

# Hodnocení dlouhodobého majetku z účetního a daňového hlediska v ČR

## Diplomová práce

*Studijní program:*

N6208 Ekonomika a management

*Studijní obor:*

Podniková ekonomika

*Autor práce:*

**Bc. Lenka Roudnická**

*Vedoucí práce:*

Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví





## Zadání diplomové práce

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

*Jméno a příjmení:* **Bc. Lenka Roudnická**  
*Osobní číslo:* E17000309  
*Studijní program:* N6208 Ekonomika a management  
*Studijní obor:* N6208T085 – Podniková ekonomika  
*Zadávací katedra:* katedra financí a účetnictví  
*Vedoucí práce:* Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.  
*Konzultant práce:* Ing. Michaela Kodejšková  
Český metrologický institut, účetní

*Název práce:* **Hodnocení dlouhodobého majetku z účetního a daňového hlediska v ČR**

### Zásady pro vypracování:

1. Stanovení cílů a formulace výzkumných otázek.
2. Charakteristika dlouhodobého majetku - účetní hledisko.
3. Charakteristika dlouhodobého majetku - daňové hledisko.
4. Komparace vlivu rozdílného zachycení dlouhodobého hmotného majetku na hospodářský výsledek společnosti a základ daně. Volba nejlepšího způsobu odpisování.
5. Formulace závěrů a zhodnocení výzkumných otázek.

Seznam odborné literatury:

- CHALUPA, Rostislav a aj. 2018. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 16. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-121-5.
- KOUT, Petr a Tomáš LÍBAL. 2017. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 3. vyd. Praha: VOX. ISBN 978-80-87480-55-7.
- PILAŘOVÁ, Ivana a Jana PILÁTOVÁ. 2016. *Účetní závěrka, základ daně a finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2016*. 8. vyd. Praha: VOX. ISBN 978-80-87480-50-2.
- PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. 2017. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentáře, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-063-8.
- RYNEŠ, Petr. 2018. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2018*. 18. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-116-1.
- SVATOŠOVÁ, Jana, Jana TRÁVNÍČKOVÁ a Jana PILÁTOVÁ. 2017. *Účetní osnova, české účetní standardy - postupy účtování pro podnikatele*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-066-9.
- WEYGANDT, Jerry J., Paul D. KIMMEL a Donald E. KIESO. 2013. *Financial accounting*. 2<sup>nd</sup> ed. Hoboken: Wiley. ISBN 978-1-118-28590-9.
- PROQUEST. 2018. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest. [cit. 2018-09-30]. Dostupné z: <http://knihovna.tul.cz/>

Rozsah práce: min. 65 normostran  
Forma zpracování: tištěná / elektronická  
Datum zadání práce: 1. října 2018  
Datum odevzdání práce: 31. srpna 2020

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

Ing. Martina Černíková, Ph.D.  
vedoucí katedry



V Liberci dne 31. října 2018

## Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou 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 diplomové práce pro vnitřní potřebu Technické univerzity v Liberci.

Užiji-li diplomovou 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.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně jako původní dílo s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé diplomové práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že texty tištěné verze práce a elektronické verze práce vložené do IS/STAG se shodují.

15. prosince 2019

Bc. Lenka Roudnická



## **Anotace**

Předmětem této diplomové práce je problematika volby metody odpisování a její vliv na výši daně z příjmů právnických osob v kontextu současné legislativy České republiky. V první části diplomové práce jsou popsány základy účetnictví, jeho vývoj, účetní standardy, zásady, metody odpisování a další. Dále je charakterizován dlouhodobý majetek z účetního a daňového hlediska. V praktické části je popsán majetek podniku, jeho inventární karty, odpisové plány a příklady volby metody odpisování. Následně je v práci zachycena komparace vlivu rozdílného zachycení dlouhodobého hmotného majetku na hospodářský výsledek podniku a na základ daně. Popsány jsou i rezervy podniku, které mají také vliv na daňovou optimalizaci. V závěrečné části jsou shrnuty získané poznatky, zformulovány závěry a zhodnocení výzkumných otázek.

## **Klíčová slova**

Daňová optimalizace, dlouhodobý majetek, finanční účetnictví, rezervy

## **Annotation**

### **Evaluation of Fixed Assets from accounting and tax point of view in the Czech Republic**

The topic of this thesis is the issue of selecting the most suitable depreciation method and its impact on the level of corporate income tax in the context of the current legislation of the Czech Republic. The first part of this thesis describes the basics of accounting, its development, accounting standards, principles, depreciation methods and so on. Subsequently, fixed assets are characterized from the accounting and tax perspective. The practical part describes the assets of the company, its inventory cards, depreciation plans and specific options of depreciation methods. Furthermore, this thesis, also analyses of the effect of different recording of tangible fixed assets on the economic result of the company and the tax base. The company provisions are also described as they have an impact on tax optimization. In the end, the acquired knowledge is summarized, the conclusions are formulated and the research questions are evaluated.

## **KeyWords**

Financial Accounting, Fixed Assets, Tax Optimization, Provisions.

## Obsah

Seznam obrázků.....	9
Seznam tabulek.....	10
Seznam zkratk.....	11
Úvod.....	12
<b>1. Finanční účetnictví v rámci ČR.....</b>	<b>14</b>
1.1 Vývoj účetnictví.....	14
1.2 Účetní metody a zásady.....	15
1.3 Metody oceňování.....	21
1.3.1 Ocenění k okamžiku uskutečnění účetního případu .....	21
1.3.2 Oceňování k rozvahovému dni .....	22
<b>2. Charakteristika dlouhodobého majetku z účetního a daňového pohledu.....</b>	<b>23</b>
2.1 Vymezení dlouhodobého hmotného majetku z hlediska účetního .....	23
2.2 Vymezení dlouhodobého nehmotného majetku z účetního hlediska .....	25
2.3 Vymezení dlouhodobého majetku z daňového hlediska .....	26
2.3.1 Vymezení DHM z daňového pohledu .....	26
2.3.2 Vymezení DNM z daňového hlediska.....	27
2.4 Technické zhodnocení z pohledu účetních předpisů .....	28
2.5 Technické zhodnocení z hlediska daňového.....	28
2.6 Pořízení hmotného dlouhodobého majetku leasingem .....	29
2.7 Vyřazení dlouhodobého majetku.....	31
<b>3. Odpisování dlouhodobého majetku .....</b>	<b>33</b>
3.1 Účetní odpisy.....	33
3.1.1 Účetní jednotky s právem účetního odpisování dlouhodobého majetku .....	34
3.1.2 Odpisový plán.....	34
3.1.3 Metody účetního odpisování .....	35
3.2 Daňové odpisy.....	35
3.2.1 Daňové odpisy hmotného majetku .....	36
3.2.2 Daňové odpisy nehmotného majetku .....	37
3.3 Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy .....	38
<b>4. Rezervy a opravné položky k dlouhodobému majetku.....</b>	<b>39</b>
4.1 Rezerva na opravy dlouhodobého hmotného majetku .....	40
4.2 Účtování o rezervách.....	41
4.3 Opravné položky k dlouhodobému majetku.....	41

<b>5. Charakteristika podniku .....</b>	<b>43</b>
<b>5.1 Majetek podniku a jeho postavení v rozvaze .....</b>	<b>43</b>
5.1.1 Drobný dlouhodobý majetek podniku .....	44
5.1.2 Dlouhodobý majetek podniku.....	44
<b>5.2 Rezervy .....</b>	<b>57</b>
5.2.1 Rezerva na opravy fotovoltaických panelů.....	57
5.2.2 Rezerva na likvidaci a recyklaci fotovoltaických článků .....	58
<b>6. Daňová optimalizace podniku XYZ .....</b>	<b>59</b>
<b>6.1 Daňový základ za předpokladu rovnosti daňových a účetních odpisů .....</b>	<b>59</b>
<b>6.2 Daňová optimalizace s rovnoměrnými účetními odpisy a se zrychlenými daňovými odpisy .....</b>	<b>60</b>
<b>6.3 Daňová optimalizace s rovnoměrnými daňovými i účetními odpisy.....</b>	<b>64</b>
<b>6.4 Daňová optimalizace se zrychlenými daňovými i účetními odpisy .....</b>	<b>70</b>
<b>6.5 Daňová optimalizace se zrychlenými účetními odpisy a rovnoměrnými daňovými odpisy .....</b>	<b>75</b>
<b>6.6 Zhodnocení daňové optimalizace s volbou metody odpisování.....</b>	<b>76</b>
<b>Závěr.....</b>	<b>78</b>
<b>Seznam použité literatury.....</b>	<b>81</b>
<b>Seznam příloh .....</b>	<b>86</b>

## Seznam obrázků

Obrázek 1: Inventární karta pozemku .....	46
Obrázek 2: Karta dlouhodobého hmotného majetku - Fotovoltaická elektrárna.....	47
Obrázek 3: Karta dlouhodobého majetku - Volvo XC .....	50
Obrázek 4: Karta dlouhodobého hmotného majetku - Nissan GTR.....	52
Obrázek 5: Karta dlouhodobého majetku - elektrický ohradník .....	54
Obrázek 6: Karta dlouhodobého majetku - Motocykl FE .....	56
Obrázek 7: Karta majetku - Volvo XC s rovnoměrnými daňovými odpisy.....	65
Obrázek 8: Karta majetku - Nissan GTR - rovnoměrné daňové odpisy.....	66
Obrázek 9: Karta majetku - motocykl FE - rovnoměrné daňové odpisy.....	67
Obrázek 10: Karta majetku - elektrický ohradník - rovnoměrné daňové odpisy .....	68

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Přehled odpisových skupin .....	36
Tabulka 2: Doba odpisování dlouhodobého nehmotného majetku .....	38
Tabulka 3: Maximální doba tvorby rezervy u DHM.....	40
Tabulka 4: Příklad účtování o rezervách.....	41
Tabulka 5: Účetní operace spojené s promítací televizí.....	45
Tabulka 6: Účetní operace spojené s pořízením pozemku .....	46
Tabulka 7: Účetní operace související s fotovoltaickou elektrárnou .....	48
Tabulka 8: Účetní operace spojené s osobním automobilem značky Volvo.....	50
Tabulka 9: Účetní operace související s OA Nissan GTR Prestige .....	52
Tabulka 10: Účetní operace spojené s elektrickým ohradníkem.....	53
Tabulka 11: Účetní operace související s pořízením motocyklu FE .....	55
Tabulka 12: Účtování o rezervě na opravy fotovoltaických panelů.....	57
Tabulka 13: Účtování tvorby a čerpání rezervy na recyklaci solárních panelů .....	58
Tabulka 14: Výpočet základu daně za předpokladu rovnosti účetních a daňových odpisů.60	
Tabulka 15: Odpisový plán účetních odpisů OA Volvo XC.....	61
Tabulka 16: Odpisový plán účetních odpisů OA Nissan GTR .....	61
Tabulka 17: Odpisový plán účetních odpisů Motocyklu FE.....	62
Tabulka 18: Odpisový plán účetních odpisů Elektrického ohradníku .....	62
Tabulka 19: Daňová optimalizace základu daně s lineárními účetními odpisy .....	63
Tabulka 20: Výpočet daně s lineárními daňovými i účetními odpisy.....	70
Tabulka 21: Odpisový plán degresivních účetních odpisů - Volvo XC.....	71
Tabulka 22: Odpisový plán degresivních účetních odpisů - Nissan GTR .....	72
Tabulka 23: Odpisový plán účetních odpisů - motocykl FE.....	73
Tabulka 24: Odpisový plán účetních odpisů - elektrický ohradník .....	73
Tabulka 25: Základ daně za předpokladu nerovnosti zrychlených daňových i účetních odpisů .....	74
Tabulka 26: Základ daně s degresivními účetními a s lineárními daňovými odpisy .....	75
Tabulka 27: Porovnání výše daně za rok 2018 při různých metodách odpisování .....	76
Tabulka 28: Zobrazení velikosti daně a čistého hospodářského výsledku.....	76

## Seznam zkratek

DM	Dlouhodobý majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
FASB	Financial Accounting Standards Board
FO	Fyzická osoba
GASB	Governmental Accounting Standards Board
HMV	Hmotné movité věci
IFRS	International Financial Reporting Standards
MD	Má dáti
PO	Právnícká osoba
PVZÚ	Prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví pro podnikatele
US GAAP	Generally Accepted Accounting Principles
ZDP	Zákon o dani z příjmu
ZoÚ	Zákon o účetnictví

## Úvod

Téma „*Hodnocení dlouhodobého majetku z účetního a daňového hlediska v ČR*“ je poměrně rozsáhlé. Pro účely diplomové práce byl však dlouhodobý majetek popsán v rámci vybraného podniku XYZ. Dlouhodobý majetek všeobecně zaujímá v podnicích podstatnou část účetnictví. Téměř každá podnikatelská činnost vyžaduje k podnikání určité prostory, stroje a další druhy majetku. Mezi dlouhodobý majetek podniku, s dobou použitelnosti delší než 1 rok, obvykle patří automobily, různé stroje, ať už kancelářské nebo výrobní. Ovšem do dlouhodobého majetku nepatří pouze hmotná aktiva, ale také nehmotná, jako jsou software a know-how. V současné době se stále rozvíjejí finanční trhy a do majetku podniků se více dostává i dlouhodobý finanční majetek. Vybraný podnik XYZ však v majetku žádný nehmotný ani finanční majetek neneviduje.

Jelikož je oblast majetku široká, vztahuje se k ní několik legislativních omezení. Předpisy upravující dlouhodobý majetek, bývají často a někdy zásadním způsobem novelizovány. Nejvýznamnějším zákonem z účetního hlediska je zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. Dalšími důležitými předpisy upravujícími dlouhodobý majetek je vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, a také České účetní standardy pro účetní jednotky, které podle této vyhlášky vedou své účetnictví. Účetního zachycení dlouhodobého majetku se dotýká i daňová problematika. Dopady daňových operací týkajících se dlouhodobého majetku mohou značně ovlivnit daň z příjmu právnických osob, což je popsáno v praktické části diplomové práce. Významným právním předpisem upravujícím daňové hledisko vztahující se k majetku na území ČR je zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů a zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb.

Cílem diplomové práce je porovnání vlivu odlišného zachycení dlouhodobého hmotného majetku na hospodářský výsledek podniku a základ daně. Také výběr nejvhodnějšího způsobu odpisování je cílem diplomové práce. K dosažení cíle jsou stanoveny následující výzkumné otázky. První otázkou je, jaké by bylo daňové přiznání, kdyby podnik měl odlišné účetní a daňové odpisy? Druhá výzkumná otázka zkoumá vliv výše účetních a daňových odpisů na výsledek hospodaření. Za účelem dosažení stanoveného cíle je nutné vymezit konkrétní majetek, vytvořit odpisové plány k jednotlivým položkám dlouhodobého majetku a následně určit účetní a daňové odpisy. Následuje sestavení



daňové optimalizace a vzájemná komparace vlivu rozdílné metody odpisování na hospodářský výsledek podniku a zároveň na základ daně. Závěrečným krokem je zhodnocení nejlepší volby metody odpisování.

Diplomová práce je tvořena z dvou hlavních částí. V první části je charakterizováno účetnictví na území České republiky, dále teoretické pojmy vztahující se k problematice dlouhodobého hmotného majetku a také legislativa upravující oblast majetku, a to jak z pohledu účetního tak daňového. Zároveň první část obsahuje problematiku odpisů, která je také popsána z pohledu účetního a následně daňového. V druhé části diplomové práce je charakterizován podnik, vymezen a detailně popsán majetek, který má podnik XYZ v evidenci. Významnou část diplomové práce tvoří charakteristika praktických příkladů s různými metodami odpisování majetku a jejich následné porovnání vlivu na základ daně a výsledek hospodaření. Závěrečná část obsahuje shrnutí a zhodnocení působení velikosti odpisů na výši daně z příjmů právnických osob.

# 1. Finanční účetnictví v rámci ČR

Účetnictví je oblast velmi rozsáhlá, která zahrnuje řadu pravidel, norem a zákonem stanovených principů vedení účetnictví. V jednotlivých zemích světa se mohou některé normy či zákony týkající se vedení účetnictví lišit. Základní pilíře účetnictví v ČR jsou popsány níže.

## 1.1 Vývoj účetnictví

Účetnictví, tak jak je známo v dnešní podobě, je poměrně proměnlivý obor, který od doby jeho vzniku prošel již několika změnami. Záznamy, které hovoří o účetnictví v Evropě, sahají do 12. století (Janhuba, 2007). Bankéři a obchodníci byli první, kterým zákon ustanovil povinnosti účtovat. Tato skupina lidí byla první, která vzájemně propojila účty o obchodech s dlužníky a věřiteli. V této době se staly peníze kapitálem, který se investoval s vidinou zisku. Veškeré transakce byly podmíněny ověřenými zápisy, zobrazující pohyby peněz. Do této doby lze datovat počátek podvojného účetnictví. O systém podvojného účetnictví se zasloužil italský mnich a matematik Luca Pacioli v roce 1494, který popisuje systém podvojného účetnictví v „Souboru aritmetiky, geometrie, poměrů a úměr“ (Farcas, 2015). Ovšem do nynější České republiky začalo podvojně účetnictví pronikat až za vlády Rudolfa II., kdy židovští obchodníci účtovali na základě příjmů a výdajů, což bylo nejbližší k podvojně soustavě. V 17. století se na území ČR vedlo účetnictví dle německých vzorů. S průmyslovou revolucí v 19. století přichází počátek moderního řízení podniků a ukotvují se metody odpisování dlouhodobého majetku. Zásadním milníkem bylo 20. století, ve kterém vzniklo tzv. manažerské účetnictví. V současné době je účetnictví v České republice upraveno zákonem o účetnictví, zákonem o daních z příjmů, zákonem o rezervách atd. Dále je regulováno vyhláškou Ministerstva financí, která navazuje na zákon o účetnictví. Významné jsou pro účetnictví v ČR i české účetní standardy. Také je nutné podotknout, že stále dochází k harmonizaci účetnictví mezi jednotlivými zeměmi. Této harmonizace je dosahováno například pomocí nařízení a směrnic EU, Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (International Financial Reporting Standards – IFRS) či Všeobecně uznávané účetní principy (United States Generally Accepted Accounting Principles - US GAAP).

## **IFRS**

IFRS představuje informační systém upravující výstupy, nejedná se tedy o účetní systém, který upravuje účetní postupy (Weygandt,2013). Podle těchto předpisů si každý podnik definuje vlastní účetní osnovu, tvoří si vlastní výkazy a účetní jednotka je povinna zvolit účetní postup, který zobrazí ekonomickou skutečnost podniku pravdivě a věrně. Od českého účetního systému se liší IFRS tím, že není vůbec svázané s daňovými předpisy. Výhodou IFRS je, že se jedná o mezinárodní standardy, tudíž může být hospodaření jednotlivých podniků porovnáváno mezi zeměmi (ipodnikatel.cz, 2011).

## **US GAAP**

Tato zkratka v překladu znamená americké obecně uznávané účetní zásady. US GAAP nepředstavují pouze obecné zásady, ale i podrobná pravidla. Jejich cílem je zjištění a zveřejnění hospodářské činnosti podniků. Účetní zásady se v rámci US GAAP dělí na nevládní účetní zásady a na vládní účetní zásady. Základem těchto zásad jsou dokumenty vytvořené Radou pro finanční účetní standardy (Financial Accounting Standards Board – FASB) a Radou pro vládní účetní standardy (Governmental Accounting Standards Board – GASB). FASB byla založena v roce 1973, jako soukromá organizace sloužící pro tvorbu účetních standardů. Dle těchto standardů se sestavují účetní závěrky. GASB byla založena o 11 let později, tedy v roce 1984. Tato rada vytváří účetní standardy pro státní a místní vládní instituce. Úlohou standardů GASB je poskytovat informace o vládních financích veřejnosti v té nejjednodušší podobě (Jílek, 2018).

### **1.2 Účetní metody a zásady**

Pojem účetní metody je zachycen v jednotlivých ustanoveních v zákoně o účetnictví č. 563/1991 Sb. Není zde přímo definice, co je účetní metoda, spíše jsou zde uvedeny příklady. Ryneš (2019) uvádí, že účetní metodou se myslí např. způsoby oceňování a jejich použití, postupy odpisování a postupy při tvorbě rezerv a jejich použití, postupy při tvorbě opravných položek nebo opravných položek k aktivům a účtování či oceňování souboru majetku.

Účetní metoda je tedy určitý postup, který účetní jednotka dodržuje při oceňování, při odpisování a například při tvorbě rezerv či použití opravných položek. (Krajčová, 2014). Zároveň musí být dodržena zásada, která je uvedena v ZoÚ v odstavci 15 §4 a ta zní, že během účetního období nesmí dojít ke změně účetní metody. Zákon také hovoří o tom, že pokud bude vybraná účetní metoda použita v jednom účetním období, musí být použita i v následujícím účetním období. Existuje zde výjimka (odst. 4 § 7 ZoÚ), kdy může dojít ke změně účetní metody, a to za předpokladu, když je změna vyvolaná změnou předmětu podnikání, nebo je důvodem změny přesnější zobrazení skutečnosti, nebo zkvalitnění vypovídající hodnoty účetní závěrky. Ovšem tato změna musí být zaznamenána a odůvodněna v příloze účetní závěrky.

Účetní zásady lze označit také jako účetní principy. Zásady dávají účetnictví určitý rámec pravidel, která musí být při účtování dodržována. Tato pravidla jsou opět ukotvena v zákoně o účetnictví a souvisejících předpisech. Účetní zásady, které jsou všeobecně uznávané, tvoří teoretický základ pro účetní systém každého státu. Využitím účetních zásad a principů v praxi jsou pak zajištěny informace o hospodaření podniku. Tyto zásady by měly být dodržovány po celém světě. Ovšem některé zásady nemají obecnou závaznost, nebo tvoří pouze teoretický základ účetnictví, tudíž dochází k rozdílnostem ve vedení účetnictví ve světě.

Kovanicová (2004) uvádí, že účetní zásady jsou pouze obecná východiska, na kterých je založeno přibližování jednotnosti evropského i světového, účetního výkaznictví a napomáhají poskytovat pravdivý a věrný ekonomický stav podniku. Zásadu věrného a poctivého zobrazení skutečnosti doplňuje několik dalších zásad a jejich míra dodržování je v každém podniku odlišná (Janhuba, 2005).

### **Zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti**

Jedná se o zásadu, která je upřednostňována před všemi ostatními. Každá účetní jednotka je povinna vést účetnictví tak, aby sestavená účetní závěrka poskytovala věrný a poctivý obraz jak o majetkové, finanční tak i důchodové situaci podniku (Zákon č. 563/1991 Sb.). Věrného zobrazení účetní jednotka dosáhne, jestliže uvedené položky v účetní závěrce odpovídají skutečnému stavu, který je zobrazen v souladu s účetními metodami. Poctivého zobrazení je dosaženo, když jsou účetní metody a pravidla použita takovým způsobem,

který dosahuje věrnosti účetní závěrky. Aby bylo dosaženo této zásady, musí být správně aplikovány následující zásady, ale i metody a pravidla běžného účtování (Zákon č. 563/1991 Sb.).

### **Zásada neomezené doby trvání účetní jednotky – going concern**

Tato zásada vychází z předpokladu nepřetržitého pokračování účetní jednotky ve své činnosti. Také předpokládá, že u ní nenastává žádná skutečnost bránící nebo omezující v podnikatelské činnosti v současnosti i v dohledné budoucnosti. Pokud však účetní jednotka má informaci, že u ní taková skutečnost nastává, je povinna použít vhodnou účetní metodu, kterou musí uvést v účetní závěrce (Zákon č. 563/1991 Sb.).

### **Akruální princip**

Akruální princip představuje v podstatě zásadu věcné a časové souvislosti účtování nákladů a výnosů. Podle tohoto principu jsou dopady účetních transakcí, nebo jiných účetních událostí uznány v době, kdy nastaly. Nejsou uznány v době, kdy jsou za ně přijaty nebo vydány peněžní prostředky či jejich ekvivalenty (Líbal, 2018). Účetní transakce jsou zaúčtovány do období, k němuž se vztahují. Tento princip způsobuje rozdílnosti v hodnotě zisku podniku, která je rozdílná od cash flow podniku. Pokud se účetní jednotka podniku rozhodne nevyužít například dohadné účty pasivní, jejichž položky se pak promítnou až v budoucnosti do nákladů, dochází tak k vykazování vyšších zisků (Zákon č. 563/1991 Sb.). Pro upřesnění jedná se o zásadu, která vyžaduje uplatňování časového rozlišení výnosů a nákladů, což vede k odlišnostem ve velikosti zisku a hodnoty peněžních toků podniku. Pokud není tato zásada dodržena, vznikají rozdíly ve výši nákladů a výnosů oproti stavu, kdy je zásada dodržována.

