

Bakalářský studijní
program:

Ekonomika a management

Studijní obor:

Účetnictví a finanční řízení podniku

Komparace metod odpisování a jejich vliv na základ daně vybrané účetní jednotky

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor:

Jitka STAŇKOVÁ

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Lucie Formanová

Znojmo, 2016

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma Komparace metod odpisování a jejich vliv na základ daně vybrané účetní jednotky vypracovala samostatně pod vedením paní Ing. Lucie Formanové a čerpám z pramenů, které cituji a uvádím v seznamu použité literatury.

Ve Znojmě dne 17. 04. 2016



.....
vlastnoruční podpis

Poděkování

Tímto bych chtěla moc poděkovat paní Ing. Lucii Formanové za vedení při vypracování bakalářské práce, vzácné rady a za čas strávený při konzultacích.

Dále děkuji společnosti Zenit, spol. s r.o. za poskytnutí materiálů pro praktickou část bakalářské práce, velkou podporu a vstřícnost.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Jitka STAŇKOVÁ
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	Komparace metod odpisování a jejich vliv na základ daně vybrané účetní jednotky
Název (v angličtině)	Comparison of amortization methods and their influence on the tax base of a specific accounting unit

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem bakalářské práce je na základě komparace účetních a daňových odpisů zvolené účetní jednotky vyčíslit jejich vliv na základ daně zvolené účetní jednotky.

Postup práce:

1. V teoretické části bakalářské práce vymežit a klasifikovat na základě rešerše literárních zdrojů DM a způsoby jeho odpisování.
2. V praktické části bakalářské práce provést rozbor výpočtů účetních a daňových odpisů u dlouhodobého majetku zvolené účetní jednotky.
3. V závěrečné části na základě dosažených výsledků komplexně vyhodnotit vliv odpisů na základ daně vybrané účetní jednotky a následně formulovat doporučení.

Metody: Literární rešerše, deskripce, analýza, syntéza, komparace

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. BŘEZINOVA, Hana a Pavel ŠTOHL. *Účetní a daňová specifika společnosti s ručením omezeným*. 1. vyd. Znojmo: Štohl, 2012. 118 s. ISBN 978-80-873-1430-2.
2. LOUŠA, František. *Zákon o účetnictví v praxi*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 144 s. ISBN 978-80-247-3848-2.
3. PELC, Vladimír. *Daňové odpisy*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2011. 204 s. ISBN 978-80-7400-387-5.
4. ŠTOHL, Pavel. *Daně 2014 - výklad a praktické příklady*. 1. vyd. Znojmo: Štohl, 2014. 147 s. ISBN 978-80-873-1423-4.
5. VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-4114-7.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2015

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2016



Jitka STAŇKOVÁ
student

Ing. Lucie FORMANOVÁ
vedoucí bakalářské práce

doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
garant studijního oboru

doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
rektorka SVŠE Znojmo

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce se zaměřuje na problematiku odpisování dlouhodobého majetku a jejich vlivu na základ daně a výsledek hospodaření vybrané účetní jednotky. Teoretická část je věnována vymezení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jak z hlediska účetního tak daňového včetně způsobů a metod odpisování. Další kapitoly se zabývají oceněním, pořízením, evidencí, metodami odpisování a vyřazením dlouhodobého majetku. V praktické části je představena konkrétní obchodní korporace a nastíněna její majetková struktura včetně používaných metod odpisování. V konečném důsledku obsahuje zhodnocení dosud využívaných metod odpisování a následně je předložen návrh na případná zlepšení stávající situace vztahující se k optimalizaci základu daně a vlivu na výsledek hospodaření.

Klíčová slova: dlouhodobý majetek, účetní odpisy, daňové odpisy, výsledek hospodaření, základ daně.

ABSTRACT

This bachelor's thesis is concerned with depreciation of long-term property and its influence on the tax and financial results of a chosen accounting unit. The theoretic part is concerned with a specification of long-term tangible and intangible assets which form an accounting and tax point of view includes methods of depreciation. Other chapters are focused on valuing, purchasing, record keeping, and methods of depreciation on long-term assets. In the practical part, a selected corporation is presented and its property structure is described, including all methods of depreciation used by the company. In conclusion, this bachelor thesis contains an evaluation of all the methods used by the company. A recommended proposal was submitted in order to improve the current situation for the optimization of the tax base and its influence on the company's profit.

Key words: long-term assets, accounting depreciation, tax depreciation, financial results, tax base.

OBSAH

1 Úvod.....	9
2 Cíl a metodika	10
3 Teoretická část	11
3.1 Vymezení dlouhodobého majetku	11
3.2 Dlouhodobý majetek z hlediska účetního	11
3.2.1 Dlouhodobý hmotný majetek.....	11
3.2.2 Dlouhodobý nehmotný majetek	12
3.2.3 Dlouhodobý finanční majetek.....	13
3.3 Dlouhodobý majetek z hlediska daňového	14
3.3.1 Dlouhodobý hmotný majetek.....	14
3.3.2 Dlouhodobý nehmotný majetek	15
3.4 Pořízení dlouhodobého majetku.....	15
3.4.1 Oceňování dlouhodobého majetku z hlediska účetního.....	17
3.4.2 Oceňování dlouhodobého majetku z hlediska daňového	17
3.4.3 Technické zhodnocení dlouhodobého majetku.....	18
3.5 Odpisy dlouhodobého majetku	18
3.5.1 Účetní odpisy	19
3.5.2 Daňové odpisy	25
3.6 Vyřazení dlouhodobého majetku	33
3.7 Shrnutí teoretické části.....	35
4 Praktická část	36
4.1 Představení společnosti Zenit, spol. s r.o.	36
4.1.1 Evidence majetku obchodní korporace Zenit, spol. s r.o.	37
4.1.2 Současná odpisová politika obchodní korporace Zenit, spol. s r.o.	38
4.1.3 Komparace metod daňového odpisování	40
4.1.4 Analýza dopadu rozdílných odpisů na základ daně	47

4.2 Odložená daň.....	51
5 Závěr	54
6 Seznam použité literatury	57
7 Seznamtabulek, grafů a zkratek	59
7.1 Seznam tabulek	59
7.2 Seznam grafů.....	59
7.3 Seznam zkratek	60

1 Úvod

Jedním z hlavních úkolů pro účetnictví je věcné a věrné zobrazování stavu a pohybu jednotlivého majetku. Toto zobrazování se vykazuje v účetních výkazech rozvaha a výsledovka. Rozvaha nám poskytuje účetní přehled k danému datu o majetku, tedy aktivech a jeho zdrojů financování, tedy pasivech. Výsledovka nám poskytuje, jaké výnosy a náklady jsou vykazovány za určité účetní období, na základě kterých je vyčíslen výsledek hospodaření účetní jednotky.

Tyto jednotlivé výkazy ovlivňuje mnoho aspektů, mezi které patří zejména odpisy dlouhodobého majetku, kterými se v této bakalářské práci zabývám.

Téma odpisů je vždy velmi aktuální a v každé společnosti se s nimi setkáváme téměř každý den. Pro účetní jednotky je nesmírně důležité správně dlouhodobý majetek vymezit a to jak z hlediska účetního, tak i z pohledu daňového, jelikož ve většině společností majetek představuje velkou část aktiv, ze kterých se vyčísľují odpisy zahrnované do nákladů, následně vypočítává výsledek hospodaření a po patřičných úpravách také daň z příjmů právnických osob. Cílem účetních jednotek je samozřejmě dosáhnout co nejnižšího základu daně a následně vykazovat tomu odpovídající daňovou povinnost.

V České republice existují dvě soustavy odpisování. Účetní odpisy vyjadřují v závislosti na době životnosti majetku jeho skutečnou míru opotřebení. Jaký způsob účetních odpisů si ÚJ zvolí je plně v její kompetenci, vybraný způsob však musí uvést ve vnitropodnikové směrnici. Povinnost účtovat o těchto odpisech stanovuje Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Daňové odpisy se vyjadřují nezávisle na skutečné době životnosti majetku, o nichž stanovuje Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Ten stanovuje maximální možnou výši odpisů nezbytně nutnou k udržení příjmů. O rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy se upravuje výsledek hospodaření a s tím spojený základ daně pro výpočet daně z příjmů právnických osob.

Odpisy jsou vlastní finanční zdroje společnosti, které jsou využívány na obnovu opotřebovaného dlouhodobého majetku, a to i v případě, že není vykazován zisk. Proto je velmi důležité věnovat této problematice větší pozornost.

2 Cíl a metodika

Cílem této bakalářské práce je analýza účetních a daňových odpisů ve společnosti Zenit, spol. s r.o. a následně vyhodnocení, jaký vliv představují pro výsledek hospodaření a základ daně. Formou modelových výpočtů jsou srovnány způsoby odpisování v konkrétní společnosti s možností využití maximálních daňových odpisů. Následně jsou formulována a navrhována případná doporučení.

Bakalářská práce zahrnuje dvě části, teoretickou a praktickou.

Teoretická část je zpracována na základě rešerše literárních zdrojů, vysvětlující veškeré důležité pojmy vztahující se k této problematice. Vymezuje a klasifikuje především dlouhodobý majetek a to od jeho pořízení až po vyřazení včetně definice způsobů jeho odpisování a výpočtů. Celá problematika je rozdělena do dvou pohledů, účetního a daňového.

V praktické části je nejdříve představena společnost Zenit, spol. s r.o. a popsán dlouhodobý majetek, se kterým společnost disponuje včetně jejich současné odpisové politiky. Na tomto majetku je dále proveden rozbor výpočtů účetních a daňových odpisů, kdy na základě dosažených zjištění a výsledků je komplexně vyhodnocen vliv odpisů na základ daně společnosti a následně formulováno doporučení. Pro přehledné vyhodnocení jsou použity příslušné tabulky a grafy.

3 Teoretická část

3.1 Vymezení dlouhodobého majetku

Každý podnik využívá ke své podnikatelské činnosti různé prostředky, bez kterých se úspěšné podnikání neobejde, jako je zejména dlouhodobý majetek (dále jen DM) - tedy aktiva, které účetní jednotka (dále jen ÚJ) vykazuje v rozvaze a formou odpisů také ve výkazu zisků a ztrát, tedy výsledovce. Tyto výkazy musí plnit určitou formu a splňovat patřičné účetní zásady.

Ten majetek, který je zahrnutý do obchodního majetku, je vlastnictvím společnosti, nikoliv společníků. To znamená, že společnost tímto majetkem odpovídá za svoje závazky. (Březinová a Štohl, 2012, s. 17)

„Roční účetní závěrky by měly být sestaveny na základě zásady opatrnosti a měly by podávat věrný a poctivý obraz o aktivech, pasivech, finanční situaci a výsledku hospodaření podniku“ (Směrnice EP a rady (2013/34/EU), odst. 10).

3.2 Dlouhodobý majetek z hlediska účetního

Z účetního hlediska se o DM pojednává v následujících předpisech:

- český účetní standard č. 013,
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb..

DM je členěn na:

- a) dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM),
- b) dlouhodobý nehmotný majetek (dále jen DNM),
- c) finanční majetek.

3.2.1 Dlouhodobý hmotný majetek

DHM je vyznačován následujícími vlastnostmi:

- a) hmotnou podstatou,
- b) dobou použitelnosti delší než jeden rok,
- c) není určen k jednorázové spotřebě,

- d) během svého užívání neztrácí formu, ale jen se postupně opotřebovává (Štohl, 2013a, s. 22),
- e) limit pro zařazení DHM je v kompetenci účetní jednotky, který si stanoví ve vnitropodnikové směrnici v souladu s věrným a poctivým obrazem o skutečném opotřebení majetku.

O DHM se účtuje v účtové třídě 0, přičemž o DHM odpisovaném v účtové skupině 02 a neodpisovaném v účtové skupině 03.

Za DHM hmotný majetek se dle účetního standardu č. 013 považují:

- pozemky, bez ohledu na výši ocenění,
- stavby,
- samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí,
- pěstitelské celky trvalých porostů,
- základní stádo a tažná zvířata,
- jiný DHM,
- nedokončený DHM,
- poskytnuté zálohy na DHM,
- oceňovací rozdíl k nabytému majetku.

Dušek (2015a, s. 50) také uvádí, že za DHM se nepovažuje nemovitý majetek pořízený za účelem jeho prodeje osobě, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitého majetku, za podmínky, že není touto osobou používán, pronajímán či na něm není prováděno technické zhodnocení, který je vykazován jako zboží. Dále také movité věci a zvířata nabyté za účelem prodeje, pokud s nimi ÚJ obchoduje.

