



Hodnocení vybraných položek rozvahy – účetní a daňový pohled

Bakalářská práce

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

Podniková ekonomika

Autor práce:

Denisa Kobllová

Vedoucí práce:

Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví





Zadání bakalářské práce

Hodnocení vybraných položek rozvahy – účetní a daňový pohled

Jméno a příjmení: **Denisa Kobrlová**
Osobní číslo: E17000214
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Podniková ekonomika
Zadávací katedra: Katedra financí a účetnictví
Akademický rok: **2019/2020**

Zásady pro vypracování:

1. Stanovení cílů a formulace výzkumných otázek.
2. Vymezení dlouhodobého majetku z účetního hlediska.
3. Vymezení dlouhodobého majetku z daňového hlediska.
4. Zadání a vypracování praktického příkladu.
5. Formulace závěrů a zhodnocení výzkumných otázek.

Rozsah grafických prací:
Rozsah pracovní zprávy:
Forma zpracování práce:
Jazyk práce:

30 normostran
tištěná/elektronická
Čeština



Seznam odborné literatury:

- HRUŠKA, Vladimír. 2019. *Účetní případy pro praxi 2019*. 4 vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2250-9.
- KIESO, Donald E., Jerry J. WEYGANDT a Terry D. WARFIELD. 2018. *Intermediate accounting. IFRS edition*. Hoboken: Wiley. ISBN 978-1-119-37293-6.
- KOUT, Petr a Tomáš LÍBAL. 2017. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 3. vyd. Praha: VOX. ISBN 978-80-87480-55-7.
- MARKOVÁ, Hana. 2019. *Daňové zákony 2019: úplná znění platná k 1.4.2019*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2435-0.
- PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. 2017. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 17. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-063-8.
- PROQUEST. 2019. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest. [cit. 2019-09-30]. Dostupné z: <http://knihovna.tul.cz/>

Konzultant: Jiřina Šimonová, SpofaDental a.s., účetní

Vedoucí práce:

Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání práce:

31. října 2019

Předpokládaný termín odevzdání: 31. srpna 2021

prof. Ing. Miroslav Žižka, Ph.D.
děkan

L.S.

Ing. Martina Černíková, Ph.D.
vedoucí katedry

Prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně jako původní dílo s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé bakalářské práce a konzultantem.

Jsem si vědoma toho, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci nezasahuje do mých autorských práv užitím mé bakalářské práce pro vnitřní potřebu Technické univerzity v Liberci.

Užiji-li bakalářskou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti Technickou univerzitu v Liberci; v tomto případě má Technická univerzita v Liberci právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Současně čestně prohlašuji, že text elektronické podoby práce vložený do IS/STAG se shoduje s textem tištěné podoby práce.

Beru na vědomí, že má bakalářská práce bude zveřejněna Technickou univerzitou v Liberci v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů.

Jsem si vědoma následků, které podle zákona o vysokých školách mohou vyplývat z porušení tohoto prohlášení.

10. května 2020

Denisa Kobrlová

Poděkování

Chtěla bych poděkovat mému vedoucímu bakalářské práce panu Ing. Zdeňku Brabcovi, Ph.D. za odborné rady a pomoc při psaní této práce. Další poděkování patří společnosti SpofaDental a.s., která mi ochotně poskytla informace a materiály pro psaní praktické části bakalářské práce.

Hodnocení vybraných položek rozvahy - účetní a daňový pohled

Anotace

Bakalářská práce podává informace o účetním a daňovém pohledu na dlouhodobý majetek. Práce je rozdělena do dvou částí na teoretickou a praktickou. Teoretická část analyzuje na základě literární rešerše dlouhodobý majetek podniku z účetního a daňového pohledu. Hlavní pozornost je věnována způsobu výpočtu účetních a daňových odpisů. Praktická část bakalářské práce se věnuje výpočtu účetních a daňových odpisů ve společnosti SpofaDental a.s. Cílem bakalářské práce je najít nejvhodnější způsob odpisování, které nejméně vyjádří skutečné opotřebení daného majetku. Zároveň je řešena otázka nalezení vhodné metody daňového odpisování za účelem optimalizace základu daně z příjmů.

Klíčová slova

Daňové odpisy, dlouhodobý majetek, účetní dopisy, účetní jednotka, účetní odpisy

The Evaluation of Selected Items of the Balance Sheet - the accounting and Tax perspective

Annotation

The bachelor thesis provides information on long-term assets from the accounting and tax perspective. The thesis is divided into two parts - theoretical and practical. Based on the literature review the theoretical part analyzes long-term assets of the company from the accounting and tax point of view. The main attention is paid to the method of calculation of accounting and tax depreciation. The practical part of the thesis is devoted to the calculation of accounting and tax depreciation in Spofa Dental a.s. The aim of this thesis is to find the most appropriate method of depreciation, which most faithfully express the actual wear of the property. At the same time the question of finding a suitable method of tax depreciation in order to optimize the income tax base is solved.

Key Words

Accounting depreciation, accounting entity, fixed assets, tax depreciation, technical appreciation

Obsah

1	Dlouhodobý majetek - účetní pohled	12
1.1	Vymezení dlouhodobého majetku	12
1.1.1	Dlouhodobý nehmotný majetek	12
1.1.2	Dlouhodobý hmotný majetek	13
1.1.3	Dlouhodobý finanční majetek	14
1.2	Oceňování dlouhodobého majetku	14
1.2.1	Oceňování k datu pořízení dlouhodobého majetku.....	15
1.2.2	Oceňování k rozvahovému dni.....	16
1.3	Pořizování dlouhodobého majetku	17
1.4	Účetní odpisování dlouhodobého majetku	17
1.4.1	Časová metoda účetního odpisování	19
1.4.2	Výkonová metoda účetního odpisování	20
1.4.3	Metoda komponentního odpisování	20
1.5	Vyřazení dlouhodobého majetku	21
2	Dlouhodobý majetek - daňový pohled	22
2.1	Nehmotný majetek.....	22
2.2	Hmotný majetek.....	22
2.3	Technické zhodnocení	23
2.4	Daňové odpisování dlouhodobého majetku.....	24
2.4.1	Odpisování hmotného majetku.....	24
2.4.2	Odpisování nehmotného majetku.....	29
3	Dlouhodobý majetek ve vybraném podniku	30
3.1	Charakteristika společnosti	30
3.2	Dlouhodobý majetek společnosti.....	30
3.3	Konkrétní majetek podniku	31
3.4	Výpočet účetních odpisů.....	31

3.4.1	Elektrický vyvíječ páry typ 57	32
3.4.2	Forma 06D.....	33
3.4.3	Přístřešek na kola	33
3.4.4	Budova JB10	34
3.5	Výpočet daňových odpisů.....	36
3.5.1	Elektrický vyvíječ páry typ 57	36
3.5.2	Forma 06D.....	38
3.5.3	Přístřešek na kola	39
3.5.4	Budova JB10	40
4	Porovnání účetních a daňových odpisů.....	43
4.1	Elektrický vyvíječ páry typ 57	43
4.2	Forma 06D	44
4.3	Přístřešek na kola	46
4.4	Budova JB10.....	47

Seznam tabulek

Tabulka 1: Minimální doba odpisování.....	25
Tabulka 2: Roční odpisová sazba pro hmotný majetek.....	26
Tabulka 3: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10%	26
Tabulka 4: Koeficient pro zrychlené odpisování.....	27
Tabulka 5: Komparace časových rovnoměrných a zrychlených účetních odpisů.....	32
Tabulka 6: Komparace časových rovnoměrných a zrychlených účetních odpisů.....	33
Tabulka 7: Komparace časových rovnoměrných a zrychlených účetních odpisů.....	34
Tabulka 8: Komparace časových rovnoměrných a zrychlených účetních odpisů.....	35
Tabulka 9: Komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů.....	36
Tabulka 10: Komparace rovnoměrných a zrychlených odpisů se zvýšeným odpisem v prvním roce odpisování o 10%	37
Tabulka 11: Časové daňové odpisy	38
Tabulka 12: Komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů.....	39
Tabulka 13: Komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů.....	41
Tabulka 14: Komparace časových rovnoměrných účetních a časových daňových odpisů.	43
Tabulka 15: Úspora na dani.....	44
Tabulka 16: Komparace časových rovnoměrných účetních a časových daňových odpisů.	45
Tabulka 17: Úspora na dani.....	45
Tabulka 18: Komparace časových rovnoměrných účetních a časových daňových odpisů.	46
Tabulka 19: Úspora na dani.....	47
Tabulka 20: Komparace časových rovnoměrných účetních a časových daňových odpisů.	48
Tabulka 21: Úspora na dani.....	49
Tabulka 22: Celkové úspory na dani	Error! Bookmark not defined.

Seznam zkratek

DFM	dlouhodobý finanční majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DM	dlouhodobý majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
TZ	technické zhodnocení
ZDP	zákon o dani z příjmů

Úvod

Tématem této bakalářské práce je hodnocení vybraných položek rozvahy - účetní a daňový pohled. Konkrétněji je práce zaměřena na dlouhodobý majetek, který je důležitou součástí aktiv každé účetní jednotky. Analýza toto majetku je velmi důležitá, jelikož dlouhodobá aktiva v sobě vážou velké množství finančních prostředků, které by účetní jednotka eventuelně mohla využít efektivnějším způsobem.

Teoretická část je rozdělena na dvě kapitoly a každá z nich pojednává o dlouhodobém majetku z jiného úhlu pohledu. Největší rozdíly spočívají především na výši ocenění majetku nebo odpisování, které je důležité pro praktickou část. Účetní pohled na dlouhodobý majetek se řídí podle vnitropodnikové směrnice, kterou má každá podnikatelská jednotka odlišnou. Účetní odpisy se využívají ke zjištění reálného morálního či fyzického opotřebení majetku a účetní jednotka může volit z několika variant účetních odpisů. Vybraného způsobu odpisování se musí držet až do odepsání majetku. Z daňového hlediska je dlouhodobý majetek vymezován prostřednictvím Zákona o daních z příjmů a účetní jednotka se ho musí striktně držet. Důležitou částí jsou daňové odpisy, které se využívají především ke snížení základu daně. Účetní jednotka si může vybrat ze dvou druhů odpisů, přičemž stejně jako u účetních odpisů platí povinnost dodržet vybraný způsob odpisování daného majetku po celou dobu odpisování.

Praktická část bakalářské práce se zabývá analýzou odpisování v rámci vybrané společnosti SpofaDental a.s. Je rozdělena do dvou kapitol, kde v každé z nich jsou porovnávány účetní a daňové odpisy daného majetku s cílem najít nejvhodnější způsob odpisování. První část je věnována komparaci různých druhů účetních i daňových odpisů s vyčísleným rozdílem mezi nimi. Druhá část je zaměřena na porovnání účetních a daňových odpisů a vyčíslení daňových úspor, kterou získá účetní jednotka z odpisů daňových.

1 Dlouhodobý majetek - účetní pohled

Dlouhodobý majetek představuje budoucí přínos čistých peněžních toků každé účetní jednotky. (Peterson, 2002) Každý podnikatel, který vlastní dlouhodobý majetek se musí řídit různými zákony a vyhláškami. Základní úprava účetnictví v České republice a navazující právní předpisy pro podnikatele zahrnují zejména:

- zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví (§24, 25, 26, 27, 28, 29),
- vyhláška č. 500/2002 Sb. (§6, 7, 8, 56, 61),
- České účetní standardy pro podnikatele (č. 013, 014). (Ryneš, 2018)

1.1 Vymezení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je takový majetek, který účetní jednotka drží po dobu delší než jeden rok. Jedná se o nejméně likvidní majetek, který v průběhu své životnosti nemění svoji podobu, ale předává ji do hodnoty vyráběné produkce postupně. Je charakteristický také svoji cenovou hranicí nutnou pro jeho zařazení mezi dlouhodobá aktiva. Tuto cenu stanoví účetní jednotka ve vnitropodnikové směrnici s ohledem na princip významnosti a na zásadu věrného a poctivého zobrazení v účetnictví. (Hasprová, 2019) Mezi dlouhodobý majetek se řadí:

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek. (Účetnictví podnikatelů, 2017)

1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek (dále jen DNM) je charakteristický svojí nehmotnou podstatou, nelze si na něj fyzicky sáhnout. (Hasprová, 2019) Podle účtového rozvrhu pro podnikatele (viz Příloha 1) se nachází v účtové skupině 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek.