### **Zásada vymezení účetní jednotky**

Přesné vymezení účetní jednotky je uvedené v § 1 odst. 2 zákona o účetnictví (Zákon č. 563/1991 Sb.). Existuje několik definic pro vymezení, kdo je vlastně účetní jednotkou. Obecná definice zní, že účetní jednotka je subjekt, který vede účetnictví a vztahuje se na ní tedy zákon o účetnictví. Může to být právnická osoba se sídlem v ČR, zahraniční osoby podnikající na území ČR, organizační složky státu, fyzické osoby, které jsou zapsány v obchodním rejstříku, ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud

jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 mil. Kč, a to od prvního dne kalendářního roku, ostatní fyzické osoby, které se rozhodli vést účetnictví, ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, za podmínky, že alespoň jeden ze společníků je osobou uvedenou v písmenech a) až f), nebo h) až l) v §1 ods. 2 (Zákon č. 563/1991 Sb.). Dále jsou za účetní jednotku považovány ostatní fyzické osoby, kterým ukládá zvláštní právní předpis povinnost vést účetnictví. Účetními jednotky jsou i svěřenské fondy podle občanského zákoníku, fondy obhospodařované penzijní společnostmi podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření, investiční fondy bez právní osobnosti, dle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, nebo ty, kterým povinnost sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní právní předpis. Ustanovení písmen d) až h) v §1 ods. 2 platí i pro zahraniční fyzické osoby. Také se tento zákon vztahuje na osoby odpovědné za vedení účetnictví podle §4a.

### **Princip realizace**

Tento princip je postaven na uznávání tržby neboli výnosu v okamžiku jeho realizace (odeslání zboží, výrobků, poskytnutí služby nebo pohledávky), anebo také při placení v hotovosti např. při uskutečňování prodeje v maloobchodě (Kovanicová, 2009). Zásadní je tedy moment, kdy je možné zaúčtování na výnosové a nákladové účty a na rozvahové účty. Rozdíly mohou vzniknout díky odlišnostem v uznávání nákladů a výnosů jednotlivých společností. Ryneš (2019) uvádí, že se účtuje převážně na nákladové, výnosové a rozvahové účty v okamžiku, kdy podnik obdržel či vystavil daňový doklad nebo fakturu, ale vhodnější je účtovat až v momentě splnění závazků dle smlouvy.

### **Zásada přiřazování nákladů a výnosů**

Tato zásada souvisí s tím, že náklady by měly být účtovány do období, kdy na základě jejich vynaložení vznikly výnosy. K porušení této zásady tedy dochází, když k uskutečněné transakci jsou vykázány pouze výnosy a nejsou uvedeny s ní spojené náklady.

## **Zásada opatrnosti**

Podstata této zásady je ve vykazování zisků, při zohlednění veškerých rizik a možných ztrát, týkajících se majetku a závazků. Při vykazování majetku se v účetnictví přihlíží k částce, za kterou by se zpeněžil majetek k okamžiku, kdy se vykazuje. Poté se porovnává toto ocenění s účetním oceněním a určuje se, zda případný rozdíl je pouze dočasný či trvalý. V případě, že je rozdíl pouze přechodný, je zde riziko, že majetek byl nadhodnocený a v takovémto případě se tvoří opravné položky, jimiž se nepřímo, dočasně snižuje hodnota majetku. To vede k nižšímu ocenění aktiv a tím pádem dochází ke snížení hodnoty vykázaného zisku či ztráty. Nástrojem zásady opatrnosti v případě závazků jsou rezervy. Při použití rezerv však nesmí dojít k vytvoření nadměrných či skrytých rezerv. Hlavní podstatou je tedy, aby nedocházelo k nadhodnocování aktiv a k podhodnocování závazků a nákladů (Kovanicová, 2009).

## **Zásada zákazu kompenzace**

Zásada zákazu kompenzace je také nazývána jako zásada zákazu vzájemného zúčtování. Podstatou této zásady je zákaz vzájemného vyrovnání mezi náklady a výnosy, nebo mezi jednotlivými položkami majetku a jeho zdroji (Líbal, 2018).

Kompenzace není zcela zakázána, lze ji provádět při vzájemném vyrovnání položek v rámci účetní závěrky, v případě dobropisů, v případě závazků a pohledávek vůči jedné osobě, při zúčtování rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období. Další případy, při kterých může dojít ke kompenzaci, jsou uvedeny ve vyhlášce MF č.500/2002 Sb. v § 58.

## **Zásada konzistence**

Sedláček (2010) popisuje tuto zásadu jako zásadu, která zajišťuje srovnatelnost dat v časových řadách. Tato zásada se týká metod oceňování, odpisování majetku, uspořádání, postupu účtování u položek účetní závěrky. Pokud účetní jednotka vybere jeden ze způsobů odpisování majetku, nesmí být tento způsob po celou dobu odpisování změněn.

### **Zásada historické ceny**

Tento princip je využíván i v amerických účetních zásadách a pravidlech US GAAP. Princip je založený na oceňování pomocí historické ceny, kdy se majetek podniku nejčastěji oceňuje v cenách za období, ve kterém byl pořízen. Ovšem nevýhodou tohoto oceňování je skutečnost, že nebere v potaz tržní podmínky. Tudiž může dojít ke změnám cen, a to může vést k nepřesným informacím především u dlouhodobého majetku (Hauzarová, 2012). Za předpokladu, že dojde k rapidnímu poklesu cen, k trvalému snížení hodnoty nebo k předem známým ztrátám, je možné tuto zásadu porušit a ke konci rozvahového dne ocenění aktiv upravit (Kovanicová, 2009). Některá aktiva tedy opouští od této zásady ke konci rozvahového dne a jsou přeceněna metodou ekvivalence nebo reálnou hodnotou.

### **Zásada bilanční kontinuity**

Tato zásada je velmi prostá. Říká, že počáteční rozvaha neboli také bilance, pro dané účetní období musí souhlasit se závěrečnou bilancí předcházejícího účetního období. O této zásadě se hovoří v § 19 odst. 4 Zákona č. 563/1991 Sb.

### **Zásada správného vedení účetnictví**

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., popisuje zásadu správného vedení účetnictví v § 8. Prikazuje účetní jednotce vést účetnictví správně, průkazně, přehledně, úplně, srozumitelně a takovým způsobem, který zaručuje trvanlivost účetních záznamů.

Zákon o účetnictví č. 563/1992 Sb. uvádí několik dalších zásad, které ovlivňují účetnictví účetních jednotek. V závěru lze říci, že zvolená účetní politika, vede k metodickým rozdílům, které vyplývají z rozdílného výkladu stanovených pravidel a z odlišné aplikace účetních postupů, které jsou dány právní normou, nebo světovými účetními standardy či zvykovým právem. V důsledku odlišné interpretace dochází k různorodému zobrazení dané účetní operace v účetních knihách různých podniků a tím zároveň dochází k odlišnému vykazování v účetní závěrce, bez jakéhokoliv porušení předpisů či norem (Jurová, 2012).



## **1.3 Metody oceňování**

Existuje několik možností, jakými lze ocenit aktiva podniku. Oceňování aktiv a pasiv představuje přiřazení hodnoty jednotlivým položkám rozvahy. Tato problematika je opět zahrnuta v ZoÚ ve čtvrté části. Zabývá se možnostmi reprodukování vložených prostředků do podnikání v čase.

Zákonná ustanovení souvisejí s výší aktiv, pasiv, nákladů a výnosů, tudíž i s výsledkem hospodaření (Chalupa a spol., 2018). V § 24 ZoÚ jsou uvedeny okamžiky pro oceňování majetku a závazků, a to k okamžiku uskutečnění účetního případu, kde může být využita metoda oceňování podle § 25 ZoÚ. Nebo ke konci rozvahového dne, či k jinému okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka způsobu dle § 27 ZoÚ. Při oceňování majetku podle §27 ZoÚ, tedy za pomoci reálné hodnoty, nebo ekvivalence může dojít k rozdílům. Tyto rozdíly se poté zaznamenávají v účetních knihách v období, za které se sestavuje účetní závěrka.

Podle § 25 ZoÚ lze položky majetku a závazků ocenit pořizovací cenou, jmenovitou hodnotou, vlastními náklady nebo reprodukční pořizovací cenou.

### **1.3.1 Ocenění k okamžiku uskutečnění účetního případu**

Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek nakoupen se všemi vedlejšími náklady souvisejícími s jeho pořízením. Touto cenou se oceňují položky hmotného a nehmotného majetku pořízeného nákupem, zásob, podílů, cenných papírů a derivátů a také pohledávky nabyté za úplatou nebo vkladem (Jindrová, 2017).

Ocenění jmenovitou hodnotou se využívá pro pohledávky, závazky a pro peněžní prostředky nebo pro ceniny. Pokud však byly pohledávky a závazky nabyté za úplatou, nebo vkladem oceňují se pořizovací cenou.

Metoda ocenění vlastními náklady slouží pro ocenění majetku, který byl vytvořen vlastní činností – hmotný majetek, zásoby, nehmotný majetek kromě pohledávek.

Poslední metoda oceňování, která spadá pod § 25, je reprodukční pořizovací cena. Reprodukční pořizovací cena se používá pro majetek vytvořený vlastní činností, za podmínky, že nelze zjistit vlastní náklady. A pro majetek kromě peněz a cenin, které byly nabyty bezúplatně (Pilátová, 2017).

### **1.3.2 Oceňování k rozvahovému dni**

Zákon o účetnictví u některých vybraných aktiv a závazků, vyžaduje ocenit k rozvahovému dni vybraná aktiva a závazky pomocí reálné hodnoty nebo metodou ekvivalence. Účetní jednotka se může rozhodnout aplikovat do svého účetnictví oceňování reálné hodnoty častěji než pouze k rozvahovému dni. Musí však brát v potaz přesně stanovené účetní případy v zákoně o účetnictví, kdy je možné tuto metodu využít. Mikro účetní jednotky oceňování reálnou hodnotou nepoužijí (Ryneš, 2018).

Reálnou hodnotou se oceňují aktiva a pasiva, například cenné papíry s výjimkou cenných papírů držených do splatnosti, neobchodovatelných dluhopisů, cenných papírů, které představují účast s rozhodujícím nebo podstatným vlivem a další cenné papíry emitované účetní jednotkou. Dále reálnou hodnotou lze ocenit deriváty, majetek a závazky vymezené zákonem, pohledávky, které jsou určeny k obchodování a povinnosti navrátit cenné papíry, které účetní jednotka zcizila a ani do okamžiku ocenění je nezískala zpět (Ryneš, 2018).

Reálnou hodnotu zákon vymezuje jako tržní hodnotu. Dále jako hodnotu ocenění odborným odhadem či posudkem od znalce, v případě, že tržní hodnota není k dispozici nebo nedostatečně představuje reálnou hodnotu a v neposlední řadě jako ocenění dle zvláštních předpisů (Chalupa, 2018).

Pokud nelze z určitých důvodů stanovit reálnou hodnotu k rozvahovému dni, aktiva nebo závazky se nepřeceňují a zůstávají k rozvahovému dni oceněny v pořizovacích cenách či na úrovni vlastních nákladů. Rozdíly vznikající mezi datem uskutečnění účetní operace a ocenění k rozvahovému dni, lze zaúčtovat dvěma způsoby, buď rozvahově, úpravou vlastního kapitálu, nebo výsledkově, což bude mít dopad na výsledek hospodaření (Ryneš, 2018).

## 2. Charakteristika dlouhodobého majetku z účetního a daňového pohledu

Dlouhodobý majetek tvoří podstatnou část aktiv podniku. Účetní jednotky musí dodržovat požadavky zákona spojené s dlouhodobým majetkem, které konkrétně vymezuje zákon o účetnictví, zákon o daních z příjmů, zákon o rezervách a další účetní standardy, které se dotýkají dlouhodobého majetku. Jelikož je tato problematika velmi rozsáhlá, v některých případech je poměrně složité účtovat o dlouhodobém hmotném, nehmotném a finančním majetku. Tato kapitola se bude zabývat základními náležitostmi účtování o majetku, který je v podniku déle než jeden rok.

### 2.1 Vymezení dlouhodobého hmotného majetku z hlediska účetního

Z hlediska účetních předpisů dlouhodobý hmotný majetek je vymezen jako majetek, jehož doba použitelnosti je jeden rok a více. Dalším kritériem je výše jeho ocenění, kterou si účetní jednotka stanovuje sama. Do této kategorie spadají **pozemky** bez ohledu na výši jejich ocenění (Chalupa, 2018). Výjimkou jsou pozemky, které jsou pořizovány účetní jednotkou, jejíž hospodářská činnost spočívá v nákupu a prodeji nemovitostí. Další položkou DHM jsou **stavby**, také bez ohledu na výši ocenění a dobu jejich použitelnosti. Největší skupinou tvořící DHM jsou **hmotné movité věci a jejich soubory**. Dále jsou zde zahrnuty **pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny a jiný DHM**.

Účetní jednotka si sama stanovuje výši ocenění majetku pro zařazení do DHM. V tomto případě účetní jednotka zhodnotí skutečnost, s jakou výši aktiv hospodaří. Jedná se především o to, že jinou hranici bude mít účetní jednotka, která hospodaří s celkovou hodnotou aktiv v řádu miliard korun, a zcela jiná hranice bude vyjadřovat významnost u účetní jednotky, která v aktivech vykazuje majetek v řádu statisíců korun. Ovšem v praxi často dochází k tomu, že vnitřní směrnici podnik automaticky stanoví limit 40 000 Kč pro DHM, čímž pomine rozdíl mezi daňovým a účetním vymezením. Tento princip přináší zjednodušení v tom, že pokud překročí vstupní cena hmotných movitých věcí (dále jen HMV) určenou částku 40 000 Kč, odepisuje se v účetnictví účetními odpisy a u základu daně daňovými odpisy. Pokud by si ale účetní jednotka stanovila jinou hranici pro zařazení

do DHM, podle účetních prepisů, vyžadovalo by to obtížnější postup při transformaci výsledku hospodaření na základ daně (Kout, 2017). V účetní závěrce v plném rozsahu budou HMV, které jsou účetní jednotkou považovány za DHM, vykázány v rozvaze v položce „*Hmotné movité věci a jejich soubory*“. Ve zjednodušeném rozsahu účetní závěrky budou HMV považovány za DHM, vykázány v rozvaze na položku „*Dlouhodobý hmotný majetek*“.

### **Samostatné hmotné movité věci**

Samostatné hmotné movité věci jsou považovány za dlouhodobý hmotný majetek v případě, že se jedná o soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, které mají dobu použitelnosti delší, než jeden rok a jejich hodnota překračuje hranici, kterou stanovila účetní jednotka. Při stanovení výše ocenění dlouhodobého majetku, o kterém se účtuje ve 02 účtové skupině a který je odpisovaný, je nutné brát zřetel na princip významnosti, poctivé a věrné zobrazení majetku a správné vykázání výsledku hospodaření v účetní závěrce (Ryneš, 2018).

### **Stavby**

Stavby spadají do kategorie dlouhodobého hmotného majetku vždy, bez ohledu na cenu a dobu jejich použitelnosti. Evidují se zde i dočasné stavby a stavby, které mají charakter stavenišť. Za stavbu se považují veškerá stavební díla vznikající stavební nebo montážní technologií, bez ohledu na jejich stavební provedení, užití stavebních výrobků, použitých materiálů a konstrukcí. Účel ani doba trvání není podstatná. Zákon vylučuje z hmotného majetku provozní důlní díla, drobné stavby na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, stavby sloužící k provozu lesních školek, nebo k provozování myslivosti, pokud nepřesahuje jejich zastavěná plocha určité rozměry. Budovy, domy a stavby mohou mít za určitých podmínek charakter zásob, nejedná se tedy o pořízení DHM. Budovy, domy a stavby jsou považovány za zásoby v podmínkách, že věc je pořízována za účelem dalšího prodeje, dále pokud je předmětem činnosti daného subjektu nákup a prodej nemovitých věcí a poslední podmínkou je, že nemovitá věc není v době mezi nákupem a prodejem používána, pronajímána a není technicky zhodnocována. Všechny ostatní budovy, které nesplňují některou z podmínek, jsou považovány za dlouhodobý hmotný majetek.

U dočasných staveb je nutné doložit důkaz o jejich době používání například projektovou dokumentací či kolaudačním rozhodnutím (Lošťák, Prudký, 2017).

### **Oceňovací rozdíl k nabytému majetku**

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku představuje kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nebo jeho části nabytého převodem či koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace (s výjimkou změny právní formy) a souhrnem ocenění jeho jednotlivých položek majetku v účetnictví prodávající účetní jednotky, vkládající nebo zanikající účetní jednotky, sníženým o převzaté dluhy (Ryneš, 2018).

Vzniklý oceňovací rozdíl se účetně odpisuje 180 měsíců rovnoměrným způsobem, a to od doby nabytí podniku nebo jeho části. V případě kladného oceňovacího rozdílu se účtuje do nákladů, v opačném případě do výnosů. Účetní jednotka může učinit rozhodnutí, že doba odpisování bude kratší, než 180 měsíců. Své rozhodnutí musí zdůvodnit v příloze k účetní závěrce (Šperl, 2012).

## **2.2 Vymezení dlouhodobého nehmotného majetku z účetního hlediska**

Zákon o dani z příjmu stanovuje konkrétní minimální hranici pro zařazení majetku do skupiny dlouhodobého hmotného majetku (dále jen DHM), v účetnictví však stanovená není. Dlouhodobým nehmotným majetkem se rozumí majetek, který nelze uchopit, tj. nemá fyzickou podobu. Jeho základní charakteristiku tvoří dlouhodobá využitelnost. Do této kategorie se řadí převážně nehmotné výsledky vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou (s výjimkou goodwillu). Dále zahrnuje povolenky na emise a preferenční limity (Vyhláška č. 500/2002 Sb.). Ovšem každá ze zmíněných položek musí splňovat určité podmínky. Do dlouhodobého nehmotného majetku nelze zařadit znalecké posudky, průzkumy trhu, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systémů jakosti a další (Ryneš, 2018).

## **Nehmotné výsledky vývoje**

Výsledky vývoje může účetní jednotka považovat za dlouhodobý majetek, pokud byly nabyty od jiných osob, nebo byly vytvořeny vlastní činností a slouží k obchodování. Pokud by tedy výsledky vývoje sloužily podniku pro vlastní využití, nespádají do kategorie DNM a související náklady jsou zahrnovány do výsledku hospodaření (Chalupa, 2018).

## **Software**

Software, který je součástí zakoupeného hardwaru, nemůže být zařazen jako DNM. Účetní jednotka takový software eviduje na účtu samostatné movité věci. Software musí opět splňovat podmínku zmíněnou výše, musí být nabyt od jiných osob, či musí být vytvořený vlastní činností za účelem obchodování s ním (Děrgel, 2013).

## **Ocenitelná práva**

Ocenitelná práva zahrnují know-how, licence, předměty průmyslových práv, výsledky duševní činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů a opět musí být účetní jednotkou jak nabývána, tak i poskytována. Jejich doba použitelnosti musí být delší než 1 rok a zařazují se jako DNM, do výše ocenění stanoveného účetní jednotkou (Líbal, 2018).

## **2.3 Vymezení dlouhodobého majetku z daňového hlediska**

Daňové vymezení pojmu dlouhodobý majetek se potýká se souladem účetního vymezení pojmu dlouhodobý majetek. Ovšem v několika oblastech se jejich předpisy liší. Následující kapitola popisuje vymezení dlouhodobého majetku z pohledu daňového a upřesňuje rozdíly mezi daňovým a účetním pohledem na dlouhodobý majetek.

### **2.3.1 Vymezení DHM z daňového pohledu**

Vymezení pojmu DHM z hlediska účetního bylo již zmíněno v podkapitole 2.1. Z daňového hlediska je obsahově i pojmově hmotný majetek vymezen v §26 zákona o daních z příjmů. Hmotný majetek je pro účely ZDP definován úžeji tzn., že majetek,

který je z pohledu účetního definován jako DHM nemusí být současně považován za DHM z daňového hlediska. Příkladem může být právo stavby, které je v pojetí účetních předpisů uznáno jako DHM, ale podle ZDP není majetkem hmotným (Chalupa, 2018).

Dle §26 odst. 2, v ZDP se hmotným majetkem rozumí samostatné hmotné movité věci, nebo soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena podle §29 je vyšší, než 40 000 Kč a jejich doba použitelnosti je delší než jeden rok (Zákon č. 586/1992 Sb).

### 2.3.2 Vymezení DNM z daňového hlediska

Účetní předpisy vymezují pojem dlouhodobý nehmotný majetek, oproti tomu ZDP definuje pojem pouze jako nehmotný majetek v §32. Dle daňové definice za nehmotný majetek lze považovat majetek, který splňuje následující čtyři podmínky (Děrgel, 2013).

- 1) **Věcnou podmínku**, která vyžaduje, aby se jednalo o software, nehmotné výsledky vývoje, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zvláštními právními předpisy.
- 2) **Nabývací podmínku** požadující, aby předmětný majetek byl nabyt úplatně, vkladem člena obchodní společnosti, družstva či tichého společníka. Dále majetek, který je nabyt přeměnou, darováním či zděděním, nebo byl vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním.
- 3) **Hodnotová podmínka** na rozdíl od účetního stanovení hranice pro zařazení majetku do dlouhodobého nehmotného je zákonem stanovená vstupní cena vyšší než 60 000 Kč.
- 4) **Časová podmínka**, vyžadující aby doba použitelnosti byla delší než 1 rok, což se shoduje s účetními předpisy.

Při srovnání účetních předpisů se zákonem o dani z příjmů je zřejmé, že nenastávají význačné rozdíly, avšak tím, že ZDP stanoví limit vstupní ceny v minimální hodnotě 60 000 Kč, stává se vymezení nehmotného majetku užším v ZDP, než je tomu v účetních předpisech. Významnou odlišností je, že pro účely ZDP není považován za nehmotný majetek goodwill ani povolenky na emise nebo preferenční limity (Chalupa, 2018). Podstatné je v rámci nehmotného majetku zmínit zřizovací výdaje, které byly vyřazeny

z oblasti dlouhodobého nehmotného majetku k 1. 1. 2016. Zřizovací výdaje od začátku roku 2016 nespádají do kategorie nehmotného majetku, ale zřizovací výdaje, které byly vykazovány již před rokem 2016 jako nehmotný majetek, jsou i nadále považovány, pro účely ZDP, za majetek nehmotný a jsou i nadále daňově odpisovány.

## **2.4 Technické zhodnocení z pohledu účetních předpisů**

Účetní předpisy mají pro technické zhodnocení společnou definici s předpisy daňovými. Toto zhodnocení se v účetnictví může projevit jako navýšení pořizovací ceny vlastního zhodnocovaného majetku, nebo jako zhodnocení samostatného dlouhodobého majetku, který si společnost pronajímá a zároveň technické zhodnocení nevstupuje do pořizovací ceny majetku u pronajímatele (Hrubý, 2017). Důležité je identifikovat technické zhodnocení na počátku realizace z důvodu správného účtování, jelikož technické zhodnocení je dlouhodobým majetkem, a je nutné jeho pořízení účtovat přes účty pořízení majetku 041 (pořízení dlouhodobého nehmotného majetku) nebo 042 (pořízení dlouhodobého hmotného majetku). Po dokončení je technické zhodnocení uvedeno do užívání. V účetnictví se zaznamená zařazení technického zhodnocení na účty 01x (dlouhodobý nehmotný majetek) či do skupiny účtů 02x (dlouhodobý hmotný majetek).

V roce 2014 došlo ke změně, která spočívá v odproštění se od hodnotových limitů stanovených zákonem o dani z příjmů. Účetní jednotka tedy sama rozhoduje o zařazení technických zásahů do majetku. Avšak to s sebou nese určitá účetní omezení. Protože by při stanovení hodnotové hranice účetní jednotkou měl být zohledněn účetní princip věrného a poctivého zobrazení majetku a princip významnosti. Za technické zhodnocení lze považovat z účetního hlediska zásahy do jednotlivého dlouhodobého majetku, pokud náklady vynaložené na technické zhodnocení dosáhnou ocenění stanoveného účetní jednotkou, nebo pokud budou ve výši významné hodnoty ve vztahu k pořizovací ceně či reprodukční pořizovací ceně jednotlivé stavby (Děrgel, 2017).

## **2.5 Technické zhodnocení z hlediska daňového**

Pro účely stanovení správného základu daně je rozhodující pojetí technického zhodnocení dané ZDP. Záleží zcela na účetní jednotce, zda se kvůli jednodušší evidenci daňového



a účetního pojetí technického zhodnocení rozhodne stanovit limitní hodnoty interními směrnici stejně, jako jsou uvedené v ZDP (Chalupa, 2018).

