

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

Vyhodnocování účetních a daňových odpisů ve vybrané účetní jednotce

Daniela Zbihlejová

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Daniela Zbihlejová

Podnikání a administrativa

Název práce

Vyhodnocení účetních a daňových odpisů ve vybrané účetní jednotce

Název anglicky

Assesing of Accounting and Tax Depreciation in the Selected Enterprise

Cíle práce

Hlavním cílem bakalářské práce je na základě rozboru a charakteristiky účetních a daňových odpisů vyhodnocení jejich vlivu na výsledek hospodaření ve vybrané účetní jednotce. Součástí práce je posouzení jejich vlivu na daňový základ a možnosti jeho ovlivnění v rámci daňové optimalizace.

Metodika

Teoretická část bude zpracována na základě kompilace informací z odborné literatury a platných právních předpisů.

V praktické části budou provedeny modelové výpočty daňových a účetních odpisů na konkrétních příkladech dlouhodobého majetku ve vybrané účetní jednotce. Bude posouzen jejich vliv na daňový základ a navrženy způsoby optimalizace. Pro posouzení optimalizace bude zvolena metoda analýzy a její výstupy budou komparovány s právními předpisy a provedenými modelovými výpočty.

Vyhodnocení aktuální situace zvolené účetní jednotky bude provedeno na základě syntézy získaných dat z provedených výpočtů a budou navrženy varianty možného využití.

Doporučený rozsah práce

35-45 stran

Klíčová slova

daňový základ, dlouhodobý majetek hmotný a nehmotný, metody odpisování, mimořádné odpisy, účetní a daňové odpisy, výsledek hospodaření

Doporučené zdroje informací

DUŠEK, Jiří. Zatřídování majetku a služeb. Praha: Grada Publishing, 2017. Účetnictví a daně (Grada). ISBN: 978-80-271-0406-2.

KADLEC, Jiří. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2023. 19. vydání. Olomouc: Anag, 2023. ISBN 978-80-7554-384-4.

MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2023: Úplná znění k 1.1. 2023. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-271-0023-1.

PELC, Vladimír. Daňové odpisy: strategie pro podnikatelskou praxi firem a podnikatelů. V Praze: C.H. Beck, 2011, xiii, 204 s. Beckova edice právo a hospodářství, 69. ISBN 978-80-7400-387-5.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn. 19. aktualizované vydání. Anag, 2023.

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

Předběžný termín obhajoby

2023/24 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Jitka Šišková, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 18. 10. 2023

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 9. 11. 2023

doc. Ing. Tomáš Šubrt, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 14. 02. 2024

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Vyhodnocování účetních a daňových odpisů ve vybrané účetní jednotce" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 15. 3. 2024

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Jitce Šiškové, Ph.D. za čas, trpělivost a odborné cenné rady poskytnuté k vypracování této bakalářské práce.

Vyhodnocování účetních a daňových odpisů ve vybrané účetní jednotce

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá rozbořem daňových a účetních odpisů ve vybrané účetní jednotce. V teoretické části je popisována charakteristika dlouhodobého majetku jeho členění, pořízení a způsoby oceňování dle platných právních předpisů. Následně jsou jednotlivě rozepsány metody odepisování účetních i daňových odpisů a jejich vliv na daňový základ.

Praktická část nejdříve popisuje vybranou účetní jednotku. Následně jsou provedeny modelové výpočty daňových a účetních odpisů. Výstupy analýzy jsou vzájemně komparovány pro vyhodnocení aktuální situace a jejich vlivu na výsledek hospodaření, daňový základ a odloženou daň. V závěru jsou na základě zjištěných informací navržena doporučení pro optimalizaci daňové zátěže.

Klíčová slova: Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, daňové a účetní odpisy, daňový základ, metody odepisování, mimořádné odpisy, odložená daň, výsledek hospodaření

Accessing of Accounting and Tax Depreciation in the Selected Enterprise

Abstract

The bachelor thesis deals with the analysis of tax and accounting depreciation in a selected accounting unit. The theoretical part describes the characteristics of fixed assets, their breakdown, acquisition, and valuation methods according to the applicable legislation. Subsequently, the methods of accounting and tax depreciation and their impact on the tax base are discussed individually.

The practical part first describes the selected accounting unit. Subsequently, model calculations of tax and accounting depreciation are performed. The results of the analysis are compared to each other to evaluate the current situation and their impact on the profit and loss, tax base and deferred tax. Finally, recommendations for optimising the tax burden are proposed on the basis of the information found.

Keywords: Tangible and intangible fixed assets, accounting and tax depreciation, tax base, depreciation methods, extraordinary depreciation, economic result

Obsah

1 Úvod	11
Cíl práce a metodika	12
1.1 Cíl práce	12
1.2 Metodika	12
2 Teoretická východiska	14
2.1 Charakteristika dlouhodobého majetku.....	14
2.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek – z hlediska účetních předpisů	14
2.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek – z hlediska zákona o dani z příjmů. 15	
2.1.3 Dlouhodobý nehmotný majetek – z hlediska účetních předpisů	16
2.1.4 Dlouhodobý nehmotný majetek – z hlediska ZDP	17
2.1.5 Dlouhodobý finanční majetek.....	18
2.2 Způsoby oceňování dlouhodobého majetku.....	18
2.2.1 Oceňování majetku podle zákona o účetnictví	18
2.2.2 Stanovení vstupní ceny podle Zákona o dani z příjmů.....	19
2.3 Pořízení dlouhodobého majetku.....	20
2.3.1 Pořízení dlouhodobého majetku koupí např. na fakturu.....	20
2.3.2 Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností.....	21
2.3.3 Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím	21
2.3.4 Převedení DM z osobního užívání do podnikání.....	22
2.4 Technické zhodnocení.....	23
2.4.1 Technické zhodnocení majetku podle zákona o dani z příjmů.....	23
2.4.2 Technické zhodnocení majetku z pohledu účetních předpisů	23
2.5 Účetní odpisy	24
2.5.1 Technika účetního odpisování hmotného majetku	25
2.6 Daňové odpisy.....	28
2.6.1 Techniky odepisování HM do základu daně z příjmů.....	29
2.6.2 Majetek, který nelze odepisovat	33
2.7 Přerušování odpisování dlouhodobého majetku	35
2.8 Vyřazení dlouhodobého majetku z užívání.....	35
2.9 Vliv účet. a daňových odpisů na výsledek hospodaření a základ daně. 36	
2.10 Odložená daň	36
3 Vlastní práce	38
3.1 Charakteristika podniku	38
3.1.1 Dlouhodobý majetek.....	39
3.1.2 Výpočet účetních odpisů.....	39
3.2 Výpočet daňových odpisů.....	40

3.2.1	Porovnání rozdílu mezi úč. a daň. odpisy ovlivňující základ daně..	46
3.2.2	Analýza vlivu účetních a daňových odpisů na základ daně.....	48
3.2.3	Odložená daň	55
4	Závěr	57
5	Seznam použitých zdrojů	59
6	Seznam obrázků, tabulek a grafů.....	60
6.1	Seznam obrázků	60
6.2	Seznam tabulek.....	60
6.3	Seznam grafů.....	61

1 Úvod

V dnešním podnikatelském prostředí je vyhodnocování daňových a účetních odpisů klíčovým prvkem pro efektivní finanční řízení podniku. Většina podniků a organizací má ve svém vlastnictví dlouhodobý majetek, který slouží jako prostředek pro provozování podnikání.

K vyjádření postupného snižování hodnoty dlouhodobého majetku slouží termín „odpisy“ což jsou přesně stanovené peněžní částky určené pro konkrétní účetní období, obvykle jeden rok. Celková suma těchto odpisů dlouhodobého majetku se nazývá oprávky. V souladu s právními předpisy se proces odepisování dlouhodobého majetku rozděluje na dvě kategorie: daňové a účetní odpisy.

Na účetní odepisování se vztahuje zákon o účetnictví a s ním související předpisy, hlavním smyslem účetního odepisování je zachycení skutečné míry opotřebení majetku. V účetnictví představují náklad, který ovlivňuje celkový výsledek hospodaření. Samotná účetní jednotka má pravomoc rozhodnout, na kolik let bude prováděno účetní odepisování majetku, kritériem, které má vliv na její rozhodnutí je doba ekonomického užitku majetku ve vazbě k dodržování základních zásad účetnictví, a to především zásady věrného a poctivého zobrazení hodnoty majetku v účetnictví.

Dalším druhem odpisů jsou odpisy daňové. Zákon o dani z příjmů definuje pravidla pro daňové odpisy, kde je majetek rozdělen do skupin pro účely odepisování, stanovuje nejvyšší možnou výši odpisů a dobu, po kterou lze majetek odepisovat. V daňovém kontextu jsou povoleny odpisy pouze pro dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, pokud neexistuje zákonné vyloučení z odepisování. Daňové odpisy jsou evidovány každý rok a slouží k výpočtu základu daně z příjmů. Smyslem daňových odpisů je rovné postavení poplatníků při uplatnění výdajů v základu daně.

V praxi není výjimkou, že hodnoty daňových a účetních odpisů budou odlišné. V důsledku toho poté musí dojít k úpravě základu daně v daňovém přiznání, kdy je modifikován základ daně o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Rozdíl v odpisech nemá vliv jen na základ daně, ale i na výši hospodářského výsledku, a to zaúčtováním splatné daně, dále je u některých účetních jednotek výsledek hospodaření ovlivněn odloženou daní, což v dalším kontextu má vliv například na vyplácení podílů na zisku.

Cíl práce a metodika

1.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je na základě rozboru účetních a daňových odpisů vyhodnocení jejich vlivu na výsledek hospodaření a daňový základ. Teoretická část má za cíl charakterizovat odborné pojmy a poskytnout čtenáři ucelený přehled o dané problematice.

Analytická část je věnována převedení teoretických poznatků do praxe a vytvoření analýzy účetních a daňových odpisů ve vybrané společnosti. Následuje vyhodnocení výsledků a interpretace doporučení s ohledem na aktuální ekonomickou situaci a snahu o optimalizaci základu daně a dosažení daňových úspor.

1.2 Metodika

Literární rešerše byla zpracovány na základě získaných informací z použitých zdrojů, studovaných právních předpisů a zákonů definující dlouhodobý majetek. Zabývá se rozbohem, jak se majetek rozděluje a oceňuje, jak z hlediska účetního i daňového a vysvětluje metody odpisování a způsoby jejich výpočtů.

Pro přípravu vlastní práce byla nejprve provedena analýza zkoumané společnosti a sběr dat. Data představují reálný obraz aktuální situace společnosti, která byla získána z ekonomického systému DUEL. Následují modelové situace výpočtu odpisů nově nakoupeného DHM společnosti. Výpočet se týkal odpisů - účetních rovnoměrných, daňových rovnoměrných, daňových rovnoměrných se zvýšeným odpisem v prvním roce o 10 % vstupní ceny, daňových zrychlených a daňových zrychlených se zvýšeným odpisem o 10 % vstupní ceny v prvním roce. Poukázáno bylo i na mimořádné odpisy, které nebyly zahrnuty do analýzy. Následovalo vyhodnocení rozdílů mezi nimi a jejich vlivu na výsledek hospodaření i základu daně ve formě 8 variant:

- Varianta 1 – rovnoměrný daňový odpis + rovnoměrný daňový odpis
- Varianta 2 – rovnoměrný daňový odpis + rovnoměrný daňový odpis se zvýšením o 10 % vstupní ceny v prvním roce
- Varianta 3 – zrychlený daňové odpisy + zrychlený daňový odpis

- Varianta 4 – zrychlený daňový odpis + zrychlený daňový odpis se zvýšením o 10 % vstupní ceny v prvním roce
- Varianta 5 – rovnoměrný daňový odpis + zrychlený daňový odpis
- Varianta 6 – rovnoměrný daňový odpis + zrychlený daňový odpis se zvýšením o 10 % vstupní ceny v prvním roce
- Varianta 7 – zrychlený daňový odpis + rovnoměrný daňový odpis
- Varianta 8 – zrychlený daňový odpis + rovnoměrný daňový odpis se zvýšením o 10 % vstupní ceny v prvním roce

Z teoretické části práce byly použity pro výpočet rovnoměrných odpisů vzorec 1, pro výpočet daňových odpisů byly použity vzorce 4 a 5 u rovnoměrných odpisů a vzorce 6 a 7 u zrychlených odpisů.

Pro vyhodnocení nejvhodnější varianty byl vytvořen sloupcový Graf 4 zahrnující jednotlivé výsledky, které mohou sloužit pro účetní jednotku jako podklad pro rozhodování o způsobech účtování odpisů dlouhodobého majetku.

2 Teoretická východiska

Na základě informací z použitých zdrojů se první část práce zabývá teoretickými formulacemi dané problematiky pro ujasnění odborných pojmů a seznámení s tématem.

2.1 Charakteristika dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je soubor materiálních věcí a nehmotných statků, které organizace, podnik, nebo jednotlivec vlastní a využívá v provozování své činnosti nebo dosahování dlouhodobých cílů. Jedná se o majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok. Dlouhodobý majetek není spotřebováván najednou. Jde o postupné opotřebení, které přináší ekonomické užitky v dlouhodobém časovém horizontu.

Dlouhodobý majetek se účtuje v účtové třídě – 0. Organizace vytváří pro účtování tzv. vnitřní směrnice, které navazují na příslušné právními předpisy především zákon č. 563/1991Sb., o účetnictví, vyhlášku č. 500/2002 Sb., provádějící některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. O účetnictví pro podnikatele a České účetní standardy. Jedná se o základní právní normy pro účetní jednotky účtující v tzv. podvojném účetnictví.