Mezi DNM patří software a nehmotné výsledky vývoje, které účetní jednotka vytvořila vlastní činností, a nebo je nabyta od jiné osoby. Dalším druhem nehmotných aktiv jsou ocenitelná práva, kterými se rozumí průmyslové předměty a výsledky duševní tvůrčí činnosti jako například patenty, průmyslové vzory a licence. (Účetnictví podnikatelů, 2007) DNM dále zahrnuje goodwill, definovaný jako: „...kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu převodem nebo přechodem za úplaty, vkladem nebo

oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy.“ (Vyhláška č. 500/2002 Sb., §6 odst. 3c) Mezi DNM patří také povolenky na emise a preferenční limity, u kterých se nebere zřetel na výši ocenění a řadí se do ostatního dlouhodobého nehmotného majetku. Poslední částí tohoto druhu majetku je technické zhodnocení, a to od výše ocenění stanoveném účetní jednotkou. (Vyhláška č. 500/2002 Sb, §6)

1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM) je charakteristický svojí fyzickou podstatou, lze si na něj sáhnout. (Kovanicová, 2012) Z účetního hlediska se člení na:

- DHM odpisovaný,
- DHM neodpisovaný. (Účetnictví podnikatelů, 2017)

Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný se podle účtového rozvrhu pro podnikatele (viz Příloha 1) nachází v účtové skupině 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný. Stavby jsou součástí DHM odpisovaného bez ohledu na výši ocenění po celou dobu jejich použitelnosti. Hmotné movité věci a jejich soubory představují majetek, který je v podniku po dobu delší než 1 rok a jejich výši ocenění stanoví účetní jednotka ve vnitropodnikové směrnici. Mezi pěstitelské celky trvalých porostů patří např. ovocné stromy, ovocné keře nebo trvalé porosty vinic, chmelnic bez nosných konstrukcí. Dospělá zvířata a jejich skupiny s životností po dobu delší než 12 po sobě jdoucích měsíců a výši ocenění, která převyšuje hranici stanovenou účetní jednotkou, se také řadí mezi DHM odpisovaný. Poslední položkou DHM odpisovaného je jiný dlouhodobý majetek, o kterém se účtuje jako o DHM odpisovaném bez ohledu na jeho výši ocenění. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., §7)

Nemovitou věcí z účetního pohledu se rozumí dlouhodobý hmotný majetek nebo zboží. Zboží může být nemovitou věcí, pokud je účetní jednotka nakupuje za účelem dalšího prodeje. Na tomto majetku nemohou být prováděny žádné úpravy, technická zhodnocení a ani neslouží k vlastní činnosti účetní jednotky. Nemovitou věc ve smyslu zboží používá podnik, jehož činnost spočívá v nákupu a prodeji nemovitých věcí (realitní kancelář). V ostatních případech se jedná pouze o dlouhodobý hmotný majetek, u kterého se nebere ohled na dobu použitelnosti či výši ocenění. (Kout, 2017)

Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný se podle účtového rozvrhu pro podnikatele (viz Příloha 1) nachází v účtové skupině 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný. Pro pozemky platí, že patří do DHM neodpisovaného bez ohledu na výši jeho ocenění, pokud se s nimi neobchoduje jako se zbožím. Umělecká díla a sbírky v sobě zahrnují umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky a další předměty kulturní hodnoty, které jsou upraveny zvláštními právními předpisy. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., §7 odst. 1)

1.1.3 Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek (dále jen DFM) se podle účetního rozvrhu pro podnikatele (viz Příloha 1) nachází v účtové skupině 06 - Dlouhodobý finanční majetek. Tento majetek účetní jednotka pořizuje za účelem dosažení zisku v podobě dividend, úroků, zhodnocení v důsledku růstu tržních cen držných aktiv či z titulu účasti v jiných osobách. (Kovanicová, 2012)

Dlouhodobé cenné papíry a podíly obsahují podíly v ovládaných osobách a podíly s podstatným vlivem. Do DFM jsou zahrnuty dluhové cenné papíry, které účetní jednotka drží do splatnosti a ostatní cenné papíry, u kterých účetní jednotka nezná záměr jejich držby. Dluhovým cenným papírem se rozumí cenný papír úvěrové povahy a je jím např. dluhopis s pevnou úrokovou sazbou, dluhopis s pohyblivým úrokem nebo směňka. DFM obsahuje rovněž drahé kovy a kameny nebo předměty z těchto kovů vyrobené. Dále se jedná o poskytnuté zálohy na DFM. Tato skupina obsahuje jak krátkodobé, tak i dlouhodobé zálohy a závdavky poskytnuté na pořízení finančního majetku. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., §8)

1.2 Oceňování dlouhodobého majetku

Úkolem účetní jednotky je správně vyčíslit cenu dlouhodobého majetku. Účetní jednotka přiřazuje hodnotu majetku vyjádřenou v peněžích jednotlivým položkám, které se nachází v účetnictví. Oceňování je důležité pro posouzení finanční situace a výkonnosti podniku. (Účetnictví podnikatelů, 2017) Při oceňování dlouhodobého majetku je nutné rozlišovat ocenění ke dvěma základním okamžikům:

- k datu pořízení dlouhodobého majetku,
- k rozvahovému dni, resp. k okamžiku sestavení účetních výkazů. (Hasprová, 2019)

1.2.1 Oceňování k datu pořízení dlouhodobého majetku

Pokud účetní jednotka nabude dlouhodobý majetek k datu pořízení, je jejím úkolem správně rozhodnout, jakou z tří oceňovacích metod použije. Jedná se o tyto metody:

- pořizovací cena,
- vlastní náklady,
- reprodukční pořizovací cena. (Kovanicová, 2012)

Pořizovací cenu účetní jednotka používá tehdy, je-li DHM nebo DNM pořizován koupí za hotové nebo na obchodní úvěr. Jinými slovy je to forma prodeje na jedné straně a koupě na druhé. Tuto cenu lze vypočítat pomocí rovnice 1. (Hasprová, 2019)

$$\text{Pořizovací cena} = \text{cena pořízení} + \text{náklady s pořízením související} \quad (1)$$

Náklady související s pořízením jsou takové náklady, které přímo souvisejí s nákupem daného majetku. Mezi nejčastější položky patří clo, pojištění, montáž a doprava. U DHM tyto náklady zahrnují např.:

- náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, těmito náklady se rozumí odměny za poradenské služby, správní poplatky atd.,
- výdaje na průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce, pokud jsou součástí investice,
- zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí, které byly zdemolovány v rámci výstavby nového DM atp. (Ryneš, 2018)

Mezi náklady, které účetní jednotka nesmí zařadit do pořizovací ceny majetku, patří například smluvní pokuty a úroky z prodlení, náklady na přípravu pracovníků, nájemné, vybavení investice zásobami, opravy a udržování hmotného majetku nebo kurzové rozdíly. (Ryneš, 2018)

Vlastní náklady použije účetní jednotka v okamžiku, kdy si DM vytvoří ve vlastní režii. (Štohl, 2013) To znamená, že k práci použije vlastní zaměstnance, zásoby atd. Do vlastních nákladů musí zahrnout veškeré přímé (např. materiál, mzdy) i nepřímé náklady (např. výrobní režie). (Ryneš, 2018)

Reprodukční pořizovací cena je cena stanovená na základě odborného nebo znaleckého posudku. Zákon o oceňování majetku č. 151/1997 Sb. stanovuje další možnosti určení reprodukční pořizovací ceny. Reprodukční pořizovací cenou je možné ocenit:

- DM hmotný a nehmotný nabytý darováním,
- bezúplatně nabyté předměty po skončení finančního leasing,
- DM hmotný a nehmotný nově zjištěný v účetnictví, který ještě není evidovaný v účetnictví,
- vklad DM hmotného a nehmotného,
- bezúplatně nabyté povolenky na emise a preferenční listy. (Ryneš, 2018)

1.2.2 Oceňování k rozvahovému dni

Většina podniků používá historické náklady jako základ pro oceňování nemovitostí, strojů a zařízení. (Kieso, 2018) Jedná se o takovou cenu, která je snížena o kumulovanou výši odpisů a vytvořených opravných položek. (Kovanicová, 2012)

V průběhu účetního období může nastat taková situace, kdy je účetní jednotka nucena dočasně snížit hodnotu svých aktiv. Děje se to v případě, že ekonomický prospěch dlouhodobého majetku bude nižší než ocenění evidované v účetnictví. Jelikož účetní jednotka musí zahrnout do výsledku hospodaření všechna rizika a ztráty, musí k danému majetku vytvořit opravnou položku. Tvorba opravných položek se zaúčtuje na účty obsažené v účtové skupině 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku za následujících podmínek:

- snížení ocenění je prokázáno inventarizací majetku,
- není trvalého charakteru,
- není vyjádřeno jiným způsobem, např. reálnou hodnotou.

Pokud účetní jednotka oceňuje dlouhodobý finanční majetek k rozvahovému dni, může použít následující varianty. Ocenění účasti v ovládané osobě nebo v osobě pod podstatným vlivem může účetní jednotka ocenit buď pomocí pořizovací ceny, a nebo metodou ekvivalence (protihodnoty). Tato metoda spočívá v úpravě hodnoty aktiv na hodnotu, která odpovídá míře účasti podniku na vlastním kapitálu. Dále u ocenění ostatních podílů a realizovatelných cenných papírů může podnik použít ocenění reálnou hodnotou. Tato

cena se stanoví podle tržní hodnoty majetku k datu účetní závěrky nebo kvalifikovaným odhadem. V rámci každé účetní závěrky bude účetní jednotka používat novou aktuální reálnou hodnotu. U oceňování dluhových cenných papírů držených do splatnosti se používá úrokový výnos, na který má majitel cenného papíru nárok. Výše úroku závisí na typu dluhového cenného papíru a období výplaty. Dluhové cenné papíry s úrokovou sazbou se oceňují na konci rozvahového dne podle sazby, která je na cenném papíru uvedena. Další jsou dluhové cenné papíry s diskontem. Celkový výnos je vyjádřen rozdílem mezi jmenovitou hodnotou a nižší pořizovací cenou. (Kovanicová, 2012)

1.3 Pořizování dlouhodobého majetku

Proces pořizování dlouhodobého majetku může trvat i několik účetních období. Po tuto dobu dochází ke kumulaci nákladů, které jsou vynaloženy na pořízení DM. Ke konečnému vyčíslení pořizovací ceny slouží pořizovací účty, které se nacházejí v účtové skupině 04 (viz Příloha 1). Jedná se o účty 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku a 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Po skončení procesu je majetek převeden podle své povahy na majetkové účty, které se nacházejí v účtové skupině 01, 02 a 03 a jsou uvedeny do užívání. (Hasprová, 2019)

Nejčastějším způsobem pořizování dlouhodobého majetku je dodavatelským způsobem, nebo-li koupí za hotové. Druhou možností je pořízení zboží na fakturu. (Prudký, 2017) Dalším způsobem, jak může účetní jednotka pořizovat DM je vlastní činností, nebo-li ve vlastní režii. Účetní jednotka je povinna vyčísřit veškeré náklady, které souvisí s výstavbou dlouhodobého majetku. Tyto náklady vyčíslí na účtu 587 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku nebo 588 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku. (Hasprová, 2019) Získat majetek bezúplatně může účetní jednotka přijetím daru, dědictví nebo majetku vydaného podle zvláštních předpisů či z jiného důvodu. (Prudký, 2017). O DM nabytým tímto způsobem, se účtuje v reprodukční pořizovací ceně. (Hasprová, 2019)

1.4 Účetní odpisování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je v podniku opotřebováván jak fyzicky, tak i morálně. Účetní jednotka má tedy za povinnost alespoň jednou ročně toto opotřebení vyčísřit a zaznamenat do účetnictví. (Kovanicová, 2012) Jedná se o přenos hodnoty odpisovaného dlouhodobého majetku do nákladů. (Sedláček, 2017) Účetní odpisy vstupují

do účetnictví přímo a ovlivňují účetní výkazy, zejména výkaz zisku a ztráty a rozvahu. (Pilařová, 2016)

Účetní odpisy se týkají pouze dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, nikoli dlouhodobého finančního majetku. Účetní jednotka musí z těchto skupin také vyloučit takovou část majetku, která má trvalou hodnotu a odepisování u ní není možné. Podle Vyhlášky k podvojnému účetnictví pro podnikatele č. 500/2002 Sb. §56 nemůže účetní jednotka odepisovat např. tyto druhy majetku:

- pozemky,
- umělecká díla, která nejsou součástí stavby, dále sbírky, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty, nebo obdobné hmotné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,
- nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, jestliže není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- majetek finančního charakteru atd.

