



Hodnocení vybraných položek rozvahy – účetní a daňový pohled

Bakalářská práce

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

Podniková ekonomika

Autor práce:

Claudia Lichtensteinová

Vedoucí práce:

Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví





Zadání bakalářské práce

Hodnocení vybraných položek rozvahy – účetní a daňový pohled

Jméno a příjmení: **Claudia Lichtensteinová**
Osobní číslo: E18000481
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Podniková ekonomika
Zadávací katedra: Katedra financí a účetnictví
Akademický rok: **2020/2021**

Zásady pro vypracování:

1. Stanovení cílů a formulace výzkumných otázek.
2. Charakteristika dlouhodobého majetku z účetního hlediska.
3. Charakteristika dlouhodobého majetku z daňového hlediska.
4. Komparace vlivu rozdílného zachycení dlouhodobého hmotného majetku na hospodářský výsledek podniku a základ daně z příjmů.
5. Formulace závěrů a zhodnocení výzkumných otázek.

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

30 normostran
tištěná/elektronická
Čeština



Seznam odborné literatury:

- ALEXANDER, David a Christopher NOBES. 2020. *Financial accounting: an international introduction*. 7th ed. Harlow: Pearson. ISBN 978-1-292-29583-1.
- BŘEZINOVÁ, Hana. 2016. *Účetní předpisy pro podnikatele: (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy) : komentář*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-064-7.
- KOUT, Petr a Tomáš LÍBAL. 2017. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: VOX. ISBN 978-80-87480-55-7.
- PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠTÁK. 2017. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 17. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-063-8.
- SKÁLOVÁ, Jana. 2017. *Daně v účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-832-2.
- PROQUEST.2020. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor,MI,USA:Pro Quest. [cit.2020-09-30]. Dostupné z:<http://knihovna.tul.cz/>

Konzultant: Jan Plíva

Vedoucí práce:

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

Datum zadání práce:

1. listopadu 2020

Předpokládaný termín odevzdání:

31. srpna 2022

Ing. Aleš Kocourek, Ph.D.
děkan

L.S.

Ing. Martina Černíková, Ph.D.
vedoucí katedry

V Liberci dne 1. listopadu 2020

Prohlášení

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

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

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

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

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

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

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

19. dubna 2021

Claudia Lichtensteinová

Poděkování

Ráda bych poděkovala vedoucímu mé bakalářské práce Ing. Zdeňku Brabcovi, Ph.D. za velice užitečné rady a odborné konzultace, které mi poskytl při zpracování mé bakalářské práce. Děkuji také Janu Plívovi, jednatelem společnosti Keen Express s.r.o., za poskytnuté informace pro praktickou část. Ráda bych poděkovala také své rodině, která mě při vytváření této práce podpořila, a bez jejichž pomoci by nebylo možné práci dokončit.

Anotace

Tato bakalářská práce pojednává o dlouhodobém majetku a popisuje ho z hlediska účetního a daňového. Práce je obsahově rozdělena na čtyři části. První dvě části jsou teoretické, zpracované na základě rešerše literatury a zabývají se charakteristikou dlouhodobého majetku. V první kapitole je charakterizován dlouhodobý majetek, jsou zde popsány způsoby pořízení, ocenění, odpisování a vyřazení dlouhodobého majetku z účetního hlediska. V druhé kapitole je popsán dlouhodobý majetek z hlediska daňového. Významnou roli zde hraje charakteristika daňových odpisů a jejich způsoby odpisování. Třetí a čtvrtá část této práce jsou praktické. Je vybrán reálný podnik, v němž je provedena analýza vybraných druhů majetku a jejich způsobu odpisování. Následně jsou propočítány ostatní možné způsoby odpisování u daného majetku. Ve čtvrté části této práce je provedena komparace jednotlivých způsobů odpisování a jsou zhodnoceny metody, které podnik reálně využívá, popřípadě navrženy metody, které by měly vést k většímu snížení základu daně z příjmů v jednotlivých letech nebo k reálnějšímu zobrazení opotřebení analyzovaného majetku.

Klíčová slova: daň z příjmů, daňové odpisy, dlouhodobý majetek, účetní odpisy, účetnictví, výsledek hospodaření

Annotation

The Evaluation of Selected Items of the Balance Sheet – the Accounting and Tax Perspective

This bachelor thesis analyses long-term assets from an accounting and tax perspective. The content of the thesis is divided into four parts. The first two parts are theoretical. They are based on the literature research and deal with the characteristics of long-term assets. The first chapter characterizes long-term assets, analyses acquisition methods, measurement, depreciation, amortization, and disposal of long-term assets from an accounting perspective. The second chapter describes long-term tangible and intangible assets from the tax perspective. The characteristics of depreciation methods play an essential role in the tax depreciation of assets. The third and fourth parts of this thesis are practical. The analysis of selected types of assets and their depreciation methods in given company is performed. Subsequently, other possible methods of depreciation for the given assets are calculated. The fourth part of the thesis compares various depreciation methods. It compares the methods that the company applies with proposed methods that should lead to a significant reduction of the tax base in individual years. In addition to that, it will provide a more realistic picture of the depreciation of the analysed assets.

Key words: accounting, accounting depreciation, income tax, long-term assets, profit or loss, tax depreciation.

Obsah

Seznam obrázků	11
Seznam tabulek	12
Seznam zkratk	13
Úvod	14
1 Účetní pohled na dlouhodobý majetek.....	15
1.1 Charakteristika dlouhodobého nehmotného majetku	16
1.2 Charakteristika dlouhodobého hmotného majetku	17
1.3 Charakteristika dlouhodobého finančního majetku	18
1.4 Pořízení dlouhodobého majetku a jeho využití.....	18
1.5 Oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.....	20
1.6 Vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	21
1.7 Účetní odpisy	22
1.7.1 Způsob výpočtu a techniky odpisování účetních odpisů	23
2 Daňový pohled na dlouhodobý majetek.....	26
2.1 Vymezení hmotného majetku z daňového hlediska	26
2.1.1 Vyřazení hmotného majetku z daňového hlediska	27
2.1.2 Nositelé odpisů	28
2.2 Daňové odpisy	29
2.2.1 Způsob výpočtu a techniky odpisování daňových odpisů	29
2.2.2 Rovnoměrný způsob odpisování.....	30
2.2.3 Zrychlený způsob odpisování	32
2.2.4 Mimořádné odpisy	34
2.2.5 Uplatnění odpisů v plné či v poloviční výši a jejich daňová uznatelnost...	34
3 Dlouhodobý majetek ve vybraném podniku.....	36
3.1 Charakteristika podniku Keen Express s.r.o.	36
3.2 Dlouhodobý majetek v podniku.....	37
3.3 Způsob odpisování dlouhodobého majetku v podniku	38
3.4 Výpočet účetních odpisů vybraného majetku podniku.....	38
3.4.1 Automobil MB Sprinter č. 170005	39
3.4.2 Přívěs MK 250	40

3.5 Výpočet daňových odpisů vybraného majetku podniku	41
3.5.1 Automobil MB Sprinter č. 170005	41
3.5.2 Přívěs MK 250.....	43
3.5.3 Uplatnění mimořádných odpisů v podniku	45
4 Komparace vlivu rozdílného zachycení dlouhodobého hmotného majetku podniku na základ daně z příjmů.....	48
4.1 Komparace účetních odpisů vybraného majetku podniku.....	48
4.1.1 Automobil Mercedes MB č. 170005	48
4.1.2 Přívěs MK 250.....	49
4.1.3 Automobil Mercedes MB č. 200002	51
4.2 Komparace daňových odpisů vybraného majetku podniku.....	52
4.2.1 Automobil MB č. 170005	52
4.2.3 Automobil MB č. 200002 (mimořádný odpis)	55
4.3 Komparace účetních a daňových odpisů a jejich vliv na základ daně	56
4.3.1 Komparace účetních a daňových odpisů u automobilu MB č. 170005	56
4.3.2 Komparace účetních a daňových odpisů u přívěsu MK 250.....	58
4.3.3 Komparace účetních a daňových odpisů u automobilu MB č. 200002	59
4.4 Zhodnocení zanalyzované situace podniku	60
Závěr	62
Seznam použité literatury	65
Seznam příloh.....	67
Příloha A Inventurní karta majetku společnosti	68
Příloha B Sazby odpisů při zvýšení odpisu v prvním roce.....	69
Příloha C Vzorce pro výpočet odpisů s provedeným TZ	70

Seznam obrázků

Obrázek 1 Daňová uznatelnost vyřazovaného majetku.....	28
Obrázek 2 Komparace účetních odpisů automobilu MB č. 170005.....	49
Obrázek 3 Komparace účetních odpisů přívěsu MK 250.....	50
Obrázek 4 Komparace účetních odpisů automobilu MB č. 200002.....	52
Obrázek 5 Komparace daňových odpisů automobilu MB č. 170005.....	53
Obrázek 6 Komparace daňových odpisů přívěsu MK 250 se zvýšeným odpisem v 1. roce	54
Obrázek 7 Komparace daňových odpisů automobilu MB č. 200002.....	55

Seznam tabulek

Tabulka 1 Způsoby oceňování DNM a DHM	20
Tabulka 2 Odpisové skupiny a jejich minimální doba odpisování.....	30
Tabulka 3 Roční odpisové sazby pro rovnoměrné daňové odpisování	31
Tabulka 4 Koefficienty pro zrychlené daňové odpisování	32
Tabulka 5 Přehled dlouhodobého majetku podniku k 1. 1. 2021	37
Tabulka 6 Rovnoměrné účetní odpisy automobilu MB č. 170005.....	39
Tabulka 7 Zrychlené účetní odpisy automobilu MB č. 170005	40
Tabulka 8 Rovnoměrné účetní odpisy přívěsu MK 250.....	40
Tabulka 9 Zrychlené účetní odpisy přívěsu MK 250	41
Tabulka 10 Rovnoměrné daňové odpisy automobilu MB č. 170005.....	42
Tabulka 11 Zrychlené daňové odpisy automobilu MB č. 170005	42
Tabulka 12 Rovnoměrné daňové odpisy přívěsu MK 250.....	43
Tabulka 13 Rovnoměrné daňové odpisy přívěsu MK 250 se zvýšeným odpisem v 1. roce	44
Tabulka 14 Zrychlené daňové odpisy přívěsu MK 250	44
Tabulka 15 Zrychlené daňové odpisy přívěsu MK 250 se zvýšeným odpisem v 1.roce.....	45
Tabulka 16 Mimořádné odpisy automobilu MB č. 200002	46
Tabulka 17 Rovnoměrné daňové odpisy automobilu MB č. 200002.....	46
Tabulka 17 Zrychlené daňové odpisy automobilu MB č. 200002	47
Tabulka 19 Komparace účetních odpisů automobilu MB č. 170005	48
Tabulka 20 Komparace účetních odpisů přívěsu MK 250	50
Tabulka 21 Komparace účetních odpisů automobilu MB č. 200002	51
Tabulka 22 Komparace daňových odpisů automobilu MB č. 170005	52
Tabulka 23 Komparace daňových odpisů přívěsu MK 250	54
Tabulka 24 Komparace daňových odpisů automobilu MB č. 200002	55
Tabulka 25 Komparace účetních a daňových odpisů u vozidla a jejich vliv na základ daně.....	57
Tabulka 26 Daňová úspora u automobilu MB č. 170005.....	57
Tabulka 27 Komparace účetních a daňových odpisů u přívěsu a jejich vliv na základ daně.....	58
Tabulka 28 Daňová úspora u přívěsu MK 250.....	58
Tabulka 29 Komparace účetních a daňových odpisů u vozidla a jejich vliv na základ daně.....	59
Tabulka 30 Daňová úspora u automobilu MB č. 200002.....	60

Seznam zkratk

CZ-CPA	Statistická klasifikace produkce podle činností v ČR
ČÚS	České účetní standardy
DFM	Dlouhodobý finanční majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
PC	Pořizovací cena
PO	Právnická osoba
RPC	Reprodukční pořizovací cena
TZ	Technické zhodnocení
VDP	Výdejový pokladní doklad
VH	Výsledek hospodaření
VN	Vlastní náklady
VPU	Vnitropodnikové účetnictví
VyZÚ	Vyhláška zákona o účetnictví
ZDP	Zákon o dani z příjmů
ZoÚ	Zákon o účetnictví

Úvod

Tato bakalářská práce pojednává o dlouhodobém majetku a jeho problematice z pohledu účetního a daňového. Naprostá většina podnikatelských subjektů využívá k naplnění hlavního podnikatelského záměru a všech svých vedlejších cílů dlouhodobý majetek. Dlouhodobý majetek představuje tedy pro účetní jednotky velmi důležitou část aktiv už jen z toho důvodu, že ovlivňují výsledek hospodaření, základ daně a posléze i daňovou povinnost podnikatelského subjektu. To se děje právě prostřednictvím odpisů a opravných položek. Proto je velmi důležité rozlišovat dlouhodobý majetek z daňového a účetního hlediska a rozlišovat mezi daňovými a účetními odpisy. V první části této práce je probrán dlouhodobý majetek z hlediska účetního. Dlouhodobý majetek je zde charakterizován a obsahově vymezen. Existují 3 skupiny dlouhodobého majetku - dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný a dlouhodobý finanční majetek. Podrobněji se však práce věnuje pouze dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku, protože dlouhodobý finanční majetek nelze účetně odepisovat podle § 56 odst. 10 vyhlášky 500/2002 Sb. U tohoto majetku rovněž nedochází ani k daňovým odpisům podle ZDP. Konec první části je orientován na charakteristiku účetních odpisů a jejich vliv na výsledek hospodaření. V druhé části této práce je probrán dlouhodobý hmotný majetek z hlediska daňového. Tato část se zaměřuje na to, co jsou to daňové odpisy, jak se počítají a kdo je může uplatňovat. Při výpočtu daňových odpisů se rozcházejí požadavky ZDP s účetními hledisky. Daňové odpisy mají na rozdíl od účetních, striktněji vymezená pravidla, protože si o ně účetní jednotka snižuje základ daně. V praktické části této práce je charakterizován vybraný podnik a jeho majetek, na kterém jsou aplikovány teoretické poznatky. Je zde podrobněji nastíněna problematika mimořádných odpisů, které může podnik využít v rámci daňového balíčku pro rok 2021. Dále jsou zde popsány některé daňové změny, které vznikly v souvislosti s dlouhodobým majetkem. Jedná se o zrušení kategorie DNM a navýšení limitní ceny pro odpisování DHM. V poslední části této práce jsou propočítány různé způsoby daňových a účetních odpisů, které jsou mezi sebou porovnány a následně vyhodnoceny. Z vypočítaných odpisů lze zjistit, jak velký rozdíl mezi těmito odpisy je. Volba konkrétní metody poskytne účetní jednotce informace o tom, o kolik si může snížit základ daně v jednotlivých letech.

1 Účetní pohled na dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek je velmi důležitou položkou v rozvaze každého podniku. Řadí se do fixních (stálých) aktiv. Charakteristickým rysem dlouhodobého majetku je doba jeho používání, která je delší než jeden rok. Obvykle neprobíhá spotřeba dlouhodobého majetku jednorázově, ale postupně. (Sedláček, 2017) Nejdůležitějšími předpisy v České Republice, které upravují dlouhodobý majetek z účetního hlediska, jsou: (Ryneš, 2015)

- ***Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů***

Je to základní předpis upravující účetnictví podnikatelů v České Republice. Jeho obsah je velice rozsáhlý. Definiuje např. účetnictví, účetní knihy, stanovuje základní povinnosti při oceňování, odpisování apod.

- ***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***

Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele upravuje zejména jednotlivé části individuální i konsolidované účetní závěrky, směrnou účtovou osnovu, účetní metody včetně metod oceňování a jejich použití včetně konsolidačních metod.

- ***České účetní standardy pro podnikatele, (zkráceně ČÚS)***

České účetní standardy zajišťují soulad při používání účetních metod účetními jednotkami. Obsahují postupy účtování a popis účetních metod. Standardy jsou rozděleny podle čísel a dlouhodobým majetkem se zabývá hlavně ČÚS č. 013 - Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a ČÚS č. 014 - Dlouhodobý finanční majetek.