Z hlediska účetní a daňové evidence představuje nakládání s majetkem soubor činností, zahrnující identifikování a oceňování majetku a možnost zahrnutí nákladů na jeho pořízení do hospodářského výsledku i do základu pro daňové účely.

2.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek – z hlediska účetních předpisů

Podle účetních předpisů je dlouhodobým hmotným majetkem následující majetek, který je použitelný po dobu minimálně 1 roku, s výjimkou pozemků a staveb. Tato minimální doba se týká trvání použitelnosti majetku, nikoli však nutně doby, po kterou jej účetní jednotka skutečně využije. Podle ustanovení § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb. mají určité majetkové složky status dlouhodobého hmotného majetku nezávisle na tom, jakou mají ocenění hodnotu.

Pozemky – patří do skupiny majetku nezávislého na to, jakou má hodnotu. Zde je namísto upozornění na skutečnost, že pokud jsou pozemky pořizovány organizací specializující se na nákup a prodej nemovitostí, jako například realitní kancelář, nezahrnují se do této kategorie. To platí zejména tehdy, když jsou pozemky získány s úmyslem okamžitě je dále prodat, čímž jsou zařazeny mezi obchodní zboží (Valouch, 2012, s. 12).

Stavby – včetně budov, důlních děl a stavby pod povrchem, bytové a nebytové prostory vymezené jako jednotky, vodní díla a další stavební útvary podle speciálních zákonů, jsou považovány za dlouhodobý hmotný majetek, nezávisle na hodnotě, nebo době, po kterou jsou použitelné.

Hmotné movité věci a jejich soubory – jedná se o hmotné movité věci a jejich skupiny, včetně vzácných kovových předmětů. Tato kategorie zahrnuje hmotné movité věci a jejich skupiny s jasným technicko-ekonomickým využitím, které jsou použitelné po dobu delší než 1 rok, přičemž klíčovým faktorem je hodnota určená účetní jednotkou.

Pěstitelské celky trvalých porostů – speciální kategorie majetku, která se týká zemědělské činnosti a pěstování trvalých prodivin jakožto ovocných stromů, keřů, vinic či chmelnic.

Dospělá zvířata a jejich skupiny – stáda a hejna zvířat s dobou použitelnosti vyšší než 1 rok. Vyšší ocenění si stanoví účetní jednotka sama (Valouch, 2012, s. 12).

Jiný dlouhodobý hmotný majetek – zahrnuje ložiska nevyhrazeného nerostu, umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, věcná břemena k pozemku a stavbě.

Technické zhodnocení majetku, který není vlastnictvím účetní jednotky a je používán buď úplatně, nebo bezplatně (jako nájem nebo pacht), jsou začleněny mezi samostatný dlouhodobý majetek. Rozhodujícím faktorem pro to, zda budou začleněny do této kategorie, je, zda náklady na tyto úpravy dosáhnou hodnoty stanovené účetní jednotkou.

2.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek – z hlediska zákona o dani z příjmů

Dlouhodobým hmotným majetkem z pohledu daňového zabývá § 26 Zákona o dani z příjmů. Hodnota, která určuje, mezi jaký majetek se považuje za dlouhodobý, byla upravena minulými změnami v daňovém zákoně. Nejnovější úprava nastala ke dni 1. 1. 2021, kdy se původní limit 40 000 Kč zvýšil na 80 000 Kč. Tato nová pravidla byla provázena přechodnými ustanoveními, která stanoví, který limit se aplikuje na konkrétní majetek. Pokud byl majetek pořízen do konce roku 2020 podle původních pravidel, pro něj nadále platí rozhodující hranice 40 000 Kč.

Za hmotný majetek pro účely o zákona dani z příjmů jsou považován:

Samostatné movité věci – s jasným technickoekonomickým účelem, jejichž počáteční hodnota přesahuje 80 000 Kč a dobou použitelnosti delší než 1 rok.

Budovy, domy, jednotky a stavby – bez ohledu výše ocenění s výjimkou provozních důlních děl, drobné stavby související se zajišťováním lesní výroby a myslivosti a oplocení sloužící k zajišťování též lesní výroby a myslivosti (Chalupa et al., 2023, s. 66).

Pěstitelské celky trvalých porostů – které mají dobu použitelnosti delší než 3 roky. I zde se nevyžaduje ohled na výši ocenitelné hodnoty.

Dospělá zvířata a jejich skupiny se vstupní cenou vyšší než 80 000 Kč (Chalupa et al., 2023, s. 66).

2.1.3 Dlouhodobý nehmotný majetek – z hlediska účetních předpisů

Dlouhodobý nehmotný majetek v této kapitole představuje majetek vymezený účetními předpisy příslušného nehmotného aktiva, a to zejména nehmotné výsledky vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill, povolenky na emise a preferenční limity, a to za níže uvedených podmínek (Chalupa et al, 2023, s. 58).

Pro zařazení následujících položek do dlouhodobého nehmotného majetku musí být splněny podmínky, jako doba použitelnosti nehmotného majetku delší než 1 rok (výjimku tvoří povolenky na emise a preferenční limity) a výše ocenění, kterou si účetní jednotka stanoví sama, podle podmínek svých vnitropodnikových směrnic (též s výjimkou goodwillu, povolenek na emise a preferenčních limitů).

Nehmotné výsledky vývoje – mohou být považovány za dlouhodobý majetek, pokud byly získány od jiných subjektů, nebo pokud vznikly vlastní činností s úmyslem obchodovat s nimi. Pokud jsou vytvořeny vlastní činností pro interní potřeby, nepovažují se za dlouhodobý majetek a související náklady jsou náklady odrážející se v hospodářském výsledku.

Software – zakoupený od externích subjektů nebo software vytvořený ve vlastní režii s cílem obchodování s ním.

Ocenitelná práva – zahrnují hodnotná práva např. průmyslová práva, výsledky kreativní tvorby a práva stanovená speciálními zákony. Podmínkou je, že tato práva byla buď vytvořena za účelem obchodního využití, nebo byla získána od jiných subjektů

Goodwill – podle Chalupy et al. (2023, s. 58) „*je kladný, nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem, nebo přechodem za úplatou či vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku snížený o převzaté dluhy.*“ Doba odpisování činí nejvýše 60 měsíců od nabytí obchodního závodu. Goodwill je odpisován rovnoměrně.

Povolenky na emise – zahrnují práva k emitování skleníkových plynů. Tyto povolenky mají hodnotu odpovídající množství CO₂, které je provozovateli povoleno vypustit. To platí pro povolenky emise z průmyslových zařízení, leteckých emisí, ověřených emisních projektů a přidělených emisních kvót. Povolenky jsou dlouhodobým nehmotným majetkem, bez ohledu na výši ocenění (Chalupa et al., 2023, s. 59).

Preferenční limity – sem patří např. individuální produkční kvóty a prémiová práva. U prvního držitele těchto limitů jsou oceněny a začleněny do dlouhodobého nehmotného majetku, pokud náklady na získání informací a ocenění nepřesahují význam těchto limitů.

Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku, stanovené účetní jednotkou pro jeho začlenění do této kategorie, se také považuje za samostatný dlouhodobý nehmotný majetek. Tato hodnota je relevantní pro účtování a odpisování nabyvatelům uživatelského práva, kteří ho nezahrnují jako svůj majetek.

2.1.4 Dlouhodobý nehmotný majetek – z hlediska zákona o dani z příjmů

Nehmotný majetek byl dlouhodobě spojen s daňovým zákonem, který reguloval kategorii dlouhodobého nehmotného majetku pro daňové účely, nezávisle na účetních pravidlech. Tato situace se změnila s novelou zákona o daních z příjmů č. 609/2020 Sb., účinnou od 1. ledna 2021, kdy byla komplexní úprava nehmotného majetku z daňového zákona odstraněna. Klíčovým faktorem je nyní doba, kdy byl daný majetek způsobilý k užívání.

Pokud je nehmotný majetek pořízený od 1. 1. 2021 jeho vymezení pro daňové účely se řídí účetními předpisy, zatímco nehmotný majetek pořízený od 31. 12. 2020 lze pro účely

zákona o daních z příjmů odpisovat. Zde jsou zahrnuty nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva jiný majetek vymezený právním předpisem a veden jako nehmotný majetek v účetnictví pokud:

- a) Byly nabyty úplatně, vkladem člena obchodní korporace, nebo tichého společníka, přeměnou, darováním, nebo zděděním, nebo byly vytvořeny ve vlastní režii za účelem obchodování s nimi
- b) jejich vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč
- c) doba použitelnosti je delší než 1 rok (Chalupa, 2023, s. 62).

2.1.5 Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek je kategorie majetku, který zahrnuje finanční investice, tj. do cenných papírů jako např. akcie, obligace, a jiných finančních nástrojů např. úvěry, podíly, které jsou drženy s cílem dlouhodobého zhodnocení kapitálu a generování příjmů.

Dlouhodobý finanční majetek je specifickým druhem, u kterého není povoleno provádět účetní odpisy, jak je u hmotného majetku obvyklé. Tato skutečnost je zakotvena v § 56 odst. 10 vyhlášky č. 500/2002 Sb., který upravuje účetní pravidla. Dlouhodobý finanční majetek nepodléhá ani daňovým odpisům, protože zákon o daních z příjmu vůbec aplikaci odpisů na tento druh nezná (Valouch, 2012, str.11).

2.2 Způsoby oceňování dlouhodobého majetku

Oceňování majetku znamená určení správné počáteční hodnoty majetku a přiřazení k jednotlivým položkám v účetních záznamech. Oceňování dlouhodobého majetku je klíčovým aspektem pro uplatnění účetních a daňových odpisů. Definici pro vstupní ceny uvádí § 29 zákona pro pořízení hmotného a nehmotného majetku (Valouch, 2012, s. 30).

2.2.1 Oceňování majetku podle zákona o účetnictví

Z účetního hlediska je oceňování majetku upraveno především podle § 24 až 27 zákona č 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, dále vyhlášky č. 500/2002 Sb., rozvádějící tento zákon. Podle § 24 odst. 2 zákona o účetnictví účetní jednotka oceňuje majetek ke dvěma okamžikům:

- a) K okamžiku uskutečnění účetního případu způsobem § 25 zákona o účetnictví,

- b) Ke konci rozvahového dne nebo jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, a to způsoby podle § 27 zákona o účetnictví (Valouch, 2012, s. 21).

Podle § 25 zákona o účetnictví lze oceňování majetku stanovit podle následujících typů cen:

- a) **Pořizovací cena** – cena za majetek a náklady spojené s jeho pořízením formou koupě, představují nejčastější příklad vstupní ceny. Mezi vedlejší náklady, které jsou součástí ocenění majetku řadíme podle § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb., např. náklady na montáž, clo, či právní a poradenské služby.
- b) **Vlastní náklady** – metoda oceňování majetku vytvořená vlastní činností. Kombinace, jak přímých, tak nepřímých nákladů vztahující se k výrobě, nebo jiné činnosti.
- c) **Reprodukční cena** – touto cenou se oceňuje majetek získaný bezúplatným nabytím, darováním a nově zjištěné přebytky (příchovky) např. u inventarizace. Výše vlastních nákladů není zcela zjištělná. Majetek je účtován v době, kdy je pořízen a cena se stanoví podle znaleckého posudku.

2.2.2 Stanovení vstupní ceny podle Zákona o dani z příjmů

§ 29 Zákona o dani z příjmu ve znění pozdějších předpisů slouží k oceňování dlouhodobého majetku z daňového hlediska pro stanovení vstupní ceny. Vstupní cenu pro majetek, který byl vytvořen vlastní činností tvoří **vlastní náklady** (Marková, 2023, s. 46).

Pro majetek, který byl pořízen koupí, tedy za úplatu, se používá **pořizovací cena**. Pokud jde o movitý majetek, který byl pořízen více než 1 rok před jeho začleněním do majetku podniku, mohou být ke vstupní ceně zohledněny veškeré náklady např. opravy, pokud jsou prokazatelně spojeny s tímto konkrétním movitým majetkem.

Dále může být majetek oceňován **reprodukční cenou**. Podle Markové (2023, s. 46) se použije „v ostatních případech určená podle zvláštního právního předpisu; přitom u nemovité kulturní památky se reprodukční pořizovací cena stanoví jako cena stavby zjištěná podle zvláštního právního předpisu bez přihlídnutí ke kategorii kulturní památky, historickému stáří kulturní památky a k ceně uměleckých a uměleckořemeslných děl, která jsou součástí stavby. U poplatníka, který má příjmy z pronájmu podle § 9, je třeba reprodukční pořizovací cenu stanovit již při zahájení pronájmu.“

2.3 Pořízení dlouhodobého majetku

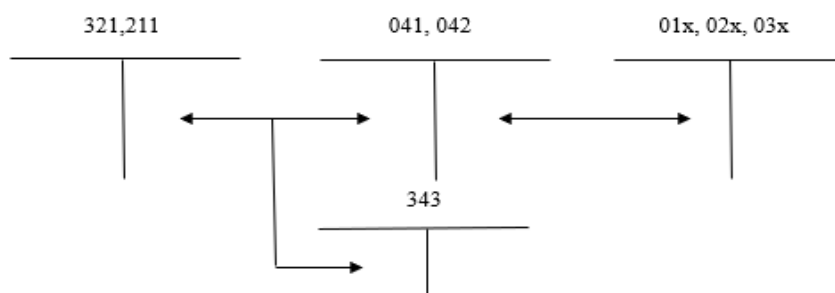
Dlouhodobý majetek je možno pořídit několika způsoby:

- Vytvořen vlastní činností
- Koupí např. na fakturu
- Bezúplatným nabytím (darováním, či zděděním)
- Převzetí z osobního užívání do podnikání

2.3.1 Pořízení dlouhodobého majetku koupí např. na fakturu

U pořízení dlouhodobého majetku dodavatelským způsobem, tvoří cenu majetku pořizovací cena a ostatní náklady s nimiž souvisejí. Ty se účtují na kalkulační účet do doby, kdy je dlouhodobý majetek začleněn do užívání. Účtování dlouhodobého majetku a technického zhodnocení se účtuje na kalkulační účet skupiny 04 - Nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek. Pokud žádné vedlejší náklady spojené s pořízením nevznikají, je možné účtovat přímo na účet dlouhodobého majetku účtových skupin 01- Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný, 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný.