Účetní jednotka musí na konci rozvahového dne brát v potaz veškerá snížení hodnoty majetku, a to i v případě, bude-li vykazovat zisk či ztrátu. Účelem účetních odpisů je vyjádření trvalého snížení hodnoty majetku a zároveň musí odpovídat skutečné míře opotřebení. (Valouch, 2011) Snížení hodnoty majetku se zaznamenává na účtech skupin 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku na straně D. Souvztažně se použije účet 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku na MD. S tímto souvisí i odpisový plán, který je podkladem k vyčíslení opravek majetku za dobu jeho používání v podniku. V odpisovém plánu je stanovena metoda odpisování, která se již v průběhu životnosti majetku nedá měnit a musí splňovat podmínky, které jsou uvedeny v §56 odstavce 3 vyhlášky 500/2002 Sb. (Kovanicová, 2012)

Z hlediska metod odpisování dlouhodobého majetku může účetní jednotka používat některou z následujících možností:

- metoda časová,
- metoda výkonová,
- metoda komponentního odpisování.

1.4.1 Časová metoda účetního odpisování

Pokud se účetní jednotka rozhodne využívat metodu časového účetního odpisování, bude odepisovat dlouhodobý majetek v závislosti na délce užívání daného majetku. Tato metoda se dále dělí na tři základní varianty:

- rovnoměrné účetní odpisy,
- zrychlené účetní odpisy,
- zpomalené účetní odpisy. (Valouch, 2011)

Rovnoměrné účetní odpisy mají uplatnění u majetku, který se bude odepisovat po celou dobu jeho životnosti rovnoměrně. Účetní jednotka tedy každý rok odepíše do nákladů stejnou výši vstupní ceny konkrétního majetku a vyjádří tak postupné a pravidelné snižování hodnoty. K výpočtu ročního odpisu lze využít rovnici 2. (Valouch, 2011)

$$O = \frac{VC}{t} \quad (2)$$

kde: O = odpis,

VC = vstupní cena majetku, z níž bude opisování,

t = doba odpisování.

Zrychlené účetní odpisy používá účetní jednotka u majetku, který zastarává morálně, ale i v důsledku jeho používání (ztrácí hodnotu). Toto se děje především v prvním roce používání, kdy se odepíše nejvyšší část vstupní ceny a v každém dalším roce se postupně snižuje. K výpočtu ročního odpisu lze využít rovnici 3. (Valouch, 2011)

$$O = \frac{2 * VC * (t + 1 - i)}{t * (t + 1)} \quad (3)$$

kde : O = odpis,

VC = vstupní cena,

t = doba odpisování,

i = rok odpisování.

Zpomalené účetní odpisy používá účetní jednotka při odpisování majetku, který ztrácí svoji hodnotu (morálně zastarává) na konci své životnosti. V prvním roce bude odepsána nejnižší část vstupní ceny majetku a v každém dalším roce se bude ceny zvyšovat. K výpočtu ročního odpisu lze využít rovnici 4. (Valouch, 2011)

$$O = \frac{2 * VC * i}{t * (t + 1)} \quad (4)$$

kde: O = odpis,
VC = vstupní cena,
t = doba odpisování,
i = rok odpisování.

1.4.2 Výkonová metoda účetního odpisování

Pokud se účetní jednotka rozhodne využívat výkonové metody, bude odpisovat majetek na základě výkonu daného majetku. Používá se tam, kde je míra opotřebení závislá na míře skutečného využití majetku. Tyto odpisy vyjadřuje rovnice 5. (Valouch, 2011)

$$RO = VC * \frac{\text{roční kapacita}}{\text{celková kapacita}} \quad (5)$$

kde: RO = roční odpis,
VC = vstupní cena.

1.4.3 Metoda komponentního odpisování

Většinu položek dlouhodobého majetku odepisuje účetní jednotka jako celek. U vybraného majetku, jehož výčet se nachází v §56a Vyhlášky k podvojnému účetnictví 500/2002 Sb., lze používat metodu komponentního odpisování, která spočívá v rozdělení majetku na menší části (komponenty), které se odepisují zvlášť. (Kovanicová, 2012) Účetní jednotka může odepisovat majetek komponentně pokud:

- hodnota komponent je významná ve vztahu k celé hodnotě majetku,
- doba použitelnosti komponent se významně liší od zbylé části majetku. (Hasprová, 2019)

1.5 Vyřazení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý hmotný i nehmotný majetek vyřazuje účetní jednotka několika způsoby, mezi které patří např.

- likvidace, prodej,
- manko, škoda,
- darování (bezúplatný převod),
- přerazení z podnikání do osobního užívání. (Hasprová, 2019)

Pokud účetní jednotka vyřadí majetek z výše uvedených důvodů, musí dbát na správné zaúčtování zůstatkové nebo pořizovací (u neodpisovaného majetku) ceny majetku. (Ryneš, 2018) Tato cena se účtuje do nákladů na příslušné účty a vypočítá se pomocí rovnice 6. (Hasprová, 2019)

$$\text{Zůstatková cena} = \text{pořizovací cena} - \text{oprávky} \quad (6)$$

2 Dlouhodobý majetek - daňový pohled

Společnost, která vykonává hospodářskou činnost a splňuje právní podmínky, je daňovým poplatníkem. (Matei, 2019) Dlouhodobý majetek se z daňového pohledu v mnohém liší od účetního. První odlišností je úprava stálých aktiv. Daňově je DM upravován zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. (Kovalíková, 2018) Tento zákon nedefinuje dlouhodobý majetek jako celek, ale hovoří o něm pouze jako o hmotném majetku a nehmotném majetku. (Valouch, 2011)

2.1 Nehmotný majetek

Zákon o daních z příjmu č. 586/1992 Sb. §32a definuje nehmotný majetek jako výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který:

- byl nabyt úplatně, vkladem člena obchodní korporace, tichého společníka, přeměnou, darováním nebo zděděním,
- byl vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování,
- jeho vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč,
- jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok.

Tento zákon také říká, že za nehmotný majetek se nepovažuje kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého koupí, vkladem nebo oceněním majetku a dluhů v rámci přeměn obchodních korporací. Dále jsou to povolenky na emise nebo preferenční limity.

2.2 Hmotný majetek

Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., konkrétně § 26 dále definuje hmotný majetek jako:

- samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a jsou v podniku déle než 1 rok,
- budovy, domy a jednotky,
- stavby s výjimkami uvedené v §26, odstavci 2c,
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky,
- dospělá zvířata a jejich skupiny se vstupní cenou vyšší než 40 000 Kč,
- jiný majetek, uvedený v §26, odstavci 3.

Účetní jednotka podle §27 ZDP nesmí odepisovat hmotný majetek, který je této skupiny vyloučen. Jedná se například o následující druhy majetku:

- majetek bezúplatně převedený podle smlouvy o finančním leasingu, pokud jeho vstupní cena nepřevyšší částku 40 000 Kč,
- pěstitelské celky trvalých porostů, které mají životnost delší jak 3 roky a které nedosáhly plodonosného stáří,
- umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby ani budovy, předměty galerijní hodnoty, stálé výstavní soubory a knihovní fondy,
- hmotný majetek, který byl převzat bezúplatně,
- inventarizační přebytky hmotného majetku,
- hmotný majetek získaný darováním, plněním ze svěřeneckého fondu nebo z rodinné fundace.

Nemovitou věcí z daňového pohledu se opět rozumí dlouhodobý hmotný majetek a zboží. Zákon o daních z příjmů definuje hmotný majetek jako budovy domy a jednotky a zboží popisuje stejně, jako z účetního pohledu. Zákon o DPH říká, že nemovitá hmotná věc je zbožím. Další zákony se potom věnují dani z movitých věcí (daň z pozemků, staveb a jednotek) a dani z nabytí nemovitých věcí. (Kout, 2017)

2.3 Technické zhodnocení

Pokud účetní jednotka dlouhodobě využívá dlouhodobý majetek, dochází v průběhu jeho životnosti k různým úpravám. Tyto úpravy mají nejčastěji charakter zhodnocující. (Chalupa, 2017) Účetní jednotka si také musí dávat pozor na záměnu mezi technickým zhodnocením a opravou majetku. Oprava je pouze uvedení majetku do původního stavu. (Prudký, 2017) Technickým zhodnocením (dále jen TZ) se zabývá 33§ ZDP. Za TZ se považují dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, jejichž výdaje jsou vyšší než 40 000 Kč, přičemž rekonstrukce je chápána jako změna technickým parametrů majetku a modernizace rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. TZ nemusí přesahovat stanovenou částku 40 000 Kč, pokud se účetní jednotka rozhodne, že výdaje na tento majetek nebude uplatňovat v nákladech. V případě nehmotného majetku je TZ definováno v §32a odst. 6 jako výdaje na ukončené

rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti a má za následek změnu účelu nehmotného majetku.

2.4 Daňové odpisování dlouhodobého majetku

Daňové odpisování dlouhodobého majetku striktně vymezuje zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmu. Tyto odpisy stanovuje účetní jednotka z důvodu stanovení daňového základu. Neukazují skutečné opotřebení majetku, ale jedná se o maximální náklady, které si účetní jednotka může uplatnit při výpočtu základu daně. O těchto nákladech se neúčtuje. (Účetnictví podnikatelů, 2017)

Pokud se účetní jednotka rozhodne pro daňové odpisování dlouhodobého majetku, musí mít také oprávnění příslušný majetek odepisovat. Dlouhodobý majetek může odpisovat např. účetní jednotka, která:

- je vlastníkem daného dlouhodobého majetku,
- je organizační složkou státu nebo státní příspěvkovou organizací a má oprávnění s tímto majetkem hospodařit,
- je nájemcem nebo uživatelem majetku (jedná se o leasingové smlouvy),
- je původním odpisovatelem majetku,
- je pachtýřem obchodního závodu,
- eviduje stavby či pěstitelské celky trvalých porostů, které jsou dokončeny na cizím pozemku. (Chalupa, 2017)

2.4.1 Odpisování hmotného majetku

Při odpisování hmotného majetku pro daňové účely musí nejdříve účetní jednotka zařadit majetek do příslušné odpisové skupiny. Tyto skupiny znázorňuje tabulka 1.

Tabulka 1: Minimální doba odpisování

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

Zdroj: Vlastní zpracování dle Marková (2019).

Podle ZDP se do skupin 1-3 se nejčasněji zahrnuje majetek hmotný movitý a do skupin 4-6 zase majetek hmotný nemovitý. Na dlouhodobý majetek, který prošel technickým zhodnocením a prodloužila se jeho doba životnosti, se tato tabulka nevztahuje. (Valouch, 2011)

Dalším krokem účetní jednotky je stanovení způsobu odpisování hmotného majetku. Tento majetek lze odpisovat následujícími způsoby:

- rovnoměrné daňové odpisy, (ZDP §31)
- zrychlené daňové odpisy. (ZDP §32) (Valouch, 2011)

Způsob odpisování je volen vždy po pořízení daného majetku. Jestliže se účetní jednotka rozhodne pro rovnoměrné či zrychlené daňové odpisy, toto rozhodnutí již nelze v průběhu životnosti majetku měnit. Stejně jako u účetních odpisů platí i v případě daňových odpisů, že je lze uplatnit nejvýše do vstupní ceny majetku. (Valouch, 2011) Veškeré odpisy, jak rovnoměrné, tak ze zvýšené vstupní ceny se podle ZDP §31 odst. 9 zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Rovnoměrné daňové odpisy hmotného majetku se považují za jednu z nejzákladnějších možností odpisování. Tento způsob spočívá v přiřazení maximální roční odpisové sazby k jednotlivým odpisovým skupinám. Tyto sazby popisuje tabulka 2:

Tabulka 2: Roční odpisová sazba pro hmotný majetek

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

Zdroj: Vlastní zpracování dle Marková (2019).

Tabulka 3 popisuje roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10%. Tyto sazby využívá poplatník, který je prvním odpisovatelem daného dlouhodobého majetku v odpisových skupinách 1-3.

Tabulka 3: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10%

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zdroj: Vlastní zpracování dle Marková (2019).

Vlastní výpočet rovnoměrných daňových odpisů lze znázornit pomocí rovnice 7. (Valouch, 2011)

$$\text{Roční odpis} = \frac{VC * ROS}{100} \quad (7)$$

kde: VC = vstupní cena,

ROS = roční odpisová sazba v příslušném roce odpisování.