Dalšími důležitými předpisy, kterými se podnik řídí, jsou ***vnitropodnikové směrnice***. Ty si každá účetní jednotka upravuje po svém, samozřejmě v souladu s platnými právními normami. Vnitropodnikové směrnice by měly obsahovat pravidla a vymezené postupy týkající se několika nejdůležitějších oblastí, a to zejména: vymezení dlouhodobého majetku, odpisové plány pro účetní a daňové odpisy, tvorby a čerpání rezerv, inventarizace majetku, tvorby a rušení opravných položek. Rozlišují se tři základní skupiny dlouhodobého

majetku: dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek. (Účetnictví podnikatelů, 2020)

1.1 Charakteristika dlouhodobého nehmotného majetku

Dlouhodobý nehmotný majetek (dále jen DNM) je charakteristický tím, že má dobu použitelnosti v podniku delší než jeden rok a je majetkem nehmotné povahy. Tento majetek se tedy nedá nikam fyzicky přenést a nelze se ho dotknout. Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek použitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost účetní jednotky. Dlouhodobý nehmotný majetek zahrnuje tyto položky: (Sedláček, 2017)

- *Nehmotné výsledky vývoje*, nakoupeny nebo vytvořeny vlastní činností za účelem obchodování s nimi nebo opakovaného prodeje.
- *Software*, bez ohledu na to, zda je nebo není předmětem autorských práv, avšak za předpokladu, že je nakoupen samostatně a není součástí např. zakoupeného hardware.
- *Ocenitelná práva*, patří sem výrobně-technické poznatky (např. know - how), předměty průmyslových práv, licence a jiné výsledky duševní tvořivé činnosti.
- *Goodwill*, řadí se do DNM vždy i bez ohledu na výši jeho ocenění.
- *Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek*, jedná se o povolenky na emise skleníkových plynů a emise způsobené letectvím nebo technické zhodnocení od částky přesahující ocenění určené účetní jednotkou.

O DNM se účtuje v účtové třídě 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek. Účetní jednotka si v rámci svého interního rozhodnutí, nejlépe formou vnitropodnikové směrnice, stanoví hodnotový limit, od kterého bude nehmotný majetek účtovat do účtové skupiny 01. Pokud by byla výše ocenění DNM nižší než hodnotový limit, bude účetní jednotka účtovat tzv. drobné dlouhodobé majetky rovnou na vrub účtů účtové skupiny 51 – Služby. (Ryneš, 2015) Existuje také majetek, který nelze do DNM zařadit. Do této kategorie nepatří: znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti apod. (Sedláček, 2017)

1.2 Charakteristika dlouhodobého hmotného majetku

Dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM) je vymezen v § 7 vyhlášky a je tvořen následujícími položkami:

- *Pozemky a stavby*, jedná se o pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím. Stavby bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti. Stavbou se zde rozumí veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií. Zahrnují budovy, důlní díla, důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť.
- *Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí*, např. předměty z drahých kovů bez ohledu na výši jejich ocenění.
- *Pěstitelské celky trvalých porostů*, pokud jsou ovocné stromy a keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů či 1 000 keřů na 1 ha. Chmelnice a vinice bez nosných konstrukcí.
- *Dospělá zvířata a jejich skupiny*, např. stáda a hejna. Patří do dlouhodobého hmotného majetku od výše ocenění určeného účetní jednotkou.
- *Jiný dlouhodobý hmotný majetek*, např. ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich částí, umělecká díla, sbírky a předměty kulturní hodnoty.

Hmotné movité věci, jejichž ocenění nepřesáhne hodnotové vymezení rozhodné pro zařazení mezi majetek dlouhodobý, jsou považovány účetní jednotkou za **drobný hmotný majetek**, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách. (Chalupa, 2020)

DHM je v podniku používán déle než jeden rok a jeho ocenění je vyšší, než hranice stanovená účetní jednotkou. Každá účetní jednotka by měla mít tuto hranici uvedenou ve své vnitropodnikové směrnici. Tento majetek může být movité a nemovité povahy a z účetního hlediska se dělí na dlouhodobý hmotný majetek **odpisovaný** a dlouhodobý hmotný majetek **neodpisovaný**.

Technické zhodnocení

Některé položky dlouhodobého hmotného majetku mohou projít technickým zhodnocením (dále jen TZ). Tímto pojmem se rozumí zásahy do majetku, který byl již účetní jednotkou uveden do užívání. Tyto zásahy mají za následek změnu technických parametrů

dlouhodobého majetku, jeho modernizaci, rekonstrukci včetně různých stavebních úprav a přístaveb. Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu dlouhodobého majetku. Mohou existovat ale výjimky, kdy technické zhodnocení může být účtováno i jako samostatný DHM. Za samostatný DHM se považuje například technické zhodnocení staveb a samostatných movitých věcí či souborů. U tohoto případu nezvyšuje technické zhodnocení VC zhodnocovaného majetku, ale jde o novou položku DHM a to od výše stanovené VPU. Pokud TZ dosáhne ocenění určeného účetní jednotkou, je zachyceno na stejném účtu jako zhodnocovaný majetek. (Účetnictví podnikatelů, 2020)

1.3 Charakteristika dlouhodobého finančního majetku

Dlouhodobý finanční majetek (dále DFM) představuje aktiva vlastní nebo aktiva, která účetní jednotka pořizuje za účelem dlouhodobého uložení volných peněžních prostředků se záměrem získat ekonomický prospěch. (Sedláček, 2017) DFM se neodpisuje, patří do účtové skupiny 06 a od DHM a DNM se liší tím, že se u něj nezohledňuje jeho hodnota, ale rozhodující pro zařazení právě do této účtové skupiny je časové hledisko. Pokud jsou cenné papíry vykazovány v DFM, předpokládá se, že jejich doba splatnosti či realizace je vyšší, než jeden rok. V opačném případě jsou cenné papíry zaznamenávány v krátkodobém finančním majetku v oběžných aktivech. (Šteker, 2016) Do DFM podle § 8 VyZÚ patří:

- *podíly - ovládaná nebo ovládající osoba,*
- *podíly -podstatný vliv,*
- *zápůjčky a úvěry,*
- *zápůjčky a úvěry ostatní,*
- *ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly,*
- *jiný dlouhodobý finanční majetek (např. drahé kovy a kameny, dlouhodobé termínované vklady).*

1.4 Pořízení dlouhodobého majetku a jeho využití

Dlouhodobý majetek hmotný a nehmotný pořizuje podnikatelský subjekt několika způsoby. Z účetního hlediska se rozlišuje: (Prudký, 2017)

- **Pořízení majetku koupí za hotové a na fakturu**, nejprve je účetní jednotkou realizován nákup u dodavatele. Účetní jednotka stanoví vedlejší pořizovací náklady se vstupní cenou majetku a termín, kdy bude majetek uveden do užívání. K tomuto úkonu se vztahuje vystavení inventární (majetkové) karty. Poté účetní jednotka stanoví odpisový plán majetku, způsob daňového odpisování a na konci vyhodnocuje rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy.
- **Pořízení majetku ve vlastní režii**, majetek je vytvořen vlastní činností. Účetní jednotka proúčtuje majetek zhotovený vlastní činností tzv. aktivací majetku a následně ho zařadí do užívání. Další účetní operace probíhají stejně jako u pořízení majetku koupí.
- **Získání majetku bezúplatně**, v praxi se jedná zejména o dar, dědictví, vydání majetku podle právních předpisů, vklad do společnosti, sloučení společností nebo získání majetku v rámci privatizace podle právních předpisů. Účetní jednotka stanoví nebo zjistí vstupní cenu majetku, vedlejší pořizovací náklady, proúčtuje bezplatné nabytí a stanoví termín uvedení do majetku. Další kroky jsou shodné jako u pořízení majetku koupí.
- **Pořízení hmotného majetku formou finančního leasingu**, majetek je pořízen na základě leasingové smlouvy, ke kterému je přiložen splátkový kalendář. Účetní jednotka vystaví kartu majetku, stanoví termín uvedení do užívání, účtuje o splátkách (zde se jedná o část nákladovou) a proúčtuje postupné rozpouštění splátek do nákladů v průběhu trvání leasingové smlouvy.

Pořizování majetku a technické zhodnocení se sleduje na samostatných kalkulačních účtech v účtové skupině 04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. Úkolem těchto účtů je zjistit skutečnou cenu pořizovaného majetku. (Březinová, 2016) Proces pořizování dlouhodobého majetku může přesáhnout hranice jednoho účetního období, potom se tento majetek vykazuje též na účtech v účtové skupině 04, proto tyto účty mohou mít k 31. 12. příslušného období nenulový zůstatek do doby, než je majetek zařazen do užívání (Účetnictví podnikatelů, 2020) Aby mohla účetní jednotka majetek začít používat, musí ho účetně zařadit do užívání. Celková pořizovací cena majetku je převedena z účtu pořízení na příslušný majetkový účet. To se děje na účtech skupin 02 u DHM odpisovaného, 01 u DNM a 03 u DHM neodpisovaného. (Prudký, 2017)

1.5 Oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Účetní jednotky oceňují svůj dlouhodobý majetek k okamžiku uskutečnění účetního případu, k rozvahovému dni nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka. K oceňování dlouhodobého majetku se podle ZoÚ používají tyto typy cen: (Sedláček, 2017)

- **Pořizovací cena (PC)**, tato cena je aplikována, je-li majetek pořizován za úplatu. Do pořizovací ceny patří ještě výdaje související s jeho pořízením. Pořizovací cena je nejčastější forma vstupní ceny.
- **Vlastní náklady (VN)**, do vlastních nákladů patří přímé a nepřímé náklady, které souvisejí s vytvořením dlouhodobého hmotného či nehmotného majetku vlastní činností. Patří sem náklady výrobní režie a část správní režie (nepřímé náklady), za předpokladu, že je majetek vytvářen více než 1 rok.
- **Reprodukční pořizovací cena (RPC)**, je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Patří sem: DHM a DNM nabytý darováním, DHM nabytý bezúplatně podle smlouvy o koupi najaté věci (např. finanční leasing), vklad DNM a DHM (s výjimkou případu, kdy je vklad jinak oceněn podle společenské smlouvy či zakladatelské listiny) a DHM a DNM nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (jedná se např. o inventarizační přebytek).

Typy dlouhodobého majetku a způsob jejich ocenění je zobrazen v následující tabulce 1.

Tabulka 1 Způsoby oceňování DNM a DHM

Typ dlouhodobého majetku	Způsob ocenění
DNM a DHM externě pořízený	PC
DNM a DHM vytvořený vlastní činností	VN
Podíly, resp. majetkové cenné papíry (DFM)	PC
Cenné papíry dluhové (DFM)	PC
DNM, DHM a DFM bezúplatně nabytý	RPC
DNM a DHM vytvořený vlastní činností (vlastní náklady nelze zjistit)	RPC

Zdroj: Vlastní zpracování dle Účetnictví podnikatelů, 2020, s. 38.

Součástí ocenění DHM a DNM je cena jeho pořízení a náklady spojené s pořízením tohoto majetku, které účetní jednotka vynaložila do doby uvedení majetku do užívání. Jedná se zejména o tyto vedlejší náklady: (Chalupa, 2020)

- náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku,
- úroky, zejména z úvěrů (případně ze zápůjčky) – pokud tak účetní jednotka rozhodne,
- odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě,
- náklady vynaložené na průzkumné, geologické a projektové práce,
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku (nikoliv pro budoucí provoz),
- náklady vynaložené na vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby,
- náklady vynaložené na zkoušky realizované před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání apod.

K nejdůležitějším položkám, které naopak nejsou součástí ocenění DHM a DNM patří: (Strouhal, 2020)

- kurzové rozdíly,
- náklady na opravu a údržbu,
- náklady nájemce nebo pachtýře na uvedení najatého nebo propachtovaného majetku do předcházejícího stavu,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení,
- náklady na zaškolení pracovníků,
- náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami apod.

1.6 Vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Majetek, který je pro účetní jednotku již nepotřebný, lze z účetnictví dané jednotky vyřadit.

Podle ČÚS č. 13 k odst. 5.4 se vyřazení dlouhodobého majetku provádí zejména:

- prodejem,
- likvidací,
- darem nebo jiným bezúplatným převodem,
- vkladem dlouhodobého majetku do jiné obchodní korporace nebo družstva,
- převodem na základě právních předpisů,
- v důsledku škody nebo manka,
- převodem z podnikání do osobního užívání.

O vyřazení dlouhodobého odpisovaného majetku účetní jednotka účtuje na vrub oprávek účtové skupiny 07 - Oprávky dlouhodobého nehmotného majetku nebo účtové skupiny 08- Oprávky dlouhodobého hmotného majetku, ve prospěch příslušného majetkového účtu účtové skupiny 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek nebo skupiny 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný. Pokud není dlouhodobý majetek zcela odepsán, potom se jeho zůstatková cena (dále jen ZC) zaúčtuje do nákladů. U vyřazení dlouhodobého majetku neodpisovaného se podle ČÚS č. 13 účet oprávek vynechává. (Šteker, 2016) Náklady a výnosy vzniklé touto likvidací dlouhodobého majetku (např. náklady na demontáž) se účtují na vrub příslušných nákladových účtů provozních nákladů. (Sedláček, 2017)

Při vyřazení má majetek v případě úplného odepsání nulovou hodnotu. Existují výjimky, kdy podnik může vyřadit majetek, u kterého uplynula plánovaná doba používání, může ho dříve prodat, rozebrat na náhradní součástky nebo vyřadit nějakým jiným způsobem. S ohledem na významnost a věrný poctivý obraz účetnictví, může podnik při odpisování zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu. Vyhláška č. 500/2002 Sb., definuje zbytkovou hodnotu jako zdůvodnitelnou kladnou odhadovanou částku, kterou by účetní jednotka získala v době vyřazení majetku. Zbytkovou hodnotu může podnik při výpočtu odpisu odečíst ze vstupní ceny. Tato částka zůstane po ukončení odpisování majetku neodepsána. (Popílková, 2017)

1.7 Účetní odpisy

Účetní odpisy vymezuje zákon o účetnictví a na rozdíl od daňových odpisů jsou daňově neúčinným nákladem. Charakteristiku účetních odpisů popisuje Chalupa (2020, s. 80):

„Prostřednictvím účetních odpisů dochází nepřímo k vyjádření trvalého snížení hodnoty dlouhodobého hmotného majetku a dlouhodobého nehmotného majetku postupně v průběhu jeho používání. K vyjádření výše odpisů a zjištění zůstatkové ceny dochází pomocí oprávek. Volba formy a techniky odpisování je plně v kompetenci účetních jednotek.“

Účetní jednotky oprávněné majetek odepisovat snižují hodnotu majetku právě o částky odpisů a zvyšují své účetní náklady, což má za následek snížení výsledku hospodaření. Tyto odpisy jsou zobrazeny ve výkazu zisku a ztráty. Majetek odepisují ty účetní jednotky, které mají vlastnické právo k tomuto majetku, hospodaří s majetkem státu, s majetkem územně samosprávných celků nebo účetní jednotky, které tento majetek používají (např. na základě

smlouvy o výpůjčce po dobu zajištění závazků převodem práva). Odpisovat majetek může také jiná osoba, než vlastník majetku, pokud se jedná o technické zhodnocení provedené nájemcem se souhlasem pronajímatele nebo technické zhodnocení majetku, pořizovaného formou finančního leasingu, a to se souhlasem leasingové společnosti. (Účetnictví podnikatelů, 2020) V účetnictví se podle § 28 ZoÚ a § 56 VyZoÚ neodpisují následující druhy majetku:

- pozemky,
- umělecká díla (nejsou-li součástí stavby), sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty,
- nedokončený DNM a DHM, technické zhodnocení (není-li uvedeno do stavu způsobilého k užívání),
- pohledávky,
- zásoby,
- finanční majetek,
- preferenční limity, povolenky na emise.