3.2.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

DNM je dle ČÚS č. 013 § 6 vyznačován:

- a) nemateriální povahou,
- b) dobou použitelnosti delší než jeden rok,
- c) limit pro zařazení DNM je v kompetenci účetní jednotky, který si stanoví ve vnitropodnikové směrnici.

O DNM se účtuje v účtové třídě 0, konkrétně v účtové skupině 02.

Dlouhodobým nehmotným majetkem se dle účetního standardu č. 013 rozumí (Businnes.center, ©1998-2015):

- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- software,
- ocenitelná práva,
- goodwill,
- jiný DNM
- nedokončený DNM
- poskytnuté zálohy na DNM.

„Za DNM se dále považuje technické zhodnocení nehmotného majetku“ (Skálová et al., 2015, s. 34).

„Zároveň platí, že DNM nejsou znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti a software pro řízení technologií nebo zařízení, která bez tohoto softwaru nemohou fungovat“ (Dušek, 2015b, s. 37).

3.2.3 Dlouhodobý finanční majetek

Volné peněžní prostředky je možné vkládat do jakékoliv formy majetku, např. do cenných papírů, které se nakupují ve smyslu dlouhodobé investice, tzn., předpokládá se doba držení cenného papíru déle jak jeden rok.

Z účetního hlediska se o DFM pojednává v následujících předpisech:

- český účetní standard č. 014,
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb..

Za DFM se dle vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. § 8 považují:

- podíly v ovládaných a řízených osobách,
- podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem,
- ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly,
- zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv,
- jiný dlouhodobý finanční majetek,

- pořizovaný dlouhodobý finanční majetek,
- poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek.

Jak uvádí Valouch (2012, s. 11) DFM v souvislosti s odpisy nepřipadá v úvahu, neboť účetní odpisování zakazuje § 56 odst. 10 vyhlášky č. 500/2002 Sb. a z daňového hlediska ZDP tento pojem nezná.

3.3 Dlouhodobý majetek z hlediska daňového

„Daňový pohled na DM není úplně totožný s pohledem účetním. ZDP nedefinuje přímo pojem DM, nýbrž hovoří pouze o hmotném majetku a nehmotném majetku. Z definice těchto pojmů však lze odvodit, že se jedná o majetek dlouhodobý“ (Valouch, 2012, s. 15).

3.3.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Hmotným majetkem se dle § 26 ZDP rozumí:

- samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejich vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně technické funkce delší než jeden rok,
- budovy, domy a jednotky nezahrnující pozemek,
- stavby (s výjimkou provozních důlních děl; drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m² a výšku 5 m; oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou),
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky,
- dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč,
- jiný majetek (technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, pokud nezvyšuje vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku; technické rekultivace, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak; výdaje hrazené uživatelem, které podle zvláštních předpisů nebo podle daňové evidence tvoří součást ocenění hmotného majetku, který je předmětem finančního leasingu, a které v úhrnu se sjednanou kupní cenou ve smlouvě převyšují u movitého majetku hodnotu 40 000 Kč).

§ 26 ZDP tedy stanovuje závaznou hranici pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku 40 000 Kč.

3.3.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

O vymezení nehmotného majetku z daňového hlediska pojednává rovněž § 32a ZDP a to následovně:

- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- software,
- ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zvláštním právním předpisem.

Nehmotný majetek musí také splňovat následující vlastnosti:

- být nabyt úplatně, vkladem člena obchodní korporace, tichého společníka, přeměnou, darování nebo zděděním,
- vytvořen vlastní činností za účelem obchodování sním nebo k jeho opakovanému poskytování,
- vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč,
- doba použitelnosti je delší než jeden rok. (Businnes.center, ©1998-2015)

Každá ÚJ má právo stanovit si limit pro zařazení dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku ve svojí podnikové vnitřní směrnici. Lze předpokládat, že téměř většina účetních jednotek si zvolí limit pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku 40 000 Kč a u nehmotného majetku 60 000 Kč, jelikož v případě nižšího limitu než udává § 26 a 32a ZDP, by si ÚJ nemohla tyto náklady přiznat jako daňově uznatelné, tedy snížit základ daně a tím i daňovou povinnost. Vyhnula by se tím také vyšší administrativní náročnosti.

3.4 Pořízení dlouhodobého majetku

DM si může podnik pořídit několika způsoby, přičemž k ceně pořízení se vztahují také veškeré náklady s ním související, jako je například přepravné, balné, pojistné, clo, apod.

Způsoby pořízení dlouhodobého majetku:

- a) dodavatelským způsobem (koupí),
- b) vlastní činností,
- c) bezúplatnou formou,

- d) vkladem společníka,
- e) převodem z osobního užívání do podnikání, což platí pouze u fyzických osob.

Dodavatelským způsobem

Je potřeba dbát také při nákupu dlouhodobého majetku na to, aby byly do vstupní ceny zahrnuty veškeré náklady s jeho pořízením související (Rubáková 2015, s. 69), které evidujeme na účtu 041 - DHM, 042 - DNM, 043 - DFM a to až do doby jeho zařazení do užívání, konkrétně v účtové skupině 01 - 03 v závislosti o který majetek se konkrétně jedná.

Vlastní činností

Při vytváření dlouhodobého majetku vlastní činností si ÚJ veškeré náklady, které ji při tomto pořízení vznikají, zaúčtuje na vrub příslušného nákladového účtu v páté účtové třídě. Jelikož ale tyto náklady vznikají s pořízením dlouhodobého majetku, lze je v nákladech uplatnit pouze formou odpisů. (Štohl, 2013b, s. 66)

Dle § 23 novely vyhlášky č. 500/2002 Sb. aktivace obsahuje snížení nákladů v provozní oblasti z titulu vytvoření zásob nebo dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vlastní činností, o nákladech souvisejících s vytvořením těchto aktiv je účtováno jako o snížení nákladů ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Tato položka má zápornou hodnotu.

Bezúplatnou formou

Bezúplatnou formou se může pořízení dlouhodobého majetku projevit formou darování, které se dle novely vyhlášky č. 500/2002 Sb. zaúčtuje přímo do výnosů účtových skupin 64 nebo 66 v případě daru v podobě finančního majetku. V případě, že přijatý dar bude osvobozen od daně z příjmů, vyloučí se tento výnos jako nedaňový v daňovém přiznání.

Vkladem společníka

Vklad dlouhodobého majetku společníkem zachytíme na účtech příslušného majetku 01., 02., 03/411, 413. Typ účtu ve čtvrté účtové třídě volíme podle toho, zda se jedná o vklad majetku do základního kapitálu či mimo základní kapitál.

3.4.1 Oceňování dlouhodobého majetku z hlediska účetního

Z hlediska výpočtu účetních i daňových odpisů je nezbytné správně určit hodnotu majetku, z níž bude postupně odpisován a také určit okamžik, ke kterému se dle účetního i daňového hlediska stává majetkem. „Tento okamžik je velmi důležitý neboť jím začíná doba účetního odpisování“ (Valouch, 2012, s.20).

DM se oceňuje ke dvěma okamžikům:

- k okamžiku uskutečnění účetního případu,
- ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

Dle zákona o účetnictví lze k ocenění dlouhodobého majetku použít následující typy cen (Rubáková, 2015, s. 69):

- a) pořizovací cenu - touto cenou se ocení DM, který byl pořízen za úplatu,
- b) vlastními náklady - touto cenou se oceňuje DM, který byl pořízen ve vlastní režii,
- c) reprodukční pořizovací cenou - jedná se o cenu, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Tato cena se stanovuje formou odborného odhadu znalce, která se používá u majetku bezplatného nabytí, tedy darováním, nově zjištěného majetku, který nebyl doposud zachycen v účetnictví či vkladem.

3.4.2 Oceňování dlouhodobého majetku z hlediska daňového

Dle § 29 ZDP lze DM ocenit:

- a) pořizovací cenou,
- b) vlastními náklady, je-li majetek pořízen ve vlastní režii,
- c) reprodukční pořizovací cenou,
- d) hodnotou nesplacené pohledávky (v případě, že majetek zůstává ve vlastnictví věřitele),
- e) cenou při bezúplatném nabytí majetku (darováním, dědictvím),
- f) přepočtenou zahraniční cenou.

3.4.3 Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

ZDP stanovuje, že technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily jednotlivého majetku v úhrnu za zdaňovací období částku 40 000 Kč. Technické zhodnocení zvyšuje cenu dlouhodobého majetku. V praxi dochází často k záměně technického zhodnocení za opravu nebo údržbu. Pojmem opravou majetku se rozumí uvedení majetku do původního resp. do použitelného stavu. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. (Prudký a Lošťák, 2011, s. 73)

3.5 Odpisy dlouhodobého majetku

DM je charakterizován svým postupným opotřebováváním, což je důležité v účetnictví vykázat formou odpisů, prostřednictvím kterých se hodnota přenáší do nákladů. Odpisy tedy umožňují vyjádření zůstatkové ceny majetku dle aktuálního opotřebení.

„Odpisy jsou vlastní finanční zdroje poplatníka, které jsou tvorbou finančních zdrojů, jež vznikají v závislosti na životnosti a míře opotřebení majetku” (Pelcl, 2011, s. 1).

Pro každý odpisovaný majetek je vystavena inventární karta, ve které ÚJ eviduje zařazení dlouhodobého majetku, stanovení doby odpisování, způsob odpisování, sestavení odpisového plánu a v konečném důsledku uvedeny rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy. (Prudký a Lošťák, 2011, s. 42 - 43)

Odpisy se přenášejí formou nákladů do výsledku hospodaření (účetní odpisy) a do základu daně z příjmů (daňové odpisy). (Müllerová a Šindelář, 2016, s. 81)

„Účetní odpisy by měly co možná nejvíce odpovídat využití majetku v účetní jednotce. Oproti tomu daňové odpisy představují možnost poplatníka daně (účetní jednotky) snížit si daňový základ pro daň z příjmů, a musí proto být důkladně upraveny, aby nedošlo k jejich zneužití“ (Müllerová a Šindelář, 2016, s. 82).

DM odpisujeme pouze do výše jeho vstupní ceny a zaokrouhlujeme na celé koruny nahoru. Účtujeme pouze o účetních odpisech na rozdíl od odpisů daňových, které se neúčtují.

Jak uvádí Louša (2011, s. 39) o často diskutovaném problému, a tom kdy je nutno účtovat od odpisech dlouhodobého majetku či jiných obdobných účetních případech, které vznikají po celé účetní období. Je toho názoru, že povinnost vystavovat takovéto doklady vzniká až koncem účetního období, kdy je dovršen účetní případ trvajícím celé účetní období, přičemž je pochopitelné, že je možné i vhodnější vystavovat tyto doklady v průběhu roku, a to v zájmu průběžného sledování vývoje nákladů.

Odpisy členíme na dvě základní skupiny:

- 1) účetní,
- 2) daňové.

Účetní odpisy se řídí Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Českými účetními standardy č. 013 a vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.. Daňové odpisy se řídí pouze Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

3.5.1 Účetní odpisy

Z účetního hlediska odpisování je nejdříve nutné správně určit, který majetek odpisovat lze. Dle § 28 zákona o účetnictví vyplývá, že se neodpisují pozemky. Další složky majetku, které nelze odpisovat uvádí § 56 odst. 10 vyhlášky:

- a) umělecká díla, kterou nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,
- b) nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- c) finanční majetek,
- d) zásoby,
- e) najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, není-li zákonem o účetnictví nebo vyhláškou č. 500/2002 Sb. stanoveno jinak,
- f) pohledávky,
- g) preferenční limity, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a povolenky na emise.

„Ostatní složky majetku jsou v zásadě odpisovaným majetkem. Platí tedy, že odpisovaným majetkem je DNM a DHM, který není z odpisování vyloučen“ (Valouch, 2012, s. 38).

V § 56 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. lze najít výčet složek majetku, které lze odpisovat:

- a) DNM, k němuž ÚJ nabyla právo užívání od vlastníka, majitele nebo jiné oprávněné osoby; majetek odpisuje též oprávněná osoba, pokud o majetku účtuje,
- b) technické hodnocení u účetní jednotky, která dlouhodobý odpisovaný majetek úplatně nebo bezúplatně užívá a provedla na tomto majetku technické zhodnocení na svůj účet,
- c) technické zhodnocení drobného nehmotného a hmotného majetku,
- d) ložisko nevyhrazeného nerostu nebo jeho část na pozemku koupeném nebo nabytém vkladem po 1. lednu 1997,
- e) soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením jako jeden celek, a to i v případě, že je sestaven z movitých věcí, u kterých je od počátku známo jejich ocenění,
- f) preferenční limit, který lze odpisovat podle času nebo výkonu.