Pojem technické zhodnocení je definován pro daňové účely v zákoně o daních z příjmů v § 33, pro nehmotný majetek v § 32a. Za technické zhodnocení se považují výdaje vynaložené na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy. Dále na rekonstrukci či modernizaci, za podmínky dokončení úprav na majetku, pokud jejich úhrn za zdaňovací období převyšší částku 40 000 Kč (technickým zhodnocením pro účetní potřeby se tedy rozumí stejné zásahy vymezené v § 33 ZDP, ale s odlišnou limitní hranicí za určité účetní období). Modernizací nebo rekonstrukcí jsou myšleny zásahy do majetku, které zapříčiní změnu účelu, technických vlastností, rozšíření vybavenosti či použitelnosti majetku (Fučík, 2017). Výdaje na technické zhodnocení na nehmotném majetku se nemusí sčítat, každý jednotlivý zásah do majetku se posuzuje samostatně.

Problémem, který se často vyskytuje v praxi, je že mnoho subjektů by raději místo technického zhodnocení vykazovalo pouze opravy, které by si v účetnictví zaúčtovaly přímo do nákladů, což nelze (Prudký, 2017).

Z daňového pohledu technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu dlouhodobého majetku, v období, kdy je zařazen do užívání. To vede ke změně velikosti daňových odpisů, protože jsou použity sazby pro zvýšenou vstupní cenu majetku u rovnoměrného odpisování a v případě zrychleného odpisování jsou použity koeficienty pro zvýšenou cenu majetku. Ve většině případů provedení technického zhodnocení se prodlouží doba odpisování daného majetku. Použití sazeb a koeficientů pro zvýšenou cenu majetku nelze použít v případech, kdy je technické zhodnocení provedeno v roce zařazení majetku do užívání, jelikož náklady vynaložené na zhodnocení se stávají součástí vstupní ceny. Dále v případě pokud bylo technické zhodnocení provedeno na pronajatém majetku nebo na nemovité kulturní památce (Svoboda, 2007).

## **2.6 Pořízení hmotného dlouhodobého majetku leasingem**

V podkapitole 5.1 Majetek podniku a jeho postavení v rozvaze jsou zmíněné dva automobily, které má podnik ve své evidenci. Majitel podniku se rozhodl pro koupi

automobilu Nisan GTR, který byl financován za pomoci finančního úvěru, ale jedna z možností byla také využití finančního leasingu. Jaké jsou podmínky pro finanční leasing a jaké to má daňové dopady, uvádí tato podkapitola.

Od 1. ledna 2008 ZDP přeřadil osobní automobily do 2. odpisové skupiny, a tudíž se odpisují 5 let (Směták, 2011). Před novelizací se odpisovaly tři roky. Zároveň se také v lednu roku 2018 zrušil peněžní limit 1 500 000 Kč, pro pořízení osobního automobilu. Z toho plyne, že podnikatelé si mohou pořizovat ke svému podnikání osobní automobily dražší než 1,5 mil. Kč.

Na úvod je dobré uvést jaký je rozdíl mezi finančním a operativním leasingem. Mezi nejdůležitější rozlišení patří to, co se stane po skončení leasingové smlouvy. U operativního leasingu se pronajatý majetek vrací zpět leasingové společnosti, naopak u finančního leasingu dochází k převedení vlastnictví majetku na klienta. Finančním leasingem se tedy rozumí, přenechání hmotného majetku vlastníkem k užití za úplatu, pokud je ve smlouvě uvedeno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník vlastnické právo předmětu za určitou kupní cenu, nebo bezúplatně na uživatele daného předmětu (Zákon o dani z příjmů, §21, 2019). Musí však platit, že kupní cena nesmí být vyšší než zůstatková cena při rovnoměrném odpisování k datu prodeje. A další podmínkou je, že po odkoupení poplatník zařadí předmět finančního leasingu do majetku podniku.

Podmínky, za kterých může uživatel předmětu finančního leasingu, uplatňovat úplaty jako daňový náklad podle ZDP jsou následující. První podmínkou je minimální doba finančního leasingu, která je závislá na druhu majetku, který je předmětem leasingu. Určuje se zpravidla podle zařazení majetku do odpisových skupin dle ZDP. Druhou podmínkou je bezprostředné převedení vlastnického práva pronajímaného majetku na uživatele, a to hned po ukončení finančního leasingu. A poslední podmínkou je evidence odkoupeného hmotného majetku do obchodního majetku (Lichovnicková, 2019).

Z hlediska daně z přidané hodnoty může u finančního leasingu smlouvy rozdělit do dvou kategorií. V prvním případě je ve smlouvě sjednaná **povinnost odkoupení předmětu** finančního leasingu po jeho skončení. V tomto případě se DPH uplatňuje z celkové hodnoty předmětu. Uplatnění DPH nastává v den, kdy došlo k přenechání předmětu leasingu uživateli, nebo ke dni úplaty, pokud nastane úplata dříve. Pokud je ve smlouvě

ujednáno **právo odkoupení předmětu** finančního leasingu po jeho skončení, pro účely DPH jsou zdaňovány jednotlivé úplaty. Tato druhá možnost je v praxi více využívaná (Líbal, 2018).

### **Účtování o finančním leasingu**

- 1) Celková hodnota úplat finančního leasingu včetně DPH se účtuje na základě výpisu z bankovního účtu nebo výdajového pokladního dokladu jako úbytek peněžních prostředků, tedy buď na účet 221 – Bankovní účty, nebo 211 – Pokladna, na stranu Dal. Na stranu Má dáti, se účtuje na účet 381 – Náklady příštích období, kam se zaznamenává hodnota úplat bez DPH. Hodnota samostatného DPH, se zaúčtuje na stranu MD, účtu 343 – Daň z přidané hodnoty, tzn. jako daň na vstupu. Splátkový kalendář je u DPH daňovým dokladem.
- 2) Podle vnitřního účetního dokladu se účtuje poměrná měsíční část úplat, jako snížení časově rozlišených úplat zápisem na stranu Dal účtu 381 a souvztažně zvýšení nákladů na účet 518 – Ostatní služby (Líbal, 2018).

## **2.7 Vyřazení dlouhodobého majetku**

V okamžiku, kdy se stane majetek nepotřebným, může dojít k jeho vyřazení z účetnictví. Forma vyřazení dlouhodobého majetku se týká způsobu účtování. Také záleží na posouzení dopadů formy vyřazení dlouhodobého majetku z hlediska zákona o dani z příjmů.

Majetek může být vyřazen několika způsoby, a to prodejem, darováním, likvidací, přeražením majetku z podnikání do osobního vlastnictví a také v důsledku mank nebo škod.

### **Vyřazení majetku formou likvidací**

Majetek je vyřazen na základě likvidačního protokolu. Vyřazení se v účetnictví zachytí na účty 07x, 08x/ 01x, 02x, na základě vnitřního účetního dokladu. Účetní vyřazení zcela odepsaného DM se provádí vždy ve výši jeho vstupní ceny. Ovšem u majetku, který nebyl zcela odepsaný, musí účetní jednotka provést mimořádný odpis zůstatkové ceny tedy

551/07x, 08x, tento mimořádný odpis zůstatkové ceny zákon vymezuje jako daňově uznatelný náklad (Stropková, 2013).

### **Vyřazení majetku formou prodeje**

Při vyřazení dlouhodobého majetku z důsledku prodeje je jeho zůstatková cena dle ZDP uznatelná bez ohledu na velikost příjmu z prodeje. Vyřazení prodejem se v účetnictví zachytí 07x, 08x/01x, 02x v pořizovací ceně, dále 541/07x,08x v zůstatkové ceně. Prodej majetku je zaúčtován na výnosový účet 641. Výsledkem je porovnání účtů 641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a účtu 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (Doležal, 2017).

### **Vyřazení majetku v důsledku škody**

Vyřazení majetku v důsledku škod nebo mank je v účetnictví zachyceno v pořizovací ceně 07x, 08x/ 01x, 02x následně je přeúčtovaná zůstatková cena do nákladů 549/07x, 08x. Zákon o dani z příjmů uvádí, že zůstatková cena vyřazeného majetku z důvodu škody je do výše náhrad daňově uznatelná, s výjimkou škod uvedených v § 24 odst. 2. Manko je také daňově účinné do výše náhrad. Dále jsou daňově uznatelné škody způsobené živelnou pohromou, nebo škody způsobené neznámým pachatelem v plné výši (Zralý, 2013).

### **Vyřazení majetku darováním**

Do účetnictví je darování dlouhodobého majetku zaznamenáno v jeho zůstatkové ceně na účet 543/07x,08x, jeho vyřazení pak na účty 07x,08x/01x,02x. Z hlediska daňového, zůstatková cena hmotného a nehmotného majetku, který byl darován, není daňově účinná. Avšak ZDP vymezuje v § 15 nebo v § 20 možnosti, ve kterých lze snížit základ daně o poskytnuté dary (Chalupa, 2018).

### **3. Odpisování dlouhodobého majetku**

Největší a velmi komplikovanou kategorií týkající se dlouhodobého majetku je dle autora jeho odpisování. Jelikož hodnota majetku, který má dlouhodobou povahu, není účtována na vrub nákladů jednorázově, ale postupně formou odpisů. Odpisy vyjadřují míru jeho opotřebení (Chalupa, 2018). Existují odpisy dvojího typu, a to účetní a daňové. Účetní odpisy vstupují do účetnictví a přímo ovlivňují účetní výkazy, tedy rozvahu a výkaz zisku a ztráty. Oproti tomu daňové odpisy slouží k výpočtu základu daně z příjmů a mají vliv na velikost splatné daně (Pilařová, 2016).

Odpisování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku je stanoveno §28 zákona o účetnictví a § 56 vyhlášky. Pravidlo stanovuje povinnost odpisy zaokrouhlit na celé koruny nahoru. Výjimkou jsou odpisy záporného goodwillu a odpisy, které vyjadřují postupné umořování oceňovacího rozdílu k získanému majetku, tyto odpisy jsou účtovány na vrub kompetentního účtu účtové skupiny 55, účtových skupin 07 a skupiny 08. Zůstatkovou cenu dlouhodobého majetku tvoří rozdíl mezi oceněním majetku a oprávkami dlouhodobého majetku, které se tvoří podle účetních odpisů (Svatošová, 2017).

#### **3.1 Účetní odpisy**

Účelem účetních odpisů je věrně a poctivě zobrazit předmět účetnictví, tedy co nejvěrněji zaznamenat dobu použitelnosti a míru opotřebení odpisovaného dlouhodobého majetku. Účetní odpisy vymezuje zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., zejména § 4 odst. 8, dále pak § 28, Vyhláška č. 500/2002 Sb, § 56 zahrnující odpisování majetku, § 56a, kde je popsána metoda komponentního odpisování majetku. Český účetní standard 013 zahrnuje vymezení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a základní operace s ním související, tedy i účetní odpisy. Jako podklad pro odpisování slouží odpisový plán, který si účetní jednotka stanovuje sama pro jednotlivé položky dlouhodobého majetku (Pilařová, 2016). Účetní odpisy nelze počítat na roky, počítají se s přesností na měsíce, podle zásad, které si účetní jednotka stanoví v odpisovém plánu. Zobrazení účetních odpisů se promítne ve výkazu zisku a ztráty a účtují se na účet 551 MD / 07x, 08x Dal. Majetek se odpisuje až do výše vstupní ceny a jakmile dosáhne jeho netto hodnota nuly, může být vyřazen z evidence.

### **3.1.1 Účetní jednotky s právem účetního odpisování dlouhodobého majetku**

Oprávnění odpisovat nemají všechny účetní jednotky vlastníci majetek. Musí splňovat následující podmínky pro to, aby mohly do svého účetnictví zahrnout jednu z metod odpisování.

Účetní jednotky, které mohou odpisovat dlouhodobý hmotný a dlouhodobý nehmotný majetek, mají vlastnické právo k majetku nebo jiné právo k jeho používání. Dále smějí odpisovat ti, kteří hospodaří s majetkem státu, či územních samosprávních celků. Uplatnění odpisů je možné v případech, kdy je majetek využíván, v případě smluv o výpůjčce po dobu zajištění závazku převodem práva. Pokud uživatelé majetku uskuteční technické zhodnocení na majetku na svůj účet, jsou oprávněni k odpisování realizovaného technického zhodnocení (Chalupa, 2018).

Neodpisovatelným majetkem jsou pozemky, umělecká díla, která nejsou prvkem stavby, sbírky, movité kulturní památky, nedokončený dlouhodobý majetek a s tím i nedokončené technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu, kdy je způsobilý k užívání. Nemůže se odpisovat najatý DHM, v případě, že nájemce nemá oprávnění účtovat a odpisovat určený majetek v rámci najatého podniku či jeho části (Ryneš, 2018).

### **3.1.2 Odpisový plán**

Hmotný a nehmotný majetek se odpisuje nepřímou formou oprávek na základě odpisového plánu, který si účetní jednotka sestaví sama. Sazby odpisů si také stanovuje účetní jednotka na základě předpokládané doby životnosti majetku (Skálová, 2012). Od 1. 1. 2009 je také možné zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu. Zbytková hodnota je definována vyhláškou jako zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, kterou by účetní jednotka získala v okamžiku vyřazení majetku, například prodejem po odečtení předpokládaných nákladů s vyřazením souvisejících. Zohlednění zbytkové hodnoty znamená, že účetní jednotka stanoví a popřípadě obnoví odpisový plán dlouhodobého majetku tak, aby součet odpisů za plánovanou dobu jeho používání, včetně jeho očekávané zbytkové hodnoty se rovnal pořizovací ceně majetku. Tuto úpravu se zbytkovou hodnotou lze provést na již odpisovaném majetku, avšak změna oprávek a odpisů v minulých účetních obdobích se neprovádí (Popílková, 2017).

### **3.1.3 Metody účetního odpisování**

Dlouhodobý hmotný majetek podnik odpisuje s ohledem na předpokládané opotřebení v důsledku jeho běžného používání. V praxi se účetní jednotky snaží odepsat dlouhodobý nehmotný majetek účetně, co nejrychleji z důvodu hrozby morálního zastarávání. Dobu účetního odpisování, účetní předpisy nevymezují s výjimkou goodwillu, který je odpisován rovnoměrně do 60 měsíců a oceňovací rozdíl se odpisuje 180 měsíců. Za základní techniky odpisování se považují odpisy časové, výkonové odpisy a komponentní odpisování (Kandlerová, 2015).

Časové odpisy vycházejí z doby použitelnosti majetku. U metody založené na výkonu se odpisy odvozují z kalkulovaného množství jednotek, např. podle počtu výkonových hodin, kterých podnik nabyde prostřednictvím konkrétního aktiva (Kadlec, 2013). Každá metoda má své výhody a nevýhody a na účetní jednotce je, aby si zvolila metodu, která nejlépe vystihuje povahu její podnikatelské činnosti a opotřebení majetku, který využívá ke svému podnikání. U časových odpisů je důležitým faktorem okamžik, od kterého se může majetek odpisovat. Tento okamžik je vymezen dobou, kdy je majetek účetně zařazen do užívání. V praxi je běžné zahájit účetní odpisy v měsíci následujícím po měsíci, kdy byl majetek uveden do užívání (Krejčová, 2010).

## **3.2 Daňové odpisy**

Daňové odpisy jsou detailně vymezeny v zákoně o dani z příjmů č. 586/1992 Sb., konkrétně v § 26 a § 33. Tato legislativa neukládá účetním jednotkám povinnost uplatňovat daňové odpisy, ale dává jim pouze právo k uplatnění daňových odpisů v případě splnění náležitostí daných tímto zákonem. Daňové odpisy určují limitní částky, které mohou být zahrnuty do daňových výdajů pro výpočet základu daně (Líbal, 2018).

Obecně platí, že se může příslušný majetek daňově odpisovat až poté, co je účetně zařazen do užívání. Daňové odpisy mohou uplatňovat pouze poplatníci daně z příjmů, které pokládá ZDP za odpisovatele. Tedy poplatníka, který má vlastnické právo k majetku, nebo je organizační složkou státu, státní příspěvkovou organizací, či příspěvkovou organizací zřízenou územním samosprávným celkem. Daňové odpisy mohou být také

uplatňovány, pokud je poplatníkem dobrovolný svazek, podílový či svěřenský fond, jehož součástí je hmotný majetek, nebo pokud je nástupnickou obchodní korporací zanikající, nebo rozdělované obchodní korporace a další (Zákon č. 586/1992 Sb.).

### 3.2.1 Daňové odpisy hmotného majetku

U hmotného majetku, který lze odpisovat je stanovena vstupní cena vyšší než 40 000 Kč. Účetní jednotka může pro účely zjištění základu daně z příjmů zahrnout jen odpisy pro příslušný rok. Pokud majetek nebyl pořízen za cenu vyšší jak 40 000 Kč, může být zahrnut přímo do daňových nákladů. Výjimkou jsou stavby, kde je nutné daňově odpisovat bez limitu vstupní ceny. Vstupní cena majetku bývá shodná s oceněním v účetnictví, avšak v některých situacích zákon vymezuje povinnost pokračovat v odpisování po původním odpisovateli, např. v případě fúze nebo dědictví. V těchto případech dochází k odlišnostem v ocenění. Hmotný majetek se řadí do odpisových skupin vymezených zákonem, dle povahy odpisovaného majetku a každé odpisové skupině je přiřazena doba odpisování. Daňové odpisy může účetní jednotka přerušit z důvodu daňové optimalizace, ovšem opět existují výjimky majetku, u kterého daňové odpisy přerušit nelze (Líbal, 2018).

Hmotný majetek se odpisuje podle § 30 – 32 ZDP. Poplatník musí majetek zařadit v prvním roce odpisování do příslušné odpisové skupiny, které jsou uvedeny v tabulce 1.

Tabulka 1: Přehled odpisových skupin

Odpisová skupina	Doba odpisování	Příklady DHM
1	3 roky	počítače, kancelářské zařízení, dvoustopou motorová vozidla osobní, televizní kamery,...
2	5 let	stroje a zařízení, nákladní vozy, traktory, prodejní automaty, obráběcí stroje,...
3	10 let	kovové konstrukce pro mosty, lodě, výtahy, generátory, lokomotivy, klimatizační zařízení,...
4	20 let	plynovody, ropovody, vodovody, věže, stožáry, komíny, síla, stožáry, stavby elektráren, ...
5	30 let	budovy kromě budov uvedených v odpisové skupině 4. a 6., dálnice, silnice, tunely, podchody, přístavy, přehrady, kašny...
6	50 let	budovy hotelů, administrativní budovy, domy pro kulturní účely, podzemní obchodní střediska, muzea, knihovny, ...

Zdroj: Vlastní zpracování dle Přílohy č. 1 k ZDP.



**Metody daňového odpisování** pro dlouhodobý hmotný majetek existují dvě. První z nich je metoda rovnoměrného odpisování a druhou metodou je zrychlené neboli degressivní odpisování.

**Rovnoměrné odpisování** znamená pro poplatníka zatížení základu daně odpisovými náklady ve stejné výši po celou dobu odpisování majetku. U vybraného majetku může dojít k navýšení odpisů v prvním roce odpisování. Tuto možnost může poplatník využít u většiny majetku hmotné povahy, který je zaříděn v 1. až 3. odpisové skupině. Výjimkou je majetek, u kterého lze využít navýšení o 15% nebo 20%. Toto navýšení odpisů v prvním roce urychluje uplatnění odpisů do základu daně. Uplatnění navýšení odpisů v prvním roce může pouze poplatník, který je prvním odpisovatelem majetku (Chalupa, 2018).

**Zrychlené odpisování** umožňuje poplatníkovi odpisovat v prvních letech větší hodnotu odpisů, tudíž ke konci odpisování se odpisovaná hodnota snižuje. První rok poplatník uplatňuje koeficient pro danou odpisovou skupinu zrychleného odpisování a pro další roky pak používá nový koeficient stanový zákonem (Prudký, 2017).

### **3.2.2 Daňové odpisy nehmotného majetku**

Nehmotný majetek lze odpisovat dle ZDP za podmínek, že byl získán úplatně, darováním nebo byl zděděn. Dále pokud byl nabyt z vkladu společníka, nebo byl majetek vytvořen vlastní činností za účelem prodeje či poskytování. Majetek musí mít vstupní cenu vyšší než 60 000 Kč. Poslední podmínkou je jeho doba použitelnosti, která musí být delší než 1 rok a jeho odpisování je povolené zákonem (Ryneš, 2018).

U nehmotného majetku, který bude poplatník využívat pouze po určitou dobu, se roční odpis stanoví podle § 32a jako podíl vstupní ceny a doby uvedené ve smlouvě. Nehmotný majetek, u kterého není sjednaná doba využívání smlouvou, se uplatňují odpisy rovnoměrně bez přerušení. Odpisy jsou stanovovány na celé měsíce, avšak poplatník, který má právo užívání nehmotného majetku stanovené smluvně na dobu určitou, může stanovit odpisy s přesností na dny (Macháček, 2017). Příklad doby odpisování konkrétního DNM uvádí tabulka 2.

Tabulka 2: Doba odpisování dlouhodobého nehmotného majetku

Audiovizuální dílo	minimálně 18 měsíců
Software	minimálně 36 měsíců
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	minimálně 36 měsíců
Ostatní nehmotný majetek	minimálně 72 měsíců

Zdroj: Zákon č. 170/2017 Sb.

### 3.3 Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy

Pokud jsou účetní odpisy stanoveny takovým způsobem, aby zobrazovaly skutečný stav majetku, vznikají v mnoha případech rozdíly mezi daňovými a účetními odpisy. S tímto se setkávají poplatníci, kteří jsou povinni vést účetnictví, pokud však poplatník zaznamenává své účetní operace pomocí daňové evidence, promítají se daňové odpisy přímo do výdajů. U odpisů je důležité nejprve vyhodnotit, kolik činí souhrn účetních odpisů a daňových odpisů, je-li hodnota účetních odpisů menší než daňových, je pro potřeby výpočtu základu daně nutné zvýšit daňové výdaje, což sníží základ daně. V opačném případě, je potřeba základ daně o daný rozdíl zvýšit. Tyto operace se provádějí při sestavování daňového přiznání. V této etapě lze velikost daňových odpisů optimalizovat za pomoci využití ustanovení zákona o přerušování odpisování (Prudký, 2017).

## 4. Rezervy a opravné položky k dlouhodobému majetku

Charakteristické pro rezervy je, že jsou určeny ke krytí závazků či nákladů, u nichž je zcela jisté, že nastanou, ale není známa jejich výše nebo okamžik vzniku a jejich povaha je jasně definována. Účetní jednotka musí mít k dispozici průkazné materiály, že s vysokou pravděpodobností vzniknou závazky nebo náklady, které se budou muset uhradit. Rezervy jsou účetním nástrojem sloužícím k zahrnování nákladů do období, se kterým časově a věcně souvisí. Rezervy nesmějí být použity ke změně hodnot aktiv, jelikož k tomu slouží např. opravné položky. Rezervy jsou považovány za cizí zdroje z důvodů, že vyjadřují možný závazek k třetím stranám a také předpokládají vzniklé náklady v budoucnosti. Specifikum rezerv je, že sice jsou považovány za cizí zdroj, nejsou však vykazovány jako závazky z důvodu, že v okamžiku jejich vzniku neexistuje skutečný dluh vůči třetí osobě. Z pohledu obchodního práva nejsou rezervy považovány za závazek, jedná se pouze o účetní kategorii (Ryneš, 2018).

Rezervy lze dělit na dvě skupiny (Ryneš, 2018):

- 1) zákonné rezervy definované zvláštními právními předpisy, především zákonem o rezervách, do kterých spadá např. rezerva na opravy DHM (Zákon č. 593//1992 Sb.). Rezervy na opravu DHM, mohou být daňově uznatelné v případě, že DHM bude odpisován 5 a více let a bude zařazen do 2. až 6. odpisové skupiny. Další podmínkou je uložení peněžních prostředků tvořící rezervy na zvláštní bankovní účet.
- 2) účetní rezervy tvořené dle účetní legislativy. Tyto rezervy se tvoří na vrub nákladů a nepovažují se za daňově uznatelné položky. Do této kategorie patří například rezerva na restrukturalizaci, rezerva na důchody a podobné závazky či rezerva na daň z příjmů.

Vytvořením rezervy si podnik zvyšuje náklady, což zapříčiní snížení výsledku hospodaření běžného období a zároveň zadržuje peněžní prostředky na budoucí výdaje. Účetní jednotka vykazuje rezervy samostatně v pasivech rozvahy.

## 4.1 Rezerva na opravy dlouhodobého hmotného majetku

Jedná se o rezervu, která je pro účely daně z příjmů daňově uznatelnou rezervou. Tvoří ji vlastník nebo pachtýř podniku na opravy DHM za podmínek zmíněných v podkapitole 3.6. Tvorba rezervy na opravy DHM je korigována zákonem o rezervách, který stanovuje detailní podmínky, které musejí být splněny pro daňovou uznatelnost. Rezerva nemůže být tvořena na majetek, u kterého se plánuje modernizace či rekonstrukce. Dále na majetek, který je určený k likvidaci, na pravidelně se opakující opravy, na opravy související se škodami či nahodilými situacemi a na majetek k němuž má vlastnické právo poplatník, vůči jehož majetku trvají účinky prohlášení konkurzu, jelikož se dá očekávat jeho brzký odprodej (Krajčová a kol., 2014).