1.7.1 Způsob výpočtu a techniky odpisování účetních odpisů

Volba formy a techniky odepisování je u účetních odpisů v kompetenci účetních jednotek v souladu s platnou legislativou. Každá účetní jednotka je ovšem povinna sestavit tzv. odpisový plán podle § 28 odst. 6 ZoÚ, který je vnitropodnikovou směrnicí stanovující způsob výpočtu a účtování odpisů, aby věrně vyjadřovaly ekonomické opotřebení odpisovaného majetku. Údaje o zvoleném postupu účetního odpisování jsou mimo jiné uvedené i v inventárních (majetkových) kartách účetních jednotek. Sazby odpisů si účetní jednotka stanoví sama. Rozhodným kritériem je zejména hledisko času, doba použitelnosti majetku či objem výkonů určující životnost majetku. Doba odpisování nesmí být kratší než jeden rok. Maximální doba odpisování není limitována. Účetní odpisy se počítají z ceny ocenění majetku, a to až do její výše. Zaokrouhlují se na celé koruny nahoru. (Chalupa, 2020)

Existují tři základní metody odpisování: (Valouch, 2012)

- metoda časová,
- metoda výkonová,
- metoda komponentní.

Do metody časové patří rovnoměrné účetní odpisy, zrychlené účetní odpisy a zpomalené účetní odpisy. Při uplatňování časové metody účetního odpisování, dochází k odpisování DM především v závislosti na délce jeho používání. Metoda výkonová se používá především k vyjádření opotřebení DM, který účetní jednotka používá k výrobě. Většinou se jedná o výrobní zařízení, jejichž výkony si účetní jednotka stanoví jako odpisovou základnu. Metoda komponentní se řídí podle § 56 a vyhlášky č. 500/2002 Sb., přičemž tuto metodu lze použít jenom na stavby, byty, nebytové prostory a samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Metoda časového odpisování je nejčastěji používaná, proto je zde popsána podrobněji:

Rovnoměrné (lineární) účetní odpisy

Při uplatňování lineárních odpisů je v každém roce odepisování odepsána a do účetních nákladů přenesena stejná výše vstupní ceny daného majetku. K výpočtu se používá vzorec (1):

$$\text{Rovnoměrný odpis} = \frac{VC}{t} \quad (1)$$

Kde:

VC = vstupní cena majetku,

t = doba odpisování (doba životnosti).

Zrychlené (degresivní) účetní odpisy

Tento druh odpisů je doporučen u majetku, který ztrácí svou hodnotu především v prvních letech svého odpisování. Výpočet lze provést prostřednictvím vzorce (2):

$$\text{Zrychlený odpis} = \frac{2 \times VC \times (t+1-i)}{t \times (t+1)} \quad (2)$$

Kde:

VC = vstupní cena,

t = doba odpisování,

i = rok odpisování.

Účetní jednotka účtuje o účetních odpisech ve prospěch účtů účtové skupiny 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo účtové skupiny 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku a na vrub nákladového účtu 551 - Odpisy. (Chalupa, 2020) Dlouhodobý majetek se tedy neodpisuje přímo snižováním majetkových účtů, ale nepřímo prostřednictvím těchto opravek. Rozdíl mezi vstupní cenou majetku a oprávkami je zůstatková cena. (Šteker, 2016)

2 Daňový pohled na dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek z hlediska daňového upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Za zmínku stojí i odlišná terminologie, protože daňové předpisy na rozdíl od účetních, nepoužívají pojem dlouhodobý hmotný majetek, ale hovoří se zde pouze jako o majetku hmotném. (Šindelář, 2016)

Zákon o daních z příjmů (dále jen ZDP) neposkytuje jen důležité informace o daňových odpisech majetku, ale mimo jiné vymezuje i náklady, které lze i nelze zahrnout do základu daně účetní jednotky. Od 1. 1. 2021 začíná platit několik změn v ZDP. Novelou zákona o dani z příjmů byla zcela zrušena kategorie nehmotného majetku. Daňové odpisy pro nehmotný majetek již tedy nelze podle § 32 uplatňovat. Poplatník může nehmotný majetek pro účely daňového odpisování uplatnit s tím rozdílem, že se bude řídit zákonem 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví. Účetní odpisy nehmotného majetku jsou tedy daňově uznatelným nákladem podle § 24 Zákona o daních z příjmů. Poplatníci, kteří svůj nehmotný majetek pořídili před 1. 1. 2021 a vedou účetnictví, nadále daňově odpisují podle § 32a ZDP ve znění účinném do 31. 12. 2020. U nehmotného majetku, který byl pořízen od 1. 1. 2020, mohou již využít nové úpravy. Došlo také k menší úpravě § 26 u odpisů hmotného majetku, kde je zvýšen limit vstupní ceny, která je pro zařazení do majetku a pro odpisování hmotného majetku určující. Limit vstupní ceny hmotného majetku pro zařazení do odpisování je změněn na 80 000 Kč. Nově má i účetní jednotka možnost využít mimořádných odpisů. Tyto změny jsou podrobněji popsány v následujících kapitolách.

2.1 Vymezení hmotného majetku z daňového hlediska

Podle § 26 ZDP do hmotného majetku patří samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko- ekonomickým určením. Tento majetek musí splňovat dvě hlavní podmínky, a to vstupní cena musí být nad 80 000 Kč nově od roku 2021 a doba použitelnosti hmotného majetku musí být delší než jeden rok. Patří sem: (Šindelář, 2016)

- budovy, domy a jednotky,
- stavby (vymezené výjimky viz níže),
- pěstitelské celky trvalých porostů (doba plodnosti delší než 3 roky),

- dospělá zvířata a jejich skupiny,
- jiný majetek (technické zhodnocení), technická rekultivace, finanční leasing s hodnotou nad 80 000Kč

Významným rozdílem ve vymezení hmotného majetku od účetního vymezení dlouhodobého hmotného majetku jsou pozemky, které se zde vůbec neodpisují, a proto je daňové předpisy neuvádějí. Majetek, který je vyloučený z odpisování, je ustanoven v § 27 ZDP. Jedná se o tyto majetkové položky: (Chalupa, 2017)

- majetek, který je bezúplatně převeden podle smlouvy o finančním leasingu a jeho náklady související s pořízením nepřevyší 80 000 Kč,
- pěstitecké celky starší s dobou plodnosti více než 3 let, které nedosáhly plodonosného stáří,
- umělecká díla, která nejsou součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty,
- kulturní památky a soubory movitých kulturních památek,
- hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních podmínek,
- inventarizační přebytky hmotného majetku, pokud nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů,
- hmotné movité věci nabyté věřitelem v důsledku zajištění dluhu,
- hmotný majetek nabytý darováním, pokud jeho bezúplatné nabytí bylo osvobozeno od daně z příjmů nebo nebylo předmětem daně,
- hmotný majetek, u kterého uplatňuje odpisy jiná osoba než odpisovatel, jde-li o pronajatý majetek,
- hmotný majetek bezúplatně nabytý předmětem daně darovací, avšak v době nabytí od této daně osvobozen.

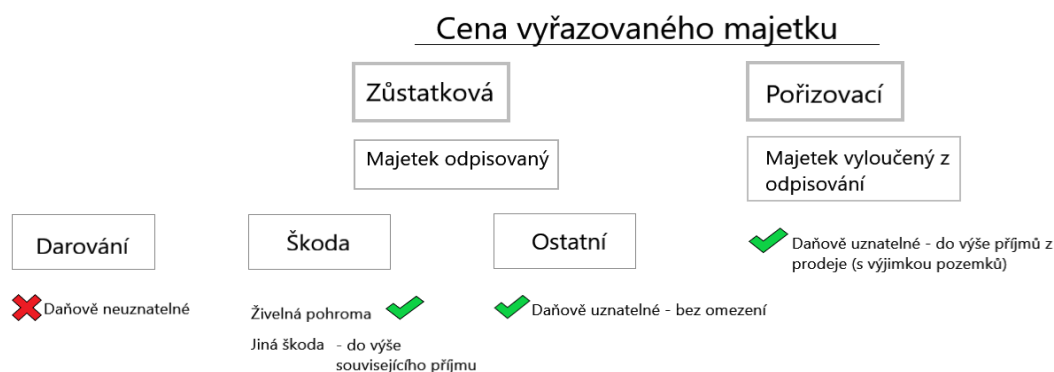
2.1.1 Vyřazení hmotného majetku z daňového hlediska

Důležitým pojmem patřící k vyřazení hmotného majetku je zůstatková cena. Podle § 29 odst. 2 se za zůstatkovou cenu považuje rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výší odpisů. Pokud je zůstatková cena daného hmotného majetku rovna nule, probíhá vyřazení daného majetku jednoduše, a to tak, že účetní jednotka provede pouze záznam o vyřazení majetku na inventární kartě. Pokud hmotný majetek není zcela odepsán

a vykazuje účetní i daňovou zůstatkovou hodnotu, je potřeba tuto hodnotu účetně odepsat jednorázově do nákladů. Účetní jednotka v tomto případě musí určit jakou hodnotu má účetní zůstatková cena a jakou hodnotu vykazuje daňová zůstatková cena. Rozdílem účetní zůstatkové ceny a daňové zůstatkové ceny je potřeba upravovat výsledek hospodaření při stanovení základu daně. O tom, zda zůstatková cena bude daňově uznatelná, rozhoduje způsob vyřazení hmotného majetku. Zahrnutí zůstatkové ceny hmotného majetku do základu daně je v některých případech zakázáno či omezeno. Jedná se např. o vyřazení majetku z důvodu: (Šindelář, 2016)

- bezúplatného převedení majetku,
- darování,
- likvidace majetku v důsledku škody (pokud není v příjmech náhrada související s vyřazením tohoto majetku)

Pokud účetní jednotce vznikne škoda na majetku, která je způsobena živelnou pohromou, nebo majetek podle vyjádření policejního orgánu poškodil neznámý pachatel, lze celou výši zůstatkové ceny zahrnout do základu daně. Na obrázku 1 je uvedeno schéma, kdy je možná daňová uznatelnost vyřazovaného majetku a kdy nikoliv.



Obrázek 1 Daňová uznatelnost vyřazovaného majetku

Zdroj: Vlastní zpracování dle Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích, 2016, str. 85.

2.1.2 Nositelé odpisů

Odpisovatel je ta osoba, která má právo daňově odpisovat hmotný majetek. V § 28 stanovuje daňový zákon, že oprávnění odpisovat hmotný majetek má pouze jeden poplatník. Jedná se o poplatníky, kteří mají vlastnické právo k danému hmotnému majetku, podílové fondy, svěřenecké fondy disponující hmotným majetkem, organizační složky státu, příspěvkové

organizace, státní podniky nebo jiné státní organizace, které hospodaří s majetkem státu. Pokud se obchodní korporace rozděluje při přeměně nebo zaniká, může být nositelem odpisů nástupnická obchodní korporace. Hmotný majetek může být odpisován i jinou osobou než odpisovatelem. Odpisovatel majetku může také postoupit právo na uplatnění odpisů jinému daňovému subjektu. Postoupit toto právo lze pouze písemně a odpisovatel se smluvně zavazuje, že své právo na uplatnění odpisů do daňových výdajů nevyužije. (Prudký, 2017)

2.2 Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou silnou finanční funkcí podniku a jsou striktně vymezeny v ZDP. Tento zákon je velice podrobný a konkrétní, aby nedošlo k jeho zneužití, protože daňové odpisy představují možnost poplatníka daně si snížit daňový základ pro daň z příjmů. (Šindelář, 2016) Daňové odpisy jsou zjišťovány mimoúčetně pouze pro účel sestavení daňového přiznání, znamená to tedy, že o nich účetní jednotka neúčtuje. Na rozdíl od účetních odpisů nezobrazují věrně skutečné opotřebení majetku. (Účetnictví podnikatelů, 2020) Daňové předpisy neberou v úvahu zbytkovou hodnotu a ani komponentní odpisování. Účetní jednotka odpisovat pro daňové účely nemusí, protože daňové odpisování představuje právo, nikoliv povinnost poplatníka. Když se účetní jednotka rozhodne pro daňové odpisování, má možnost odpisování posunout nebo dokonce odpisování úplně přerušit. Rozhodnutí pro neuplatnění daňových odpisů provádí účetní jednotka tehdy, vedlo-li by uplatnění daňových odpisů k daňové ztrátě či k nedovolení odpočtů od základu daně. V dalších letech se může účetní jednotka vrátit k odpisování. (Šindelář, 2016)

Podle § 26 ods.8 se poplatník může vrátit k přerušnému odpisování pouze tehdy, pokud neuplatňoval v době přerušování výdaje paušální částkou podle § 7 nebo § 8. Pokud poplatník uplatnil výdaje paušální částkou nebo je jeho daň rovna paušální dani, je nemožné, aby poplatník v témže roce uplatňoval odpisy v prokázané výši a ani o tuto dobu nemůže prodloužit odpisování pro daňové účely. Poplatník vede odpisy pouze evidenčně po celou dobu uplatňování výdajů paušální částkou.

2.2.1 Způsob výpočtu a techniky odpisování daňových odpisů

Podle § 26 může odpisovatel zahájit odpisování po uvedení pořízené věci do stavu způsobilého obvyklého užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických

funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání. Před zahájením odpisování si odpisovatel připraví evidenční dokumentaci a stanoví vstupní informace o hmotném majetku a následně ho zařadí do odpisové skupiny. Stanovení vstupních informací sebou nese stanovení vstupní ceny majetku, stanovení termínu uvedení majetku do užívání, určení vlastníka majetku a v neposlední řadě určení kódu klasifikace produkce CZ-CPA daného majetku, který značně zjednodušuje zařazení majetku do odpisové skupiny podle přílohy č. 1 k ZDP. Jednotlivé odpisové skupiny se od sebe liší délkou odpisování majetku. Podle aktuální legislativy existuje 6 odpisových skupin. V průběhu odpisování se odpisová skupina pro daný majetek nemění, pokud nedojde ke změně zákona a přeřazení majetku v příloze č. 1 zákona do jiné odpisové skupiny. V následující tabulce 2 je přehled odpisových skupin s minimální dobou jejich odpisování.

Tabulka 2 Odpisové skupiny a jejich minimální doba odpisování

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	40 let

Zdroj: Vlastní zpracování dle § 30 odst. 1 Zákona č. 586/1992 Sb. ČR, o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Když je majetek zařazený do odpisové skupiny, může si odpisovatel zvolit, jestli bude používat rovnoměrný či zrychlený způsob odpisování. Zvolený způsob odpisování musí zůstat po celou dobu odpisování zachován. Daňové odpisy lze provádět nejvýše do hodnoty majetku (vstupní ceny), případně do zvýšené vstupní ceny. (Prudký, 2017)

2.2.2 Rovnoměrný způsob odpisování

Rovnoměrné daňové odpisy hmotného majetku jsou vymezeny v ustanovení § 31 ZDP. Pokud odpisovatel uplatňuje rovnoměrný způsob odpisování, je základ daně tohoto poplatníka zatížen odpisovými náklady majetku ve stále stejné výši téměř po celou dobu odpisování. Výjimku tvoří odpisovaný majetek v prvním roce. (Chalupa, 2020) V tabulce 3 jsou přiřazeny jednotlivým odpisovým skupinám základní roční odpisové sazby podle § 31 ZDP.

Tabulka 3 Roční odpisové sazby pro rovnoměrné daňové odpisování

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

Zdroj: Vlastní zpracování dle § 31 odst. 1a Zákona č. 586/1992 Sb. ČR, o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Z tabulky 3 jasně vyplývá, že v prvním roce odpisování je sazba výše roční odpisové sazby jiná, a to nižší, než sazba v dalších letech. **Roční odpis v prvním roce** lze vypočítat podle vzorce (3): (Prudký, 2017)

$$RO1 = \frac{VC \times OS1}{100} \quad (3)$$

Kde:

RO1= roční odpis v prvním roce,

VC= vstupní cena majetku,

OS1= odpisová sazba v prvním roce.

Vzorec pro rovnoměrné odpisování v **dalších letech** je stejný jako předchozí, pouze s jinou odpisovou sazbou. Pokud dojde na odpisovaném majetku k technickému zhodnocení, musí odpisovatel v témže roce a i v letech dalších, zvýšit vstupní cenu o toto technické zhodnocení. Roční odpis po provedeném technickém zhodnocení lze znázornit pomocí vzorce (4):

$$ROZ = \frac{ZVC \times OSZ}{100} \quad (4)$$

Kde:

ROZ= roční odpis majetku, na němž bylo provedené technické zhodnocení,

ZVC= zvýšená vstupní cena majetku (ZVC= VC + TZ),

OSZ= odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu,

TZ= hodnota technického zhodnocení.