Z hlediska postupu účetního odpisování je jedna z nejdůležitějších věcí vytvoření odpisového plánu ve smyslu § 28 odst. 6 zákona o účetnictví. V odpisovém plánu, by měla být stanovena metoda odpisování, tedy postup, jakým bude daný majetek odpisován, a podle metody odpisování také doba odpisování. Zvolená metoda odpisování by měla co nejvěrněji odpovídat skutečné době, po kterou bude uvedený majetek používán, a tudíž také postupně opotřebováván. Tuto dobu si ÚJ stanovuje sama, podle toho po jakou dobu bude majetek používat ke své činnosti s cílem zajistit, aby účetnictví podávalo věrný obraz skutečné majetkové situace společnosti. Výjimku, kdy je nutno respektovat z hlediska doby účetního odpisování zákonné předpisy, tvoří zřizovací výdaje, goodwill a oceňovací rozdíl k nabytému majetku. Zřizovací výdaje se odpisují nejvýše po dobu 5 let, goodwill se odpisuje rovnoměrně šedesát měsíců od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů, zatímco záporný goodwill do výnosů, aktivní oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odpisuje rovnoměrně sto osmdesát měsíců od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů a pasivní oceňovací rozdíl do výnosů. (Valouch, 2012, s. 40-41)

Konkrétně osobní automobil je možné začít účetně odpisovat nejdříve dnem první registrace vozidla. (Pfeilerová, 2014, s. 3-4)

Z hlediska metod se rozlišují tři základní metody:

- 1) metoda časová,
- 2) metoda výkonová,
- 3) metoda komponentního odpisování.

Z hlediska časových metod je možné využít tři následující základní varianty:

- a) rovnoměrné účetní odpisy,
- b) zrychlené účetní odpisy,
- c) zpomalené účetní odpisy.

1) Metoda časová

Při uplatňování časové metody účetního odpisování dochází k odpisování v závislosti na délce jeho používání. Je důležité určit správně okamžik, od kterého lze daný majetek odpisovat. Tím je v zásadě okamžik, ke kterému se majetek stává účetně dlouhodobým majetkem. Účetní odpisy je možné počítat buď s přesností na dny, nebo měsíce, což je častější případ. (Valouch, 2012, s. 41-42)

Varianty časové metody odpisování

a) Rovnoměrné účetní odpisy

- vhodné využívat u majetku, k jehož opotřebovávání dochází rovnoměrně po celou dobu používání, například automobil pro podnikání, u kterého bude přibližně najet stejný počet kilometrů,
- „v případě, že bude majetek pořízen v průběhu účetního období, bude nutno spočítat příslušnou část odpisu týkající se daného účetního období“ (Valouch, 2012, s. 43).

Roční odpis je možné vypočítat dle následujícího Vzorce 1 (Valouch, 2012, s. 43):

$$O = \frac{VC}{t} \quad (1)$$

kde:

VC je vstupní cena majetku, z níž bude odpisováno;

t je doba odpisování.

b) Zrychlené (degresivní) účetní odpisy

- tuto metodu odpisování je vhodné použít u toho majetku, který ztrácí svoji hodnotu během užívání v prvních letech, typickým příkladem je výpočetní technika,
- při takovém odpisování je vždy v následujícím roce odpisování nižší hodnota než v předchozím, přičemž nejvyšší odpis je vykazován v prvním roce odpisování a nejnižší v posledním roce odpisování.

Roční odpis je možné vypočítat dle následujícího Vzorce 2 (Valouch, 2012, s.43):

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

kde:

O je roční odpis;

VC je vstupní cena;

t je doba odpisování;

i je rok odpisování.

c) Zpomalené (progresivní) účetní odpisy

- tyto odpisy je vhodné počítat u majetku, u kterého se očekává, že bude ztrácet svoji hodnotu především na konci své životnosti a v prvních letech bude jeho opotřebení minimální.

Roční odpis je možné vypočítat dle následujícího Vzorce 3 (Valouch, 2012, s. 47):

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

kde:

O je roční odpis;

VC je vstupní cena;

t je doba odpisování;

i je rok odpisování.

2) Metoda výkonová

Výkonová metoda je vhodná pro takový majetek, u kterého je míra opotřebování závislá na míře skutečného využití majetku. Typická je například pro výrobní stroje. Při uplatnění této metody je důležitý výpočet tzv. odpisového koeficientu, s jehož pomocí je v závislosti na míře využití majetku odpisována jeho hodnota. Výpočet koeficientu a ročního odpisu je uveden v následujícím Vzorci 4 a Vzorci 5 (Valouch, 2012, s. 48):

$$\text{Odpisový koeficient} = \frac{VC}{\text{množství produkce, počet hodin apod.}} \quad (4)$$

kde:

VC je vstupní cena.

O = odpisový koeficient · skutečné množství produkce, skutečný počet hodin, apod.

(5)

kde:

O je roční odpis.

Účetní odpisy technického zhodnocení

Pojem technické zhodnocení není definován účetními předpisy, nýbrž předpisy daňovými, a to § 33 ZDP. Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud jejich úhrn převýší částku 40 000 Kč. Ocenění jednotlivého odpisovaného majetku se zvyšuje o technické zhodnocení.

V případě, že ÚJ provede na majetku technické zhodnocení ve výši méně než 40 000 Kč, může případ zaúčtovat jako (Valouch, 2012, s. 52):

- a) technické zhodnocení,
- b) ostatní služby v případě DNM,
- c) ostatní provozní náklady v případě DHM.

Jednorázové odpisy zůstatkové ceny majetku

V případě, že z určitého důvodu je majetek z účetní evidence vyřazen za situace, kdy tento majetek není ještě plně odepsán a vykazuje zůstatkovou hodnotu, je nutné provést tzv. jednorázový odpis zůstatkové ceny. Ten se účtuje před vyřazením majetku a to na vrub účtových skupin 54, 55, 36, 41, 49 a ve prospěch příslušných účtových skupin 07 a 08.

3) Metoda komponentního odpisování

Tato metoda je založena na stanovení odpisů pro jednotlivé komponenty majetku a jeho zbylou část. Přesto se však nadále majetek vykazuje jako celek a také se o něm jako o celku účtuje. V případě výměny komponenty se případná zůstatková cena komponenty odepíše do nákladů oproti oprávkám, pořizovací cena celkové majetku se ponížší o pořizovací cenu komponenty a souvztačně i oprávky celkového majetku. V okamžiku zařazení nové komponenty se pořizovací cena majetku opět zvýší o její aktuální pořizovací cenu včetně případných náhradních dílů spotřebovaných při výměně komponenty a o související vedlejší náklady” (Hašplová a Procházková, 2015, s. 48).

Metoda komponentního odpisování zajistí reálnější zůstatkovou cenu a rovnoměrnější rozložení nákladů v průběhu životnosti majetku, avšak tuto metodu většina společností nevyužívá. Je to z důvodu nekompatibility s daňovými předpisy. (Hašplová a Procházková, 2015, s. 48)

Dle § 23 ZDP, ve znění pozdějších předpisů, pro účely zjištění základu daně metodu komponentního odpisování nijak neakceptuje.

Pokud si tedy ÚJ vybere tuto metodu odpisování, je povinna při stanovení základu daně z příjmů výsledek hospodaření upravit o veškeré vlivy této metody, která je daňově neúčinná a to z důvodu, že daňové odpisy mohou představovat nástroj ovlivňující efektivní míru zdanění. Předmětný hmotný majetek se odpisuje standardně jako celek podle § 26 až 33 ZDP. Pro daňové účely se uplatní pouze daňový odpis příslušný pro danou odpisovou skupinu hlavního hmotného majetku bez ohledu na zařazení komponenty v účetnictví. (Hašplová a Procházková, 2015, s. 49)

3.5.2 Daňové odpisy

Z hlediska daňovým odpisů se postupuje podle § 26-33 ZDP. Zatímco účetní odpisy musí vést ÚJ povinně dle účetních předpisů, uplatnění daňových odpisů není povinností, což uvádí § 26 odst. 8 ZDP.

„U zahájení daňového odpisování nestačí majetek pouze pořídit, ale je nutno, aby byl také uveden do užívání, tj. aby byl majetek dokončen a dále a by byly splněny jeho technické funkce a podmínky stanovené právními předpisy. Teprve tímto okamžikem je možno zahájit daňové odpisování“ (Valouch, 2012, s. 56).

U daňového odpisování je rovněž důležité jak u účetního odpisování, vymezit správně ten majetek, který lze a nelze daňově odpisovat. Dle ustanovení § 27 ZDP je hmotným majetkem vyloučeným z odpisování:

- a) bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním leasingu, pokud výdaje (náklady) související s jeho pořízením nepřevyší 40 000 Kč,
- b) pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhl plodonosného stáří,
- c) hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení,
- d) umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory v muzeích a památkových objektech, stálé výstavní soubory a knihovní fondy knihoven jednotné soustavy, popřípadě jiné fondy,
- e) movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,

- f) hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů,
- g) inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu, pokud nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů,
- h) hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění dluhu převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto dluhu a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní odpisovatel, uzavře-li s věřitelem smlouvu o výpůjčce,
- i) hmotný majetek, u něhož odpisy nebo zahraniční položky obdobného charakteru jako odpisy uplatňuje jiná osoba než odpisovatel podle tohoto zákona, jde-li o 1. pronajatý hmotný majetek, 2. hmotný majetek, který je předmětem finančního leasingu,
- j) hmotný majetek nabytý darováním, jehož nabytí bylo od daně z příjmů osvobozeno nebo nebylo předmětem daně.

Způsoby daňového odpisování hmotného majetku

Pro daňové odpisování dlouhodobého hmotného majetku platí postup, který je vymezený v § 30-32 ZDP. Poplatník zařadí hmotný majetek v prvním roce odpisování do příslušné odpisové skupiny dle přílohy č. 1 ZDP. § 30 ZDP vymezuje celkem šest odpisových skupin s minimální dobou odpisování, které jsou uvedeny v následující Tabulce 1.

Tabulka 1 Odpisové skupiny s dobou odpisování

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

Zdroj: Zákon č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů, § 30 odst. 1

Pro vlastní výpočet daňových odpisů hmotného majetku lze využít dvě základní metody:

- 1) rovnoměrné daňové odpisy (dle § 31 ZDP),
- 2) zrychlené daňové odpisy (dle § 32 ZDP).

Zda si ÚJ zvolí rovnoměrné či zrychlené daňové odpisování je plně v její kompetenci, avšak jakmile je způsob odpisování jednou zvolen a započat, nelze jej již v průběhu odpisování měnit.

1) Rovnoměrné daňové odpisy

Rovnoměrné daňové odpisy se počítají ze vstupní ceny pomocí maximálních ročních odpisových sazeb stanovených v § 31 ZDP, které uvádí následující Tabulka 2.

Poplatník ale může použít i sazby nižší a hmotný majetek odpisovat po delší dobu. Nižší než maximální sazby však nemohou používat fyzické osoby uplatňující výdaje paušálem (při činnosti podle § 7 nebo pronájmu podle § 9 zákona), které jsou povinny vést odpisy evidenčně, a dále fyzické osoby, které používají hmotný majetek pouze zčásti k zajištění, dosažení a udržení zdanitelných příjmů a do daňových výdajů zahrnutí pouze poměrnou část odpisů. (Prudký a Lošťák, 2011, s. 112)

Tabulka 2 Roční odpisová sazba pro hmotný majetek

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20,00	40,00	33,30
2	11,00	22,25	20,00
3	5,50	10,50	10,00
4	2,15	5,15	5,00
5	1,40	3,40	3,40
6	1,02	2,02	2,00

Zdroj: Zákon č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů, § 31 odst. 1

Dle § 34 odst. 1 ZDP může ÚJ využít v roce pořízení vyšší odpis u vybraného majetku. Je to ale umožněno jen prvním vlastníkům, za které se považuje poplatník, který si jako první pořídil nový hmotný majetek, jenž dosud nebyl užíván k určenému účelu a u předchozího vlastníka byl zbožím. Za prvního vlastníka hmotného majetku se považuje i poplatník, který tento majetek pořídil nebo vyrobil ve vlastní režii. (Prudký a Lošťák, 2011, s. 113)

Zvýšení v prvním roce odpisování je možné u první až třetí odpisové skupiny a to o 20 %, 15 % a 10 %, což je uvedeno v následujících tabulkách: Tabulka 3, Tabulka 4 a Tabulka 5.