Pokud v průběhu odpisování dojde k úpravám hmotného majetku, platí, že toto zhodnocení zvyšuje vstupní cenu majetku. Účetní jednotka musí použít koeficient pro zvýšenou vstupní cenu v okamžiku dokončení majetku a jeho uvedení do užívání. Výpočet rovnoměrných daňových odpisů ze zvýšené vstupní ceny lze znázornit pomocí rovnice 8. (Valouch, 2011)

$$\text{Roční odpis} = \frac{\text{ZVC} * \text{ROSPZVC}}{100} \quad (8)$$

kde: ZVC = zvýšená vstupní cena,

ROSPZVC = roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu.

Zrychlené daňové odpisy hmotného majetku se považují za druhou základní možnost odpisování majetku. Tato metoda spočívá v odpisování vyšších částek v prvních letech užívání majetku. Účetní jednotka místo odpisových sazeb využívá tzv. koeficienty, které znázorňuje je tabulka 4.

Tabulka 4: Koeficient pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní 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: Vlastní zpracování dle Marková (2019).

Výpočet zrychlených daňových odpisů v prvním roce odpisování znázorňuje rovnice 9. (Valouch, 2011)

$$\text{Roční odpis} = \frac{\text{VC}}{\text{K}(1)} \quad (9)$$

kde: VC = vstupní cena,

K(1) = koeficient pro zrychlené odpisování pro první rok odpisování.

Dále platí, že účetní jednotka může tento roční odpis v prvním roce zvýšit o 20% ze vstupní ceny v případě, že se jedná o stroje využívané v lesnictví nebo zemědělství, 15% v případě čištění a úpravy vod a 10% ze vstupní ceny hmotného majetku, který se nachází v odpisových skupinách 1-3.

V dalších letech se zrychlený daňový odpis hmotného majetku liší a vypočítá se pomocí rovnice 10. (Valouch, 2011)

$$\text{Roční odpis} = \frac{2 * ZC}{K(2) - n} \quad (10)$$

kde: ZC = zůstatková cena majetku,

K(2) = koeficient pro zrychlené odpisování pro následující roky odpisování,

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

V případě, že účetní jednotka provádí technické zhodnocení hmotného majetku v průběhu jeho odpisování, musí se toto rozhodnutí projevit i ve zrychlených daňových odpisech v podobě zvýšené zůstatkové ceny majetku o technické zhodnocení. Výpočet v prvním roce ze zvýšené zůstatkové ceny lze provést prostřednictvím rovnice 11. (Valouch, 2011)

$$\text{Roční odpis} = \frac{2 * ZZC}{K(3)} \quad (11)$$

kde: ZZC = zvýšená zůstatková cena,

K(3) = koeficient zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu.

Zrychlené odpisy v dalších letech po technickém zhodnocení lze vypočítat pomocí rovnice 12. (Valouch, 2011)

$$\text{Roční odpisy} = \frac{2 * \text{ZZC}}{\text{K}(3) - n} \quad (12)$$

kde: ZZC = zvýšená zůstatková cena,

K(3) = koeficient zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu,

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

2.4.2 Odpisování nehmotného majetku

Odpisování nehmotného majetku se řídí zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, konkrétně §32a. Takovýto majetek může odpisovat pouze vlastník nebo osoba, která má právo tento majetek používat. Tyto odpisy se vypočítají jako podíl vstupní ceny majetku a doby, která je předem sjednána ve smlouvě o užívání. Pokud takováto smlouva není sjednána, počítají se odpisy rovnoměrně, a to bez přerušení:

- audiovizuální díla - 18 měsíců,
- software a nehmotné výsledky vývoje - 36 měsíců,
- ostatní nehmotný majetek - 72 měsíců.

Účetní jednotka může začít odpisovat majetek až po splnění veškerých podmínek pro odpisování. Takovéto odpisy se vypočítávají s přesností na celé měsíce s výjimkou majetku, který má účetní jednotka v držení na dobu určitou. Potom lze odpisy počítat s přesností na dny. Pokud účetní jednotka nabude nehmotného majetku jiným způsobem než vlastní činností, bude pokračovat v odpisování po předchozím majiteli.

I u nehmotného majetku lze provádět technické zhodnocení, které zvyšuje vstupní cenu majetku. Za technické zhodnocení nehmotného majetku se považují výdaje na rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti. Některé výdaje mohou mít za následek změnu účelu majetku, pokud převyší částku 40 000 Kč. Účetní jednotka odpisuje takovýto majetek opět rovnoměrně a bez přerušení ze zvýšené vstupní ceny, která je snížena o již uplatněné odpisy.

3 Dlouhodobý majetek ve vybraném podniku

Tato část bakalářské práce se bude zabývat konkrétním dlouhodobým majetkem ve společnosti SpofaDental a.s. U každého z vybraného druhu majetku budou propočítány jak účetní, tak i daňové odpisy, které budou mezi sebou porovnávány. Účelem této kapitoly je najít nejlepší způsob, kterým účetní jednotka vyjádří opotřebení majetku, nebo který umožní zahrnutí nejvyšších daňově uznatelných nákladů do základu daně.

3.1 Charakteristika společnosti

SpofaDental a.s. je akciová společnost, která vznikla dne 22. 11. 1995 a v tento den byla také zapsána do obchodního rejstříku. Její sídlo se nachází v Jičíně 506 01, Markova 238, IČ 639 99 447. Základní kapitál je tvořen kmenovými akciemi, celkem jich je vydáno 4 891 ks a má hodnotu 53 801 000 Kč. Jediným akcionářem je společnost KERRSPOFA LTD. Hlavním předmětem činnosti společnosti je výroba zdravotnických potřeb, a to zejména dentálních materiálů. (Rejstřík.peníze, 2020)

SpofaDental a.s. je společnost, která dlouhodobě působí v oblasti výroby a prodeje nekovových materiálů. Svoji produkci směřuje především na trhy střední a východní Evropy. Tyto výrobky umožňují zubním lékařům a laboratořím poskytovat kvalitní a cenově dostupnou stomatologickou péči. Společnost se také aktivně snaží o maximální využití jejich stávajících kapacit výrobních zařízení či převedení výrob a logistiky ze sesterských závodů. Vize společnosti je stát se jedničkou mezi dentálními firmami pro zaměstnance, lékaře i pacienty do roku 2020. (Výroční zpráva společnosti, 2018)

3.2 Dlouhodobý majetek společnosti

Společnost SpofaDental a.s. při provozování své činnosti využívá jak dlouhodobý nehmotný, tak i dlouhodobý hmotný majetek.

Dlouhodobý nehmotný majetek je v rámci společnosti využíván v podobě nehmotných výsledků vývoje a ocenitelných práv v celkové hodnotě 3 025 tis. Kč. Tato částka je upravená o korekci, která představuje snížení hodnoty majetku. Nehmotný majetek zařazuje účetní jednotka do dlouhodobého, pokud jeho cena přesáhne 60 000 Kč a oceňuje jej v pořizovací ceně, která obsahuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady. Odpisy toto majetku stanoví podle pořizovací ceny a předpokládané doby životnosti:

- software - 3 roky ,
- ostatní ocenitelná práva - podle doby platnosti práva. (Výroční zpráva společnosti, 2018)

Dlouhodobý hmotný majetek zahrnuje pozemky a stavby, hmotné movité věci a jejich soubory, oceňovací rozdíly k nabytému majetku, ostatní dlouhodobý majetek a poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek v celkové hodnotě 100 096 tis. Kč. Tato cena je opět upravena o korekci, která představuje snížení hodnoty majetku. Dlouhodobý hmotný majetek se také oceňuje pořizovací cenou, která zahrnuje cenu pořízení, náklady na dopravu, clo a dalších náklady související s pořízením daného majetku a tato cena musí přesahovat hranici 40 000 Kč. Tuto cenu mohou také zvyšovat náklady na technické zhodnocení. Odpisy se vypočítají na základě pořizovací ceny a předpokládané doby životnosti daného majetku:

- stavby - 20 až 5 let
- stroje, přístroje a zařízení - 3 až 10 let,
- dopravní prostředky - 3 až 15 let,
- inventář - 3 až 10 let,
- oceňovací rozdíl k nabytému majetku až 15 let (Výroční zpráva společnosti, 2018)

3.3 Konkrétní majetek podniku

Společnost SpofaDental a.s využívá velké množství dlouhodobého majetku. Pro zpracování praktické části bakalářské práce bude použit následující majetek. Elektrický vyvíječ páry typ 57, forma 06D, přístřešek na kola a v neposlední řadě budova JB10.

3.4 Výpočet účetních odpisů

Účetní jednotka využívá účetní odpisy pro potřeby zjištění fyzického nebo morálního opotřebení daného majetku. Tyto odpisy jsou vymezeny v účetních předpisech společnosti a účetní jednotka je jimi musí řídit. SpofaDental a.s. využívá pro všechny majetek stejnou formu účetního odpisování, a to časovou rovnoměrnou. Pro potřeby bakalářské práce budou vypočítány také účetní odpisy časové zrychlené.

3.4.1 Elektrický vyvíječ páry typ 57

Elektrický vyvíječ páry typ 57 byl pořízen do společnosti 25.9 2017 s pořizovací cenou 90 600 Kč. Jelikož se jedná o účetní odpisy, účetní jednotka začíná odpisovat majetek od prvního ukončeného měsíce používání majetku, v tomto případě od 1. října 2017. Odpisování bude trvat po dobu 5 let. Rovnoměrné i zrychlené účetní odpisy s vyčísleným rozdílem mezi nimi znázorňuje tabulka 5.

Tabulka 5: Komparace časových rovnoměrných a zrychlených účetních odpisů

ROK	Rovnoměrné odpisy		Zrychlené odpisy		Rozdíl	
	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena
2017	4 530	86 070	7 550	83 050	-3 020	3 020
2018	18 120	67 950	24 160	58 890	-6 040	9 060
2019	18 120	49 830	18 120	40 770	0	9 060
2020	18 120	31 710	12 080	28 690	6 040	3 020
2021	18 120	13 590	6 040	22 650	12 080	-9 060
2022	13 590	0	22 650	0	-9 060	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrný odpis v prvním roce má nižší hodnotu než v ostatních letech, což je způsobeno začátkem odpisování v průběhu roku. V dalším roce se odpis zvýší a nadále mají konstantní velikost až do posledního roku, kdy se opět sníží. Časové zrychlené účetní odpisy mají oproti rovnoměrným odpisům různorodý průběh. V prvním roce se odpisují pouze 3 měsíce, proto je odpis oproti druhému roku výrazně nižší. Další průběh má klesající tendenci, až na poslední rok, kdy účetní jednotka musí odepsat zbytek zůstatkové ceny. Tato hodnota se rovná 9 měsícům, které účetní jednotka neodepsala v prvním roce užívání majetku. Majetek je zcela odepsán v roce 2022. Rozdíl mezi odpisy je evidentní na první pohled. Zajímavý je rok 2019, kdy by účetní jednotka odpisovala stejnou částku jak u rovnoměrných, tak u zrychlených účetních odpisů. Nejmenší rozdíl mezi odpisy eviduje rok 2019 s částkou 0 Kč a nejvyšší v roce 2021 s hodnotou 12 080 Kč. Naopak u zůstatkové ceny je nejmenší rozdíl v roce 2022, kdy účetní jednotka majetek zcela odepíše a nejvyšší v letech 2018, 2019 a 2021 ve výši 9 060 Kč a -9 060 Kč.

3.4.2 Forma 06D

Formu 06D zařadila účetní jednotka od užívání 28.12.2017 s pořizovací cenou 258 143 Kč. Stanovená doba odpisování je u tohoto majetku 5 let a počátek odpisování nastane 1.1.2018, z důvodu pořízení majetku na konci roku. Tabulka 6 znázorňuje rovnoměrné i zrychlené účetní odpisy.

Tabulka 6: Komparace časových rovnoměrných a zrychlených účetních odpisů

ROK	Rovnoměrné odpisy		Zrychlené odpisy		Rozdíl	
	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena
2018	51 629	206 514	86 048	172 095	-34 419	34 419
2019	51 629	154 885	68 839	103 256	-17 210	51 629
2020	51 629	103 256	51 629	51 627	0	51 629
2021	51 629	51 627	34 420	17 207	17 209	34 420
2022	51 627	0	17 207	0	34 420	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

Formy 06D má veškeré rovnoměrné účetní odpisy konstantní se stejnou částkou 51 629 Kč s výjimkou posledního roku, kde se částka liší 2 Kč. Je to způsobeno zaokrouhlováním v průběhu odpisování majetku. Naopak zrychlené účetní odpisy se postupně snižují až do roku 2022. V roce 2020 účetní jednotka odpisuje stejnou částku u obou z těchto variant odpisů. Forma 06D bude odepsána na konci roku 2022. Z rozdílu je patrné, že roky 2018 a 2022 evidují přibližně stejnou hodnotu 34 420 Kč, pouze je jedna částka v mínusu a druhá v plusu. Je to mu tak i u roků 2019 a 2021 s částkou 17 210 Kč. Nejmenší rozdíl mezi vstupními cenami je evidován v posledním roce odpisování a nevyšší v roce 2018 a 2021 s částkou 34 420 Kč.