Obrázek 1 - Pořízení dlouhodobého majetku koupí



Zdroj: vlastní zpracování

Legenda:

321 - Dodavatelé

221 - Pokladna

041, 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný/nehmotný majetek

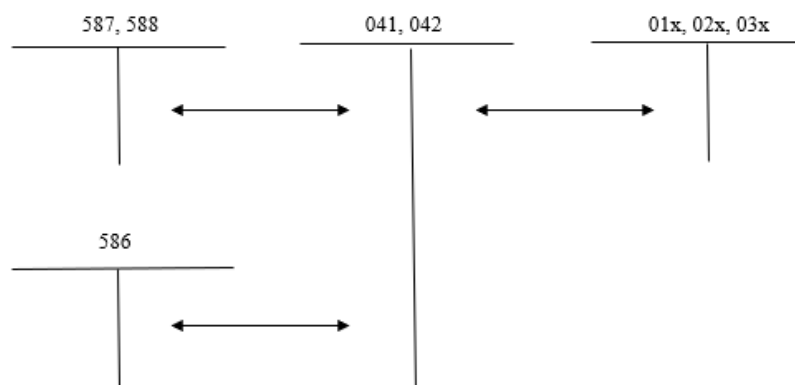
01x, 02x, 03x – Dlouhodobý majetek hmotný/nehmotný/neodpisovaný

343 - Daň z přidané hodnoty

2.3.2 Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností

Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností znamená, že podnik nebo organizace získává dlouhodobý majetek prostřednictvím své vlastní činnosti, tj. výroby, stavby, jiného procesu, namísto zakoupení již hotového majetku od třetích stran. Zároveň se zde využívá pojem, aktivace majetku“ což znamená proces zaúčtování nákladů spojených s pořízením majetku do účetnictví. Namísto okamžitého výdaje na nákup se tak náklady postupně rozpočítávají do účetních období po dobu životnosti majetku. Náklady vznikající při výrobě majetku se zaznamenávají na účty ve skupině 58 – Změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace společně s protiúctem 04 – Nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, než bude majetek zařazen do užívání.

Obrázek 2 - Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností



Zdroj: vlastní zpracování

Legenda:

587, 588 – Aktivace dlouhodobého nehmotného/hmotného majetku

586 – Aktivace vnitropodnikových služeb

041, 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný/nehmotný majetek

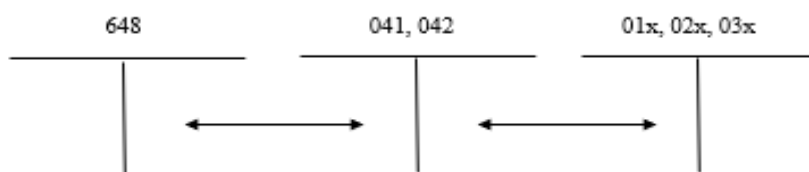
01x, 02x, 03x – Dlouhodobý majetek hmotný/nehmotný/neodpisovaný

2.3.3 Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím

Účetní jednotka může získat dlouhodobý majetek bezúplatným nabytím, což představuje např. darování. V případě účtování se bezúplatné nabytí zaznamenává na vrub účtu 041, 042 v reprodukční pořizovací ceně (což je cena např. stanovená znalcem) a ve prospěch účtu 648 – Ostatní provozní výnosy. Účetní operace jsou zaúčtovány na základě

interního dokladu. Majetek, který je zařazen do užívání je účtován na vrub majetkových účtů 01, 02, 03 a ve prospěch účtu 041, 042.

Obrázek 3- Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím



Zdroj: vlastní zpracování

Legenda:

648 – Ostatní provozní výnosy

041, 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný/nehmotný majetek

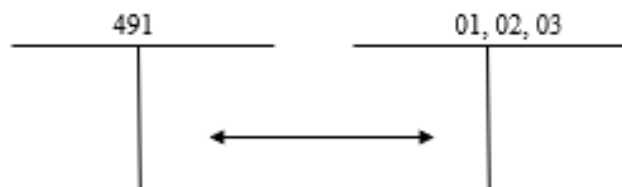
01x, 02x, 03x – Dlouhodobý majetek hmotný/nehmotný/neodpisovaný

2.3.4 Převedení dlouhodobého majetku z osobního užívání do podnikání

V případě, že účetní jednotku tvoří individuální podnikatel nebo osoba samostatně výdělečně činná (OSVČ), má možnost začlenit dlouhodobý majetek, který byl dosud v jejich osobním užívání, do svého podnikání. To znamená, že majetek, který byl dříve používán pro soukromé účely, může být převeden pro podnikatelský majetek a sloužit pro podnikání.

Při převodu dlouhodobého majetku z osobního užívání na podnikatelský majetek bude účetní jednotka zaznamenávat tento převod na příslušné účty v účtové skupině 01, 02, a 03 a zároveň na účet 491 – Účet individuálního podnikatele.

Obrázek 4 - Pořízení dlouhodobého majetku převedením z osobního užívání do podnikání



Zdroj: vlastní zpracování

Legenda:

491 – Účet individuálního podnikatele

01x, 02x, 03x – Dlouhodobý majetek hmotný/nehmotný/neodpisovaný

2.4 Technické zhodnocení

Dlouhodobé užívání majetku si bude vyžadovat nejen zachovávající opatření, ale i kroky směřující k jeho zlepšení, které mohou zvyšovat jeho hodnotu. Tento pojem vyjadřuje technické zhodnocení, a to jak pro účely účetní, tak pro účely daňové, které jsou vymezeny jednotlivými právními normami samostatně (Chalupa et al., 2023, str. 78).

2.4.1 Technické zhodnocení majetku podle zákona o dani z příjmů

Pro účely daňové se technickým zhodnocením rozumí výdaje na dokončení nástaveb, přístaveb a stavebních úprav, jako i rekonstrukce a modernizace majetku, pokud tyto výdaje přesáhnou souhrnně v jednom zdaňovacím období částku stanovenou aktuálními právními předpisy (Chalupa et al., 2023, s. 78).

Pro kategorii hmotného majetku je limitní a rozhodující hodnotou částka 80 000 Kč, jak je určuje § 33 Zákona o daních z příjmů. U majetku nehmotné povahy nastala komplexní regulace, kde byl vypuštěn z daňového zákona a tento druh majetku nyní spadá pro pravidla účetních předpisů. Tato zásada platí pro dlouhodobý majetek nehmotný, který byl pořízen po 1. 1. 2021. Pro majetek pořízený dříve, platí nadále podmínky ze ZDP ve znění k 30. 12. 2020.

2.4.2 Technické zhodnocení majetku z pohledu účetních předpisů

Účetní pravidla definují technické zhodnocení pro majetek hmotný i nehmotný ve § 47 odst. 4 vyhlášky. Tento proces zahrnuje zásahy do majetku, který je již v užívání, a tyto zásahy mění jeho určení, nebo technické charakteristiky, rozšiřují jeho vybavenost, nebo použitelnost, včetně přistavění, nadstavby a stavebních úprav.

V případě dlouhodobého nehmotného majetku je technické zhodnocení zahájeno, pokud náklady dosáhnou stanoveného limitu, který určuje, zda je majetek nehmotné povahy považován za dlouhodobý nehmotný. Stejně tak u dlouhodobého hmotného majetku je za technické zhodnocení považováno, pokud náklady dosáhnou určeného limitu, který rozhoduje o zařazení movité věci do kategorie dlouhodobého hmotného majetku, nebo pokud jsou náklady značné ve srovnání s pořizovací cenou, nebo reprodukční cenou dané stavby, což je situace při zhodnocování staveb (Chalupa et al, 2023, s. 82).

2.5 Účetní odpisy

Odpisování majetku je začleněno do výsledku hospodaření společnosti, což ovlivňuje jeho zisk, nebo ztrátu. Během provozu společnosti není majetek, ať už dlouhodobý hmotný, nebo nehmotný, spotřebován najednou, ale postupně ztrácí svou hodnotu v důsledku technického zastarání – morálního, nebo vede k nižší spolehlivosti, přesnosti a výkonu vlivem opotřebení – fyzického. Účetní odpisy jsou použity k přesnému vyjádření tohoto postupného snižování hodnoty majetku.

Je důležité, aby účetní odpisy byly stanoveny s odbornou péčí, aby účetnictví přesně a spravedlivě zachycovalo skutečnou hodnotu majetku společnosti. Rozhodnutí ohledně způsobu, doby trvání a výše účetních odpisů jsou plně v pravomoci samotné společnosti a závisí na jejich interních pravidlech a politice. Na druhé straně daňové odpisy jsou stanoveny podle příslušných daňových zákonů – Zákona o dani z příjmů a mají za úkol stanovit jednotlivý přístup k odepisování majetku související s ovlivněním základu daně.

Dlouhodobý majetek hmotný a nehmotný podléhá odepisování na základě zákona o účetnictví, konkrétně podle ustanovení § 28 tohoto zákona a § 56 vyhlášky (Chalupa et al 2023, s. 83). Dle těchto ustanovení mají účetní jednotky, kterým majetek vlastní, mají jiné právní vztahy k majetku, nebo které spravují majetek státu a územních samosprávních celků, za úkol odepisovat tento majetek v souladu s platnými účetními metodami, pokud Zákon o účetnictví nestanoví jinak.

Odpisy jsou záznamem o peněžním vyjádření postupného opotřebení majetku během určitého období. Tyto odpisy představují částku, kterou společnost odpočítává z hodnoty majetku jako náhradu za jeho opotřebení. Souhrn všech odpisů pro jednotlivý majetek za celou dobu používání majetku se nazývá **oprávky**.

Odpisy dlouhodobého hmotného majetku a nehmotného majetku jsou účtovány na účet 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Toto účtování je prováděno spolu s účty ze skupiny 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému a dlouhodobému nehmotnému majetku, aby byl sledován celkový vliv odpisů na majetek společnosti. **Zůstatková cena** představuje zbývající hodnotu majetku po odečtení všech dosavadních odpisů a opravek od vstupní ceny, což zobrazuje jeho aktuální hodnotu v účetnictví společnosti (Chalupa et al. 2023, s. 84).

2.5.1 Technika účetního odpisování hmotného majetku

Opotřebení není omezeno pouze na dobu použití, ale může být vyjádřeno i v souvislosti s výkony a vlivem majetku. Účetní odpisy můžeme vypočítat pomocí 3 základních metod:

- a) Metoda časová
- b) Metoda výkonová
- c) Metoda komponentního rozdělení (Valouch, 2012, s. 43).

Metoda časová

Metoda účetního odpisování podléhá časovým faktorům spojeným s předpokládanou dobou trvání majetku. Organizace si vybírá z rovnoměrné, zrychleného či zpomaleného odpisování na základě druhu majetku.

Rovnoměrné (lineární) účetní odpisy

Metoda, která je jednou z nejběžnějších metod využívaných u odpisování dlouhodobého majetku. Tato metoda spočívá v rozložení nákladů na pořízení majetku rovnoměrně po celou dobu jeho očekávaného užitečného života. Principem časové metody je předpokládat, že majetek ztrácí svou hodnotu postupně v průběhu času kvůli opotřebení a technickému zastarání.

Nicméně časová metoda nebere v úvahu skutečný stav opotřebení majetku, který může být nerovnoměrný v průběhu doby. Pro některé druhy majetku může být vhodnější zvolit jinou metodu odepisování, která lépe zohlední průběh opotřebení a snížení hodnoty majetku.

Rovnoměrné odpisy se vypočítají podle vzorce:

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

VC...vstupní cena majetku

O ...hodnota odpisu

t...doba odepisování (Valouch, 2012, s. 45).

Zrychlené (degresivní) účetní odpisy

Metoda zrychlených účetních odpisů zahrnuje vyšší odpisy v počátečních letech životnosti majetku a postupně snižuje jejich částku v průběhu doby. V prvním roce odepisování se zaznamenává největší částka odpisu, zatímco v posledním roce odepisování se zaznamenává nejmenší částka odpisu. Tato metoda umožňuje účetní jednotce snížit čistý zisk v počátečních letech, což vede ke snížení daňového zatížení a poskytuje finanční výhodu.

Zrychlené účetní odpisy se vypočítají podle vzorce:

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

VC... vstupní cena

t...doba odepisování

i...rok odepisování (Valouch, 2012, s. 47).

Zpomalené (progresivní) účetní odpisy

Zpomalené účetní odepisování se používá zejména u majetku, který pravděpodobně ztratí svou hodnotu hlavně ke konci své užitečné životnosti a který v prvních letech svého používání bude mít minimální opotřebení. Tato metoda je vhodná pro majetek, u kterého se předpokládá, že jeho skutečné snižování hodnoty a opotřebení začne až v pozdějších obdobích jeho používání, zejména když má majetek v počáteční fázi nízké náklady na údržbu a nebudou v něm prováděny intenzivní činnosti.