Účetní jednotka stanoví výši rezervy jednotlivě, podle konkrétního hmotného majetku určeného k opravě a dle charakteru opravy na základě rozpočtu vztaženého k platným cenám v roce tvorby rezervy. Rezerva je vytvářena rovnoměrně tzn. na základě rozpočtových nákladů na opravy a podle počtu let mezi rokem zahájení tvorby rezervy a předpokládaným termínem opravy. Pokud se jedná o plátce DPH, při stanovení výše rezervy se vychází z rozpočtu nákladů na danou opravu v ocenění, které nezahrnuje DPH. Rezerva na opravy DHM nesmí být tvořena pouze na jedno zdaňovací období (Ryneš, 2018). Zákon o rezervách dále stanovuje maximální limity doby tvorby rezerv podle odpisových skupin (viz tabulka 3).

Tabulka 3: Maximální doba tvorby rezervy u DHM

2. odpisová skupina	3 zdaňovací období
3. odpisová skupina	6 zdaňovacích období
4. odpisová skupina	8 zdaňovacích období
5. odpisová skupina	10 zdaňovacích období

Zdroj: Vlastní zpracování na základě § 7 odst. 9 Zákona o rezervách.

Celý proces tvorby musí být účetní jednotkou zdokumentován. Zákon o rezervách zcela nespécifikuje dokumentaci, avšak za podpůrnou dokumentaci lze považovat plán oprav, rozpočet nákladů, vnitropodnikovou směrnici o tvorbě, plán čerpání rezervy a také inventární kartu.

## 4.2 Účtování o rezervách

Rezervy zákonné a ostatní jsou účtovány velmi podobně. Liší se jen daňovou uznatelností. Rezervy se tvoří na vrub příslušných nákladových účtů. Jejich použití, zrušení pro jejich nepotřebnost, nebo jen jejich snížení je tedy ve prospěch nákladů. Zůstatky rezerv jsou převáděny do následujícího účetního období. Zároveň účty rezerv nemohou mít aktivní zůstatky (Líbal, 2018). Ve Výkazu zisku a ztráty jsou rezervy z účtové skupiny 55 (odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období) v druhovém členění součástí ostatních provozních nákladů. V účelovém členění jsou provozní rezervy vykázány v položce Jiné provozní náklady. Tabulka 4 zobrazuje příklady zaúčtování zákonných i zákonem neupravených rezerv na příslušné účty v účetnictví.

Tabulka 4: Příklad účtování o rezervách

Rok/ Tvorba rezervy		
Tvorba rezervy na opravy – upravené zákonem	552 – tvorba a zaúčtování zákonné rezervy	451 – rezervy podle zvláštních právních předpisů
Tvorba rezervy na opravy – neupravená zákonem	554 – tvorba a zaúčtování ostatních rezerv	459 – ostatní rezervy
Po vynaložení skutečných nákladů		
Výdaje na opravy majetku	511 – opravy a udržování	321 – závazky z obchodních vztahů
Čerpání rezervy na opravy	459 – ostatní rezervy	554 – tvorba a zaúčtování ostatních rezerv

Zdroj: Vlastní zpracování na základě informací z knihy Účetnictví principy a techniky.

## 4.3 Opravné položky k dlouhodobému majetku

Opravné položky k majetku se vytváří na základě snížení ocenění zjištěného při inventarizaci majetku, kdy je toto ocenění nižší než ocenění, které je zachyceno v účetnictví. Vytváří se v případě, kdy snížení ocenění majetku není trvalé povahy a není vyjádřeno reálnou hodnotou. V případě trvalého snížení, či při ocenění majetku reálnou hodnotou nelze použít opravné položky. Opravné položky jsou účtovány na vrub nákladů a sníží se nebo zruší vyúčtováním ve prospěch nákladových účtů. Pravidlem je, že opravné položky nemohou mít aktivní zůstatek a nemohou být tvořeny na majetek se zvýšenou hodnotou. Pokud je však na položku majetku vytvořena rezerva, netvoří se již opravná položka na daný majetek (Pilařová, 2016).

Opravná položka u dlouhodobého majetku je účtována do účtové skupiny 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku v případě, kdy dojde ke zjištění, že jeho užitná hodnota je nižší, než hodnota, která je vykázána v účetnictví po odečtu oprávek. Užitná hodnota majetku je nižší, než jeho hodnota v účetnictví nejčastěji v případech předpokládaného prodeje tohoto majetku za nižší prodejní cenu, než je právě jeho ocenění vedené v účetnictví. Důvodem dočasného snížení hodnoty dlouhodobého majetku může být také poškození majetku, kdy k datu účetní závěrky není rozhodnuto, zda majetek bude opraven nebo zlikvidován. Také v případech, kdy dojde k odcizení majetku a ke dni účetní závěrky není uzavřené vyšetřování (Šebestíková, 2009).

Z daňového pohledu mohou být opravné položky tvořeny pouze k pohledávkám. O opravné položky majetku musí být základ daně zvýšen a naopak při rozpuštění opravných položek k majetku musí být základ daně snížen (Císařovská, 2017).

## 5. Charakteristika podniku

Podnik XYZ byl založen v roce 2009, jako společnost s ručením omezeným. Sídlo podniku se nachází v hlavním městě České republiky. Základní kapitál tvoří 200 000 Kč. Předmětem podnikání je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, konkrétně výroba a prodej energie ze solárních panelů. Podnik má významného odběratele, který obstarává přísun energie do domácností. Podnik XYZ je mikro podnikem, který má pouze jednoho zaměstnance, který je zároveň majitelem podniku. Již od roku 2014 podnik dosahuje zisku, v roce 2017 překročil čistý obrat podniku částku 10 miliónů korun. Za rok 2018 jeho obrat činil přes 12 mil. Kč.

Podnik XYZ využívá externí firmu pro vedení účetnictví. Účetní jednotka tohoto podniku, vede podvojně účetnictví a podnik XYZ je plátcem DPH. Pro účely diplomové práce budou posuzovány odpisy za rok 2018 a jejich daňová optimalizace.

### 5.1 Majetek podniku a jeho postavení v rozvaze

Jedním z nejvýznamnějších účetních výkazů, ve kterém je zachycen přehled celkového majetku podniku, je rozvaha. Na straně aktiv jsou zachyceny majetkové položky podniku, jejichž hodnota je ve výši přes 50 575 000 Kč. Zároveň jsou tyto majetkové položky důsledkem předchozích hospodářských operací podniku a lze očekávat přínos ekonomického užitku v budoucnu. Rozvaha podniku XYZ za rok 2018 je přiložena v příloze B. Celková aktiva a pasiva podniku přesahují 50 miliónů korun. Pro potřeby diplomové práce je důležitý řádek rozvahy B, kde je vyčíslena hodnota stálých aktiv ve výši téměř 41 584 000 Kč. Tato částka je tvořena hodnotou pozemku v částce přes 2 milióny korun, jelikož se pozemky neodepisují, není vyplněna žádná suma ve sloupci korekce. Dále stálá aktiva tvoří stavba v hodnotě pořízení 190 000 Kč a ke konci roku 2018 suma opravek tvoří částku 144 000 Kč, výpočet odpisů u budovy je popsán níže. Poslední řádek spadající do hodnoty stálých aktiv je řádek B. II. 2. Hmotné movité věci a jejich soubory o velikosti přes 66 162 000 Kč, celková korekce je ve výši přesahující 26 mil. korun. Do celkových aktiv dále spadají oběžná aktiva o velikosti téměř 9 mil. Kč. Tato suma je tvořena z pohledávek z obchodních vztahů o velikosti přes 133 000 Kč, z krátkodobě poskytnutých záloh v hodnotě přes 630 000 Kč, z peněžních prostředků

o velikosti přes 8,1 mil. Kč. Poslední položkou spadající do celkových aktiv je časové rozlišení, v případě podniku se jedná o náklady příštích období v hodnotě přesahující 42 000 Kč. Pasiva jsou tvořena součtem vlastního kapitálu, rezerv, závazků a položek časového rozlišení pasiv, po sečtení těchto položek jsou pasiva stejná jako hodnota aktiv ve výši přes 50 mil. korun. Tedy platí rovnost mezi aktivy a pasivy.

Podnik ke svému podnikání využívá majetek, který má ve svém vlastnictví a financován byl z vlastních finančních prostředků, ale i z dlouhodobého úvěru. Například osobní automobil Nissan GTR, je financován úvěrem. Dále podnik tvoří rezervy na opravy fotovoltaických panelů, kterou eviduje na účtu 451 – Rezervy podle zvláštních předpisů. Na účtu 452001 tvoří rezervy na likvidaci a recyklaci fotovoltaických panelů.

### **5.1.1 Drobný dlouhodobý majetek podniku**

Do skupiny drobného dlouhodobého majetku účetní jednotka podniku zařazuje předměty s dobou použitelnosti delší než jeden rok a hodnotou do 40 000 Kč. Tento majetek je účtován přímo do nákladů na analytický účet 5001002 – Drobný majetek. Přehled dlouhodobého drobného majetku je uveden v příloze D. Jeho celková hodnota ke konci roku 2018 činila téměř 150 000 Kč. Na účet 501002 byly evidovány například chytré hodinky značky Samsung v hodnotě přes 6 600 Kč. Dále například mobilní telefon také značky Samsung, vysavač, mobilní telefon značky Apple, MacBook, systém alarmu, kamera, detektor pohybu a další drobný dlouhodobý majetek. Tento majetek, je účtován na straně Má dáti 501002 a na straně Dal se nachází účet 321 – závazky z obchodních vztahů. V případě, že byl drobný majetek nakoupen v hotovosti na straně Dal je účet 211001 – Hlavní pokladna CZK.

### **5.1.2 Dlouhodobý majetek podniku**

Podnik XYZ vlastní od roku 2010 pozemek, jehož pořizovací cena činila 1 905 000 Kč. V podkapitole 3.1.1. je zmíněno, že pozemky jsou do dlouhodobého majetku zařazeny bez ohledu na cenu jejich pořízení a jsou neodpisovatelnou položkou. Také vlastnil promítací televizi, kterou už 100 % odepsal a vyřadil z majetku podniku prodejem.



Podnik XYZ má dále ve vlastnictví fotovoltaickou elektrárnu, automobil značky Volvo XC, elektrický ohradník, který je považován za stavbu a od roku 2017 vlastní nový automobil Nissan GTR, který byl financován úvěrem. Nově od roku 2018 vlastní motocykl. Hranici pro zařazení dlouhodobého hmotného majetku do evidence účetnictví je stanovena na 40 000 Kč, pro zařazení DNM je hranice 60 000 Kč. Podnik však žádný nehmotný majetek nevlastní. Pro účely odpisování DHM jsou účetní odpisy stanovovány shodně s daňovými odpisy dle platného znění ZDP.

### Promítací TV

Promítací televizi podnik pořídil pro účely, které nejsou autorce diplomové práce známy, nicméně televize byla zařazena do užívání 18. 10. 2011 v pořizovací ceně 48 486 Kč. V tomto případě účetní jednotka uplatňovala rovnost účetních a daňových odpisů. Pro daňové účely byla tedy zařazena do druhé odpisové skupiny s dobou odpisování 5 let a pro odpisování byl zvolen zrychlený způsob. Tabulka 5, uvádí nejenom odpisy za jednotlivé roky odpisování promítací televize, ale i účetní operace s ní spojené.

Tabulka 5: Účetní operace spojené s promítací televizí

Účetní operace	Účet Má dáti	Účet Dal	Částka
Pořízení promítací televize	042	321	48 486 Kč
DPH	343001	321	10 182Kč
Zařazení do užívání	022003	042	48 486 Kč
odpis v 1. roce	551	082003	9 698 Kč
odpis v 2. roce	551	082003	15 516 Kč
odpis ve 3. roce	551	082003	11 636 Kč
odpis ve 4. roce	551	082003	7 758 Kč
Vyřazení prodejem	082003	022003	48 486 Kč
	541	082003	3 878 Kč
Prodej	311	641	2 000 Kč
	311	343	420 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování.

Pro tento majetek podniku byla vytvořena analytika účtů 022003 – Samostatné movité věci - promítací TV, 082003 – oprávky promítací TV. Promítací TV byla prodána po 4. roce odpisování, kde ZC činila 3 878 Kč.

## Pozemek

Pozemek podnik pořídil na základě kupní smlouvy. Pořizovací cena činila 1 905 000 Kč. Zařazen do podnikání byl 5. 10. 2010. Účetní operace s ním spojené jsou uvedené v tabulce 6.

Tabulka 6: Účetní operace spojené s pořízením pozemku

Účetní operace	Datum	Účet Má dáti	Účet Dal	Částka
Pořízení majetku koupí	5. 10. 2010	042	321	1 905 000 Kč
Zařazení pozemku do užívání	5. 10. 2010	031	042	1 905 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování.

Jelikož je pozemek stále v užívání podniku, nenastaly žádné účetní operace týkající se vyřazení pozemku. Karta dlouhodobého majetku – pozemek je zobrazena na obrázku 1. Z inventární karty pozemku je patrné, že je evidován pod evidenčním číslem M00002. Dalším důležitým údajem, který je uveden na inventární kartě, je datum zařazení pozemku do majetku podniku a jeho hodnota v době pořízení.

### KARTA DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Podnik XYZ

Inventární číslo: M00002	Název: Pozemek
Kód	Klasif
SKP	Umístění

datum pořízení	5. 10. 2010	datum vyřazení	
vstupní cena	1 905 000 Kč	způsob vyřazení	odepsáno
způsob odpisování	neodpisovat		
odpisová skupina			
způsob pořízení	koupě		

Datum	Text	Částka	Sazba	Odpis	TechZhod	Zůstcena	ZvýšVstupCena
5.10.2010	Zařazení	1 905 000					
Celkem							

Obrázek 1: Inventární karta pozemku

Zdroj: Vlastní zpracování.

## Fotovoltaická elektrárna

Fotovoltaickou elektrárnu podnik pořídil koupí dne 31. 12. 2010 za pořizovací cenu 63 306 381 Kč bez DPH. Sazba DPH při koupi fotovoltaické elektrárny je 15 %. Zároveň fotovoltaickou elektrárnu účetní jednotka tento den zařadila do užívání

a evidovala jej na účtu 022000 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí – fotovoltaická elektrárna. Níže na obrázku 2 je uvedena příslušná karta dlouhodobého majetku, která je zařazena v účetním systému podniku.

KARTA HMOTNÉHO DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Podnik XYZ

Inventární číslo: MOOO10	Název: Fotovoltaická elektrárna
Kód	Klasif
SKP	Umístění

datum pořízení	31. 12. 2010	datum vyřazení	
vstupní cena	63 306 381 Kč	způsob vyřazení	
způsob odpisování	rovnoměrné	odepsáno	
odpisová skupina	4.	doba odpisování	240 měsíců
způsob pořízení	koupě		

rok	odpis	oprávky	zc
2011	3165324	3165324	60141057
2012	3165324	6330648	56975733
2013	3172854	9503502	53802879
2014	3180384	12683886	50622495
2015	3180384	15864270	47442111
2016	3180384	19044654	44261727
2017	3180384	22225038	41081343
2018	3180384	25405422	37900959
2019	3180384	28585806	34720575
2020	3180384	31766190	31540191
2021	3180384	34946574	28359807
2022	3180384	38126958	25179423
2023	3180384	41307342	21999039
2024	3180384	44487726	18818655
2025	3180384	47668110	15638271
2026	3180384	50848494	12457887
2027	3180384	54028878	9277503
2028	3180384	57209262	6097119
2029	3180384	60389646	2916735
2030	2916735	63306381	0

Obrázek 2: Karta dlouhodobého hmotného majetku - Fotovoltaická elektrárna

Zdroj: Vlastní zpracování.

U tohoto druhu majetku byla v roce 2011 učiněna zásadní změna ve zdaňování příjmu z provozu fotovoltaických elektráren a v odpisování tohoto majetku. Novela zákona zrušila osvobození příjmů z provozu nejen u solárních zařízení, ale i z ostatních ekologických zdrojů. Další významná změna se týká odpisování tohoto druhu majetku. Zařazení do odpisových skupin se provádělo na základě umístění fotovoltaické elektrárny. Pokud byla umístěna na střeše budovy, poté nosná konstrukce na střeše budovy a kabely, které byly

považovány za technické zhodnocení budovy patřily do 5. odpisové skupiny. Fotovoltaické systémy, měniče a panely spadaly do 3. odpisové skupiny a samostatné fotovoltaické články, pokud nebyly součástí panelů, se zařazovaly do 2. odpisové skupiny. Jestliže byla fotovoltaická elektrárna vybudována samostatně na volné ploše, celá stavba i s kabely byla zařazena do 4. odpisové skupiny. Po novelizaci zákona zůstává pouze zařazení stavební části, buď v odpisové skupině 4, kde doba odpisování je 20 let, nebo pokud je elektrárna umístěna na budovách odepisuje se v 5. odpisové skupině po dobu 30 let (Nigrin, 2011). Úprava z roku 2011 se vztahuje i na hmotný majetek, jehož zaevidování proběhlo před datem účinnosti této novely. Podnik XYZ má svou fotovoltaickou elektrárnu vybudovanou na samotné volné ploše.

V souladu s pravidly ZDP byla tedy tato fotovoltaická elektrárna zařazena do 4. odpisové skupiny s dobou odpisování 240 měsíců. Zákon dále stanoví, že fotovoltaické elektrárny se odepisují pouze rovnoměrným způsobem.

V roce 2013 došlo k technickému zhodnocení ve výši 263 605 Kč, což zvedlo hodnotu majetku a tím i částku pro odpisování. Ovšem i technické zhodnocení je upraveno v §30b odst. 3 ZDP, kde se uvádí, že poplatník pokračuje v odepisování majetku ze zvýšené vstupní ceny, která už je snížena o uplatněné odpisy. Odpisování se uplatňuje od měsíce následujícího po měsíci, ve kterém bylo dokončeno technické zhodnocení. Další podmínkou odpisování je, že musí být odepisováno bez přerušení po zbývající dobu, a to nejméně po dobu 120 měsíců. Tabulka 7 uvádí účetní operace spojené s pořízením fotovoltaické elektrárny.

*Tabulka 7: Účetní operace související s fotovoltaickou elektrárnou*

Účetní operace	Účet Má dátí	Účet Dal	Částka
Pořízení elektrárny	042	321	63 306 381 Kč
DPH	343002	321	9 495 957 Kč
Zařazení do užívání	022	042	63 306 381 Kč
odpis v 1. roce	551	082	3 165 324 Kč
odpis v 2. roce	551	082	3 165 324 Kč
technické zhodnocení 1. 6. 2013	022	042	263 605 Kč
odpis po technickém zhodnocení	551	082	3 172 854 Kč
odpisy ve 4. roce	551	082	3 180 384 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování na základě poskytnutých dat.

Odpisy jsou rovnoměrné po dobu 240 měsíců, první dva roky se počítají odpisy stejným způsobem, ve třetím roce bylo provedeno technické zhodnocení, tudíž musí být nejdříve vypočítán odpis před technickým zhodnocením za 6 měsíců. Poté se odpis za dalších 6 měsíců počítá ze zůstatkové ceny, ke které je přičtena hodnota technického zhodnocení a tato hodnota je vydělena počtem zbývajících měsíců. Ve 4. až 19. roce se odpis počítá stejným způsobem. Zůstatková cena povýšená o hodnotu technického zhodnocení vydělená 210 měsíci a vynásobena za 12 měsíců v roce udává celkovou roční hodnotu odpisu za dané roky. V posledním roce odpisování je velikost odpisu ve výši zůstatkové ceny v předešlém roce.

Výpočet odpisů pro první a další roky je následující:

$$\text{odpis v 1. a v 2. roce} = \frac{63\,306\,381}{240} \doteq 263\,777 \times 12 = 3\,165\,324 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 3. roce za 6 měsíců} = \frac{63\,306\,381}{240} \doteq 263\,777 \times 6 = 1\,582\,662 \text{ Kč}$$

*odpis ve 3. roce za 6 měsíců po technickém zhodnocení*

$$= \frac{(63\,306\,381 - 3\,165\,324 - 3\,165\,324 - 1\,582\,662) + 263\,605}{210} \\ \doteq 265\,032 \times 6 = 1\,590\,192 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis za celý 3. rok} = 1\,582\,662 + 1\,590\,192 = 3\,172\,854 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 4. – 19. roce} = \frac{55\,656\,676}{210} \doteq 265\,032 \times 12 = 3\,180\,384 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 20. roce} = 2\,916\,735 \text{ Kč}$$

## **Volvo XC**

V roce 2013 byl pro účely podnikání pořízen automobil za necelých 207 000 Kč. Volvo bylo pořízeno koupí od plátce DPH. Účetní jednotka zvolila zrychlený způsob odpisování. V inventární kartě daného majetku (viz obrázek 3), je uvedeno přesné datum pořízení tedy 1. 3. 2016. Toto datum je také datem zařazení do užívání. Zároveň následující

inventární karta zobrazuje vyčíslené daňové odpisy za jednotlivé roky. Automobil je zařazen do druhé odpisové skupiny, tudíž bude odepisován po dobu 5 let.

KARTA HMOTNÉHO DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Podnik XYZ

Číslo: IM00016	Název: Volvo XC
Kód	Klasif.
SKP	Umístění

datum pořízení      01. 03.2016                              datum vyřazení

vstupní cena            206 612 Kč    způsob vyřazení

způsob odpisování    zrychleně    doba odpisování      5 let

odpisová skupina      2

Datum	Text	koeficient	částka	oprávky	ZC
1. 3. 2016	zařazení		206 612		
31. 12. 2016	daňový odpis	5	41 323	41 323	165 289
31. 12. 2017	daňový odpis	6	66 116	107 439	99 173
31. 12. 2018	daňový odpis	6	49 587	157 026	49 586
31. 12. 2019	daňový odpis	6	33 058	190 084	16 528
31. 12. 2020	daňový odpis	6	16 528	206 612	0

Obrázek 3: Karta dlouhodobého majetku - Volvo XC

Zdroj: Vlastní zpracování.

Tabulka 8 zobrazuje opět účetní operace spojené s pořízením osobního automobilu značky Volvo XC.

Tabulka 8: Účetní operace spojené s osobním automobilem značky Volvo

Účetní operace	Účet Má dáti	Účet Dal	Částka
Pořízení Volva	042	321	206 612 Kč
DPH	343001	321	43 389 Kč
Zařazení do užívání	022004	042	206 612 Kč
odpis v 1. roce	551	082004	41 323 Kč
odpis ve 2. roce	551	082004	66 116 Kč
odpis ve 3. roce	551	082004	49 587 Kč
odpis ve 4. roce	551	082004	33 058 Kč
odpisy v 5. roce	551	082004	16 528 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování na základě získaných údajů.

Danému osobnímu majetku byla přiřazena na účtech 022 a 082 analytika 022004 – Samostatné movité věci – OA Volvo XC 90 a 082004 – Oprávky Volvo XC 90.

Pro výpočet v prvním roce byl použit vzorec k výpočtu zrychlených daňových odpisů. Jeho obecný zápis je:

$$\text{odpis v prvním roce zrychleného odpisování} = \frac{PC}{\text{koeficient pro 1. rok zrychleného odpisování}}$$

Koeficient pro druhou skupinu zrychleného odpisování je v hodnotě 5. Tedy výpočet pro odpis je následující:

$$\text{odpis v 1. roce} = \frac{206\,612}{5} = 41\,323 \text{ Kč}$$

Daňový odpis ve 2., 3., 4. a v 5. roce byl vypočítán na základě obecného vzorce uvedeného níže.

$$\text{odpis pro další roky zrychleného odpisování} = \frac{ZC \times 2}{\text{koeficient pro daný rok-rok odpisu}}$$

Koeficient pro následující roky je 6, tedy výpočet odpisu pro druhý a následující roky byl vypočítán následovně.

$$\text{odpis ve 2. roce} = \frac{165\,289 \times 2}{6 - 1} = 66\,116 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 3. roce} = \frac{99\,173 \times 2}{6 - 2} = 49\,587 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 4. roce} = \frac{49\,586 \times 2}{6 - 3} = 33\,058 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis v 5. roce} = \frac{16\,528 \times 2}{6 - 4} = 16\,528 \text{ Kč}$$

### **Nissan GTR Prestige**

Majitel společnosti si v roce 2017 do podnikání také zařadil nový automobil Nissan GTR v ceně pořízení 2 150 000 Kč. Opět automobil spadá do druhé odpisové skupiny s dobou odpisování 5 let. Způsob pořízení byl také koupí jako předešlý automobil s 21 % DPH, avšak jeho financování proběhlo za pomoci dlouhodobého úvěru. Tedy celková cena za

Nissan GTR Prestige činila 2 601 500 Kč. Inventární karta je zobrazená na obrázku 4, uvádí přesné datum pořízení 22. 2. 2017, inventární číslo IM00017 a účetní jednotka opět zvolila zrychlený způsob odpisování.