Odpisové sazby při tomto způsobu odpisování jsou zákonem stanoveny jako maximální a odpisovaná doba je stanovena zákonem jako minimální. Částka rovnoměrných odpisů se zaokrouhluje vždy nahoru. (Prudký, 2017) U některého vybraného odpisovaného majetku, který je definován v § 31 odst. 2-4 ZDP, lze zvýšit odpis v prvním roce odpisování o 20 %, 15 % nebo 10 %. Roční odpisové sazby zvýšených odpisů jsou zobrazeny v **příloze A**.

2.2.3 Zrychlený způsob odpisování

Zrychlené daňové odpisy upravuje § 32 ZDP. Zrychlené odpisy umožňují poplatníkovi odpisovat v počátečních letech vyšší částky, než je tomu u rovnoměrného odpisování. To znamená, že větší část hodnoty majetku je do nákladů promítnuta v prvních letech odpisování, v dalších letech se výše odpisů snižuje. (Chalupa, 2020) Tuto metodu odpisování volí poplatník tehdy, potřebuje-li si co nejvíce snížit náklady na začátku odpisování majetku. Stejně jako u rovnoměrného odpisování je majetek zaříděn do příslušné odpisové skupiny, s tím rozdílem, že mu nejsou přiřazeny odpisové sazby v jednotlivých letech, nýbrž koeficienty. Koeficienty se první rok odpisování liší, než v dalších letech. Pro výpočet zrychlených daňových odpisů v prvním roce je základnou vstupní cena majetku, kdežto v dalších letech cena zůstatková. Pokud dojde k technickému zhodnocení, je základnou zvýšená zůstatková cena pro odpisování v dalších letech. (Chalupa, 2020) V následující tabulce 4 jsou zobrazeny koeficienty pro zrychlené daňové odpisování.

Tabulka 4 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: Vlastní zpracování dle § 32 odst. 1 Zákona č. 586/1992 Sb. ČR, o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Roční odpis v **prvním roce** s příslušným koeficientem podle tabulky 4, lze provést prostřednictvím vzorce (5): (Prudký, 2017)

$$RO1 = \frac{VC}{K1} \quad (5)$$

Kde:

RO1= roční odpis v prvním roce,

VC= vstupní cena majetku,

K1= koeficient odpisů v prvním roce.

Poplatník je oprávněn navýšit vypočtený odpis v **prvním roce** o 10 %, 15 % nebo 20 % za výše stanovených podmínek. Výpočet znázorňuje vzorec (6): (Prudký, 2017)

$$RO1 = \frac{VC}{K1} + Z1 \quad (6)$$

Kde:

RO1= roční odpis v prvním roce,

VC= vstupní cena majetku,

K1= koeficient odpisů v prvním roce a Z1,

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

Roční odpis majetku při zrychleném odpisování v **dalších letech** vyjadřuje následující vzorec (7): (Prudký, 2017)

$$ROX = \frac{2 \times ZC}{K2 - X + 1} \quad (7)$$

Kde:

ROX= roční odpis v následujících letech,

X= pořadové číslo určující rok odpisování,

ZC= zůstatková cena majetku (ZC= VC - oprávký),

K2= koeficient zrychleného odpisování v dalších letech.

Pokud poplatník provede **technické zhodnocení** na majetku, zrychlené odpisy se vypočítají pomocí vzorců, které jsou k dispozici v **příloze C**.

2.2.4 Mimořádné odpisy

V důsledku SARS-CoV-2 došlo k protikrizovým opatřením a vznikla úprava § 30a zákona o dani z příjmů, která má za snahu alespoň trochu ulevit podnikatelským subjektům, a to tím, že mají možnost mimořádných odpisů. Nově mimořádné odpisy platí pro hmotný majetek, který je pořízen v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2021. Poplatník musí splnit dvě zásadní podmínky, a to:

- být prvním odpisovatelem daného hmotného majetku,
- odpisovaný majetek musí být nový.

Podle § 30a ZDP se možnost mimořádných odpisů vztahuje na hmotný majetek zařazený do odpisových skupin 1 a 2 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu. Hmotný majetek, který patří do 1. skupiny podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu, se odpisuje rovnoměrně bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 12 měsíců. Hmotný majetek patřící do skupiny 2 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu lze odepsat bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 24 měsíců, přitom za prvních 12 měsíců uplatňuje poplatník rovnoměrné odpisy do výše 60 % vstupní ceny hmotného majetku a za dalších 12 měsíců uplatňuje 40 % vstupní ceny hmotného majetku. Mimořádné odpisy se stanovují s přesností na celé měsíce a poplatník musí dodržet stanovený postup odpisování tím, že dodrží lhůtu a zahájí odpisování následující měsíc po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování. Technické zhodnocení hmotného majetku, u kterého poplatník využívá mimořádné odpisy, nezvyšuje vstupní cenu. Nejtypičtějšími představiteli skupin 1 a 2 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu jsou počítače, automobily a některé přístroje v provozech.

2.2.5 Uplatnění odpisů v plné či v poloviční výši a jejich daňová uznatelnost

Účetní jednotka uplatňuje rovnoměrné a zrychlené odpisy v plné výši, pokud odpisovaný majetek eviduje ke konci příslušného zdaňovacího období. Může nastat specifická situace, že účetní jednotka neeviduje daný odpisovaný majetek ke konci zdaňovacího období.

V tomto případě má možnost uplatnit částku ve výši jedné poloviny ročních odpisů. Tato situace nastane tehdy, pokud účetní jednotka evidovala daný hmotný majetek na začátku zdaňovacího období, ale v průběhu tohoto období došlo k vyřazení majetku, převedení majetku na jinou osobu nebo v případě, kdy účetní jednotka ukončila svou činnost. (Chalupa, 2020) Podle § 26 odst. 7 písm. b) ZDP může účetní jednotka uplatnit odpisy nabytého majetku v průběhu zdaňovacího období v poloviční výši, i když měla daný majetek zaevidovaný a pokračuje v odpisování započatém původním odpisovatelem podle § 30 odst. 10.

Na konci účetního období vypočítá účetní jednotka daňové odpisy a vykazuje je ve zvláštní tabulce, která je součástí daňového přiznání. Pokud účetní jednotka uplatňuje účetní i daňové odpisy, musí mezi těmito odpisy vypočítat rozdíl, protože tento rozdíl je jednou z nejdůležitějších položek úprav účetního výsledku hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob. (Skálová, 2017) Daňové odpisy jsou daňově uznatelnými náklady, účetní odpisy nikoliv. Vzniklý rozdíl upraví základ daně následovně: (Šindelář, 2016)

- *daňové odpisy jsou větší než účetní* = základ daně se o rozdíl sníží,
- *daňové odpisy jsou menší než účetní* = základ daně se o rozdíl zvýší,
- *daňové odpisy = účetní odpisy*, nemá vliv na základ daně.

3 Dlouhodobý majetek ve vybraném podniku

Tato část bakalářské práce je praktická. Nejprve zde bude představen vybraný podnik a charakterizován majetek, který podnik využívá ke své činnosti. Kapitola je z velké části zaměřena na účetní a daňové odpisy a jejich vliv na výsledek hospodaření, který je základnou pro stanovení daně z příjmů. Následně jsou zde propočítány různé metody účetních a daňových odpisů, které jsou nakonec porovnány se skutečnými odpisy podniku. Tato část čerpá z poznatků teoretické části.

3.1 Charakteristika podniku Keen Express s.r.o.

Keen Express s.r.o. společnost vyskytující se na trhu relativně krátkou dobu. Byla založena jako společnost s ručením omezeným a vznikla dne 25. 11. 2016 zápisem do obchodního rejstříku. Podnik sídlí v severočeském kraji na adrese Východní 1455, 46311 v Liberci. Za podnik jedná samostatně Jan Plíva, který se rozhodnul využít své „know - how“ a dlouholetých zkušeností v oblasti mezinárodní dopravy a založit tak svůj první podnik. Nejdříve pracoval jako řidič, po 2 letech jako dispečer a po dalších 3 letech již jako jednatel a zakladatel nové firmy. Podnik vznikl za účelem zkvalitnění veškerého servisu v oblasti vnitrostátní a mezinárodní nákladní dopravy. Předmětem podnikání je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona a silniční motorová doprava - nákladní provozovaná vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti nepřesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí. Keen Express s.r.o. se řadí k národním soukromým nefinančním mikropodnikům, k 1. 1. 2021 eviduje 4 zaměstnance, převážně řidiče z povolání, kteří tvoří velice flexibilní a proškolený tým. Hlavním cílem podniku bylo posílení relativního tržního podílu firmy v regionu. Z důvodu koronavirové krize, která se neblaze podepsala na všech ekonomických subjektech nejen v ČR, jednatel sešel ze svých plánů a nově si klade za cíl, udržet hodnotu společnosti a zakázek na stávající úrovni, aby byla dodržena spokojenost zákazníků a i zaměstnanců. V nejbližší době tedy neplánuje rozšiřování firmy a ani expanzi na další potencionální trhy.

3.2 Dlouhodobý majetek v podniku

Podnik účtuje v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, s vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví a v souladu s Českými účetními standardy, kterými se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele. Podnik se v souladu s platnou legislativou ČR řídí vnitropodnikovými směrnicemi, které zejména upravují dlouhodobý majetek, jeho postupy účtování, odpisování apod. Z daňového pohledu se podnik řídí zákonem o daních z příjmů, který definuje dlouhodobý majetek jako movitý majetek, který používá účetní jednotka déle než 1 rok a jeho výše ocenění je od začátku roku 2021 stanovena s limitem 80 000 Kč. Jelikož se jedná o podnik, který zaměřuje svůj předmět podnikání na nákladní autodopravu do 3,5 tuny, má k dispozici jako dlouhodobý majetek převážně automobily a jiný majetek podrobněji popsany níže. Ke svému podnikání využívá Keen Express s.r.o. majetek ve svém vlastnictví, převážně koupený za hotovost či majetek pronajatý. Několik automobilů je ve společnosti financováno v rámci úvěru. Jedná se například o automobil značky Mercedes Benz SPRINTER 314 XL CDI Kawa, ke kterému společnost uzavřela smlouvu o úvěru v polovině roku 2019 a doba splácení byla stanovena na 4 roky v rámci měsíčních splátek. Dlouhodobý hmotný majetek je evidován v pořizovací ceně. Do této ceny patří i vedlejší pořizovací náklady majetku. Majetek vyjádřený v cizí měně společnost přepočítává pevným kurzem stanoveným vnitřní směrnicí. Přehled dlouhodobého majetku, kterým společnost disponuje k 1. 1. 2021, je zobrazen v následující tabulce 5.

Tabulka 5 Přehled dlouhodobého majetku podniku k 1. 1. 2021

Číslo	Název majetku	Datum pořízení	Pořizovací cena v Kč
170004	Přívěs Martz Kipper 250	30. 09. 2018	71 990
170005	Automobil značky Mercedes Benz Sprint	29. 10. 2018	702 000
190001	Automobil značky Mercedes Benz Sprinter 316	01. 12. 2019	727 400
200001	Automobil značky Mercedes Benz Sprinter 316	20. 02. 2020	749 500
200002	Automobil značky Mercedes Benz Sprinter 314	12. 06. 2020	1 356 000

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokladů společnosti.

Podnik vlastní dlouhodobý majetek, na kterém nelze počítat a uplatňovat odpisy, a to z důvodu nižší ceny pořízení, než je zákonem stanovený limit. Jedná se převážně o mobilní telefony, počítače, monitorovací zařízení, navigační zařízení a kancelářskou sestavu. Tento

majetek je považován za drobný dlouhodobý majetek, není vykazován v rozvaze a je účtován přímo do nákladů. Dlouhodobý majetek je v podniku evidován na tzv. inventárních kartách dlouhodobého majetku. (**Příloha A**)

3.3 Způsob odpisování dlouhodobého majetku v podniku

Podnik využívá účetních i daňových odpisů. Podle ZDP podnik při zařazení majetku do užívání sestaví odpisový plán, provede kategorizaci, zařadí majetek do příslušné odpisové skupiny a určí počet let odpisování. V rámci daňových odpisů používá u majetku způsob zrychleného odpisování. Účetní odpisy dlouhodobého majetku v podniku jsou sestaveny tak, aby zobrazovaly co nejdříve opotřebení majetku. Společnost využívá měsíční účetní odpisy rovnoměrné od data zařazení majetku. Pokud je tedy majetek pořízený v průběhu roku, uplatňuje účetní jednotka jen poměrnou část daného ročního účetního odpisu. V následujících podkapitolách praktické části budou vypočítány jak účetní, tak daňové odpisy pro tři konkrétní vybrané druhy majetku podniku. Nejprve jsou vypočítány reálné odpisy, které používá podnik a následně jsou propočítány i jiné možné druhy odpisů a vzájemně porovnány. Byl vybrán majetek:

- automobil Mercedes Benz Sprinter s evidenčním číslem 170005,
- přívěs Martz Kipper 250 1-stranný sklápěč s evidenčním číslem 170004,
- automobil Mercedes Benz Sprinter s evidenčním číslem 200002, u kterého budou vysvětleny mimořádné odpisy.

3.4 Výpočet účetních odpisů vybraného majetku podniku

Podnik používá rovnoměrné (lineární) odpisy. Tyto odpisy se stanovují s přesností na měsíce, tudíž zohledňují datum pořízení daného majetku. Časové odpisy se zpravidla počítají od počátku měsíce následujícího po uvedení majetku do užívání. Vypočtené odpisy se zaokrouhlují směrem nahoru.

3.4.1 Automobil MB Sprinter č. 170005

Tento majetek byl pořízen do podniku v roce 2018 a zařazen do užívání 29. 10. 2018. Automobil byl pořízen z vlastních finančních zdrojů podniku. Jeho pořizovací cena činí 702 000 Kč. K této ceně nevznikly žádné jiné vedlejší pořizovací náklady, proto je pořizovací cena automobilu jeho vstupní cenou. Jelikož všechna vozidla ztrácí velmi rychle svou hodnotu, protože se jejich roční nájezd pohybuje cca od 150-180 tisíc km, rozhodla se účetní jednotka v závislosti odhadu opotřebení majetku o tom, že automobil bude používat 4 roky. Proto je doba odpisování stanovena na dobu 48 měsíců. V prvním roce byl majetek zařazen do užívání až na konci října, podnik tedy začal odpisovat automobil až v následujícím měsíci po jeho zařazení. V posledním roce bude účetní jednotka odpisovat pouze 10 měsíců a poté je majetek zcela odepsán. Účetní jednotka plánuje prodej automobilu až po 4 letech, zůstatková hodnota nebyla v odpisovém plánu uvažována.

Rovnoměrné účetní odpisy:

Pro výpočet rovnoměrných účetních odpisů je použit vzorec (1). Výši odpisů v jednotlivých letech uvádí tabulka 6.

Tabulka 6 Rovnoměrné účetní odpisy automobilu MB č. 170005

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávky v Kč	Zůstatková cena v Kč
2018	29 250	29 250	672 750
2019	175 500	204 750	497 250
2020	175 500	380 250	321 750
2021	175 500	555 750	146 250
2022	146 250	702 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů podniku Keen Express s.r.o.

Za účelem porovnání jednotlivých způsobů výpočtu účetních odpisů jsou vypočítány ještě odpisy zrychlené. Zrychlené odpisy by používala účetní jednotka v případě, kdyby docházelo k většímu opotřebení majetku v prvních letech odpisování.

Zrychlené (degresivní) účetní odpisy:

Pro výpočet zrychlených časových odpisů je použit vzorec (2). Pokud by podnik používal pro odpisování automobilu metodu zrychlených časových odpisů, odpisoval by v prvních letech životnosti majetku vyšší částky než v letech následujících. Přehled vypočtených zrychlených odpisů v jednotlivých letech je zřehledněn v tabulce 7.

Tabulka 7 Zrychlené účetní odpisy automobilu MB č. 170005

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávky v Kč	Zůstatková cena v Kč
2018	46 800	46 800	655 200
2019	269 100	315 900	386 100
2020	198 900	514 800	187 200
2021	128 700	643 500	58 500
2022	58 500	702 000	0

Zdroj: Vlastní vypracování dle interních dokumentů podniku Keen Express s.r.o.

