | 0 |   |
| 8. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek | 021 |   |   | 0 |   |
| 9. | Oceňovací rozdíl k nabytému majetku  | 022 |   |   | 0 |   |
| B. III. | Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30) | 023 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| B. III. 1. | Podíly v ovládaných a řízených osobách | 024 |   |   | 0 |   |
| 2. | Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem | 025 |   |   | 0 |   |
| 3. | Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly | 026 |   |   | 0 |   |
| 4. | Půjčky a úvěry - ovládající a řídící osoba, podstatný vliv | 027 |   |   | 0 |   |
| 5. | Jiný dlouhodobý finanční majetek | 028 |   |   | 0 |   |
| 6. | Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek | 029 |   |   | 0 |   |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Označenía | AKTIVA b | Číslo řádkuc | Běžné účetní období | Minulé úč. období |
| Brutto1 | Korekce2 | Netto3 | Netto4 |
| C. | Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58) | 031 | 184 | 0 | 184 | 176 |
| C. I. | Zásoby (ř. 33 až 38) | 032 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| C. I. 1. | Materiál | 033 |   |   | 0 |   |
| 2. | Nedokončená výroba a polotovary | 034 |   |   | 0 |   |
| 3. | Výrobky | 035 |   |   | 0 |   |
| 4. | Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny | 036 |   |   | 0 |   |
| 5. | Zboží | 037 |   |   | 0 |   |
| 6. | Poskytnuté zálohy na zásoby | 038 |   |   | 0 |   |
| C. II. | Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47) | 039 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| C. II. 1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 040 |   |   | 0 |   |
| 2. | Pohledávky - ovládající a řídící osoba | 041 |   |   | 0 |   |
| 3. | Pohledávky - podstatný vliv | 042 |   |   | 0 |   |
| 4. | Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení | 043 |   |   | 0 |   |
| 5. | Dlouhodobé poskytnuté zálohy | 044 |   |   | 0 |   |
| 6. | Dohadné účty aktivní | 045 |   |   | 0 |   |
| 7. | Jiné pohledávky | 046 |   |   | 0 |   |
| 8. | Odložená daňová pohledávka | 047 |   |   | 0 |   |
| C. III. | Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57) | 048 | 21 | 0 | 21 | 16 |
| C. III. 1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 049 | 2 |   | 2 | 2 |
| 2. | Pohledávky - ovládající a řídící osoba | 050 |   |   | 0 |   |
| 3. | Pohledávky - podstatný vliv | 051 |   |   | 0 |   |
| 4. | Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení | 052 |   |   | 0 |   |
| 5. | Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění | 053 |   |   | 0 |   |
| 6. | Stát - daňové pohledávky | 054 | 18 |   | 18 | 14 |
| 7. | Krátkodobé poskytnuté zálohy | 055 |   |   | 0 |   |
| 8. | Dohadné účty aktivní | 056 |   |   | 0 |   |
| 9. | Jiné pohledávky | 057 | 1 |   | 1 |   |
| C. IV. | Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62) | 058 | 163 | 0 | 163 | 160 |
| C. IV. 1. | Peníze | 059 | 138 |   | 138 | 132 |
| 2. | Účty v bankách | 060 | 25 |   | 25 | 28 |
| 3. | Krátkodobé cenné papíry a podíly | 061 |   |   | 0 |   |
| 4. | Pořizovaný krátkodobý finanční majetek | 062 |   |   | 0 |   |
| D. I. | Časové rozlišení (ř. 64 až 66) | 063 | 47 | 0 | 47 | 38 |
| D. I. 1. | Náklady příštích období | 064 | 47 |   | 47 | 38 |
| 2. | Komplexní náklady příštích období | 065 |   |   | 0 |   |
| 3. | Příjmy příštích období | 066 |   |   | 0 |   |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Označenía | PASIVA b | Číslo řádkuc | Běžné účetní období5 | Minuléúčetní období6 |