KARTA HMOTNÉHO DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Podnik XYZ

Číslo: IM00017	Název: Nissan GTR Prestige
Kód	Klasif.
SKP	Umístění

datum pořízení 22. 02. 2017 datum vyřazení  
 vstupní cena 2 150 000 Kč způsob vyřazení  
 způsob odpisování zrychleně doba odpisování 5 let  
 odpisová skupina 2

datum	text	koeficient	částka/odpis	oprávky	zůstatková cena
22. 02. 2017	zařazení		2 150 000		
31. 12. 2017	daňový odpis	5	430 000	430 000	1 720 000
31. 12. 2018	daňový odpis	6	688 000	1 118 000	1 032 000
31. 12. 2019	daňový odpis	6	516 000	1 634 000	516 000
31. 12. 2020	daňový odpis	6	344 000	1 978 000	172 000
31. 12. 2021	daňový odpis	6	172 000	2 150 000	0

Obrázek 4: Karta dlouhodobého hmotného majetku - Nissan GTR

Zdroj: Vlastní zpracování.

Tabulka 9 zaznamenává přehled účetních operací spojených s pořízením osobního automobilu Nissanu GTR.

Tabulka 9: Účetní operace související s OA Nissan GTR Prestige

Účetní operace	Účet Má dáti	Účet Dal	Částka
Pořízení automobilu	042	321	2 150 000 Kč
DPH	343001	321	451 500 Kč
Zařazení do užívání	022002	042	2 150 000 Kč
odpis v 1. roce – 2017	551	082002	430 000 Kč
odpis ve 2. roce – 2018	551	082002	688 000 Kč
odpis ve 3. roce – 2019	551	082002	516 000 Kč
odpis ve 4. roce – 2020	551	082002	344 000 Kč
odpisy v 5. roce – 2021	551	082002	172 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování na základě získaných údajů.



Pro přehlednost vlastněného dlouhodobého hmotného majetku byl, pro osobní automobil Nissan, vytvořen analytický účet 022002 – Samostatné movité věci – Nissan GTR Prestige a 082002 – Oprávky Nissan GTR. Výpočet odpisů pro jednotlivé roky je následující:

$$\text{odpis v 1. roce} = \frac{2\,150\,000}{5} = 430\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 2. roce} = \frac{1\,720\,000 \times 2}{6 - 1} = 688\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 3. roce} = \frac{1\,032\,000 \times 2}{6 - 2} = 516\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 4. roce} = \frac{516\,000 \times 2}{6 - 3} = 344\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis v 5. roce} = \frac{172\,000 \times 2}{6 - 4} = 172\,000 \text{ Kč}$$

### Elektrický ohradník

Elektrický ohradník byl pořízen v roce 2016 s datem zařazení 30. 9. 2016. Způsob odpisování je zrychlený. Obecně je oplocení bráno jako stavební dílo. Záleží však na technickém provedení stavby a stavební úřad rozhoduje, zda se jedná o stavbu či nikoli. Tento elektrický ohradník je odpisován ve druhé odpisové skupině a spadá do SKP 31.62.13. – ohrady elektricky napájené, bude tedy také odepisován po dobu 5 let, jak znázorňuje tabulka 10.

Tabulka 10: Účetní operace spojené s elektrickým ohradníkem

Účetní operace	Účet Má dáti	Účet Dal	Částka
Pořízení elektrického ohradníku	042	321	190 000 Kč
DPH	343001	321	39 900 Kč
Zařazení do užívání	021001	042	190 000 Kč
odpis v 1. roce – 2016	551	081	38 000 Kč
odpis ve 2. roce – 2017	551	081	60 800 Kč
odpis ve 3. roce – 2018	551	081	45 600 Kč
odpis ve 4. roce – 2019	551	081	30 400 Kč
odpisy v 5. roce – 2020	551	081	15 200 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování na základě získaných podkladů.

Jelikož se považuje elektrický ohradník za stavbu, je o něm účtováno na účet 021001 – elektrický ohradník a na 081 – oprávky ke stavbám, ohradník.

KARTA HMOTNÉHO DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Podnik XYZ

Číslo: IM000216	Název: Elektrický ohradník
Kód	Klasif.
SKP	Umístění

datum pořízení	30. 09.2016	datum vyřazení	
vstupní cena	190 000 Kč	způsob vyřazení	
způsob odpisování	zrychleně	doba odpisování	5 let
odpisová skupina	2		

Datum	Text	koeficient	částka	oprávky	ZC
30. 9. 2016	zařazení		190 000		
31. 12. 2016	daňový odpis	5	38 000	38 000	152 000
31. 12. 2017	daňový odpis	6	60 800	90 800	91 200
31. 12. 2018	daňový odpis	6	45 600	144 400	45 600
31. 12. 2019	daňový odpis	6	30 400	174 800	15 200
31. 12. 2020	daňový odpis	6	15 200	190 000	0

Obrázek 5: Karta dlouhodobého majetku - elektrický ohradník

Zdroj: Vlastní zpracování.

Inventární karta elektrického ohradníku, s identifikačními údaji, je na obrázku 5, kde je vedený pod inventárním číslem IM000216. Rozpis odpisů za jednotlivé roky také zaznamenává inventární karta.

Výpočty odpisů pro elektrický ohradník:

$$\text{odpis v 1. roce} = \frac{190\,000}{5} = 38\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 2. roce} = \frac{152\,000 \times 2}{6 - 1} = 60\,800 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 3. roce} = \frac{91\,200 \times 2}{6 - 2} = 45\,600 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 4. roce} = \frac{45\,600 \times 2}{6 - 3} = 30\,400 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis v 5. roce} = \frac{15\,200 \times 2}{6 - 4} = 15\,200 \text{ Kč}$$

## Motocykl

Posledním majetkem podniku XYZ, který byl pořízen a zároveň zařazen do užívání roku 2018, je motocykl FE. Inventurní kartu motocyklu FE zaznamenává obrázek 6. Popisuje základní informace k výpočtu odpisů. Tabulka 11 popisuje účetní operace spojené s dlouhodobým hmotným majetkem – motocykl FE.

Tabulka 11: Účetní operace související s pořízením motocyklu FE

Účetní operace	Účet Má dáti	Účet Dal	Částka
Pořízení motocyklu FE	042	321	186 984 Kč
DPH	343001	321	39 267 Kč
Zařazení do užívání	022005	042	186 984 Kč
odpis v 1. roce – 2018	551	082005	37 397 Kč
odpis ve 2. roce – 2019	551	082005	59 835 Kč
odpis ve 3. roce – 2020	551	082005	44 876 Kč
odpis ve 4. roce – 2021	551	082005	29 918 Kč
odpisy v 5. roce – 2022	551	082005	14 958 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování na základě získaných podkladů.

Motocykl je zaevidován pod číslem IM00018, jeho cena pořízení je ve výši 186 984 Kč. Zařazen je do 2. odpisové skupiny s dobou odpisování 5 let a způsob odpisování je zrychlený.

## KARTA HMOTNÉHO DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Podnik XYZ

Číslo: IM00018	Název: Motocykl FE
Kód	Klasif.
SKP	Umístění

datum pořízení	28. 08. 2018	datum vyřazení	
vstupní cena	186 984 Kč	způsob vyřazení	
způsob odpisování	zrychleně	doba odpisování	5 let
odpisová skupina	2		

Datum	Text	koeficient	částka/odpis	oprávky	ZC
28. 8. 2018	zařazení		186 984		
31. 12. 2018	daňový odpis	5	37 397	37 397	149 587
31. 12. 2019	daňový odpis	6	59 835	97 232	89 752
31. 12. 2020	daňový odpis	6	44 876	142 108	44 876
31. 12. 2021	daňový odpis	6	29 918	172 026	14 958
31. 12. 2022	daňový odpis	6	14 958	186 984	0

Obrázek 6: Karta dlouhodobého majetku - Motocykl FE

Zdroj: Vlastní zpracování.

Výpočty daňových odpisů pro jednotlivé roky jsou uvedeny níže.

$$\text{odpis v 1. roce} = \frac{186\,984}{5} = 37\,397 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 2. roce} = \frac{149\,587 \times 2}{6 - 1} = 59\,835 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 3. roce} = \frac{89\,752 \times 2}{6 - 2} = 44\,876 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 4. roce} = \frac{44\,876 \times 2}{6 - 3} = 29\,918 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis v 5. roce} = \frac{14\,958 \times 2}{6 - 4} = 14\,958 \text{ Kč}$$

## 5.2 Rezervy

Tato podkapitola 5.2 Rezervy, popisuje rozdělení rezerv na zákonné rezervy a účetní rezervy tvořené podle účetní legislativy. Podnik XYZ vytváří rezervy na opravy a výměnu měničů u fotovoltaických panelů a další rezervy na likvidaci neboli recyklaci fotovoltaických článků.

### 5.2.1 Rezerva na opravy fotovoltaických panelů

Rezerva na opravy fotovoltaických panelů se účtuje na účet 552 – tvorba a zaúčtování zákonné rezervy, z toho plyne, že v DPPPO může být tato účetní operace daňově uznána. Rezerva na opravy či výměnu měničů a fotovoltaických panelů je účtována na účet 451 – Rezervy podle zvláštních předpisů. Tento účet je také daňově uznatelný, jelikož jsou splněny podmínky dané zákonem. Fotovoltaická elektrárna je odpisována déle jak 5 let a je zařazena ve 4. odpisové skupině. Zákon o rezervách vymezuje maximální dobu pro tvorbu rezervy u DHM spadajícího do 4. odpisové skupiny na 8 zdaňovacích období. Podnik XYZ vytvořil podklady pro tvorbu rezervy. Rezerva na opravy bude tvořena 8 let, rokem zahájení tvorby je rok 2015. Rok ukončení tvorby je 2022. Předpokládaným rokem pro čerpání rezervy je rok 2023, kdy se plánuje oprava fotovoltaických panelů. Rezerva je vytvářena rovnoměrně. Tabulka 12 zaznamenává účtování o rezervě za jednotlivá účetní období.

Tabulka 12: Účtování o rezervě na opravy fotovoltaických panelů

Rok	účetní operace	částka	účet Má dáti	účet Dal
2015	tvorba rezervy	550 000 Kč	552	451
2016	tvorba rezervy	550 000 Kč	552	451
2017	tvorba rezervy	550 000 Kč	552	451
2018	tvorba rezervy	550 000 Kč	552	451
2019	tvorba rezervy	550 000 Kč	552	451
2020	tvorba rezervy	550 000 Kč	552	451
2021	tvorba rezervy	550 000 Kč	552	451
2022	tvorba rezervy	550 000 Kč	552	451
celkem		4 400 000 Kč		
2023	čerpání rezervy	4 400 000 Kč	451	552

Zdroj: Vlastní zpracování na základě poskytnutých informací.

## 5.2.2 Rezerva na likvidaci a recyklaci fotovoltaických článků

Rezerva na recyklaci solárních panelů je tvořena od začátku roku 2014. Její ukončení tvorby bude v roce 2030, bude se tedy tvořit po dobu 204 měsíců. Celková výše rezervy je stanovena na částku 1 mil. Kč. Účetní jednotka stanovila měsíční výši rezervy na 4 143 Kč, k této sumě dospěla na základě nezveřejněného výpočtu. Tabulka 13, zaznamenává účtování o rezervě na recyklaci solárních panelů v podniku XYZ.

Tabulka 13: Účtování tvorby a čerpání rezervy na recyklaci solárních panelů

Rok	účetní operace	částka	Má dáti	Dal
2014 – 2030	tvorba rezervy	49 712 Kč	554	452001
celková částka		1 000 000 Kč		
2031	čerpání rezervy	xxx	452001	554

Zdroj: Vlastní zpracování na základě získaných podkladů.

Za rok 2018 byla tvořena každý měsíc rezerva 552/452001 ve výši 4 143 Kč. Celková hodnota rezervy za rok 2018 činila 49 712 Kč. Tato částka se promítne v daňovém přiznání právnických osob.

V této kapitole byly popsány rezervy, které podnik vytváří a mají také vliv na výši daně z příjmů právnických osob. Podnik XYZ tvoří dvě rezervy. Rezervu na opravy fotovoltaických panelů, která se účtuje na účet 552, tedy na účet rezerv, které se vytvářejí ze zákona. A dále účtuje rezervu na likvidaci a recyklaci fotovoltaických článků, která připadá na účet 554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv, ty jsou tedy tvořeny na základě rozhodnutí účetní jednotky. V praxi se záloha účtovaná na účet 554 promítne ve formuláři „Přiznání k dani z příjmů právnických osob“ ve druhém oddílu na řádku 40, 70, 120 a 170. Dále v Příloze č.1 II. oddílu, v části C na řádku 30. Zde se také promítnou rezervy zaúčtované na účtu 552, konkrétně v části C na řádku 25. „Přiznání k dani z příjmů právnických osob“ je přiloženo v Příloze C. Rezervy účtované na 552, které jsou tvořeny ze zákona, jsou daňově uznatelné a nevstupují nijak do výpočtu výše daně z příjmů právnických osob. Taktéž od 1. ledna 2016 se stala daňově uznatelnou i rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů.

## **6. Daňová optimalizace podniku XYZ**

Zákon o daních z příjmů uvádí odpisy v §24 odst. 2, což znamená, že je splněna podmínka jejich uznatelnosti. Z hlediska daňové optimalizace je velmi důležitá volba metody odpisování. Účetní jednotka tedy musí dobře zvážit, zda zvolí rovnoměrný způsob odpisování nebo zrychlený způsob odpisování. Volba metody odpisování záleží na tom, kdy je pro společnost vhodné mít snížené nebo naopak zvýšené náklady. Účetní jednotka by při určení odpisové metody měla také zvážit budoucí finanční toky, očekávané legislativní změny a zároveň i daňové změny. Neméně důležitou roli hraje také časová hodnota peněz. Daňovou optimalizaci je také možné provést přerušením daňových odpisů. Přerušení daňových odpisů se uskutečňuje v případech, kdy podnik dosáhne nízkého základu daně a pokud by podnik uplatnil odpisy, už by nemohl uplatnit jiné slevy na dani. V případě, že podnik nevyužije možnost přerušení odpisů, může uplatněním odpisů zvýšit daňovou ztrátu, kterou může uplatnit po dobu následujících 5 let.

### **6.1 Daňový základ za předpokladu rovnosti daňových a účetních odpisů**

Podnik XYZ u většiny koupeného majetku zvolil zrychlený způsob odpisování, u fotovoltaické elektrárny je přesně zákonem stanovený způsob odpisování, a tím je rovnoměrný způsob. Velikost odpisů za jednotlivé roky je vyčíslena v podkapitole č. 4.1.2

Podnik XYZ nedělá rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy. Tabulka 14, zaznamenává výpočet základu daně za předpokladu, že účetní odpisy se rovnají daňovým.

Tabulka 14: Výpočet základu daně za předpokladu rovnosti účetních a daňových odpisů

	Konkrétní položka	Hodnota v Kč
Účetní výsledek hospodaření		3 354 783
Výnosy, které nevstupují do základu daně		xxx
Náklady daňově neuznatelné	Dary	100 000
Daňové odpisy = účetní odpisy	nic se nepřičítá, nic se neodečítá	4000968
Základ daně		3 454 783
Odpočty		
Mezisoučet		3 454 783
Dar	min. 2000, max 10% - splněno	-100 000
Upravený daňový základ		3 354 783
Zaokrouhlení na 1000 dolů		3 354 000
19 %		<b>637 260</b>
Čistý výsledek hospodaření		2 717 523
Zúčtování s FU	na zálohách zaplaceno	410 400
	doplatek	226 860

Zdroj: Vlastní zpracování na základě poskytnutých informací.

V situaci, kdy se účetní odpisy rovnají daňovým, což není sice v praxi nejlepší příklad, jelikož takto vedené odpisy neuvádí skutečné opotřebení daného majetku, vychází výše daně na 637 260 Kč.

## 6.2 Daňová optimalizace s rovnoměrnými účetními odpisy a se zrychlenými daňovými odpisy

Za předpokladu, že by účetní jednotka vedla účetní odpisy, které by vyjadřovaly skutečné opotřebení majetku, výpočet základu daně by byl odlišný. Předpokládají se stále stejné daňové odpisy, nemění se jejich metoda odpisování.

### Fotovoltaická elektrárna

V podkapitole 4.1.2 je vymezen majetek fotovoltaická elektrárna, kde je uvedeno, že v souladu ZDP je fotovoltaická elektrárna zařazena ve 4. odpisové skupině a odepisuje se po dobu 240 měsíců pouze rovnoměrně, tudíž zde účetní jednotka nemusí dělat rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, jelikož takto definované odpisování vyjadřuje velmi dobře reálné opotřebení fotovoltaické elektrárny. Také je definované, jakým způsobem se odepisuje technické zhodnocení, které navýší hodnotu majetku. Pro tento příklad se tedy bude předpokládat, že účetní odpisy jsou za jednotlivé roky stejné jako v případě daňových odpisů. Tedy za rok 2018 hodnota účetního odpisu činí 3 180 384 Kč.



## Osobní automobil Volvo XC

Pro účetní odpisy by mohla účetní jednotka zvolit lineární způsob odpisování. Jedná se o dopravní prostředek, u kterého se doba životnosti předpokládá 4 roky, zařazen do užívání byl 1. 3. 2016, jak je uvedeno na obrázku 3, v ceně pořízení 206 612 Kč. Odpisový plán účetních odpisů by byl následující:

Tabulka 15: Odpisový plán účetních odpisů OA Volvo XC

Rok	sazba	výše odpisu	oprávky	ZC	výpočet
2016	25%	38 740 Kč	38 740 Kč	167 872 Kč	$(206\ 612/100 \times 25)/12 \times 9$
2017	25 %	51 653 Kč	90 393 Kč	116 219 Kč	$206\ 612/100 \times 25$
2018	25 %	<b>51 653 Kč</b>	142 046 Kč	64 566 Kč	$206\ 612/100 \times 25$
2019	25 %	51 653 Kč	193 699 Kč	12 913 Kč	$206\ 612/100 \times 25$
2020	25%	12 913 Kč	206 612 Kč	0 Kč	$206\ 612/100 \times 25)/12 \times 3$

Zdroj: Vlastní zpracování.

Pokud by tedy účetní jednotka vedla zvlášť účetní a daňové odpisy, každý měsíc by zaúčtovala příslušnou částku odpisu na účty 551/082004. Pro daňové dopady bude analyzován rok 2018, tudíž by se každý měsíc zaúčtovala částka 4 305 Kč. Celková částka účetního odpisu za rok 2018 by byla ve výši 51 653 Kč.

## Nissan GTR

Nissan GTR je také osobní automobil a pravidla pro účetní odpisování jsou stanoveny v účetních směrnicích podniku. Za předpokladu, že i tento osobní automobil bude účetně odpisován po dobu 4 let s odpisovou sazbou 25 %. Zařazený byl 22. 2. 2017 v hodnotě 2 150 000 Kč. Odpisový plán uvádí tabulka 16.

Tabulka 16: Odpisový plán účetních odpisů OA Nissan GTR

Rok	sazba	výše odpisu	oprávky	ZC	výpočet
2017	25%	447 917 Kč	447 917 Kč	1 702 083 Kč	$(2\ 150\ 000/100 \times 25)/12 \times 10$
2018	25 %	<b>537 500 Kč</b>	985 417 Kč	1 164 583 Kč	$2\ 150\ 000/100 \times 25$
2019	25 %	537 500 Kč	1 522 917 Kč	627 083 Kč	$2\ 150\ 000/100 \times 25$
2020	25 %	537 500 Kč	2 060 417 Kč	89 583 Kč	$2\ 150\ 000/100 \times 25$
2021	25%	89 583 Kč	2 150 000 Kč	0 Kč	$(2\ 150\ 000/100 \times 25)/12 \times 2$

Zdroj: Vlastní zpracování.

Účetní odpisy jsou prováděné metodou lineárních odpisů. V roce 2017 se odepisuje pouze deset měsíců a v roce 2021 se tedy odepisují pouze 2 měsíce, aby v celkovém součtu, byl tedy majetek odepsán během 4 let. V roce 2018 by celkový účetní odpis činil 537 500 Kč.

## Motocykl FE

Motocykl FE byl pořízen 28. 8. 2018 za částku 186 984 Kč. Účetní jednotka může předpokládat dobu životnosti 3 roky, tedy 72 měsíců a způsob účetních odpisů by byl prováděn rovnoměrně. Odpisová sazba je ve výši 33,3 %. Účetní odpisy jsou uvedeny v tabulce 17.

Tabulka 17: Odpisový plán účetních odpisů Motocyklu FE

Rok	sazba	výše odpisu	oprávky	ZC	výpočet
2018	33,3 %	<b>20 756 Kč</b>	20 756 Kč	166 228 Kč	$(186\,984/100 \times 33,3)/12 \times 4$
2019	33,3 %	62 266 Kč	83 022 Kč	103 962 Kč	$186\,984/100 \times 33,3$
2020	33,3 %	62 266 Kč	145 288 Kč	41 696 Kč	$186\,984/100 \times 33,3$
2021	33,3 %	41 696 Kč	186 984 Kč	0 Kč	$(186\,984/100 \times 33,3)/12 \times 8$

Zdroj: Vlastní zpracování.

Motocykl byl zařazen až ke konci osmého měsíce roku 2018, tudíž účetní odpis je počítán až od 1. dne následujícího měsíce, tedy od září 2018. Celková částka účetních odpisů za rok 2018 by byla 20 756 Kč.

## Elektrický ohradník

V podkapitole 4.1.2 Dlouhodobý majetek podniku je zmíněno, že ohradník je považován za stavbu. Účetní jednotka tedy odhaduje dobu životnosti elektrického ohradníku na 5 let. Přesné datum zařazení do majetku podniku je 30. 9. 2016 v částce 190 000 Kč. Odpisová sazba pro účetní odpisy by byla v hodnotě 20 %. Tabulka 18 zaznamenává odpisový plán daného majetku.

Tabulka 18: Odpisový plán účetních odpisů Elektrického ohradníku

Rok	sazba	výše odpisu	oprávky	ZC	výpočet
2016	20%	9 500Kč	9 500 Kč	180 500 Kč	$(190\,000/100 \times 20)/12 \times 3$
2017	20%	38 000 Kč	47 500 Kč	142 500 Kč	$190\,000/100 \times 20$
2018	20%	<b>38 000 Kč</b>	85 500 Kč	104 500 Kč	$190\,000/100 \times 20$
2019	20%	38 000 Kč	123 500 Kč	66 500 Kč	$190\,000/100 \times 20$
2020	20%	38 000 Kč	161 500 Kč	28 500 Kč	$190\,000/100 \times 20$
2021	20%	28 500 Kč	190 000 Kč	0 Kč	$(190\,000/100 \times 20)/12 \times 9$

Zdroj: Vlastní zpracování.

Účetní lineární odpis elektrického ohradníku za rok 2018 by byl v hodnotě 38 000 Kč. Tato hodnota je o 7 600 Kč menší, než v případě daňových odpisů, které byly prováděné zrychleným způsobem.

## Daňová optimalizace s lineárními účetními odpisy

Za předpokladu, že účetní jednotka bude považovat účetní odpisy rovny daňovým odpisům, daň z příjmů právnických osob za rok 2018 vycházela v částce 637 260 Kč. V modelovém příkladu, v kapitole 5.2 Daňová optimalizace s účetními odpisy, je celková výše účetních odpisů 3 828 293 Kč. Daňové odpisy zůstávají v hodnotě 4 000 968 Kč. Z těchto dvou částek je zřejmé, že celkové účetní odpisy jsou nižší, než daňové odpisy. Pokud jsou účetní odpisy nižší, než daňové odpisy, projeví se tento rozdíl při výpočtu základu daně. Tento rozdíl se odečítá od úhrnného výsledku hospodaření. Zakomponování rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy a následný výpočet daně z příjmu právnických osob je zaznamenán v tabulce 19. Také se změní úhrnný výsledek hospodaření, protože účetní jednotka účtuje o účetních odpisech, tudíž do nákladů podniku vstoupí částky účetních odpisů.