Tyto odpisové sazby zvyšují odpis v prvním roce odpisování, avšak v dalších letech se rovnoměrně promítne do daňových výdajů (nákladů) pouze zbývající částka. Uvedeným postupem se částečně eliminuje dopad potřeby většího objemu finančních prostředků v roce pořízení majetku. (Prudký a Lošťák, 2011, s. 113)

Tabulka 3 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10

Zdroj: Zákon č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů, § 31 odst. 1

Tabulka 4 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

Zdroj: Zákon č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů, § 31 odst. 1

Tabulka 5 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 10 %

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

Zdroj: Zákon č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů, § 31 odst. 1

Rovnoměrné daňové odpisy počítáme podle Vzorce 6 (§ 31 odst. 7 ZDP):

$$RO = \frac{VC * OS}{100} \quad (6)$$

kde:

RO je roční odpis;

VC je vstupní cena;

OS je roční odpisová sazba.

V prvním roce rovnoměrného daňového odpisování je jiná výše roční odpisové sazby a ročního odpisu než v dalších letech odpisování, což je znázorněno v níže uvedeném vzorci Vzorec 7 (Prudký a Lošťák, 2011, s. 111):

$$RO1 (ROX) = \frac{VC * OS1 (OS2)}{100} \quad (7)$$

kde:

RO1 je roční odpis v prvním roce;

OS1 je roční odpisová sazba pro první rok odpisování;

ROX je roční odpis v dalších letech;

OS2 je roční odpisová sazba pro další roky odpisování.

Technické zhodnocení při rovnoměrném daňovém odpisování

V průběhu odpisování majetku může docházet k jeho úpravám charakteru technického zhodnocení, které zvyšuje jeho vstupní cenu a to ve zdaňovacím období, ve kterém je technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého k užívání.

Výpočet daňových odpisů proběhne potom ze zvýšené vstupní ceny s použitím roční odpisové sazby pro zvýšenou vstupní cenu pro příslušnou odpisovou skupinu dle § 31 odst. 1 ZDP. Výpočet takovýchto odpisů uvádí následující Vzorec 8 (Valouch, 2012, s. 77):

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

kde:

ROZVC je rovnoměrné dopisy ze zvýšené vstupní ceny;

ZVC je zvýšená vstupní cena;

ROSPZVC je roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu.

2) Zrychlené daňové odpisy

Zrychlené daňové odpisy umožňují v porovnání s rovnoměrnými daňovými odpisy odepsat v prvních letech odpisování vyšší částky. Při výpočtu zrychlených daňových odpisů se nepoužívají roční odpisové sazby, nýbrž tzv. koeficienty, které vymezuje následující Tabulka 6.

Tabulka 6 Koeficienty pro zrychlené daňové odpisování

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

Zdroj: Zákon č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů, § 32 odst. 1

Výpočet zrychlených daňových odpisů v prvním roce odpisování a při možném zvýšení odpisů v prvním roce odpisování znázorňuje Vzorec 9 a Vzorec 10 (Prudký a Lošťák, 2011, s. 119):

$$RO1 = \frac{VC}{K1} \quad (9)$$

kde:

VC je vstupní cena;

K je koeficient pro zrychlené odpisování pro první rok odpisování

$$RO1 = \frac{VC}{K1} + Z1 \quad (10)$$

kde:

RO1 je roční odpis v prvním roce;

VC je vstupní cena;

K1 je koeficient pro první rok odpisování;

Z1 je zvýšení odpisů v prvním roce o 20 %, 15 % nebo 10 %.

V dalších letech odpisování se výpočet odpisu stanovuje dle následujícího Vzorce 11 (Prudký a Lošťák, 2011, s. 120):

$$ROX = \frac{2 * ZC}{K2 - n} \quad (11)$$

kde:

ROX je roční odpis ve druhém, třetím a dalších letech;

n je počet let, po které majetek již odpisoval;

ZC je zůstatková cena $ZC = VC - SRO$;

K2 je koeficient zrychleného odpisování pro další roky.

Technické zhodnocení při zrychleném daňovém odpisování

„Technické zhodnocení zvyšuje v případě zrychleného daňového odpisování majetku, na němž je toto technické zhodnocení provedeno, jeho zůstatkovou cenu, a to v tom zdaňovacím období, ve kterém bylo dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklému užívání. (Valouch, 2012, s. 84).

Postup při výpočtu zrychlených daňových ze zvýšené vstupní ceny v prvním roce odpisování ukazuje následující Vzorec 12 (Valouch, 2012, s. 84):

$$ZOZZC = \frac{2 * ZZC}{K3} \quad (12)$$

kde:

ZOZZC je zrychlený odpis v roce zvýšení zůstatkové ceny;

ZZC je zvýšená zůstatková cena;

K3 koeficient zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu.

Postup výpočtu pro další roky odpisování uvádí Vzorec 13 (Valouch, 2012, s. 84-85):

$$ZOZZC = \frac{2 * ZZC}{K3 - n} \quad (13)$$

kde:

ZOZZC je zrychlený odpis v dalších letech pro zvýšení zůstatkové ceny;

ZZC je zvýšená zůstatková cena;

K3 je koeficient zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu;

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

Poloviční daňový odpis

V praxi také velmi často dochází k situaci, kdy není možné z hlediska ZDP uplatnit v daném zdaňovacím období rovnoměrný nebo zrychlený odpis v plné výši, nýbrž pouze ve výši poloviční, tzv. poloviční odpis. Podrobnosti o polovičním odpisu uvádí § 26 odst. 7 ZDP. (Valouch, 2012, s. 99)

Daňové odpisy DNM

„Mezi daňovým odpisováním DHM a DNM je podstatný rozdíl. Zatímco daňové odpisy DHM se počítají jako roční, daňové odpisy DNM se uvádí s přesností na měsíce” (Štohl, 2014, s. 110).

3.6 Vyřazení dlouhodobého majetku

Likvidaci majetku vyřazeného z používání se může uskutečnit několika způsoby, např. zničením, prodejem, řízenou likvidací, jako sešrotování, předáním majetku atd.

„Je-li v době likvidace zůstatková cena rovna nule, provede ÚJ pouze záznamy v evidenci hmotného a nehmotného majetku na inventární kartě a majetek z evidence vyřadí” (Prudký a Lošťák, 2011, s. 162).

Zachycení zůstatkové ceny odpisovaného majetku provádíme na následujících účtech dle způsobu vyřazení majetku (Prudký a Lošťák, 2011, s. 165-166):

- a) účet 551 - při vyřazení v důsledku opotřebení
 - v případě rozdílných odpisů vzniká rozdíl mezi zůstatkovou daňovou a účetní hodnotou, která je odčitatelnou č. připočitatelnou položkou,

- b) účet 541 - při prodeji
 - ztráta z prodeje je daňově odčitatelnou položkou, avšak i při prodeji může vzniknout rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, což ovlivní základ výsledek hospodaření,
- c) účet 549 - při manku či škodě
 - odčitatelnou položkou je pouze ta část, která je do výše náhrad,
- d) účet 543 - v případě daru
 - ve většině případů jsou dary připočitatelnou položkou, i když existují výjimky ve vyjmenovaných případech a za stanovených podmínek, u kterých je možné využít dar jako odčitatelnou položku,
- e) účet 367 - při vkladu
 - zůstatková cena majetku při vkladu neovlivňuje náklady ani výnosy a tím tedy ani základ daně,
- f) účet 411 - při delimitaci či restituci státního podniku,
- g) účet 491 - při přerazení z podnikání do osobního užívání u fyzické osoby.

3.7 Shrnutí teoretické části

V prvních kapitolách je popsána struktura dlouhodobého majetku a to včetně finančního majetku, který i přesto není účetně ani daňově odpisován. Je však nezbytnou součástí dlouhodobého majetku, který je dobré zmínit. V dalších kapitolách se o majetku pojednává ze dvou hledisek, které jsou velmi úzce spjaty, ale je nesmírně důležité je rozlišovat. Jedná se o majetek z účetního hlediska a daňového hlediska. Pojednává se zde o majetku od jeho pořízení, přes ocenění, odpisování a až po vyřazení z evidence.

Samotné jádro teoretické části je zabýváno mimo jiné účetními a daňovými odpisy. Účetní odpisy vyjadřují skutečné opotřebení v podobě nákladů, které ovlivňují účetní výsledek hospodaření. Pro poctivé a věrné vyjádření skutečného opotřebení majetku formou účetních odpisů je možné počítat pomocí několika metod, které uvádí Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Mezi základní metody patří metoda časového odpisování, výkonového a komponentního odpisování, přičemž v praxi je nejčastěji využívána metoda časová, pomocí které je majetek možno odpisovat rovnoměrně, zrychleně anebo zpomaleně. Výkonová metoda účetního odpisování je vhodná především u výrobního zařízení, kde je klíčové množství vyrobené produkce, popř. množství maximálních pracovních hodin stroje uvedené výrobcem zařízení. Poslední uvedená metoda komponentního účetního odpisování je jako jediná bez vlivu na výsledek hospodaření. Daňové odpisy ovlivňují základ daně poplatníka, které však dle Zákona č. 586/2002 Sb., o daních z příjmů není poplatník povinen uplatňovat. Od účetních odpisů se liší především tou skutečností, že je možné tyto odpisy v průběhu odpisování přerušit a není možné vybranou metodiku v průběhu odpisování měnit. Zde je možnost odpisování rovnoměrným a zrychleným způsobem, přičemž u prvního vlastníka majetku je další možnost využití zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %, 15 % a 20 %. V případě opravy na odpisovaném majetku se vstupní cena majetku zvyšuje, jedná se o tzv. technické zhodnocení. V dalších kapitole je dále uvedeno jakými způsoby je možné majetek z evidence vyřadit, kdy je nutné brát v potaz, zda je majetek plně odepsán, tedy s nulovou zůstatkovou cenou nebo plně odepsán není a vykazuje zbylou zůstatkovou hodnotu. V neposlední řadě poukazuje teoretická část na jaké účty jednotlivé úkony související s touto problematikou zachycovat.

4 Praktická část

Praktická část této bakalářské práce na téma Komparace metod odpisování a jejich vliv na základ daně vybrané účetní jednotky pracuje se skutečnými údaji společnosti Zenit, spol. s r.o.. Pojednává o možnostech využití daňových a účetních odpisů k optimalizaci základu daně a účetního výsledku hospodaření. Je zde využito poznatků z teoretické části bakalářské práce a vnitropodnikových směrnic včetně účetních výkazů.

4.1 Představení společnosti Zenit, spol. s r.o.

Obchodní korporace Zenit, spol. s r.o. byla založena a zapsána do Obchodního rejstříku dne 27. prosince 1991 se základním kapitál v rozdělení mezi tři společníky. Mezi hlavní předmět činnosti patří:

- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej zprostředkování v oblastech:
 - strojírenství,
 - elektrotechniky,
 - stavebnictví,
 - chemie,
- poradenství v oblasti:
 - obchodu,
 - stavebnictví,
 - ekonomie,
- zahraniční obchod s vojenským materiálem,
- pronájem průmyslového zboží,
- vedení účetnictví.

Tato obchodní korporace je rozdělena do následujících provozoven (divizí):

- Divize polykarbonáty, plexisklo,
- Divize CNC (stroje),
- Divize Zenit Management.

Praktická část bakalářské práce se věnuje konkrétně divizi CNC (stroje), která se zabývá především prodejem CNC obráběcích strojů značky Sodick, prodejem náhradních i opotřebitelných dílů a spotřebním materiálem. V neposlední řadě také poskytuje

tuzemským i zahraničním zákazníkům podporu v rámci záručních i pozáručních servisů včetně technologické podpory při řešení výrobních projektů a také v oblasti programování obráběcích programů v určitém systému. Divize také působí jako tzv. technologické centrum pro střední a východní Evropu, které působí jako Demo centrum, ve kterém jsou jednotlivé stroje vystaveny a zákazník má možnost si je zde prohlédnout a vyzkoušet. Tyto stroje pořizuje divize jako svůj DHM, proto se praktická část práce věnuje právě této provozovně.

4.1.1 Evidence majetku obchodní korporace Zenit, spol. s r.o.

Dle vnitropodnikové směrnice č. 13 se o dlouhodobém majetku ve společnosti Zenit, spol. s r.o. účtuje v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví a Opatřením FMF čj. 281/89 759/2001, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele. Těmito předpisy se řídí i oceňování dlouhodobého majetku.

Za DHM se považuje ten majetek, jehož ocenění je vyšší než 3 000,00 Kč v jednotlivém případě a doba použitelnosti delší než jeden rok. Rozumí se jím předměty z práv průmyslového vlastnictví, projekty a programové vybavení a jiné technické nebo hospodářsky využitelné znalosti.

DNM nad 60 000,00 Kč je evidován na účtech:

013 000 - Software,

014 000 - Ocenitelná práva - licence.