3.4.3 Přístřešek na kola

Dalším majetkem, se kterým účetní jednotka hospodáří, je přístřešek na kola. Pořídila ho do společnosti 21.9.2018 s pořizovací cenou 39 329 Kč. Jedná se o drobný hmotný majetek, jehož vstupní cena je nižší jak 40 000 Kč, ale doba použitelnosti delší jak 1 rok. I nadále se o něm bude účtovat jako o dlouhodobém majetku i ve skutečnosti, že nesplňuje podmínku vstupní ceny. (Hruška, 2019) Počátek odpisování nastane v říjnu 2018 a bude

trvat po dobu 10 let. Pro účely bakalářské práce bude tabulka 7 znázorňovat časové rovnoměrné i zrychlené odpisy pouze do roku 2022.

Tabulka 7: Komparace časových rovnoměrných a zrychlených účetních odpisů

ROK	Rovnoměrné odpisy		Zrychlené odpisy		Rozdíl	
	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena
2018	984	38 345	1 788	37 541	-804	804
2019	3 933	34 412	6 436	31 105	-2 503	3 307
2020	3 933	30 479	5 721	25 384	-1 788	5 095
2021	3 933	26 543	5 006	20 378	-1 073	6 165
2022	3 933	22 613	4 291	16 087	-358	6 526

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrné účetní odpisy tohoto majetku mají podobný charakter jako u předchozích druhů. Odpisy v prvním a posledním roce se liší od ostatních, které jsou konstantní, což je opět dáno začátkem odpisování v průběhu roku a v tomto případě také díky zaokrouhlování. I zrychlené účetní odpisy mají podobný charakter. V prvním roce se odpisují pouze 3 měsíce, díky počátku odpisování v průběhu roku, proto je odpis nižší hodnoty. V dalších letech mají odpisy klesající průběh. Nejmenší rozdíl mezi odpisy eviduje rok 2022 s hodnotou -358 Kč, nejvyšší je naopak v roce 2019 ve výši -2 503 Kč. Na druhé straně mezi zůstatkovými cenami je nejmenší rozdíl v roce 2018 s cenou 804 Kč nejvyšší v roce 2022 s částkou 6 526 Kč.

3.4.4 Budova JB10

Budova skladu MTZ byla zařazena účetní jednotkou do užívání 31.12.1997 s pořizovací cenou 28 474 323 Kč. Během svého užívání prošla tato budova dvěma technickými zhodnoceními. První TZ proběhlo v roce 27.12.2016 s pořizovací cenou 258 144 Kč a druhé 28.12.2017 s pořizovací cenou 61 350 Kč. Celkově se do této budovy investovalo 319 494 Kč. Celková doba odpisování, které zahrnuje i technická zhodnocení, je 93,15 let. Začátek odpisování je stanoven na 1.1.1998. Pro účely této bakalářské práce bude tabulka 8 zobrazovat časové rovnoměrné i zrychlené odpisy pouze od roku 2015 do roku 2022.

Tabulka 8: Komparace časových rovnoměrných a zrychlených účetních odpisů

ROK	Rovnoměrné odpisy		Zrychlené odpisy		Rozdíl	
	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena
2015	646 410	16 838 943	776 265	10 110 838	-129 855	6 728 105
2016 - TZ 1	415 810	16 681 277	767 388	9 601 594	-351 578	7 079 683
2017 - TZ 2	309 113	16 433 514	742 798	8 920 146	-433 685	7 513 368
2018	309 113	16 124 401	713 105	8 207 041	-403 972	7 917 360
2019	309 113	15 815 401	683 413	7 523 628	-374 280	8 291 773
2020	309 113	15 506 288	653 721	6 869 907	-344 588	8 636 381
2021	309 113	15 197 175	624 029	6 245 878	-314 896	8 951 297
2022	309 113	14 888 062	594 337	5 651 541	-285 204	9 236 521

Zdroj: Vlastní zpracování.

Budova skladu MTZ se začala odepisovat 1.1.1998 a rovnoměrně se odepsalo 646 410 Kč. Do roku 2015 je tedy odpisování konstantní bez žádných změn. V roce 2016, po provedení prvního technického zhodnocení, se cena odpisu o něco snížila oproti předcházejícím rokům. Je to způsobeno přírůstkem vstupní ceny majetku a také počtem let odpisování, který se zvýšil o 25,05 let. Podobný průběh lze zaznamenat i v roce 2017, kdy se uvedlo do užívání druhé technické zhodnocení. Došlo tak k dalšímu snížení ceny odpisů a zvýšení počtu odpisovaných let o 24,05. Takovýto průběh odpisování bude pokračovat až do celkového odepsání majetku. Veškeré odpisy jsou zaokrouhlovány na celé koruny nahoru, lze tedy předpokládat, že v posledním roce se bude odpis o trochu lišit. Zrychlené odpisy

mají klesající tendenci, jakožto i výše uvedené tabulky zachycující tento typ odpisování. Odpisy v letech 2016 a 2017, ve kterých proběhla technická zhodnocení, mají také klesající charakter, jelikož jejich cenové navýšení není příliš vysoké. Nejmenší rozdíl mezi těmito druhy odpisů je v roce 2015 s výší -129 855 Kč a nejvyšší v roce druhého technické zhodnocení 2017 s hodnotou -433 685 Kč. V případě zůstatkové ceny je nejnižší rozdíl v roce 2015 a nejvyšší v roce 2022.

3.5 Výpočet daňových odpisů

Společnost SpofaDental a.s. využívá pouze rovnoměrných daňových odpisů s výjimkou formy 06D, u které zvolila daňové odpisy časové. Pro účely bakalářské práce budou u některého majetku vypočítány také rovnoměrné odpisy se zvýšenou vstupní cenou v prvním roce odpisování, daňové odpisy zrychlené a daňové odpisy zrychlené se zvýšenou vstupní cenou v prvním roce odpisování.

3.5.1 Elektrický vyvíječ páry typ 57

Elektrický vyvíječ páry typ 57 byl zařazen do užívání v roce 2017 s pořizovací cenou 90 600 Kč. Společnost tento majetek zařadila do odpisové skupiny 02, tudíž se bude odpisovat po dobu 5 let. Pro první rok rovnoměrného odpisování se použije roční odpisová sazba 11% a pro další roky odpisování 22,25%. U zrychlených odpisů využije společnosti koeficient 5 pro první rok a koeficient 6 pro další roky odpisování. Rovnoměrné i zrychlené daňové odpisy pro tento druh majetku znázorňuje tabulka 9.

Tabulka 9: Komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů

ROK	Rovnoměrné odpisy		Zrychlené odpisy		Rozdíl	
	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena
2017	9 966	80 634	18 120	72 480	-8 154	8 154
2018	20 159	60 475	28 992	43 488	-8 833	16 987
2019	20 159	40 316	21 744	21 744	-1 585	18 572
2020	20 159	20 157	14 496	7 248	5 663	12 909
2021	20 157	0	7 248	0	12 909	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrný daňový odpis má prvním roce znatelně nižší hodnotu, než odpisy v následujících letech, kdy se odpis stává konstantním. V posledním roce odpisování účetní jednotka odepíše pouze 20 157 Kč, což je dáno zaokrouhlováním. Účetní jednotka tento typ odpisování zvolí v případě, kdy očekává vyšší příjmy v následujících letech a bude si tak moct uplatit vyšší zvýhodnění při výpočtu základu daně z příjmů. U zrychlených daňových odpisů je odpis v prvním roce nižší, ve druhém roce se zvyšuje a v následujících letech stále klesá, dokud není majetek zcela odepsán. Tento typ odpisování účetní jednotka volí, pokud očekává vyšší příjmy na začátku odpisování majetku. Nejmenší rozdíl mezi těmito druhy odpisů je ve třetím roce, kdy se velikost odpisů liší o -1 585 Kč a největší v posledním roce odpisování s částkou 12 909 Kč. Naopak u zůstatkové ceny je největší rozdíl se stejnou částkou 12 909 Kč v roce 2020 a nejmenší v posledním roce, kdy je majetek zcela odepsán.

Podle §31 ZDP může účetní jednotka využít rovnoměrné odpisy se zvýšeným odpisem v prvním roce užívání majetku o 10%. V takovém případě se sazba změní v prvním roce na 21% a v dalších letech odpisování na 19,75%. U zrychlených odpisů je to podobné, účetní jednotka přičte 10% ze vstupní ceny majetku v prvním roce užívání. Tyto odpisy znázorňuje tabulka 10.

Tabulka 10: Komparace rovnoměrných a zrychlených odpisů se zvýšeným odpisem v prvním roce odpisování o 10%

ROK	Rovnoměrné odpisy		Zrychlené odpisy		Rozdíl	
	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena
2017	19 026	71 574	27 180	63 420	-8 154	8 154
2018	17 894	53 680	25 368	38 052	-7 474	15 628
2019	17 894	35 786	19 026	19 026	-1 132	16 760
2020	17 894	17 892	12 684	6 342	5 210	11 550
2021	17 892	0	6 342	0	11 550	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

Oproti standardním rovnoměrným daňovým odpisům se v tomto případě odpisy v prvním roce odpisování vyšší a v následujících letech se jejich výše sníží. V opačném případě mají

zrychlené daňové odpisy se zvýšeným odpisem v prvním roce klesající charakter od počátku odpisování. Nejmenší rozdíl mezi odpisy se nachází ve třetím roce s hodnotou -1 132 Kč a největší v roce posledním s hodnotou 11 550 Kč. Naopak u zůstatkové ceny je nejnižší rozdíl v posledním roce s hodnotou 0 Kč a nevyšší v roce 2019 s hodnotou 16 760 Kč.

3.5.2 Forma 06D

Forma 06D byla zařazena do užívání v prosinci roku 2017 s pořizovací cenou 258 143 Kč. Společnost u tohoto specifického majetku zvolila časové daňové odpisy, u kterých nemusí volit ani odpisový koeficient či odpisovou sazbu. Dobu užívání majetku stanovila účetní jednotka na 60 měsíců od prvního měsíce po zařazení majetku do užívání podle §30 odst. 7 ZDP a z tohoto důvodu započne odpisování až v lednu roku 2018. Pro komparaci v následující části je nutné vypočítat i daňové odpisy zrychlené, které se budou počítat od roku 2017 s odpisovým koeficientem 5 pro první rok a 6 pro další roky odpisování majetku. Tyto odpisy znázorňuje tabulka 11.

Tabulka 11: Komparace časových a zrychlených daňových odpisů

ROK	Časové odpisy		Zrychlené odpisy		Rozdíl	
	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena
2017	-	-	51 629	206 514	-51 629	-206 514
2018	51 629	206 514	82 606	123 908	-30 977	82 606
2019	51 629	154 885	61 954	61 954	-10 325	92 931
2020	51 629	103 256	41 303	20 651	10 326	82 605
2021	51 629	51 627	20 651	0	30 978	51 627
2022	51 627	0	-	-	51 627	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z tabulky je na první pohled vidět kontrast mezi těmito druhy odpisování. Časové daňové odpisy se odpisují od roku 2018 a mají zcela konstantní charakter. Naopak zrychlené odpisy se odpisují již od roku 2017 a až na první rok mají klesající tendenci. Mezi odpisy je největší rozdíl v prvním a posledním roce s částkou 51 629 za existence jedné částky v mínusu a druhé v plusu. U zůstatkové ceny je největší rozdíl v prvním roce s částkou -

206 514 Kč a nejmenší v roce posledním. U obou případů je to způsobeno posunutí začátku odpisování. Použití zvýšeného odpisu v prvním roce zde pouze u zrychlené odpisování. Jelikož by hodnoty nebyly s čím porovnat, od výpočtu se zde upustí.

3.5.3 Přístřešek na kola

Přístřešek na kola byl zařazen do užívání v roce 2018 s pořizovací cenou 39 329 Kč. Společnost tento specifický majetek zařadila do odpisové skupiny 5, bude tedy přístřešek na kola odpisovat po dobu 30 let. Pro rovnoměrné odpisování majetku v prvním roce použije účetní jednotka odpisovou sazbu 1,4% a v dalších letech potom odpisovou sazbu 3,4%. U zrychlených daňových odpisů je využit koeficient 30 v prvním roce užívání a v dalších letech koeficient s číslem 31. Pro potřeby bakalářské práce se bude majetek odpisovat pouze do roku 2022 díky velkému počtu odpisových let. Tabulka 12 znázorňuje rovnoměrné i zrychlené daňové odpisy.

