

**Univerzita Pardubice**  
**Fakulta chemicko-technologická**

**Odpisování a zásahy do majetku na příkladu vybrané  
složky dlouhodobého hmotného majetku podniku**

**Synthesia, a. s.**

**Bc. Dagmar Lomnická**

**Diplomová práce**

**2013**

**University of Pardubice**  
**Faculty of Chemical Technology**

**Depreciation and interventions to the assets on selected  
folder of tangible fixed assets of the Synthesia, a. s.  
company**

**Bc. Dagmar Lomnická**

**Thesis**

**2013**

Univerzita Pardubice  
Fakulta chemicko-technologická  
Akademický rok: 2012/2013

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Dagmar Lomnická**  
Osobní číslo: **C11440**  
Studijní program: **N2807 Chemické a procesní inženýrství**  
Studijní obor: **Ekonomika a management chemických a potravinářských podniků**  
Název tématu: **Odpisování a zásahy do majetku na příkladu vybrané složky dlouhodobého hmotného majetku**  
Zadávací katedra: **Katedra ekonomiky a managementu chemického a potravinářského průmyslu**

### Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. DHM z účetního a daňového hlediska - vymezení, způsoby ocenění, zařazení, účtování, vyřazení.
2. Metody odpisování DHM z hlediska účetního a daňového; metoda komponentního odpisování.
3. Zásahy do DHM v podobě technického zhodnocení, oprav a údržby.
4. Aplikace jednotlivých metod odpisování a zásahů do majetku na příkladu vybrané složky DHM.
5. Zpracování a analýza dat, interpretace výsledků.
6. Shrnutí výsledků a závěr.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: cca 50 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

1. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) 2005 včetně Mezinárodních účetních standardů (IAS) a Interpretací k 1. lednu 2005: úplné znění všech Mezinárodních standardů účetního výkaznictví k 1. lednu 2005. Praha: BOARD, International Accounting Standards. Svaz účetních, c2005, 2249 s. ISBN 80-239-5721-X.
2. PRUDKÝ, P., LOŠŤÁK, M.: Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2012: komentář, příklady, výklad změn. 14. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2012, 311 s. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-733-1.
3. VALACH, J.: Investiční rozhodování a dlouhodobé financování. 2. přeprac. vyd. Praha: Ekopress, 2005, 465 s. ISBN 80-869-2901-9.
4. VALOUCH, P.: Účetní a daňové odpisy. 7. Vyd. Praha: Grada, 2012, 144 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4114-7.
5. Příslušné zákonné normy.

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Zuzana Pecinová, Ph.D.

Katedra ekonomiky a managementu chemického a potravinářského průmyslu

Datum zadání diplomové práce:

25. února 2013

Termín odevzdání diplomové práce:

10. května 2013



prof. Ing. Petr Lošťák, DrSc.  
děkan

L.S.



doc. Ing. Lenka Branská, Ph.D.  
vedoucí katedry

V Pardubicích dne 16. února 2013



INVESTICE DO ROZVOJE VZDĚLÁVÁNÍ

Diplomová práce vznikla za podpory projektu Partnerství pro chemii, reg. číslo CZ.1.07/2.4.00/31.0062 operačního programu Vzdělávání pro konkurenceschopnost. Tento projekt je spolufinancován Evropským sociálním fondem a státním rozpočtem České republiky.

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 6. 5. 2013

Bc. Dagmar Lomnická

Poděkování:

Ráda bych na tomto místě poděkovala Ing. Zuzaně Pecinové, Ph.D., za odborné vedení a čas strávený při konzultacích v rámci zpracování diplomové práce.

Dále bych chtěla poděkovat zaměstnancům společnosti Synthesia a. s., za ochotu, čas a poskytnuté informace.

Zároveň chci poděkovat mé rodině a přátelům za trpělivost a podporu během tvorby diplomové práce.

## **Anotace**

Diplomová práce se zabývá odpisováním dlouhodobého hmotného majetku (DHM) v rámci české účetní a daňové legislativy a v rámci Mezinárodních standardů účetního výkaznictví zemí Evropské unie. V práci jsou vymezeny základní pojmy týkající se odpisování DHM, jsou zde uvedeny metody odpisování včetně metody komponentního odpisování. Praktická část je zaměřena na výběr vhodné metody odpisování a způsobu zařazení vybrané složky DHM podniku Synthesia, a. s. V této části jsou analyzovány dopady použití jednotlivých metod odpisování DHM na výsledek hospodaření a základ daně a dále jsou demonstrovány dopady specifických zásahů v podobě vybraných druhů oprav a technického zhodnocení na výši odpisů.

## **Klíčová slova**

Účetní odpisy, daňové odpisy, dlouhodobý hmotný majetek, mezinárodní standardy účetního výkaznictví, zařazení, technické zhodnocení, oprava, údržba.

## **Title**

Depreciation and interventions to the assets on selected folder of tangible fixed assets of the Synthesia, a. s. company

## **Annotation**

The thesis deals with depreciation of tangible fixed assets within the Czech accounting and tax law and within in the International Financial Reporting Standards of the European Union. In the thesis, basic terms for tangible fixed assets depreciation are defined as well as methods for depreciation including the method of component depreciation. The practical part deals with selection of suitable method for depreciation and type of classification of selected folder of tangible fixed asset of the Synthesia, a. s. company. In this part, the impact of using different methods of depreciation of tangible fixed assets on net income and the tax base are analyzed and also the impact of the specific interventions to the assets in a way of technical assessment, repairs and maintenance of the amount of depreciation are demonstrated.

## **Key words**

Accounting depreciation, tax depreciation, tangible fixed assets, International Financial Reporting Standards, classification, technical assessment, repair, maintenance.



# Obsah

ÚVOD .....	9
<b>1 VÝZNAM ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU .....</b>	<b>11</b>
<b>2 DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK DLE ČESKÝCH ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ .....</b>	<b>14</b>
2.1 OCEŇOVÁNÍ A ZAŘAZENÍ DHM DO ÚČETNÍ EVIDENCE .....	15
2.2 ÚČETNÍ ODPISOVÁNÍ DHM .....	18
2.3 METODY ÚČETNÍHO ODEPISOVÁNÍ .....	21
2.4 METODA KOMPONENTNÍHO ODPISOVÁNÍ .....	23
<b>3 DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK DLE MEZINÁRODNÍCH STANDARDŮ ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ V RÁMCI EU .....</b>	<b>26</b>
3.1 VYMEZENÍ A OCEŇOVÁNÍ DHM V RÁMCI IFRS/IAS .....	27
3.2 ODEPISOVÁNÍ DHM V SOULADU S IFRS/IAS .....	29
<b>4 DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK Z DAŇOVÉHO HLEDISKA .....</b>	<b>33</b>
4.1 OCEŇOVÁNÍ A ZAŘAZENÍ HM Z DAŇOVÉHO HLEDISKA .....	34
4.2 DAŇOVÉ ODPISOVÁNÍ HM .....	35
4.3 METODY DAŇOVÉHO ODPISOVÁNÍ .....	37
<b>5 TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ, OPRAVY A ÚDRŽBA .....</b>	<b>39</b>
5.1 TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ Z POHLEDU ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO .....	39
5.2 OPRAVY A ÚDRŽBA Z POHLEDU ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO .....	42
<b>6 APLIKACE JEDNOTLIVÝCH METOD ODPISOVÁNÍ A ZÁSAHŮ DO MAJETKU NA PŘÍKLADU VYBRANÉ SLOŽKY DHM VE SPOLEČNOSTI SYNTHESIA, A.S. ....</b>	<b>44</b>
6.1 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI SYNTHESIA, A.S. ....	44
6.2 CHARAKTERISTIKA VYBRANÉHO VZORKU DHM SPOLEČNOSTI SYNTHESIA, A.S. ....	47
6.3 APLIKACE ÚČETNÍCH A DAŇOVÝCH METOD ODPISOVÁNÍ NA VYBRANÉM VZORKU DHM .....	49
6.4 APLIKACE METODY KOMPONENTNÍHO ODPISOVÁNÍ – ÚČETNÍ A DAŇOVÉ HLEDISKO .....	55
6.5 ZÁSAHY DO MAJETKU V PODOBĚ OPRAV Z HLEDISKA ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO .....	62
6.6 ZÁSAHY DO MAJETKU V PODOBĚ TECHNICKÉHO ZHODNOCENÍ Z HLEDISKA ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO ....	66
<b>7 SHRUTÍ VÝSLEDKŮ .....</b>	<b>71</b>
<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>74</b>
<b>SEZNAM ZKRATEK .....</b>	<b>77</b>
<b>POUŽITÁ LITERATURA .....</b>	<b>78</b>
<b>INTERNETOVÉ ZDROJE .....</b>	<b>79</b>
<b>PRÁVNÍ NORMY .....</b>	<b>79</b>
<b>SEZNAM TABULEK .....</b>	<b>81</b>
<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>81</b>
<b>SEZNAM PŘÍLOH .....</b>	<b>82</b>

## ÚVOD

Podstatnou součástí aktiv výrobních podniků je dlouhodobý hmotný majetek, který významně předurčuje jejich zaměření a výrobní možnosti. Charakteristický je tím, že v průběhu výrobního procesu nemění svojí podobu, ale dochází k jemu opotřebení a používá se v podniku déle než jeden rok. Hodnota DHM se do provozních nákladů promítá postupně, pomocí odpisů, které jsou stanoveny zvlášť pro účetní a zvlášť pro daňové potřeby. V odpisové politice by se podniky měly dobře orientovat nejen z důvodu zamezení pochybení a následných sankcí od daňové kontroly, ale také s ohledem na jejich vliv na finanční situaci podniku, kdy znalost této problematiky může přinášet významné finanční úspory.

Účetní a daňové odpisy by se neměly zaměňovat. Význam účetních odpisů spočívá ve snížení účetního výsledku hospodaření, dále také ovlivňují kalkulaci nákladů a v konečném důsledku mohou představovat významný zdroj financování podniku. Účetní odpisy jsou upraveny zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, navazující vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. a českými účetními standardy pro podnikatele č. 013. Daňové odpisy ovlivňují výši daňového základu a jejich výši určuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

V důsledku opotřebení DHM je potřeba provádět zásahy do majetku, které mohou mít povahu technického zhodnocení, oprav nebo údržby. Mezi těmito zásahy jsou značné rozdíly a v praxi dochází k mnoha nejasnostem, kdy se poplatníci daně snaží technické zhodnocení (odpisovou investici) zaměnit za opravu nebo údržbu.

Z důvodu globalizace, existence firem s celosvětovou působností vzniká snaha o harmonizaci mezinárodního účetnictví. Jejím smyslem je mimo jiné stanovení jednotných pravidel pro sestavování účetních výkazů. K významným snahám patří vytvoření Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, které rovněž upravují vykazování dlouhodobých hmotných aktiv.

Cílem diplomové práce je na příkladu vybrané složky DHM podniku chemického průmyslu komplexně zpracovat problematiku odpisování z hlediska volby vhodné metody odpisování nového majetku, možných způsobů zařazení majetku do evidence podniku a vybraných zásahů do majetku. Cílem je zjistit, jaký způsob zařazení, jaké účetní a daňové metody odpisování majetku a jejich kombinace by měly být využity v závislosti na

očekávané finanční situaci podniku. K naplnění tohoto cíle je třeba vymezit DHM z účetního a daňového hlediska, zkoumat možné alternativy zařídění DHM v případě SMV, popsat metodiku odpisování z pohledu účetního a daňového - jednotlivé metody odpisování, včetně metody komponentního odpisování. Důležité je také vysvětlit další pojmy, které mají vliv na odpisování DHM, konkrétně technické zhodnocení, opravy, údržba DHM a jejich vliv na výpočet odpisů majetku.

## 1 Význam odpisování dlouhodobého majetku

Rozhodování o investicích do dlouhodobého majetku patří k nejdůležitějším a k nejnáročnějším rozhodovacím úlohám v rámci podnikatelské činnosti. Jedná se o rizikové operace, které jsou však nutnou podmínkou přežití společnosti (Mařík a kol, 2011, str. 136-138).

Dlouhodobý hmotný majetek (dále také DHM), kterým se bude zabývat tato práce, je spolu s dalšími hmotnými složkami majetku součástí aktiv podniku. Dále může mít majetek podniku podobu nehmotnou nebo finanční, přičemž množství a podoba aktiv závisí na druhu podnikatelské činnosti. Příkladem může být chemický průmysl, ve kterém podniky vlastní vyšší objem aktiv, především dlouhodobého charakteru v porovnání s podniky, zabývající se obchodní činností. Aktiva podniku je možno dále klasifikovat podle doby životnosti, neboli jak dlouho podniku slouží pro podnikatelskou činnost. Jedná se o rozdělení na dlouhodobá a oběžná aktiva (Sedláček, 2009, str. 20-21).

DHM nemění v průběhu výrobního procesu svoji podobu a používá se v podniku déle než jeden rok. Z tohoto důvodu nelze jeho hodnotu zahrnout do provozních nákladů najednou, nýbrž postupně, po dobu jeho životnosti pomocí odpisů. Odpisy jsou stanoveny zvlášť pro účetní a zvlášť pro daňové potřeby, přičemž podniky, které jsou účetními jednotkami<sup>1</sup>, by je neměly zaměňovat. Účetní odpisy snižují účetní výsledek hospodaření, zatímco daňové slouží ke snížení daňového základu.

### Funkce účetních a daňových odpisů

Účelem účetních odpisů je správné zohlednění míry jak fyzického opotřebení majetku za určité období (například při používání majetku ve výrobním procesu), tak jeho zastarávání, tj. tzv. morálního opotřebení, z důvodu technického pokroku. Účetní jednotky zaznamenávají hodnotu odpisů ve výkaze zisku a ztráty na straně nákladů, čímž se upraví výše výsledku hospodaření podniku. Jako součást provozních nákladů, účetní odpisy ovlivňují kalkulaci nákladů (Valach, 2005, str. 203; 315).

Účetní odpisy jsou nákladem, nikoliv výdajem peněžitých prostředků podniku. Pokud jsou účetní odpisy součástí příjmů podniku (patříčná výše odpisů je součástí ceny výrobků, nakupovaných zákazníkem), představují pro podnik významný zdroj financování. V konečném důsledku při porovnání se ziskem, nepodléhají zdanění a jsou stabilnější, jelikož mohou být využity i v případě, že výnosy nepřevyšují náklady.

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: § 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Pouze teoreticky se v odpisové politice mluví o tzv. reprodukčním efektu odpisů, jinými slovy za předpokladu stability cen a rovnoměrného investování se používají dočasně volné odpisy a tím dochází k růstu kapacit. Je také teoreticky možné, že pokud by dokonce docházelo k poklesu cen, podnik by mohl pořídit více majetku nebo technicky dokonalejší, výkonnější zařízení (Valach a kol, 1999, 203-204).

Prostřednictvím daňových odpisů je ovlivněná výše základu daně a zákon o daních z příjmů určuje maximální možnou částku odpisů, o kterou je možné základ daně snížit. Lze uvést, že daňové odpisy rozdělují finanční zdroje mezi podniky a stát, který jejich prostřednictvím stimuluje investiční rozvoj podniků (Valach a kol., 1999, str. 203). K tomu dochází i v mimořádných situacích (například hospodářská krize), kdy vznikly tzv. mimořádné daňové odpisy<sup>1</sup>, které jako protikrizové opatření měly za cíl podpořit nákup nového hmotného majetku. *„Odpisová politika je důležitým nástrojem finančního řízení každého podnikatelského subjektu a zároveň významnou součástí finanční politiky státu, který daňovými předpisy vymezuje možnosti a způsoby odpisování, čímž ovlivňuje chování podnikatelské sféry.“* (Valach a kol, 1999, str. 203).

#### Vliv technického zhodnocení, oprav a údržby na odpisování DHM

Jak již bylo zmíněno, při běžném používání DHM dochází k jeho opotřebení a z toho důvodu je žádoucí ho udržovat, opravovat, technicky vylepšovat a zhodnocovat. V praxi běžně dochází k zásahům do majetku dvěma odlišnými způsoby. Prvním je tzv. technické zhodnocení (dále také TZ) a druhým jsou opravy a udržování majetku.

Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud úhrn u jednotlivého majetku převyší částku 40 000 Kč. V případě rozhodnutí poplatníka, je možné mluvit o TZ i v případě, že nepřesáhlo zmíněnou částku a nebude uplatněn jako výdaj (náklad) s odkazem na § 24 odst. 2 písm. zb).<sup>2</sup>

Smyslem opravy je uvést dlouhodobý hmotný majetek do předchozího, či provozuschopného stavu tím způsobem, že se odstraní účinky částečného fyzického

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: § 30a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Mimořádné odpisy lze použít pro hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 1, pořízený v období od 1. 1. 2009 do 30. 6. 2010.

<sup>2</sup> Podrobněji viz: § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

opotřebení. Pomocí údržby se zpomaluje fyzické opotřebení, předchází se poruchám a odstraňují se drobnější závady.<sup>1</sup>

Jelikož TZ zvyšuje hodnotu hmotného majetku, považujeme jej za odpisovanou investici, zatímco opravy a udržování majetku představují jednorázový náklad. (Křemen, 2012, 161-162). V kapitole 5 se více zaměříme na problematiku technického zhodnocení, oprav a údržby.

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: § 47 odst. 2a vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

## 2 Dlouhodobý hmotný majetek dle českých účetních předpisů

§ 6-8 Vyhlášky ministerstva financí č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen vyhláška), stanovuje tři skupiny dlouhodobého majetku z účetního hlediska:<sup>1</sup>

- Dlouhodobý nehmotný majetek.
- Dlouhodobý hmotný majetek.
- Dlouhodobý finanční majetek.

Dlouhodobým hmotným majetkem, jako složkou aktiv účetní jednotky, se zabývají české účetními předpisy, konkrétně zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví, ZÚ), již zmíněná vyhláška a důležitým zdrojem jsou také České účetní standardy pro podnikatele především č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek (dále jen ČÚS 013).

V zákoně o účetnictví je uvedeno základní členění majetku účetních jednotek z pohledu doby použitelnosti: *„Dlouhodobým se rozumí takový majetek a závazky, kde doba použitelnosti, popřípadě sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu je delší než 1 rok a ostatní majetek a závazky jsou považovány za krátkodobé. Pokud s ohledem na charakter majetku a závazků objektivně nelze použít uvedená hlediska členění, je rozhodující záměr účetní jednotky, projevený při jejich pořízení.“*<sup>2</sup>

Ve vyhlášce nacházíme vymezení dlouhodobého hmotného majetku z hlediska jeho složek. Dle této zákonné normy se k němu řadí:<sup>3</sup>

- Pozemky.
- Stavby.
- Samostatné movité věci a soubory movitých věcí.
- Pěstitelské celky trvalých porostů.
- Dospělá zvířata a jejich skupiny.

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: § 6-8 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> Podrobněji viz: § 19 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> Podrobněji viz: § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. U položek stavby, samostatné movité věci a soubory movitých věcí vyhláška uvádí možnost technického zhodnocení.

- Jiný dlouhodobý hmotný majetek.
- Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.
- Oceňovací rozdíl k nabytému majetku.

Podle vyhlášky jsou některé z výše uvedených složek považovány za dlouhodobý hmotný majetek, přičemž nezáleží na výši jeho ocenění (pozemky, stavby).<sup>1</sup> U zbylých složek záleží na účetní jednotce, jaký si stanoví limit vstupní ceny ve vnitropodnikových předpisech, od něhož bude považovat hmotný majetek za DHM (Valouch, 2012, str. 13).

Zde je vhodné upozornit na problematiku položku skupiny dlouhodobého hmotného majetku. Jedná se o samostatné movité věci a soubory movitých věcí, kterým přísluší stejnojmenný účet 022. Účetní jednotka může majetek zaúčtovat do této skupiny pouze za podmínky, že dané zařízení má samostatné technicko-ekonomické určení, jeho pořizovací cena musí splňovat limit pro zařazení do evidence majetku, stanovený účetní jednotkou a doba použitelnosti musí být delší než jeden rok. Při nesplnění těchto podmínek není možné majetek zařadit jako samostatné movité věci, případně jako soubor movitých věcí a je nutné o těchto zařízeních nebo strojích účtovat jako o drobném hmotném majetku neboli o zásobách (Mařík a kol, 2011, str. 356).

## 2.1 Oceňování a zařazení DHM do účetní evidence

Pro účetní jednotky je velice důležité správně určit hodnotu majetku. Oceněním DHM se zabývají § 24-27 zákona o účetnictví spolu s § 47 vyhlášky. Majetek lze ocenit ke dvěma základním okamžikům:<sup>2</sup>

- Při uskutečnění účetního případu dle § 25 zákona o účetnictví.
- Ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka dle § 27 zákona o účetnictví.<sup>3</sup>

Důležité je také upozornit, že účetní jednotka, která je oprávněna majetek odpisovat, může ocenění dlouhodobého hmotného majetku navýšit o hodnotu technického zhodnocení.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> Podrobněji viz: § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> Podrobněji viz: § 24 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> Ocenění se rovněž uvádí i v účetních knihách. V těchto okamžicích se také kontroluje, zda hodnota majetku odpovídá skutečnosti.

<sup>4</sup> Podrobněji viz: § 47 odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů



## Způsoby ocenění DHM

Zákon o účetnictví uvádí tyto možnosti ocenění dlouhodobého hmotného majetku:<sup>1</sup>

- Pořizovací cena.
- Reprodukční pořizovací cena.
- Vlastní náklady.

Do pořizovací ceny se zahrnuje nejen cena při pořízení daného majetku, ale i náklady na tento účel vynaložené. K těmto nákladům například patří náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, úroky, zejména z úvěru, dle vlastního rozhodnutí účetní jednotky. Dále také průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce.<sup>2</sup> Jejich vymezení stanovuje § 47 vyhlášky. K nákladům, které nejsou součástí ocenění dlouhodobého hmotného majetku a technického zhodnocení, patří například náklady na opravy a údržbu DHM nebo na přípravu a zabezpečení DHM po uvedení majetku do užívání.<sup>3</sup>

Reprodukční pořizovací cenu je cenou, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy o něm účetní jednotka účtuje.<sup>4</sup> Ocenění vlastními náklady se použije pro hmotný majetek, který byl vyroben vlastní činností. Vlastními náklady mohou být přímé i nepřímé náklady, vztahující se k danému DHM, neboli výrobní režie a v případě výroby majetku dlouhodobé povahy se může jednat o náklady správního charakteru (Blechová, Janoušková, 2012, str. 25).

Vhodné je upozornit na fakt, že při pořízení souboru movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením a jiných souborů vymezených prováděcím právním předpisem, (které účetní jednotce slouží k jednotnému účelu), je nutné tento soubor ocenit jako celek.<sup>5</sup> V § 61 vyhlášky je uvedeno, že soubor majetku se ocení jednou cenou, pokud nebyly známy ceny jeho jednotlivých složek při pořízení tohoto souboru. Souborem majetku se pro tyto účely rozumí.<sup>6</sup>

---

<sup>1</sup> § 25 odst. 5 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> Podrobněji viz: § 47 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> Podrobněji viz: § 47 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>4</sup> § 25 odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>5</sup> Podrobněji viz: § 24 odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>6</sup> Podrobněji viz: § 61 odst. a vyhlášky č. 500/2002 Sb. Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

- Soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, který slouží jednotnému účelu, rozumí se jim také stroj nebo zařízení včetně prvního vybavení náhradními díly, kromě náhradních dílů určených k výměně komponenty.
- Soubor jiného dlouhodobého hmotného majetku neboli jiný dlouhodobý hmotný majetek.

Problematiku dále rozšiřují v ČÚS 013, kde je uvedeno, že při dodatečném zařazení věci do souboru, se zvýší ocenění souboru movitých věcí o pořizovací, reprodukční cenu případně vlastní náklady zařazované položky. Naopak při vyřazení části ze souboru bude ocenění sníženo. Důležité je ale upozornit, že míra odepsanosti vyřazené části musí být shodná s mírou odepsanosti souboru (Valouch, 2012, str. 24).

#### Zařazení majetku do účetní evidence

Vyhláška stanovuje okamžik, ke kterému se hmotný majetek stává z hlediska účetního dlouhodobým hmotným majetkem: *„Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci uvedené do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě nabytých věcí, které před nabytím byly uvedeny do stavu způsobilého k užívání a nevyžadují montáž u nabyvatele.“*<sup>1</sup> Od tohoto okamžiku, kdy se hmotný majetek stane DHM pro jeho technickou způsobilost, má účetní jednotka oprávnění k jeho zařazení do užívání a zároveň začíná i doba jeho odepisování (Valouch, 2012, str. 25).

Pro uvedení DHM do užívání se vyhotovuje protokol o zařazení majetku do užívání spolu s účetním dokladem. V protokolu o zařazení DHM jsou uvedeny informace o majetku, které nelze uvést do účetního dokladu, jelikož rozhodnutí o technické způsobilosti daného majetku neprovádí účetní podniku, nýbrž technický pracovník. Pro kontrolu stavu množství DHM, je nutné v podniku pravidelně provádět fyzickou inventuru s ohledem na platnou legislativu o inventarizaci majetku.<sup>2</sup>

Pro účetní jednotky je důležité vědět, že v případě zařazení majetku dříve, než je ve stavu způsobilém k užívání, není splněna podmínka pro správné účetní i daňové

<sup>1</sup> § 7 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> Část pátá zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

odpisování, které pravidelně podléhá finančně daňové kontrole. Protokol o zařazení majetku do užívání zamezuje možným sankcím a poukazuje na věrný a poctivý obraz účetnictví podniku (Schiffer, 2005, str. 262-265).

## **2.2 Účetní odpisování DHM**

Účetní odpisy představují trvalé snížení hodnoty DHM, v důsledku opotřebení. Při kumulaci odpisů k určitému okamžiku dostáváme hodnotu zvanou oprávkou, které jsou zaznamenávány v bilanci účetní jednotky a odčítají se od hodnoty majetku. Smyslem opravek je opět vyjádřit fyzické a morální opotřebení majetku při jejich porovnání s pořizovací cenou (Valach, 2005, str. 315 - 317).

Nyní je vhodné uvést důležité skutečnosti související s účetním odpisováním.

### Členění DHM na odpisovaný a neodpisovaný

DHM, který lze odepisovat z hlediska účetního, stanovuje § 56 odst. 2 vyhlášky, kde lze najít vymezení odpisovaného majetku.<sup>1</sup>

Z § 28 odst. 1 zákona o účetnictví dále vyplývá, že pozemky jsou vyloučeny z účetního odpisování spolu s dalším majetkem, vymezeným v § 56 odst. 10 vyhlášky.<sup>2</sup> Z toho vyplývá, že účetní jednotky mohou odpisovat dlouhodobý hmotný majetek, který dle účetních předpisů není vyloučen z odpisování.