Jedním z typických příkladů pro zpomalené odepisování může být stavba budovy, která bude sloužit k budoucí výrobě. Předpokládá se, že v prvních letech, kdy budova bude stále ve fázi přípravy a výroba ještě neprobíhá, nebude zažít výrazné opotřebení a ztrátu hodnoty. Teprve až s rostoucím provozem a průběhem času se očekává, že budova začne postupně ztrácet svou hodnotu a bude vyžadovat vyšší účetní odpisy.

Zpomalené účetní odpisy se vypočítají podle vzorce:

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

VC... vstupní cena

t... doba odepisování

i... rok odepisování (Valouch, 2012, s. 49).

Metoda výkonová

Tato metoda je založen na množství práce a výkonech, které jsou majetkem generovány během svého provozu. Je vhodná, když míra opotřebení majetku závisí na tom, jak je intenzivně využíván. To je často případ u majetku, který má vyšší míru opotřebení nebo snižování hodnoty při vyšším provozním zatížení. Výpočet částky odpisu pak spočívá v určení odpisového koeficientu, který reflektuje právě tuto závislost mezi provozním výkonem a rychlostí opotřebení majetku.

Metoda komponentního odepisování

Další možností pro odepisování dlouhodobého hmotného majetku je metoda komponentního odepisování, která je uvedena v § 56a vyhlášky. Umožňuje účetní jednotce odepisovat stavby, byty, nebytové prostory a hmotné movité věci a jejich soubory. Tato metoda je specifická a je využitelná pouze u určitých druhů majetku.

Základní myšlenkou komponentního odepisování je objektivně reflektovat rychlejší opotřebení konkrétní části dlouhodobého majetku. Tento postup umožňuje subjektu uplatnit rychlejší tempo odepisování na určitou součást majetku, která má tendenci rychleji ztrácet na hodnotě. Když tato součást dosáhne konce životnosti, může být nahrazena novou součástí např. se jedná o odepisování jednotlivých komponent u letadel.

Výměna se nepovažuje za běžnou opravu, nýbrž za investiční náklad, kde se hodnota dlouhodobého majetku snižuje o hodnotu starého vyřazovaného komponentu a zároveň se zvyšuje o hodnotu nového komponentu a náklady spojené s výměnou (Štohl, Klička, 2013, s. 40).

2.6 Daňové odpisy

Daňový subjekt má možnost rozložit hodnotu zakoupeného majetku do daňových nákladů postupně prostřednictvím daňových odpisů. Zatímco účetní odpisy reflektují míru opotřebení majetku v rámci účetní jednotky, daňové odpisy se používají k řízení daňově uznatelných výdajů. Specifický způsob stanovení, výši a způsob začlenění odpisů do daňově uznatelných nákladů je upraven zákonem o dani z příjmů. Konkrétní informace jako hranice doby odepisování majetku, odpisové skupiny, výpočet daňových odpisů a jak jsou zahrnuty do daňově uznatelných výdajů lze najít zejména v článcích § 30, 30 a, 30 b, a §32 tohoto zákona, s výjimkou ustanovených v § 27.

I když má účetní jednotka odlišnou výši účetních odpisů, je stále zavázána upravit základ daně tak, aby byl ovlivněn maximálně do výše daňově uznatelných, tedy do výše odpisů stanovených pro daňové účely.

Podstatou daňového odpisu je zahrnutí určité části pořizovací ceny majetku, kterou může daňový poplatník uplatnit jako část svých nákladů pro dané období při výpočtu daně. Pokud jde o daňové subjekty, které nejsou účetními jednotkami, účetní odpisy se neprovádějí, a daňové odpisy jsou následně zohledněny až v daňovém přiznání z daně zdaňovací období.

Daňové odpisy podle § 28 mohou být aplikovány jen na dané osoby, které splňují určitá kritéria stanovené v ZDP. Jsou jimi:

- poplatník, který má k hmotnému majetku vlastnické právo,
- organizační složky státu
- státní příspěvkové organizace
- příspěvkové organizace (Marková, 2023, s. 46).

Dále může být hmotný majetek odpisován i osobou než odpisovatelem. Odpisy tedy můžou uplatnit i osoby jako:

- nájemce majetku, nebo uživatel majetku,
- původní odpisovatel majetku,
- pachtýř obchodního závodu,

→ osoba evidující stavby a pěstitelské celky trvalých porostů (Chalupa et al. 2023, s. 89).

2.6.1 Techniky odepisování hmotného majetku do základu daně z příjmů

Pokud zákon o dani z příjmů neumožňuje jiný způsob účtování odpisů, musí poplatník provést odpisy buď rovnoměrně, nebo zrychleně. Obě tyto metody vyžadují, aby poplatník určil v prvním roce, do které ze šesti odpisových skupin, stanovených v zákoně o dani z příjmů, majetek zařadí.

Tabulka 1 - Odpisové skupiny

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

Zdroj: § 30 odst. 1 ZDP (vlastní zpracování)

Rovnoměrné odpisování

Pokud se účetní jednotka rozhodne pro rovnoměrné odpisování, základ daně se postupně snižuje. Tento snižující efekt je téměř konstantní po většinu doby, kdy se provádí odpisy. Existuje však výjimka, když se odpisy počítají v prvním roce – v tomto zdaňovacím období může být hodnota jiná.

U vybraného majetku, je možné zvýšit odpisy v prvním roce na úkor odpisů během několika následujících let. Tímto způsobem se změní postup, jakým jsou odpisy rozloženy časově a klade se větší důraz na první rok odpisování. Zákon o dani z příjmů pro tento účel poskytuje 4 tabulky ročních sazeb odpisů, které jsou přiřazeny jednotlivým skupinám majetku, který se odepisuje.

Většina hmotného majetku, který spadá do odpisových skupin 1 až 3 podle přílohy zákonu o daních z příjmů, může být poplatníkem odepsán o 10 % více v prvním roce. Existují i výjimky, kdy majetek může být v prvním roce odepsán o 15 až 20 % více. Tento zákon vymezuje majetek, který je speciálně taxativně vyjmenován a uveden v Zákoně o daních z příjmů, a u kterého použití této zvýšené sazby odpisu není povoleno.

Tuto odpisovou sazbu nelze využít u letadel, které nejsou využívány leteckými společnostmi a provozovateli leteckých škol, u osobních automobilů a motocyklů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxi služby a provozovateli autoškol, anebo pokud se nejedná o speciální osobní automobily např. sanitní, nebo pohřební (Chalupa et al. 2023, s. 94).

a) Roční odpisování sazby při zvýšení v prvním roce odpisování o 10 %

Tabulka 2 - Roční odpisové sazby při zvýšení odpisování o 10 %

Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %			
Odpisová skupiny	V prvním roce	V dalších letech	Pro zvýšenou
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zdroj: § 31 odst. 1 d) ZDP. (vlastní zpracování)

Roční odpisovou sazbu zvýšenou o 10 % může použít poplatník, který je prvním odpisovatelem hmotného majetku a majetek je zaříděn v odpisových skupinách 1-3 za předpokladu, že se nejedná o majetek uvedený v zákoně, u něhož není umožněno použít tuto výhodu, anebo o majetek zařazený do 15 %, nebo 20 % zvýšení.

b) Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

Tyto navýšenou odpisovou sazbu je možné uplatnit na stoje a vybavení, které slouží k čištění a zpracování vody, a které je identifikováno v Klasifikaci produkce CZ-CPA a využíváno při konstrukci zařízení podle Klasifikace stavebních prací CZ-CC.

Tabulka 3- Roční odpisová sazba při zvýšení odpisování o 15 %

Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %			
Odpisová skupiny	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	35	32	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

Zdroj: § 31 odst. 1 c) ZDP. (vlastní zpracování)

a) Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

Poplatníci, kteří se zaměřují převážně na zemědělskou a lednickou výrobu, mají právo využít zvýšené roční odpisové sazby, které jsou v prvním roce odpisování navýšeny o

20 %. Tato výjimečná možnost platí pro stroje určené pro zemědělství a lesnictví, které jsou specifikovány v Klasifikaci produkce CZ-CPA.

Jako poplatník as převážně zemědělskou a lesní produkcí se rozumí jedinec, jehož příjmy z těchto aktivit představovaly více než 50 % celkových příjmů za minulé zdaňovací období.

Tabulka 4 - Roční odpisová sazba při zvýšení odpisování o 20 %

Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %			
Odpisová skupiny	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: § 31 odst. 1 b) ZDP. (vlastní zpracování)

Použití výše uvedených zvýšených ročních sazeb odpisů je možné u poplatníka pouze tehdy, pokud je prvním, kdo tento konkrétní majetek odepisuje. Prvním odpisovatelem se považuje pouze ten, kdo buď první pořídil nový hmotný majetek, který dokud nebyl využíván, a který byl dříve u jiného poplatníka považován za zboží, anebo ten, kdo majetek sám vyrobil. Pokud tato podmínka není splněna, není poplatník oprávněn využívat roční sazby při zvýšení odpisu odpisů o 10, 15, 20 %, ale pokud chce uplatnit daňové odpisy použije standardní roční sazby odpisů.

Klasické odpisování bez využití zvýšených procentních bodů zákon stanovuje pro jednotlivé odpisové skupiny a je uveden v tabulce 5.

Tabulka 5 - Roční sazba pro daňové odpisování hmotného majetku

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

Zdroj: § 31 odst. 1 b) ZDP. (vlastní zpracování)

Vzorec pro výpočet rovnoměrných odpisů:

a) Roční odpis v prvním roce odpisování

$$RO = \left(\frac{VC}{100}\right) \times ROS_{\text{v prvním roce odepisování}} \quad (4)$$

RO... roční odpis

VC... vstupní cena

ROS... roční odpisová sazba v prvním roce odpisování (Chalupa et al., 2023, s. 95).

b) Roční odpis v dalších letech odpisování

$$RO = \left(\frac{VC}{100}\right) \times ROS_{\text{pro zvýšenou vstupní cenu}} \quad (5)$$

ROS... roční odpisová sazba v dalších letech odpisování

Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. (Chalupa et al., 2023, s. 95).

Zrychlené odpisování

Při metodě zrychleného odpisování se provádí odpisování majetku podle § 32 ZDP během jeho doby používání nerovnoměrně. Významná část hodnoty majetku se zahrnuje do nákladů zejména v prvních letech odpisování, zatímco v průběhu následujících let se postupně snižuje množství uplatňovaných odpisů. Pro výpočet těchto zrychlených odpisů se využívají koeficienty, které jsou přiřazeny jednotlivým skupinám majetku.

Pro stanovení zrychlených odpisů v prvním roce se používá vstupní cena hmotného majetku, v následujících letech se místo toho bere v úvahu zůstatková cena, neboť může být majetek upraven v případě technického zlepšení během jeho doby používání

Tabulka 6 - Koeficient pro zrychlené odpisování

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

Zdroj: § 32 odst. 1 ZDP. (vlastní zpracování)

Vzorec pro výpočet zrychlených odpisů:

a) Roční odpis v prvním roce odpisování

$$RO = VC/K_1 \quad (6)$$

RO... roční odpis v prvním roce odpisování

VC... vstupní cena hmotného majetku

K_1 ... koeficient pro zrychlené odpisování v 1.roce odpisování

b) Roční odpis v dalších letech odpisování

$$RO = \frac{2 \times ZC}{K_D - PLO} \quad (7)$$

K_D ... koeficient pro zrychlené odpisování v dalších letech odpisování

PLO... počet let, po které již byl majetek odepsán

ZC... zůstatková cena majetku

$$ZC = VC - \text{úhrn } RO \quad (8)$$

Úhrn RO... úhrn uplatněných odpisů (Chalupa et al., 2023, s. 97).

2.6.2 Majetek, který nelze odepisovat

V § 27 zákona o daních z příjmů jsou specifikovány konkrétní typy majetku, které nelze zahrnout do základu daně ani formou odečítání daňových odpisů. Mezi tento majetek patří:

- hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně,
- pěstitelské celky trvalých porostů, jejichž doba plodnosti je delší než 3 roky, a které nedosáhly plodonosného stáří,
- umělecké díla, která jsou hmotným majetkem a nejsou součástí budovy,
- movité kulturní památky
- hmotný majetek nabytý darováním (Marková, 2023, s. 45).

Mimořádné odpisy

Novinka v daňovém právu, zavedená § 30a zákona o dani z příjmů, našla svůj počátek v letech 2009 a 2010 jako specifická pobídka s cílem podpořit poptávku daňových subjektů po nově pořízovaném hmotném majetku během tehdejší probíhající hospodářské krize. Tato opatření byla znovu přijata v současné době v reakci na obtížnou situaci způsobenou pandemií a následně energetickou krizí. Podobně jako v minulosti je využitelnost této metody odpisování zamýšlena jako dočasná. Tato výhodná ustanovení lze uplatnit pouze pro hmotný majetek pořízený v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2023 (Chalupa et al, 2023, s. 100). Jelikož majetek získává svou hodnotu až poté, co je připraven k užívání, akt nabytí majetku je spojen s fází, kdy je majetek připraven k tomuto praktickému využití.

Kromě časového aspektu je také důležité, aby majetek byl vhodný pro aplikaci dané metody odpisování. Mimořádné odpisy mohou být použity pouze u:

- hmotného movitého majetku zařazeného do odpisových skupin 1 a 2, pokud je poplatníkem označen jako první, kdo tento majetek odepisuje,
- majetek který dosud nebyl užíván a který byl u předchozího majitele klasifikován jako zboží,
- majetek, který byl prvním odpisovatelem vyroben samostatně.

Tato forma majetku nemůže být odepisována podle § 30 odst. 4 a 5 ZDP pomocí metody rovnoměrného odepisování časového a výkonového.