V prvním roce činí odpis 46 800 Kč z důvodu zohlednění doby odpisování, která je v tomto případě pouze dva měsíce. V roce 2019 je odpis nejvyšší a činí 269 100 Kč, od tohoto roku mají odpisy degresivní průběh.

3.4.2 Přívěs MK 250

Přívěs byl pořízen koupí za hotové v roce 2018 a zaevidován 30. 9. 2018. Vstupní cena majetku činí 71 990 Kč a účetní jednotka odhadla dobu používání na 5 let. Je zde zvolen rovnoměrný způsob odpisování jako u předchozího případu.

Rovnoměrné účetní odpisy:

Výpočet rovnoměrných časových odpisů je vypočítán jako podíl vstupní ceny a počtu měsíců odpisování daného majetku, jako tomu bylo u případu výše. Přehled rovnoměrných účetních odpisů v jednotlivých letech je zřehledněn v tabulce 8.

Tabulka 8 Rovnoměrné účetní odpisy přívěsu MK 250

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávky v Kč	Účetní zůstatková cena v Kč
2018	3 600	3 600	68 390
2019	14 400	18 000	53 990
2020	14 400	32 400	39 590
2021	14 400	46 800	25 190
2022	14 400	61 200	10 790
2023	10 790	71 990	0

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů podniku Keen Express s.r.o.

Zrychlené účetní odpisy:

Kromě rovnoměrných odpisů, které společnost uplatňuje, byly vypočítány zrychlené účetní odpisy podle vzorce (2). Společnost odpisuje přívěs po dobu 60 měsíců. Výše jednotlivých odpisů je zřehledněna v tabulce 9.

Tabulka 9 Zrychlené účetní odpisy přívěsu MK 250

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávky v Kč	Účetní zůstatková cena v Kč
2018	6 000	6 000	65 990
2019	22 797	28 797	43 193
2020	17 998	46 795	25 195
2021	13 199	59 994	11 996
2022	8 399	68 393	3 597
2023	3 597	71 990	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

Zrychlený účetní odpis v druhém roce odpisování je nejvyšší, poté hodnota odpisů klesá. V roce 2023 činí odpis 3 597 Kč, nelze totiž odepsat víc než je vstupní cena majetku.

3.5 Výpočet daňových odpisů vybraného majetku podniku

Účetní jednotka odpisuje veškerý svůj dlouhodobý majetek zrychleným daňovým způsobem. Ke každému konkrétnímu majetku jsou pro porovnání vypočítány i odpisy rovnoměrné. U přívěsu MK jsou propočítány i odpisy se zvýšeným odpisem o 10 % v prvním roce odpisování.

3.5.1 Automobil MB Sprinter č. 170005

Automobil patří do 2. odpisové skupiny. Podle § 30 ZDP odpisuje účetní jednotka automobil 5 let. Vstupní cena majetku činí 702 000 Kč. Na vozidle nejsou uplatňovány zvýšené odpisy v prvním roce a neproběhlo na něm ani technické zhodnocení.

Rovnoměrné daňové odpisy:

Pro výpočet rovnoměrných odpisů využívá jednotka roční sazbu 11 % v prvním roce odpisování a roční odpisovou sazbu 22,25 % v dalších letech odpisování majetku (viz tabulka 3). Výpočet je proveden podle vzorce (3) v prvním roce odpisování, v dalších

letech se změní pouze odpisová sazba. Přehled rovnoměrných odpisů je zobrazen v tabulce 10.

Tabulka 10 Rovnoměrné daňové odpisy automobilu MB č. 170005

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávký v Kč	Zůstatková cena v Kč
2018	77 220	77 220	624 780
2019	156 195	233 415	468 585
2020	156 195	389 610	312 390
2021	156 195	545 805	156 195
2022	156 195	702 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

V případě prvního ročního odpisu uplatňuje účetní jednotka nejnižší částku. Je to dáno nižší sazbou, která zohledňuje to, že odpisy se počítají na roky a nepřirazuje důležitost měsíci, ve kterém byl majetek pořízen. V dalších letech odpisuje účetní jednotka vždy stejnou částku rovnoměrně. V tomto případě se jedná o částku 156 195 Kč. V roce 2022 bude automobil zcela odepsán.

Zrychlené daňové odpisy:

Pro výpočet zrychlených daňových odpisů platí v prvním roce koeficient 5 a v dalších letech koeficient 6 (viz tabulka 4). V prvním roce se pro výpočet jako základna použije vstupní cena automobilu, v dalších letech zůstatková cena. Výpočet se řídí podle vzorce (5) v prvním roce odpisování a podle vzorce (7) v dalších letech odpisování. Přehled zrychlených daňových odpisů v jednotlivých letech je zobrazen v tabulce 11.

Tabulka 11 Zrychlené daňové odpisy automobilu MB č. 170005

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávký v Kč	Zůstatková cena v Kč
2018	140 400	140 400	561 600
2019	224 640	365 040	336 960
2020	168 480	533 520	168 480
2021	112 320	645 840	56 160
2022	56 160	702 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů podniku Keen Express s.r.o.

V roce 2019 uplatňuje účetní jednotka nejvyšší částku odpisu, která činí 224 640 Kč. Od tohoto roku mají odpisy tendenci klesat.

3.5.2 Přívěs MK 250

Přívěs je zařazen do 2. odpisové skupiny a doba odpisování je stanovena na 5 let. Vstupní cenou majetku je cena pořizovací, na přívěsu nebylo provedeno žádné technické zhodnocení. Vstupní cena činí 71 990 Kč. Majetek byl zařazen do užívání v roce 2018.

Rovnoměrné daňové odpisy:

Pro výpočet rovnoměrných odpisů používá účetní jednotka sazby určené pro 2. odpisovou skupinu v tabulce 3. Výpočet je proveden podle vzorce (3) v prvním roce odpisování, v dalších letech se mění jen sazba. Odpis není v posledním roce zaokrouhlen směrem nahoru, jelikož účetní jednotka smí daňově odpisovat maximálně do výše vstupní ceny majetku. Pokud by byl odpis v posledním roce zaokrouhlen směrem nahoru, rovnala by se daňová vstupní cena majetku 71 991 Kč, tudíž by byla o jednu korunu vyšší, než reálná. To z daňového pohledu nelze připustit. Přehled rovnoměrných daňových odpisů je zobrazen v tabulce 12.

Tabulka 12 Rovnoměrné daňové odpisy přívěsu MK 250

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávký v Kč	Zůstatková cena v Kč
2018	7 919	7 919	64 071
2019	16 018	23 937	48 053
2020	16 018	39 955	32 035
2021	16 018	55 973	16 017
2022	16 017	71 990	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

Zvýšený rovnoměrný odpis o 10 % v prvním roce:

Roční odpisové sazby pro výpočet zvýšeného odpisu o 10 % v prvním roce odpisování jsou zobrazeny v **příloze B**. Rovnoměrný daňový odpis v posledním roce bude nižší, než v letech 2019 - 2021 z důvodu zaokrouhlení, protože účetní jednotka může daňově odpisovat majetek maximálně do výše vstupní ceny majetku. Rovnoměrné daňové odpisy se zvýšeným odpisem o 10 % v prvním roce jsou pro větší přehlednost uspořádány v tabulce 13.

Tabulka 13 Rovnoměrné daňové odpisy přívěsu MK 250 se zvýšeným odpisem v 1. roce

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávky v Kč	Zůstatková cena v Kč
2018	15 118	15 118	56 872
2019	14 219	29 337	46 653
2020	14 219	43 556	28 434
2021	14 219	57 775	14 215
2022	14 215	71 990	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

V prvním roce je rovnoměrný zvýšený odpis skoro o polovinu vyšší, než je tomu tak u rovnoměrného odpisu bez zvýšení. V roce 2018 dosahuje odpis nejvyšší částky. V dalších letech je hodnota majetku rozložena do nákladů rovnoměrně, s výjimkou posledního roku, kdy je výše odpisu rovna částce 14 215 Kč.

Zrychlené daňové odpisy:

Pro výpočet zrychlených daňových odpisů používá účetní jednotka koeficienty uvedené v tabulce 4 a vzorec (5) pro první rok odpisování a (7) pro další roky odpisování. Přehled zrychlených daňových odpisů v jednotlivých letech je zobrazen v následující tabulce 14.

Tabulka 14 Zrychlené daňové odpisy přívěsu MK 250

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávky v Kč	Zůstatková cena v Kč
2018	14 398	14 398	57 592
2019	23 037	37 435	34 555
2020	17 278	54 713	17 277
2021	11 518	66 231	5 759
2022	5 759	71 990	0

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů podniku Keen Express s.r.o.

V případě alternativního zrychleného odpisování je 50 % hodnoty majetku odepsáno již v prvních dvou letech. U zrychleného způsobu účetní jednotka odpisuje v prvním roce částku 14 389 Kč, což je méně než v roce 2019. Je to dáno tím, že daňové odpisy se vypočítávají na celé roky, proto účetní jednotka počítá podle nižšího koeficientu. Od roku 2019, kdy roční odpis dosáhl své maximální výše, klesají odpisy sestupně až do roku 2022, kdy je majetek zcela odepsán.

Zvýšený zrychlený odpis o 10 % v prvním roce:

Účetní jednotka by mohla u tohoto majetku podle ZDP uplatnit zrychlený daňový odpis, který je zvýšený v prvním roce odpisování o 10%. Postupuje klasickým způsobem, jako při výpočtu normálního zrychleného daňového odpisu, s tím rozdílem, že v prvním roce je připočtena k odpisu částka, která vyjadřuje 10% ze vstupní ceny. Roční odpisové sazby pro výpočet zvýšeného odpisu o 10 % v prvním roce odpisování jsou zobrazeny v **příloze B**. Tyto odpisy jsou přeneseny do tabulky 15.

Tabulka 15 Zrychlené daňové odpisy přívěsu MK 250 se zvýšeným odpisem v 1. roce

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávky v Kč	Zůstatková cena v Kč
2018	21 597	21 597	50 393
2019	20 158	41 755	30 235
2020	15 118	56 873	15 117
2021	10 078	66 951	5 039
2022	5 039	71 990	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

3.5.3 Uplatnění mimořádných odpisů v podniku

Podnik eviduje v dlouhodobém majetku automobil, u kterého reálně uplatňuje mimořádné odpisy. Jedná se o automobil značky Mercedes Benz Sprinter s ev. číslem 200002, který podnik zařadil do užívání 12. 6. 2020. Pořizovací cena vozidla činí 1 356 000 Kč. Účetní jednotka splňuje podmínky uplatnění mimořádných odpisů. Majetek je nový a podnik je prvním odpisovatelem automobilu. Namísto 60 měsíců, jak by tomu bylo v příslušné odpisové skupině 2, odpisuje účetní jednotka automobil pouze 24 měsíců. První rok odepíše 60 % vstupní ceny majetku. Druhý rok odepíše 40 % vstupní ceny majetku. Procentuální podíly ze vstupní ceny jsou vyjádřeny takto:

$$60 \% \text{ ze vstupní ceny} = 813\,600 \text{ Kč}$$

$$40\% \text{ ze vstupní ceny} = 542\,400 \text{ Kč}$$

Je vypočítáno 60 % ze vstupní ceny tj. 813 600 Kč, jelikož účetní jednotka odpisuje majetek od července (6 měsíců), uplatňovala v roce 2020 polovinu z 60 % vstupní ceny. Další polovinu z této ceny, tj. 406 800 Kč a polovinu ze 40 % vstupní ceny uplatňuje v roce 2021. Plánovaný mimořádný odpis v roce 2021 bude činit 678 000 Kč. V posledním roce je

mimořádný odpis vyjádřen jako polovina 40 % vstupní ceny na 271 200 Kč. Poté bude majetek zcela odepsán. Pro větší přehlednost jsou mimořádné odpisy zapsány do tabulky 16.

Tabulka 16 Mimořádné odpisy automobilu MB č. 200002

Rok	% část ze vstupní ceny	Mimořádný odpis v Kč	Zůstatková cena
2020	30	406 800	949 200
2021	50	678 000	271 2000
2022	20	271 200	0

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů podniku Keen Express s.r.o.

Pokud by podnik nevyužil mimořádných odpisů, odpisoval by automobil rovnoměrným či zrychleným způsobem. Alternativní způsoby jsou popsány níže:

Rovnoměrné daňové odpisy

Pokud by účetní jednotka uplatňovala rovnoměrné odpisy, řídila by se odpisovými sazbami z tabulky 3. Opět je zde doba odpisování stanovena podle ZDP na 5 let. Roční odpisy se od druhého roku odpisování promítnou do nákladu rovnoměrně. Liší se pouze první rok odpisování, což je dáno nižší odpisovou sazbou. Hodnoty jednotlivých odpisů jsou přeneseny do tabulky 17.

Tabulka 17 Rovnoměrné daňové odpisy automobilu MB č. 200002

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávky v Kč	Zůstatková cena v Kč
2020	149 160	149 160	1 206 840
2021	301 710	450 870	905 130
2022	301 710	752 580	603 420
2023	301 710	1 054 290	301 710
2024	301 710	1 356 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

Zrychlené daňové odpisy:

Automobil Mercedes Benz Sprinter s ev. číslem 200002 je podle ZDP zařazen do druhé odpisové skupiny. Znamená to tedy, že účetní jednotka by odpisovala tento majetek 5 let. Majetek by byl zcela odepsán v roce 2024. Pro výpočet zrychlených daňových odpisů jsou využity koeficienty z tabulky 4. Výše jednotlivých ročních odpisů je zaznamenána v tabulce 18.

Tabulka 18 Zrychlené daňové odpisy automobilu MB č. 200002

Rok	Roční odpis v Kč	Oprávky v Kč	Zůstatková cena v Kč
2020	271 200	271 200	1 084 800
2021	433 920	705 120	650 880
2022	325 440	1 030 560	325 440
2023	216 960	1 247 520	108 480
2024	108 480	1 356 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

4 Komparace vlivu rozdílného zachycení dlouhodobého hmotného majetku podniku na základ daně z příjmů.

Aby mohl být správně stanoven základ daně, vychází účetní jednotka z účetního výsledku hospodaření před zdaněním, který je zjišťován ze všech nákladů a výnosů daného účetního období podniku. Výsledek hospodaření musí účetní jednotka upravit podle ZDP o daňově neúčinné náklady, o výnosy nezahrnované do základu daně, ale hlavně o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, který v nemalé míře může ovlivnit základ daně pro výpočet daně z příjmů PO. Proto je pro podnik velice důležité, jaké metody odpisování pro konkrétní majetek zvolí, neboť každá tato metoda odpisování představuje jinou výši odpisů v jednotlivých letech. V následující části jsou mezi sebou porovnány různé metody účetních a daňových odpisů.

4.1 Komparace účetních odpisů vybraného majetku podniku

V předchozí kapitole jsou propočítány všechny druhy časových účetních odpisů u vybraného druhu majetku. Jedná se o automobil značky Mercedes Benz Sprinter, přívěs Martz Kipper 250 a automobil Mercedes Benz s ev. číslem 200002. U tohoto majetku uplatňuje účetní jednotka reálně rovnoměrné účetní odpisy. Tyto odpisy jsou porovnány a následně zhodnoceny.