DNM pod 60 000,00 Kč je členěn dle pořizovací ceny:

- DNM do 3 000,00 Kč je účtován na účet 518 900 a není evidován,
- DNM od 3 001,00 Kč do 60 000,00 Kč je účtován na účet 518 930 a je evidován v majetku.

Dlouhodobým hmotným majetkem je takový majetek, jehož vstupní cen a při pořízení přesáhla 3 000,00 Kč a jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok.

Za příslušenství dlouhodobého hmotného majetku se považují předměty, které tvoří s hlavní věcí jeden majetkový celek a jsou součástí jeho ocenění a evidence. Příslušenství je součástí dodávky hlavní věci nebo se k hlavní věci přiřadí dodatečně, tj. technickým zhodnocením. Pokud příslušné předměty netvoří s hlavní věcí jeden majetkový celek, jde o samostatné movité věci.

DHM nad 40 000,00 Kč je evidován na těchto účtech:

021 000 - Stavby,

022 000 - Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí,

022 100 - SMV pro leasing,

022 200 - SMV - dopravní prostředky,

031 000 - Pozemky,

032 000 - Umělecká díla.

Dlouhodobý hmotný pod 40 000,00 Kč je členěn dle pořizovací ceny:

- DHM do 3 000,00 Kč je účtován na účet 501 70 a není evidován,
- DNM od 3 001,00 Kč do 40 001,00 Kč je účtován na účet 501 70 a je evidován.

DM se oceňuje pořizovací cenou. V případě trvalého snížení dlouhodobého majetku se o tomto snížení účtuje prostřednictvím oprávek (MD 551, Dal 07, resp. 08). Při přechodném snížení ocenění se o tomto snížení účtují v rámci uzavírání účetních knih pomocí opravných položek na účtech účtové skupiny 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku. O zvýšení ocenění dlouhodobého majetku, pokud tak nestanoví zákon, se neúčtuje.

4.1.2 Současná odpisová politika obchodní korporace Zenit, spol. s r.o.

Odpisový plán společnosti je součástí přehledů v modulu Majetek v účetním systému. Slouží jako podklad k vyčíslení oprávek odpisovaného majetku v průběhu jeho používání. Tento plán obsahuje údaje o dlouhodobém majetku, údaje o zvoleném způsobu odpisování, roční sazbu odpisů a částku odpisů za zdaňovací období.

Účetní odpisy vycházejí z odpisových sazeb stanovených v § 31 a 32 zákona č. 586/1992 Sb. a ze zařídění hmotného majetku a nehmotného majetku do odpisových skupin v příloze k tomuto zákonu. Výše měsíčního odpisu pak činí 1/12 vypočteného ročního odpisu. V případě zařazení DM v jiném než prvním měsíci účetního období, je měsíční odpis

vypočten jako podíl zbývajících měsíců od měsíce, ve kterém je DM pořízen. Měsíční odpisy se účtují poprvé v měsíci zařazení dlouhodobého majetku do provozu. Účetní odpisy jsou stanoveny shodně s odpisy daňovými, přičemž u DHM je zvolen rovnoměrný způsob odpisování.

U jednotlivého majetku může ÚJ využívat jinou metodu a způsob odpisování, jelikož každá z nich přináší rozdílné možnosti, jak alokovat odpisy do účetního výsledku hospodaření před zdaněním, čehož však společnost Zenit nevyužívá.

Níže v Tabulce 7 je uveden vybraný majetek společnosti Zenit, u kterého budou dále provedeny názorné výpočty s jednotlivými možnostmi odpisů a hledána možnost, jak přinést společnosti co nejmenší daňové zatížení.

Tabulka 7 Vybraný dlouhodobý majetek společnosti

Název majetku	Způsob odpisování	Datum zařazení	Pořizovací cena v Kč
Auto Hyundai ix35	rovnoměrný	15. 10. 2015	490 332,51
EDM drátová řezačka	rovnoměrný	07. 01. 2015	4 763 540,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je dle výše uvedené tabulky zřejmé, vybraný majetek byl zařazen do evidence DM v minulém roce. Odpisy majetku budou tedy vyčíslené do konce doby odpisování na základě již současné odpisové politiky společnosti. Společnost využívá, jak již bylo řečeno, pro účetní odpisy sazby rovnoměrných daňových odpisů. V prvním roce odpisování se účetní odpis vypočte jako součin vstupní ceny a sazby 11 %, v dalších letech je výpočet totožný jen s odlišnou sazbou pro další roky odpisování, která je 22,25 %. Jednotlivá výše odpisů, opravek a zůstatkových cen majetku, je vyčíslena v Tabulce 8 a 9.

Tabulka 8 Současné účetní odpisy v Kč u auta Hyundai ix35

Rok	Auto Hyundai ix35			
	PC	Odpis	Oprávky	ZC
2015	490332,51	53937,00	53937,00	436395,51
2016	-	109099,00	163036,00	327296,51
2017	-	109099,00	272135,00	218197,51
2018	-	109099,00	381234,00	109098,51
2019	-	109098,51	490332,51	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 9 Současné účetní odpisy v Kč u EDM drátové řezačky

Rok	EDM drátová řezačka			
	PC	Odpis	Oprávky	ZC
2015	4 763 540,00	523 990,00	523 990,00	4 239 550,00
2016	-	1 059 888,00	1 583 787,00	3 179 662,00
2017	-	1 059 888,00	2 643 766,00	2 119 774,00
2018	-	1 059 888,00	3 703 654,00	1 059 886,00
2019	-	1 059 886,00	4 763 540,00	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Jelikož společnost Zenit využívá pro účetní rovnoměrné odpisy sazby dle daňových rovnoměrných odpisů, platí na konci účetního období rovnice, kdy se účetní odpisy rovnají daňovým. Což znamená, že ÚJ neupravuje výsledek hospodaření o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Za těchto okolností má ÚJ menší náročnost s administrativou, není však zcela plněna zásada věrného zobrazení, jelikož doba účetního odpisování není ÚJ stanovena dle použitelnosti daného majetku a skutečného opotřebování, ale dle daňového odpisování.

4.1.3 Komparace metod daňového odpisování

Daňové odpisy ovlivňují základ daně ÚJ, o kterých se však neúčtuje a také nevzniká povinnost jejich uplatnění. V zákoně č. 586/1992 ZDP jsou uvedeny maximální sazby, které si ÚJ může uplatnit a které jsou jako daňově uznatelné. Při uplatnění jiného daňového odpisování než je současně uplatňováno, může docházet k rozdílu mezi účetními

a daňovými odpisy, o který se upravuje výsledek hospodaření na základ daně. V případě vyšších účetních odpisů oproti daňovým se k základu daně rozdíl přičte, v opačném případě, kdy daňové odpisy převyšují účetní, se základ daně o tento rozdíl snižuje. V následujících krocích jsou provedeny různé možné metody daňového odpisování k vybranému majetku. Dále jsou nastíněny výpočty účetního odpisování vybraného majetku metodou časovou, konkrétně rovnoměrnými účetními odpisy s dobou použitelnosti pět let a následně srovnány již s vypočtenými metodami daňového odpisování. V konečném důsledku je poté vybrána nejvhodnější varianta odpisování pro co nejvýhodnější ovlivnění základu daně v jednotlivých letech.

Rovnoměrné daňové odpisy

Metoda rovnoměrných daňových odpisů je již v současné době využívána, přičemž se účetní odpisy rovnají daňovým. Jejich výše v jednotlivých letech je vyčíslena v Tabulce 8 a 9. Pro konečnou komparaci daňových odpisů se vychází právě z již těchto vypočtených odpisů.

Rovnoměrné daňové odpisy při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

Při rovnoměrném daňovém odpisování může ÚJ, která je prvním vlastníkem majetku zařazeného v odpisové skupině 1. - 3. a zároveň se nevztahuje do majetku uvedeného v § 31 odst. 5 ZDP, využít možnost navýšit si v prvním roce odpisování odpis o 10 % ze vstupní ceny majetku. V prvním roce odpisování se odpis vypočte jako součin vstupní ceny majetku a sazby 21 %. V dalších se využívá již sazba 19,75 %. Výše těchto odpisů je vypočtena pouze u EDM drátové řezačky v Tabulce 10. U automobilu není možné rovnoměrné daňové odpisy s navýšením odpisu v prvním roce o 10 % využít, jelikož spadají do majetku, který z tohoto odpisování dle již zmiňovaného § 31 odst. 5 ZDP vyloučen.

Tabulka 10 Rovnoměrné daňové odpisy v Kč u EDM drátová řezačky při zvýšení odpisu v prvním roce o 10 %

Rok	EDM drátová řezačka			
	PC	Odpis	Oprávky	ZC
2015	4 763 540,00	1 000 344,00	1 000 344,00	3 763 196,00
2016	-	940 800,00	1 941 144,00	2 822 396,00
2017	-	940 800,00	2 881 944,00	1 881 596,00
2018	-	940 800,00	3 822 744,00	940 796,00
2019	-	940 796,00	4 763 540,00	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Dle provedených výpočtů odpisů je zřejmé, že v prvním roce by ÚJ uplatňovala výraznější výši odpisu oproti rokům následujícím, což je způsobeno právě využitím zvýšeného odpisu v prvním roce. Zvýšení odpisu je možné pouze při prvním roku odpisování a to i za předpokladu, že by ÚJ toto navýšení v prvním roce neuplatnila.

Zrychlené daňové odpisy

U zrychlených daňových odpisů dochází v prvních letech k odepsání vyšší hodnoty na rozdíl od rovnoměrného způsobu, v dalších letech mají klesající tendenci. Roční zrychlený odpis je v prvním roku vypočítán jako podíl vstupní ceny majetku a přiřazeného koeficientu platného pro první rok odpisování, v dalších letech je vyčíslen již jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem a počtem let, po které byl již odepsán. Výše těchto odpisů je uvedena v Tabulce 11 a 12.

Tabulka 11 Zrychlené daňové odpisy v Kč u auta Hyundai ix35

Rok	Auto Hyundai ix35			
	PC	Odpis	Oprávky	ZC
2015	490332,51	98 067,00	98 067,00	392 265,51
2016	-	156 907,00	254 974,00	235 358,51
2017	-	117 680,00	372 654,00	117 678,51
2018	-	78 453,00	451 107,00	39 225,51
2019	-	39 225,51	490 332,51	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Dle provedených výpočtů odpisů je zřejmé, že nejvyšší daňový odpis by ÚJ uplatňovala ve druhém a třetím roce odpisování, přičemž následující a zároveň poslední dva roky mají odpisy výraznější, postupně klesající tendenci.

Tabulka 12 Zrychlené daňové odpisy v Kč u EDM drátové řezačky

Rok	EDM drátová řezačka			
	PC	Odpis	Oprávký	ZC
2015	4 763 540,00	952 708,00	952 708,00	3 810 832,00
2016	-	1 524 333,00	2 477 041,00	2 286 499,00
2017	-	1 143 250,00	3 620 291,00	1 143 249,00
2018	-	762 166,00	4 382 457,00	381 083,00
2019	-	381 083,00	4 763 540,00	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Dle provedených výpočtů odpisů je zřejmé, že nejvyšší daňový odpis by ÚJ uplatňovala ve druhém a třetím roce odpisování, přičemž následující a zároveň poslední dva roky mají odpisy výraznější, postupně klesající tendenci.

Zrychlené daňové odpisy při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

Stejně jako u rovnoměrného daňového odpisování, může ÚJ i při zrychleném daňovém odpisování, která je prvním vlastníkem majetku zařazeného v odpisové skupině 1. - 3. a zároveň se nevztahuje do majetku uvedeného v § 31 odst. 5 ZDP, využít možnost navýšit si v prvním roce odpisování odpis o 10 % ze vstupní ceny majetku. Roční zrychlený odpis je v prvním roce vypočítán jako podíl vstupní ceny majetku a přiřazeného koeficientu platného pro první rok odpisování, poté k vypočtenému odpisu v prvním roce přičte 10 % ze VC majetku. V dalších letech je vyčíslen již jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem a počtem let, po které byl již odepsán. Výše těchto odpisů je vypočtena pouze u EDM drátové řezačky v Tabulce 13. U automobilu není opět možné zrychlené daňové odpisy s navýšením odpisu v prvním roce o 10 % využít, jelikož spadá do majetku, který je z toho odpisování, dle již zmiňovaného § 31 odst. 5 ZDP vyloučen.