Tabulka 12: Komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů

ROK	Rovnoměrné odpisy		Zrychlené odpisy		Rozdíl	
	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena
2018	551	38 778	1 311	38 018	-760	760
2019	1 338	37 440	2 535	35 048	-1 197	2 392
2021	1 338	36 102	2 448	33 035	-1 110	3 067
2021	1 338	34 764	2 360	30 675	-1 022	4 086
2022	1 338	33 426	2 273	28 402	-935	5 024

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rovnoměrný odpis u tohoto majetku má v prvním roce odpisování nižší hodnotu než v dalších letech, kde se odpisy stávají konstantními. Naopak u zrychlené varianty má odpis v prvním roce vyšší hodnotu skoro trojnásobně, ve druhém roce se zvýší a v dalších letech se odpisy stávají klesajícími. V obou případech nelze využít zvýšeného odpisu v prvním roce odpisování o 10%. Nejmenší rozdíl mezi odpisy je tentokrát v 1 roce odpisování, kdy hodnota činila -760 Kč. Na druhou stranu nejvyšší rozdíl byl u toho majetku ve druhém roce s výší -1 197 Kč. U zůstatkové ceny je tomu podobně, nejnižší rozdíl eviduje první rok a nejvyšší rok 2021.

3.5.4 Budova JB10

Budova skladu MTZ byla zařazena do užívání v roce 1997 s pořizovací cenou 28 474 323 Kč a prošla dvěma technickými zhodnoceními. Tato technická zhodnocení se promítnou v tabulce odpisů, které prodlouží dobu odpisování. Společnost SpofaDental a.s. zařadila budovu skladu do odpisové skupiny 5 a bude jí odpisovat po dobu 30 let. Sazba u rovnoměrných odpisů bude činit v prvním roce 1,4 % a v dalších letech 3,4%. U zrychlených dopisů v prvním roce odpisování je opět použit koeficient 30 a v dalších letech užívání 31. V roce 2016 a 2017, kdy účetní jednotka prováděla technická zhodnocení, se použije koeficient pro zvýšenou vstupní cenu s hodnotou 30. Pro účely bakalářské práce se bude budova odpisovat od roku 2015 do roku 2022 díky velkému počtu odpisových let. Rovnoměrné odpisy udává následující tabulka 13.

Tabulka 13: Komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů

ROK	Rovnoměrné odpisy		Zrychlené odpisy		Rozdíl	
	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena	Odpis	Zůstatková cena
2015	968 127	10 649 396	759 315	4 176 231	208 812	6 473 165
2016 - TZ 1	976 904	9 930 636	806 250	3 628 125	170 654	6 302 511
2017 - TZ 2	978 990	9 012 996	737 895	2 951 580	241 095	6 061 416
2018	978 990	8 034 006	655 907	2 295 673	323 083	5 738 333
2019	978 990	7 055 016	573 919	1 721 754	405 071	5 333 262
2020	978 990	6 076 026	491 930	1 229 824	487 060	4 846 202
2021	978 990	5 097 036	409 942	819 882	569 048	4 277 154
2022	978 990	4 118 046	327 953	491 929	651 037	3 626 117

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z tabulky je patrné, že rovnoměrné odpisy se v jednotlivých letech moc neliší. Nejnižší odpis byl v roce 2015, poté se odpisy díky technickému zhodnocení lehce zvýšily a od roku 2018 se staly konstantními. Pokud účetní jednotka nezrealizuje další technické zhodnocení, bude se budova odpisovat ve stále stejné výši, až do konce doby užívání. Na druhou stranu zrychlené daňové odpisy klesají po celou dobu odpisování, až na výjimku roku 2016, kdy proběhlo technické zhodnocení a odpis se lehce zvýšil. Budova skladu je zařazena v odpisové skupině 5, nelze tudíž využít zvýšeného odpisu v prvním roce

odpisování. Nejmenší rozdíl mezi odpisy nastal v roce 2016, tedy v roce prvního technického zhodnocení a činil 170 654 Kč. Na opak nejvyšší rozdíl byl v roce 2022 s částkou 651 037 Kč. Rozdíl by byl stále vyšší, dokud by budova nebyla zcela odepsána. U zůstatkové ceny je nejnižší rozdíl v roce 2022 s částkou 3 626 117 a nejvyšší v roce 2015 ve výši 6 473 165 Kč.

4 Porovnání účetních a daňových odpisů

Poslední kapitola praktické části bakalářské práce se bude zabývat komparací účetních a daňových odpisů, které využívá účetní jednotka ve svém podnikání. Tyto odpisy vyjadřují nejvhodnější formu, jakým zjistit opotřebením majetku i výši daňově uznatelných nákladů, které si účetní jednotka může odepisovat ze základu daně.

4.1 Elektrický vyvíječ páry typ 57

Elektrický vyvíječ páry typ 57 je odpisován od roku 2017 rovnoměrnými časovými účetními a rovnoměrnými daňovými odpisy. Tabulka 14 zachycuje jejich komparaci spolu s daňovými odpisy zrychlenými.

Tabulka 14: Komparace účetních a daňových odpisů

Rok	Časové rovnoměrné účetní odpisy	Rovnoměrné daňové odpisy	Zrychlené daňové odpisy
2017	4 530	9 966	18 120
2018	18 120	20 159	28 992
2019	18 120	20 159	21 744
2020	18 120	20 159	14 496
2021	18 120	20 157	7 248
2022	13 590	-	-

Zdroj: Vlastní zpracování.

Časové rovnoměrné účetní a rovnoměrné daňové odpisy mají podobný charakter. U obou způsobů odpisování je nejnižší odpis v prvním roce užívání majetku. V dalších letech je odpis o něco vyšší a drží se ve stejné výši. Rozdíl mezi těmito odpisy je u účetních odpisů, kde účetní jednotka v prvním roce odpisuje pouze 3 měsíce a zbytek musí do odepsat v roce 2022, kde už je u daňových odpisů majetek zcela odepsán. U zrychlených daňových je nejnižší odpis v roce posledním, kdežto u účetních v roce prvním. Největší odpis u daňových je ve druhém roce odpisování majetku, poté se stále klesá až do odepsání majetku.

Daňové odpisy jsou daňově uznatelným nákladem, který snižuje základ daně účetní jednotky. Je tedy důležité vyčíslit, kolik účetní jednotka ušetří na dani, při využití

jednotlivých druhů odpisů. Jelikož SpofaDental a.s. je právnická osoba, sazba daně bude činit 19%. Tabulka 15 ukazuje, kolik účetní jednotka ušetří na dani.

Tabulka 15: Úspora na dani

Rok	Rovnoměrné daňové odpisy		Zrychlené daňové odpisy	
	Rozdíl	Úspora na dani	Rozdíl	Úspora na dani
2017	-5 436	1 032,84	-13 590	2 582,1
2018	-2 039	387,41	-10 872	2 065,68
2019	-2 039	387,41	-3 624	688,56
2020	-2 039	387,41	3 624	-688,56
2021	-2 037	387,03	10 872	-2 056,68
2022	13 590	-2 582,1	13 590	- 2 582,1
Celkem	0	0	0	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z tabulky je patrné, že výběr daňových odpisů ovlivňuje výši daňového zvýhodnění z nich plynoucí. Rozdíly uvedené v tabulce jsou vypočítané z účetních daňových odpisů uvedených v předchozí tabulce. U rovnoměrných odpisů účetní jednotka ušetří nejvíce v prvním roce, kde se částka vyšplhá na 1 032,84 Kč, nejméně pak v posledním roce s hodnotou 387,03 Kč. U zrychlených odpisů je to stejně tak. Nejvýhodnější úspora na dani plyne z prvního roku odpisování majetku v hodnotou 2 582,1 Kč, nejméně pak v roce posledním s částkou -2 082,1,68 Kč.

4.2 Forma 06D

Forma 06D se odpisuje pomocí časových rovnoměrných účetních a časových daňový odpisů. Tabulka 16 zachycuje rozdíly mezi odpisy spolu se zrychlenými daňovými odpisy.

Tabulka 16: Komparace účetních a daňových odpisů

Rok	Časové rovnoměrné účetní odpisy	Rovnoměrné daňové odpisy	Zrychlené daňové odpisy
2017	-	-	51 629
2018	51 629	51 629	82 606
2019	51 629	51 629	61 954
2020	51 629	51 629	41 303
2021	51 629	51 629	20 651
2022	51 627	51 627	-

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro první dva sloupceky využívá účetní jednotka stejnou formu časových odpisů. Hodnoty vycházejí naprosto stejně v každém roce odpisování majetku a s částkou 51 629 Kč. Poslední rok se liší pouze o zaokrouhlování. Rozdíl nastává u zrychlených daňových odpisů, kde je zahájeno odpisování již v roce 2017 na rozdíl od předchozího srovnání a hodnoty jsou až na první rok klesající.

Následující tabulka 17 ukazuje, kolik účetní jednotka ušetří na dani u jednotlivých druhů daňového odpisování. Daňová sazba činí 19%.

Tabulka 17: Úspora na dani

Rok	Časové rovnoměrné daňové odpisy		Zrychlené daňové odpisy	
	Rozdíl	Úspora na dani	Rozdíl	Úspora na dani
2017	-	-	-51 629	9 809,51
2018	0	0	-30 977	5 885,63
2019	0	0	-10 325	1 961,75
2020	0	0	10 326	-1 961,94
2021	0	0	30 978	-5 885,82
2022	0	0	51 627	-9 089,13
Celkem	0	0	0	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

I u této tabulky platí, že výběr daňových odpisů ovlivňuje výši daňového zvýhodnění. Rozdíly jsou zde vypočítány z účetních a daňových odpisů z předchozí tabulky. Účetní jednotka si vybrala pro účetní a rovnoměrné daňové odpisy stejný způsob odpisování. Z toho vyplývá, že si časových rovnoměrných odpisů nebude moct odepsat navíc žádnou částku ze základu daně. Jiný situace nastává u zrychlených daňových odpisů. Nejvyšší daňovou částku si může jednotka odepsat v prvním roce s hodnotou 9 809,51 Kč, naopak nejnižší v roce posledním s částkou -9 809,51 Kč. Lepší volbou by tedy bylo zvolit zrychlené daňové odpisy místo časových, pokud chce účetní jednotka uspořit na dani více na začátku odpisování na úkor nižší úspory ke konci doby odpisování.

4.3 Přístřešek na kola

I přístřešek na kola odepisuje účetní jednotka pomocí časových rovnoměrných účetních a rovnoměrných daňových odpisů, které zachycuje následující tabulka 18 spolu se zrychlenými daňovými odpisy.

Tabulka 18: Komparace účetních a daňových odpisů

Rok	Časové rovnoměrné účetní odpisy	Rovnoměrné daňové odpisy	Zrychlené daňové odpisy
2018	984	551	1 311
2019	3 933	1 338	2 535
2020	3 933	1 338	2 448
2021	3 933	1 338	2 360
2022	3 933	1 338	2 273

Zdroj: Vlastní zpracování.

Komparace prvních dvou druhů odpisů je velmi jednoduchá. U obou forem je nejnižší odpis v prvním roce odpisování. V dalších letech se odpis zvyšuje a až do konce životnosti majetku má stejnou hodnotu. S porovnáním se zrychlenými odpisy se dá zjistit, že i u těchto případů je nejnižší odpis v prvním roce užívání majetku. V dalších letech se postup mění, u obou druhů se odpis zvýší, ale u zrychlených se stávají odpisy klesajícími, kdežto u účetních jsou konstantní.

I v tomto případě lze vyčíslit výši daňového efektu, který získá účetní jednotka z jednotlivých způsobů odpisování. Výše daně činí 19% z celkového nákladového odpisu. Tyto úspory zachycuje tabulka 19.

Tabulka 19: Úspora na dani

	Rovnoměrné daňové odpisy		Zrychlené daňové odpisy	
	Rozdíl	Úspora na dani	Rozdíl	Úspora na dani
2018	433	-82,27	-327	62,13
2019	2 595	-493,05	1 398	-265,62
2020	2 595	-493,05	1 485	-282,15
2021	2 595	-493,05	1 573	-298,87
2022	2 595	-493,05	1 660	-315,4
Celkem	10 813	-2 054,47	5 789	-1 099,91

Zdroj: Vlastní zpracování.