### Osoba, která má právo odpisovat DHM

Povinnost odepisovat a evidovat odpisy DHM náleží účetním jednotkám vymezených v § 1 odst. 2 zákona o účetnictví, které vedou účetnictví v plném, ale i zjednodušeném rozsahu<sup>3</sup>

Zákon o účetnictví také stanovuje povinnost odepisovat účetním jednotkám, které mají vlastnické právo k majetku, jiné právo k majetku a dále účetním jednotkám, které podnikají s majetkem státu či územních samosprávných celků.<sup>4</sup>

### Určení doby odpisování a odpisový plán

Všeobecnou povinností účetních jednotek, které mají právo odpisovat a účtovat o majetku<sup>1</sup>, je tvorba vnitropodnikového odpisového plánu. Ten slouží zaznamenávání

---

<sup>1</sup> Podrobněji odpisovaný majetek: § 56 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> Podrobněji neodpisovaný majetek: § 56 odst. 10 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> Zjednodušený rozsah účetnictví: § 13a, odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>4</sup> Podrobněji viz: § 28 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

účetního odepisování majetku a zároveň jako podklad pro stanovení výše oprávek majetku v průběhu jeho užívání.<sup>2</sup> Sazby odpisů je možno určit ve vazbě na předpokládaný čas použití majetku nebo v návaznosti na jeho předpokládané výkony. Daný majetek se odpisuje pouze do výše jeho ocenění (Valouch, 2012, str. 42). Odpisový plán se archivuje 5 let od konce účetního období, kdy byl majetek vyřazen.<sup>3</sup>

Vyhláška stanovuje účetním jednotkám povinnost zajistit, aby informace o použitých metodách odpisování byly transparentní. Platí to i v případě stanovení doby odepisování, která by měla odpovídat skutečné době používání.<sup>4</sup> Z toho plyne, že u účetního odepisování není zákonem předepsána doba odepisování, nýbrž si ji účetní jednotka stanoví sama.

Odpisové plány se dle vlastní vnitropodnikové směrnice vytváří zvlášť pro účetní a daňové odpisy, dále pro individuální kategorie a skupiny majetku nebo i pro vybrané složky DHM. Určí se i způsob evidence a odpovědnost za odpisovaný majetek (Prudký, Lošťák, 2012, str. 90).

#### Odpisování se zbytkovou hodnotou

Účetní jednotky mohou při odepisování DHM dle vyhlášky zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu, v případě, že při vyřazení DHM prodejem, účetní jednotka získá kladnou částku a to i po odečtení nákladů, které souvisí s vyřazením. Předpokládanou zbytkovou hodnotu účetní jednotky zpravidla používají, jedná-li se o cenný druh aktiva, který by při vyřazení prodejem představoval významnou částku. Zbytkovou hodnotu je třeba zohlednit v odpisovém plánu (Ryneš, 2012, str. 108).

#### Jednorázové odpisy zůstatkové ceny

Pro řádné vyřazení DHM z účetní evidence, musí být splněna podmínka úplného odepsání majetku prostřednictvím účetních odpisů. Zpravidla ale dochází k situacím, že se majetek musí vyřadit z účetní evidence již v době, kdy není zcela odepsán a jeho zůstatková cena má kladnou hodnotu. Aby mohlo dojít k řádnému vyřazení, musí v tomto případě účetní provést tzv. jednorázový odpis zůstatkové ceny (Valouch, 2012, str. 54-55).

---

<sup>1</sup> § 28 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> § 28 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> Podrobněji viz: § 31 odst. 2b zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>4</sup> Podrobněji viz: § 39 odst. 5, vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

### Opravné položky versus mimořádný odpis

V některých případech musí účetní jednotka snížit ocenění majetku na základě údajů podložených inventarizací. Zmíněný účetní případ se nazývá opravná položka k DHM, stanoven je § 26 zákona o účetnictví. Na rozdíl od odpisů, které trvale sniží hodnotu DHM, opravné položky sniží hodnotu aktiv pouze dočasně.

Pokud tedy účetní jednotka ví, že se nejedná o definitivní snížení hodnoty, pak je povinna tvořit opravnou položku k DHM. Typickými příklady mohou být ([www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d6914v9679-opravne-polozky-k-majetku/](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d6914v9679-opravne-polozky-k-majetku/)):

- Plánovaný prodej DHM za nižší prodejní cenu než je jeho zůstatková cena uvedená v účetnictví.
- Majetek, který není zcela odepsán, ale je poškozen v takové míře, že k datu účetní závěrky nebylo rozhodnuto, zdali se opraví nebo zlikviduje.
- Majetek byl zcizen a příslušný orgán trestného řízení se k případu prozatím nevyjádřil. Účetní jednotka k datu účetní závěrky nemůže o zcizení účtovat jako o trvalém snížení hodnoty DHM.
- Majetek prozatím není využitelný k výrobní činnosti a čeká na vlastní rekonstrukci, která se uskuteční až v dalším období.

V praxi mohou nastat i případy, že u určitého dlouhodobého majetku dojde k výraznému fyzickému či morálnímu opotřebení, kdy účetní jednotka může vytvořit tzv. mimořádný odpis a nově přizpůsobit dobu odpisování spolu se způsobem odpisování v následujících účetních obdobích. ([http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d33172v42570-ucetni-versus-danove-odpisy-hmotneho-majetku/?search\\_query=odpisy&search\\_results\\_page=](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d33172v42570-ucetni-versus-danove-odpisy-hmotneho-majetku/?search_query=odpisy&search_results_page=)).

### Vyřazení DHM z účetní evidence

Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku lze z účetní evidence provést následujícími způsoby:<sup>1</sup>

- Prodejem.
- Likvidací v důsledku nepotřebnosti.
- Darováním.
- Vkladem dlouhodobého majetku do jiné obchodní společnosti, družstva.

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: Český účetní standard pro podnikatele č. 013 - Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, odstavec 5.4.

- Převodem dle právních předpisů.
- Vyřazením v důsledku manka a škody.
- Převodem z podnikání do osobního užívání.

### Účtování o odpisech DHM

Účetní odpisy účetní jednotka zaznamenává ve svém účetnictví a řídí se dle metodiky ČÚS 013. Odpisy jsou účtovány na vrub vhodného účtu skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období, opravné položky a dále ve prospěch účtové skupiny 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku, čímž dochází ke snižování hodnoty DHM. V okamžiku, kdy kumulované odpisy neboli oprávky jsou rovny pořizovací ceně, dochází k účetnímu odepsání.

### **2.3 Metody účetního odepisování**

Zvolený způsob odepisování DHM by měl co nejpřesněji vystihnout skutečnou míru opotřebením majetku a zajistit věrný a poctivý obraz účetnictví daného podniku. V následujícím textu jsou vysvětleny metody účetního odepisování, které účetní jednotky nejčastěji používají, přičemž se ve větší míře používají metody odepisování v závislosti na čase a méně v závislosti na výkonu stroje nebo zařízení (Valach a kol, 1999, str. 205). Novou metodou odepisování je metoda komponentního odepisování, upravená § 56a vyhlášky.

#### Metoda časová

Rozhodne-li účetní jednotka stanovit výši odpisů DHM v návaznosti na dobu jeho používání, použije metodu časového účetního odepisování, u které je klíčové správné určení okamžiku zahájení odepisování majetku, neboli okamžik, kdy je DHM uveden do stavu způsobilého k užívání dle § 7 odst. 11 vyhlášky. Doba životnosti je u této metody uvedena v časových jednotkách. Účetní jednotky mohou časové odpisy počítat s přesností na kalendářní měsíce nebo méně používané s přesností na dny. Z toho důvodu se optimálním okamžikem zahájení odepisování stává začátek dalšího měsíce po měsíci, v němž došlo k uvedení DHM do stavu způsobilého.

Jednotlivé časové metody odepisování se od sebe odlišují rozložením odpisů do jednotlivých období odepisování majetku. Pro správné vyjádření míry opotřebením DHM lze volit mezi těmito způsoby odepisování.

- Rovnoměrné (proporcionální).

- Zrychlené (degresivní, akcelerační).
- Zpomalené (progresivní).

Lineární odpisování je vhodné použít v případě rovnoměrného opotřebení majetku po celou dobu jeho životnosti. Každý rok je odepsána stejná část vstupní ceny, která je následně zahrnuta do nákladů. Tato metoda je na výpočet i administrativu nejméně náročná, ale ne vždy vyjadřuje skutečnou míru opotřebení (Valach a kol, 1999, str. 205). Příloha 1 obsahuje vzorec pro výpočet rovnoměrných účetních odpisů (Machač, Hyršlová, Pecinová, 2005, str. 5-7).

Zrychlené odpisování je vhodné pro majetek, který ztrácí převážnou část své hodnoty v prvních letech užívání. Jako příklad lze uvést výpočetní techniku, u které dochází rovněž k morálnímu zastarávání důsledkem technického pokroku (Valouch, 2012, str. 47). V prvním roce odepisování je odpis nejvyšší a každý další rok se odpisy snižují. To má dopad na rychlejší přírůstek interních finančních zdrojů, čímž lze snížit riziko morálního zastarávání (Valach a kol., 1999, str. 205). Metod výpočtu zrychlených odpisů je více, příloha č. 1. uvádí příklad vzorce, pomocí kterého lze odpisy stanovit.

Zpomalené odpisování se v praxi používá zřídka. Je vhodné pro majetek, jehož hodnota se snižuje především v posledních letech užívání. Částka ročních odpisů v čase roste. Jako příklad je možno uvést: „*Odepisování budovy, v níž společnost do budoucna plánuje provádět výrobu, která svou podstatou bude negativně působit na fyzický stav uvedené budovy, např. kvůli otřesům.*“ (Valouch, 2012, str. 49). V příloze 1 je uveden vzorec pro výpočet odpisů touto metodou.

#### Metoda výkonová

V některých případech je vhodné využít výkonovou metodu účetního odepisování, z jehož názvu lze odvodit, že stanovená výše odpisů závisí na výkonech DHM. Životnost DHM v případě výkonové metody odpisování není uvedena v časových jednotkách. Odpisování v návaznosti na výkon stroje nebo zařízení nejlépe vyjadřuje fyzické opotřebení. (Valach a kol., 1999, str. 208). U této metody je rovněž klíčové správné určení okamžiku zahájení odpisování. Principem výpočtu ročního výkonového odpisu je stanovení výše odpisu na jednotku předpokládaného výkonu a dále se již počítají roční

odpisy v návaznosti na předpokládané roční výkony složky majetku.<sup>1</sup> Vzorec, pomocí kterého je možné vypočítat odpisy podle výkonu stroje, obsahuje příloha 1.

Kdybychom měli analyzovat jednotlivé metody odpisování v návaznosti na inovační aktivitu, obnovu a modernizaci DHM, je vhodné použít metodu zrychleného odpisování, která ze všech zmíněných nejvíce přispívá k rychlému získání vlastních finančních zdrojů. Dokonce se v souvislosti se zrychlenými odpisy mluví i o tichých rezervách, jelikož vyšší odpisy pro podnik znamenají nižší zisk. Zároveň je nutné upozornit, že tomu tak není po celou dobu životnosti majetku. V zásadě se jednotlivé metody liší jen rozložením odpisových částek v čase. Výhodnost zrychleného způsobu odpisování se projeví pouze v případě, že účetní jednotka zohlední časovou hodnotu peněz (Valach a kol., 1999, str. 207-208).

## **2.4 Metoda komponentního odpisování**

Metodu komponentního odpisování stanovuje § 56a vyhlášky. Lze ji použít od 1. 1. 2010 pro majetek nově pořízený či již používaný. Komponentně je možné odpisovat následující kategorie majetku:<sup>2</sup>

- Stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla.
- Byty a nebytové prostory.
- Samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok.

Význam metody komponentního odpisování spočívá ve věrném pohledu na finanční situaci účetní jednotky, jelikož obnova investice bude hrazena jejími odpisy. Vlivem této metody dochází k rovnoměrným dopadům na výsledek hospodaření, neboť účetní jednotkou definované komponenty jsou odpisovanou investicí a neúčtují se jednorázově do provozních nákladů. (Vlčková, 2011, str. 57 - 58).

Při využití metody komponentního odpisování je klíčové u výše jmenovaných kategorií majetku určit komponenty. Těmi mohou být určené části majetku nebo souboru

---

<sup>1</sup> Výkonem stroje se v tomto případě rozumí celkový plánovaný objem produkce v daném období, za které se počítají odpisy.

<sup>2</sup> Podrobněji viz: § 56a odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů



majetku a dále lze za komponentu považovat tzv. určenou kontrolu závad.<sup>1</sup> Výše ocenění komponenty musí být významná v porovnání s výší ocenění celého majetku, případně souboru, přičemž doba použitelnosti komponenty se bude opět významně odlišovat od doby použitelnosti majetku nebo souboru majetku. U jmenovaných komponent tedy běžně dochází k rychlému opotřebení a je možné vyměnit tuto komponentu v rámci opravy nebo technického zhodnocení. Dále by si účetní jednotka měla dle své vnitřní účetní směrnici vést záznamy o průběhu používání, způsobu určení a ocenění komponenty (Prudký, Lošťák, 2012, str. 19). Odpisování jednotlivé komponenty se provádí samostatně od hlavní části majetku nebo souboru majetku, popřípadě i od ostatních komponent.<sup>2</sup>

V případě prvního využití komponentního odpisování u majetku, již uvedeného do užívání, je nutné celkové ocenění a celkové oprávkový majetku rozdělit mezi jednotlivé komponenty a dále zajistit, aby součet zůstatkové ceny celého majetku nebyl překročen součtem zůstatkových cen jednotlivých komponent. Účetní jednotky neprovádí účetní operace, které by měly opravit výši vykazovaných odpisů a opravěk vztahujících se k předchozímu období.<sup>3</sup>

Při výměně komponenty v rámci opravy, dochází z hlediska účetního ke snížení hodnoty majetku o částku ocenění této vyřazované komponenty a následně ke zvýšení v hodnotě ocenění nové komponenty. Jelikož zákon o daních z příjmů metodu komponentního odpisování nezná, bude se v tomto případě z hlediska daňového jednat o jednorázový daňově uznatelný náklad. Důležité je ale upozornit, že zákon o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů č. 593/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále také zákon o rezervách) umožňuje pro tuto opravu DHM vytvářet daňově uznatelnou rezervu tzv. rezervu na opravu.

V případě výměny komponenty charakteru technického zhodnocení, se z hlediska účetního opět jedná o snížení hodnoty majetku o částku ocenění vyřazované komponenty spolu s následným zvýšením hodnoty ocenění nové komponenty. Naopak z hlediska daňového se jedná o technické zhodnocení, kterým dojde ke zvýšení vstupní nebo

---

<sup>1</sup> Dle odst. 14 IFRS se jedná o pravidelné hlavní prověrky výskytu závad na položkách pozemků, budov a zařízení, bez ohledu, zda jsou části položek vyměňovány. Náklady na kontrolu výskytu závad účetní jednotka uzná za součást účetní hodnoty položky pozemků, budov a zařízení jako výměnu komponenty.

<sup>2</sup> Podrobněji viz: § 56a odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> Podrobněji viz: § 56a odst. 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

zůstatkové ceny. Použitím daňových odpisů, počítaných ze zvýšené vstupní nebo zůstatkové ceny majetku, se toto technické zhodnocení postupně dostává do nákladů.

Metodou komponentního odpisování mohou účetní jednotky odpisovat pouze účetně, přičemž pro správné stanovení základu daně je nutné výsledek hospodaření upravit o odpisy a zůstatkové ceny komponent, případně i další části majetku, které zůstaly při vyřazení majetku (Prudký, Lošťák, 2012, str. 144-145).

### **3 Dlouhodobý hmotný majetek dle mezinárodních standardů účetního výkaznictví v rámci EU**

Pro snadnou orientaci v účetnictví jednotlivých společností po celém světě nebo v rámci Evropské unie, je nezbytné stanovit pravidla, na jejichž základě bude účetnictví jednotné, srozumitelné a přehledné. Nezbytnou součástí účetnictví podniku jsou účetní výkazy, které představují důležité podklady pro zainteresované strany (věřitelé, investoři, orgány dohledu, veřejnost), jelikož informují o finanční situaci podniku a slouží pro stanovení základu daně z příjmů. Tyto zainteresované strany potřebují ke snadnému porovnávání hospodářských výsledků jednotlivých společností srozumitelnou a pravdivou podobu účetních výkazů a z toho důvodu dochází v globálním měřítku k procesům harmonizace účetních standardů (Jílek, Svobodová, 2012, str. 13, 14).

Procesy harmonizace účetnictví lze rozdělit do následujících fází:

- Harmonizace účetních standardů v rámci Evropské unie – Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS).
- Obecně přijímané účetní zásady USA (US GAAP).
- Celosvětová snaha o harmonizaci účetnictví (sjednocení IFRS, US GAAP a japonských GAAP).

#### Vztah české účetní legislativy k IFRS

České účetní postupy vybraných finančních institucí<sup>1</sup> byly od 1. 1. 2002 nastaveny téměř shodně s pravidly IFRS, čímž došlo v českém účetnictví k prvnímu významnému kroku k uznání mezinárodních účetních standardů (Jílek, Svobodová, 2012, str. 15). Od 1. 1. 2005 je dle českého ZÚ stanovena povinnost sestavovat účetní závěrku v rámci pravidel IFRS účetním jednotkám, které jsou obchodními společnostmi a emitenty cenných papírů přijatých k obchodování na regulovaném trhu se sídlem v členském státě EU<sup>2</sup>, přičemž ostatní společnosti na území ČR se mohou dobrovolně rozhodnout, zda budou své účetní výsledky vykazovat dle IFRS.

#### Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví jsou dřívější Mezinárodní standardy (IAS), které byly vytvořeny v roce 1973 výborem pro mezinárodní účetní standardy

---

<sup>1</sup> Banky a regulované finanční instituce vyjma pojišťoven

<sup>2</sup> Podrobněji viz: § 19 a) odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

(IASC), jehož primárním cílem bylo stanovení jednotných účetních pravidel, používaných po celém světě. V roce 2001 byl IASC nahrazen Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB), která od roku 2003 vydává standardy IFRS (Jílek, Svobodová, str. 17). Mezinárodní standardy účetního výkaznictví se snaží o harmonizaci účetnictví nejen v zemích EU, ale i celosvětově. Standardy se převážně soustřeďují na sestavování finančních výkazů, které by měly odpovídat potřebám stále se měnící ekonomiky. Získané informace se používají při sestavování auditorských zpráv, které mají významnou roli v ekonomických vztazích. Při aplikaci IFRS se účetní případy řeší pomocí tzv. direktiv Evropské Unie. V rámci vedení účetnictví jsou nejdůležitější tyto direktivy (Ficbauer J., Ficbauer D., 2009, str. 9):

- 4. direktiva, která obsahuje vzory výkazů zisků a ztrát a rozvahy.
- 7. direktiva, která určuje pravidla pro sestavování a zveřejňování konsolidované účetní závěrky.
- 8. direktiva zabývající se auditem účetních závěrek.

Standardy IFRS, které vydává Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB), k 1. 1. 2012 obsahují (Jílek, Svobodová, 2012, str. 21-22):

- 13 mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS).
- 29 mezinárodních účetních standardů (IAS).<sup>1</sup>
- 19 interpretací mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRIC).
- 11 interpretací mezinárodních standardů (SIC).

V této práci se zaměříme na IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení.

### **3.1 Vymezení a oceňování DHM v rámci IFRS/IAS**

Dlouhodobý hmotný majetek jako pojem je v IFRS/IAS nahrazen pojmy „Pozemky, budovy a zařízení“ (dále také Položky), které jsou součástí rozvahy vykazované v rámci mezinárodních standardů účetního výkaznictví a jsou stanoveny několika IFRS/IAS.

#### Zařazení aktiv do evidence DHM

Podmínky pro uznání pozemků, budov a zařízení za položky aktiv jsou stanoveny v IAS 16, který se také zabývá principy jejich účtování (IFRS<sup>TM</sup>, 2005, str. 860).

---

<sup>1</sup> IAS se postupně nahrazuje a doplňuje IFRS.

Standard IAS 16 se vztahuje na veškeré Položky, které slouží pro podnikatelské účely během více než jednoho období a podnik je používá ve výrobě, zásobování zboží (službami) nebo k administrativním účelům. Vykázaná aktiva by pro uznání měla přinášet ekonomický užitek a musí být snadno ocenitelná (Dvořáková, 2008, str. 94). Součástí aktiv v rámci IAS 16 jsou dále:

- Pořizovací náklady pozemků, budov a zařízení.<sup>1</sup>
- Hlavní náhradní díly a přídatná zařízení.<sup>2</sup>

Účetní jednotka bude podle své podnikatelské činnosti či doby použitelnosti a způsobu využívání aktiv sama rozhodovat, která aktiva se budou sledovat samostatně. Dle IAS 16<sup>3</sup> může účetní jednotka agregovat jednotlivě nevýznamné položky stejného technicko-ekonomického určení (např. formy, nástroje, matrice), které účetní jednotka sleduje a odpisuje jako celek a v případě, že u jednotlivých položek dojde k vyřazení, ocení se průměrnou cenou.

Účetní jednotka bude sledovat a odpisovat odděleně významné součásti aktiva (dále také komponenty), které mají odlišnou dobu použitelnosti. Při výměně komponenty z důvodu vyřazení se odepíše zůstatková cena vyřazované součásti a nová součást se ocení pořizovací cenou (Dvořáková, 2008, str. 95).

#### Ocenění aktiv

Oceňování aktiv pobíhá v okamžiku zaúčtování nebo po okamžiku zaúčtování.<sup>4</sup>

V okamžiku zaúčtování neboli při nákupu aktiva či vlastní výrobě aktiva se pozemky, budovy a zařízení oceňují pořizovacími náklady.<sup>5</sup> Při ocenění po okamžiku zaúčtování neboli ocenění v průběhu držení aktiva má účetní jednotka možnost vybrat mezi dvěma modely:

- Model ocenění pořizovacími náklady (ocenění historickou cenou).
- Model přeceňovací (fair value).

U modelu ocenění pořizovacími náklady se položky aktiv při prvním uznání vykazují v pořizovacích nákladech, jejichž hodnota je snížena o oprávky a možné ztráty ze

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 16

<sup>2</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 8

<sup>3</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 9

<sup>4</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 31-36

<sup>5</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 16

snížení hodnoty. U přeceňovacího modelu je hodnota pozemků, budov a zařízení určena na základě průzkumu tržních cen znaleckého odhadu (Dvořáková, 2008, str. 103).

Pokud účetní jednotka přecení položku pozemků budov a zařízení, musí se následně přecenit celá třída těchto Položek, do které je aktivum zařazeno. Jednotlivé třídy klasifikuje IAS 16 a jsou seskupením aktiv dle stejné povahy.<sup>1</sup>

### **3.2 Odepisování DHM v souladu s IFRS/IAS**

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví se zabývají pouze účetními odpisy, jelikož pravidla daňových se v každé zemi výrazně liší. Při odepisování aktiv je třeba znát význam následujících pojmů:

- Zbytková hodnota.
- Odepsatelná částka.
- Doba použitelnosti aktiva.
- Okamžik zahájení odepisování DHM.

Zbytková hodnota aktiva je odhadovaná částka, kterou účetní jednotka získá z vyřazení aktiva po odečtení předpokládaných nákladů vzniklých při vyřazení, pokud je aktivum na konci doby použitelnosti. Zbytkovou hodnotu lze stanovit na i nad účetní hodnotu aktiva. Pokud dojde ke zvýšení zbytkové hodnoty nad hodnotu účetní, aktivum se přestane odpisovat do doby, než účetní hodnota bude vyšší než zbytková.<sup>2</sup>

Odepsatelná částka představuje náklady na nákup aktiv nebo jiné částky, které se v účetní závěrce sníží o zbytkovou hodnotu aktiv (Jílek, Svobodová, 2012, str. 111).

Doba použitelnosti aktiva je období, po které účetní jednotka používá aktiva ke své podnikatelské činnosti nebo se za tento termín považuje očekávané množství výrobků (podobných jednotek), které účetní jednotka získá využíváním aktiva. Pro určení doby použitelnosti musí účetní jednotka přihlížet k očekávanému užívání aktiva, očekávanému fyzickému opotřebením a zastarání a zároveň bere v úvahu technickou a obchodní zastaralost výrobního aktiva.<sup>3</sup>

Okamžik zahájení odepisování DHM je podmíněn provozuschopným stavem a místem určení aktiva. V okamžiku, kdy účetní jednotka zcela odepíše a vyřadí aktivum nebo účtuje o majetku jako o aktivu na prodej, končí doba odepisování. Pokud se odpisy

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 37

<sup>2</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 54

<sup>3</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 56

nestanou součástí hodnoty jiného aktiva, jejich hodnota se po každém období účtuje ve výkaze zisků a ztrát na stranu nákladů.<sup>1</sup>

### Metody odpisování v souladu IFRS/IAS

K odpisování aktiv v rámci IFRS může účetní jednotka používat následující metody<sup>2</sup> (Ficbauer J., Ficbauer D., 2009, str. 79):

- Lineární (rovnoměrné).
- Zrychlené (degresivní):
  - Double declining balance method (DDB).
- Výkonové (produkční).
  - Sum of the years digits method (SYD).

Zvolená odpisová metoda by měla odrážet očekávaný způsob, kterým budou budoucí očekávané ekonomické užítky a aktiva spotřebovávána účetní jednotkou. Alespoň jednou ročně by měla účetní jednotka prověřovat použitou metodu odpisování a v případě, že dojde k významným změnám v očekávaném rozložení spotřeby budoucích ekonomických užitků z daných aktiv, musí být zvolena jiná metoda, která bude odrážet změněné rozložení užitků.<sup>3</sup>

### Metoda komponentního odpisování

Metoda komponentního odpisování se používá pro dlouhodobý hmotný majetek, který je složen z několika samostatných částí neboli komponent, jejichž náklady na pořízení jsou významné v porovnání s náklady na celý majetek nebo soubor majetku. Každá komponenta se odpisuje samostatně od zbytku aktiva, složeného z ostatních již nevýznamných komponent. V případě, že významné komponenty mají stejnou dobu životnosti a odpisovou metodu, účetní jednotka může seskupit jejich výši odpisů. Standard IAS 16 také umožňuje odpisovat komponenty s nevýznamnou hodnotou.<sup>4</sup>

### Odúčtování aktiv

Položky pozemků, budov a zařízení, účetní jednotka vyjme z rozvahy v následujících případech:<sup>5</sup>

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 48 a 49

<sup>2</sup> IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 60- 62. Standard pouze uvádí metody lineární, zrychlené a výkonové, ale nepopisuje je podrobně. Standard předepisuje, aby použitá odpisová metoda odrážela očekávaný způsob, kterým budou budoucí ekonomické užítky z aktiva spotřebovávány účetní jednotkou.

<sup>3</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 60- 62

<sup>4</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 43- 47

<sup>5</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 67

- Při vyřazení.
- Pokud se při použití nebo vyřazení položky neočekávají budoucí ekonomické užitky.

Zisky nebo ztráta vznikající při vynětí DHM z rozvahy se zahrnou do výkazů zisků a ztrát v okamžiku jejich odúčtování, přičemž zisk se nepovažuje za výnos.

Závěrem je nutné upozornit, že pokud účetní jednotka zahrne do účetní hodnoty aktiv pořizovací náklady na náhradu komponenty dané položky, musí vyjmout z rozvahy hodnotu nahrazené komponenty, bez ohledu na to, jestli se komponenta odpisovala samostatně nebo s aktivem dohromady.<sup>1</sup>

#### Rozdíly mezi IFRS/IAS a českou účetní legislativou v oblasti odpisování DHM

Pokud bychom chtěli shrnout významné rozdíly mezi IFRS/IAS a českou účetní legislativou v oblasti odpisování DHM, vhodné je začít samotným termínem DHM, který se dle IFRS/IAS označuje za dlouhodobá aktiva, ale principiálně jsou obojí definice podobné.

Značné rozdíly nastávají při ocenění majetku, konkrétně v případě ocenění v okamžiku zaúčtování, kdy účetní jednotka dle IFRS/IAS zahrne do pořizovacích nákladů DHM také počáteční odhadované náklady na demontáž, přemístění a uvedení do původního stavu místa<sup>2</sup>, kde je aktivum umístěno. Česká legislativa tyto položky do pořizovacích nákladů nezahrnuje. Dále se legislativy odlišují v problematice snížení hodnoty aktiva, kdy české předpisy umožňují používat tzv. opravné položky, zatímco v IFRS/IAS se používá standard IAS 36 Snížení hodnoty aktiv.