Tabulka 19: Daňová optimalizace základu daně s lineárními účetními odpisy

	Konkrétní položka	Hodnota v Kč
Účetní výsledek hospodaření		3 527 458
Výnosy, které nevstupují do základu daně		xxx
Náklady daňově neuznatelné	Dary	100 000
Daňové odpisy		4 000 968
Účetní odpisy		3 828 293
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy		- 172 675
Základ daně		3 454 783
Odpočty		xxx
Mezisosčet		3 454 783
Dar	min. 2000, max 10% - splněno	- 100 000
Upravený daňový základ		3 354 783
Zaokrouhlení na 1000 dolů		3 354 000
19 % Daň		<b>637 260</b>
Slevy		xxx
Čistý výsledek hospodaření		2 890 198
Zúčtování s FU	na zálohách zapláceno	410 400
	doplatek	226 860

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z tabulky 19 je patrné, že pokud by účetní jednotka dělala rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, zvýšil by se hospodářský výsledek z důvodu účtování o účetních odpisech, které jsou v tomto případě o 172 675 Kč nižší, než daňové odpisy. Na konci roku 2018 by daň z příjmu právnických osob zůstala ve stejné výši jako v předchozím příkladě. Navýšil by se čistý výsledek hospodaření. Tento postup dokazuje výhodnost účtování

o účetních odpisech, které nejsou stejné jako daňové odpisy. Podnikatelský subjekt tak může zvýšit svůj hospodářský výsledek a svou daňovou povinnost z příjmu právnických osob buď snížit, anebo jako je tomu v tomto příkladě, zachovat její výši, však za podmínky zvýšení výsledku hospodaření.

### **6.3 Daňová optimalizace s rovnoměrnými daňovými i účetními odpisy**

V podkapitole 5.2 byl vyčíslen daňový základ za předpokladu nerovnosti daňových a účetních odpisů. Účetní odpisy byly počítány rovnoměrným způsobem a velikost daňových odpisů byla převzata z podkapitoly 4.1.2 Dlouhodobý majetek podniku, kde zároveň byly uvedeny postupy výpočtů jednotlivých daňových odpisů popisovaného majetku. Jaký základ daně by vycházel, pokud by se účetní jednotka rozhodla pro rovnoměrné daňové odpisování a zároveň by prováděla účetní rovnoměrné odpisy? Podkapitola 5.3 popisuje postupy výpočtu rovnoměrných daňových odpisů daného majetku a zaznamenává velikost základu daně za předpokladu nerovnosti daňových rovnoměrných i účetních odpisů a tedy zodpovídá předchozí otázku.

#### **Daňové rovnoměrné odpisy fotovoltaické elektrárny**

Jak již bylo několikrát zmíněno, fotovoltaické elektrárny mají zákonem přesně určený postup daňového odpisování. Fotovoltaické elektrárny mohou být daňově odpisovány pouze rovnoměrným způsobem po dobu 240 měsíců. Výpočet těchto odpisů je zobrazen na obrázku 2 - Karta dlouhodobého majetku fotovoltaická elektrárna. Za rok 2018 byla velikost daňového odpisu u fotovoltaické elektrárny vyčíslena na 3 180 384 Kč.

#### **Daňové rovnoměrné odpisy OA Volvo XC**

Účetní jednotka při zařazení osobního automobilu do užívání zvolila zrychlený způsob daňových odpisů. Pokud by zvolila rovnoměrný způsob odpisů, jejich hodnota za jednotlivé roky by se změnila. Vyčíslení daňových rovnoměrných odpisů osobního automobilu uvádí obrázek 7.

## KARTA HMOTNÉHO DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Podnik XYZ

Číslo: IM00016	Název: Volvo XC
Kód	Klasif.
SKP	Umístění

datum pořízení	01. 03. 2016	datum vyřazení	
vstupní cena	206 612 Kč	způsob vyřazení	
způsob odpisování	rovnoměrně	doba odpisování	5 let
odpisová skupina	2		

Datum	Text	sazba	Odpis	oprávky	ZC
1. 3. 2016	zařazení		206 612		
31. 12. 2016	daňový odpis	11	22 728	22 728	183 884
31. 12. 2017	daňový odpis	22,25	45 972	68 700	137 912
31. 12. 2018	daňový odpis	22,25	45 972	114 672	91 940
31. 12. 2019	daňový odpis	22,25	45 972	160 644	45 968
31. 12. 2020	daňový odpis	22,25	45 971	206 612	0

Obrázek 7: Karta majetku - Volvo XC s rovnoměrnými daňovými odpisy

Zdroj: Vlastní zpracování.

Výpočty rovnoměrných daňových odpisů u OA Volva XC:

$$\text{odpis v 1. roce} = \frac{206\,612 \times 11}{100} = 22\,728 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 2. – 5. roce} = \frac{206\,612 \times 22,25}{100} = 45\,972 \text{ Kč}$$

Zákon o daních z příjmů stanovuje pro 2. odpisovou skupinu dobu odpisování 5 let. Zároveň pro první rok rovnoměrného odpisování stanovuje sazbu 11 a pro další roky sazbu v hodnotě 22,25. V prvním roce odpisování pomocí zrychlené daňového odpisování byla výše odpisu ve výši 41 323 Kč. To znamená, že rovnoměrný daňový odpis byl nižší o 18 595 Kč. V roce 2018 daňový odpis počítaný zrychleným způsobem činil 49 587 Kč. Naproti tomu rovnoměrný daňový odpis, by činil 45 972 Kč. V posledním roce odpisování je rovnoměrný daňový odpis vyčíslen na hodnotu 45 971 Kč, odpis je menší o korunu pouze z důvodu zaokrouhlování. Z tohoto porovnání je zřejmé, že volba metody odpisování je důležitá, jelikož rozdíly mezi velikostmi odpisů počítaných zrychleným nebo rovnoměrným způsobem je poměrně velká, převážně v prvním roce odpisování.

## Daňové rovnoměrné odpisy OA Nissan GTR

Stejnou metodu odpisování zvolila účetní jednotka i u osobního automobilu Nissan GTR, kde opět použila zrychlený způsob odpisování po zařazení majetku. Jelikož se jedná opět o osobní automobil u rovnoměrných odpisů je v prvním roce použita sazba o velikosti 11 a v následujících letech odpisování sazba 22,25. Velikost rovnoměrných daňových odpisů za jednotlivé roky je zobrazena na obrázku 8 – Karta majetku Nissan GTR – rovnoměrné daňové odpisy.

### KARTA HMOTNÉHO DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Podnik XYZ

Číslo: IM00017	Název: Nissa GTR Prestige
Kód	Klasif.
SKP	Umístění

datum pořízení	22. 02. 2017	datum vyřazení	
vstupní cena	2 150 000 Kč	způsob vyřazení	
způsob odpisování	rovnoměrný	doba odpisování	5 let
odpisová skupina	2		

Datum	text	koeficient	odpis	oprávky	zůstatková cena
22. 02. 2017	zařazení		2 150 000		
31. 12. 2017	daňový odpis	11	236 500	236 500	1 913 500
31. 12. 2018	daňový odpis	22,25	478 375	714 875	1 435 125
31. 12. 2019	daňový odpis	22,25	478 375	1 193 250	956 750
31. 12. 2020	daňový odpis	22,25	478 375	1 671 625	478 375
31. 12. 2021	daňový odpis	22,25	478 375	2 150 000	0

Obrázek 8: Karta majetku - Nissan GTR - rovnoměrné daňové odpisy

Zdroj: Vlastní zpracování.

Výpočty daňových odpisů u majetku Nissan GTR:

$$\text{odpis v 1. roce} = \frac{2\,150\,000 \times 11}{100} = 236\,500 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 2. – 5. roce} = \frac{2\,150\,000 \times 22,25}{100} = 478\,375 \text{ Kč}$$

V případě počítání zrychlených daňových odpisů byl odpis v prvním roce ve výši 430 000 Kč. Opět je vidět rozdíl mezi rovnoměrným způsobem odpisování a zrychleným

způsobem odpisování. Velikost odpisu v prvním roce se liší téměř o polovinu hodnoty odpisu, oproti odpisu v 1. roce zrychleného odpisování. V roce 2018 by rovnoměrný daňový odpis činil 478 375 Kč, oproti zrychlenému daňovému odpisu je hodnota o 209 625 Kč menší.

### Daňové rovnoměrné odpisy motocyklu FE

Nejmladší pořízený a zařazený majetek podniku je motocykl FE. Obdobně jako osobní automobily, tak i motocykl je zařazen dle zákona o daních z příjmů do druhé odpisové skupiny s dobou odpisování 5 let. Při evidování tohoto majetku účetní jednotka zvolila opět zrychlený způsob odpisování. V jaké hodnotě by byly odpisy, pokud by účetní jednotka zvolila metodu rovnoměrného odpisování, to znázorňuje obrázek 9 – Karta majetku – motocykl FE – rovnoměrné daňové odpisy.

#### KARTA HMOTNÉHO DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Podnik XYZ

Číslo: IM00018	Název: Motocykl FE
Kód	Klasif.
SKP	Umístění

datum pořízení	28. 08. 2018	datum vyřazení	
vstupní cena	186 984 Kč	způsob vyřazení	
způsob odpisování	rovnoměrné	doba odpisování	5 let
odpisová skupina	2		

Datum	Text	koeficient	odpis	oprávky	ZC
28. 8. 2018	zařazení		186 984		
31. 12. 2018	daňový odpis	11	20 569	20 569	166 415
31. 12. 2019	daňový odpis	22,25	41 604	62 173	124 811
31. 12. 2020	daňový odpis	22,25	41 604	103 777	83 207
31. 12. 2021	daňový odpis	22,25	41 604	145 381	41 603
31. 12. 2022	daňový odpis	22,25	41 603	186 984	0

Obrázek 9: Karta majetku - motocykl FE - rovnoměrné daňové odpisy

Zdroj: Vlastní zpracování.

Výpočty rovnoměrných daňových odpisů pro motocykl FE:

$$\text{odpis v 1. roce} = \frac{186\,984 \times 11}{100} = 20\,569 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 2. -5. roce} = \frac{186\,984 \times 22,25}{100} = 41\,604\text{Kč}$$

Zrychlené odpisy počítané u motocyklu FE vycházely pro první rok odpisování, tedy pro rok 2018 ve výši 37 397 Kč, což je oproti rovnoměrnému daňovému odpisu o 16 828 Kč více. V posledním roce odpisování rovnoměrným způsobem je hodnota odpisu opět o korunu menší z důvodu zaokrouhlení, tedy 41 603 Kč.

### Daňové rovnoměrné odpisy elektrického ohradníku

Daňové odpisování elektrického ohradníku je stejné jako v případech odpisování osobních automobilů a motocyklu. Elektrický ohradník je zákonem o dani z příjmu považován za stavbu spadající do 2. odpisové skupiny. Z toho vyplývá, že doba odpisování je 5 let a sazby pro rovnoměrné odpisy jsou stále stejné, tedy pro první rok odpisování je definovaná sazba 11 a pro následující roky 22,25. Velikost rovnoměrných daňových odpisů za 5 let, zaznamenává obrázek 10 Karta majetku – elektrický ohradník – rovnoměrné daňové odpisy.

#### KARTA HMOTNÉHO DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Podnik XYZ

Číslo: IM000216	Název: Elektrický ohradník
Kód	Klasif.
SKP	Umístění

datum pořízení	30. 09. 2016	datum vyřazení	
vstupní cena	190 000 Kč	způsob vyřazení	
způsob odpisování	rovnoměrně	doba odpisování	5 let
odpisová skupina	2		

Datum	Text	koeficient	Odpis	oprávky	ZC
30. 9. 2016	zařazení		190 000		
31. 12. 2016	daňový odpis	11	20 900	20 900	169 100
31. 12. 2017	daňový odpis	22,25	42 275	63 175	126 825
31. 12. 2018	daňový odpis	22,25	42 275	105 450	84 550
31. 12. 2019	daňový odpis	22,25	42 275	147 725	42 275
31. 12. 2020	daňový odpis	22,25	42 275	190 000	0

Obrázek 10: Karta majetku - elektrický ohradník - rovnoměrné daňové odpisy

Zdroj: Vlastní zpracování.

Výpočty rovnoměrných daňových odpisů pro elektrický ohradník:



$$\text{odpis v 1. roce} = \frac{190\,000 \times 11}{100} = 20\,900 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis ve 2. – 5. roce} = \frac{190\,000 \times 22.25}{100} = 42\,275 \text{ Kč}$$

U elektrického ohradníku, by podnik v prvním roce odpisování, zrychlenou metodou, odepsal částku 38 000 Kč, což je o 17 100 Kč více, než v případě v rovnoměrných daňových odpisech. V následujících letech je výše rovnoměrných daňových odpisů v hodnotě 42 275 Kč. V roce 2018, kdy odpisy počítané zrychlenou metodou, byly ve výši 45 600 Kč a rovnoměrným způsobem výpočtu by byly ve výši 42 275 Kč, liší se tedy o 3 325 Kč.

### **Daňová povinnost za předpokladu rovnoměrných daňových a rovnoměrných účetních odpisů**

Po sečtení rovnoměrných daňových odpisů zaevidovaného majetku podniku XYZ, v roce 2018 celková suma daňových odpisů činila 3 767 575 Kč. V případě, kdy podnik využívá metodu zrychlených daňových odpisů u většiny zařazeného majetku, kromě fotovoltaické elektrárny, u které je daňové odpisování přesně vymezeno zákonem, byla celková částka daňových odpisů za rok 2018 ve výši 4 000 968 Kč. V tomto modelovém příkladu se předpokládá, že účetní jednotka vede lineární účetní odpisy a zároveň vede rovnoměrné daňové odpisy pro daňové účely. Lineární účetní odpisy za rok 2018 jsou převzaty z podkapitoly 5.2 Daňová optimalizace s rovnoměrnými účetními odpisy, kde je jejich výše vyčíslena na 3 828 293 Kč. Výpočet daně z příjmu právnických osob při vedení lineárních daňových i účetních odpisů je zaznamenán v tabulce 20 – Výpočet daně s lineárními daňovými i účetními odpisy.

Tabulka 20: Výpočet daně s lineárními daňovými i účetními odpisy

	Konkrétní položka	Hodnota v Kč
Účetní výsledek hospodaření		3 527 458
Výnosy, které nevstupují do základu daně		xxx
Náklady daňově neuznatelné	Dary	100 000
Daňové odpisy		3 767 575
Účetní odpisy		3 828 293
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy		+ 60 718
Základ daně		3 688 176
Odpočty		xxx
Mezisoučet		3 688 176
Dar	min. 2000, max 10% - splněno	- 100 000
Upravený daňový základ		3 588 176
Zaokrouhlení na 1000 dolů		3 588 000
19 % Daň		<b>681 720</b>
Slevy		xxx
Čistý výsledek hospodaření		2 845 738
Zúčtování s FU	na zálohách zapláceno	410 400
	doplatek	271 320

Zdroj: Vlastní zpracování.

Částka daňových odpisů je v tomto modelovém příkladě nižší, než částka účetních odpisů. Rozdíl mezi odpisy činí 60 718 Kč. Tato částka je přičtena k úhrnnému výsledku hospodaření, jelikož účetní odpisy jsou větší než daňové odpisy. Daň z příjmu právnických osob je vyčíslena na 681 720 Kč. V porovnání s předchozím příkladem, kde daňové odpisy byly počítány zrychleným způsobem a účetní odpisy rovnoměrným způsobem, je tato částka o 44 460 Kč vyšší. Pro podnik je tedy výhodnější vedení rovnoměrných účetních odpisů a uplatnění zrychlených daňových odpisů. V případě, kdy účetní jednotka pokládá rovnost účetním a daňovým odpisům, vychází 19 % daň z příjmu právnických osob 637 260 Kč, tato částka je nižší oproti modelovému příkladu s rovnoměrnými daňovými a účetními odpisy o 44 460 Kč.

#### 6.4 Daňová optimalizace se zrychlenými daňovými i účetními odpisy

V této podkapitole se hodnota zrychlených daňových odpisů převezme z podkapitoly 4.1.2 Dlouhodobý majetek podniku. Ovšem fotovoltaická elektrárna je odepisována rovnoměrně, na tomto způsobu metody odpisování se ani v této podkapitole nic nemění. Hodnota daňových odpisů za rok 2018 tedy činí 4 000 968 Kč. Celková suma zrychlených účetních odpisů je vyčíslena níže.

## Fotovoltaická elektrárna

Již v předchozích kapitolách byl zmíněn specifický postup odpisování u tohoto druhu majetku, který vlastní podnik XYZ. Velikost daňových odpisů za rok 2018 byla vyčíslena na 3 180 384 Kč. V tomto případě se předpokládá rovnost účetních a daňových odpisů.

## OA Volvo XC

Osobní automobil značky Volvo, je majetkem zařazeným v roce 2016, odepisován zrychleným způsobem po dobu 5 let, jehož hodnota daňového odpisu byla ve výši 49 587 Kč za rok 2018. Výpočet účetních odpisů zrychleným způsobem, zaznamenává tabulka 21 Odpisový plán degresivních účetních odpisů – Volvo XC.

Tabulka 21: Odpisový plán degresivních účetních odpisů - Volvo XC

Rok	sazba	výše odpisu	oprávky	ZC	výpočet
2016	30	46 488 Kč	46 488 Kč	160 124 Kč	$((206\ 612/100) \times 30) / 12 \times 9$
2017	30	61 984 Kč	108 472 Kč	98 140 Kč	$((206\ 612/100) \times 30)$
2018	30	15 496 Kč	123 968 Kč	82 644 Kč	$((206\ 612/100) \times 30) / 12 \times 3$
2018	20	30 993 Kč	154 961 Kč	51 651 Kč	$((206\ 612/100) \times 20) / 12 \times 9$
2018	celkem za rok 2018	<b>46 429 Kč</b>			
2019	20	41 323 Kč	196 284 Kč	10 328 Kč	$(206\ 612/100) \times 20$
2020	20	10 328 Kč	206 612	0 Kč	$(206\ 612/100) \times 20) / 12 \times 3$

Zdroj: Vlastní zpracování.

Odpisový plán v tabulce 21, znázorňuje modelový příklad, jakou hodnotu by mohly mít účetní odpisy osobního automobilu Volvo XC, za předpokladu, že se účetně bude automobil Volvo XC odepisovat po dobu 4 let, tedy po dobu 48 měsíců. Účetní jednotka počítá s pořízením dalšího automobilu v roce 2017, tudíž se automobil Volvo XC bude využívat v prvních 24 měsících více a v dalších 24 měsících méně. Tento postup výpočtu byl zvolen na základě teorie o účetním odpisování. Účetní odpisy mají vyjadřovat skutečné opotřebení daného majetku. Tento konkrétní případ má vyjadřovat, že Volvo XC bylo více využíváno do doby, než se pořídil nový automobil Nissan GTR. V posledních dvou letech odpisování se tedy využívalo Volvo méně. Tudíž pro výpočet odpisů v posledních dvou letech používání, byla použita nižší sazba, aby reálné používání automobilu bylo vyjádřeno v hodnotě odpisu. Účetní odpis za rok 2018 po sečtení hodnot tedy dosáhl hodnoty 46 429 Kč.

## Nissan GTR

Údaje, potřebné pro výpočet časového účetního odpisu, jsou uvedené na obrázku 4. Pro stanovení odpisového plánu účetních odpisů, se předpokládá doba životnosti 48 měsíců. Naopak oproti osobnímu automobilu Volvo XC, se Nissan GTR bude odepisovat prvních 24 měsíců méně, jelikož se stále bude vyžívat automobil značky Volvo XC. Dalších 24 měsíců se bude Nissan GTR využívat více. Tabulka 22 zachycuje odpisový plán časových degresivních odpisů u osobního automobilu Nissan GTR.

Tabulka 22: Odpisový plán degresivních účetních odpisů - Nissan GTR

Rok	sazba	výše odpisu	oprávky	ZC	výpočet
2017	20 %	358 334 Kč	358 334 Kč	1 791 666 Kč	$((2\ 150\ 000/100) \times 20) / 12 \times 10$
2018	20 %	<b>430 000</b> Kč	788 334 Kč	1 361 666 Kč	$(2\ 150\ 000/100) \times 20$
2019	20 %	71 667Kč	860 001 Kč	1 289 999 Kč	$((2\ 150\ 000/100) \times 20) / 12 \times 2$
2019	30 %	537 500 Kč	1 397 501Kč	752 499 Kč	$((2\ 150\ 000/100) \times 30) / 12 \times 10$
2020	30 %	645 000 Kč	2 042 501Kč	107 499 Kč	$(2\ 150\ 000/100) \times 30$
2021	30 %	107 499 Kč	2 150 000 Kč	0 Kč	$((2\ 150\ 000/100) \times 30) / 12 \times 2$

Zdroj: Vlastní zpracování.

Počátek účetních odpisů je od března 2017. Tedy za rok 2017 se odepsalo 10 měsíců se sazbou 20%. V roce 2018 bylo odepsáno celých 12 měsíců a účetní odpisy za rok 2019 byly rozdělené, první dva měsíce v roce se odepisovalo se sníženou sazbou a následujících 10 měsíců se odepisovalo se zvýšenou sazbou 30%. Účetní odpis osobního automobilu Nissan GTR za rok 2018, je v částce 430 000 Kč.

## Motocykl FE

Motocykl FE byl pořízen za cenu 186 984 Kč dne 28. 8. 2018, k tomuto dni byl zároveň zařazen do užívání. Pokud by účetní jednotka vedla účetní odpisy u tohoto majetku, za předpokladu, že se majetek bude využívat 3 roky, odpisový plán by odpovídal záznamu v tabulce 23.

Tabulka 23: Odpisový plán účetních odpisů - motocykl FE

Datum	sazba	výše odpisu	oprávky	ZC	výpočet
09/2018	3	5 610Kč	5 610 Kč	181 374 Kč	$(186\,984/100) \times 3$
10-12/2018	2,6	14 585 Kč	20 195 Kč	166 789 Kč	$(186\,984/100) \times 2,6 \times 3$
2018	celkem	<b>20 195 Kč</b>			
01-04/2019	2,6	19 447 Kč	39 642 Kč	147 342 Kč	$((186\,984/100) \times 2,6) \times 4$
05-09/2019	3	28 048 Kč	67 690 Kč	119 294 Kč	$((186\,984/100) \times 3) \times 5$
10-12/2019	2,6	14 585 Kč	82 275 Kč	104 709 Kč	$((186\,984/100) \times 2,6) \times 3$
01-04/2020	2,6	19 447 Kč	101 722Kč	85 262 Kč	$((186\,984/100) \times 2,6) \times 4$
05-09/2020	3	28 048 Kč	129 770 Kč	57 214 Kč	$(186\,984/100) \times 3 \times 5$
10-12/2020	2,6	14 585 Kč	144 355 Kč	42 629 Kč	$((186\,984/100) \times 2,6) \times 3$
01-04/2021	2,6	19 447 Kč	163 802 Kč	23 182 Kč	$((186\,984/100) \times 2,6) \times 4$
05-08/2021	3	23 182 Kč	186 984 Kč	0 Kč	$((186\,984/100) \times 3) \times 4$

Zdroj: Vlastní zpracování.

Účetní odpisy se počítají po dobu tří let, tedy 36 měsíců. Motocykl je spíše sezónní záležitost, a proto účetní jednotka předpokládá, že se každý rok bude více využívat od května do září, proto je stanovena vyšší sazba pro tyto měsíce. V ostatních měsících v roce se motocykl využívá jen příležitostně, a proto je tedy sazba nižší ve výši 2,6. V roce 2018 po sečtení jednotlivých měsíčních odpisů činí celkový účetní odpis 20 195 Kč. Jelikož v posledním roce nevychází odpis přesně o velikosti zůstatkové ceny, v důsledku stanovení sazeb a zaokrouhlování jednotlivých odpisů, přesto je tedy odpis za poslední rok o velikosti zůstatkové ceny, která se s výpočtem odpisu za daný rok liší o 743 Kč.

### Elektrický ohradník

Účetní odpisy elektrického ohradníku by byly ve výši, kterou zaznamenává tabulka 24. Ovšem za podmínky, že by účetní jednotka stanovila dobu životnosti na 5 let. V prvních 3 letech by se využíval více, avšak s postupem času by ztrácel životnost a využíval by se jen v určitých časových intervalech, odepisovalo by se tedy poslední dva roky s nižší odpisovou sazbou.

Tabulka 24: Odpisový plán účetních odpisů - elektrický ohradník

Rok	sazba	výše odpisu	oprávky	ZC	výpočet
2016	22 %	10 450 Kč	10 450 Kč	179 550 Kč	$((190\,000/100) \times 22) / 12 \times 3$
2017	22%	41 800 Kč	52 250 Kč	137 750 Kč	$(190\,000/100) \times 22$
2018	22%	<b>41 800 Kč</b>	94 050 Kč	95 950 Kč	$(190\,000/100) \times 22$
2019	22%	31 350 Kč	125 400 Kč	64 600 Kč	$((190\,000/100) \times 22) / 12 \times 9$
2019	17 %	8 075 Kč	133 475 Kč	56 525 Kč	$((190\,000/100) \times 17) / 12 \times 3$
2020	17 %	32 300 Kč	165 775 Kč	24 225 Kč	$(190\,000/100) \times 17$
2021	17 %	24 225 Kč	190 000 Kč	0 Kč	$((190\,000/100) \times 17) / 12 \times 9$

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z údajů zaznamenaných v tabulce 24 je vidět kolísavost odpisů. Na počátku se odepisuje vyšší částka, která postupem času klesá. V letech 2017 a 2018 je odpis ve stejné hodnotě, v roce 2019 klesla hodnota o 2 375 Kč, v roce 2020 činí výše odpisu 32 300 Kč a v posledním roce je odpis ve výši zůstatkové ceny 24 225 Kč. V roce 2018 je celková výše účetního odpisu 41 800 Kč.