Pokud se jedná o rovnoměrné odpisy, nejvyšší částku ušetří účetní jednotka v prvním roce odpisování s hodnotou -82,27 Kč a nejméně ve všech ostatních letech s hodnotami -493,05 Kč. Dodatečná daňová úspora za sledované období je -2 054,47 Kč, což je způsobeno účetními odpisy, které jsou ve všech případech vyšší než daňové. Podobný případ je i u druhého typu daňových odpisů. Zde si účetní jednotka odepíše nejvyšší částku ze základu daně také v prvním roce s hodnotou 62,13 Kč a nejméně v roce posledním s hodnotou -315,4 Kč. I zde kromě roku 2018 jsou účetní odpisy vyšší než daňové. Dodatečná daňová úspora za sledované období je -1 099,91 Kč. Jelikož tabulka ukazuje pouze průběh odpisování, konečné výsledky nejsou objektivní. Rozdíly jsou vypočítány z účetních a daňových odpisů se za celou dobu odpisování vzájemně vykompenzují. Tato tabulka zachycuje pouze polovinu doby odpisování, jinak by celková hodnota za 10 let byla 0.

4.4 Budova JB10

Posledním majetek, který podnik odepisuje pomocí těchto odpisů, tedy časových rovnoměrných účetních a rovnoměrných daňových, je budova JB10. Tyto odpisy zachycuje poslední tabulka 20 spolu se zrychlenými daňovými odpisy.

Tabulka 20: Komparace časových rovnoměrných účetních a časových daňových odpisů

Rok	Časové rovnoměrné účetní odpisy	Rovnoměrné daňové odpisy	Zrychlené daňové odpisy
2015	646 410	968 127	208 812
2016 - TZ 1	415 810	976 904	170 654
2017 - TZ 2	309 113	978 990	241 095
2018	309 113	978 990	323 083
2019	309 113	978 990	405 071
2020	309 113	978 990	487 060
2021	309 113	978 990	569 048
2022	309 113	978 990	651 037

Zdroj: Vlastní zpracování.

Podobný postup jako u předchozí tabulky lze aplikovat i na tento druh majetku. Výjimkou jsou ovšem roky 2016 a 2017, kdy u budovy skladu MTZ proběhla technická zhodnocení. Odpisy se tedy nestanou konstantní mi od roku 2016, ale až od roku 2017. Poté mají v obou případech stejnou částku až do ukončení životnosti budovy. Zrychlené odpisy mají oproti účetním jiný průběh. Až na výjimku v prvním roce mají klesající charakter, nejnižším odpisem v roce 2016 a nejvyšším v roce 2022.

I z tohoto majetku plynou účetní jednotce daňové úspory ve výši 19%, které si může odepsat ze základě. Tyto úspory zachycuje následující tabulka 21.

Tabulka 21: Úspora na dani

	Rovnoměrné daňové odpisy		Zrychlené daňové odpisy	
	Rozdíl	Úspora na dani	Rozdíl	Úspora na dani
2015	-321 717	61 126,23	437 598	-83 143,62
2016 - TZ 1	-561 094	106 607,86	245 156	-46 579,64
2017 - TZ 2	-669 877	127 276,63	68 018	-12 923,42
2018	-669 877	127 276,63	-13 940	2 654,3
2019	-669 877	127 276,63	-95 958	18 232,02
2020	-669 877	127 276,63	-177 947	33 809,93
2021	-669 877	127 276,63	-259 935	49 387,65
2022	-669 877	127 276,63	-341 924	64 965,56
Celkem	-4 900 073	931 393,87	-138 932	26 402,78

Zdroj: Vlastní zpracování.

Pokud se jedná o rozdíly mezi účetními a rovnoměrnými daňovými odpisy, ve všech letech vycházejí v mínusu. To znamená, že účetní jednotka si v každém roce může odepsat daňovou úsporu. Nejvyšší částky uspoří v letech 2015 - 2018 s částkou 127 276,63 Kč a nejméně pak v roce 2015 s hodnotou 61 126,23 Kč. Celková úspora na dani u rovnoměrných odpisů činí za sledované období 931 393,87 Kč. U zrychlených odpisů je situace odlišná. V prvních třech letech vycházejí rozdíly odpisů v plusu a neplynou z nich žádné výhody. Nejvyšší částku účetní jednotka uspoří v roce 2022 s celkovou sumou 64 965,56 Kč a nejméně pak v roce prvním s částkou -83 143,62 Kč. Dodatečná daňová úspora za sledované období je 26 402,78 Kč. Je nutné podotknout, že za předpokladu, že nedojde ke změně sazby daně z příjmů, bude daňová úspora za celou dobu odpisování rovna nule. Rozdíly jsou vypočítány z účetních a daňových odpisů z předchozí tabulky. Důležité je zmínit, že tabulka ukazuje pouze průběh odpisování, konečná hodnota by za celou dobu užívání byla rovna 0 Kč.

V této kapitole byly porovnány čtyři druhy majetku, které účetní jednotka SpofaDental a.s. odepisuje rovnoměrnými daňovými odpisy. Praktická část také provedla komparaci se zrychlenými daňovými odpisy pro najetí nejvhodnějšího způsobu odpisování. Některý dlouhodobý majetek je odpisován od začátku do konce, u některého je pouze naznačen průběh odpisování, kvůli dlouhé době odpisování. Proto následující tabulka 22 zachycuje konečnou úporu na dani u obou způsobu odpisování v letech 2018 - 2021, kdy účetní jednotka odpisovala veškerý majetek ve stejný čas.

Tabulka 22: Celková úspora na dani

Rok	Rovnoměrné daňové odpisy	Zrychlené daňové odpisy
2017	128 309,47	-531,81
2018	127 581,77	10 667,74
2019	126 783,58	20 616,71
2020	127 170,99	30 877,28
2021	127 170,61	41 146,28
2022	124 201,48	52 978,93
Celkem	761 217,9	155 755,13

Zdroj: Vlastní zpracování.

Při využívání rovnoměrných daňových odpisů se částka daňové úspory vyšplhala na 761 217,9 Kč na rozdíl od zrychlených daňových odpisů, kde částka činí pouhých 155 755,13 Kč. Nejvíce daňově uznatelných nákladů vzniklo účetní jednotce z Budovy JB10 a nejméně z Přístřešku na kola. Z toho vyplývá, že výběr vhodného druhu odpisování je pro účetní jednotku zásadní. **V tomto případě jsou pro účetní jednotky vhodnější rovnoměrné odpisy daňové, tedy odpisy, které využívá při svých obvyklých výpočtech.**

Z výše uvedeného textu platí pro veškerý majetek, že výběr daňových odpisů je velmi klíčový pro další fungování podniku. Volba daňových odpisů závisí na tom, kdy si účetní jednotka chce odepsat co nejvíce daňově uznatelných nákladů plynoucích z odpisů ze základu daně. Pokud účetní jednotka plánuje vyšší zisky ze začátku podnikání, je výhodnější zvolit u majetku zrychlené daňové odpisy, jelikož odpisy dosahují nejvyšších hodnot na začátku odpisování. Na druhé straně, pokud očekává vyšší výhody z průběhu

podnikání, či ke konci, výhodnější volbou by tedy byly daňové odpisy rovnoměrné, kdy se odepisují relativně stejné částky po celou dobu užívání majetku.

Volba účetních a daňových odpisů záleží zcela na výběru účetní jednotky. Při volbě účetních odpisů je důležité brát v potaz takovou formu, která vyjadřuje skutečné opotřebení majetku a to jak morální, tak fyzické. Daňové odpisy vybírá účetní jednotka podle výše daňově uznatelných nákladů, které si může uplatnit při výpočtu základu daně. Celý tento proces není jednoduchý, avšak je klíčový pro fungování podniku v budoucnu.

Závěr

Hlavním tématem této bakalářské práce bylo vymezení účetně a daňově dlouhodobý majetek z různých úhlů pohledů. V teoretické části šlo především o vytyčení majetku podle doporučené literatury, odborných časopisů či skript. V praktické části potom byly aplikovány účetní a daňové odpisy do praxe ve společnosti SpofaDental a.s.

Větší část bakalářské práce je postavena na odpisech, které účetní jednotka využívá k vyčíslení opotřebení dlouhodobého majetku. Tyto odpisy se také člení na účetní a daňové, přičemž na každý druh se nahlíží odlišně. Z účetního hlediska odpisy vyjadřují buď morální nebo fyzické opotřebení a řídí se vnitropodnikovou směrnicí každé podnikatelské jednotky. Výběr je ze tří metod odpisování, a to z časových a výkonových odpisů či komponentního odpisování. Z daňového pohledu lze odpisy definovat jako daňově uznatelné náklady, které snižují základ daně účetní jednotky a řídí se podle Zákona o daních z příjmů. Lze využít dva druhy těchto odpisů, a to rovnoměrné nebo zrychlené. Průběh u všech druhů odpisů může být buď konstantní, klesající, rostoucí či proměnlivý, to vše záleží právě na výběru daného odpisu. Průběh odpisů může také pozměnit technické zhodnocení, které zvyšuje vstupní cenu majetku.

V praktické části této bakalářské práce bylo cílem zjistit nejvhodnější způsob odpisování dlouhodobého majetku společnosti SpofaDental a.s. Vybrané byly čtyři druhy dlouhodobého majetku: elektrický vyvíječ párty typ 57, forma 06D, přístřešek na kola a budova JB10, u kterých se prováděla komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů spolu s rovnoměrnými účetními odpisy. Výsledkem tohoto porovnání je zjištění konečné daňové úlevy, které se vypočítaná pomocí sazby daně z příjmů u právnických osob ve výši 19%. U každého majetku je výsledná úspora na dani vždy stejná. Účetní jednotka by proto měla sledovat, kdy očekává vyšší či menší zisky a tím pádem zvolit i vhodný způsob odpisování. Pokud se očekávají vyšší zisky na začátku podnikání, pro účetní jednotka jsou nejlepší volbou zrychlené daňové odpisy, u kterých je částka daňově uznatelných nákladů nejvyšší právě na začátku odpisování dlouhodobého majetku. Na druhou stranu, rovnoměrné daňové odpisy účetní jednotka volí v případě, kdy neví jaké zisky bude generovat, nebo zda předpokládá rovnoměrný průběh své činnosti.

Společnost SpofaDental a.s. primárně využívá rovnoměrných časových účetních odpisů. Díky zjištění v praktické části je tato volba oprávněná oproti zrychleným daňovým odpisům, jelikož si účetní jednotka bude moci snížit svůj základ daně o výrazně vyšší částku. Pokud by do budoucna chtěla účetní jednotka začít využívat zrychlené daňové odpisy, musela by předpovídat, že v následujících letech dojde k výraznému zvýšení základu daně.

Seznam použité literatury

HASPROVÁ, Olga a Zdeněk BRABEC. 2019. *Základy účetnictví podnikatelských subjektů*. Vydání 2. aktualizované. Liberec: Technická univerzita v Liberci. ISBN 978-80-7494-490-1.

HRUŠKA, Vladimír. 2019. *Účetní případy pro praxi 2019*. Vydání 4. Praha: Grada. ISBN 978-80-2-2671-2.

CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, et al. 2017. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-068-3.

KIESO, Donald E., Jerry J. WEYGANDT a Terry D. WARFIELD. 2018. *Intermediate accounting. IFRS edition*. Hoboken: Wiley. ISBN 978-1-119-37293-6.

KOVALÍKOVÁ, Hana. 2018. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. Olomouc: ANAG. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-141-3.

KOVANICOVÁ, Dana. 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Trizonia. ISBN 978-80-7273-169-5.

KOUT, Petra Tomáš LÍBAL. 2017. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: VOX. ISBN 978-80-87480-55-7.

MARKOVÁ, Hana. 2019. *Daňové zákony 2019, úplná znění platná k 1.1.2019*. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-6215-6.

MATEI, Nicoleta Cristina. 2019. *Reversible Depreciation of Property, Plant and Equipment - Tax Implications vs. Ensuring the Quality of the Accounting Information* [online]. [cit. 2020-05-10]. Dostupné z: <https://search.proquest.com/docview/2354300660/F1807ABEC4CA4FF7PQ/8?accountid=17116>

PETERSON, Raymond H. 2002. *Accounting for fixed assets*. 2nd ed. New York: J. Wiley., ISBN 0-471-09210-x.

PILAŘOVÁ, Ivana a Jana PILÁTOVÁ. 2016. *Účetní závěrka, základ daně a finanční analýza podnikatelských subjektů roku*. Praha: 1. VOX. ISBN 978-80-87480-50-2.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. 2017. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-063-8.