V oblasti odpisování DHM se metody odpisování velice podobají. Účetní jednotky mohou v obou případech používat lineární, zrychlené a výkonové odpisy. Velké rozdíly jsou u tzv. komponentního přístupu odpisování DHM, který byl definován v IFRS/IAS, přičemž tento přístup je v české účetní legislativě prozatím novinkou, zdaleka ne tolik používanou. Pokud se majetek skládá z více samostatných částí, musí se dle IFRS/IAS odpisy uplatnit na komponentním základě (Ficbauer J., Ficbauer D., 2009, str. 78). U komponentní metody odpisování je vhodné upozornit na českou legislativou stanovené rezervy na opravy, které se s touto metodou vylučují, jelikož jednotlivé významné části

<sup>1</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 70

<sup>2</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 16 c



s odlišnou dobou životnosti se odpisují odděleně a tvorba rezerv ztrácí na významu. Z toho důvodu je IFRS/IAS nepředepisují.

Významné náhradní díly a součásti<sup>1</sup>, které mají dobu použitelnosti delší než 1 rok se dle IFRS/IAS uznávají za položky pozemky, budovy a zařízení (za dlouhodobá aktiva), zatímco dle české účetní legislativy se jedná o zásoby, které se neodpisují. Podobně je tomu tak u kontroly výskytu závad<sup>2</sup> neboli významné údržby, která se považuje za komponentu a její hodnota se odpisuje, zatímco dle českých předpisů se náklady za tuto významnou kontrolu účtují ve výkaze zisku a ztráty přímo do nákladů.

Mezinárodní účetní standardy vyžadují každoroční prověření způsobu a doby odpisování. Pokud by došlo k nesouladu, účetní jednotka je povinna změnit nebo opravit dosavadní chybný způsob odpisování. V rámci českých předpisů je možné měnit pouze dobu odpisování.

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 8

<sup>2</sup> Podrobněji viz: IFRS<sup>TM</sup>, IAS 16, odst. 14

## 4 Dlouhodobý hmotný majetek z daňového hlediska

Jak již jsme uváděli na začátku práce, rozdíly v pojetí majetku dlouhodobého charakteru jsou z hlediska účetního a daňového značné. To má v konečném důsledku vliv na samotné odpisování majetku. Účelem této kapitoly je charakterizovat hmotný majetek z daňového hlediska.

Budeme-li se zabývat dlouhodobým majetkem z daňového hlediska, nelze již používat pojem dlouhodobý hmotný majetek, jelikož zákon o daních z příjmů používá termín hmotný majetek<sup>1</sup>, který je charakterizován dobou použitelnosti delší než jeden rok, z čehož plyne, že se jedná opět o dlouhodobý hmotný majetek. Dalším majetkem je tzv. nehmotný majetek, který ale není předmětem práce.

Zákon o daních z příjmů považuje za hmotný majetek:<sup>2</sup>

- Samostatné movité věci, soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, nyní již s uvedenou hodnotou nad 40 000 Kč a s provozně-technickými funkcemi sloužícími déle než jeden rok.
- Budovy, domy, byty a nebytové prostory.
- Stavby.
- Pěstitelské celky trvalých porostů.
- Dospělá zvířata.
- Jiný majetek.

Pro účely této práce je důležité podrobněji charakterizovat samostatné movité věci a soubory movitých věcí, u kterých v praxi často dochází k nejasnostem při zatřídění.

### Samostatné movité věci

Samostatné movité věci se považují za hmotný majetek při dosažení limitu vstupní ceny a doby použitelnosti neboli splnění provozně-technických funkcí, v opačném případě by se jednalo o drobný hmotný majetek nebo spotřební materiál, jejichž hodnota je přímo zahrnuta do nákladů (výdajů) (Prudký, Lošťák, 2012, str. 12).

Tímto způsobem by bylo pro poplatníky výhodnější zařadit majetek například při provedení rekonstrukce a modernizace (topení, osvětlení). Musí ale zohledňovat, že tato

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: §26 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> Podrobněji viz: §26 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

zařízení umožňují budově vykonávat provozně-technické funkce a je zákonem předepsané jejich zařazení jako součást budovy (Prudký, Lošťák, 2012, str. 17).

Do kategorie samostatných movitých věcí dále řadíme výrobní zařízení, zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů), účelová zařízení a předměty, které nejsou funkčním celkem stavby nebo budovy a to i v případě, že jsou s nimi pevně spojeny. V praxi ale nastává problém, jakým způsobem zařadit jednotlivý majetek, neboli jestli majetek zařadit jako samostatnou věc nebo bude vhodné danou věc zařadit jako součást budovy. Z tohoto důvodu byl vypracován pokyn Generálního finančního ředitelství D-6<sup>1</sup> (dále také GFŘ D-6), kde jsou podrobně vymezeny předměty, které poplatník může zařadit jako samostatné movité věci (Prudký, Lošťák, 2012, str. 15-17).

#### Soubory movitých věcí

Soubory movitých věcí jsou také samostatným druhem hmotného majetku, opět musí dosáhnout limitní hodnotu a minimálně požadovanou dobu použitelnosti. Souborem je myšlena dílčí část výrobního zařízení nebo jiného celku, ve které je obsaženo několik předmětů či zařízení, vzájemně propojených nebo doplňujících se.

Pokud se poplatník rozhodne dílčí části zařadit do souboru movitých věcí, jejich odpisovou skupinu vybere dle hlavního funkčního článku. Výhodou zřizování a evidování souboru je možnost zařadit ho do nižší odpisové skupiny dle hlavního článku než ostatní části souboru. Příkladem mohou být počítačové sítě či technologická zařízení (Prudký, Lošťák, 2012, str. 18-19).

### **4.1 Oceňování a zařazení HM z daňového hlediska**

Podobně jako z účetního hlediska je i pro daňové odpisování důležité správně určit hodnotu majetku a okamžik, kdy se stává majetek tzv. hmotným majetkem. „ *Hmotným majetkem se stávají věci uvedené do stavu způsobilého k obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věcí a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání.* “<sup>2</sup>

Oceňování hmotného majetku z daňového hlediska řeší § 29 ZDP. Hmotný majetek lze tedy ocenit následujícími způsoby:<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: Pokyn GFŘ D-6 součástí zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. (K § 29 bod 6)

<sup>2</sup> §26 odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> Podrobněji viz: §29 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

- Pořizovací cena.
- Vlastní náklady.
- Hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva.
- Reprodukční pořizovací cena.
- Cena při nabytí majetku zděděním nebo darováním.
- Hodnota technického zhodnocení.
- Přepočtená zahraniční cena.

#### Zařazení HM do odpisových skupin

Zařazení hmotného majetku do odpisových skupin je stanoveno v § 30 odst. 1 ZDP. Podle Přílohy 1 tohoto zákona se majetek zatřídí do jedné z šesti odpisových skupin. U každé položky je uveden kód standardní klasifikace produkce (SKP), obsahující vymezení náplně položky odpisové skupiny nebo klasifikaci stavebních děl (CZ-CC). Pravidlem při členění hmotného majetku je, že do 1. - 3. odpisové skupiny poplatník řadí hmotný movitý majetek a do 4. - 6. skupiny patří hmotný nemovitý majetek. Každé odpisové skupině je ZDP<sup>1</sup> stanovena minimální doba odpisování.

Nastane-li případ, že nebude možné některý hmotný majetek zařadit do jedné ze stanovených skupin podle výše zmíněné přílohy 1 ZDP (s výjimkou uvedenou v § 6-8 ZDP) platí, že majetek zatříděný podle klasifikace stavebních děl CZ-CC, bude zařazen do páté odpisové skupiny a ostatní hmotný majetek, který je naopak zatříděný podle SKP bude zařazen do druhé skupiny.<sup>2</sup>

## **4.2 Daňové odpisování HM**

Jak již bylo zmíněno v kapitole 1, daňové odpisy se liší od účetních v několika zásadních bodech a nemohou být uplatňovány stejným způsobem.

Daňové odpisy vymezuje ZDP a jejich uplatnění není povinností. § 26 odst. 5 tohoto zákona stanovuje: *„Odpisováním se pro účely tohoto zákona rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů (nákladů) k zajištění tohoto příjmu. Odpisování lze zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého obvyklému užívání, kterým se rozumí*

<sup>1</sup> § 30 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> Podrobněji viz: § 30 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

*dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání. Obdobně to platí pro technické zhodnocení (§ 33).“<sup>1</sup>*

Z citovaného paragrafu 26 odst. 5 ZDP lze také odvodit, že daňoví poplatníci musí být opatrní při zařazování jednotlivých předmětů do hmotného majetku a při volbě způsobu odpisování, protože dle § 24 odst. 1 ZDP, za náklady (výdaje) se považují pouze ty, které jsou vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů neboli slouží podnikatelské činnosti.

Daňové odpisování lze dokonce přerušit, ale další odpisování pokračuje bez jakéhokoli vlivu přerušování odpisování nebo změny způsobu odpisování.<sup>2</sup>

V následujících bodech jsou stručně popsána pravidla, která souvisí s daňovým odpisováním a jsou vymezena v ZDP.

#### Členění HM na odpisovaný a neodpisovaný

Kapitola 3. pojednává o obsahovém vymezení hmotného majetku, který musí poplatník pro správné uplatnění daňových odpisů rozřadit na odpisovaný a neodpisovaný. Hmotný majetek vyloučený z odpisování vymezuje § 27 ZDP.<sup>3</sup>

#### Osoba, která může uplatnit daňové odpisy

Oproti účetnímu odpisování, kdy účetní jednotky vymezené v § 1 odst. 2 ZÚ ze zákona musí odpisovat DHM, jsou pro poplatníky daně<sup>4</sup> daňové odpisy dobrovolné.

Poplatníci mají právo promítnout hmotný majetek formou odpisů do daňově uznatelných nákladů dle § 28 odst. 1 ZDP, pokud jsou vlastníkem<sup>5</sup> majetku, který je využíván k dosažení zdanitelného příjmu.

#### Postupy daňového odepisování

Pro správné zahájení daňového odpisování je důležité, aby se poplatník držel základních bodů daňového odpisování. Autoři Prudký a Lošťák doporučují tyto kroky (Prudký, Lošťák, 2012, str. 147-156):

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: §26 odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> Podrobněji viz: §26 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> Hmotný majetek vyloučený z odpisování: §27 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>4</sup> Podrobněji viz: §2; § 17 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>5</sup> Podrobněji viz: §28 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

- a) Vymezení vstupních informací o hmotném majetku. Zpravidla se jedná o vstupní cenu, datum uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání, současně s evidencí majetku. V této fázi se také určí kód SKP daného majetku.
- b) Určení odpisové skupiny pomocí Přílohy 1 ZDP.
- c) Určení způsobu odpisování. Daňový subjekt si zvolí nejvhodnější způsob odpisování, který v dalším období nelze změnit. Základní metody daňového odpisování lze nalézt v ZDP, konkrétně se jedná o rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy.
- d) Výpočet odpisů a pravidelná kontrola zásadních bodů:
  - a. Výpočet odpisů se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.
  - b. Sledovanost, či doplnění inventárních karet a evidenci odpisů.
  - c. Sledovanost zůstatkové ceny, jelikož nelze odepsat větší hodnotu než je vstupní cena, včetně připočtené hodnoty technického zhodnocení.

### **4.3 Metody daňového odpisování**

Dle ZDP jsou při splnění zákonných povinností poplatníkům daně stanoveny metody rovnoměrného a zrychleného odpisování a dále tento zákon umožňuje následující specifika odpisování (Valouch, 2012, str. 65-136):

- Rovnoměrné odpisy s využitím nižších než maximálně možných ročních odpisových sazeb.<sup>1</sup>
- Technické zhodnocení v rámci rovnoměrného odpisování.
- Technické zhodnocení v rámci zrychleného odpisování.
- Mimořádné odpisy.
- Odpisy HM vyrábějícího elektřinu ze slunečního záření.
- Přerušení daňového odpisování.
- Poloviční daňové odpisování.
- Pokračování v odpisování ze vstupní ceny, ze které odpisoval původní vlastník.
- Pokračování v odpisování u majetku ze zahraničí, který byl pořízen nepeněžním způsobem.
- Technické zhodnocení u pronajatého majetku.
- Odpisování majetku ve spoluvlastnictví.

---

<sup>1</sup> Nižší sazby se použijí v případech, kdy by poplatníci vykazovali daňovou ztrátu. Podrobněji viz: §31 odst. 2-6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

- Odpisování majetku využívaného k soukromým účelům.

#### Metoda rovnoměrného odpisování

V § 31 ZDP najdeme přesné postupy pro použití metody rovnoměrného odpisování. Výše odpisů se počítá ze vstupní ceny a poplatník používá v zákoně vymezené roční odpisové sazby, které jsou pro první rok odpisování oproti dalším rokům přibližně poloviční. Zákon stanovuje základní odpisové sazby pro 1. - 6. odpisovou skupinu a dále zvýšené sazby pro 1. – 3. odpisovou skupinu. Ty umožňují navýšení rovnoměrného odpisu v prvním roce odpisování o 10 - 20% pro první vlastníky DHM, při dodržení podmínek předepsaných v ZDP<sup>1</sup> a při odpovídající úpravě odpisových sazeb pro následující roky. V příloze 1. je uveden vzorec pro výpočet odpisů při rovnoměrném daňovém odpisování (Valouch, 2012, str. 83).

#### Metoda zrychleného odpisování

Poplatníkům daně je umožněno používat i metodu zrychleného odpisování. Metoda se od rovnoměrného odpisování liší používáním koeficientů uvedených v tabulce ZDP.<sup>2</sup> Koeficienty jsou stanoveny pro jednotlivé odpisové skupiny vždy pro 1. rok a pro ostatní roky odpisování zvlášť.

U zrychleného odpisování se používá odlišný výpočet v prvním roce odpisování než v následujících letech. Stejně jako u rovnoměrných odpisů mají poplatníci možnost zvýšit vypočtený zrychlený odpis v prvním roce odpisování o 10 – 20 % vstupní ceny u majetku zařazeného do 1. – 3. skupiny při dodržení podmínek stanovených v ZDP.<sup>3</sup> V příloze 1. jsou uvedeny vzorce pro výpočet odpisů při zrychleném odpisování, zvlášť pro první a zvlášť pro následující roky.

---

<sup>1</sup> Navýšení o 20 % mohou použít poplatníci převážně se zemědělskou činností. O 15 % mohou navýšit poplatníci, kteří vlastní zařízení pro čištění a úpravu vod a navýšení o 10 % mohou použít všichni poplatníci, kteří jsou prvními vlastníky DHM, pokud se nejedná o letadla, motocykly a osobních automobily s podmínkami vymezenými v ZDP.<sup>1</sup>

<sup>2</sup> § 32 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> Podrobněji viz: § 32 odst. 2 a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

## 5 Technické zhodnocení, opravy a údržba

Pojem technické zhodnocení se v práci objevuje několikrát a rovněž byla uvedena jeho obecná definice podle § 33 ZDP. Smyslem této kapitoly je nastínit problematiku technického zhodnocení obecně z účetního i daňového hlediska a následně zmínit specifika technického zhodnocení u skupiny samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Dále se podrobněji zaměříme na opravy a údržbu, jelikož se v praxi poplatníci daně snaží zaměnit technické zhodnocení za opravu nebo údržbu DHM (HM), z důvodu časového uplatnění výdajů. V případě opravy nebo údržby je možné promítnout výdaje přímo do nákladů, zatímco hodnota technického zhodnocení je časově rozložena do výdajů prostřednictvím odpisů.

### 5.1 Technické zhodnocení z pohledu účetního a daňového

#### Technické zhodnocení z pohledu účetního

Jak již bylo zmíněno, v účetních předpisech se pojem technické zhodnocení objevuje, ale není zde uvedena definice. Z toho důvodu účetní předpisy odkazují na ZDP, kde § 33 vymezuje obecný význam technického zhodnocení.<sup>1</sup>

Účetní jednotka, která je oprávněna majetek odpisovat, může ocenění dlouhodobého hmotného majetku navýšit o technické zhodnocení,<sup>2</sup> s respektováním věrného a poctivého pohledu účetnictví podniku tak, aby odpisy DHM vystihovaly skutečné opotřebení technického zhodnocení (Valouch, 2012, str. 52).

Při provedení technického zhodnocení se prodlouží životnost DHM i doba odpisování, což se v konečném důsledku projeví při výpočtu odpisů DHM. V opačném případě, kdy nedojde k prodloužení životnosti DHM, je pro účetní jednotku vhodnější oddělit účetní odpisy původní vstupní ceny DHM od odpisů TZ. V příloze 1. jsou uvedeny vzorce pro výpočet odpisů technického zhodnocení, které prodlouží životnost DHM (Valouch, 2012, str. 54).

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> Podrobněji viz: § 47 odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů



Pokud v praxi dojde k úpravě DHM charakteru TZ, které nedosahuje limitu 40 000,- Kč, účetní jednotka má dle ČSÚ č. 013<sup>1</sup> možnost zaúčtovat tento případ jako Technické zhodnocení nebo Ostatní provozní náklady.<sup>2</sup>

### Technické zhodnocení z pohledu daňového

Definice technického zhodnocení obsažená v daňových předpisech<sup>3</sup> je v práci již uvedena v kapitole 1. (Vliv technického zhodnocení, oprav a údržby na odpisování DHM ). Dále bychom měli upozornit, že technickým zhodnocením je veřejnoprávní kategorie, kterou nelze prodat, darovat ani vkládat do základního majetku společnosti (Křemen, 2012, str. 163).

Nyní je klíčové vymezit důležité termíny, které úzce souvisí nebo jsou součástí definice technického zhodnocení. První čtyři se týkají pouze staveb a další mohou nastat u veškerého majetku včetně samostatných movitých věcí a souborů movitých věcí:

- Stavba.

Stavbou se dle stavebního zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu ve znění pozdějších předpisů (dále jen stavební zákon), rozumí veškerá stavební díla, vznikající stavební nebo montážní technologií.<sup>4</sup>

- Nástavba

Stavební zákon nástavbu definuje jako změnu dočasné stavby, kterou se stavba zvyšuje.<sup>5</sup>

- Přístavba

Přístavba se považuje také za změnu dočasné stavby, o kterou se stavba půdorysně rozšiřuje. Přístavba je vzájemně provozně propojena s dosavadní stavbou.<sup>6</sup>

- Stavební úprava

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: Český účetní standard pro podnikatele č. 013 - Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek 013 bod 5.2.

<sup>2</sup> § 28 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> Podrobněji viz: § 33 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>4</sup> Podrobněji viz: § 2 odst. 3,4 zákona č 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu, ve znění pozdějších předpisů

<sup>5</sup> Podrobněji viz: § 2 odst.5a) zákona č 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu, ve znění pozdějších předpisů

<sup>6</sup> Podrobněji viz: § 2 odst.5b) zákona č 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu, ve znění pozdějších předpisů

Při provedení stavební úpravy je zachované vnější půdorysné i výškové ohraničení stavby.<sup>1</sup>

- Rekonstrukce

Pojem rekonstrukce vymezuje zákon o daních z příjmů jako zásah do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů.<sup>2</sup>

- Modernizace

Modernizace představuje rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.<sup>3</sup>

#### Daňové metody odpisování při technickém zhodnocení majetku

V kapitole 4 jsme uváděli metody daňového odpisování, které vymezuje zákon o daních z příjmů a které se týkaly technického zhodnocení hmotného majetku. Jedná se o následující metody:

- Rovnoměrné odpisování s technickým zhodnocením.
- Zrychlené odpisování s technickým zhodnocením

U rovnoměrného odpisování se v roce provedení technického zhodnocení určí odpisy hmotného majetku podle vzorce v příloze 1. Používají se roční odpisové sazby pro zvýšenou vstupní cenu<sup>4</sup>. Stejným způsobem bude poplatník postupovat i v dalších letech odpisování.

Může ale dojít k případům, že k dalšímu technickému zhodnocení dojde i v dalším roce odpisování, přičemž způsob odpisování se měnit nebude, pouze se změní hodnota zvýšené vstupní ceny. Příloha 1 obsahuje vzorec pro výpočet odpisů při tomto způsobu odpisování (Prudký, Lošťák, 2012, str. 114).

Při zrychleném odpisování se v roce provedení technického zhodnocení zvýší zůstatková cena hmotného majetku. Roční odpis se při použití této metody určí pomocí vzorce v příloze 1. V ZDP lze najít koeficienty pro zvýšenou zůstatkovou cenu.<sup>5</sup> při zrychleném odpisování. Tuto cenu tvoří součet zůstatkové ceny v daném roce a hodnoty technického zhodnocení, ke kterému došlo ve sledovaném roce. V příloze 1 je uveden vzorec na výpočet zrychlených odpisů pro další zdaňovací období.

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: § 2 odst.5c) zákona č 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> § 33 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> § 33 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>4</sup> § 31 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>5</sup> § 32 odst. 3a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

I v tomto případě může dojít k dalšímu technickému zhodnocení v dalších letech. Podle zákona je možno postupovat při výpočtu odpisů, jako při prvním provedení technického zhodnocení, pouze se zvýší zůstatková cena. Příloha 1 obsahuje vzorce pro zmíněné odpisování (Prudký, Lošťák, 2012, str. 123-124).

V případě, že dojde k technickému zhodnocení na zcela odepsaném majetku, zvýší se vstupní cena (pokud byl majetek rovnoměrně odepisován) nebo zůstatková cena (při zrychleném odpisování) a majetek se opět začne odpisovat. Pro tento případ se pro rychlejší odepsání doporučuje použít rovnoměrné odpisování (Křemen, 2012, str. 162-164).

### Technické zhodnocení souboru movitých věcí

V předchozích kapitolách jsme již uváděli podmínky, které je dle ZDP nutné splnit pro zařazení hmotného majetku do souboru<sup>1</sup>, přičemž poplatník zřizuje soubor dle vlastního uvážení a výhody zřizování souboru se projevují v případě, že hlavní funkční předmět patří do nižší odpisové skupiny oproti ostatním částem souboru.

V praxi může docházet k přírůstkům nebo úbytkům souboru a je klíčové správně posoudit, zdali se jedná o technické zhodnocení nebo opravy a údržbu. Pokud tedy přibude další samostatná movitá věc do souboru movitých věcí nebo se věc vymění z důvodu jejího opotřebení za novou s jinými technickými parametry, bude se jednat o technické zhodnocení. V opačném případě, kdy nahradíme samostatnou movitou věc za věc se stejnými technickými parametry, bude se jednat o opravu, která je daňově uznatelným nákladem. (<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d4296v6247-technicke-zhodnoceni-hmotneho-a-nehmotneho-majetku/>).

## **5.2 Opravy a údržba z pohledu účetního a daňového**

V § 47 vyhlášky nacházíme definice oprav a udržování: „*Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady.*“<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Podrobněji viz: § 26 odst. 2a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> § 47 odst. 2a) vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Z pokynu GFŘ D-6 lze vyčíst, že k uvedení do provozuschopného stavu můžeme využít i jiný materiál, díly, součásti a technologie, jelikož je zde uvedeno, že samotná záměna použitého materiálu není považována za změnu technických parametrů.<sup>1</sup>

Pokud účetní jednotka provádí zásahy do majetku, je pro ni rozhodující, zda se jedná o uvedení do původního stavu nebo dojde k technickému zhodnocení. Dojde-li k uvedení do původního stavu neboli k opravě či k údržbě, účetní jednotka tento zásah zaúčtuje přímo do nákladů a sníží tím výsledek hospodaření.

Z daňového hlediska nahlížíme na opravy stejným způsobem, jelikož pojem oprava není v daňových předpisech vymezen. Opět se jedná o uvedení majetku do předchozího nebo provozuschopného stavu a s vědomím, že přirozený technický pokrok není technickým zhodnocením majetku (Křemen, 2012, str. 166). Důležité je ale upozornit, že výdaje na opravy hmotného majetku, patří k výdajům vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů bez ohledu na jejich výši.

Pro poplatníka je výhodné při jakémkoliv zásahu do majetku vést důkazní prostředky pro odlišení výdajů na opravy a výdajů na technické zhodnocení, které kontroluje finanční úřad.

#### Údržba dlouhodobého hmotného majetku

Výdaje na údržbu dlouhodobé hmotného majetku jsou stejně jako výdaje na opravy přímo zahrnuty do nákladů a zároveň patří k daňově uznatelným nákladům. Podstatný rozdíl mezi opravou a údržbou je spíše z daňového hlediska, jelikož na opravy je možné vytvářet rezervy podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Pro údržbu DHM se rezervy nevytvářejí.

---

<sup>1</sup> Podrobněji viz: § K 33 Pokyn GFŘ D-6 příloha zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

## **6 Aplikace jednotlivých metod odpisování a zásahů do majetku na příkladu vybrané složky DHM ve Společnosti Synthesia, a.s.**

### **6.1 Představení společnosti Synthesia, a.s.**

Společnost Synthesia působí na trhu chemického průmyslu již od roku 1920. V roce 1994 byla transformována na společnost Synthesia, a. s. (dále také Společnost). V současné době je největším výrobcem chemických produktů na území ČR a patří k nejvýznamnějším evropským firmám chemického průmyslu. Největší působnost společnosti Synthesia, a.s. je v České republice, Číně, USA, Itálii, Francii a v sousedním Maďarsku, Německu a Slovenské republice.

Majoritním a zároveň jediným akcionářem této Společnosti je společnost AGROFERT HOLDING, a.s., která patří k nejvýznamnějším českým firmám a je složená z dalších dceřiných společností nejen z oblasti chemického průmyslu, ale také z oblasti zemědělství, potravinářství, lesnictví a v neposlední řadě těžby a zpracování dřeva. V roce 2012 akciová společnost Synthesia svému jedinému akcionáři vyplatila dividendu v hodnotě 869,8 mil Kč.

Synthesia, a.s. jako výrobně-obchodní společnost vyráběla v roce 2012 široké portfolio produktů z oblasti:

- Organická chemie.
- Základní anorganické produkty.
- Nitrocelulóza.
- Organická barviva a pigmenty.
- Oxycelulóza.
- Anorganické soli.
- Energie.

#### Investiční rozvoj Společnosti

V roce 2011 Společnost přijala strategii investičního rozvoje, ve které pokračovala i v následujícím roce, přičemž investovaná částka v roce 2012 dosahovala výši 292,7 mil. Kč. Z této částky bylo 50 % použito na rozvojové investice a další významná část z dosahované částky byla určena na údržbu a opravy výrobního zařízení. Významným strategickým krokem v oblasti investičního rozvoje v roce 2012 byla příprava programu demolic nevyužitelných objektů, jejichž případné technické zhodnocení by bylo neefektivní. Dále došlo k prodeji pozemků a staveb, což se kladně projevilo v dosaženém

zisku za rok 2012. Ve stejném roce Společnost koupila pozemky, na kterých měla stavby prozatím v nájmu.

Společnost v následujících letech plánuje pokračovat v realizaci investičních akcí, zaměřených na výrobu energií a výrobu pigmentů s lepšími ekologickými parametry: Dále se plánují investice ke zvýšení bezpečnosti stávajících výrob.

#### Finanční situace Společnosti

Synthesia, a.s. v roce 2012 dosáhla ročního obratu 3,33 mld. Kč, přičemž na zahraničních trzích dosáhla 79% podílu na celkových tržbách. Hospodářský výsledek Společnosti činil 251,5 mil. Kč (podrobněji tab. 1). Společnost vykazovala k 31. 12. 2012 čistou hodnotu aktiv ve výši 3 006 mil Kč, přičemž v položce dlouhodobého majetku došlo k nárůstu (podrobněji tab. 2). Výše základního kapitálu činí 1,657 mld. Kč. Počet zaměstnanců k 31. 12. 2012 činí 1 618 osob.