### **Daňová optimalizace se zrychlenými účetními i daňovými odpisy**

V případě, kdy by účetní jednotka odepisovala fotovoltaickou elektrárnu rovnoměrným způsobem a ostatní majetek, který má zařazený ve svém užívání degresivním způsobem byla by velikost celkových účetních odpisů 3 718 808 Kč za rok 2018 a oproti tomu velikost daňových odpisů by byla 4 000 968 Kč. Tato nerovnost účetních a daňových odpisů je zaznamenána v tabulce 25, kde je vypočítán základ daně z příjmu právnických osob, za předpokladu nerovnosti odpisů.

*Tabulka 25: Základ daně za předpokladu nerovnosti zrychlených daňových i účetních odpisů*

	<b>Konkrétní položka</b>	<b>Hodnota v Kč</b>
Účetní výsledek hospodaření		3 636 943
Výnosy, které nevstupují do základu daně		xxx
Náklady daňově neuznatelné	Dary	100 000
Daňové odpisy		4 000 968
Účetní odpisy		3 718 808
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy		- 282 160
Základ daně		3 454 783
Odpočty		xxx
Mezisosčet		3 454 783
Dar	min. 2000, max 10% - splněno	- 100 000
Upravený daňový základ		3 354 783
Zaokrouhlení na 1000 dolů		3 354 000
19 % Daň		<b>637 260</b>
Slevy		xxx
Čistý výsledek hospodaření		2 999 683
Zúčtování s FU	na zálohách zaplaceno	410 400
	doplatek	226 860

Zdroj: Vlastní zpracování.

V modelovém příkladě, kdy se daňové odpisy nerovnají účetním a jsou počítány zrychleným způsobem, vyšel základ daně z příjmu právnických osob 3 454 783 Kč, po úpravě byla jeho hodnota 3 354 783 Kč. Hodnota daňových odpisů převyšovala výši účetních odpisů o 282 160 Kč, tudíž tato částka musela být odečtena od úhrnného výsledku hospodaření, jak ukládá zákon o dani z příjmu. Účetní výsledek hospodaření by byl ve výši

3 636 943 Kč, z důvodu zaúčtování hodnoty účetních odpisů. Celková daň za rok 2018 by byla ve výši 637 260 Kč.

## 6.5 Daňová optimalizace se zrychlenými účetními odpisy a rovnoměrnými daňovými odpisy

Poslední kombinací, kterou lze uplatnit, je když by účetní jednotka pro svoje účetnictví účtovala o degressivních účetních odpisech, ale daňové odpisy by pro daňové účely vedla lineárním způsobem. Pro tento modelový příklad údaje vychází z předchozích kapitol 5.4 Daňová optimalizace se zrychlenými účetními i daňovými odpisy, kdy hodnoty zrychlených účetních odpisů budou převzaty. Hodnota celkových daňových odpisů vedených lineárním způsobem je převzata z podkapitoly 5.3 Daňová optimalizace s rovnoměrnými daňovými i účetními odpisy.

Tabulka 26: Základ daně s degressivními účetními a s lineárními daňovými odpisy

	Konkrétní položka	Hodnota v Kč
Účetní výsledek hospodaření		3 636 943
Výnosy, které nevstupují do základu daně		xxx
Náklady daňově neuznatelné	Dary	100 000
Daňové odpisy (lineární)		3 767 575
Účetní odpisy (degressivní)		3 718 808
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy		- 48 767
Základ daně		3 688 176
Odpočty		xxx
Mezisoučet		3 688 176
Dar	min. 2000, max 10% - splněno	- 100 000
Upravený daňový základ		3 588 176
Zaokrouhlení na 1000 dolů		3 588 000
19 % Daň		<b>681 720</b>
Slevy		xxx
Čistý výsledek hospodaření		2 955 223
Zúčtování s FU	na zálohách zapláceno	410 400
	doplatek	271 320

Zdroj: Vlastní zpracování.

V tomto případě za rok 2018 nastala nerovnost mezi daňovými a účetními odpisy, při níž daňové odpisy převyšovaly účetní odpisy o 48 767 Kč. Rozdíl v této výši se odečítá od účetního výsledku hospodaření a po příslušných úpravách vyšla 19 % daň ve výši 681 720Kč.

## 6.6 Zhodnocení daňové optimalizace s volbou metody odpisování

Tabulka 27 zaznamenává zhodnocení daňové optimalizace za předpokladu změny metody odpisování daného majetku za jednotlivé roky. Za výchozí situaci se považuje reálné odpisování majetku v daném podniku za rok 2018, tedy takový způsob odpisování, kdy fotovoltaická elektrárna je odpisována rovnoměrně a ostatní zařazený majetek zrychleně, a je zde předpoklad rovnosti daňových a účetních odpisů.

Tabulka 27: Porovnání výše daně za rok 2018 při různých metodách odpisování

METODA ODPISOVÁNÍ		VELIKOST ODPISŮ		19 % DAŇ	ROZDÍL OPROTI VÝCHOZÍ SITUACI
lineární	degresivní	účetní	daňové	xxx	
xxx	účetní = daňové	4 000 968	4 000 968	<b>637 260 Kč</b>	xxx
účetní	daňové	3 828 293	4 000 968	<b>637 260 Kč</b>	<b>0 Kč</b>
účetní daňové	xxx	3 828 293	3 767 575	681 720 Kč	+ 44 460 Kč
xxx	účetní daňové	3 718 808	4 000 968	<b>637 260 Kč</b>	<b>0 Kč</b>
daňové	účetní	3 718 808	3 767 575	681 720 Kč	+ 44 460Kč

Zdroj: Vlastní zpracování.

Po výpočtech jednotlivých odpisů, různými metodami u každého zařazeného majetku bylo dosaženo výsledku, že nejnižší daň, za rok 2018 z příjmů právnických osob by byla odvedena do státního rozpočtu, za podmínek, kdy by se účetní jednotka rozhodla pro rovnost daňových a účetních odpisů. Stejná výše daně by vyšla, i pokud by účetní jednotka vedla lineární účetní odpisy a pro daňové účely využívala zrychlený způsob daňových odpisů. Stejná daň by byla odvedena i v případě, kdy by účetní jednotka vedla účetní i daňové odpisy degressivním způsobem. Vliv volby metody odpisování na velikost čistého hospodářského výsledku znázorňuje tabulka 28.

Tabulka 28: Zobrazení velikosti daně a čistého hospodářského výsledku

METODA ODPISOVÁNÍ		VELIKOST ODPISŮ		19 % DAŇ	Čistý hospodářský výsledek
lineární	degresivní	účetní	daňové	xxx	xxx
xxx	účetní = daňové	4 000 968	4 000 968	<b>637 260 Kč</b>	2 717 523 Kč
účetní	daňové	3 828 293	4 000 968	<b>637 260 Kč</b>	2 890 198 Kč
účetní daňové	xxx	3 828 293	3 767 575	681 720 Kč	2 845 738 Kč
xxx	účetní daňové	3 718 808	4 000 968	<b>637 260 Kč</b>	<b>2 999 683 Kč</b>
daňové	účetní	3 718 808	3 767 575	681 720 Kč	2 955 223 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování.



Ovšem pokud bychom vzali v potaz nejvyšší velikost čistého hospodářského výsledku, toho by bylo dosaženo v roce 2018 za podmínky degresivních účetních a daňových odpisů. Jeho výše by činila 2 999 683 Kč, což je oproti výchozí situaci o 282 160 Kč vyšší. Naopak nevýhodnými způsoby odpisování pro podnik jsou lineární daňové a účetní odpisy, a také lineární daňové odpisy s degresivními účetními odpisy, v těchto případech by byla daň o 44 460 Kč vyšší oproti ostatním příkladům.

## Závěr

Cílem této práce byla komparace několika metod odpisování u dlouhodobého hmotného majetku v rámci vybraného podniku. Zároveň výstupem práce měl být návrh na daňově nejvýhodnější způsob odpisování jednotlivých položek majetku evidovaných v podniku.

Tato diplomová práce charakterizuje dlouhodobý majetek a jeho náležitosti z účetního a daňového hlediska v rámci České republiky. Také popisuje jeho evidenci a jeho následné účtování dle současné legislativy a popisuje dopady volby metody odpisování na výši daně z příjmů právnických osob.

Nejvýznamnější vlastností, která vymezuje všechny typy dlouhodobého majetku, je jeho doba použitelnosti v podniku. Tato doba použitelnosti je zákonem stanovená na dobu delší než 1 rok. S takto stanovenou dobou použitelnosti souvisí i fakt, že podnik drží majetek dlouhodobě a to i v případě, kdy je spotřebováván. Samozřejmě ke spotřebě dochází postupně, nikoli jednorázově, jako např. u zásob. Tato vlastnost je zásadní z hlediska daně z příjmů. Z účetního pohledu si účetní jednotka může sama stanovit, jaký majetek bude evidovat jako dlouhodobý. Z daňového hlediska však lze jednorázově spotřebovat pouze hmotný majetek do výše hodnoty 40 000 Kč, v případě nehmotného majetku do výše ocenění 60 000 Kč. Pokud majetek přesáhne stanovené hodnoty, musí se z hlediska daňového považovat za dlouhodobý majetek. V situaci, kdy podnik nedodrží toto vymezení, správce daně může při kontrole doměřit neoprávněné náklady a s tím související penále.

Na základě obdržených materiálů od účetní vybraného podniku, byl zhodnocen systém evidence dlouhodobého majetku. Bylo zjištěno, že ke každému majetku se vytváří inventární karty s patřičnými náležitostmi. V tištěné podobě jsou ukládány do šanonu a zároveň v elektronické podobě uloženy v evidenci. Zároveň jsou vytvářeny odpisové plány. Ve většině případů jsou uplatňovány pouze odpisy vypočtené zrychleným způsobem. Lineární odpisy jsou použity pouze u elektrovoltaiické elektrárny a to z důvodu, že tento způsob je u tohoto druhu majetku vymezen zákonem, jak je zmíněno v praktické části diplomové práce. Při zařazování nového majetku do užívání lze doporučit provedení detailnějších propočtů a zhodnocení volby metody odpisování. Dále lze navrhnout sestavení odpisových plánů dle předpokládané doby použitelnosti, účetně odpisovat

majetek dle plánu a bez ohledu na daňové odpisy, aby výše účetních odpisů zobrazovala potupné opotřebení daného dlouhodobého majetku. Zákon sice nezakazuje rovnost mezi daňovými a účetními odpisy, ale pro zobrazení skutečného opotřebení majetku je vhodné odlišení mezi odpisy. Podnik už má metodu odpisování určenou, a tudíž ji nemůže změnit, ale pro nový majetek, který bude do podniku v budoucnosti zařazen, lze doporučit rozlišení účetních a daňových odpisů. Jak bylo na modelových příkladech znázorněno, metoda odpisování dokáže ovlivnit výši daně a zároveň výsledek hospodaření za daný rok, proto je velmi důležité vhodně zvážit metody odpisování pro jednotlivé druhy majetku.

Metody odpisování byly analyzované v rámci aktuální platné legislativy v rámci České republiky. Pro účely diplomové práce byl vybrán podnik, který má ve své evidenci několik položek dlouhodobého hmotného majetku. Účetní jednotka uplatňuje daňové odpisy ve stejné výši jako účetní odpisy. Tato situace byla považována za výchozí situaci. Následně byly vypočítány jednotlivé daňové odpisy degresivním a rovnoměrným způsobem. Totéž bylo provedeno u účetních odpisů konkrétních položek hmotného dlouhodobého majetku. Výsledné hodnoty odpisů byly zaznamenány do odpisových plánů daného majetku a v závěrečné části diplomové práce tyto hodnoty byly porovnány.

Při porovnání hodnot bylo zjištěno, že pro podnik je nejefektivnější vést daňové i účetní odpisy degresivním způsobem, jelikož při tomto postupu by dostáhl nejvyšší velikosti čistého hospodářského výsledku, kdy by jeho výše činila téměř 3 miliony korun. Pokud by se porovnávala pouze velikost daně, nejnižší hodnoty by bylo dosaženo v případě uplatňování lineárních účetních odpisů a degresivních daňových odpisů, stejné výše bylo dosaženo i za podmínky rovnosti účetních a daňových odpisů a také v situaci, kdy by se vedly daňové i účetní odpisy degresivně. Naopak nevýhodné by pro podnik bylo vedení lineárních daňových i účetních odpisů a zároveň kombinace lineárních daňových odpisů a degresivních účetních odpisů. Při těchto dvou nevýhodných způsobech, by byla daň téměř o 44 500 Kč vyšší, než v ostatních příkladech.

K tématu dlouhodobý majetek náleží téma technické zhodnocení, které je v praxi také velmi diskutované. Nastávají totiž situace, kdy není zcela jisté, zda se jedná skutečně o technické zhodnocení nebo pouze o opravu. V podniku XYZ bylo provedené technické zhodnocení pouze u fotovoltaické elektrárny ve výši 263 605 Kč. Toto technické zhodnocení zvýšilo hodnotu majetku a zároveň došlo ke zvýšení částky pro odpisování.

V §30 odst. 3 v ZDP se uvádí postup odpisování při technickém zhodnocení. Důležitým pravidlem je, že poplatník pokračuje v odpisování ze zvýšené vstupní ceny, která už je snižena o uplatněné odpisy a odpisování se uplatňuje od následujícího měsíce po měsíci, ve kterém bylo dokončené technické zhodnocení fotovoltaické elektrárny. Samozřejmě musí být dodržena podmínka, že majetek musí být odepisován bez přerušení po zbývající dobu, v tomto případě nejméně po dobu 120 měsíců. Detailnější popis technického zhodnocení fotovoltaické elektrárny je uveden v podkapitole 5.1.2 Dlouhodobý majetek podniku, kde je v tabulce 7 uvedeno i jeho zaúčtování.

Hlavním přínosem diplomové práce bylo zobrazit rozdíly mezi jednotlivými volbami metod odpisování. Poukázat na odlišnosti ve výši odpisů oproti výchozí situaci a vyčíslit jejich vliv na základ daně. Také tím přispět účetní jednotce nahlížet na odpisování, jako na důležitou část účetnictví a přimět ji k hlubší analýze odpisů, zejména při evidování nového majetku.

## Seznam použité literatury

- CÍSAŘOVSKÁ, Daniela. 2017. Opravné položky – Jejich účtování a daňové dopady. *Fučík a partneři: auditori - daňový poradci* [online]. [cit. 2018-12-12]. Dostupné z: <http://www.fucik.cz/publikace/opravne-polozky-jejich-uctovani-a-danove-dopady/>
- DĚRGEL, Martin. 2013. Nehmotný majetek v účetnictví a daních. *Mzdová praxe* [online]. Praha: WoltersKluwer ČR, 30. dubna 2013 [cit. 2018-12-02]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d41723v52679-nehmotny-majetek-v-ucetnictvi-a-danich/>
- DĚRGEL, Martin. 2017. Technické zhodnocení. *DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Dashöfer Holding, Ltd. a VerlagDashöfer. [cit. 2018-12-10]. Dostupné z: [https://www.du.cz/33/technicke-zhodnoceni-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Enyjh66POY-t81jm4CDo7ZrJfTGJxQrnQ/?uri\\_view\\_type=5](https://www.du.cz/33/technicke-zhodnoceni-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Enyjh66POY-t81jm4CDo7ZrJfTGJxQrnQ/?uri_view_type=5)
- DOLEŽAL, Radko, Jiří ŘEHÁK a Ivana PILAŘOVÁ. 2017. Dlouhodobý hmotný majetek - vyřazení. *DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Dashöfer Holding, Ltd. a VerlagDashöfer, 2017 [cit. 2018-12-14]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/dlouhodoby-hmotny-majetek-vyrazeni-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EmtBL-kb09JENCq7b2MfOmew9PBWuC7BmQ>
- EKONOMIKON. 2018. *Účetnictví - účetní jednotka* [online]. Ekonomikon: Ekonomika, podnikání, finance [cit. 2018-09-14]. Dostupné z: <https://www.ekonomikon.cz/ucto/ucetni-jednotka/>
- FARCAS, Teodora Viorica a Adriana Tiron TUDOR. (2015). An overlook into the Accounting History Evolution from a Romanian Point of view - a Literature Review. *Knowledge Horizons. Economics*, 7(3), 14-27. [cit. 2018-08-30]. Dostupné z: <https://search.proquest.com/docview/1696658041?accountid=17116>
- FEBMAT. 2017. *Účetní metoda* [online]. [cit. 2018-08-30]. Dostupné z: <https://www.febmat.com/clanek-ucetni-metoda/>

- HAUZAROVÁ, Michaela. 2012. Účetní zásady a principy. *Portal.pohoda.cz* [online]. [cit. 2018-09-15]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-zasady-a-principy/>
- HRUBÝ, Štěpán a Karolína VERNEROVÁ. 2017. Technické zhodnocení z daňového i účetního hlediska. *Fučík a partneři: auditoři - daňový poradci* [online]. [cit. 2018-12-09]. Dostupné z: <http://www.fucik.cz/publikace/technicke-zhodnoceni-z-danoveho-i-ucetniho-hlediska/>
- CHALUPA, Rostislav, et al. 2018. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 16.vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-121-5.
- iPodnikatel.cz. 2011. *IFRS - Mezinárodní standardy finančního výkaznictví* [online]. iPodnikatel.cz, 2011 [cit.2019-01-27]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/Ucetnictvi-a-danova-evidence/ifrs-mezinarodni-standardy-financniho-vykaznictvi.html>
- JANHUBA, Miloslav. 2007. *Základy teorie účetnictví*. Praha: Oeconomica, 195 s. ISBN 978-80-245-1268-6.
- JÍLEK, Josef, 2018. *Hlavní účetní systémy IFRS a US GAAP*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-2774-5.
- JINDROVÁ, Blanka. 2017. Oceňování k okamžiku uskutečnění účetního případu. *DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Praha: Dashöfer Holding, Ltd. a VerlagDashöfer, [cit. 2018-01-10]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/ocenovani-k-okamziku-uskutecneni-ucetniho-pripadu-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EnMPLByiXRk-buBOufFtIrk/>
- JINDROVÁ, Blanka. 2018. Daňové odpisy hmotného majetku. *DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Praha: Dashöfer Holding, Ltd. a VerlagDashöfer, [cit. 2018-12-06]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/danove-odpisy-hmotneho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EsF3KWTpMZ6LyuMFN-RTeoM/>
- JUROVÁ, Michala, 2012. *Analýza vlivu účetních metod na měření výkonnosti podniku*. Brno. Disertační práce. Masarykova univerzita. Vedoucí práce Doc. Ing. Jaroslav Sedláček, CSc.

- KADLEC, Michal. 2013. Účetní a daňové odpisy majetku. *Portal.pohoda.cz* [online]. [cit. 2018-12-05]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-a-danove-odpisy-majetku/>
- KANDLEROVÁ, Kateřina. 2015. Odpisy majetku v praxi. *Portal.pohodacz* [online]. [cit. 2018-12-05]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/odpisy-majetku-v-praxi/>
- KOUT, Petr a Tomáš, LÍBAL. 2017. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. Praha: VOX. ISBN 978-80-87480-55-7.
- KOVANICOVÁ, Dana. 2004. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Praha: Bova Polygon, s. 304. ISBN 80-7273-095-9.
- KRAJČOVÁ, Jiřina, Marcela PALOCHOVÁ a Yvetta PŠENKOVÁ, 2014. Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-486-6.
- LÍBAL, Tomáš, [2018]. *Účetnictví: principy a techniky*. Praha: ICU. Vzdělávání účetních v ČR (Institut certifikace účetních). ISBN 978-80-87985-15-1.
- LICHOVNÍKOVÁ, Tereza. 2019. Finanční leasing z pohledu daně z příjmů. *Portal.pohoda* [online]. [cit. 2019-11-01]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/financni-leasing-z-nbsp;pohledu-dane-z-nbsp;prijmu/>
- MACHÁČEK, Ivan. 2017. Odpisy nehmotného majetku v roce 2017 a 2018 na základě změn provedených zákonem č. 170/2017 Sb. *DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. [cit. 2018-12-09]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/odpisy-nehmotneho-majetku-v-roce-2017-a-2018-na-zaklade-zmen-provedenych-zakonem-c-170-2017-sb-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Ese1lEiNjoMQyuhDMBWZ21r3-f8jmo9wqg/>
- NIGRIN, Jiří. 2011. Fotovoltaické elektrárny od roku 2011. *Portál.Pohoda.cz* [online]. [cit. 2019-02-19]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/fotovoltaicke-elektrarny-od-roku-2011/>
- POPÍLKOVÁ, Markéta. 2017. Odpisování se zbytkovou hodnotou v účetnictví podnikatelských subjektů /Depreciation residual value in the account of business.

- Mladá Věda [online]. Dostupné z: <https://search.proquest.com/docview/1892699875?accountid=17116>
- PRUDKÝ, Pavel a Milan, LOŠŤÁK. 2017. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentáře, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-063-8.
- RYNEŠ, Petr. 2019. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2019*. Anag, Olomouc 2019. ISBN 978-80-7554-192-5.
- RYNEŠ, Petr. 2018. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2018*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-116-1
- SEDLÁČEK, Jaroslav. 2010. *Finanční účetnictví 1. Distanční studijní opora*. [online]. Brno: MUESF, Katedra financí, s. 134. [cit. 14. 9. 2018]. Dostupné z: [https://is.muni.cz/auth/el/1456/podzim2011/BKF\\_FIU1/um/Poradac1.pdf](https://is.muni.cz/auth/el/1456/podzim2011/BKF_FIU1/um/Poradac1.pdf).
- SKÁLOVÁ, Jana, et al. 2012. *Podvojný účetnictví 2012*. Praha: GRADA Publishing, s. 218. SBN 978-80-247-4256-4.
- SMĚTÁK, Karel. 2011. Firemní auta na leasing a jejich odpisy. *Ipodnikatel.cz* [online]. [cit. 2019-10-26]. Dostupné z: <https://www.ipodnikatel.cz/Dane-v-podnikani/firemni-auta-na-leasing-a-jejich-odpisy.html>
- STROPKOVÁ, Šárka. 2013. Účtování dlouhodobého majetku - odpisování a vyřazení (2. část). *Portál.pohoda*[online]. [cit. 2018-12-13]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/uctovani-dlouhodobeho-majetku-odpisovani-a-nbsp;vy/>
- SVATOŠOVÁ, Jana, Jana, TRÁVNÍČKOVÁ a Jana, PILÁTOVÁ. 2017. *Účetní osnova, české účetní standardy - postupy účtování pro podnikatele*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-066-9.
- SVOBODA, Patrik a Hana, BOHUŠOVÁ. 2007. Technické zhodnocení a opravy dlouhodobého majetku. *Mzdová praxe* [online]. WoltersKluwer ČR [cit. 2018-12-10]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2342v3099-technicke-zhodnoceni-a-opravy-dlouhodobeho-majetku/>
- ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. 2009. Opravné položky k majetku. *Portál DAUČ.cz* [online]. Praha: [cit. 2018-12-12]. ISSN 2533-4484. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=34380&well=danarionline>



- ŠPERL, Jiří. 2012. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku. DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály [online]. Praha: Dashöfer Holding, Ltd. a VerlagDashöfer, [cit. 2018-12-01]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/ocenovaci-rozdil-k-nabytemu-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EluXCvi4CtA825j5R10WUtA/>
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
- WEYGANDT, Jerry J., Paul D. KIMMEL a Donald E. KIESO. 2013. *Financial accounting*. 2<sup>nd</sup> IFRS Edition. Hoboken: Wiley. ISBN 978-1-118-28590-9.
- Zákon č. 563/1991 2018. Sb., o účetnictví, v platném znění [online]. [cit. 30. 9. 2018]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Daňové zákony 2018, Úplná znění platná k 1.1.
- ZRALÝ, Zdeněk. 2013. Daňová uznatelnost zůstatkové ceny HM. *Money: ekonomické a informační systémy* [online]. Solitea Česká republika, 2013 [cit. 2018-12-14]. Dostupné z: <https://money.cz/ucetni-a-danove-tipy/danova-uznatelnost-zustatkove-ceny-hm/>

## Seznam příloh

<b>Příloha A</b>	<b>Výkaz zisku a ztrát podniku XYZ.....</b>	<b>87</b>
<b>Příloha B</b>	<b>Rozvaha podniku XYZ.....</b>	<b>89</b>
<b>Příloha C</b>	<b>DPPO podniku XYZ.....</b>	<b>94</b>
<b>Příloha D</b>	<b>Přehled drobného majetku podniku XYZ.....</b>	<b>102</b>