READGUR. 2020. Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele [online]. [cit. 2020-04-14]. Dostupné z: <http://readgur.com/doc/832867/vzorov%C3%BD-%C3%BA%C4%8Dtov%C3BD-rozvrh-pro-podnikatele--pro-pot%C5%99eby>

REJSTŘÍK PENÍZE. 2020. *SpofaDental a.s.* [online]. [cit. 2020-02-11]. Dostupné z: <https://rejstrik.penize.cz/63999447-spodadental-a-s#sr>

RYNEŠ, Petr. 2018. *Podvojně účetnictví účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím 1.1. 2018*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-116-1.

SEDLÁČEK, Jaroslav. 2017. *Finanční účetnictví: postupy účtování*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk. ISBN 978-80-7380-644-6.

SPOFADENTAL. 2020. *O SpofaDental* [online]. [cit. 2020-02-11]. Dostupné z: <https://www.spodadental.com/cs-cs/>

SPOFADENLTA A.S. 2018. *Výroční zpráva společnosti*. Jičín.

ŠTOHL, Pavel. 2013. *Učebnice účetnictví 2013: pro střední škola veřejnost*. 14., upr. vyd. Znojmo: Pavel Štohl. ISBN 978-80-87237-59-5.

Účetnictví podnikatelů ...: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni. Praha: ASPI, 2017. Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-518-5.

VALOUCH, Petr. 2011. *Účetní a daňové odpisy ...* Praha: Grada. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-3803-1.

ZÁKONY PRO LIDI. 2020. *Vyhláška č. 500/2002 Sb.* [online]. [cit. 2019-11-13]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500#Top>

ZÁKONY PRO LIDI. 2020. *Zákon č. 563/1991 Sb.* [online]. [cit. 2019-12-09]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

ZÁKONY PRO LIDI. 2020. *Zákon č. 586/1992 Sb.* [online]. [cit. 2020-01-27]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Seznam příloh

Příloha 1: Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele	58
--	----

Příloha 1: Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele

VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH pro podnikatele (pro potřeby učebnice Účetnictví)

Účtová třída 0 - DLOUHODOBÝ MAJETEK

- 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek
- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ostatní ocenitelná práva
- 015 - Goodwill
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- 021 - Stavby
- 022 - Hmotné movité věci a jejich soubory
- 025 - Pěstelské celky trvalých porostů
- 026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny
- 029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek
- 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla a sbírky
- 04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
- 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
- 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 043 - Pořízení dlouhodobého finančního majetku
- 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek
- 06 - Dlouhodobý finanční majetek
- 061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách
- 062 - Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
- 063 - Ostatní cenné papíry a podíly
- 065 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládaná osoba
- 067 - Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv
- 068 - Ostatní zápůjčky a úvěry
- 069 - Jiný dlouhodobý finanční majetek
- 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k softwaru
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 075 - Oprávky ke goodwillu
- 079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku
- 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
- 081 - Oprávky ke stavbám

- 082 - Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům
- 085 - Oprávky k pěstelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám
- 089 - Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku
- 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku
- 091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
- 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
- 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek
- 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
- 097 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
- 098 - Oprávky k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku

Účtová třída 1 - ZÁSObY

- 11 - Materiál
- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě
- 12 - Zásoby vlastní činnosti
- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary
- 123 - Výrobky
- 124 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny
- 13 - Zboží
- 131 - Pořízení zboží
- 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
- 139 - Zboží na cestě
- 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby
- 151 - Poskytnuté zálohy na materiál
- 152 - Poskytnuté zálohy na zvířata
- 153 - Poskytnuté zálohy na zboží
- 19 - Opravné položky k zásobám
- 191 - Opravná položka k materiálu
- 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 - Opravná položka k polotovarům
- 194 - Opravná položka k výrobkům
- 195 - Opravná položka k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám
- 196 - Opravná položka ke zboží

- 197 - Opravná položka k zálohám na materiál
- 198 - Opravná položka k zálohám na zvířata
- 199 - Opravná položka k zálohám na zboží

Účtová třída 2 - KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY

- 21 - Peněžní prostředky v pokladně
- 211 - Pokladna
- 213 - Ceniny
- 22 - Peněžní prostředky na účtech
- 221 - Bankovní účty
- 23 - Krátkodobé úvěry
- 231 - Krátkodobé úvěry
- 232 - Eskontní úvěry
- 24 - Krátkodobé finanční výpomoci
- 241 - Emitované krátkodobé dluhopisy
- 249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
- 25 - Krátkodobý finanční majetek
- 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
- 252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
- 253 - Dluhové cenné papíry k obchodování
- 255 - Vlastní dluhopisy
- 256 - Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti
- 257 - Ostatní cenné papíry
- 259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku
- 26 - Převody mezi finančními účty
- 261 - Peníze na cestě
- 29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku
- 291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku
- 31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
- 311 - Odběratelé
- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Poskytnuté provozní zálohy
- 315 - Ostatní pohledávky
- 32 - Závazky (krátkodobé)
- 321 - Dodavatelé
- 322 - Směnky k úhradě
- 324 - Přijatí provozní zálohy
- 325 - Ostatní závazky
- 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

- 331 - Zaměstnanci
- 333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
- 335 - Pohledávky za zaměstnanci
- 336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

34 - Zúčtování daní a dotací

- 341 - Daň z příjmů
- 342 - Ostatní přímé daně
- 343 - Daň z přidané hodnoty
- 345 - Ostatní daně a poplatky
- 346 - Dotace ze státního rozpočtu
- 347 - Ostatní dotace
- 349 - Spojovací účet k DPH
- 35 - Pohledávky za společníky
- 351 - Pohledávky - ovládaná nebo ovládaná osoba
- 352 - Pohledávky - podstatný vliv
- 353 - Pohledávky za upsány základní kapitál
- 354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty
- 355 - Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace
- 358 - Pohledávky ke společníkům společnosti
- 36 - Závazky ke společníkům
- 361 - Závazky - ovládaná nebo ovládaná osoba
- 362 - Závazky - podstatný vliv
- 364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku
- 365 - Ostatní závazky ke společníkům obchodní korporace
- 366 - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti
- 367 - Závazky z upsání nesplacených cenných papírů a vkladů
- 368 - Závazky ke společníkům společnosti
- 37 - Jiné pohledávky a závazky
- 371 - Pohledávky z prodeje závodu
- 372 - Závazky z koupě závodu
- 373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
- 374 - Pohledávky z nájmu a pachtu
- 375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů
- 376 - Nakoupené opce
- 377 - Prodané opce
- 378 - Jiné pohledávky
- 379 - Jiné závazky

VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH pro podnikatele (pro potřeby učebnice Účetnictví)

- 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv
- 381 - Náklady přitěžích období
- 382 - Komplexní náklady přitěžích období
- 383 - Výdaje přitěžích období
- 384 - Výnosy přitěžích období
- 385 - Příjmy přitěžích období
- 388 - Dobahdé účty aktivní
- 389 - Dobahdé účty pasivní
- 39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování
- 391 - Opravná položka k pohledávkám
- 395 - Vnitřní zúčtování
- 398 - Spojovací účet při sdružení
- Účtová třída 4 - KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY
- 41 - Základní kapitál a kapitálové fondy
- 411 - Základní kapitál
- 412 - Ážio
- 413 - Ostatní kapitálové fondy
- 414 - Oceňovací rozdíl z přecenění majetku a závazků
- 416 - Rozdíly z ocenění při přeměných obchodních korporacích
- 417 - Rozdíly z přeměn obchodních korporací
- 418 - Oceňovací rozdíl z přecenění při přeměných obchodních korporacích
- 419 - Změny základního kapitálu
- 42 - Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření
- 421 - Rezervní fondy
- 422 - Nedělitelný fond
- 423 - Statutární fondy
- 424 - Ostatní fondy ze zisku
- 426 - Jiný výsledek hospodaření minulých let
- 428 - Nerozdělený zisk minulých let
- 429 - Neuhrazená zřítla minulých let
- 43 - Výsledek hospodaření
- 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
- 432 - Zálohy na podíly na zisku
- 45 - Rezervy
- 451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů
- 453 - Rezerva na daň z příjmů
- 459 - Ostatní rezervy
- 46 - Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím
- 461 - Dlouhodobé úvěry
- 47 - Dlouhodobé závazky
- 471 - Dlouhodobé závazky - ovládaná nebo ovládaná osoba
- 472 - Dlouhodobé závazky - podstatný vliv

- 473 - Emitované dluhopisy
- 474 - Závazky z nájmu a pachtu
- 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy
- 478 - Dlouhodobé směnky k úhradě
- 479 - Jiné dlouhodobé závazky
- 48 - Odložený daňový závazek a pohledávka
- 481 - Odložený daňový závazek a pohledávka
- 49 - Individuální podnikatel
- 491 - Účet individuálního podnikatele
- Účtová třída 5 - NÁKLADY
- 50 - Spotřebované nákupy
- 501 - Spotřeba materiálu
- 502 - Spotřeba energie
- 503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
- 504 - Prodané zboží
- 51 - Služby
- 511 - Opravy a udržování
- 512 - Cestovné
- 513 - Náklady na reprezentaci
- 518 - Ostatní služby
- 52 - Osobní náklady
- 521 - Mzdové náklady
- 522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
- 523 - Odměny členům orgánů obchodních korporací
- 524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění
- 525 - Ostatní sociální pojištění
- 527 - Zákonné sociální náklady
- 528 - Ostatní sociální náklady
- 53 - Daně a poplatky
- 531 - Daň silniční
- 532 - Daň z nemovitých věcí
- 538 - Ostatní daně a poplatky
- 54 - Jiné provozní náklady
- 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 542 - Prodaný materiál
- 543 - Dary
- 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 545 - Ostatní pokuty a penále
- 546 - Odpis pohledávky
- 547 - Mimořádné provozní náklady
- 548 - Ostatní provozní náklady
- 549 - Manka a škody z provozní činnosti
- 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady přitěžích období a opravné položky v provozní oblasti
- 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného

- 552 - Tvorba a zúčtování zákonných rezerv podle zvláštních právních předpisů
- 554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
- 555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů přitěžích období
- 557 - Zúčtování oprávek k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku
- 558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti
- 559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti
- 56 - Finanční náklady
- 561 - Prodané cenné papíry a podíly
- 562 - Úroky
- 563 - Kursové ztráty
- 564 - Náklady z přecenění cenných papírů
- 565 - Náklady z finančního majetku
- 566 - Náklady z derivátových operací
- 567 - Mimořádné finanční náklady
- 568 - Ostatní finanční náklady
- 569 - Manka a škody na finančním majetku
- 57 - Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti
- 574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv
- 579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti
- 58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace
- 581 - Změna stavu nedokončené výroby
- 582 - Změna stavu polotovarů
- 584 - Změna stavu zvířat
- 585 - Aktivace materiálu a zboží
- 586 - Aktivace vnitropodnikových služeb
- 587 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 588 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku
- 59 - Daň z příjmů, převedové účty a rezerva na daň z příjmů
- 591 - Daň z příjmů splatná
- 592 - Daň z příjmů odložená
- 593 - Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
- 596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
- 597 - Převod provozních nákladů
- 598 - Převod finančních nákladů
- 599 - Náklady hospodářských středisek
- Účtová třída 6 - VÝNOSY
- 60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

- 601 - Tržby za vlastní výrobky
- 602 - Tržby z prodeje služeb
- 604 - Tržby za zboží
- 64 - Jiné provozní výnosy
- 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 642 - Tržby z prodeje materiálu
- 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 646 - Výnosy z odpisovaných pohledávek
- 647 - Mimořádné provozní výnosy
- 648 - Ostatní provozní výnosy
- 66 - Finanční výnosy
- 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podíly
- 662 - Úroky
- 663 - Kursové zisky
- 664 - Výnosy z přecenění cenných papírů
- 665 - Výnosy z finančního majetku
- 666 - Výnosy z derivátových operací
- 667 - Mimořádné finanční výnosy
- 668 - Ostatní finanční výnosy
- 69 - Převedové účty
- 697 - Převod provozních výnosů
- 698 - Převod finančních výnosů
- 699 - Výnosy hospodářských středisek
- Účtová třída 7 - ZÁVĚROVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY
- 70 - Účty rozvahové
- 701 - Počáteční účet rozvahový
- 702 - Konečný účet rozvahový
- 71 - Účet zisků a ztrát
- 710 - Účet zisků a ztrát
- 75 až 79 - Podrozvahové účty

Účtová třída 8 a 9 - VNITROPNÍKOVÉ ÚČETNICTVÍ