4.1.1 Automobil Mercedes MB č. 170005

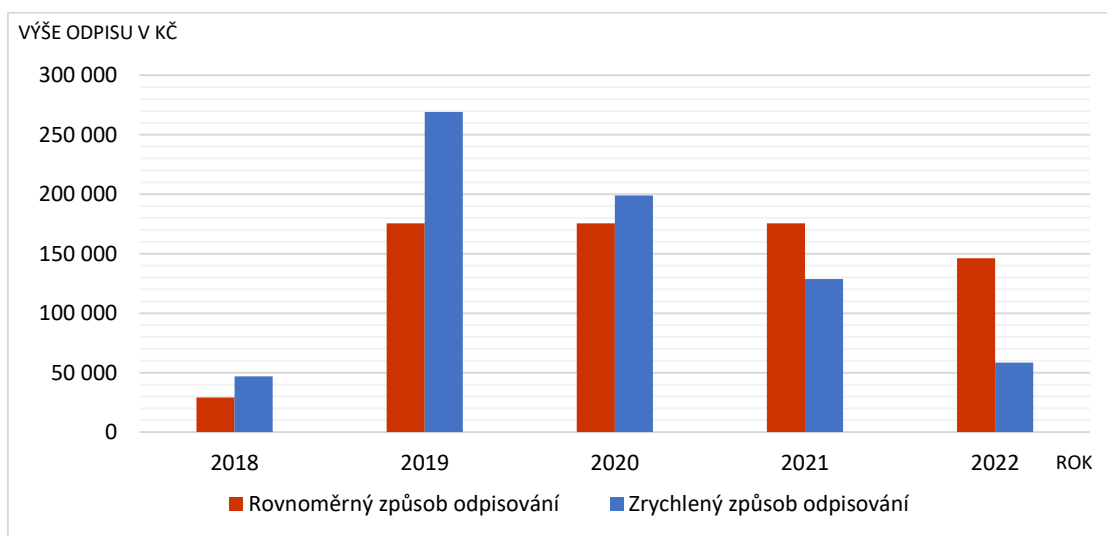
Přehled všech vypočítaných účetních odpisů automobilu je zaznamenán v tabulce 19.

Tabulka 19 Komparace účetních odpisů automobilu MB č. 170005

Rok	Rovnoměrné účetní odpisy v Kč	Zrychlené účetní odpisy v Kč	Rozdíl v Kč
2018	29 250	46 800	-17 550
2019	175 500	269 100	-93 600
2020	175 500	198 900	-23 400
2021	175 500	128 700	46 800
2022	146 250	58 500	87 750

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z hodnot tabulky 19 byl sestaven graf, který je zobrazen na obrázku 2.



Obrázek 2 Komparace účetních odpisů automobilu MB č. 170005

Zdroj: Vlastní zpracování.

Na obrázku 2 je zobrazen vývoj konkrétních metod časových odpisů v letech 2018 až 2022. Jelikož v roce 2018 odpisovala účetní jednotka automobil pouze dva měsíce, jsou částky odpisů relativně nízké. Rovnoměrné účetní odpisy v prvním roce odpisování, se moc neliší od zrychlených účetních odpisů v prvním roce odpisování. V dalších letech už je rozdíl patrnější. Zatímco rovnoměrné účetní odpisy si drží svou hladinu hodnot v přibližně stejné výši, hodnota zrychlených odpisů má od roku 2020 tendenci klesat. V tomto roce je v případě rovnoměrného odpisování odepsáno něco málo přes 55 % vstupní ceny majetku, to je méně, než u zrychlených odpisů, u kterých je odepsáno necelých 75% vstupní ceny automobilu. Automobil najezdí každý rok přibližně stejný počet kilometrů, proto účetní jednotka zvolila způsob odpisování rovnoměrně. Pokud by podnik znal dopředu všechny konkrétní jízdy na zakázky a dokázal by stanovit předběžný odhad počtu najetých kilometrů v jednotlivých letech, mohl by k odpisování automobilu zvolit i výkonovou odpisovou metodu. Zrychlený způsob odpisování je vzhledem k tomu, jak rychle vozidla ztrácí svou hodnotu, pro podnik nejvýhodnější. Pokud by podnik zvolil tuto metodu, měl by v roce 2020 odepsané $\frac{3}{4}$ ze vstupní ceny majetku a v prvních letech by do nákladů rozložil vyšší částky majetku.

4.1.2 Přívěs MK 250

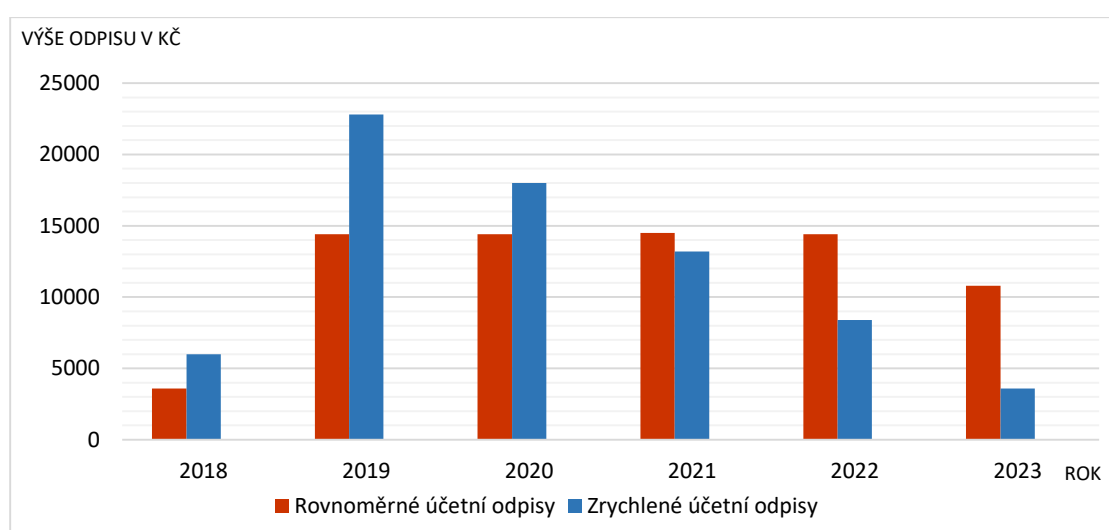
Podnik u tohoto majetku uplatňuje rovnoměrné účetní odpisy. Pro porovnání byly vypočítány i odpisy zrychlené. Rozdíl mezi těmito odpisy je zobrazen v tabulce 20.

Tabulka 20 Komparace účetních odpisů přívěsu MK 250

Rok	Rovnoměrné účetní odpisy v Kč	Zrychlené účetní odpisy v Kč	Rozdíl v Kč
2018	3 600	6 000	2 400
2019	14 400	22 797	-8 397
2020	14 400	17 998	-3 598
2021	14 400	13 199	1 201
2022	14 400	8 399	6 001
2023	10 790	3 597	7 193

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z předchozích dat v tabulce byl vytvořen graf, viz obrázek 3.



Obrázek 3 Komparace účetních odpisů přívěsu MK 250

Zdroj: Vlastní zpracování.

V prvním účetním roce je majetek odpisován pouze 3 měsíce, to se projeví na výši prvního odpisu jak u rovnoměrného způsobu, tak i u zrychleného způsobu. Rozdíl těchto odpisů v prvním roce činí 2 400 Kč. V porovnání s ostatními roky se tato částka řadí k menším částkám, avšak není úplně nejnižší. Nejnižší rozdíl je zaznamenán v roce 2021, kdy se zrychlený odpis liší od rovnoměrného o 1 200 Kč. Je nutné podotknout, že v rámci zrychleného odpisování je účetně v roce 2021 odepsáno přes 83 % ze vstupní ceny přívěsu. U rovnoměrného způsobu odpisování je v roce 2021 účetně odepsáno 65 % ze vstupní ceny majetku. Výše rovnoměrných odpisů je v letech 2019 - 2022 stejná, a to v částce 14 400 Kč. Výjimku tvoří poslední rok odpis s hodnotou 10 790 Kč, kdy jsou měsíční rovnoměrné odpisy počítány pro dobu 9 měsíců. U zrychlených odpisů je od roku 2019 vidět degressivní vývoj. Pokud chce účetní jednotka vystihnout reálné opotřebení majetku, zvolila zde

správnou metodu pomocí rovnoměrných odpisů. Není přesně stanoveno, jak moc se přívěs opotřebovává i v závislosti na tom, že je pracovní využití přívěsu nepravidelné a účetní jednotka nedokáže odhadnout počet zakázek do budoucnosti.

4.1.3 Automobil Mercedes MB č. 200002

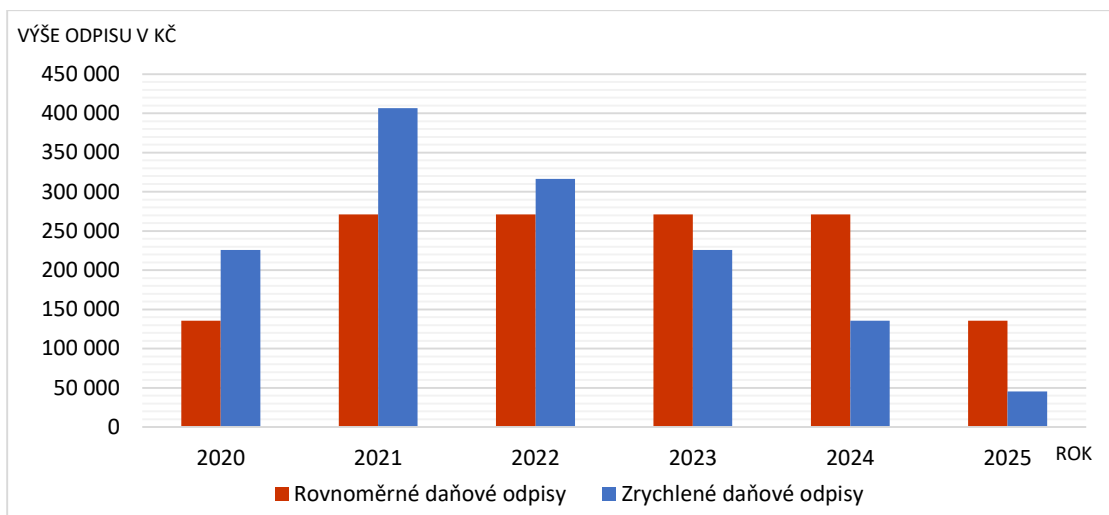
Podnik u tohoto majetku uplatňuje rovnoměrné účetní odpisy s dobou odpisování 5 let. Pro porovnání byly vypočítány i odpisy zrychlené. Rozdíl mezi těmito odpisy je zobrazen v tabulce 21.

Tabulka 21 Komparace účetních odpisů automobilu MB č. 200002

Rok	Rovnoměrné odpisy v Kč	Zrychlené odpisy v Kč	Rozdíl v Kč
2020	135 600	226 000	-90 400
2021	271 200	406 800	-135 600
2022	271 200	316 400	-45 200
2023	271 200	226 000	45 200
2024	271 200	135 600	135 600
2025	135 600	45 200	90 400

Zdroj: Vlastní zpracování.

Při používání rovnoměrné účetní metody je patrné, že účetní jednotka rozloží v prvním a posledním roce do nákladů stejnou částku ve výši 135 600 Kč. Mezi těmito roky je výše rovnoměrného odpisu stanovena na částku 271 200 Kč. Zrychlený odpis dosahuje svého maxima ve druhém roce odpisování. Poté má degresivní průběh až do roku 2021, kdy je automobil zcela odepsán. Na obrázku 4 je vytvořen graf, který porovnává rovnoměrné a zrychlené účetní odpisy u automobilu MB s ev. číslem 20002.



Obrázek 4 Komparace účetních odpisů automobilu MB č. 200002

Zdroj: Vlastní zpracování.

4.2 Komparace daňových odpisů vybraného majetku podniku

Podnik Keen Express s.r.o. využívá u svého majetku zrychlený způsob daňového odpisování. Pro porovnání daňových odpisů jsou v této praktické části propočítány všechny způsoby daňového odpisování u konkrétního druhu majetku.

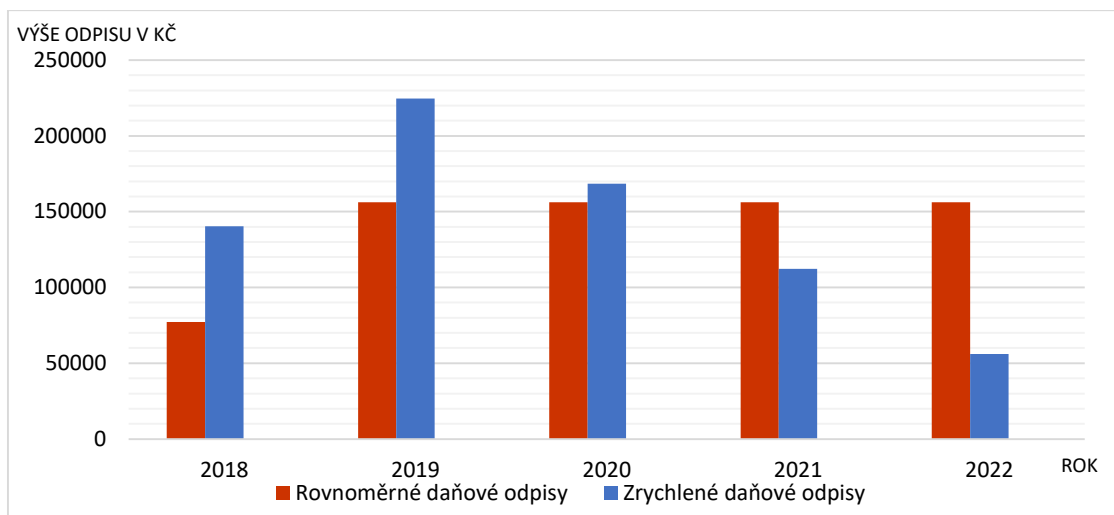
4.2.1 Automobil MB č. 170005

U tohoto automobilu jsou propočítány rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy. Konkrétní hodnota odpisů v jednotlivých letech a rozdíl mezi nimi je zaznamenán v tabulce 21.

Tabulka 22 Komparace daňových odpisů automobilu MB č. 170005

Rok	Rovnoměrné odpisy v Kč	Zrychlené odpisy v Kč	Rozdíl v Kč
2018	77 220	140 400	-63 180
2019	156 195	224 640	-68 445
2020	156 195	168 480	-12 285
2021	156 195	112 320	43 875
2022	156 195	56 160	100 035

Zdroj: Vlastní zpracování.



Obrázek 5 Komparace daňových odpisů automobilu MB č. 170005

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z výše uvedeného grafu vyplývá, že je pro účetní jednotku nejvýhodnější použít u automobilu zrychlené daňové odpisování. Tento způsob je ideální, pokud účetní jednotka plánuje v prvních letech maximálně snížit základ daně a tím i daňovou povinnost. V roce 2020 je zrychleným způsobem odepsáno přes $\frac{3}{4}$ vstupní ceny majetku. Pokud by byl použit rovnoměrný daňový odpis, odpisovala by účetní jednotka s výjimkou prvního roku, stále stejné částky. První rok představuje skoro poloviční odpis, než je tomu druhý rok v roce 2019. Rovnoměrné odpisy snižují hodnotu majetku rovnoměrně, s výjimkou roku prvního. U zrychlených odpisů je v prvním roce též použit nižší koeficient než v letech následujících. V prvním roce je zrychleně odepsáno 140 400 Kč, v druhém roce pak 224 640 Kč, kdy dosahuje hodnota odpisu maximální výše. Od roku 2019 mají částky odpisů degresivní vývoj, zatímco u rovnoměrné metody odpisování jsou hodnoty odpisů pořád stejně vysoké. Za povšimnutí také stojí, že od roku 2020 je hodnota rovnoměrných odpisů vyšší, než hodnota odpisů zrychlených.