Mimořádné odpisy jsou ve skutečnosti odpisy prováděny v závislosti na čase. konkrétně se týkající hmotného majetku, který spadá do kategorie:

- 1 odpisové skupiny, kde je možné provést odepisování rovnoměrně do výše 100 % vstupní ceny za období 12 měsíců
- 2 odpisové skupiny, kde je možné provést odpisy do výše 100 % vstupní ceny během období 24 měsíců. Přitom se však nejedná o úplně pravidelné odpisy. V prvních 12 měsících je možné uplatnit rovnoměrné odpisy do výše 60 % vstupní ceny hmotného majetku a v následujících 12 měsících je tato částka omezena na 40 % vstupní ceny (Chalupa et al. 2023, s. 101).

Mimořádné odpisy jsou určeny v celých měsících. Poplatník je povinen začít s odepisováním od následujícího měsíce po dosažení podmínek pro odepisování, což je doba, kdy je majetek připraven k užívání. Vypočítané odpisy jsou zaokrouhleny nahoru na celé koruny.

Oproti hmotnému majetku, který je odepisován pomocí rovnoměrných nebo zrychlených metod, nepřináší případné technické zhodnocení zvýšení ceny majetku. Technické zhodnocení musí být vždy samostatně zaznamenáno jako tzv. jiný majetek podle § 26 odst. 3 písm. a) ZDP a je odepisován standardními postupy odpisů v odpovídající skupiny pro daný majetek.

2.7 Přerušování odpisování dlouhodobého majetku

Dle ustanovení § 26 odst. 8 zákona o dani z příjmů není povinností poplatníka uplatnit daňové odpisy, jedná se pouze o jeho právo. Odepisování hmotného majetku pomocí rovnoměrných, nebo zrychlených odpisů podle § 32 zákona o dani z příjmů může být rovněž pozastaveno. Při obnovení odpisování je však nutné pokračovat v odpisování takovým způsobem, jako by pozastavení vlastně neproběhlo.

V praxi se přerušování odpisování často využívá, když je výhodné dočasně zvýšit základ daně, aby bylo možné v budoucím zdaňovacím období využít jiné nezbytné výhody, jako například slevy na dani podle ustanovení § 35 ZDP (Chalupa et al. 2023, s. 106).

2.8 Vyřazení dlouhodobého majetku z užívání

Nepotřebný, nebo nevyužitý majetek může být z účetnictví společnosti vyřazen, a to především prostřednictvím:

- Prodeje
- Likvidace
- Bezúplatného převodu (darováním)
- Vkladem do jiné společnosti
- V důsledku škody či manka
- Převedení z podnikání do osobního užívání (pouze u FO).

Způsob, jakým je dlouhodobý majetek vyřazen, ovlivňuje nejen způsob účetního významu, ale také může mít důsledky z hlediska hodnocení tohoto kroku podle ZDP.

2.9 Vliv účetních a daňových odpisů na výsledek hospodaření a základ daně

Jak již bylo uvedeno, daňové odpisy jsou položkou, která se zohledňuje při výpočtu daně a má vliv na základ daně. Pro výpočet daňového základu se řídíme pravidly uvedených v § 23 ZDP. U subjektů, kteří vedou účetnictví, se daňový základ odvozuje od hospodářského výsledku (rozdílu mezi výnosy a náklady). U subjektů, kteří účetnictví nevedou, se daňový základ určuje z rozdílu mezi příjmy a výdaji.

Účetní odpisy neslouží pro účely daňových uznání, protože pouze reflektují skutečné opotřebení majetku, dále zobrazují pravdivý a poctivý obraz v účetnictví a účetní závěrce a snižují účetní výsledek hospodaření. V důsledku toho je nutné upravit výsledek hospodaření tak, aby zohlednily rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy.

V případě, že jsou účetní odpisy větší než daňové, rozdíl mezi nimi se přičte k daňovému základu. Naopak, když jsou daňové odpisy větší než účetní, je třeba odečíst tento rozdíl od daňového základu. V případě že se daňové i účetní odpisy dobře rovnají, není potřeba upravovat základ daně (Štohl., Klička, 2013, s. 122).

- Účetní odpisy > daňové odpisy → + k daňovému základu
- Daňové odpisy > účetní odpisy → - od daňového základu
- Daňové odpisy = účetní odpisy → daňový základ se neupravuje.

2.10 Odložená daň

Postupy pro zaznamenávání odložené daně jsou stanoveny ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. a účetní standard ČÚS č. 003 – Odložená daň. V tomto účetním standardu, jsou specifikovány povinnosti a základní pravidla o účtování a výpočtu odložené daně podle metodiky uvedené v § 59 provádějící vyhlášky k zákonu o účetnictví.

Odložená daň nemá žádný vliv na platbu daně z příjmů. Její úloha je významná v účetní oblasti, kde ovlivňuje věrné a poctivé zobrazení ekonomické situace účetního subjektu. Nezaúčtování odložené daně může způsobit nadhodnocení, nebo podhodnocení disponibilního zisku, při vykazování výsledku hospodaření.

Výpočet odložené daně spočívá na principu závazkové metody, který vychází z přechodných rozdílů. Ty se rozdělují na buď zdanitelné, které vedou o odloženému daňovému závazku, nebo odčitatelné, které vedou k odložené daňové pohledávce.

Odložený daňový závazek reprezentuje částku daně z příjmů, kterou bude účetní subjekt povinen uhradit v nadcházejících obdobích v souvislosti těmito přechodnými rozdílů. Naopak odložená daňová pohledávka reprezentuje částku daně z příjmů, která je pravděpodobně v budoucnu očekávána jako snížení daňové povinnosti.

Výpočet odložené daně spočívá ve vynásobení rozdílu mezi účetními a daňovými hodnotami přechodných rozdílů daňovými sazbami platnými v obdobích, kdy jsou pravděpodobně uplatněny odložené daňové závazky a pohledávky.

Účetní jednotka, která by účtovala o odložené dani v roce 2023 poprvé vychází ze všech přechodných rozdílů, vzniklých v minulých obdobích. Podle Chalupy et al. (2023, s. 336) *„Část odložené daně, týkající se minulých účetních období, konkrétně prvního dne aktuálního účetního a zdaňovacího období, bude zahrnuta do vlastního kapitálu ve vztahu k účtům 428 - Nerozdělený zisk minulých let, nebo 429 - Neuhrazená ztráta minulých let. Pro část odložené daně spojenou s rokem 2022 v průběhu aktuálního účetního období se provede zápis na účet 592 - Daň z příjmů odložená a zároveň na účet 481 - Odložený daňový závazek a pohledávka podle povahy daně“.*

V následujících účetních obdobích bude jakékoliv zvýšení, nebo snížení zjištěné odložené daně zaznamenáni na výsledkovém účtu v rámci skupiny účtů 59 - Daně z příjmů, převodových účtech rezervě na dani z příjmů a účtech v rámci skupiny 48 - Odložený daňový závazek a pohledávka.

3 Vlastní práce

Druhá část práce se zaměřuje na převedení teoretických poznatků získaných v první části do praxe.

3.1 Charakteristika podniku

Společnost provozuje vlastní truhlářskou výrobou. Společnost si pronajímá výrobní halu, je vybavena dřevoobráběcími stroji, které umožňují vyrábět veškeré dřevěné stavební prvky včetně atypických výrobků. K dobré vybavenosti patří prostorné kryté skladovací prostory pro přípravu výroby a uskladnění hotových výrobků. V pronajatých prostorech má kromě vlastní zakázkové dílny i prostory, kde jsou zpracovány na základě přání zákazníka projekty jednotlivých zakázek a dále jsou zde ukázky jednotlivých vyrobených kuchyní ve vytvořeném studiu. Společnost se dynamicky rozrůstá v současné době má 7 zaměstnanců, vlastník společnost nejprve podnikal jako osoba samostatně činná a nyní svou podnikatelkou činnost převedl pod obchodní korporaci.

Hospodářské výsledky společnosti:

Tabulka 7 - Rozvaha ÚJ k 31. 12. 2023

Rozvaha					
Aktiva			Pasiva		
stálá aktiva		oprávky		vlastní zdroje	
budovy a stavby	12500000	12500000	0	základní kapitál	200000
samostatný movitý majetek	13820200	12838907	981293	výsledky hospodaření	11231000
z toho					
3D Tiskárna	87200	2907	84293		
automobil	1035000	13800	1021200		
oběžná aktiva	17860000		17860000	cizí zdroje	7168393
				z toho odložený daňový závazek	121000
časové rozlišení aktiv	120000		120000	časové rozlišení pasiv	5000
aktiva celkem			18961293	pasiva celkem	18604393
				hospodářský výsledek	356900

Zdroj: vlastní zpracování dle systému DUEL

Z rozvahy společnosti je zřejmé, že společnost má kromě nově pořízeného majetku, a to 3D tiskárny a automobilu plně odepsaný hmotný majetek. I když je společnost malou účetní jednotkou rozhodla se účtovat o odložené dani.

3.1.1 Dlouhodobý majetek

Majetek se pořizuje nejčastěji dodavatelským způsobem na fakturu a je oceňován pořizovací cenou. Účetní jednotka ve své vnitřní směrnici stanovila minimální hodnotu majetku pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku na 80 000 Kč.

3.1.2 Výpočet účetních odpisů

Účetní jednotka stanoví dobu odpisování na základě frekvence využívání majetku. Čím intenzivněji je majetek využíván, tím rychleji se rozhodne pro odpisování. Při výpočtu účetních odpisů je nutné zvolit metodu, která co nejpřesněji odráží skutečné opotřebení majetku v podniku z hlediska jak fyzického, tak morálního. Následující části podrobně popisují optimální metody pro výpočet účetních odpisů.

Automobil Škoda Superb 2.0 TDI

V případě účetních odpisů u automobilu využila účetní jednotka typ rovnoměrných odpisů. Majetek pořídila 25. 4. 2022, přičemž dobu odepisování stanovila na 5 let (60 měsíců). Pořizovací cena automobilu je 1 035 000 Kč. V Tabulce 8 byl použit vzorec 1 z teoretické části.

Tabulka 8 - Rovnoměrné účetní odpisy automobilu

Rok	Roční odpis	Oprávký	ZC
2022	138000	138000	897000
2023	207000	345000	690000
2024	207000	552000	483000
2025	207000	759000	276000
2026	207000	966000	69000
2027	69000	1035000	0

Zdroj: vlastní zpracování

Jelikož by automobil pořízen v dubnu, doba pro účtování účetních odpisů začíná v květnu, tudíž počátkem následujícího měsíce po začlenění. Při výpočtu pro první rok použití je nutné pracovat pouze s 8 měsíci: $1\,035\,000/60*8 = 138\,000$. V prvním a posledním roce jsou odpisy nižší než v průběhu let 2023-2026.

3D tiskárna UP 300

U 3D tiskárny jsou též použity rovnoměrné lineární odpisy. 3D tiskárna byla koupena 12. 10. 2022 a pořizovací cenou 87 200 Kč. Doba odepisování majetku byla stanovena na 5 let (60 měsíců).

Tabulka 9 Rovnoměrné lineární odpisy 3D tiskárny

Rok	Roční odpis	Oprávky	ZC
2022	2907	2907	84293
2023	17440	20347	66853
2024	17440	37787	49413
2025	17440	55227	31973
2026	17440	72667	14533
2027	14533	87200	0

Zdroj: vlastní zpracování

3D tiskárna byla v den pořízení ihned zařazena do užívání. Účetní odpisy se začaly opět počítat počátkem následujícího měsíce zařazení majetku do užívání. V prvním roce se počítalo pouze se 2 měsíci. Výpočet vypadal takto $87\,200/60*2 = 2907$. V letech 2023-2026 se počítalo s celými roky, tudíž byla sazba vynásobena 12 měsíci. V posledním roce se počítalo pouze s 10 měsíci.

3.2 Výpočet daňových odpisů

V následující kapitole je dlouhodobý hmotný majetek počítám, jak rovnoměrně, tak zrychleně. Jelikož byl DHM nakoupen v roce 2022 může účetní jednotka využít možnosti mimořádných účetních odpisů, které jsou zde také zobrazeny, ale nebudou součástí analýzy.

Automobil Škoda Superb 2.0 TDI

Automobil byl zařazen do druhé kategorie majetku určené k odepisování, přičemž doba odepisování je 5 let, což představuje 60 měsíců. Při použití rovnoměrného daňového odepisování představuje sazbu 11 % v prvním roce a 22,25 % v následujících letech, jak je znázorněno v Tabulce 10.

Tabulka 10 - Rovnoměrné daňové odpisy automobilu

Rok	Roční odpis	Oprávky	ZC
2022	113850	113850	921150
2023	230288	116438	690863
2024	230288	113850	460575
2025	230288	116438	230288
2026	230288	113850	0

Zdroj: vlastní zpracování

Na rozdíl od účetních odpisů, které se odepíší až v roce 2027 jsou daňové odpisy rovnoměrné odepsány již v roce 2026. V prvním roce se použije nižší odpisová sazba zohledňující sníženou dobu užívání. Pro výpočet v Tabulce 10 se použije vzorec 4 a 5 z teoretické části.

Z hlediska daňového, byl automobil zařazen do 2. odpisové skupiny u zrychlených odpisů se využívá koeficient 5 a v následujících letech koeficient 6. Pro výpočet v Tabulce 11 byl použit vzorec 6 a 7.