|
|   | PASIVA CELKEM (ř. 68 + 86 + 119) | 067 | 292 | 276 |
| A. | Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 79 + 82 + 85) | 068 | -50 | 85 |
| A. I. | Základní kapitál (ř. 70 až 72) | 069 | 250 | 250 |
| A. I. 1. | Základní kapitál | 070 |   |   |
| 2. | Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-) | 071 |   |   |
| 3. | Změny základního kapitálu  | 072 |   |   |
| A. II. | Kapitálové fondy (ř. 74 až 78) | 073 | 0 | 0 |
| A. II. 1. | Emisní ážio | 074 |   |   |
| 2. | Ostatní kapitálové fondy | 075 |   |   |
| 3. | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků  | 076 |   |   |
| 4. | Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností | 077 |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |
| 5. | Rozdíly z přeměn společností | 078 |   |   |
| A. III. | Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku  (ř. 80 + 81) | 079 | 0 | 0 |
| A. III. 1. | Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond | 080 |   |   |
| 2. | Statutární a ostatní fondy | 081 |   |   |
| A. IV. | Výsledek hospodaření minulých let (ř. 83 + 84) | 082 | -213 | 0 |
| A. IV. 1. | Nerozdělený zisk minulých let | 083 | -213 |   |
| 2. | Neuhrazená ztráta minulých let | 084 |   |   |
| A. V. | Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) | 085 | -87 | -165 |
| B. | Cizí zdroje (ř. 87 + 92 + 103 + 115) | 086 | 342 | 191 |
| B. I. | Rezervy (ř. 88 až 91) | 087 | 0 | 0 |
| B. I. 1. | Rezervy podle zvláštních právních předpisů | 088 |   |   |
| 2. | Rezerva na důchody a podobné závazky | 089 |   |   |
| 3. | Rezerva na daň z příjmů | 090 |   |   |
| 4. | Ostatní rezervy | 091 |   |   |
| B. II. | Dlouhodobé závazky (ř. 93 až 102) | 092 | 0 | 0 |
| B. II. 1. | Závazky z obchodních vztahů | 093 |   |   |
| 2. | Závazky - ovládající a řídící osoba | 094 |   |   |
| 3. | Závazky - podstatný vliv | 095 |   |   |
| 4. | Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení | 096 |   |   |
| 5. | Dlouhodobé přijaté zálohy | 097 |   |   |
| 6. | Vydané dluhopisy | 098 |   |   |
| 7. | Dlouhodobé směnky k úhradě | 099 |   |   |
| 8. | Dohadné účty pasivní | 100 |   |   |
| 9. | Jiné závazky | 101 |   |   |
| 10. | Odložený daňový závazek | 102 |   |   |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Označenía | PASIVA b | Číslo řádkuc | Běžné účetní období5 | Minulémúčetní období6 |
|
| B. III. | Krátkodobé závazky (ř. 104 až 114) | 103 | 342 | 191 |
| B. III. 1. | Závazky z obchodních vztahů | 104 | 85 | 43 |
| 2. | Závazky - ovládající a řídící osoba | 105 |   |   |
| 3. | Závazky - podstatný vliv | 106 |   |   |
| 4. | Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení | 107 |   |   |
| 5. | Závazky k zaměstnancům | 108 |   | -48 |
| 6. | Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění | 109 | 59 | 44 |
| 7. | Stát - daňové závazky a dotace | 110 | 5 | 5 |
| 8. | Krátkodobé přijaté zálohy | 111 |   |   |
| 9. | Vydané dluhopisy | 112 |   |   |
| 10. | Dohadné účty pasivní | 113 |   |   |
| 11. | Jiné závazky | 114 | 193 | 147 |
| B. IV. | Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 116 až 118) | 115 | 0 | 0 |
| B. IV. 1. | Bankovní úvěry dlouhodobé | 116 |   |   |
| 2. | Krátkodobé bankovní úvěry | 117 |   |   |
| 3. | Krátkodobé finanční výpomoci | 118 |   |   |
| C. I. | Časové rozlišení (ř. 120 + 121) | 119 | 0 | 0 |
| C. I. 1. |   |   | Výdaje příštích období | 120 |   |   |
| 2. | Výnosy příštích období | 121 |   |   |