**Tab. 1: Struktura hospodářského výsledku (v tis. Kč)**

	<b>31.12.2012</b>	<b>31.12.2011</b>
<b>Provozní HV</b>	207 707	194 941
<b>HV z finančních operací</b>	43 836	842 164
<b><u>HV za účetní období</u></b>	251 513	1 037 105
<b>Struktura výnosů:</b>		
<b>Výnosy z provozní a finanční činnosti celkem</b>	3 730 251	5 627 365
<b>Tržby z prodeje výrobků a služeb</b>	3 290 609	3 160 437
<b>Ostatní výnosy</b>	439 642	2 466 928

Zdroj: Převzato z výroční zprávy Synthesia, a.s. 2012

**Tab. 2: Struktura aktiv a pasiv (tis. Kč)**

	<b>31.12.2012</b>	<b>31.12.2011</b>
<b><u>Aktiva celkem</u></b>	<b>3 005 820</b>	<b>3 490 142</b>
<b>Dlouhodobý majetek</b>	1 117 872	955 355
<b>Oběžná aktiva</b>	1 882 925	2 527 951
<b><u>Pasiva celkem</u></b>	<b>3 005 820</b>	<b>3 490 142</b>
<b>Vlastní kapitál</b>	2 252 270	2 867 310
<b>Cizí zdroje</b>	753 202	622 477

Zdroj: Převzato z výroční zprávy Synthesia, a.s. 2012

### Dlouhodobý hmotný majetek Společnosti

Za dlouhodobý hmotný majetek je ve Společnosti považován majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a pořizovací cena přesahuje částku 5 tis. Kč. Do pořizovací ceny nakoupeného DHM lze zařadit cenu pořízení a náklady související s jeho pořízením. Kromě ocenění majetku pořizovací cenou, Společnost oceňuje DHM vlastními náklady (přímé materiálové, výrobní režijní náklady a úroky, které vznikly při pořízení dlouhodobého majetku a jsou aktivovány pouze do doby uvedení pořizované investice do používání, po tomto okamžiku se stávají finančními náklady) a reprodukční pořizovací cenou na základě znaleckého posudku. Majetek, jehož hodnota nepřevyšuje částku 5 tis. Kč, je odpisován jednorázově do nákladů a zaznamenává se v operativní evidenci.

Při stanovení odpisových částek DHM se vychází z pořizovací ceny majetku a jeho předpokládané doby životnosti. Konkrétně 15 – 70 let u položek Budovy a stavby a 2 – 21 let u položky Samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Důležité je upozornit, že Společnost odlišuje účetní a daňové odpisy. V tabulce 3 jsou přehledně uvedeny složky DHM Společnosti, včetně přírůstků a vyřazení v roce 2012.

**Tab. 3: Dlouhodobý hmotný majetek k 31. 12. 2012 (tis. Kč)**

	1.1.2012	Přírůstky/ tvorba	Vyřazení/ rozpouštění	31.12.2012
<b>Pořizovací cena</b>				
Pozemky	249 156	5 762	-518	254 400
Stavby	3 936 349	122 266	-13 616	4 044 999
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	5 495 288	121 508	-61 893	5 554 903
Jiný dlouhodobý hmotný majetek	93	9	-7	95
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	181 935	28 272	0	210 207
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	1 758	0	0	1 758
<b>Celkem</b>	<b>9 864 579</b>	<b>277 817</b>	<b>-76 034</b>	<b>10 066 362</b>
<b>Oprávký a opravné položky</b>				
Budovy a stavby	2 903 845	69 430	-13 616	2 959 659
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	4 814 876	162 725	-58 987	4 918 614
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	478	118	0	596
<b>Celkem</b>	<b>7 719 199</b>	<b>232 273</b>	<b>-72 603</b>	<b>7 878 869</b>
Opravné položky	1 297 536	277 777	-380 787	1 194 526
<b>Zůstatková hodnota</b>	<b>847 844</b>	<b>x</b>	<b>x</b>	<b>992 967</b>

Zdroj: Převzato z výroční zprávy 2012

Dojde-li k technickému zhodnocení DHM, jeho hodnota se promítne v nákladech účetní jednotky formou odpisů, zatímco náklady na opravy a údržbu se účtují přímo do

nákladů. Společnost klade důraz na zásadu opatrnosti, z toho důvodu tvoří rezervy na opravy DHM nebo používá časové rozlišení nákladů, které také pomáhá vyrovnávat výkyvy ve výsledcích hospodaření.

## **6.2 Charakteristika vybraného vzorku DHM společnosti Synthesia, a.s.**

Společnost Synthesia, a.s. vybrala pro účely této diplomové práce vzorek DHM, na kterém lze analyzovat dopady různých způsobů a metod odpisování. Daný vzorek je složen ze 79 zařízení, zařazených do následujících 12 menších souborů v závislosti na jejich využití:

- Čerpací stanice.
- Denitrifikace vnitřní.
- Filtrace čerpání.
- Neutralizace.
- Stáčiště.
- Usazování kalu – čerpání.
- Zahušťování kalu – čerpání.
- Denitrifikace vnější.
- Filtrace.
- Usazování kalu – čiření.
- Zahušťování kalu – čiření.
- Uložiště kapalin.

Vybraný vzorek zařízení jako celek slouží k čištění odpadních vod, znečištěných odpadními látkami, které vznikají při výrobě nitrocelulózy. Doba životnosti jednotlivého zařízení přesahuje jeden rok, pořizovací cena jednotlivého zařízení je vyšší než 5 tis. Kč a jednotlivé složky majetku fungují samostatně. Z těchto důvodů lze vzorek evidovat, oceňovat a odpisovat jako samostatné movité věci (dále také SMV).

Klíčovým kritériem při výběru vzorku zařízení byla podmínka možnosti několika způsobů zařazení majetku do evidence účetní jednotky. Kromě evidence jednotlivých zařízení jako SMV je možné zřídit několik menších souborů, neboť jednotlivá zařízení na sebe navazují a slouží k jednotnému účelu.<sup>1</sup> Jako celek slouží všechna zařízení k čištění odpadních vod, proto je lze rovněž zařadit do jednotného souboru samostatných movitých

---

<sup>1</sup> Denitrifikace vnitřní a neutralizace jsou řízeny počítačem a ostatní zařízení řídí obsluha.



věcí se samostatným technicko–ekonomickým určením (dále také Soubor). Je tedy zcela na uvážení účetní jednotky, jak se rozhodne evidovat, oceňovat a odpisovat majetek. Nutné je však zachovat princip věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví.

V příloze 2 jsou uvedena veškerá poskytnutá data, související s majetkem, který Společnost eviduje v několika menších, pojmenovaných souborech. Jedná se o označení a název majetku, datum zahájení odpisování, doba životnosti z účetního i daňového hlediska a evidenční pořizovací hodnota. V posledním sloupci jsou uvedena čísla SKP jednotlivého zařízení.<sup>1</sup>

Uvedený vzorek DHM má z účetního hlediska dobu životnosti 8 a 15 let, přičemž tyto doby životnosti stanovila Společnost. Z hlediska daňového je doba životnosti určena dle ZDP na 5 a 10 let, z čehož vyplývá, že majetek bude v případě využití odpisů v maximální výši daňově odepsán dříve.

Poskytnutý vzorek DHM Společnost již začala odpisovat. Nyní, v rámci diplomové práce, bude klíčové modelově zpracovat problematiku odpisování z hlediska volby vhodné metody odpisování vybraného vzorku DHM, možných způsobů zařazení majetku do evidence podniku a specifických zásahů do majetku z hlediska dopadů na výsledek hospodaření a základ daně. Pro přehlednost bude vzorek DHM odpisován od 1. 1. 2013 a analýza výsledků se vztahuje pouze k prvním 5 letem (2013 – 2017). Smyslem praktické části bude komparace a analýza výsledků účetních a daňových metod odpisování na vybraném vzorku majetku. Tato analýza bude provedena pro dva způsoby zařazení majetku (SMV nebo jednotný Soubor). Důraz bude kladen na volbu optimálních metod odpisování v těchto prvních 5 letech. Další kapitola bude věnována aplikaci metody komponentního odpisování při obojím způsobu zařazení majetku a daňovým dopadům při využití této metody odpisování. Jelikož je metoda komponentního odpisování ve více směrech náročná, bude vhodné analyzovat výsledky v delším časovém období, a to v letech 2013 – 2020. Na vybraném vzorku majetku budou rovněž zkoumány dopady specifického způsobu oprav ve smyslu výměny celého zařízení evidovaného jako SMV nebo výměny článků v Souboru. V poslední řadě budou analyzovány vybrané možnosti technického zhodnocení v závislosti na způsobu evidence majetku.

Vzorek DHM bude po dobu jeho předpokládané životnosti odpisován do výše vstupní, popř. zvýšené vstupní ceny. Nebude tedy využita tzv. předpokládaná zůstatková

---

<sup>1</sup> Jedná se o poslední číslici ve sloupci „SKP+DS“

cena, jelikož se jedná o majetek, který by byl obtížně prodejný a společnost o jeho prodeji neuvažuje. Předpokládanou zůstatkovou cenu by Společnost mohla využít pouze v případě, prodeje zařízení do šrotu.

V práci bude provedena tzv. daňová optimalizace neboli výběr vhodné daňové metody odpisování v závislosti na očekávané (modelové) finanční situaci Společnosti v letech 2013-2017. Důvodem provádění této daňové optimalizace je snaha o snížení základu daně. Nicméně se snížením základu daně souvisí i zvolení vhodné kombinace účetní a daňové metody odpisování. V následujícím textu budou tyto vhodné kombinace stanoveny pouze pro období 2013-2017.

Pro snadnější orientaci k textu přikládám CD, obsahující soubor Microsoft Excel s veškerými výpočty související s touto prací pro období 2013 – 2027.<sup>1</sup>

### **6.3 Aplikace účetních a daňových metod odpisování na vybraném vzorku DHM**

Společnost stanovila, aby byly na vybraném vzorku DHM aplikovány všechny vhodné účetní a daňové metody odpisování. Nebude proto aplikována účetní metoda výkonového odpisování, která není pro vybraný vzorek DHM vhodná. I podle názoru pracovníků Společnosti, metoda není vhodná, protože čistička vod se používá dle potřeby, která se velice obtížně plánuje a je ovlivněna dalšími nevýrobními faktory, například počasím.<sup>2</sup>

Odpisové částky budou vždy počítané pro jednotlivé SMV a zároveň pro jednotný Soubor. V závislosti na době životnosti hlavního článku Souboru se stanoví jeho doba životnosti, odlišně pro účetní a daňové hledisko. Výhodou<sup>3</sup> tohoto zařazení je rychlejší odepsání majetku, čímž Společnost dříve získá finanční prostředky (interní zdroje) na další investiční rozvoj podniku.<sup>4</sup> Další podstatná výhoda nastává při výměně nefunkčního článku ze Souboru za nový, který je hrazen z údržby a účtován přímo do nákladů, viz kapitola 6.5.

---

<sup>1</sup> Na prvním listě v Souboru MS. Excel je uveden obsah veškerých výpočtů.

<sup>2</sup> Proces denitrifikace vnitřní probíhá nejlépe při teplotě nad 21° C.

<sup>3</sup> Výhoda nastává, pokud má hlavní článek kratší dobu životnosti než ostatní články Souboru.

<sup>4</sup> Důležité je upozornit, že pokud bude majetek rozdělen do dvou souborů dle jejich doby životnosti nebo do několika menších souborů, tak jak je odpisují ve Společnosti, dosáhnou odpisové částky stejných hodnot jako odpisy SMV. Toto pravidlo platí i z hlediska daňového.

V následujícím textu této kapitoly budou nejprve analyzovány metody účetního odpisování, dále daňové. V závěru kapitoly jsou porovnány výsledky a vybrána jejich vhodná kombinace.

#### Účetní metody odpisování – SMV versus Soubor

Pro odpisování jednotlivého zařízení (SMV) s 8 a 15 letou dobou životnosti, byly použity následující časové metody odpisování: lineární (dále také Ú. L.), zrychlené odpisování (metoda součtu období, dále také Ú. Z. M. S. O.), zrychlené odpisování (metoda degresivního odpisu ze zůstatkové ceny při využití koeficientu degrese 0,4, dále také Ú. Z. 0,4) a metoda zpomaleného odpisování (dále také Ú. ZPOM.). Zároveň byly tyto metody aplikovány u jednotného Souboru, kde byla využita možnost stanovit dobu jeho životnosti jako celku na 8 let.<sup>1</sup> V následujících tab. 4 a 5 jsou uvedeny výsledky<sup>2</sup> celkových hodnot odpisů SMV a Souboru v letech 2013 – 2017

**Tab. 4: Celkové hodnoty účetních odpisů SMV 2013-2017**

Celkové hodnoty odpisů SMV					
Rok	2013	2014	2015	2016	2017
Ú. L.	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč
Ú. Z. M.S.O.	6 811 424 Kč	6 038 736 Kč	5 266 048 Kč	4 493 360 Kč	3 720 672 Kč
Ú. Z. 0,4	14 150 321 Kč	8 490 192 Kč	5 094 115 Kč	3 056 469 Kč	1 833 882 Kč
Ú. ZPOM.	772 688 Kč	1 545 376 Kč	2 318 064 Kč	3 090 752 Kč	3 863 440 Kč

**Tab. 5: Celkové hodnoty účetních odpisů Souboru 2013-2017**

Celkové hodnoty odpisů Souboru					
Rok	2013	2014	2015	2016	2017
Ú. L.	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč
Ú. Z. M.S.O.	7 861 289 Kč	6 878 628 Kč	5 895 967 Kč	4 913 306 Kč	3 930 645 Kč
Ú. Z. 0,4	14 150 321 Kč	8 490 192 Kč	5 094 115 Kč	3 056 469 Kč	1 833 882 Kč
Ú. ZPOM.	982 661 Kč	1 965 322 Kč	2 947 983 Kč	3 930 645 Kč	4 913 306 Kč

Z tabulek 4 a 5 je patrné, že použití lineárních časových metod odpisování u obojího způsobu zařazení majetku vyvolává rovnoměrné dopady na výsledek hospodaření. Při použití zrychlené metody odpisování vždy záleží na volbě druhu této metody, přičemž u metody s použitím koeficientu degrese, je klíčové správné stanovení koeficientu. Jiná situace nastane při použití zpomaleného odpisování, kdy odpisy v prvním roce dosahují několikanásobně nižší úrovně, než odpisy degresivní a v každém roce se zvyšují. Jelikož se metody liší pouze rozložením odpisových částek v čase, v posledních letech odpisování

<sup>1</sup> Pro účely diplomové práce byl zvolen hlavní článek Souboru s nižší dobou životnosti, tj. 8 let pro účetní hledisko

<sup>2</sup> V práci jsou výsledky odpisů zaokrouhleny na celé číslo, které se na číselné ose vyskytuje nejbližše. Důležité je však upozornit, že v reálné situaci se účetní a daňové odpisy musí zaokrouhlovat na koruny nahoru.

vybraného vzorku DHM, budou hodnoty odpisů při aplikaci metody zpomaleného odpisování vyšší než odpisy počítané metodou zrychleného odpisování a obráceně.

Podíváme-li se na výsledky odpisů jednotného Souboru, zjistíme jednoznačný rozdíl v jejich výši v porovnání s výsledky odpisů SMV. Příčinou je shodná, 8 letá doba životnosti Souboru, který bude v roce 2020 zcela odepsán. Zatímco u zařízení s 15 letou životností, evidovaného v SMV, by účetní jednotka dále pokračovala v odpisování dalších 7 let.

Pokud se zaměřím na výběr optimální účetní metody odpisování, bude vhodné jednotlivé metody podrobně rozebrat ve vztahu k vybranému vzorku DHM.

Metoda zrychleného odpisování umožňuje dříve získat finanční prostředky na další investiční rozvoj Společnosti. Měla by však být využita pouze v případě, když podnik dokáže vyšší částky odpisů promítnout do cen svých výrobků. Jednalo by se o výrobky, které jsou velice žádané nebo dlouho očekávané a zákazníci by byli ochotni za ně platit vyšší částku. V opačném případě vyšší ceny vyvolají snížení prodeje.

Zaměřím-li se na vlastní vzorek DHM, jehož funkcí je čištění odpadních vod, je nutné zdůraznit, že tento vzorek nesouvisí přímo s výrobou, nýbrž se používá až po výrobním procesu. Účetní jednotka jej používá z důvodu zvýšení ochrany životního prostředí. Nedochozí tedy ke zvýšení kvality výrobku, ale ke snížení dopadu výrobního procesu na životní prostředí. Je tedy sporné, jestli by měly být ovlivněny ceny nitrocelulózy. Podle názoru pracovníků Společnosti není reálné promítnout zvýšené odpisy do cen výrobků. Z toho důvodu bych tuto metodu nedoporučila.

Dalším důvodem, proč bych se u vzorku DHM nepřikláněla k metodě zrychleného odpisování, je skutečnost, že se nejedná o zařízení, které výrazně trpí morálním a fyzickým opotřebením převážně v prvních letech. Zařízení netrpí ani zvýšeným morálním a fyzickým opotřebením až v posledních letech jeho používání, proto není vhodné využít ani metodu zpomaleného odpisování.

Optimální se jeví metoda lineárního odpisování, jelikož u vybraného majetku dochází k postupnému opotřebení v každém roce takřka rovnoměrně. Ve Společnosti je lineární metoda využívána, a proto bude v následujících kapitolách pro další propočty a porovnání použita převážně lineární metoda.

## Daňové metody odpisování - SMV versus Soubor

Z hlediska daňového vycházejí doby životnosti DHM ze ZDP, podle kterého vybraný vzorek majetku zařadíme do 2. a 3. odpisové skupiny, tj. doba životnosti 5 a 10 let. Dochází tedy k situaci, že zařízení s životností stanovenou Společností na 8 let, patří ve většině případů do 2. odpisové skupiny s 5 letou dobou životnosti a zařízení s 15 letou dobou životnosti je dle ZDP zařazeno do 3. odpisové skupiny s dobou životnosti 10 let.

Pokud se Společnost rozhodne odpisovat majetek jako jednotný Soubor, bude postupovat dle ZDP, podle kterého mohou poplatníci daně zřizovat Soubor s dobou životnosti dle hlavního článku. Vždy je výhodné, když se hlavní článek vyskytuje v nižší odpisové skupině. Společnost by v tomto případě odepsala majetek za 5 let, tj. o 3 roky dříve než účetně.<sup>1</sup> Pokud by hlavní článek patřil do vyšší, tj. do 3. Skupiny, prodloužilo by se tím období daňového odpisování. Důsledkem toho by daňové odpisy, v prvních letech odpisování, byly nižší než účetní, což způsobí zvýšení základu daně.

Zákon o daních z příjmů umožňuje použít dvě základní metody odpisování, jedná se o rovnoměrné odpisování (dále také D. R.), kterou používám při výpočtech s použitím maximálních sazeb. Tato metoda bude zároveň využita i s 10% navýšením odpisu v prvním roce odpisování (dále také D. R. 10 %). Druhou, již uvedenou základní metodou, je zrychlené odpisování (dále také D. Z.), u které byla rovněž využita možnost 10% navýšení v prvním roce odpisování (dále také D. Z. 10 %).<sup>2</sup> V následujících tab. 6 a 7 jsou uvedeny výsledné odpisy, vypočtené pomocí jednotlivých metod odpisování u SMV a u jednotného Souboru.

**Tab. 6: Celkové hodnoty daňových odpisů SMV 2013-2017**

Celkové hodnoty odpisů SMV					
Rok	2013	2014	2015	2016	2017
D. R.	3 037 244 Kč	6 046 459 Kč	6 046 459 Kč	6 046 459 Kč	6 046 459 Kč
D. R. + 10%	6 559 295 Kč	5 379 470 Kč	5 379 470 Kč	5 379 470 Kč	5 379 470 Kč
D. Z.	5 522 261 Kč	9 146 198 Kč	7 247 873 Kč	5 349 548 Kč	3 451 224 Kč
D. Z. + 10%	9 059 841 Kč	8 041 746 Kč	6 376 398 Kč	4 711 050 Kč	3 045 702 Kč

<sup>1</sup> Pro účely diplomové práce byl zvolen hlavní článek s nižší dobou životnosti, tj. 5 let (2 odpisová skupina) pro daňové hledisko.

<sup>2</sup> Nejedná se o zařízení pro čištění a úpravu vod ve smyslu § 31 odst. 3) ZDP, jelikož nejsou využívána ve stavbách zařazených do podtřídy 125113 a z tohoto důvodu vybraného vzorku DHM nelze použít roční odpisovou sazbu při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %.

**Tab. 7: Celkové hodnoty daňových odpisů Souboru 2013-2017**

Celkové hodnoty odpisů Souboru					
Rok	2013	2014	2015	2016	2017
D. R.	3 891 338 Kč	7 871 116 Kč	7 871 116 Kč	7 871 116 Kč	7 871 116 Kč
D. R. + 10%	7 428 918 Kč	6 986 721 Kč	6 986 721 Kč	6 986 721 Kč	6 986 721 Kč
D. Z.	7 075 160 Kč	11 320 256 Kč	8 490 192 Kč	5 660 128 Kč	2 830 064 Kč
D. Z. + 10%	10 612 740 Kč	9 905 224 Kč	7 428 918 Kč	4 952 612 Kč	2 476 306 Kč

Volba vhodné metody daňového odpisování a způsob zařazení majetku závisí na očekávané finanční situaci. Společnost může volit mezi následujícími strategiemi.

Pokud by účetní jednotka chtěla maximálně snížit základ daně v roce 2013, bylo by pro ni optimální zařadit majetek do jednotného Souboru s 5 letou dobou životnosti a použít daňovou metodu zrychleného odpisování s možností zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %.

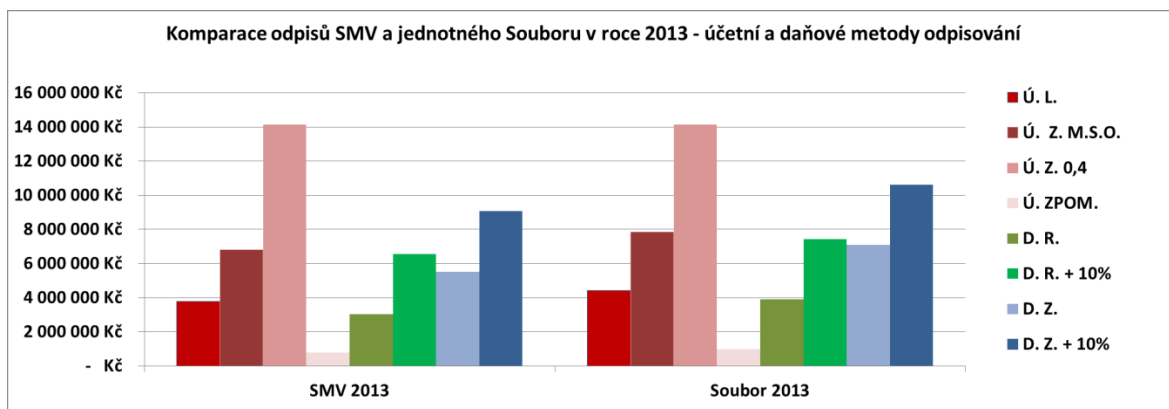
Pokud je Společnost trvale zisková, její snahou bude odepsat majetek v co nejkratší době. Opět se pro tento případ jako optimální jeví odpisování jednotného Souboru a použití metody zrychleného odpisování s 10% navýšením odpisové částky v prvním roce odpisování.

Pokud Společnost nebude dosahovat vysokých zisků a bude se snažit snížit daňový základ a zároveň se bude chtít vyhnout daňové ztrátě, bude vhodné použít daňovou metodu rovnoměrného odpisování, případně i neuplatnit odpisy v maximální výši či dokonce daňové odpisování přerušit.

Pokud Společnost nedosahuje vysokých zisků a vykazuje daňové ztráty z předchozích let, je vhodné snížit daňové odpisy či přerušit daňové odpisování, což lze provést u rovnoměrné i zrychlené metody odpisování. Daňové ztráty lze totiž na rozdíl od pozastavených odpisů uplatnit v omezeném časovém horizontu 5 let.

#### Komparace účetních a daňových odpisů SMV a Souboru

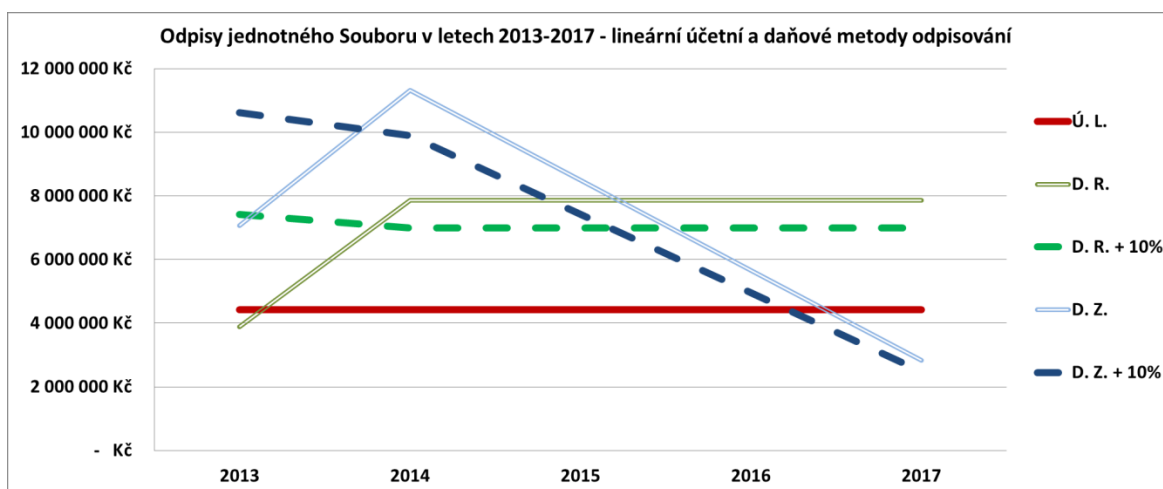
Dalším důležitým kritériem při volbě vhodné metody odpisování je porovnání výše účetních a daňových odpisů. Platí pravidlo, že pokud daňové odpisy převýší účetní, dochází ke snížení základu daně. V opačném případě je nutné základ daně zvýšit o hodnotu rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy. Částky účetních i daňových odpisů pro rok 2013, stanovené pomocí různých metod, jsou pro přehlednost znázorněny v obr. 1, přičemž výsledky v dalších letech uvádím v příloze 3.



**Obr. 1: Komparace odpisů SMV a jednotného Souboru v roce 2013 - účetní a daňové metody odpisování**

Pokud je cílem Společnosti nejvyšší snížení základu daně v roce 2013, je vhodné, při obojím způsobu zařazení majetku, použít kombinaci účetní lineární metody odpisování a daňové metody zrychleného odpisování s možností navýšení odpisové částky o 10 % v prvním roce. Použitím této kombinace i v následujících 3 letech Společnost dosáhne vyšší hodnoty daňových odpisů, než účetních. To lze demonstrovat na obr. 2, který znázorňuje komparaci účetních a daňových metod odpisování jednotného Souboru v letech 2013-2017

Tmavě modrá přerušovaná křivka v obr. 2 znázorňuje průběh daňových odpisů, vypočtených metodou zrychleného odpisování s možností navýšení o 10 % v roce 2013. Porovnáním této křivky s červenou křivkou, zjistíme značný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Zároveň je nutné upozornit na rok 2017. V tomto roce naopak dojde ke zvýšení základu daně z důvodu vyšších účetních odpisů v porovnání s daňovými odpisy.