Tabulka 13 Zrychlené daňové odpisy v Kč u EDM drátové řezačky při zvýšení odpisu v prvním roce o 10 %

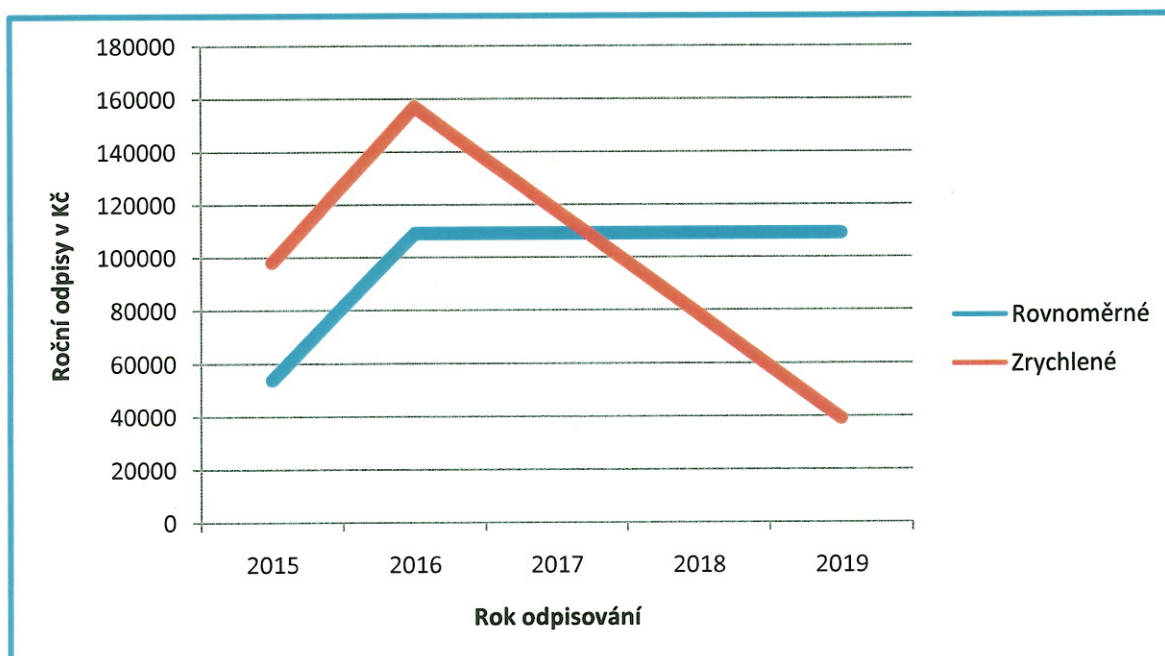
Rok	EDM drátová řezačka			
	PC	Odpis	Oprávky	ZC
2015	4 763 540,00	1 429 062,00	1 429 062,00	3 334 478,00
2016	-	1 333 792,00	2 762 854,00	2 000 686,00
2017	-	1 000 343,00	3 763 197,00	1 000 343,00
2018	-	666 896,00	4 430 093,00	333 447,00
2019	-	333 447,00	4 763 540,00	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Dle provedených výpočtů odpisů je zřejmé, že nejvyšší daňový odpis by ÚJ uplatňovala v prvním roce odpisování, což je způsobeno právě zvýšením odpisu v prvním roce o 10 %. V následujících letech mají odpisy klesající tendenci.

Jelikož je možné u auta uplatňovat pouze rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy, jsou pro porovnání jejich výpočty pro jednotlivé roky znázorněny na Grafu 1.

Graf 1 Porovnání rovnoměrných a daňových odpisů u auta Hyundai ix35

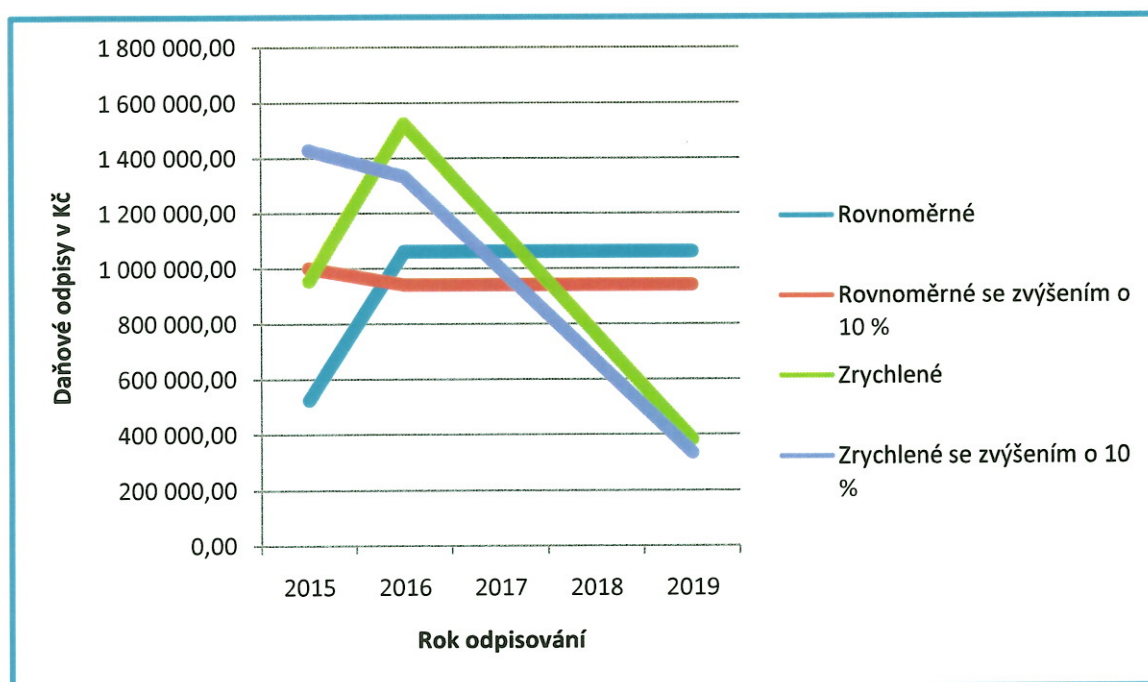


Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je dle Grafu 1 zřejmé, zrychlené daňové odpisy jsou v prvních třech letech o mnohem vyšší oproti rovnoměrným daňovým odpisům. Avšak od roku 2017 dochází k opačné situaci, kdy zrychlené daňové odpisy jsou oproti rovnoměrným daňovým odpisům v posledních dvou letech nižší. Při převaze zrychlených daňových odpisů nad rovnoměrnými daňovými odpisy je největší rozdíl v roce 2016 a to o 47 808,00 Kč. Naopak v roce 2019 jsou nižší zrychlené daňové odpisy oproti rovnoměrným daňovým odpisům o - 69 873,00 Kč. Pokud by ÚJ usilovala o co nevyšší snížení základu daně, volila by zrychlený způsob odpisování. O rovnoměrném způsobu by uvažovala v případě, že by bylo v jejím zájmu dosáhnout konstantního zatěžování nákladů. Tato úvaha by platila pro každý dlouhodobý hmotný majetek.

U EDM drátové řezačky je možné uplatnit mimo rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy také odpisy s možností zvýšení odpisu v prvním roce o 10 %, což je pro porovnání znázorněno v Grafu 2.

Graf 2 Porovnání daňových odpisů u EDM drátové řezačky



Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je dle Grafu 2 patrné, zrychlené daňové odpisy jsou v prvních třech letech o mnohem vyšší oproti rovnoměrným daňovým odpisům a to i v případě navýšení odpisu v prvním roce o 10 %. Avšak od roku 2017 dochází opět k opačné situaci, kdy zrychlené daňové odpisy

jsou oproti rovnoměrným daňovým odpisům v posledních dvou letech nižší. Pokud by ÚJ měla zájem v prvním roce o co nejvyšší daňový odpis, přiklání se k využití zrychlených daňových odpisů s možností navýšení odpisu v prvním roce o 10 %.

Změna účetních odpisů

V případě, že by ÚJ využívala pro auto Hyundai ix35 rovnoměrné časové odpisy, což je pro automobily mimo jiné typické, jelikož je počítáno s přibližně stejně najetými kilometry za každý měsíc, je výše těchto odpisů vyčíslena v Tabulce 14. Touto metodou by bylo možné vyčíslit odpisy také pro EDM drátovou řezačku, jelikož jsou na nich zpracovávány služby elektroerozivního obrábění téměř každý pracovní den. Jejich výše je vyčíslena v Tabulce 15. Vychází se z již stávající doby použitelnosti 5 let, tedy 60 měsíců u každého majetku, přičemž je samozřejmě brán zřetel na dobu, kdy byl majetek zařazen do užívání v průběhu roku. Metodou rovnoměrných časových odpisů u výše uvedeného majetku bude také mimo jiné naplněna zásada jeho věrného zobrazení a skutečného opotřebování.

Tabulka 14 Účetní časové rovnoměrné odpisy v Kč u auta Hyundai ix35

Rok	Auto Hyundai ix35			
	PC	Odpis	Oprávky	ZC
2015	490332,51	24 519,00	24 519,00	465 813,51
2016	-	98 076,00	122 595,00	367 737,51
2017	-	98 076,00	220 671,00	269 661,51
2018	-	98 076,00	318 747,00	171 585,51
2019	-	98 076,00	416 823,00	73 509,51
2020	-	73 509,51	490 332,51	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Dle výše provedených výpočtů rovnoměrných časových odpisů je na první pohled zřejmé, že první a poslední rok odpisování jsou odpisy rozdílné oproti ostatním rokům. Je to způsobeno dobou zařazení auta do evidence majetku, což bylo v říjnu 2015. Měsíční účetní odpis je vypočítán podílem vstupní ceny auta a počtem měsíců odpisování 60 měsíců. Vypočtený měsíční odpis se vynásobí počtem měsíců, spadajících do roku 2015, ale až od měsíce zařazení do evidence majetku. Jelikož je ve vnitropodnikové směrnici společnosti uvedeno, že o odpisech majetku se účtuje od měsíce, ve kterém byl zařazen do evidence majetku, vypočtený měsíční odpis vynásobíme třemi měsíci (říjen, listopad, prosinec).

V následujících letech je měsíční odpis vynásoben již dvanácti měsíci, kromě posledního roku. Zde dopočítáme zbytek do dvanácti měsíců, které nemohly být použity v roce prvním. V posledním roku ale nebude již možné uplatňovat daňové odpisy, jelikož ty je možné uplatňovat pro daný majetek pouze pět let.

Tabulka 15 Účetní časové rovnoměrné odpisy v Kč u EDM drátové řezačky

Rok	EDM drátová řezačka			
	PC	Odpis	Oprávky	ZC
2015	4 763 540,00	952 716,00	952 716,00	3 810 824,00
2016	-	952 716,00	1 905 432,00	2 858 108,00
2017	-	952 716,00	2 858 148,00	1 905 392,00
2018	-	952 716,00	3 810 864,00	952 676,00
2019	-	952 676,00	4 763 540,00	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Dle výše provedených výpočtů rovnoměrných časových odpisů u EDM drátové řezačky jsou ve všech letech odpisy ve stejné výši. Tato skutečnost je z toho důvodu, že majetek byl zařazen do evidence majetku první měsíc v roce, konkrétně v lednu 2015. Postup při výpočtu odpisů je na stejném principu jako u auta, jen s tím rozdílem, že vypočtený měsíční odpis se vždy násobí dvanácti měsíci.

4.1.4 Analýza dopadu rozdílných odpisů na základ daně

Současná odpisová politika společnosti Zenit vychází z rovnosti účetních a daňových odpisů, na základě které ÚJ nemusí upravovat svůj výsledek hospodaření na základ daně. Avšak je důležité podotknout, že tato varianta není z účetního ani daňového hlediska příliš správná. Účetní odpisy nejsou totiž stanoveny v souladu se zásadou věrného a poctivého zobrazení, jelikož vychází ze sazeb daňových rovnoměrných odpisů. Není zde zohledněna odhadovaná doba použitelnosti a ani skutečné opotřebení majetku.

Výše uvedená zásada by byla splněna v případě využití účetních časových rovnoměrných odpisů a to jak pro auto, tak i pro drátovou řezačku. A to z toho důvodu, že u auta je předpokládáno najetí stejných kilometrů každý měsíc a EDM drátová řezačka je využívána rovněž každý měsíc přibližně stejně, jelikož je na ní prováděno elektroerozivní obrábění formou služeb zákazníkovi.

Pro přehled, jaký vliv by měly účetní časové rovnoměrné odpisy s aplikací všech metod daňového odpisování na úpravu základu daně je uvedeno v Tabulce 16 u auta Hyundai ix35 a v případě EDM drátové řezačky v Tabulce 17.