****

Zdroj: autorka práce**,** http://www.firemnifinance.cz/uzitecne-nastroje/formulare/financni-vykazy/

Příloha 2 Výkaz zisku a ztrát



|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Označenía | TEXT b | Číslo řádkuc | Skutečnost v účetním období |
| sledovaném1 | minulém2 |
|  I. | Tržby za prodej zboží | 01 | 30 | 27 |
| A. | Náklady vynaložené na prodané zboží | 02 | 30 | 24 |
|  + | Obchodní marže (ř. 01 - 02) | 03 | 0 | 3 |
|  II. | Výkony (ř. 05 až 07) | 04 | 0 | 28 |
|  II. 1. | Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb | 05 |   |   |
| 2.  | Změna stavu zásob vlastní činnosti | 06 |   |   |
| 3.  | Aktivace | 07 |   |   |
| B. | Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10) | 08 | 36 | 54 |
| B. 1. | Spotřeba materiálu a energie | 09 | 14 | 14 |
| B. 2. | Služby | 10 | 22 | 40 |
|  + | Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08) | 11 | -36 | -23 |
| C. | Osobní náklady (ř. 13 až 16) | 12 | 50 | 82 |
| C. 1. | Mzdové náklady | 13 | 34 | 48 |
| C. 2. | Odměny členům orgánů společnosti a družstva | 14 |   |   |
| C. 3. | Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění | 15 | 16 | 33 |
| C. 4. | Sociální náklady | 16 |  0 | 1 |
| D. | Daně a poplatky | 17 |   |   |
| E. | Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku | 18 |  0 | 61 |
|  III. | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21) | 19 | 0 | 0 |
|  III. 1 | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku | 20 |   |   |
|  III. 2 | Tržby z prodeje materiálu | 21 |   |   |
| F. | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24) | 22 | 0 | 0 |
| F. 1 | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku | 23 |   |   |
| F. 2 | Prodaný materiál | 24 |   |   |
| G. | Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblastia komplexních nákladů příštích období | 25 |   |   |
|  IV. | Ostatní provozní výnosy | 26 |   |   |
| H. | Ostatní provozní náklady | 27 |   |   |
|  V. | Převod provozních výnosů | 28 |   |   |
| I. | Převod provozních nákladů | 29 |   |   |
| \* | Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - 25 + 26 - 27 + (-28) - (-29)] | 30 | -86 | -166 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Označenía | TEXT b | Číslo řádkuc | Skutečnost v účetním období |
| sledovaném1 | minulém2 |
|  VI. | Tržby z prodeje cenných papírů a podílů | 31 |   |   |
| J. | Prodané cenné papíry a podíly | 32 |   |   |
|  VII. | Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36) | 33 | 0 | 0 |
|  VII. 1. | Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetníchjednotkách pod podstatným vlivem | 34 |   |   |
|  VII. 2. | Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů | 35 |   |   |
|  VII. 3. | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku | 36 |   |   |
|  VIII. | Výnosy z krátkodobého finančního majetku | 37 |   |   |
| K. | Náklady z finančního majetku | 38 |   |   |
|  IX. | Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů | 39 |   |   |
| L. | Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů | 40 |   |   |
| M. | Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-) | 41 |   |   |
|  X. | Výnosové úroky | 42 |   |   |
| N. | Nákladové úroky | 43 |   |   |
|  XI. | Ostatní finanční výnosy | 44 |   |   |
| O. | Ostatní finanční náklady | 45 | 1 | 1 |
|  XII. | Převod finančních výnosů | 46 |   |   |
| P. | Převod finančních nákladů | 47 |   |   |
|  \* | Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - 41 + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (- 47)] | 48 | -1 | -1 |
| Q. | Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51) | 49 | 0 | 0 |
| Q. 1. |  - splatná | 50 |   |   |
| Q. 2. |  - odložená | 51 |   |   |
|  \*\* | Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49) | 52 | -87 | -167 |
|  XIII. | Mimořádné výnosy | 53 |   |   |
| R. | Mimořádné náklady | 54 |   |   |
| S. | Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57) | 55 | 0 | 0 |
| S. 1. |  - splatná | 56 |   |   |
| S. 2. |  - odložená | 57 |   |   |
|  \* | Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55) | 58 | 0 | 0 |
| T. | Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-) | 59 |   |   |
|  \*\*\* | Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59) | 60 | -87 | -167 |
|  \*\*\*\* | Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54) | 61 | -87 | -167 |