**Obr. 2: Odpisy jednotného Souboru v letech 2013-2017 - lineární účetní a daňové metody odpisování**

Snížení základu daně lze docílit i při využití rovnoměrného daňového odpisování s 10% navýšením odpisové částky v prvním roce odpisování. U této kombinace metod by účetní jednotka dosáhla vyšších daňových odpisů ve všech 5 letech odpisování majetku zařazeného jako SMV i jako jednotný Soubor. Zmíněnou kombinaci metod lze použít u strategie, kdy se Společnost snaží snížit základ daně a zároveň se chce vyvarovat daňové ztrátě.

#### **6.4 Aplikace metody komponentního odpisování – účetní a daňové hledisko**

Metodu komponentního odpisování ve Společnosti prozatím nepoužívají, jelikož ji nelze použít pro daňové účely. Při jejím použití by Společnost musela pro správné stanovení základu daně upravit výsledek hospodaření o veškeré vlivy, které způsobila metoda komponentního odpisování.<sup>1</sup> Další alternativu, kterou Společnost může použít ke správnému výpočtu daně z příjmů právnických osob, je vést dvojí účetnictví v oblasti odpisování DHM.

Akciová společnost Synthesia je velkou firmou, která by v budoucnu mohla odpisovat DHM dle IFRS. Z toho důvodu je vhodné na vybraném vzorku majetku aplikovat metodu komponentního odpisování. Výsledky odpisů, vypočtené pomocí metody komponentního odpisování budou porovnávány s druhou možností, kdy výdaje za výměnu komponenty účetní jednotka promítne přímo do provozních nákladů. Spolu s tím je vhodné uvést skutečnost, že na tyto výdaje lze tvořit rezervy na opravy nebo použít časové rozlišení nákladů.<sup>2</sup> Oba tyto způsoby do jisté míry nahrazují metodu komponentního odpisování, jelikož způsobují rovnoměrné dopady na výsledek hospodaření. Vhodné je však upozornit, že jsou časově limitované na dobu 4, resp. 5 let.

Následující text bude nejprve zaměřen na aplikaci metody komponentního odpisování u konkrétního SMV. Následně se zaměřím na výsledky odpisů SMV a Souboru počítané metodou komponentního odpisování. Tyto výsledky budou dále porovnávány s výsledky odpisů, které nejsou ovlivněny metodou komponentního odpisování. Při komparaci se vždy zohlední daňové hledisko.

---

<sup>1</sup> Pokud by společnost začala metodu komponentního odpisování používat, řídila by se postupem dle pokynu GFŘ D-2 čj. 2423/11-3110.

<sup>2</sup> Pokud bude chtít Společnost tyto rezervy na opravy použít jako daňově uznatelný náklad, musí vytvářet daňové rezervy na opravy DHM v souladu se zákonem o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů a zřídit pro ně bankovní účet s jasnou specifikací předpokládané opravy a rozpočtem. Viz zákon č. 593/1992; §7 odst. 9



### Metoda komponentního odpisování na konkrétním SMV a dopady na základ daně

Z vybraného vzorku majetku, zařazeného v SMV, bylo vybráno několik zařízení, u kterých byly zvoleny komponenty s dobou životnosti 2, 4 a 5 let. Komponenty byly pojmenovány jako kategorie A; B; C, viz příloha 4. Důležité je upozornit, že se jedná pouze o ukázkový příklad a výběr zařízení, u kterých lze zvolit komponenty, byl rovněž závislý na evidenční pořizovací ceně SMV. Volba komponent, jejich doba životnosti a pořizovací cena jsou stanoveny pouze odhadem.

Zvolené komponenty budou odpisovány samostatně od zbylé části zařízení. To znamená, že při výpočtu odpisů hlavní části majetku bude pořizovací cena zařízení snížena o hodnotu pořizovací ceny komponenty. O odpisech zařízení a jeho komponent bude účtováno jako o celku (SMV), a aby nedocházelo k nepřehlednosti mezi jednotlivými odpisy, byly stanoveny analytické účty k jednotlivým komponentám, viz příloha 4.

Za celou dobu fungování SMV se určená komponenta odepíše několikrát v závislosti na její době životnosti. V posledním roce odpisování majetku je nutné odepsat zůstatkovou cenu komponenty. Při výměně komponenty lze do její pořizovací ceny zahrnout náklady na její pořízení včetně náhradních dílů spotřebovaných na výměnu komponenty. Pro výpočet odpisů komponenty i zbylé části SMV byla použita lineární časová metoda odpisování, jelikož smyslem komponentního odpisování jsou i rovnoměrné dopady na výsledek hospodaření.<sup>1</sup> Na následujícím příkladu lze znázornit postup při aplikaci této metody u SMV.

Na konci roku 2012 Společnost koupí deskový filtr v pořizovací hodnotě 2 432 444 Kč, který začne odpisovat 1. 1. 2013. Životnost deskového filtru byla účetní jednotkou stanovena na 8 let. Jeho významná komponenta dosahuje životnosti pouze 2 roky, jelikož je vystavena výrazně vyšší mechanické a chemické zátěži. Cena nové komponenty představuje 350 000 Kč, což je významné v porovnání s cenou celého deskového filtru, a proto se účetní jednotka rozhodne filtr odpisovat metodou komponentního odpisování. V následující tab. 8 uvádím základní data související s deskovým filtrem a jeho hlavní komponentou.

---

<sup>1</sup> Mohou se však používat i jiné časové metody odpisování.

**Tab. 8: Základní informace k zařízení: Deskový filtr**

Zařízení/komponenta	DŽ (rok)	PC
Filtr deskový LFC lochem	8	2 082 444 Kč
Komponenta kategorie A	2	350 000 Kč
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>2 432 444 Kč</b>

**Tab. 9: Metoda komponentního odpisování versus opravy v rámci výměny komponenty – účetní i daňové hledisko (Filtr deskový)**

Výpočet odpisů zařízení/ komponenty		2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Ú. L. - FILTR DESKOVÝ BEZ KOMPONENTY	2 082 444 / 8	260 306 Kč	260 306 Kč	260 306 Kč	260 306 Kč	260 306 Kč	260 306 Kč	260 306 Kč	260 306 Kč
Ú. L. KOMPONENTA KATEGORIE A	350 000 / 2	175 000 Kč	175 000 Kč	175 000 Kč	175 000 Kč	175 000 Kč	175 000 Kč	175 000 Kč	175 000 Kč
Ú. L. FILTRU BEZ KOMPONENTY + Ú. L. KOMPONENTY	-	435 306 Kč	435 306 Kč	435 306 Kč	435 306 Kč	435 306 Kč	435 306 Kč	435 306 Kč	435 306 Kč
Ú. L. FILTR DESKOVÝ	2 432 444 / 8	304 056 Kč	304 056 Kč	304 056 Kč	304 056 Kč	304 056 Kč	304 056 Kč	304 056 Kč	304 056 Kč
VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	-	- Kč	- Kč	350 000 Kč	- Kč	350 000 Kč	- Kč	350 000 Kč	- Kč
Ú. L. FILTRU + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	-	304 056 Kč	304 056 Kč	654 056 Kč	304 056 Kč	654 056 Kč	304 056 Kč	654 056 Kč	304 056 Kč
D. R.	(2 432 444 *11) / 100	267 569 Kč	541 219 Kč	541 219 Kč	541 219 Kč	541 219 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. R. + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	-	267 569 Kč	541 219 Kč	891 219 Kč	541 219 Kč	891 219 Kč	- Kč	350 000 Kč	- Kč
D. R. 10%	(2 432 444 *21) / 100	510 813 Kč	480 408 Kč	480 408 Kč	480 408 Kč	480 408 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. R. 10% + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	-	510 813 Kč	480 408 Kč	830 408 Kč	480 408 Kč	830 408 Kč	- Kč	350 000 Kč	- Kč
D. Z.	2 432 444 / 5	486 489 Kč	778 382 Kč	583 787 Kč	389 191 Kč	194 596 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. Z. + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	-	486 489 Kč	778 382 Kč	933 787 Kč	389 191 Kč	544 596 Kč	- Kč	350 000 Kč	- Kč
D. Z. 10%	(2 432 444 / 5) + 10% z PC	729 733 Kč	681 084 Kč	510 813 Kč	340 542 Kč	170 271 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. Z. 10% + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	-	729 733 Kč	681 084 Kč	860 813 Kč	340 542 Kč	520 271 Kč	- Kč	350 000 Kč	- Kč

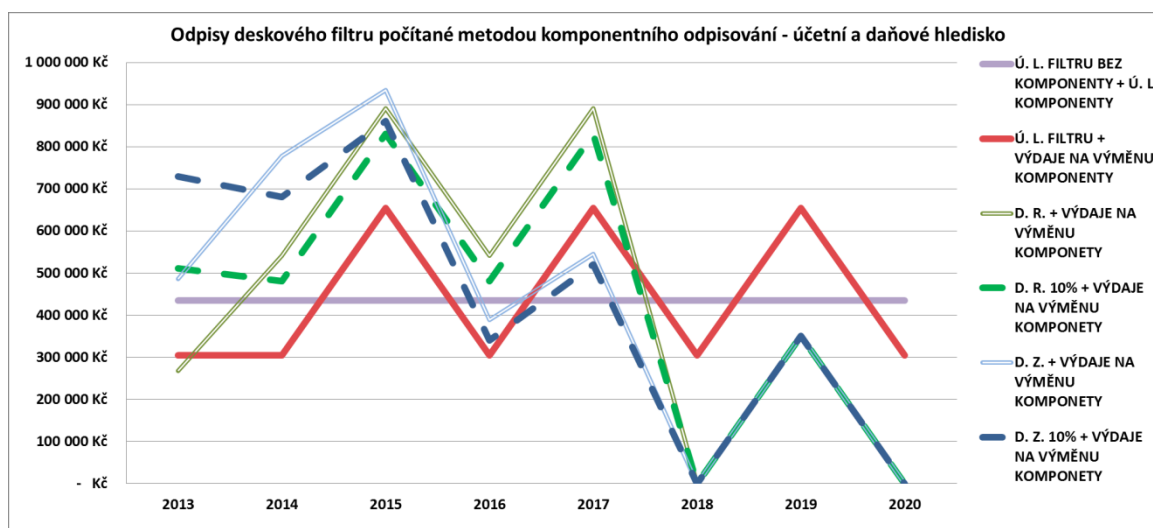
V tabulce 9 jsou obsaženy výpočty odpisů deskového filtru za použití metody komponentního odpisování v letech 2013-2020. V prvním řádku nalezneme výpočet a výsledky lineárních účetních odpisů deskového filtru. Od jeho pořizovací ceny byla odečtena hodnota komponenty. Ve třetím, fialově vyznačeném řádku jsou celkové výsledky odpisů filtru spolu s odpisy komponenty, tak jak o nich účetní jednotka účtuje, pokud používá metodu komponentního odpisování. V červeně označeném řádku uvádím

výsledky, kterých by Společnost dosáhla v případě, kdy tuto metodu nepoužije a výdaje na výměnu komponenty účtuje přímo do provozních nákladů.

Z tabulky 9 lze usoudit, že použitím metody komponentního odpisování si účetní jednotka zajistí rovnoměrné dopady na výsledek hospodaření. Pokud by tuto metodu odpisování nepoužila, došlo by k významným výkyvům na VH.

V případě, že účetní jednotka bude zařízení odpisovat metodou komponentního odpisování, musí z daňového hlediska odpisovat filtr jako celek a výdaje na výměnu komponenty účtovat přímo do nákladů. V našem případě je majetek z daňového hlediska v roce 2017 zcela odepsán a v následujících letech jsou uvedeny pouze náklady na výměnu komponenty bez odpisů.

V obrázku 3 je znázorněn průběh odpisových částek, při použití jednotlivých metod daňového odpisování. Fialově vyznačená křivka znázorňuje průběh odpisů, které jsou vypočtené metodou komponentního odpisování.



**Obr. 3: Odpisy deskového filtru počítané metodou komponentního odpisování- účetní a daňové hledisko 2013-2020**

Pokud bych vybírala vhodnou kombinaci metod odpisování, v závislosti na očekávané finanční situaci Společnosti, je nutné porovnávat červeně vyznačenou křivku, která znázorňuje účetní lineární odpisy spolu s výdaji na opravu a není ovlivněna metodou komponentního odpisování. Tuto křivku porovnááme s ostatními, které znázorňují daňové odpisy, a vždy se jedná o hodnoty odpisů spolu s výdaji na výměnu komponenty.

Účetní jednotka k lineární účetní metodě odpisování zvolí daňovou metodu, v závislosti na její očekávané finanční situaci. Pokud se bude snažit o nejvyšší snížení základu daně, optimální metodou by byla daňová metoda zrychleného odpisování s 10%

navýšením odpisové částky v prvním roce. V případě, že se Společnost snaží, v letech 2013-2017, o snížení základu daně a zároveň se chce vyhnout daňové ztrátě, doporučuji kombinaci lineárních účetních odpisů a rovnoměrných daňových odpisů, popř. s možností 10% navýšení odpisové částky v prvním roce odpisování.

#### Metoda komponentního odpisování – SMV, Soubor a dopady na daňové odpisování

Na vybraném vzorku DHM byl rovněž analyzován postup při aplikaci metody komponentního odpisování u majetku zařazeného do jednotného Souboru. Nejprve je nutné vyloučit situaci, že u jednotného 8 letého Souboru lze za komponentu považovat celý článek Souboru.<sup>1</sup>

Postup metody komponentního odpisování se však může představit na podobném principu jako u SMV. Komponentou by mohla být část článku v Souboru, jejíž hodnota a doba životnosti by byly významné v porovnání s oceněním a dobou životnosti celého Souboru. Tyto komponenty jsem rovněž jako u SMV zařadila do kategorií komponent. Účetní jednotka pak odečte hodnotu ocenění všech zvolených komponent od ocenění jednotného Souboru a tyto komponenty nebo skupiny (kategorie) začne odpisovat zvlášť.

Pro zjednodušení je součet jednotlivých kategorií komponent u Souboru totožný s hodnotami komponent u SMV. Rozdíly nastávají pouze v důsledku různých dob životnosti, jelikož některému SMV s kratší, 8 letou dobou životnosti pro účetní hledisko připadá delší, 10 letá doba životnosti z hlediska daňového.

V tabulce 10 jsou celkové hodnoty jednotlivých kategorií komponent. Tyto hodnoty lze zároveň považovat za výdaje na výměnu komponent pro účetní hledisko. V tabulce 11 jsou výsledné hodnoty jednotlivých kategorií komponent. Jedná se o výdaje na výměnu komponenty (oprava zařízení) z daňového hlediska.

**Tab. 10: Hodnoty komponent versus výdaje na opravy formou výměny komponenty – účetní hledisko**

Označení komponent (kategorie)	Životnost komponent (kategorie)	Celková hodnota komponent u SMV s 8 letou DŽ	Celková hodnota komponent u SMV s 15 letou DŽ	Celkem Hodnota komponent Souboru
A	2	1 350 000 Kč	-	1 350 000 Kč
B	4	2 800 000 Kč	1 200 000 Kč	4 000 000 Kč
C	5	-	1 100 000 Kč	1 100 000 Kč
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>4 150 000 Kč</b>	<b>2 300 000 Kč</b>	<b>6 450 000 Kč</b>

<sup>1</sup> Doba životnosti jednotlivých článků v Souboru dosahuje 8 a 15 let.

**Tab. 11: Výdaje na opravy formou výměny komponent – daňové hledisko**

Výdaje na výměnu komponent	Životnost komponent	Celková hodnota komponent u SMV s 5 letou DŽ	Celková hodnota komponent u SMV s 10 letou DŽ	Celkem Výměna komponent Souboru
A	2	1 350 000 Kč	-	1 350 000 Kč
B	4	1 800 000 Kč	2 200 000 Kč	4 000 000 Kč
C	5	-	1 100 000 Kč	1 100 000 Kč
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>3 150 000 Kč</b>	<b>3 300 000 Kč</b>	<b>6 450 000 Kč</b>

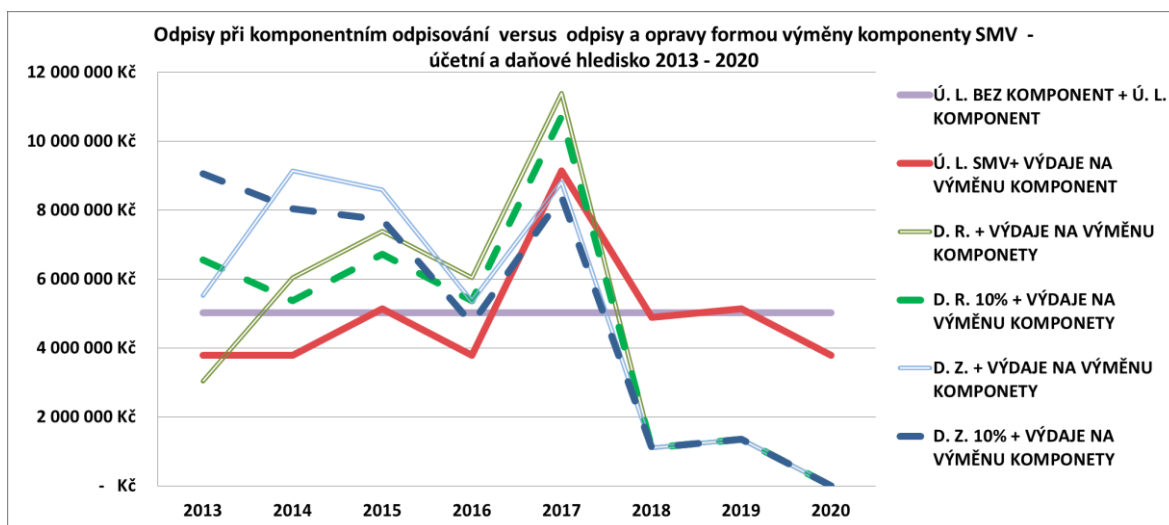
V příloze 5 a) ; b) uvádím výsledky odpisů majetku a komponent kategorie A, B, C, v případě, že Společnost bude odpisovat majetek jako SMV nebo Soubor. Dále jsou zde uvedeny odpisy bez vlivu metody komponentního odpisování a v posledních řádcích jsou obsaženy daňové odpisové částky.

Ve fialově vyznačeném řádku přílohy 5 a); b) jsou uvedeny odpisy, počítané metodou komponentního odpisování. Lze prokázat, že v případě SMV i Souboru, dochází k rovnoměrným dopadům na výsledek hospodaření. V červeném řádku jsou uvedeny výsledky odpisů SMV a Souboru v případě, kdy účetní jednotka neodpisuje metodou komponentního odpisování a výdaje na novou komponentu (kategorie komponent) účtuje přímo do provozních nákladů. Důsledkem toho jsou naopak výkyvy ve výsledcích hospodaření, které mohou být vyrovnány tvorbou rezervy na opravy nebo prostřednictvím časového rozlišení.

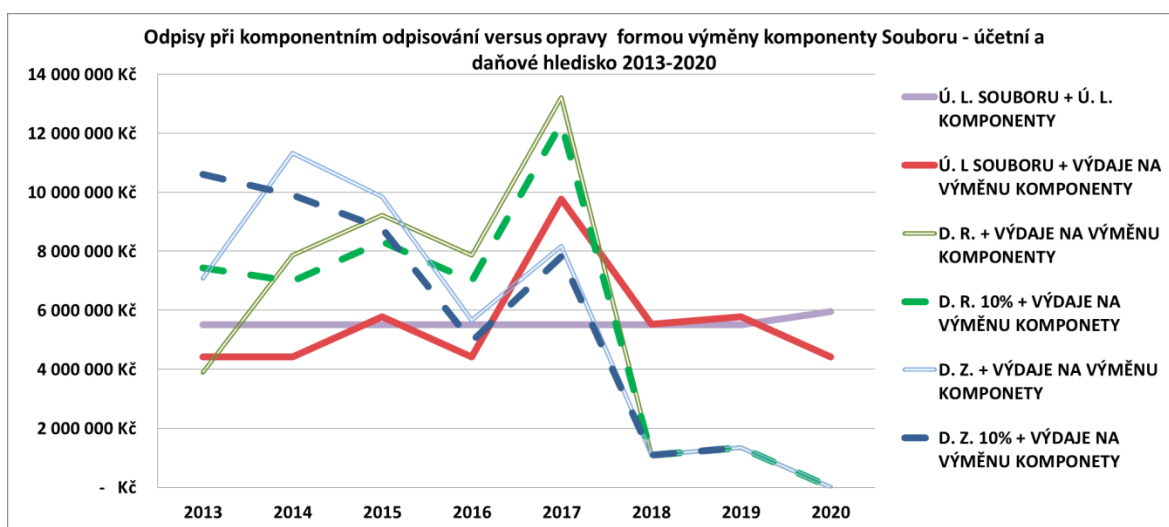
Opět platí pravidlo, že v případě, kdy se účetní jednotka rozhodne odpisovat metodou komponentního odpisování, bude i Soubor daňově odpisovat jako celek a výdaje na nové komponenty se promítnou přímo do provozních nákladů. V letech 2018 – 2020 je Soubor z daňového hlediska zcela odepsán a do nákladů jsou započteny pouze výdaje na opravy formou výměny komponenty.

Dále bych upozornila na skutečnost, že pokud Společnost použije metodu komponentního odpisování, v roce 2020 dojde u jednotného Souboru k rapidnímu nárůstu odpisů komponent kategorie C s 5 letou dobou životnosti. Důvodem je, že tato kategorie komponent bude v roce 2020 vykazovat kladnou zůstatkovou cenu, kterou je nutné zcela odepsat spolu se Souborem. V případě zařazení DHM v rámci SMV dojde v roce 2020 k naprostému odepsání zařízení s 8 letou dobou životnosti. Zároveň by byly odepsány komponenty těchto zařízení, jejichž doba životnosti byla určena na 2 a 4 roky a nevykazovaly by žádné zůstatkové ceny. Rozdíly mezi výsledky odpisů komponent u SMV a Souboru v roce 2020 jsou patrné z obr 4 a 5 (fialové křivky), kde jsou graficky

zpracovaná data přílohy 5 a); b). Jedná se tedy o jediný rozdíl, který mohl nastat, jelikož hodnoty komponent SMV a Souboru jsou totožné.



**Obr. 4: Odpisy při komponentním odpisování versus opravy formou výměny komponenty SMV - účetní a daňové hledisko 2013-2020**



**Obr. 5: Odpisy při komponentním odpisování versus opravy formou výměny komponenty Souboru – účetní a daňové hledisko 2013-2020**

Pokud by měl být k účetní lineární metodě vybrán vhodný daňový způsob odpisování, opět nelze přehlížet na fialově vyznačené křivky v obr. 4 a 5. Tyto křivky zachycují výsledky odpisů vypočtené metodu komponentního odpisování. Společnost bude při výběru optimální kombinace metod a vhodného způsobu zařazení majetku zohledňovat očekávanou finanční situaci.

Pokud se Společnost snaží o maximální snížení daňového základu v roce 2013, doporučuji kombinaci účetní lineární metody a daňové metody zrychleného odpisování s 10% navýšením odpisu v prvním roce. Pokud bych k tomu volila optimální způsob zařazení majetku, přikláním se spíše k jednotnému Souboru, jelikož rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy Souboru je v roce 2013 větší než rozdíl odpisových částek SMV

## **6.5 Zásahy do majetku v podobě oprav z hlediska účetního a daňového**

Nejjednodušším příkladem, který v této kapitole bude uveden, jsou opravy částečně poškozeného SMV. Jednoznačně lze říct, že náklady na opravu částečného poškození zařízení účetní jednotka účtuje přímo do provozních nákladů podniku. Tyto neočekávané výdaje na opravy mohou, stejně jako při výměně komponent, významně ovlivnit výsledek hospodaření, což lze alespoň zčásti eliminovat tvorbou rezervy na opravy nebo použitím časového rozlišení.

Ve společnosti však často dochází k úplnému poškození DHM, a to dříve, než došlo k jeho úplnému odepsání. Pokud bude Společnost evidovat majetek v SMV, musí provést mimořádný odpis stávajícího zařízení a dále koupit nové a začít jej odpisovat. V tuto chvíli již nelze mluvit o opravě ve smyslu vyhlášky, jelikož se nejedná o částečné poškození zařízení a uvedení do původního stavu, nýbrž se pořídí zcela nové funkční zařízení. Mimořádný odpis bude mít vliv na výsledek hospodaření.

Pokud účetní jednotka odpisuje jednotný Soubor, budou se při částečném poškození jednotlivých článků v Souboru náklady na jejich uvedení do původního stavu účtovat přímo do nákladů (stejně jako v případě evidence SMV). Na tyto náklady lze opět tvořit rezervy na opravy.

V případě opravy, jejíž podstatou je výměna článku (dále také výměna zařízení), se bude u Souboru postupovat odlišným způsobem. Výdaje za nové zařízení jsou považovány za údržbu a jsou účtovány přímo do provozních nákladů. Nutné je upozornit na skutečnost, že ocenění Souboru není sníženo o hodnotu neodepsaného nefunkčního zařízení a zároveň nedochází k jeho zvýšení o hodnotu nového zařízení. Jinými slovy účetní jednotka pokračuje v odpisování Souboru, jako kdyby nedošlo k žádnému poškození zařízení.

Příkladem může být situace, kdy v roce 2013 bude Společnost zřizovat jednotný Soubor z vybraného vzorku majetku. V roce 2015 bude nutné vyměnit čerpadlo. Možným

řešením je nákup nového čerpadla se stejnými technickými parametry.<sup>1</sup> Účetní jednotka přidělí novému čerpadlu analyticky evidenční číslo a ocenění Souboru nezvýší o jeho pořizovací cenu.

V příloze 6 jsou data související s opravami SMV či Souboru, kdy dochází k výměně zařízení. V následující tabulce 12 jsou uvedeny celkové hodnoty oprav v letech 2013 – 2017. Částky jsou stanoveny na základě informací o nákladech na opravy tohoto vzorku DHM v minulých letech.

**Tab. 12: Výdaje na opravy v letech 2013 – 2017**

Rok	2013	2014	2015	2016	2017
Výdaje na opravy	0 Kč	646 000 Kč	687 000 Kč	735 000 Kč	620 000 Kč

V dalším textu bude nejprve analyzována problematika oprav formou výměny celého zařízení u SMV a Souboru z účetního hlediska, dále z daňového a následně bude provedena jejich komparace.

#### Výměna zařízení u SMV a Souboru z hlediska účetního

V následujících tab. 13 a 14 jsou obsaženy výsledky odpisů spolu s náklady na výměnu zařízení pro oba způsoby zařazení majetku.