Tabulka 16 Vliv rozdílných daňových odpisů na základ daně v Kč u auta Hyundai ix35

Rok	Účetní odpis	Daňový odpis		Vliv na základ daně	
	Časový rovnoměrný	Rovnoměrný	Zrychlený	Ú x D _{RO}	Ú x D _{ZO}
2015	24 519,00	53 937,00	98 067,00	- 29 418,00	- 73 548,00
2016	98 076,00	109 099,00	156 907,00	- 11 023,00	- 58 831,00
2017	98 076,00	109 099,00	117 680,00	- 11 023,00	- 19 604,00
2018	98 076,00	109 099,00	78 453,00	- 11 023,00	+19 623,00
2019	98 076,00	109 098,51	39 225,51	- 11 022,51	+ 58 850,49
2020	73 509,51	0,00	0,00	+ 73 509,51	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Z Tabulky 16 je možné si povšimnout, že kdyby ÚJ využila k účetních časových rovnoměrným odpisům daňové rovnoměrné odpisy, snižovala by základ daně v roce 2015 - 2019. Pouze v roce 2020 by základ daně navyšovala o částku 73 509,51 Kč. Při využití zrychlených daňových odpisů by ÚJ v prvních třech letech snižovala svůj základ daně o poměrně významné částky oproti rovnoměrnému daňovému odpisování. V roce 2018 a 2019 by základ daně navyšovala.

Jakou uvedenou variantu by ÚJ měla zájem použít, záleží na současné situaci podniku. Avšak z výše uvedených výpočtů vyplývá, že je vhodné využít k optimalizaci zrychlené daňové odpisy s účetními časovými rovnoměrnými odpisy.

Tabulka 17 Vliv rozdílných rovnoměrných daňových odpisů na základ daně v Kč
u EDM drátové řezačky

Rok	Účetní odpis	Daňový odpis		Vliv na základ daně	
	Časový rovnoměrný	Rovnoměrný	Rovnoměrný zvýšený	Ú x D _{RO}	Ú x D _{ROZ}
2015	952 716,00	523 990,00	1 000 344,00	+ 428 726,00	- 47 628,00
2016	952 716,00	1 059 888,00	940 800,00	- 107 172,00	+ 11 916,00
2017	952 716,00	1 059 888,00	940 800,00	- 107 172,00	+ 11 916,00
2018	952 716,00	1 059 888,00	940 800,00	- 107 172,00	+ 11 916,00
2019	952 676,00	1 059 886,00	940 796,00	- 107 210,00	+ 11 880,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedené Tabulky 17 je možné vidět především výrazný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy rovnoměrnými a s možností navýšení odpisu v prvním roce odpisování a to v částce zvyšující či snižující základ daně. Pokud by ÚJ usilovala především o výrazné snížení základu daně v roce 2015, volila by jednoznačně rovnoměrné daňové odpisy. Jestli by však v následujících letech chtěla upravovat základ daně o menší rozdíly, volila by naopak rovnoměrný způsob odpisování s možností navýšení odpisu v prvním roce. Zde by v roce 2015 snižovala základ daně v podstatně nižší částce oproti využití rovnoměrných daňových odpisů. V dalších letech by se základ daně navyšoval, ale s porovnáním vlivu na základ daně s aplikací rovnoměrných odpisů, v mnohem nižší částce.

V následující Tabulce 18 je nyní uveden vliv účetních rovnoměrných odpisů s aplikací zrychlených daňových odpisů na úpravu základu daně u EDM drátové řezačky.

Tabulka 18 Vliv rozdílných zrychlených daňových odpisů na základ daně v Kč u EDM drátové řezačky

Rok	Účetní odpis	Daňový odpis		Vliv na základ daně	
	Časový rovnoměrný	Zrychlený	Zrychlený zvýšený	Ú x D _{ZO}	Ú x D _{ZOZ}
2015	952 716,00	952 708,00	1 429 062,00	+ 8,00	- 476 346,00
2016	952 716,00	1 524 333,00	1 333 792,00	- 571 617,00	- 381 076,00
2017	952 716,00	1 143 250,00	1 000 343,00	- 190 534,00	- 47 627,00
2018	952 716,00	762 166,00	666 896,00	+ 190 550,00	+ 285 820,00
2019	952 676,00	381 083,00	333 447,00	+ 571 593,00	+ 619 229,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Dle Tabulky 18 je patrné, že kombinace účetních časových rovnoměrných odpisů se zrychlenými daňovými odpisy s možností navýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 % přináší v roce 2015 nejvyšší částku pro snížení základu daně. Toto snížení pokračuje až do roku 2017 s výraznější klesající tendencí. V posledních dvou letech by ÚJ základ daně navyšovala, avšak ne s příliš výrazným rozdílem oproti uplatnění rovnoměrných daňových odpisů.

Z předešlých tabulek je možné vidět, že různá kombinace daňových odpisů přináší odlišné ovlivnění základu daně. U auta Hyundai by nejvyššího snížení základu daně ÚJ dosáhla v roce 2015 za předpokladu uplatnění zrychlených daňových odpisů. Kdežto u EDM drátové řezačky by takového odpisu dosáhla rovněž v roce 2015 ale za předpokladu uplatnění zrychlených daňových odpisů s možností navýšení odpisu v prvním roce odpisování. Ta to skutečnost by v tomto roce ovlivnila i výši daně z příjmů právnické osoby. Platí zde totiž, že čím nižší účetní odpisy jsou oproti daňovým, tím nižší bude i daň z příjmů. Opačná situace, kdy by účetní odpisy převyšovaly daňové, byla by tím vyšší také daň z příjmů.

Každá ÚJ usiluje o co nejnižší odvody na daních z příjmů, téměř žádné by se nehodilo odvádět vysoké daně, avšak je možné si částečně výši této povinnosti takzvaně rozplánovat do budoucna prostřednictvím odpisování DM. Ušetří tak nějaké prostředky, který může využít např. na nákup investic do podnikání.

4.2 Odložená daň

Pokud ÚJ nevykazuje rovnost účetních a daňových odpisů, vzniká ji společně s rozdílnými odpisy také rozdílná účetní a daňová zůstatková cena majetku. V závislosti na tyto daňově uznatelné rozdíly je nutné, pro zachování věrného a poctivého zobrazení, účtovat o tzv. odložené dani. O ni je potom upravován výsledek hospodaření ÚJ po zdanění, tzv. disponibilní zisk.

V následující Tabulce 19 jsou uvedené již vypočtené účetní a daňové zůstatkové ceny dle Tabulky 8 a 14. a přechodné rozdíly u auta Hyundai ix35. Pro vliv a výpočet na odloženou daň je vycházeno z již nejvýhodnější kombinace účetních časových rovnoměrných odpisů a uplatnění zrychlených daňových odpisů.

Tabulka 19 Zůstatkové ceny a přechodný rozdíl při zrychleném odpisování v Kč u auta Hyundai ix35

Rok	Účetní ZC	Daňová ZC	Přechodný rozdíl
2015	465 813,51	392 265,51	73 548,00
2016	367 737,51	235 358,51	132 379,00
2017	269 661,51	117 678,51	151 983,00
2018	171 585,51	39 225,51	132 360,00
2019	73 509,51	0,00	73 509,51
2020	0,00	0,00	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Ve všech sledovaných letech je účetní zůstatková cena vyšší jak daňová zůstatková cena, což odpovídá vyjádření skutečného opotřebení majetku vyjádřeného účetními časovými rovnoměrnými odpisy po dobu 60 měsíců, kdežto pro daňové účely bylo nastaveno zrychleného odpisování po dobu 5 let. K největšímu přechodnému rozdílu dochází u roku 2017, naopak nejnižší rozdíl je v prvním roce odpisování z důvodu zařazení majetku do užívání ke konci roku.

V následující Tabulce 20 jsou uvedené, stejně jak tomu bylo u auta, již vypočtené účetní a daňové zůstatkové ceny dle Tabulky 13 a 15. a přechodné rozdíly u EDM drátové řezačky. Pro vliv a výpočet na odloženou daň je vycházeno z již nejvýhodnější kombinace účetních časových rovnoměrných odpisů a uplatnění zrychlených daňových odpisů, tentokrát ale s možností zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %.

Tabulka 20 Zůstatkové ceny a přechodný rozdíl při zrychleném odpisování se zvýšeným odpisem v prvním roce o 10 % v Kč u EDM drátové řezačky

Rok	Účetní ZC	Daňová ZC	Přechodný rozdíl
2015	3 810 824,00	3 334 478,00	476 346,00
2016	2 858 108,00	2 000 686,00	857 422,00
2017	1 905 392,00	1 000 343,00	905 049,00
2018	952 676,00	333 447,00	619 229,00
2019	0,00	0,00	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Ve všech sledovaných letech je účetní zůstatková cena opět vyšší jak daňová zůstatková cena, což odpovídá stejně jako u auta, vyjádření skutečného opotřebení majetku vyjádřeného účetními časovými rovnoměrnými odpisy po dobu 60 měsíců, kdežto pro daňové účely bylo nastaveno zrychleného odpisování s možností navýšení odpisu v prvním roce odpisování a to po dobu 5 let. K největšímu přechodnému rozdílu dochází u roku 2017, naopak nejnižší rozdíl je v prvním roce odpisování z důvodu využití zvýšené odpisu o 10 %.

Nyní je nutné vypočítat tzv. odloženou daň, která se vyčíslí jako součin přechodného rozdílu mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou a sazbou daně z příjmů právnických osob. Pro rok 2016 je platná sazba daně 19 %, s čímž bude počítáno tako pro následující roky. V nadcházející Tabulce 21 jsou provedeny výpočty odložené daně u auta i EDM drátové řezačky. V prvním roce se odložená daň vypočte jako součin přechodného rozdílu mezi účetními a daňovými a sazbou daně z příjmů právnických osob 19 %. V následujících letech je výpočet na stejném principu, jen s tím rozdílem, že se vychází ze změny stavu účetní a zůstatkové ceny oproti předešlým rokům.

Tabulka 21 Výpočet odložené daně v Kč u auta Hyundai ix35 a EDM drátové řezačky

Rok	Auto Hyundai ix35		EDM drátová řezačka	
	Přechodný rozdíl	Odložená daň	Přechodný rozdíl	Odložená daň
2015	73 548,00	13 975,00	476 346,00	90 506,00
2016	132 379,00	11 178,00	857 422,00	381 076,00
2017	151 983,00	3 720,00	905 049,00	47 627,00
2018	132 360,00	- 19 623,00	619 229,00	- 285 820,00
2019	73 509,51	- 58 851,00	0,00	- 117 654,00
2020	0,00	- 13 967,00	0,00	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Rozdíly mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou majetku působí jako přechodný rozdíl = odložený daňový závazek, tato situace je způsobena nižšími účetními odpisy oproti odpisům daňovým. Naopak je tomu při přechodném rozdílu, tzv. odložená daňová pohledávky, kdy naopak účetní odpisy převyšují daňové. U auta se bude v prvních třech letech jednat o odložený daňový závazek. V roce 2018 nastane průlom, kdy vzhledem k vyšším účetním odpisům oproti daňovým vzniká tzv. daňová pohledávka, která znamená menší odvod daně v následujících obdobích. U EDM drátové řezačky by byly daňové závazky a pohledávky ve stejných letech jako u auta, jen s tím rozdílem, že v roce 2020 by již k výpočtu odložené daně nedocházelo.

Tzv. odložený daňový závazek se v účetnictví zachytí účtu MD 592 nebo MD 594 oproti DAL 481. Tento účetní zápis se projeví jako snížení disponibilního zisku po zdanění, čímž se zablokuje předčasné rozdělení zisku. Naopak tomu bude při tzv. odložené daňové pohledávce, která se zachytí, jako snížení na účtu DAL 592 nebo DAL 594 oproti MD 481. Zde by bylo odvedeno více na dani, jelikož daňové náklady si může ÚJ uplatnit až v následujících obdobích a tak by docházelo k nižšímu základu daně.

5 Závěr

Cílem této bakalářské práce byla analýza současně využívaných účetních a daňových odpisů ve společnosti Zenit, spol. s r.o. a následně vyhodnocení, jaký vliv představují pro výsledek hospodaření a základ daně. Poté formou všech možností daňových odpisů pro vybraný majetek společnosti byla vybrána nejvýhodnější varianta a následně formulována doporučení, jakou kombinaci účetního a daňového odpisování zvolit pro co nejefektivnější stanovení výsledek hospodaření a základ daně.