# Příloha A Výkaz zisku a ztrát podniku XYZ

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu

ke dni: 31.12.2018

(v celých tisících Kč)

IČ:

Název a sídlo účetní jednotky

Podnik XYZ

Sestaveno dne: 31.12.2018

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Spisová značka:

V likvidaci: Ne

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	12 180	10 225
II.	Tržby za prodej zboží	02	0	0
<b>A.</b>	<b>Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)</b>	<b>03</b>	<b>1 430</b>	<b>1 387</b>
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	0	0
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	366	326
3.	Služby	06	1 064	1 061
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	0	0
C.	Aktivace (-)	08	0	0
<b>D.</b>	<b>Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)</b>	<b>09</b>	<b>248</b>	<b>178</b>
D.1.	Mzdové náklady	10	147	132
<b>2.</b>	<b>Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady</b>	<b>11</b>	<b>101</b>	<b>46</b>
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	51	45
2.2.	Ostatní náklady	13	50	1
<b>E.</b>	<b>Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)</b>	<b>14</b>	<b>4 001</b>	<b>3 737</b>
<b>E.1.</b>	<b>Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku</b>	<b>15</b>	<b>4 001</b>	<b>3 737</b>
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	4 001	3 737
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0
2.	Úpravy hodnot zásob	18	0	0
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	0	0
<b>III.</b>	<b>Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)</b>	<b>20</b>	<b>5</b>	<b>459</b>
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	0	340
2.	Tržby z prodaného materiálu	22	0	0
3.	Jiné provozní výnosy	23	5	119
<b>F.</b>	<b>Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)</b>	<b>24</b>	<b>1 929</b>	<b>857</b>
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	0	0
2.	Prodaný materiál	26	0	0
3.	Daně a poplatky	27	1 229	26
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	600	600
5.	Jiné provozní náklady	29	100	231
*	<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>30</b>	<b>4 577</b>	<b>4 525</b>

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
<b>IV.</b>	<b>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)</b>	<b>31</b>	0	0
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0
2.	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0	0
<b>V.</b>	<b>Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)</b>	<b>35</b>	0	0
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36	0	0
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0	0
<b>VI.</b>	<b>Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)</b>	<b>39</b>	114	4
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40	0	0
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	114	4
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	0	0
<b>J.</b>	<b>Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J..2.)</b>	<b>43</b>	1 318	1 345
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	0	0
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	1 318	1 345
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	0	14
K.	Ostatní finanční náklady	47	18	18
*	<b>Finanční výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>48</b>	-1 222	-1 345
**	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	<b>49</b>	3 355	3 180
<b>L.</b>	<b>Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)</b>	<b>50</b>	637	0
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	637	0
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	0	0
**	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>	<b>53</b>	2 718	3 180
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0	0
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)</b>	<b>55</b>	2 718	3 180
	<b>Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:</b>	<b>56</b>	12 299	10 702

Podpisový záznam

# Příloha B Rozvaha podniku XYZ

## ROZVAHA

v plném rozsahu  
ke dni: 31.12.2018  
(v celých tisících Kč)

IČ:

Název a sídlo účetní jednotky

**Podnik XYZ**

Sestaveno dne: 31.12.2018

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Spisová značka:

V likvidaci: Ne

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)</b>	<b>01</b>	77 485	26 910	50 575	54 433
<b>A.</b>	<b>Pohledávky za upsaný základní kapitál</b>	<b>02</b>	0	0	0	0
<b>B.</b>	<b>Stálá aktiva (B.I. + B.II. + B.III.)</b>	<b>03</b>	68 495	26 910	41 585	45 161
<b>B.I.</b>	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I.1. až B.I.5.2.)</b>	<b>04</b>	0	0	0	0
1.	Nehmotné výsledky vývoje	05	0	0	0	0
2.	<b>Ocenitelná práva</b>	<b>06</b>	0	0	0	0
2.1.	Software	07	0	0	0	0
2.2.	Ostatní ocenitelná práva	08	0	0	0	0
3.	Goodwill	09	0	0	0	0
4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	10	0	0	0	0
5.	<b>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>11</b>	0	0	0	0
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12	0	0	0	0
5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	13	0	0	0	0
<b>B.II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)</b>	<b>14</b>	68 495	26 910	41 585	45 161
1.	<b>Pozemky a stavby</b>	<b>15</b>	2 333	144	2 189	1 997
1.1.	Pozemky	16	2 143	0	2 143	1 906
1.2.	Stavby	17	190	144	46	91
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	18	66 162	26 766	39 396	43 164
3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19	0	0	0	0
4.	<b>Ostatní dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>20</b>	0	0	0	0
4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	21	0	0	0	0
4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	22	0	0	0	0
4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23	0	0	0	0
5.	<b>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>24</b>	0	0	0	0
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	25	0	0	0	0
5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	26	0	0	0	0

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
<b>B.III.</b>	<b>Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.2.)</b>	<b>27</b>	0	0	0	0
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	28	0	0	0	0
2.	Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	29	0	0	0	0
3.	Podíly – podstatný vliv	30	0	0	0	0
4.	Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv	31	0	0	0	0
5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	32	0	0	0	0
6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	33	0	0	0	0
<b>7.</b>	<b>Ostatní dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>34</b>	0	0	0	0
7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	35	0	0	0	0
7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	36	0	0	0	0
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)</b>	<b>37</b>	8 948	0	8 948	9 232
<b>C.I.</b>	<b>Zásoby (součet C. I.1. až C.I.5.)</b>	<b>38</b>	0	0	0	0
1.	Materiál	39	0	0	0	0
2.	Nedokončená výroba a polotovary	40	0	0	0	0
<b>3.</b>	<b>Výrobky a zboží</b>	<b>41</b>	0	0	0	0
3.1.	Výrobky	42	0	0	0	0
3.2.	Zboží	43	0	0	0	0
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	44	0	0	0	0
5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	45	0	0	0	0
<b>C.II.</b>	<b>Pohledávky (C.II.1 + C.II.2 + C.II.3)</b>	<b>46</b>	772	0	772	662
<b>1.</b>	<b>Dlouhodobé pohledávky</b>	<b>47</b>	0	0	0	0
1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	48	0	0	0	0
1.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	49	0	0	0	0
1.3.	Pohledávky – podstatný vliv	50	0	0	0	0
1.4.	Odložená daňová pohledávka	51	0	0	0	0
<b>1.5.</b>	<b>Pohledávky - ostatní</b>	<b>52</b>	0	0	0	0
5.1.	Pohledávky za společníky	53	0	0	0	0
5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	54	0	0	0	0
5.3.	Dohadné účty aktivní	55	0	0	0	0
5.4.	Jiné pohledávky	56	0	0	0	0

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
<b>2.</b>	<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>57</b>	<b>772</b>	<b>0</b>	<b>772</b>	<b>662</b>
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	58	133	0	133	152
2.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	59	0	0	0	0
2.3.	Pohledávky – podstatný vliv	60	0	0	0	0
<b>2.4.</b>	<b>Pohledávky - ostatní</b>	<b>61</b>	<b>639</b>	<b>0</b>	<b>639</b>	<b>510</b>
4.1.	Pohledávky za společníky	62	0	0	0	0
4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	63	0	0	0	0
4.3.	Stát - daňové pohledávky	64	0	0	0	0
4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	65	639	0	639	510
4.5.	Dohadné účty aktivní	66	0	0	0	0
4.6.	Jiné pohledávky	67	0	0	0	0
<b>3.</b>	<b>Časové rozlišení aktiv</b>	<b>68</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
3.1.	Náklady příštích období	69	0	0	0	0
3.2.	Komplexní náklady příštích období	70	0	0	0	0
3.3.	Příjmy příštích období	71	0	0	0	0
<b>C.III.</b>	<b>Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)</b>	<b>72</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	73	0	0	0	0
2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	74	0	0	0	0
<b>C.IV.</b>	<b>Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)</b>	<b>75</b>	<b>8 176</b>	<b>0</b>	<b>8 176</b>	<b>8 570</b>
1.	Peněžní prostředky v pokladně	76	0	0	0	7
2.	Peněžní prostředky na účtech	77	8 176	0	8 176	8 563
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)</b>	<b>78</b>	<b>42</b>	<b>0</b>	<b>42</b>	<b>40</b>
1.	Náklady příštích období	79	42	0	42	40
2.	Komplexní náklady příštích období	80	0	0	0	0
3.	Příjmy příštích období	81	0	0	0	0

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účetním období
			5	6
	<b>PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)</b>	<b>01</b>	50 575	54 433
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.)</b>	<b>02</b>	17 195	17 790
<b>A.I.</b>	<b>Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)</b>	<b>03</b>	200	200
1.	Základní kapitál	04	200	200
2.	Vlastní podíly (-)	05	0	0
3.	Změny základního kapitálu	06	0	0
<b>A.II.</b>	<b>Ážio a kapitálové fondy (součet A.II.1. + A.II.2.)</b>	<b>07</b>	10 500	13 500
1.	Ážio	08	0	0
<b>2.</b>	<b>Kapitálové fondy</b>	<b>09</b>	10 500	13 500
2.1.	Ostatní kapitálové fondy	10	10 500	13 500
2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	11	0	0
2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	12	0	0
2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	13	0	0
2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	14	0	0
<b>A.III.</b>	<b>Fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)</b>	<b>15</b>	20	20
1.	Ostatní rezervní fondy	16	20	20
2.	Statutární a ostatní fondy	17	0	0
<b>A.IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-) (A.IV.1. + A.IV.2.)</b>	<b>18</b>	3 757	2 009
1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	19	3 757	2 009
2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	20	0	0
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	21	2 718	2 061
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	22	0	0
<b>B + C.</b>	<b>Cizí zdroje (součet B. + C.)</b>	<b>23</b>	33 380	36 643
<b>B.</b>	<b>Rezervy (součet B.1. až B.4.)</b>	<b>24</b>	4 253	3 654
1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	25	0	0
2.	Rezerva na daň z příjmů	26	0	0
3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	27	2 200	1 650
4.	Ostatní rezervy	28	2 053	2 004
<b>C.</b>	<b>Závazky (součet C.I. + C.II.)</b>	<b>29</b>	29 127	32 989
<b>C.I.</b>	<b>Dlouhodobé závazky (součet C. I.1. až C.I.9.)</b>	<b>30</b>	28 694	32 654
<b>1.</b>	<b>Vydané dluhopisy</b>	<b>31</b>	0	0
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	32	0	0
1.2.	Ostatní dluhopisy	33	0	0



Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účetním období
			5	6
2.	Závazky k úvěrovým institucím	34	27 946	31 684
3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	35	0	0
4.	Závazky z obchodních vztahů	36	0	0
5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	37	0	0
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	38	0	0
7.	Závazky - podstatný vliv	39	0	0
8.	Odložené daňové závazek	40	0	0
<b>9.</b>	<b>Závazky - ostatní</b>	<b>41</b>	<b>748</b>	<b>970</b>
9.1.	Závazky ke společníkům	42	0	0
9.2.	Dohadné účty pasivní	43	0	0
9.3.	Jiné závazky	44	748	970
<b>C.II.</b>	<b>Krátkodobé závazky (součet C. II.1. až C.II.8.)</b>	<b>45</b>	<b>433</b>	<b>335</b>
<b>1.</b>	<b>Vydané dluhopisy</b>	<b>46</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	47	0	0
1.2.	Ostatní dluhopisy	48	0	0
2.	Závazky k úvěrovým institucím	49	0	0
3.	Krátkodobé přijaté zálohy	50	0	0
4.	Závazky z obchodních vztahů	51	228	233
5.	Krátkodobé směnky k úhradě	52	0	0
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	53	0	0
7.	Závazky - podstatný vliv	54	0	0
<b>8.</b>	<b>Závazky ostatní</b>	<b>55</b>	<b>205</b>	<b>102</b>
8.1.	Závazky ke společníkům	56	27	40
8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	57	0	0
8.3.	Závazky k zaměstnancům	58	0	0
8.4.	Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění	59	6	5
8.5.	Stát – daňové závazky a dotace	60	172	-200
8.6.	Dohadné účty pasivní	61	0	2
8.7.	Jiné závazky	62	0	255
<b>C.III.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv (C.III.1.+C.III.2)</b>	<b>63</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Výdaje příštích období	64	0	0
2.	Výnosy příštích období	65	0	0
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.2.)</b>	<b>66</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Výdaje příštích období	67	0	0
2.	Výnosy příštích období	68	0	0

Podpisový záznam

# Příloha C DPPO podniku XYZ

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Vytištěno aplikací **EPO**

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územnímu pracovišti v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Identifikační číslo

03 Daňové přiznání<sup>1)</sup>

  

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

Základní investiční fond podle § 17b zákona<sup>1)</sup>

 

Zdaňovací období podle § 21a písm.  zákona

otisk podacího razítka finančního úřadu

Počet příloh II. oddílu

Počet zvláštních příloh<sup>2)</sup>

Počet samostatných příloh<sup>3)</sup>

## PŘIZNÁNÍ

### k dani z příjmů právnických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)  
za zdaňovací období nebo za období, za které se podává daňové přiznání

od  do

#### I. ODDÍL – údaje o poplatníkovi

05 Název poplatníka

06 Sídlo<sup>10)</sup>

a) ulice a číslo orientační, část obce a číslo popisné

b) obec

c) PSČ

d) stát/kód státu

e) číslo telefonu

07 Kategorie účetní jednotky

Kód

08 Přiznání zpracoval a předložil poradce<sup>1)</sup>

09 Plná moc daňového poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dne<sup>2)</sup>

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem<sup>1)</sup>

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy<sup>1),7)</sup>

12 Transakce uskutečněné se spojenými osobami<sup>10)</sup>

Kód

13 Hlavní (převažující) činnost

Kód klasifikace CZ-NACE<sup>2)</sup>

**II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)**

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 <sup>a)</sup>	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) <sup>1)</sup> nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji <sup>2)</sup> ke dni <input type="text" value="31.12.2018"/>	3 300 075	

20 <sup>b)</sup>	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 <sup>b)</sup>	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) zákona, s výjimkou § 23 odst. 3 písm. a) bodů 1 a 2 zákona, zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	149 716	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 <sup>b)</sup>	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 <sup>b)</sup>			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	149 716	

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u veřejně prospěšných poplatníků, nejsou předmětem daně podle § 18a odst. 1 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
109 <sup>b)</sup>	Příjmy osvobozené od daně podle § 19b zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 <sup>b)</sup>	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 <sup>b)</sup>	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 <sup>a)</sup>	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	49 716	
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 <sup>b)</sup>	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160 <sup>b)</sup>	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 <sup>b)</sup>	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 <sup>b)</sup>			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 109 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	49 716	

Identifikační číslo

Daňové identifikační číslo

**A. Rozdělení výdajů (nákladů), které se neuznávají za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, uvedených na řádku 40 podle účtových skupin účtové třídy – náklady**

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem		

**B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku****a) Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona**

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	820 584	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3		
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5		
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 a § 30b zákona	3 180 384	
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	4 000 968	

**b) Účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona**

12	Účetní odpisy, s výjimkou uvedenou v § 25 odst. 1 písm. zg) zákona, u hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek, a nehmotného majetku, který se neodpisuje podle tohoto zákona, uplatněné podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona jako výdaj (náklad) k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro nehmotný majetek zaevidovaný do majetku poplatníka do 31. prosince 2000 se použije zákon ve znění platném do uvedeného data, a to až do doby jeho vyřazení z majetku poplatníka	
----	---	--

e) Rezerva na opravy hmotného majetku – vyplňují všichni poplatníci

25	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	550 000	
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	2 200 000	

f) Ostatní zákonné rezervy – vyplňují pouze poplatníci oprávnění k jejich tvorbě a použití

27	Rezerva na péstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
28	Stav rezervy na péstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
29 <sup>a)</sup>	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		

g) Rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů – vyplňují pouze poplatníci oprávnění k její tvorbě a použití

30	Rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů vytvořená podle § 11a až 11c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	49 716	
31	Stav rezervy na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů (§ 11a až 11c zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	403 460	

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona<sup>a)</sup> (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla od – do	Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9	Celkem				

F. Odpočty podle § 34 odst. 4 zákona

a) (neobsazeno)

b) Uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž vznikl nárok na odpočet podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona od – do	Celková výše nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje vzniklá v období uvedeném ve sl. 1	Část nároku na odpočet ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících obdobích	odečtená v daném období	kterou lze odečíst v následujících obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5	Celkem				

c) Uplatňování odpočtu na podporu odborného vzdělávání od základu daně podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž vznikl nárok na odpočet podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona od – do	Celková výše nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání vzniklá v období uvedeném ve sl. 1	Část nároku na odpočet ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících obdobích	odečtená v daném období	kterou lze odečíst v následujících obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5	Celkem				

**C. Odpis pohledávek zahrnovaný do výdajů (nákladů) k dosažení, zajištění a udržení příjmů a zákonné rezervy a zákonné opravné položky vytvářené podle zákona č. 593/1992 Šb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o rezervách)**

a) Odpis neuhrazených pohledávek zahrnovaný do daňových výdajů (nákladů) a zákonné opravné položky k pohledávkám, mimo bankovních opravných položek podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují všichni poplatníci

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
12	Úhm hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

b) Bankovní rezervy a opravné položky podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují pouze banky

13	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách		
14 <sup>a)</sup>	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
15	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů (§ 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		
16	Průměrný stav poskytnutých bankovních záruk za úvěry podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách		
17 <sup>b)</sup>	Rezervy na poskytnuté bankovní záruky za úvěry, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
18	Stav zákonných rezerv na poskytnuté bankovní záruky za úvěry (§ 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

c) Opravné položky podle § 5a zákona o rezervách – vyplňují pouze spořitelni a úvěrní družstva a ostatní finanční instituce

19	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, bez příslušenství, v ocenění nesníženém o opravné položky již vytvořené (§ 5a odst. 3 zákona o rezervách)		
20	Výše základního kapitálu k poslednímu dni zdaňovacího období (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách)		
21 <sup>a)</sup>	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, vytvořené podle § 5a odst. 4 zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
22	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

d) Rezervy v pojišťovnictví – vyplňují pouze pojišťovny

23	Rezervy v pojišťovnictví vytvořené podle § 6 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
24	Stav rezerv v pojišťovnictví (§ 6 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		

**G. Celková hodnota bezúplatných plnění, kterou lze podle § 20 odst. 8 zákona uplatnit jako odečet od základu daně sníženého podle § 34 zákona<sup>5)</sup>**

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková hodnota bezúplatných plnění poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně sníženého podle § 34 zákona	100 000	
2	(neobsazeno)	X	X

**H. Rozčlenění celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300<sup>5)</sup>**

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona		
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3	(neobsazeno)	X	X
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2)		
5 <sup>5)</sup>	Sleva podle § 35a <sup>1)</sup> nebo 35b <sup>1)</sup> zákona		

**I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí<sup>5)</sup>**

Počet samostatných příloh

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 <sup>5)</sup>	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 <sup>5)</sup>	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)		
3 <sup>5)</sup>	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)		
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)		
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)		

**J. Rozdělení některých položek v případě komanditní společností<sup>4)</sup> (vyplní se v celých Kč)**

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 200 (ř. 201)			
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/c)			
4	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota bezúplatných plnění poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			
6	(neobsazeno)	X	X	X
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 4 tabulky H)			
8	(neobsazeno)	X	X	X
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			

**K. Vybrané ukazatele hospodaření**

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obrátu	Kč	12 201 743	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	1	

6

Řádek		Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 – 170) <sup>3)</sup>	3 400 075	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře <sup>3),4)</sup>		
210 <sup>5)</sup>	Úhrn vylíčených příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí <sup>6)</sup>		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona <sup>3)</sup> nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 – 201 – 210) <sup>5)</sup>	3 400 075	
Řádek		Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona <sup>5)</sup>		
240 <sup>6)</sup>			
241			
242	Odečet nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona, včetně odečtu dosud neuplatněných výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje ve znění zákona platném do 31. 12. 2013		
243	Odečet nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona <sup>5)</sup> (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	3 400 075	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§ 17a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250		
260	Odečet bezúplatných plnění podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 10 % z částky na ř. 250) <sup>6)</sup>	100 000	
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů <sup>5)</sup> (ř. 250 – 251 – 260)	3 300 000	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	627 000	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) <sup>6)</sup>		
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) <sup>6)</sup>	627 000	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 <sup>6)</sup> (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru <sup>6)</sup>	627 000	
331 <sup>6)</sup>	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů <sup>6)</sup>		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$ , zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
340	Celková daň (ř. 330 + 335)	627 000	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	627 000	



### III. ODDÍL – (neobsazeno)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	(neobsazeno)	X	X

### IV. ODDÍL – dodatečné daňové přiznání

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Poslední známá daň		
2	Nově zjištěná daň (ř. 340 II. oddílu)		
3	Zvýšení (+), snížení (-) daně (ř. 2 – ř. 1)		
4	Poslední známá daňová ztráta		
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)		
6	Zvýšení (+), snížení (-) daňové ztráty (ř. 5 – ř. 4)		

### V. ODDÍL – placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zaplacen	410 400	
2 <sup>1)</sup>	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 <sup>2)</sup>	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 8 zákona)		
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) > 0	-216 600	

**PROHLÁŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ  
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM**

**Údaje o podepisující osobě:**  Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

**Fyzická osoba oprávněná k podpisu** (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),  
**s uvedením vztahu k právnické osobě** (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)  
 Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

**Osoba oprávněná k podpisu**

Datum

Otisk razítka

Vlastnoruční podpis osoby oprávněné k podpisu

#### Vysvětlivky:

- Nehodící se škrtněte
- Vyplní finanční úřad
- V případě vykázané ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-)
- Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností
- Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uvede pouze částky připadající na komanditisty
- Při podání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů anebo podle § 38u zákona, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace textové pole pro vyplnění zvláštní přílohy.
- Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§ 72 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Pro účely elektronického podání daňového přiznání se **účetní závěrka** rozumí elektronické přílohy **Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty**, popřípadě **Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu**, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a **Opis Přílohy účetní závěrky**, vkládaný s použitím E-přílohy jako samostatný soubor typu .doc, .docx, .txt, .xls, .xlsx, .rtf, .pdf nebo .jpg.  
**Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a Účetní závěrky**, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro finanční správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů, lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh, umožňujících vložení souboru typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.
- Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočty. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.
- Výpočet vykázané částky nebo uvedení dalších údajů k takto označenému řádku se provede na samostatné příloze. Tiskopisy samostatných příloh vydává Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro finanční správu.
- § 17 odst. 3 zákona.

# Příloha D Přehled drobného majetku podniku XYZ

podnik XYZ

## Pohyby na účtech

Období: 01.01.2018 - 31.12.2018

Datum	Obrat		Protiúčet	Účetní doklad			Vázaný doklad			Firma	Popis
	MD	D		Typ	Kód	Číslo	Typ	Kód	Číslo		
<b>Účet: 501002</b>											
13.01.2018	6639,67	0,00	321000	FP		2018000069				alzacz_as	Chytré hodinky - Samsung Gear Sport
14.02.2018	17338,84	0,00	321000	FP		2018000064				4company_sro	Samsung Galaxy Note 8 Midnight
24.06.2018	3469,42	0,00	321000	FP		2018000039				hp_tronic_zlin_sro	Vysavač, sáčky
13.08.2018	13907,49	0,00	321000	FP		2018000103				doxa_team_sro	iPhone 7 Plus 32gb, power bank
28.08.2018	12413,22	0,00	321000	FP		2018000101				robzone_limited_odstep	Duoro XCONTROL PROFI
26.09.2018	27511,68	0,00	321000	FP		2018000124				smarty_cz_as	Apple MacBook, iWant USB, Apple Watch femínek
23.10.2018	3830,58	0,00	321000	FP		2018000142				alzacz_as	alarm
26.10.2018	3545,26	0,00	321000	FP		2018000158				internet_mall_as	Epson L3050
06.11.2018	4131,40	0,00	321000	FP		2018000161				fast_cr_as	Sencor sle 3913TCS
09.11.2018	2378,35	0,00	321000	FP		2018000164				nextcomp_sro	iGET SECURITY (kamera pro alarm)
11.11.2018	1192,56	0,00	211001	PV	p1_czk	2018000116				alzacz_as	Detektor pohybu
14.11.2018	3695,00	0,00	321000	FP		2018000163				vaclav_voracek	ECOSUN-850 basic
21.11.2018	19863,64	0,00	321000	FP		2018000193				alzacz_as	PC Acer Nitro GX50 -600
03.12.2018	18998,94	0,00	321000	FP		2018000191				smarty_cz_as	Apple iPhone X64 GB DD k záloze ZLV - 32601/1819
18.12.2018	9991,18	0,00	321000	FP		2018000192				smarty_cz_as	DD k záloze ZVL-32591/1819 Apple Watch Series
	<b>148907</b>	<b>0</b>									<b>Účty 501002 celkem</b>