Tabulka 11 - Zrychlené daňové odpisy automobilu

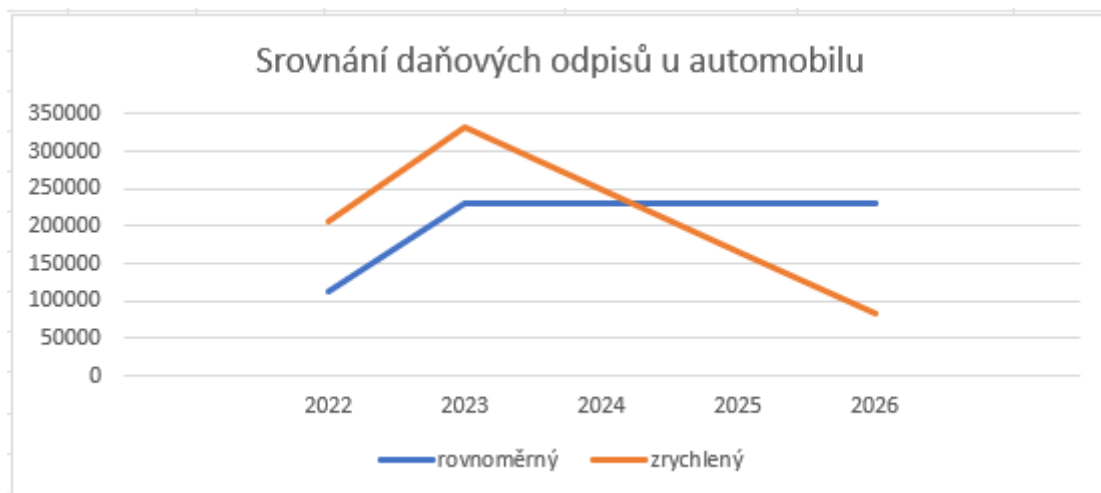
Rok	Roční odpis	Oprávky	ZC
2022	207000	207000	828000
2023	331200	538200	496800
2024	248400	786600	248400
2025	165600	952200	82800
2026	82800	1035000	0

Zdroj: vlastní zpracování

Zde se každoročně mění vstupní cena, jelikož se pracuje se zůstatkovou cenou. Nejvyšší odpisy jsou v 2. roce odepisování.

Pro přehlednější porovnání jsou výše daňových rovnoměrných a zrychlených odpisů zobrazeny na grafu.

Graf 1 - Porovnání daňových odpisů automobilu



Zdroj: vlastní zpracování

Z Grafu 1 lze vyčíst, že v prvním roce odepisování se výše zrychlených a rovnoměrných odpisů téměř paralelně zvyšovala. Po druhém roce začala výše zrychlených odpisů pravidelně klesat, zatímco se křivka rovnoměrných odpisů ustálila na horizontální úrovni, jelikož se majetek v průběhu času odepisoval stejným tempem. Naopak u zrychlených odpisů se tempo odepisování majetku s každým následujícím rokem zpomalovalo, kromě prvního a druhého roku.

3D tiskárna UP 300

Zákon o daních z příjmu zařazuje 3D tiskárnu do 1. odpisové skupiny na dobu odepisování 3 roky (36 měsíců). Výpočet roční odpisové sazby je počítán podle stejného vzorce jako u automobilu. V prvním roce odepisování je sazba 20 % v následujících letech 40 %.

Tabulka 12 - Rovnoměrné daňové odpisy u 3D tiskárny

Rok	Roční odpis	Oprávky	ZC
2022	17440	17440	69760
2023	34880	52320	34880
2024	34880	87200	0

Zdroj: vlastní zpracování

V této situaci je hodnota odpisů nejnižší v prvním roce a zůstává na stejné úrovni i v následujících letech.

Podle § 31 Zákona o daních z příjmu může uplatnit ÚJ zvýšené odpisování majetku v prvním roce o 10 %, jelikož je prvním vlastníkem tiskárny, i prvním odpisovatelem. Roční sazby jsou u 1. odpisové skupiny 30 % v prvním roce a 35 % v následujících letech. Tuto skutečnost je zaznamenána v Tabulce 13.

Tabulka 13 - Rovnoměrné daňové odpisy tiskárny se zvýšením o 10 %

Rok	Roční odpis	Oprávky	ZC
2022	26160	26160	61040
2023	30520	56680	30520
2024	30520	87200	0

Zdroj: vlastní zpracování

Odpis se v prvním roce vypočítá stejně jako u rovnoměrných odpisů bez zvýšení akorát s jinou sazbou $87\,200 \cdot 30 / 100 = 26\,160$ Kč. V dalších letech se změní sazba na 35 % a ta se promítne ve výpočtu následovně $87\,200 \cdot 35 / 100 = 30\,520$ Kč.

U zrychlených odpisů se používají koeficienty pro 1. odpisovou skupinu. Pro první rok se používá koeficient 3 v dalších letech koeficient 4. Výpočet je zobrazen v Tabulce 14.

Tabulka 14 - Zrychlené daňové odpisy pro PC

Rok	Roční odpis	Oprávky	ZC
2022	29067	29067	58133
2023	38756	67822	19378
2024	19378	87200	0

Zdroj: vlastní zpracování

Vstupní cena se mění díky výpočtu ze zůstatkové hodnoty z předchozího roku. Roční odpis v posledním roce a poslední zůstatková hodnota jsou stejné.

V Tabulce 15 je zobrazeno zrychlené daňové odpisování se zvýšením o 10 %, jelikož ho ÚJ může uplatnit i v tomto případě. Odpisy se počítají jako v předchozí tabulce až na výjimku v prvním roce, kdy se k odpisu přičte 10 % ze vstupní ceny.

Tabulka 15 - Zrychlené daňové odpisy tiskárny se zvýšením o 10 %

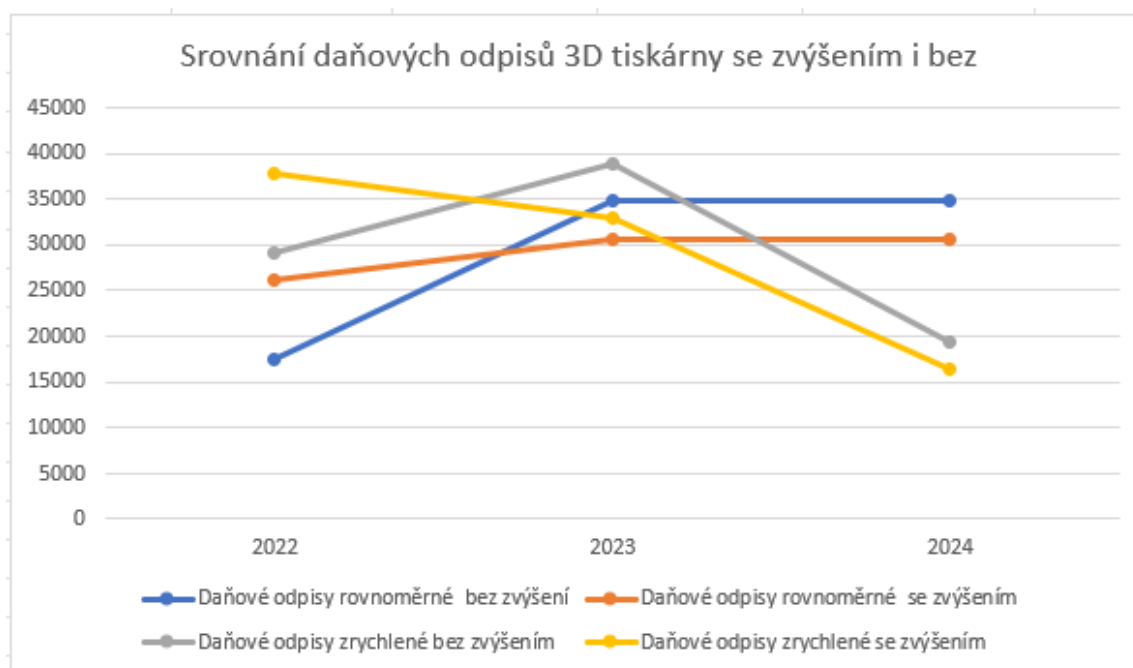
Rok	Roční odpis	Oprávky	ZC
2022	37787	37787	49413
2023	32942	70729	16471
2024	16471	87200	0

Zdroj: vlastní zpracování

Vzhledem k tomu, že se v prvním roce zvýšil odpis o 10 % počáteční ceny, je tento odpis nejvyšší, a následně v dalších letech klesá, oproti zrychleným daňovým odpisům bez zvýšení, kde je odpis v 2. roce nejvyšší.

Pro lepší přehlednost a porovnání zrychlených a daňových odpisů, jak se zvýšeným odpisování v prvním roce o 10 %, tak i bez je zobrazen Graf 2.

Graf 2 - Srovnání daňových odpisů u 3D tiskárny se zvýšením i bez



Zdroj: vlastní zpracování

Zde je možné porovnávat různé kombinace daňových odpisů. Nejmenší odpis v prvním roce odpisování je zaznamenán u rovnoměrných daňových odpisů bez zvýšení, které se od r. 2023 ustálí na konstantní úrovni, protože výše odpisu roste stejným tempem. Stejně je tomu tak u případu rovnoměrných odpisů se zvýšením.

Zrychlené odpisy bez zvýšení dosahují v druhém roce odpisu největšího. Poté ale začnou rapidně klesat. Zrychlené daňové odpisy se zvýšením zaznamenávají již v prvním roce nejvyšší odpis, následně po celou dobu klesají. V posledním roce bude hodnota zrychleného odpisu se zvýšením v porovnání s ostatními odpisy nejmenší.

Mimořádné odpisy majetku

Mimořádné odpisy umožňují rychlejší odpis majetku zařazeného do 1. nebo 2. odpisové skupiny, než je běžné u standardních daňových odpisů. Tento druh odpisu je použitelný pouze pro nový majetek, když je majitel prvním a prvním odpisovatelem.

Na rozdíl od rovnoměrných či zrychlených odpisů, které jsou obvyklé v daňovém systému, jsou mimořádné odpisy stanoveny na základě konkrétních měsíců, nelze je zastavit a musí být zahájeny v měsíci následujícím ode dne v měsíci pořízení a zařazení do užívání.

Automobil Škoda Superb 2.0 TDI

V následující Tabulce 16 jsou zachyceny mimořádné daňové odpisy automobilu.

Tabulka 16 - Mimořádné odpisy u automobilu

Rok	Roční odpis	Oprávký	ZC
2022	414000	414000	621000
2023	483000	897000	138000
2024	138000	1035000	0

Zdroj: vlastní zpracování

U automobilu, který se řadí do 2. odpisové skupiny je 100 % vstupní ceny odepsáno již za 24 měsíců. V prvních 12 měsících od května 2022 do dubna 2023 se uplatní 60 % vstupní ceny ($1\,035\,000 * 0,6$) a od května 2023 do dubna 2024 40 % vstupní ceny ($1\,035\,000 * 0,4$).

3D tiskárna UP 300

V následující Tabulce 14 je zachycen výpočet mimořádného odpisování 3D tiskárny.

Tabulka 17 - Mimořádné odpisy u 3D tiskárny

Rok	Roční odpis	Oprávký	ZC
2022	14533	14533	72667
2023	72667	87200	0

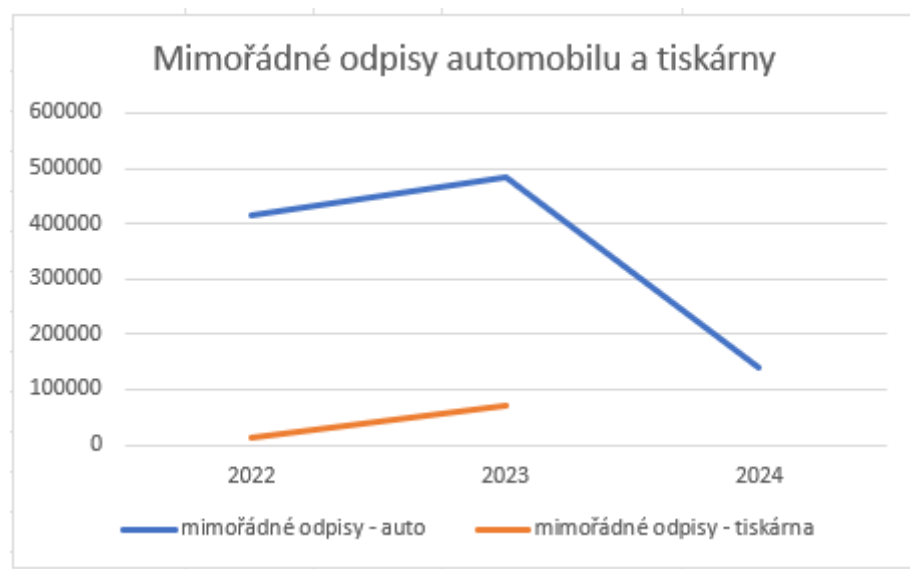
Zdroj: vlastní zpracování

U mimořádného odpisování tiskárny, která je zařazena do 1. odpisové skupině je celá její vstupní cena odepsána již za 12 měsíců tudíž za rok 2022 jsou odepsány dva měsíce

listopad a prosinec ($87200/12*2$) a za rok 2023 zbylých deset měsíců od ledna až po říjen ($87200/12*10$).

Pro lepší přehlednost je následně zobrazen graf mimořádných odpisů jak automobilu, tak 3D tiskárny na grafu.

Graf 3 - Mimořádné odpisy automobilu i tiskárny



Zdroj: vlastní zpracování

Z Grafu 3 zachycující daňové odpisy 3D tiskárny je zřejmé, že mimořádné odpisy jsou od počátku pouze rostoucí. U mimořádných odpisů automobilu je vidět, že výše odpisu vzrostla ve druhém roce, poté opět klesla.