**Tab. 13: Hodnoty účetních odpisů SMV při výměně zařízení 2013-2017**

Celkové hodnoty účetních odpisů SMV					
	2013	2014	2015	2016	2017
Ú. L.	3 792 056 Kč	4 281 561 Kč	4 217 125 Kč	4 215 813 Kč	4 026 742 Kč
Ú. Z. M.S.O.	6 811 424 Kč	6 424 378 Kč	5 583 209 Kč	4 863 785 Kč	3 975 383 Kč
Ú. Z. 0,4	14 150 321 Kč	8 721 887 Kč	5 406 650 Kč	3 463 064 Kč	2 328 459 Kč
Ú. ZPOM.	772 688 Kč	2 138 744 Kč	2 851 041 Kč	3 567 840 Kč	4 078 100 Kč

**Tab. 14: Hodnoty účetních odpisů Souboru a výdaje na výměnu zařízení 2013–2017**

Celkové hodnoty účetních odpisů Souboru a výdaje za výměnu zařízení					
Rok	2013	2014	2015	2016	2017
Ú. L. + N.O.	4 421 975 Kč	5 067 975 Kč	5 108 975 Kč	5 156 975 Kč	5 041 975 Kč
Ú. Z. M.S.O.+N.O.	7 861 289 Kč	7 524 628 Kč	6 582 967 Kč	5 648 306 Kč	4 550 645 Kč
Ú. Z. 0,4 + N.O.	14 150 321 Kč	9 136 192 Kč	5 781 115 Kč	3 791 469 Kč	2 453 882 Kč
Ú. ZPOM.+N.O.	982 661 Kč	2 611 322 Kč	3 634 983 Kč	4 665 645 Kč	5 533 306 Kč

První významný rozdíl ve výsledcích je ovlivněn volbou metody odpisování. Nyní je však důležitější brát v úvahu skutečnost, že ve sloupcích SMV jsou částky obsažené z

<sup>1</sup> Důležité je upozornit, že pokud by Společnost koupila nové, technicky dokonalejší, popř. méně dokonalé čerpadlo, jednalo by se o technické zhodnocení, které je nutné evidovat jako odpisovou investici, viz kapitola 6.6 TZ.



celkových odpisů majetku spolu s mimořádnými odpisy zcela nefunkčních zařízení. Ve sloupcích Souboru jsou naopak celkové odpisy majetku spolu s náklady za nové zařízení.

I v tomto případě budou odpisy Souboru vždy vyšší. Pokud bych měla vybrat optimální způsob zařazení majetku, měla bych přihlížet k informacím o poruchovosti majetku a očekávané finanční situaci Společnosti. Pokud by Společnost byla zisková a mohla by si dovolit promítnout výdaje na výměnu zařízení přímo do nákladů, výhodné je zřizovat jednotný Soubor. V opačném případě je lepší odpisovat veškerá zařízení v rámci SMV.

#### Výměna zařízení u SMV a Souboru z hlediska daňového

Z hlediska daňového budeme při provádění oprav SMV a Souboru, ve smyslu výměny zařízení, postupovat stejným způsobem jako z hlediska účetního. Opět u výměny zařízení zařazeného v SMV dochází k mimořádnému odpisu zcela nefunkčního zařízení a nákup nového je považován za investici. Jediným rozdílem je, že z hlediska daňového se odpisování začíná vždy o rok dříve v porovnání s hlediskem účetním. Tato skutečnost je ovlivněna datem uvedení nového funkčního zařízení do užívání. Ve většině případů byl zvolen poslední měsíc v roce, což z hlediska daňového umožňuje odepsat nefunkční zařízení v roce uvedení nového zařízení do užívání. Ve stejném roce se zároveň začne odpisovat funkční zařízení.<sup>1</sup> Z hlediska účetního je možné začít odpisovat zcela nové zařízení až od dalšího měsíce, následujícího od data uvedení zařízení do užívání neboli až v lednu dalšího roku.<sup>2</sup>

U jednotného Souboru se opět výměna zařízení účtuje přímo do nákladů. V následujících tab. 15 a 16 je uveden přehled daňových odpisových částek pro oba způsoby zařazení majetku.

**Tab. 15: Hodnoty daňových odpisů SMV při výměně zařízení 2013-2017**

Celkové hodnoty daňových odpisů SMV					
Rok	2013	2014	2015	2016	2017
D.R.	3 037 244 Kč	6 596 233 Kč	6 521 154 Kč	6 392 707 Kč	6 185 795 Kč
D.R. 10%	6 559 295 Kč	5 939 717 Kč	5 868 744 Kč	5 768 597 Kč	5 572 354 Kč
D.Z	5 522 261 Kč	9 642 817 Kč	7 656 355 Kč	5 718 811 Kč	3 817 465 Kč
D.Z.10%	9 059 841 Kč	8 555 983 Kč	6 818 073 Kč	5 124 194 Kč	3 443 077 Kč

<sup>1</sup> Dle § 26 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů lze odpisování zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého obvyklému užívání.

<sup>2</sup> Začátek odpisování zařízení až od dalšího měsíce, následujícího od data uvedení zařízení do užívání je stanoveno vnitřní účetní směrnici Společnosti

**Tab. 16: Hodnoty daňových odpisů Souboru a výdaje na výměnu zařízení 2013-2017**

Celkové hodnoty daňových odpisů Souboru a výdaje za výměnu zařízení					
Rok	2013	2014	2015	2016	2017
D.R. + N.O.	3 891 338 Kč	8 517 116 Kč	8 558 116 Kč	8 606 116 Kč	8 491 116 Kč
D.R. 10% + N.O.	7 428 918 Kč	7 632 721 Kč	7 673 721 Kč	7 721 721 Kč	7 606 721 Kč
D.Z + N.O.	7 075 160 Kč	11 966 256 Kč	9 177 192 Kč	6 395 128 Kč	3 450 064 Kč
D.Z.10% + N.O.	10 612 740 Kč	10 551 224 Kč	8 115 918 Kč	5 687 612 Kč	3 096 306 Kč

Opět zde platí pravidlo, že částky daňových odpisů u Souboru musí být ve vyšší hodnotě, jelikož jeho doba životnosti je 5 let. Naopak v SMV jsou některá zařízení s 10 letou životností a bude se u nich pokračovat v odpisování. Z výsledků v tab. 11 lze odvodit, že pokud u SMV dochází k mimořádnému odepsání zařízení z důvodu poškození, nastává změna v odpisových částkách. Žluté sloupce opět obsahují součet odpisových částek Souboru spolu s výdaji na opravu.

Při výběru vhodného způsobu zařazení majetku si účetní jednotka musí uvědomit, že v případě Souboru má možnost rychleji obdržet interní finanční zdroje pro další investiční rozvoj Společnosti. V případě SMV bude odpisování trvat podstatně delší dobu.

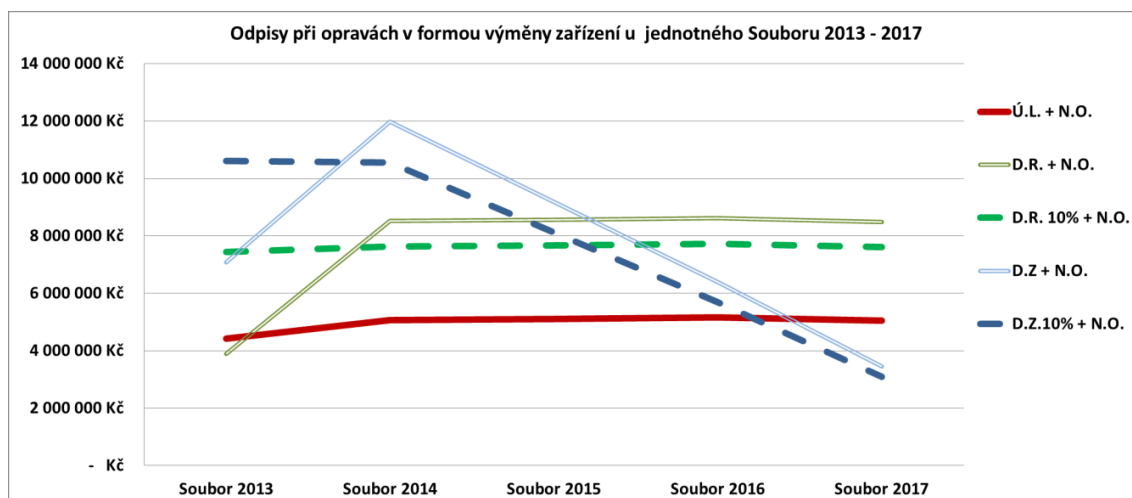
#### Komparace účetních a daňových odpisů při opravách SMV a Souboru výměnou zařízení

Nyní je klíčové vybrat kombinaci účetní a daňové metody takovým způsobem, aby v letech 2013-2017 docházelo ke snížení základu daně. V příloze 7 jsou vidět rozdíly mezi velikostí účetních a daňových odpisů SMV a Souboru v letech 2013–2017 v případě výměny zařízení.

Z grafu v příloze 7 lze také stanovit, jaké možné strategie účetní jednotka může použít v závislosti na očekávané finanční situaci. Pokud se Společnost snaží o razantní snížení základu daně v roce 2013 a pro další roky preferuje pouze o něco vyšší daňové odpisy než účetní, optimální kombinací by byla účetní lineární metoda spolu se zrychlenými daňovými odpisy s možností 10% navýšení odpisové částky v prvním roce. Nutné je však upozornit, že při této kombinaci metod by v roce 2017 účetní odpisy převyšovaly daňové, a to významně v případě evidence Souboru.

Další možností je, že se Společnost snaží o snížení základu daně a zároveň se chce v následujících letech vyhnout daňové ztrátě. Při obojím způsobu evidence majetku je pro tuto situaci nejvýhodnější kombinace lineární účetní a rovnoměrný způsob odpisování s možností 10% navýšení odpisové částky v prvním roce odpisování. Pokud možnost 10% navýšení účetní jednotka nevyužije, budou v roce 2013 účetní odpisy vyšší nežli daňové a

v konečném důsledku dojde ke zvýšení základu daně. Následující obr. 6 ukazuje na výši odpisů jednotného Souboru v letech 2013-2017 při použití různých metod odpisování.



**Obr. 6: Odpisy při opravách formou výměny zařízení u jednotného Souboru 2013-2017**

## 6.6 Zásahy do majetku v podobě technického zhodnocení z hlediska účetního a daňového

Na vybraném vzorku DHM bude analyzováno několik specifíků technického zhodnocení. Z toho důvodu je pro přehlednost následující text rozdělen na technické zhodnocení SMV a ve druhé části je uvedeno TZ Souboru. Vždy se provádí analýza z účetního i daňového hlediska.

### Technické zhodnocení SMV z účetního a daňového hlediska

Vhodné je začít modernizací nebo rekonstrukcí SMV. Jinými slovy se jedná o případ, kdy se Společnost rozhodne změnit technické parametry, nejlépe technicky zdokonalit jedno z uvedeného vzorku zařízení. Jako příklad lze uvést ponorné míchadlo, které je možné technicky zhodnotit zvýšením rychlosti otáček. Dalším příkladem může být nuč podtlaková, které lze pořídit technicky dokonalejší filtrační desku. Pro názorné představení uvádím tab. 17, ve které jsou obsaženy základní údaje a výpočty technického zhodnocení ponorného míchadla s použitím účetní metody lineárního odpisování.

Před uvedením technického zhodnocení do užívání účetní jednotka standardně počítá odpis z pořizovací ceny zařízení. Z hlediska účetního je důležité datum uvedení technického zhodnocení do užívání, kdy dojde ke zvýšení ocenění ponorného míchadla. Hodnota účetních odpisů v roce uvedení technického zhodnocení je složena ze dvou částí. Konkrétně z odpisu vypočteného z pořizovací ceny zařízení, kdy se zohledňuje počet

měsíců bez hodnoty technického zhodnocení. Pro zbývající počet měsíců bude vypočtena druhá část odpisu ze zvýšené pořizovací ceny zařízení o hodnotu technického zhodnocení. V letech 2016 - 2020 se účetní odpisy počítají ze zvýšené zůstatkové ceny. K celkovému odepsání míchadla dojde až v roce 2021.

**Tab. 17: TZ ponorného míchadla – účetní lineární metoda odpisování**

Zahájení odpisování ponorného míchadla	1.1.2013
Pořizovací cena ponorného míchadla	104 843 Kč
Doba životnosti	8 let
Zůstatková cena na konci r. 2014	78 632 Kč
Datum uvedení TZ do užívání	21.5.2015
Hodnota TZ	41 000 Kč
Odpis Ú. L. 2015 bez TZ	$(104\ 843 / 8) * (5 / 12)$
Odpis Ú. L. 2015 s TZ	$(104\ 843 + 41\ 000) / 8) * (7 / 12)$
Odpis Ú. L. 2016 – 2020	145 843 / 8
Odpis 2021	Zůstatková cena z roku 2020

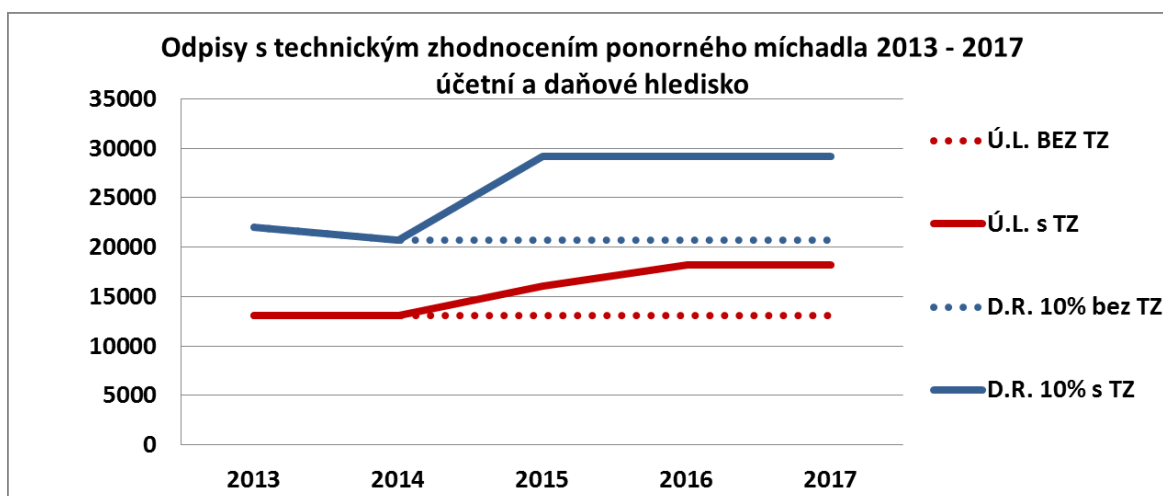
Z hlediska daňového je výpočet odpisů jednodušší, jelikož v roce uvedení technického zhodnocení do užívání, v roce 2015, počítáme pouze jeden odpis. Konkrétně ze zvýšené pořizovací, popřípadě zvýšené zůstatkové ceny a s použitím odpovídající roční odpisové sazby pro zvýšenou vstupní cenu, resp. s využitím patřičného koeficientu pro zvýšenou zůstatkovou cenu. V dalších letech bude účetní jednotka při výpočtu odpisů postupovat stejným způsobem

V následující tabulce 18 uvádím výpočet daňových odpisů ponorného míchadla s 5 letou dobou životnosti. Pro tento příklad byla použita metoda rovnoměrného odpisování s možností 10% navýšení v prvním roce odpisování. K celkovému odepsání zařízení dochází až v roce 2018, tj. o rok déle než má dojít k běžnému odepsání zařízení bez TZ.

**Tab. 18: TZ ponorného míchadla - daňová metoda rovnoměrného odpisování**

Odpis D. R 10 % 2013	$(104\ 843 * 0,21)$
Odpis 2014	$(104\ 843 * 0,1975)$
Odpis 2015	$(145\ 843 * 0,20)$
Odpis 2016 – 2017	$(145\ 843 * 0,20)$
Odpis 2018	Odpis zůstatkové ceny z roku 2017

Pokud bych porovnávala rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy, nejvýznamnější výkyvy nastanou v roce 2015. V tomto roce dochází k technickému zhodnocení a pouze daňově se počítá odpis za celý rok ze zvýšené pořizovací nebo zůstatkové ceny.



**Obr. 7: Odpisy s technickým zhodnocením ponorného míchadla 2013-2017 – účetní versus daňové hledisko**

Na obr. 7 jsou uvedeny účetní a daňové odpisy míchadla. Přerušované křivky znázorňují průběh účetních lineárních odpisů a daňových rovnoměrných odpisů v případě, že nedošlo k technickému zhodnocení. Naopak plné křivky znázorňují vývoj odpisů TZ, a to jak pro účetní, tak daňové odpisy. Z obrázku je patrné, že v roce 2015 budou daňové odpisy vyšší než účetní.

#### Technické zhodnocení Souboru z hlediska účetního a daňového

Při technickém zhodnocení Souboru dochází v praxi k několika situacím. První je opět technické zhodnocení některého článku v Souboru, které následně ovlivní ocenění celého Souboru. V tomto případě se opět účetní odpis v roce uvedení technického zhodnocení počítá dvakrát a až v roce 2021 dojde k odepsání zůstatkové ceny Souboru. Z hlediska daňového je výpočet TZ Souboru jednodušší, jelikož počítáme v roce uvedení TZ do užívání pouze jeden odpis ze zvýšené pořizovací, popřípadě zůstatkové ceny Souboru. Tato skutečnost má opět dopady na rozdíly mezi výsledky odpisů z účetního a daňového pohledu v roce uvedení TZ do užívání a dále i v dalších letech.

Odlíšná situace nastává v případě, že Společnost dodatečně přidává (i opakovaně) články do Souboru, který již začala odpisovat. Příkladem této modernizace může být dodatečné přidání zásobníku z důvodu zvýšení kapacity. Dalším příkladem může být dodatečné přidání čerpadla pro zvýšení výkonu čerpací stanice. Dopady těchto zásahů do

majetku na výši odpisů budou demonstrovány na příkladu opakovaného TZ Souboru (tab. 19)

**Tab. 19: Termíny a částky TZ Souboru**

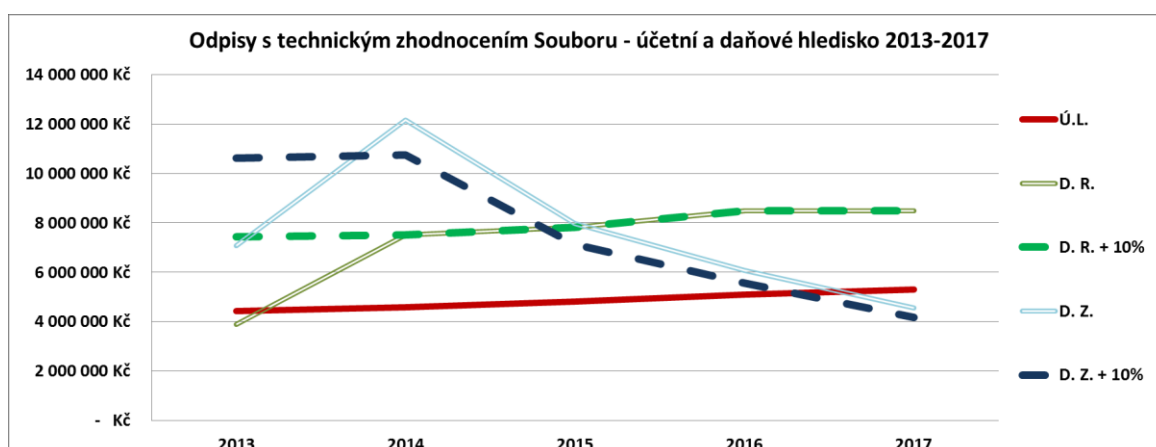
Datum TZ Souboru	Počet měsíců bez TZ	Počet měsíců s TZ	Cena TZ
28.5.2014	5	7	2 097 000 Kč
21.5.2015	5	7	1 650 000 Kč
20.6.2016	6	6	3 227 000 Kč
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>x</b>	<b>6 974 000 Kč</b>

Následně v tab. 20 a na obr. 8 poukazují na rozdíly ve výši účetních a daňových odpisů jednotného Souboru v letech 2013 – 2017.

**Tab. 20: Odpisy s technickým zhodnocením Souboru – účetní a daňové hledisko**

Odpisy s technickým zhodnocením Souboru - účetní a daňové hledisko					
ODPIS/ROK	2013	2014	2015	2016	2017
Ú.L.	4 421 975 Kč	4 575 611 Kč	4 806 100 Kč	5 094 038 Kč	5 295 725 Kč
D. R.	3 891 338 Kč	7 496 560 Kč	7 827 760 Kč	8 473 160 Kč	8 473 160 Kč
D. R. + 10%	7 428 918 Kč	7 496 560 Kč	7 827 760 Kč	8 473 160 Kč	8 473 160 Kč
D. Z.	7 075 160 Kč	12 163 056 Kč	7 960 234 Kč	6 066 940 Kč	4 550 205 Kč
D. Z. + 10%	10 612 740 Kč	10 748 024 Kč	7 111 215 Kč	5 557 529 Kč	4 168 147 Kč

K prvnímu technickému zhodnocení Souboru došlo v roce 2014, to velice ovlivnilo průběh křivek, které znázorňují výši daňových odpisů. Zatímco červená křivka, která představuje výši účetních odpisů, vypočtených metodou lineárního odpisování, znázorňuje růst odpisových částek v čase.



**Obr. 8 : Odpisy s technickým zhodnocením Souboru – účetní a daňové hledisko 2013-2017**

Při technickém zhodnocení Souboru se rovněž zaměříme na výběr optimální daňové metody odpisování. Důležité je upozornit, že pokud by Společnost vybrala metodu zrychleného odpisování (platí i pro 10% navýšení odpisové částky v prvním roce), paradoxně by tím prodloužila dobu odpisování. Znalost této skutečnosti je výhodná především pro strategii, že se Společnost snaží co nejrychleji odepsat majetek, u kterého plánuje technické zhodnocení. V tomto případě je vhodné zvolit rovnoměrné odpisy s 10 % navýšením.

Důležité je upozornit na skutečnost, že pokud bych zařadila majetek jako SMV, jednalo by se v tomto případě o nákup nového zařízení do podniku a začalo by se odpisovat klasickým způsobem jako nová investice. Pro účetní jednotku je tedy rozhodující vědět, že pokud bude evidovat majetek jako Soubor, bude mít možnost dodatečně přidávat články prostřednictvím technického zhodnocení. Důsledkem toho je dřívější odepsání majetku než v případě evidence SMV.

Dále také upozorňuji, že se při tomto způsobu TZ nejedná o situaci, kterou analyzuji v předchozí kapitole 6. 5., kdy se jednalo o prostou výměnu zařízení. V případě technického zhodnocení je záměrem účetní jednotky změnit technické vlastnosti Souboru. Aby nedocházelo k nejasnostem mezi technickým zhodnocením a opravou, je pro Společnost výhodné vést důkazní záznamy pro rozlišení výdajů na TZ a na opravy DHM.

## 7 Shrnutí výsledků

Pro účely této diplomové práce Společnost vybrala DHM, který jako celek slouží k čištění odpadních vod. Vybraný vzorek je možné považovat za Soubor i SMV a skládá se ze zařízení s různou dobou odpisování jak z účetního, tak daňového hlediska. Doba životnosti zařízení byla stanovena 8 a 15 let. Pro daňové účely byla minimální doba odpisování podle ZDP stanovena na 5 a 10 let. Z toho plyne, že k odepsání zařízení dojde dříve z daňového hlediska.

Analýza dat se vztahuje po dohodě se Společností pouze k časovému období 2013-2017. Majetek lze evidovat jako SMV a zároveň lze zřizovat jednotný Soubor, jehož největší výhodou je rychlejší odepsání majetku a v konečném důsledku dřívější získání finančních prostředků na další investiční rozvoj Společnosti.

Pro výběr vhodné metody odpisování a způsobu zařazení majetku byly stanoveny odpisy při použití jednotlivých účetních a daňových metod odpisování a dále byly vyzkoušeny dopady specifických zásahů v podobě vybraných druhů oprav a technického zhodnocení na výši odpisů. Při této aplikaci vznikají rozdíly ve výši odpisů pro SMV a Soubor, stejně tak při opravách a TZ.

Optimální se jeví účetní metoda lineárního odpisování, kterou v podniku používají, jelikož se zařízení opotřebovává rovnoměrně. Volba vhodné daňové metody odpisování závisí na očekávané finanční situaci Společnosti. Důležitý je i výběr správné kombinace účetní a daňové metody odpisování, protože požadavkem Společnosti bylo, aby v letech 2013-2017 docházelo ke snížení základu daně. Vhodné je použít takovou daňovou metodu odpisování, aby daňové odpisy v letech 2013-2017 převýšily účetní. Pro maximální snížení základu daně je nutné použít metodu zrychleného odpisování s možností navýšení odpisové částky o 10% v prvním roce odpisování.

Na daném vzorku DHM byla rovněž aplikována metoda komponentního odpisování, u které se při obojím způsobu zařazení postupuje velmi podobně. Vždy je nutné zvolené komponenty odpisovat zvlášť od zbytku zařízení nebo Souboru. Vzhledem k tomu, že ZDP nezná metodu komponentního odpisování, je nutné z hlediska daňového odpisovat SMV nebo Soubor jako celek a výdaje za výměnu komponent účtovat přímo do provozních nákladů. Při výběru vhodné kombinace účetních a daňových metod odpisování, musí Společnost porovnávat účetní odpisy, které nejsou ovlivněny metodou



komponentního odpisování s odpisy daňovými. Pro snížení základu daně, opět vybírá takovou kombinaci, aby daňové odpisy v letech 2013-2017 převyšovaly účetní.

Výhoda použití metody komponentního odpisování je při obojím způsobu zařízení majetku stejná. Vždy dochází k rovnoměrným dopadům na výsledek hospodaření. Pokud se Společnost pro tuto metodu nerozhodne, může použít rezervy na opravy DHM nebo časové rozlišení nákladů. Ty jsou však limitované na období 4 a 5 let.

Běžným zásahem do DHM jsou opravy. V jejich případě, účetní jednotka účtuje náklady na opravu částečného poškození majetku přímo do provozních nákladů podniku. Vytvoření Souboru umožňuje na rozdíl od SMV považovat za opravu i prostou výměnu nefunkčního článku Souboru za nový. U vybraného vzorku zařízení byly proto zkoumány dopady prosté výměny nefunkčního zařízení za nové na výši odpisů. V případě Souboru se jedná o opravu, jelikož výměnou nefunkčního článku za nový, se stejnými technickými parametry, dochází k uvedení Souboru do předchozího, provozuschopného stavu. Náklady na opravy lze přímo účtovat do nákladů, proto budou i výdaje za nové zařízení v Souboru promítnuty přímo do nákladů a nedojde ke změně ocenění Souboru. V případě SMV se nejedná o opravu, ale pořízení nového zařízení, které je nutné začít odpisovat klasickým způsobem. Zůstatková cena zařízení se musí odepsat mimořádnými odpisy. Z toho plyne další významná výhoda Souboru, jejíž možné využití je podmíněno dobrou finanční situací Společnosti

Dalším zásahem do DHM, který se projeví odlišně u SMV a Souboru je technické zhodnocení. Pokud se účetní jednotka rozhodne evidovat majetek jako SMV, má možnost ho technicky zhodnotit například změnou technických parametrů jednotlivého zařízení. Jako příklad bylo zvolené ponorné míchadlo, u kterého lze zvýšit rychlost otáček. V případě, že účetní jednotka vytvoří Soubor, může v rámci TZ dodatečně přidávat (i opakovaně) zařízení do Souboru. Příkladem je přidání zásobníku z důvodu zvýšení kapacity Souboru. Provedením tohoto TZ pak dojde k prodloužení doby odpisování Souboru i SMV.

Výsledky v prvním roce uvedení technického zhodnocení SMV nebo Souboru závisí na termínu uvedení TZ do užívání. Daňové odpisy nejsou ovlivněny termínem provedení TZ. Naopak účetní odpisy se pro celý rok počítají ve dvou krocích. Jedná se o účetní odpis majetku bez TZ a druhý odpis se vztahuje k počtu měsíců, kdy dojde ke zhodnocení majetku.