4.2.2 Přívěs MK 250

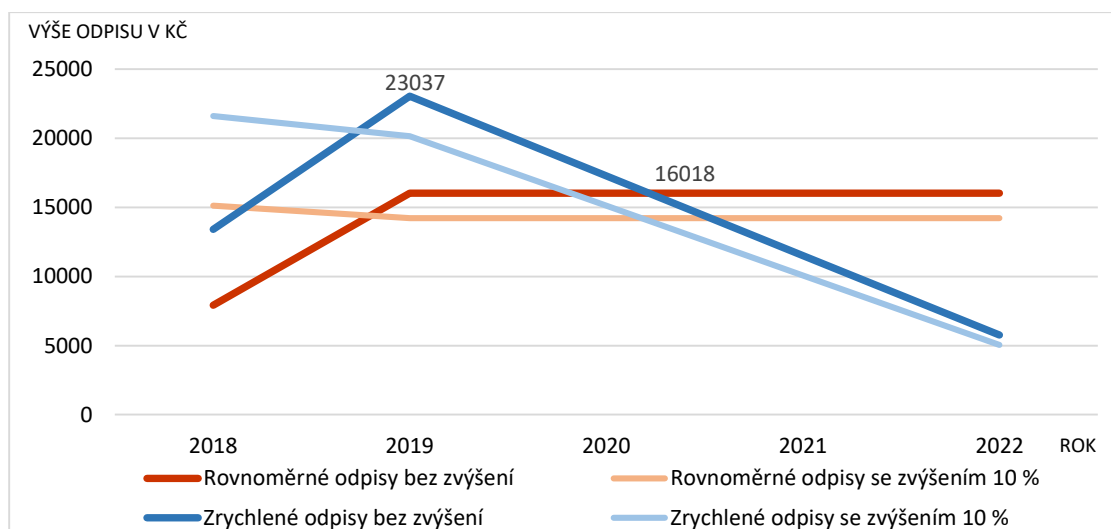
Přívěs je reálně odpisován zrychleným způsobem. Pro porovnání jsou vypočítány rovnoměrné daňové odpisy bez zvýšení, rovnoměrné daňové odpisy se zvýšeným odpisem v prvním roce o 10 % a zrychlené daňové odpisy se zvýšeným odpisem v prvním roce o 10 %. Konkrétní data jsou uspořádána do tabulky 23.

Tabulka 23 Komparace daňových odpisů přívěsu MK 250

Rok	Rovnoměrné daňové odpisy v Kč			Zrychlené daňové odpisy v Kč		
	bez zvýšení	se zvýšením	rozdíl	bez zvýšení	se zvýšením	rozdíl
2018	7 919	15 118	-7 199	13 398	21 597	-8 199
2019	16 018	14 219	1 799	23 037	20 158	2 879
2020	16 018	14 219	1 799	17 278	15 118	2 160
2021	16 018	14 219	1 799	11 518	10 078	1 440
2022	16 017	14 215	1 802	5 759	5 039	720

Zdroj: Vlastní zpracování.

Pro nejpřesnější zachycení průběhu odpisů v jednotlivých letech byl vybrán spojnicový graf, viz obrázek 6.



Obrázek 6 Komparace daňových odpisů přívěsu MK 250 se zvýšeným odpisem v 1. roce

Zdroj: Vlastní zpracování.

Zrychlené odpisy bez zvýšení mají degresivní průběh od roku 2019, kdy je hodnota odpisu maximální za celý průběh odpisování. Zrychlený odpis bez zvýšení v roce 2019 činí 23 037 Kč. Je značně viditelné, že průběh zrychleného odpisování bez zvýšení kopíruje úsečka zrychleného odpisování se zvýšením o 10 %, s výjimkou prvního roku odpisování, kdy se od sebe jednotlivé odpisy liší o 8 199 Kč. Tento rozdíl je nejvyšší v průběhu 5 let odpisování. To samé lze říci o rovnoměrném způsobu odpisování. Průběh úsečky rovnoměrného odpisování bez zvýšení, kopíruje úsečka rovnoměrného odpisování se zvýšením o 10 %, s výjimkou v roce 2018. Rozdíl mezi odpisy je v prvním roce 7 199 Kč.

4.2.3 Automobil MB č. 200002 (mimořádný odpis)

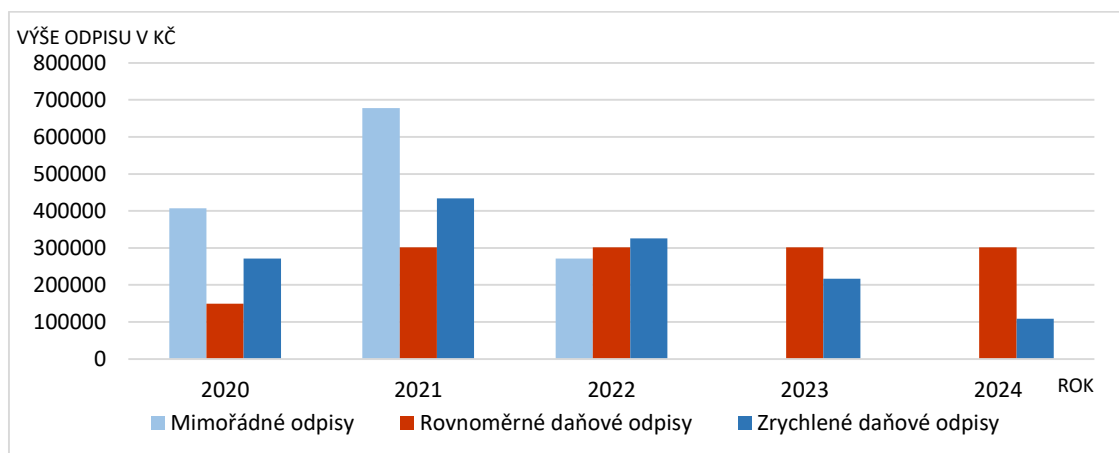
Společnost Keen Express s.r.o. v roce 2020 pořídila automobil, u kterého v rámci protikrizových opatření vlády využívá možnosti mimořádných odpisů. V prvních 12 měsících odepíše 60 % ze vstupní ceny majetku a ve zbylých 12 měsících odepíše 40 % ze vstupní ceny. Pro porovnání byly dopočítány rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy, jejichž výše jsou uspořádány do tabulky 24.

Tabulka 24 Komparace daňových odpisů automobilu MB č. 200002

Rok	Mimořádný odpis v Kč	Rovnoměrný odpis v Kč	Rozdíl v Kč	Zrychlený odpis v Kč	Rozdíl v Kč
2020	406 800	149 160	257 640	271 200	135 600
2021	678 000	301 710	376 290	433 920	244 080
2022	271 200	301 710	-30 510	325 440	-54 240
2023	x	301 710	x	216 960	x
2024	x	301 710	x	108 480	x

Zdroj: Vlastní zpracování.

Největší rozdíl mimořádných odpisů oproti rovnoměrným či zrychleným daňovým odpisům spočívá v tom, že podnik tento majetek odpisuje pouze 24 měsíců. Kdyby společnost nevyužívala mimořádných odpisů, měla by povinnost podle ZDP automobil patřící do 2. odpisové skupiny odpisovat 5 let. U mimořádných odpisů je za 24 měsíců odepsáno 100% hodnoty vstupní ceny automobilu. V případě zrychlených odpisů je za 24 měsíců odepsáno něco málo přes 75 % vstupní ceny majetku a u rovnoměrných odpisů dokonce 56 % ze vstupní ceny majetku. Na obrázku 7 jsou znázorněny všechny tři způsoby odpisování majetku.



Obrázek 7 Komparace daňových odpisů automobilu MB č. 200002

Zdroj: Vlastní zpracování.

Mimořádné odpisy jsou v důsledku zahájení odpisování automobilu v červenci 2020 uplatňovány do roku 2022. Nejvyšší hodnotu mimořádného odpisu uplatňuje účetní jednotka v roce 2021. Mimořádný odpis v tomto roce činí 678 000 Kč. Pokud by účetní jednotka nevyžívala možnosti mimořádných odpisů, odpisovala by pomocí rovnoměrných daňových odpisů každý rok částku 301 710 Kč s výjimkou prvního roku, kdy je odpis skoro o polovinu nižší, nebo by mohla zvolit metodu zrychleného daňového odpisování, která má od druhého roku degressivní průběh.

4.3 Komparace účetních a daňových odpisů a jejich vliv na základ daně

Odpisy tvoří velice důležitou část všech finančních výkazů podniku. Nejzákladnějšími složkami souboru finančních výkazů jsou rozvaha a výkaz zisků a ztrát. (Alexander, 2020) Daňové odpisy mají velký vliv na základ daně, oproti tomu účetní odpisy mají zase velký vliv na účetní výsledek hospodaření (dále VH). Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy ovlivňuje výši VH, který je následně mimoúčetně transformován v daňovém přiznání na daňový základ, z kterého účetní jednotka vypočítává daň z příjmů. Na konci účetního období vypracuje podnik roční účetní závěrku, kde provádí příslušné operace s dlouhodobým majetkem jako je např. zaúčtování odpisů dlouhodobého majetku do nákladu nebo porovnání účetních a daňových odpisů. Pokud jsou daňové odpisy větší než účetní odpisy, snižují o tento rozdíl VH a naopak, v případě, kdy budou účetní odpisy vyšší než daňové odpisy, bude o tento rozdíl VH zvýšen. To znamená i větší daňovou povinnost pro účetní jednotku.

4.3.1 Komparace účetních a daňových odpisů u automobilu MB č. 170005

Pro porovnání odpisů byly použity reálné metody odpisování, které podnik u automobilu s ev. číslem 170005 využívá. Jedná se o rovnoměrné účetní odpisování a zrychlené daňové odpisování bez zvýšení v prvním roce. Komparace účetních a daňových odpisů je zachycena v tabulce 25.

Tabulka 25 Komparace účetních a daňových odpisů u vozidla a jejich vliv na základ daně

Rok	Roční účetní odpis v Kč	Účetní zůstatková cena v Kč	Roční daňový odpis v Kč	Daňová zůstatková cena v Kč	Rozdíl v Kč	Dopad na VH
2018	29 250	672 750	140 400	561 600	-111 150	SNÍŽENÍ
2019	175 500	497 250	224 640	336 960	-49 140	SNÍŽENÍ
2020	175 500	321 750	168 480	168 480	+7 020	ZVÝŠENÍ
2021	175 500	146 250	112 320	56 160	+63 180	ZVÝŠENÍ
2022	146 250	0	56 160	0	+90 090	ZVÝŠENÍ

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z tabulky lze interpretovat, že v prvních dvou letech si účetní jednotka může snížit VH, jelikož daňové odpisy jsou vyšší než účetní. Naopak v letech 2020 – 2022 musí účetní jednotka zvýšit VH o jednotlivé rozdíly, protože účetní odpisy převyšují daňové odpisy. Nejblíže k sobě mají odpisy v roce 2020, kdy je jejich rozdíl stanoven částkou 7 020 Kč. Tento rozdíl vyjadřuje nejnižší zvýšení VH v průběhu celé doby odpisování.

Daňová úspora

Pokud je rozdíl účetních a daňových odpisů vynásoben DPPO, jejíž sazba činí 19%, lze dopočítat jednotlivé roční úspory na dani u konkrétní zvolené metody odpisování. O úspoře na dani lze uvažovat pouze v tom případě, pokud je výsledek hospodaření kladný a podnik není ve ztrátě. Tabulka 26 ukazuje, kolik může účetní jednotka ušetřit na dani při rovnoměrném či zrychleném způsobu odpisování u automobilu. Rozdíly v tabulce jsou vypočítány z rovnoměrných účetních odpisů a zrychlených daňových odpisů, které podnik reálně využívá. Pro porovnání je vypočítán i rozdíl v jednotlivých letech z alternativních rovnoměrných daňových odpisů. Z rozdílu účetních a daňových odpisů plyne, že dopad na DPPO je za všechna zkoumaná období nepatrný.

Tabulka 26 Daňová úspora u automobilu MB č. 170005

MB 170005	Rovnoměrné daňové odpisy v Kč		Zrychlené daňové odpisy V Kč	
	Rozdíl od účetních odpisů	Ušetřeno na dani	Rozdíl od účetních odpisů	Ušetřeno na dani
2018	-47 970	+9 114,30	-111 150	+21 118,50
2019	+19 305	-3 667,95	-49 140	+9 336,60
2020	+19 305	-3 667,95	+7 020	-1 333,80
2021	+19 305	-3 667,95	+63 180	-12 004,20
2022	-9 945	+1 889,55	+90 090	-17 117,10
Σ	0	0	0	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

4.3.2 Komparace účetních a daňových odpisů u přívěsu MK 250

Podnik reálně využívá u přívěsu rovnoměrných účetních časových odpisů a zrychlených daňových odpisů. Jejich rozdílné zachycení a vliv na základ daně zobrazuje tabulka 27.

Tabulka 27 Komparace účetních a daňových odpisů u přívěsu a jejich vliv na základ daně

Rok	Roční účetní odpis v Kč	Účetní zůstatková cena v Kč	Roční daňový odpis v Kč	Daňová zůstatková cena v Kč	Rozdíl v Kč	Dopad na VH
2018	3 600	68 390	14 398	57 592	-10 798	SNÍŽENÍ
2019	14 400	53 990	23 037	34 555	-8 637	SNÍŽENÍ
2020	14 400	39 590	17 278	17 277	-2 877	SNÍŽENÍ
2021	14 400	25 190	11 518	5 759	+2 882	ZVÝŠENÍ
2022	14 400	10 790	5 759	0	+8 641	ZVÝŠENÍ
2023	10 790	0	x	x	+10 790	ZVÝŠENÍ

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z tabulky 27 lze vyčíst, že přívěs je účetně odepsán v roce 2023 a daňově je odepsán v roce 2022. Je to dáno tím, že u účetních odpisů podnik počítá jednotlivé odpisy na měsíce a z důvodu zařazení majetku do užívání v polovině roku 2018, začal odpisovat majetek až v červenci. Tím se vlastně účetní doba odpisování prodloužila. V prvních třech letech si podnik snižuje VH o rozdíl odpisů. V posledních třech letech dochází ke zvýšení hospodářského výsledku, jelikož účetní odpisy převyšují daňové.

Daňová úspora

Následující tabulka 28 ukazuje, kolik účetní jednotka ušetří v jednotlivých letech na dani v případě použití rovnoměrných či zrychlených daňových odpisů.

Tabulka 28 Daňová úspora u přívěsu MK 250

MK 250	Rovnoměrné daňové odpisy v Kč		Zrychlené daňové odpisy v Kč	
	Rozdíl od účetních odpisů	Ušetřeno na dani	Rozdíl od účetních odpisů	Ušetřeno na dani
2018	-4 319	+821,61	-10 798	+2 051,62
2019	-1 618	+307,42	-8 637	+1 641,03
2020	-1 618	+307,42	-2 877	+546,58
2021	-1 618	+307,42	+2 882	-547,58
2022	-1617	+307,23	+8 641	-1 641,79
2023	+10 790	-2 050,10	+10 790	-2 050,10
Σ	0	0	0	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

Je důležité podotknout, že součet daňových úspor za celou dobu odpisování je pro všechny metody stejný, liší se jednotlivé slevy daňově uznatelných nákladů. Proto je pro účetní jednotku důležité vybrat vhodný způsob metody odpisování. Reálně podnik uplatňuje metodu zrychleného odpisování bez zvýšení, což znamená, že v prvních letech ušetří na dani více, než ke konci životnosti přivěsu. Dopad na DPPO je ale za všechna období nulový.

4.3.3 Komparace účetních a daňových odpisů u automobilu MB č. 200002

U automobilu značky Mercedes Benz Sprinter s ev. č. 200002, využívá reálně účetní jednotka mimořádné odpisy a z účetního hlediska odpisuje automobil rovnoměrně. Z tabulky 29 vyplývá, že v prvních dvou letech převyšují daňové odpisy nad účetními. To má vliv na snížení VH. V roce 2022 nastane situace, že se daňový odpis bude rovnat odpisu účetnímu, což znamená, že účetní jednotka neupraví základ daně. Automobil bude v roce 2020 daňově odepsán, kdežto účetně bude odepsán až v roce 2025. Od roku 2023 do roku 2025 nastane z důvodu účetního odpisování majetku ke zvýšení VH.

Tabulka 29 Komparace účetních a daňových odpisů u vozidla a jejich vliv na základ daně

Rok	Roční účetní odpis v Kč	Účetní zůstatková cena v Kč	Roční daňový odpis v Kč	Daňová zůstatková cena v Kč	Rozdíl v Kč	Dopad na VH
2020	135 600	1 220 400	406 800	949 200	-271 200	SNÍŽENÍ
2021	271 200	949 200	678 000	271 200	-406 800	SNÍŽENÍ
2022	271 200	678 000	271 200	0	0	-
2023	271 200	406 800	x	x	+271 200	ZVÝŠENÍ
2024	271 200	135 600	x	x	+271 200	ZVÝŠENÍ
2025	135 600	0	x	x	+135 600	ZVÝŠENÍ

Zdroj: Vlastní zpracování.

Daňová úspora

Následující tabulka 30 ukazuje, kolik účetní jednotka ušetří v jednotlivých letech na dani v případě použití rovnoměrných či zrychlených daňových odpisů. Dopad na DPPO je v tomto případě opět za všechna období nulový.