****

Zdroj: autorka práce**,** http://www.firemnifinance.cz/uzitecne-nastroje/formulare/financni-vykazy/

Příloha 3 Karta majetku



Zdroj: autorka práce

1. Prudký,P. Pošťák,M.*Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 12. aktualizované vydání, Olomouc: Anag 2010. str.44-46. ISBN 978-80-7263-596-2. [↑](#footnote-ref-1)
2. Novotný P., *Finanční účetnictví*. 1. vydání. VŠEM: 2007. str.33. ISBN 978-80-86730-16-5.

 [↑](#footnote-ref-2)
3. Novotný P., *Finanční účetnictví*. 1. vydání. VŠEM: 2007. str.24. ISBN 978-80-86730-16-5. [↑](#footnote-ref-3)
4. Prudký,P.Pošťák,M. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 12. aktualizované vydání, Olomouc: Anag 2010, str. 99. ISBN 978-80-7263-596-2. [↑](#footnote-ref-4)
5. Prudký,P.Pošťák,M. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 12. aktualizované vydání, Olomouc: Anag 2010, str. 100. ISBN 978-80-7263-596-2. [↑](#footnote-ref-5)
6. Vančurova, A., Slintáková, D. *Daňový systém ČR, 2. díl*. 2009. str.119. ISBN 80-86324-78-4. [↑](#footnote-ref-6)
7. Novotný P., *Finanční účetnictví*. 1. vydání. VŠEM: 2007. str.29. ISBN 978-80-86730-16-5. [↑](#footnote-ref-7)
8. Vančurová A., Láchová L. *Daňový systém ČR 2010.* str. 106. ISBN 978-80-86324-86-9. [↑](#footnote-ref-8)
9. Vančurová A., Láchová L. *Daňový systém ČR 2010.* str. 106. ISBN 978-80-86324-86-9. [↑](#footnote-ref-9)
10. Vančurová A., Láchová L. *Daňový systém ČR 2010.* str. 108. ISBN 978-80-86324-86-9. [↑](#footnote-ref-10)
11. Vančurová A., Láchová L. *Daňový systém ČR 2010.* str. 109. ISBN 978-80-86324-86-9. [↑](#footnote-ref-11)
12. Vančurová A., Láchová L. *Daňový systém ČR 2010.* str. 111. ISBN 978-80-86324-86-9. [↑](#footnote-ref-12)
13. Vančurová A., Láchová L. *Daňový systém ČR 2010.* str. 112. ISBN 978-80-86324-86-9. [↑](#footnote-ref-13)
14. Valouch,P. *Účetní a daňové odpisy 2010*. Praha: Grada 2010. str.136. ISBN 80-247-3201-5. [↑](#footnote-ref-14)
15. Valouch,P. *Účetní a daňové odpisy 2010*. Praha: Grada 2010. str.136. ISBN 80-247-3201-5. [↑](#footnote-ref-15)
16. Valouch,P. *Účetní a daňové odpisy 2010*. Praha: Grada 2010. str.136. ISBN 80-247-3201-5. [↑](#footnote-ref-16)
17. Novotný P., Finanční účetnictví. 1. vydání. VŠEM: 2007. str.31-32. ISBN 978-80-86730-16-5. [↑](#footnote-ref-17)