Pokud je Společnost dlouhodobě dostatečně zisková, doporučuji čističku odpadních vod zařadit do jednotného Souboru, který přináší několik výhod. Společnost dříve odepíše zařízení a získané interní finanční zdroje může využít na další investiční rozvoj. Pokud dojde k celkovému poškození některého ze zařízení v Souboru, výdaje za nové zařízení budou přímo promítnuty do nákladů. V případě, že se Společnost rozhodne změnit technické parametry celého Souboru, bude mít možnost prostřednictvím technického zhodnocení dodatečně přidat zařízení, které prodlouží dobu odpisování Souboru podstatně méně, než v případě odpisování zařízení v SMV. Vhodná daňová metoda odpisování závisí na očekávané finanční situaci Společnosti. Pro snížení základu daně je nutné k lineární metodě účetního odpisování určit takovou metodu daňového odpisování, aby výše daňových odpisů, v letech 2013-2017, převyšovaly účetní.

## ZÁVĚR

K důležitým podnikovým činnostem patří rozhodování o investicích do dlouhodobého majetku. Významnou složkou dlouhodobého majetku je dlouhodobý hmotný majetek, který nemění v průběhu výrobního procesu svojí podobu a používá se v podniku déle než jeden rok. Z tohoto důvodu nelze jeho hodnotu zahrnout do provozních nákladů najednou, nýbrž postupně, po dobu jeho životnosti pomocí odpisů. Vhodné nastavení odpisové politiky je velice důležité, protože odpisy zajišťují prostou reprodukci DHM, ovlivňují výnosovou situaci podniku a mají vliv na její situaci finanční. Odpisy jsou stanoveny zvláště pro účetní a zvláště pro daňové potřeby a každé mají svůj specifický význam. Smyslem účetních odpisů je správné zohlednění míry jak fyzického opotřebení majetku za určité období, tak jeho zastarávání, tj. tzv. morálního opotřebení, z důvodu technického pokroku. Daňové odpisy především ovlivňují výši základu daně.

Cílem diplomové práce bylo na příkladu vybrané složky DHM podniku chemického průmyslu Synthesia, a. s. komplexně zpracovat problematiku odpisování z hlediska volby vhodné metody odpisování nového majetku, možných způsobů zařazení majetku do evidence podniku a vybraných zásahů do majetku. Cílem bylo zjistit, jaký způsob zařazení, jaké účetní a daňové metody odpisování majetku a jejich kombinace by měly být využity v závislosti na očekávané finanční situaci podniku.

Na základě rešerše odborné literatury byl v teoretické části práce vymezen DHM z účetního a daňového hlediska a základní stanoviska týkající se odpisování DHM, metodika odpisování z pohledu účetního a daňového – jednotlivé metody odpisování, včetně metody komponentního odpisování. Spolu s tím byly vymezeny možné alternativy zařazení DHM v případě samostatných movitých věcí a souboru movitých věcí.

Podstatou DHM a samotným významem odpisování DHM se zabývá první úvodní část práce, ve které jsou dále popsány funkce odpisů z účetního i daňového pohledu.

Druhá část práce se věnuje DHM dle českých účetních standardů, které stanovují pravidla pro vymezení, oceňování, zařazení a odpisování DHM. Jsou zde popsány účetní metody odpisování včetně metody komponentního odpisování. Při použití metody komponentního odpisování je pro účetní jednotku klíčové správné zvolení komponenty, která se bude odpisovat zvláště od zbylé části majetku. Výhodou této metody jsou rovnoměrnější dopady na výsledek hospodaření, neboť účetní jednotkou definované komponenty jsou odpisovanou investicí a neúčtují se jednorázově do provozních nákladů.

Nedílnou součástí práce je charakteristika Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, jejichž smyslem je nastavení jednotných pravidel k usnadnění porozumění a porovnání účetních výkazů nejen v rámci EU, ale i celosvětově. Dlouhodobá hmotná aktiva jsou v rámci IFRS upravena především standardem IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení. Standard vymezuje pravidla pro uznání, oceňování a odpisování DHM. Tato kapitola se zabývá komparací českého a mezinárodního přístupu k odpisování DHM, přičemž metody odpisování se velice podobají. Účetní jednotky mohou v obou případech používat lineární, zrychlené a výkonové odpisy. Velké rozdíly jsou u tzv. komponentního přístupu odpisování DHM, jelikož tento přístup je v české účetní legislativě prozatím novinkou, zdaleka ne tolik používanou.

Ve čtvrté části je vymezení DHM z daňového hlediska a následně se tato kapitola zabývá oceňováním a zatříděním DHM do odpisových skupin. Dále jsou popsány metody daňového odpisování.

Při používání DHM dochází k jeho opotřebení a je žádoucí ho technicky zdokonalovat, opravovat, či udržovat. V praxi však dochází k záměně technického zhodnocení za opravy a údržbu. Jejich hodnota se přímo promítá do nákladů, zatímco technické zhodnocení se odpisuje. Pro účetní jednotky je rozhodující, zda se jedná o uvedení do původního stavu nebo dojde k technickému zhodnocení. V případě uvedení do původního stavu (oprava a údržba), účetní jednotka tento zásah účtuje přímo do nákladů a sníží tím výsledek hospodaření.

V praktické části diplomové práce byla provedena aplikace jednotlivých metod odpisování a specifických zásahů do majetku na příkladu vybrané složky majetku ve společnosti Synthesia a. s. Majetek byl zvolen tak, aby umožňoval různý způsob zatřídění – SMV, Soubor. Společnost vybrala 12 menších souborů, které jako celek slouží k čištění odpadních vod a lze je evidovat několika možnými způsoby. Cílem bylo provést komparaci výsledků odpisování a zásahů do majetku u SMV a jednotného Souboru. Důležitým bodem byla analýza metody komponentního odpisování, která se ve Společnosti prozatím nepoužívá.

Při volbě vhodné účetní metody odpisování, je nutné přihlížet k charakteru vybraného majetku a ke skutečnosti, jakým způsobem a v jakém časovém horizontu dochází k morálnímu a fyzickému opotřebení. Z hlediska daňového se vybírá vhodná

metoda odpisování v závislosti na očekávané finanční situaci Společnosti a vždy je nutné brát v úvahu, že daňové odpisování je pouze dobrovolné.

V rámci evidence v SMV je doba odpisování delší v porovnání s jednotným Souborem, kdy dobu životnosti, tedy dobu odpisování může účetní jednotka zkrátit, pokud má hlavní článek Souboru zařízení kratší dobu životnosti než ostatní články Souboru. Při zvolení hlavního článku Souboru je nutné dodržovat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a zároveň se řídit zákonem o daních z příjmů.

Synthesia, a. s. je velkou společností, která by se v budoucnu mohla řídit Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a používat metodu komponentního odpisování. Na vybraném vzorku zařízení byla proto tato metoda aplikována. Výhodou je, že způsobuje rovnoměrné dopady na výsledek hospodaření a tím přispívá k věrnějšímu a poctivému obrazu účetnictví.

V práci byla také provedena analýza dopadů specifického druhu oprav formou výměny celého zařízení. Při tomto způsobu oprav musí Společnost postupovat odlišně u SMV a u Souboru. Pokud dochází k celkovému poškození některého ze zařízení v Souboru, výdaje za nové zařízení jsou přímo promítnuty do nákladů. Zatímco v případě SMV, musí účetní jednotka provést mimořádný odpis nefunkčního zařízení a výdaje za nové zařízení účtuje do nákladů prostřednictvím odpisů.

Nedílnou součástí práce byla analýza technického zhodnocení čističky odpadních vod. Pokud dochází k TZ jednotlivého zařízení, postupuje účetní jednotka v případě evidence majetku SMV i Souboru stejným způsobem. V případě evidence Souboru, může navíc dodatečně přidané zařízení považovat za technické zhodnocení.

Celkově lze shrnout, že bude-li Společnost dlouhodobě dostatečně zisková, doporučuji zřizovat Soubor, protože účetní jednotka dříve získá interní finanční zdroje na další investiční rozvoj. V případě evidence majetku v rámci Souboru dochází k dřívějšímu odepsání DHM. Při opravách formou výměny zařízení v Souboru budou výdaje za nové zařízení přímo promítnuty do nákladů. Další výhodou zřizování Souboru je, že při změně technických parametrů celého Souboru, může účetní jednotka dodatečně přidat zařízení prostřednictvím technického zhodnocení, čímž prodlouží dobu odpisování Souboru podstatně méně, než v případě odpisování zařízení v SMV. Společnost vlastní velké množství majetku, u kterého by mohly být využity výhody zřizování souboru samostatných movitých věcí.

## **SEZNAM ZKRATEK**

CZ-CC - Klasifikace stavebních děl

ČSÚ - Český statistický úřad

ČÚS - České účetní standardy

DDB - Double Declining Balance Method - metoda zmenšujícího základu

DHM - Dlouhodobý hmotný majetek

EU - Evropská unie

GAAP - Generally Accepted Accounting Principles - všeobecně uznávané účetní principy

GFŘ - Generální finanční ředitelství

HM - Hmotný majetek

IAS - International Accounting Standards - Mezinárodní účetní standardy

IASB - International Accounting Standards - Výbor pro mezinárodní účetní standardy

IASC - International Accounting Standards Committee - Výbor pro mezinárodní účetní standardy

IFRIC - International Financial Reporting Interpretations Committee - Výbor pro interpretace mezinárodních standardů účetního výkaznictví

IFRS - International Financial Reporting Standards - Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

SIC - Standing Interpretations Committee - Stálý interpretační výbor

SKP - standardní klasifikace produkce

SYD - Sum of the Digits Years - metoda sumace čísel

TZ - Technické zhodnocení

ZDP - Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů

ZÚ - Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

## POUŽITÁ LITERATURA

1. BLECHOVÁ, B. a JANOUŠKOVÁ, J.: *Podvojně účetnictví v příkladech*. 12. vyd. Praha: Grada, 2012. 200 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4185-7.
2. DĚRGEL, M.: Rezervy v účetnictví a daních. *Účetnictví*, 2013, č. 2, s. 2 – 6, ISSN 0139-5661.
3. DVOŘÁKOVÁ, D.: *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 2. dopl. a aktualizované vyd. Brno: Computer Press, 2008. 329 s. ISBN 978-80-251-1950-1.
4. FICBAUER, J. a FICBAUER, D.: *Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy*. 2. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2009. 130 s. Ekonomie (Key Publishing). ISBN 978-807-4180-453.
5. JÍLEK, J. a SVOBODOVÁ, J.: *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012*. 2. vyd. Praha: Grada, 2012. 448 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4255-7.
6. KOVANICOVÁ, D.: *Finanční účetnictví: světový koncept*. 4. aktualizované vyd. Praha: Polygon, 2003. 524 s. ISBN 80-727-3090-8.
7. KŘEMEN, B.: *100 legálních daňových triků 2012: [daňový rádce pro všechny daňové poplatníky]*. 2., rozšířené vyd. Praha: ESAP, 2012. 236 s. ISBN 978-80-260-0294-9.
8. MACHAČ, O., HYRŠLOVÁ, J., PECINOVÁ, Z.: *Podniková ekonomika v otázkách a příkladech – odpisy dlouhodobého majetku*. [Multimediální učební text]. Pardubice, 2005. Univerzita Pardubice, Fakulta chemicko-technologická.
9. MAŘÍK, M. et al.: *Metody oceňování podniku: Proces ocenění - základní metody a postupy*. 3. upravené a rozšířené vyd. Praha: Ekopress, s.r.o., 2011. 494 s. ISBN 978-80-869-2967-5.
10. PROKS, M.: Jak legálně ušetřit na dani z příjmů. *Účetnictví*, 2012, č. 11, s. 44 – 45, ISSN 0139-5661.
11. PRUDKÝ, P. a LOŠŤÁK, M.: *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2012: komentář, příklady, výklad změn*. 14. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 311 s. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-733-1
12. RYNEŠ, P.: *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 1096 s. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-714-0.
13. SEDLÁČEK, J.: *Daňová evidence podnikatelů*. 6. vyd. Praha: Grada, 2009, 128 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-2919-0.

14. SCHIFFER, V.: *Správně vedené účetnictví*. 1 vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. 274 s. Téma (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-575-5.
15. STROUHAL, J. Účetní závěrka 2012. *Účetnictví*, 2013, č. 1, s. 3 – 6, ISSN 0139-5661.
16. VALACH, J. et al.: *Finanční řízení podniku*. 2. aktualizované a rozšířené vyd. Praha: Ekopress, 1999. 324 s. ISBN 80-861-1921-1.
17. VALACH, J.: *Investiční rozhodování a dlouhodobé financování*. 2. přepracované vyd. Praha: Ekopress, 2005. 465 s. ISBN 80-869-2901-9.
18. VALOUCH, P.: *Účetní a daňové odpisy*. 7. Vyd. Praha: Grada, 2012. 144 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4114-7.
19. VLČKOVÁ, M.: Komponentní odpisování Dlouhodobého hmotného majetku. *Účetnictví*, 2011, č. 1, s. 57 – 58, ISSN 0139-5661.

## INTERNETOVÉ ZDROJE

1. *International Accounting Standard 16: Property, Plant and Equipment*. In: [online]. 2009 [cit. 2012-12-26]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/internal\\_market/accounting/docs/consolidated/ias16\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/consolidated/ias16_en.pdf)
2. *Opravné položky k majetku* [online]. 2009. [cit. 2012-12-26]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d6914v9679-opravne-polozky-k-majetku/>
3. Synthesia: *Finance* [online]. 2013. [cit. 2013-05-05]. Dostupné z: <http://www.synthesia.eu/cze/o-spolecnosti/finance>
3. *Technické zhodnocení hmotného a nehmotného majetku*. [online]. [cit. 2012-12-26]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d4296v6247-technicke-zhodnoceni-hmotneho-a-nehmotneho-majetku/>
4. *Účetní versus daňové odpisy - hmotného majetku* [online]. 2011 [cit. 2012-12-26]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d33172v42570-ucetni-versus-danove-odpisy-hmotneho-majetku/>

## PRÁVNÍ NORMY

1. BOARD, International Accounting Standards. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) 2005 včetně Mezinárodních účetních standardů (IAS) a Interpretací k 1. lednu 2005: úplné znění všech Mezinárodních standardů účetního výkaznictví k 1. lednu 2005*. bound vol. Praha: Svaz účetních, c2005, 2249 s. ISBN 80-239-5721-X.



2. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
3. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
4. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
5. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
6. Zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů.

## Seznam tabulek

Tab. 1: Struktura hospodářského výsledku (v tis. Kč) .....	45
Tab. 2: Struktura aktiv a pasiv (tis. Kč).....	45
Tab. 3: Dlouhodobý hmotný majetek k 31. 12. 2012 (tis. Kč).....	46
Tab. 4: Celkové hodnoty účetních odpisů SMV 2013-2017 .....	50
Tab. 5: Celkové hodnoty účetních odpisů Souboru 2013-2017 .....	50
Tab. 6: Celkové hodnoty daňových odpisů SMV 2013-2017 .....	52
Tab. 7: Celkové hodnoty daňových odpisů Souboru 2013-2017 .....	53
Tab. 8: Základní informace k zařízení: Deskový filtr .....	57
Tab. 9: Metoda komponentního odpisování versus opravy v rámci výměny komponenty – účetní i daňové hledisko (Filtr deskový) .....	57
Tab. 10: Hodnoty komponent versus výdaje na opravy formou výměny komponenty – účetní hledisko .....	59
Tab. 11: Výdaje na opravy formou výměny komponent – daňové hledisko.....	60
Tab. 12: Výdaje na opravy v letech 2013 – 2017 .....	63
Tab. 13: Hodnoty účetních odpisů SMV při výměně zařízení 2013-2017 .....	63
Tab. 14: Hodnoty účetních odpisů Souboru a výdaje na výměnu zařízení 2013–2017 .....	63
Tab. 15: Hodnoty daňových odpisů SMV při výměně zařízení 2013-2017.....	64
Tab. 16: Hodnoty daňových odpisů Souboru a výdaje na výměnu zařízení 2013-2017.....	65
Tab. 17: TZ ponorného míchadla – účetní lineární metoda odpisování .....	67
Tab. 18: TZ ponorného míchadla - daňová metoda rovnoměrného odpisování.....	67
Tab. 19: Termíny a částky TZ Souboru.....	69
Tab. 20: Odpisy s technickým zhodnocením Souboru – účetní a daňové hledisko .....	69

## Seznam obrázků

Obr. 1: Komparace odpisů SMV a jednotného Souboru v roce 2013 - účetní a daňové metody odpisování.....	54
Obr. 2: Odpisy jednotného Souboru v letech 2013-2017 - lineární účetní a daňové metody odpisování.....	54
Obr. 3: Odpisy deskového filtru počítané metodou komponentního odpisování- účetní a daňové hledisko 2013-2020.....	58
Obr. 4: Odpisy při komponentním odpisování versus opravy formou výměny komponenty SMV - účetní a daňové hledisko 2013-2020 .....	61
Obr. 5: Odpisy při komponentním odpisování versus opravy formou výměny komponenty Souboru – účetní a daňové hledisko 2013-2020.....	61
Obr. 6: Odpisy při opravách formou výměny zařízení u jednotného Souboru 2013-2017 .	66
Obr. 7: Odpisy s technickým zhodnocením ponorného míchadla 2013-2017 – účetní versus daňové hledisko .....	68
Obr. 8 : Odpisy s technickým zhodnocením Souboru – účetní a daňové hledisko 2013-2017 .....	69

## **Seznam příloh**

Příloha 1: Použité vzorce pro výpočet účetních a daňových odpisů

Příloha 2: Základní data k vybranému vzorku DHM

Příloha 3: Výsledky účetních a daňových odpisů v letech 2014-2017

Příloha 4: Zvolené komponenty u konkrétního zařízení

Příloha 5: Výsledky odpisů majetku a komponent kategorie A, B, C

Příloha 6: Opravy formou výměny zařízení SMV nebo Souboru

Příloha 7: Odpisy SMV a Souboru při opravách formou výměny zařízení 2013-2017

## PŘÍLOHA 1

Uvedená příloha obsahuje vzorce pro výpočet odpisů s využitím jednotlivých metod účetního i daňového odpisování DHM, včetně vzorců na výpočet odpisů DHM, u kterého bylo provedeno technické zhodnocení.

ZC = zůstatková cena zařízení

PC = pořizovací cena DHM

RO = roční odpis

RO<sub>1</sub> = roční odpis v prvním roce odpisování

DŽ = doba životnosti DHM (doba odpisování)

i = jednotlivé roky odpisování (od 1. roku až do konce doby životnosti DHM)

j = kumulované roky odpisování

k<sub>d</sub> = koeficient deprese v desetinném tvaru (stanoveno účetní jednotkou)

VO = výkonový odpis

ΣQ = celkový normovaný výkon složky majetku za celou dobu její životnosti

Q<sub>i</sub> = normovaný výkon složky majetku pro i-tý rok

ROS = roční odpisová sazba pro jednotlivé roky odpisování

ROS<sub>TZ</sub> = roční odpisová sazba při provedení technického zhodnocení

K<sub>1</sub> = koeficient pro zrychlené odpisování v prvním roce odpisování

K<sub>2</sub> = koeficient pro zrychlené odpisování v následujících letech odpisování

K<sub>TZ</sub> = koeficient pro zrychlené odpisování při technickém zhodnocení

n = počet let, při kterých se odpisoval DHM

RO<sub>TZ</sub> = roční odpis DHM, u kterého došlo k technickému zhodnocení.

TZ = hodnota technického zhodnocení

TZ<sub>2</sub> = hodnota technického zhodnocení v dalším roce.

X = číslo, které vyjadřuje rok, pro který se odpisy počítají, počínaje rokem provedení technického zhodnocení.

Vzorec pro výpočet rovnoměrných účetních odpisů.

$$RO = \frac{PC}{D\check{Z}}$$

Příklad vzorec pro výpočet zrychlených účetních odpisů (metoda degressivního odpisu ze zůstatkové ceny. Účetní jednotka si stanoví koeficient degrese v desetinném tvaru. Při tomto způsobu odpisování nedochází k úplnému odepsání zařízení, z toho důvodu se v posledním roce odepíše zbytková hodnota DHM):

$$RO_i = ZC_{i-1} * k_d$$

Vzorec pro výpočet účetních odpisů metodou zpomaleného (progresivního) odpisování:

$$RO_i = \frac{2 \cdot PC \cdot i}{D\check{Z}(D\check{Z} + 1)}$$

Vzorec pro výpočet účetních odpisů podle výkonu stroje:

v prvním kroku se stanoví výše odpisu na jednotku předpokládaného výkonu:

$$VO = \frac{PC}{\sum Q}$$

ve druhém kroku se již počítají roční odpisy v návaznosti na předpokládané roční výkony složky majetku:

$$RO_i = VO * Q_i$$

Vzorec pro výpočet rovnoměrných daňových odpisů:

$$RO = \frac{PC * ROS}{100}$$

Vzorec pro výpočet daňových odpisů v prvním roce při použití zrychleného odpisování

$$RO_1 = \frac{PC}{K_1}$$

Vzorec pro výpočet zrychleného daňového odpisování v následujících letech:

$$RO = \frac{2 * ZC}{K_2 - n}$$

Vzorec pro výpočet účetních odpisů DHM, u kterého bylo provedeno technické zhodnocení a prodloužila se jeho životnost:

$$RO_{TZ} = \frac{PC + TZ}{D\check{Z}}$$

Vzorec pro výpočet rovnoměrných daňových odpisů DHM v roce provedení technického zhodnocení:

$$RO_{TZ} = \frac{(PC + TZ) * ROS_{TZ}}{100}$$

Vzorec pro výpočet rovnoměrných daňových odpisů DHM, u kterého došlo k technickému zhodnocení nejen v prvním roce, ale i v dalších letech:

$$RO_{TZ} = \frac{(PC + TZ + TZ_2) * ROS_{TZ}}{100}$$

Vzorec pro výpočet zrychlených daňových odpisů DHM v roce provedení technického zhodnocení:

$$RO_{TZ} = \frac{2 * (ZC + TZ)}{K_{TZ}}$$

Vzorec pro výpočet zrychlených daňových odpisů DHM, dojde-li k technickému zhodnocení v druhém nebo v dalších letech odpisování:

$$RO_{TZ} = \frac{2 * (ZC + TZ)}{K_{TZ} - X + 1}$$

Vzorec pro výpočet zrychlených daňových odpisů DHM, u kterého došlo k technickému zhodnocení nejen v prvním roce odpisování, ale i v dalších letech:

$$RO_{TZ} = \frac{2 * (ZC + TZ_2)}{K_{TZ}}$$

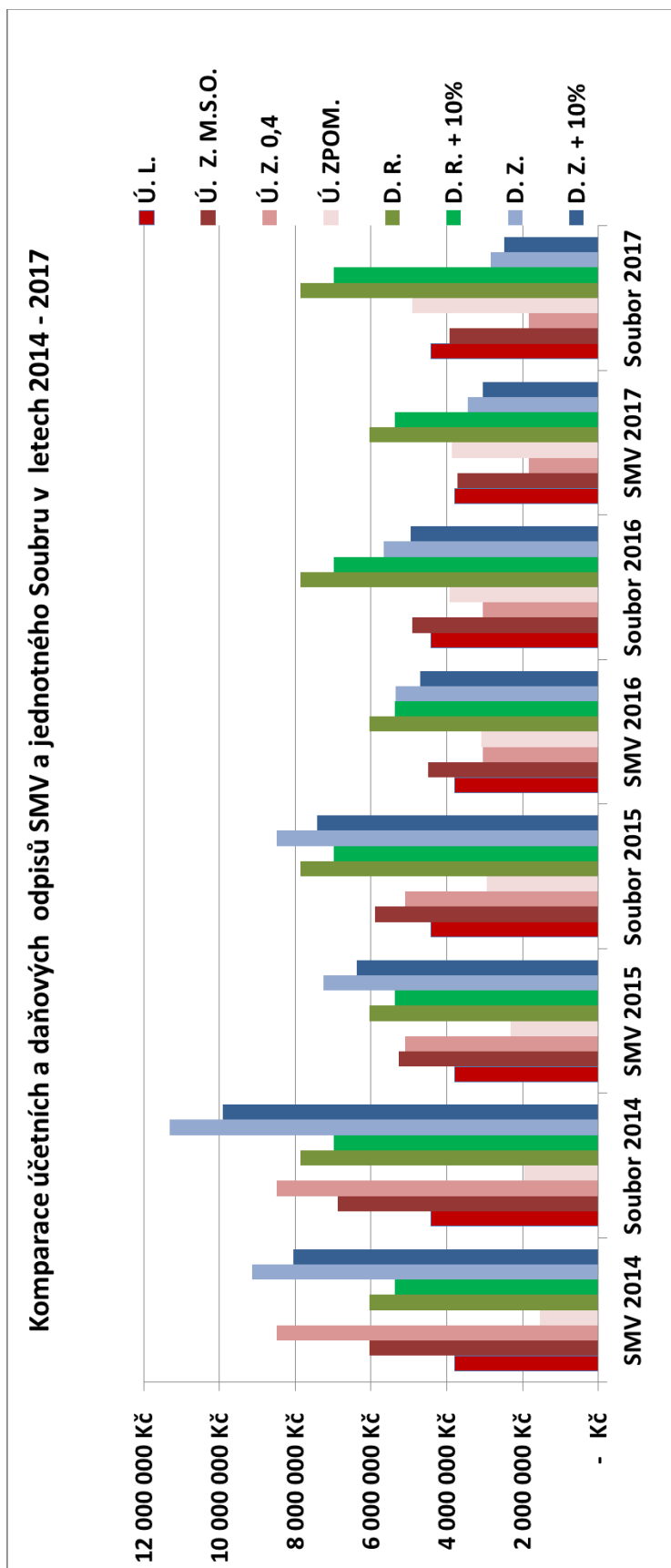
## PŘÍLOHA 2

č.IM_po dč.	Třída IM	Datum akt.	Označení IM	Životnost t-účetní hledisko	Životnost - daňové hledisko	Kumulovaná PC	Evidenční PC	SKP+DS
627988	M022	31.12.2012	Soubor - stanice čerpací	8	5	887 666 Kč		2912222
627988	M022	31.12.2012	Čerpadlo dávkovací Wanner	8	5		112 820 Kč	
627988	M022	31.12.2012	Čerpadlo dávkovací Wanner	8	5		112 819 Kč	
627988	M022	31.12.2012	Čerpadlo dávkovací Wanner	8	5		139 256 Kč	
627988	M022	31.12.2012	Čerpadlo zubové Tuthill	8	5		83 500 Kč	
627988	M022	31.12.2012	Čerpadlo membránové dávkovací	8	5		101 068 Kč	
627988	M022	31.12.2012	Čerpadlo membránové dávkovací	8	5		84 821 Kč	
627988	M022	31.12.2012	Čerpadlo pístomembránové Ver	8	5		87 833 Kč	
627988	M022	31.12.2012	Čerpadlo Plurijet 4/130 m	8	5		82 953 Kč	
627988	M022	31.12.2012	Čerpadlo Plurijet 4/130 m	8	5		82 595 Kč	
627989	M022	31.12.2012	Soubor - Denitrifikace vnitřní	8	5	833 590 Kč		2956252
627989	M022	31.12.2012	Směšovač statický Statiflo	8	5		130 988 Kč	
627989	M022	31.12.2012	Čerpadlo sprchovací	8	5		388 800 Kč	
627989	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné vrtulové	8	5		158 464 Kč	
627989	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné vrtulové	8	5		155 338 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Soubor - filtrace čerpání	8	5	11 895 426 Kč		2924122
627990	M022	31.12.2012	Čerpadlo Ahlstar	8	5		860 083 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Čerpadlo Ahlstar	8	5		840 303 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Čerpadlo Ahlstar	8	5		840 303 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Čerpadlo Ahlstar	8	5		840 307 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Filtr deskový LFC Lochem	8	5		2 407 515 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Filtr deskový LFC Lochem	8	5		2 407 515 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Filtr deskový LFC Lochem	8	5		2 432 444 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Nuč podtlaková	8	5		478 675 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Čerpadlo dopravní Meta	8	5		327 960 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Čerpadlo dopravní Etachrom	8	5		142 340 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Čerpadlo dopravní Etachrom	8	5		158 990 Kč	
627990	M022	31.12.2012	Čerpadlo dopravní Etachrom	8	5		158 990 Kč	
627991	M022	31.12.2012	Soubor - neutralizace	8	5	574 727 Kč		2956252
627991	M022	31.12.2012	Směšovač statický Statiflo	8	5		89 542 Kč	
627991	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné Amamix	8	5		104 843 Kč	
627991	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné Amamix	8	5		104 843 Kč	
627991	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné Amamix	8	5		104 843 Kč	
627991	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné Amamix	8	5		104 846 Kč	
627991	M022	31.12.2012	Míchadlo horizontální	8	5		65 810 Kč	
627992	M022	31.12.2012	Soubor - stáčiště	8	5	1 414 997 Kč		2912242
627992	M022	31.12.2012	Čerpadlo odstředivé UTS-B 80-50	8	5		471 470 Kč	
627992	M022	31.12.2012	Čerpadlo odstředivé ETS 90	8	5		387 324 Kč	
627992	M022	31.12.2012	Čerpadlo odstředivé ETN 60	8	5		366 150 Kč	
627992	M022	31.12.2012	Čerpadlo ponorné	8	5		105 830 Kč	
627992	M022	31.12.2012	Agregát čerpací vícestupňový	8	5		84 223 Kč	