Tabulka 30 Daňová úspora u automobilu MB č. 200002

MB 200002	Rovnoměrné daňové odpisy v Kč		Zrychlené daňové odpisy v Kč	
	Rozdíl od účetních odpisů	Ušetřeno na dani	Rozdíl od účetních odpisů	Ušetřeno na dani
2020	-13 560	+2 576,40	-135 600	+25 764,00
2021	-30 510	+5 796,90	-162 720	+30 916,80
2022	-30 510	+5 796,90	-54 240	+10 305,60
2023	-30 510	+5 796,90	+54240	-10 305,60
2024	-30 510	+5 796,90	+162 720	-30 916,80
2025	135 600	-25 764,00	+135 600	-25 764,00
Σ	0	0	0	0

Zdroj: Vlastní zpracování.

4.4 Zhodnocení zanalyzované situace podniku

Podnik Keen Express s.r.o. má ve svých vnitřních směrnících i mimo jiné stanovené způsoby odpisování pro dlouhodobý majetek, který využívá ke své podnikatelské činnosti. V případě účetního odpisování využívá rovnoměrné časové odpisy, u daňového odpisování využívá zrychlené odpisy. Na analyzovaném majetku neprovedl podnik žádné technické zhodnocení. V roce 2020 podnik využil možnosti mimořádných odpisů u automobilu s ev. číslem 200002 pořízeným v červnu téhož roku. V případě účetního odpisování je majetek odpisován od prvního dne následujícího měsíce po zařazení majetku do užívání. Tento princip se jeví jako správný, protože v měsíci, kdy je majetek zařazen do užívání, nedochází k žádnému opotřebení majetku či k němu dochází, ale minimálně. Jelikož má podnik ve svém dlouhodobém majetku, převážně automobily, jejichž roční nájezd se pohybuje okolo 150 tis. km, odpisuje majetek zrychleným daňovým způsobem. Tato metoda je pro podnik výhodná, protože si v prvních letech může odepsat vyšší částku ze vstupní ceny majetku, než je tomu tak u metody rovnoměrného daňového odpisování. Další výhodou je to, že při využití zrychlených odpisů má ve druhém roce odpisování odepsáno již přes 75 % vstupní ceny majetku. Zrychlené odpisování se zvýšeným odpisem o 10 % v prvním roce podnik nevyužívá. Z předchozích tabulek vyplývá, že rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy u analyzovaného majetku, má v prvních letech pozitivní vliv na VH a dochází k jeho snížení. V minulých letech nastala v podniku situace, kdy byl automobil vyřazen z užívání a nebyl ještě zcela odepsán. V tomto případě provádí účetní jednotka jednorázový účetní odpis zůstatkové ceny. V případě daňové zůstatkové ceny musí vždy určit, jestli je tato cena daňově uznatelná či nikoliv. Snížení základu daně je za celou dobu odpisování vždy stejné,

ať už se jedná o rovnoměrný způsob či způsob zrychlený. Nelze tedy říci, která metoda odpisování je pro podnik výhodnější. Je třeba ji ale důkladně zvážit, jelikož zvolená metoda nejde v průběhu odpisování změnit. Důležité, na co by se měl podnik zaměřit je to, jak si chce rozložit v průběhu let odpisování daňovou zátěž. Pokud chce mít menší daňovou zátěž v prvních letech odpisování, z důvodu očekávaných zisků nebo větší potřeby financí, měl by uvažovat nad odpisy zrychlenými. Pokud podnik v průběhu let preferuje vyrovnanou výši daňového břemene, měl by zase uvažovat o rovnoměrném daňovém způsobu odpisování.

Závěr

Cílem této bakalářské práce je podrobněji popsat dlouhodobý majetek z hlediska účetního a daňového, porozumět problematice účetních a daňových odpisů a jejich vlivu na výsledek hospodaření a základ daně. V teoretické části byl majetek rozebrán z hlediska pořízení, ocenění a vyřazení. Jelikož je tento majetek vymezen jak v zákoně o účetnictví, tak v zákoně o dani z příjmů, může občas dojít k odlišnému vymezení dlouhodobého majetku. V této práci jsou popsány i změny, ke kterým došlo v ZDP v roce 2021, které se týkaly i mimo jiné zvýšení limitu pro odpisování dlouhodobého hmotného majetku, mimořádných odpisů a celkového zrušení kategorie dlouhodobého nehmotného majetku. Největší část této bakalářské práce se ale věnuje odpisům. Účetní odpisy jsou zde z hlediska časového rozdělení na lineární a degresivní. U daňových odpisů byly mimo rovnoměrných a zrychlených, přibrány též odpisy mimořádné. U jednotlivých druhů odpisů jsou uvedeny vzorce, postupy výpočtů a sazby či koeficienty, pomocí kterých vypočítává účetní jednotka jednotlivé odpisy za určité období. Účetní odpisy jsou uplatňovány měsíčně, kdežto daňové odpisy jsou rozloženy do nákladů ročně. V praktické části byla provedena analýza dlouhodobého majetku podniku Keen Express s.r.o., vypočítány různé způsoby účetního i daňového odpisování a následně mezi sebou tyto způsoby porovnány. Reálně podnik využívá u majetku rovnoměrné účetní odpisy a z hlediska daňového zrychlené daňové odpisy. Při vyhodnocení všech postupů odpisování v podniku je zřejmé, že se podnik snaží sjednotit metody odpisování majetku a přistupuje k němu komplexně. Může to být dáno i tím, že podnik nedisponuje velkým množstvím majetku a má k dispozici majetek druhově stejný. Jedná se zde převážně o automobily. Přesto, že má podnik druhově stejný majetek, není vhodné přistupovat k majetku jako celku, ale u každého konkrétního majetku by se mělo zvážit, jaký způsob odpisování by byl pro podnik nejvýhodnější. To s sebou nese řadu odhadů a otázek. Jak dlouho plánuje podnik majetek využívat? Bude ho chtít prodat ještě před úplným odepsáním? Jaká bude vytiženost majetku v prvních letech odpisování? Lze odhadnout počet najetých kilometrů v dalších letech odpisování? Lze předvídat množství zakázek pro zvolený majetek? Nabízí se velké množství otázek, které musí být zodpovězeny předtím, než účetní jednotka zvolí vhodnou metodu účetního odpisování. Z účetního pohledu se podnik snaží pomocí účetních odpisů vyjádřit věrný a poctivý obraz opotřebení majetku, protože zkreslení účetních odpisů přináší pro podnik značná negativa. Nenastane situace, ve které automobil ujede první rok 150 tis. km a druhý rok jen 20 tis. km. Vždy se

roční nájezd automobilů pohybuje zhruba ve stejné výši a rozdíl mezi ujetými kilometry je zanedbatelný. Rovnoměrné účetní odpisy zde byly vzhledem k povaze majetku zvoleny optimálně. Výsledek hospodaření je účetními odpisy snižován po celou dobu odpisování rovným dílem. V některých případech účetního odpisování je výše ročního odpisu zaokrouhlena dolů, nikoliv nahoru. Tento nedostatek je nutné eliminovat. Co se týče daňového pohledu, podnik využívá u veškerého svého majetku zrychlený způsob odpisování, s výjimkou automobilu MB s ev. číslem 200002, u kterého podnik uplatňuje v rámci daňového balíčku mimořádné odpisy. Mimořádné odpisy se obecně jeví pro podnik jako velice výhodné. Účetní jednotka si uplatňuje do nákladů mnohem vyšší částku, než by uplatňovala zrychleným způsobem odpisování, který používá u ostatního odpisovaného majetku. Použití mimořádných odpisů je pro podnik výhodné hlavně tehdy, pokud dosahuje vyššího výsledku hospodaření. V době koronavirové recese, kdy je podnik spíše v ekonomickém útlumu je nutné zvážit, zda jsou mimořádné odpisy doopravdy tak účinné, jako se na první pohled jeví. Na druhou stranu, pokud by podnik prosperoval s plánem rozšířit svůj vozový park a chtěl by opět uplatnit možnost mimořádných odpisů, bylo by vhodné majetek pořídit na začátku účetního období, protože kdyby pořídil majetek ke konci zdaňovacího období, mohla by nastat situace, že výše částky mimořádného odpisu bude nižší, než výše částky jinak podnikem používaného odpisu. Podnik Keen Express s.r.o. se snaží odepisovat největší hodnotu svého majetku právě v prvních letech odpisování, proto využívá metody zrychleného daňového odpisování. V případě, kdyby podnik využíval metodu rovnoměrného daňového odpisování, byl by základ daně zatížen s výjimkou prvního roku pořád ve stejné výši. Tuto metodu lze použít u majetku, jenž se opotřebovává za celou svou životnost stejnoměrně. Při volbě metody odpisování musí podnik vzít v potaz mnoho důležitých faktorů, které hrají velice významnou roli v rozhodování. Zrychlené odpisy je vhodné použít v tom případě, kdy podnik zamýšlí maximalizaci redukce základu daně v co nejkratší době po pořízení automobilu, nebo když bude v prvních letech odpisování potřebovat více finančních prostředků. Při výběru vhodné metody odpisování by podnik měl brát v úvahu také předpokládaný zisk či ztrátu. Pokud by byl podnik v dobré ekonomické kondici, měl by rozhodně využít metodu zrychleného daňového odpisování a uplatňovat co nejvyšší daňové náklady a tím maximálně využít snížení daňové povinnosti. Nelze tedy přesně stanovit, jaká metoda odpisování je pro podnik správná. Výhodou zrychlených odpisů je, že v prvních letech odpisování, bude základ daně snižován o vyšší částky, než by tomu tak bylo u odpisů rovnoměrných, podnik tak pro sebe může získat více finančních prostředků na investice a k rychlejší obnově majetku. Nevýhodou zrychlených odpisů je vyšší náročnost

výpočtu oproti rovnoměrným odpisům a proměnlivý vliv na základ daně za celou dobu odpisování. Z praktické části této práce vyplývá, že je pro podnik velmi důležité, jakou metodu odpisování si zvolí už i z toho důvodu, že metody v průběhu odpisování nelze měnit. Na základě analýzy z praktické části této práce je podniku doporučeno, aby zůstal u modelu rovnoměrného účetního odpisování, které reálně vyjadřuje opotřebení majetku, zatímco u daňových odpisů, by si měl podnik uvědomit, jaké je pro něj nejvýhodnější rozložení daňové zátěže v jednotlivých letech. Podnik by měl uvažovat v delším časovém horizontu při výběru metod daňového odpisování. Pokud podnik předpokládá v následujícím roce zisk, je metoda zrychleného odpisování zcela vhodná. Na druhé straně podniku není doporučeno, aby sjednocoval účetní odpisy s daňovými. Tento fakt nemůže věrně zobrazit skutečný stav majetku.

Seznam použité literatury

Česko. Zákon č. 563 ze dne 12 prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České Republiky*. 1991, částka 107, s. 2820. ISSN 1211-1244.

Česko. Zákon České národní rady č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České Republiky*. 1992, částka 117. ISSN 1211-1244.

ALEXANDER, David a Christopher NOBES. 2020. *Financial accounting: an international introduction*. Seventh edition. Harlow, England: Pearson. ISBN 978-1-292-29583-1.

BŘEZINOVÁ, Hana. 2016. *Účetní předpisy pro podnikatele: (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy): komentář*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-064-7.

CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ a aj. 2020. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 17. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-250-2.

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

MARKOVÁ, Hana. 2021. *Daňové zákony 2021 - Úplná znění k 1. 1. 2021*. 32. vyd. Praha: Grada publishing. ISBN 978-80-271-3130-3.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. 2016. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-5806-0.

POPÍLKOVÁ, Markéta. 2017. Odpisování se zbytkovou hodnotou v účetnictví podnikatelských subjektů/ Depreciation residual value in the account of business entities. *Mladá Věda*, [online]. 2017, vol. 5, no. 1, s. 97-104. Dostupné také z: <https://search.proquest.com/scholarly-journals/odpisování-se-zbytkovou-hodnotou-v-účetnictví/docview/1892699875/se-2?accountid=17116>

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. 2017. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 17. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG. 978-80-7554-063-8.

RYNEŠ, Petr. 2015. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2015*. 15. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-924-3.

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

SKÁLOVÁ, Jana. 2017. *Daně v účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-832-2.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. 2016. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0048-4.

STROUHAL, Jiří. 2016. *Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-268-9.

Účetnictví podnikatelů. 2020. 17. vyd. Praha: Meritum Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7598-593-4.

VALOUCH, Petr. 2012. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vyd. Praha: Grada publishing. ISBN 978-80-247-4114-7.

Seznam příloh

Příloha A	Inventární karta majetku společnosti.....	68
Příloha B	Sazby odpisů při zvýšení odpisu v prvním roce	69
Příloha C	Vzorce pro výpočet odpisů s provedeným TZ	70

Příloha A Inventární karta majetku společnosti

INVENTÁRNÍ KARTA DLOUHODOBÉHO MAJETKU

firma: Keen Express s.r.o.

strana: 1
dne: 05.03.2021

Číslo 200002 Pořizovací cena bez daně 1356000.00
Název Mercedes Sprinter 6L0 1864 Sazba DPH 21 DPH 284760.00
Klas. Pořizovací ceny jsou bez DPH

Hmotný majetek A Odepisovat A

Pozn.

-Zařazení-

Datum 12.06.2020 Zaúčtování / . .
Dokl.poř. F202062 Doklad
Způsob nabytí koupě Středisko
Firma 449 Hoffman a Žižák spol Výkon
Pracoviště Zakázka

-Vyřazení-

Datum . . Zaúčtování / . .
Způsob Doklad

-Účetní odpisy-

Účetní pořizovací cena 1356000.00 Účtování /
Technické zhodnocení 0.00 Odepsáno 0.00 = 0.00 %
Zůst.cena 1356000.00 =100.00 %

-Daňové odpisy-

Daňová pořizovací cena 1356000.00 Rok / pořadový rok odp. / 4
Technické zhodnocení 0.00 Rok odpisování ze zvýšené ceny 0
Odepsáno 1356000.00 =100.00 %
Způsob odepisování M Mimořádně Zůst.cena 0.00 = 0.00 %
Odpisová skupina 2 5 let Základní odpis 0.00 = 0.00 %
Zvýšení odpisů v 1.roce o 0 % Krácení 0.00 = 0.00 %
Uplatňovaný o. 0.00

-Uplatněné daňové odpisy-

Rok	Odpisová sazba	Zákl.odpis	Zůstat.hodnota	Krácení %	Uplat.odpis
2020	30.00 %	406800.00	949200.00	0.00	406800.00
2021	50.00 %	678000.00	271200.00	0.00	678000.00
2022	20.00 %	271200.00	0.00	0.00	271200.00

Příloha B Sazby odpisů při zvýšení odpisu v prvním roce

Tabulka B1 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: Vlastní zpracování dle § 31 odst. 1b Zákona č. 586/1992 Sb. ČR, o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Tabulka B2 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: Vlastní zpracování dle § 31 odst. 1c Zákona č. 586/1992 Sb. ČR, o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Tabulka B3 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

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

Zdroj: Vlastní zpracování dle § 31 odst. 1d Zákona č. 586/1992 Sb. ČR, o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Příloha C Vzorce pro výpočet odpisů s provedeným TZ

Pro výpočet zrychlených odpisu v **prvním roce** s TZ je použit vzorec (8): (Prudký, 2017)

$$ROZ = \frac{2 \times ZZC}{KZ} \quad (8)$$

Kde:

ROZ=roční odpis v roce provedení technického zhodnocení,

ZZC=zvýšená zůstatková cena ($ZZC = ZC + TZ$),

KZ=koeficient zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu.

V **dalších letech** se zrychlený odpis s **technickým zhodnocením** stanoví jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny majetku a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu a počtem let, po který byl majetek odpisován ze zvýšené zůstatkové ceny. Vzorec (9) znázorňuje výpočet: (Prudký, 2017)

$$ROZX = \frac{2 \times ZZC}{KZ - X + 1} \quad (9)$$

Kde:

ROZX= roční odpis po technickém zhodnocení v dalších letech,

X= pořadové číslo vyjadřující rok, po který se odpisy počítají, počínaje technickým zhodnocením.