3.2.1 Porovnání rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy ovlivňující základ daně

Další kapitola se zabývá rozbořem, jak odpisy ovlivňují základ daně, když se účetní a daňové odpisy sobě nerovnají, což zapříčiní buď zvýšení základu daně – účetní odpisy převyšují daňové, nebo snížení základu daně – daňové odpisy převyšují účetní. Zapříčiněno je to i tím, že ÚJ stanovila u tiskárny jinou dobu odpisování účetních odpisů oproti daňovým, které jsou stanoveny Zákonem o daně z příjmu podle odpisových skupin.

Automobil Škoda Superb 2.0 TDI

Kromě srovnávání daňových odpisů je také možné porovnávat odpisy z účetní a daňové. Tento typ srovnání ukazuje, jak různé metody odpisování ovlivňují základ daně. Účetní oddělení používá pouze lineární metodu pro účetní odpisy, takže jiné metody

účetních odpisů nejsou zahrnuty. Tabulka 18 ilustruje, jak se mění daňová základna během let odpisování osobního automobilu, buď se snižuje, nebo zvyšuje.

Tabulka 18 - Porovnání daňových a účetních odpisů ovlivňující základ daně – auto

Rok	Daňové odpisy		Účetní odpis	Vliv na základ daně	
	Rovnoměrné	Zrychlené	Rovnoměrný	DRO×URO	DZR×URO
2022	113850	207000	138000	24150	-69000
2023	230288	331200	207000	-23288	-124200
2024	230288	248400	207000	-23288	-41400
2025	230288	165600	207000	-23288	41400
2026	230288	82800	207000	-23288	124200
2027	0	0	69000	69000	69000

Zdroj: vlastní zpracování

Legenda:

DRO – Daňové rovnoměrné odpisy

URO – Účetní rovnoměrné odpisy

DZR – Daňové zrychlené odpisy

Z Tabulky 18 je zřejmé, že v prvním roce dojde k nárůstu daňového základu mezi daňovým lineárním odpisem a účetním odpisem, protože účetní odpisy jsou vyšší, což se projeví jako kladný rozdíl. V následujících letech lze rozdíl mezi těmito odpisy odečíst od daňového základu, jako položku snižující daň.

V případě rozdílu mezi daňovými zrychlenými a účetními odpisy bude daňová základna nadále stoupat od roku 2025. Ve skutečnosti záleží na potřebách podniku. Pokud má zájem o co nejnižší daňovou základnu, měl by zvolit daňové odpisy, které mají vyšší rozdíl oproti účetním. Do roku 2024 by se vyplatili ÚJ zrychlené daňové odpisy. Od roku 2025 rovnoměrné.

3D tiskárna UP 300

Srovnání údajů, jak ovlivňují účetní a daňové odpisy tiskárny základ daně je zachycen v Tabulce 19.

Tabulka 19 - Porovnání daňových a účetních odpisů ovlivňující základ daně – tiskárna

Rok	Daňové odpisy				Rovnoměrné účetní odpisy	Vliv na základ daně			
	Rovnoměrné		Zrychlené			DROB × URO	DROS × URO	DZRB × URO	DZRS × URO
	bez zvýšení	se zvýšením	bez zvýšení	se zvýšením					
2022	17440	26160	29067	37787	2907	-14533	-23253	-26160	-34880
2023	34880	30520	38756	32942	17440	-17440	-13080	-21316	-15502
2024	34880	30520	19378	16471	17440	-17440	-13080	-1938	969
2025	0	0	0	0	17440	17440	17440	17440	17440
2026	0	0	0	0	17440	17440	17440	17440	17440
2027	0	0	0	0	14533	14533	14533	14533	14533

Zdroj: vlastní zpracování

Legenda:

DROB – Daňové rovnoměrné odpisy bez zvýšení o 10 %

DROS – Daňové rovnoměrné odpisy se zvýšením o 10 %

DZRB – Daňové zrychlené odpisy bez zvýšení o 10 %

DZRS – Daňové rovnoměrné odpisy se zvýšením o 10 %

URO – Účetní rovnoměrné odpisy

ÚJ neodepisuje 3D tiskárnu stejný počet let z účetního a daňového pohledu. To zapříčiní kladný rozdíl mezi odpisy od r. 2025 a tím zvýšení daňového základu. Výjimka je v r. 2024. u zrychlených daňových odpisů se zvýšením kdy se rozdíl mezi odpisy přičte k daňovému základu již v tomto roce. U tohoto tytu odpisu je zaznamenán také nejvyšší odpis v prvním roce odpisování o 34 880 Kč, který nejvíce sníží základ daně. Následuje zrychlený odpis bez zvýšení v druhém roce o 21 316 Kč a ve třetím roce rovnoměrný daňový odpis bez zvýšení o 17 440 Kč.

3.2.2 Analýza vlivu účetních a daňových odpisů na základ daně

V následujících krocích analytické části, je poukázáno na to, jakým způsobem ovlivňují účetní a daňové odpisy základ daně účetní jednotky jako daňového subjektu a následné vyhodnocení dané problematiky.

Pořízení DHM může ovlivnit základ daně, díky daňovým odpisům. V zákoně o daních z příjmu je stanovena maximální částka, kterou může ÚJ uplatnit, aby byla daňově uznatelná. V této situaci může nastat rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Na základu daně se to projeví následujícím způsobem:

Tabulka 20- Rozdíl odpisů a jejich vliv na základ daně

účetní > daňové	(+) zvyšuje základ daně
účetní < daňové	(-) snižuje základ daně
účetní = daňové	základ daně se neupravuje

Zdroj: vlastní zpracování

Pokud účetní odpisy převyšují daňové odpisy, přidáme rozdíl k základu daně. Naopak, pokud jsou daňové odpisy vyšší, snížíme základ daně o tento rozdíl. Pokud jsou účetní odpisy stejné jako daňové odpisy, není potřeba upravovat základ daně.

Při výpočtu daně se zaokrouhluje základ daně na celé tisíce dolů. Daňová povinnost se vypočítá jako zaokrouhlený základ daně vynásobený 19 % představující sazbu daně pro právnické osoby.

Analýza bude zachycena na modelovém příkladu účetní jednotky, která vykázala za dané účetní období k 31.12.2022 jako výsledek hospodaření zisk 356 900 Kč. Vychází se z předpokladu že hospodářský výsledek potřebný k výpočtu základu daně, je již po úpravách, a to odečtení nákladů a výnosů. Celkové účetní odpisy po sečtení účetního odpisu automobilu a účetního odpisu tiskárny v r. 2022 jsou 140 907 Kč (138 000 + 2 907). Následují různé kombinace daňových odpisů, kde bude poukázáno na změnu daňového základu i daňové povinnosti, kterou bude muset ÚJ vykázat v daňovém přiznání a jejich porovnání pro výběr nejlepší varianty.

VARIANTA 1

V následující Tabulce 20 jsou zobrazeny rovnoměrné daňové odpisy automobilu i tiskárny bez zvýšení.

Tabulka 21 - Součet daňových odpisů varianty 1

Daňový rovnoměrný odpis (auto)	113 850 Kč
Daňový rovnoměrný odpis (tiskárna)	17 440 Kč
Součet daňových odpisů	131 290 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Pro výpočet základu daně se musí spočítat rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Účetní odpisy převyšují daňové, proto dochází ke kladnému rozdílu 9 617 Kč (140 907 – 131 290) a ten se přičte k výsledku hospodaření po úpravách, což představuje základ daně.

Tabulka 22 - Výpočet daně z příjmů varianty 1

Základ daně	366 517 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	366 000 Kč
Daň z příjmů (19 %)	69 540 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Z Tabulky 21 je patrné, že základem daně bude částka 366 517 Kč (9 617 + 356 900). Základ daně po zaokrouhlení bude 366 000 Kč. Po vynásobení 19 % sazbou daně bude výsledkem **daňová povinnost = 69 540 Kč**.

VARIANTA 2

V následující Tabulce 22 jsou zobrazeny rovnoměrné daňové odpisy automobilu s rovnoměrnými daňovými odpisy tiskárny se zvýšením.

Tabulka 23 - Součet daňových odpisů varianty 2

Daňový rovnoměrný odpis (auto)	113 850 Kč
Daňový rovnoměrný odpis se zvýšením (tiskárna)	26 160 Kč
Součet daňových odpisů	140 010 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy představuje částku 897 Kč. Tato částka se přičte k výsledku hospodaření, a tak navýší daňový základ.

Tabulka 24 - Výpočet daně z příjmů varianty 2

Základ daně	357 797 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	357 000 Kč
Daň z příjmů (19 %)	67 830 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Výsledkem varianty 2 bude **daňová povinnost = 67 830 Kč**.

VARIANTA 3

V následující tabulce jsou zobrazeny rovnoměrné daňové odpisy automobilu a zrychlené odpisy tiskárny bez zvýšení.

Tabulka 25 Součet daňových odpisů varianty 3

Daňový rovnoměrný odpis (auto)	113 850 Kč
Daňový zrychlený odpis (tiskárna)	29 067 Kč
Součet daňových odpisů	142 917 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

V této situaci dochází k situaci, kdy daňové odpisy převyšují účetní. Rozdíl mezi odpisy je záporný. Částka, která se v tomto případě odečte od základu daně je 2 010 Kč (140 907 - 142 917).

Tabulka 26 - Výpočet daně z příjmů varianty 3

Základ daně	354 890 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	354 000 Kč
Daň z příjmů (19 %)	67 260 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Výsledkem Varianty 3 bude odvedená **daňová povinnost ve výši 67 260 Kč.**

VARIANTA 4

V následující tabulce jsou zobrazeny rovnoměrné daňové odpisy automobilu se zrychlenými daňovými odpisy tiskárny se zvýšením.

Tabulka 27 - Součet daňových odpisů varianty 4

Daňový rovnoměrný odpis (auto)	113 850 Kč
Daňový zrychlený odpis se zvýšením (tiskárna)	37 787 Kč
Součet daňových odpisů	151 637 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Součet daňových odpisů opět převyšuje odpisy účetní. Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy je 10 730 Kč (140 907 – 151 637), který se odečte od výsledku hospodaření.

Tabulka 28 - Výpočet daně z příjmů varianty 4

Základ daně	346 170 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	346 000 Kč
Daň z příjmů (19 %)	65 740 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Výsledkem Varianty 4 bude odvedení **daňové povinnosti ve výši 65 740 Kč.**

VARIANTA 5

V následující tabulce jsou zobrazeny zrychlené daňové odpisy automobilu i tiskárny bez zvýšení.

Tabulka 29 - Součet daňových odpisů varianty 5

Daňový zrychlený odpis (auto)	207 000 Kč
Daňový zrychlený odpis (tiskárna)	29 067 Kč
Součet daňových odpisů	236 067 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Daňové odpisy převyšují účetní. Rozdíl mezi nimi je - 95 160 Kč (140 907 – 236 067). Výsledek se odečte od výsledku hospodaření.

Tabulka 30 - Výpočet daně z příjmů varianty 5

Základ daně	261 740 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	261 000 Kč
Daň z příjmů (19 %)	49 590 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Výsledkem Varianty 5 bude odvedení **daňové povinnosti ve výši 49 590 Kč.**

VARIANTA 6

V následující Tabulce 31 jsou zobrazeny zrychlené daňové odpisy automobilu se zrychlenými daňovými odpisy tiskárny se zvýšením.

Tabulka 31 - Součet daňových odpisů varianty 6

Daňový zrychlený odpis (auto)	207 000 Kč
Daňový zrychlený odpis se zvýšením (tiskárna)	37 787 Kč
Součet daňových odpisů	244 787 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Součet daňových odpisů majetku je 244 787 Kč. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je – 103 880 Kč. (140 907 – 244 787).

Tabulka 32 - Výpočet daně z příjmů varianty 6

Základ daně	253 020 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	253 000 Kč
Daň z příjmů (19 %)	48 070 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Výsledkem Varianty 6 bude odvedení **daňové povinnosti ve výši 48 070 Kč.**

VARIANTA 7

V následující Tabulce 33 jsou zobrazeny zrychlené daňové odpisy automobilu s rovnoměrnými daňovými odpisy tiskárny bez zvýšení.

Tabulka 33 - Součet daňových odpisů varianty 7

Daňový zrychlený odpis (auto)	207 000 Kč
Daňový rovnoměrný odpis (tiskárna)	17 440 Kč
Součet daňových odpisů	224 440 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je – 83 533 Kč (140 907 – 224 440).

Tabulka 34 - Výpočet daně z příjmů varianty 7

Základ daně	273 367 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	273 000 Kč
Daň z příjmů (19 %)	51 870 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Výsledkem pro Variantu 7 je odvedení **daňové povinnosti ve výši 51 870 Kč.**

VARIANTA 8

V následující Tabulce 35 jsou zobrazeny zrychlené daňové odpisy automobilu s rovnoměrnými daňovými odpisy tiskárny se zvýšením.

Tabulka 35 - Součet daňových odpisů varianty 8

Daňový zrychlený odpis (auto)	207 000 Kč
Daňový rovnoměrný odpis se zvýšením (tiskárna)	26 160 Kč
Součet daňových odpisů	233 160 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je – 92 253 Kč (140 907 – 233 160).