PŘÍLOHA 2 (2 ČÁST)

č.IM_po dč.	Třída IM	Datum akt.	Označení IM	Životnos t-účetní hledisko	Životnost - daňové hledisko	Kumulovaná PC	Evidenční PC	SKP+DS
627993	M022	31.12.2012	Soubor - usazování kalu - čerpání	8	5	1 522 134 Kč		2912232
627993	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu cirkulační	8	5		221 572 Kč	
627993	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu cirkulační	8	5		221 572 Kč	
627993	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu cirkulační	8	5		221 572 Kč	
627993	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu dopravní	8	5		175 893 Kč	
627993	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu dopravní	8	5		175 893 Kč	
627993	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu	8	5		374 646 Kč	
627993	M022	31.12.2012	Směšovač statický Statiflo	8	5		130 988 Kč	
627994	M022	31.12.2012	Soubor - zahušťování kalu - čerpa	8	5	1 645 205 Kč		2924122
627994	M022	31.12.2012	Čerpadlo řídkého kalu	8	5		85 000 Kč	
627994	M022	31.12.2012	Zahušťovač kalu Rotamat	8	5		437 000 Kč	
627994	M022	31.12.2012	Čerpadlo zahuštěného kalu	8	5		85 000 Kč	
627994	M022	31.12.2012	Stanice automatická PE	8	5		478 458 Kč	
627994	M022	31.12.2012	Čerpadlo dávkovací flokulantu	8	5		127 000 Kč	
627994	M022	31.12.2012	Čerpadlo dávkovací flokulantu	8	5		127 000 Kč	
627994	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu a oplachové vody	8	5		45 868 Kč	
627994	M022	31.12.2012	Linka flokulační II.	8	5		259 880 Kč	
627995	M022	31.12.2012	Soubor - Denitrifikace vnější	15	10	159 346 Kč		2923143
627995	M022	31.12.2012	Ventilátor radiální	15	10		58 346 Kč	
627995	M022	31.12.2012	Filtr dezodorační	15	10		101 000 Kč	
627996	M022	31.12.2012	Soubor - filtrace	8	10	4 730 376 Kč		2821113
627996	M022	31.12.2012	Zásobník 2,5 m3 - předloha	8	10		233 930 Kč	
627996	M022	31.12.2012	Zásobník 3 m3	8	10		359 958 Kč	
627996	M022	31.12.2012	Zásobník 112 A	8	10		828 862 Kč	
627996	M022	31.12.2012	Zásobník 112 B	8	10		832 695 Kč	
627996	M022	31.12.2012	Zásobník 112 C	8	10		835 762 Kč	
627996	M022	31.12.2012	Zásobník 112 D	8	10		840 021 Kč	
627996	M022	31.12.2012	Vývěva vodokružná RV	8	10		133 869 Kč	
627996	M022	31.12.2012	Vývěva vodokružná RV	8	10		133 869 Kč	
627996	M022	31.12.2012	Vzdušník	8	10		134 850 Kč	
627996	M022	31.12.2012	Kompresor šroubový Renner	8	10		111 889 Kč	
627996	M022	31.12.2012	Sušič kondenzační Donaldson	8	10		284 672 Kč	
627997	M022	31.12.2012	Soubor - usazování kalu - čiření	15	10	8 463 979 Kč		
627997	M022	31.12.2012	Ventilátor axiální	15	10		75 000 Kč	
627997	M022	31.12.2012	Reaktor čiřiče	15	10		3 019 148 Kč	
627997	M022	31.12.2012	Vločkovač	15	10		1 650 000 Kč	
627997	M022	31.12.2012	Usazovák lamelový	15	10		1 239 943 Kč	
627997	M022	31.12.2012	Usazovák lamelový	15	10		1 239 943 Kč	
627997	M022	31.12.2012	Usazovák lamelový	15	10		1 239 945 Kč	
627998	M022	31.12.2012	Soubor - zahušťování kalu - čiření	15	10	2 175 289 Kč		2821113
627998	M022	31.12.2012	Zásobník řídkého kalu	15	10		937 784 Kč	
627998	M022	31.12.2012	Reaktor vločkovací	15	10		305 000 Kč	
627998	M022	31.12.2012	Zásobník zahuštěného kalu	15	10		932 506 Kč	
628000	M022	31.12.2012	Soubor - uložště kapalín II	8	5	1 073 066 Kč		2912232
628000	M022	31.12.2012	Čerpadlo zubové Tuthill	8	5		87 092 Kč	
628000	M022	31.12.2012	Čerpadlo zubové Tuthill	8	5		87 091 Kč	
628000	M022	31.12.2012	Kontejner IBC 1 m3	8	5		45 000 Kč	
628000	M022	31.12.2012	Zásobník PP dvouplášťový	8	5		551 600 Kč	
628000	M022	31.12.2012	Vana záchytná pod kontejnery	8	5		167 000 Kč	
628000	M022	31.12.2012	Čerpadlo odstředivé ETS 40	8	5		135 283 Kč	





## PŘÍLOHA 4

č.IM_podč.	Třída IM	Datum akt.	Označení IM	Životnost- účetní hledisko	Životnost - daňové hledisko	PC zařízení + komponenta	Evidenční PC
<b>627988_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - stanice čerpací</b>				
627988_1	M022	31.12.2012	Čerpadlo dávkovací Wanner	8	5	112 820 Kč	112 820 Kč
627988_2	M022	31.12.2012	Čerpadlo dávkovací Wanner	8	5	112 819 Kč	112 819 Kč
627988_3	M022	31.12.2012	Čerpadlo dávkovací Wanner	8	5	139 256 Kč	139 256 Kč
627988_4	M022	31.12.2012	Čerpadlo zubové Tuthill	8	5	83 500 Kč	83 500 Kč
627988_5	M022	31.12.2012	Čerpadlo membránové dávkovač	8	5	101 068 Kč	101 068 Kč
627988_6	M022	31.12.2012	Čerpadlo membránové dávkovač	8	5	84 821 Kč	84 821 Kč
627988_7	M022	31.12.2012	Čerpadlo pístemembránové Ver	8	5	87 833 Kč	87 833 Kč
627988_8	M022	31.12.2012	Čerpadlo Plurijet 4/130 m	8	5	82 953 Kč	82 953 Kč
627988_9	M022	31.12.2012	Čerpadlo Plurijet 4/130 m	8	5	82 595 Kč	82 595 Kč
<b>627989_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - Denitrifikace vnitřní</b>				
627989_1	M022	31.12.2012	Směšovač statický Statiflo	8	5	130 988 Kč	130 988 Kč
627989_2	M022	31.12.2012	Čerpadlo sprchovací	8	5	388 800 Kč	268 800 Kč
<b>627989_2 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>-</b>		<b>120 000 Kč</b>
627989_3	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné vrtulové	8	5	158 464 Kč	158 464 Kč
627989_4	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné vrtulové	8	5	155 338 Kč	155 338 Kč
<b>627990_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - filtrace čerpání</b>				
627990_1	M022	31.12.2012	Čerpadlo Ahlstar	8	5	860 083 Kč	640 083 Kč
<b>627990_1 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>-</b>		<b>220 000 Kč</b>
627990_2	M022	31.12.2012	Čerpadlo Ahlstar	8	5	840 303 Kč	620 303 Kč
<b>627990_2 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>-</b>		<b>220 000 Kč</b>
627990_3	M022	31.12.2012	Čerpadlo Ahlstar	8	5	840 303 Kč	620 303 Kč
<b>627990_3 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>-</b>		<b>220 000 Kč</b>
627990_4	M022	31.12.2012	Čerpadlo Ahlstar	8	5	840 307 Kč	580 307 Kč
<b>627990_4 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>-</b>		<b>260 000 Kč</b>
627990_5	M022	31.12.2012	Filtr deskový LFC Lochem	8	5	2 407 515 Kč	2 007 515 Kč
<b>627990_5 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie A</b>	<b>2</b>	<b>-</b>		<b>400 000 Kč</b>
627990_6	M022	31.12.2012	Filtr deskový LFC Lochem	8	5	2 407 515 Kč	2 057 515 Kč
<b>627990_6 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie A</b>	<b>2</b>	<b>-</b>		<b>350 000 Kč</b>
627990_7	M022	31.12.2012	Filtr deskový LFC Lochem	8	5	2 432 444 Kč	2 082 444 Kč
<b>627990_7 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie A</b>	<b>2</b>	<b>-</b>		<b>350 000 Kč</b>
627990_8	M022	31.12.2012	Nuč podtlaková	8	5	478 675 Kč	328 675 Kč
<b>627990_8 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>-</b>		<b>150 000 Kč</b>
627990_9	M022	31.12.2012	Čerpadlo dopravní Meta	8	5	327 960 Kč	267 960 Kč
<b>627990_9 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>-</b>		<b>60 000 Kč</b>
627990_10	M022	31.12.2012	Čerpadlo dopravní Etachrom	8	5	142 340 Kč	142 340 Kč
627990_11	M022	31.12.2012	Čerpadlo dopravní Etachrom	8	5	158 990 Kč	158 990 Kč
627990_12	M022	31.12.2012	Čerpadlo dopravní Etachrom	8	5	158 990 Kč	158 990 Kč
<b>627991_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - neutralizace</b>				
627991_1	M022	31.12.2012	Směšovač statický Statiflo	8	5	89 542 Kč	89 542 Kč
627991_2	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné Amamix	8	5	104 843 Kč	104 843 Kč
627991_3	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné Amamix	8	5	104 843 Kč	104 843 Kč
627991_4	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné Amamix	8	5	104 843 Kč	104 843 Kč
627991_5	M022	31.12.2012	Míchadlo ponorné Amamix	8	5	104 846 Kč	104 846 Kč
627991_6	M022	31.12.2012	Míchadlo horizontální	8	5	65 810 Kč	65 810 Kč

## PŘÍLOHA 4 (DRUHÁ ČÁST)

č.IM_podč.	Třída IM	Datum akt.	Označení IM	Životnost- účetní hledisko	Životnost - daňové hledisko	PC zařízení + komponenta	Evidenční PC
<b>627992_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - stáčiště</b>				
627992_1	M022	31.12.2012	Čerpadlo odstředivé UTS-B 80-50	8	5	471 470 Kč	371 470 Kč
<b>627992_1 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>100 000 Kč</b>
627992_2	M022	31.12.2012	Čerpadlo odstředivé ETS 90	8	5	387 324 Kč	297 324 Kč
<b>627992_2 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>90 000 Kč</b>
627992_3	M022	31.12.2012	Čerpadlo odstředivé ETN 60	8	5	366 150 Kč	316 150 Kč
<b>627992_3 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>50 000 Kč</b>
627992_4	M022	31.12.2012	Čerpadlo ponorné	8	5	105 830 Kč	105 830 Kč
627992_5	M022	31.12.2012	Agregát čerpací vícestupňový	8	5	84 223 Kč	84 223 Kč
<b>627993_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - usazování kalu - čerpání</b>				
627993_1	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu cirkulační	8	5	221 572 Kč	221 572 Kč
627993_2	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu cirkulační	8	5	221 572 Kč	221 572 Kč
627993_3	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu cirkulační	8	5	221 572 Kč	221 572 Kč
627993_4	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu dopravní	8	5	175 893 Kč	175 893 Kč
627993_5	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu dopravní	8	5	175 893 Kč	175 893 Kč
627993_6	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu	8	5	374 646 Kč	324 646 Kč
<b>627993_6 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>50 000 Kč</b>
627993_7	M022	31.12.2012	Směšovač statický Statiflo	8	5	130 988 Kč	130 988 Kč
<b>627994_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - zahušťování kalu - čerpání</b>				
627994_1	M022	31.12.2012	Čerpadlo řídkého kalu	8	5	85 000 Kč	85 000 Kč
627994_2	M022	31.12.2012	Zahušřovač kalu Rotamat	8	5	437 000 Kč	337 000 Kč
<b>627994_2 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie A</b>	<b>2</b>	<b>–</b>		<b>100 000 Kč</b>
627994_3	M022	31.12.2012	Čerpadlo zahuštěného kalu	8	5	85 000 Kč	85 000 Kč
627994_4	M022	31.12.2012	Stanice automatická PE	8	5	478 458 Kč	378 458 Kč
<b>627994_4 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>100 000 Kč</b>
627994_5	M022	31.12.2012	Čerpadlo dávkovací flokulantu	8	5	127 000 Kč	127 000 Kč
627994_6	M022	31.12.2012	Čerpadlo dávkovací flokulantu	8	5	127 000 Kč	127 000 Kč
627994_7	M022	31.12.2012	Čerpadlo kalu a oplachové vody	8	5	45 868 Kč	45 868 Kč
627994_8	M022	31.12.2012	Linka flokulační II.	8	5	259 880 Kč	209 880 Kč
<b>627994_8 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie A</b>	<b>2</b>	<b>–</b>		<b>50 000 Kč</b>
<b>627995_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - Denitrifikace vnější</b>				
627995_1	M022	31.12.2012	Ventilátor radiální	15	10	58 346 Kč	58 346 Kč
627995_2	M022	31.12.2012	Filtr dezodorační	15	10	101 000 Kč	101 000 Kč
<b>627996_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - filtrace</b>				
627996_1	M022	31.12.2012	Zásobník 2,5 m3 - předloha	8	10	233 930 Kč	173 930 Kč
<b>627996_1 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>60 000 Kč</b>
627996_2	M022	31.12.2012	Zásobník 3 m3	8	10	359 958 Kč	259 958 Kč
<b>627996_2 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>100 000 Kč</b>
627996_3	M022	31.12.2012	Zásobník 112 A	8	10	828 862 Kč	628 862 Kč
<b>627996_3 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>200 000 Kč</b>
627996_4	M022	31.12.2012	Zásobník 112 B	8	10	832 695 Kč	632 695 Kč
<b>627996_4 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>200 000 Kč</b>
627996_5	M022	31.12.2012	Zásobník 112 C	8	10	835 762 Kč	635 762 Kč
<b>627996_5 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>200 000 Kč</b>
627996_6	M022	31.12.2012	Zásobník 112 D	8	10	840 021 Kč	640 021 Kč
<b>627996_6 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>200 000 Kč</b>
627996_7	M022	31.12.2012	Vývěva vodokružná RV	8	10	133 869 Kč	133 869 Kč
627996_8	M022	31.12.2012	Vývěva vodokružná RV	8	10	133 869 Kč	133 869 Kč
627996_9	M022	31.12.2012	Vzdušník	8	10	134 850 Kč	134 850 Kč
627996_10	M022	31.12.2012	Kompresor šroubový Renner	8	10	111 889 Kč	111 889 Kč
627996_11	M022	31.12.2012	Sušič kondenzační Donaldson	8	10	284 672 Kč	244 672 Kč
<b>627996_11 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>–</b>		<b>40 000 Kč</b>

PŘÍLOHA 4 (3 ČÁST)

č.IM_podč.	Třída IM	Datum akt.	Označení IM	Životnost-účetní hledisko	Životnost - daňové hledisko	PC zařízení + komponenta	Evidenční PC
<b>627997_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - usazování kalu - čiření</b>				
627997_1	M022	31.12.2012	Ventilátor axiální	15	10	75 000 Kč	75 000 Kč
627997_2	M022	31.12.2012	Reaktor čiřiče	15	10	3 019 148 Kč	2 389 148 Kč
<b>627997_2 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>-</b>		<b>630 000 Kč</b>
627997_3	M022	31.12.2012	Vločkovač	15	10	1 650 000 Kč	1 160 000 Kč
<b>627997_3 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>-</b>		<b>490 000 Kč</b>
627997_4	M022	31.12.2012	Usazovák lamelový	15	10	1 239 943 Kč	939 943 Kč
<b>627997_4 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie C</b>	<b>5</b>	<b>-</b>		<b>300 000 Kč</b>
627997_5	M022	31.12.2012	Usazovák lamelový	15	10	1 239 943 Kč	939 943 Kč
<b>627997_5 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie C</b>	<b>5</b>	<b>-</b>		<b>300 000 Kč</b>
627997_6	M022	31.12.2012	Usazovák lamelový	15	10	1 239 945 Kč	939 945 Kč
<b>627997_6 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie C</b>	<b>5</b>	<b>-</b>		<b>300 000 Kč</b>
<b>627998_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - zahušťování kalu - čiření</b>				
627998_1	M022	31.12.2012	Zásobník řídkého kalu	15	10	937 784 Kč	837 784 Kč
<b>627998_1 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie C</b>	<b>5</b>	<b>-</b>		<b>100 000 Kč</b>
627998_2	M022	31.12.2012	Reaktor vločkovací	15	10	305 000 Kč	225 000 Kč
<b>627998_2 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>-</b>		<b>80 000 Kč</b>
627998_3	M022	31.12.2012	Zásobník zahuštěného kalu	15	10	932 506 Kč	832 506 Kč
<b>627998_3 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie C</b>	<b>5</b>	<b>-</b>		<b>100 000 Kč</b>
<b>628000_0</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>Soubor - uložště kapalin II</b>				
628000_1	M022	31.12.2012	Čerpadlo zubové Tuthill	8	5	87 092 Kč	87 092 Kč
628000_2	M022	31.12.2012	Čerpadlo zubové Tuthill	8	5	87 091 Kč	87 091 Kč
628000_3	M022	31.12.2012	Kontejner IBC 1 m3	8	5	45 000 Kč	45 000 Kč
628000_4	M022	31.12.2012	Zásobník PP dvouplášťový	8	5	551 600 Kč	391 600 Kč
<b>628000_4 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie B</b>	<b>4</b>	<b>-</b>		<b>160 000 Kč</b>
628000_5	M022	31.12.2012	Vana záchytná pod kontejnery	8	5	167 000 Kč	117 000 Kč
<b>628000_5 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie A</b>	<b>2</b>	<b>-</b>		<b>50 000 Kč</b>
628000_6	M022	31.12.2012	Čerpadlo odstředivé ETS 40	8	5	135 283 Kč	85 283 Kč
<b>628000_6 a</b>	<b>M022</b>	<b>31.12.2012</b>	<b>komponenta kategorie A</b>	<b>2</b>	<b>-</b>		<b>50 000 Kč</b>

PŘÍLOHA 5 a)

SMV	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Ú. L. - BEZ KOMPONENT	3 119 973 Kč	3 119 973 Kč	3 119 973 Kč	3 119 973 Kč	3 119 973 Kč	3 119 973 Kč	3 119 973 Kč	3 119 973 Kč
Ú. L. KOMPONENT	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč
Ú. L. BEZ KOMPONENT + Ú. L. KOMPONENT	5 014 973 Kč	5 014 973 Kč	5 014 973 Kč	5 014 973 Kč	5 014 973 Kč	5 014 973 Kč	5 014 973 Kč	5 014 973 Kč
Ú. L. SMV	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč
VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENT	- Kč	- Kč	1 350 000 Kč	- Kč	5 350 000 Kč	1 100 000 Kč	1 350 000 Kč	- Kč
Ú. L. SMV+ VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENT	3 792 056 Kč	3 792 056 Kč	5 142 056 Kč	3 792 056 Kč	9 142 056 Kč	4 892 056 Kč	5 142 056 Kč	3 792 056 Kč
D. R.	3 037 244 Kč	6 046 459 Kč	6 046 459 Kč	6 046 459 Kč	6 046 459 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. R. + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	3 037 244 Kč	6 046 459 Kč	7 396 459 Kč	6 046 459 Kč	11 396 459 Kč	1 100 000 Kč	1 350 000 Kč	- Kč
D. R. 10%	6 559 295 Kč	5 379 470 Kč	5 379 470 Kč	5 379 470 Kč	5 379 470 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. R. 10% + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	6 559 295 Kč	5 379 470 Kč	6 729 470 Kč	5 379 470 Kč	10 729 470 Kč	1 100 000 Kč	1 350 000 Kč	- Kč
D. Z.	5 522 261 Kč	9 146 198 Kč	7 247 873 Kč	5 349 548 Kč	3 451 224 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. Z. + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	5 522 261 Kč	9 146 198 Kč	8 597 873 Kč	5 349 548 Kč	8 801 224 Kč	1 100 000 Kč	1 350 000 Kč	- Kč
D. Z. 10%	9 059 841 Kč	8 041 746 Kč	6 376 398 Kč	4 711 050 Kč	3 045 702 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. Z. 10% + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	9 059 841 Kč	8 041 746 Kč	7 726 398 Kč	4 711 050 Kč	8 395 702 Kč	1 100 000 Kč	1 350 000 Kč	- Kč

## PŘÍLOHA 5 b)

SOUBOR	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Ú. L. SOUBORU BEZ KOMPONENTY	3 615 725 Kč	3 615 725 Kč	3 615 725 Kč	3 615 725 Kč	3 615 725 Kč	3 615 725 Kč	3 615 725 Kč	3 615 725 Kč
Ú. L. KOMPONENTY	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	1 895 000 Kč	2 335 000 Kč
Ú. L. SOUBORU + Ú. L. KOMPONENTY	5 510 725 Kč	5 510 725 Kč	5 510 725 Kč	5 510 725 Kč	5 510 725 Kč	5 510 725 Kč	5 510 725 Kč	5 950 725 Kč
Ú. L. SOUBORU	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč
VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	- Kč	- Kč	1 350 000 Kč	- Kč	5 350 000 Kč	1 100 000 Kč	1 350 000 Kč	- Kč
Ú. L. SOUBORU + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	4 421 975 Kč	4 421 975 Kč	5 771 975 Kč	4 421 975 Kč	9 771 975 Kč	5 521 975 Kč	5 771 975 Kč	4 421 975 Kč
D. R.	3 891 338 Kč	7 871 116 Kč	7 871 116 Kč	7 871 116 Kč	7 871 116 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. R. + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	3 891 338 Kč	7 871 116 Kč	9 221 116 Kč	7 871 116 Kč	13 221 116 Kč	1 100 000 Kč	1 350 000 Kč	- Kč
D. R. 10%	7 428 918 Kč	6 986 721 Kč	6 986 721 Kč	6 986 721 Kč	6 986 721 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. R. 10% + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	7 428 918 Kč	6 986 721 Kč	8 336 721 Kč	6 986 721 Kč	12 336 721 Kč	1 100 000 Kč	1 350 000 Kč	- Kč
D. Z.	7 075 160 Kč	11 320 256 Kč	8 490 192 Kč	5 660 128 Kč	2 830 064 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. Z. + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	7 075 160 Kč	11 320 256 Kč	9 840 192 Kč	5 660 128 Kč	8 180 064 Kč	1 100 000 Kč	1 350 000 Kč	- Kč
D. Z. 10%	10 612 740 Kč	9 905 224 Kč	7 428 918 Kč	4 952 612 Kč	2 476 306 Kč	- Kč	- Kč	- Kč
D. Z. 10% + VÝDAJE NA VÝMĚNU KOMPONENTY	10 612 740 Kč	9 905 224 Kč	8 778 918 Kč	4 952 612 Kč	7 826 306 Kč	1 100 000 Kč	1 350 000 Kč	- Kč

## PŘÍLOHA 6

č.IM_podč.	Datum akt.	Označení IM	Životnos t-účetní hledisko	Životnost - daňové hledisko	Evidenční PC	SKP + DS
<b>Soubor - stanice čerpací</b>						
627988_4	31.12.2012	Čerpadlo zubové Tuthill	8	5	83 500 Kč	2912222
627988_41	20.12.2016				95 000 Kč	
627988_8	31.12.2012	Čerpadlo Plurijet 4/130 m	8	5	82 953 Kč	
627988_81	20.12.2014				84 000 Kč	
<b>Soubor - Denitrifikace vnitřní</b>						
627989_4	31.12.2012	Míchadlo ponorné vrtulové	8	5	155 338 Kč	2956252
627989_41	20.12.2016				165 000 Kč	
<b>Soubor - filtrace čerpání</b>						
627990_8	31.12.2012	Nuč podtlaková	8	5	478 675 Kč	2924122
627990_81	20.12.2017				480 000 Kč	
627990_10	31.12.2012	Čerpadlo dopravní Etachrom	8	5	142 340 Kč	
627990_101	20.12.1014				143 000 Kč	
627990_11	31.12.2012	Čerpadlo dopravní Etachrom	8	5	158 990 Kč	
627990_111	20.12.2015				160 000 Kč	
627990_12	31.12.2012	Čerpadlo dopravní Etachrom	8	5	158 990 Kč	
627990_121	20.12.2016				160 000 Kč	
<b>Soubor - neutralizace</b>						
627991_6	31.12.2012	Míchadlo horizontální	8	5	65 810 Kč	2956252
627991_61	20.12.2015				72 000 Kč	
<b>Soubor - usazování kalu - čerpání</b>						
627993_6	31.12.2012	Čerpadlo kalu	8	5	374 646 Kč	2912232
627993_61	20.12.2018				400 000 Kč	
<b>Soubor - Denitrifikace vnější</b>						
627995_1	31.12.2012	Ventilátor radiální	15	10	58 346 Kč	2923143
627995_11	20.12.2014				59 000 Kč	
<b>Soubor - filtrace</b>						
627996_1	31.12.2012	Zásobník 2,5 m3 - předloha	8	10	233 930 Kč	2821113
627996_11	20.12.2015				234 000 Kč	
627996_2	31.12.2012	Zásobník 3 m3	8	10	359 958 Kč	
627996_21	20.12.1014				360 000 Kč	
627996_8	31.12.2012	Vývěva vodokružná RV	8	10	133 869 Kč	
627996_81	20.12.2015				134 000 Kč	
627996_9	31.12.2012	Vzdušník	8	10	134 850 Kč	
627996_91	20.12.2017				140 000 Kč	
627996_11	31.12.2012	Sušič kondenzační Donaldson	8	10	284 672 Kč	
627996_111	20.12.2018				285 000 Kč	
<b>Soubor - zahušťování kalu - čiření</b>						
627998_2	31.12.2012	Reaktor vločkovací	15	10	305 000 Kč	2821113
627998_21	20.12.2016				315 000 Kč	