Společnost Zenit, spol. s r.o. účtuje o odpisech dle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, avšak pro usnadnění administrativní náročnosti je dle vnitropodnikové směrnice nastavena rovnost účetních a daňových odpisů. Účetní odpisy vycházejí ze sazeb daňových rovnoměrných odpisů, přičemž výše měsíčního odpisu činí jednu dvanáctinu vypočteného ročního odpisu. V případě zařazení DM v jiném než prvním měsíci účetního období, je měsíční odpis vypočten jako podíl zbývajících měsíců od měsíce, ve kterém byl DM pořízen. Rovnost účetních a daňových odpisů však zkresluje účetní výsledek hospodaření, jelikož daňové odpisy nezohledňují skutečnou míru opotřebení majetku. Při rovnosti odpisů není přímo ovlivňován základ daně, přičemž je několik způsobů jak pomocí vhodných daňových odpisů tento základ ovlivnit lze. Praktická část se zabývala nejdříve komparací všech možných uplatnění daňových odpisů k vybranému majetku. Dále, vzhledem k tomu, že u auta je předpokládáno najetí stejných kilometrů každý měsíc a na EDM drátové řezače je téměř každý měsíc zpracováváno elektroerozivní obrábění formou služeb zákazníkovi, byla pro účetní odpisování navržena metoda účetního časového rovnoměrného odpisování. Na základě navrhované změny metody účetního odpisování a již vypočtených způsobů daňového odpisování bylo vyhodnoceno ovlivnění základu daně při jednotlivých metodách a doporučena nejvýhodnější kombinace. Konkrétně u auta Hyundai ix35 bylo možné využít pouze rovnoměrný a zrychlený daňový odpis. Nebylo možné využít zvýšeného odpisu v prvním roce o 10 %, jelikož je tento majetek z takového odpisování vyloučen. Jaký vliv těchto dvou způsobů daňového odpisování byl na úpravu základu daně, je možné vidět v Tabulce 16. Pokud by ÚJ uvažovala o rovnoměrném snižování základu daně po téměř celou dobu odpisování, doporučuji využít rovnoměrné daňové odpisy, pomocí kterých by snižovala svůj základ daně v prvním roce o 29 418,00 Kč a v roce 2016 - 2018 o částku 11 023,00 Kč, v roce 2019 o 11 022,51 Kč. Pouze v posledním roce odpisování by základ navyšovala o částku 73 509,51 Kč a to z důvodu nemožnosti uplatnění daňového odpisu

v šestém roku odpisování. Dle ZDP je možné uplatňovat daňové odpisy pouze pět let. Naopak při využití zrychlených daňových odpisů by ÚJ v prvních třech letech snižovala svůj základ daně o poměrně významnější částky oproti rovnoměrnému daňovému odpisování. V roce 2018 a 2019 by základ daně navyšovala. Jakou variantu daňových odpisů by ÚJ měla zájem použít, záleží na současné situaci podniku. Avšak z uvedených výpočtů v Tabulce 16 vyplývá, že doporučuji využít k optimalizaci zrychlené daňové odpisy s účetními časovými rovnoměrnými odpisy. U EDM drátové řezačky bylo možné využít mimo rovnoměrného a zrychleného daňového odpisu také zvýšeného odpisu v prvním roce o 10 %. Vliv těchto způsobů daňového odpisování byl na úpravu základu daně znázorněn v Tabulce 17 a 18. Pokud by ÚJ opět uvažovala o rovnoměrném snižování základu daně po téměř celou dobu odpisování, doporučila bych využít rovněž rovnoměrné daňové odpisy, pomocí kterých by v roce 2015 základ daně sice navýšila o 428 726,00 Kč, ale v letech 2016 - 2018 by již svůj základ daně snižovala o 107 172,00 Kč a v roce 2019 o 107 210,00 Kč. Kdyby byl zvolen způsob rovnoměrného způsobu s navýšením odpisu v prvním roce, snížila by svůj základ daně sice v prvním roce, ale pouze o 47 628,00 Kč. V dalších letech 2016 - 2018 by základ daně navyšovala o 11 916,00 Kč a v posledním roce o 11 880,00 Kč. Naopak při využití zrychlených daňových odpisů, doporučuji uplatnit odpis s možností využití zvýšeného odpisu v prvním roce odpisování o 10 %, kdy by ÚJ v prvních třech letech snižovala svůj základ daně o mnohem vyšší částky oproti rovnoměrnému daňovému odpisování, konkrétně v roce 2015 o 476 346,00 Kč, v roce 2016 o 381 076,00 Kč a v roce 2017 o 47 627,00 Kč. V posledních dvou letech by se základ daně postupně s výraznějšími částkami navyšoval. Pro věrnější zobrazení výsledku hospodaření, doporučuji zvolit způsob rozdílných účetních a daňových odpisů. Výsledkem analýzy dopadu rozdílných odpisů u auta Hyundai ix35 jsem došla k závěru, že ke snížení základu daně pro první tři roky odpisování, je nejvýhodnější využít kombinaci zrychlených daňových odpisů a u EDM drátové řezačky rovněž zrychlené daňové odpisy, ale s možností navýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %.

S rozdílnými odpisy vzniká i rozdílná účetní a daňová zůstatková cena. Z tohoto důvodu je nutné účtovat o tzv. odložené dani, pomocí níž je upraven výsledek hospodaření po zdanění, tzv. disponibilní zisk. Tato situace byla vypočtena a znázorněna v Tabulce 21, kde se u auta i EDM drátové řezačky vykazovala v roce 2015 - 2017 odložená daň jako daňový závazek, což by se projevilo jako snížení zisku. Následující dva poslední roky u EDM drátové řezačky a poslední tři roky u auta Hyundai ix35 by odložená daň byla ve formě daňové pohledávky a bylo by tak odvedeno více na dani.

Na základě zjištěných informací a provedených analýz, doporučuji ÚJ, jak uvádím výše, nenastavovat pro dlouhodobý odpisovaný majetek rovnost účetních a daňových odpisů. Pomocí rozdílných účetních a daňových odpisů, konkrétně využitím účetních časových rovnoměrných odpisů s aplikací daňových zrychlených odpisů u auta Hyundai ix35 a u EDM drátové řezačky s aplikací daňových zrychlených odpisů, ale s možností navýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %, je možné si snížit daňové zatížení. S doporučenou kombinací odpisů si účetní jednotka může po první tři roky odpisování snížit základ o poměrně významnější částky, než by tomu bylo při zvolení jiného způsobu daňových odpisů u vybraného majetku.

6 Seznam použité literatury

- BŘEZINOVÁ, Hana a Pavel ŠTOHL, 2012. *Účetní a daňová specifika společnosti s ručením omezeným*. 1. vyd. Znojmo: Štohl, 118 s. ISBN 978-80-873-1430-2.
- ČESKÁ REPUBLIKA. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. In: *Business.center*, ©1998-2015[online]. Praha: Havit [cit. 2015-11-17]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast3.aspx>.
- ČESKÁ REPUBLIKA. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: *Business.center*, ©1998-2015[online]. Praha: Havit [cit. 2015-11-17]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast3.aspx>
- ČESKÁ REPUBLIKA. Český účetní standard pro podnikatele č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. *Business.center*, ©1998-2015[online]. Praha: Havit [cit. 2015-11-18]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/013.aspx>
- ČESKÁ REPUBLIKA. Český účetní standard pro podnikatele č. 014 Dlouhodobý finanční majetek. *Business.center*, ©1998-2015 [online]. Praha: Havit [cit. 2015-11-18]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/014.aspx>
- ČESKÁ REPUBLIKA. Vyhláška č. 500/2002 Sb. *Business.center*, ©1998-2015[online]. Praha: Havit [cit. 2015-11-17]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/>
- DUŠEK, Zdeněk, 2015a. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek v účetních a daňových souvislostech. *Účetnictví v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, roč. XIX, č. 7-8, s. 50-54. ISSN 1211-7307.
- DUŠEK, Zdeněk, 2015b. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek v účetních a daňových souvislostech. *Účetnictví v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, roč. XIX, č. 9, s. 50. ISSN 1211-7307.
- EVROPSKÁ UNIE. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of The Council, on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending, Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives

- 78/660/EEC and 83/349/EEC. *Kacr*, ©2012-2016 [online]. Praha: Komora auditorů České republiky [cit. 2016-03-31]. Dostupné z: http://www.kacr.cz/file/1597/CELEX_32013L0034_EN_TXT.pdf
- HAŠPLOVÁ, Radka a Hana PROCHÁZKOVÁ, 2015. Metoda komponentního odpisování a možnosti jejího využití. *Účetnictví v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, roč. XIX, č. 7-8, s. 48-50. ISSN 1211-7307.
 - LOUŠA, František, 2011. *Zákon o účetnictví v praxi*. 5. vyd. Praha: Grada, 144 s. IBSN 978-80-247-3848-2.
 - MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ, 2016. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. 1. vyd. Praha: Grada, 208 s. IBSN 978-80-271-9072-0.
 - PELC, Vladimír, 2011. *Daňové odpisy*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 204 s. IBSN 978-80-7400-0387-5.
 - PFEILEROVÁ, Jaroslava, 2014. Odepisování automobilu před datem registrace. *Účetní typ - newsletter dotazů, odpovědí a účetních aktualit*. Praha: Verlag Dashöfer, č. 17/2014, s. 3-4. ISSN 1211-5363.
 - PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK, 2011. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi* 13., aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 301 s. IBSN 978-80-7263-660-0.
 - RUBÁKOVÁ, Věra, 2015. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2015*. 9. vyd. Praha: Grada, 192 s. IBSN 978-80-247-5497-0.
 - SKÁLOVÁ, Jana et al., 2015. *Podvojný účetnictví 2015*. 21. vyd. Praha: Grada, 192 s. IBSN 978-80-247-5418-5.
 - ŠTOHL, Pavel, 2013a. *Učebnice účetnictví 2013 - 1. díl pro střední školy a pro veřejnost*. 14. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 156 s. IBSN 978-80-87237-58-8.
 - ŠTOHL, Pavel, 2013b. *Učebnice účetnictví 2013 - 2. díl pro střední školy a pro veřejnost*. 14. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 213 s. IBSN 978-80-87237-59-5.
 - ŠTOHL, Pavel, 2014. *Daně 2014 - výklad a praktické příklady*. 3. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 184 s. IBSN 978-80-873-1462-3.
 - VALOUCH, Petr, 2012. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vyd. Praha: Grada, 144 s. IBSN 978-80-247-4114-7.

7 Seznam tabulek, grafů a zkratek

7.1 Seznam tabulek

Tabulka 1 Odpisové skupiny s dobou odpisování	26
Tabulka 2 Roční odpisová sazba pro hmotný majetek	27
Tabulka 3 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 % ...	28
Tabulka 4 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 % ...	28
Tabulka 5 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 10 %	28
Tabulka 6 Koeficienty pro zrychlené daňové odpisování	30
Tabulka 7 Vybraný dlouhodobý majetek společnosti	39
Tabulka 8 Současné účetní odpisy v Kč u auta Hyundai ix35	40
Tabulka 9 Současné účetní odpisy v Kč u EDM drátové řezačky	40
Tabulka 10 Rovnoměrné daňové odpisy v Kč u EDM drátová řezačky při zvýšení odpisu v prvním roce o 10 %	42
Tabulka 11 Zrychlené daňové odpisy v Kč u auta Hyundai ix35	42
Tabulka 12 Zrychlené daňové odpisy v Kč u EDM drátové řezačky	43
Tabulka 13 Zrychlené daňové odpisy v Kč u EDM drátové řezačky při zvýšení odpisu v prvním roce o 10 %	44
Tabulka 14 Účetní časové rovnoměrné odpisy v Kč u auta Hyundai ix35	46
Tabulka 15 Účetní časové rovnoměrné odpisy v Kč u EDM drátové řezačky	47
Tabulka 16 Vliv rozdílných daňových odpisů na základ daně v Kč u auta Hyundai ix35.	48
Tabulka 17 Vliv rozdílných rovnoměrných daňových odpisů na základ daně v Kč u EDM drátové řezačky	49
Tabulka 18 Vliv rozdílných zrychlených daňových odpisů na základ daně v Kč u EDM drátové řezačky	50
Tabulka 19 Zůstatkové ceny a přechodný rozdíl při zrychleném odpisování v Kč u auta Hyundai ix35	51
Tabulka 20 Zůstatkové ceny a přechodný rozdíl při zrychleném odpisování se zvýšeným odpisem v prvním roce o 10 % v Kč u EDM drátové řezačky	52
Tabulka 21 Výpočet odložené daně v Kč u auta Hyundai ix35 a EDM drátové řezačky ..	53

7.2 Seznam grafů

Graf 1 Porovnání rovnoměrných a daňových odpisů u auta Hyundai ix35	44
Graf 2 Porovnání daňových odpisů u EDM drátové řezačky	45

7.3 Seznam zkratk

DM	Dlouhodobý majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ÚJ	Účetní jednotka
VC	Vstupní cena
ZC	Zůstatková cena