Tabulka 36 - Výpočet daně z příjmů varianty 8

Základ daně	264 647 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	264 000 Kč
Daň z příjmů (19 %)	50 160 Kč

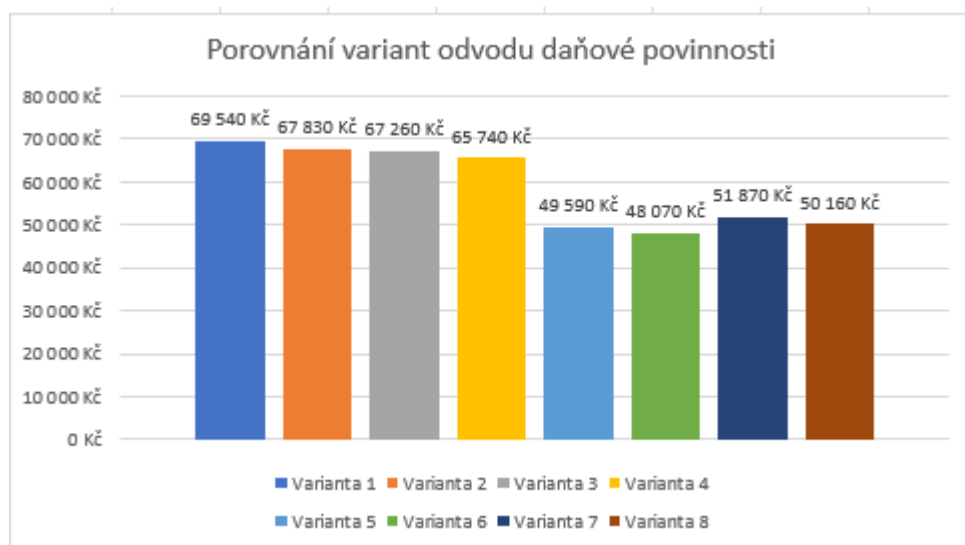
Zdroj: vlastní zpracování

Výsledkem Varianty 8 je odvedení **daňové povinnosti ve výši 50 160 Kč.**

Pro lepší přehlednost je zobrazen Graf 4, ze kterého jsou patrné rozdílné výsledky variant ukazující částku, kterou by měla ÚJ odvést jako daňovou povinnost

Na první pohled je z Grafu 4 patrné, že Varianty č. 1-4, kde se objevují rovnoměrné odpisy mají vyšší hodnoty. Varianty č. 5-8, kde se objevují pouze zrychlené odpisy v kombinaci se zrychlenými odpisy se zvýšením je daňová povinnost podstatně menší. Nejméně výhodnou variantou, kterou by ÚJ zvolit neměla je č. 1 s částkou 69 540 Kč, kdy je v porovnání s nejlepší variantou č. 6 rozdílná o 10 050 Kč.

Graf 4 - Porovnání výsledků variant hodnot pro odvod daňové povinnosti



Zdroj: vlastní zpracování

Pokud by ÚJ chtěla odvést za rok 2022 co nejmenší daň, vybrala by si komparaci zrychlených daňových odpisů u automobilu a zrychlených daňových odpisů se zvýšením o 10 % v prvním roce u tiskárny (Varianta 6). Daňová povinnost zde vyšla 48 070 Kč a představuje tak nejnižší částku, které se ÚJ snaží docílit. Druhou nejlepší variantou je č. 5 - zrychlené daňové odpisy u automobilu i tiskárny bez zvýšení o 10 % v prvním roce v částce 49 590 Kč.

3.2.3 Odložená daň

Rozdílné účetní a daňové odpisy vedou ke vzniku rozdílných účetních a daňových hodnot dlouhodobého majetku. Aby se dodržela zásada věrného a poctivého zobrazení, účetnictví reaguje na rozdíly, které jsou daňově uznatelné, ale jsou účtovány v jiném účetním období, než ve kterém vznikly. To se děje pomocí účtování odložené daně, což upravuje hospodářský výsledek po zdanění, známý jako disponibilní zisk.

Pro následující výpočet odložené daně bude použita varianta odpisů, které by ÚJ vybrala jako nejvhodnější možnost, aby co nejvíce snížila daňový základ a tím odvedla i co nejmenší daň. Tomu tak bylo ve Variantě 6 – kombinaci zrychlených odpisů u automobilu a zrychlených odpisů se zvýšením o 10 % vstupní ceny v prvním roce u tiskárny.

Odložená daň je vypočtena jako součin výsledného dočasného rozdílu mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou a sazbou daně z příjmů právnických osob. Pro výpočet odložené daně u účetní jednotky účtující v kalendářním roce zaúčtované v roce 2022 se používá sazba daně následujícího zdaňovacího období, tj. roku 2023. Sazba roku 2023 činí 19 %.

Tabulka 37 - Výpočet odložené daně

Rok	Účetní zůstatková cena (ÚZC)	Daňová zůstatková cena (DZC)	Rozdíl mezi ÚZC a DZC	Odložená daň
2022	981293	877413	103880	$103880 \times 0,19 = 19\,737,2$

Zdroj: vlastní zpracování

V rozvaze účetní jednotky je zůstatek na účtu odložené daně, tj. účtu 481 částka 121 000 Kč (daňový závazek). Pokud účetní jednotka nebude vykazovat žádné další skutečnosti, které by ovlivňovaly výši odložené daně, účtovala by rozdíl mezi vykázaným závazkem ve výši 121 000 Kč a částkou 19 737 Kč. Tj. účetní případ by byl zaúčtován ponížením závazku 481/594 v částce 101 263 Kč. Konečný zůstatek na účtu 481 by byl odložený závazek ve výši 19 737 Kč.

V dalších letech se odložená daň bude vyvíjet v závislosti na výši daně z příjmů, výše daně závisí na aktuálním znění platné legislativy, pro rok 2024 je to například 21 %, dále závisí na dalších rozdílech, které ovlivňují daňovou základnu jako např. vykázaná ztráta, opravné položky, rezervy. Nelze tedy predikovat, jak se bude odložená daň v následujících letech vyvíjet. Je však zcela zřejmé, že ji i nadále bude ovlivňovat rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy.

4 Závěr

Bakalářská práce se zaměřuje na zmapování základních aspektů, které by měla brát účetní jednotka na zřetel v případě optimalizace daňové zátěže při využití legálních výhod, které jí umožňuje zákon o daních z příjmů v oblasti odpisování hmotného a nehmotného majetku, tak aby její daňová úspora byla pro účetní jednotku co nejvýhodnější.

V první řadě se účetní jednotka jako daňový poplatník musí seznámit s aktuálním zněním zákona o daních z příjmů, jelikož je tento zákon často novelizován, a to i v oblasti odpisů. Je potřeba i pokud účetní jednotka jako poplatník daně z příjmů bude vycházet z dostupné literatury, ji vždy srovnat přímo se zákonem o daních z příjmů, mnohdy se v literatuře totiž objevují informace, které jsou již neplatné, anebo naopak zde chybí další možnosti pro účetní jednotky v postavení poplatníka daně z příjmů. Jako příklad je uvedeno aktuální znění daně z příjmů pro rok 2024. V souvislosti s přijetím tzv. konsolidačního balíčku se diametrálně mění pohled na odepisování automobilů. Bakalářské práce vycházela ze znění zákona platného pro rok 2022 a 2023.

Vlastní práce je zaměřena na anonymní obchodní společnost zabývající se truhlářskou výrobou, která poskytla potřebné informace pro zpracování bakalářské práce. ÚJ účtuje o odpisech dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a stanovila odlišné doby odpisování pro účetní a daňové účely, aby lépe odpovídaly reálnému opotřebení majetku a nezakreslovaly výsledek hospodaření, jelikož daňové odpisy nezohledňují skutečné opotřebení majetku.

Zpracování vlastní práce se setkává s postupem účetní jednotky, která se rozhoduje u každého majetku, jak dlouho ho bude účetně odepisovat, jelikož objem hmotného majetku účetní jednotky se výrazně zvyšuje, měla by účetní jednotka vytvořit vnitřní směrnici, která by hmotný majetek zařadila do kategorií, tato kategorizace hmotného majetku by vedla k urychlení a zjednodušení tvorby účetního odpisového plánu a tím zefektivnění práce příslušného pracovníka zodpovědného za zařazení hmotného majetku a tvorbu odpisového plánu.

Účetní jednotka jako daňový poplatník se snaží o maximální optimalizaci daňové zátěže, dopady daňového zatížení následujících let řeší účtování o odložené dani. Praktická část řeší jednotlivé kombinace daňových a účetních odpisů, pokud účetní jednotka jako daňový poplatník považuje za klíčové v prvních letech pořízení hmotného majetku uplatnit maximální možný daňový výdej, měla by volit kombinaci zrychleného odepisování a možnosti uplatnění zvýšeného odepisování za předpokladu dodržení zákonných omezení u majetku, kterého se zvýšené odepisování týká.

Bakalářská práce se věnovala okrajově i další možnosti, která by vedla k optimalizaci daňové zátěže, a to použití mimořádných odpisů, jelikož však cílem bylo zobecnění závěrů pro účetní jednotku do dalších let a mimořádné odpisy jsou časově omezeny, o možnosti byla účetní jednotka pouze zpravena, ale mimořádné odpisy využity nebyly.

Jelikož rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy při volbě metody zrychlených odpisů a zrychlených zvýšených odpisů nebude zanedbatelný je vhodné v dané účetní jednotce účtovat i o odložené dani.

5 Seznam použitých zdrojů

Literatura

DUŠEK, Jiří. *Zatřídování majetku a služeb*. Praha: Grada Publishing, 2017. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0406-2.

CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele ...* Olomouc: ANAG, [2023]. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7554-384-4.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2023, úplná znění platná k 1. 1. 2023*. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-271-0023-1.

NOVOTNÝ, Pavel, Věra RUBÁKOVÁ a Pavel HROUDA. *Účetnictví pro úplné začátečníky ...* Praha: Grada Publishing, [2016]. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5803-9.

PELC, Vladimír. *Daňové odpisy: strategie pro podnikatelskou praxi firem a podnikatelů*. V Praze: C.H. Beck, 2011. Beckova edice právo a hospodářství. ISBN 978-80-7400-387-5

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 16. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2015.

ŠTOHL, Pavel a Vladislav KLIČKA. *Maturitní okruhy z účetnictví: 2013*. 6., upr. vyd. Znojmo: Pavel Štohl, 2013. ISBN 978-80-87237-56-4.

ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví 2017: pro střední školy a pro veřejnost*. Osmnácté, upravené vydání. Znojmo: Pavel Štohl, 2017-. ISBN 978-80-88221-05-0.

VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy ...* Praha: Grada, [2006] 2012. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4114-7.

Vyhláška č. 500/2002 Sb. [online]. In: *Zákony pro lidi: AION CS, s.r.o. 2010–2024* [cit. 2024-03-01]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví [online]. In: *Zákony pro lidi: AION CS, s.r.o. 2010–2024* [cit. 2024-03-01]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

Zákon č. 586/1992 Sb. [online]. In: *Zákony pro lidi: AION CS, s.r.o. 2010–2024* [cit. 2024-03-01]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

6 Seznam obrázků, tabulek a grafů

6.1 Seznam obrázků

Obrázek 1 - Pořízení dlouhodobého majetku koupí.....	20
Obrázek 2 - Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností.....	21
Obrázek 3- Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím	22
Obrázek 4 Pořízení dlouhodobého majetku převedením z osobního užívání do podnikání.....	22

6.2 Seznam tabulek

Tabulka 1 - Odpisové skupiny	29
Tabulka 2 - Roční odpisové sazby při zvýšení odpisování o 10 %.....	30
Tabulka 3- Roční odpisová sazba při zvýšení odpisování o 15 %.....	30
Tabulka 4 - Roční odpisová sazba při zvýšení odpisování o 20 %.....	31
Tabulka 5 - Roční sazba pro daňové odpisování hmotného majetku.....	31
Tabulka 6 - Koefficient pro zrychlené odpisování	32
Tabulka 7 - Rozvaha ÚJ k 31. 12. 2023	38
Tabulka 8 - Rovnoměrné účetní odpisy automobilu	39
Tabulka 9 Rovnoměrné lineární odpisy 3D tiskárny	40
Tabulka 10 - Rovnoměrné daňové odpisy automobilu	41
Tabulka 11 - Zrychlené daňové odpisy automobilu.....	41
Tabulka 12 - Rovnoměrné daňové odpisy u 3D tiskárny.....	42
Tabulka 13 - Rovnoměrné daňové odpisy tiskárny se zvýšením o 10 %.....	43
Tabulka 14 - Zrychlené daňové odpisy pro PC.....	43
Tabulka 15 - Zrychlené daňové odpisy tiskárny se zvýšením o 10 %	43
Tabulka 16 - Mimořádné odpisy u automobilu.....	45
Tabulka 17 - Mimořádné odpisy u 3D tiskárny	45
Tabulka 18 - Porovnání daň. a účetních odpisů ovlivňující základ daně – auto.....	47
Tabulka 19 - Porovnání daňových a účetních odpisů ovlivňující základ daně – tiskárna	48
Tabulka 20- Rozdíl odpisů a jejich vliv na základ daně	49
Tabulka 21 - Součet daňových odpisů varianty 1	49
Tabulka 22 - Výpočet daně z příjmů varianty 1	50
Tabulka 23 - Součet daňových odpisů varianty 2	50
Tabulka 24 - Výpočet daně z příjmů varianty 2.....	50
Tabulka 25 Součet daňových odpisů varianty 3.....	51
Tabulka 26 - Výpočet daně z příjmů varianty 3.....	51
Tabulka 27 - Součet daňových odpisů varianty 4	51
Tabulka 28 - Výpočet daně z příjmů varianty 4.....	52
Tabulka 29 - Součet daňových odpisů varianty 5	52
Tabulka 30 - Výpočet daně z příjmů varianty 5.....	52
Tabulka 31 - Součet daňových odpisů varianty 6	53
Tabulka 32 - Výpočet daně z příjmů varianty 6.....	53
Tabulka 33 - Součet daňových odpisů varianty 7	53
Tabulka 34 - Výpočet daně z příjmů varianty 7.....	53